

Sygn. akt SD 199/18

ORZECZENIE

**SĄD DYSCYPLINARNY
KRAJOWEJ IZBY DORADCÓW PODATKOWYCH**

Mazowiecki Oddział Zamiejscowy Sądu Dyscyplinarnego w Warszawie
w następującym składzie:

Przewodniczący - doradca podatkowy Anna Bojar-Parzonka

Sędzia - doradca podatkowy Lila Głazowska

Sędzia - doradca podatkowy Izabella Iwaszko

Protokolant - Wioletta Stykowska

Przy udziale zastępcy Rzecznika Dyscyplinarnego Jacka Sklepowicza

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 9 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 27.02.2018 r. doradca podatkowy uzyskał 13 punktów na 22 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 z art. 11g ust. 5 Zasad Etyki Doradców Podatkowych.

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 z art. 11g ust. 5 Zasad Etyki Doradców Podatkowych i wymierza mu na podstawie art. 64 ust. 2 pkt. 1 karę dyscyplinarną upomnienia.

Przewodniczący

Sędzia

Sędzia

Uzasadnienie

Zastępca Rzecznika Dyscyplinarnego wnioskiem o ukaranie z dnia 30 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 27.02.2018 r. doradca podatkowy uzyskał 13 punktów na 22 wymagane w okresie rozliczeniowym 2015/2016, 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 z art. 11g ust. 5 Zasad Etyki Doradców Podatkowych.

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 należyтым 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.

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”.

Obwiniony został wpisany na listę doradców podatkowych w dniu 12 maja 2014 r. pod numerem i jak dotychczas z listy tej nie został skreślony. Zgodnie z uchwałą 750/2010 z dnia 8 grudnia 2010 r. Zasady Etyki Doradców Podatkowych (zmienioną uchwałą 32/2011 z dnia 11 lutego 2014 r.) Krajowa Rada Doradców Podatkowych, 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.

Sąd zważył, iż doradca podatkowy jest zobowiązany podnosić swoje kwalifikacje zawodowe na bieżąco uzyskując właściwe punkty za różne formy kształcenia, w których bierze udział nie uzależniając tego obowiązku od uprzedniego otrzymania wezwania od organów samorządu. Każdy członek samorządu ma możliwość zapoznania się z podjętymi przez samorząd uchwałami w tym z uchwałą Zasady Etyki Doradców Podatkowych określającą obowiązek podnoszenia kwalifikacji zawodowych.

Ustosunkowując się do przedstawionych przez obwinionego wyjaśnień z dnia 9 lipca 2018 r., w odpowiedzi na wniosek o ukaranie, należy podkreślić, że wbrew twierdzeniom obwinionego Krajowa Rada Doradców Podatkowych nie ma obowiązku zawiadamiania doradców podatkowych o obowiązku podnoszenia kwalifikacji zawodowych oraz o tym jakie skutki niesie nie wypełnienie powyższego obowiązku. Doradca Podatkowy będąc członkiem samorządu zawodowego, do którego przynależność jest obowiązkowa powinien liczyć się z obowiązkiem podnoszenia kwalifikacji zawodowych i mieć świadomość skutków dyscyplinarnych niewywiązywania się z nich. Podkreślenia zdaniem Sądu wymaga fakt, że doradca podatkowy powinien na bieżąco monitorować w dostępnym systemie internetowym fakt gromadzenia punktów w centralnej ewidencji wypełnienia przez doradców podatkowych obowiązku podnoszenia kwalifikacji.

Sąd Dyscyplinarny nie podziela stanowiska obwinionego odnośnie do dokonania wykładni przepisów uchwały odnoszących się do obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych. Wyraźnie należy podkreślić, że uchwała Zasady Etyki Doradców Podatkowych w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych weszła w życie 1 stycznia 2011 roku, punkty można uzyskać za uczestnictwo w różnych formach kształcenia odbywających się w dwuletnim okresie rozliczeniowym. Ze względu na dzień wejścia w życie powyższych zasad, pierwszym dwuletnim okresem rozliczeniowym dla doradców podatkowych były lata 2011 - 2012. Pamiętać przy tym należy, że celem wprowadzonych okresów rozliczeniowych było zakreślenie stałych ram czasowych (okresów), które będą obowiązywać wszystkich członków korporacji jako stałe składowe elementy składające się na prawidłowe wypełnianie obowiązków zawodowych w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych.

Nieprzekonywujący jest również, zdaniem Sądu, wyrażony przez obwinionego pogląd jakoby system informatyczny mDoradca, stworzony przez Krajową Radę Doradców Podatkowych dla zapewnienia prowadzenia centralnej ewidencji wypełniania przez doradców podatkowych obowiązku podnoszenia kwalifikacji nie był źródłem obowiązku dla doradcy. 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.

Stąd też trudno sobie wyobrazić, aby racjonalny ustawodawca pozostawił wyłącznie doradcom podatkowym decyzję w kwestii podnoszenia kwalifikacji zawodowych nie określając żadnych warunków, nadzoru nad dopełnieniem w powyższym zakresie. Tworząc samorząd zawodowy doradców podatkowych i przekazując mu sprawowanie pieczy nad należyтым wykonywaniem zawodu w granicach interesu publicznego i dla jego ochrony (art. 17 ust. 1 Konstytucji RP), ustawodawca zobowiązał samorząd doradców podatkowych do tworzenia warunków do realizacji powyższego zadania, sprawowania nadzoru nad przestrzeganiem przepisów o wykonywaniu zawodu doradcy podatkowego, podnoszenia kwalifikacji zawodowych, ustalania i krzewienia zasad etyki zawodowej oraz dbałości o ich przestrzeganie. Nie do przyjęcia byłoby założenie, że realizacja zadań nakładanych na samorząd zawodowy nie rodzi po stronie jego członków odpowiednich obowiązków. Brak takiego powiązania pozbawiałby doradców podatkowych konstytucyjnych cech samorządu zawodowego, gdyż sprawowanie przez nią pieczy nad należyтым wykonywaniem zawodu doradcy podatkowego w granicach interesu publicznego i dla jego ochrony czyniłby iluzorycznym.

Obwiniony jak już ustalono został wpisany na listę doradców podatkowych w dniu 12 maja 2014 r. stąd dla obwinionego pierwszym okresem rozliczeniowym był okres 2013-2014.

Przedmiotowy wniosek o ukaranie będący przedmiotem rozpoznania przez niniejszy Sąd dotyczy okresu rozliczeniowego 2015-2016, a więc drugiego dla obwinionego (a trzeciego w kolejności od początku ustanowienia takiego obowiązku). W dalszej kolejności należy zaznaczyć,

że wprowadzone okresy rozliczeniowe są stałe i jednakowe dla wszystkich doradców podatkowych. Nieprzekonywujący jest zatem dla Sądu pogląd wyrażony przez obwinionego, iż z art. 11e ust. 2 Zasad Etyki nie wynika, iż dwuletnim okresem rozliczeniowym są lata 2015-2016, a także obowiązek do uzyskania minimum 25% dwuletniego limitu. Podkreślenia, wymaga fakt, że nie jest możliwe wypełnienie obowiązku stałego podnoszenia kwalifikacji zawodowych przez doradcę podatkowego poprzez uzyskanie 32 punktów wyłącznie w jednym z okresów rozliczeniowych. O ile Zasady Etyki doradców podatkowych nie ograniczają maksymalnej ilości punktów, które doradca podatkowy może zdobyć z tytułu udziału w różnych formach podnoszenia kwalifikacji zawodowych, to art. 11e ust. 2 Zasad Etyki Doradców Podatkowych stanowi o 25 % minimum rocznym w całym okresie dwuletnim. Chodzi o to, aby podnoszenie kwalifikacji następowało przez cały okres dwuletni. Dlatego też, zdaniem Sądu takie brzmienie przepisów nie powinno budzić żadnych wątpliwości interpretacyjnych co do istnienia takiego obowiązku.

I tu wymaga podkreślenia, że w przypadku jakichkolwiek wątpliwości w zakresie praktyki stosowania zasad podnoszenia kwalifikacji doradcy podatkowego obwiniony winien był zwrócić się ze swoimi wątpliwościami, co do wykładni przepisów, do Krajowej Rady Doradców Podatkowych.

Jak wynika ze zgromadzonego materiału dowodowego obwiniony udokumentował w części spełnienie obowiązku podnoszenia kwalifikacji zawodowych zdobywając 13 punktów w okresie rozliczeniowym 2015-2016 (k. 10-11 akt postępowania wyjaśniającego), natomiast był zobowiązany do uzyskania 22 punktów. Jednocześnie 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 do końca marca każdego roku, dokonać właściwych wpisów w centralnej ewidencji o wykonaniu obowiązku doskonalenia w poprzednim roku kalendarzowym (§ 11g pkt 1 i 5 zbioru Zasad Etyki Doradców Podatkowych). Zauważyć przy tym trzeba, że dopełnienie przez doradcę podatkowego - ciążącego na nim z racji przynależności do samorządu doradców podatkowych - określonych powyżej obowiązków, nie może uchodzić za nadmiernie obciążenie, tym bardziej że regulacje samorządowe pozwalają dokonywać właściwych wpisów w centralnej ewidencji do 31 marca roku następnego po zakończonym okresie rozliczeniowym.

Podkreślić zatem trzeba, że 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 przecież, 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 dotkliwe skutki.

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.

Przepisy ustawy o doradztwie podatkowym nie pozostawiają najmniejszych wątpliwości, że ustawodawca zobligował doradców podatkowych do podnoszenia swoich kwalifikacji zawodowych (art. 36 pkt 2). Co więcej nakazał im realizować ten obowiązek zawodowy w formie i na zasadach określonych przez organy samorządu zawodowego zgodnie z przepisem art. 51 ust. 1 pkt 8.

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).

Zbiorcza ocena przytoczonych powyżej okoliczności daje w pełni uzasadnione podstawy do nałożenia kary dyscyplinarnej upomnienia. Ponadto 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*