

Łódź, 14 kwietnia 2023 r.

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

Sygn. akt SD 328/22

**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. 708/2021/11/2021/LDS) o ukaranie doradcy podatkowego (nr wpisu), obwinionej o czyn polegający na zaniechaniu w okresie od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2020 r., w Warszawie, 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 winną tego, że w okresie od 1 stycznia 2019 r. do 31 grudnia 2020 r., w Warszawie, nie wykonała obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych, czym naruszyła 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 1 ustawy o doradztwie podatkowym, orzeka karę dyscyplinarną upomnienia;
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 Obwinionej 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 Obwiniona uzyskała 21 punktów kwalifikacyjnych. Fakt ten wynika z zestawienia punktów kwalifikacyjnych w latach 2019-2020, które Sąd ocenia jako wiarygodne.

W toku postępowania wyjaśniającego do Obwinionej została skierowana korespondencja zawierająca postanowienie o wszczęciu postępowania wyjaśniającego, wezwanie do udzielenia wyjaśnień oraz pismo procesowe z propozycją uzgodnienia kary. Obwiniona odebrała powyższą korespondencję oraz złożyła wyjaśnienia (pismo z 15 lutego 2022 r., uzupełnione pismem z 20 kwietnia 2022 r.). Obwiniona nie złożyła oświadczenia o wyrażeniu zgody na ukaranie.

Z wyjaśnień Obwinionej wynika, że niedopełnienie obowiązku wynikało ze złego stanu zdrowia. Obwiniona wskazała na choroby serca, pobyty w szpitalu, liczne zabiegi i rekonwalescencję. Ponadto do pisma z 20 kwietnia 2022 r. załączono zaświadczenie lekarskie.

Sąd z urzędu przeprowadził dowód z wydruku informacji z systemu ZPKSoft Doradca, z którego wynika, że za okres rozliczeniowy 2021-2022 Obwiniona zgromadziła 35 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 kwalifikacji 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 Obwiniona dopuściła się zaniedbania jednego z podstawowych obowiązków doradcy podatkowego, jakim jest stałe podnoszenie kwalifikacji zawodowych, czym zrealizowała 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 Obwiniona zobowiązana była do uzyskania łącznie 32 punktów kwalifikacyjnych, jednak uzyskała jedynie 21 punktów. Nie ma zatem wątpliwości, że doszło do popełnienia zarzuczonego we wniosku o ukaranie czynu.

Obwiniona złożyła wyjaśnienia w toku postępowania wyjaśniającego. Odnosząc się do tych wyjaśnień zauważyć wypada, że sam fakt występowania problemów zdrowotnych nie oznacza automatycznie, że nie ma możliwości realizacji obowiązku wynikającego z powołanych wyżej przepisów. Upraszczając ten wywód można wskazać, że w życiu będziemy mieć do czynienia z takimi problemami zdrowotnymi, które wyłączają w ogóle możliwość jakiegokolwiek działania, uczynią działanie trudniejszym niż zazwyczaj lub nie będą mieć odczuwalnego wpływu na możliwość działania. Każde problemy zdrowotne ocenić więc należy indywidualnie i nie ma tu jednej miary. Ani wyjaśnienia Obwinionej, ani też przedłożone zaświadczenie lekarskie nie przesądzają, że w sprawie wystąpiły problemy zdrowotne wyłączające możliwość spełnienia obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych. Nie przesądza bowiem o tym ani charakter schorzenia (Obwiniona wskazała choroby serca, z kolei w zaświadczeniu mowa o „powodach jelitowych”), ani fakt hospitalizacji / zabiegów, czy rekonwalescencji. Wszystkie te okoliczności oczywiście mogą, ale wcale nie muszą wykluczyć możliwości kształcenia w formach premiowanych punktami

kwalifikacyjnymi – to zależy bowiem od rodzaju schorzenia, częstotliwości i okresu hospitalizacji, okresu rekonwalescencji itd. Tych okoliczności wyjaśnienia Obwinionej nie wskazują. Wypada w tym miejscu zauważyć, że w niniejszym postępowaniu przepisy kodeksu postępowania karnego stosuje się odpowiednio, a więc z uwzględnieniem specyfiki postępowania dyscyplinarnego doradców podatkowych. Celem postępowania dyscyplinarnego jest ocena zachowania doradcy podatkowego pod kątem zastosowania norm etycznych, a nie rozstrzygnięcie kwestii odpowiedzialności karnej – cel postępowania dyscyplinarnego ma odpowiednie przełożenie na zastosowanie regulacji gwarancyjnych wynikających z kodeksu postępowania karnego (zob. postanowienie SN z 11 czerwca 2019 r., sygn. II DSI 11/19). Sąd dyscyplinarny nie jest sądem powszechnym i nie dysponuje uprawnieniami tegoż – możliwości prowadzenia postępowania dowodowego są więc znacznie ograniczone i przy ocenie okoliczności „zdrowotnych” Obwinionej sąd bazować może jedynie na wyjaśnieniach i dokumentach przedkładanych przez Obwinioną. Wyjaśnienia te i dokumenty – jak wynika z powyższego wywodu – nie są wystarczająco przekonujące do uznania, że Obwiniona nie miała możliwości realizacji obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych.

Sąd zauważa, że katalog form podnoszenia kwalifikacji jest na tyle szeroki, że uczynienie zadość obowiązkowi nie stanowi wymogu nad wyraz uciążliwego do spełnienia. Wystarczy wskazać, że faktem powszechnie znanym jest organizowanie przez Krajową Radę Doradców Podatkowych oraz przez jej regionalne oddziały cyklicznych szkoleń i warsztatów dla doradców podatkowych (w tym także w formie e-learningu). Nadto liczba punktów, do których uzyskania zobowiązany jest doradca podatkowy, nie stanowi liczby niemożliwej, czy nawet nadmiernie trudnej do zgromadzenia. Te ogólne uwagi pozostają aktualne także w odniesieniu do rozważanej w niniejszej sprawie sytuacji Obwinionej.

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 upomnienia jest adekwatna do wagi popełnionego czynu, a cele postępowania dyscyplinarnego zostaną osiągnięte. Obwiniona nie była wcześniej karana dyscyplinarnie. Ponadto, za kolejny okres rozliczeniowy Obwiniona zgromadziła wymaganą liczbę punktów (35 punktów), co pozwala mieć nadzieję, że popełniony delikt dyscyplinarny w niniejszej sprawie był jedynie incydentem. Nie bez znaczenia pozostają wyjaśnienia Obwinionej – choć

Sąd przyjął, że sytuacja osobista Obwinionej nie uzasadniała niewykonania obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych, to jednak sytuacja ta została uwzględniona w procesie wyboru kary adekwatnej do przewinienia.

W tej sytuacji Sąd orzekł karę określoną w art. 64 ust. 2 pkt 1 ustawy o doradztwie podatkowym, czyli **karę upomnienia**.

Przewodniczący
Mateusz Latkowski

Sędzia
Teresa Fibich

Sędzia
Renata Zalasa