UZASADNIENIE

Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz. U. z 2021 r. poz. 2117, dalej jako „ustawa o doradztwie podatkowym” lub „ustawa”), regulująca wykonywanie doradztwa podatkowego, określająca strukturę samorządu zawodowego – Krajowej Izby Doradców Podatkowych (dalej „KIDP”) – oraz zasady jego działania, funkcjonuje w niemal niezmienionym kształcie od 2014 r. (tj. od czasu nowelizacji wynikającej z konieczności implementacji przepisów dyrektywy 2006/123/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 12 grudnia 2006 r. dotyczącej usług na rynku wewnętrznym do krajowego porządku prawnego), jeśli chodzi o większość zasadniczych z punktu widzenia wykonywania zawodu regulacji. W tym czasie zawód doradcy podatkowego stał się zawodem rozpoznawalnym o ugruntowanej pozycji rynkowej, a doradca podatkowy – istotnym partnerem dynamicznie rozwijającego się w Polsce biznesu, skutecznie świadczącym swoje usługi również osobom fizycznym, które potrzebują fachowej porady dotyczącej ich obowiązków podatkowych w szybko zmieniającej się rzeczywistości. Doświadczenia tego okresu wskazują, że pewne obszary uregulowane w ustawie o doradztwie podatkowym wymagają dostosowania do obecnych warunków społeczno-gospodarczych, tak w zakresie nabywania uprawnień zawodowych, wykonywania doradztwa podatkowego, czy realizacji zadań będących w kompetencji organów samorządu. Konieczność zmian w niektórych obszarach sygnalizował także samorząd zawodowy doradców podatkowych.

Niniejszy projekt jest odpowiedzią na wskazane wyżej potrzeby, tak ze strony odbiorców świadczonych przez doradców podatkowych usług, samorządu zawodowego, czy też osób pretendujących do bycia jego członkiem. Celem tej nowelizacji jest w szczególności dostosowanie zawodu doradców podatkowych do obecnych warunków rynkowych, w tym zbliżenie regulacji w tym zakresie do ustaw regulujących inne zawody zaufania publicznego (głównie radców prawnych i adwokatów), jak również usprawnienie realizacji ustawowych zadań należących do kompetencji KIDP (związanych ze sprawowaniem pieczy nad właściwym wykonywaniem zawodu przez doradców podatkowych i wynikających z obowiązków na rzecz ministra właściwego do spraw finansów publicznych), czy też Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego (m.in. w zakresie organizacji i przeprowadzania egzaminów na doradcę podatkowego).

Zmiany przewidziane w projekcie dotyczą zatem następujących obszarów:

1. wykonywania zawodu doradcy podatkowego, w tym wpisu na listę doradców podatkowych i skreślenia z niej,
2. postępowania dyscyplinarnego,
3. kompetencji organów KIDP,
4. egzaminu na doradcę podatkowego i Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego (dalej „Komisja Egzaminacyjna”).

Projektowana ustawa nie wymaga przeprowadzenia analizy proporcjonalności przed przyjęciem nowych regulacji dotyczących zawodów – zgodnie z rozdziałem 6A ustawy z dnia 22 grudnia 2015 r. o zasadach uznawania kwalifikacji zawodowych nabytych w państwach członkowskich Unii Europejskiej (Dz. U. z 2023 r. poz. 334, z późn. zm.) – ponieważ zmiany nie mają *stricte* charakteru powodującego zmianę zasad i warunków wykonywania zawodu doradcy podatkowego czy też zmian w dostępie do zawodu.

Ustawa nie zmienia kategorii podmiotów, które mogą wykonywać czynności doradztwa podatkowego, form wykonywania tego zawodu (pomijając dodatkowo dopuszczenie świadczenia czynności doradztwa podatkowego na podstawie umowy cywilnoprawnej, które od dłuższego czasu jest już przez wielu uznawane jako rodzaj zatrudnienia), obowiązku kierowania się w wykonywaniu zawodu dobrem swoich klientów, świadczenia usług z całą sumiennością i rzetelnością, zgodnie z prawem, wiedzą i zasadami etyki zawodowej przy zachowaniu zasady poufności. Niezmienne pozostają także wynikające z dotychczasowych przepisów ustawy obowiązki doradców podatkowych w zakresie stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych, regularnego opłacania składek członkowskich czy posiadania obowiązkowego ubezpieczenia od odpowiedzialności cywilnej za szkody wyrządzone przy wykonywaniu czynności doradztwa podatkowego. Co do zasady nie ulegają zmianie również warunki jakich spełnienie wymagane jest, aby uzyskać uprawnienia doradcy podatkowego. Jedyna zmiana dotyczy procesu egzaminowania, a która winna być rozpatrywana raczej w kategorii zmian metodologii egzaminowania, a w zasadzie przygotowania się do egzaminu, nie zaś zmiany w dostępie do zawodu regulowanego.

Celem zmian jest usprawnienie procesu edukacyjnego kandydatów na doradców podatkowych, służącego właściwemu merytorycznemu przygotowaniu się do egzaminu zawodowego i sprawnemu jego przeprowadzeniu, co jest tym bardziej istotne z uwagi na fakt, że w przypadku procesu uzyskiwania uprawnień doradcy podatkowego jest on jedynym elementem weryfikującym posiadanie odpowiednio wysokich kwalifikacji do wykonywania tego zawodu. Posiadanie specjalistycznej wiedzy, popartej umiejętnością jej wykorzystywania w praktyce, jest z kolei jednym z podstawowych gwarantów ochrony jednostki w zakresie świadczonego na jej rzecz wsparcia ze strony przedstawicieli zawodów zaufania publicznego, do kategorii których należy także zawód doradcy podatkowego. Jego powołanie i wykonywanie w oparciu o art. 17 Konstytucji RP – podobnie jak w przypadku innych tego typu zawodów – wynika z potrzeby zaspokojenia najważniejszych potrzeb i ochrony podstawowych, najbardziej doniosłych dla jednostki wartości, którymi w przypadku doradców podatkowych są prawa majątkowe, własność. I tak jak pieczę nad właściwym wykonywaniem zawodu pełni samorząd zawodowy, tak na etapie uzyskiwania uprawnień do jego wykonywania – nad posiadaniem przez kandydatów odpowiednich kwalifikacji merytorycznych, mających dawać gwarancję poprawności, rzetelności i zgodnego z prawem świadczenia usług doradczych, czuwa powołana przez ustawodawcę Komisja Egzaminacyjna.

Z uwagi na otwartość dostępu do zawodu doradcy podatkowego realna możliwość weryfikacji przez Komisję Egzaminacyjną posiadania przez kandydatów odpowiedniego merytorycznego przygotowania do wykonywania zawodu – ma tym bardziej istotne znaczenie. Wejście do zawodu doradcy podatkowego jest możliwe dla wszystkich osób posiadających wykształcenie wyższe – wystarczające jest ukończenie 3-letnich studiów I stopnia na dowolnie wybranym kierunku. Egzamin składa się jedynie z dwóch części (pierwszej pisemnej i drugiej ustnej), przy czym – co istotne – kandydat, który uzyska negatywny wynik z drugiej części egzaminu (ustnej) może w okresie roku od egzaminu pisemnego przystępować ponownie do części ustnej i ją powtarzać, bez konieczności ponownego przystępowania do części pisemnej. Wymagana od kandydatów na doradców podatkowych praktyka zawodowa odbywana jest przez 6 miesięcy w wymiarze jedynie 8 godzin w tygodniu, a przepisy właściwego rozporządzenia przewidują wiele przypadków „zwolnienia” z praktyki poprzez zaliczenie wcześniejszego doświadczenia zawodowego na jej poczet, uwzględniając przy tym szerokie spektrum aktywności zawodowej kandydatów na doradców podatkowych. W odróżnieniu zatem od zawodu radcy prawnego czy adwokata, których przedstawiciele mogą również wykonywać czynności doradztwa podatkowego, dla uzyskania tytułu doradcy podatnego nie jest wymagane ukończenie pięcioletnich studiów kierunkowych (tu prawniczych), kilkuletniej aplikacji zawodowej (poprzedzonej egzaminem wstępnym, wymagającym już na tym etapie rozległej wiedzy z wielu dziedzin prawa i obejmującej szereg egzaminów w trakcie trwania aplikacji) i zdania egzaminu zawodowego (składającego się z pięciu egzaminów cząstkowych, zdawanych w kolejnych dniach, z których każda obejmuje odrębną dziedzinę prawa). W przypadku doradcy podatkowego, każda osoba posiadająca jedynie wyższe wykształcenie I stopnia ma możliwość uzyskania tego tytułu zawodowego, a jedynym elementem weryfikacji posiadania odpowiedniej wiedzy niezbędnej dla właściwego jego wykonywania jest – jak wskazano powyżej – zdanie egzaminu przed Komisją Egzaminacyjną. Powyższe warunki nabywania uprawnień zawodowych doradcy podatkowego pozostają niezmienne, a niniejsza nowelizacja nie wprowadza modyfikacji w tym zakresie. Współistniejące niezmiennie z nimi wymogi posiadania pełnej zdolności do czynności prawnej, korzystania z pełni praw publicznych i bycia nieskazitelnego charakteru są wspólne przedstawicielom każdego zawodu zaufania publicznego i niezbędne dla ich właściwego funkcjonowania.

Obecnie niezmiernie trudnym zadaniem Komisji Egzaminacyjnej jest zorganizowanie i przeprowadzanie weryfikacji wiedzy kandydata w sposób dający gwarancję realizacji ww. celu przez nieograniczony niczym krąg zainteresowanych osób. Obowiązujący system egzaminowania, oparty o zasadę jawności pytań i zadań egzaminacyjnych, której nie ma w żadnym z pokrewnych wolnych zawodów, na początku funkcjonowania zawodu niewątpliwie miał pomóc kandydatom w lepszym przygotowaniu się do sprawdzianu wiedzy ze stosunkowo nowej wówczas gałęzi prawa, jaką w latach dziewięćdziesiątych było prawo podatkowe. Z biegiem czasu rozwiązanie to doprowadziło jednak do często wyłącznie odtwórczej roli egzaminu ograniczającej się jedynie do sprawdzenia umiejętności zapamiętywania pytań i zadań egzaminacyjnych i przyporządkowanych im odpowiedzi wynikających z licznych, ogólnie dostępnych na rynku wydawniczym opracowań, przez co praktycznie uniemożliwia faktyczną weryfikację odpowiedniego przygotowania kandydatów do egzaminu, a w konsekwencji – wykonywania zawodu. Utrzymująca się niska zdawalność egzaminu na doradcę podatkowego przemawia za podjęciem działań zmierzających do przeformułowania procesu przygotowania się kandydatów do egzaminu na wzór rozwiązań przewidzianych w zbliżonych zawodach, w których zdawalność egzaminów zawodowych jest na wyższym poziomie. Statystyczna zdawalność egzaminu na doradcę podatkowego, uwzględniająca wyniki części ustnej egzaminu, która jest drugą i zarazem ostatnią częścią egzaminu, niezmiennie od 2014 r. nie przekroczyła 35%. Dodatkowo, jawność pytań i zadań egzaminacyjnych jak również opracowanych doń odpowiedzi w związku z rozwijającą się technologią i wynikającą z niej możliwością niemal nieograniczonego kontaktu i przesyłania danych za pomocą coraz to nowych narzędzi informatycznych – rodzi większe zagrożenie korzystania z tego rodzaju pomocy także w trakcie egzaminu umożliwiając wykorzystywanie wcześniej przygotowanych, w oparciu o jawne pytania, odpowiedzi. Próbą zminimalizowania tego ryzyka była zmiana rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 listopada 2010 r. w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1972, z późn. zm.), zwanego dalej „rozporządzeniem w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego”, która z dniem 1 stycznia 2024 r. wprowadziła wprost możliwość wykluczenia z egzaminu kandydata, który posługiwał się niedozwolonymi urządzeniami oraz uchwała Komisji Egzaminacyjnej z grudnia 2023 r. przewidująca zakaz korzystania podczas egzaminu przez kandydatów z wszelkich urządzeń umożliwiających zdalny dostęp do informacji, nagrywanie, komunikację na odległość lub uzyskiwanie niedozwolonej pomocy na egzaminie (w szczególności z telefonów komórkowych, smartfonów, tabletów, smartwatchy czy innych gadżetów elektronicznych bez względu na ich funkcję), którego naruszenie skutkować miało wykluczeniem z egzaminu i uzyskaniem oceny negatywnej. Jawność pytań i zadań egzaminacyjnych skutecznie ogranicza zatem – w zdecydowanej większości przypadków – zakres wiedzy z jakiej przygotowują się kandydaci przystępujący do egzaminu wyłącznie do zagadnień w nich zawartych, sprawiając tym samym, że wynikający z ustawy zakres wiedzy wymagany na egzaminie na doradcę podatkowego jest wyłącznie fragmentaryczny, a wręcz iluzoryczny. To z kolei skutkuje niewłaściwym merytorycznie przygotowaniem kandydatów do egzaminu i wykonywania zawodu. W przypadku bowiem faktycznego już świadczenia usług doradztwa podatkowego znajomość prawa podatkowego wyłącznie w zakresie odpowiedzi na pytania i zadania egzaminacyjne, jest dalece niewystarczająca. Doradzanie w zakresie podatków wymaga nie tylko znajomości przepisów prawa podatkowego i umiejętności poruszania się w ich systematyce, ale także ich rozumienia i umiejętności ich stosowania w konkretnych stanach faktycznych. Tego natomiast obecna formuła egzaminowania nie jest w stanie zweryfikować, a oczekiwania rynku i potrzeba ochrony podatników są coraz wyższe z uwagi na powiększanie się liczby przepisów podatkowych, rosnącą ilość obowiązków z nich wynikających oraz częstotliwości ich zmiany oraz stopień skomplikowania.

Dlatego też przyjęcie w obecnej nowelizacji rozwiązań zobowiązujących Komisję Egzaminacyjną do publikacji tytułów aktów prawnych stanowiących podstawę zadań i pytań egzaminacyjnych oraz dodatkowo: przykładowych pytań i zadań egzaminacyjnych wraz z odpowiedziami, a nadto umożliwienie kandydatom korzystania na każdym z etapów egzaminu z treści aktów prawnych, ma sprawdzić umiejętność stosowania przez kandydata przepisów podatkowych z wykorzystaniem dostępnych aktów prawnych, a nie umiejętność wyuczenia się ich na pamięć. Wprowadzane rozwiązania wychodzą naprzeciw pojawiającej się krytyce obecnego egzaminu, któremu zarzuca się wspomnianą już odtwórczą rolę i sprzyjanie jedynie „wycinkowej” wiedzy kandydatów uczących się tylko kwestii objętych wykazem pytań zamiast regulacji prawnych, na których będzie opierało się wykonywanie przez nich zawodu. Podkreślić należy, że nie jest możliwe profesjonalne wykonywanie czynności przez przedstawicieli zawodów zaufania publicznego bez uprzedniej weryfikacji ich wiedzy i kompetencji w tym zakresie. Przeciwne założenie stanowiłoby ryzyko dla bezpieczeństwa finansowego podmiotów korzystających z usług doradcy podatkowego, którzy w ufności do zawodu zaufania publicznego powierzają mu swoje sprawy, przede wszystkim podatkowe, a ponadto wiązałoby się także ze znacznym ryzykiem dla budżetu państwa i jego stabilności, które obowiązujące i projektowane przepisy mają za zadanie zminimalizować. W konsekwencji też zdanie egzaminu dla kandydatów, którzy od strony praktycznej podchodzą do prawa podatkowego, winno być dużo prostsze niż w chwili obecnej, bez szkody dla jego wysokiej jakości. Rozwiązanie to jest adekwatne do uzyskania oczekiwanego celu, jakim jest faktyczne i miarodajne zweryfikowanie przez Komisję Egzaminacyjną posiadania przez osoby przystępujące do egzaminu wiedzy i umiejętności jej stosowania, umożliwiających rzetelne i zgodne z prawem wykonywanie doradztwa podatkowego dla dobra klienta, w żadnym z elementów nie wykraczając poza to co jest konieczne dla jego osiągnięcia. Prawie 30-letnie doświadczenie w organizacji i przeprowadzaniu egzaminu na doradcę podatkowego pokazało, że uzyskanie powyższego efektu rzetelności i celowości egzaminu nie jest możliwe do osiągniecia na podstawie obowiązujących dotychczas przepisów, a projektowana zmiana nie wykracza swoim zakresem poza niezbędne minimum zapewniające, że przygotowanie się przez kandydata do egzaminu będzie jednocześnie przekładało się na jakość świadczonych przez niego w przyszłości usług doradcy podatkowego.

Podkreślenia wymaga fakt, że bez zmian w ramach proponowanej nowelizacji pozostają ustawowe zasady dostępu do zawodu. Dotyczą niezmiennie tego samego kręgu osób tj. kandydatów posiadających pełną zdolność do czynności prawnych, korzystających z pełni praw publicznych, posiadających wyższe wykształcenie, niezależnie od rodzaju tego wykształcenia, ukończonej uczelni czy miejsca zamieszkania. Obowiązujący na egzaminie jest praktycznie ten sam co dotychczas zakres wiedzy – choć uzupełniony o dwie dziedziny, które w zasadzie są obecnie częścią systemu podatkowego i mają ścisły związek z ciążącymi na podatnikach (płatnikach, inkasentach czy innych podmiotach) – obowiązkami podatkowymi i które – zgodnie z obecną praktyką – są już w zasadzie objęte tematyką egzaminu jako instytucje prawa podatkowego, niemniej z uwagi na znaczny obszar regulacji, których dotyczą, na obecnym etapie rozwoju instytucji podatkowych ewaluowały do miana samodzielnych zagadnień). Rozwój regulacji prawnych w zakresie dotyczącym opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2025 r. poz. 111, z późn. zm.) oraz aktywne włączanie się przede wszystkim doradców podatkowych w realizację czynności z tym związanych wynikających z obowiązków nakładanych na podmioty zobowiązane do ich uiszczenia spowodował, że konieczne stało się uregulowanie powyższego obszaru działalności doradców podatkowych we właściwej ustawie – zarówno w zakresie nabywanych uprawnień jak też konsekwentnie – kompetencji i obowiązków, tak aby działalność realizowana w tym aspekcie stanowiła również element profesjonalnego doradztwa podatkowego świadczonego w zaufaniu publicznym. Z uwagi na fakt, że tematyka zarówno opłat, do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa, jak i wymiany informacji podatkowych jest bardzo zbliżona do regulacji szeroko rozumianego prawa podatkowego, a nawet w niektórych aspektach stanowi jego część, już obecnie egzamin na doradcę podatkowego obejmował częściowo pytania z tych obszarów. Wyodrębnienie zatem tego rodzaju tematyki w zakresie dziedzin tematycznych egzaminu na doradcę podatkowego ma zatem przede wszystkim uporządkować i doprecyzować zakres merytoryczny egzaminu, bardziej bezpośrednio wskazując na zakres wymaganej wiedzy. Uzupełnienie wiedzy w tym zakresie przez dotychczasowych doradców podatkowych nastąpi jedynie w ramach istniejącego już obecnie stałego podnoszenia kwalifikacji, w ramach którego także aktualnie doradcy podatkowi uczestniczą w szkoleniach o szerokiej tematyce, także – podobnie jak dziedziny egzaminacyjne nawet w nowym kształcie – okołopodatkowej.

Procedurę egzaminacyjną przeprowadza się w oparciu o ten sam dwuetapowy schemat – część pisemną i ustną, gdzie warunkiem dopuszczenia do części ustnej jest zdanie z wynikiem pozytywnym części pisemnej egzaminu. W przypadku negatywnego wyniku części pisemnej lub ustnej egzaminu może być on powtarzany, a kandydat – tak samo jak obecnie – będzie mógł przystępować do części ustnej egzaminu lub powtarzać tę część egzaminu w okresie roku od dnia przystąpienia do części pisemnej egzaminu. Nie ulegną także zmianie zasady umożliwiające zwolnienie z części pisemnej egzaminu kandydata, który ukończył kierunek studiów, obejmujący swoim zakresem wiedzę i umiejętności wymagane w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego i którego dotyczy umowa zawarta pomiędzy daną uczelnią a Komisją Egzaminacyjną. Regulacje dotyczące nabywania kwalifikacji do wykonywania zawodu doradcy podatkowego przewidują wiele ułatwień w zakresie procedury egzaminacyjnej, uwzgledniających właśnie ukończone studia objęte umową zawartą przez Komisję Egzaminacyjną z uczelnią, które uprawniają do „zwolnienia” z części pisemnej egzaminu i przystąpienia od razu jedynie do części ustnej egzaminu, ale ponadto także uzyskane wcześniej liczne uprawnienia zawodowe – sędziów, asesorów sądowych, prokuratorów, adwokatów, radcy prawnego, notariusza, biegłego rewidenta – pozwalające na przystąpienie do egzaminu na doradcę podatkowego (obu części tego egzaminu) o ograniczonym zakresie tematycznym z pominięciem dziedzin objętych wcześniejszym egzaminem zawodowym.

Brak zmian w obecnym systemie egzaminowania, pomimo zmian jakie mają dotyczyć sposobu pracy i samego składu osobowego Komisji Egzaminacyjnej, w żaden sposób nie doprowadzi do zmiany niewłaściwego podejścia kandydatów do bardzo krótkiej i wydaje się mniej wymagającej także po stronie ponoszonych nakładów finansowych – w porównaniu z ww. zawodami zaufania publicznego – procedury uzyskiwania tytułu doradcy podatkowego, a tym samym nie uchroni podmiotów mających w przyszłości korzystać z ich pomocy przed ryzykiem wynikającym z nieznajomości prawa. Tymczasem to właśnie doradca podatkowy – w odróżnieniu do szeregu innych podmiotów działających na rynku usług doradczych nieposiadających tych uprawnień – ma dawać rękojmię prawidłowego wykonywania zawodu i być gwarantem bezpieczeństwa podatnika, poprawności rozliczeń podatkowych, jednocześnie stojąc na straży budżetu państwa. Powszechna dostępność pytań i zadań egzaminacyjnych – a w konsekwencji odpowiedzi – uniemożliwia Komisji Egzaminacyjnej pełnienie roli, jaka przez ustawodawcę została jej powierzona.

Zaproponowane w opisanym powyżej zakresie zmiany są spójne z rozwiązaniami wynikającymi z ustaw regulujących zawody adwokata, radcy prawnego czy biegłego rewidenta, ponieważ żadna z ww. ustaw nie zawiera w swojej treści przepisu obligującego komisje egzaminacyjne przeprowadzające egzaminy wstępne czy zawodowe do publikacji wykazu pytań i zadań egzaminacyjnych. Analogicznie jak w obecnym brzmieniu ustawy o doradztwie podatkowym, ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych (Dz. U. z 2024 r. poz. 499, z późn. zm.) i ustawa z dnia 26 maja 1982 r. – Prawo o adwokaturze (Dz. U. z 2024 r. poz. 1564, z późn. zm.) wskazuje zakres tematyczny egzaminu wstępnego oraz zobowiązuje do podawania do publicznej wiadomości wykazu tytułów aktów prawnych, według stanu prawnego obowiązującego w dniu ogłoszenia, z których wybrane stanowią podstawę opracowania pytań testowych na egzamin. Tak samo jak w ustawie z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1035, z późn. zm.), niniejszy projekt ustawy przewiduje publikację przykładowych pytań i zadań wraz z odpowiedziami.

W związku z powyższym, projektowane rozwiązania przewidują podjęcie działań mających na celu wyeliminowanie zidentyfikowanych ryzyk braku właściwych kwalifikacji do wykonywania zawodu doradcy podatkowego w porównywalny sposób, jak wynika to z uregulowanych postępowań kwalifikacyjnych zawodów, których przedstawiciele również świadczyć mogą czynności doradztwa podatkowego.

Dodatkowo wskazać należy, że wprowadzane rozwiązania nie ograniczają swobodnego przepływu osób i usług w Unii Europejskiej. Obowiązujący art. 6 ust. 3 ustawy zapewnia możliwość wpisania na listę doradców podatkowych osób fizycznych, których kwalifikacje do wykonywania zawodu doradcy podatkowego zostały uznane na zasadach określonych w ustawie z dnia 22 grudnia 2015 r. o zasadach uznawania kwalifikacji zawodowych nabytych w państwach członkowskich Unii Europejskiej. Możliwe jest także, na podstawie obowiązującej ustawy, uznanie ubezpieczenia uzyskanego przez usługodawcę w państwie, w którym wykonywał on czynności z zakresu doradztwa podatkowego. Ponadto, Krajowa Rada Doradców Podatkowych dokonująca wpisu na listę doradców podatkowych ma możliwość uznania praktyki zawodowej kandydata odbytej w innym państwie członkowskim i jej zaliczenia na poczet praktyki zawodowej wymaganej do wpisu na listę doradców podatkowych. Projektowane regulacje nie zawężają w żaden sposób powyższych zasad. Przepisy ustawy o doradztwie podatkowym nie przewidują żadnych wymagań w zakresie obywatelstwa osób ubiegających się o uzyskanie uprawnień doradcy podatkowego. Do egzaminu na doradcę podatkowego przystąpić mogą zatem także osoby nieposiadające obywatelstwa polskiego, niezależnie także od miejsca zamieszkania. Wprowadzana niniejszą ustawą elektronizacja procedury organizacji egzaminu w jeszcze większym stopniu ułatwi osobom zamieszkującym także poza granicami kraju zakwalifikowanie do egzaminu.

Nie ulegają zmianie obowiązujące dotychczas warunki jakich spełnienie wymagane jest do uzyskania wpisu na listę doradców podatkowych. Zgodnie z niezmienianym art. 6 ust. 1 ustawy, na listę doradców podatkowych wpisuje się osobę fizyczną, jeżeli spełnia łącznie następujące warunki: ma pełną zdolność do czynności prawnych, korzysta z pełni praw publicznych, jest nieskazitelnego charakteru i swoim dotychczasowym postępowaniem daje rękojmię prawidłowego wykonywania zawodu doradcy podatkowego, posiada wyższe wykształcenie, odbyła w Polsce sześciomiesięczną praktykę zawodową, złożyła z wynikiem pozytywnym egzamin na doradcę podatkowego oraz wystąpiła z wnioskiem o wpis na listę, nie później niż w okresie 3 lat od zdania egzaminu. Niezmiennie, na listę doradców podatkowych wpisuje się również osoby fizyczne, których kwalifikacje do wykonywania zawodu doradcy podatkowego zostały uznane na zasadach określonych w ustawie z dnia 22 grudnia 2015 r. o zasadach uznawania kwalifikacji zawodowych nabytych w państwach członkowskich Unii Europejskiej, jeżeli mają pełną zdolność do czynności prawnych, korzystają z pełni praw publicznych oraz wystąpią z wnioskiem o wpis na listę, nie później niż w terminie 12 miesięcy od dnia doręczenia decyzji o uznaniu kwalifikacji wydanej na podstawie art. 25 ust. 1 ww. ustawy o zasadach uznawania kwalifikacji.

Podkreślić także należy, że wykonywanie czynności doradztwa podatkowego stanowiących istotę zawodu doradcy podatkowego, w części jest dozwolone dla wszystkich podmiotów niezależnie od ich kwalifikacji (w tym część z czynności uzupełnianych niniejszą nowelizacją), a jedynie trzy grupy z wynikających z ustawy czynności są zastrzeżone w zakresie zawodowego ich wykonywania dla doradców podatkowych, ale także (co z perspektywy faktycznej liczby uprawnionych do tego podmiotów) w dużej części dla osób wykonujących inne zawody zaufania publicznego – radcy prawnego (obecnie ok. 52 800 podmiotów), adwokata (ok. 21 500), biegłego rewidenta (ok. 5 200 podmiotów). Tak więc nawet czynności zastrzeżone dla doradców podatkowych mogą być wykonywane w ramach innych zawodów – radcy prawnego i adwokata oraz biegłego rewidenta (z wyłączeniem prawa do reprezentowania przed organami i sądami), bez konieczności uzyskania uprawnień doradcy podatkowego, co oznacza, że przystąpienie do egzaminu na doradcę podatkowego nie jest jedynym sposobem na zawodowe wykonywanie czynności doradztwa podatkowego. Zapewniony jest w konsekwencji dla usługobiorców także wybór wśród podmiotów świadczących usługi doradztwa podatkowego – nieograniczony w przypadku czynności doradztwa podatkowego niezastrzeżonych oraz węższy – w odniesieniu do czynności zastrzeżonych – pozwalający na wybranie jako usługodawcy doradcy podatkowego, radcy prawnego, adwokata i biegłego rewidenta.

Ponadto przepisy regulujące wykonywanie zawodu doradcy podatkowego przewidują szeroki (szerszy niż np. w zawodach prawniczych) katalog form organizacyjnych, w których zawód może wykonywać doradca podatkowy, tj.: jako osoba fizyczna prowadząca działalność we własnym imieniu i na własny rachunek, jako uczestnik spółki niemającej osobowości prawnej bądź też np. jako osoba zatrudniona w spółce kapitałowej będącej spółką doradztwa podatkowego. Warto podkreślić, że niniejsza nowelizacja poszerza ten katalog o wykonywanie zawodu na podstawie umowy cywilnoprawnej w ww. podmiotach.

Prawie 30-letnie doświadczenie w funkcjonowaniu zawodu doradcy podatkowego wskazuje na konieczność wyodrębnienia na rynku usług doradztwa podatkowego – doradcy podatkowego jako wykwalifikowanego i profesjonalnego pełnomocnika predestynowanego do działania w tym zakresie, nie stanowiąc jednocześnie ograniczenia dla wykonywania tych czynności przez przedstawicieli innych – zbliżonych – zawodów, a częściowo – w zakresie czynności niezastrzeżonych – dla wszelkich innych podmiotów nieposiadających szczególnych kwalifikacji. Nieustanny rozwój prawa podatkowego, a także gałęzi pokrewnych powoduje, że dla rzetelnego wykonywania czynności opartych o te przepisy wymagane jest posiadanie odpowiedniej i aktualnej wiedzy. Podmioty, na których spoczywają obowiązki podatkowe czy m.in. obowiązki wynikające z przepisów dotyczących opłat, w sytuacji gdy nie podejmują się realizacji tych czynności samodzielnie, czy też nie korzystają z pomocy oferowanej przez podmioty, których kwalifikacje do ich wykonywania nie zostały zweryfikowane – głównie z uwagi na stopień ich skomplikowania i związaną z tym obawą niewłaściwego ich wykonania, a w konsekwencji ryzyka jakie to za sobą niesie w wielu aspektach (bo obok finansowego także często wizerunkowego, etycznego, prawnego, społecznego), powinny mieć możliwość skorzystania z usług świadczonych w tym obszarze przez podmioty profesjonalne, których wiedza i umiejętności zostały sprawdzone, odznaczają się niekaralnością, są zobowiązane do zachowania tajemnicy zawodowej zapewniającej nieujawnianie informacji uzyskanych od klienta, są objęte obowiązkowym ubezpieczaniem za szkody wyrządzone przy wykonywaniu tych czynności i poniosą odpowiedzialność (dyscyplinarną) w sytuacji niezgodnego z prawem ich wykonywania. Celowi temu sprzyja także funkcjonująca od początku istnienia zawodu przynależność doradców podatkowych do samorządu zawodowego, wynikająca z istoty zawodu zaufania publicznego i mająca swoje oparcie w art. 17 ust. 1 Konstytucji RP. Istnienie samorządu zawodowego i objęcie nim doradców podatkowych ma istotne znaczenie dla zapewnienia bezpieczeństwa podmiotów będących odbiorcami usług doradców podatkowych, z uwagi właśnie na fakt, że to samorząd zawodowy zapewnia nadzór nad prawidłowym – zgodnym ze wskazanymi powyżej zasadami – wykonywaniem zawodu przez doradców podatkowych. Warto także podkreślić, że w dostępie do zawodu doradcy podatkowego brak jest ograniczeń ilościowych co do liczby osób mogących wstąpić do zawodu czy ograniczeń terytorialnych jego wykonywania.

Z powyższego wynika, że projektowane regulacje w sposób kompleksowy i spójny zmierzają do osiągnięcia powyższego celu, dążąc do zminimalizowania dostrzeżonych ryzyk, przy zastosowaniu adekwatnych i odpowiednich środków legislacyjnych.

Mając na uwadze powyższe, projektowane regulacje są zgodne z wynikającą z art. 50a ust. 1 ustawy z dnia 22 grudnia 20215 r. o zasadach uznawania kwalifikacji zawodowych nabytych w państwach członkowskich Unii Europejskiej zasadą proporcjonalności, uzasadnionego i niedyskryminującego charakteru, wpisując się w dotychczasowe ramy regulacyjne zawodu doradcy podatkowego zapewniające bezpieczeństwo usługobiorców i budżetu państwa oraz stabilność systemu podatkowego.

1. Art. 1 pkt 1 projektu wprowadza zmiany w art. 2 ustawy.

**Poszerzenie zakresu czynności doradztwa podatkowego/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

art. 2 ust. 1 pkt 1 zmienianej ustawy

Niniejsza propozycja polega na dodaniu do katalogu czynności doradztwa podatkowego czynności polegających na udzielaniu podatnikom, płatnikom i inkasentom, oraz innym podmiotom, na ich zlecenie lub na ich rzecz, porad, opinii i wyjaśnień w zakresie opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa.

Włączenie do zakresu czynności doradztwa podatkowego udzielania porad, opinii i wyjaśnień podatnikom „w zakresie opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa” jest nie tyle zwiększeniem kompetencji doradców podatkowych (w konsekwencji art. 2 ust. 2 ustawy – także radców prawnych, adwokatów i biegłych rewidentów), którzy mogą świadczyć usługi w tym zakresie już obecnie, ile przede wszystkim dostosowaniem zakresu pojęciowego tych czynności do różnych aktów prawnych oraz zebraniem w jedną całość wszystkich instytucji mających charakter daniny publicznej, w których specjalizują się doradcy podatkowi. W następstwie zmian w przepisach wprowadzających na przestrzeni ostatnich kilkunastu lat nowe daniny o tym charakterze (opłata za zezwolenie na obrót hurtowy napojami alkoholowymi w opakowaniach do 300 ml, opłata od środków spożywczych), zaproponowaną w art. 2 ust. 1 pkt 1 zmianą uregulowano kwestię wykonywania przez doradców podatkowych pomocy również w ich zakresie, co przyczyni się do zwiększenia bezpieczeństwa podatników korzystających z usług doradców podatkowych także w sprawach tych opłat, obejmując je chociażby obowiązkowym ubezpieczeniem i odpowiedzialnością dyscyplinarną. Ewentualne wykonywanie obecnie przez doradców podatkowych czynności w powyższym zakresie, z uwagi na nieujęcie ich w czynnościach doradztwa podatkowego, nie jest bowiem objęte rygorami związanymi z wykonywaniem tego zawodu zapewniającymi profesjonalizm usług świadczonych w tym zakresie. Wraz z rozwijającym się prawem podatkowym oraz zwiększającym się stopniem rozbudowania i stopnia skomplikowania przepisów mających zbliżony charakter – jak regulacje dotyczące opłat do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa – konieczne stało się stworzenie rozwiązań zmniejszających ryzyko możliwych nieprawidłowości w ich rozliczeniach, co istotne jest zarówno z punktu widzenia podmiotu zobowiązanego do ich uiszczenia jak i stabilności budżetu państwa. Z uwagi na możliwe negatywne konsekwencje wykonywania tych czynności przez podmioty nieposiadające odpowiednich kwalifikacji i obowiązków (ubezpieczenie, tajemnica zawodowa, podnoszenie kwalifikacji, nadzór samorządu zawodowego, odpowiedzialność dyscyplinarna) udzielanie porad, opinii i wyjaśnień w zakresie ww. opłat zostało zastrzeżone dla podmiotów usprawnionych w rozumieniu ustawy posiadających odpowiednie kompetencje i podlegających szczególnym rygorom.

Niejako konsekwencją wprowadzenia ww. zmiany jest uzupełnienie katalogu podmiotów, na rzecz których doradcy podatkowi (jak i: radcowie prawni, adwokaci i biegli rewidenci) będą mogli świadczyć swoją pomoc, również o tzw. „inne podmioty”, z uwagi na fakt, że podmiotem zobowiązanym w zakresie wprowadzanych do czynności doradztwa podatkowego „opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa” może być osoba niemająca w tym przypadku statusu „podatnika”, „płatnika”, czy „inkasenta”.

art. 2 ust. 1 pkt 3a zmienianej ustawy

Z uwagi na coraz większy zakres obowiązków o charakterze informacyjnym, sprawozdawczym, czy polegających na raportowaniu różnego rodzaju zdarzeń, wprowadzanych do coraz większej ilości ustaw, z których tylko niektóre zaklasyfikować można do przepisów prawa podatkowego, a mimo to wiążą się z wynikającymi z ustaw podatkowych obowiązkami *stricte* podatkowymi, które z uwagi na stopień złożoności często wymagają posiadania odpowiedniej wiedzy merytorycznej i umiejętności analitycznych w zakresie prawa podatkowego i dziedzin pokrewnych, zasadnym jest wprowadzenie mechanizmów ochrony podatnika poszukującego pomocy przy ich realizacji, w szczególności z uwagi na fakt, że w przypadku błędnego ich wykonania skutkować mogą bardzo dotkliwymi konsekwencjami po stronie podmiotów zobowiązanych do ich wykonania (przygotowania i składania informacji, sprawozdań, raportów). Jednym z takich rozwiązań jest powierzenie świadczenia pomocy w tym zakresie podmiotom wykwalifikowanym w obszarze prawa podatkowego, z którym coraz bardziej rozbudowane obowiązki informacyjne, sprawozdawcze czy raportowe są związane. Dlatego też, do czynności doradztwa podatkowego wprowadzony został dodatkowy zakres działań określony w nowym pkt 3a polegających na wykonywaniu, w imieniu i na rzecz klientów ciążących na tych podmiotach obowiązków: informacyjnych, sprawozdawczych oraz raportowania, wynikających z przepisów: a) prawa podatkowego, b) dotyczących opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, c) o wymianie informacji podatkowych – oraz udzielanie im pomocy w tym zakresie**. Wskazać należy, że z uwagi na fakt, że obowiązki**, o których mowa w nowym pkt 3a, nie zawsze ciążą na podmiotach mogących w tym zakresie określać się mianem „podatnika”, „płatnika”, czy „inkasenta”, katalog podmiotów, na rzecz których doradcy podatkowi (i inne podmioty wykonujące te usługi) będą świadczyć przedmiotową pomoc, został rozszerzony również na „inne podmioty”. Czynności w zakresie wykonywana obowiązków informacyjnych, sprawozdawczych oraz raportowania, analogicznie jak obecnie sporządzanie deklaracji i prowadzenie ewidencji podatkowych, nie będą czynnościami zastrzeżonymi dla podmiotów uprawnionych w rozumieniu ustawy.

art. 2 ust. 1 pkt 4 zmienianej ustawy

Konsekwencją powiększenia katalogu czynności doradztwa podatkowego o opisany powyżej zakres usług jest dodatkowo poszerzenie – poprzez zmianę w art. 2 ust. 1 pkt 4 – katalogu spraw oraz podmiotów, odnośnie których doradcy podatkowi uprawnieni będą do reprezentowania w postępowaniach przed organami administracji publicznej i w zakresie sądowej kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych. Obok dotychczasowo wymienionych w tym przepisie „podatników, płatników i inkasentów”, wprowadzono konsekwentnie grupę „innych podmiotów”, na których ciążą obowiązki wynikające z przepisów dotyczących opłat, do których stosuje się ustawę – Ordynacja podatkowa lub obowiązki informacyjne, sprawozdawcze i raportowe, a do zakresu spraw – ograniczających się dotąd do czynności dotychczas ujętych w art. 2 ust. 1 pkt 1 – dodano czynności wynikające z nowelizowanego art. 2 ust. 1 pkt 1 i nowego art. 2 ust. 1 pkt 3a. Mając na uwadze, iż czynności reprezentowania klienta we wskazanych powyżej postępowaniach wymagają szczególnej wiedzy i doświadczenia – z uwagi na szeroki zakres danych, których dotyczą, obszary prawa podatkowego, które w sobie łączą, doniosłość skutków, które mogą zaistnieć w przypadku ich błędnego wykonania, a także konieczność znajomości poszczególnych procedur postępowania przed organami administracji publicznej oraz sądami administracyjnymi – reprezentowanie podatników, płatników, inkasentów oraz innych podmiotów w ww. zakresie,w przypadku ich zawodowego wykonywania **zostało zastrzeżone** wyłącznie dla podmiotów uprawnionych w rozumieniu ustawy o doradztwie podatkowym, które to podmioty w sposób szczegółowy określone są w art. 3 (osoby fizyczne wpisane na listę doradców podatkowych, adwokaci, radcy prawni) oraz w art. 4 ustawy.

Ww. zmiany, pomimo niezmiennej treści art. 3 ustawy, mają zatem wpływ i na regulacje wynikające z tego artykułu. Dotychczas, art. 3 ust. 1 ustawy określał zasadę wyłącznego wykonywania przez doradców podatkowych, radców prawnych, adwokatów i biegłych rewidentów (tj. grupę podmiotów uprawnionych do zawodowego wykonywania części czynności doradztwa podatkowego, o mówi art. 2 ust. 2 ustawy) czynności określonych w art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy, tj. „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”. Niniejszy projekt, wprowadzając do art. 2 ust. 1 pkt 1 dodatkowo udzielanie nie tylko podatnikom, płatnikom i inkasentom, ale i innym podmiotom, na ich zlecenie lub na ich rzecz, porad, opinii i wyjaśnień „z zakresu opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa” **i obowiązków dotyczących egzekucji administracyjnej związanej z tymi opłatami,** oraz – w ramach nowego pkt 4 w art. 2 ust. 1 – reprezentowanie także innych (obok podatników, płatników i inkasentów) podmiotów przed organami administracji publicznej i w zakresie sądowej kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych w sprawach wymienionych w pkt 1, a teraz także wymienionych w pkt 3a (tj. wykonywanie, w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów oraz innych podmiotów, ciążących na tych podmiotach obowiązków informacyjnych, sprawozdawczych oraz raportowania, wynikających z przepisów: a) prawa podatkowego, b) dotyczących opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, c) o wymianie informacji podatkowych – oraz udzielanie im pomocy w tym zakresie)–zwiększył tym samym zakres zastrzeżonych dla tej grupy możliwych do wykonywania czynności doradztwa podatkowego.

Analogicznie jak w przypadku art. 3, wprowadzenie zmian w katalogu czynności doradztwa podatkowego (art. 2 ust. 1 pkt 1, 3a i 4) ma również wpływ na regulacje wynikające z art. 4 ust. 1 i 2 ustawy. Określony w art. 4 ust. 1 i 2 krąg podmiotów uprawnionych do wykonywania czynności doradztwa podatkowego, posiadających osobowość prawną, w związku z szerszym obecnie zakresem czynności doradztwa podatkowego wynikających z art. 2 ust. 1 pkt 1, 3a i 4, obok „udzielania 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”, obecnie uprawniony został do wykonywania ww. czynności także odnośnie opłat, do których stosuje się przepisy ustawy –Ordynacja podatkowa (w tym także na rzecz „innych podmiotów”) oraz obok „reprezentowania podatników, płatników i inkasentów w postępowaniu przed organami administracji publicznej i w zakresie sądowej kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych w sprawach wymienionych w pkt 1” będzie miał obecnie prawo reprezentowania w ww. zakresie również innych podmiotów w tym w sprawach ww. opłat oraz realizacji obowiązków informacyjnych, sprawozdawczych oraz raportowania, o których mowa w nowym art. 2 ust. 1 pkt 3a ustawy.

Rozwiązanie to przyjęte zostało w związku ze szczególnym charakterem wprowadzonych do art. 2 ust. 1 ustawy czynności, wymagającym – dla zapewnienia właściwej ochrony klienta korzystającego z pomocy w tym zakresie – odpowiedniej wiedzy i doświadczenia zawodowego od podmiotu je wykonującego.

Poszerzony zakres czynności (wg nowej treści art. 2 ust. 1 pkt 1, 3a i 4 ustawy) podmioty te – analogicznie jak dotychczas – będą mogły wykonywać wyłącznie przez doradców podatkowych, radców prawnych lub biegłych rewidentów zatrudnionych w tych podmiotach (a w efekcie wprowadzanej nowelizacji – także przez przedstawicieli tych zawodów wykonujących w nich pracę na podstawie umowy cywilnoprawnej).

W konsekwencji, projekt został uzupełniony o przepisy przejściowe regulujące kwestię dalszego zawodowego wykonywania czynności, które na mocy projektowanych regulacji staną się czynnościami zastrzeżonymi, przez podmioty niebędące podmiotami uprawnionymi w rozumieniu ustawy, mające możliwość wykonywania ich przed dniem wejścia w życie projektowanej ustawy, zapewniając im możliwość dalszego ich wykonywania w okresie 12 miesięcy od dnia wejścia w życie nowelizującej ustawy.

1. Art. 1 pkt 2 projektu wprowadza zmiany w art. 4 ustawy.

**Modyfikacja katalogu podmiotów uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego posiadających osobowość prawną poprzez wyłącznie uzyskania uprawnień przez organizacje zawodowe posiadające osobowość prawną, spółdzielnie, stowarzyszenia i izby gospodarcze świadczące doradztwo podatkowe na rzecz swoich członków/** zmiany dotyczące wykonywania doradztwa podatkowego

art. 4 ust. 1 pkt 1 zmienianej ustawy

Dopuszczona dotychczas na gruncie ustawy możliwość uzyskania przez organizacje zawodowe posiadające osobowość prawną, spółdzielnie, stowarzyszenia i izby gospodarcze wpisu do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego (dalej jako: „rejestr”) i świadczenia doradztwa podatkowego wyłącznie na rzecz swoich członków, w praktyce funkcjonowała zasadniczo w pierwszych latach obowiązywania ustawy i od prawie 20 lat nie jest wykorzystywana jako forma wykonywania doradztwa podatkowego wpisywana do rejestru (ostatni tego rodzaju podmiot został wpisany do rejestru w 2006 r.). Obecnie o uprawnienia do świadczenia doradztwa podatkowego ubiegają się niemal wyłącznie spółki z ograniczoną odpowiedzialnością (ponad 500 podmiotów wpisanych w ostatnich prawie 20 latach do obejmującego 843 wpisy rejestru to sp. z o.o. – informacja ze strony KIDP z dnia 31.01.2025), które stały się niewątpliwie podstawową i już niemal jedyną formą wykonywania doradztwa podatkowego przez osoby prawne.

Dla świadczenia doradztwa podatkowego przez spółki z organiczną odpowiedzialnością ustawa określa niezbędne wymagania kwalifikacyjne gwarantujące właściwe wykonywanie przez nie czynności doradztwa podatkowego i odpowiedzialność z tego tytułu – wymóg aby większość członków zarządu stanowili doradcy podatkowi, aby większość głosów w zgromadzeniu wspólników oraz w organach nadzoru przysługiwała doradcom podatkowym oraz aby zbycie udziałów albo ustanowienie na nich zastawu wymagało zezwolenia udzielonego przez zarząd spółki. Zgodnie z art. 17 ustawy, doradcy podatkowi wchodzący w skład zarządów spółek, o których mowa w art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy, są odpowiedzialni za wykonywanie przez te spółki doradztwa podatkowego zgodnie z przepisami prawa i zasadami etyki zawodowej. Co jest szczególnie istotne w kontekście tego, że większość członków tego zarządu – w myśl art. 4 ust. 1 pkt 3 lit. a stanowią również doradcy podatkowi, a zatem podmioty wykwalifikowane w zakresie usług świadczonych przez spółkę.

Wprowadzana zmiana w katalogu podmiotów uprawnionych jest zgodna z postulatami KIDP, która – w efekcie doświadczeń w prowadzeniu przez Krajową Radę Doradców Podatkowych (dalej „KRDP”) rejestru – wskazuje, że powyższa forma wykonywania doradztwa podatkowego nie przystaje do współczesnych realiów gospodarczych i dodatkowo, generuje trudności w zapewnieniu skutecznej kontroli, czy dany podmiot spełnia wysokie standardy wynikające m.in. z ustawy o doradztwie podatkowym, co może wpływać negatywnie na jakość świadczonych usług i ochronę interesów klientów.

Podkreślić należy, że wprowadzana rezygnacja z możliwości uzyskania przez organizacje zawodowe posiadające osobowość prawną, spółdzielnie, stowarzyszenia i izby gospodarcze wpisu do rejestru nie będzie miała wpływu na dalsze wykonywanie doradztwa podatkowego na rzecz swoich członków przez podmioty dotychczas wpisane do rejestru, które przysługujące im dotychczas w tym zakresie uprawnienia zachowają. Stąd też projektowana regulacja przewiduje, iż podmiotami uprawnionymi do zawodowego wykonywania czynności doradztwa podatkowego, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1 i 4 ustawy, będą nadal organizacje zawodowe posiadające osobowość prawną, spółdzielnie, stowarzyszenia lub izby gospodarcze, jeżeli przedmiotem ich działalności statutowej jest również doradztwo podatkowe świadczone wyłącznie na rzecz ich członków, przy dodatkowym warunku –wpisu do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego na dzień 1 stycznia 2026 r., tj. na dzień wejścia w życie ustawy.

W konsekwencji, projekt został uzupełniony o przepisy przejściowe regulujące kwestię dalszego wykonywania doradztwa podatkowego przez ww. podmioty.

Zmiana ta koresponduje ze zmianami w art. 14 ustawy.

**Dopuszczenie wykonywania czynności doradztwa podatkowego także na podstawie umowy cywilnoprawnej/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

art. 4 ust. 2 i 3 zmienianej ustawy

Zmiany przewidziane w ww. artykule dodatkowo umożliwić mają wykonywanie przez osoby prawne uprawnione do doradztwa podatkowego zawodowo czynności w tym zakresie, poprzez – nie tylko zatrudnionych w nich doradców podatkowych, radców prawnych lub biegłych rewidentów – ale także będących stroną zawartej z tym podmiotem umowy cywilnoprawnej (wykonujących pracę na podstawie umowy cywilnoprawnej w tych podmiotach). Dotychczas doradca podatkowy mógł wykonywać ten zawód m.in. jako osoba fizyczna prowadząca działalność we własnym imieniu i na własny rachunek, jako uczestnik spółki niemającej osobowości prawnej lub osoba pozostająca w stosunku pracy z enumeratywnie określonymi podmiotami.

Wprowadzenie możliwości wykonywania zawodu doradcy podatkowego jako strona umowy cywilnoprawnej jest również zgodne z postulatami KIDP, która wskazywała za zasadne rozwiązanie, aby doradcy podatkowi – podobnie jak radcy prawni – mieli tą możliwość, co w znaczący sposób ułatwi wykonywanie zawodu. Takie rozwiązanie winno wpłynąć na większą elastyczność w podejmowaniu pracy przez doradców podatkowych i może okazać się atrakcyjne np. w sytuacji braku możliwości zatrudnienia doradcy podatkowego na pełen etat.

Zmiana ta koresponduje z nowym brzmieniem art. 27 ust. 1 i 4 oraz art. 44 ustawy.

**Wykonywanie czynności doradztwa podatkowego w okresie wpisu do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego**/ zmiany dotyczące wykonywania doradztwa podatkowego

art. 4 ust. 4 zmienianej ustawy

Wprowadzana w treści dodawanego ust. 4 w art. 4 regulacja zastrzega możliwość wykonywania przez podmioty wymienione w art. 4 ust. 1 pkt 1 i 3 ustawy – tj. według nowego brzmienia: organizacje zawodowe posiadające osobowość prawną, spółdzielnie, stowarzyszenia lub izby gospodarcze, jeżeli przedmiotem ich działalności statutowej jest również doradztwo podatkowe świadczone wyłącznie na rzecz ich członków, wpisane do rejestru, o którym mowa w art. 14, na dzień 1 stycznia 2026 r. oraz spółki z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółki akcyjne – czynności doradztwa podatkowego, o których mowa odpowiednio w art. 2 ust. 1 pkt 1 i 4 (ww. organizacje i spółki) i pkt 5 ustawy (ww. spółki), tylko pod warunkiem, że są wpisane do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego. Przepis ten ma na celu jednoznaczne wskazanie, że posiadane przez te podmioty uprawnienia do wykonywania zastrzeżonych czynności doradztwa podatkowego uzależnione jest od wpisu do rejestru, a więc dopuszczalne jest jedynie w okresie od uzyskania przez ten podmiot wpisu do rejestru do jego skreślenia z tego rejestru. Utrzymanie przez ww. podmioty statusu osoby prawnej wpisanej do rejestru, a tym samym prawa do wykonywania zastrzeżonych czynności doradztwa podatkowego, uzależnione jest od ciągłego spełniania warunków tego wpisu określonych w art. 4 (braku podstaw do dokonania przez KRDP skreślenia z rejestru).

1. Art. 1 pkt 3 projektu wprowadza zmiany w art. 6 ustawy.

art. 6 ust. 2 zmienianej ustawy

**Zmiana warunków wpisu na listę doradców podatkowych dla osób będących członkami Komisji Egzaminacyjnej/**zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Niniejsza zmiana warunków wpisu na listę doradców podatkowych dla osób będących członkami Komisji Egzaminacyjnej poprzez wprowadzenie wymogu minimalnego czasokresu bycia członkiem Komisji Egzaminacyjnej przed złożeniem wniosku o wpis na listę doradców podatkowych – co najmniej 2 kolejne lata – jest konsekwencją pojawiających się w różnych środowiskach zawodowych wątpliwości co do słuszności rozwiązania dającego możliwość, z pominięciem zdawania egzaminu, uzyskania tytułu doradcy podatkowego przez osoby z grona członków Komisji Egzaminacyjnej.

Rozwiązanie to, pomimo praktycznie niezmiennego w swej treści przepisu, obowiązuje od dnia wejścia w życie ustawy, tj. od dnia 1 stycznia 1997 r. i zawsze uzasadniane było szczególnymi kompetencjami członków Komisji Egzaminacyjnej, posiadającymi odpowiednie uprawnienia zawodowe (sędziowie, doradcy), stopnie naukowe (pracownicy naukowi) lub wieloletnie doświadczenie zawodowe – w zakresie tworzenia lub stosowania prawa – w obszarze objętym zakresem egzaminu (praca w MF). Dodatkowo, z możliwości wpisu na listę doradców podatkowych bez egzaminu mogły korzystać – na podstawie innych przepisów ustawy – i inne grupy podmiotów (w wyniku przekształcenia wpisu warunkowego we wpis na listę doradców podatkowych, uzyskania stopnia naukowego doktora habilitowanego nauk prawnych lub nauk ekonomicznych w zakresie prawa finansowego lub finansów, uznania kwalifikacji). Niemiej jednak wpis na listę doradców podatkowych osób będących członkami Komisji Egzaminacyjnej zawsze budził największe kontrowersje, w związku z czy zadecydowano o wprowadzeniu w tym zakresie dodatkowego warunku. Niniejsza zmiana warunków wpisu na listę doradców podatkowych dla osób będących członkami Komisji Egzaminacyjnej poprzez wprowadzenie wymogu minimalnego czasokresu bycia członkiem Komisji Egzaminacyjnej przed złożeniem wniosku o wpis na listę doradców podatkowych – co najmniej 2 kolejne lata – uzależnia uzyskanie uprawnień zawodowych związane z członkostwem w Komisji Egzaminacyjnej nie tylko od wiedzy i doświadczenia zdobytego przed powołaniem do Komisji Egzaminacyjnej, ale także późniejszego, nabytego w czasie pełnienia tej funkcji. Wskazać przy tym należy, że okres „co najmniej 2 kolejnych lat” powinien być interpretowany niezależnie od kadencyjności Komisji Egzaminacyjnej, w konsekwencji czego warunek ten będzie spełniony zarówno w przypadku bycia członkiem Komisji Egzaminacyjnej przez „co najmniej 2 kolejne lata” jednej i tej samej kadencji, jak i bycia członkiem Komisji Egzaminacyjnej przez „co najmniej 2 kolejne lata” przypadające na kolejno następujące po sobie dwie kadencje Komisji Egzaminacyjnej, na członka których dana osoba została powołana.

Do wymaganego na podstawie projektowanych przepisów dla wpisu na listę doradców podatkowych 2-letniego (nieprzerwanego) okresu] pełnienia funkcji członka Komisji Egzaminacyjnej należy zaliczać także okres, w którym Komisja „działa” po zakończeniu kadencji do czasu powołania Komisji Egzaminacyjnej kolejnej kadencji, co przewiduje art. 22 ust. 6 ustawy („Kadencja Komisji Egzaminacyjnej trwa 4 lata. Komisja Egzaminacyjna może działać do czasu powołania Komisji Egzaminacyjnej kolejnej kadencji, nie dłużej jednak niż przez okres 6 miesięcy od dnia zakończenia kadencji.”) oraz przepisy przejściowe projektowanej ustawy, które dopuszczają działalność Komisji Egzaminacyjnej powołanej przed dniem wejścia w życie ustawy, mimo zakończenia jej kadencji z tym dniem, jeszcze w okresie trzech miesięcy od dnia wejścia w życie projektowanej ustawy, na co wskazują również przepisy przejściowe ustawy.

Zgodnie z obowiązującymi i projektowanymi przepisami ustawy osoba ubiegająca się o wpis na listę doradców podatkowych z tytułu członkostwa w Komisji Egzaminacyjnej musi posiadać status członka Komisji Egzaminacyjnej w momencie wpisu na listę doradców podatkowych (zgodnie z wymogiem art. 6 ust. 2 pkt 1 ustawy, zgodnie z którym „są członkami Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego”), co oznacza, że osoba, która spełnia warunki wpisu na listę w czasie złożenia wniosku o wpis, nie będzie mogła być wpisana na listę, jeżeli przed dniem podjęcia decyzji w tej sprawie zostanie odwołana bądź upłynie kadencja Komisji Egzaminacyjnej (a nie zostanie powołana do składu Komisji Egzaminacyjnej kolejnej kadencji), w konsekwencji czego na dzień podjęcia decyzji o wpisie nie będzie już członkiem Komisji Egzaminacyjnej.

Zgodnie z przyjętym założeniem, wynikającym z art. 5 nowelizującej ustawy, wnioski o wpis na listę doradców podatkowych złożone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, a zatem i na podstawie art. 6 ust. 2 pkt 1 ustawy w dotychczasowym brzmieniu, nierozpatrzone przed dniem wejścia w życie nowelizacji rozpatrywane będą na podstawie przepisów dotychczasowych, a w przypadku wniosków o wpis na listę doradców podatkowych złożonych po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy, do dwuletniego okresu, o którym mowa w art. 6 ust. 2 pkt 1 w nowym brzmieniu, wlicza się także okres członkostwa w Komisji Egzaminacyjnej w kadencji, która zakończy się z chwilą wejścia w życie nowelizacji.

W art. 6 ust. 2 pkt 1 dodatkowo wprowadzona została jeszcze jedna zmiana, niemniej mająca wyłącznie charakter porządkujący, polegająca na wprowadzeniu definicji „Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do spraw Doradztwa Podatkowego”, która w tym miejscu ustawy użyta jest po raz pierwszy. Dotychczas, jak się wydaje błędnie, wynikała ona z art. 20 ust. 3, z którego teraz – konsekwentnie wraz ze zmianą w art. 6 ust. 2 pkt 1 – została wykreślona.

Zmiana dotycząca art. 6 ust. 2 pkt 2 ustawy ma również charakter porządkowy i wynika z konieczności dostosowania przepisu do aktualnie obowiązującej klasyfikacji dziedzin nauki i dyscyplin naukowych określonej w rozporządzeniu Ministra Edukacji i Nauki z dnia 11 października 2022 r. w sprawie dziedzin nauki i dyscyplin naukowych oraz dyscyplin artystycznych (Dz. U. z 2025 r. poz. 211). Przepis ten w swym dotychczasowym brzmieniu stanowił, że wpis na listę doradców podatkowych mogła uzyskać osoba z tytułem doktora habilitowanego nauk prawnych lub nauk ekonomicznych w zakresie prawa finansowego lub finansów. Treść dotychczasowego art. 6 ust. 2 pkt 2 ustawy była zgodna z poprzednio obowiązującymi w Polsce klasyfikacjami dziedzin i dyscyplin naukowych, w których występowało pojęcie „nauk ekonomicznych”. W aktualnie obowiązującej klasyfikacji w dziedzinie nauk społecznych wprowadzono dyscyplinę „ekonomia i finanse” w związku z czym zaproponowano nowe brzmienie art. 6 ust. 2 pkt 2, zgodnie z którym wpis na listę doradców podatkowych będzie mogła uzyskać osoba posiadająca – po doprecyzowaniu: „co najmniej” – stopień naukowy doktora habilitowanego w dziedzinie nauk społecznych w dyscyplinie nauki prawne lub ekonomia i finanse w zakresie prawa finansowego lub finansów.

1. Art. 1 pkt 4 projektu wprowadza zmiany w art. 7 ustawy

art. 7 ust. 1a zmienianej ustawy

**Określenie sposobu prowadzenia przez KRDP listy doradców podatkowych/** zmiany dotyczące kompetencji organów KIDP

Dotychczasowe brzmienie art. 7 ustawy nakładało na KRDP obowiązek w zakresie prowadzenia listy doradców podatkowych bez określenia formy w jakiej winna ona być prowadzona. Obecnie, celem doprecyzowania ww. regulacji, mając na uwadze coraz powszechniejszą cyfryzację także w zakresie wszelkiego rodzaju baz danych, dokonywania na nich zmian i ich archiwizacji, wprowadzono w ust. 1a zasadę, że lista doradców podatkowych jest prowadzona w postaci elektronicznej. W zaproponowanym brzmieniu przepis ten będzie analogiczny jak art. 14 ust. 7 ustawy określający sposób prowadzenia przez KRDP rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego.

art. 7 ust. 3a zmienianej ustawy

**Doprecyzowanie danych zawartych we wniosku o wpis na listę doradców podatkowych/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

W związku ze zmianą polegającą na umożliwieniu wykonywania czynności doradztwa podatkowego w ramach umowy cywilnoprawnej (zmieniany art. 27 ust. 1 pkt 2 ustawy), do pkt 3a w jego dotychczasowym brzmieniu – określającym konieczność podania we wniosku o wpis na listę doradców podatkowych rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej lub zatrudnienia – uwzględniony został także obowiązek wskazania tego rodzaju umowy w przypadku wykonywania czynności w jej ramach. Celem doprecyzowania wskazano, iż obowiązek informacyjny realizowany we wniosku o wpis na listę doradców podatkowych dotyczy wszystkich form wykonywania zawodu doradcy podatkowego określonych w art. 27 ust. 1 ustawy. Zmiana ta ma charakter dostosowujący.

art. 7 ust. 6a zmienianej ustawy

**Doprecyzowanie danych wynikających z listy doradców podatkowych/** zmiany dotyczące kompetencji organów KIDP

W związku z możliwością zawieszenia wykonywania zawodu doradcy podatkowego wynikającą z art. 34 ustawy, dotychczasowe regulacje dotyczące informacji objętych wpisem na listę doradców podatkowych, a w konsekwencji określające zakres danych podawanych do publicznej wiadomości, w zakresie miejsca wykonywania zawodu, które z chwilą zawieszenia wykonywania doradztwa podatkowego nie jest już aktualną informacją dotyczącą danego doradcy podatkowego, wydają się niewystarczające. Figurowanie na liście (w oficjalnych publikatorach) informacji o adresie wykonywania doradztwa podatkowego przez osobę, która tych czynności w danym okresie z powodu zawieszenia nie wykonuje, wprowadzałoby w błąd osoby chcące skorzystać z pomocy doradcy podatkowego. W związku z powyższym, w nowym ust. 6a doprecyzowano, że w opisanej powyżej sytuacji wpis na listę doradców podatkowych obejmować będzie również informację o niewykonywaniu przez danego doradcę zawodu wraz ze wskazaniem okresu niewykonywania. Analogiczny skutek – a zatem i adnotacja na liście – będzie miał miejsce w przypadku niewykonywania zawodu z uwagi na podjęcie pracy w organach wymiaru sprawiedliwości, organach ścigania, urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej lub służby jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej (nowy art. 31a projektu), jak również w przypadku wymierzenia kary dyscyplinarnej zawieszenia prawa wykonywania zawodu. Przepis ten koresponduje z treścią art. 7 ust. 8 ustawy, który wskazując na dane dotyczące osób wpisanych na listę doradców podatkowych przekazywane do publicznej wiadomości, uwzględnia w nich również nową regulację art. 7 ust. 6a.

art. 7 ust. 8 i 9 zmienianej ustawy

**Zobowiązanie KRDP do podawania do publicznej wiadomości danych osób wpisanych na listę doradców podatkowych/** zmiany dotyczące kompetencji organów KIDP

Dotychczasowy obowiązek podawania do publicznej wiadomości danych osób wpisanych na listę doradców podatkowych, jak i wszelkich zmian w tym zakresie, spoczywał na ministrze właściwym do spraw finansów publicznych, który na mocy art. 12 ustawy w obowiązującym brzmieniu oraz rozporządzenia z dnia 17 listopada 2010 r. w sprawie podawania do publicznej wiadomości danych dotyczących osób wpisanych na listę doradców podatkowych (Dz. U. poz. 1513), publikuje – w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów – numer i datę wpisu na listę, imię i nazwisko doradcy podatkowego oraz miejsce wykonywania czynności doradztwa podatkowego (siedzibę). Publikacja ta opierała się na danych, które zgodnie z przepisami wynikającym z ww. rozporządzenia zobowiązana jest przekazać Ministrowi Finansów KRDP, w terminie 14 dni od dnia dokonania wpisu na listę doradców podatkowych oraz skreślenia z listy doradców podatkowych. Dodatkowo, do dnia 15 lutego każdego roku KRDP przekazuje ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych zmiany danych dotyczące osób wpisanych na listę doradców podatkowych zaistniałe do dnia 31 grudnia poprzedniego roku kalendarzowego. Pierwszą grupę ze wskazanych powyżej zmian (wpisy i skreślenia) Minister Finansów zobowiązany jest opublikować w terminie 60 dni od dnia ich przekazania przez KRDP, z kolei zmiany na liście doradców podatkowych zaistniałe odnośnie osób już wcześniej na niej figurujących, Minister Finansów zobowiązany jest przekazywać do publicznej wiadomości corocznie, w terminie do dnia 31 marca.

Tymczasem, mając na uwadze główny cel ustawodawcy, jakim niewątpliwie było upowszechnienie aktualnych informacji na temat osób posiadających uprawnienia do wykonywania zawodu doradcy podatkowego, obowiązujące rozwiązanie – przy częstotliwości, mnogości czy różnorodności mogących powstać w ciągu roku w tym zakresie zmian, wszechstronnej elektronizacji mającej wpływ na szybkość pozyskiwanych danych, ale i konieczność zwiększenia ich ochrony i aktualności – wydaje się być dalekie od jego realizacji.

Dlatego też przyjęto rozwiązanie obligujące KRDP, jako *de facto* właściciela listy doradców podatkowych, zobowiązaną na mocy art. 7 ustawy do jej prowadzenia w postaci elektronicznej, nanoszenia na niej zmian oraz do podawania do publicznej wiadomości – poprzez publikację w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP) na swojej stronie podmiotowej – danych doradców podatkowych w zakresie w jakim obecnie publikuje te dane minister właściwy do spraw finansów publicznych, przy czym dodatkowo, w przypadku zawieszenia przez doradcę podatkowego wykonywania zawodu (o którym mowa w art. 34 ust. 3 ustawy), jak również w przypadkach: niewykonywania zawodu z uwagi na podjęcie pracy w organach wymiaru sprawiedliwości, organach ścigania, urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej lub służby jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej (nowy art. 31a ustawy) oraz w przypadku wymierzenia kary dyscyplinarnej zawieszenia prawa wykonywania zawodu – zamiast oznaczenia miejsca wykonywania doradztwa podatkowego (siedziby) widnieć będzie wpis: „nie wykonuje” wraz z informacją o okresie niewykonywania zawodu, a w przypadku skreślenia z listy doradców podatkowych zamiast oznaczenia miejsca wykonywania doradztwa podatkowego (siedziby) na liście doradców podatkowych wpisywać się będzie „skreślony” wraz z informacją o dniu skreślenia.

Rozwiązanie to z pewnością przyczyni się do zapewnienia aktualności przedmiotowych danych (które przy poprzednim rozwiązaniu aktualizowane były – poprzez ilość publikacji MF –zaledwie kilka razy w roku), a przez to pewności i ochrony podmiotów działających na rynku i korzystających z usług doradców podatkowych.

W celu ograniczenia czasu publikacji w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie KRDP danych osób skreślonych z listy doradców podatkowych przewidziano ich usuwanie po upływie 15 lat od daty skreślenia. Mając bowiem na uwadze charakter danych podlegających publikacji, które – z uwagi na treść art. 4 pkt 1 *Rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE)2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE* (dalej: „RODO”) – wchodzą w zakres przedmiotowy pojęcia „dane osobowe”, zasadne jest wskazanie czasokresu ich upubliczniania, realizując tym samym zasady prawidłowości, rzetelności, przejrzystości, ograniczanego przechowywania czy rozliczalności. Mając na uwadze ewentualne skutki niewłaściwego wykonywania czynności doradztwa podatkowego w postaci np. postępowania odszkodowawczego z tytuły wyrządzenia klientowi doradcy podatkowego szkody przy wykonywaniu zawodu, założony przez projektodawcę ww. 15-letni okres publikowania danych skreślonego doradcy podatkowego jest adekwatny do skutecznego dochodzenia swoich praw przez jego klienta.

Obecnie informacje o skreśleniu z listy doradców podatkowych - zgodnie z wydanym na podstawie art. 12 ustawy (przepis uchylany projektem w związku z przeniesieniem obowiązku publikacji danych osób wpisanych na listę ciążącym dotychczas na Ministrze Finansów - do zadań KRDP jako organu prowadzącego listę doradców podatkowych) rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 17 listopada 2010 r. w sprawie podawania do publicznej wiadomości danych dotyczących osób wpisanych na listę doradców podatkowych oraz obowiązującym wcześniej rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 10 lipca 2002 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o doradztwie podatkowym (Dz. U. poz. 940) - podlegają publikacji w Dzienniku Urzędowym Ministra Finansów i w konsekwencji powszechnego i nieograniczonego, także w czasie, dostępu do tego rodzaju publikatorów, oznaczają obecnie nieograniczony czas ich publikacji. Projekt zmieniając nie tylko organ publikujący te dane, ale i sposób ich publikacji (KRDP publikować będzie listę w Biuletynie Informacji Publicznej na swojej stronie podmiotowej), wprowadza także ograniczenie czasu podawania do publicznej wiadomości informacji o osobie, która była doradcą podatkowym jednak została skreślona z listy doradców podatkowych, które zostało określone jako 15 lat od dnia skreślenia. Regulacja ta została wprowadzona celem ochrony podmiotów, które potrzebowały bądź potrzebują wsparcia ze strony przedstawiciela zawodu zaufania publicznego – doradcy podatkowego - za którego działaniem stoją wszystkie gwaranty bezpieczeństwa tj. profesjonalizm, wiedza, etyczność, tajemnica zawodowa i niezmiernie ważne posiadanie ubezpieczenia OC z tytułu wykonywania tego zawodu, które z kolei realizowane są wyłącznie przez osoby wpisane na listę doradców podatkowych. Fakt utraty uprawnień zawodowych – czyli skreślenia z listy doradców podatkowych – skutkuje niemożliwością wykonywania zawodu doradcy podatkowego, a w przypadku jednak naruszenia przez byłego doradcę podatkowego tego zakazu - utrudnieniem możliwości egzekwowania przez klientów od osoby pozbawionej uprawnień zawodowych, odszkodowania za szkody wyrządzone takim niezgodnym z prawem doradzaniem. Przyjęty natomiast w projekcie czasokres 15 lat na utrzymywanie danych o osobie skreślonej z listy doradców podatkowych zapewnić ma zainteresowanym klientom byłego doradcy podatkowego dostęp do informacji, które mogą być niezbędne w przypadku ewentualnych szkód wyrządzonych przez osobę wpisaną na listę – co do których zakres odpowiedzialności różnić się będzie w zależności od tego czy szkody te zostały wyrządzone w okresie, kiedy osoba ta była wpisana na listę czy też już po skreśleniu jej z listy (a zatem pozbawieniu prawa wykonywania zawodu doradcy podatkowego), oraz pociągnięcia do odpowiedzialności karnej w przypadku ujawnienia wykonywania zastrzeżonych czynności doradztwa podatkowego bez uprawnień (karalność czynu zabronionego polegającego na zawodowym wykonywaniu czynności doradztwa podatkowego bez wymaganych uprawnień, określonego w art. 81 ustawy, ulega przedawnieniu po upływie 5 lat od czasu jego popełnienia, a jeżeli w okresie tym wszczęto postępowanie, jego karalność ustaje z upływem 10 lat od zakończenia tego okresu), a czas ten pozwoli na dochodzenie ewentualnych roszczeń z uwzględnieniem terminów ich przedawnienia, czy możliwego zawieszenia lub przerwania jego biegu (analogicznie wieloletnie terminy przedawnienia karalności przepisy przewidują wobec przestępstw skarbowych).

Przepis ten koresponduje ze zmianą w art. 12 ustawy, przewidującym delegację dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do wydania rozporządzenia o publikacji przez niego danych osób wpisanych na listę doradców podatkowych – który w związku ze zmianą w art. 7 ustawy zostaje uchylony.

Zgodnie z przyjętym założeniem, wynikającym z art. 6 nowelizującej ustawy, KRDP zobowiązana będzie do udostępnienia na swojej stronie podmiotowej danych osób wpisanych na listę doradców podatkowych, w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, aktualnych na dzień ich udostępnienia. Dane dotyczące osób skreślonych z listy doradców podatkowych podlegać będą wówczas publikacji, jeżeli od daty skreślenia nie upłynęło 15 lat.

1. Art. 1 pkt 5 projektu wprowadza zmiany w art. 10 ustawy.

dodawany pkt 3 w art. 10 ust. 1 pkt 3 zmienianej ustawy

**Uzupełnienie katalogu przesłanek skreślenia z listy doradców podatkowych/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Zmiana wprowadzona w tym zakresie ma na celu usprawnienie egzekwowania od doradców podatkowych spełniania przez nich ustawowego obowiązku regularnego opłacania składki członkowskiej. Stosownie do art. 36 pkt 3 ustawy, doradca podatkowy obowiązany jest w szczególności regularnie opłacać składkę członkowską. Zgodnie z informacjami przekazanymi przez KIDP, postępowania dyscyplinarne związane z nieuiszczaniem przez doradców podatkowych składki członkowskiej, która jest podstawowym źródłem finansowania działalności samorządu zawodowego, znacząco obciążają pion dyscyplinarny samorządu doradców podatkowych. Tymczasem niejednokrotnie, w związku z powtarzającym się i długotrwałym niepłaceniem przez doradców podatkowych składek członkowskich, sądy dyscyplinarne wymierzają wobec nich karę pozbawienia prawa wykonywania zawodu co pociąga za sobą skreślenie z listy doradców podatkowych. W sytuacji bowiem, gdy doradca podatkowy nie wykonuje jednego z podstawowych obowiązków, w rażący sposób narusza przepis ustawowy. W związku z powyższym zaproponowane zostało rozwiązanie, zgodnie z którym nieopłacenie przez doradcę podatkowego składki członkowskiej w wysokości przekraczającej równowartość dwunastu składek członkowskich, obliczoną na podstawie wysokości składki obowiązującej na dzień podjęcia przez KRDP decyzji o skreśleniu i stanowiących zaległość na ten dzień, skutkować będzie skreśleniem z listy doradców podatkowych. Skreślenie w tym przypadku następować będzie w drodze decyzji administracyjnej wydawanej przez KRDP z urzędu. Rozwiązanie to powinno odciążyć pion dyscyplinarny KIDP. Rozwiązanie to jest zbieżne z postulatami KIDP. Z uwagi na fakt, że składki członkowskie stanowią dochód KIDP i jedynie organy samorządu zawodowego są w posiadaniu informacji o stanie zaległości w ich opłacaniu poszczególnych doradców podatkowych, nie przyznano w tym zakresie kompetencji ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych do złożenia wniosku o skreślenie z listy doradcy podatkowego z powodu nieopłacania składek. Wskazanie sposobu ustalenia wysokości składki, według której zaległość będzie liczona (wysokość składki obowiązującej na dzień podjęcia decyzji przez KRDP) oraz wymóg, aby stanowiła ona zaległość na dzień podjęcia decyzji wskazują – biorąc pod uwagę, że organ orzekający w sprawie uwzględnia stan prawny i faktyczny istniejący w chwili wydawania decyzji – iż w przypadku opłacania przez doradcę podatkowego wszystkich należnych składek członkowskich przed wydaniem przez KRDP decyzji o skreśleniu z listy w związku z nieopłaceniem składek, a zatem zmiany stanu faktycznego, ustanie podstawa dla dokonania skreślenia z listy.

Dodatkowo wskazać należy, że rozwiązanie takie jest stosowane w ramach innych samorządów zawodowych (radców prawnych), gdzie nieopłacanie składek członkowskich za okres dłuższy niż rok stanowi samoistną, niezależną od wyroków organów dyscyplinarnych, przesłankę skreślenia z listy.

Zgodnie z przyjętym przepisem przejściowym zasada ta stosowana będzie do składek członkowskich należnych za okres przypadający po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy (art. 7 projektu ustawy).

art. 10 ust. 3 zmienianej ustawy

**Umożliwienie uzyskania ponownego wpisu na listę doradców podatkowych doradcom podatkowym skreślonym z powodu niepłacenia składek/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Biorąc pod uwagę przewidziane obecnie w ustawie regulacje odnoszące się do kwestii „upadku” przesłanki skreślenia, rozstrzygające odpowiednio o „ponownym wpisie” oraz o „przywróceniu wpisu”, celem uregulowania tej kwestii także w odniesieniu do wprowadzanej przesłanki skreślenia z listy związanej z nieopłaceniem składek członkowskich, zdecydowano o objęciu regulacją art. 10 ust. 3 ustawy – pozwalającej na uzyskanie ponownego wpisu na listę (w przypadku skreślenia z listy dokonanego na wniosek doradcy podatkowego) – także w przypadku skreślenia na tej podstawie. W konsekwencji zmiany art. 10 ust. 3 ustawy osoby skreślone z listy doradców podatkowych w związku z nieopłaceniem składek członkowskich będą uprawnione do uzyskania ponownego wpisu na listę, jeżeli od dnia skreślenia nie upłynęło więcej niż 5 lat i osoba ta spełnia warunki, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 2-4 ustawy (ma pełną zdolność do czynności prawnych, korzysta z pełni praw publicznych, jest nieskazitelnego charakteru i swoim dotychczasowym postępowaniem daje rękojmię prawidłowego wykonywania zawodu doradcy podatkowego), co oznacza także konieczność wcześniejszego uregulowania przez osobę ubiegającą się o ponowny wpis na listę wszelkich należności względem samorządu.

art. 10 ust. 5 zmienianej ustawy

**Wprowadzenie zasady umożliwiającej skreślenie z listy doradców podatkowych na wniosek dopiero po uprzednim zakończeniu postępowania dyscyplinarnego**/zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Przepis ten wprowadza zasadę umożliwiającą skreślenie z listy doradców podatkowych na wniosek doradcy podatkowego dopiero po uprzednim zakończeniu postępowania dyscyplinarnego, jeżeli takowe jest prowadzone wobec tego doradcy. Zgodnie z przyjętym założeniem, w przypadku gdy wobec doradcy podatkowego toczy się postępowanie, złożony przez niego w toku tego postępowania wniosek o skreślenie z listy rozpatrzony zostanie dopiero po zakończeniu postępowania dyscyplinarnego (w związku z zawieszeniem postępowania w sprawie skreślenia z listy). Zmiana w tym zakresie w swoich skutkach jest podobna do rozwiązań wynikających z ustaw dotyczących innych zawodów zaufania publicznego i ma zapobiec sytuacji, w której doradca podatkowy, chcąc uniknąć sankcji dyscyplinarnych za dokonane przewinienia, składa wniosek o skreślenie z listy doradców podatkowych, w następstwie którego zostaje skreślony, konsekwencją czego postępowanie dyscyplinarne – jako mogące toczyć się wyłącznie wobec osoby będącej doradcą podatkowym – zostaje umorzone, a dana osoba następnie ponownie wnioskuje o wpis na listę doradców podatkowych. W takiej sytuacji odmowa ponownego wpisu na listę doradców podatkowych, m.in. ze względu na domniemanie niewinności, może okazać się niemożliwa. Rozwiązanie to jest zgodne z propozycjami zmian przedstawianymi przez KIDP.

Zgodnie z przyjętymi w ramach projektu zasadami, opisana powyżej nowa reguła będzie miała zastosowanie także do postępowań w sprawie skreślenia z listy doradców podatkowych toczących się na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 1 ustawy – tj. na wniosek doradcy podatkowego – wszczętych i niezakończonych do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy (art. 8 nowelizującej ustawy).

1. Art. 1 pkt 6 projektu wprowadza zmiany w art. 12 ustawy.

art. 12 zmienianej ustawy

**W zw. ze zmianą zobowiązującą KRDP do publikowania danych osób wpisanych na listę doradców podatkowych/** zmiany dotyczące kompetencji organów KIDP

Niniejsza zmiana dotycząca art. 12 – tj. jego uchylenie, koresponduje ze zmianą wprowadzoną w art. 7 ust. 8 ustawy, polegającą na przekazaniu KRDP kompetencji należącej obecnie do ministra właściwego do spraw finansów publicznych, a polegającej na podawaniu do publicznej wiadomości danych dotyczących osób wpisanych na listę doradców podatkowych i zmian zaistniałych na tej liście (wpisy, skreślenia, zmiany danych). Mając na uwadze fakt, że dysponentem listy doradców podatkowych jest KRDP, która dokonuje na niej ww. zmian, nieefektywne – zarówno z punktu widzenia aktualności, przekazu danych i wykorzystywanych w tym zakresie tradycyjnych środków komunikacji – jest utrzymywanie tego zadania po stronie MF. W związku z powyższym, prowadzenie listy doradców podatkowych w postaci elektronicznej wraz z obowiązkiem udostępniania na stronie podmiotowej KRDP danych osób wpisanych na listę (numer i datę wpisu na listę, imię i nazwisko doradcy podatkowego, miejsce wykonywania doradztwa podatkowego/siedzibę/w następstwie nowelizacji także - „nie wykonuje”) zostało powierzone w całości KRDP, w związku z czym art. 12 ustawy, przewidujący delegację dla ww. ministra do określenia, *„w drodze rozporządzenia, sposobu, trybu i zakresu podawania do publicznej wiadomości danych dotyczących osób wpisanych na listę doradców podatkowych, mając na uwadze upowszechnienie informacji o nadanym numerze wpisu na listę doradców podatkowych oraz o miejscu wykonywania czynności doradztwa podatkowego”* – zostaje uchylony.

Rozwiązanie to koresponduje z obowiązującą obecnie regulacją art. 14 ust. 1 i 7 ustawy, które przewidują, że KRDP prowadzi rejestr osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego, a rejestr jest prowadzony elektronicznie i jest dostępny na stronie podmiotowej KRDP.

1. Art. 1 pkt 7 projektu wprowadza zmiany w art. 13 ustawy

art. 13 ust. 1 zmienianej ustawy

**Uporządkowanie przepisów dotyczących decyzji o odmowie dopuszczenia do egzaminu/** zmiana dotycząca Komisji Egzaminacyjnej o charakterze porządkującym

W związku z rozbudową regulacji dotyczących podejmowania przez Komisję Egzaminacyjną decyzji o odmowie dopuszczenia do egzaminu na doradcę podatkowego (dodanie w art. 21 zmienianej ustawy ust. 2a–2c) postanowiono o ujęciu w nowym art. 21 ust. 2c treści wynikających dotychczas z art. 13 ustawy a dotyczących decyzji o odmowie dopuszczenia do egzaminu, zarówno w zakresie wskazania, że ww. decyzja jest decyzją administracyjną jak również regulacji, na podstawie której do ww. decyzji stosuje się odpowiednio przepis art. 127 § 3 Kodeksu postępowania administracyjnego. Mając na uwadze, że dotychczasowe umiejscowienie tej regulacji wynikało z Rozdziału 2 zatytułowanego „Wpis na listę doradców podatkowych”, z jednostki redakcyjnej (art. 13 ustawy), która zasadniczo dotyczy podejmowanych przez KRDP decyzji w sprawie wpisu na listę lub skreślenia z niej, przeniesienie jej do Rozdziału 4 „Egzamin na doradcę podatkowego i Komisja Egzaminacyjna” (wg nowego brzmienia) jest w pełni uzasadnione i w przyszłości pozwoli na uniknięcie wątpliwości interpretacyjnych w tym zakresie.

art. 13 ust. 4 zmienianej ustawy

**Skreślenie z listy doradców podatkowych w przypadku prawomocnego pozbawienia doradcy podatkowego przez sąd dyscyplinarny prawa wykonywania zawodu/** zmiana dotycząca kompetencji organów KIDP

Z uwagi na prowadzenie w ramach samorządu zawodowego doradców podatkowych (KIDP) zarówno listy doradców podatkowych – w ramach której KRDP wydaje decyzje administracyjne o wpisie i skreśleniu z listy, jak też sądownictwa dyscyplinarnego – w ramach którego sądy orzekają m.in. o pozbawieniu prawa wykonywania zawodu oraz konieczny w związku z tym przepływ informacji w tym zakresie pomiędzy tymi organami KIDP, zrezygnowano z dotychczasowego obowiązku wydawania przez KRDP decyzji administracyjnej w sprawie skreślenia z listy doradców podatkowych w przypadku wydanego wcześniej przez sąd dyscyplinarny prawomocnego orzeczenia kary dyscyplinarnej pozbawienia prawa wykonywania zawodu. Tego rodzaju prawomocne orzeczenie wydane przez sąd dyscyplinarny powinno być wystarczającą podstawą do skreślenia z listy bez potrzeby wydawania w jego następstwie dodatkowo decyzji administracyjnej o *de facto* tym samym skutku. Wątpliwości budzi bowiem, podnoszona w swoich postulatach przez KIDP, potencjalna możliwość ewentualnego zakwestionowania orzeczonego prawomocnie w postępowaniu dyscyplinarnym pozbawienia prawa wykonywania zawodu w ramach następczego postępowania administracyjnego, w którym wydawana jest decyzja administracyjna o skreśleniu z listy.

1. Art. 1 pkt 8 projektu wprowadza zmiany w art. 14 ustawy

art. 14 ust. 2 i3 zmienianej ustawy

**Wyłączenie możliwości uzyskania wpisu do rejestru przez organizacje zawodowe posiadające osobowość prawną, spółdzielnie, stowarzyszenia i izby gospodarcze, jako konsekwencja wyłączenia ich z katalogu podmiotów uprawnionych /** zmiana dotycząca wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Zmiany w art. 14 ust. 2 i 3 ustawy stanowią konsekwencję zmiany w art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy polegającej na wyłączeniu możliwości uzyskania uprawnień do zawodowego wykonywania czynności doradztwa podatkowego, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1 i 4 ustawy organizacji zawodowych posiadających osobowość prawną, spółdzielni, stowarzyszeń i izb gospodarczych i świadczenie przez te podmioty doradztwa podatkowego wyłącznie na rzecz ich członków. W efekcie zmiany nie będzie możliwe uzyskanie przez kolejne tego typu podmioty wpisu do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego w związku z czym w przepisach art. 14 ustawy odnoszących się do tego wpisu należało wyłączyć odwołania do podmiotów wymienionych w art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy, który to przepis zostaje zmieniony.

art. 14 ust. 7 zmienianej ustawy

**W zw. ze zmianą dotyczącą prowadzenia listy doradców podatkowych przez KRDP w postaci elektronicznej/** zmiana dotycząca kompetencji organów KIDP o charakterze ujednolicającym

Zmiana w ust. 7 art. 14, polegająca na zastąpieniu wyrazu „forma” wyrazem „postać” ma na celu wyłącznie ujednolicenie nazewnictwa określającego w ustawie sposób prowadzenia przez KRDP zarówno listy doradców podatkowych jak i rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego.

1. Art. 1 pkt 9 projektu wprowadza zmiany w art. 15 ustawy

**Posługiwanie się oznaczeniem ,,spółka doradztwa podatkowego”/** zmiana dotycząca wykonywania zawodu doradcy podatkowego

art. 15 ust. 1 zmienianej ustawy

W związku z regulacją wprowadzanego ust. 4 w art. 4 ustawy, przewidującą, iż podmioty wymienione w ust. 1 pkt 1 i 3 – tj. według nowego brzmienia: organizacje zawodowe posiadające osobowość prawną, spółdzielnie, stowarzyszenia lub izby gospodarcze, jeżeli przedmiotem ich działalności statutowej jest również doradztwo podatkowe świadczone wyłącznie na rzecz ich członków, wpisane do rejestru, o którym mowa w art. 14, na dzień 1 stycznia 2026 r. oraz spółki z ograniczoną odpowiedzialnością lub spółki akcyjne – wykonują czynności doradztwa podatkowego, o których mowa odpowiednio w art. 2 ust. 1 pkt 1, 4 i 5 ustawy, w okresie wpisu do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego, która obejmuje swym zakresem część regulacji dotychczasowego art. 15 ust. 1 ustawy, zgodnie z którym „Z chwilą wpisu do rejestru spółka, o której mowa w art. 4 ust. 1 pkt 3, nabywa prawo do wykonywania czynności, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1, 4 i 5, oraz posługiwania się oznaczeniem ,,spółka doradztwa podatkowego”.” – w części dotyczącej wykonywania czynności doradztwa podatkowego przez spółki wpisane do rejestru – zasadne stało się zrezygnowanie z części tego przepisu pokrywającej się z regulacją dodawanego ust. 4 w art. 4 ustawy i pozostawienie jedynie tej części przepisu, który warunkuje posługiwanie się oznaczeniem ,,spółka doradztwa podatkowego” uzyskaniem przez spółę wpisu do rejestru.

1. Art. 1 pkt 10 projektu wprowadza zmianę tytułu rozdziału 4 ustawy

Rozdział 4 zmienianej ustawy

**Doprecyzowanie nazwy Rozdziału 4 ustawy/** zmiana o charakterze porządkującym

Zmiana nazwy Rozdziału 4 ustawy ma na celu wyłącznie doprecyzowanie brzmienia tej jednostki redakcyjnej z uwagi na fakt, że w skład dotychczasowego, jak i przyszłego, rozdziału 4 ustawy wchodzą regulacje dotyczące nie tylko egzaminu na doradcę podatkowego – co sugeruje obecnie obowiązująca nazwa tego rozdziału – ale i przepisy określające: skład, sposób wyboru, podział kompetencji, czy tryb pracy Komisji Egzaminacyjnej. Dlatego też celowym wydaje się uzupełnienie tytułu rozdziału 4, co odzwierciedli faktyczny zakres przedmiotowy jego regulacji, a tym samym usprawni poruszanie się po treści tego aktu prawnego.

1. Art. 1 pkt 11 projektu wprowadza zmiany w art. 20 ustawy.

**Modyfikacja zakresu przedmiotowego egzaminu na doradcę podatkowego/** zmiany dotyczące egzaminu na doradcę podatkowego

art. 20 ust. 1 pkt 2–4b zmienianej ustawy

Jednym z elementów zmian wprowadzanych niniejszym projektem do ustawy o doradztwie podatkowym jest zmiana katalogu spraw, w których doradcy podatkowi będą mogli udzielać porad, opinii i wyjaśnień na rzecz swoich klientów. Dotyczy to wprowadzenia do art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy – obok dotychczasowych *„obowiązków podatkowych i celnych”* także *„opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa”*, jak również dodania – w ramach nowego „pkt 3a” w ust. 1 tego artykułu – czynności w zakresie wykonywania, w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów oraz innych podmiotów, obowiązków informacyjnych, sprawozdawczych oraz raportowania, wynikających z przepisów: a) prawa podatkowego, b) dotyczących opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa, c) o wymianie informacji podatkowych – oraz udzielania im pomocy w tym zakresie**.** Konsekwencją ww. zmiany – w celu uniknięcia wątpliwości co do obejmowania tej tematyki dotychczasowym zakresem dziedzin egzaminu obecnie wynikających z ustawy (przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa odnoszące się do raportowania w ramach MDR są obecnie objęte egzaminem), ale i uzyskaniem pewności co do wiedzy kandydatów na doradców podatkowych, która będzie wymagana od doradców podatkowych w związku z szerszym zakresem realizowanych spraw – jest uzupełnienie obecnego zakresu egzaminu o „opłaty, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa” oraz „wymianę informacji podatkowych”. Doradcy podatkowi wpisani na listę doradców podatkowych przed dniem wejścia w życie nowelizacji, objęci już obecnie ustawowym obowiązkiem podnoszenia kwalifikacji, uzupełniać będą swoją wiedzę w tym zakresie w ramach odpowiednich obligatoryjnych szkoleń.

Inne zmiany dotyczące art. 20 ustawy, tj. zaproponowane w jego pkt 2–4, mają na celu wyłącznie doprecyzowanie zakresu egzaminu na doradcę podatkowego poprzez przyporządkowanie zagadnień, stanowiących na chwilę obecną odrębną – zgodnie z zapisem art. 20 ustawy – dziedzinę „analiza podatkowa”, do nierozerwalnie związanych z nią przepisów materialnego lub wspólnotowego (międzynarodowego) prawa podatkowego. Zarówno bowiem nauka zagadnień wchodzących w zakres pojęcia „analiza podatkowa”, jak i weryfikacja umiejętności ich zastosowania w praktyce, możliwa jest wyłącznie w oparciu o znajomość konkretnych przepisów podatkowych.

Zgodnie z przyjętym założeniem nowy zakres merytoryczny egzaminu wynikający ze znowelizowanego brzmienia art. 20 ustawy dotyczyć będzie egzaminów na doradcę podatkowego przeprowadzanych po dniu 30 czerwca 2026 r., zgodnie z art. 29 nowelizującej ustawy.

Jednocześnie, w przepisach przejściowych (art. 25 nowelizującej ustawy) uregulowana została kwestia uzupełnienia przez osoby wpisane na listę doradców podatkowych, według stanu na dzień wejścia w życie ustawy, wiedzy w zakresie dziedzin egzaminacyjnych wyodrębnionych w projektowanym art. 20 ust. 1 pkt 4a i 4b ustawy obejmujących opłaty, do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa (pkt 4a) i wymianę informacji podatkowych (pkt 4b) – w ramach obligatoryjnego dla doradców podatkowych podnoszenia kwalifikacji, o którym mowa w art. 36 pkt 2 ustawy, wskazująca jednocześnie termin, w którym takie uzupełnienie wiedzy powinno nastąpić. Termin ten będzie liczony w sposób odmienny w przypadku doradców podatkowych, którzy w dniu wejścia w życie ustawy będą wykonywać zawód oraz odmienny w przypadku doradców podatkowych, którzy w dniu wejścia w życie ustawy nie będą wykonywać zawodu (zawieszenie wykonywania zawodu).

Niezależnie od powyższego nadmienić można, że wprowadzane projektem w zakres czynności doradztwa podatkowego zagadnienia są obecnie częścią systemu podatkowego i mają ścisły związek z ciążącymi na podatnikach (płatnikach, inkasentach czy innych podmiotach) - obowiązkami podatkowymi i - zgodnie z obecną praktyką – są już częściowo objęte tematyką egzaminu jako instytucje prawa podatkowego. Niemniej z uwagi na znaczny obszar regulacji, które ich dotyczą, na obecnym etapie rozwoju instytucji podatkowych ewaluowały do miana samodzielnych kategorii spraw. Z uwagi zatem na znaczący i rozrastający się obszar zagadnień objętych przepisami dotyczącymi opłat, do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa oraz przepisy z zakresu wymiany informacji podatkowych, mimo obecnego uwzględniania pytań z tego zakresu w egzaminie na doradcę podatkowego, zasadne stało się ich wyodrębnienie w ramach oddzielnych dziedzin egzaminacyjnych. Stanowi to także konsekwencję wyodrębnienia czynności realizowanych w tym obszarze w katalogu czynności doradztwa podatkowego. Działanie to ma na celu również uporządkowanie i doprecyzowanie zakresu merytorycznego egzaminu.

art. 20 ust. 2 zmienianej ustawy

Zgodnie z obowiązującym brzmieniem ustawy egzamin na doradcę podatkowego w stosunku do osób, które zajmowały stanowiska sędziów, asesorów sądowych oraz prokuratorów lub wykonywały zawód adwokata, radcy prawnego, notariusza, biegłego rewidenta, a także w stosunku do funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej w służbie stałej, posiadających ośmioletni staż służby w Służbie Celno-Skarbowej – nie obejmuje zakresu egzaminu wymaganego do uzyskania takiego stanowiska lub zawodu. Niemniej jednak, mając z jednej strony na uwadze konieczność posiadania ugruntowanej wiedzy z zakresu materialnego prawa podatkowego jak również międzynarodowego oraz wspólnotowego prawa podatkowego przez każdego doradę podatkowego – wprowadzone zostało założenie, zgodnie z którym wykazanie się znajomością obydwu ww. dziedzin (materialnego prawa podatkowego oraz międzynarodowego i wspólnotowego prawa podatkowego) będzie obowiązkowe dla każdego kandydata na doradcę podatkowego, niezależnie od uzyskanych dotychczas stanowisk czy uprawnień zawodowych.

Dodatkowo, celem uniknięcia wątpliwości co do zamiaru objęcia art. 20 ust. 2 i 3 ustawy osób, które zarówno w przeszłości zajmowały, jak i obecnie zajmują, stanowiska sędziów, asesorów sądowych oraz prokuratorów, jak również osób, które zarówno w przeszłości były, jak i obecnie posiadają uprawnienia adwokata, radcy prawnego, notariusza, biegłego rewidenta (a w konsekwencji także funkcjonariuszy Służby Celno-Skarbowej w służbie stałej, posiadających ośmioletni staż służby w Służbie Celno-Skarbowej) – wprowadzono do dotychczasowego brzmienia przepisu sformułowania jednoznacznie wskazujące na obie z ww. możliwości (odpowiednio „zajmowały lub zajmują” oraz „były lub są”).

Zgodnie z przyjętym założeniem nowe zasady w ww. zakresie dotyczyć będą egzaminów na doradcę podatkowego przeprowadzanych po dniu 30 czerwca 2026 r. (art. 29 nowelizującej ustawy).

Jednocześnie jednak, zgodnie z wprowadzanym art. 31a nie będzie możliwe wykonywanie zawodu doradcy podatkowego w przypadku podjęcia pracy w organach wymiaru sprawiedliwości, organach ścigania, urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej lub służby jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej. W takim przypadku z urzędu następować będzie zawieszenie prawa wykonywania zawodu doradcy podatkowego na okres wykonywania tej pracy lub pełnienia tej służby.

art. 20 ust. 3 zmienianej ustawy

Zmiana w ust. 3 art. 20 ma charakter porządkowy i polega na przeniesieniu wynikającej dotychczas z tego przepisu skróconej nazwy „Komisja Egzaminacyjna” oznaczającej „Państwową Komisję Egzaminacyjną do Spraw Doradztwa Podatkowego” do art. 6 ustawy, gdzie nazwa tego gremium użyta jest w ustawie po raz pierwszy oraz wprowadzeniu odwołania do ust. 2, gdzie wskazane są stanowiska i zawody osób uprawnionych do zdawania egzaminu na doradcę podatkowego o węższym zakresie merytorycznym, celem uniknięcia powtórzeń.

1. Art. 1 pkt 12 projektu wprowadza zmiany w art. 21 ustawy.

art. 21 ust. 1–1d zmienianej ustawy

**Wprowadzenie do ustawy opisu elementów wniosku o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego i doprecyzowanie jego nazwy**/zmiany dotyczące egzaminu na doradcę podatkowego

W obecnie obowiązującym stanie prawnym „wniosek o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego”, którego złożenie do Komisji Egzaminacyjnej stanowi podstawę rozpoczęcia procedury kwalifikacyjnej do egzaminu na doradcę podatkowego, definiowany jest poprzez przepisy rozporządzenia wykonawczego wydanego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych na podstawie art. 26 ustawy. Wniosek ten, w zakresie w jakim odnosi się do dopuszczenia do egzaminu, dotyczy weryfikacji spełnienia przez kandydata ustawowych warunków zakwalifikowania do egzaminu i inicjuje rozpoczęcie procedury egzaminacyjnej, natomiast jego efektem – poza dopuszczeniem do procedury egzaminacyjnej osoby spełniającej te warunki – jest wyznaczenie kandydatowi terminu części pisemnej egzaminu. W związku z powyższym, celem doprecyzowania poszczególnych etapów postępowania egzaminacyjnego oraz w związku z wprowadzanym rozdzieleniem opłat egzaminacyjnych za część pisemną i ustną egzaminu zasadne stało się doprecyzowanie nazwy składanego przez kandydatów wniosku o dopuszczenie do egzaminu i określenie go jako „wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu” – jako wskazanie najważniejszych czynności, które w jego efekcie są podejmowane przez Komisję Egzaminacyjną.

Biorąc pod uwagę konieczność podawania w przyszłości – w ramach ww. wniosku – większej, niż jest to obecnie wymagane, ilości danych, które będą niezbędne do korzystania przez kandydatów z dedykowanego dla prowadzenia procedury kwalifikacyjnej i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego systemu teleinformatycznego e-Doradca (z uwagi na potrzebę uwierzytelniania użytkownika), obecne rozwiązanie wydaje się niewystarczające, także z uwagi na budzące niejednokrotnie wątpliwości i problemy z jednoznacznym identyfikowaniem kandydata w sytuacji, gdy zmianie uległa zdecydowana większość jego danych udostępnionych przez niego wcześniej Komisji Egzaminacyjnej.

Mając na celu komunikację elektroniczną między Komisją Egzaminacyjną a kandydatami do egzaminu na doradcę podatkowego w zdecydowanej części procedury egzaminacyjnej, a w związku z tym konieczność jednoznacznego potwierdzenia tożsamości osoby korzystającej z systemu i dokonującej za jego pośrednictwem szeregu czynności związanych z uzyskiwaniem uprawnień zawodowych, a jednocześnie zapewnienie wysokich standardów bezpieczeństwa, dostępności i łatwości w działaniu – zadecydowano o wykorzystaniu w procesie logowania do e-Doradcy, używanego już przez zdecydowaną większość podmiotów administracji publicznych i instytucji w zakresie obsługiwanych systemów usługowych (np. ePUAP, e-Urząd Skarbowy, portal CEIDG, PUE ZUS) – Węzła Krajowego. Zgodnie z postanowieniami ustawy z dnia 5 lipca 2018 r, o zmianie ustawy o usługach zaufania oraz identyfikacji elektronicznej oraz niektórych innych ustawy „węzeł krajowy jest rozwiązaniem organizacyjno-technicznym umożliwiającym uwierzytelnianie użytkownika systemu teleinformatycznego, korzystającego z usługi online, z wykorzystaniem środka identyfikacji elektronicznej wydanego w systemie identyfikacji elektronicznej przyłączonym do tego węzła bezpośrednio albo za pośrednictwem węzła transgranicznego.”. Obecnie jednymi z takich systemów identyfikacji elektronicznej są: Profil Zaufany i eDowód. Organem odpowiedzialnym za wprowadzenie i działalność systemu jest Ministerstwo Cyfryzacji. Dodatkową zaletą wykorzystania wskazanego wyżej rozwiązania jest wynikająca z przepisów ustawy z dnia 5 września 2016 r. o usługach zaufania oraz identyfikacji elektronicznej konieczność spełnienia przez podmiot odpowiedzialny za dany system przyłączany do węzła krajowego szeregu wymogów dających gwarancję bezpieczeństwa i ochrony danych i informacji gromadzonych w tym systemie oraz przyjęcia rozwiązań zapewniających odpowiednie poziomy zabezpieczenia praw i wolności osób, których te dane dotyczą. Zgodnie z postanowieniami ww. ustawy Minister ten - w celu uwierzytelnienia z wykorzystaniem węzła krajowego - przetwarza dane osobowe osób, którym wydano środki identyfikacji elektronicznej, obejmujące: imię (imiona), nazwisko, nazwisko rodowe, numer PESEL lub niepowtarzalny identyfikator środka identyfikacji elektronicznej, datę urodzenia, miejsce urodzenia, płeć, adres zamieszkania. W związku z powyższym niezbędnym okazało się – celem skorzystania z ww. rozwiązania – wprowadzenie do zakresu danych kandydata podawanych we wniosku o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego numeru PESEL, wykorzystywanego przez systemy identyfikacji elektronicznej dla dokonania skutecznego uwierzytelnienia. Istotność „krajowego numeru identyfikacji” mającego znaleźć się w zakresie danych wynikających z wniosku kandydata zadecydowała natomiast o miejscu umieszczenia stosownej regulacji prawnej.

Dlatego też do obecnej treści art. 21 ustawy wprowadzone zostały przepisy dotyczące tego wniosku, wskazując na obowiązkowe jego elementy, zarówno te mające wynikać z jego treści (nazwisko i imię, adres do korespondencji oraz adres poczty elektronicznej, numer PESEL i numer telefonu kontaktowego - fakultatywnie), jak i załączonych doń dokumentów, których obowiązek dołączenia do wniosku wynikał dotychczas z przepisów wykonawczych – w szczególności potwierdzających spełnianie warunków, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 2, 3 i 5 ustawy – tj. posiadanie pełnej zdolności do czynności prawnej i korzystanie z pełni praw publicznych (oświadczenia kandydata), posiadanie wyższego wykształcenia oraz potwierdzenie dokonania opłaty wstępnej oraz opłaty egzaminacyjnej za część pisemną. Ze względu na konieczność zapewnienia poprawności dokumentacji przekazywanej Komisji Egzaminacyjnej przez kandydata poprzez system e-Doradca (w odróżnieniu od przekazywanych dotychczas w formie papierowej ich oryginałów) w projektowanym art. 21 ust. 1c ustawy przewidziano także, iż oświadczenie o spełnianiu warunków określonych w art. 6 ust. 1 pkt 2 i 3 ustawy oraz oświadczenie o prawdziwości danych zawartych we wniosku i załączanych dokumentach składa się pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń wynikającej z art. 233 § 6 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. ‒ Kodeks karny (Dz. U. z 2025 r. poz. 383) oraz zawiera się w nim klauzulę o następującej treści: „Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.”, która zastępuje pouczenie organu o odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń.

We wprowadzanej regulacji wskazano również dokumenty, których załączenie wymagane jest od kandydata – obecnie na mocy obowiązującego rozporządzenia – w określonych szczególnych przypadkach – gdy jest osobą nieposiadającą obywatelstwa polskiego, która zobowiązana jest załączyć dokument potwierdzający zgodę KRDP, o której mowa w art. 21 ust. 3 ustawy lub osobą, o której mowa w art. 20 ust. 2 i 5, która załącza dokument stwierdzający jej uprawnienia zawodowe określone w art. 20 ust. 2 albo spełnienie warunków, o których mowa w art. 20 ust. 5 - pozwalające na przystąpienie do egzaminu na doradcę podatkowego o ograniczonym zakresie merytorycznym.

Wynikający z art. 21 ust. 1a-1b i 1d katalog danych i informacji, jest katalogiem zamkniętym, który – uwzględniając cele ich zgromadzenia, m.in.: potwierdzenie spełniania niezbędnych do uzyskania tytułu zawodowego doradcy podatkowego warunków, możliwość komunikowani się za pośrednictwem narzędzi elektronicznych czy potwierdzenie tożsamości osoby logującej się do systemu – są zbiorem spełniającym wymogi celowości, adekwatności i minimalizacji danych, a ich sposób przetwarzania czyni zadość zasadom wynikającym z art. 5 RODO (tzn. zbierane są w konkretnych, wyraźnych i prawnie uzasadnionych celach; przetwarzane - zgodnie z prawem, rzetelnie i w sposób przejrzysty dla osoby, której dane dotyczą oraz w sposób zapewniający odpowiednie bezpieczeństwo danych osobowych, w tym ochronę przed niedozwolonym lub niezgodnym z prawem przetwarzaniem oraz przypadkową utratą, zniszczeniem lub uszkodzeniem, za pomocą odpowiednich środków technicznych i organizacyjnych). Dodatkowo, wprowadzając w art. 21 ust. 1e zobowiązujący osobę, która złożyła wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu do niezwłocznego poinformowania Komisji Egzaminacyjnej o wszelkich zmianach danych z tego wniosku (i jego załączników) wynikających, projektodawca uwzględnił zasadę prawidłowości przetwarzania danych, zapewniającą ich aktualność.

Podkreślenia przy tym wymaga fakt, że zakładane jest samodzielne wprowadzanie przez kandydata – do systemu e-Doradca – jego danych osobowych wynikających z ustawy, on sam dokonywać będzie także – za pośrednictwem swojego konta w tym systemie - stosownych aktualizacji ww. danych kiedy tylko zajdzie taka konieczność. Dane te przechowywane będą w formie elektronicznej i podlegać będą zabezpieczeniom technicznym i organizacyjnym zapobiegającym nadużyciom lub niezgodnemu z prawem dostępowi lub przekazywaniu, polegającym co najmniej na: dopuszczeniu przez administratora danych do przetwarzania danych osobowych wyłącznie osób do tego upoważnionych, zobowiązanych do zachowania ich w tajemnicy oraz systemowemu jak i organizacyjnemu zapewnieniu ochrony przed nieuprawnionym dostępem do systemu e-Doradca. Zgodnie z przepisami regulującymi egzamin na doradcę podatkowego (art. 21 i 22 ustawy o doradztwie podatkowym), dostęp do przedmiotowych danych będą miały wyłącznie osoby pracującej w komórce organizacyjnej Ministerstwa Finansów odpowiadającej za obsługę administracyjno-biurową Komisji Egzaminacyjnej oraz członkowie Komisji Egzaminacyjnej. Po zakończeniu procesu egzaminacyjnego dane kandydatów do egzaminu na doradcę podatkowego podlegać będą archiwizacji zgodnie z ogólnie obowiązującymi przepisami prawa w tym zakresie (w tym z zasadami wynikającymi z wewnętrznych uregulowań obowiązujących w Ministerstwie Finansów), a po upływie 4 lat od dnia złożenia z wynikiem pozytywnym tego egzaminu dane kandydatów zostaną usunięte (projektowany art. 25a ust. 4).

art. 21 ust. 1e zmienianej ustawy

**Obowiązek kandydata informowania Komisji Egzaminacyjnej o zmianie danych**/zmiany dotyczące egzaminu na doradcę podatkowego

Dążąc do zapewnienia niezbędnej aktualności danych kandydata przekazanych przez niego Komisji Egzaminacyjnej celem właściwego i skutecznego przeprowadzenia procedury egzaminacyjnej wprowadzono regulację zobowiązującą kandydatów, którzy złożyli wniosek o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu (analogicznie też wniosek o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu – w przypadku absolwentów uczelni, z którymi Komisja Egzaminacyjna zawarła umowy) do niezwłocznego poinformowania Komisji Egzaminacyjnej o wszelkich zmianach danych określonych tym wniosku.

Dodatkowo, w przepisach przejściowych ustawy uregulowano kwestię przekazania Komisji Egzaminacyjnej przez kandydatów, którzy złożyli wnioski o dopuszczenie do egzaminu przed dniem wejścia w życie ustawy nr PESEL, co warunkować będzie możliwość korzystania z elektronicznej obsługi procedury egzaminacyjnej za pośrednictwem e-Doradcy, zgodnie z przyjętym założeniem, wniosek o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego albo wniosek, o którym mowa w art. 24 ust. 6 ustawy złożony przez kandydata do egzaminu na doradcę podatkowego przed dniem wejścia w życie nowelizacji, będzie wymagać uzupełnienia przez tego kandydata o dane wskazane w nowym art. 21 ust. 1a pkt 3 (art. 13 nowelizującej ustawy).

art. 21 ust. 1f zmienianej ustawy

**Wprowadzenie do ustawy regulacji odnoszących się do wydłużenia czasu trwania egzaminu na doradcę podatkowego przeprowadzanego wobec kandydata będącego osobą niepełnosprawną**/ zmiana dotycząca egzaminu na doradcę podatkowego

Wprowadza się do ustawy, przewidziane dotychczas w rozporządzeniu w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego najważniejsze regulacje odnoszące się do kandydatów na doradcę podatkowego będących osobami niepełnosprawnymi, które chciałyby skorzystać z możliwości wydłużeniu czasu trwania egzaminu określanego w przepisach wykonawczych wydanych na podstawie art. 26 ustawy. Ze względu na wprowadzane nowelizującą ustawą dla wszystkich kandydatów przystępujących do egzaminu przeprowadzanie egzaminu przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego e-Doradca, a więc przy użyciu sprzętu komputerowego, w zakresie regulacji przewidujących dostosowanie warunków przeprowadzenia egzaminu do potrzeb kandydata wynikających z jego niepełnosprawności nie ujęto już – przewidzianego w obowiązującym rozporządzeniu – dostosowania polegającego na możliwości zdawania egzaminu przy użyciu sprzętu komputerowego, które stanie się standardem obowiązującym na egzaminie na doradcę podatkowego.

Wprowadza się także do ustawy, przewidziane dotychczas w rozporządzeniu w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego, regulacje wskazujące składane przez osoby zainteresowane egzaminem będące osobami niepełnosprawnymi dokumenty pozwalające na wydłużenie czasu trwania egzaminu. Analogicznie jak na podstawie obowiązującego ww. rozporządzenia, osoba zainteresowana skorzystaniem z preferencyjnych warunków egzaminu, a w związku z tym składająca – wraz z wnioskiem o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu (w przypadku absolwentów kierunków studiów objętych umową zawartą przez Komisję Egzaminacyjną z uczelnią – wraz z wnioskiem o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu) – wniosek o wydłużenie czasu egzaminu, załączać będzie kopię orzeczenia potwierdzającego niepełnosprawność w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 913) w okresie przeprowadzania egzaminu oraz zaświadczenie lekarskie wystawione przez lekarza specjalistę właściwego ze względu na charakter niepełnosprawności. Ze względu na wprowadzane nowelizującą ustawą zasady przeprowadzania egzaminu przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego e-Doradca, a więc – także jako zasadę ogólną – przy użyciu sprzętu komputerowego, w miejsce dotychczas odręcznego sporządzania odpowiedzi na piśmie, zaświadczenie lekarskie przedkładane przez kandydata mające być podstawą dla wydłużenia czasu trwania egzaminu powinno wskazywać na wynikające z jego niepełnosprawności trudności w wykonywaniu czynności technicznych, takich jak odczytywanie tekstu czy posługiwanie się sprzętem komputerowym w sposób umożliwiający sporządzenie odpowiedzi na pytania i zadania egzaminacyjne. Z uwagi na charakter danych wynikających ze składanych w tym ostatnim przypadku dokumentów, należących do szczególnych kategorii danych osobowych (dotyczących zdrowia danej osoby), które mogą być przetwarzane wyłącznie celem skorzystania przez niego z preferencyjnego, wydłużonego czasu na zdanie egzaminu – regulacje te zostały przeniesione z rozporządzenia do ustawy, jako aktu właściwej dla tego rodzaju postanowień rangi. W przypadku złożenia tego rodzaju dokumentów przez osobę ubiegającą się o dopuszczenie do egzaminu będącą osobą niepełnosprawną wraz z wnioskiem o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu albo wnioskiem o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu, czas trwania egzaminu przeprowadzanego wobec takiej osoby ulegać będzie wydłużeniu.

Funkcjonujące już zatem jakiś czas w obowiązujących przepisach prawnych, określających procedurę egzaminacyjną dla kandydatów na doradców podatkowych, wskazane wyżej rozwiązanie jest wzorowane na regulacjach rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 19 grudnia 2017 r. w sprawie postępowania kwalifikacyjnego na biegłych rewidentów (Dz. U. z 2023 r. poz. 2250), którego § 3a ust. 2 przewiduje, że wydłużenie czasu trwania egzaminu dla kandydata na biegłego rewidenta będącego osobą niepełnosprawną, następuje na jego pisemny wniosek, do którego załącza on:

1. kopię orzeczenia potwierdzającego niepełnosprawność w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 913) kandydata na biegłego rewidenta w okresie przeprowadzania egzaminu;
2. zaświadczenie lekarskie wystawione przez lekarza, pod którego opieką znajduje się kandydat na biegłego rewidenta, stwierdzające, w jakich warunkach - z uwagi na rodzaj niepełnosprawności kandydata - powinien być przeprowadzony egzamin;
3. oświadczenie kandydata na biegłego rewidenta o wyrażeniu zgody na przetwarzanie danych osobowych, o których mowa w pkt 1 i 2, w zakresie niezbędnym do realizacji celów związanych z postępowaniem kwalifikacyjnym.

Analogiczne także rozwiązanie funkcjonuje w regulacjach obowiązującego rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 17 grudnia 2013 r. w sprawie przeprowadzania egzaminu radcowskiego (Dz. U. z 2015 r. poz. 1197), którego § 9 ust. 3 stanowi, iż czas trwania każdej części egzaminu radcowskiego zostaje wydłużony w przypadku zdającego będącego osobą niepełnosprawną, który wraz z wnioskiem o dopuszczenie do egzaminu radcowskiego złoży:

1. kopię orzeczenia potwierdzającego niepełnosprawność w rozumieniu ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2025 r. poz. 913) w okresie przeprowadzania egzaminu;
2. zaświadczenie lekarskie stwierdzające wynikające z niepełnosprawności trudności w wykonywaniu w toku egzaminu radcowskiego czynności technicznych, takich jak:
   1. odczytywanie tekstu,
   2. zapisywanie rozwiązań zadań odręcznie lub przy użyciu sprzętu komputerowego,
   3. obsługa sprzętu komputerowego

- wystawione przez lekarza specjalistę właściwego ze względu na charakter niepełnosprawności;

1. oświadczenie o wyrażeniu zgody na przetwarzanie danych osobowych, o których mowa w pkt 1 i 2.

Dlatego też przyjęte w przepisach regulujących procedurę egzaminu na doradcę podatkowego rozwiązanie nie jest czymś nowym, lecz wpisuje się w obowiązujące również w innych grupach zawodów zaufania publicznego zasady przeprowadzania egzaminów zawodowych.

Przewidziany w dotychczasowych przepisach rozporządzenia w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego oraz ww. rozporządzeń odnoszących się do egzaminów zawodowych biegłego rewidenta czy radcy prawnego wymóg załączenia kopii orzeczenia potwierdzającego niepełnosprawność nie mógłby zostać zastąpiony np. przedkładaniem tego rodzaju dokumentu jedynie do wglądu – z uwagi na wprowadzaną projektem elektronizację organizacji egzaminu na doradcę podatkowego i związane z tym składanie wniosków dotyczących egzaminu (wraz z załącznikami) przez system teleinformatyczny e-Doradca, który zapewni możliwość składania odwzorowań cyfrowych dokumentów sporządzonych w postaci papierowej, odchodząc od dotychczasowego wymogu dostarczenia ich osobiście lub za pośrednictwem przesyłki listownej do Komisji Egzaminacyjnej. Dopuszczenie tego rodzaju rozwiązania skutkowałaby w rzeczywistości odejściem w tym jednym przypadku od założeń jakie przyświecały wprowadzeniu w komunikacji z kandydatami do egzaminu na doradcę podatkowego tego systemu, tj. ich przyśpieszenia, usprawnienia, powszechnej dostępności (w tym także z punktu widzenia miejsca zamieszkania) – które to w przypadku osób niepełnosprawnych wydają się mieć jeszcze większe znaczenie. W sytuacji, gdy każdy z kandydatów miałby możliwość zgłosić się na egzamin na doradcę podatkowego bez konieczności wychodzenia z domu, a dodatkowo poprzez dołączenie - za pośrednictwem systemu - do wniosku o dopuszczenie do egzaminu określonych dokumentów (np. potwierdzającego posiadanie dodatkowych uprawnień zawodowych lub ukończenie określonego kierunku studiów) mógłby skorzystać z preferencyjnej ścieżki zdawania egzaminu (zwolnienie z części zagadnień wymaganych na egzaminie lub zwolnienie z części pisemnej), zobligowanie osoby niepełnosprawnej do stawienia się osobiście w siedzibie Komisji Egzaminacyjnej w Warszawie celem złożenia wniosku o dopuszczenie do egzaminu i okazanie dokumentów uprawniających go do skorzystania z udogodnień w ramach tego egzaminu z uwagi na posiadaną niepełnosprawność, wydaje się być dodatkowym i nieuzasadnionym utrudnieniem, które może być postrzegane jako mniej korzystne traktowanie. Podobnie też ewentualne wymaganie listownego przesłania do Komisji Egzaminacyjnej tego rodzaju dokumentów „do wglądu” (i następnie zwrotnego ich odesłania przez Komisję Egzaminacyjną), wiązałoby się z koniecznością poniesienia przez osobę niepełnosprawną kosztów przygotowania i doręczenia przesyłki, których kandydaci niebędący osobami niepełnosprawnymi nie musieliby ponosić.

Podkreślenia wymaga, że przedłożenie Komisji Egzaminacyjnej tego rodzaju dokumentów przez kandydata jest w pełni dobrowolne, jeżeli jednak chciałby on skorzystać z preferencyjnych warunków w zdawaniu egzaminu (wydłużenia czasu trwania egzaminu) – jest to niezbędne do potwierdzenia wobec organu państwowego, jakim jest Komisja Egzaminacyjna, spełniania przez niego określonych warunków.

Dodatkowo fakt, że dokument ten zostanie umieszczony (bezpośrednio przez kandydata chcącego skorzystać z uprawnienia) w systemie budowanym i działającym w oparciu o niezbędne wymogi w zakresie bezpieczeństwa przechowywanych i przetwarzanych w nim danych, ich dostępności, poufności i usuwania – winien stanowić dodatkowy argument za przyjęciem proponowanego rozwiązania. Zwrócić uwagę należy na rozbudowane projektem wymogi w zakresie uzyskania dostępu do danych osobowych kandydatów na doradców podatkowych, do których dostęp będzie miał bardzo ograniczony krąg osób – w przypadku wniosku o wydłużenie czasu trwania egzaminu składanego przez osobę ubiegającą się o dopuszczenie do egzaminu będącą osobą niepełnosprawną dostęp do danych objętych dokumentami załączonymi do tego wniosku będzie miał Przewodniczący Komisji Egzaminacyjnej jako rozpatrujący wniosek oraz określeni pracownicy komórki organizacyjnej w urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych zapewniającej obsługę administracyjno-biurową Komisji Egzaminacyjnej, o której mowa w art. 22 ust. 14 ustawy.

Mając na uwadze powyższe należy podkreślić, że wymóg przedłożenia kopii orzeczenia potwierdzającego niepełnosprawność miał zatem na celu uniknięcie nakładania na kandydata obowiązku przedstawienia oryginału tego dokumentu lub ponoszenia kosztów jego notarialnego poświadczenia, zmierzając do zapewnienia minimalnego i zgodnego z analogicznymi regulacjami dotyczącymi zbliżonych egzaminów zawodowych – formalizmu przy składaniu wniosku o wydłużenie czasu egzaminu przeprowadzanego wobec osoby niepełnosprawnej, a przy tym maksymalnego usprawnienia, przyśpieszenia i ujednolicenia także pod względem dostępności dla wszystkich kandydatów – procedury egzaminacyjnej.

art. 21 ust. 2a–2c zmienianej ustawy

**Wprowadzenie możliwości upoważnienia przez Komisję Egzaminacyjną jej przewodniczącego do podejmowania decyzji o odmowie dopuszczenia do egzaminu i uporządkowanie przepisów dotyczących ww. decyzji**/zmiany dotyczące Komisji Egzaminacyjnej, w tym także o charakterze porządkowym

Komisja Egzaminacyjna, na podstawie art. 21 ust. 2 ustawy, podejmuje decyzje o odmowie dopuszczenia do egzaminu na doradcę podatkowego kandydata w przypadku niespełnienia przez niego warunków określonych w art. 6 ust. 1 pkt 2, 3 i 5 ustawy, tj.:

* braku pełnej zdolności do czynności prawnej,
* niekorzystania z pełni praw publicznych, lub
* braku wyższego wykształcenia.

We wszystkich sprawach należących do kompetencji Komisji Egzaminacyjnej, organ ten – zgodnie z przyjętym założeniem (§ 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 listopada 2010 r. w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego) – podejmuje uchwały. Tymczasem analiza zakresu działania Komisji Egzaminacyjnej wydaje się prowadzić do wniosku, że istnieją niejako dwie grupy jej czynności, różniące się od siebie wagą, doniosłością, wymaganą szybkością procedowania, co z kolei determinuje sposób, w jaki są, bądź powinny być, realizowane.

Do pierwszej z nich zaliczyć należy te, które mają szczególne znaczenie dla wykonywania podstawowych zadań Komisji Egzaminacyjnej, i dla realizacji których kolegialny charakter organu ma ogromne znaczenie – gwarantując wszechstronność analizy danego zagadnienia, dokładne jego przemyślenie, wyważony charakter podjętej decyzji, uwzględniający poglądy i stanowiska wszystkich zaangażowanych członków Komisji. Tu z pewnością zaliczyć należy zadania Komisji Egzaminacyjnej wynikające z: art. 20 ust. 3, art. 22 ust. 12 oraz ust. 13a ustawy w dotychczasowym jej brzmieniu. Czasokres realizacji danej sprawy pełni w tym przypadku drugorzędną rolę, najważniejsze są bowiem merytoryczność i prawnie trafna decyzja. Tym samym udział wszystkich członków Komisji Egzaminacyjnej w procesie podejmowania decyzji w danej sprawie jest niezbędny.

Drugą grupę stanowią natomiast czynności mające na celu m.in. potwierdzenie zaistnienia pewnego stanu faktycznego, dokonanie porównania, czy wykonanie pewnych działań techniczno–organizacyjnych, które dla sprawności i szybkości ich realizacji nie powinny wymagać zaangażowania całego, 60–osobowego (w przyszłości 70–osobowego) składu Komisji Egzaminacyjnej. Do tego rodzaju czynności zaliczyć należy podjęcie decyzji o odmowie dopuszczenia do egzaminu na doradcę podatkowego na podstawie art. 21 ust. 2 ustawy oraz w przypadku braku podstaw dopuszczenia kandydata na doradcę podatkowego do egzaminu ustnego w związku z niespełnieniem przez niego dodatkowo warunków, o których mowa w art. 24 ust. 5 ustawy. W każdym z ww. przypadków chodzi jedynie o stwierdzenie braku zaistnienia wymaganych prawem i enumeratywnie wymienionych w przepisach przesłanek w oparciu o przedłożone przez kandydata dokumenty, co winno nastąpić w możliwie najkrótszym czasie, ze względu na konieczność jak najszybszego ustalenia „statusu” kandydata i wskazania mu możliwych do podjęcia działań. Ocena tego rodzaju sprawy ma na ogół charakter formalny wynikający z porównania przepisów prawa, postanowień umowy oraz przesłanego przez kandydata dyplomu i suplementu do dyplomu. Dlatego też bezpodstawnym wydaje się przeprowadzanie – w celu wydania przedmiotowej decyzji – czasochłonnej, kosztownej i angażującej cały skład Komisji Egzaminacyjnej procedury podejmowania uchwały w tej indywidualnej sprawie, nie wspominając o zasadności upubliczniania danych osobowych danego kandydata tak dużej grupie podmiotów.

Mając na uwadze powyższe, w nowelizacji ustawy wprowadzono możliwość przekazania niniejszej kompetencji, tj. wydawania decyzji o odmowie dopuszczenia do egzaminu na doradcę podatkowego w opisanych wyżej przypadkach – przewodniczącemu tego gremium na podstawie podjętej przez Komisję Egzaminacyjną uchwały (ust. 2a).

W związku z rozbudową regulacji dotyczących podejmowania przez Komisję Egzaminacyjną decyzji o odmowie dopuszczenia do egzaminu na doradcę podatkowego (art. 21 ust. 2a zmienianej ustawy) postanowiono dodatkowo – celem uporządkowania i wyeliminowania ewentualnych wątpliwości interpretacyjnych – o przeniesieniu do art. 21 części regulacji dotyczących decyzji o odmowie dopuszczenia do egzaminu na doradcę podatkowego, dotychczas wynikających z art. 13 ujętego w Rozdziale 2 zatytułowanym „Wpis na listę doradców podatkowych”. W związku z powyższym, do art. 21 ust. 2b wpisano, że decyzję o odmowie dopuszczenia do egzaminu podpisuje każdorazowo przewodniczący Komisji Egzaminacyjnej, a do ust. 2c tego artykułu – że ww. decyzja jest decyzją administracyjną oraz stosuje się do niej odpowiednio art. 127 § 3 Kodeksu postępowania administracyjnego.

Przyjęte w art. 21 ust. 2a i 2b rozwiązanie wpłynie na szybkość procedowania, a tym samym skuteczność działania Komisji Egzaminacyjnej.

1. Art. 1 pkt 13 projektu wprowadza zmiany w art. 22 ustawy.

art. 22 ust. 2 i 3 zmienianej ustawy

**Zwiększenie liczebności składu osobowego Komisji Egzaminacyjnej**/ zmiany dotyczące Komisji Egzaminacyjnej

Propozycja zmiany ww. przepisu zakłada zwiększenie składu osobowego Komisji Egzaminacyjnej o 10 członków (z obecnych 60 do 70 osób), a w konsekwencji do zwiększenia liczby przedstawicieli poszczególnych grup zawodowych:

* przedstawicieli MF – z 20 do 22 osób,
* sędziów – z 10 do 14 osób,
* pracowników naukowych – z 10 do 12 osób,
* przedstawicieli KIDP – z 20 do 22 osób.

Zmiana ta wynika m.in. ze zwiększonego zakresu zagadnień egzaminacyjnych, ale przede wszystkim z rosnącej ilości pracy Komisji Egzaminacyjnej z uwagi na wzrastającą z roku na rok liczbę kandydatów chcących przystąpić do egzaminu. Szczególnie znacząco odczuwalna jest przy ustaleniu składów egzaminacyjnych niewystarczająca obecnie liczba przedstawicieli środowiska sędziowskiego oraz naukowego.

Dla przykładu, w 2014 r., kiedy wprowadzona została ostatnia większa nowelizacja ustawy, przeprowadzonych zostało 70 egzaminów ustnych i 7 egzaminów pisemnych, podczas gdy w 2023 r. – ze względu na bardzo dużą liczbę kandydatów – egzaminów ustnych było już 109, a egzaminów pisemnych 30, a w 2024 r. – egzaminów ustnych było 137, a egzaminów pisemnych 22.

Tymczasem liczba członków Komisji Egzaminacyjnej nie zwiększyła się. W tym wymiarze aktywności Komisji Egzaminacyjnej istotnym jest fakt, że w jej skład wchodzą specjaliści z całej Polski, którzy dojeżdżają do Warszawy, aby wziąć udział w przeprowadzaniu egzaminów. Zbyt mała liczba członków zmniejsza elastyczność ustalania składów Komisji Egzaminacyjnej oraz utrudnia zapewnienie zastępstw w sytuacjach awaryjnych. Zwiększenie liczby członków Komisji Egzaminacyjnej będzie miało pozytywny wpływ na przygotowywanie egzaminów. Będzie możliwe – w zależności od potrzeb – wyznaczanie większej ilości terminów egzaminów, co przełoży się na powoływanie większej liczby składów egzaminacyjnych dziennie. Zmiana ta wpłynie na efektywność egzaminowania kandydatów, a w konsekwencji na pracę Komisji Egzaminacyjnej. Podkreślenia przy tym wymaga fakt, że wzrost liczebności Komisji Egzaminacyjnej nie będzie miał w zasadzie wpływu na wzrost wydatków budżetu Państwa, z uwagi na sposób pracy tego gremium, które w zdecydowanej większości przypadków opiera się o pracę 6-osobowych składów egzaminacyjnych. Posiedzenia pełnego składu Komisji Egzaminacyjnej, które generowałyby – w przypadku obecności wszystkich jej członków – zwiększony, w porównaniu do obecnego rozwiązania, koszt, organizowane są sporadycznie (z reguły zaledwie raz w roku), a uchwały Komisji Egzaminacyjnej podejmowane są w trybie obiegowym bez konieczności odbycia posiedzenia.

art. 22 ust. 2–4a zmienianej ustawy

**Zwiększenie wymogów dla kandydatów na członków Komisji Egzaminacyjnej dla poszczególnych grup zawodowych**/ zmiany dotyczące Komisji Egzaminacyjnej

Mając na uwadze cele i zakres działania Komisji Egzaminacyjnej – pełniącej szczególną rolę w kształtowaniu zawodu doradcy podatkowego jako zawodu zaufania publicznego, m.in. poprzez czuwanie nad zapewnieniem wysokich kwalifikacji przyszłych doradców podatkowych i prawidłowego ich przygotowania do pełnienia ważnej społecznie pracy na rzecz podatników (w zakresie ochrony ich praw, ale i czuwania nad właściwym spełnianiem przez nich obowiązków wobec Skarbu Państwa), a także w obszarze należytej współpracy z przedstawicielami instytucji państwowych, organów skarbowych i sądów administracyjnych – istotnym jest, aby osoby powołane do jej składu legitymowały się uznanym dorobkiem oraz wysokim poziomem wiedzy i doświadczenia w dziedzinach objętych zakresem egzaminu. Dlatego też, obok obecnych wymogów: niebycia skazanym prawomocnym wyrokiem sądu za przestępstwo umyślne ścigane z oskarżenia publicznego lub przestępstwo skarbowe, w ust. 2 art. 22 wprowadzony został – dotyczący każdego przyszłego członka Komisji Egzaminacyjnej – wymóg posiadania na tyle rozległej wiedzy i doświadczenia zawodowego, by dawać „rękojmię prawidłowego wykonywania zadań, w tym przeprowadzenia egzaminu”.

Z tym ogólnym kryterium korespondują wprowadzone nowe wymogi dotyczące doświadczenia zawodowego. W projekcie wymóg ten został wprowadzony dla przedstawicieli każdej z grup zawodowych reprezentowanych w składzie Komisji Egzaminacyjnej, choć w różnych wartościach, co z kolei wynika z trybu i czasokresu uzyskiwania poszczególnych stopni/uprawnień zawodowych (np. uzyskanie tytułu doktora nauk społecznych w dyscyplinie nauk prawnych lub ekonomii i finansów w zakresie prawa finansowego lub finansów wymaga odpowiednio długiego stażu pracy naukowej, uzyskanie stanowiska sędziego w NSA poprzedzone jest z kolei odpowiednio długim stażem pracy w niższych jednostkach sądownictwa administracyjnego).

Jednocześnie, uwzględniając regulację art. 114 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce (Dz. U. z 2024 r. poz. 1571, z późn. zm.), zgodnie z którą nauczycieli akademickich zatrudnia się w grupach pracowników dydaktycznych, badawczych i badawczo–dydaktycznych, do których to pojęć częściowo obecnie odwołuje się przepis art. 22 ust. 1 pkt 3 ustawy o doradztwie podatkowym, w grupie osób wskazanej w art. 22 ust. 1 pkt 3 ustawy, w miejsce „pracowników badawczych lub badawczo–dydaktycznych uczelni” wprowadzono „nauczycieli akademickich zatrudnionych w grupach pracowników dydaktycznych, badawczych lub badawczo–dydaktycznych” ujmując tym samym w grupie osób, spośród których możliwe jest powołanie do składu Komisji Egzaminacyjnej wszystkie kategorie nauczycieli akademickich. Wprowadzane w nowelizowanej ustawie dodatkowe wymogi kwalifikacyjne członków Komisji Egzaminacyjnej zapewnią odpowiednie merytoryczne kompetencje w każdej z grup zawodowych.

I tak, dla przedstawicieli Ministra Finansów, która to grupa posiadała już wymóg doświadczenia zawodowego w zakresie tworzenia lub stosowania przepisów prawa co najmniej w jednej z dziedzin objętych zakresem tematycznym egzaminu na doradcę podatkowego – został on wydłużony z 5 do 10 lat, odnośnie zaś przedstawicieli trzech kolejnych grup został wprowadzony wymóg posiadania 5–letniego doświadczenia w wykonywaniu czynności, które są podstawą do ubiegania się o członkostwo w Komisji Egzaminacyjnej:

* sędziowie – co najmniej pięcioletnie doświadczenie w wykonywaniu zawodu sędziego sądu administracyjnego;
* nauczyciele akademiccy zatrudnieni w grupach pracowników dydaktycznych, badawczych lub badawczo–dydaktycznych uczelni lub pracownicy naukowi instytutu badawczego lub instytutu naukowego Polskiej Akademii Nauk – minimum pięcioletnie doświadczenie co najmniej w jednej z dziedzin objętych zakresem tematycznym egzaminu;
* członkowie Krajowej Izby Doradców Podatkowych – co najmniej pięcioletnie doświadczenie w wykonywaniu zawodu doradcy podatkowego.

Ponadto, wobec przedstawicieli środowiska naukowego (nauczycieli akademickich zatrudnionych w grupach pracowników dydaktycznych, badawczych lub badawczo–dydaktycznych uczelni lub instytutu naukowego Polskiej Akademii Nauk) zadecydowano o wprowadzeniu dodatkowej przesłanki, jaką jest konieczność posiadania co najmniej stopnia naukowego doktora nauk społecznych w dyscyplinie nauk prawnych lub ekonomii i finansów w zakresie prawa finansowego lub finansów. Powyższa zmiana jest potwierdzeniem dotychczasowej praktyki w kreowaniu składu osobowego Komisji Egzaminacyjnej w odniesieniu do tej grupy osób, co – szczególnie obecnie, przy tak dużych możliwościach uzyskania tytułu magistra, ale i znacznym zainteresowaniu osób (dopiero co kończących studia) prowadzeniem zajęć dydaktycznych na uczelniach – nabiera coraz większego znaczenia. Konieczność spełnienia tego warunku niewątpliwie wpłynie nie tylko na poziom, ale i podwyższenie rangi Komisji Egzaminacyjnej. Doprecyzowano także, że wymagana do przedstawienia - jako załącznik do zgłoszenia do Komisji Egzaminacyjnej - opinia uczelni lub instytutu, powinna być sporządzona przez uczelnię lub instytut zatrudniający ubiegającego się o powołanie do składu Komisji Egzaminacyjnej przedstawiciela środowiska naukowego.

Wprowadzenie ww. zmian ma również na celu wyjście naprzeciw oczekiwaniom rynku – podmiotów gospodarczych, ale i osób fizycznych, poszukujących specjalistów z coraz lepszym przygotowaniem do świadczenia usług w zakresie podatków i dziedzin ściśle z nimi związanych. Zwiększenie wymogów dla osób, które – uczestnicząc w procesie weryfikacji przygotowania kandydatów do wykonywania zawodu doradcy podatkowego – czuwać mają nad właściwym ich merytorycznym i praktycznym przygotowaniem, z pewnością przełoży się na dołączanie do grona przedstawicieli tego zawodu osób właściwie przygotowanych do zapewnienia ochrony i bezpieczeństwa obsługiwanych podatników, jak i Skarbu Państwa.

Z procedurą wyboru członków Komisji Egzaminacyjnej ściśle związane są także dwie inne z zaproponowanych w projektowanych przepisach zmiany.

Pierwsza z nich dotyczy powoływania w skład Komisji Egzaminacyjnej przedstawicieli ministra właściwego do spraw finansów publicznych i polega na wprowadzeniu wymogu zajmowania wyższego stanowiska w służbie cywilnej w przypadku osób zatrudnionych w urzędzie obsługującym tego ministra lub zajmujących stanowisko dyrektora izby administracji skarbowej lub zastępcy dyrektora izby administracji skarbowej w przypadku osób zatrudnionych w jednostkach Krajowej Administracji Skarbowej. Spełnianie ww. warunku zajmowania odpowiedniego stanowiska w strukturze resortu finansów nie dotyczy członka Komisji Egzaminacyjnej mającego pełnić funkcję sekretarza Komisji Egzaminacyjnej – w tym przypadku warunkiem jest natomiast, by osoba ta była pracownikiem komórki organizacyjnej wyodrębnionej w strukturze obsługującej ministra właściwego do spraw finansów publicznych, przy pomocy której minister ten zapewnia obsługę administracyjno-biurową Komisji Egzaminacyjnej. Wyjątek ten jest ściśle związany z zakresem zadań sekretarza Komisji Egzaminacyjnej, który sprawuje nadzór nad obsługą administracyjno-biurową tego gremium, realizując szereg bieżących zadań o ściśle organizacyjnym, logistycznym charakterze, przez co znajomość struktury, wewnętrznego podziału zadań i procedur obowiązujących w Ministerstwie Finansów jest niezwykle pomocna. Podkreślenia wymaga, że wprowadzona do projektu w tym zakresie formuła doskonale sprawdziła się już w praktyce w dotychczasowej pracy Komisji Egzaminacyjnej. Tym niemniej każdy z przedstawicieli ministra właściwego do spraw finansów publicznych ma natomiast w chwili powoływania do składu tego gremium legitymować się co najmniej 5-letnim okresem zatrudnienia lub służby w urzędzie obsługującym tego ministra, w jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej lub jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej. Wskazać przy tym należy, że opisany powyżej warunek 5-letniego okresu zatrudnienia nie jest zawężony do określonych, konkretnych 5 lat, w znaczeniu np. „kolejnych” czy „bezpośrednio poprzedzających moment powołania”. W przypadku tej przesłanki, w ocenie projektodawcy 5-letnie zatrudnienie (jako suma także kilku krótszych okresów) będzie w sposób wystarczający gwarantować doświadczenie w pracy w administracji tj. w instytucji delegującej, analogicznie jak nowe przesłanki odpowiednio długiego doświadczenia w wykonywaniu danego zawodu wśród pozostałych grup zawodowych reprezentowanych w Komisji Egzaminacyjnej. Mając na uwadze cele i zakres działania Komisji Egzaminacyjnej – pełniącej szczególną rolę w kształtowaniu zawodu doradcy podatkowego m.in. poprzez czuwanie nad zapewnieniem wysokich kwalifikacji przyszłych doradców podatkowych, istotnym jest, aby osoby powołane do jej składu nie tylko legitymowały się uznanym dorobkiem oraz niekwestionowanym poziomem wiedzy, ale też były w stanie realizować założenia organu/podmiotu, który reprezentują.

Druga ze wskazanych powyżej zmian ma na celu zapewnić właściwą reprezentatywność każdego ze środowisk wchodzących w skład Komisji Egzaminacyjnej. Dlatego też postanowiono o wprowadzeniu zastrzeżenia, zgodnie z którym osoby mające być powołane lub wchodzące w skład Komisji Egzaminacyjnej jako przedstawiciele środowiska naukowego lub doradców podatkowych – delegowani przez KIDP, nie mogą jednocześnie być zatrudnione w urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej lub pełnić służby jako funkcjonariusze Służby Celno-Skarbowej (art. 22 ust. 3 pkt 3 i 4). Rozwiązanie to przyczyni się do usprawnienia działań Komisji Egzaminacyjnej, w której również z organizacyjnego punktu widzenia nie bez znaczenia jest to, który z członków reprezentuje jaką grupę zawodową m.in. z uwagi na wewnętrzny podział zadań, a co za tym idzie – właściwą ich realizację.

Dodatkowo, mając na celu pełną transparentność w procedurze wyboru przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych członków Komisji Egzaminacyjnej, wprowadzona została do art. 22 zasada (ust. 3b), zgodnie z którą ocena spełnienia warunków powołania do Komisji Egzaminacyjnej dokonywana jest na podstawie dokumentacji przedstawionej przez osoby powoływane. W przypadku kandydatów delegowanych do składu Komisji Egzaminacyjnej przez Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego (sędziowie sądów administracyjnych) oraz przewodniczącego KRDP (doradcy podatkowi) oceny spełniania warunków powołania do składu Komisji Egzaminacyjnej – na podstawie wspomnianej wyżej dokumentacji – dokonywać będzie podmiot delegujący te osoby (ust. 3a).

W ust. 3c dodawanym do art. 22 ustawy przewidziano, iż – w celu powołania do Komisji Egzaminacyjnej – organy delegujące swoich przedstawicieli do tego gremium (tj. Prezes NSA oraz KRDP) przekazują Ministrowi Finansów zgłoszenie do składu Komisji Egzaminacyjnej, które zawierać będzie następujące elementy:

1. imię i nazwisko osoby delegowanej;
2. adres do korespondencji oraz adres poczty elektronicznej osoby delegowanej;
3. oświadczenie osoby delegowanej o braku skazania prawomocnym wyrokiem sądu za przestępstwo umyślne ścigane z oskarżenia publicznego lub przestępstwo skarbowe;
4. oświadczenie podmiotu delegującego o dokonaniu oceny spełnienia przez osobę delegowaną warunków powołania do składu Komisji Egzaminacyjnej, o których mowa w ust. 3 pkt 2 i 4..

W ust. 3d dodawanym do art. 22 ustawy wskazano natomiast, iż – w celu zgłoszenia się do składu Komisji Egzaminacyjnej – nauczyciele akademiccy zatrudnieni w grupach pracowników dydaktycznych, badawczych lub badawczo-dydaktycznych uczelni lub pracowników naukowych instytutu badawczego lub instytutu naukowego Polskiej Akademii Nauk przekazują Ministrowi Finansów zgłoszenie, które zawiera:

1. imię i nazwisko i imię;
2. adres do korespondencji oraz adres poczty elektronicznej;
3. oświadczenie o braku skazania prawomocnym wyrokiem sądu za przestępstwo umyślne ścigane z oskarżenia publicznego lub przestępstwo skarbowe;
4. dokumentację potwierdzającą spełnienie warunków powołania do składu Komisji Egzaminacyjnej;
5. opinię uczelni lub instytutu, o której mowa w art. 22 ust. 3 pkt 3 ustawy.

Z uwagi na ogólny i mający zastosowanie do wszystkich grup zawodowych powoływanych do Komisji Egzaminacyjnej wymóg art. 22 ust. 2 ustawy braku skazania prawomocnym wyrokiem sądu za przestępstwo umyślne ścigane z oskarżenia publicznego lub przestępstwo skarbowe, w ust. 3e dodawanym do art. 22 ustawy przewidziano zasadę, oświadczenie o braku skazania prawomocnym wyrokiem sądu za przestępstwo umyślne ścigane z oskarżenia publicznego lub przestępstwo skarbowe składane będzie pod rygorem odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń wynikającej z art. 233 § 6 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. ‒ Kodeks karny oraz zawierać będzie klauzulę o następującej treści: ,,Jestem świadomy odpowiedzialności karnej za złożenie fałszywego oświadczenia.”, która zastępuje pouczenie organu o]odpowiedzialności karnej za składanie fałszywych oświadczeń.

Wskazania natomiast do składu Komisji Egzaminacyjnej przedstawicieli Ministra Finansów, dokonywać będzie Minister Finansów w oparciu o przedstawianą przez osoby powoływane dokumentację, której przedstawienia wymagają od wszystkich kandydatów do Komisji Egzaminacyjnej wprowadzane przepisy ustawy o doradztwie podatkowym, i przeprowadzoną na jej podstawie ocenę spełniania warunków powołania do składu Komisji Egzaminacyjnej określonych w art. 22 ust. 1 pkt 1 ustawy, a także składane pod rygorem odpowiedzialności karnej oświadczenie o braku skazania prawomocnym wyrokiem sądu za przestępstwo umyślne ścigane z oskarżenia publicznego lub przestępstwo skarbowe. Z uwagi na fakt, że powołania do Komisji Egzaminacyjnej przedstawicieli Ministra Finansów (osoby zatrudnione w urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych i izbie administracji skarbowej) dokonuje ten właśnie Minister, nie znajduje tu zastosowania procedura zgłaszania kandydatów stosowana wobec przedstawicieli pozostałych trzech – zewnętrznych wobec Ministra Finansów – grup zawodowych.

Z uwagi na wprowadzaną ustawą elektronizację organizacji i przeprowadzania egzaminu przy użyciu systemu e-Doradca, w którym uwierzytelnienie – niezbędne dla jednoznacznego zidentyfikowania użytkowników biorących udział po obu stronach procedury egzaminacyjnej (Komisja Egzaminacyjna i kandydat) – będzie odbywało się przy użyciu numeru PESEL, przewidziano podanie przez osoby powołane już do składu Komisji Egzaminacyjnej również numeru PESEL – dla potrzeb wykonywania zadań członka Komisji Egzaminacyjnej w tym systemie i związanego z tym uwierzytelnienia się jego użytkownika (ust. 3f).

Wskazane wyżej rozwiązania są analogicznymi – jeśli chodzi o cel i zakres gromadzenia danych i dokumentów – jak w przypadku kandydatów do egzaminu na doradcę podatkowego. Przejście na komunikację elektroniczną między Komisją Egzaminacyjną a kandydatami do egzaminu na doradcę podatkowego w zdecydowanej części procedury egzaminacyjnej, a w związku z tym konieczność jednoznacznego potwierdzenia tożsamości osoby korzystającej z systemu i dokonującej za jego pośrednictwem szeregu czynności związanych z obsługą egzaminu, a jednocześnie zapewnienie wysokich standardów bezpieczeństwa, dostępności i intuicyjności w działaniu – skutkuje również w przypadku członków Komisji Egzaminacyjnej koniecznością skutecznego uwierzytelnienia się, za pośrednictwem węzła krajowego, a zatem i przekazaniem numeru PESEL. Podobnie jak w przypadku kandydata do egzaminu, tak i w tym przypadku szczególne cechy „krajowego numeru identyfikacji” zadecydowały o umieszczeniu tej regulacji w ustawie. Przekazanie tej danej związane jest wyłącznie – tak jak w przypadku kandydata na doradcę podatkowego – z koniecznością uwierzytelnienia się członka Komisji Egzaminacyjnej w systemie e-Doradca, w którym od dnia powołania do Komisji Egzaminacyjnej będzie on realizował zadania związane z przeprowadzaniem egzaminów na doradcę podatkowego, wymagające – dla zapewnienia prawidłowości całej procedury – jednoznacznego i niepodważalnego zidentyfikowania osoby dokonującej poszczególnych czynności w systemie, mających istotne znaczenie dla nabycia przez kandydata uprawnień zawodowych. Nie przewiduje się jednocześnie wymogu okazania w tym celu przez członka Komisji Egzaminacyjnej dokumentu tożsamości, a jedynie podanie danej. Dodatkowo wskazać należy, że wynikający z art. 22 ust. 3a-3f katalog danych i informacji jest katalogiem zamkniętym, który – uwzględniając cele ich zgromadzenia, m.in.: potwierdzenie spełniania niezbędnych do uzyskania członkostwa w Komisji Egzaminacyjnej warunków, możliwość komunikowani się za pośrednictwem narzędzi elektronicznych czy potwierdzenie tożsamości członka Komisji Egzaminacyjnej logującego się do systemu – są zbiorem spełniającym wymogi celowości, adekwatności i minimalizacji danych, a ich sposób przetwarzania czyni zadość zasadom wynikającym z art. 5 RODO (tzn. zbierane są w konkretnych, wyraźnych i prawnie uzasadnionych celach; przetwarzane – zgodnie z prawem, rzetelnie i w sposób przejrzysty dla osoby, której dane dotyczą oraz w sposób zapewniający odpowiednie bezpieczeństwo danych osobowych, w tym ochronę przed niedozwolonym lub niezgodnym z prawem przetwarzaniem oraz przypadkową utratą, zniszczeniem lub uszkodzeniem, za pomocą odpowiednich środków technicznych i organizacyjnych).

art. 22 ust. 4 i ust. 4a zmienianej ustawy

**Zwiększenie wymogów dla kandydatów na przewodniczącego Komisji Egzaminacyjnej oraz wprowadzenie szczególnego założenia przy powoływaniu do pełnienia funkcji sekretarza Komisji Egzaminacyjnej**/ zmiany dotyczące Komisji Egzaminacyjnej

Mając na uwadze argumenty, jakie wpłynęły na zwiększenie wymogów dla członków Komisji Egzaminacyjnej, zasadnym było również wprowadzenie dodatkowego wymogu dla osoby, która pełnić będzie funkcję przewodniczącego tego gremium – tj. posiadania co najmniej stopnia naukowego doktora habilitowanego nauk społecznych w dyscyplinie nauk prawnych lub ekonomii i finansów w zakresie prawa finansowego lub finansów.

Biorąc pod uwagę dotychczasową praktykę w tym zakresie, wprowadzenie tego przepisu jest *de facto* jej potwierdzeniem, bowiem każdy z dotychczasowych przewodniczących Komisji Egzaminacyjnej posiadał stopień naukowy co najmniej doktora.

Za tego rodzaju rozwiązaniem przemawiają nie tylko kwestie wizerunkowe, ale w dużej mierze pragmatyczne. Tryb pracy na uczelniach, obecny sposób wykorzystywania w niej nowoczesnych narzędzi (m.in. komunikacji), organizacja toku studiów, schematy procesu nauczania, procedury egzaminacyjne czy sposoby weryfikacji nabytej wiedzy i doświadczenia, mają dużo elementów wspólnych z głównym celem Komisji Egzaminacyjnej, jakim jest weryfikacja wiedzy kandydatów do wykonywania zawodu doradcy podatkowego. Dlatego też znajomość mechanizmów dydaktycznych i egzaminacyjnych (także z punktu widzenia ich organizacji) jest niezwykle istotna dla sprawnej organizacji pracy Komisji Egzaminacyjnej.

Pragmatyczność i sprawna organizacja pracy Komisji Egzaminacyjnej – ale i chęć ujęcia w formalne ramy długoletniej praktyki w działalności jej kolejnych kadencji – były również przyczyną wprowadzenia do ustawy (jak zasygnalizowano powyżej) zasady, zgodnie z którą na sekretarza Komisji Egzaminacyjnej minister właściwy do spraw finansów publicznych powołuje osobę zatrudnioną w komórce organizacyjnej wyodrębnionej w strukturze urzędu obsługującego tego ministra, której jednym z zadań jest obsługa administracyjno-biurowa Komisji Egzaminacyjnej. Znajomość specyfiki działania Komisji Egzaminacyjnej, procedur funkcjonujących w urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych, w oparciu o które w znacznej mierze prowadzona jest obsługa Komisji Egzaminacyjnej (obieg korespondencji, ochrona danych osobowych, kwestie związane z planowaniem, monitorowaniem wykonania czy wydatkowaniem środków przeznaczonych na pracę Komisji Egzaminacyjnej a pochodzących z budżetu Państwa), czy wreszcie potrzeb i oczekiwań samych kandydatów do egzaminu na doradcę podatkowego, w niemal każdej sprawie kontaktujących się w pierwszej kolejności z pracownikami komórki organizacyjnej wyodrębnionej w strukturze urzędu obsługującego tego ministra – jest niewątpliwie gwarantem właściwego wsparcia dla sprawnego działania tego gremium.

Ww. rozwiązanie koresponduje z wprowadzonym do art. 22 ust. 14 ustawy doprecyzowaniem podmiotu zobowiązanego do prowadzenia obsługi administracyjno-biurowej Komisji Egzaminacyjnej („komórka organizacyjna w urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych”).

art. 22 ust. 5 zmienianej ustawy

**Konsekwencje niezgłoszenia się osób spełniających warunki powołania do Komisji Egzaminacyjnej**/ zmiany dotyczące Komisji Egzaminacyjnej

Zgodnie z obowiązującym art. 22 ust. 5 ustawy, nie stanowi przeszkody do powołania Komisji Egzaminacyjnej:

1. nieoddelegowanie sędziów i członków Krajowej Izby Doradców Podatkowych do pracy w Komisji Egzaminacyjnej przez organy, o których mowa w ust. 3 pkt 2 i 4,
2. niewydanie opinii, o której mowa w ust. 3 pkt 3, przez placówki naukowe lub wyższe uczelnie

- w terminie wyznaczonym przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Skład Komisji Egzaminacyjnej zostaje uzupełniony w możliwie najkrótszym terminie.

Niniejszą nowelizacją modyfikacji podlega pkt 2 tego przepisu, w którym niewydanie wymaganej art. 22 ust. 3 pkt 3 ustawy opinii placówki naukowej lub wyższej uczelni, której pracownikiem naukowym jest osoba zgłaszająca się do Komisji Egzaminacyjnej, zostaje zastąpione szerszym pojęciem niezgłoszenia się osób spełniających warunki powołania, o których mowa w art. 22 ust. 3 pkt 3 ustawy – co pozwoli zapewnić możliwość powołania Komisji Egzaminacyjnej, a tym samym ciągłość przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego i dostęp do zawodu, w sytuacji gdy nie tylko nie zostanie wydana taka opinia, ale także gdy nie zgłosi się osoba spełniająca pozostałe warunki powołania określone w art. 22 ust. 3 pkt 3 ustawy. Wprowadzane brzmienie przepisu stanowi także konsekwencję wprowadzanej regulacji art. 22 ust. 3d, która przewiduje konieczność załączenia przez nauczycieli akademickich zgłaszających się do Komisji Egzaminacyjnej opinii uczelni lub instytutu, co przesądza o tym, iż o opinię tę nie występuje do uczelni lub instytutu Minister Finansów, w związku z czym pozostawienie ust. 5 w dotychczasowym brzmieniu pozostawałoby w sprzeczności z nową regulacją art. 22 ust. 3d pkt 5 ustawy. W takim przypadku, oczywiście zastosowanie znajduje drugie zdanie nowelizowanego przepisu, nakazujące uzupełnienie składu Komisji Egzaminacyjnej w możliwie najkrótszym terminie.

art. 22 ust. 6a zmienianej ustawy

**Wprowadzenie kadencyjności w pracach Komisji Egzaminacyjnej**/ zmiany dotyczące Komisji Egzaminacyjnej

Zgodnie z wprowadzoną w art. 22 ust. 6a ustawy zasadą, członkiem Komisji Egzaminacyjnej można będzie być nie więcej niż dwie kolejno po sobie następujące kadencje. Założenie to, jakkolwiek stosowane w wielu gremiach zarówno w instytucjach/organach państwowych, samorządowych, czy podmiotach gospodarczych w celu zapewnienia reprezentowanym w nich grupom właściwego dbania o ich interesy, przejrzystości w działaniu i rozliczalności, w przypadku Komisji Egzaminacyjnej jest czymś nowym i ma przede wszystkim na celu zwiększenie aktywności pracy Komisji Egzaminacyjnej, zapewnienie aktualności i adekwatności reprezentowanego przez nią poziomu wiedzy, doświadczenia i sposobu weryfikacji kandydatów do wciąż zmieniających się potrzeb rynku, co w konsekwencji wpłynie na usprawnienie jej pracy, a poniekąd i zwiększenie jej rangi.

Rozwiązanie to, zgodnie z przyjętym założeniem, będzie obowiązywać począwszy od kadencji Komisji Egzaminacyjnej powołanej już na podstawie znowelizowanych przepisów (art. 14 nowelizującej ustawy).

art. 22 ust. 8 zmienianej ustawy

**Modyfikacja przesłanek odwołania ze składu Komisji Egzaminacyjnej**/ zmiany dotyczące Komisji Egzaminacyjnej

Zmiana art. 22 ust. 8 ustawy ma na celu przede wszystkim doprecyzowanie i ujednolicenie prawa do realnego wpływu Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego oraz KRDP na członkostwo w składzie Komisji Egzaminacyjnej delegowanych przez siebie osób. Wzorem rozwiązania funkcjonującego obecnie odnoście przedstawicieli KIDP – wprowadzono zatem zasadę, że minister właściwy do spraw finansów publicznych może odwołać ze składu Komisji Egzaminacyjnej również osoby delegowane do jej składu przez Prezesa Naczelnego Sądu Administracyjnego, jeżeli złoży on do Ministra Finansów uzasadniony wniosek w tej sprawie.

Przyjęte rozwiązanie ma na celu przede wszystkim zapewnienie właściwej reprezentacji wszystkich środowisk w Komisji Egzaminacyjnej, co z pewnością przekładać się będzie na sprawne działanie tego gremium, a w związku ze zwiększeniem ilości sędziów w składzie tego gremium nabiera jeszcze większego znaczenia.

art. 22 ust. 12 zmienianej ustawy

**Zrezygnowanie z jawności pytań i zadań egzaminacyjnych na rzecz publikacji tytułów aktów prawnych i przykładowych pytań i zadań egzaminacyjnych wraz z odpowiedziami/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Dotychczasowy system egzaminu na doradcę podatkowego opierał się o zasadę jawności pytań i zadań egzaminacyjnych, która jest swego rodzaju ewenementem wśród innych tego typu egzaminów zawodowych. Zasada ta obowiązuje od początku istnienia ustawy o doradztwie podatkowym i jakkolwiek na początku istnienia tego zawodu miała pomóc przyszłym jego adeptom w lepszym przygotowaniu się do niełatwego wówczas sprawdzianu wiedzy ze stosunkowo nowej gałęzi prawa, jaką było w latach dziewięćdziesiątych prawo podatkowe, obecnie stoi w sprzeczności z obiektywną możliwością sprawdzenia wiedzy kandydatów do zawodu. Pomimo dużej ilości pytań i zadań, składających się na opracowywany przez Komisję Egzaminacyjną wykaz, który z kolei stanowi podstawę do opracowania konkretnych już zestawów egzaminacyjnych, ich jawność doprowadziła z biegiem czasu do w dużej części odtwórczej roli egzaminu na doradcę podatkowego, nie pozwalającego zweryfikować faktycznej wiedzy i umiejętności kandydatów. Uczenie się „na pamięć” pytań i przyporządkowanych doń odpowiedzi (wynikających dodatkowo z szeregu ogólnie dostępnych na rynku publikacji, czy udostępnianych w ramach prowadzonych na rynku kursów przygotowujących kandydatów do egzaminu), skutkuje gorszym – merytorycznie –przygotowaniem kandydatów do egzaminu.

Tymczasem w przypadku innych egzaminów zawodowych (dla radców prawnych, adwokatów) obowiązuje zasada zakładająca brak jawności pytań i zadań egzaminacyjnych, a pomimo to zdawalność wynosi w nich rokrocznie ponad 80%. Pozwala to zatem wysnuć wniosek, że znajomość pytań i odpowiedzi egzaminacyjnych nie jest ułatwieniem w przygotowaniu się do egzaminu zawodowego, a nawet wpływa negatywnie tak na sam tok i wynik procedury egzaminacyjnej jak i – a może przede wszystkim – na niewystarczające przygotowanie do wykonywania zawodu doradcy podatkowego w przyszłości.

W związku z powyższym, zmodyfikowany art. 22 ust. 12 ustawy zakłada brak publikacji wykazu pytań i zadań egzaminacyjnych. W zamian Komisja Egzaminacyjna zobowiązana będzie podawać do publicznej wiadomości – analogicznie jak w przypadku egzaminów wstępnych dla kandydatów na aplikantów adwokackich i radcowskich – wykaz tytułów aktów prawnych, które stanowić będą podstawę do opracowania (przez powołane w tym celu w ramach Komisji Egzaminacyjnej zespoły) pytań i zadań egzaminacyjnych, oraz – na wzór egzaminów prowadzonych w procedurze nabywania uprawnień biegłego rewidenta – przykładowe pytania i zadania egzaminacyjne wraz z odpowiedziami. Publikacja wykazu tytułów aktów prawnych oraz przykładowych pytań i zadań egzaminacyjnych będzie dokonywana w Biuletynie Informacji Publicznej (BIP) na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych, gdzie również obecnie – na podstawie obowiązującego rozporządzenia w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego – publikowany jest wykaz pytań i zadań egzaminacyjnych oraz terminy egzaminów na doradcę podatkowego. Dodatkowo założeniem jest możliwość korzystania przez kandydatów podczas egzaminów z tekstów aktów prawnych.

Nowa formuła egzaminu, zgodnie z przyjętym założeniem, dotyczyć będzie egzaminów na doradcę podatkowego przeprowadzanych po dniu 30 czerwca 2026 r., zatem do tej daty kandydaci w tym także absolwenci kierunków studiów, które są przedmiotem zawartej przez daną uczelnię z Komisją Egzaminacyjną umowy, będą zdawać egzamin według dotychczasowych zasad obejmujących także publikację wykazu pytań i zadań egzaminacyjnych (art. 19 i 20 projektu ustawy).

art. 22 ust. 13a zmienianej ustawy

**W zw. z modyfikacją zasad zawierania przez Komisję Egzaminacyjną umów z uczelniami określających realizowany przez nie program studiów obejmujący efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego/** zmiany dotycząceKomisji Egzaminacyjnej

Niniejsza zmiana art. 22 ust. 13a – tj. jego uchylenie, koresponduje z wprowadzeniem do ustawy nowych art. 22b i art. 22c, do których przeniesione zostały – oraz dodatkowo rozbudowane – regulacje dotychczasowego art. 22 ust. 13a, na podstawie których aktualnie Komisja Egzaminacyjna może zawierać z uczelniami – posiadającymi uprawnienia do nadawania stopnia naukowego doktora habilitowanego w zakresie nauk ekonomicznych lub nauk prawnych (obecne brzmienie) – umowy określające realizowany przez daną uczelnię program studiów obejmujący zakres wiedzy i umiejętności wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego (obecne brzmienie). Konsekwencją podpisania tego rodzaju umowy jest możliwość zwolnienia absolwenta kierunku, którego ona dotyczy, z części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego. Wynikająca z dotychczasowej praktyki stosowania tego przepisu potrzeba uzupełnienia tej regulacji, wpłynęła na jej rozbudowanie, a w konsekwencji – konieczność wyodrębnienia tego zagadnienia do odrębnej jednostki redakcyjnej. Umowy zawierane przez uczelnie z Komisją Egzaminacyjną nadal zatem będą jedną z możliwości kierunkowego kształcenia i nabywania doświadczenia, oraz jednym z etapów w procesie nabywania uprawnień doradcy podatkowego, jednak wynikać będą z treści art. 22b i 22c ustawy.

Zgodnie z założeniami nowe rozwiązania w ww. kwestii opierać się będą m.in. o minimalne wymogi w zakresie budowania danego kierunku studiów, który następnie miałby się stać przedmiotem umowy uczelni z Komisją Egzaminacyjną, dlatego też – celem umożliwienia dostosowania zawartych dotychczas umów do nowych standardów, a jednocześnie zachowania ciągłości kształcenia w ramach dotychczas zawartych umów – zadecydowano o odroczeniu w czasie wejścia w życie zmian dotyczących art. 22 ust. 13a oraz art. 22b i 22c ustawy w znowelizowanym brzmieniu, tj. do dnia 1 kwietnia 2026 r. (art. 21 oraz 33 pkt 1 projektu ustawy). Dodatkowo umowy zawarte na podstawie dotychczasowego art. 22 ust. 13a pozostaną w mocy i stosować się będzie do nich przepisy dotychczasowe, jednak nie dłużej niż do dnia 30 września 2027 r. Wnioski o zawarcie umowy, o której mowa w art. 22 ust. 13a ustawy zmienianej złożone i nierozpatrzone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, jak również złożone po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy, a przed dniem wejścia w życie nowych przepisów w tym zakresie (tj. przed dniem 1 kwietnia 2026 r.) będą podlegały rozpatrzeniu na podstawie przepisów dotychczasowych (art. 21 projektu ustawy).

art. 22 ust. 14 zmienianej ustawy

**Doprecyzowanie podmiotu zobowiązanego do prowadzenia obsługi administracyjno-biurowej Komisji Egzaminacyjnej**/ zmiany dotyczące Komisji Egzaminacyjnej

Zmiana ust. 14 w art. 22 ustawy ma charakter wyłącznie uściślający, doprecyzowujący podmiot zobowiązany do prowadzenia obsługi administracyjno-biurowej Komisji Egzaminacyjnej („komórka organizacyjna w urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych wskazana przez tego ministra”).

1. Art. 1 pkt 14 projektu wprowadza zmiany w art. 22b i 22c ustawy.

art. 22b i 22c zmienianej ustawy

**Uszczegółowienie zasad zawierania przez uczelnie z Komisją Egzaminacyjną umów określających realizowany przez nie program studiów obejmujący efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego**/ zmiany dotycząceKomisji Egzaminacyjnej

Zgodnie z obowiązującym art. 22 ust. 13a ustawy, Komisja Egzaminacyjna może zawierać z uczelniami – posiadającymi uprawnienia do nadawania stopnia naukowego doktora habilitowanego w zakresie nauk ekonomicznych lub nauk prawnych – umowy określające realizowany przez daną uczelnię program studiów obejmujący zakres wiedzy i umiejętności wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego. Konsekwencją podpisania tego rodzaju umowy jest możliwość zwolnienia absolwenta kierunku, którego ona dotyczy, z części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego. Rozwiązanie to jest zatem korzystne dla studentów pragnących w przyszłości uzyskać uprawnienia doradcy podatkowego, jak również dla uczelni, która w ten sposób staje się atrakcyjniejsza dla ww. grupy osób.

Dotychczasowe doświadczenia Komisji Egzaminacyjnej pokazują natomiast, jak bardzo czasochłonny i kosztowny jest – po stronie tego gremium – proces zawarcia takiej umowy, od analizy zawierającego obszerną dokumentację wniosku po podjęcie przez całą Komisję Egzaminacyjną stosownej uchwały i podpisanie przedmiotowej umowy.

W związku z powyższym, zaproponowano dodanie do obecnych regulacji – które przeniesiono z obecnego art. 22 ust. 13a do art. 22b i art. 22c ustawy – przepisów, zgodnie z którymi wnioski uczelni o zawarcie umowy z Komisją Egzaminacyjną określającej realizowany przez uczelnię program studiów obejmujący efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego, będą podlegały opłacie, której wartość zgodnie z założeniem nowelizacji nie może być wyższa niż czterokrotność minimalnego wynagrodzenia za pracę, o którym mowa w ustawie z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. z 2024 r. poz. 1773). Wysokość opłaty zostanie określona przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych w rozporządzeniu (art. 22c pkt 3 i 4 ustawy), które winno mieć na uwadze wydatki związane z rozpatrzeniem przez Komisję Egzaminacyjną wniosku uczelni o zawarcie umowy, zawarciem umowy oraz w późniejszym okresie (w trakcie trwania umowy) bieżącą jej weryfikacją. Mając bowiem na uwadze zmienność programów kształcenia, wynikającą po części z oczekiwań rynku, rozwoju nowych instytucji, czy technologii, doskonalenie sposobu kształcenia, czy nowe możliwości edukacyjne, dane kierunki podlegają zmianom nie tylko jeśli chodzi o program, ale i ilość przyporządkowanych danej dziedzinie godzin, czy osób wykładających, dlatego też bieżąca weryfikacja stałego spełniania przez dany kierunek warunków, które wynikają z przepisów ustawy, a teraz także z aktów doń wykonawczych, a które stały się podstawą zawarcia umowy – jest niezbędna. To z kolei generuje po stronie Komisji Egzaminacyjnej koszty niemal porównywalne z analizą wniosków uczelni złożonych po raz pierwszy (analiza bieżącej dokumentacji kierunku, przygotowanie ew. aneksów, itp.). Ponoszona opłata z tytułu wniosku o zawarcie umowy, po jego pozytywnym rozpatrzeniu z założenia rekompensować ma zatem i następcze nakłady związane z utrzymaniem i czuwaniem nad aktualnością zawartej umowy.

Na chwilę obecną uczelnia nie ponosi kosztów związanych z zawarciem takiej umowy, tymczasem budżet państwa ponosi wydatki w związku z podejmowanymi przez Komisję Egzaminacyjną licznymi czynnościami będącymi konsekwencją złożenia przez uczelnię wniosku i zawartej w jego efekcie umowy (np. rozpatrywanie przez Komisję Egzaminacyjną wniosków o zmianę umowy, wymagających od Komisji nakładu pracy porównywalnego z pierwotnym wnioskiem o zawarcie umowy). W związku z powyższym zasadnym jest wprowadzenie przedmiotowego rozwiązania.

W przypadku, gdy z uwagi na niespełnienie przez uczelnię warunków wynikających z przepisów umowa z uczelnią nie zostanie zawarta, połowa opłaty podlegać będzie zwrotowi. Ze względu na ponoszone koszty funkcjonowania Komisji Egzaminacyjnej zasadne będzie w przypadku niezawarcia umowy dokonywanie zwrotu części (połowy) tej opłaty. Uzasadnieniem jest każdorazowa konieczność rozpatrzenia przez Komisję Egzaminacyjną (obecnie 60-cio, a po nowelizacji 70-cio osobowe gremium) wniosku uczelni i załączonej do niego, z reguły bardzo obszernej dokumentacji, w tym programu studiów, potwierdzającej spełnienie przez uczelnię warunków zawarcia umowy. Koszty te, biorąc pod uwagę powyższą dowolność uczelni w podejmowaniu decyzji o złożeniu wniosku oraz uzyskiwaną dzięki zawartej umowie pewną popularyzację kierunku, powinny znaleźć w przypadku każdej umowy pokrycie w opłacie wnoszonej przy wniosku uczelni, w związku z którym Komisja Egzaminacyjna jest zobowiązana podjąć określone działania. Zwrot połowy opłaty uzasadniony jest faktem, iż w związku z niezawarciem umowy Komisja nie będzie obowiązana do podejmowania kolejnych działań wobec uczelni w postaci weryfikacji zawartej umowy, co oznacza, że koszty z tym związane nie będą ponoszone.

Z ww. przepisem korespondują postanowienia wprowadzające delegację dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do ustalenia wysokości opłaty odnoszącej się do „minimalnego wynagrodzenia” (mając na uwadze wydatki związane z rozpatrzeniem wniosku uczelni, zawarciem umowy oraz bieżącą jej weryfikacją)oraz do określenia terminu i sposobu wnoszenia opłaty przez uczelnie wnioskujące o zawarcie umowy oraz tryb dokonywania jej zwrotu, biorąc pod uwagę konieczność zapewnienia sprawnej organizacji pracy Komisji Egzaminacyjnej*.*

Dodatkowo, celem usprawnienia prac Komisji Egzaminacyjnej, a jednocześnie ujednolicenia zasad postępowania w kwestii zawierania umów z uczelniami, do obecnych regulacji wynikających dotąd z art. 22 ust. 13c – a przeniesionych do art. 22b – wprowadzona została regulacja określająca dane jakie winien zawierać ww. wniosek uczelni. Zgodnie z nowymi postanowieniami wnioskodawca powinien zawrzeć w nim: nazwę uczelni oraz adres jej siedziby, dane teleadresowe, kierunek, poziom i profil kształcenia oraz formę studiów oraz specjalność, w przypadku jej utworzenia w ramach kierunku, którego umowa ma dotyczyć. Do wniosku natomiast, konieczne będzie dołączenie dokumentów potwierdzających spełnianie warunku posiadania przez uczelnię uprawnienia do nadawania stopnia naukowego doktora habilitowanego w zakresie nauk ekonomicznych lub nauk prawnych (o których mowa w art. 61 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce) i realizowanie przez uczelnię programu studiów obejmującego efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego, a dodatkowo potwierdzenia dokonania opłaty za rozpatrzenie wniosku. Obok ww. – choć już w ramach rozporządzenia - minister właściwy do spraw finansów publicznych zobowiązany będzie (na mocy art. 22c pkt 1 projektu) do określenia minimalnych wymogów, jakie powinien spełniać program studiów, którego dotyczy wniosek uczelni o zawarcie umowy, obejmujące w szczególności formę prowadzenia zajęć, formę i warunki zaliczenia przedmiotów oraz liczbę godzin, w ramach których realizowany jest zakres tematyczny danej dziedziny egzaminacyjnej, biorąc pod uwagę konieczność objęcia przez ten program pełnego zakresu wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego – które uczelnia składająca wniosek również będzie musiała spełnić.

Wieloletnia praktyka stosowania dotychczasowych regulacji okazała się bowiem niewystarczająca w zestawieniu ze znaczną różnorodnością przedkładanych przez poszczególne uczelnie wniosków o zawarcie przedmiotowych umów, w szczególności zaś w zakresie warunków jakie spełniają kierunki studiów, których ukończenie miałoby – w następstwie podpisania umowy z Komisją Egzaminacyjną – dać prawo kandydatowi na doradcę podatkowego do „zwolnienia” go z części pisemnej egzaminu.

Jedynymi warunkami jakie wynikają z brzmienia obecnie obowiązujących w tym zakresie regulacji, które musi spełnić uczelnia, aby móc zawrzeć umowę z Komisją Egzaminacyjną na podstawie obecnego art. 22 ust. 13a są:

* posiadanie przez wnioskodawcę uprawnień do nadawania stopnia naukowego doktora habilitowanego w zakresie nauk ekonomicznych lub nauk prawnych;
* potwierdzenie, że program kształcenia obejmuje zakres wiedzy i umiejętności wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego, tj. problematykę wszystkich wymienionych w art. 20 ust. 1 ustawy dziedzin.

Tymczasem brak m.in. wytycznych odnośnie np.:

* zakresu zagadnień mających składać się na daną „dziedzinę”/przedmiot;
* minimalnej liczby godzin, w ramach których omówienie danego zakresu materiału wydaje się wystarczające;
* rodzaju prowadzonych w każdej z wyszczególnionych w ustawie dziedzin zajęć (ćwiczenia, wykłady, konwersatoria);
* sposobu weryfikacji stopnia zdobytej przez studentów w toku nauczania danego przedmiotu wiedzy (egzaminy, prace pisemne na zaliczenie, obecność na zajęciach);
* stopnia przygotowania wykładowców (posiadanego przez nich stopnia i dorobku naukowego np. liczba publikacji naukowych) dającego gwarancję prawidłowego przygotowania kandydatów na doradców podatkowych do zdania egzaminu, a w konsekwencji wykonywania zawodu doradcy podatkowego;

jest przyczyną pojawiających się coraz częściej wątpliwości co do wystarczającego poziomu przekazywanych studentom – w ramach opisanego toku studiów – niezbędnej wiedzy i umiejętności, nie wspominając już o porównywalnym stopniu przygotowania – przez każdą z tych uczelni – swoich studentów do egzaminu na doradcę podatkowego i wykonywania zawodu.

Mając na uwadze powyższe, zasadne jest określenie wykazu danych i dokumentów przekazywanych przez uczelnie oraz minimalnych wymogów programowych realizowanych przez uczelnie programów studiów na kierunkach, których ukończenie miałoby stać się podstawą do „zwolnienia” z części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego, w następstwie zawartej przez daną uczelnię z Komisją Egzaminacyjną umowy. Tego rodzaju doprecyzowanie zasad edukacji przygotowującej do egzaminu i poniekąd wykonywania zawodu będzie stanowiło niezastąpioną pomoc w uzyskaniu oraz utrzymaniu wymaganego poziomu kształcenia.

Ww. warunki podane do publicznej wiadomości, spowodują, że już na etapie kreowania danego programu studiów, a następnie przygotowywania wniosku o zawarcie umowy, uczelnie opierać się będą na konkretnych, jednoznacznych wytycznych. Wprowadzenie ww. rozwiązania ma pomóc Komisji Egzaminacyjnej w dokonywaniu weryfikacji złożonej dokumentacji, ale przede wszystkim doprowadzić z czasem do znacznego wyrównania poziomu przygotowania kandydatów na doradców podatkowych do zdawania egzaminu, a w konsekwencji – wykonywania zawodu doradcy podatkowego.

Nową regulacją, której wprowadzenie także wynika z dotychczasowego doświadczenia w procedowaniu i zawieraniu przedmiotowych umów jest przepis określający, że wniosek uczelni o zawarcie umowy składa się, nie później niż na 6 miesięcy przed dniem rozpoczęcia roku akademickiego, od którego miałaby zgodnie z wnioskiem obowiązywać umowa (celem zapewnienia Komisji Egzaminacyjnej możliwości rozpatrzenia tego wniosku przed rozpoczęciem tego roku akademickiego). Rozwiązanie to ma na celu przede wszystkim zapewnienie obu stronom przyszłej umowy odpowiedniego czasu na przeprowadzenie stosownej procedury oraz rozpoczęcie jej na tyle wcześnie by zapewnić ciągłość współpracy w przypadku zawierania przez tą samą uczelnię kolejnej umowy. Sposób składania przez uczelnię wniosku o zawarcie i zmianę umowy, o której mowa w art. 22b ust. 1, i tryb jego rozpatrywania przez Komisję Egzaminacyjną oraz szczegółowy wykaz dokumentów dołączanych do wniosku wynikać będzie z wydanego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych rozporządzenia (22c pkt 2 ustawy).

Uwzględniając dotychczasowe doświadczenia w zawieraniu przez Komisję Egzaminacyjną umów oraz określone w ustawie – Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce pojęcie „roku akademickiego”, który trwa od dnia 1 października do dnia 30 września, jako wyznacznik okresu czasu, w którym prowadzone są studia, przyjęto zasadę przesądzającą o tym, że umowy określające realizowany przez uczelnie program studiów obejmujący efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego, zawierane są przez Komisję Egzaminacyjną z uczelniami na okresy odpowiadające latom akademickim. Powyższe ma na celu zapewnienie uniknięcia sytuacji kiedy zakończenie umowy przypadać będzie w trakcie trwania roku akademickiego.

Jednocześnie, dla uregulowania kwestii stosowania uprawnień przewidzianych w art. 24 ust. 5 i 6 ustawy („zwolnienie” z części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego) do osób (studentów) realizujących program studiów objęty umową Komisji Egzaminacyjnej z uczelnią, w sytuacji, gdy przed zakończeniem tych studiów upłynie okres na jaki umowa została zawarta lub nastąpi jej rozwiązanie przed upływem tego okresu, przesądzono, że przepis art. 24 ust. 5 i 6 stosuje się także do osób, które rozpoczęły studia na kierunku objętym umową w trakcie jej obowiązywania oraz po upływie okresu, na jaki ta umowa została zawarta albo po rozwiązaniu tej umowy przed upływem okresu, na jaki została zawarta - zrealizowały program tych studiów na warunkach określonych w tej umowie. Pozwoli to na zachowanie szczególnych praw w zakresie egzaminu na doradcę podatkowego wynikających z zawartej umowy dla osób, które rozpoczęły studia na kierunku objętym umową, mimo że umowa ulegnie rozwiązaniu, ale niezbędne będzie nadal zrealizowanie odpowiednich wymogów programowych tak jakby umowa nie została rozwiązana (art. 22b ust. 7 ustawy).

W przepisach nowelizowanej ustawy uregulowano również kwestię składanych przez uczelnie wniosków o zmianę zawartej już umowy (tzw. aneks), które – jak wskazują dotychczasowe doświadczenia w zawieraniu przez Komisję Egzaminacyjną umów z uczelniami – każdorazowo ]wymagają zweryfikowania przez Komisję Egzaminacyjną całościowej dokumentacji obejmującej potwierdzenie spełniania wszystkich niezbędnych dla zawarcia umowy warunków – tak jak następuje to na etapie weryfikowania wniosku uczelni o zawarcie umowy. Stąd też do wniosku o zmianę umowy stosowane będą odpowiednio przepisy określające elementy wniosku o zawarcie umowy oraz termin jego złożenia. W konsekwencji, w przypadku wniosku o zmianę umowy dotyczącego postanowień umowy w zakresie spełnienia przez uczelnię warunków zawarcia tej umowy (warunku określonego w ust. 1 lub realizowania przez nią programu studiów obejmującego efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego), wniosek uczelni podlegać będzie opłacie, takiej jak wniosek o zawarcie umowy. W przypadku natomiast, gdy umowa nie zostanie zmieniona, połowa opłaty podlegać będzie zwrotowi.

Biorąc pod uwagę wprowadzaną niniejszą ustawą – dla zapewnienia poprawności realizacji zawartych umów i w związku z tym prawidłowości procedury egzaminacyjnej – dokonywaną przez Komisję Egzaminacyjną bieżącą weryfikację zawartych umów pod względem dalszego spełniania przez uczelnię i realizowany przez nią program studiów określonych ustawą warunków zawarcia tej umowy, określono sposób prowadzenia tej weryfikacji wskazując, iż będzie ona przeprowadzana na podstawie przekazanych przez uczelnię, na żądanie Komisji Egzaminacyjnej, dokumentów dotyczących posiadania przez tę uczelnię uprawnienia do nadawania stopnia naukowego, o którym mowa w art. 22b ust. 1, lub realizowanego przez tę uczelnię programu studiów obejmującego efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego (art. 22b ust. 10). Tryb dokonywania przez Komisję Egzaminacyjną bieżącej weryfikacji zawartych umów, o której mowa w art. 22b ust. 9, oraz szczegółowy zakres dokumentów przekazywanych przez uczelnię zgodnie z art. 22b ust. 10, wynikać będzie z wydanego przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych - rozporządzenia (art. 22c pkt 4 ustawy)

Określono także konsekwencje przeprowadzenia weryfikacji dla zawartej umowy. W przypadku stwierdzenia przez Komisję Egzaminacyjną w wyniku weryfikacji, że uczelnia utraciła uprawnienia do nadawania stopnia naukowego, o którym mowa w art. 20 ust. 1 lub, że nie realizuje ona programu studiów obejmującego efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego - umowa ulegnie rozwiązaniu z końcem roku akademickiego, w którym Komisja Egzaminacyjna stwierdziła niespełnienie przez uczelnię warunku zawarcia tej umowy określonego w ust. 1, chyba że uczelnia - nie później niż na 3 miesiące przed dniem rozpoczęcia następnego roku akademickiego - spełni ten warunek. Rozwiązanie to, wzorowane częściowo na postanowieniach zawartych dotychczas umów, które przewidują, że umowa ulega rozwiązaniu bez wypowiedzenia, jeżeli przestaną być spełnione warunki, o których mowa w tej umowie (umowa ulega rozwiązaniu ze skutkiem od początku roku akademickiego, w którym Komisja Egzaminacyjna powzięła informację o niespełnieniu przez uczelnię warunków), pozwala jednak w przypadku wprowadzanych regulacji ustawowych na zapewnienie uczelni możliwości dokonania odpowiednich zmian dostosowujących do tych warunków zapobiegających rozwiązaniu umowy, jeżeli nastąpi to w wymaganym przepisami terminie 3 miesięcy przed dniem rozpoczęcia następnego roku akademickiego (art. 22b ust. 11).

Zgodnie z założeniami, umowy zawarte na podstawie dotychczasowego art. 22 ust. 13a pozostaną w mocy i stosować się będzie do nich przepisy dotychczasowe, jednak nie dłużej niż do dnia 30 września 2027 r. Wnioski o zawarcie umowy, o której mowa w art. 22 ust. 13a ustawy zmienianej złożone i nierozpatrzone przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, jak również złożone po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy, a przed dniem wejścia nowych przepisów w tym zakresie (tj. przed dniem 1 kwietnia 2026 r.) będą podlegały rozpatrzeniu na podstawie dotychczasowych przepisów(art. 21 nowelizującej ustawy).

Nowe rozwiązania w ww. kwestii wynikające z art. 22b i 22c – wraz z uchyleniem obecnego art. 22 ust. 13a – zaczną obowiązywać od dnia 1 kwietnia 2026 r. (art. 33 pkt 1 nowelizującej ustawy).

1. Art. 1 pkt 15 projektu wprowadza zmiany w art. 23 ustawy.

art. 23 ust. 1 zmienianej ustawy

**Uzupełnienie katalogu zadań przewodniczącego Komisji Egzaminacyjnej**/ zmiany dotyczące Komisji Egzaminacyjnej

Biorąc pod uwagę dotychczasową praktykę w pracy Komisji Egzaminacyjnej, nowe możliwości, potrzeby, ale i oczekiwania ze strony kandydatów czy – idąc dalej – rynku usług doradztwa podatkowego, uzupełniono ustawowy katalog zadań przewodniczącego Komisji Egzaminacyjnej, kierującego jej pracami, celem usprawnienia bieżącej pracy tego gremium. Część z wprowadzonych do ustawy kompetencji jest odzwierciedleniem istniejącej praktyki oraz potrzebą uporządkowania przepisów, które dotychczas wynikały z różnych aktów – jak w przypadku reprezentowania Komisji Egzaminacyjnej na zewnątrz, czy w zakresie obowiązku przygotowywania zestawów pytań i zadań egzaminacyjnych na każdy z egzaminów (dotychczas zadania te wynikały z aktu wykonawczego do ustawy). Nową czynnością jest wprowadzenie obowiązku przedstawiania ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych przez przewodniczącego Komisji Egzaminacyjnej corocznego sprawozdania z funkcjonowania tego gremium, uwzględniającego udział każdego z członków Komisji Egzaminacyjnej w jej pracach. Sformalizowanie tego obowiązku wydaje się celowe mając na uwadze decyzyjność ww. ministra w zakresie kształtowania składu tego organu, a zatem i konieczność posiadania wiedzy na temat poprawności, czy adekwatności – do przyjętych przez ustawodawcę celów Komisji Egzaminacyjnej – jej działania. Dodatkowo rozwiązanie to może przyczynić się do zapewnienia większego zaangażowania członków Komisji Egzaminacyjnej w jej pracę.

Coroczne sprawozdanie z działalności Komisji Egzaminacyjnej, za każdy rok kadencji, składane będzie w terminie do końca miesiąca następującego po miesiącu, w którym upływać będzie rok kadencji, za który przedstawiane będzie sprawozdanie, a w przypadku upływu kadencji Komisji Egzaminacyjnej przed tym terminem – na miesiąc przed zakończeniem tej kadencji.

Zgodnie z przyjętym założeniem, pierwsze sprawozdanie zostanie złożone za pierwszy rok kadencji Komisji Egzaminacyjnej, która zostanie powołana na zasadach i w trybie wynikającym z nowelizacji (art. 22 nowelizującej ustawy).

Do ustawowego katalogu najważniejszych zadań przewodniczącego Komisji Egzaminacyjnej wprowadzono także – przewidziane dotychczas w rozporządzeniu w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego – zadanie polegające na powoływaniu spośród członków Komisji Egzaminacyjnej, do prowadzenia prac mających na celu zawarcie umowy przez Komisję Egzaminacyjną z uczelnią (w związku z wnioskiem uczelni w tym przedmiocie), trzyosobowych zespołów i wyznaczania z ich składu przewodniczących zespołów (zespół do spraw zawarcia umowy, o której mowa w art. 22b ust. 1 ustawy). Dodatkowo, w związku z nowym zadaniem Komisji Egzaminacyjnej, jakim będzie prowadzenie weryfikacji umów zawartych z uczelniami, wzorem powyższego rozwiązania przewidziano w zadaniach przewodniczącego Komisji Egzaminacyjnej także powoływanie spośród członków Komisji Egzaminacyjnej tego rodzaju zespołów – do prowadzenia weryfikacji zawartych umów – oraz wyznaczanie z ich składu przewodniczących tych zespołów (zespół do spraw weryfikacji umowy, o której mowa w art. 22b ust. 9 ustawy).

Ponadto, w związku z pełnioną przez przewodniczącego Komisji Egzaminacyjnej funkcją kierującego Komisją Egzaminacyjną, biorąc pod uwagę potencjalną konieczność realizacji różnego rodzaju czynności w związku z organizacją egzaminu i jej przeprowadzaniem wykraczających poza zakres kompetencji innych członków Komisji Egzaminacyjnej (sekretarza Komisji Egzaminacyjnej, przewodniczącego i sekretarza składu egzaminacyjnego) – dla uniknięcia sytuacji braku podmiotu uprawnionego do podjęcia działań związanych z funkcjonowaniem Komisji Egzaminacyjnej – przewidziano wykonywanie w takim przypadku przez przewodniczącego Komisji Egzaminacyjnej innych czynności niezastrzeżonych do kompetencji pozostałych członków Komisji Egzaminacyjnej.

art. 23 ust. 2 pkt 1 zmienianej ustawy

**Uzupełnienie katalogu zadań sekretarza Komisji Egzaminacyjnej**/ zmiany dotyczące Komisji Egzaminacyjnej

Uszczegóławiając wskazany w ustawie katalog najważniejszych zadań sekretarza Komisji Egzaminacyjnej uzupełniono go o – wykonywane dotychczas przez sekretarza Komisji Egzaminacyjnej na podstawie rozporządzenia w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego – wyznaczanie terminów części pisemnej i ustnej egzaminu oraz ich ogłaszanie w Biuletynie Informacji Publicznej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych, które wpisuje się w ogólne ustawowe zadanie przypisane do osoby sprawującej tę funkcję jakim jest organizacja egzaminu na doradcę podatkowego.

1. Art. 1 pkt 16 projektu wprowadza zmiany w art. 24 ustawy.

art. 24 ust. 1a zmienianej ustawy

**Wykorzystanie systemu teleinformatycznego e-Doradca do przeprowadzania egzaminu**/ zmiany dotyczące egzaminu na doradcę podatkowego oraz Komisji Egzaminacyjnej

W związku z wprowadzaną niniejszą ustawą możliwością korzystania w zakresie procedury egzaminacyjnej z systemu teleinformatycznego e-Doradca, służącego do organizacji i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego, w dodawanym ust. 1a w art. 24 regulującym zasadnicze kwestie związane z egzaminem przewidziano, iż egzamin jest przeprowadzany przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego e-Doradca. Zasady wykorzystania tego systemu na potrzeby prac Komisji Egzaminacyjnej i przeprowadzanego przez nią egzaminu na doradcę podatkowego określać będzie wprowadzany do ustawy art. 24b.

art. 24 ust. 4 zmienianej ustawy

**Zmiana początkowego terminu rocznego okresu na przystępowanie do części ustnej egzaminu**/ zmiany dotyczące egzaminu na doradcę podatkowego oraz Komisji Egzaminacyjnej

Zgodnie z obowiązującymi obecnie przepisami warunkiem dopuszczenia do części ustnej egzaminu jest zdanie z wynikiem pozytywnym części pisemnej, przy czym kandydat może przystępować do części ustnej egzaminu lub powtarzać tę część egzaminu w okresie roku od dnia przystąpienia do części pisemnej egzaminu. Tymczasem, biorąc pod uwagę system pracy Komisji Egzaminacyjnej oraz wciąż zwiększającą się liczbę kandydatów przystępujących do egzaminów, „sesja pisemna” trwa obecnie nawet kilkanaście dni, przez co ilość pracy związanej z oceną prac egzaminacyjnych powodować może wydłużenie – dla niektórych kandydatów – czasokresu oczekiwania na ogłoszenie wyników. W rzeczywistości okres liczony od dnia przystąpienia do egzaminu do dnia uzyskania wyników z części pisemnej, wchodzi niejako „w zakres” wskazanego powyżej rocznego terminu na przystąpienie do części ustnej egzaminu, pomimo że kandydat nie ma jeszcze wiedzy – nie znając wyników z części pisemnej – na temat zasadności dalszego przygotowywania się do przystąpienia do części ustnej. Chcąc zatem uporządkować tę sytuację i zapewnić kandydatom w sposób bardziej wymierny rok na przystąpienie do części ustnej egzaminu, moment będący początkiem ww. terminu został zmieniony z dnia „przystąpienia do egzaminu” na dzień „ogłoszenia wyników” z części pisemnej.

art. 24 ust. 5 zmienianej ustawy

**W zw. ze zmianą dotyczącą modyfikacji zasad zawierania przez Komisję Egzaminacyjną umów z uczelniami określających realizowany przez nie program studiów obejmujący efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego/** zmiany dotycząceKomisji Egzaminacyjnej

Bieżąca treść art. 24 ust. 5 określając, że egzamin na doradcę podatkowego dla osób, które ukończyły studia będące przedmiotem umowy zawartej pomiędzy uczelnią a Komisją Egzaminacyjną, obejmuje tylko część ustną, odwołuje się do art. 22 ust. 13a ustawy, którego treść w następstwie niniejszej nowelizacji stanie się częścią nowego art. 22b (ust. 1). W związku z powyższym konieczne było w art. 24 ust. 5 dokonanie stosownej zmiany, która ma wyłącznie charakter wynikowy.

Z uwagi na fakt, że nowe rozwiązania wynikające z art. 22b i art. 22c – wraz z uchyleniem obecnego art. 22 ust. 13a – zaczną obowiązywać od dnia 1 kwietnia 2026 r., również zmiana w art. 24 ust. 5 wejdzie w życie z tym dniem (art. 33 nowelizującej ustawy).

art. 24 ust. 6 zmienianej ustawy

**Doprecyzowanie nazwy wniosku składanego przez absolwentów studiów objętych umową Komisji Egzaminacyjnej z uczelnią ubiegającego się o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego**/ zmiana porządkowa dotycząca egzaminu na doradcę podatkowego

Celem doprecyzowania poszczególnych etapów postępowania egzaminacyjnego, wyróżnienia odmienności egzaminu w przypadku kandydata będącego absolwentem kierunku studiów objętego umową zawartą przez Komisję Egzaminacyjną z uczelnią i „zwolnionego” w związku z tym z części pisemnej egzaminu oraz w związku z wprowadzanym rozdzieleniem opłat egzaminacyjnych za część pisemną i ustną egzaminu, zasadne stało się doprecyzowanie nazwy składanego przez tych kandydatów wniosku inicjującego procedurę egzaminacyjną zastępując dotychczasowe pojęcie „wniosku o dopuszczenie do części ustnej egzaminu” pojęciem „wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej” – tak jak wniosek ten obecnie określa obowiązujące rozporządzenie w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego.

art. 24 ust. 7 zmienianej ustawy

**Wprowadzenie do ustawy elementów wniosku składanego przez absolwentów studiów objętych umową Komisji Egzaminacyjnej z uczelnią ubiegającego się o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego**/ zmiana dotycząca egzaminu na doradcę podatkowego

We wprowadzanym ust. 7 do art. 24 ustawy uregulowano kwestie dotyczące wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu składanego przez osoby będące absolwentami kierunków studiów objętych umową zawartą przez Komisję Egzaminacyjną z uczelnią i „zwolnionych” w związku z tym z części pisemnej egzaminu, wskazujące – poprzez odwołanie się do wprowadzanych do art. 21 ustawy przepisów (ust. 1 -1f) dotyczących wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu – obowiązkowe elementy tego wniosku, zarówno te mające wynikać z jego treści (nazwisko i imię, adres do korespondencji oraz adres poczty elektronicznej, numer PESEL, oraz fakultatywnie - numer telefonu kontaktowego), jak i załączonych doń dokumentów. W szczególności dokumentów potwierdzających spełnianie warunków, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 2, 3 i 5 ustawy – tj. posiadanie pełnej zdolności do czynności prawnej i korzystanie z pełni praw publicznych (oświadczenia kandydata), posiadanie wyższego wykształcenia oraz potwierdzenie dokonania opłaty wstępnej oraz opłaty egzaminacyjnej za część ustną, oraz dodatkowo w przypadku tych kandydatów suplementu do dyplomu dokumentującego ukończenie studiów objętych umową uprawniających do „zwolnienia” z części pisemnej egzaminu.

Odwołanie do art. 21 ust. 1 ustawy, zgodnie z którym – według nowego jego brzmienia – do egzaminu na doradcę podatkowego jest dopuszczona osoba spełniająca warunki, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 2, 3 i 5, która złożyła do Komisji Egzaminacyjnej wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu, ma na celu wskazanie, iż niezmiennie w każdym przypadku – także egzaminu na doradcę podatkowego do którego przystępują absolwenci studiów objętych umową Komisji Egzaminacyjnej z uczelnią, o którym mowa w art. 24 ust. 5 ustawy, składający wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu – warunkiem dopuszczenia do tego egzaminu jest spełnienie przez osobę wnioskującą warunków określonych w art. 6 ust. 1 pkt 2, 3 i 5 ustawy. Ich niespełnienie, zgodnie z art. 21 ust. 2 ustawy, w każdym z tych przypadków, stanowi podstawę dla podjęcia przez Komisję Egzaminacyjną decyzji o odmowie dopuszczenia do egzaminu.

art. 24 ust. 8 zmienianej ustawy

**Decyzja o odmowie dopuszczenia do egzaminu w przypadku absolwenta studiów objętych umową Komisji Egzaminacyjnej z uczelnią**/ zmiana dotycząca egzaminu na doradcę podatkowego

Zgodnie z art. 24 ust. 5 ustawy, egzamin na doradcę podatkowego w stosunku do osób, które ukończyły studia, których program zrealizowany został w ramach umowy, o której mowa w art. 22 ust. 13a (po zmianie art. 22b ust. 1), obejmuje tylko część ustną. Konsekwencją tego jest, że osoby, które ukończyły tego rodzaju studia, składają do Komisji Egzaminacyjnej wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu.

W świetle art. 24 ust. 5 a także nowego art. 22b ust. 1 (dotychczas art. 22 ust. 13a) ustawy, ukończenie studiów, których program zrealizowany został w ramach umowy oznacza zrealizowanie programu studiów (objętego umową zawartą przez uczelnię z Komisją Egzaminacyjną) obejmującego efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego. Zatem, warunkiem dopuszczenia osoby, która złożyła wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu do egzaminu na doradcę podatkowego, o którym mowa w art. 24 ust. 5 ustawy (składającego się z jednej części – części ustnej) i wyznaczenia jej terminu części ustnej egzaminu jest zrealizowanie przez tę osobę programu studiów (objętego umową) obejmującego efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego. Warunki, jakie spełnia program studiów, którego ukończenie jest wymagane dla uzyskania szczególnej – jednoczęściowej – ścieżki egzaminacyjnej egzaminu na doradcę podatkowego – określa każdorazowo umowa zawarta z daną uczelnią i odnosząca się do konkretnego programu studiów przez nią realizowanego.

*A contrario*, niezrealizowanie przez osobę, która złożyła do Komisji Egzaminacyjnej wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu, objętego umową programu studiów obejmującego efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego na warunkach określonych tą umową (np. niezrealizowanie na kierunku studiów objętym umową wszystkich zajęć (przedmiotów) wskazanych w treści tej umowy, których treści programowe zawierają niezbędne elementy wiedzy wymagane w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego, co może być spowodowane nieobowiązkowością tych zajęć i pozostawieniem ich przez uczelnie jako przedmioty „do wyboru”, co prowadzi do sytuacji, w której niewybranie i niezrealizowanie przez studenta tego rodzaju wymaganych umową zajęć oznacza niezrealizowanie efektów uczenia się wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego) – uniemożliwia Komisji Egzaminacyjnej dopuszczenie tej osoby do egzaminu na doradcę podatkowego, o który ona wnioskuje i stanowi podstawę dla podjęcia przez Komisję Egzaminacyjną decyzji o odmowie dopuszczenia do egzaminu na doradcę podatkowego, o którym mowa w art. 24 ust. 5 ustawy (składającego się z jednej części – części ustnej).

Zastosowanie w tym przypadku znajdą przepisy art. 21 ust. 2a–2c umożliwiające Komisji Egzaminacyjnej udzielenie przewodniczącemu tej Komisji upoważnienia do podejmowania w jej imieniu takiej decyzji oraz dające podstawę dla złożenia do Komisji Egzaminacyjnej przez osobę, wobec której taka decyzja została wydana, wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy, o którym mowa w art. 127 § 3 Kodeksu postępowania administracyjnego.

1. Art. 1 pkt 17 projektu po art. 24 dodaje art. 24a–24c.

art. 24a zmienianej ustawy

**Wprowadzenie pojęcia „cyklu egzaminacyjnego”/** zmiany dotycząceegzaminu na doradcę podatkowego

Mając na uwadze istotność regulacji doprecyzowującej procedurę egzaminu na doradcę podatkowego, która rozpoczyna się w momencie złożenia wniosku o dopuszczenie do egzaminu (wyznaczenia terminu części pisemnej, a w przypadku absolwentów – wyznaczenia terminu części ustnej egzaminu), a kończy z chwilą złożenia z wynikiem pozytywnym egzaminu z części ustnej egzaminu lub upływem rocznego okresu od momentu zdania części pisemnej egzaminu (w przypadku nieuzyskania przez kandydata w tym czasie pozytywnego wyniku z części ustnej egzaminu), wprowadzającą pojęcie „cyklu egzaminacyjnego”, a wynikającą dotychczas z przepisów rozporządzenia w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego, została ona w ramach niniejszej nowelizacji przeniesiona do nowego art. 24a ustawy.

Pojęcie „cyklu egzaminacyjnego” podkreślić ma wynikające z ustawy (art. 24) założenie, że:

* na egzamin na doradcę podatkowego jako całość składają się – ściśle uporządkowane co do kolejności występowania, jak i czasu zdawania – dwie jego części: pisemna i kolejno ustna (art. 24 ust. 1),
* warunkiem dopuszczenia do części ustnej jest zdanie z wynikiem pozytywnym części pisemnej egzaminu (art. 24 ust. 2),
* kandydat może przystępować do części ustnej egzaminu lub powtarzać tę część egzaminu w okresie roku od dnia przystąpienia do części pisemnej egzaminu (art. 24 ust. 4).

Wskazać należy, że regulacje te wprowadzone zostały z uwagi na coraz częściej pojawiające się przypadki składania przez kandydatów kolejnych wniosków o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego, pomimo że byli oni już/jeszcze w trakcie takiej procedury (tzn. kandydat złożył już jeden wniosek o dopuszczenie do egzaminu, na podstawie którego został zakwalifikowany do egzaminu i wyznaczony został mu termin części pisemnej lub – w przypadku, o którym mowa w art. 24 ust. 5 ustawy – części ustnej egzaminu, albo uzyskał już pozytywny wynik z części pisemnej egzaminu i w związku z czym przysługuje mu prawo przystępowania do części ustnej egzaminu ponieważ nie upłynął jeszcze termin na przystąpienie do części ustnej – określony odpowiednio w art. 24 ust. 4 lub 6 ustawy).

Pojęcie „cykl egzaminacyjny” – funkcjonujące dotychczas w akcie wykonawczym, a obecnie wprowadzone do art. 24a ustawy – podkreślić ma wynikające z ustawy założenie, że na egzamin na doradcę podatkowego jako całość składają się – ściśle uporządkowane co do kolejności występowania jak i czasu zdawania – dwie jego części: pisemna i kolejno ustna, a zakwalifikowanie kandydata do tego egzaminu i wyznaczenie mu jego terminu oznacza, że jest on w trakcie postępowania egzaminacyjnego, które – ze względu na jego rozłożenie w czasie i możliwość ponawiania – zdecydowano się określić jako „cykl egzaminacyjny”. Dopuszczona w ustawie (od początku obowiązywania ustawy) możliwość powtarzania zarówno samej części pisemnej (bez ograniczeń czasowych i ilościowych, której zdanie z wynikiem pozytywnym co do zasady umożliwia dopiero kandydatowi wnioskowanie o wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu) jak i samej części ustnej (gdzie ustawa przewiduje ograniczenie czasowe w postaci możliwości przystępowania do niej w przypadku jej niezdania przez kandydata wielokrotnie, jednak nie dłużej niż w okresie roku od zdania części pisemnej), w zależności od przyjętej już indywidualnie przez kandydata „strategii” zdawania tego egzaminu, oraz nieograniczona – co do ilości – możliwość ponownego przystępowania kandydata do egzaminu na doradcę podatkowego jako całości (w rozumieniu jego dwóch etapów), w przypadku nieuzyskania w określonym w ustawie terminie pozytywnego jego wyniku – jest przyczyną wątpliwości interpretacyjnych co do usytuowania kandydata w takim postepowaniu na poszczególnych jego etapach. Dlatego też, z uwagi na to, że kilkukrotne powtarzanie przez kandydata poszczególnych części egzaminu (pisemnej/ustnej, w ramach których następują też sytuacje zwrotu opłaty, niestawiennictwa na egzaminie), ale i ponowne przystępowanie tej samej osoby „od początku” do egzaminu na doradcę podatkowego są bardzo częstą praktyką, zdefiniowanie ciągu czynności składających się na egzamin na doradcę podatkowego, zgodnie z założeniem wynikającym z art. 24a ust. 1 ustawy, jako „cyklu egzaminacyjnego”, okazało się zasadne.

Obecne regulacje dotyczące „cyklu egzaminacyjnego”, oparte o ww. przepisy art. 24 ustawy oraz przepisy rozdziału 4 i rozdziału 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 listopada 2010 r. w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1972, z późn. zm.; dalej „rozporządzenie”), m.in.:

* § 10 – określający termin składania i treść wniosku o dopuszczenie do egzaminu (regulacja przenoszona do ustawy),
* § 10a – określający początek i koniec „cyklu egzaminacyjnego” (regulacja przenoszona do ustawy),
* § 11 i § 11a – określające sposób ubiegania się kandydatów o wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu w przypadku zdania z wynikiem pozytywnym części pisemnej egzaminu lub ograniczenia egzaminu na doradcę podatkowego wyłącznie do części ustnej egzaminu,
* § 12 – określający tryb ubiegania się przez kandydata o wyznaczenie terminu ponownego egzaminu z części pisemnej albo ustnej w przypadku niezdania tej części egzaminu,
* §15–§17 – określające częstotliwość oraz sposób wyznaczania terminów części pisemnej oraz części ustnej egzaminu,

w sposób kompletny, gwarantujący kandydatom dużą swobodę w indywidualnym kreowaniu czasokresu zdawania egzaminu, a przede wszystkim niebudzący wątpliwości - regulują kolejne etapy procedury egzaminacyjnej, niemniej z uwagi na istotność niektórych z nich zdecydowano o przeniesieniu części z obecnych regulacji wynikających z rozporządzenia do ustawy, bez znaczących modyfikacji w zakresie obecnego rozwiązania.

Warto wspomnieć, że aktualne, wychodzące naprzeciw oczekiwaniom kandydatów brzmienie art. 24 ustawy obowiązuje od 2014 r. i jest efektem zmian wprowadzonych ustawą deregulacyjną z dnia 9 maja 2014 r. o ułatwieniu dostępu do wykonywania niektórych zawodów regulowanych (Dz. U. poz. 768), w wyniku której zniesiono - obowiązujący od dnia wejścia w życie ustawy o doradztwie podatkowym w 1997 r. - wymóg zachowania minimalnie 3-miesięcznego odstępu czasu między terminami egzaminów w przypadku ponownego przystępowania (powtarzania) zarówno do części pisemnej jak i ustnej egzaminu (poprzednie brzmienie art. 24 ust. 3 i 4 ustawy: „3. W przypadku negatywnego wyniku części pisemnej egzaminu może on być powtórzony. Termin ponownego egzaminu może być wyznaczony nie wcześniej niż po upływie 3 miesięcy od dnia egzaminu, którego wynik był negatywny. 4. W przypadku pozytywnego wyniku części pisemnej egzaminu kandydat może w okresie roku przystępować do części ustnej egzaminu, nie częściej jednak niż co 3 miesiące.”). Zmiana ta zapewniła kandydatom możliwość częstszego przystępowania do egzaminu, zwłaszcza do części ustnej, która w praktyce organizowana jest niemal w każdym miesiącu, dając tym samym możliwość kilkukrotnego powtarzania tej części egzaminu w ustawowym okresie roku od dnia przystąpienia do części pisemnej egzaminu (zgodnie z obowiązującym art. 24 ust. 4 ustawy).

Obecnie częstotliwość przystępowania kandydatów do części ustnej egzaminu w ramach ww. rocznego okresu oraz upływ czasu, jaki dzieli przystąpienie do części ustnej egzaminu od uzyskania pozytywnego wyniku z części pisemnej egzaminu (uprawniającego kandydata do zdawania części ustnej) zależy jedynie od woli kandydata.

Jak wynika z obowiązującego od 15 lat przepisu § 11 rozporządzenia: „Kandydat, który uzyskał pozytywny wynik z części pisemnej egzaminu, składa do Komisji Egzaminacyjnej, nie później niż do 15 dnia miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym deklaruje chęć zdawania części ustnej egzaminu, wniosek o wyznaczenie terminu tej części egzaminu.”, a następnie, zgodnie z – obowiązującym od 2015 r. – § 16 ust. 1 tego rozporządzenia: „Terminy części pisemnej egzaminu sekretarz Komisji Egzaminacyjnej ustala po upływie terminu na składanie wniosku o dopuszczenie do egzaminu, o którym mowa w § 10 ust. 1, a terminy części ustnej egzaminu po 15 dniu miesiąca poprzedzającego miesiąc, w którym zostanie przeprowadzona część ustna egzaminu.”. Niezmienność przez tak długi czas ww. rozwiązań, które z powodzeniem stosowane są niemal w każdym miesiącu przez cały ww. okres ich obowiązywania, tylko potwierdza fakt, że jest to w pełni akceptowalny zarówno przez członków Komisji Egzaminacyjnej, ale przede wszystkim przez kandydatów sposób organizacji części ustnej egzaminu, uwzględniający wyznaczanie terminów części ustnej egzaminu praktycznie w każdym miesiącu dla wszystkich kandydatów zainteresowanych przystąpieniem do tej części egzaminu w deklarowanym przez kandydatów terminie, bez „narzucania” im „z góry” miesiąca egzaminu w ramach - określonego w art. 24 ust. 4 ustawy – rocznego okresu.

Podkreślić należy, że niemal 30 letnie doświadczenie w organizacji egzaminu wskazuje na bardzo zróżnicowane – pod względem wyboru momentu zdawania – zainteresowanie kandydatów przystąpieniem do części ustnej egzaminu, mimo posiadania przez nich (w związku z pozytywnym wynikiem z części pisemnej) takiego samego uprawnienia do przystępowania do części ustnej egzaminu lub powtarzania tej części egzaminu we wskazanym okresie roku od dnia przystąpienia do części pisemnej egzaminu. W praktyce jedynie niewielka część kandydatów jest zainteresowana przystąpieniem do części ustnej egzaminu w miesiącach bezpośrednio następujących po części pisemnej egzaminu. Większość kandydatów ubiega się o wyznaczenie terminu części ustnej dopiero w kolejnych miesiącach, w tym duża część kandydatów zainteresowana jest przystąpieniem do egzaminu dopiero w ostatnim możliwym w ramach rocznego okresu terminie (na koniec rocznego okresu), a ponadto część kandydatów w ogóle nie ubiega się o wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu, świadomie de facto rezygnując z przysługującego im prawa do przystąpienia do tej części egzaminu

Stosowany od 15 lat sposób organizacji części ustnej egzaminu wskazuje, że kandydaci preferują tego rodzaju swobodę w przystępowaniu do części ustnej egzaminu, pozwalającą im dowolnie rozplanować w ww. rocznym okresie zarówno samo przygotowanie się do tej części egzaminu, jak też plany i obowiązki zawodowe oraz osobiste, celem zapewnienia sobie możliwie dogodnego czasu na przystąpienie do tego etapu sprawdzianu wiedzy.

Przepisy dotyczące cyklu egzaminacyjnego – przewidziane obecnie w rozporządzeniu i przenoszone projektowaną ustawą do ustawy o doradztwie podatkowym – stanowią, iż jednym ze sposobów zakończenia cyklu egzaminacyjnego jest uzyskanie przez kandydata na doradcę podatkowego pozytywnego wyniku z części ustnej tego egzaminu (projektowany art. 24a ust. 1 pkt 1 ustawy). Uzyskanie przez kandydata pozytywnego wyniku z części ustnej tego egzaminu możliwe jest – zgodnie z art. 24 ust. 2 i 4 ustawy – pod warunkiem wcześniejszego zdania z wynikiem pozytywnym części pisemnej egzaminu (art. 24 ust. 2 ustawy) i przystąpienia do części ustnej egzaminu w okresie roku od dnia przystąpienia do części pisemnej egzaminu (art. 24 ust. 4 – według projektowanego brzmienia: przystąpienia do części ustnej egzaminu „w okresie roku od dnia ogłoszenia wyników części pisemnej egzaminu”). Zatem zamykające/ kończące cykl egzaminacyjny uzyskanie przez kandydata na doradcę podatkowego pozytywnego wyniku z części ustnej tego egzaminu nie może nastąpić później niż w ustawowo określonym okresie roku, o którym mowa w art. 24 ust. 4 ustawy. Dodawany do ustawy art. 24a, określający pojęcie „cyklu egzaminacyjnego” nie wprowadza wyłączeń w zakresie podstawowych zasad przystępowania do egzaminu na doradcę podatkowego określonych w art. 24 ustawy.

Analogicznie również w przypadku cyklu egzaminacyjnego kandydata będącego absolwentem kierunku studiów objętych umową zawartą między Komisją Egzaminacyjną i uczelnią (osoby, o których mowa w art. 24 ust. 5 ustawy), zakończenie cyklu egzaminacyjnego następujące poprzez uzyskanie przez kandydata na doradcę podatkowego pozytywnego wyniku z części ustnej tego egzaminu możliwe jest - obecnie i na podstawie projektowanych przepisów ustawy - jedynie w określonym w art. 24 ust. 6 ustawy okresie, tj. w okresie roku od dnia złożenia wniosku o dopuszczenie do części ustnej egzaminu po raz pierwszy, nie później jednak niż w okresie 2 lat od ukończenia studiów (ustawowo określony okres na przystąpienie do części ustnej przez kandydata, którego egzamin – w związku z ukończeniem określonych studiów objętych umową z Komisją Egzaminacyjną nie obejmuje części pisemnej egzaminu).

Jednocześnie, celem ograniczenia przetwarzania danych kandydatów na doradców podatkowych, którzy – mimo, iż są w cyklu egzaminacyjnym i przysługuje im prawo do powtarzania części pisemnej egzaminu – nie są od kilku lat aktywni w procedurze egzaminacyjnej, nie decydują się na jego kontynowanie i ponowne przystąpienie do tej części egzaminu (kandydaci nie ubiegają się o wyznaczanie kolejnego terminu części pisemnej w związku z czym termin ten nie jest im wyznaczany), przewidziano zakończenie cyklu egzaminacyjnego z upływem 5 lat od dnia ostatniego wyznaczonego kandydatowi terminu części pisemnej egzaminu, z którego uzyskał wynik negatywny albo do którego nie przystąpił, i nie ubiegał się o wyznaczenie terminu ponownego egzaminu z tej części. Zatem, jeżeli kandydat przez okres 5 lat nie będzie korzystał z prawa przystąpienia do części pisemnej egzaminu, jego cykl egzaminacyjny zakończy się. W takiej sytuacji, analogicznie jak w przypadku zakończenia cyklu egzaminacyjnego spowodowanego upływem rocznego okresu na przystąpienie do części ustnej egzaminu, kandydat, który w przyszłości będzie zainteresowany ponownym przystąpieniem do egzaminu na doradcę podatkowego będzie zobowiązany do złożenia wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu i rozpocznie nowy cykl egzaminacyjny. Wprowadzane rozwiązanie nie ograniczy kandydata w możliwości przystępowania do egzaminu na doradcę podatkowego, w szczególności w możliwości ponownego przystępowania do części pisemnej tego egzaminu, a pozwoli na uregulowanie sytuacji kandydatów, którzy faktycznie mimo rozpoczęcia cyklu egzaminacyjnego i wyznaczenia im terminu części pisemnej egzaminu nawet kilkukrotnie, nie zamierzają go kontynuować, dając im jednocześnie długi czas (5 lat) na podjęcie działań zmierzających do przystąpienia do części pisemnej egzaminu w ramach dotychczasowego cyklu egzaminacyjnego. Tego rodzaju rozwiązanie pozwoli także na ograniczenie przetwarzania danych kandydatów do tych aktywnych w procedurze egzaminacyjnej. W odniesieniu do etapu części ustnej egzaminu nie zachodzi potrzeba wprowadzenia analogicznego rozwiązania albowiem cykl egzaminacyjny kończy się w tym przypadku z upływem rocznego terminu na przystąpienie do części ustnej egzaminu (art. 24 ust. 4 ustawy), a w przypadku absolwentów kierunków studiów objętych umową Komisji Egzaminacyjnej z uczelnią – z upływem roku od dnia złożenia wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu po raz pierwszy, nie później jednak niż w okresie 2 lat od ukończenia studiów (art. 24 ust. 6 ustawy).

I tak, zgodnie z powyższym, art. 24a ust. 1 zakłada, że wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu w związku ze złożeniem przez kandydata wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu, rozpoczyna dla danego kandydata cykl egzaminacyjny, który kończy się z chwilą uzyskania przez niego pozytywnego wyniku z części ustnej egzaminu albo z upływem rocznego terminu na przystąpienie do części ustnej egzaminu, o którym mowa w art. 24 ust. 4 ustawy albo z upływem 5 lat od dnia ostatniego wyznaczonego temu kandydatowi terminu części pisemnej egzaminu, z którego uzyskał wynik negatywny albo do którego nie przystąpił, i nie ubiegał się następnie o wyznaczenie terminu ponownego egzaminu z tej części.

Z uwagi na nieco inny przebieg czynności egzaminacyjnych dla kandydatów na doradców podatkowych będących absolwentami studiów, których program zrealizowany został w ramach umowy uczelni z Komisją Egzaminacyjną (o której mowa obecnie w art. 22 ust. 13a ustawy, a zgodnie z projektem w art. 22b ustawy), „cykl egzaminacyjny” dla tych kandydatów rozpoczyna się z chwilą wyznaczenia – w następstwie złożenia przez kandydata wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu – terminu części ustnej egzaminu, a kończy się uzyskaniem pozytywnego wyniku z części ustnej egzaminu albo z upływem rocznego terminu na przystąpienie do części ustnej egzaminu, o którym mowa w art. 24 ust. 6 ustawy, z tym że nie później niż z upływem 2 lat od ukończenia studiów, zgodnie ze wskazanym tu przepisem ustawy (art. 24a ust. 2 ustawy).

A zatem kandydat, którego egzamin na doradcę podatkowego obejmuje obie części egzaminu (pisemną i ustną) i który kilkakrotnie podchodzi do części pisemnej egzaminu z uwagi na negatywny wynik, przez cały ten czas pozostaje w ramach jednego i tego samego cyklu egzaminacyjnego, co jest konsekwencją regulacji art. 24 ust. 3 ustawy, który dopuszcza możliwość nieograniczonego w czasie powtarzania przez kandydata części pisemnej egzaminu. Ustawa przewiduje bowiem ograniczenia czasowe jedynie w przypadku przystępowania do części ustnej egzaminu (art. 24 ust. 4 i 6 ustawy), w której przypadku – po upływie terminów określonych w ustawie – konieczne jest rozpoczęcie wszystkich czynności związanych z egzaminem na doradcę podatkowego od początku, co determinuje zakończenie w tym przypadku cyklu egzaminacyjnego. Należy przy tym zwrócić uwagę, że po upływie okresu, o którym mowa w art. 24 ust. 6 ustawy (i tym samym po zakończeniu cyklu egzaminacyjnego), kandydat, którego pierwszy cykl egzaminacyjny obejmował jedynie część ustną egzaminu, może rozpocząć kolejny cykl egzaminacyjny, który w tym przypadku składać się już będzie z dwóch części egzaminu: pisemnej i ustnej.

Dodatkowo w art. 24a ust. 3 projektowanej regulacji przewidziano, że kandydat, który rozpoczął cykl egzaminacyjny, czyli złożył wniosek o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu albo wniosek o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu i na jego podstawie został wyznaczony termin części pisemnej egzaminu lub termin części ustnej egzaminu (w przypadku absolwentów kierunków studiów, objętych umową zawartą przez uczelnię z Komisją Egzaminacyjną) i któremu nie upłynął roczny termin na przystąpienie do części ustnej egzaminu albo okres 5 lat od dnia ostatniego wyznaczonego kandydatowi terminu części pisemnej egzaminu, może złożyć kolejny wniosek o dopuszczenie do egzaminu (wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu) dopiero po zakończeniu tego cyklu egzaminacyjnego (tj. po upływie terminu na przystąpienie do części ustnej egzaminu, jeżeli nie uzyska w tym czasie pozytywnego wyniku z tej części egzaminu albo okresu 5 lat od dnia ostatniego wyznaczonego kandydatowi terminu części pisemnej egzaminu). Zarówno kandydat, który przystępował do egzaminu w podstawowym trybie (tj. egzaminu składającego się z części pisemnej i ustnej) jak i kandydat będący absolwentem uczelni, która zawarła umowę z Komisją Egzaminacyjną, który przystępował do egzaminu składającego się jedynie z części ustnej, w przypadku gdy zakończył się jego cykl egzaminacyjny, będzie mógł złożyć jedynie wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu i rozpocząć kolejny cykl egzaminacyjny, który składać się będzie z dwóch części egzaminu: pisemnej i ustnej. Art. 24 ust. 6 ustawy dopuszcza bowiem przystępowanie przez kandydata będącego absolwentem ww. uczelni do egzaminu na doradcę podatkowego składającego się tylko z części ustnej lub powtarzanie tej części egzaminu jedynie w okresie roku od dnia złożenia wniosku o dopuszczenie do części ustnej egzaminu po raz pierwszy, nie później jednak niż w okresie 2 lat od ukończenia studiów. Zatem nie jest dopuszczalne przystępowanie w powyższym szczególnym trybie do egzaminu na doradcę podatkowego w okresie późniejszym, składając drugi albo kolejny wniosek o dopuszczenie do części ustnej. W przypadku stanowiącym przedmiot regulacji art. 24a ust. 3 zaznaczyć należy, że każdy wniosek o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu, w następstwie którego ustalane są terminy części pisemnej (a w przypadku absolwentów kierunków studiów, objętych umową zawartą przez uczelnię z Komisją Egzaminacyjną – wniosek o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu, w następstwie którego ustalane są terminy części ustnej) egzaminu – inicjuje rozpoczęcie cyklu egzaminacyjnego, w który zaangażowany jest zarówno kandydat, jak i Komisja Egzaminacyjna. Nie jest możliwe równoległe prowadzenie dwóch cykli egzaminacyjnych, w których kandydat miałby inny status – w jednym byłby uprawniony do przystąpienia do części ustnej egzaminu w związku z uzyskaniem pozytywnego wyniku z części pisemnej, a w drugim zostałby mu dopiero wyznaczony termin części pisemnej egzaminu. Niniejsza regulacja ma zatem na celu doprecyzowanie, że możliwe jest prowadzenie w danym momencie wobec tego samego kandydata wyłącznie jednego cyklu egzaminacyjnego, po którego zakończeniu z wynikiem negatywnym, możliwe jest dopiero złożenie kolejnego wniosku o dopuszczenie do egzaminu rozpoczynającego nowy – kolejny dla tego kandydata – cykl egzaminacyjny.

W praktyce zdarzają się także sytuacje, że kandydaci do kolejnego wniosku o dopuszczenie do egzaminu dołączają oświadczenie o rezygnacji z dalszego przystępowania do części ustnej egzaminu, w toku dotychczasowego cyklu egzaminacyjnego, co jednak należy uznać za prawnie bezskuteczne. Zgodnie bowiem z powyższymi wyjaśnieniami, z art. 24 ust. 1 i 2 ustawy wynika, że egzamin na doradcę podatkowego – a zatem także cykl egzaminacyjny – składa się z części pisemnej i ustnej, a warunkiem wyznaczenia terminu części ustnej jest zdanie z wynikiem pozytywnym części pisemnej egzaminu. W przypadku negatywnego wyniku części pisemnej lub ustnej egzaminu może on być powtarzany (art. 24 ust. 3). Kandydat może przystępować do części ustnej egzaminu lub powtarzać tę część egzaminu w okresie roku od dnia przystąpienia do części pisemnej egzaminu (art. 24 ust. 4, po zmianie od dnia „ogłoszenia wyniku”). Z powołanego przepisu wynika zatem, że warunkiem powtórzenia egzaminu, zarówno części pisemnej jak i ustnej, jest uzyskanie negatywnego wyniku z tej części. Nie ma zatem możliwości powtórzenia części pisemnej w przypadku uzyskania z niej wyniku pozytywnego w ramach jednego, wciąż trwającego cyklu egzaminacyjnego. Z kolei do części ustnej egzaminu kandydat może przystępować wielokrotnie w okresie roku od przystąpienia do części pisemnej (z której uzyskał pozytywny wynik)/wg projektu „ogłoszenia wyniku”. Należy zatem uznać, że od tego momentu kandydat nabywa prawo do przystępowania do egzaminu ustnego, zaś prawo to wygasa z upływem wskazanego okresu, tj. roku od egzaminu pisemnego)/wg projektu „ogłoszenia wyniku”. Brak jest zatem podstawy prawnej w powołanych przepisach do zrzeczenia się przysługującego uprawnienia, a zatem rezygnacja z tego prawa może nastąpić wyłącznie poprzez nieprzystępowanie w tym okresie, tj. roku od zdania z wynikiem pozytywnym części pisemnej egzaminu)/wg projektu od „ogłoszenia wyniku”, do części ustnej egzaminu. Zrzeczenie takie należy uznać za bezskuteczne, bowiem z mocy prawa nawet w przypadku złożenia takiego oświadczenia kandydat mógłby kontynuować cykl egzaminacyjny i przystępować do egzaminu ustnego.

Wprowadzenie do ustawy pojęcia „cykl egzaminacyjny” podkreślić ma wynikające z ustawy założenie, że na egzamin na doradcę podatkowego jako całość składają się – ściśle uporządkowane co do kolejności występowania, jak i czasu zdawania – dwie jego części: pisemna i kolejno ustna, a zakwalifikowanie kandydata do tego egzaminu i wyznaczenie mu jego terminu oznacza, że jest on w trakcie postępowania egzaminacyjnego, które – ze względu na jego rozłożenie w czasie i możliwość ponawiania – zdecydowano się określić jako „cykl egzaminacyjny”. Dopuszczona w ustawie możliwość powtarzania zarówno samej części pisemnej (bez ograniczeń czasowych i ilościowych, której zdanie z wynikiem pozytywnym co do zasady umożliwia dopiero kandydatowi wnioskowanie o wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu), jak i samej części ustnej (ograniczenie czasowe) egzaminu oraz nieograniczona – co do ilości – możliwość ponownego przystępowania kandydata do egzaminu na doradcę podatkowego jako całości (w rozumieniu jego dwóch etapów), w przypadku nieuzyskania w określonym w ustawie terminie pozytywnego jego wyniku – jest przyczyną wielu wątpliwości interpretacyjnych co do usytuowania kandydata w takim postepowaniu na poszczególnych jego etapach, które instytucja „cyklu egzaminacyjnego” pozwala zminimalizować.

art. 24b i art. 24c zmienianej ustawy

**Wprowadzenie możliwości korzystania w zakresie procedury egzaminacyjnej z systemu teleinformatycznego e-Doradca**/ zmiany dotyczące egzaminu na doradcę podatkowego oraz Komisji Egzaminacyjnej

Organizacja i przeprowadzanie egzaminu to długotrwały wieloetapowy proces, w który zaangażowana jest nie tylko Komisja Egzaminacyjna, ale także komórka organizacyjna w Ministerstwie Finansów, realizująca zadania związane z obsługą administracyjno-biurową Komisji Egzaminacyjnej. Na zorganizowanie jednej sesji egzaminów pisemnych lub ustnych – zarówno od strony obsługi kandydata, jak i członków Komisji Egzaminacyjnej – składa się szereg bardziej lub mniej formalnych czynności, co wymaga znacznego zaangażowania zarówno ze strony pracowników Ministerstwa Finansów, jak i samych członków Komisji Egzaminacyjnej. Złożoność i mnogość tych działań oraz stale zwiększający się wolumen informacji i liczba kandydatów powoduje, że coraz większego znaczenia nabiera potrzeba automatyzacji części czynności technicznych, celem przyśpieszenia obsługi wciąż rosnącej ilości kandydatów, a co za tym idzie – egzaminów. Komisja Egzaminacyjna poszukuje sposobów, które pozwolą na usprawnienie tego procesu, m.in. poprzez korzystanie w pracy Komisji Egzaminacyjnej z nowoczesnych narzędzi informatycznych, które z biegiem czasu wprowadzane są w coraz większej ilości procesów. Już teraz na niektórych etapach zarówno pracy samej Komisji Egzaminacyjnej, jak i w kontaktach z kandydatami (np. zawiadomienia) wykorzystywane są elektroniczne narzędzia pracy. W ramach Ministerstwa Finansów opracowywany jest od pewnego czasu dedykowany dla obsługi tego gremium system teleinformatyczny, który ma zostać wykorzystany w ramach organizacji oraz przeprowadzania egzaminu. System e-Doradca, za pośrednictwem którego Komisja Egzaminacyjna prowadzić będzie wymianę korespondencji z kandydatami do egzaminu na doradcę podatkowego, gromadzić i przetwarzać ich dane wynikające z wniosków o dopuszczenie do egzaminu, a także dane dotyczące prac Komisji Egzaminacyjnej i jej członków, czy wreszcie przeprowadzać z jego pomocą egzamin na doradcę podatkowego – zgodnie z treścią proponowanego art. 24b projektu – nie będzie *de facto* stanowić zupełnie nowego, odrębnego systemu teleinformatycznego, ale w rzeczywistości dodatkową funkcjonalność już wykorzystywanego w pracy Komisji Egzaminacyjnej narzędzia. Komisja Egzaminacyjna już od kilku lat korzysta z systemu informatycznego, który umożliwia jej prowadzenie, ewidencjonowanie i porządkowanie poszczególnych czynności technicznych (operacyjnych) - będących częścią procedury egzaminacyjnej, niemniej realizowanej wyłącznie pomiędzy członkami Komisji Egzaminacyjnej oraz pracownikami Ministerstwa Finansów wspierających ich pracę. System e-Doradca stanowić ma natomiast dodatkową jego funkcjonalność, która umożliwić ma z kolei komunikację i dokonywanie z jej wykorzystaniem czynności w ramach procedury egzaminacyjnej przez kandydatów, którzy jako zewnętrzna grupa użytkowników potrzebują odrębnych niż obecnie wykorzystywane: kanałów wymiany informacji czy sposobów uwierzytelniania (stąd również zmiany w zakresie danych, o których mowa w projektowanym art. 21 ust. 1a ustawy). Automatyzacja możliwie jak największej części czynności, przyśpieszenie całego procesu, a jednocześnie utrzymanie właściwych standardów jego obsługi oraz zapewnienie możliwie jak największego stopnia bezpieczeństwa są zasadniczym celem wprowadzony w ustawie w tym zakresie zmian. Każda z obecnych - jak i przyszłych - funkcjonalności całego systemu wykorzystywanego w pracy Komisji Egzaminacyjnej do organizowania i przeprowadzania egzaminów na doradcę podatkowego (której niejako „zewnętrzną” – dedykowaną kandydatom - częścią będzie e-Doradca), stanowi odzwierciedlenie wynikającej już z obowiązujących przepisów ustawy czy aktów doń wykonawczych (w szczególności w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego) procedury, na którą składa się ciąg czynności realizowanych przez określonych w niej uczestnik]ów, zobowiązanych do przekazania w ich toku konkretnych danych i dokumentów potwierdzających określone w przepisach stany faktyczne, działających w ściśle wynikających z regulacji prawnych ramach czasowych i przedmiotowych. Sam system, obejmujący obecne, jak i przyszłe funkcjonalności, nie kreuje – i nie będzie kreował – nowych sytuacji prawnych, a jedynie - od strony narzędziowej, informatycznej – wspierać ma przeprowadzane egzaminy na doradcę podatkowego, w oparciu o ten sam, niezmienny od ponad 25 lat schemat (dokonywania zgłoszeń, zbierania danych, płatności, kwalifikowania do procedury egzaminacyjnej czy wzywania do uzupełnienia braków zgłoszenia, wyznaczania daty egzaminów, przeprowadzania egzaminu z części pisemnej, oceniania prac pisemnych i weryfikacji tej oceny, przeprowadzania egzaminu z części ustnej czy wydawania zaświadczenia o złożeniu z wynikiem pozytywnym egzaminu zawodowego), jak również – przy zastosowaniu tych samych zasad w zakresie ochrony danych osobowych (ich gromadzenia, przetwarzania, archiwizowania czy usuwania). Z perspektywy tych ostatnich, co jednoznacznie wynika z przeprowadzonej analizy wpływu projektowanych rozwiązań na ochronę danych osobowych i oceny skutków dla ochrony danych, wykorzystanie w ww. procesach systemu e-Doradca przyczyni się do zwiększenia skuteczności realizacji zasad ochrony danych, takich jak zasada legalności, celowości, adekwatności, minimalizacji danych, merytorycznej ich poprawności, integralności i poufności, rozliczalności czy ograniczenia przechowywania. Tym samym, przechodząc z tradycyjnej (papierowej) formuły egzaminu na całkowicie elektroniczną, system e-Doradca przyczyni się do optymalizacji całego procesu, podniesienia jego jakości, przejrzystości i kompleksowości, zwiększenia bezpieczeństwa przetwarzania danych kandydatów, jak również zmniejszenia obciążeń dla kandydatów, dla których korzystanie z nowych technologii jest powszechne, i którzy są gotowi do realizowania procedury egzaminacyjnej w sposób elektroniczny.

Niezmienne – w porównaniu do obecnie obowiązujących rozwiązań – pozostają zatem: statusy członków Komisji Egzaminacyjnej w procesie przetwarzania danych w systemie teleinformatycznym zapewnianym przez Ministra Finansów, podział ról i obowiązków – w odniesieniu do celów i operacji przetwarzania, czy też podmiotu odpowiedzialnego za prawidłowość, rzetelność i prawdziwość danych wprowadzanych do systemu. Począwszy bowiem od wynikającego z obecnego brzmienia art. 25a ustawy założenia, stanowiącego, że: *„Minister właściwy do spraw finansów publicznych jest administratorem danych przetwarzanych w celach związanych z działalnością Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego oraz organizacją egzaminu na doradcę podatkowego. Do przetwarzania danych osobowych administrator danych dopuszcza osoby posiadające pisemne upoważnienie. Dane osobowe przetwarzane w celu realizacji zadań lub obowiązków określonych w ustawie podlegają przeglądowi nie rzadziej niż co 5 lat od dnia ich uzyskania.”,* po przepisy ww. rozporządzenia określającego szczegółowo m.in.: wykaz dokumentów składanych przez osoby ubiegające się o zakwalifikowanie do egzaminu i przekazywanych w ich ramach danych, zadania członków Komisji Egzaminacyjnej i sposobu ich działania z uwzględnieniem ich odpowiedzialności w ramach Komisji Egzaminacyjnej, czy też sposób organizowania i przeprowadzenia samego egzaminu sprawdzającego kwalifikacje kandydatów na doradców podatkowych – kwestie te są już częścią obecnych regulacji.

Niemniej, mając na uwadze duże znaczenie – z punktu widzenia przepisów RODO i wynikających z nich zasad ochrony danych osobowych – przepisy ustawy dotyczące m.in. kwestii danych przekazywanych Komisji Egzaminacyjnej czyli wprowadzanych do systemu e-Doradca przez kandydatów (art. 21), zakresu czynności realizowanych za pośrednictwem systemu, sposób uwierzytelniania użytkowników (art. 24b) czy ustanawiające administratora oraz wskazujące cel przetwarzania danych i zasady ich przeglądania/usuwania (art. 25a) –zostały przeredagowane oraz uzupełnione o postanowienia mające na celu podkreślenie wymogu zachowania rzetelności i przejrzystości, celowości, minimalizacji, poufności, integralności oraz dostępności danych. M.in. do ustawy wprowadzono czasokres dostępu użytkowników do konta w e-Doradcy (do dnia upływu 2 miesięcy od zakończenia cyklu egzaminacyjnego – dla kandydata oraz ustania członkostwa w Komisji Egzaminacyjnej – dla członka Komisji Egzaminacyjnej). Podkreślono, że warunkiem dostępu do e-Doradcy jest uwierzytelnienie się przez użytkownika konta w e-Doradcy z wykorzystaniem numeru PESEL. W przepisach przesądzono o składaniu przez kandydatów na doradców podatkowych wniosków, o których mowa w art. 21 ust. 1 i art. 24 ust. 6 oraz innych pism dotyczących egzaminu na doradcę podatkowego przy wykorzystaniu e-Doradcy. Określono także skutki prawne pism składanych przez użytkownika konta za pośrednictwem e-Doradcy w toku procedury (takie same jak pisma opatrzone własnoręcznym podpisem tego użytkownika lub jego kwalifikowanym podpisem elektronicznym, podpisem zaufanym albo podpisem osobistym) i jednoznacznie wskazano moment doręczenia pism kandydatowi w e-Doradcy. Jak przy każdym systemie teleinformatycznym projektodawca i tutaj uwzględnił procedurę postępowania w przypadku awarii e-Doradcy. Informacja o wystąpieniu i usunięciu awarii systemu zamieszczana będzie w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Wówczas, w okresie trwania awarii składanie i doręczanie pism (innych niż wnioski, o których mowa w art. 21 ust. 1 i art. 24 ust. 6) odbywać się będzie za pośrednictwem poczty elektronicznej na adres kandydata wskazany przez niego we wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu albo wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu oraz adres Komisji Egzaminacyjnej wskazany w BIP na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych. W tym przypadku dowodem doręczenia będzie potwierdzenie transmisji danych wysłanych na adres poczty elektronicznej podany odpowiednio przez kandydata na doradcę podatkowego i Komisję Egzaminacyjną. W przypadku awarii systemu uniemożliwiającej przeprowadzenie egzaminu, egzamin nie dojdzie do skutku w wyznaczonym wcześniej terminie. Zastosowanie znaleźć wówczas może nowy przepis art. 25 ust. 4 pkt 2 ustawy, który zapewnia kandydatowi uzyskanie zwrotu pełnej opłaty egzaminacyjnej w przypadku gdy egzamin nie dojdzie do skutku z przyczyn nieleżących po stronie kandydata. Tryb i sposób dokonywania zwrotu opłaty egzaminacyjnej, zgodnie z delegacją ustawową zawartą w art. 26 pkt 3 ustawy, określi minister właściwy do spraw finansów publicznych rozporządzeniu. W kwestii administratora danych gromadzonych i przetwarzanych w celach związanych z działalnością Komisji Egzaminacyjnej oraz organizacją egzaminu na doradcę podatkowego doprecyzowano, że także w zakresie ich przetwarzania w e-Doradcy pełni tę funkcję minister właściwy do spraw finansów publicznych, że wszystkie te dane osobowe podlegają zabezpieczeniom technicznym i organizacyjnym zapobiegającym nadużyciom lub niezgodnemu z prawem dostępowi lub przekazywaniu (polegającym co najmniej na dopuszczeniu przez administratora danych do ich przetwarzania wyłącznie osób do tego upoważnionych i zobowiązanych do zachowania tych danych osobowych w tajemnicy), a nadto – że zobowiązany jest on do zapewnienia ochrony przed nieuprawnionym dostępem do systemu e-Doradca. Część z tych narzędzi wynikać będzie wprost z ustawy, zdecydowana jednak większość z zastosowanych już w ramach samego systemu e-Doradca funkcjonalności czy zasad opisanych we wdrożonych politykach i procedurach dotyczących m.in. zarządzaniem systemem informatycznym (sposoby uwierzytelniania, zastosowanie odpowiedniego szyfrowania, wdrożenie mechanizmu poziomów dostępu w systemie – poprzez zastosowanie uprawnień przypisywanych do konkretnych użytkowników systemu, tworzenie kopii zapasowych, szkolenia z zakresu ochrony danych, okresowe kontrole, środki bezpieczeństwa fizycznego związane z dostępem do pomieszczeń). Zakreślono także termin usunięcia danych kandydatów, którzy zakończyli cykl egzaminacyjny, przyjmując, że są one usuwane po upływie 4 lat od dnia uzyskania przez kandydata pozytywnego wyniku z części ustnej egzaminu, albo upływu okresu, o którym mowa w art. 24 ust. 4 albo art. 24 ust. 6, albo po upływie miesiąca od upływu 5-lat od ostatniego wyznaczonego kandydatowi terminu części pisemnej egzaminu (z którego uzyskał wynik negatywny lub się na niego nie stawił, a następnie nie ubiegał się już ponownie o wyznaczenie ponownego terminu tego egzaminu). Zgodnie z przyjętym założeniem, minister właściwy do spraw finansów publicznych w drodze rozporządzenia określi sposób korzystania z systemu, w tym: sposób udostępniania kont użytkowników, sposób uwierzytelniania użytkowników oraz sposób potwierdzania składania i doręczania pism między Komisją Egzaminacyjną a kandydatem na doradcę podatkowego. Z uwagi na konieczność zapewnienia sprawnej organizacji egzaminów, które w przypadku części ustnej egzaminu organizowane są niemal w każdym miesiącu oraz biorąc pod uwagę, że kandydaci wybierają miesiąc egzaminacyjny, na który się zgłaszają, przewidziano w ramach doręczania pism kandydatowi w systemie, iż doręczenie pisma kandydatowi w e-Doradcy następować będzie z chwilą odebrania pisma przez kandydata w e-Doradcy – w przypadku gdy odebranie pisma nastąpi w okresie od dnia umieszczenia pisma na jego koncie do końca 7 dnia, licząc od dnia następującego po dniu umieszczenia tego pisma na jego koncie albo z upływem ostatniego dnia ww. 7-dniowego terminu – w przypadku nieodebrania pisma przez kandydata w e-Doradcy w tym okresie.

Wykorzystanie systemu z pewnością nie zastąpi merytorycznej pracy Komisji Egzaminacyjnej, niemniej pozwoli na jej zmodernizowanie i wsparcie, a niewątpliwie stanowić będzie znaczne ułatwienie także dla kandydatów zgłaszających się na egzamin. Wprowadzane rozwiązanie daje możliwość korzystania z ww. systemu e-Doradca w zakresie czynności dotyczących egzaminu dokonywanych zarówno przez kandydatów, jak i Komisję Egzaminacyjną.

Niejako wzorem dla wprowadzonych do ustawy w tym zakresie rozwiązań były przepisy regulujące funkcjonujące już na rynku i wykorzystywane w pracy resortu finansów systemy. System teleinformatyczny e-Doradca nie wykorzystuje w swym założeniu nowych technologii oraz nie wiąże się z prawdopodobieństwem powodowania – w związku z rodzajem przetwarzania (biorąc pod uwagę jego charakter, zakres, kontekst i cele) - ryzyka naruszenia praw lub wolności osób fizycznych, niemniej jednak, w myśl art. 25 ust. 1 RODO projektodawca przeprowadził ocenę skutków dla ochrony danych przetwarzanych w systemie e-Doradca.

Przedmiotowa ocena wskazała na niezbędność przyjęcia projektowanego rozwiązania, a co za tym idzie konieczność przetwarzania danych osobowych w przyjęty w przepisach sposób i we wskazanym tam konkretnie celu oraz zakresie. Wskazano w niej m.in. że:

* celem przetwarzania danych jest realizacja obowiązków wynikających z art. 21, 22 i 25 ustawy o doradztwie podatkowym, zgodnie z którymi do egzaminu na doradcę podatkowego dopuszczona jest osoba spełniająca wymagania ustawowe, a egzamin przeprowadza Komisja Egzaminacyjna, której członkowie powoływani są przez Ministra Finansów i której obsługę administracyjną zapewnia Minister Finansów;
* celem projektu jest usprawnienie i unowocześnienie procesu organizacji i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego;
* zmiana formuły z tradycyjnej (papierowej) na całkowicie elektroniczną zmierza do optymalizacji całego procesu, podniesienia jego jakości, przejrzystości i kompleksowości, zwiększenia bezpieczeństwa przetwarzania danych kandydatów, jak również zmniejszenia obciążeń dla kandydata (łatwiejsza forma kontaktu, zgłoszeń) związanych z tym egzaminem;
* zmiana ta wpłynie pozytywnie na wizerunek administracji rządowej (MF), Komisji Egzaminacyjnej oraz odpowie na zapotrzebowanie podmiotów zewnętrznych (kandydatów do egzaminu), dla których korzystanie z nowych technologii jest powszechne, i którzy są gotowi do realizowania procedury egzaminacyjnej w sposób elektroniczny;
* przetwarzane w systemie będą wyłącznie dane niezbędne – adekwatne, stosowne i ograniczone do tego, aby skutecznie przeprowadzić egzamin (niezbędne do: potwierdzenia tożsamości osoby uczestniczącej w procedurze egzaminacyjnej, stwierdzenia spełniania przez nią – jako kandydata do egzaminu - ustawowych przesłanek ubiegania się o uzyskania tytułu doradcy podatkowego /pełni praw publicznych, nieskazitelnego charakteru, wyższego wykształcenia/, prowadzenia korespondencji za pośrednictwem elektronicznych narzędzi komunikacji;
* przetwarzaniu podlegać będą dane szczególne dotyczące kandydata, zawarte w dokumentach przez niego przekazywanych wyłącznie w sytuacji, gdy będzie on chciał skorzystać z preferencyjnych warunków zdawania egzaminu z uwagi na posiadaną niepełnosprawność, obejmujące informacje o jego stanie zdrowia (kopię orzeczenia potwierdzającego niepełnosprawność oraz zaświadczenie lekarskie stwierdzające wynikające z niepełnosprawności trudności w wykonywaniu czynności technicznych, takich jak odczytywanie tekstu lub posługiwanie się sprzętem komputerowym w sposób umożliwiający sporządzenie odpowiedzi na pytania i zadania egzaminacyjne);
* osoby, których dane będą przetwarzane w e-Doradcy będą miały dostęp do swoich danych i możliwość realizacji praw wynikających z RODO;
* po zakończeniu procesu egzaminacyjnego dane będą podlegały archiwizacji zgodnie z ogólnie obowiązującymi przepisami prawa w zakresie archiwizacji, w tym z zasadami wynikającymi z wewnętrznych uregulowań obowiązujących w tym zakresie w MF;
* system będzie udostępniał dane niezbędne w ramach funkcjonalności płatności elektronicznych;
* dane nie będą podlegały profilowaniu ani nie będą przekazywane do państw trzecich.

Podkreślić należy, że projekt ustawy nie wprowadza zmian w dotychczasowym procesie przetwarzania danych osobowych kandydatów na doradców podatkowych, przetwarzanych na podstawie ustawy w związku ze złożeniem przez nich do Komisji Egzaminacyjnej wniosku o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego, a reguluje zasady wpierania tego procesu przez system e-Doradca, jako narzędzie, które w postępującej cyfryzacji także administracji publicznej, stało się niezbędne dla sprawnego wykonywania związanych z egzaminem zadań Komisji Egzaminacyjnej i ministerstwa finansów. Projektowane przepisy wpisują więc w ramy prawne działania realizowane przez Komisję Egzaminacyjną z wykorzystaniem narzędzi elektronicznych, celem przede wszystkim wskazania nadania im „mocy wiążącej” i określenia ich skutków dla obu stron postępowania egzaminacyjnego (Komisji Egzaminacyjnej i kandydata), co staje się uzasadnione zwłaszcza w związku z planowanym udostępnieniem tego narzędzia podmiotom zewnętrznym tj. kandydatom na doradców podatkowych.

Podkreślić należy, że przeprowadzenie egzaminu na doradcę podatkowego z wykorzystaniem systemu e-Doradca stanowi odzwierciedlenie wynikającej z obowiązujących już przepisów ustawy czy aktów doń wykonawczych procedury, a zatem nie zmienia się dotychczasowy wymóg stawiennictwa kandydata w miejscu przeprowadzenia egzaminu i przystąpienia doń w bezpośredniej obecności członków Komisji Egzaminacyjnej (sześcioosobowego składu egzaminacyjnego, o którym mowa w art. 22 ust. 13 ustawy). Kandydat, który stawi się we wskazanym przez sekretarza Komisji Egzaminacyjnej terminie na egzaminie, przystąpi do niego we wskazanej mu sali, w której nad przebiegiem egzaminu czuwać będzie wyznaczony przez przewodniczącego Komisji Egzaminacyjnej skład egzaminacyjny, tyle że zdawać go będzie po zalogowaniu się na swoje konto w systemie, przy użyciu udostępnionego mu w sali egzaminacyjnej - na ten czas - sprzętu komputerowego urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych. Wykorzystanie systemu nie oznacza możliwości przystępowania do egzaminu na odległość (zdalnie).

W systemie e-Doradca dokonywane będą przez członków Komisji Egzaminacyjnej czynności organizacyjne związane z przeprowadzeniem egzaminu – zarówno części pisemnej jak i ustnej – m.in.: potwierdzenie dokonania weryfikacji tożsamości kandydata, który stawił się na egzamin (na podstawie okazanego przez niego dokumentu tożsamości), wskazanie czasu rozpoczęcia i zakończenia egzaminu, odnotowanie istotnych informacji związanych z jego przebiegiem, w tym wykluczenia kandydata z egzaminu (w przypadkach określonych w akcie wykonawczym) czego skutkiem będzie zablokowanie kandydatowi możliwości dalszej pracy w systemie, a tym samym - dalszego udziału w egzaminie.

W przypadku części pisemnej egzaminu przeprowadzanej przy wykorzystaniu systemu e-Doradca, kandydat będzie rozwiązywał udostępnione mu przez członków Komisji Egzaminacyjnej - w trakcie egzaminu na jego koncie w systemie - pytania (test) i zadania egzaminacyjne. Zatem zdawanie egzaminu/sporządzenie odpowiedzi w systemie/ będzie się odbywało analogicznie jak obecnie w czasie rzeczywistym, podczas trwania egzaminu. Czas udostępnienia testu i zadań w systemie będzie taki sam jak -przewidziany w akcie wykonawczym wydawanym na podstawie art. 26 ustawy - czas na rozwiązanie testu i zadania. Także w systemie członkowie Komisji Egzaminacyjnej dokonywać będą odczytu i oceny pracy egzaminacyjnej, przy czym celem zapewnienia obiektywizmu składu egzaminacyjnego w realizowanych na tym etapie czynnościach, system zapewni anonimizację ocenianej pracy uniemożliwiającą identyfikację kandydata będącego jej autorem, aż do momentu zakończenia oceny. Wynik (ocena) części pisemnej egzaminu będzie zapisywał się na koncie kandydata w systemie, gdzie będzie miał on do niego dostęp, tak jak do innych informacji związanych ze swoimi egzaminami przeprowadzanymi w ramach aktualnego cyklu egzaminacyjnego.

W przypadku części ustnej egzaminu przeprowadzanej przy wykorzystaniu systemu e-Doradca, kandydat będzie – tak jak dotychczas - udzielał odpowiedzi ustnej na pytania zawarte w zestawie pytań egzaminacyjnych, z tą jednak różnicą, że zestaw pytań zostanie przez członków Komisji Egzaminacyjnej udostępniony kandydatowi w trakcie egzaminu na jego koncie w systemie e-Doradca, przez czas niezbędny do przygotowania się kandydata do odpowiedzi oraz czas udzielania odpowiedzi. Egzamin nadal będzie zatem polegał na bezpośredniej komunikacji w czasie rzeczywistym kandydata i członków Komisji Egzaminacyjnej, a system będzie w tym przypadku stanowił narzędzie wsparcia przede wszystkim dokumentacyjnego (a także potwierdzającego tożsamość kandydata poprzez obowiązek logowania się do systemu po wejściu do sali egzaminacyjnej w przyjęty sposób – tj. za pośrednictwem węzła krajowego). Członkowie składu egzaminacyjnego przeprowadzający egzamin wobec kandydata, dokonywać będą oceny jego odpowiedzi ustnej bezpośrednio po zakończeniu przez kandydata tej części egzaminu - analogicznie jak obecnie, jednak zapisując ją już bezpośrednio w systemie, co usprawni również sam proces protokołowania czynności egzaminacyjnych. Wynik z części ustnej egzaminu będzie się zapisywał w systemie jednocześnie na koncie kandydata, gdzie będzie on miał do niego dostęp.

W celu realizacji powyższego sposobu przeprowadzania egzaminu, zapewnione zostaną odpowiednie funkcjonalności systemu e-Doradca.

Zgodnie z przyjętym założeniem przepisy art. 24b i art. 24c dotyczące systemu e-Doradca wejdą w życie z dniem 1 lipca 2026 r. (art. 33 pkt 2 projektu ustawy).

1. Art. 1 pkt 18 projektu wprowadza zmiany w art. 25 ustawy.

art. 25 zmienianej ustawy

**Wprowadzenie zmian w dotychczasowym systemie opłat egzaminacyjnych/** zmiany dotyczące egzaminu na doradcę podatkowego

* zastąpienie jednej opłaty egzaminacyjnej odrębnymi opłatami dla każdej z części egzaminu – pisemnej i ustnej

Zgodnie z obecnym brzmieniem art. 25 ust. 1 ustawy „za egzamin pobiera się opłatę, która stanowi dochód budżetu państwa.” Niezależnie zatem od wynikającego z art. 24 ustawy założenia, że egzamin na doradcę podatkowego składa się z dwóch części: pisemnej i ustnej, że dla części kandydatów, z uwagi na ukończenie odpowiedniego kierunku studiów egzamin może ograniczać się wyłącznie do części ustnej, że każda z części egzaminu może być powtarzana, jej termin zmieniany (raz w trakcie cyklu egzaminacyjnego w odniesieniu do każdej z części), a opłata zwracana (w przypadku gdy egzamin nie dojdzie do skutku z przyczyn nieleżących po stronie kandydata, lub jednorazowo w cyklu egzaminacyjnym gdy kandydat usprawiedliwi nieobecność na części pisemnej) – ustawodawca przewiduje jedną opłatę egzaminacyjną.

Przy tak rozbudowanej (z uwagi na mnogość dopuszczonych przez ustawodawcę opcji w ramach jednego cyklu egzaminacyjnego) oraz często długotrwałej (czasami trwającej nawet kilka lat) procedurze, niewspółmierne okazuje się objęcie jej jedną, niepodzielną *de facto* opłatą. Uiszczana przez kandydata opłata pokrywa obecnie koszt jednego egzaminu z części pisemnej i jednego egzaminu z części ustnej. Biorąc pod uwagę obowiązujące przepisy w zakresie zmiany terminu i zwrotu opłaty, obecnie w ramach jednej i tej samej opłaty w jednym cyklu egzaminacyjnym Komisja Egzaminacyjna zobligowana jest *de facto* do przygotowania na rzecz kandydata trzech egzaminów z części pisemnej i dwóch z części ustnej (w przypadku części pisemnych: nieobecność na jednym terminie i skuteczne zawnioskowanie o zwrot opłaty, zawnioskowanie o nowy termin, na którym kandydat także nie będzie obecny i zawnioskuje skutecznie o zmianę terminu przy czym nie przyjdzie na ów kolejny – już trzeci – przygotowany dla niego egzamin; w przypadku części ustnej: nieobecność na jednym terminie egzaminu i skuteczne zawnioskowanie o zmianę terminu, na który kandydat także się nie stawi), podczas gdy uiszczona przez kandydata opłata pokrywa koszt organizacji jedynie jednego egzaminu z części pisemnej i jednego egzaminu z części ustnej.

Rozważając kwestię opłat egzaminacyjnych i ich wysokości, nie bez znaczenia jest również czas trwania cyklu egzaminacyjnego, który niejednokrotnie wydłuża się ponad wydawałoby się wystarczający do zakończenia tej procedury roczny termin, podczas którego istnieje możliwość zmiany wysokości opłat. Rodzi to z kolei dodatkowe problemy w kontekście adekwatności opłaty w „starej wysokości” do ponoszonych przez Komisję Egzaminacyjną – w nowych warunkach rynkowych – wydatków, czy choćby ewentualnych rozliczeń w przypadku złożenia przez kandydata wniosku o zwrot z jednej strony, a zasadności dokonania dopłaty – w sytuacji przystąpienia przez kandydata do egzaminu w dłuższej perspektywie czasowej od dokonania opłaty za egzamin.

Mając na celu wyeliminowanie ww. wad i wątpliwości, proponuje się wprowadzenie – w ślad za obowiązującym podziałem na część pisemną i ustną egzaminu – dwóch opłat egzaminacyjnych, oddzielnie za każdą z ww. części. Odpowiednie zwymiarowanie wartości każdej z nich spowoduje, że będą one adekwatne do ponoszonych przez Komisję Egzaminacyjną nakładów oraz umożliwi, w związku z wyodrębnieniem opłaty za część ustną egzaminu, jej częściowy zwrot – raz w odniesieniu do każdej części egzaminu w trakcie cyklu egzaminacyjnego, co dotychczas w przypadku części ustnej nie było możliwe.

Takie rozwiązanie będzie też odpowiedniejsze dla samych zdających, którzy ponosić będą koszt wyłącznie za tą część egzaminu, do którego aktualnie planują przystąpić, bez ponoszenia wydatków na poczet części ustnej, która może mieć miejsce w dalszej perspektywie czasowej.

Niejako wzorcem dla przyjętej w projekcie konstrukcji jest obowiązujące obecnie rozwiązanie polegające na ponoszeniu oddzielnych opłat z tytułu egzaminów poprawkowych (opłata za ponowny egzamin z części pisemnej lub ustnej) w przypadku uzyskania z którejś z części egzaminu wyniku negatywnego (także w przypadku nie stawienia się na którąś z części egzaminu bez usprawiedliwienia lub ponad dopuszczalny obecnie raz z usprawiedliwieniem).

* wprowadzenie opłaty wstępnej za przystąpienie do procedury kwalifikacyjnej

Obok przyporządkowania do każdej z części egzaminu – pisemnej i ustnej – odrębnej opłaty egzaminacyjnej, wprowadzona została „opłata wstępna”, należna z tytułu złożenia przez kandydata na doradcę podatkowego wniosku o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu – zgodnie z art. 21 ust. 1 nowelizowanej ustawy, albo i wyznaczenie terminu części ustnej – w przypadku wniosku, o którym mowa w art. 24 ust. 6 nowelizowanej ustawy, rozpoczynającego procedurę kwalifikacyjną. Podczas czynności wstępnych – przed zakwalifikowaniem do egzaminu – badaniu przez Komisję Egzaminacyjną podlega spełnianie przez kandydata wszystkich warunków, jakie zgodnie z ustawą są niezbędne, aby móc zostać dopuszczonym do zdawania egzaminu, tj. posiadanie pełnej zdolności do czynności prawnych, korzystanie z pełni praw publicznych oraz posiadanie wyższego wykształcenia (art. 21 ust. 1 w zw. z art. 6 ust. 1 pkt 2, 3 i 5 ustawy, a w przypadku, o którym mowa w art. 24 ust. 6 – także ukończenia w określonym czasie właściwego kierunku studiów i zrealizowanie wymaganego programu tych studiów). W razie niespełnienia ww. warunków, Komisja Egzaminacyjna podejmuje decyzję o odmowie dopuszczenia do egzaminu (art. 21 ust. 2 oraz nowy art. 24 ust. 8 ustawy), która – zgodnie z obecnym art. 13 ust. 1 ustawy, a art. 21 ust. 2c nowelizowanej ustawy – jest decyzją administracyjną. Już zatem na etapie wstępnego rozstrzygania o możliwości dopuszczenia danego kandydata do egzaminu Komisja Egzaminacyjna podejmuje szereg czynności, które skutkują bądź dopuszczeniem do egzaminu i zakwalifikowaniem kandydata bądź też – w przypadku negatywnej oceny spełniania przez kandydata warunków, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 2, 3 i 5, a w przypadku osoby która złożyła wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu także w przypadku, o którym mowa we wprowadzanym art. 24 ust. 8 ustawy – wydaniem (po przeprowadzeniu stosownego postępowania) decyzji administracyjnej o odmowie dopuszczenia do egzaminu.

Niezależnie zatem od skutku przeprowadzonych przez Komisję Egzaminacyjną czynności, każdy wniosek musi zostać zweryfikowany, generując po stronie Komisji Egzaminacyjnej określone czynności i koszty, które są w rzeczywistości niezależne od kosztów organizacji samego egzaminu z części pisemnej czy z części ustnej. Idąc w kierunku zwymiarowania kosztów poszczególnych części egzaminów i przyporządkowania oddzielnie do każdej z nich opłaty egzaminacyjnej, niejako poza nimi pozostały koszty odpowiadające czynnościom tzw. kwalifikacyjnym, niezależnie od faktu, czy dana osoba zdawać będzie – i w jakim trybie – egzamin na doradcę podatkowego. Dlatego też, celem zrekompensowania wydatków poniesionych przez Komisję Egzaminacyjną na czynności administracyjne dotyczące rozpatrzenia wniosku kandydata o dopuszczenie do egzaminu, wyodrębniona została opłata wstępna, która - będąc odpowiednikiem opłaty za czynności urzędowe – stanowi dochód budżetu Państwa i nie podlega zwrotowi.

Opłata ta, zgodnie z założeniem, ponoszona będzie przez kandydatów na etapie złożenia wniosku o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu – zgodnie z art. 21 ust. 1 nowelizowanej ustawy, albo i wyznaczenie terminu części ustnej – w przypadku, o którym mowa w art. 24 ust. 6 nowelizowanej ustawy, wraz z wykazem innych danych i dokumentów, o których mowa w art. 21 ust. 1a-1d, ew. także art. 24 ust. 7 nowelizowanej ustawy. Rozporządzenie wydane na podstawie delegacji z art. 26 określi dodatkowo termin i sposób składania wniosków, o których mowa w art. 21 ust. 1 i art. 24 ust. 6 przez osoby ubiegające się o zakwalifikowanie do egzaminu oraz termin i sposób wnoszenia opłaty wstępnej, biorąc pod uwagę konieczność sprawnego rozpatrzenia ww. wniosków i zapewnienia sprawnej organizacji egzaminu.

Instytucja „opłaty wstępnej” funkcjonuje w postępowaniach kwalifikacyjnych kandydatów na biegłych rewidentów. Podobnie jak w przypadku egzaminu na doradcę podatkowego, procedura egzaminacyjna zmierzająca do uzyskania uprawnień biegłego rewidenta jest wieloetapowa, składa się na nią szereg egzaminów cząstkowych, z których każdy podlega oddzielnej opłacie, zaś opłata wstępna funkcjonuje niejako niezależnie od przystępowania przez kandydata do poszczególnych części egzaminu i stanowi odpłatność za dokonanie czynności Komisji związanych z przystąpieniem danej osoby do postępowania kwalifikacyjnego.

* odniesienie wysokości opłaty do wartości minimalnego wynagrodzenia za pracę

Mając na uwadze dynamiczne zmiany społeczno-gospodarcze, determinujące wzrost w czasie cen usług i dóbr konsumpcyjnych, wzorem rozwiązań przyjętych w przepisach regulujących inne egzaminy zawodowe (radców prawnych, adwokatów, biegłych rewidentów), dla zachowania realności wysokości opłaty wstępnej i opłat egzaminacyjnych bez konieczności każdorazowej zmiany przepisów w tym zakresie, postanowiono o odniesieniu ich wysokości do wartości minimalnego wynagrodzenia za pracę, o którym mowa w ustawie z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę. Zgodnie z delegacją wynikającą z art. 25 ust. 6 i art. 26 pkt 2 i 3, minister właściwy do spraw finansów publicznych zobowiązany będzie natomiast do ustalenia wysokości opłaty wstępnej i opłat egzaminacyjnych oraz terminu i sposobu ich wnoszenia.

# Wzorem ww. rozwiązania jest niejako trzystopniowy model określania wysokości opłat egzaminacyjnych funkcjonujący w samorządzie radców prawnych i adwokatów, gdzie z ustawy wynika delegacja do określenia przez – właściwego w przypadku tych zawodów – Ministra Sprawiedliwości w drodze rozporządzenia wysokości opłaty egzaminacyjnej (uwzględniającej konieczność prawidłowego i efektywnego przeprowadzenia egzaminu jednak nie wyższej niż równowartość minimalnego wynagrodzenia), który w ramach aktu wykonawczego (rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości w sprawie wysokości opłaty za udział w egzaminie radcowskim z dnia 6 grudnia 2005 r. – Dz. U. z 2014 r. poz. 187, z późn. zm.) określa wysokość opłaty jako równowartość określonego przez siebie procentowego współczynnika zestawionego z wartością minimalnego wynagrodzenia za pracę ustalonego na podstawie przepisów ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę („opłata za udział w egzaminie radcowskim jest równa 80% minimalnego wynagrodzenia za pracę”), konkretna wartość/kwota opłaty egzaminacyjnej wynika natomiast z publikowanego – nie później niż na 90 dni przed terminem egzaminu radcowskiego – ogłoszenia o egzaminie radcowskim, określającego także oprócz wysokości opłaty za egzamin radcowski termin złożenia wniosku o dopuszczenie do egzaminu radcowskiego czy właściwość miejscową każdej z komisji egzaminacyjnych i adres jej siedziby oraz termin przeprowadzenia każdej części egzaminu radcowskiego. W przypadku radców prawnych (adwokatów) ogłoszenie to zobowiązany jest opublikować Minister Sprawiedliwości na swojej stronie BIP.

W przypadku natomiast egzaminu na doradcę podatkowego, przyjęto założenie, że w następstwie ustawowej delegacji minister właściwy do spraw finansów publicznych obowiązany będzie określić w rozporządzeniu – wzorem rozporządzeń Ministra Sprawiedliwości w sprawie wysokości opłaty za udział w egzaminie radcowskim czy adwokackim – procentowy wskaźnik, który w zestawieniuz wartością minimalnego wynagrodzenia za pracę ustalonego na podstawie przepisów ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę,pozwoli określić konkretną wysokość danej opłaty. Dodatkowo, celem uporządkowania kwestii związanych z egzaminem na doradcę podatkowego, wraz z ogłaszaniem informacji o miesiącu, w którym zostanie przeprowadzona część pisemna egzaminu i terminach części pisemnej i ustnej egzaminu – jak to obecnie wynika z rozporządzenia w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego – sekretarz Komisji Egzaminacyjnej zobowiązany będzie również do publikowania obliczonej właśnie w ww. sposób (na podstawie wytycznych wynikających z ustawy o doradztwie podatkowym oraz stosownego rozporządzenia doń wykonawczego) konkretnej wartości opłat dotyczących egzaminu**.**

* wprowadzenie zwrotu pełnej wartości opłaty egzaminacyjnej w przypadku decyzji odmawiającej dopuszczenie do egzaminu lub odwołania egzaminu z przyczyn nieleżących po stronie kandydata oraz jednorazowości – w odniesieniu do każdej części egzaminu - zwrotu połowy uiszczonej opłaty egzaminacyjnej w przypadku niestawiennictwa na egzaminie

W myśl zasady wynikającej z nowego brzmienia art. 25 ust. 4 projektu ustawy, w przypadku jeżeli egzamin nie dojdzie do skutku z przyczyn nieleżących po stronie kandydata opłata egzaminacyjna uiszczona za ten egzamin – niejako analogicznie jak obecnie – podlega zwrotowi. Dodatkowo, w nowej wersji tego przepisu, ten sam skutek został przypisany również do sytuacji, w której Komisja Egzaminacyjna – w następstwie zweryfikowania wniosku o dopuszczenie do egzaminu – wyda decyzję o odmowie dopuszczenia.

Wskazać jednak należy, że w związku ze zmianą rodzaju opłat ponoszonych przez kandydata w związku z przystąpieniem do egzaminu na doradcę podatkowego, tj. wprowadzeniem bezzwrotnej opłaty wstępnej za przystąpienie do postępowania kwalifikacyjnego oraz dwóch opłat egzaminacyjnych: za część pisemną oraz za część ustną egzaminu (nowy art. 25 ust. 1 i 2 projektu ustawy) – zwrot, o którym mowa w nowym ust. 4, dotyczy opłaty egzaminacyjnej za część pisemną egzaminu (w zasadniczej większości przypadków, kiedy to kandydata obowiązują dwie części egzaminu) lub za część ustną egzaminu – w sytuacji, gdy kandydat, o którym mowa w art. 24 ust. 5 projektu ustawy, wraz z wnioskiem o dopuszczenie do egzaminu składa wniosek o wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu (z uwagi na zwolnienie z części pisemnej). W konsekwencji, zwrot opłaty w pełnej wysokości, o którym mowa w nowym brzmieniu art. 25 ust. 4 projektu ustawy, dotyczy jednej z poniesionych przez kandydata – przy okazji składania wniosku o dopuszczenie do egzaminu (w trybie art. 21 ust. 1 albo art. 24 ust. 6 nowelizowanej ustawy) i obok bezzwrotnej opłaty wstępnej – opłat egzaminacyjnych (tj. odpowiednio za część pisemną egzaminu albo za część ustną egzaminu).

Wprowadzane zmiany dotyczą także zwrotu opłaty za egzamin, którego uzyskanie obecnie możliwe jest – na podstawie przepisów obowiązującej ustawy i rozporządzenia wykonawczego – jedynie raz, w przypadku, gdy kandydat nie mógł przystąpić do części pisemnej egzaminu z przyczyn przez siebie niezawinionych i w terminie 14 dni od dnia wyznaczonego terminu egzaminu złoży do sekretarza Komisji Egzaminacyjnej wniosek o zwrot opłaty i załączy do niego dokumenty potwierdzające niemożność przystąpienia do egzaminu (dotychczas zwrot opłaty w przypadku niestawiennictwa na części ustnej egzaminu nie był możliwy). Nowelizacja przepisów odnoszących się do zwrotu opłaty polega na częściowym włączeniu do ustawy bardziej szczegółowych regulacji w tym zakresie ujętych dotychczas w rozporządzeniu (zwrot opłaty możliwy jest tylko raz w odniesieniu do części pisemnej egzaminu, kandydat składa wniosek o zwrot opłaty w terminie 14 dni od dnia wyznaczonego terminu egzaminu), likwidacji dotychczasowego ograniczenia możliwości uzyskania zwrotu opłaty jedynie w przypadku niestawiennictwa spowodowanego przyczynami niezawinionymi i konieczności ich udokumentowania, umożliwienia uzyskania zwrotu (połowy) opłaty w przypadku niestawiennictwa na części ustnej egzaminu (w związku także z wyodrębnieniem niniejszą ustawą oddzielnej opłaty za tę część) – raz w trakcie cyklu egzaminacyjnego, tak jak w przypadku części pisemnej egzaminu, przy jednoczesnym jednak wprowadzeniu prawa do uzyskania zwrotu połowy uiszczonej opłaty, a nie pełnej jej kwoty. Obowiązujące bowiem rozwiązanie powoduje, że koszt organizacji egzaminów, na których kandydat się nie stawił i uzyskał zmianę terminu albo zwrot opłaty, zorganizowanych każdorazowo na wniosek kandydata, pokrywa budżet państwa, a kandydat nie partycypuje w tych kosztach. Dopuszczenie możliwości uzyskania przez kandydata zwrotu połowy opłaty uiszczonej za część pisemną lub ustną egzaminu – raz dla każdej z tych części w trakcie cyklu egzaminacyjnego, pozwoli chociaż w części pokryć koszty organizacji tego egzaminu, a kandydatowi umożliwi – w tych wyjątkowych przypadkach - uzyskać zwrot części środków finansowych, gdy mimo złożonego wniosku, nie przystąpił do egzaminu (niezależnie od przyczyn).

Nadmienić należy, że w przypadku części ustnej egzaminu zwrot połowy opłaty może mieć miejsce – analogicznie jak obecnie zmiana terminu egzaminu – tylko jeden raz w okresie roku od dnia przystąpienia do części pisemnej egzaminu (tj. zdania go z wynikiem pozytywnym gdy kandydat zdaje część pisemną i ustną, zgodnie z art. 24 ust. 4 ustawy) lub od dnia złożenia wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu po raz pierwszy (gdy kandydat jest z części pisemnej zwolniony, zgodnie z art. 24 ust. 6 ustawy) – nowa treść art. 25 ust. 5 ustawy.

Dotychczas opłata za egzamin mogła zostać zwrócona, gdy osoba, która nie przystąpiła do części pisemnej egzaminu, złożyła w terminie 14 dni od wyznaczonego terminu egzaminu (na który się nie stawiła) wniosek o zwrot opłaty, dołączając do niego dokumenty potwierdzające niemożność przystąpienia do tego egzaminu (z przyczyn niezawinionych). Rozporządzenie wykonawcze, regulujące zgodnie z ustawową delegacją warunki i tryb dokonywania zwrotu opłaty, dopuszczało jej zwrot w pełnej wysokości. Długoletnia praktyka w stosowaniu tego rozwiązania pokazała jednak, że system ten ma wiele wad polegających m.in. na: nadużywaniu przez kandydatów instytucji wnioskowania o zwrot opłaty egzaminacyjnej czy zmiany terminu egzaminu; braku adekwatności uiszczonej przez kandydata (a następnie zwróconej mu) opłaty za egzamin do wartości poniesionych przez Komisję Egzaminacyjną obciążeń w związku z przygotowaniem i przeprowadzaniem egzaminów, na które kandydat się nie stawił; czy też braku możliwości zminimalizowania negatywnych konsekwencji – z logistycznego i ekonomicznego punktu widzenia – dla Komisji Egzaminacyjnej, w przypadku nieobecności kandydata na egzaminie, który z tego tytułu nie ponosi żadnych negatywnych skutków.

Warto podkreślić, że wprowadzane rozwiązanie uniezależnia zwrot opłaty od przyczyny, z powodu której kandydat nie przystąpi do egzaminu oraz konieczności jej udawadniania. W związku z powyższym, wniosek o zwrot połowy wartości opłaty uiszczonej za daną część egzaminu nie będzie już wymagał wykazania niezawinionych przyczyn uniemożliwiających kandydatowi stawienie się na egzaminie, a w konsekwencji przetwarzania przez Komisję Egzaminacyjną danych w tym zakresie i dokonywania ich czasochłonnej analizy przez sekretarza Komisji Egzaminacyjnej. Wymagane będzie jedynie od kandydata złożenie wniosku o zwrot opłaty (połowy opłaty) w terminie, jak dotychczas, 14 dni od wyznaczonego dla tego kandydata dnia przeprowadzenia egzaminu (z części pisemnej lub ustnej).

Rozwiązanie to pozwoli ograniczyć przetwarzanie danych kandydatów do danych związanych faktycznie z organizacją i przeprowadzaniem egzaminu, odchodząc od konieczności opisywania i dokumentowania przez kandydatów innego rodzaju zdarzeń celem usprawiedliwienia nieobecności na egzaminie.

Zmiana w systemie zwrotu opłat egzaminacyjnych, przy jednoczesnym zrezygnowaniu z instytucji zmiany terminu egzaminu wpłynie korzystnie na organizację pracy Komisji Egzaminacyjnej, która w sposób bardziej efektywny – będzie w stanie przeprowadzać zaplanowane egzaminy. W dalszej perspektywie wprowadzenie tego rozwiązania winno przyczynić się do lepszego rozplanowania poszczególnych elementów cyklu egzaminacyjnego przez samych zdających, a co za tym idzie – lepszego ich przygotowania i w konsekwencji – wzrostu zdawalności egzaminu na doradcę podatkowego.

Ww. regulacja koresponduje z przepisem art. 25 ust. 6, określającym delegację dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do ustalenia wysokości opłat egzaminacyjnych odnoszących się do „minimalnego wynagrodzenia” oraz z art. 26 pkt 3 ustawy, zgodnie z którym minister właściwy do spraw finansów publicznych określi termin i sposób wnoszenia opłat egzaminacyjnych oraz tryb i sposób dokonywania ich zwrotu, biorąc pod uwagę konieczność zapewnienia sprawnej organizacji i przeprowadzenia egzaminu na doradcę podatkowego.

Z powyżej opisanym rozwiązaniem ściśle związana jest treść art. 10 i art. 12 nowelizowanej ustawy (przepisy przejściowe). Zgodnie z ww. przepisami, w przypadku gdy dla kandydata cykl egzaminacyjny rozpoczął się przed dniem 1 lipca 2026 r. do opłat za egzamin na doradcę podatkowego, którego termin części pisemnej lub ustnej egzaminu przypadać będzie przed tym dniem – stosowane będą jeszcze przepisy dotychczasowe. Niemniej w sytuacji, gdy w ramach tego samego cyklu egzaminacyjnego kandydat nie przystąpi do części pisemnej lub ustnej egzaminu, której termin przeprowadzenia przypadać będzie po dniu 30 czerwca 2026 r., zwrot, o którym mowa w nowym art. 25 ust. 5 przysługiwać będzie wówczas jeżeli za tę część egzaminu kandydat uiści opłatę egzaminacyjną.

art. 25 ust. 6 i 7 zmienianej ustawy

**Delegacja dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia w drodze rozporządzenia wysokości opłaty wstępnej i opłat egzaminacyjnych/** zmiany dotyczące egzaminu na doradcę podatkowego oraz Komisji Egzaminacyjnej

Konsekwencją wprowadzenia w projekcie ustawy nowych rozwiązań dotyczących opłat za egzamin na doradcę podatkowego (podział jednej opłaty egzaminacyjnej na dwie – wzorem istniejącego w ramach jednego egzaminu na doradcę podatkowego dwóch jego części: pisemnej i ustnej) oraz wprowadzenia opłaty wstępnej, jest określenie przez ustawodawcę – analogicznie jak w dotychczas – delegacji dla ministra właściwego do spraw finansów publicznychdo określenia w drodze rozporządzenia wysokości ww. opłat związanych z egzaminem, wskazując przy tym ich wysokość w odniesieniu do krotności wartości minimalnego wynagrodzenia za pracę, o którym mowa w ustawie z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę. Rozwiązanie to, wprowadzone na wzór przepisów funkcjonujących w innych zawodach regulowanych (radców prawnych, adwokatów) zapewnia, że niezależnie od zmienności warunków rynkowych wartość opłat pozostaje adekwatna do ponoszonych przez Komisję Egzaminacyjną na obsługę postępowań kwalifikacyjnych – wydatków.

W przypadku określenia opłaty wstępnej i opłat egzaminacyjnych, których wartość zgodnie z założeniem nowelizacji nie może być wyższa niż wartość minimalnego wynagrodzenia za pracę, Minister Finansów winien mieć na uwadze koszty przeprowadzania postępowania kwalifikacyjnego do egzaminu na doradcę podatkowego i przeprowadzania egzaminów oraz wydatki związane z funkcjonowaniem Komisji Egzaminacyjnej.

Zgodnie z art. 10 ustawy nowelizującej, do opłat za egzamin na doradcę podatkowego przeprowadzanych do dnia 30 czerwca 2026 r. stosować się będzie przepisy dotychczasowe, podobnie jak do zwrotów tych opłat.

Celem zapewnienia kandydatom na doradców podatkowych wsparcia w prawidłowym wnoszeniu opłat związanych z egzaminem na doradcę podatkowego przewidziano, iż kwoty tych opłat, obliczone zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów wydanego na podstawie art. 25 ust. 6, ogłaszać będzie w Biuletynie Informacji Publicznej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw finansów publicznych Sekretarz Komisji Egzaminacyjnej.

1. Art. 1 pkt 19 projektu wprowadza zmiany w art. 25a ustawy.

art. 25a zmienianej ustawy

**Doregulowanie kwestii przetwarzania danych osobowych**/ zmiany dotyczące kandydatów i Komisji Egzaminacyjnej

Zmiany w art. 25a ustawy mają na celu doregulowanie i uszczegółowienie kwestii przetwarzania danych osobowych jakie gromadzone są przez Komisję Egzaminacyjną w związku z realizacją jej ustawowych zadań. Nowelizowane przepisy nie wprowadzają zmian w dotychczasowym procesie przetwarzania danych osobowych kandydatów na doradców podatkowych, przetwarzanych na podstawie ustawy w związku ze złożeniem przez nich do Komisji Egzaminacyjnej wniosku o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego. Regulowane są natomiast zasady wspierania tego procesu przez system e-Doradca, jako narzędzia, które w postępującej cyfryzacji także administracji publicznej, stało się niezbędne dla sprawnego wykonywania związanych z egzaminem zadań Komisji Egzaminacyjnej i Ministerstwa Finansów. Projektowane przepisy wpisują się więc w ramy prawne działania realizowanego przez Komisję Egzaminacyjną z wykorzystaniem narzędzi elektronicznych, celem przede wszystkim wskazania nadania im „mocy wiążącej” i określenia ich skutków dla obu stron postępowania egzaminacyjnego (Komisji Egzaminacyjnej i kandydata), co staje się uzasadnione zwłaszcza w związku z planowanym udostępnieniem tego narzędzia podmiotom zewnętrznym tj. kandydatom na doradców podatkowych. W konsekwencji, tak jak dotychczas dla danych przetwarzanych w celach związanych z działalnością Komisji Egzaminacyjnej oraz organizacją egzaminu na doradcę podatkowego administratorem danych jest minister właściwy do spraw finansów publicznych, tak też dla tych samych danych przetwarzanych w tych samych celach w systemie e-Doradca (dodatkowo jedynie numeru PESEL, którego wskazanie staje się konieczne dla jednoznacznego zidentyfikowania użytkownika systemu), administratorem danych przetwarzanych pozostanie nadal minister właściwy do spraw finansów publicznych. Minister ten dopuszcza do przetwarzania danych osobowych osoby posiadające upoważnienie (członkowie Komisji Egzaminacyjnej i pracownicy ministerstwa finansów realizujący zadania związane z funkcjonowaniem Komisji Egzaminacyjnej) – zgodnie z art. 25a ustawy.

Zgodnie ze zmienianym art. 25a ustawy minister właściwy do spraw finansów publicznych jest administratorem danych przetwarzanych w celach związanych z działalnością Komisji Egzaminacyjnej oraz organizacją egzaminu na doradcę podatkowego, w tym przetwarzanych w e-Doradcy. Dane osobowe przetwarzane w tych celach podlegają zabezpieczeniom technicznym i organizacyjnym zapobiegającym nadużyciom lub niezgodnemu z prawem dostępowi lub przekazywaniu polegającym co najmniej na:

* 1. dopuszczeniu przez administratora danych do przetwarzania danych osobowych wyłącznie osób do tego upoważnionych;
  2. pisemnym zobowiązaniu osób upoważnionych do przetwarzania danych osobowych do zachowania tych danych w tajemnicy;
  3. zapewnieniu ochrony przed nieuprawnionym dostępem do systemu e-Doradca.

Dane te przechowywane są wyłącznie przez okres nie dłuższy niż jest to niezbędne i w zakresie koniecznym do realizacji celów przetwarzania danych osobowych oraz podlegają przeglądowi nie rzadziej niż co 5 lat od dnia ich uzyskania.

Dodatkowo, celem ograniczenia przetwarzania danych, dane osobowe kandydatów, których cykl egzaminacyjny zakończył się, będą usuwane po upływie określonego w ustawie terminu. Zgodnie z nowym ust. 4 w art. 25a ustawy dane osobowe kandydatów będą usuwane po upływie:

1. 4 lat od dnia:
   1. uzyskania przez kandydata pozytywnego wyniku z części ustnej egzaminu, albo
   2. upływu okresu, o którym mowa w art. 24 ust. 4 albo art. 24 ust. 6, albo
2. 2 miesięcy od upływu terminu, o którym mowa w art. 24a ust. 1 pkt 3.

Oznacza to usunięcie po upływie ww. okresów danych kandydatów, których cykl egzaminacyjny zakończył się.

Wprowadzone do projektu ustawy przepisy mają na celu zapewnienie spełniania – w całym procesie przetwarzania danych w procedurze egzaminacyjnej – zasad wynikających z art. 5 RODO (tzn. zbierania ich w konkretnych, wyraźnych i prawnie uzasadnionych celach – zmierzając do ich minimalizacji; przetwarzania zgodnie z prawem, rzetelnie i w sposób przejrzysty dla osoby, której dane dotyczą oraz w sposób zapewniający odpowiednie bezpieczeństwo danych osobowych, w tym ochronę przed niedozwolonym lub niezgodnym z prawem przetwarzaniem oraz przypadkową utratą, zniszczeniem lub uszkodzeniem, za pomocą odpowiednich środków technicznych i organizacyjnych zapewniając tym samym ich integralność i poufność; uzupełniania, zmiany i archiwizowania w sposób czyniący zadość zasadzie ograniczonego przechowywania).

Dodatkowo, w związku z wprowadzeniem w art. 6 ust. 2 pkt 1 projektu skrótu dla „Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego”, która w dalszej części ustawy zwana jest „Komisja Egzaminacyjną” użyta w art. 25a ustawy cała nazwa tego gremium została zastąpiona wprowadzonym w ww. art. 6 skrótem.

1. Art. 1 pkt 20 projektu wprowadza zmiany w art. 26 ustawy.

art. 26 zmienianej ustawy

**Określenie delegacji dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych do określenia w rozporządzeniu szczegółowych zasad dotyczących egzaminu na doradcę podatkowego oraz pracy Komisji Egzaminacyjnej**/zmiany dotyczące egzaminu na doradcę podatkowego oraz Komisji Egzaminacyjnej

Zmiany zaproponowane w ustawie wymuszają również zmianę delegacji zawartej w art. 26 ustawy do wydania przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych rozporządzenia, która odnośnie większości spraw w nim regulowanych została jedynie doprecyzowana w oparciu o wynikające z dotychczasowych kadencji Komisji Egzaminacyjnej doświadczenia. Nadal przedmiotem szczegółowych regulacji rozporządzenia będzie:

* termin (wg nowej delegacji zastępuje on szerzej rozumiany „tryb”, dodając jednocześnie „sposób”) składania wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu oraz wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu (tj. wniosków, o których mowa w art. 21 ust. 1 i w art. 24 ust. 6 nowelizowanej ustawy, zgodnie z nową ich nazwą), a także wprowadzając „tryb postępowania z tymi wnioskami”, biorąc pod uwagę konieczność zapewnienia sprawnej organizacji egzaminu (art. 26 pkt 1 ustawy);
* wysokość wynagrodzeń przewodniczącego i sekretarza Komisji Egzaminacyjnej, biorąc pod uwagę nakład ich pracy i zakres obowiązków(art. 26 pkt 6 ustawy);
* sposób ustalania i wysokość wynagrodzeń członków Komisji Egzaminacyjnej za udział w pracach, w tym w posiedzeniach Komisji Egzaminacyjnej, przeprowadzaniu egzaminów, przygotowaniu pytań i zadań egzaminacyjnych biorąc pod uwagę zakres obowiązków poszczególnych członków Komisji Egzaminacyjnej – przy czym zakres ten poszerzony został o zadanie polegające na rozpatrywaniu wniosków uczelni, o których mowa w art. 22b ust. 2 projektu i bieżącym ich weryfikowaniu zgodnie z art. 22b ust. 9 projektu (art. 26 pkt 7 ustawy);
* szczegółowe zadania Komisji Egzaminacyjnej, przewodniczącego i sekretarza Komisji Egzaminacyjnej, przewodniczących i sekretarzy składów egzaminacyjnych oraz regulamin działania Komisji Egzaminacyjnej, biorąc w szczególności pod uwagę konieczność zapewnienia sprawnej i prawidłowej organizacji egzaminu, precyzyjnego podziału zadań, obowiązków i odpowiedzialności w ramach Komisji Egzaminacyjnej(art. 26 pkt 5 ustawy);
* sposób organizowania i sposób (zastępując dotychczasowy „regulamin”) przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego, w tym czas trwania egzaminu oraz szczegółowy sposób wyznaczania składów egzaminacyjnych, sposób dokonywania oceny egzaminu i jej weryfikacji, wyznaczania terminów egzaminów oraz przygotowywania zestawów pytań i zadań egzaminacyjnych, biorąc pod uwagę konieczność zapewnienia obiektywnego i sprawnego sposobu przeprowadzenia egzaminu(art. 26 pkt 4 ustawy);
* szczegółowe warunki i tryb dokonywania zwrotu kosztów podróży i noclegów przysługującego członkom Komisji Egzaminacyjnej, poniesionych w związku z udziałem w pracach Komisji Egzaminacyjnej, biorąc pod uwagę ich racjonalne wydatkowanie przez członków Komisji Egzaminacyjnej (art. 26 pkt 8 ustawy).

Nowe regulacje wynikające z aktów wykonawczych określać będą natomiast:

* termin i sposób wnoszenia opłaty wstępnej, biorąc pod uwagę konieczność zapewnienia sprawnego rozpatrzenia wniosku, o którym mowa w art. 21 ust. 1 i art. 24 ust. 6 (art. 26 pkt 2 ustawy);
* termin i sposób wnoszenia opłat egzaminacyjnych oraz tryb i sposób dokonywania ich zwrotu, biorąc pod uwagę konieczność zapewnienia sprawnej organizacji egzaminu na doradcę podatkowego (art. 26 pkt 3 ustawy).

art. 26 pkt 6 zmienianej ustawy

**Rezygnacja z prawa do zmiany terminu egzaminu z części pisemnej lub ustnej/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Zgodnie z obowiązującą obecnie zasadą (wynikającą z § 19 rozporządzenia w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego, wydanego w oparciu o delegację z art. 26 pkt 6 obowiązującej ustawy), nieprzystąpienie do egzaminu na doradcę podatkowego w wyznaczonym przez Komisję Egzaminacyjną terminie jest równoznaczne z otrzymaniem z tej części egzaminu oceny negatywnej. Niemniej jednak, w przypadku nieprzystąpienia do części pisemnej lub ustnej egzaminu z powodu ważnych, niezawinionych i udokumentowanych przyczyn losowych, kandydat może wnioskować o zmianę terminu tej części egzaminu.

Tymczasem, jak pokazuje długoletnia praktyka, duża ilość składanych w tej sprawie wniosków, jak również charakter części usprawiedliwień mających uzasadnić ważne, niezawinione i losowe przyczyny nieobecności na egzaminie (m.in. awaria samochodu, przeprowadzony kilka dni wcześniej zabieg stomatologiczny, jednodniowa choroba, wyjazd) wydają się wskazywać na inny – niż zakładał ustawodawca – cel korzystania przez kandydatów z tej możliwości. Nie bez znaczenia dla częstego wykorzystywania usprawiedliwień nieobecności jest fakt, że kolejny termin egzaminu wyznaczany jest dla danego kandydata bez jakichkolwiek negatywnych dlań konsekwencji, w tym - bez ponoszenia przez niego jakichkolwiek dodatkowych kosztów. W ramach tej samej opłaty, która została przez niego już poniesiona na poczet danego egzaminu, w ramach cyklu egzaminacyjnego każdemu przysługuje jednokrotna zmiana terminu z każdej z części egzaminu (pisemnej i ustnej). To z kolei generuje niepotrzebną ilość dodatkowych („pustych”) terminów egzaminów, rozciąga w czasie poszczególne sesje egzaminacyjne oraz czyni mniej efektywnym, a przy tym bardziej kosztownym, pracę Komisji Egzaminacyjnej. Podkreślić bowiem należy, że wniosek o zmianę terminu egzaminu składany jest do sekretarza Komisji Egzaminacyjnej w terminie „14 dni od dnia wyznaczonego terminu egzaminu”, a zatem już po egzaminie, który został dla kandydata przygotowany (wynajęcie i opłacenie sali, przygotowanie dokumentacji egzaminacyjnej i zestawów pytań, zaangażowanie i opłacenie 6-osobowego składu Komisji Egzaminacyjnej i kosztów jego podróży służbowej na egzamin) i z tego powodu wygenerował odpowiednią wysokość kosztów po stronie Komisji (czyli budżetu Państwa). Zatem i z ekonomicznego punktu widzenia możliwość „wnioskowania o zmianę terminu egzaminu” oznaczająca faktycznie zorganizowanie dla kandydata kolejnego egzaminu w ramach tej samej (jednej) opłaty egzaminacyjnej, podczas gdy budżet państwa ponosi te koszty dwukrotnie, nie znajduje uzasadnienia.

Zestawiając powyższe dodatkowo z czasochłonnością procedowania przez sekretarza Komisji Egzaminacyjnej wszystkich złożonych na tej podstawie wniosków oraz z brakiem jednoznacznej definicji „ważnych, niezawinionych i losowych przyczyn” co skutkuje wątpliwościami interpretacyjnymi przy rozpoznawaniu niniejszych spraw, zasadnym jest zrezygnowanie z możliwości jednokrotnego wnioskowania przez kandydata – w przypadku niestawienia się na egzaminie – o zmianę terminu egzaminu, a umożliwienie – również raz, wprowadzanego niniejszą ustawą, częściowego zwrotu opłaty egzaminacyjnej w przypadku złożenia przez kandydata wniosku o zwrot takiej opłaty w terminie 14 dni od dnia wyznaczonego terminu egzaminu.

Zauważyć można, że tego rodzaju możliwość nie występuje w toku procedur egzaminacyjnych prowadzonych w innych egzaminach zawodowych (radców prawnych, adwokatów), gdzie kandydatom nie przysługuje możliwość zmiany terminu egzaminu.

W związku z powyższym, w projektowanym pkt 6 art. 26 ustawy zrezygnowano – w ramach określania delegacji dla ministra właściwego do spraw finansów publicznych – z ustalania zmiany terminów egzaminów. Niejako w zastępstwie tego rozwiązania nowelizacja ustawy wprowadza możliwość wnioskowania o opisany już wyżej zwrot połowy opłaty uiszczonej za część ustną egzaminu, bez jednoczesnej konieczności wykazywania i dokumentowania ważnych, niezawinionych i udokumentowanych przyczyn losowych, z powodu których kandydat nie stawił się na egzaminie – raz w odniesieniu do każdej części egzaminu w ramach cyklu egzaminacyjnego. Składając wniosek o zwrot opłaty, oprócz dochowania stosownego terminu (14 dni od dnia wyznaczonego terminu egzaminu – nowy art. 25 ust. 5 ustawy), kandydat nie będzie musiał w żaden sposób uzasadniać i dokumentować przyczyn swojego niestawiennictwa.

1. Art. 1 pkt 21 projektu wprowadza zmiany w art. 27 ustawy.

art. 27 ust. 1 pkt 2 i ust. 4 ustawy

**Dopuszczenie wykonywania czynności doradztwa podatkowego na podstawie umowy cywilnoprawnej/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Zmiany przewidziane w ww. artykule, korespondując z brzmieniem nowego art. 4 ust. 2 i 3 ustawy, umożliwić mają wykonywanie zawodu przez doradcę podatkowego jako strony umowy cywilnoprawnej. Dotychczas doradca podatkowy mógł wykonywać czynności zawodowe m.in. jako osoba fizyczna prowadząca działalność we własnym imieniu i na własny rachunek, jako uczestnik spółki niemającej osobowości prawnej lub osoba pozostająca w stosunku pracy z enumeratywnie określonymi podmiotami.

Rozwiązanie to winno wpłynąć na większą elastyczność w podejmowaniu pracy przez doradców podatkowych, a dodatkowo wyrównać szanse na rynku świadczonych usług oraz zwiększyć atrakcyjności tego zawodu.

Zgodnie z przyjętym założeniem, doradca podatkowy wykonujący zawód jako osoba zatrudniona na podstawie umowy cywilnoprawnej w podmiocie, o którym mowa w art. 27 ust. 1 pkt 2 lit. b, tj. „pozostałymi przedsiębiorcami w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców”, a zatem podmiotami nieuprawnionymi do wykonywania doradztwa podatkowego, wykonywać będzie czynności doradztwa podatkowego jedynie na rzecz drugiej strony tej umowy, celem wyeliminowania sytuacji, w której klientami doradcy podatkowego staną się z kolei klienci tego rodzaju podmiotu, a z którym doradca podatkowy zawrze umowę cywilnoprawną.

art. 27 ust. 3 ustawy

**Dopuszczenie wykonywania przez doradcę podatkowego - w ramach stosunku pracy z podmiotem zobowiązanym do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego - czynności doradztwa podatkowego obejmujących udzielanie porad, opinii i wyjaśnień na rzecz podmiotów objętych tym sprawozdaniem /** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Biorąc pod uwagę aktualne realia gospodarcze, w których zawód wykonują obecnie doradcy podatkowi, zatrudnieni także – na podstawie art. 27 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy – w działających w różnorodnych obszarach podmiotach będących przedsiębiorcami w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236, z późn. zm.), funkcjonujących coraz częściej w ścisłym powiązaniu z innymi podmiotami, wykonywane na rzecz podmiotu zatrudniającego czynności doradztwa podatkowego w postaci opinii, porad i wyjaśnień dot. także m.in. obowiązków podatkowych powinny uwzględniać sytuację prawnopodatkową nie tylko pracodawcy doradcy podatkowego ale także podmiotów mających z nim ścisły związek, od niego zależnych, a przez to mających w szerszej perspektywie wpływ na jego sytuację.

Relacja tak ścisła występuje przede wszystkim w przypadku podmiotów objętych skonsolidowanych sprawozdaniem finansowym, o którym mowa w rozdziale 6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120, z późn. zm.), sporządzanym raz w roku przez jednostkę dominującą, mającą siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej (roczne skonsolidowane sprawozdanie finansowe grupy kapitałowej) i obejmującym dane jednostki dominującej i jednostek od niej zależnych wszystkich szczebli, zestawione w taki sposób, jakby grupa kapitałowa stanowiła jedną jednostkę (art. 55 ust. 1 ustawy o rachunkowości).

Umożliwienie w takim przypadku doradcom podatkowym wykonywania czynności doradztwa podatkowego wymienionych w art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy (udzielanie porad, opinii i wyjaśnień dot. obowiązków podatkowych i celnych, opłat, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa oraz egzekucji administracyjnej związanej z obowiązkami) - nie tylko jak dotychczas na rzecz tych podmiotów, w których doradca podatkowy jest zatrudniony – ale także – w przypadku gdy podmiotem zatrudniającym doradcę podatkowego jest podmiot zobowiązany do sporządzenia skonsolidowanego sprawozdania finansowego, o którym mowa w rozdziale 6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości – na rzecz pozostałych podmiotów objętych skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym sporządzonym przez podmiot zatrudniający doradcę podatkowego – w związku ze ścisłą wzajemną zależnością tych podmiotów, mających wpływ na jego sytuację, odpowiada zasadom funkcjonowania podmiotów w tego rodzaju ścisłych zależnościach, wymagających bieżącej i bliskiej współpracy, zapewniającej bardziej efektywne prowadzenie działalności. Rozszerzenie możliwości stałej współpracy na kwestie podatkowe w ramach wyżej określonej grupy podmiotów, umożliwi regularną wymianę doświadczeń i dobrych praktyk, a tym samym możliwość udzielania wsparcia w sprawach podatkowych podmiotom zależnym, wprowadzając w konsekwencji także pewną standaryzację w obszarze podatkowym, co z kolei powinno sprzyjać zapewnianiu spójności i prawidłowości rozliczeń podatkowych we wszystkich podmiotach objętych skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym. Co istotne, wykonywanie czynności doradztwa podatkowego wymienionych w art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy w powyższy sposób pozostanie zastrzeżone dla podmiotów profesjonalnych i odpowiednio w tym zakresie wykwalifikowanych, jakimi są doradcy podatkowi.

Celem dodatkowo zapewnienia transparentności tego rodzaju usług i możliwości jednoznacznego zidentyfikowania przez KIDP wprowadzanego ustawą sposobu wykonywania przez doradcę podatkowego zawodu, wskazywanego chociażby we wniosku o wpis na listę doradców podatkowych, i umożliwienia samorządowi sprawowania także w tym zakresie nadzoru nad właściwym wykonywaniem zawodu przez doradców podatkowych, zarówno pod względem zgodności z prawem jak też z zasadami etyki zawodowej, pozostawiono w tym zakresie możliwość wykonywania czynności określonych w art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy na rzecz podmiotów objętych skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, jedynie w ramach stosunku pracy nawiązanego z podmiotem zobowiązanym do sporządzenia tego skonsolidowanego sprawozdania finansowego, nie przyznając tym samym doradcom podatkowym prawa wykonywania tych czynności na podstawie umowy cywilnoprawnej.

Podkreślenia wymaga, iż także w odniesieniu do wprowadzanej możliwości wykonywania przez doradcę podatkowego czynności określonych w art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy na rzecz podmiotów objętych skonsolidowanym sprawozdaniem finansowym, innych niż podmiot z którym doradcę podatkowego wiąże stosunek pracy mimo iż objętych tym samym sprawozdaniem, wymagane jest przeprowadzenie oceny możliwości świadczenia tego rodzaju usług – uwzględniając w szczególności możliwy konflikt interesów, konieczność zachowania zasad niezależności i bezstronności doradcy podatkowego – ograniczających w każdym przypadku, niezależnie od formy organizacyjno-prawnej wykonywania zawodu, możliwie szerokie spektrum działalności prowadzonej przez doradcę podatkowego.

1. Art. 1 pkt 22 projektu wprowadza zmiany w art. 27a ustawy.

art. 27a ust. 3 zmienianej ustawy

**Umożliwienie prowadzenia korespondencji w sprawach związanych z przynależnością do samorządu doradców podatkowych za pośrednictwem komunikacji elektronicznej/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

W związku z wynikającym z art. 27a ustawy o doradztwie podatkowym obowiązkiem posiadania adresu do doręczeń elektronicznych (wynikającego z przepisów ustawy z dnia 18 listopada 2020 r. o doręczeniach elektronicznych i wpisanego do bazy adresów elektronicznych) przez każdego doradcę podatkowego wykonującego zawód, do obecnej treści art. 27a dodany został ust. 3 dający organom KIDP, ale i jednostkom administracyjnym KIDP, możliwość doręczania doradcy podatkowemu pism KIDP w postaci elektronicznej opatrzonych kwalifikowanym podpisem elektronicznym związanych m.in. z: postępowaniami administracyjnymi, obowiązkami doradcy podatkowego wynikającymi z ustawy, statutu KIDP, uchwał Krajowego Zjazdu Doradców Podatkowych (dalej „KZDP”) i KRDP oraz postępowaniami dyscyplinarnymi – na wspomniany powyżej adres do doręczeń elektronicznych wpisany do bazy adresów elektronicznych. Dodatkowo, w przypadku nieposiadania przez doradcę podatkowego ww. adresu (w przypadku doradców podatkowych niewykonujących zawodu, którzy nie są objęcie obowiązkiem posiadania adres do doręczeń elektronicznych – a contrario art. 27a ust. 1 ustawy oraz w sytuacji niewywiązania się przez doradcę podatkowego wykonującego zawód z obowiązku posiadania tego rodzaju adresu), wprowadzono możliwość doręczania ww. pism za pośrednictwem poczty elektronicznej, choć w tym przypadku została ona uzależniona od uzyskania uprzedniej zgody doradcy podatkowego na taki obieg korespondencji. W przypadku korzystania z doręczeń przy wykorzystaniu poczty elektronicznej dowodem doręczenia będzie potwierdzenie transmisji danych wysłanych na ostatni adres poczty elektronicznej podany przez doradcę podatkowego.

Rozwiązanie to wpisuje się w ogólną tendencję do wykorzystywania narzędzi informatycznych w komunikacji i z pewnością przyczyni się do szybkości załatwiania poszczególnych spraw, jest to również koncepcja wychodząca naprzeciw postulatom KIDP.

1. Art. 1 pkt 23 projektu ustawy wprowadza zmiany w art. 31a ustawy

art. 31a zmienianej ustawy

**Wprowadzenie zakazu wykonywania zawodu doradcy podatkowego w przypadku podjęcia pracy w organach wymiaru sprawiedliwości, organach ścigania lub resorcie finansów/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Mając na celu zapewnienie prawidłowości wykonywania zawodu doradcy podatkowego, zgodnego z prawem, zasadami etyki i złożonym ślubowaniem, do ustawy wprowadzona została zasada, zgodnie z którą w przypadku podjęcia pracy w organach wymiaru sprawiedliwości, organach ścigania lub zatrudnienia w urzędzie obsługującym ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub jednostkach organizacyjnych Krajowej Administracji Skarbowej lub służby jako funkcjonariusz Służby Celno-Skarbowej następuje z urzędu zawieszenie prawa wykonywania zawodu doradcy podatkowego na okres wykonywania tej pracy lub pełnienia tej służby.

Zawieszenie prawa wykonywania zawodu będzie odnotowywane na liście doradców podatkowych niezwłocznie po złożeniu przez doradcę podatkowego zawiadomienia, o którym mowa w art. 31 ust. 2 ustawy (przekazywane Krajowej Radzie Doradców Podatkowych w terminie 30 dni od dnia rozpoczęcia prowadzenia działalności gospodarczej, rozpoczęcia zatrudnienia lub zaistnienia zmian - pisemne zawiadomienie o rozpoczęciu prowadzenia działalności gospodarczej lub zatrudnienia wykraczających poza zakres czynności określonych w art. 2 ustawy, z podaniem rodzajów prowadzonej działalności lub rodzajów zatrudnienia, oraz o wszelkich zmianach dotyczących zakresu tej działalności lub tego zatrudnienia) lub powzięciu takiej informacji przez Krajową Radę Doradców Podatkowych i nastąpi z mocą od dnia rozpoczęcia wykonywania pracy lub pełnienia służby.

Rozwiązanie to ma zapobiec sytuacjom, w których doradca podatkowy, będąc jednocześnie sędzią sądu administracyjnego orzekałby w sprawach podatkowych, jako pracownik organów ścigania prowadziłby sprawy z zakresu wykroczeń, czy przestępstw skarbowych, lub jako pracownik lub funkcjonariusz resortu finansów przeprowadzałby np. kontrole podatkowe lub celno-skarbowe, bądź wydawał decyzje administracyjne w sprawach podatkowych. Takie sytuacje budzić mogą wątpliwości co do obiektywizmu i niezawisłości funkcji sędziego, czy bezstronności w pełnieniu pozostałych z ww. ról społecznych. Sytuacja taka mogłaby być rozpatrywana w kategorii konfliktu interesów czy złamania zasad etyki zawodowej.

Problem ten został dostrzeżony także przez inne zawody zaufania publicznego. Zgodnie z art. 72 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 26 maja 1982 r. – Prawo o adwokaturze, okręgowa rada adwokacka skreśla adwokata z listy w wypadku objęcia stanowiska w organach wymiaru sprawiedliwości, organach ścigania lub rozpoczęcia wykonywania zawodu notariusza. Adwokat prowadzący sprawy karne występuje bowiem co do zasady przeciwko przedstawicielowi państwa (prokurator), a zatem – aby zapewnić obiektywizm i niezawisłość adwokata stającego się sędzią – zgodnie z przyjętym rozwiązaniem nie może pozostawać członkiem samorządu adwokackiego. Nieco łagodniej traktuje tę sytuację ustawa z dnia 6 lipca 1982 r. o radcach prawnych, zgodnie z którą – na mocy art. 28 ust. 1 pkt 2 – zawieszenie prawa do wykonywania zawodu radcy prawnego następuje w wypadku podjęcia pracy w organach wymiaru sprawiedliwości, w organach ścigania lub kancelarii notarialnej.

1. Art. 1 pkt 24 projektu ustawy wprowadza zmiany w art. 34 zmienianej ustawy.

art. 34 ust. 2 zmienianej ustawy

**Doprecyzowanie terminu na zgłaszanie zawieszania wykonywania zawodu/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Zmiana wprowadzona do ust. 2 w art. 34 ustawy ma na celu doprecyzowanie terminu na realizację przez doradców podatkowych ustawowego obowiązku, jakim jest zgłaszanie faktu zawieszania wykonywania zawodu KRDP. Zgodnie z wprowadzonym przepisem doradca podatkowy powinien zawiadomić o zawieszeniu wykonywania zawodu w terminie 30 dni od momentu zawieszenia (rozpoczęcia przerwy w wykonywaniu zawodu), co stanowi odwzorowanie obecnie stosowanej praktyki. Rozwiązanie to przyczyni się do uporządkowania prowadzonych w oparciu o skutki takiego zawieszenia czynności (w tym: weryfikacji posiadania obowiązkowego ubezpieczenia z tytułu wykonywania zawodu, obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych, czy w konsekwencji – czynności wyjaśniających lub postępowania dyscyplinarnego). Pozytywnie wpłynie ono również na aktualność danych na liście doradców podatkowych, która stanowi podstawowe źródło informacji dla podmiotów korzystających z usług doradców podatkowych.

Rozwiązanie to koresponduje m.in. z obowiązującym obowiązkiem doradcy podatkowego zawiadamiania KRDP o zmianach swoich danych w terminie 30 dni od dnia zaistnienia tych zmian czy o zamiarze niewykonywania zawodu przez okres co najmniej 6 miesięcy, licząc od dnia wpisu – w terminie 30 dni od daty wpisu na listę.

Zgodnie z przyjętym założeniem, w przypadku przerwy w wykonywaniu zawodu, która rozpoczęła się przed wejściem w życie niniejszej ustawy, 30-dniowy termin liczony będzie od dnia wejścia w życie nowelizacji dla osób, które nie złożyły zawiadomień przed tym dniem (art. 15 ustawy zmieniającej).

1. Art. 1 pkt 25 projektu wprowadza zmiany w art. 38a ustawy.

art. 38a zmienianej ustawy

**Wprowadzenie togi/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Zawód doradcy podatkowego jest zawodem zaufania publicznego, którego przedstawiciele w coraz większej ilości spraw reprezentują swoich klientów przed sądem. W związku z powyższym zasadne jest wprowadzenie stroju urzędowego dla doradców podatkowych biorących udział w rozprawach sądowych – togi, który pozytywnie wpłynie na wizerunek doradcy podatkowego i podniesie prestiż tego zawodu. O wprowadzenie stroju urzędowego dla doradców podatkowych zabiegała KIDP.

Nowy przepis określając zatem, że strojem urzędowym doradcy podatkowego uczestniczącego w rozprawach sądowych jest toga, zobowiązuje go tym samym do występowania w niej każdorazowo, gdy reprezentuje klienta przed sądem na rozprawie.

Powyższa zmiana spowoduje niewątpliwie większą rozpoznawalność tego zawodu i umocni pozycję jego przedstawicieli w porównaniu z innymi profesjonalnymi pełnomocnikami stron. Wprowadzenie togi należy do grupy zmian mających na celu zbliżenie zasad funkcjonowania zawodu doradcy podatkowego z innymi wolnymi zawodami działającymi na rynku.

Cechy ubioru oraz kolor żabotu zostaną określone w rozporządzeniu Ministra Sprawiedliwości analogicznie do rozwiązań zawartych w przepisach rozporządzenia z dnia 27 listopada 2000 r.w sprawie określenia stroju urzędowego adwokatów biorących udział w rozprawach sądowych (Dz. U. poz. 1183) oraz rozporządzenie Ministra Sprawiedliwości z dnia 27 listopada 2000 r. w sprawie określenia stroju urzędowego radców prawnych biorących udział w rozprawach sądowych (Dz. U. poz. 1184).

Jednocześnie z uwagi na konieczność zapewnienia czasu, w którym możliwe będzie przygotowanie i następnie nabycie przez doradcę podatkowego stroju urzędowego, przewidziany został 9-miesieczny okres przejściowy, liczony od dnia wejścia w życie tej regulacji, w którym doradca podatkowy będzie mógł używać podczas rozpraw sądowych takiego stroju, ale obowiązkiem jego stanie się to dopiero po upływie tego okresu, tj. 1 stycznia 2027 r. (art. 26 projektu ustawy).

1. Art. 1 pkt 26 projektu wprowadza zmiany w art. 39 ustawy.

art. 39 ust. 1 i 1a zmienianej ustawy

**Wydłużenie czasu, w którym doradca podatkowy zobowiązany jest przechowywać kopie akt swoich klientów/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

W związku ze zgłaszanymi przez KIDP zastrzeżeniami w kwestii niewystarczającej – dla właściwej ochrony interesów ich klientów – treści art. 39 ust. 1 ustawy, regulującej obowiązek przechowywania przez okres 5 lat kopii sporządzanych na piśmie, w prowadzonych na ich rzecz sprawach, opinii, raportów z niezależnego audytu funkcji podatkowej, czy wystąpień, zaproponowane zostało wydłużenie ww. obowiązku do 10 lat. Dodatkowo, z uwagi na wątpliwości interpretacyjne wynikające z braku określenia początkowego terminu tego okresu, wprowadzona została zasada, zgodnie z którą ww. 10 lat liczone będzie od końca roku kalendarzowego, w którym dokumenty podlegające przechowywaniu zostały wytworzone. W związku z rozszerzeniem o „inne podmioty” katalogu podmiotów, na rzecz których świadczone będą czynności określone w art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy (w tym porady i opinie), w katalogu podmiotów objętych obowiązkiem przechowywania dokumentacji ujęto także te „inne podmioty”.

Dodatkowo, mając na uwadze coraz powszechniejszą – także w ramach toczących się postępowań przed organami podatkowymi, czy sądami – elektroniczną formę dokumentów, zrezygnowano z cechy „pisemności” w definiowaniu dokumentów będących przedmiotem wynikającego z art. 39 ustawy obowiązku, poddając regulacjom tego przepisu dokumenty przybierające każdą z dopuszczanych obecnie postaci/form, także elektroniczną.

Jednocześnie, celem ułatwienia doradcom podatkowym realizacji powyższego obowiązku oraz zmniejszenia kosztów przechowywania dokumentacji, które mogą być wyższe w przypadku dokumentacji papierowej wymagającej zapewnienia miejsca i odpowiednich warunków, we wprowadzanym do art. 39 ust. 1a przewidziano możliwość przechowywania w postaci elektronicznej każdego rodzaju dokumentacji. W związku z powyższym, poza możliwością przechowywania kopii (wersji papierowej) dokumentacji sporządzonej w formie papierowej, doradca podatkowy będzie mógł przechowywać odwzorowania cyfrowe tej dokumentacji, przez które rozumie się dokument elektroniczny będący kopią elektroniczną dokumentacji sporządzonej w postaci papierowej oraz oczywiście przechowywać w postaci elektronicznej dokumenty sporządzone w tej postaci.

Zgodnie z art. 17 projektu ustawy ww. zasada przechowywania dokumentacji stosowana będzie do dokumentów, wobec których przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy nie upłynął okres 5 lat od dnia ich wytworzenia.

1. Art. 1 pkt 27 projektu wprowadza zmiany w art. 41 ustawy.

art. 41 ust. 1 zmienianej ustawy

**Poszerzenie zakresu pełnomocnictwa w zw. ze zmianą zakresu czynności doradztwa podatkowego/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Zgodnie z obecnym brzmieniem art. 41 ust. 1 ustawy doradca podatkowy może być pełnomocnikiem podatnika (płatnika, inkasenta i innych osób wskazanym w art. 2 ust. 1a ustawy) w postępowaniu przed organami administracji publicznej w sprawach obowiązków podatkowych i celnych oraz w sprawach egzekucji administracyjnej związanej z tymi obowiązkami – czyli w sprawach wymienionych w art. 2 ust. 1 pkt 1 ustawy. Z uwagi na poszerzenie zakresu czynności doradztwa podatkowego wpisanych do ww. art. 2 ust. 1 pkt 1, jak również wprowadzenie do art. 2 ust. 1 pkt 3a, czynności które – na etapie reprezentacji w postępowaniach przed organami administracji publicznej jak również w zakresie sądowej kontroli – powierzone zostały doradcom podatkowym, zasadne jest uwzględnienie tych zmian również w art. 41 ust. 1 ustawy i wpisanie w zakres pełnomocnictwa również spraw dotyczących opłat, do których stosuje się przepisy Ordynacji podatkowej, obowiązków informacyjnych, sprawozdawczych i raportowych, ale także uwzględnienie szerszego katalogu podmiotów, z uwagi na fakt, że zarówno w przypadku nowych czynności wynikających z art. 2 ust. 1 pkt 1 jak i pkt 3a, podmioty, na których te obowiązki ciążą nie mają statusu podatnika, płatnika czy inkasenta („inne podmioty” z art. 2 ust. 1 pkt 1 i pkt 3a).

Mając na uwadze treść ust. 2 art. 41 ustawy zmiana ta umożliwi doradcom podatkowym występowanie w charakterze pełnomocnika w postępowaniu w zakresie sądowej kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych dotyczących – obok dotychczasowego zakresu - również spraw dotyczących opłat, do których stosuje się Ordynację podatkową oraz w sprawach obowiązków informacyjnych, sprawozdawczych i raportowych.

1. Art. 1 pkt 28 projektu wprowadza zmiany w art. 44 ustawy.

art. 44 ust. 3 zmienianej ustawy

**Obowiązek ubezpieczenia OC w związku z wykonywaniem zawodu na podstawie umowy cywilnoprawnej/** zmiany dotyczące wykonywania zawodu doradcy podatkowego

Umożliwienie doradcom podatkowym wykonywania zawodu na podstawie umowy cywilnoprawnej zawartej zarówno z podmiotem uprawnionym, o którym mowa w art. 3 i 4 ustawy, jak też z pozostałymi przedsiębiorcami w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 6 marca 2018 r. - Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2024 r. poz. 236, z późn. zm.), o których mowa w art. 27 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy (w tym drugim przypadku jedynie na rzecz drugiej strony tej umowy), wymaga uregulowania kwestii związanych z obowiązkiem ubezpieczenia od odpowiedzialności cywilnej, którym powinno być objęte wykonywanie czynności doradztwa podatkowego w każdej ze wskazanych powyżej sytuacji. Ze względu na zbliżenie zasad wykonywania zawodu w ramach wprowadzanej – jako jedną z możliwych jego form - umowy cywilnoprawnej do zasad wykonywania zawodu w ramach dopuszczonej obecnie umowy o pracę, w kwestii obowiązku ubezpieczenia od odpowiedzialności cywilnej w przypadku wykonywania przez doradcę podatkowego zawodu na podstawie umowy cywilnoprawnej zawartej z podmiotem uprawnionym, o którym mowa w art. 3 i 4 ustawy (art. 27 ust. 1 pkt 2 lit. a) zadecydowano o przyjęciu tej samej koncepcji co w przypadku gdy doradcę podatkowego łączy z podmiotem uprawnionym umowa o pracę. A zatem, w tym przypadku obowiązek zawarcia umowy ubezpieczenia będzie spoczywał na podmiocie uprawnionym będącym drugą stroną umowy cywilnoprawnej zawartej z doradcą podatkowym. W przypadku natomiast wykonywania przez doradcę podatkowego zawodu na podstawie umowy cywilnoprawnej zawartej z podmiotem nieuprawnionym (pozostali przedsiębiorcy w rozumieniu przepisów ustawy - Prawo przedsiębiorców, o których mowa w art. 27 ust. 1 pkt 2 lit. b) – obowiązek ubezpieczenia od odpowiedzialności cywilnej za szkody wyrządzone przy wykonywaniu czynności doradztwa podatkowego będzie spoczywał na doradcy podatkowym.

W związku z powyższym przeformułowano dotychczasowe brzmienie ust. 3 w art. 44, wyodrębniając w nim punkty i uwzględniając obowiązek doradcy podatkowego ubezpieczenia się od odpowiedzialności cywilnej w przypadku wykonywania przez niego zawodu w ramach stosunku pracy lub umowy cywilnoprawnej w podmiocie nieuprawnionym, o którym mowa w art. 27 ust. 1 pkt 2 lit. b, zapewniając tym samym spójność i kompletność regulacji w tym zakresie.

1. Art. 1 pkt 29 projektu wprowadza zmiany w art. 46 ustawy

**Zmiany w zakresie wytycznych do wydania rozporządzenia odnoszącego się do obowiązkowego ubezpieczenia OC doradcy podatkowego**

Z uwagi na rozbudowane formy wykonywania zawodu przez doradcę podatkowego (art. 27 ust. 1 ustawy) w treści wytycznych do wydania przez ministra właściwego do spraw instytucji finansowych, po zasięgnięciu opinii KRDP oraz Polskiej Izby Ubezpieczeń, rozporządzenia określającego szczegółowy zakres obowiązkowego ubezpieczenia od odpowiedzialności cywilnej za szkody wyrządzone przy wykonywaniu czynności doradztwa podatkowego, termin powstania obowiązku ubezpieczenia oraz minimalną sumę gwarancyjną, uwzględniono dodatkowo – poza dotychczasową koniecznością wzięcia pod uwagę specyfiki wykonywanego zawodu oraz zakresu realizowanych zadań – także formę wykonywania doradztwa podatkowego, która może mieć wpływ chociażby na możliwą skalę świadczenia usług, a przez to m.in. na minimalną sumę gwarancyjną tego ubezpieczenia.

W wyniku wprowadzanej zmiany art. 46 ustawy nie dochodzi do zmiany treści przepisu upoważniającego do wydania aktu wykonawczego, a jedynie do zmiany jego brzmienia, w związku z czym w ocenie projektodawcy wydany na podstawie dotychczasowego przepisu upoważniającego art. 46 ustawy akt wykonawczy – tj. rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 grudnia 2003 r. w sprawie obowiązkowego ubezpieczenia odpowiedzialności cywilnej podmiotów wykonujących doradztwo podatkowe (Dz. U. poz. 2065) – nie traci mocy, a w konsekwencji nie jest konieczne wprowadzenie przepisu przejściowego utrzymującego w mocy dotychczasowe rozporządzenie.

1. Art. 1 pkt 30 projektu wprowadza zmiany w art. 51 ustawy.

art. 51 ust. 1 pkt 10a zmienianej ustawy

**Nadanie KZDP kompetencji w zakresie określania wysokości zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Kolejną ze zmian wynikających z niniejszej ustawy, mającą na celu usprawnienie prowadzonych postępowań dyscyplinarnych, jest wprowadzenie na wzór rozwiązań funkcjonujących w samorządzie radców prawnych i adwokatów instytucji „zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego”, co wynika z dodawanego art. 76a do ustawy. Zgodnie z treścią tego przepisu, koszty postępowania dyscyplinarnego w razie skazania ponosi obwiniony, a w pozostałych wypadkach – KIDP. Podmiotem zobowiązanym do ustalenia wysokości zryczałtowanych kosztów postępowania jest KZDP. Wskazanie KZDP jako organu właściwego do ustalania ww. kosztów związane jest z faktem, że najistotniejsze dla samorządu zawodowego kwestie finansowe (ustalanie wysokości składki członkowskiej i uchwalanie zasad gospodarki finansowej – wynikające z art. 51 ust. 1 pkt 5 i 6 ustawy) należą do kompetencji KZDP.

I właśnie z tym postanowieniem koresponduje dodana do art. 51 ust. 1 w pkt 10a nowa kompetencja tego organu KIDP w postaci: *„określania wysokości zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego”*, który przy realizacji tego zadania – odwołując się raz jeszcze do postanowień dodawanego art. 76a do ustawy – powinien wziąć pod uwagę przeciętne koszty postępowania dyscyplinarnego ponoszone przez KIDP. W samorządach radców prawnych i adwokatów, zryczałtowane koszty postępowania mają na celu nie tylko zminimalizować różnice w obciążeniu obwinionego w zależności od izby czy składu orzekającego, ale przede wszystkim zrównoważyć koszty własne ponoszone w związku z prowadzeniem postępowań dyscyplinarnych.

art. 51 ust. 1 pkt 10b zmienianej ustawy

**Nadanie KZDP** **kompetencji w zakresie określania zasad realizacji prawa, o którym mowa w art. 66 ust. 2, w tym zasad wynagradzania doradcy podatkowego jako obrońcy z urzędu w sprawach dyscyplinarnych doradców podatkowych**/ zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

W konsekwencji wprowadzanego w art. 66 ust. 2 ustawy, prawa doradcy podatkowego do obrońcy z urzędu w ramach toczącego się w jego sprawie postępowania dyscyplinarnego, oraz związaną z tym możliwością ustanowienia w tym postępowaniu doradcy podatkowego do pełnienia tej roli (bycia obrońcą z urzędu dla obwinionego doradcy podatkowego) – poszerzono obecny katalog zadań samorządu zawodowego doradców podatkowych, w ramach którego postępowanie dyscyplinarne jest prowadzone. Mianowicie, do zadań KZDP włączono określanie zasad realizacji prawa do obrońcy z urzędu w sprawach dyscyplinarnych doradców podatkowych i zasad wynagrodzenia doradcy podatkowego ustanowionego takim obrońcą z urzędu (zatem także wysokość tego wynagrodzenia), mając na względzie sprawne przeprowadzanie postępowania dyscyplinarnego.

Analogicznie jak w przypadku nowego art. 51 pkt 10a, wskazanie tego organu KIDP jako właściwego do określenia ww. zasad związane jest z faktem, że najistotniejsze dla samorządu zawodowego kwestie w tym finansowe, które dodatkowo powinna cechować pewna stałość i przewidywalność w dłuższej perspektywie czasowej - należą do kompetencji KZDP.

Ze zmianą wprowadzoną do art. 51 ustawy – nowy pkt 10a i 10b - ściśle związana jest regulacja art. 24 ustawy zmieniającej (przepisy przejściowe). Z uwagi na fakt, że organem właściwych do realizacji wynikających z ww. przepisów jest KZDP, którego uchwały – co do zasady wynikającej z art. 50 ust. 1 ustawy – podejmowane są co cztery lata, mając na uwadze zasadność stosunkowo szybkiego korzystania z tego rozwiązania w ramach postępowań dyscyplinarnych zadecydowano o nadaniu jednorazowo upoważnienia do wykonania tych kompetencji KZDP (w zakresie wynikającym z dodawanego pkt 10a i pkt 10b w [art. 51 ust. 1](https://sip.legalis.pl/document-view.seam?documentId=mfrxilryguztgmbygazs44dboaxdcmrqg44tmmjt) ustawy) KRDP, która uprawniona będzie do określenia wysokości zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego oraz zasad realizacji prawa do obrony z urzędu, w tym zasad wynagradzania doradcy podatkowego jako obrońcy z urzędu w sprawach dyscyplinarnych doradców podatkowych w terminie nie dłuższym niż 3 miesiące od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

1. Art. 1 pkt 31 projektu wprowadza zmiany w art. 62 ustawy.

art. 62 ust. 1a i 2 zmienianej ustawy

**Zobowiązanie przewodniczącego KRDP do przekazywania – na wezwanie** **ministra właściwego do spraw finansów publicznych – uzasadnienia do podjętych uchwał KZDP dotyczących statutu KIDP w związku z prowadzeniem przez tego ministra ustawowej weryfikacji ww. aktów z punktu widzenia zgodności ich postanowień z prawem/** zmiany dotyczące kompetencji organów KIDP.

Mając na uwadze wynikającą z art. 62 ustawy o doradztwie podatkowym kompetencję ministra właściwego do spraw finansów publicznych do weryfikacji uchwalonego przez KZDP statutu (lub uchwał go zmieniających) z punktu widzenia zgodności ich postanowień z prawem, wprowadzony został obowiązek przekazania przez przewodniczącego KRDP – na wezwanie tego ministra – uzasadnienia do podjętych przez KZDP ww. uchwał, które w zdecydowanej większości przypadków dotyczą bardzo istotnych dla tego samorządu i jego członków kwestii, tymczasem niekiedy przez swą ogólność czy nieścisłość budzą wątpliwości co do potrzeby, zasadności czy celu regulacji. Z uwagi na termin, jakim dysponuje minister do dokonania ww. weryfikacji i podjęcia ew. decyzji administracyjnej o zawieszeniu statutu (uchwał go zmieniających) z powodu niezgodności z prawem – 45 dni od dnia otrzymania – wprowadzony został 7-dniowy termin, liczony od dnia doręczenia wezwania, na przekazanie przez przewodniczącego KRDP uzasadnienia do weryfikowanej, a budzącej wątpliwości ministra, uchwały KZDP przyjmującej statut. Zgodnie z wynikającego z ust. 2 art. 62 ustawy założenia, 45-dniowy termin, w którym minister zobowiązany jest dokonać przedmiotowej oceny, ulega zawieszeniu na okres od dnia wysłania wezwania do dnia doręczenia uzasadnienia do weryfikowanej uchwały przyjmującej statut.

Wprowadzone rozwiązanie ma przede wszystkim usprawnić prowadzone przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych ww. czynności kontrolne, ale i zapewnić celowość, adekwatność, reprezentatywność oraz poprawność uchwał tego organu w ramach rozbudowanego wewnątrzkorporacyjnego systemu prawa (przeprowadzania wcześniejszych konsultacji, stosownych analiz, wykluczenie przypadkowości, niejasności przepisów).

1. Art. 1 pkt 32 projektu wprowadza zmiany w art. 63 ustawy.

art. 63 w ust. 3 zmienianej ustawy

**Zobowiązanie przewodniczącego KRDP do przekazywania – na wezwanie ministra właściwego do spraw finansów publicznych – uzasadnienia do podjętych uchwał KZDP i KRDP w związku z prowadzeniem przez tego ministra ustawowej weryfikacji ww. aktów z punktu widzenia zgodności ich postanowień z prawem lub statutem KIDP/** zmiany dotyczące kompetencji organów KIDP

Analogiczny do wynikającego z art. 62 ust. 1a i 2 ustawy (dotyczącego statutu KIDP lub uchwał KZDP zmieniających statut KIDP) obowiązek przewodniczącego KRDP do przekazania na wezwanie ministra właściwego do spraw finansów publicznych uzasadnień do weryfikowanych przez niego uchwał został wprowadzony do art. 63 ustawy odnośnie uchwał KZDP oraz uchwał KRDP. Ustawodawca wprowadził bowiem do ust. 3 w art. 63 ustawy zasadę odpowiedniego stosowania postanowień ust. 1a–3 wcześniejszego art. 62 ustawy, mając na celu wyeliminowanie tych samych – co w przypadku uchwalenia statutu KIDP lub jego zmiany – kwestii.

1. Art. 1 pkt 33 projektu wprowadza zmiany w art. 64 ustawy.

art. 64 ust. 2 pkt 2a oraz ust. 2a i ust. 4 zmienianej ustawy

**Wprowadzenie do katalogu kar dyscyplinarnych kary pieniężnej (wskazanie granic jej wymiaru)/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

W dotychczasowej praktyce sądownictwa dyscyplinarnego KIDP (na co wielokrotnie wskazywała KIDP) zarysowała się konieczność poszerzenia katalogu kar o karę pieniężną. Dotychczasowe rozwiązania określone zostały przez samorząd jako niewystarczające i utrudniające proces wymiaru kary.

W związku z powyższym, biorąc od uwagę założenia, że sąd dyscyplinarny wymierza karę według swojego uznania, w granicach przewidzianych przez ustawę, bacząc mi.in. by jej dolegliwość nie przekraczała stopnia winy oraz uwzględniała stopień społecznej szkodliwości czynu, a także motywację i sposób zachowania się sprawcy, rodzaj i stopień naruszenia ciążących na sprawcy obowiązków, rodzaj i rozmiar ujemnych następstw czynu podlegającemu odpowiedzialności dyscyplinarnej – katalog kar z art. 64 ust. 2 ustawy obejmować będzie również karę pieniężną. Jej miarkowanie – w granicach od jednej dziesiątej do dwunastokrotności minimalnego wynagrodzenia za pracę obowiązującego w dacie popełnienia przewinienia dyscyplinarnego (podobnie do kary pieniężnej przewidzianej za przewinienia dyscyplinarne innych zawodów zaufania publicznego, tj. radców prawnych i adwokatów) – w zdecydowanie większym zakresie niż dotychczas (przy braku takiego rozwiązania) umożliwi uwzględnienie w szczególności wagi popełnionego czynu oraz sytuacji osobistej obwinionego i pozwoli na zachowanie większej adekwatności wymiaru kary w procesie orzekania w postępowaniu dyscyplinarnym. Ww. zasadę - jako swego rodzaju wytyczne, które sąd dyscyplinarny powinien brać pod uwagę wymierzając każdego rodzaju karę dyscyplinarną - zdecydowano się wpisać wprost do treści dodawanego ust. 4 w art. 64 ustawy przewidując, iż wymierzając karę dyscyplinarną, sąd uwzględnia w szczególności wagę popełnionego czynu oraz sytuację osobistą obwinionego.

Ww. rozwiązania funkcjonują w analogicznej formie (poza różnicą w określeniu dolnej granicy kary pieniężnej, która w projekcie ustalona została w niższej wysokości) w ustawach regulujących zawody adwokata i radcy prawnego, zatem ich wprowadzenie do ustawy o doradztwie podatkowych pozwoli również w tym zakresie zbliżyć zasady wykonywania zawodów zaufania publicznego. Z ww. przepisami korespondują zmiany wynikające z art. 77 dotyczące zatarcia ukarania.

Wskazać również należy, że do postępowań dyscyplinarnych wszczętych wnioskiem o ukaranie i nie zakończonych do dnia wejścia w życie nowelizacji stosować się będzie przepisy dotychczasowe (art. 23 ust. 1 projektu ustawy), niemniej nowe przepisy art. 64 ust. 2 pkt 2a oraz art. 64 ust. 2a ustawy stosować się będzie do postępowań dyscyplinarnych wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy jeżeli będą one korzystniejsze dla obwinionego (art. 23 ust. 2 projektu ustawy).

art. 64 ust. 5 i 6 zmienianej ustawy

**Konsekwencje orzeczenia kar dyscyplinarnych/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Jednym z zasadniczych zadań samorządu zawodowego, powołanego na mocy art. 17 Konstytucji RP, jest czuwanie nad prawidłowym wykonywaniem zawodu zaufania publicznego, sprawowanie nad nim nadzoru poprzez przede wszystkim swoje organy, w szczególności KRDP, Rzecznika Dyscyplinarnego, Sąd dyscyplinarny czy Wyższy Sąd Dyscyplinarny. Stąd też istotne jest, aby osoby wchodzące w skład organów samorządu zawodowego same odznaczały się właściwą postawą dającą rękojmię prawidłowego wykonywania zawodu, postępowały zgodnie z przepisami prawa i zasadami etyki zawodowej, zapewniając tym samym wyższy standard sprawowanej funkcji, którą z racji wyboru do składu jednego z ww. gremiów, realizują. Z powyższych względów, we wprowadzanym do art. 64 ust. 5, przewidziano konsekwencje w zakresie możliwości wchodzenia w skład organów samorządu zawodowego przez doradców podatkowych, wobec których w postępowaniu dyscyplinarnym orzeczone zostały: kara nagany, kara pieniężna lub kara zawieszenia prawa wykonywania zawodu. W myśli wprowadzanej regulacji, orzeczenie jednej z powyższych kar skutkować będzie automatyczną utratą przez doradcę podatkowego biernego prawa wyborczego do organów samorządu na okres 4 lat od dnia uprawomocnienia się orzeczenia.

Zbliżone rozwiązanie funkcjonuje obecnie w zawodach prawniczych (art. 65 ust. 2g i 2h ustawy o radcach prawnych oraz art. 81 ust. 4 i 5 ustawy – prawo o adwokaturze).

Uwzględniając złożoność spraw dyscyplinarnych, a także ich wagę i znaczenie, które mogą przemawiać w szczególnych przypadkach za poinformowaniem szerokiego kręgu osób o treści wydanego w postępowaniu dyscyplinarnym orzeczenia, wskazującego przede wszystkim rodzaj czynu oraz jego konsekwencje, we wprowadzanym do art. 64 kolejnego ustępu: 6, przyznano sądom dyscyplinarnym uprawnienie do orzeczenia podania treści prawomocnego orzeczenia do publicznej wiadomości w określony sposób, jeżeli sąd ten uzna to za celowe ze względu na okoliczności sprawy i o ile nie narusza to interesu osób trzecich.

Analogiczne rozwiązanie przewidują obecnie ustawy regulujące wykonywanie zawodów prawniczych (art. 65 ust. 2f ustawy o radcach prawnych oraz art. 81 ust. 6 ustawy – prawo o adwokaturze).

Zgodnie z postanowieniami art. 23 ust. 3 projektu ustawy, zasadę wynikającą z nowego art. 64 ust. 5 (tj. utratę biernego prawa wyborczego do organów samorządu w przypadku orzeczenia kary nagany, pieniężnej lub zawieszenia prawa wykonywania zawodu) stosować się będzie do kar dyscyplinarnych orzeczonych po dniu wejścia w życie nowelizacji.

1. Art. 1 pkt 34 projektu wprowadza zmiany w art. 64a ustawy.

art. 64a zmienianej ustawy

**Wprowadzenie możliwości wymierzania kary łącznej i wyroku łącznego/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Wraz z wprowadzeniem do katalogu kar w ramach postepowania dyscyplinarnego kary pieniężnej wprowadzono również zasady wymierzania kar łącznych. Instytucje wyroku łącznego i kary łącznej mają swoje źródło w przepisach karnych. Instytucję wyroku łącznego stosuje się co do zasady wówczas jeżeli sprawca (wg kk) popełnił dwa lub więcej przestępstw i wymierzono za nie kary tego samego rodzaju albo inne podlegające łączeniu. Wyrok łączny sąd wydaje z urzędu lub na wniosek skazanego albo prokuratora. Instytucja kary łącznej ma na celu wydanie przez sąd jednego wyroku, w którym połączone zostają kary wcześniej orzeczone wyrokami innych sądów i na ich podstawie wymierzona skazanemu zostaje jedna kara łączna. Orzekając ją winny być brane pod uwagę: postawa skazanego i jego stosunek do popełnionych przestępstw, cele zapobiegawcze i wychowawcze, które w stosunku do niego kara ma osiągnąć, a także potrzeby w zakresie kształtowania świadomości prawnej społeczeństwa.

Wymierzanie kary łącznej, od dłuższego czasu funkcjonuje w ustawach regulujących zawody adwokata i radcy prawnego, a niniejszą nowelizacją rozwiązanie to jest wprowadzane także do ustawy o doradztwie podatkowym. Zgodnie z nowym art. 64a „w razie jednoczesnego ukarania za kilka przewinień dyscyplinarnych, sąd dyscyplinarny wymierza karę za poszczególne przewinienia, a następnie karę łączną.” W dalszej części określone zostały zasady orzekania kary łącznej – analogicznie, jak zostało to uregulowane we wskazanych powyżej zawodach prawniczych. Wprowadzenie ww. rozwiązań do ustawy o doradztwie podatkowych pozwoli również i w tym zakresie zbliżyć zasady wykonywania zawodów zaufania publicznego, których przedstawiciele uprawnieni są do wykonywania czynności doradztwa podatkowego.

Wskazać dodatkowo należy, że do postępowań prowadzonych przez Rzecznika Dyscyplinarnego, Sąd Dyscyplinarny i Wyższy Sąd Dyscyplinarny wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie nowelizacji stosować się będzie przepisy dotychczasowe (art. 23 ust. 1 projektu ustawy), niemniej, nowe przepisy art. 64a w zakresie w jakim dotyczyć one będą kary pieniężnej stosować się będzie do postępowań dyscyplinarnych wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy jeżeli będą one korzystniejsze dla obwinionego (art. 23 ust. 2 projektu ustawy).

1. Art. 1 pkt 35 projektu wprowadza zmiany w art. 65 ust. 7 ustawy

art. 65 ust. 7 zmienianej ustawy

**Uregulowanie zasady zastępstw przewodniczących sądów dyscyplinarnych/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Celem usprawnienia działań sądownictwa dyscyplinarnego samorządu doradców podatkowych uregulowano kwestię zastępstwa przewodniczącego Sądu Dyscyplinarnego lub przewodniczącego Wyższego Sądu Dyscyplinarnego przez ich zastępców, wprowadzając – wzorem obowiązującej w odniesieniu do przewodniczącego KRDP regulacji art. 55 ust. 2 ustawy – przepis, na mocy którego w przypadku nieobecności przewodniczącego Sądu Dyscyplinarnego jego obowiązki wykonywać będzie wiceprzewodniczący tego Sądu i analogicznie: w przypadku nieobecności przewodniczącego Wyższego Sądu Dyscyplinarnego – jego obowiązki wykonywać będzie wiceprzewodniczący Wyższego Sądu Dyscyplinarnego. Zapewni to ustawowe umocowanie dla wiceprzewodniczących sądów dyscyplinarnych do podejmowania wszelkich działań w zakresie właściwości przewodniczących tych sądów w przypadku ich nieobecności.

1. Art. 1 pkt 36 projektu wprowadza art. 65a ustawy.

art. 65a zmienianej ustawy

**Określenie etapów postępowania** **dyscyplinarnego** / zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Dokonując usystematyzowania przewidzianych dotychczas w przepisach ustawy o doradztwie podatkowym działań podejmowanych przez odpowiednie organy samorządu zawodowego uprawnione do realizowania działań związanych z pociąganiem doradcy podatkowego do odpowiedzialności dyscyplinarnej, celem uporządkowania całego procesu, w projektowanych regulacjach przewidziano wyodrębnienie w ramach prowadzonego przez samorząd zawodowy doradców podatkowych postępowania dyscyplinarnego trzech jego etapów, które zgodnie z chronologicznym porządkiem ich prowadzenia obejmują:

1. postępowanie wyjaśniające prowadzone przez Rzecznika Dyscyplinarnego;
2. postępowanie przed Sądem Dyscyplinarnym (I instancja);
3. postępowanie przed Wyższym Sądem Dyscyplinarnym (II instancja).
4. Art. 1 pkt 37 projektu wprowadza zmiany w art. 66 ustawy.

art. 66 ust. 1 zmienianej ustawy

**Wprowadzenie możliwości ustanowienia doradcy podatkowego obrońcą dla obwinionego w postępowaniu dyscyplinarnym/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Z uwagi na regulację art. 82 kodeksu postępowania karnego, zgodnie z którą obrońcą może być jedynie osoba uprawniona do obrony według przepisów o ustroju adwokatury lub ustawy o radcach prawnych, której odpowiednie stosowanie możliwe jest na podstawie art. 79 ustawy o doradztwie podatkowym – celem rozszerzenia katalogu podmiotów mogących zostać ustanowionymi obrońcą doradcy podatkowego w postępowaniu dyscyplinarnym - w przepisach zmienianej ustawy uwzględniono możliwość ustanowienia przez doradcę podatkowego swoim obrońcą w postępowaniu dyscyplinarnym innego doradcy podatkowego. Rozwiązanie to zapewni obwinionemu dostęp do wszechstronnej pomocy prawnej, adekwatnej do okoliczności i specyfiki sprawy, której częścią mogą być także kwestie związane z prawem podatkowym, w którym specjalizują się doradcy podatkowi. Wprowadzana regulacja wzmocni przysługujące doradcy podatkowemu w postępowaniu dyscyplinarnym prawo do obrony, zapewniając szersze możliwości uzyskania wsparcia w prowadzonym przeciwko doradcy podatkowemu postępowaniu.

art. 66 ust. 2 i 3 zmienianej ustawy

**Wprowadzenie w postępowaniu dyscyplinarnym prawa do obrońcy z urzędu i wyznaczenia obrońcą z urzędu doradcy podatkowego/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Dążąc do możliwie najpełniejszego zapewnienia prawa do obrony obwinionemu w postępowaniu dyscyplinarnym doradcy podatkowemu, we wprowadzanym ust. 2 w art. 66 ustawy zapewniono doradcy podatkowemu w tym postępowaniu prawo do obrońcy z urzędu, gwarantujące właściwe wsparcie w ochronie i zapewnieniu jego praw w postępowaniu, istotne w szczególności w sytuacjach, gdy nie może on samodzielnie pokryć kosztów pomocy prawnej. Jednocześnie – z uwagi na specyfikę działania poszczególnych samorządów zawodowych działającym zasadniczo jedynie na rzecz przedstawicieli zawodu, którzy go tworzą – wprowadzono zasadę, iż obrońcą z urzędu może być wyłącznie doradca podatkowy. Rozwiązanie to jest spójne z wprowadzanym do ustawy prawem doradcy podatkowego do ustanowienia swoim obrońcą doradcy podatkowego (zmieniany art. 66 ust. 1 ustawy).

Zgodnie z projektowanym ust. 3 w art. 66 nowelizowanej ustawy, doradcy podatkowemu ustanowionemu obrońcą z urzędu przysługiwać będzie w związku z pełnioną funkcją wynagrodzenie.

Z przepisem tym korespondują zmiany wprowadzone do art. 51 pkt 10b nowelizowanej ustawy, zgodnie z którym do zadań KZDP należy „określanie zasad realizacji prawa do obrońcy z urzędu w sprawach dyscyplinarnych doradców podatkowych i zasad wynagrodzenia tego obrońcy, mając na względzie sprawne przeprowadzanie tego postępowania”.

Kwestie dotyczące prowadzenia listy doradców podatkowych mogących pełnić rolę obrońców z urzędu w sprawach dyscyplinarnych doradców podatkowych, pozostawione zostaną natomiast do uregulowania w drodze uchwał odpowiednich organów samorządu zawodowego.

1. Art. 1 pkt 38 projektu wprowadza zmiany w art. 68 ustawy.

art. 68 zmienianej ustawy

**Uregulowanie zastępstw Rzecznika Dyscyplinarnego** **/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Prowadzone przez Rzecznika Dyscyplinarnego czynności mają istotne znaczenie dla dalszego toku postępowania dyscyplinarnego, które opiera się w dużej części na materialne dowodowym zebranym przez ten organ i poczynionych przez niego ustaleniach. Z tego względu zasadne stało się doregulowanie podstaw prawnych prowadzonych przez zastępców Rzecznika Dyscyplinarnego działań, do których zakresu należą czynności w postępowaniu wyjaśniającym będącym pierwszym etapem postępowania dyscyplinarnego. Dopuszczając jednocześnie możliwość wykonywania przez zastępców Rzecznika Dyscyplinarnego pewnych jego czynności, jak przewiduje to obowiązujący art. 68 ustawy (po zmianie art. 68 ust. 1), który stanowi, że oskarżycielem w postępowaniu przed sądem jest Rzecznik Dyscyplinarny lub jeden z jego zastępców, uzasadnione jest pozostawienie w wyłącznej kompetencji Rzecznika Dyscyplinarnego najważniejszych i mających decydujące znaczenia dla prowadzonego przez niego postępowania czynności, takich jak wszczęcie postępowania wyjaśniającego, wydanie postanowienia o przedstawieniu zarzutów czy złożenie wniosku o ukaranie (nowy art. 68 ust. 2 ustawy). Zgodnie z art. 49 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym, organami KIDP w zakresie postępowania dyscyplinarnego są Wyższy Sąd Dyscyplinarny, Sąd Dyscyplinarny i Rzecznik Dyscyplinarny, w związku z czym, biorąc pod uwagę obowiązującą strukturę samorządu zawodowego doradców podatkowych, kompetencje zastrzeżone dla tych podmiotów/organów powinny zostać dla nich zachowane, aby nie było wątpliwości m.in. w zakresie prawnej i formalnej poprawności ich działania, ewentualnego przekroczenia kompetencji przez podmioty, z których pomocą część z prowadzonych czynności mogłyby wykonywać.

Uregulowanie kwestii wykonywania przez Rzecznika Dyscyplinarnego czynności przez swoich zastępców w art. 68 ustawy wpisuje się w dotychczasową systematykę ustawy o doradztwie podatkowym, w której w rozdziale 8 „Samorząd doradców podatkowych” uregulowane zostały zasady działania organów KIDP niebędących organami postepowania dyscyplinarnego – tj. KZDP, KRDP oraz Krajowej Komisji Rewizyjnej (art. 49 ust. 1 pkt 1-3 ustawy)– natomiast w rozdziale 9 ustawy „Odpowiedzialność dyscyplinarna” uregulowane zostały kwestie związane z działającymi w postępowaniu dyscyplinarnym organami KIDP takimi jak: Wyższy Sąd Dyscyplinarny, Sąd Dyscyplinarny i Rzecznik Dyscyplinarny (art. 49 ust. 1 pkt 4-6 ustawy).

1. Art. 1 pkt 39 projektu wprowadza zmiany w art. 69 ustawy.

art. 69 zmienianej ustawy

**Usystematyzowanie prowadzonego przez Rzecznika Dyscyplinarnego postępowania/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Celem doregulowania prowadzonego przez Rzecznika Dyscyplinarnego postępowania, jego usystematyzowania oraz zwiększenia jego przejrzystości, wprowadza się zmiany w art. 69 ustawy, regulującym etap postępowania wyjaśniającego prowadzonego przez Rzecznika Dyscyplinarnego.

Obok podstawowej obowiązującej obecnie regulacji stanowiącej, iż „Rzecznik Dyscyplinarny wszczyna postępowanie wyjaśniające w przypadku powzięcia wiadomości o popełnieniu czynu powodującego odpowiedzialność dyscyplinarną” (dotychczasowy art. 69 ust. 3 ustawy, po zmianie ust. 1) pozostawiono dotychczasową regulację stanowiącą, iż Rzecznik Dyscyplinarny wszczyna postępowanie wyjaśniające również na żądanie Krajowej Rady Doradców Podatkowych, ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub Ministra Sprawiedliwości (dotychczasowy art. 69 ust. 4, po zmianie art. 69 ust. 2).

W ramach dokonywanego w art. 69 ustawy uszczegółowienia działań Rzecznika Dyscyplinarnego wskazano także, że po wszczęciu postępowania wyjaśniającego i zebraniu dowodów uzasadniających podejrzenie popełnienia przewinienia dyscyplinarnego, Rzecznik Dyscyplinarny wydaje postanowienie o przedstawieniu zarzutów, ogłasza je niezwłocznie obwinionemu i przesłuchuje go, chyba że złożenie przez obwinionego wyjaśnień nie jest możliwe (nowy art. 69 ust. 3). Biorąc pod uwagę treść art. 79 ustawy, zgodnie z którym w sprawach nieuregulowanych w ustawie do postępowania dyscyplinarnego stosuje się odpowiednio przepisy Kodeksu postępowania karnego, wobec braku odmiennej regulacji ustawy o doradztwie podatkowym zastosowanie znajdą zatem regulacje ww. Kodeksu, które nie przewidują możliwości złożenia zażalenia na postanowienie o przedstawieniu zarzutów (art. 313 kpk).

Znaczenie powyższych czynności realizowanych w postępowaniu wyjaśniającym dla dalszego toku postępowania dyscyplinarnego przesądza o tym, że będące następnym etapem złożenie przez Rzecznika Dyscyplinarnego wniosku o ukaranie do Sądu Dyscyplinarnego, może nastąpić dopiero po ich przeprowadzeniu (art. 69 ust. 4 nowelizowanej ustawy). Rzecznik Dyscyplinarny jako jedyny jest uprawniony do złożenia do Sądu Dyscyplinarnego wniosku o ukaranie. Jednocześnie, z uwagi na fakt, że zebrany przez Rzecznika Dyscyplinarnego w postępowaniu wyjaśniającym materiał dowodowy w części przypadków nie będzie uzasadniać złożenia do Sądu Dyscyplinarnego wniosku o ukaranie, Rzecznik Dyscyplinarny będzie w takim przypadku zobowiązany do umorzenia prowadzonego postępowania dyscyplinarnego (art. 69 ust. 5).

1. Art. 1 pkt 40 projektu wprowadza art. 69a ustawy

art. 69a zmienianej ustawy

**Konsekwencje niestawiennictwa obwinionego dla dalszego toku postępowania dyscyplinarnego**/ zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Celem usprawnienia prowadzonego przez organy samorządu zawodowego doradców podatkowych postepowania dyscyplinarnego w dodawanym art. 69a zmienianej ustawy, uregulowano kwestię niestawiennictwa obwinionego i jego konsekwencje dla dalszego toku prowadzonego postępowania dyscyplinarnego. Wprowadzane rozwiązanie powinno usprawnić prowadzenie postępowań dyscyplinarnych także w przypadkach niestawiennictwa obwinionego na poszczególnych jego etapach, zapewniając jednocześnie obwinionemu uwzględnienie jego szczególnej sytuacji pozwalającej na usprawiedliwienie nieobecności i wstrzymanie w związku z tym przeprowadzenia czynności lub rozpoznania sprawy.

W myśl wprowadzanych do zmienianej ustawy regulacji, niestawiennictwo obwinionego lub jego obrońcy na wezwanie Rzecznika Dyscyplinarnego lub na rozprawę, nie wstrzyma przeprowadzenia czynności lub rozpoznania sprawy, chyba że należycie usprawiedliwią oni swoją nieobecność, jednocześnie wnosząc o nieprzeprowadzanie czynności przed Rzecznikiem Dyscyplinarnym lub o odroczenie lub przerwanie rozprawy, albo Rzecznik Dyscyplinarny, Sąd Dyscyplinarny lub Wyższy Sąd Dyscyplinarny z ważnych przyczyn uzna ich obecność za konieczną (art. 69a ust. 1).

W przypadku nieusprawiedliwionego niestawiennictwa obwinionego odpis postanowienia o przedstawieniu zarzutów Rzecznik Dyscyplinarny doręczy obwinionemu na piśmie, co zastępować będzie jego ogłoszenie (art. 69a ust. 2).

Należyte usprawiedliwienie niestawiennictwa obwinionego lub jego obrońcy na wezwanie Rzecznika Dyscyplinarnego lub na rozprawie wymagać będzie wskazania i uprawdopodobnienia wyjątkowych przyczyn, zaś w przypadku choroby – przedstawienia zaświadczenia lekarskiego potwierdzającego niemożność stawienia się zgodnie z wezwaniem lub zawiadomieniem organu prowadzącego postępowanie (art. 69a ust. 3).

Wprowadzane regulacje zbliżone są do zasad funkcjonujących w postępowaniach dyscyplinarnych prowadzonych wobec przedstawiciel zawodów prawniczych (art. 683 ust. 2,3 i 5 ustawy o radcach prawnych i art. 93b ust. 2,3 i 5 ustawy – Prawo o adwokaturze).

1. Art. 1 pkt 41 projektu wprowadza zmiany w art. 72 ust. 2 ustawy.

art. 72 ust. 2 zmienianej ustawy

**Zmiana porządkowa wynikająca z usystematyzowania prowadzonego przez Rzecznika Dyscyplinarnego postępowania**/ zmiana porządkowa dotycząca postępowania dyscyplinarnego

W konsekwencji zmian w art. 69 ustawy, w ramach których – w związku z koniecznością uporządkowania poszczególnych etapów prowadzonego przez Rzecznika Dyscyplinarnego postępowania wyjaśniającego dotychczasowa treść ust. 4, zgodnie z którym „Rzecznik Dyscyplinarny wszczyna postępowanie wyjaśniające również na żądanie Krajowej Rady Doradców Podatkowych, ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub Ministra Sprawiedliwości.” została przeniesiona do ust. 2, dokonano aktualizacji przewidzianego w art. 72 ust. 2 ustawy odwołania do tego przepisu, zastępując odwołanie do „art. 69 ust. 4” odwołaniem do „art. 69 ust. 2” – nie dokonując zmiany merytorycznej przepisu.

1. Art. 1 pkt 42 projektu wprowadza zmiany w art. 73 ustawy.

art. 73 zmienianej ustawy

**Zmiana porządkowa wynikająca z usystematyzowania prowadzonego przez Rzecznika Dyscyplinarnego postępowania**/ zmiana porządkowa dotycząca postępowania dyscyplinarnego

W konsekwencji zmian w art. 69 ustawy, w ramach których – w związku z koniecznością uporządkowania poszczególnych etapów prowadzonego przez Rzecznika Dyscyplinarnego postępowania wyjaśniającego dotychczasowa treść ust. 4, zgodnie z którym „Rzecznik Dyscyplinarny wszczyna postępowanie wyjaśniające również na żądanie Krajowej Rady Doradców Podatkowych, ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub Ministra Sprawiedliwości.” została przeniesiona do ust. 2, dokonano aktualizacji przewidzianego w art. 73 ustawy odwołania do tego przepisu, zastępując odwołanie do „art. 69 ust. 4” odwołaniem do „art. 69 ust. 2” – nie dokonując zmiany merytorycznej przepisu.

1. Art. 1 pkt 43 projektu dodaje w art. 75 ust. 4 i 5.

dodawane w art. 75 ust. 4 i 5 ustawy

**Wprowadzenie regulacji określającej tryb egzekucji kary pieniężnej oraz zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego**/zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

W ślad za rozwiązaniami wprowadzającymi karę pieniężna oraz zryczałtowane koszty postępowania dyscyplinarnego zasadnym jest uregulowanie również trybu egzekucji ww. należności. W związku z powyższym, do obecnej treści art. 75 dodane zostały przepisy, zgodnie z którymi prawomocne orzeczenie w zakresie kary pieniężnej oraz kosztów postępowania stanowić będzie – wzorem rozwiązań przyjętych w samorządach radców prawnych i adwokatów - tytuł egzekucyjny w rozumieniu art. 777 Kodeksu postępowania cywilnego i po nadaniu mu klauzuli wykonalności przez sąd rejonowy właściwy ze względu na siedzibę sądu dyscyplinarnego, który wydał to orzeczenie, podlega wykonaniu w drodze egzekucji prowadzonej w trybie tej ustawy. W ww. postępowaniu egzekucyjnym czynności przewidziane dla wierzyciela podejmuje przewodniczący KRDP albo upoważniony przez niego członek KRDP.

Zgodnie z ogólną zasadą wynikająca z art. 23 ust. 1 projektu ustawy do postępowań dyscyplinarnych wszczętych i nie zakończonych do dnia wejścia w życie nowelizacji stosować się będzie przepisy dotychczasowe, przy czym nowe przepisy art. 75 ust. 4 i 5 znowelizowanej ustawy w zakresie w jakim dotyczyć one będą kary pieniężnej stosować się będzie także do postępowań dyscyplinarnych wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, jeżeli będą one korzystniejsze dla obwinionego (art. 23 ust. 2 projektu ustawy).

1. Art. 1 pkt 44 projektu wprowadza zmiany w art. 76 ustawy

art. 76 zmienianej ustawy

**Uregulowanie kwestii związanych z przedawnieniem ścigania oraz przedawnieniem karalności/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

W dotychczasowym brzmieniu ustawy brak jest zapisu o przedawnieniu karalności co może rodzić wątpliwości natury konstytucyjnej co do okresu, w którym możliwe jest ukaranie obwinionego. Z kolei zapisy dotyczące przedawnienia ścigania skutkują wątpliwościami interpretacyjnymi związanymi przykładowo z momentem ujawnienia czynu oraz momentem zawiadomienia organu ścigania (Rzecznika Dyscyplinarnego), dlatego zaproponowano przepis mający na celu usunięcie tych wątpliwości i uproszczenie zasad w tym zakresie.

Zgodnie z nowym brzmieniem ust. 1 nie można wszcząć postępowania dyscyplinarnego, jeżeli od czasu popełnienia czynu upłynęły 3 lata, a w przypadku popełnienia czynu, o którym mowa w art. 37a ust. 2 ustawy („Nadużycie wolności, o której mowa w ust. 1, stanowiące ściganą z oskarżenia prywatnego zniewagę lub zniesławienie strony lub jej pełnomocnika, świadka, biegłego albo tłumacza podlega wyłącznie odpowiedzialności dyscyplinarnej.”) - rok.

Dodatkowo, wzorując się na uregulowaniach kodeksu postępowania karnego, które przewidują, iż nie wszczyna się postępowania, a wszczęte umarza, gdy oskarżony zmarł (art. 17 § 1 pkt 5 KPK), wprowadzono w zmienianym ust. 2 w art. 76 ustawy regulację, dającą wprost podstawę do umorzenia postępowania dyscyplinarnego prowadzonego wobec doradcy podatkowego, w przypadku jego śmierci – bez konieczności wcześniejszego zawieszania postępowania na okres 12 miesięcy bądź oczekiwania w tym okresie na wniosek małżonka, dzieci lub rodziców zmarłego o podjęcie tego postępowania, co przewidywała dotychczasowa treść ust. 2 w art. 76 ustawy. Rozwiązanie to, pozwali na sprawniejsze zakończenie postępowań dyscyplinarnych, których dalsze prowadzenie jest bezcelowe ze względu na brak osoby obwinionego oraz zapewni lepsze możliwości organizacyjne i czasowe na prowadzenie pozostałych postępowań dyscyplinarnych.

Dodane ustępy (3 i 4) zakładają natomiast, że w razie wszczęcia postępowania dyscyplinarnego przed upływem 3 lat od chwili popełnienia czynu karalność przewinienia dyscyplinarnego ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynęło 5 lat, a w przypadku nadużycia wolności słowa i pisma przy wykonywaniu czynności doradztwa podatkowego (stanowiącego ściganą z oskarżenia prywatnego zniewagę lub zniesławienie strony lub jej pełnomocnika, świadka, biegłego albo tłumacza) – upłynęły 3 lata. Jeżeli czyn zawiera znamiona przestępstwa, przedawnienie dyscyplinarne następuje dopiero z upływem okresu przedawnienia karalności przestępstwa.

Analogiczne rozwiązanie funkcjonuje w ustawach regulujących zawody adwokata i radcy prawnego, zatem wprowadzenie niniejszej regulacji wpisuje się w założenie jakim jest ujednolicenie zasad wykonywania zawodów zaufania publicznego.

Dodatkowo wskazać należy, że do postępowań dyscyplinarnych wszczętych wnioskiem o ukaranie i nie zakończonych do dnia wejścia w życie nowelizacji stosować się będzie przepisy dotychczasowe (art. 23 ust. 1 ustawy nowelizującej).

1. Art. 1 pkt 45 projektu dodaje art. 76a do ustawy.

dodawany art. 76a ustawy

**Wprowadzenie zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

Na wzór przepisów funkcjonujących w ustawach regulujących zawód radcy prawnego oraz adwokata, do ustawy wprowadzona została instytucja „zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego”. Przyjęta została zasada, że koszty postępowania ponosi obwiniony w razie skazania, a w pozostałych wypadkach KIDP. Ustalanie wysokości zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego należeć będzie do kompetencji KZDP, który ustalając je winien wziąć pod uwagę przeciętne koszty postępowania.

W samorządzie radców prawnych i adwokatów zryczałtowane koszty postępowania mające na celu zrównoważenie kosztów własnych sądów dyscyplinarnych określane są przy uwzględnieniu m.in.: ilości terminów rozpraw lub posiedzeń sądowych oraz czasu ich trwania, ilości i czasochłonności czynności procesowych, a także rzeczywistych kosztów czynności procesowych, w tym kosztów przeprowadzonych w sprawie dowodów i ogłoszeń, a nadto rzeczywiście poniesionych wydatków, w tym kosztów podróży, noclegu, utraconego zarobku lub dochodu świadków, wynagrodzenia i zwrotu kosztów poniesionych przez biegłych, tłumaczy, specjalistów, wynagrodzenia należnego innym osobom lub instytucjom oraz zwrotu poniesionych przez nie kosztów, jak też kosztów mediacji przeprowadzonej na skutek skierowania przez sąd oraz rodzaju i stopnia zawiłości sprawy. Zryczałtowane koszty postępowania zminimalizować mają również różnice w obciążeniu obwinionego w zależności od izby czy składu orzekającego.

Z przepisem tym koresponduje zmiana polegająca na dodaniu do obecnego katalogu kompetencji KZDP czynności polegającej na określaniu wysokości zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego (art. 51 ust. 1 pkt 10a).

Dodatkowo wskazać należy, że zgodnie z przyjętym w przepisach przejściowych założeniem, do postępowań dyscyplinarnych wszczętych wnioskiem o ukaranie i nie zakończonych do dnia wejścia w życie nowelizacji stosuje się przepisy dotychczasowe (art. 23 ust. 1 projektu ustawy) oraz że do realizacji kompetencji KZDP w tym zakresie (który co do zasady odbywa się raz na 4 lata) uprawniona będzie – w okresie 3 miesięcy od dnia wejścia w życie nowelizacji – KRDP (art. 24 projektu ustawy).

1. Art. 1 pkt 46 projektu wprowadza zmiany w art. 77 ustawy.

art. 77 ust. 1 i 3 zmienianej ustawy

**Modyfikacja zasad stosowania instytucji „zatarcia ukarania”/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

W ww. przepisie zróżnicowane zostały – wzorem rozwiązań obowiązujących w zawodach racy prawnego i adwokata – okresy zatarcia z urzędu ukarania karą dyscyplinarną w zależności od rodzaju kary.

I tak, zgodnie z nowym brzmieniem ust. 1 w art. 77 ustawy, w przypadku orzeczenia kary upomnienia, nagany lub kary pieniężnej zatarcie ukarania następować będzie z upływem 3 lat od uprawomocnienia się orzeczenia dyscyplinarnego, natomiast w przypadku orzeczenia kary zawieszenia prawa do wykonywania zawodu – po upływie 4 lat od zakończenia tego okresu.

Dodatkowo uproszczono zasady zatarcia ukarania w przypadku śmierci ukaranego. Dotychczas dla zatarcia ukarania w ww. sytuacji konieczne było złożenie wniosku w tej sprawie, które to prawo przysługiwało małżonkowi, dzieciom lub rodzicom zmarłego ukaranego. Zgodnie z zaproponowanym rozwiązaniem w razie śmierci ukaranego zatarcie ukarania następować będzie z dniem jego śmierci.

1. Art. 1 pkt 47 projektu wprowadza zmiany w art. 79 ustawy.

art. 79 pkt 2 zmienianej ustawy

**Wprowadzenie zasady odpowiedniego stosowania do postępowania dyscyplinarnego przepisów kk/** zmiany dotyczące postępowania dyscyplinarnego

# Do obecnego art. 79 ustawy, dającego dotychczas możliwość odpowiedniego stosowania do prowadzenia postępowań dyscyplinarnych przepisów Kodeksu postępowania karnego, wprowadzono dodatkowo zasadę odpowiedniego stosowania również przepisów rozdziałów I-III kodeksu karnego. Rozdziały te regulują odpowiednio z*asady odpowiedzialności karnej, formy popełnienia przestępstwa oraz wyłączenie odpowiedzialności karnej.* Z założenia możliwość ta usprawnić ma prowadzenie postępowań dyscyplinarnych*.* Przyjęte rozwiązanie jest zbieżne z postulowanymi przez KIDP propozycjami zmian.

Analogiczne rozwiązanie funkcjonuje w ustawach regulujących zawody adwokata i radcy prawnego, przez co zmiana ta jest kolejnym elementem zbliżającym zasady wykonywania działających na rynku usług doradztwa podatkowego zawodów zaufania publicznego.

1. Art. 1 pkt 48 projektu wprowadza zmiany w art. 80 ustawy.

art. 80 zmienianej ustawy

**Niezawisłość sędziów Wyższego Sądu Dyscyplinarnego/** zmiana porządkowa dotycząca postępowania dyscyplinarnego

Obowiązującą regulację przewidującą, iż członkowie Sądu Dyscyplinarnego w zakresie orzekania są niezawiśli i podlegają tylko ustawom i zasadom etyki zawodowej rozszerzono o sędziów Wyższego Sądu Dyscyplinarnego, którzy co oczywiste, także powinni by niezawiśli i podlegać tylko ustawom i zasadom etyki zawodowej.

1. Art. 1 pkt 49 projektu wprowadza zmiany w art. 81 ust. 1 ustawy.

art. 81 ust. 1 zmienianej ustawy

**Modyfikacja wysokości maksymalnej kary grzywny możliwej do wymierzenia w przypadku wykonywania doradztwa podatkowego bez wymaganych uprawnień/** zmiany dotyczące wykonywania doradztwa podatkowego

Biorąc pod uwagę zmiany gospodarcze i społeczne, które nastąpiły w okresie 27 lat obowiązywania ustawy o doradztwie podatkowym, w tym zmiany siły nabywczej pieniądza, co widoczne jest np. we wzroście wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę, które 1 lipca 1996 r. wynosiło 370 zł (Zarządzenie Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 26 czerwca 1996 r. w sprawie najniższego wynagrodzenia za pracę pracowników, M.P. 1996 nr 39 poz. 388), podczas gdy od dnia 1 lipca 2024 r. ustalone zostało w wysokości 4300 zł, zmianą art. 81 ust. 1 ustawy dokonuje się podwyższenia z 50.000 zł do 100.000 zł wysokości kary grzywny możliwej do wymierzenia w postępowaniu karnym w przypadku osoby nieuprawnionej, która posługuje się tytułem doradcy podatkowego lub zawodowo wykonuje zastrzeżone czynności doradztwa podatkowego, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1, 4 lub 5 ustawy albo członka zarządu osoby prawnej, która nie będąc uprawnioną, posługuje się oznaczeniem ,,spółka doradztwa podatkowego” lub zawodowo wykonuje ww. czynności doradztwa podatkowego – celem dostosowania możliwości wymierzenia kary do obecnych realiów gospodarczych i społecznych oraz aktualnej wartości pieniądza.

1. Art. 2 projektu ustawy wprowadzający zmiany w art. 175 w § 3 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. − Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2024 r. poz. 935, z późn. zm.)

Zgodnie z obowiązującym art. 175 § 3 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. − Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi, skarga kasacyjna może być sporządzona przez doradcę podatkowego w sprawach obowiązków podatkowych i celnych oraz w sprawach egzekucji administracyjnej związanej z tymi obowiązkami. Powyższy zakres spraw, w których doradca podatkowy jest uprawniony do sporządzenia skargi kasacyjnej stanowi odzwierciedlenie obecnie określonego w art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy o doradztwie podatkowym zakresu czynności doradztwa podatkowego polegających na reprezentowaniu podatników, płatników i inkasentów w postępowaniu przed organami administracji publicznej i w zakresie sądowej kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych w sprawach obowiązków podatkowych i celnych oraz w sprawach egzekucji administracyjnej związanej z tymi obowiązkami. Zakres przyznanego doradcy podatkowemu uprawnienia do sporządzania skargi kasacyjnej wynika także z art. 41 ust. 2 ustawy o doradztwie podatkowym, zgodnie z którym doradca podatkowy jest uprawniony do występowania w charakterze pełnomocnika w postępowaniu w zakresie sądowej kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych dotyczących spraw obowiązków podatkowych i celnych oraz w sprawach egzekucji administracyjnej związanej z tymi obowiązkami.

Znacząca rola doradców podatkowych w postępowaniu przed sądami administracyjnymi, przejawiającą się w liczbie spraw, w których występują jako profesjonalni pełnomocnicy, skłoniła dodatkowo projektodawcę do uzupełnia katalogu czynności, w ramach których doradcy podatkowi będą mogli wspierać swoich klientów w postępowaniach przez sądami administracyjnymi. Doradcy podatkowi w sprawach podatkowych przed sądami administracyjnymi są bowiem jedną z podstawowych grup pełnomocników – obok adwokatów i radców prawnych, a w postępowaniu prowadzonym przed Naczelnym Sądem Administracyjnym (Izbą Finansową) są grupą wręcz dominującą – liczba spraw przed Izbą Finansową NSA, w których występują doradcy podatkowi na przestrzeni lat rośnie i utrzymuje

się na poziomie zdecydowanie wyższym niż adwokatów, a zbliżonym do radców prawnych.

Jak wynika z „Informacji o działalności sądów administracyjnych w 2023 roku” w postępowaniach toczących się przed wojewódzkimi sądami administracyjnymi wystąpiło: 6132 adwokatów, 7627 radców prawnych, 1767 doradców podatkowych. W postępowaniach toczących się przed NSA wystąpiło: 1493 adwokatów, 2001 radców prawnych, 808 doradców podatkowych. W postępowaniu przed Izbą Finansową NSA doradcy podatkowi uczestniczyli w 719 sprawach (23%), podczas gdy udział adwokatów - jako pełnomocników skarżących i uczestników postępowania - miał miejsce w sprawach 441 (14,13%). Radcy prawni, jako pełnomocnicy skarżących i uczestników postępowania niebędących organami administracji, wystąpili w 842 sprawach (27%). Podkreślić należy, że przedstawiane statystyki dotyczą tylko doradców podatkowych nieposiadających jednocześnie uprawnień adwokata lub radcy prawnego, a biorąc pod uwagę, że wielu doradców podatkowych posiada również takie kwalifikacje zawodowe, mimo że występują przed NSA, nie są uwzględniani w powyższych wyliczeniach. Oznacza to, że faktyczna liczba doradców podatkowych występujących przed NSA jest wyższa.

Biorąc pod uwagę powyższe oraz przewidziane nowelizowanymi przepisami włączenie do katalogu czynności doradztwa podatkowego związanych z reprezentacją przed organami administracji publicznej i sądami administracyjnymi spraw dotyczących:

* opłat, do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa oraz
* wykonywania obowiązków informacyjnych, sprawozdawczych oraz raportowania wynikających z przepisów:
* prawa podatkowego,
* dotyczących opłat, do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa,
* o wymianie informacji podatkowych

w konsekwencji niezbędne stało się poszerzono również o powyższe kwestie zakresu spraw, w których doradca podatkowy jest uprawniony do sporządzenia skargi kasacyjnej – określonego w art. 175 § 3 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. − Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi.

Przyznanie doradcy podatkowemu, jako wykwalifikowanemu profesjonaliście, kompetencji do sporządzenia skargi kasacyjnej w tego rodzaju sprawach mogących być przedmiotem postępowań sądowoadministracyjnych pozwoli zapewnić spójność wprowadzanego rozwiązania i kompleksowe świadczenie przez doradcę podatkowego usług w zakresie wprowadzanych czynności doradztwa podatkowego – tak jak jest to przewidziane obecnie w odniesieniu do spraw będących ich dotychczasowym elementem, w których doradca podatkowy np. udzielający podatnikowi porad i opinii w sprawach jego obowiązków podatkowych jest również uprawniony do reprezentowania podatnika w tych sprawach w postępowaniu przed organami podatkowymi, a następnie sądami administracyjnymi i sporządzenia skargi kasacyjnej.

W kontekście powyższego podkreślenia wymaga, że wprowadzane niniejszą nowelizacją wzmocnienie uprawnień doradcy podatkowego związane jest z kompetencjami przedstawicieli tego zawodu, które także zostaną niniejszą ustawą wzmocnione poprzez przede wszystkim włączenie zagadnień tematycznych w obszarze wprowadzanych czynności doradztwa podatkowego do zakresu merytorycznego egzaminu na doradcę podatkowego, weryfikującego wiedzę i umiejętności kandydata niezbędne do wykonywania zawodu. Nowelizacja przewiduje także odstąpienie od dotychczasowej jawności pytań egzaminacyjnych na rzecz publikacji tytułów aktów prawnych obowiązujących na egzaminie, zmierzając do umożliwienia kandydatom korzystania z tych aktów – tak aby egzamin ten stał się sprawdzianem zarówno wiedzy jak i praktycznej umiejętności posługiwania się przepisami prawa, właściwej ich analizy i subsumpcji. W celu zapewnienia odpowiedniego poziomu oraz profesjonalizmu wykonania usług doradztwa podatkowego, nowelizująca ustawy wzmacnia także uprawnienia nadzorcze samorządu zawodowego nad doradcami podatkowymi, w tym poprzez doregulowanie postępowania dyscyplinarnego.

1. Art. 3 projektu ustawy

W związku ze zmianami w art. 2 ust. 1 zmienianej ustawy polegającymi na włączeniu do zakresu czynności doradztwa podatkowego:

* udzielania podatnikom, płatnikom i inkasentom oraz innym podmiotom, na ich zlecenie lub na ich rzecz, porad, opinii i wyjaśnień z zakresu ich obowiązków dotyczących opłat, do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa (art. 2 ust. 1 pkt 1 lit. b zmienianej ustawy),
* wykonywania, w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów oraz innych podmiotów, ciążących na nich obowiązków informacyjnych, sprawozdawczych oraz raportowania wynikających z przepisów prawa podatkowego, przepisów dotyczących opłat, do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa, przepisów o wymianie informacji podatkowych oraz udzielania im pomocy w tym zakresie (dodawany pkt 3a w art. 2 ust. 1 zmienianej ustawy),
* reprezentowania podatników, płatników i inkasentów oraz innych podmiotów w postępowaniu przed organami administracji publicznej i w zakresie sądowej kontroli decyzji, postanowień i innych aktów administracyjnych w sprawach ich obowiązków dotyczących opłat, do których stosuje się przepisy ustawy – Ordynacja podatkowa oraz ciążących na nich obowiązków informacyjnych, sprawozdawczych oraz raportowania wynikających z ww. przepisów (zmieniany pkt 4 w art. 2 ust. 1 zmienianej ustawy),

projekt został uzupełniony o przepis przejściowy regulujący kwestię dalszego wykonywania czynności, które na mocy projektowanych regulacji staną się czynnościami zastrzeżonymi, przez podmioty niebędące podmiotami uprawnionymi, o których mowa w art. 3 i 4 ustawy.

Przewidziany został 12-miesięczny okres przejściowy, liczony od dnia wejścia w życie ustawy, w którym czynności, o których mowa w dodawanym art. 2 ust. 1 pkt 1 lit. b ustawy oraz zmienianym art. 2 ust. 1 pkt 4 ustawy w zakresie w reprezentowania w sprawach, o których mowa w art. 2 ust. 1 pkt 1 lit. b i pkt 3a ustawy, będą mogły być wykonywane przez podmioty inne niż podmioty uprawnione w rozumieniu ustawy o doradztwie podatkowym. W konsekwencji w tym okresie podmioty te będą miały możliwość nabyć – na ogólnych zasadach – uprawnienia do zawodowego wykonywania czynności zastrzeżonych zgodnie z nowelizowanymi przepisami ustawy (wpis na listę doradców podatkowych) niezbędne do wykonywania tego rodzaju czynności po upływie roku od dnia wejścia w życie ustawy albo zakończyć wykonywanie tych czynności i ewentualnie przekazać dalsze prowadzenie spraw podmiotom do tego uprawnionym.

W konsekwencji, po upływie roku od dnia wejścia w życie nowelizującej ustawy, zawodowo wykonywać wyżej wymienione czynności będą mogły tylko podmioty uprawnione w rozumieniu ustawy o doradztwie podatkowym, tj. doradcy podatkowi, radcy prawni i adwokaci oraz – z wyłączeniem czynności polegających na reprezentacji przed organami administracji publicznej i sądami administracyjnymi – biegli rewidenci (art. 3 ustawy) oraz firmy audytorskie uprawnione na podstawie odrębnych przepisów do badania sprawozdań finansowych, a także wpisane przed wejściem z życie ustawy do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego organizacje zawodowe posiadające osobowość prawną, spółdzielnie, stowarzyszenia lub izby gospodarcze świadczące doradztwo podatkowe wyłącznie na rzecz ich członków wpisane do rejestru w określonym ustawą terminie (art. 4 ustawy).

Jednocześnie po upływie roku od dnia wejścia w życie nowelizującej ustawy – w świetle art. 81 ust. 1 ustawy – zawodowe wykonywanie wprowadzanych czynności doradztwa podatkowego przez inne podmioty (podmioty nieuprawnione), podlegać będzie grzywnie.

1. Art. 4 projektu ustawy

W związku ze zmianami w art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy polegającymi na wyłączeniu możliwości uzyskania – po wejściu w życie ustawy - przez kolejne organizacje zawodowe posiadające osobowość prawną, spółdzielnie, stowarzyszenia i izby gospodarcze uprawnień do wykonywania doradztwa podatkowego na rzecz swoich członków, przewidziano przepis przejściowy regulujący kwestię złożonych ewentualnie przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy przez tego rodzaju podmioty wniosków o wpis do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego podmiotów, nierozpatrzonych przed tym dniem, której niniejsza projektowana regulacja nakazuje pozostawić bez rozpatrzenia. Biorąc pod uwagę opisaną w części niniejszego uzasadnienia odnoszącej się do zmiany w art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy kwestię braku zainteresowania tego rodzaju podmiotów uzyskaniem wpisu do rejestru, przejawiającą się faktem dokonania ostatniego wpisu takiego podmiotu ok. 20 lat temu, nie przewiduje się aby tego rodzaju wnioski były aktualnie składane. Tego rodzaju regulacja pozwala także na jednoznaczne określenie daty – następującego w dniu wejścia w życie ustawy – przesądzającego o posiadaniu uprawnień. Ewentualne prowadzenie kolejnych postępowań w sprawie wpisu po tej dacie, w trudnym do jednoznacznego określenia okresie, nie pozwalałoby na jednoznaczne wskazanie terminu, przesądzającego o posiadaniu bądź nie uprawnień przez organizacje zawodowe posiadające osobowość prawną, spółdzielnie, stowarzyszenia i izby gospodarcze do wykonywania doradztwa podatkowego na rzecz swoich członków i byłoby niespójne z intencją projektodawcy do jednoznacznego, także w czasie, zakończenia nierealizowanego w praktyce od wielu lat prawa nabywania uprawnień przez ww. podmioty.

Dodatkowo, biorąc pod uwagę konieczność stałego spełniania przez podmioty wpisane do rejestru warunków niezbędnych do dokonania tego wpisu oraz fakt, że weryfikacja spełnienia tych warunków przez wszystkie wpisane do rejestru organizacje zawodowe, spółdzielnie, stowarzyszenia i izby gospodarcze świadczące doradztwo podatkowego na rzecz swoich członków dokonana została w momencie wpisu, który miał miejsce prawie 20 lat temu, celem w związku z tym dostosowania katalogu podmiotów wpisanych do rejestru do liczby rzeczywistego stanu rzeczy, a więc liczby podmiotów, które mimo tak odległego wpisu spełniają jego warunki, nałożono na KRDP obowiązek przeprowadzenia – w okresie 12 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy – weryfikacji dalszego spełniania przez podmioty, o których mowa w art. 4 ust. 1 pkt 1 ustawy (według nowego brzmienia tego przepisu) warunków koniecznych do wpisu do rejestru. Weryfikacja ta, dokonywana w ramach przewidzianego już obecnie w art. 14 ust. 6 ustawy uprawnienia KRDP do sprawowania nadzoru nad przestrzeganiem przez podmioty wpisane do rejestru warunków wykonywania doradztwa podatkowego, o których mowa w art. 4 ust. 1 pkt 1 lub 3 (spełnienie tych warunków ustala się na podstawie aktualnego wypisu z właściwego rejestru sądowego lub odpisu umowy spółki bądź statutu), w przypadku stwierdzenia przez KRDP nieprzestrzegania tych warunków przez podmiot wpisany do rejestru, skutkować będzie skreśleniem z rejestru, którego KRDP zobowiązana jest dokonać zgodnie z art. 16 pkt 2 lit. a ustawy w przypadku nieprzestrzegania przez podmiot wpisany warunków określonych w art. 4 ustawy oraz art. 16 pkt 3 ustawy w przypadku stwierdzenia w związku z prowadzoną weryfikacją ustania osoby prawnej.

1. Art. 5 projektu ustawy

Mając na celu przejrzystość procedury wpisu na listę doradców podatkowych i pewność w zakresie niezmienności rozwiązań prawnych obowiązujących w chwili składania wniosku o wpis, z uwagi na fakt, że procedura ta realizowana jest na podstawie przepisów Kodeksu postepowania administracyjnego i w dłuższym czasokresie, konieczne jest określenie w ramach przepisu przejściowego zasad postępowania w przypadku wniosków będących w trakcie rozpatrywania w chwili wejścia w życie nowelizacji. W związku z powyższym przewidziano, że do wniosków o wpis na listę doradców podatkowych złożonych na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, a nierozpatrzonych przed dniem wejścia w życie nowelizacji, stosować się będzie przepisy dotychczasowe.

Dodatkowo, w związku z wprowadzeniem do ustawy zmiany dotyczącej przesłanek wpisu na listę doradców podatkowych w przypadku osób będących członkami Komisji Egzaminacyjnej, poprzez wprowadzenie wymogu minimalnego czasokresu bycia członkiem Komisji Egzaminacyjnej przed złożeniem wniosku o wpis na listę doradców podatkowych, tj. co najmniej 2 kolejne lata (zmiana w art. 6 ust. 2 pkt 1 ustawy) założono, że w przypadku wniosków o wpis na listę doradców podatkowych złożonych po dniu wejścia w życie niniejszej ustawy, do dwuletniego okresu, o którym mowa powyżej wlicza się także okres członkostwa w Komisji Egzaminacyjnej, której kadencja zakończy się z chwilą wejścia w życie nowelizacji oraz przewidziany przepisami przejściowymi niniejszej ustawy 3–miesięczny okres – liczony od dnia wejścia w życie ustawy – działania Komisji Egzaminacyjnej powołanej przed dniem wejścia w życie ustawy, mimo zakończenia jej kadencji z tym dniem.

1. Art. 6 projektu ustawy

W związku ze zmianą podmiotu zobowiązanego do podawania do publicznej wiadomości danych osób wpisanych na listę doradców podatkowych (dotychczas minister właściwy do spraw finansów publicznych, a po zmianie KRDP – zgodnie z dodawanym art. 7 ust. 8 ustawy), KRDP zobowiązana jest do opublikowania w Biuletynie Informacji Publicznej na swojej stronie podmiotowej analogicznych – jak dotychczas minister właściwy do spraw finansów publicznych w tym zakresie – danych w terminie 30 dni od dnia wejścia w życie ustawy, aktualnych na dzień ich opublikowania. Dane dotyczące osób skreślonych z listy doradców podatkowych będą podlegać publikacji, jeżeli od daty skreślenia nie upłynęło 15 lat, co jest spójne i konsekwentne wobec przewidzianego w dodawanym ust. 9 w art. 8 ustawy nakazu usuwania publikacji danych dotyczących osoby skreślonej z listy doradców podatkowych po upływie 15 lat od daty skreślenia.

Termin ten wydaje się wystarczający zarówno na przygotowanie przez KRDP bazy mającej podlegać publikacji i na jej publikację, jak i zachowanie ciągłości pomiędzy umieszczeniem jej na stronie KRDP, a publikacjami dokonywanymi przez ministra. Biorąc bowiem pod uwagę, że dotychczasowe publikacje przedmiotowych danych przez ministra właściwego do spraw finansów publicznych na mocy obowiązującego przed zmianą art. 12 ustawy oraz *rozporządzenia z dnia 17 listopada 2010 r. w sprawie podawania do publicznej wiadomości danych dotyczących osób wpisanych na listę doradców podatkowych*, dokonywane były zaledwie kilka razy do roku: w terminie 60 dni od dnia ich przekazania przez KRDP w przypadku osób nowo wpisanych na listę oraz skreślonych z listy, oraz do 31 marca każdego roku w przypadku zmiany danych osób już figurujących na liście doradców podatkowych, a zaistniałych do dnia 31 grudnia roku poprzedniego.

1. Art. 7 projektu ustawy

Niniejsza regulacja dotyczy wprowadzonej nowelizacją możliwości skreślenia z listy tych doradców podatkowych, którzy zalegają z zapłatą składek członkowskich w wysokości przekraczającej równowartość dwunastu składek członkowskich obliczonych w oparciu o wysokość składki obowiązującej na dzień podjęcia decyzji przez KRDP. Mając na uwadze skutek przyjętego rozwiązania dla doradców podatkowych – mającego co do zasady w znacznym stopniu usprawnić sprawowanie przez organy samorządu kontroli i pieczy nad prawidłowym wykonywaniem zawodu przez członków KIDP i po części również wpłynąć na poprawność realizowania przez doradców podatkowych ustawowego obowiązku w przedmiocie comiesięcznego opłacania składek z tytułu przynależności do korporacji – jakim jest stosunkowo szybkie, bo będące wynikiem podjęcia przez KRDP z urzędu decyzji administracyjnej o skreśleniu z listy bez konieczności przeprowadzania długotrwałego postępowania dyscyplinarnego – pozbawienie danej osoby uprawnień zawodowych, przyjęto, że nowy przepis art. 10 ust. 1 pkt 3 ustawy stosowany będzie do składek członkowskich należnych za okresy przypadające po dniu wejścia w życie nowelizującej ustawy.

Takie rozwiązanie z jednej strony da możliwość KRDP przygotowania stosownych mechanizmów do zastosowania tego przepisu, z drugiej natomiast umożliwi doradcom podatkowym, zalegającym z opłatą składek członkowskich za poprzednie okresy, a chcącym zachować uprawnienia zawodowe, uregulowanie zaległości, chyba że skreślenie z listy nastąpi w wyniku toczącego się postępowania dyscyplinarnego. Przepis ten koresponduje z wprowadzoną w art. 23 projektu ustawy zasadą zakończenia postępowań dyscyplinarnych wszczętych na podstawie wniosku o ukaranie złożonego przed dniem wejścia w życie nowelizacji i niezakończonych do tego dnia, na podstawie przepisów obowiązujących do dnia wejścia w życie nowelizacji.

1. Art. 8 projektu ustawy

Mając na względzie zapewnienie rzetelnego rozpatrzenia przez sąd dyscyplinarny sprawy przewinienia dyscyplinarnego doradcy podatkowego, wobec którego toczy się postępowanie dyscyplinarne, a jednocześnie postępowanie administracyjne w sprawie skreślenia z listy doradców podatkowych będące następstwem złożonego przez tego doradcę podatkowego wniosku, celowe jest umożliwienie zastosowania przewidzianego w nowym art. 10 ust. 5 ustawy rozwiązania również do wniosków w sprawie skreślenia z listy doradców podatkowych złożonych i nierozpatrzonych przed dniem wejścia w życie ustawy.

Celem nowego przepisu art. 10 ust. 5 ustawy jest zapobieganie sytuacji, w której doradca podatkowy, chcąc uniknąć sankcji dyscyplinarnych za dokonane przewinienia, składa wniosek o skreślenie z listy doradców podatkowych, w następstwie którego zostaje skreślony, w konsekwencji czego postępowanie dyscyplinarne – jako mogące toczyć się wyłącznie wobec osoby będącej doradcą podatkowym – zostaje umorzone. W takiej sytuacji osoba, która będąc doradcą podatkowym popełniła czyn zagrożony karą dyscyplinarną unika negatywnych konsekwencji swojego czynu. Dodatkowo, w związku z możliwością złożenia przez osobę skreśloną z listy doradców podatkowych na własny wniosek, wniosku o ponowny wpis na tę listę (a w przypadku gdy zrobi to w okresie 5 lat od chwili skreślenia bez konieczności zdawania egzaminu) może ona – jako osoba, wobec której nie zostało wydane orzeczenie sądu dyscyplinarnego i nadal w związku z tym legitymująca się nieskazitelnym charakterem – ponownie uzyskać tytuł doradcy podatkowego. W takiej sytuacji odmowa ponownego wpisu na listę doradców podatkowych, m.in. ze względu na domniemanie niewinności, może okazać się niemożliwa.

W związku z powyższym, przepis art. 8 ustawy wskazuje, że nowe – a opisane powyżej – rozwiązania stosuje się także do wniosków w sprawie skreślenia z listy doradców podatkowych złożonych i nierozpatrzonych przed dniem wejścia w życie ustawy.

1. Art. 9 projektu ustawy

Z uwagi na wprowadzane projektem do ustawy pojęcie „cyklu egzaminacyjnego”, w przepisach przejściowych projektowanej ustawy uregulowano kwestię pozostawania w cyklu egzaminacyjnym przez kandydatów, którym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy wyznaczono termin egzaminu. Już bowiem na podstawie obowiązujących przepisów rozporządzenia w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego – kandydaci funkcjonują w cyklu egzaminacyjnym.

Zatem w przepisie przejściowym przewidziano, że kandydaci na doradców podatkowych, którym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy wyznaczono termin części pisemnej egzaminu i którzy przed tym dniem nie uzyskali pozytywnego wyniku z części ustnej egzaminu albo nie upłynął im okres, o którym mowa w art. 24 ust. 4 ustawy (tj. zgodnie z dotychczasowymi zasadami: roku od dnia przystąpienia do części pisemnej egzaminu), są w cyklu egzaminacyjnym, który kończy się z dniem:

1. uzyskania przez kandydata na doradcę podatkowego pozytywnego wyniku z części ustnej tego egzaminu albo
2. upływu okresu, o którym mowa w art. 24 ust. 4 (roku od dnia ogłoszenia wyniku części pisemnej egzaminu), ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, albo
3. upływu 5 lat od dnia ostatniego wyznaczonego kandydatowi na doradcę podatkowego terminu części pisemnej egzaminu, z którego uzyskał wynik negatywny albo do którego nie przystąpił, i nie ubiegał się o wyznaczenie terminu ponownego egzaminu z tej części.

Dwa pierwsze ze wskazanych przypadków zakończenia cyklu egzaminacyjnego są tożsame z warunkami zakończenia cyklu egzaminacyjnego określonymi w obowiązującym obecnie rozporządzeniu, natomiast trzeci przypadek, odnoszący się do 5-letniego braku aktywności kandydata znajdującego się na etapie pierwszej części egzaminu, stanowi odzwierciedlenie wprowadzanego w art. 24a ust. 1 pkt 3 ustawy analogicznego przypadku zakończenia cyklu egzaminacyjnego.

Kandydatom będącym w cyklu egzaminacyjnym w dniu wejścia w życie projektowanej ustawy, do ww. okresu 5 lat wliczany będzie okres jaki upłynął od dnia ostatniego terminu części pisemnej egzaminu wyznaczonego kandydatowi przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

W przypadku zakończenia cyklu egzaminacyjnego bez uzyskania wyniku pozytywnego z egzaminu na doradcę podatkowego – tj. poprzez upływ rocznego ustawowego okresu na przystąpienie do części ustnej egzaminu albo upływ 5-letniego okresu nieaktywności od ostatniego terminu części pisemnej egzaminu - kandydat będzie mógł złożyć wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu i rozpocząć następny cykl egzaminacyjny.

Analogicznie, kandydaci będący absolwentami kierunków studiów objętych umową zawartą przez Komisję Egzaminacyjną z uczelnią, którym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy wyznaczono termin części ustnej egzaminu, na skutek złożenia wniosku, o którym mowa w art. 24 ust. 6 ustawy i którzy przed tym dniem nie uzyskali pozytywnego wyniku z części ustnej egzaminu albo nie upłynął im okres, o którym mowa w art. 24 ust. 6 ustawy na przystąpienie do części ustnej egzaminu, będą w cyklu egzaminacyjnym. Cykl ten skończy się z dniem:

1. uzyskania przez kandydata na doradcę podatkowego pozytywnego wyniku z części ustnej tego egzaminu albo
2. upływu okresu, o którym mowa w art. 24 ust. 6 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym.

Powyższe regulacje sytuują absolwenta kierunku studiów objętego umową zawartą przez Komisję Egzaminacyjną z uczelnią w analogicznej sytuacji, w jakiej znajduje się on obecnie na mocy obowiązującego rozporządzenia. Analogicznie jak kandydat niebędący absolwentem takiej uczelni, także absolwent kierunku studiów objętego umową, w przypadku zakończenia cyklu egzaminacyjnego bez uzyskania wyniku pozytywnego z egzaminu na doradcę podatkowego – tj. poprzez upływ ustawowego okresu na przystąpienie do części ustnej egzaminu - będzie mógł złożyć wniosek o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej egzaminu i rozpocząć następny cykl egzaminacyjny.

W przepisie przejściowym uregulowano także sytuację kandydatów, którzy już w okresie przed wejściem w życie ustawy pozostawali nieaktywni w procedurze egzaminacyjnej, będąc na pierwszym etapie tego egzaminu (przed możliwością kolejnego podejścia do części pisemnej) i nie ubiegając się o wyznaczenie terminu ponownego egzaminu. Zatem, kandydatom, którym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy wyznaczono termin części pisemnej egzaminu i przed tym dniem nie uzyskali pozytywnego wyniku z tej części egzaminu, którym przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy upłynęło 5 lat od dnia ostatniego wyznaczonego im terminu części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego, z którego uzyskali wynik negatywny albo do którego nie przystąpili, i nie ubiegali się o wyznaczenie terminu ponownego egzaminu z tej części - cykl egzaminacyjny skończy się z dniem wejścia w życie niniejszej ustawy. W takim przypadku, jeżeli kandydaci będą ponownie zainteresowani przystąpieniem do egzaminu na doradcę podatkowego, będą zobowiązani do złożenia wniosku o dopuszczenie do egzaminu i wyznaczenie terminu części pisemnej i będą mogli rozpocząć nowy cykl egzaminacyjny.

1. Art. 10 projektu ustawy

Biorąc pod uwagę, iż znowelizowane regulacje dotyczące egzaminu obowiązywać będą od 1 lipca 2026 r. albo będą stosowane do egzaminów przeprowadzanych od tego dnia, konsekwentnie przewidziano, iż w przypadku cyklu egzaminacyjnego, który rozpoczął się przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy albo po tym terminie, ale przed dniem 1 lipca 2026 r. (tj. do czasu wejścia w życie zmienianych przepisów ustawy dotyczących egzaminu), do opłat za egzamin na doradcę podatkowego, którego termin części pisemnej lub ustnej egzaminu przypada przed tym dniem, stosowane będą przepisy dotychczasowe. Dotyczyć to będzie zarówno wysokości wnoszonej opłaty za egzamin, jak też warunków jej zwrotu.

Ww. zasada jest częścią ogólnego założenia, zgodnie z którym egzaminy przeprowadzane przed dniem 1 lipca 2026 r. będą odbywały się na podstawie dotychczasowych przepisów i służy ona realizacji tych samych celów – tj. pewności prawa, przejrzystości procedury, jednolitości zasad stosowanych do egzaminów prowadzonych w jednym czasie wobec wszystkich zdających oraz zapewnieniu czasu na właściwe przygotowanie się zarówno kandydatów, jak i Komisji Egzaminacyjnej do nowych rozwiązań.

1. Art. 11 projektu ustawy

W niniejszym przepisie przejściowym uregulowano kwestię dotyczącą opłaty wniesionej za egzamin w sytuacji zakończenia cyklu egzaminacyjnego rozpoczętego przed dniem 1 lipca 2026 r. (cykl rozpoczęty w czasie obowiązywania dotychczasowych przepisów) wskutek upływu 5 lat od dnia ostatniego wyznaczonego kandydatowi na doradcę podatkowego terminu części pisemnej egzaminu, z którego uzyskał wynik negatywny albo do którego nie przystąpił, i nie ubiegał się o wyznaczenie terminu ponownego egzaminu z tej części (także jeśli upływ tego okresu nastąpił przed wejściem w życie niniejszej ustawy i cykl zakończył się w dniu wejścia w życie tej ustawy). W takim przypadku przewidziano, że opłata wniesiona za egzamin nie będzie podlegać zwrotowi. Analogicznie też obecnie w przypadku zakończenia cyklu egzaminacyjnego wskutek upływu rocznego okresu na przystąpienie do części ustnej egzaminu, w którym kandydat nie przejawia żadnej aktywności i mimo przysługującego mu prawa przystąpienia do części ustnej egzaminu nie ubiega się o wyznaczenie jej terminu, opłata nie podlega zwrotowi. Regulacja ta dotyczy cykli egzaminacyjnych rozpoczętych przed dniem 1 lipca 2026 r., zatem okresu obowiązywania przepisów dotychczasowych – w tym także tych dotyczących opłat za egzamin – w związku z czym wnoszona przez kandydatów jedna opłata egzaminacyjna nie podlega podziałowi i nie pozwala na jakiekolwiek zwroty w sytuacji gdy chociaż jednej egzamin został dla kandydata na jego wniosek zorganizowany.

1. Art. 12 projektu ustawy

Z uwagi na wprowadzany niniejszą ustawą zwrot połowy opłaty egzaminacyjnej uiszczonej za daną część egzaminu – tj. część pisemną albo ustną, przysługujący raz w cyklu egzaminacyjnym w stosunku do każdej z tych części egzaminu (nowy art. 25 ust. 5) niezbędne stało się uregulowanie kwestii możliwości dokonania takiego zwrotu w przypadku cyklu egzaminacyjnego rozpoczętego przed dniem 1 lipca 2026 r., w którym – z uwagi na obowiązywanie w tym okresie dotychczasowych przepisów – opłata za egzamin wniesiona została na dotychczasowych zasadach, a więc uiszczono jedną niepodzielną opłatę za obie części egzaminu. W takiej sytuacji nie zostaje spełniony wskazany w treści nowego art. 25 ust. 5 ustawy warunek uiszczenia „opłaty egzaminacyjnej za daną część egzaminu” (pisemną albo ustną) w związku z czym brak jest podstaw dla dokonania jakiegokolwiek zwrotu na podstawie tego przepisu. Stąd też konsekwentnie przewidziano, iż zwrot, o którym mowa w dodawanym art. 25 ust. 5 ustawy, przysługiwać będzie jedynie w przypadku nieprzystąpienia przez kandydata do części pisemnej lub ustnej egzaminu, której termin przeprowadzenia w ramach tego cyklu przypadać będzie po dniu 30 czerwca 2026 r., jeżeli za tę część egzaminu uiszczono opłatę egzaminacyjną, o której mowa w art. 25 ust. 1 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą. Jeżeli zatem kandydatowi w ramach wniesionej przez niego pełnej i niepodzielnej opłaty za egzamin obejmującej dwie jego części – w związku z uzyskaną do dnia 30 czerwca 2026 r. na podstawie dotychczasowych przepisów zmianą terminu części pisemnej albo ustnej egzaminu – wyznaczony zostanie nowy termin części pisemnej albo ustnej egzaminu po tym dniu i kandydat ten do niego nie przystąpi, nie będzie podstaw dla uzyskania częściowego zwrotu tej opłaty, ale po uiszczeniu przez tego kandydata za kolejny egzamin z tej części opłaty egzaminacyjnej na nowych zasadach, a więc opłaty za daną część egzaminu – w przypadku nieprzystąpienia do niego – będzie możliwe uzyskanie zwrotu połowy tej opłaty egzaminacyjnej stosownie do nowego art. 25 ust. 5 ustawy. Przepis ten jest bowiem bezpośrednio związany z nowym system opłat wprowadzanych niniejszą ustawą i w związku z tym tylko do nich może być stosowany.

1. Art. 13 projektu ustawy

Możliwość korzystania w procedurze przygotowywania oraz w przeprowadzaniu egzaminu na doradcę podatkowego z systemu teleinformatycznego e-Doradca, wymaga od kandydatów zainteresowanych przystąpieniem do tego egzaminu przekazania – wraz z wnioskiem o dopuszczenie do egzaminu – kilku dodatkowych (w porównaniu z bieżącymi przepisami) informacji, które umożliwią identyfikację tego kandydata i uwierzytelnienie w systemie przez cały proces kwalifikacji do egzaminu, a następnie jego zdawania. Dlatego też, z uwagi na konieczność zapewnienia także tym kandydatom, którzy złożyli wnioski o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego lub wnioski o dopuszczenie do części ustnej egzaminu, o których mowa w dotychczasowym art. 24 ust. 6 ustawy przed dniem wejścia w życie nowelizacji, możliwości otrzymania dostępu do konta w systemie e-Doradca, przewidziano konieczność uzupełnienia tych wniosków o wymagane – zgodnie z nowym art. 21 ust. 1a pkt 3 ustawy – dane, tj. numer PESEL, niezbędny do uwierzytelnienia użytkownika systemu (kandydata). Konieczność jednoznacznego potwierdzenia tożsamości osoby korzystającej z systemu i dokonującej za jego pośrednictwem szeregu czynności związanych z uzyskiwaniem uprawnień zawodowych, a jednocześnie zapewnienie wysokich standardów bezpieczeństwa, dostępności i łatwości w działaniu – zadecydowano o wykorzystaniu w procesie logowania do e-Doradcy, używanego już przez zdecydowaną większość podmiotów administracji publicznych i instytucji w zakresie obsługiwanych systemów usługowych (np. ePUAP, e-Urząd Skarbowy, portal CEIDG, PUE ZUS) – węzła krajowego. Zgodnie z przepisami ustawy z dnia 5 lipca 2018 r. o zmianie ustawy o usługach zaufania oraz identyfikacji elektronicznej oraz niektórych innych ustawy (Dz. U. poz. 1544, z późn. zm.) węzeł krajowy jest rozwiązaniem organizacyjno-technicznym umożliwiającym uwierzytelnianie użytkownika systemu teleinformatycznego, korzystającego z usługi online, z wykorzystaniem środka identyfikacji elektronicznej wydanego w systemie identyfikacji elektronicznej przyłączonym do tego węzła bezpośrednio albo za pośrednictwem węzła transgranicznego. Obecnie jednymi z takich systemów identyfikacji elektronicznej są: Profil Zaufany i eDowód. Organem odpowiedzialnym za wprowadzenie i działalność systemu jest minister właściwy do spraw informatyzacji. Minister ten – w celu uwierzytelnienia z wykorzystaniem węzła krajowego – przetwarza dane osobowe osób, którym wydano środki identyfikacji elektronicznej, obejmujące: imię (imiona), nazwisko, nazwisko rodowe, numer PESEL lub niepowtarzalny identyfikator środka identyfikacji elektronicznej, datę urodzenia, miejsce urodzenia, płeć, adres zamieszkania. W związku z powyższym niezbędnym okazało się – celem skorzystania z ww. rozwiązania – wprowadzenie do zakresu danych kandydata podawanych we wniosku o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego numeru PESEL, wykorzystywanego przez systemy identyfikacji elektronicznej dla dokonania skutecznego uwierzytelnienia.

Celem wprowadzenia obowiązku przekazania ww. danych jest umożliwienie kandydatom składania wniosków i przystępowania do egzaminu, a wiec aktywny udział w procedurze egzaminacyjnej z wykorzystaniem systemu e-Doradca, w związku z czym konieczność realizacji tego obowiązku uzależniono od pozostawania przez kandydata w cyklu egzaminacyjnym. W przypadku zakończenia cyklu egzaminacyjnego i dalszego zainteresowania przystąpieniem do egzaminu na doradcę podatkowego zastosowanie znajdą wprowadzane regulacje nowelizowanego art. 21 ustawy, przewidujące zakres danych przekazywanych przez osoby ubiegające się o dopuszczenie do egzaminu, uwzgledniające także te wymagane do korzystania z systemu e-Doradca. Jednocześnie nie ma potrzeby, aby kandydaci będący w cyklu egzaminacyjnym przekazywali do Komisji Egzaminacyjnej dokumenty określane w nowych ust. 1b i 1d ustawy, albowiem obowiązek ich przekazania wynikał dotychczas z rozporządzenia w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego, w związku z czym Komisja Egzaminacyjna znajduje się w ich posiadaniu.

1. Art. 14 projektu ustawy

Dla uniknięcia wątpliwościinterpretacyjnych, w tym domniemania wstecznego działania prawa w zakresie wprowadzanego do ustawy ograniczenia prawa do bycia członkiem Komisji Egzaminacyjnej nie dłużej niż przez okres dwóch kolejno następujących po sobie kadencji Komisji Egzaminacyjnej (nowa treść art. 22 ust. 6a ustawy), w ramach przepisów przejściowych określono, że okres owych dwóch kolejnych kadencji liczyć się będzie począwszy od kadencji Komisji Egzaminacyjnej powołanej na podstawie nowych przepisów. W związku z powyższym, dla przyszłego członkostwa w tym gremium nie będzie miało znaczenia bycie członkiem Komisji Egzaminacyjnej przed dniem wejścia w życie ustawy nowelizującej.

1. Art. 15 projektu ustawy

Z uwagi na wprowadzaną w art. 13 ust. 4 ustawy zmianę polegającą na rezygnacji z obowiązku wydawania przez KRDP decyzji administracyjnych w sprawie skreślenia z listy doradców podatkowych w przypadku wydanego prawomocnego orzeczenia kary dyscyplinarnej pozbawienia prawa wykonywania zawodu, celem zapewnienia stosowania tych nowych zasad do postępowań ws. skreślenia z listy wszczynanych dopiero po wejściu w życie ustawy, niniejszym przepisem przejściowym przewidziano stosowanie dotychczasowych przepisów do postępowań w sprawie skreślenia z listy doradców podatkowych na podstawie art. 10 ust. 1 pkt 2 lit. a w zw. z ust. 1a pkt 4 ustawy wszczętych przed dniem wejścia w życie ustawy .

1. Art. 16 projektu ustawy

W związku z wprowadzaniem do art. 34 ust. 2 ustawy regulacji mającej na celu doprecyzowanie terminu na zgłaszanie zawieszenia wykonywania zawodu – zobowiązującej doradców podatkowych do zawiadomienia o zawieszeniu wykonywania zawodu nie później niż w terminie 30 dni od momentu zawieszenia (rozpoczęcia przerwy w wykonywaniu zawodu) – przyjęto założenie, że w przypadku przerwy w wykonywaniu zawodu, która rozpoczęła się dla danego doradcy podatkowego i nie zakończyła przed dniem wejścia w życie ustawy, 30-dniowy termin, o którym mowa w nowym art. 34 ust. 2 ustawy, w przypadku osób, które nie złożyły zawiadomień przed tym dniem, liczony będzie od dnia wejścia w życie nowelizacji.

1. Art. 17 projektu ustawy

Stosownie do regulacji zawartej w tym przepisie, wydłużenie – do 10 lat – czasu, w którym doradca podatkowy zobowiązany jest przechowywać kopie akt swoich klientów, wynikające ze zmiany art. 39 ust. 1 ustawy, stosuje się do dokumentów, wobec których do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy nie minął wynikający z tego przepisu w jego pierwotnym brzmieniu – okres 5 lat. Termin ten liczony będzie od dnia wytworzenia dokumentów podlegających obowiązkowi przechowywania.

1. Art. 18 projektu ustawy

W związku zwprowadzaniem szeregu zmian dotyczących przeprowadzania egzaminów na doradcę podatkowego (w tym zakresu przedmiotowego tego egzaminu), jak i składu oraz warunków jakie spełniać powinni członkowie Komisji Egzaminacyjnej oraz zasad jej działania – zasadne jest dokonanie zmian w kształcie tego gremium, które umożliwi przeprowadzanie egzaminów według nowych standardów.

W związku z powyższym, wzorem rozwiązania, które zostało przyjęte przy okazji wprowadzania w życie nowelizacji z 2010 r., zadecydowano o skróceniu kadencji Komisji Egzaminacyjnej działającej w chwili wejścia w życie niniejszej ustawy i powołaniu – według nowych zasad – Komisji Egzaminacyjnej kolejnej kadencji, której pierwszym zadaniem będzie wdrożenie, w możliwie najkrótszym terminie, nowych rozwiązań w przeprowadzaniu egzaminów.

W konsekwencji kadencja Komisji Egzaminacyjnej powołanej na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem wejścia w życie nowelizacji zakończy się w dniu wejścia w życie ustawy jednak – mając na celu zachowanie ciągłości pracy Komisji Egzaminacyjnej m.in. w zakresie organizacji i przeprowadzania egzaminów na doradcę podatkowego – będzie ona mogła działać do czasu powołania Komisji Egzaminacyjnej na zasadach i w trybie określonych nowymi przepisami, choć nie dłużej niż przez okres trzech miesięcy od dnia zakończenia kadencji. W przypadku, gdy w okresie ww. trzech miesięcy – a zatem jeszcze przed powołaniem Komisji Egzaminacyjnej nowej, dziewiątej już kadencji – zaistnieje konieczność zmiany składu Komisji Egzaminacyjnej, wówczas do powołania i odwoływania członków Komisji Egzaminacyjnej stosować się będzie przepisy dotychczasowe.

1. Art. 19 projektu ustawy

Stosownie do regulacji zawartej w tym przepisie pierwszy wykaz tytułów aktów prawnych, stanowiących podstawę opracowywania pytań i zadań egzaminacyjnych oraz przykładowe pytania i zadania egzaminacyjne wraz z odpowiedziami, o których mowa w art. 22 ust. 12 ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, zostaną przez Komisję Egzaminacyjną udostępnione nie później niż na 3 miesiące przed wyznaczonym terminem pierwszego egzaminu na doradcę podatkowego, przeprowadzanego na podstawie nowego zakresu merytorycznego egzaminu, wynikającego z nowej treści art. 20 ust. 1 ustawy – tj. egzaminu przeprowadzanego po dniu 30 czerwca 2026 r.

Przyjęcie powyższego rozwiązania pozwoli nie tylko z możliwie długim wyprzedzeniem zapoznać się kandydatom z nowymi regulacjami, ale też zapewni Komisji Egzaminacyjnej czas na zorganizowanie egzaminów w oparciu o nowe przepisy.

1. Art. 20 projektu ustawy

Z uwagi na zakładany termin wejścia w życie ustawy oraz termin obowiązywania nowych przepisów dotyczących egzaminów od dnia 1 lipca 2026 r., niezbędne stało się zapewnienie – w związku z ogólnym założeniem przeprowadzania do tego dnia egzaminów na podstawie dotychczasowych przepisów – obowiązywania (mimo zmiany brzmienia ust. 12 w art. 22 ustawy) w okresie przejściowym od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy do dnia 1 lipca 2026 r. − wykazu pytań i zadań egzaminacyjnych, o którym mowa w obecnie obowiązującym art. 22 ust. 12 ustawy, ustalonego i opublikowanego przez Komisję Egzaminacyjną przed wejściem w życie ustawy oraz zapewnienie Komisji Egzaminacyjnej możliwości jego aktualizacji, celem dostosowania do obowiązującego stanu prawnego w zakresie przepisów podatkowych. Zatem, zgodnie z wprowadzanym przepisem przejściowym, do egzaminów na doradcę podatkowego przeprowadzanych do dnia 30 czerwca 2026 r. stosowany będzie wykaz pytań i zadań egzaminacyjnych, o którym mowa w art. 22 ust. 12 ustawy, podany do publicznej wiadomości przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, przy czym wykaz ten może być aktualizowany.

Zestawy pytań i zadań egzaminacyjnych na poszczególne egzaminy przygotowywane zgodnie z nowym art. 23 ust. 1 pkt 2 ustawy, spośród pytań i zadań egzaminacyjnych przygotowanych przez powoływane przez Komisję Egzaminacyjną zespoły, o których mowa w art. 22 ust. 12 pkt 2 ustawy, będą przedmiotem egzaminów na doradcę podatkowego przeprowadzanych po dniu 30 czerwca 2026 r.

1. Art. 21 projektu ustawy

W związku z bardzo ogólnymi dotychczas przepisami art. 22 ust. 13a ustawy, na podstawie których uczelnie posiadające uprawnienia do nadawania stopnia naukowego doktora habilitowanego w zakresie nauk ekonomicznych lub nauk prawnych mogły wnioskować o zawarcie z Komisją Egzaminacyjną umów określających realizowany przez daną uczelnię program studiów obejmujący zakres wiedzy i umiejętności wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego, których ukończenie umożliwiało kandydatom do tego zawodu „zwolnienie” z części pisemnej tego egzaminu, na przestrzeni ostatnich kilku lat zawartych zostało wiele umów, które w praktyce dotyczą kierunków spełniających co prawda ogólne warunki wynikające z ustawy, jednak zasady ich realizacji nie są jednolite.

Celem wyeliminowania tego typu różnic, projektowana nowelizacja zakłada określenie w ramach przepisów wykonawczych minimalnych wymogów programu studiów odnośnie m.in. zakresu zagadnień mających składać się na daną „dziedzinę”/wykładany przedmiot, minimalnej liczby godzin, w ramach których omówienie danego zakresu materiału wydaje się wystarczające, czy choćby sposobu weryfikacji stopnia zdobytej przez studentów w toku nauczania danego przedmiotu wiedzy dającego gwarancję prawidłowego przygotowania kandydatów na doradców podatkowych do zdania egzaminu, a w konsekwencji wykonywania zawodu doradcy podatkowego. Zasady te, z czasem – zgodnie z założeniem ustawodawcy – swoim zakresem objąć mają wszystkie umowy zawierane przez uczelnie z Komisją Egzaminacyjną w omawianym zakresie.

Dla uzyskania tej jednolitości założono przede wszystkim, że przepisy regulujące nowe zasady zawierania przez Komisję Egzaminacyjną umów z uczelniami wejdą w życie z dniem 1 kwietnia 2026 r.

W tym okresie dotychczasowe umowy zawarte na podstawie ogólnej regulacji dotychczasowego przepisu art. 22 ust. 13a ustawy pozostaną w mocy do czasu ich rozwiązania lub upływu terminu, na jaki zostały zawarte, jednak nie dłużej niż do dnia 30 września 2027 r., i stosować się będzie do nich w tym czasie przepisy dotychczasowe. Dotychczasowe przepisy obowiązywać będą także przy zawieraniu umów, co do których wniosek został złożony przez uczelnię i nierozpatrzony przez Komisję Egzaminacyjną przed dniem 1 kwietnia 2026 r. Wnioski składane po tej dacie rozpatrywane będą już według nowych zasad.

W związku z przyjętym rozwiązaniem, od dnia 1 października 2027 r. wszystkie kierunki studiów, będące przedmiotem umowy pomiędzy uczelniami a Komisją Egzaminacyjną na mocy postanowień nowych już art. 22b i art. 22c ustawy i przepisów doń wykonawczych, powinny mieć bardzo podobny poziom merytoryczny, system kształcenia czy sposób weryfikacji zdobytej w jego ramach wiedzy. Dodatkowo jednolitość tą i aktualność wszystkich postanowień umowy zapewnić ma bieżąca weryfikacja przez Komisję Egzaminacyjną stałego spełniania przez te uczelnie warunków, na podstawie których umowa została zawarta.

Jednocześnie, celem zachowania praw osób, które przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy rozpoczęły studia, których program realizowany jest w ramach umowy, o której mowa w art. 22 ust. 13a ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu dotychczasowym, albo rozpoczną je po tym dniu a przed dniem 1 października 2027 r. i zrealizują program tych studiów na warunkach określonych tą umową, zapewniono tym osobom możliwość przystąpienia do egzaminu na doradcę podatkowego na warunkach określonych w art. 24 ust. 5 ustawy, tj. przystąpienia do egzaminu na doradcę podatkowego obejmującego tylko jedną część – część ustną tego egzaminu (z racji ukończenia przez te osoby studiów, których program zrealizowany został w ramach umowy, o której mowa w dotychczasowym art. 22 ust. 13a ustawy).

1. Art. 22 projektu ustawy

W związku z wprowadzeniem – w projektowanym art. 23 ust. 1 pkt 3 ustawy – obowiązku przedstawiania ministrowi właściwemu do spraw finansów publicznych przez przewodniczącego Komisji Egzaminacyjnej corocznego sprawozdania z funkcjonowania tego gremium, jak również mając na uwadze treść art. 17 nowelizującej ustawy, zgodnie z którym z dniem wejścia w życie nowelizacji kończy się kadencja Komisji Egzaminacyjnej powołanej na podstawie zmienianej ustawy, postanowiono, że pierwsze sprawozdanie zostanie złożone za pierwszy rok kadencji Komisji Egzaminacyjnej, która zostanie powołana już na zasadach i w trybie wynikającym z nowelizacji (po dniu wejścia w życie nowelizacji).

1. Art. 23 projektu ustawy

Niniejsza nowelizacja wprowadza szereg zmian dotyczących prowadzenia postępowania dyscyplinarnego – od uszczegółowienia postępowania prowadzonego przez Rzecznika Dyscyplinarnego, wprowadzenia kary pieniężnej i kary łącznej, przez zryczałtowane koszty postępowania, przedawnienie karalności czy zatarcie ukarania po odpowiednie stosowanie przepisów części ogólnej ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. ‒ Kodeks karny. Dlatego też, mając na celu zapewnienie jednolitych zasad działania w przypadku doradców podatkowych, wobec których postępowanie zostało wszczęte przez Rzecznika Dyscyplinarnego lub prowadzone jest przez Sąd Dyscyplinarny albo Wyższy Sąd Dyscyplinarny i nie zostało zakończone do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy zadecydowano o stosowaniu w takiej przypadku przepisów dotychczasowych, jednak z pewnymi zastrzeżeniami. Istotne jest tu wskazanie, iż regulacja niniejszego przepisu obejmuje wszystkie rodzaje postępowań prowadzonych w celu pociągnięcia doradcy podatkowego do odpowiedzialności dyscyplinarnej – zarówno wyjaśniające prowadzone przez Rzecznika Dyscyplinarnego, jak też postępowanie przed sądem dyscyplinarnym – I i II instancji.

Zgodnie z przepisem przejściowym, wprowadzane w art. 64 ust. 2 i 2a ustawy zasady – dotyczące włączenia kary pieniężnej do katalogu kar dyscyplinarnych oraz wskazania granic jej wymiaru – stosowane będą do postępowań dyscyplinarnych wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, jeżeli będą one korzystniejsze dla obwinionego. Podobnie nowe regulacje art. 64a ustawy – wprowadzające możliwość wymierzania kary łącznej i wyroku łącznego, oraz nowego art. 75 ust. 4 i 5 – określającego tryb egzekucji kary pieniężnej oraz zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego – w zakresie, w jakim dotyczyć będą kary pieniężnej, stosowane będą do postępowań dyscyplinarnych wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie ustawy, jeżeli będą one korzystniejsze dla obwinionego.

Dodatkowo do orzeczeń dyscyplinarnych wydanych po dniu wejścia w życie ustawy stosować się będzie nowe brzmienie art. 64 ust. 4 ustawy, co ma istotne znaczenie dla prawidłowego funkcjonowania samorządu zawodowego.

Wprowadzana projektowaną ustawą – na wzór regulacji obowiązujących w ustawie o radcach prawnych (art. 65 ust. 2g) i ustawie – Prawo o adwokaturze (art. 81 ust. 4) – regulacja art. 64 ust. 4, przewidująca ‒ jako konsekwencję orzeczenia wobec doradcy podatkowego kary dyscyplinarnej w postaci kary nagany, kary pieniężnej lub kary zawieszenia prawa wykonywania zawodu ‒ utratę biernego prawa wyborczego do organów samorządu na okres 4 lat od dnia uprawomocnienia się orzeczenia, wynika z konieczności zapewnienia szczególnego standardu etycznego osób sprawujących – w związku z pełnieniem odpowiednich funkcji w organach Krajowej Izby Doradców Podatkowych – pieczę i nadzór nad prawidłowym i etycznym wykonywaniem zawodu przez doradców podatkowych. Wykonywanie zawodu doradcy podatkowego będącego zawodem zaufania publicznego obwarowane jest licznymi wymogami (w szczególności kwalifikacyjnymi) i obowiązkami, zapewniającymi wysoki poziom merytoryczny, profesjonalizm i etyczność świadczonych usług, których gwarantem - w oparciu o postanowienia art. 17 Konstytucji RP ‒ jest także samorząd zawodowy doradców podatkowych nadzorujący wykonywanie przez nich obowiązków zawodowych określonych prawem oraz przestrzeganie zasad etyki zawodowej – uprawniony do pociągnięcia w tym zakresie doradcy podatkowego do odpowiedzialności dyscyplinarnej, której konsekwencją może być nawet pozbawienie prawa wykonywania zawodu. Sprawowanie tak odpowiedzialnych funkcji w organach Krajowej Izby Doradców Podatkowych, pozwalających na stosowanie tak daleko idących skutków wobec innych doradców podatkowych, wymaga od osób je pełniących spełnienia najwyższych standardów uprawniających do dokonywania oceny sposobu wykonywania zawodu innych doradców podatkowych. Stąd też za celowe należy uznać możliwie jak najwcześniejsze wprowadzenie projektowanej regulacji, uniemożliwiającej czasowo sprawowanie funkcji w organach samorządu zawodowego przez osoby, wobec których wymierzono karę nagany, karę pieniężną (kara wprowadzana projektowaną ustawą) lub karę zawieszenia prawa wykonywania zawodu. Zauważyć należy, iż analogicznie jak w przypadku przepisów ustawy o radcach prawnych i ustawy – Prawo o adwokaturze, konsekwencji tego rodzaju nie będzie pociągać za sobą orzeczenie przez sąd dyscyplinarny kary upomnienia (art. 64 ust. 2 pkt 1) jako kary „najniższej”, wymierzanej w przypadku popełnienia przez doradcę podatkowego czynów o najniższej wadze i najniższym stopniu społecznej szkodliwości czynu.

W kontekście powyższego warto także zauważyć, iż z postulatem wprowadzenia powyższej regulacji do ustawy o doradztwie podatkowym wystąpiła Krajowa Izba Doradców Podatkowych, która również w swoim podstawowym akcie prawa korporacyjnego ‒ jakim jest Statut Krajowej Izby Doradców Podatkowych ‒ wprowadziła regulację wyłączającą bierne prawo wyborcze w stosunku do doradców podatkowych, wobec których orzeczono karę dyscyplinarną zawieszenia prawa wykonywania zawodu ‒ do czasu zatarcia tej kary (§ 8 ust. 4 tiret pierwsze Statutu).

Wprowadzana zatem regulacja wpisuje się nie tylko w standardy wyznaczone przez ustawodawcę w zbliżonych zawodach zaufania publicznego radców prawnych i adwokatów, ale także w oczekiwania samorządu zawodowego doradców podatkowych i stosowane obecnie przez niego rozwiązania w zakresie wymogów stawianych przez samorząd przedstawicielom swoich organów.

Do kar dyscyplinarnych prawomocnie orzeczonych i niezatartych przed dniem wejścia w życie ustawy stosowany będzie przepis art. 77 ust. 1 ustawy w dotychczasowym brzmieniu, przewidujący, iż w przypadku orzeczenia kary zawieszenia prawa do wykonywania zawodu zatarcie ukarania następować będzie z upływem 3 lat od uprawomocnienia się orzeczenia dyscyplinarnego.

Kary dyscyplinarne prawomocnie orzeczone w stosunku do doradców podatkowych, których śmierć nastąpiła przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, i niezatarte przed tym dniem, ulegać będą zatarciu z dniem wejścia w życie niniejszej ustawy.

1. Art. 24 projektu ustawy

W związku z wprowadzeniem do ustawy instytucji „zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego” założono również, że organem właściwym do określenia ich wartości jest KZDP, którego uchwały – co do zasady wynikającej z art. 50 ust. 1 ustawy – podejmowane są co cztery lata. Niemniej, mając na uwadze zasadność stosunkowo szybkiego korzystania z tego rozwiązania w ramach postępowań dyscyplinarnych – m.in. z uwagi na chęć ujednolicenia praktyki w tym zakresie – zadecydowano o nadaniu jednorazowo upoważnienia do wykonania tej kompetencji KZDP (w zakresie wynikającym z dodawanego pkt 10a i pkt 10b w [art. 51 ust. 1](https://sip.legalis.pl/document-view.seam?documentId=mfrxilryguztgmbygazs44dboaxdcmrqg44tmmjt) ustawy) KRDP, która uprawniona będzie do określenia wysokości zryczałtowanych kosztów postępowania dyscyplinarnego oraz zasad realizacji prawa do obrony z urzędu, w tym zasad wynagradzania doradcy podatkowego jako obrońcy z urzędu w sprawach dyscyplinarnych doradców podatkowych w terminie nie dłuższym niż 3 miesiące od dnia wejścia w życie niniejszej ustawy.

1. Art. 25 projektu ustawy

W przepisach przejściowych uregulowana została kwestia uzupełnienia przez osoby wpisane na listę doradców podatkowych, według stanu na dzień wejścia w życie ustawy, wiedzy w zakresie dziedzin egzaminacyjnych wyodrębnionych w projektowanym art. 20 ust. 1 pkt 4a i 4b ustawy obejmujących opłaty, do których stosuje się przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (pkt 4a) i wymianę informacji podatkowych (pkt 4b) – w ramach obligatoryjnego dla doradców podatkowych podnoszenia kwalifikacji, o którym mowa w art. 36 pkt 2 ustawy, wskazująca jednocześnie 12-miesięczny termin, w którym takie uzupełnienie wiedzy powinno nastąpić. Termin ten będzie liczony w sposób odmienny w przypadku doradców podatkowych, którzy w dniu wejścia w życie ustawy będą wykonywać zawód, którzy będą zobowiązani do uzupełnienia wiedzy w okresie 12 miesięcy od dnia wejścia w życie ustawy, oraz odmienny w przypadku doradców podatkowych, którzy w dniu wejścia w życie ustawy nie będą wykonywać zawodu (zawieszenie wykonywania zawodu), a którzy będą zobowiązani do uzupełnienia wiedzy w okresie 12 miesięcy od dnia podjęcia wykonywania zawodu. Tego rodzaju rozwiązanie powinno zapewnić odpowiedni i aktualny poziom wiedzy w zakresie poszerzanych czynności doradztwa podatkowego także tych doradców podatkowych, którzy nabyli uprawnienia zawodowe przed wejściem w życie nowelizacji, zapewniając właściwe ich wykonywanie.

Z uwagi na generalne założenie ustawy stosowania przepisów dotychczasowych do egzaminów na doradcę podatkowego przeprowadzanych do dnia 30 czerwca 2026 r., co oznacza, że zakres wiedzy wymaganej i weryfikowanej na egzaminach przeprowadzanych do tej daty będzie obejmował dziedziny określone w dotychczasowym art. 20 ust. 1 ustawy (art. 29 projektu ustawy), przewidziano, że także osoby, które złożą z wynikiem pozytywnym egzamin na doradcę podatkowego przed dniem 1 lipca 2026 r. i zostaną wpisane na listę doradców podatkowych po dniu wejścia w życie ustawy, zobowiązane będą uzupełnić wiedzę w zakresie dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1 pkt 4a i 4b ustawy zmienianej w art. 1, w brzmieniu nadanym niniejszą ustawą, w ramach obowiązkowego podnoszenia kwalifikacji, o którym mowa w art. 36 pkt 2 ustawy zmienianej w art. 1, w terminie:

* 12 miesięcy od dnia wpisu na listę – w przypadku doradców podatkowych podejmujących z tym dniem wykonywanie zawodu;
* 12 miesięczny od dnia podjęcia wykonywania zawodu – w przypadku doradców podatkowych nie podejmujących wykonywania zawodu z dniem wpisu na listę.

Nie później niż w terminie 30 dni od dnia upływu terminu na uzupełnienie wiedzy w zakresie dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1 pkt 4a i 4b ustawy w ramach obowiązkowego podnoszenia kwalifikacji, o którym mowa w art. 36 pkt 2 ustawy (liczonego odpowiednio dla każdej z grup osób, o których mowa w ust. 1 i 2) doradcy podatkowi zobowiązani będą poinformować KRDP o sposobie zrealizowania tego obowiązku.

1. Art. 26 projektu ustawy

Z uwagi na konieczność zapewnienia czasu, w którym – w związku z wejściem w życie przepisów nakładających na doradców podatkowych obowiązek uczestniczenia w rozprawach sądowych w stroju urzędowym (todze) – możliwe będzie przygotowanie i następnie nabycie przez doradcę podatkowego właściwego stroju urzędowego, przewidziany został 9-miesieczny okres przejściowy, liczony od dnia wejścia w życie nowych przepisów, w którym doradca podatkowy będzie mógł używać podczas rozpraw sądowych takiego stroju, ale obowiązkiem jego stanie się to dopiero po upływie tego okresu (tj. od 1 stycznia 2027 r.).

1. Art. 27 projektu ustawy

Złożoność i mnogość działań składających się na procedurę egzaminacyjną, realizowanych przez członków Komisji Egzaminacyjnej i pracowników komórki organizacyjnej MF z jednej strony oraz kandydatów do egzaminu na doradcę podatkowego – z drugiej, przekłada się na dużą ilość funkcjonalności, które winny zostać uwzględnione w ramach wdrażanego systemu e-Doradca. W związku z rozmiarem całego przedsięwzięcia i koniecznością zapoznania ze sposobem działania nowego systemu ww. trzech grup podmiotów, zadecydowano o odroczeniu w czasie wejścia w życie przepisów dotyczących e-Doradcy – do dnia 1 lipca 2026 r. (art. 33 pkt 2 ustawy zmieniającej). Dodatkowo projektowany przepis przejściowy dopuszcza możliwość stopniowego wprowadzania kolejnych funkcjonalności w systemie dedykowanym do organizacji i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego. Mianowicie, minister właściwy do spraw finansów publicznych ogłosi, w drodze obwieszczenia, w Monitorze Polskim termin uruchomienia usługi polegającej na:

* udostępnianiu użytkownikom będącym kandydatami na doradców podatkowych kont w e-Doradcy oraz uwierzytelnianiu tych kont;
* składaniu i doręczaniu przy wykorzystaniu e-Doradcy pism w sprawach dotyczących egzaminu na doradcę podatkowego;
* przeprowadzaniu egzaminu na doradcę podatkowego przy wykorzystaniu e-Doradcy.

Jednocześnie, mając z jednej strony na uwadze potrzebę jak najszybszego wdrożenia systemu e-Doradca do organizacji i przeprowadzania egzaminu, tak aby uruchomienie usług mogło nastąpić w najkrótszym możliwym terminie po 1 lipca 2026 r., ale z drugiej strony uwzględniając konieczność zabezpieczenia sytuacji, w której stworzenie i uruchomienie wszystkich funkcjonalności systemu będzie wymagało więcej czasu, w projektowanym przepisie określono przedział czasowy dla uruchomienia wszystkich usług wymienionych w art. 27 ust. 1 projektu przyjmując, że nastąpi to w okresie od dnia 1 lipca 2026 r. do dnia 31 grudnia 2026 r. Dodatkowo wskazano także ostateczny termin, w którym nastąpi uruchomienie pierwszej z tych usług ‒ do dnia 31 sierpnia 2026 r.

Z uwagi na fakt, że budowa tak wielu funkcjonalności systemu e-Doradca umożliwiających zarówno elektroniczną organizację, jak i przeprowadzanie z jego użyciem egzaminu na doradcę podatkowego oraz znaczenie tego systemu dla oddziaływania na skutki prawne podejmowanych w nim przez kandydatów i Komisję Egzaminacyjną czynności, wymóg zapewnienia odpowiedniej jakości i bezpieczeństwa oraz zweryfikowania systemu, dla jego budowy konieczny jest odpowiedni czas, który na moment projektowania przepisów trudno ostatecznie określić wobec wszystkich mających powstać funkcjonalności. Wprowadzane rozwiązanie pozwoli zapewnić, że każda z funkcjonalności (osobno bądź też wszystkie łącznie) zostanie udostępniona w momencie ostatecznego zweryfikowania ich gotowości i zapoznania ze sposobem ich działania trzech grup jego użytkowników.

Stopniowe wprowadzanie kolejnych usług e-Doradcy odpowiada obowiązującemu od 10 lat schematowi organizacji egzaminu na doradcę podatkowego, na który w szczególności składają się kolejno następujące po sobie: część pisemna i część ustna egzaminu, a je z kolei poprzedza szereg czynności formalnych (jak m.in. złożenie wniosku, jego rozpatrzenie, wyznaczenie terminu egzaminu). Dodatkowo, każdy z etapów tej procedury realizowany jest w ściśle określonych, wynikających z ustawy lub rozporządzenia, ramach czasowych. Obecnie, już sama procedura przyjmowania i weryfikacji wniosków o dopuszczenie do egzaminu, poprzedzająca przystąpienie do pierwszej – pisemnej – części egzaminu przewiduje rozłożenie poszczególnych czynności tego etapu w czasie, obecnie w okresie ponad 4 miesięcy, rozpoczynając od -mającego miejsce co najmniej 4 miesiące przed egzaminem - ogłoszenia informacji o miesiącu, w którym zostanie przeprowadzona część pisemna, następującym po tym dniu 30-dniowym okresie składania wniosków o dopuszczenie do egzaminu, kolejno: okresie ich rozpatrywania, uzupełniania braków i kwalifikacji kandydatów, wyznaczania terminów egzaminu i ich ogłaszania oraz indywidualnego zawiadamiania kandydatów o wyznaczonym im terminie części pisemnej egzaminu. Dopiero po realizacji wszystkich ww. czynności kandydat przechodzi niejako do etapu zdawania egzaminu, elementu ew. weryfikacji oceny, a następnie do etapu ubiegania się o wyznaczenie terminu części ustnej egzaminu i samego już przystępowania do tej części egzaminu. Obowiązujący od lat – i utrzymywany zasadniczo w projektowanych regulacjach rozporządzenia - schemat organizacji egzaminu jest w związku z powyższym rozłożony w dłuższym horyzoncie czasowym i realizowany etapami, którym odpowiadają przewidziane w projekcie usługi. Schemat ten wymaga, dla przeprowadzenia części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego w II połowie 2026 r., wcześniejszego uruchomienia usługi związanej z udostępnianiem użytkownikom będącym kandydatami na doradców podatkowych kont w e-Doradcy i umożliwieniem złożenia w nim wniosku o dopuszczenie do egzaminu – co ze względu na wchodzące w życie z dniem 1 lipca 2026 r. znowelizowane przepisy dotyczące egzaminu może nastąpić dopiero po tej dacie. Stąd też w projekcie zaproponowano uruchomienie pierwszej z tych usług w terminie do dnia 31 sierpnia 2026 r., natomiast kolejnych usług do dnia 31 grudnia 2026 r., tak by zapewnić w II połowie 2026 r. organizację i przeprowadzenie egzaminu przy wykorzystaniu e-Doradcy. Powyższe rozwiązanie, wpisujące się w proces organizacji egzaminu, pozwoli też zapewnić dodatkowy czas na ewentualne dopracowanie funkcjonalności systemu związanych z przeprowadzeniem egzaminu, których udostępnienie kandydatom będącym dopiero na początkowym etapie procedury egzaminacyjnej, tj. składającym wnioski o dopuszczenie do egzaminu - nie jest celowe i zasadne (a nawet potrzebne).

Jednocześnie niezależnie od powyższego podkreślić należy, że dodatkowo ujęcie w projekcie przepisów przesuwających w czasie wejście w życie regulacji dotyczących organizacji egzaminów na doradcę podatkowego wg nowych zasad, a zatem i z wykorzystaniem systemu e-Doradca, o 6 miesięcy w stosunku do terminu wejścia w życie projektu ustawy (założonego na dzień 1 stycznia 2026 r.), ma właśnie na celu zabezpieczenie ciągłości prac Komisji Egzaminacyjnej w zakresie organizacji i przeprowadzania egzaminów na doradcę podatkowego, a kandydatom – możliwości ciągłego przystępowania do egzaminów. Do dnia 30 czerwca 2026 r. kandydaci będą bowiem mogli – analogicznie jak obecnie – ubiegać się o przystępowanie do egzaminu i zdawać ten egzamin w obecnie obowiązującej formule, a Komisja Egzaminacyjna - niezależnie od czynności związanych z uruchamianiem systemu e-Doradca – przeprowadzać będzie te egzaminy wg obecnie (w znacznej części niezmiennego i po wejściu w życie nowelizacji) obowiązującego schematu.

Opisane powyżej przepisy korespondują z art. 31 projektu, który odnosi się do uruchomienia usług i stanowi, że pierwszy egzamin na doradcę podatkowego przy wykorzystaniu systemu e-Doradca będzie przeprowadzany po dniu 30 czerwca 2026 r. po uruchomieniu usługi polegającej na przeprowadzaniu egzaminu na doradcę podatkowego przy wykorzystaniu e-Doradcy, o której mowa w art. 27 ust. 1 pkt 3 projektu.

1. Art. 28 projektu ustawy

Mając na względzie kandydatów, którzy rozpoczęli lub rozpoczną cykl egzaminacyjny przed dniem 1 lipca 2026 r. (w czasie obowiązywania dotychczasowych przepisów), kiedy to wnoszą dotychczasową jedną i niepodzielną opłatę za egzamin (obejmujący dwie części), a nie przystępowali do tego dnia do części ustnej egzaminu i będą do niej przystępować pierwszy raz dopiero po dniu 30 czerwca 2026 r., kiedy obowiązywać będą zmienione przepisy ustawy nakazujące uiścić oddzielnie opłatę za część ustną egzaminu – zapobiegając w takim przypadku konieczności ponownego opłacenia pierwszego egzaminu z części ustnej przewidziano, iż opłatę wniesioną za egzamin na doradcę podatkowego w ramach cyklu egzaminacyjnego, który rozpoczął się przed dniem 1 lipca 2026 r. i nie zakończył się przed tym dniem, zaliczać się będzie na poczet opłaty egzaminacyjnej za część ustną egzaminu na doradcę podatkowego, której pierwszy termin przeprowadzenia w ramach tego cyklu przypada po dniu 30 czerwca 2026 r. Zatem w ramach opłaty za egzamin uiszczonej wraz z wnioskiem o dopuszczenie do egzaminu przeprowadzany przed dniem 1 lipca 2026 r. kandydatowi, któremu nie wyznaczono terminu części ustnej egzaminu przed tym dniem, będzie przysługiwała możliwość jednorazowego (pierwszego) przystąpienia do części ustnej egzaminu po dniu 30 czerwca 2026 r. bez konieczności uiszczenia nowej obowiązującej już wówczas opłaty egzaminacyjnej wymaganej oddzielnie za część ustną egzaminu.

1. Art. 29 projektu ustawy

Wprowadzane w art. 20 ustawy zmiany w zakresie dziedzin egzaminacyjnych związane z wyodrębnieniem dwóch dodatkowych dziedzin egzaminacyjnych (nowy art. 20 ust. 1 pkt 4a i 4b ustawy) oraz wyłączeniem możliwości „zwolnienia” osób posiadających dodatkowe uprawnienia zawodowe z wymogu wykazania się wiedzą w zakresie prawa podatkowego (zmieniony art. 20 ust. 2 ustawy) wejdą w życie z dniem wejścia w życie niniejszej ustawy, niemniej jednak będą stosowane – w myśl ogólnego założenia przeprowadzania do dnia 1 lipca 2026 r. egzaminów na dotychczasowych zasadach - do egzaminów przeprowadzanych po dniu 30 czerwca 2026 r. Wcześniejsze wejście w życie powyższych regulacji ma na celu zapewnienie Komisji Egzaminacyjnej możliwości prowadzenia prac nad przygotowaniem egzaminu według nowych zasad (zgodnie z nowymi przepisami), tak aby możliwe było jego przeprowadzenie po dniu 30 czerwca 2026 r., co wymaga wcześniejszego podjęcia działań chociażby w zakresie opracowania pytań i zadań egzaminacyjnych także w obszarze dodawanych dziedzin egzaminacyjnych, ustalenia i opublikowania (najpóźniej w terminie 3 miesięcy przed pierwszym egzaminem) wykazu tytułów aktów prawnych stanowiących podstawę opracowywanych pytań i zadań egzaminacyjnych oraz przykładowych pytań i zadań egzaminacyjnych wraz z odpowiedziami – do czego niezbędne jest wejście tych przepisów w życie, przy jednoczesnym opóźnieniu ich stosowania do dnia 1 lipca 2026 r.

1. Art. 30 projektu ustawy

Mając na względzie, iż dnia 1 lipca 2026 r. wejdą w życie nowe przepisy dotyczące składania wniosków o dopuszczenie do egzaminu oraz nowe regulacje dotyczące opłat za egzamin uiszczanych przy tych wnioskach, a także możliwe będzie po tym dniu wykorzystanie systemu e-Doradca do tego celu, złożone przed tym dniem wnioski o dopuszczenie do egzaminu na doradcę podatkowego (zatem złożone na podstawie przepisów dotychczasowych), którego termin przeprowadzenia przypadać będzie po dniu 30 czerwca 2026 r., pozostawiane będą bez rozpatrzenia. Wynikające z niniejszej nowelizacji zmiany w zakresie składania wniosków i wnoszenia opłat za egzamin nie pozwalają na uwzględnienie w stosunku do egzaminów przeprowadzanych na podstawie nowych przepisów po dniu 30 czerwca 2026 r., wniosków składanych zgodnie z dotychczasowymi przepisami, albowiem skutkowałoby to m.in. problemami z uzyskaniem przez kandydatów zwrotu połowy opłaty w przypadku nieprzystąpienia do egzaminu czy przystąpieniem do egzaminu z wykorzystaniem systemu e-Doradca.

1. Art. 31 projektu ustawy

W konsekwencji przewidzianego niniejszą ustawą terminu wejścia w życie przepisów wprowadzających system e-Doradca (z dniem 1 lipca 2026 r.) oraz terminu, w którym nastąpi uruchomienie usług związanych z organizacją i przeprowadzaniem egzaminu w systemie e-Doradca (zgodnie z art. 27 projektu nastąpi to w okresie od dnia 1 lipca 2026 r. do dnia 31 grudnia 2026 r.) przyjęto, iż pierwszy egzamin na doradcę podatkowego przy wykorzystaniu systemu teleinformatycznego ministra właściwego do spraw finansów publicznych e-Doradca będzie przeprowadzany po dniu 30 czerwca 2026 r. po uruchomieniu usługi polegającej na przeprowadzaniu egzaminu na doradcę podatkowego przy wykorzystaniu e-Doradcy, o której mowa w art. 27 ust. 1 pkt 3 projektu, niezbędnej dla realizacji tego procesu.

1. Art. 32 projektu ustawy

Mając na względzie wynikające z niniejszej ustawy generalne założenie stosowania przepisów dotychczasowych do egzaminów przeprowadzanych do dnia 30 czerwca 2026 r. konieczne jest zapewnienie obowiązywania regulującego również te kwestie, rozporządzenia wydanego na podstawie art. 26 ustawy, tj. rozporządzenia w sprawie Państwowej Komisji Egzaminacyjnej do Spraw Doradztwa Podatkowego i przeprowadzania egzaminu na doradcę podatkowego. Zatem dotychczasowe przepisy wykonawcze wydane na podstawie art. 26 ustawy zachowają moc do dnia wejścia w życie przepisów wykonawczych wydanych na podstawie zmienionego art. 26 ustawy, nie dłużej jednak niż do dnia 30 czerwca 2026 r. i mogą być zmieniane w tym okresie. Zapewnienie możliwości zmiany ww. obowiązującego rozporządzenia ma na celu umożliwienie ewentualnego uregulowania w zakresie spraw wynikających z nowej delegacji zawartej w tym samym art. 26 kwestii, które w związku z częściowym wejściem przepisów dotyczących egzaminu z dniem wejścia w życie ustawy, mogą wymagać wcześniejszego wprowadzenia do rozporządzenia (np. nowa szersza definicja cyklu egzaminacyjnego przewidziana w projektowanej ustawie niż w obowiązującym rozporządzeniu).

1. Art. 33 projektu ustawy

Projektowane regulacje wejdą w życie z dniem 1 stycznia 2026 r. Jednocześnie podkreślić należy, że stosowanie wielu rozwiązań wprowadzonych nowelizacją ustawy zostało rozłożone w czasie, co zapewnić ma odpowiedni czasokres na dostosowanie się do nowych przepisów adresatów tych rozwiązań.

W związku z powyższym, odroczony czas wejścia w życie nowych przepisów dotyczy m.in. zmian w zakresie zawierania przez Komisję Egzaminacyjną umów z uczelniami, określających realizowany przez uczelnię program studiów obejmujący efekty uczenia się w zakresie wiedzy i umiejętności z dziedzin, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy, wymaganych w części pisemnej egzaminu na doradcę podatkowego, którego ukończenie „zwalnia” kandydata do egzaminu na doradcę podatkowego ze zdawania części pisemnej tego egzaminu – które zaczną obowiązywać z dniem 1 kwietnia 2026 r. (art. 33 pkt 1 nowelizującej ustawy). W tym czasie uczelnie planujące zawrzeć z Komisją Egzaminacyjną nowe umowy będą miały czas na zapoznanie się z nowymi wytycznymi, zmodyfikowanie – jeżeli będzie taka potrzeba – tych z elementów programu studiów kierunku, którego umowa będzie miała dotyczyć, które nie do końca odpowiadać będą wynikającym z przepisów minimalnym wymogom oraz zweryfikowanie dokumentacji niezbędnej przy składaniu wniosku o zawarcie umowy.

Zgodnie z innym z przepisów przejściowych (art. 21 ust. 2 projektu ustawy), dotychczasowe umowy zawarte na podstawie ogólnych regulacji z art. 22 ust. 13a ustawy pozostaną w mocy, jednak nie dłużej niż do dnia 30 września 2027 r. i stosować się będzie do nich w tym czasie przepisy dotychczasowe.

Późniejszy termin wejścia w życie dotyczy także przepisów regulujących przeprowadzanie całej procedury egzaminacyjnej za pośrednictwem systemu e-Doradca – w tym przypadku zadecydowano, że postanowienia te będą obowiązywać od dnia 1 lipca 2026 r. (art. 33 pkt 2 projektu ustawy), przy czym ustawodawca dopuścił również możliwość stopniowego wprowadzania kolejnych funkcjonalności w tym systemie (art. 27 nowelizującej ustawy).

Dodatkowo odsunięcie w czasie obowiązywania nowych zasad przeprowadzania egzaminów na doradcę podatkowego (art. 20, art. 29, art. 32 i art. 33 pkt 2 ustawy nowelizującej) zapewni nie tylko czas na wdrożenie – po stronie twórców prawa oraz Komisji Egzaminacyjnej – nowych rozwiązań w tym zakresie, ale i pozwoli kandydatom do egzaminu na doradcę podatkowego, którzy uzyskali już pozytywny wynik z części pisemnej egzaminu, na dokończenie cyklu egzaminacyjnego na dotychczasowych zasadach.

W późniejszym terminie – niż data wejścia w życie ustawy – tj. od dnia 1 kwietnia 2026 r. obowiązywać będzie również przepis zobowiązujący doradców podatkowych uczestniczących w rozprawach sądowych do używania stroju urzędowego – togi, przy czym egzekwowanie tego obowiązku (na mocy art. 26) możliwe będzie od dnia 1 stycznia 2027 r.

Szczególne zasady wejścia w życie dotyczą także przepisów wprowadzających zmiany w zakresie postępowań dyscyplinarnych wszczętych i nie zakończonych do dnia wejścia w życie niniejszej ustawy, co do których zadecydowano o stosowaniu przepisów dotychczasowych.

Projekt ustawy nie jest sprzeczny z prawem Unii Europejskiej.

Projektowana regulacja nie zawiera przepisów technicznych w rozumieniu rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 23 grudnia 2002 r. w sprawie sposobu funkcjonowania krajowego systemu notyfikacji norm i aktów prawnych (Dz. U. poz. 2039, z późn. zm.) i nie podlega notyfikacji Komisji Europejskiej.

Projekt nie wymaga przedłożenia instytucjom i organom Unii Europejskiej, w tym Europejskiemu Bankowi Centralnemu, w celu uzyskania opinii, dokonania powiadomienia, konsultacji albo uzgodnienia.

Zgodnie z art. 5 ustawy z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (Dz. U. z 2025 r. poz. 677), w związku z § 52 uchwały nr 190 Rady Ministrów z dnia 29 października 2013 r. – Regulamin pracy Rady Ministrów (M.P. z 2024 r. poz. 806, z późn. zm.) projekt – wraz z przekazaniem go do uzgodnień, konsultacji publicznych i opiniowania – został udostępniony w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej Rządowego Centrum Legislacji, w serwisie Rządowy Proces Legislacyjny.

Projekt ustawy będzie miał pośredni pozytywny wpływ na mikroprzedsiębiorców, małych i średnich przedsiębiorców poprzez zwiększenie bezpieczeństwa podmiotów świadczących działalność gospodarczą oraz osób fizycznych, które korzystają z pomocy podmiotów uprawnionych do świadczenia doradztwa podatkowego.