

Sygn. akt WSD 6/17

ORZECZENIE
WYŻSZEGO SĄDU DYSCYPLINARNEGO
KRAJOWEJ IZBY DORADCÓW PODATKOWYCH

Warszawa, dnia 5 września 2017 r.

Wyższy Sąd Dyscyplinarny KIDP
w następującym składzie:

Przewodniczący - doradca podatkowy Mirosław Michna
Sędzia - doradca podatkowy Krzysztof Wojtowicz
Sędzia - doradca podatkowy Robert Wrześniński

Protokolant - sekretarz WSD Karolina Żebrowska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 5 września 2017 roku

odwołania obwinionej Pani doradcy podatkowego nr wpisu ... od orzeczenia Pomorskiego Oddziału Zamiejscowego Sądu Dyscyplinarnego w Gdańsku wydanego w dniu 01.03.2017 r. w sprawie sygn. akt SD 477/16 obwinionej o naruszenie art. 36 pkt 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (t.j.: Dz. U. z 2016r., poz. 794 ze zm.) w zw. z art. 4 ust. 2 Zasad etyki doradcy podatkowego

1. na podstawie art. 439 § 1 pkt 9 k.p.k i art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k. orzeka o uchyleniu zaskarżonego orzeczenia i umorzeniu postępowania dyscyplinarnego.
2. kosztami postępowania obciąża Krajową Izbę Doradców Podatkowych zaś kosztami obrony z wyboru obciąża obwinioną.

Przewodniczący

Sędzia

Sędzia

UZASADNIENIE

Wyższy Sąd Dyscyplinarny rozpoznał sprawę przeciwko doradcy podatkowemu ... nr wpisu obwinionej o czyn polegający na nienależyтым wykonywaniu obowiązków zawodowych doradcy podatkowego określonych prawem poprzez naruszenie przepisów art. 36 pkt 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996r. o doradztwie podatkowym (tekst jednolity: Dz.U. z 2016 poz. 794, 1948, z 2017 r. poz. 1089) dalej: "Ustawa o doradztwie podatkowym") w związku z art. 4 ust. 2 Zasad Etyki Doradców Podatkowych stanowiących Załącznik do uchwały nr 32/2014 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 11 lutego 2014 r. (dalej: "Zasad Etyki Doradców Podatkowych") tj. niewywiązanie się przez doradcę podatkowego z obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych w okresie rozliczeniowym 2013/2014.

W dniu 20.07.2015r. do Zastępcy Rzecznika Dyscyplinarnego Krajowej Izby Doradców Podatkowych (dalej: "KIDP") przekazana została informacja Krajowej Rady Doradców Podatkowych wskazująca na fakt nie wywiązywania się przez Panią ... z obowiązku wynikającego z Zasad Etyki Doradców Podatkowych w postaci nie uzyskania odpowiedniej ilości tzw. punktów szkoleniowych w okresie rozliczeniowym 2013/2014. Po dokonanej weryfikacji konta doradcy podatkowego ustalono, że w tym okresie doradca podatkowy uzyskała 20 punktów mimo, że zgodnie z art. 11 e ust. 2 Zasad Etyki Doradców Podatkowych była zobowiązana do uzyskania w tym okresie minimum 32 punktów.

Postanowieniem z dnia 11.12.2015 r. wszczęto w tej sprawie postępowanie wyjaśniające oraz jednocześnie wezwano obwinioną do złożenia wyjaśnień. Pismem z dnia 27.12.15r. Obwiniona wyjaśniła, że faktycznie w latach 2013/2014 nie uzyskała wymaganych stosownymi przepisami punktów za podnoszenie kwalifikacji zawodowych odpowiadających tematyce egzaminu na doradcy podatkowego co jednak jej zdaniem nie oznaczało, że kwalifikacji tych nie podnosiła. W szczególności przyznała, że nie uczestniczyła w większości szkoleń organizowanych przez KIDP. Podkreśliła jednak, że korzystała z innych form samokształcenia wskazując min. korzystanie z płatnego portalu INFORLEX, www.podatki.biz czy śledzenie informacji na stronach Ministra Finansów. Ponadto wskazała, że sama szkoli też w zakresie podatków innych, zatrudnionych wraz z nią pracowników biura rachunkowego, w którym pracuje oraz pracowników pionów administracyjno - księgowych firm, z którymi to biuro współpracowało.

Uznając za dostatecznie udowodniony fakt naruszenia przez obwinioną przepisów zasad etyki regulujących zasady stałego podnoszenia kwalifikacji doradcy podatkowego Zastępca Rzecznika Dyscyplinarnego wydał w dniu 04.08.2016r. postanowienie o przedstawieniu obwinionej zarzutów oraz w dniu 19.08.2016r. złożył wniosek o jej ukaranie do Sądu Dyscyplinarnego KIDP Pomorskiego Oddziału Zamiejscowego Sądu Dyscyplinarnego w Gdańsku karą dyscyplinarną upomnienia o czym skutecznie poinformował obwinioną w dniu 23.08.2016r.

Sąd Dyscyplinarny rozpatrywał sprawę na dwóch rozprawach w dniu 29.12.2016r. i 01.03.2017r. Sąd Dyscyplinarny I instancji potwierdził zarzut braku realizacji obowiązków szkoleniowych poprzez nieuzyskanie wymaganego przepisami Zasad Etyki Doradców

Podatkowych limitu punktów szkoleniowych. Ponadto w ramach prowadzonego postępowania dokonał następujących ustaleń.

Opierając się na informacjach Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w Gdańsku przekazanych pismem z dnia 03.02.2017r. stwierdzono, że obwiniona:

1. prowadziła w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów, księgi rachunkowe, księgi podatkowe i inne ewidencje do celów podatkowych oraz udzielała im pomocy w tym zakresie
2. sporządzała w imieniu i na rzecz podatników, płatników i inkasentów zeznania i deklaracje podatkowe lub udzielała im pomocy w tym zakresie
3. reprezentowała podatników, płatników i inkasentów w postpowaniu przed organami administracji publicznej.

Sąd Dyscyplinarny ustalając miejsce świadczenia usług obwinionej stwierdził, że zgodnie z wpisem do Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej Pani ... wykonuje czynności doradztwa podatkowego na podstawie umowy o pracę w firmie przedsiębiorcy ... pod adresem ... Pan ... prowadził działalność polegającą na świadczeniu usług doradztwa podatkowego mimo braku statusu doradcy podatkowego. Jednocześnie Sąd Dyscyplinarny na podstawie informacji przekazanych przez Sąd Rejonowy Gdańsk-Północ VIII Wydział Gospodarczy Krajowego Rejestru Sądowego pismem z dnia 9.02.2017r. uzyskał informację, że obwiniona jest współnikiem ... z siedzibą w Spółka ta zawiesiła swoją działalność z dniem 15.09.2013 roku. Z dniem 24.09.2013 r. w sprawie o sygn. akt: GD VIII Ns-Rej KRS 17066/13/846, prowadzonej z urzędu, Prezes Zarządu Spółki ... została wykreślona z rejestru przedsiębiorców na mocy art. 12 ust. 3 ustawy z 20.08.1997r. o Krajowym Rejestrze Sądowym. Jednocześnie sąd poinformował, że spółka pod firmą ... została w dniu 29.07.2015 roku wpisana na list spółek do rozwiązania w trybie art. 25a ustawy o Krajowym Rejestrze Sądowym z 20 sierpnia 1997 r. i oczekuje na przeprowadzenie stosownej procedury.

W dziale IV informacji z Rejestru Przedsiębiorców KRS – Zaległości - figuruje 58 wpisów dokonanych na wniosek Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w Gdyni, dotyczących zaległości podatkowych z podaniem numeru tytułu wykonawczego i datą wszczęcia egzekucji.

W orzeczeniu wydanym w dniu 01.03.2017r. Pomorski Oddział Zamiejscowego Sądu Dyscyplinarnego w Gdańsku (sygn. akt SD 477/16) uznał obwinioną za winną naruszenia przepisów art. 3 6 pkt 2 U stawy o doradztwie podatkowym (w związku z art. 4 ust. 2 Zasad Etyki Doradców Podatkowych tj. niewywiązania się przez doradcę podatkowego z obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych w okresie rozliczeniowym 2013/2014 i na podstawie art. 64 ust.2 pkt 4 orzekł w stosunku do obwinionej karę pozbawienia prawa wykonywania zawodu.

Dokonując oceny czynu karalnego obwinionej Sąd Dyscyplinarny wskazał, że przesłankami prowadzącymi do wymierzenia obwinionej najwyższej kary dyscyplinarnej był zarówno fakt nie podnoszenia kwalifikacji zawodowych, ale również zaleganie z płaceniem podatków

przez zarządzaną przez obwinioną spółkę, wykonywanie zawodu doradcy podatkowego w podmiocie nie wpisanym na listę doradców podatkowych na rzecz wielu podmiotów oraz nie uregulowanie sytuacji prawnej spółki Te okoliczności wskazywały zdaniem Sądu Dyscyplinarnego na brak u obwinionej przymiotu nieskazitelności charakteru i rękojmi prawidłowego wykonywania zawodu doradcy podatkowego a w konsekwencji uzasadniały wymierzenie na podstawie art. 64 ust.2 pkt 4 Ustawy o doradztwie podatkowym kary pozbawienia prawa wykonywania zawodu.

Od powyższego orzeczenia sądu dyscyplinarnego I instancji odwołanie złożył pismem z dnia 10.04.2017r. ustanowiony w sprawie obrońca obwinionej adwokat zaskarżając orzeczenie Sądu Dyscyplinarnego.

W pisemnym odwołaniu obrońca obwinionej zarzucił zaskarżonemu orzeczeniu :

1. naruszenie przepisów procedury mające istotny wpływ na wynik sprawy, tj. art. 71 Ustawy o doradztwie podatkowym, poprzez jego niezastosowanie w stanie faktycznym sprawy i rozszerzenie przez Sąd Dyscyplinarny przedmiotu postępowania, pomimo braku wniosku Rzecznika Dyscyplinarnego w tym zakresie i braku zgody obwinionej,
2. obrazę prawa materialnego tj. art. 36 pkt. 2 w zw. z art. 64 ust. 1 pkt 1) Ustawy o doradztwie podatkowym oraz w zw. z art. 11 d Zasad Etyki Doradców Podatkowych poprzez błędne przyjęcie, że obwiniona nie wywiązała się z obowiązku podnoszenia kwalifikacji zawodowych, podczas gdy obwiniona podnosiła swoje kwalifikacje korzystając z dopuszczalnych przez art. 11 d Zasad Etyki Doradców Podatkowych form kształcenia, które mogły być wybrane dowolnie według potrzeb doradcy podatkowego.

Obrońca obwinionej wniósł jednocześnie o :

1. uchylenie w całości zaskarżonego orzeczenia i uniewinnienie ... od zarzucanych jej czynów,
ewentualnie o
2. zmianę zaskarżonego orzeczenia Sądu Dyscyplinarnego z dnia 01.03.2017 r. wydanego w sprawie o sygnaturze akt 477 /16 poprzez ukaranie obwinionej karą upomnienia za czyn polegający na nienależnym wykonywaniu obowiązków zawodowych doradcy podatkowego, poprzez naruszenie przepisów art. 36 pkt 2 Ustawy o doradztwie podatkowym, w związku z art. 4 ust. 2 Zasad Etyki Doradców Podatkowych, tj. niewywiązania się przez doradcę podatkowego z obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych w okresie rozliczeniowym 2013/2014,
ewentualnie o
3. uchylenie zaskarżonego orzeczenia w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji oraz
4. zasądzenie od Krajowej Izby Doradców Podatkowych na rzecz obwinionej kosztów postępowania za instancję odwoławczą, w tym kosztów zastępstwa procesowego według norm przepisanych.

Rozpoznając niniejszą sprawę Wyższy Sąd Dyscyplinarny Krajowej Izby Doradców Podatkowych zważył, co następuje.

Orzeczenie Pomorskiego Oddziału Zamiejscowego Sądu Dyscyplinarnego w Gdańsku Krajowej Izby Doradców Podatkowych, jako nieodpowiadające prawu podlega uchyleniu zaś postępowanie dyscyplinarne umorzeniu aczkolwiek z innych przyczyn niż wskazane w zarzutach odwołania.

Odnosząc się do zarzutu niezastosowania art. 71 Ustawy o doradztwie podatkowym, podkreślić należy, że przepis ten w swojej istocie pełni funkcję gwarancyjną zabezpieczającą obwinionego przed rozszerzeniem zakresu prowadzonego postępowania a w szczególności objęcia postępowaniem dyscyplinarnym czynów innych niż zarzucane w sporządzonym przez Rzecznika Dyscyplinarnego i przesłanego do sądu dyscyplinarnego wniosku o ukaranie. Podzielić należy również oczywistą bo wynikającą wprost z tego przepisu konstatację, że brak wspólnej zgody obwinionej i Rzecznika Dyscyplinarnego wyklucza możliwość rozszerzenia zakresu prowadzonego przed Sądem Dyscyplinarnym postępowania. W protokole z rozprawy głównej z 01.03.2017r. zaprotokołowane jest wprost oświadczenie Rzecznika, że nie widzi on podstaw do rozszerzenia zakresu wniosku o ukaranie.

Biorąc pod uwagę treść orzeczenia Sądu Dyscyplinarnego nie sposób wywieść, że objął on swoim zakresem czyn inny niż pierwotnie zarzucany i wskazany we wniosku o ukaranie. Konsekwentnie obejmuje ono jedynie naruszenie przepisów art. 36 pkt 2 Ustawy o doradztwie podatkowym w związku z art. 4 ust. 2 Zasad Etyki Doradców Podatkowych. Brak zatem podstaw do przyjęcia, że przepis art. 71 Ustawy o doradztwie podatkowym został w tej sprawie naruszony.

Nie jest również trafny zarzut naruszenia art. 36 pkt. 2 w zw. z art. 64 ust. 1 pkt 1) Ustawy o doradztwie podatkowym oraz w zw. z art. 11 d Zasad Etyki Doradców Podatkowych. Obrońca obwinionej podnosząc ten zarzut wskazywał, że obwiniona faktycznie realizowała określony w Zasadach Etyki Doradców Podatkowych obowiązek kształcenia. Jak wynika bowiem z jej wyjaśnień korzystała ze szkoleń e-learningowych dostępnych na internetowej stronie KIDP oraz stale podnosiła swoje kwalifikacje zawodowe poprzez samokształcenie takie jak: korzystanie z płatnego portalu Inforlex, www.podatki.biz, Vademecum Głównego Księgowego Gold w Wolters Kluwer oraz innych dostępnych informacji. Obwiniona miała również samodzielnie podnosić swoje kwalifikacje zapoznając się z informacjami na stronie internetowej Ministerstwa Finansów lub przygotowując szkolenia dla pracowników lub współpracujących firm. Ponadto jak wskazywał obrońca obwinionej zgodnie z art. 11 e pkt. 3 punkty przyznawane są tylko za udział w szkoleniach specjalistycznych o tematyce zbieżnej z zawodową działalnością doradcy podatkowego oraz udział w konferencjach, sympozjach, zjazdach, wykładach, szkoleniach e-learningowych organizowanych przez KRDP oraz publikacje. Tymczasem przepisy art. 11 e Zasad Etyki Doradców Podatkowych wyłączają możliwość przyznania punktów za dopuszczalne przez art. 11 d pkt. 2 stale podnoszenie kwalifikacji zawodowych w formie samokształcenia doradcy podatkowego polegające w szczególności na aktualizacji wiedzy zawodowej. Sytuacja taka zdaniem obrońcy obwinionej narusza zasady i normy zawarte w art. 31 Konstytucji RP zwłaszcza w zakresie w jakim

byłaby ona obwarowana sankcją w postaci pozbawienia prawa wykonywania zawodu.

Z tak postawionym zarzutem nie sposób się zgodzić. Istotnie Ustawa o doradztwie podatkowym, wyraźnie w art. 36 pkt 2 wskazuje, że doradca podatkowy zobowiązany jest w szczególności regularnie stale podnosić swoje kwalifikacje. Podstawą zatem obowiązku podnoszenia kwalifikacji doradcy podatkowego jest zatem wyraźny zapis ustawy. Konieczność podnoszenia kwalifikacji wynika zatem wprost z ustawy, a dopiero doprecyzowanie form regulowania takiego obowiązku wynika z wewnętrznych przepisów korporacyjnych. Status doradcy podatkowego jako zawodu zaufania publicznego i obowiązkowa przynależność do samorządu doradców podatkowych wiąże się z dodatkowymi obowiązkami celem zachowania właściwego standardu wykonywania zawodu. Elementem służącym zagwarantowaniu zachowania tych standardów w odniesieniu do zawodu zaufania publicznego jest właśnie obowiązek kształcenia doradcy podatkowego.

Przepisy zawarte w art. 11 d ust. 2 lit b Zasad Etyki Doradców Podatkowych faktycznie mimo określenia jako formy podnoszenia kwalifikacji zawodowych, samokształcenia doradcy podatkowego polegającego w szczególności na aktualizacji wiedzy zawodowej nie przewidują formuły przyznawania określonej punktacji z tego tytułu. Wynika to jednak jedynie z faktu braku możliwości praktycznej weryfikacji zarówno samego faktu samokształcenia jak i jego poziomu. Stąd niezależnie od istnienia takiej formy podnoszenia kwalifikacji nie może być ona brana pod uwagę przy ocenie realizacji limitu 32 punktów szkoleniowych.

Wyższy Sąd Dyscyplinarny dostrzega jednak, że to niewątpliwie w niniejszej sprawie naruszenie obowiązków zawodowych doradcy podatkowego spotkało się z nadmiernie surową karą. Jej wymiar w niniejszej sprawie, co wynika z uzasadnienia orzeczenia Sądu Dyscyplinarnego, w dużej mierze bazował na negatywnej ocenie całokształtu zachowań obwinionej. W szczególności jako wpływający na wymiar kary wskazano zaleganie z płaceniem podatków przez zarządzaną przez obwinioną spółkę, wykonywanie zawodu doradcy podatkowego w podmiocie nie wpisanym na listę doradców podatkowych a świadczącym usługi doradztwa podatkowego na rzecz szeregu podmiotów, nie uregulowanie sytuacji spółki spółka z ograniczoną odpowiedzialnością (brak zarządu), zawieszenie działalności gospodarczej ponad okres dozwolony. Te okoliczności zdaniem sądu I instancji wskazywały na brak u obwinionej przymiotu nieskazitelności charakteru i rękojmi prawidłowego wykonywania zawodu doradcy podatkowego.

Zdaniem Wyższego Sądu Dyscyplinarnego te jednak okoliczności nie były przedmiotem prowadzonego postępowania i nie mogą być pretekstem do stosowania wobec obwinionej maksymalnego wymiaru kary dyscyplinarnej. Owszem podniesione wyżej okoliczności mogłyby zostać uznane za naganne z perspektywy wymogów Ustawy o doradztwie podatkowym i Zasad Etyki Doradców Podatkowych jednakże wówczas musiały zostać objęte odrębnym postępowaniem lub też wynikać z rozszerzonego zakresu postępowania zgodnie z art. 71 Ustawy o doradztwie podatkowym. Żaden z tych elementów w niniejszej sprawie się nie ziścił. Stąd też nie mogą one samodzielnie uzasadniać wymiaru kary dyscyplinarnej. Założenie odmienne doprowadziłoby w istocie do naruszenia prawa obwinionej do obrony.

Niezależnie od powyższych argumentów orzeczenie Pomorskiego Oddziału Zamiejscowego Sądu Dyscyplinarnego w Gdańsku Krajowej Izby Doradców Podatkowych, nie odpowiada

prawu i dlatego podlega uchyleniu, a postępowanie dyscyplinarne toczące się względem Obwinionej podlega umorzeniu, na zasadzie art. 439 § 1 pkt 9 k.p.k i art. 17 § 1 pkt 6 k.p.k.

Zgodnie bowiem z art. 76 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym nie można wszcząć postępowania, jeżeli od chwili ujawnienia czynu upłynął rok. W tym kontekście należy wskazać, że informacja Przewodniczącego Komisji Ochrony Zawodu Krajowej Izby Doradców Podatkowych wpłynęła do Rzecznika Dyscyplinarnego w dniu 20.07.2015r. natomiast wszczęcie postępowania dyscyplinarnego, które inicjuje wniosek o ukaranie nastąpiło w dniu 19.08.2016 r., a zatem po upływie ponad roku od chwili ujawnienia czynu. Wyższy Sąd Dyscyplinarny stoi na stanowisku, że ujawnienie czynu następuje najpóźniej z momentem, w którym samorząd doradców podatkowych – Rzecznik Dyscyplinary Krajowej Izby Doradców Podatkowych uzyskał stosowną informację.

O kosztach sądowych orzeczono na podstawie art. 616 § 1 pkt 1 i 2 k.p.k. oraz art. 632 w zw. z § 39 Regulaminu Sądów Dyscyplinarnych stanowiących Załącznik do Uchwały Krajowej Rady Doradców Podatkowych nr 1462/2003.

Przewodniczący

Sędzia

Sędzia

Pouczenie:

Od orzeczenia wydanego przez Wyższy Sąd Dyscyplinarny przysługuje stronom odwołanie do właściwego ze względu na miejsce zamieszkania obwinionego sądu apelacyjnego - sądu pracy i ubezpieczeń społecznych w terminie 14 dni od dnia doręczenia orzeczenia wraz z uzasadnieniem (art. 75 ust. 1 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (t.j.: Dz. U. z 2016 r., poz. 794 ze zm.).