

**ORZECZENIE
WYŻSZEGO SĄDU DYSCYPLINARNEGO
KRAJOWEJ IZBY DORADCÓW PODATKOWYCH**

Warszawa, dnia 29 października 2024 r.

Wyższy Sąd Dyscyplinarny KIDP
w składzie:

Przewodniczący: SWSD Krzysztof Wojtowicz, doradca podatkowy

Członkowie: SWSD dr Joanna Zawiejska-Rataj, doradca podatkowy,
SWSD Janusz Cybulski, doradca podatkowy,

Protokolant: Karolina Żebrowska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 29 października 2024 roku, w obecności Rzecznika Dyscyplinarnego, odwołania ..., doradcy podatkowego nr wpisu ..., od orzeczenia Mazowieckiego Oddziału Zamiejscowego Sądu Dyscyplinarnego Krajowej Izby Doradców Podatkowych w Warszawie wydanego w dniu 4 grudnia 2023 r. w sprawie o sygn. akt SD 414/22,

obwinionej o to, że naruszyła przepisy art. 64 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 36 pkt 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (t.j.: Dz. U. z 2021 r., poz. 2117 ze zm.) w związku z art. 11d ust. 1 Zasad etyki doradców podatkowych oraz w związku z art. 11g ust. 5 Zasad etyki doradców podatkowych poprzez niewywiązanie się z obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji doradcy podatkowego w okresie rozliczeniowym 2019/2020 oraz poprzez niepoinformowanie Krajowej Izby Doradców Podatkowych o podniesionych kwalifikacjach w wyznaczonym terminie,

orzeka:

1. na podstawie art. 437 § 1 kodeksu postępowania karnego utrzymać w mocy orzeczenie Mazowieckiego Oddziału Zamiejscowego Sądu Dyscyplinarnego KIDP w Warszawie z dnia 4 grudnia 2023 r. sygn. SD 414/22,
2. kosztami postępowania obciążyć Krajową Izbę Doradców Podatkowych.

Przewodniczący

Sędzia

Sędzia

UZASADNIENIE

Wyższy Sąd Dyscyplinarny rozpoznał sprawę przeciwko doradcy podatkowemu ..., nr wpisu ... (dalej: Obwiniona), obwinionej o czyn polegający na nienależytym wykonywaniu obowiązków zawodowych doradcy podatkowego określonych prawem poprzez naruszenie zasad etyki doradcy podatkowego, tj. naruszenie art. 64 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 36 pkt 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (t.j.: Dz. U. z 2021 r., poz. 2117 ze zm.) w związku z art. 11d ust. 1 Zasad etyki doradców podatkowych oraz w związku z art. 11g ust. 5 Zasad etyki doradców podatkowych poprzez niewywiązanie się z obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji doradcy podatkowego w okresie rozliczeniowym 2019/2020 oraz poprzez niepoinformowanie Krajowej Izby Doradców Podatkowych o podniesionych kwalifikacjach w wyznaczonym terminie.

Pismem z dnia 15 lipca 2021 r. Przewodnicząca Komisji Ochrony Zawodu, Etyki i Spraw Wewnętrznych Korporacyjnych Krajowej Rady Doradców Podatkowych poinformowała Rzecznika Dyscyplinarnego Krajowej Izby Doradców Podatkowych (dalej: "KIDP") o nienależytym wykonywaniu obowiązków zawodowych przez Obwinioną.

Po przeprowadzeniu postępowania, w dniu 11 lipca 2022 r. Zastępca Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP skierował do Sądu Dyscyplinarnego KIDP wnioski o ukaranie Obwinionej za czyn polegający na niewywiązaniu się przez doradcę podatkowego z obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych w okresie rozliczeniowym 2019/2020 zgodnie z zasadami określonymi w rozdziale VIa Zasad Etyki Doradców Podatkowych oraz niepoinformowanie KIDP o podniesionych kwalifikacjach w wyznaczonym terminie. W przedmiotowym wniosku Zastępca Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP wniósł o ukaranie Obwinionej karą upomnienia. Wniosek uzasadnił między innymi tym, że weryfikacja zdobytych punktów kwalifikacji zawodowych wykazała, że w okresie rozliczeniowym 2019/2020 doradca podatkowy punktów uzyskał 0 punktów na 32 wymaganych w tym okresie.

Orzeczeniem o sygn. akt SD 414/22 datowanym na 4 grudnia 2023 r. Mazowiecki Oddział Zamiejscowy Sądu Dyscyplinarnego KIDP w Warszawie uznał Obwinioną za winną zarzucanego jej czynu i wymierzył Obwinionej karę zawieszenia prawa wykonywania zawodu na okres 6 miesięcy.

Uzasadniając powyższe orzeczenie Sąd Dyscyplinarny KIDP uznał za udowodnione, iż Obwiniona nie podnosiła kwalifikacji w sposób, który obowiązuje członków korporacji.

Pismem datowanym na 22 grudnia 2023 r. – uznanym za odwołanie – Obwiniona zawnioskowała o „anulowanie” nałożonej na nią kary, podnosząc, iż śledzi na bieżąco zmiany w podatkach i korzysta z wydawnictw podatkowych GOFIN, INFOR, Gazety Podatkowej.

Rozpoznając niniejszą sprawę Wyższy Sąd Dyscyplinarny KIDP zważył, co następuje.

Wyrok Mazowieckiego Oddziału Zamiejscowego Sądu Dyscyplinarnego KIDP w Warszawie odpowiada prawu, a zarzuty podniesione przez Obwinioną w odwołaniu nie zasługują na uwzględnienie.

Odnosząc się do kwestii samokształcenia w formie opisanej przez Obwinioną jako formy właściwej dla pozyskania minimum punktowego przewidzianego w Zasadach Etyki w ramach podnoszenia kwalifikacji zawodowych, Wyższy Sąd Dyscyplinarny zważył co następuje.

Kwestia możliwości zastąpienia obowiązku podnoszenia kwalifikacji zawodowych wyłącznie formą samokształcenia, z pominięciem innych form wyłącznie pozwalających na uzyskanie wymaganej liczby punktów była wielokrotnie dyskutowana i objaśniana członkom samorządu doradców podatkowych.

W szczególności na stronie Krajowej Izby Doradców Podatkowych znajduje się w przystępnej formie wyjaśnienie wybranych zagadnień dotyczących obowiązku podnoszenia kwalifikacji zawodowych w sekcji *Podnoszenie kwalifikacji zawodowych w pytaniach i odpowiedziach*. W objaśnieniach tych pojawia się również zagadnienie samokształcenia w odpowiedzi na pytanie 6. Każdy doradca podatkowy może zatem zapoznać się z następującą treścią objaśnienia:

„Pytanie nr 6.

1) Pojawia się wątpliwość następującej treści: w art. 11e ust. 2 pkt b: „Stale podnoszenie kwalifikacji zawodowych doradców podatkowych obejmuje wybrane, według potrzeb doradcy podatkowego, formy kształcenia: 1. udział w szkoleniach specjalistycznych o tematyce zbieżnej z zawodową działalnością doradcy podatkowego, 2. samokształcenie doradcy podatkowego polegające w szczególności na aktualizacji wiedzy zawodowej, 3. udział w innych formach prezentacji dorobku i rozwiązań w zakresie prawa podatkowego i dziedzin pokrewnych - konferencje, sympozja, zjazdy, wykłady, szkolenia e-learningowe organizowane przez Krajową Radę Doradców Podatkowych oraz publikacje itp.”. Czy doradca podatkowy, który odpowie, iż realizuje podnoszenie kwalifikacji na zasadach określonych w pkt b - oznacza, że wypełnił nałożone obowiązki? Jeśli tak, to cała dalsza treść uchwały wydaje się bezprzedmiotowa, bo każdy będzie mógł odpowiedzieć, że w takiej formie realizuje nałożony obowiązek. Jeśli nie, to jak punktowo będzie rozliczane samokształcenie?

2) Zgodnie z treścią art. 11d (poprzednie oznaczenie 11e) Zasad Etyki, doradcy podatkowi zobowiązani są do stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych według zasad określonych w rozdziale VIa tych Zasad, w zakresie odpowiadającym tematyce egzaminu na doradcę podatkowego. Przez stale podnoszenie kwalifikacji zawodowych doradców podatkowych rozumie się w szczególności, według potrzeb doradcy podatkowego, samokształcenie doradcy podatkowego polegające w szczególności na aktualizacji wiedzy zawodowej. Oznacza to, iż dla wypełnienia ustawowego obowiązku podnoszenia kwalifikacji wystarczy samokształcenie doradcy podatkowego. Natomiast art. 11f wprowadza punktowy system oceny podnoszenia kwalifikacji doradców podatkowych i wymóg uzyskania 32 punktów w ciągu dwóch lat. Oznacza to, iż wyżej wymieniona uchwała zawiera sprzeczne uregulowania, a do wypełnienia obowiązku podnoszenia kwalifikacji wystarczy samokształcenie doradcy podatkowego.

Odpowiedź:

Art. 11d ust. 2 Zasad Etyki wymienia formy, w jakich doradca podatkowy może realizować podnoszenie kwalifikacji, w tym również samokształcenie doradcy podatkowego. Jednakże podnoszenie kwalifikacji w formach określonych w art. 11e ust. 3 pozwoli uzyskać doradcy podatkowemu określoną ilość punktów. Krajowa Rada Doradców Podatkowych zauważyła problem mierzalności samokształcenia. Weryfikowanie uzyskiwania określonej ilości punktów za realizację obowiązku podnoszenia kwalifikacji poprzez samokształcenie byłoby bardzo trudne do realizacji. Czy punkty można by uzyskać za sam zakup literatury, czy za jej przeczytanie, a może za przeczytanie ze zrozumieniem? Nikt z doradców podatkowych nie czyta zakupionej literatury „od deski do deski”, tylko w miarę pojawiających się problemów i potrzeb. Czy w związku z tym należałoby wtedy punktować przeczytanie określonej ilości stron, rozdziałów? Problem ten pojawiałby się również przy korzystaniu z czasopism. Pojawia się też pytanie, jak weryfikować samokształcenie, czy może wprowadzić komisje, które sprawdzałyby przyswojenie materiału po zadeklarowaniu przez

doradcę odbycia samokształcenia? Zdają sobie sprawę, że w tym miejscu trochę ironizuję, ale problem mierzalności samokształcenia okazał się na tyle znaczący, iż KRDP zdecydowała o wyłączeniu samokształcenia z zasad punktowania podnoszenia kwalifikacji. Punkty, które pozwalają wypełnić określone minimum, można uzyskać, tak jak wspomniałem wcześniej, jedynie za udział w formach kształcenia określonych w art. 11e ust. 3. Nie można też po lekturze przywołanych przepisów wyprowadzić wniosku o sprzeczności tych zapisów, gdyż bez wątpienia taka sprzeczność nie występuje.¹”

Kwestia możliwości wypełnienia obowiązku pozyskania stosownych punktów związanych z podnoszeniem kwalifikacji zawodowych w formie samokształcenia została nie tylko objaśniona doradcom podatkowym, ale jest również przedmiotem jednolitego podejścia Sądu Dyscyplinarnego oraz Wyższego Sądu Dyscyplinarnego doradców podatkowych.

Należy mieć na uwadze, że stałe podnoszenie kwalifikacji zawodowych jest jednym z podstawowych obowiązków nałożonych na doradców podatkowych. Ma on na celu zapewnienie należytej staranności w wykonywaniu czynności doradztwa podatkowego przez osoby wykonujące zawód zaufania publicznego. Jednocześnie Zasady Etyki określają w tym zakresie pewne mierzalne minimum – stąd konieczność przedłożenia przez doradców podatkowych dowodów odbycia kształcenia w określonych, precyzyjnie punktowanych formach. Nie wyklucza to jednocześnie możliwości – a nawet obowiązku – bieżącego podnoszenia kwalifikacji zawodowych również w innych formach, w tym poprzez wykorzystywanie w bieżącej pracy doradcy wydawnictw podatkowych wskazanych przez Obwinioną. Formy te jednakże nie stanowią podstawy dla oceny, czy spełniony został warunek uzyskania minimum punktowego wskazanego w Zasadach Etyki.

Mając powyższe na uwadze, a także dostępność stosownych informacji dla doradców podatkowych w kwestii obowiązku podnoszenia kwalifikacji zawodowych, należy stanowisko Obwinionej ocenić jednoznacznie negatywnie. Należy mieć na uwadze, że możliwość pozyskania punktów przewidziana jest w bardzo różnorodnych i mało obciążających formach (w tym również w formie szkoleń on-line, czy też w formie szkoleń realizowanych poza samorządem doradców podatkowych). Co więcej, doradca podatkowy ma możliwość pozyskiwania punktów w okresie dwóch lat, a zatem nie jest to obowiązek nadmiernie uciążliwy.

Obowiązek wykazania realizacji obowiązku pozyskania odpowiedniej liczby punktów w danym okresie rozliczeniowym bez wątpienia spoczywa na doradcy podatkowym. Obwiniona nie podjęła nawet próby wykazania, że realizowała obowiązek podnoszenia kwalifikacji zawodowych w punktowanych formach. Nawet częściowe zrealizowanie obowiązku – choć niewątpliwie również będzie stanowić czyn podlegający ocenie z punktu widzenia odpowiedzialności dyscyplinarnej – pozwala na inne spojrzenie w kontekście podejścia doradcy podatkowego do obowiązków wynikających z przynależności do samorządu doradców podatkowych. Obwiniona obowiązek ten zignorowała. Co więcej – w przypadku Obwinionej można dostrzec cechy uporczywości w braku wypełniania przedmiotowych obowiązków. Zwłaszcza mając na uwadze fakt, że Obwiniona nie uzyskiwała wymaganej ilości punktów z tytułu podnoszenia kwalifikacji zawodowych nie tylko w okresie 2019/2020, ale również w okresach: 2011/2012, 2013/2014, 2015/2016, 2017/2018, 2021/2022.

¹ <https://kidp.pl/podnoszenie-kwalifikacji-w-pytaniach-i-odpowiedziach>, dostęp na dzień 29 października 2024 r. Numeracja przepisów Zasad Etyki w formie powołanej w objaśnieniach uległa sprostowaniu Uchwałą nr 1/2011 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 31 stycznia 2011 r.

Mając na uwadze powyższe, należy uznać, że kara dyscyplinarna wymierzona Obwinionemu jest niewątpliwie zasadna.

Przewodniczący

Sędzia

Sędzia