

Łódź, 15 grudnia 2021 r.

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

Sygn. akt SD 66/20

**ORZECZENIE
SĄDU DYSCYPLINARNEGO
KRAJOWEJ IZBY DORADCÓW PODATKOWYCH**

Łódzki Oddział Zamiejscowy Sądu Dyscyplinarnego w składzie:

Przewodniczący: doradca podatkowy Mateusz Latkowski
Sędzia: doradca podatkowy Bogdan Widawski
Sędzia: doradca podatkowy Marek Olejniczak
Protokolant: doradca podatkowy Małgorzata Petrus

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 15 grudnia 2021 r. sprawy z wniosku Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP z 5 czerwca 2020 r. (Rep. 835/2019/97/2019/LDS) o ukaranie doradcy podatkowego, nr wpisu, obwinionego o czyn polegający na:

- niewykonaniu obowiązków zawodowych stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych, co stanowi naruszenie art. 36 pkt 2 ustawy z 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (t.j. Dz.U. z 2020 r., poz. 130 ze zm.), w zw. z art. 36 pkt 1 ustawy o doradztwie podatkowym oraz art. 11d-11j zasad etyki doradców podatkowych, tj. o przewinienie dyscyplinarne z art. 64 ust. 1 pkt 1 i 2 ustawy o doradztwie podatkowym

orzeka

1. uznaje za winnego tego, że w okresie od stycznia 2017 r. do grudnia 2018 r., w Łodzi, nie wykonał obowiązku zawodowego 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 i za to na mocy art. 64 ust. 2 pkt 4 ustawy o doradztwie podatkowym skazuje go na karę pozbawienia prawa wykonywania zawodu;
2. Ustala, że koszty postępowania dyscyplinarnego ponosi Krajowa Rada Doradców Podatkowych.

Przewodniczący
Mateusz Latkowski

Sędzia
Bogdan Widawski

Sędzia
Marek Olejniczak

UZASADNIENIE

Sąd przystępując do rozpoznania przedmiotowej sprawy dokonał analizy akt sprawy oraz dokonał wstępnej oceny spełnienia warunków formalnych postępowania, przede wszystkim okoliczności, czy stronom postępowania w prawidłowy sposób doręczono wszelkie zawiadomienia. Po przeprowadzeniu pozytywnej weryfikacji warunków formalnych postępowania, Sąd dokonał analizy wniosku Rzecznika Dyscyplinarnego i dokonał oceny materiału dowodowego zgromadzonego w postępowaniu wyjaśniającym znajdującego się w aktach sprawy.

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 art. 11d-11h zasad etyki doradców podatkowych. Przepisy te dotyczą obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych przez doradcę podatkowego. W okresie rozliczeniowym 2017-2018 Obwiniony uzyskał 7,5 punktów kwalifikacyjnych. Liczba punktów zdobytych przez Obwinionego wynika z zestawienia punktów kwalifikacyjnych w latach 2017-2018, które Sąd ocenia jako wiarygodne.

Ani na etapie postępowania wyjaśniającego, ani też w toku postępowania dyscyplinarnego Obwiniony nie składał wyjaśnień. Sąd nie dysponuje żadnymi dowodami, które wskazywałyby na jakiegokolwiek formy podnoszenia kwalifikacji zawodowych, inne niż już ujęte w systemie, w których uczestniczyłby Obwiniony w okresie objętym niniejszym postępowaniem.

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), tj. na podstawie przepisów wprowadzonych w drodze uchwały Drugiego Krajowego Zjazdu Doradców Podatkowych nr 28/2018 z 22 stycznia 2006 r. Przepisy te wprowadziły punktowy mechanizm rozliczania obowiązków. 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. Jednocześnie ust. 4 powołanego przepisu wskazuje, że doradcy podatkowi w okresie zawieszenia wykonywania zawodu, o którym uprzednio zawiadomili Krajową Radę Doradców Podatkowych, są zwolnieni z obowiązku uzyskiwania punktów proporcjonalnie do okresu zawieszenia.

W realiach niniejszej sprawy Obwiniony był zobowiązany do uzyskania minimum 16 punktów w okresie 2017-2018. Wyrokiem z 8 lutego 2017 r. (sygn. SD 259/16; prawomocny) Sąd Dyscyplinarny (Łódzki Oddział Zamiejscowy w Łodzi) skazał Obwinionego na karę zawieszenia prawa wykonywania zawodu na okres 12 miesięcy. Zawieszenie trwało od 2 marca 2017 r. do 2 marca 2018 r., co potwierdza wydruk informacji z systemu ZPKSoft Doradca. Zatem na 24 miesiące okresu rozliczeniowego, wykonywanie zawodu Obwinionego było zawieszane na 12 miesięcy – z tego względu Sąd przyjął, że Obwiniony zobowiązany był do uzyskania w tym okresie 16 punktów. Sąd jednocześnie przyjął – w kontekście wynikającego z art. 11e ust. 4 zasad etyki doradców podatkowych warunku zawiadomienia KRDP – że w przypadku zawieszenia wynikającego z orzeczenia sądu dyscyplinarnego, nie można wymagać od Obwinionego zawiadomienia KRDP o tym fakcie (zawiadomienia takiego dokonuje sąd dyscyplinarny). Przepisy nie dają jasnej odpowiedzi, w jaki sposób liczyć minimum punktów do zgromadzenia za każde z lat składających się na okres w przypadku zawieszenia prawa wykonywania zawodu przypadającego na ten okres. Możliwe są w tym względzie następujące podejścia. Po pierwsze, możliwe jest przyjęcie, że 25% dwuletniego limitu, o którym mowa w art. 11e ust. 2 zasad etyki doradców podatkowych, powinno zostać odniesione do łącznej liczby punktów do zgromadzenia w całym okresie, z uwzględnieniem korekty wynikającej z okresu zawieszenia, bez względu na to, jaka część danego roku objęta jest skutkiem zawieszenia. W takim przypadku Obwiniony zobowiązany byłby do zgromadzenia co najmniej 4 punktów za każde z lat okresu 2017-2018. Po drugie, możliwe jest podejście, zgodnie z którym minimum 25% należy odnieść do liczby punktów przypadającej proporcjonalnie na dany rok, tj. z uwzględnieniem okresu faktycznego zawieszenia w danym roku. W niniejszej sprawie w 2017 r. Obwiniony miał prawo wykonywania zawodu przez 2 miesiące, a w 2018 r. – przez 10 miesięcy, co oznacza, że z puli 16 punktów, na 2017 r. przypadają 3 punkty (~2,6), a na 2018 r. – 13 punktów (~13,3), uwzględniając reguły zaokrąglania. W takim stanie rzeczy minimum 25% oznaczałoby 1 punkt (0,75) za 2017 r. oraz 3 punkty (3,25) za 2018 r. Drugie podejście jest bardziej adekwatne do sytuacji doradcy podatkowego, którego prawo wykonywania zawodu jest zawieszane, jeśli przyjąć że uczestniczenie w formach kształcenia przewidzianych w zasadach etyki doradców podatkowych następuje w okresach czynnego prawa do

wykonywania zawodu. Rodzi jednak oczywiste problemy techniczne wyliczenia proporcji. Sąd w niniejszej sprawie przyjmuje inne jeszcze podejście, zgodnie z którym w przypadku wystąpienia zawieszenia prawa wykonywania zawodu w danym okresie rozliczeniowym, przeliczeniu podlega tylko łączna liczba punktów za cały okres, bez konieczności ustalania osobnego minimum za każde z lat. Przepis art. 11e ust. 2 zasad etyki doradców podatkowych, w części dotyczącej obowiązku uzyskania w jednym roku minimum 25% dwuletniego limitu powinien być stosowany tylko w przypadku, gdy w danym okresie doradca zobowiązany jest uzyskać minimum 32 punkty. Przy tym wydaje się, że w niniejszej sprawie rozważania te mają drugorzędne znaczenie, jako że Obwiniony w całym okresie uzyskał jedynie 7,5 punktu, tj. o 8,5 punktu mniej niż wymagane dla Obwinionego minimum 16 punktów za cały okres 2017-2018.

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 zaniechania jednego z podstawowych obowiązków doradcy podatkowego, jakim jest stałe podnoszenie 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 2017-2018 Obwiniony zobowiązany był do uzyskania łącznie 16 punktów kwalifikacyjnych, jednak uzyskał jedynie 7,5 punktu. Nie ma zatem wątpliwości, że Obwiniony popełnił zarzucony mu we wniosku o ukaranie czyn.

Obwiniony nie złożył wyjaśnień ani w toku postępowania wyjaśniającego, ani też w postępowaniu przed Sądem. Wobec braku wyjaśnień Sąd przyjął, że nie zachodziły żadne obiektywne przesłanki uniemożliwiające Obwinionemu uczynienie zadość obowiązkowi 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.

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, w tym w szczególności skutkującego odpowiedzialnością dyscyplinarną stwierdzoną w odrębnych postępowaniach.

Uwzględniając powyższe Sąd stwierdził, że zasadne jest wymierzenia Obwinionemu kary pozbawienia prawa wykonywania zawodu. Wypada zauważyć, że niniejsza sprawa dotyczy kolejnego już przewinienia dyscyplinarnego Obwinionego. W poprzednich latach Obwiniony został prawomocnie skazany:

- wyrokiem Sądu Dyscyplinarnego (Łódzki Oddział Zamiejscowy w Łodzi) z 8 lutego 2017 r. (sygn. SD 259/16) na karę zawieszenia prawa wykonywania zawodu na okres 12 miesięcy;
- wyrokiem Wyższego Sądu Dyscyplinarnego z 17 kwietnia 2019 r. (sygn. WSD 4/19) na karę zawieszenia prawa wykonywania zawodu na okres 3 lat.

Obydwa wyroki dotyczą przewinienia tego samego rodzaju, co objęte wnioskiem o ukaranie w niniejszej sprawie. Ukazuje to lekceważący stosunek Obwinionego do obowiązków zawodowych doradcy podatkowego. Co więcej, z faktu tego jasno wynika, że wymierzenie kary łagodniejszej niż kara pozbawienia prawa wykonywania zawodu nie spełni swojej roli.

W tej sytuacji Sąd skazał Obwinionego na karę pozbawienia prawa wykonywania zawodu.

Przewodniczący
Mateusz Latkowski

Sędzia
Bogdan Widawski

Sędzia
Marek Olejniczak

Pouczenie

Stosownie do art. 73 ustawy o doradztwie podatkowym od orzeczenia sądu pierwszej instancji przysługuje obwinionemu lub Rzecznikowi Dyscyplinarnemu odwołanie do sądu drugiej instancji w terminie 14 dni od dnia doręczenia orzeczenia, wraz z uzasadnieniem.