

Sygn. akt SD 19/17

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

Dnia 10 września 2018 r.

Oddział Zamiejscowy  
Sądu Dyscyplinarnego  
w Opolu  
w następującym składzie:

**Przewodniczący** – doradca podatkowy Leszek Trzaska  
**Sędzia** – doradca podatkowy Ryszard Lewicki  
**Sędzia** – doradca podatkowy Mieczysław Grzybek

Protokolant – Alicja Rutkowska

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 10 września 2018 r. sprawy

z wniosku Rzecznika Dyscyplinarnego Krajowej Izby Doradców Podatkowych

o ukaranie doradcy podatkowego (.....) nr wpisu (.....) obwinionego o naruszenie:

- art. 36 pkt 1 i art. 8 ust. 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (tj. Dz.U. z 2018r. poz.377 z późn. zm. ), tj. postępowanie niezgodne z zasadami etyki zawodowej oraz złożonym ślubowaniem oraz art. 4 ust. 1 oraz art. 3 ust. 1 Zasad Etyki Doradców Podatkowych, tj. wykonywanie czynności zawodowych bez zachowania należytej staranności oraz nieprzestrzegania obowiązku kierowania się dobrem swojego klienta polegających na:

- 1) niewykonywaniu w sposób prawidłowy świadczonych usług związanych z prowadzeniem podatkowej księgi przychodów i rozchodów Pani (.....) tj. niewypełnienie zobowiązania wynikającego z § 2 ust. 1 Umowy o prowadzenie podatkowej księgi przychodów i rozchodów z dnia 2 listopada 2015r. poprzez nieuwzględnienie w rozliczeniu IV kwartału 2015r. podatku VAT faktur przesłanych przez Panią (.....) drogą mailową,
- 2) nieprawidłowe dokonanie rozliczeń podatku VAT za okres od 03.11.2015r. do 31.12.2015r. poprzez niedokonanie weryfikacji Zgłoszenia rejestracyjnego w zakresie podatku od towarów i usług (VAT-R) złożonego przez Panią (.....) w Urzędzie Skarbowym w dniu 3 listopada 2015r. i przyjęcie jako podstawy rozliczeń podatku VAT według wstępnych ustaleń, a nie wg stanu zarejestrowanego w urzędzie skarbowym w zakresie metody kasowej,

i uznał obwinionego za winnego zarzucanych mu czynów i na podstawie art. 64 ust. 2 pkt. 1 w związku z art. 64 ust. 1 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (tj. Dz.U. z 2018r. poz. 377 z późn. zm. ) orzeka karę **upomnienia**.

## UZASADNIENIE

Doradca podatkowy (.....), nr wpisu (.....) , wykonując czynności doradztwa podatkowego zawarł z Panią (.....) w dniu 2 listopada 2015r. Umowę o prowadzenie podatkowej księgi przychodów i rozchodów (zwaną dalej umową).

W związku z niewywiązaniem się przez (.....) w należyty sposób ze swoich obowiązków wynikających z umowy, Pani (.....) w dniu 8 kwietnia 2016r. złożyła skargę drogą elektroniczną (e-mail) do Biura Krajowej Izby Doradców Podatkowych na nieprawidłowości związane ze świadczeniem usług przez Pana (.....)

Decyzją Rzecznika Dyscyplinarnego Krajowej Izby Doradców Podatkowych sprawa została przekazana Zastępcy Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP Region Opole. Decyzja Rzecznika była podyktowana faktem, iż Pan (.....) jest członkiem Zarządu Regionu Dolnośląskiego KIDP.

W wyniku przeprowadzonego postępowania wyjaśniającego Zastępca Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP Region Opole w dniu 5 kwietnia 2017r. sporządził Wniosek o ukaranie. Na rozprawie w dniu 10 października 2017r. Sąd Dyscyplinarny zarządził zwrot Wniosku o ukaranie do Zastępcy Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP Region Opole w celu jego uzupełnienia.

W dniu 18 października 2017r. Zastępca Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP Region Opole w dniu 5 kwietnia 2017r. uzupełnił Wniosek o ukaranie, w którym zarzucił Panu (.....) czyny polegające na tym, że:

- obwiniony przy wykonywaniu usługi prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów Pani (.....) nie wypełnił zobowiązania wynikającego z § 2 ust. 1 umowy ze skarżącą oraz nie wypełnił zobowiązań pozaumownych,
- obwiniony nie poinformował skarżącej o obowiązku opłacania składek ZUS co miesiąc,
- obwiniony nie uwzględnił w rozliczeniu IV kwartału 2015r. w podatku VAT faktur przesłanych przez skarżącą drogą mailową,
- obwiniony nie zweryfikował VAT-R i przyjął jako podstawę rozliczeń podatku VAT według wstępnych ustaleń, a nie wg stanu zarejestrowanego w urzędzie skarbowym w zakresie metody kasowej,

wskazując, że powyższe czyny naruszają:

- art. 36 pkt 1 oraz art. 8 ust. 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996r. o doradztwie podatkowym (tj. Dz.U. z 2011r. Nr 41, poz. 213), tj. postępowanie niezgodnie z zasadami etyki zawodowej oraz złożonym ślubowaniem;
  - art. 4 ust. 1 oraz art. 3 ust. 1 Zasad Etyki Doradców Podatkowych, tj. wykonywanie czynności zawodowych bez zachowania należytej staranności oraz nieprzestrzeganie obowiązku kierowania się dobrem swojego klienta,
- i wniósł o ukaranie Pana (.....) karą upomnienia.

Na rozprawie w dniu 10 września 2018r. obwiniony pan (.....) po odczytaniu Wniosku o ukaranie przyznał się jedynie do zarzucanych mu czynów wymienionych w tiret pierwsze Wniosku o ukaranie w części dotyczącej nie wypełnia zobowiązania wynikającego z § 2 ust. 1 umowy zawartej z Panią (.....) oraz tiret trzecie i czwarte i nie przyznał się do zarzucanych mu czynów wymienionych w tiret pierwsze w części dotyczącej nie wypełnia zobowiązań pozaumownych i tiret trzecie tego Wniosku oraz wniósł o dobrowolne poddanie się karze i wymierzenie mu kary upomnienia wnioskowanej przez Zastępcę Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP Region Opole. Wniosek obwinionego o dobrowolne poddanie się karze i wymierzenie mu kary upomnienia podtrzymał obrońca obwinionego adwokat (.....) obecny na rozprawie.

Zgodnie z art. 387 § 1 zd. 1 k.p.k. do chwili zakończenia pierwszego przesłuchania wszystkich oskarżonych na rozprawie głównej oskarżony (w niniejszej sprawie obwiniony), któremu zarzucono występki, może złożyć wniosek o wydanie wyroku skazującego (w niniejszej sprawie orzeczenia) i wymierzenie mu określonej kary bez przeprowadzania postępowania dowodowego. W myśl § 2 tego artykułu Sąd może uwzględnić wniosek obwinionego o wydanie orzeczenia wymierzającego karę, gdy okoliczności popełnienia zarzucanych mu czynów nie budzą wątpliwości i cele postępowania zostaną osiągnięte mimo nieprzeprowadzenia rozprawy w całości; uwzględnienie takiego wniosku jest możliwe jedynie wówczas, gdy nie sprzeciwią się temu prokurator ( w niniejszej sprawie Zastępcę Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP), a także pokrzywdzona Pani (.....) należycie powiadomiona o terminie rozprawy oraz pouczona o możliwości zgłoszenia przez obwinionego takiego wniosku.

Zastępcę Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP nie wniósł sprzeciwu co do wniosku obwinionego o dobrowolne poddanie się karze i wymierzenie mu kary upomnienia, jak również takiego sprzeciwu nie wniosła obecna na rozprawie pokrzywdzona Pani (.....).

W związku z powyższym Sąd Dyscyplinarny na podstawie art. 387 § 2 k.p.k. przychylił się do wniosku obwinionego o dobrowolne poddanie się karze i wydania orzeczenia wymierzającego karę upomnienia uznając, że okoliczności popełnienia nw. czynów:

1) przy wykonywaniu usługi prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów Pani (.....) nie wypełnił zobowiązania wynikającego z § 2 ust. 1 Umowy o prowadzenie podatkowej księgi przychodów

i rozchodów z dnia 2 listopada 2015r. poprzez nieuwzględnienie w rozliczeniu IV kwartału 2015r. podatku VAT faktur przesłanych przez Panią (.....) drogą mailową,

2) poprzez nieprawidłowe dokonanie rozliczeń podatku VAT za okres od 03.11.2015r. do 31.12.2015r. poprzez niedokonania weryfikacji Zgłoszenia rejestracyjnego w zakresie podatku od towarów i usług (VAT-R) złożonego przez Panią (.....) w Urzędzie Skarbowym w dniu 3 listopada 2015r. i przyjęcie jako podstawy rozliczeń podatku VAT według wstępnych ustaleń, a nie wg stanu zarejestrowanego w urzędzie skarbowym w zakresie metody kasowej,

- gdyż spełniają przesłanki wynikające z art. 64 ust. 2 pkt. 1 w związku z art. 64 ust. 1 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (tj. Dz.U. z 2018r. poz. 377 z późn. zm.) - dalej: u.d.p.,

Natomiast Sąd Dyscyplinarny nie podziela zarzutów Zastępcy Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP wobec obwinionego wymienionych w tiret pierwsze w części dotyczącej „niewypełnienia zobowiązań pozaumownych” i tiret trzecie „nieinformowania Pani (.....) o obowiązku opłacania składek ZUS co miesiąc” opisanych we Wniosku o ukaranie.

W ocenie Sądu Dyscyplinarnego ustalenia ustne lub wykraczające poza zakres umowy wręcz wyłączone z zakresu świadczonych usług w § 5 ust. 1 tiret trzecie Umowy o prowadzenie podatkowej księgi przychodów i rozchodów z dnia 2 listopada 2015r. trudno uznać za wiążące Strony tej umowy w świetle zapisów § 17 tej umowy, z którego wynika, że: „Wszelkie zmiany i uzupełnienia niniejszej umowy wymagają dla swej ważności formy pisemnej w postaci aneksu.”

Zatem ustalenia pomiędzy Stronami dla swej ważności winny znaleźć odzwierciedlenie w aneksie do tej umowy w formie pisemnej, co w niniejszej sprawie nie wystąpiło. Natomiast kwestia niedotrzymania przez obwinionego ustaleń ustnych zawartych z Panią (.....) nieznajdujących odzwierciedlenia w zawartej umowie, można by rozpatrywać w sensie moralnym, a nie prawnym.

Kwestie związane z zawieraniem umów i dopuszczalnej formy czynności prawnej wpływającej na ważność zawartej umowy reguluje Dział III Kodeksu cywilnego.

Niezachowanie wymaganej, szczególnej formy zastrzeżonej w § 17 Umowy o prowadzenie podatkowej księgi przychodów i rozchodów z dnia 2 listopada 2015r., powoduje nieważność całej czynności prawnej i nie wywołuje żadnych skutków prawnych. Zatem skoro umowa z dnia 2 listopada 2015r. wymagała dla ważności danej czynności zachowania formy pisemnej to zawarcie dodatkowych ustaleń w formie ustnej powoduje, że ustalenia te są nieważne - tak jakby ich nigdy nie było. Jeżeli, dla celów dowodowych, zostało przewidziane zachowanie konkretnej formy, w niemiejszej sprawie pisemnej, to zawarcie aneksu z pominięciem tej formy nie może stanowić, w razie sporu, dowodu przed sądem

W niniejszej sprawie Sąd Dyscyplinarny zbadał zarówno okoliczności obciążające obwinionego, jak też okoliczności łagodzące. Ocena wszystkich okoliczności, dokonana przez Sąd Dyscyplinarny, doprowadziła do wymierzenia obwinionemu kary. Zgodnie z dyrektywami wymiaru kary Sąd Dyscyplinarny wymierza karę według swojego uznania, w granicach przewidzianych przez ustawę, bacząc, by jej dolegliwość nie przekraczała stopnia winy, uwzględniając stopień społecznej szkodliwości czynu oraz biorąc pod uwagę cele zapobiegawcze i wychowawcze, które ma osiągnąć w stosunku do obwinionego, a także potrzeby w zakresie kształtowania świadomości prawnej społeczeństwa. Wymierzając karę upomnienia Sąd Dyscyplinarny uwzględnił w szczególności sposób zachowania się obwinionego, rodzaj i stopień naruszenia ciężących na nim obowiązków, rodzaj i rozmiar ujemnych następstw popełnionych czynów i zachowanie się po jego popełnieniu oraz dotychczasową niekaralność. Sąd Dyscyplinarny uwzględnił wszystkie te okoliczności, w tym złożony przez obwinionego wniosek o dobrowolne poddanie się karze oraz fakt przyznania się do popełnienia zarzucanych mu czynów i wyrażenia skruchy. W sprawie nie ulega jednak wątpliwości, że wina i stopień społecznej szkodliwości czynów wpłynęły również negatywnie na wizerunek zawodu doradcy podatkowego oraz zrzeszających ich Krajowej Izby Doradców Podatkowych.

W postępowaniu dyscyplinarnym Sąd Dyscyplinarny nie posiada kompetencji do orzekania w zakresie zwrotu kosztów postępowania na rzecz pokrzywdzonej Pani (.....), jak również w sprawach dotyczących zasadzenia odszkodowania czy też orzeczenia wobec obwinionego zwrotu poniesionego uszczerbku, jaki doznała na swoim majątku w związku z zaistniałymi czynami. Jednakże nie zamyka to drogi do ich dochodzenia na drodze cywilnej.

W związku z powyższym, mając na względzie całokształt przedstawionych powyższej wywodów Sąd Dyscyplinarny uznał obwinionego (.....) za winnego i na podstawie art. 64 ust. 2 pkt 1 w związku z art. 64 ust. 1 u.p.d. orzekł jak w sentencji.

Sąd Dyscyplinarny pouczył obwinionego oraz Zastępcę Rzecznika Dyscyplinarnego o przysługującym im prawie do wniesienia odwołania od zapadłego orzeczenia w terminie 14 dni od dnia doręczenia Orzeczenia wraz z uzasadnieniem w trybie art. 73 u.d.p.