

Łódź, 14 kwietnia 2023 r.

**Sąd Dyscyplinarny  
Krajowej Izby Doradców Podatkowych  
Łódzki Oddział Zamiejscowy w Łodzi**

**Sygn. akt SD 329/22**

**ORZECZENIE  
SĄDU DYSCYPLINARNEGO  
KRAJOWEJ IZBY DORADCÓW PODATKOWYCH**

Łódzki Oddział Zamiejscowy Sądu Dyscyplinarnego w składzie:

**Przewodniczący:** doradca podatkowy Mateusz Latkowski  
**Sędzia:** doradca podatkowy Teresa Fibich  
**Sędzia:** doradca podatkowy Renata Zalasa

**Protokolant:** doradca podatkowy Michał Sroczyński

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 14 kwietnia 2023 r. sprawy z wniosku Rzecznika Dyscyplinarnego Krajowej Izby Doradców Podatkowych z 23 czerwca 2022 r. (Rep. 716/2021/19/2021/LDS) o ukaranie doradcy podatkowego .... (nr wpisu .....), obwinionego o czyn polegający na zaniechaniu w okresie od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2020 r., w ....., wykonania obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych, co powoduje zagrożenie wyrządzenia szkody klientom doradcy podatkowego wskutek nieprzygotowania lub niedostatecznego przygotowania merytorycznego do świadczenia usług zawodu zaufania publicznego, co stanowi naruszenie art. 36 pkt 2 w związku z art. 36 pkt 1 ustawy z 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (t.j. Dz.U. z 2021 r., poz. 2117 ze zm.) i w dalszym związku z rozdziałem VIa zasad etyki doradców podatkowych,

orzeka

1. .... uznaje za winnego tego, że w okresie od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2020 r., w ....., nie wykonał obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych, czym naruszył art. 36 pkt 2 ustawy o doradztwie podatkowym oraz art. 11e ust. 2 w zw. z art. 11d ust. 1, w zw. z art. 4 ust. 2 zasad etyki doradców podatkowych oraz w zw. z art. 36 pkt 1 ustawy o doradztwie podatkowym, tj. czynu z art. 64 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o doradztwie podatkowym i za to, na mocy art. 64 ust. 2 pkt 2 ustawy o doradztwie podatkowym, orzeka karę dyscyplinarną nagany;
2. Ustala, że koszty postępowania dyscyplinarnego ponosi Krajowa Rada Doradców Podatkowych.

Przewodniczący  
Mateusz Latkowski

Sędzia  
Teresa Fibich

Sędzia  
Renata Zalasa

## UZASADNIENIE

Zgodnie z art. 76 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym nie można wszcząć postępowania dyscyplinarnego, jeżeli od chwili ujawnienia czynu upłynął rok lub od chwili popełnienia czynu upłynęły 3 lata. W realiach niniejszej sprawy oznacza to, że nie wystąpiło przedawnienie prawa do wszczęcia postępowania dyscyplinarnego.

We wniosku o ukaranie Rzecznik Dyscyplinarny zarzucił Obwinionemu naruszenie art. 36 pkt 2 ustawy o doradztwie podatkowym oraz art. 36 pkt 1 ustawy o doradztwie podatkowym w zw. z rozdziałem VIa zasad etyki doradców podatkowych. Przepisy te dotyczą obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych przez doradcę podatkowego. W okresie rozliczeniowym 2019-2020 Obwiniony uzyskał 20 punktów kwalifikacyjnych. Fakt ten wynika z zestawienia punktów kwalifikacyjnych w latach 2019-2020, które Sąd ocenia jako wiarygodne.

W toku postępowania wyjaśniającego do Obwinionego została skierowana korespondencja zawierająca postanowienie o wszczęciu postępowania wyjaśniającego, wezwanie do udzielenia wyjaśnień oraz pismo procesowe z propozycją uzgodnienia kary. Obwiniony odebrał powyższą korespondencję oraz złożył wyjaśnienia (pismo z 23 lutego 2022 r.). Obwiniony nie złożył oświadczenia o wyrażeniu zgody na ukaranie.

Z wyjaśnień zawartych w piśmie Obwinionego wynika, że niedopełnienie obowiązku wynikało z braku organizowania szkoleń o charakterze stacjonarnym. Na rozprawie Obwiniony doprecyzował, że brak możliwości uczestniczenia w szkoleniach (stacjonarnych czy online) wynikał z problemów organizacyjnych, braków kadrowych, braku czasu, który poświęcany był przede wszystkim na pracę. Niezależnie od tego Obwiniony wskazał, że na bieżąco czyta publikacje fachowe, występował przed sądami administracyjnymi, obsługuje programy księgowe, a także sam tworzy oprogramowanie.

Sąd z urzędu przeprowadził dowód z wydruku informacji z systemu ZPKSoft Doradca, z którego wynika, że za okres rozliczeniowy 2021-2022 Obwiniony zgromadził 17 punktów kwalifikacyjnych.

Sąd uznał przedstawione w sprawie dowody za wiarygodne, a stan faktyczny sprawy za niebudzący wątpliwości.

Zgodnie z art. 64 ust. 1 pkt 1 ustawy o doradztwie podatkowym, doradcy podatkowi ponoszą odpowiedzialność dyscyplinarną za niewykonanie lub nienależyte wykonanie obowiązków zawodowych określonych prawem. Stałe podnoszenie kwalifikacji zawodowych stanowi obowiązek zawodowy doradcy podatkowego, o czym przesądza treść art. 36 pkt 2 ustawy o doradztwie podatkowym. Ponadto, stosownie do art. 64 ust. 1 pkt 2 ustawy o doradztwie podatkowym, doradcy podatkowi ponoszą odpowiedzialność dyscyplinarną za czyny sprzeczne z zasadami etyki zawodowej. Obowiązek postępowania zgodnie z zasadami etyki zawodowej wynika z art. 36 pkt 1 ustawy o doradztwie podatkowym. Stałe podnoszenie

kwalfikacji zawodowych stanowi obowiązek wprost wskazany w art. 4 ust. 2 zasad etyki doradców podatkowych. Istnieją zatem co najmniej dwie podstawy prawne odpowiedzialności dyscyplinarnej doradcy podatkowego za czyn polegający na naruszeniu obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych.

Obowiązek stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych powinien być realizowany w formach przewidzianych w Rozdziale VIa zasad etyki doradców podatkowych (przepisy art. 11d – 11j zasad etyki doradców podatkowych). Przepisy te wprowadziły punktowy mechanizm rozliczania obowiązku. Zgodnie z art. 11e ust. 2 zasad etyki doradców podatkowych doradca podatkowy, wykonując obowiązek stałego podnoszenia kwalifikacji, zobowiązany jest do uzyskania minimum 32 punktów w okresie następujących po sobie dwóch kolejnych lat, przy czym w jednym roku doradca obowiązany jest uzyskać minimum 25 % dwuletniego limitu.

Zawód doradcy podatkowego jest zawodem zaufania publicznego. W praktyce przyjmuje się, że zawód ten wykonywany jest przez osoby dysponujące profesjonalnym przygotowaniem, działające z należytą starannością i przy odpowiednich kwalifikacjach teoretycznych i praktycznych. Obowiązek stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych przez doradców podatkowych stanowić ma gwarancję dla uczestnika obrotu – klienta doradcy podatkowego – że korzysta on ze wsparcia profesjonalisty. Naruszenie tego obowiązku nie tylko więc naraża na szkodę klienta doradcy podatkowego, ale także stawia pod znakiem zapytania status doradcy podatkowego jako zawodu zaufania publicznego. Naruszenie tego obowiązku stanowi zatem przewinienie o wysokim stopniu szkodliwości.

W oparciu o wyżej wskazane ustalenia, Sąd stwierdził, że Obwiniony dopuścił się zaniedbania jednego z podstawowych obowiązków doradcy podatkowego, jakim jest stałe podnoszenia kwalifikacji zawodowych, czym zrealizował znamiona czynu sprzecznego z art. 36 pkt 2 ustawy o doradztwie podatkowym oraz z art. 4 ust. 2 zasad etyki doradców podatkowych. W okresie 2019-2020 Obwiniony zobowiązany był do uzyskania łącznie 32 punktów kwalifikacyjnych, jednak uzyskał jedynie 20 punktów. Nie ma zatem wątpliwości, że doszło do popełnienia zarzuczonego we wniosku o ukaranie czynu.

Obwiniony złożył wyjaśnienia w toku postępowania wyjaśniającego oraz w toku postępowania dyscyplinarnego. W ocenie Sądu wyjaśnienia te nie uzasadniają niewykonania obowiązku. Przede wszystkim zauważyć wypada, że w codziennej pracy każdy doradca podatkowy boryka się z mniejszym czy większym natłokiem pracy, czasem brakami kadrowymi oraz innymi problemami typowymi dla branży. Nie sposób jednak uznać, żeby takie problemy biznesowe mogły usprawiedliwiać brak realizacji obowiązku samokształcenia. Sąd zauważa, że katalog form podnoszenia kwalifikacji jest na tyle szeroki, że uczynienie zadość obowiązkowi nie stanowi wymogu nad wyraz uciążliwego do spełnienia. Nadto liczba punktów, do których uzyskania zobowiązany jest doradca podatkowy, nie stanowi liczby niemożliwej, czy nawet nadmiernie trudnej do zgromadzenia. Tytułem przykładu warto wskazać, że zgodnie z art. 11e ust. 3 lit. a) zasad etyki doradców podatkowych za godzinę wysłuchanego wykładu, szkolenia, prelekcji lub podobnej formy doradcy podatkowemu

przysługuje 1 punkt. Oznacza to, że aby zebrać 32 punkty w dwuletnim okresie rozliczeniowym wystarczy wysłuchać 32 godzin szkoleń na przestrzeni 2 lat (16 godzin rocznie – są to, upraszczając, 2 dni robocze na rok). Jest to z pewnością obowiązek realny do spełnienia.

Trzeba też odróżnić wymóg samokształcenia regulowany zasadami etyki doradców podatkowych – który jest sankcjonowany dyscyplinarnie – od bliżej nieokreślonego samokształcenia „faktycznego”, które może realizować się w dowolnej formie i nie poddaje się żadnej rozsądnej mierze. Ten drugi pozostaje poza zakresem zainteresowania organów samorządu. Jego realizacja czy brak nie wpływa przy tym w żaden sposób na spełnienie obowiązku, o którym mowa w art. 11d ust. 1 zasad etyki doradców podatkowych.

Stosownie do art. 64 ust. 2 ustawy o doradztwie podatkowym, karami dyscyplinarnymi są upomnienie, nagana, zawieszenie prawa wykonywania zawodu na okres od 6 miesięcy do lat 3 oraz pozbawienie prawa wykonywania zawodu. Rolą Sądu jest orzeczenie kary adekwatnej do popełnionego deliktu zawodowego spośród kar wskazanych w w/w przepisie. Jakkolwiek przepisy ustawy o doradztwie podatkowym nie regulują zasad wymiaru kary dyscyplinarnej oraz nie zawierają żadnego odesłania w tym zakresie (np. do przepisów ogólnego prawa karnego materialnego), to jednak Sąd nie działa w ramach „próżni” prawnej, a reguły wymiaru kar wynikające z ogólnych przepisów prawa karnego materialnego mogą i powinny znaleźć ostrożne zastosowanie w postępowaniu dyscyplinarnym. Zatem dokonując oceny przewinienia Sąd nie może abstrahować od celów, jakie wymierzona kara powinna spełnić, czy wcześniejszego zachowania obwinionego.

Orzekając karę sąd wziął pod uwagę opisane powyżej okoliczności sprawy i stwierdził, że kara nagany jest adekwatna do wagi popełnionego czynu, a cele postępowania dyscyplinarnego zostaną osiągnięte. Obwiniony nie był wcześniej karany dyscyplinarnie. Orzeczenie kary łagodniejszej nie jest zasadne – choćby z tego względu, że za kolejny okres rozliczeniowy Obwiniony także nie zgromadził wymaganej liczby punktów – w ewidencji widnieje tylko 17 punktów.

W tej sytuacji Sąd orzekł karę określoną w art. 64 ust. 2 pkt 2 ustawy o doradztwie podatkowym, czyli **karę nagany**.

Przewodniczący  
Mateusz Latkowski

Sędzia  
Teresa Fibich

Sędzia  
Renata Zalasa