

Sygn. akt WSD 3/21

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

Warszawa, dnia 22 kwietnia 2021r.

Wyższy Sąd Dyscyplinarny KIDP  
w następującym składzie:

**Przewodniczący** - doradca podatkowy Marcin Ciemniowski  
**Sędzia** - doradca podatkowy Iwona Skrok  
**Sędzia** - doradca podatkowy Joanna Zawiejska-Rataj

Protokolant - sekretarz WSD Karolina Żebrowska

przy udziale Rzecznika Dyscyplinarnego KIDP Pana Witolda Franc

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 22 kwietnia 2021 roku

odwołania Pani , doradcy podatkowego nr wpisu od orzeczenia Łódzkiego Oddziału Zamiejscowego Sądu Dyscyplinarnego w Łodzi wydanego w dniu 10 listopada 2020r. w sprawie sygn. akt SD 1/20 obwinionej o naruszenie art. 36 pkt 1 w związku z art. 27 ust. 2 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r.

o doradztwie podatkowym (Dz. U. z 2018 r., poz. 377 z późn. zm.) (dalej: Ustawa) poprzez wykonywanie zawodu doradcy podatkowego w formie spółki cywilnej wraz ze współnikiem (osobą fizyczną), który nie jest wpisany na listę doradców podatkowych, ani nie jest adwokatem, radcą prawnym lub biegłym rewidentem

1. na podstawie art. 437 § 1 kpk w zw. z art. 17 § 1 pkt 1 kpk zmienia zaskarżone orzeczenie Łódzkiego Oddziału Zamiejscowego Sądu Dyscyplinarnego w Łodzi z dnia 10 listopada 2020 r. sygn. SD 48/19 i uniewinnia Obwinioną od zarzucanych czynów
2. na podstawie art. 636 § 1 kpk kosztami postępowania obciąża Krajową Izbę Doradców Podatkowych.

## UZASADNIENIE

**Wyższy Sąd Dyscyplinarny Krajowej Izby Doradców Podatkowych ustalił w sprawie stan faktyczny:**

1. Z informacji zawartych w bazie CEIDG oraz wyjaśnień Obwinionej wynika, że prowadzi ona działalność w dwóch formach – jako Działalności te posiadają odrębne numery REGON oraz są odrębnymi podatnikami V AT (różne numery NIP).
2. Z ustaleń dokonanych przez Rzecznika Dyscyplinarnego wynika, że spółka cywilna wskazuje jako przedmiot działalności usługi oznaczone kodem PKD 69.20.Z tj. działalność rachunkowo-księgową oraz doradztwo podatkowe. Działalność w formie spółki cywilnej prowadzona była w okresie od 10 maja 2013r. do 10 listopada 2020r.
3. W materiale dowodowym zgromadzonym w toku postępowania brak jest jakichkolwiek dowodów, że spółka cywilna, w której współnikiem jest Obwiniona prowadzi działalność w zakresie doradztwa podatkowego. Materiał nie zawiera ani umów z klientami, których przedmiotem byłyby takie usługi, ani faktur dokumentujących wykonane czynności zastrzeżone dla doradców podatkowych, ani zeznań świadków potwierdzających wykonywanie takich czynności.
4. W materiale dowodowym znajdują się natomiast informacje wskazujące na wręcz przeciwne twierdzenia, tj. w wyjaśnieniach oraz odwołaniu Obwiniona konsekwentnie twierdzi, że w ramach działalności prowadzonej w formie spółki cywilnej wykonuje czynności księgowania dokumentów, a także wyjaśnia, iż prowadzi działalność w dwóch formach – jako Kancelaria Podatkowa Teresa Kmita oraz Biuro Rachunkowe Teresa i Paweł Kmita s.c.
5. Z akt sprawy nie wynika jasno, że p. nie jest osobą wykonującą zawód wskazany w art. 27 ust. 2 Ustawy. Stwierdzenie takie znajduje się we wniosku Rzecznika, ale sąd nie znalazł żadnych dokumentów ani innych dowodów na poparcie tego faktu.
6. Obwiniona nie stawiała się na rozprawę przed sądem pierwszej instancji i nie złożyła wyjaśnień, które mogłyby wyjaśnić wątpliwości odnośnie do stanu faktycznego.
7. Protokół rozprawy przed Łódzkim Oddziałem Zamiejscowym Sądu Dyscyplinarnego w Łodzi nie zawiera informacji na temat dowodów, na podstawie których oparł się sąd w orzeczeniu, a ponad to zawiera

błędy (np. w nazwisku Obwinionej oraz odniesieniu do wymierzonej kary – wspomina się o pozbawieniu prawa wykonywania zawodu), które utrudniają zrozumienie przebiegu rozprawy.

Zgodnie z ogłoszonym na rozprawie orzeczeniem Sąd Dyscyplinarny Krajowej Izby Doradców Podatkowych Łódzki Oddział Zamiejscowy w Łodzi uznał Obwinioną winną naruszenia art. 36 pkt 2 w związku z art. 27 ust. 2 Ustawy poprzez wykonywanie doradztwa podatkowego w formie spółki cywilnej, w której drugim współr.ikiem nie jest osoba wykonująca zawód dopuszczony przez Ustawę i w efekcie orzekł karę zawieszenia prawa wykonywania zawodu doradcy podatkowego na 1 rok.

Obwiniona wniosła od tego orzeczenia odwołanie datowane 10 grudnia 2020 r., w którym zarzuca mu m.in.:

- brak wnikliwego rozpoznania sprawy
- brak uwzględnienia wniosku o dobrowolne poddanie się karze.

**Wyższy Sąd Dyscyplinarny Krajowej Izby Doradców podatkowych zważył co następuje:**

Ustalenia co do stanu faktycznego przeprowadzone w toku postępowania przed sądem dyscyplinarnym I instancji skoncentrowały się na aspektach formalnych związanych z wykonywaną przez Obwinioną działalnością w ramach spółki cywilnej. Ustalono więc przedmiot działalności spółki cywilnej w oparciu o PKD (warto zauważyć, że w klasyfikacji ten sam kod odnosi się do usług doradztwa podatkowego i działalności księgowo-rachunkowej) oraz w oparciu o umowę spółki cywilnej wraz z dokonywanymi w niej zmianami. Z niewyjaśnionych przyczyn sąd I instancji pominął jednak – wynikający jasno z rejestru CEIDG fakt prowadzenia przez Obwinioną działalności we własnym imieniu i na własny rachunek pod firmą . Sąd nie wyjaśnił też w uzasadnieniu dlaczego nie dał wiary wyjaśnieniom Obwinionej wskazującej na to, że doradztwo podatkowe wykonuje w ramach tej właśnie działalności. Sąd nie podjął żadnych innych działań zmierzających do ustalenia rzeczywistego zakresu świadczonych przez spółkę cywilną .

Należy stwierdzić, że Ustawa dopuszcza w art. 2 ust. 1 p) 2 i 3) szeroki zakres czynności obejmujący m.in. prowadzenie ksiąg rachunkowych i podatkowych

oraz sporządzanie deklaracji podatkowych i pomoc w tym zakresie, które choć są czynnościami doradztwa podatkowego to mogą być świadczone przez osoby inne, niż uprawnione w świetle art. 3 tej ustawy, a przede wszystkim doradców podatkowych. Nic nie stoi więc na przeszkodzie, żeby doradca podatkowy świadczył takie czynności w formie spółki cywilnej z osobą, która nie należy do kręgu osób wskazanych w art. 27 ust. 2 Ustawy. Oczywiście spółka taka nie powinna wykonywać czynności z art. 2 ust. 1 p. 1), 4) i 5), ale w zakresie wskazywanym przez Obwinioną, jako wprowadzanie dokumentów do systemu księgowego jest to dopuszczalne. W rezultacie, należy przyjąć, że, jeśli w niniejszej sprawie w materiale dowodowym nie zgromadzono dowodów potwierdzających fakt rzeczywistego wykonywania zastrzeżonych dla doradców podatkowych czynności przez spółkę cywilną, to nie doszło do naruszenia prawa materialnego. Wręcz przeciwnie natomiast, w materiale dowodowym znajdują się dowody potwierdzające rozdzielenie przez Obwinioną wykonywania czynności doradztwa podatkowego oraz działalności prowadzonej w formie spółki cywilnej, w szczególności wpis do rejestru CEIDG, wyjaśnienia Obwinionej, treść umowy spółki cywilnej.

Podobnie zresztą w zgromadzonym materiale dowodowym nie można znaleźć dowodów wykluczających możliwość, że wspólnik Obwinionej jest osobą, która jest uprawniona do tworzenia wraz z doradcami podatkowymi spółek świadczących usługi doradztwa podatkowego, aczkolwiek mając na uwadze powyższe ustalenia faktyczne, ustalenia w tej kwestii nie miałyby wpływu na wynik sprawy.

Zgodnie z art. 2 § 2 Ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. Kodeks postępowania karnego (Dz. U. nr 89 poz. 555 z późn. zm.) (dalej: KPK) podstawę rozstrzygnięcia powinny stanowić prawdziwe ustalenia faktyczne, zaś zgodnie z art. 5 § 2 KPK niedające się usunąć wątpliwości powinny być rozstrzygane na korzyść oskarżonego. W wypadku rozpatrywanej sprawy można domniemywać, że wykazanie większej staranności i wnikliwości w analizie materiału dowodowego przez sąd I instancji powinno doprowadzić go do odmiennych, niż zawarte orzeczeniu konkluzji. Analiza prowadzonych przez Obwinioną form działalności oraz jej wyjaśnienia dają dość spójny według tutejszego sądu obraz sytuacji. Obwiniona świadcząc usługi doradztwa podatkowego wykorzystywała do tego prowadzoną przez siebie, zaś świadcząc inne usługi wsparcia dla klientów, w tym usługi księgowe robiła to w ramach spółki cywilnej pod firmą

Zdaniem sądu należy więc uznać, że na podstawie zgromadzonych dowodów, że Obwiniona podstaw narużyła swoimi działaniami art. 27 ust. 2 Ustawy.

Biorąc pod uwagę powyższe sąd nie będzie odnosił się do zarzutu nie uwzględnienia przez sąd pierwszej instancji wniosku o dobrowolne poddanie się karze złożonego przez Obwinioną. Sąd wskazuje jednak, że aby wniosek taki był skuteczny Obwiniona powinna zawrzeć w nim zgodnie zawierający propozycję kary. W tym Wniosek z art. 338a KPK wymogów określonych zakresie w tym przepisie. nie spełnia

Wyższy Sąd Dyscyplinarny uznał Obwinioną za Biorąc powyższe pod uwagę niewinną i orzekł jak w sentencji.

O kosztach sądowych orzeczono na podstawie art. 616 § 1 pkt. 1 KPK oraz § 39 regulaminu Sądów Dyscyplinarnych.

#### 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 ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz. U. z 2018 r. nr 377 z późniejszymi zmianami)).