

**ORZECZENIE**

**SĄD DYSCYPLINARNY  
KRAJOWEJ IZBY DORADCÓW PODATKOWYCH**

Mazowiecki Oddział Zamiejskowy Sądu Dyscyplinarnego w Warszawie  
w następującym składzie:

**Przewodniczący** - doradca podatkowy Andrzej Szowa  
**Sędzia** - doradca podatkowy Andrzej Chojnacki  
**Sędzia** - doradca podatkowy Jacek Pawlik

Protokolant - Wioletta Stykowska

Przy udziale zastępcy Rzecznika Dyscyplinarnego Katarzyna Feldo

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 16 stycznia 2019 roku sprawy z wniosku Rzecznika Dyscyplinarnego Krajowej Izby Doradców Podatkowych o ukaranie numer wpisu obwinionego o czyn:

- polegający na niewywiązywaniu się przez doradcę podatkowego z obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych w zakresie odpowiadającym tematyce egzaminu na doradcę podatkowego w okresie rozliczeniowym 2015/2016 zgodnie z zasadami określonymi w rozdziale VIa Zasad Etyki Doradców Podatkowych, gdzie na dzień 28.02.2018 r. doradca podatkowy nie uzyskał żadnego punktu na 32 wymagane w okresie rozliczeniowym 2015/2016,

- co stanowi naruszenie przepisów art. 36 pkt. 1 i 2 ustawy o doradztwie podatkowym w związku z art. 4 ust. 2 Zasad Etyki Doradców Podatkowych w związku z art. 11d ust. 1 Zasad Etyki Doradców Podatkowych i art. 11e ust. 2 i 3 Zasad Etyki Doradców Podatkowych oraz art. 11g ust. 5 Zasad Etyki Doradców Podatkowych, tj. niepoinformowania Krajowej Izby Doradców Podatkowych o podniesionych kwalifikacjach w wyznaczonym terminie.

orzeka

uznać obwinionego za winnego zarzucanego mu czynu tj. naruszenie przepisów art. 36 pkt. 1 i 2 ustawy o doradztwie podatkowym w związku z art. 4 ust. 2 Zasad Etyki Doradców Podatkowych w związku z art. 11d ust. 1 Zasad Etyki Doradców Podatkowych i art. 11e ust. 2 i 3 Zasad Etyki Doradców Podatkowych oraz art. 11g ust. 5 Zasad Etyki Doradców Podatkowych i wymierzyć mu na podstawie art. 64 ust. 2 pkt. 1 karę dyscyplinarną upomnienia.

**Przewodniczący**

**Sędzia**

**Sędzia**

## Uzasadnienie

Zastępca Rzecznika Dyscyplinarnego wnioskiem o ukaranie z dnia 26 kwietnia 2018 r. wniósł o ukaranie doradcy podatkowego numer wpisu, Obwinionego o czyn polegający na niewywiązywaniu się przez doradcę podatkowego z obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych w zakresie odpowiadającym tematyce egzaminu na doradcę podatkowego w okresie rozliczeniowym 2015/2016 zgodnie z zasadami określonymi w rozdziale VIa Zasad Etyki Doradców Podatkowych, gdzie na dzień 28.02.2018 r. doradca podatkowy nie uzyskał żadnego punktu na 32 wymagane w okresie rozliczeniowym 2015/2016, co stanowi naruszenie przepisów art. 36 pkt. 1 i 2 ustawy o doradztwie podatkowym w związku z art. 4 ust. 2 Zasad Etyki Doradców Podatkowych w związku z art. 11d ust. 1 Zasad Etyki Doradców Podatkowych i art. 11e ust. 2 i 3 Zasad Etyki Doradców Podatkowych oraz art. 11g ust. 5 Zasad Etyki Doradców Podatkowych, tj. niepoinformowania Krajowej Izby Doradców Podatkowych o podniesionych kwalifikacjach w wyznaczonym terminie.

Artykuł 17 ust. 1 Konstytucji RP stanowi, że w drodze ustawy można tworzyć samorządy zawodowe, reprezentujące osoby wykonujące zawody zaufania publicznego i sprawujące pieczę nad należytym wykonywaniem tych zawodów w granicach interesu publicznego i dla jego ochrony. Doradca podatkowy w zakresie swoich uprawnień, działa jako osoba zaufania publicznego, korzystając z ochrony przysługującej funkcjonariuszom publicznym. Doradcy podatkowi tworzą samorząd doradców podatkowych, zwany Krajową Izbą Doradców Podatkowych (art. 47 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym z dnia 5 lipca 1996 r.) Z przynależności do samorządu zawodowego wynika min. obowiązek stałego podnoszenia kwalifikacji, który wyrażony został w art. 36 pkt. 2 ww. ustawy. Ponadto zgodnie z uchwałą 750/2010 z dnia 8 grudnia 2010 r. (zmienioną uchwałą 32/2011 z dnia 11 lutego 2014 r.) KRDP, ustaliła zasady stałego podnoszenia kwalifikacji doradcy podatkowego oraz wprowadziła tryb punktacji, oceniający spełnienie przedmiotowego obowiązku. Doradca podatkowy, wykonujący 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, czyli 8 punktów.

Zgodnie z art. 64 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym: „Doradcy podatkowi ponoszą odpowiedzialność dyscyplinarną:

1) za niewykonanie lub nienależyte wykonanie obowiązków zawodowych określonych prawem, oraz

2) za czyny sprzeczne z zasadami etyki zawodowej.

Karami dyscyplinarnymi są: upomnienie, nagana, zawieszenie prawa wykonywania zawodu na okres od 6 miesięcy do lat 3 lub pozbawienie prawa wykonywania zawodu”.

Gradację obowiązków doradcy potwierdza art. 36 ustawy o doradztwie podatkowym stanowiąc, że: „Doradca podatkowy obowiązany jest w szczególności:

1) postępować zgodnie z przepisami prawa, ze złożonym ślubowaniem i z zasadami etyki zawodowej,

2) stale podnosić swoje kwalifikacje,

3) regularnie opłacać składkę członkowską”.

Analiza całokształtu unormowań dotyczących wykonywania zawodu doradcy podatkowego prowadzi do wniosku, że uchylanie się doradcy podatkowego od realizacji obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych, w sposób określony przez właściwy organ samorządu zawodowego stanowi przewinienie dyscyplinarne, o którym mowa w art. 64 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym.

Nie ulega wątpliwości, że oceniając zarzucane obwinionemu zachowanie trzeba stwierdzić, iż nie zrealizował on obowiązku nałożonego na niego przez organ samorządu zawodowego. Zgodnie z postanowieniami zawartymi w Zasadach Etyki Doradców Podatkowych do obowiązków doradcy podatkowego należy min. stałe podnoszenie kwalifikacji zawodowych (§ 4 pkt 2). W myśl uchwały nr 32/2014 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 11 lutego

2014 r. Zasady Etyki Doradców Podatkowych (w brzmieniu obowiązującym w czasie przewinienia dyscyplinarnego) doradca podatkowy powinien spełniać obowiązek doskonalenia zawodowego poprzez uczestnictwo w szkoleniach zawodowych organizowanych przez samorząd zawodowy doradców podatkowych, udział w szkoleniach specjalistycznych o tematyce zbieżnej z zawodową działalnością doradcy podatkowego, seminariach, konferencjach lub wykładach organizowanych przez inne instytucje, niż samorząd zawodowy, samokształcenie, które polega na aktualizacji wiedzy zawodowej (§ 11d), a także do końca marca każdego roku, dokonać właściwych wpisów w centralnej ewidencji o wykonaniu obowiązku doskonalenia w poprzednim roku kalendarzowym (§ 11g pkt 5).

Zauważyć przy tym należy, że Obwiniony nie poczynił żadnych starań, aby wyjaśnić sprawę, a powinien mieć świadomość, że jest zobowiązany do stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych. Każdy członek samorządu ma możliwość zapoznania się z podjętymi przez samorząd uchwałami w tym z uchwałą regulującą powyższe obowiązki. Uchylenie się od powyższego - z punktu widzenia samorządu zawodowego - rzuca negatywnie na należyte wykonywanie zawodu doradcy podatkowego.

W ocenie Sądu w interesie społecznym leży, aby zawód doradcy podatkowego wykonywała osoba posiadająca wiedzę teoretyczną i praktyczną. Na posiadaną wiedzę oraz chęć dalszego doskonalenia zawodowego, koniecznego do prawidłowego wykonywania zawodu, wskazują między innymi odbyte szkolenia. Obwiniony jest zatem zobligowany do poszerzania wiedzy i podnoszenia umiejętności zawodowych poprzez system szkoleń.

Podkreślić przy tym trzeba, że zawód doradcy podatkowego jest zawodem zaufania publicznego, powołanym do świadczenia profesjonalnych usług doradztwa podatkowego. Wystarczy w tym miejscu wskazać na wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 24 marca 2015 r., K 19/14, OTK-A 2015/3/32, w uzasadnieniu którego (pkt III. 3.4) wymieniono cechy zawodu zaufania publicznego. Stwierdzono, że należą do nich m.in.:

a) konieczność zapewnienia prawidłowego i zgodnego z interesem publicznym wykonywania zawodu, ze względu na znaczenie, jakie dana dziedzina aktywności zawodowej ma w społeczeństwie,

b) staranność i dbałość przedstawicieli omawianych zawodów o interesy osób korzystających z ich usług, troska o ich osobiste potrzeby, a także zapewnienie ochrony gwarantowanych przez Konstytucję praw podmiotowych jednostek,

c) wymaganie szczególnych kwalifikacji do wykonywania omawianych zawodów, obejmujących nie tylko odpowiednie, formalne wykształcenie, ale także nabyte doświadczenie oraz dawanie rękojmi należytego i zgodnego z interesem publicznym wykonywania zawodu, z uwzględnieniem szczególnych norm deontologii zawodowej.

Z uwagi na charakter materii, której dotyczą świadczone usługi przez doradców podatkowych, ważne jest, aby przygotowanie doradców podatkowych do świadczonych przez nich usług było stale utrzymywane na odpowiednim poziomie. Oczywistym jest przecie, że działania doradcy podatkowego, który udziela porady przy wypełnianiu obowiązków podatkowych, sporządza pisma procesowe, mają przemożny wpływ na sytuację finansową i osobistą osób korzystających z jego usług, a niedostatki warsztatowe doradcy podatkowego mogą powodować dla nich negatywne i czasami wyjątkowo dotkliwie skutki.

Zdaniem Sądu, niewywiązywanie się doradcy podatkowego z obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych według zasad określonych w Zasadach Etyki rodzi ryzyko naruszenia interesów klientów, do przestrzegania których Obwiniony jako doradca podatkowy jest zobowiązany. Sąd Dyscyplinarny nie może tolerować zachowań jawnie sprzecznych z prawem korporacyjnym.

Przepisy ustawy o doradztwie podatkowym nie pozostawiają najmniejszych wątpliwości, że ustawodawca zobligował doradców podatkowych do podnoszenia swoich kwalifikacji zawodowych (art. 36 pkt 2). Sposób sformułowania tego obowiązku na poziomie ustawowym umożliwia wywodzenie z niego obwarowanego sankcją dyscyplinarną obowiązku doskonalenia zawodowego w formie i na zasadach przewidzianych uchwałami władz samorządowych. W tym momencie Sąd pragnie przypomnieć i zaakcentować, że uchwała Zasady Etyki Doradców

Podatkowych została podjęta przez Krajowy Zjazd Doradców Podatkowych i jest aktem prawa wewnętrznego i ma charakter przepisów prawa, tzn. norm postępowania, do których ich adresat winien się stosować. Są to normy o charakterze publicznym i administracyjnym, gdyż wydawane są przez upoważnione ustawowo organy, które w tym zakresie korzystają z przymiotu organów władzy publicznej, a za ich naruszenie grożą sankcje dyscyplinarne. Uchwała Krajowej Rady Doradców Podatkowych Zasady Etyki Doradców Podatkowych stanowi przykład aktu prawa wewnętrznego w rozumieniu art. 93 ust. 2 Konstytucji RP.

Nie ulega wątpliwości, że zachowanie obwinionego wypełniło znamiona przewinień dyscyplinarnych stypizowanych w uchwale nr 23/2014 IV Krajowego Zjazdu Doradców Podatkowych z dnia 11 stycznia 2014 r. Zasady Etyki Doradców Podatkowych (tekst jednolity z dnia 11 lutego 2014 r. załącznik do uchwały nr 32/2014 Krajowej Rady Doradców Podatkowych - w brzmieniu obowiązującym w czasie przewinienia dyscyplinarnego).

Sąd Dyscyplinarny wziął pod uwagę w szczególności cele zapobiegawcze i wychowawcze, które wymierzona kara ma osiągnąć w stosunku do obwinionego. Zdaniem Sądu sam fakt przeprowadzenia postępowania dyscyplinarnego i stwierdzenia popełnienia przewinienia dyscyplinarnego, powinno wpłynąć na Obwinionego wychowawczo i spowoduje, że ponownie przewinienia takiego już nie popełni.

Dlatego też Sąd przychylił się do wniosku Rzecznika Dyscyplinarnego i wymierzył karę dyscyplinarną upomnienia.

Mając na uwadze powyższe Sąd orzekł jak w sentencji.

Przewodniczący

Sędzia

Sędzia

#### *Pouczenie*

- 1. Zgodnie z art. 73 ustawy o doradztwie podatkowym od orzeczenia sądu pierwszej instancji przysługuje obwinionemu lub Rzecznikowi Dyscyplinarnemu odwołanie do sądu drugiej instancji w terminie 14 od dnia doręczenia orzeczenia, wraz z uzasadnieniem*
- 2. W przypadku wszczęcia postępowania wyjaśniającego na żądanie Krajowej Rady Doradców Podatkowych, ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub Ministra Sprawiedliwości, odwołanie przysługuje Krajowej Radzie Doradców Podatkowych, ministra właściwego do spraw finansów publicznych lub Ministra Sprawiedliwości*