

Dnia 11 maj 2015 r.

Sygn. akt SD 9/14

ORZECZENIE

SĄD DYSCYPLINARNY KRAJOWEJ IZBY DORADCÓW PODATKOWYCH

Mazowiecki Oddział Zamiejscowy Sądu Dyscyplinarnego w Warszawie
w następującym składzie:

Przewodniczący - doradca podatkowy Michał Kłós
Sędzia - doradca podatkowy Danuta Mochol-Gumowska
Sędzia - doradca podatkowy Andrzej Paprota

Protokolant - Wioletta Stykowska

Przy udziale zastępcy Rzecznika Dyscyplinarnego Katarzyny Feldo

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 11 maja 2015 roku sprawy
z wniosku Rzecznika Dyscyplinarnego Krajowej Izby Doradców Podatkowych
o ukaranie numer wpisu obwinionego o czyn:

- umieszczania w postanowieniach umowy z dnia 7.05.2008 r. w § 6 ust. 2 zapisu
„W przypadku wystąpienia zagrożenia uzyskania należności za usługę księgową,
wydanie całej dokumentacji Zleceniobiorca może uzależnić od zapłaty wynikającej
z umowy” zawartej z reprezentowanej przez prokurenta Pana), sprzecznego z
zasadami etyki zawodowej,
- niewydania swojemu klientowi na ich liczne wezwania od dnia 10.10.2012 r.
dokumentów księgowych niezbędnych do dalszego prowadzenia działalności,

- co stanowi naruszenie przepisu art. 64 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym w związku z art. 36 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym w zw. z art. 13 Zasad Etyki Doradców Podatkowych w związku z przepisem art. 1 ust. 1, art. 2 ust. 1, art. 3 Zasad Etyki Doradców Podatkowych (tekst ujednolicony uwzględniający miny wynikające z uchwały nr 750/2010 KRDP z dnia 8 grudnia 2010 r. oraz uchwały nr 1/2011 KRDP z dnia 31 stycznia 2011 r.)

orzeka

uznać obwinionego za winnego zarzucanego mu czynu tj. przepisu art. 64 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym w związku z art. 36 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym w zw. z art. 13 Zasad Etyki Doradców Podatkowych w związku z przepisem art. 1 ust. 1, art. 2 ust. 1, art. 3 Zasad Etyki Doradców Podatkowych i wymierzyć mu na podstawie art. 64 ust. 2 pkt. 1 karę dyscyplinarną upomnienia

Przewodniczący

Sędzia

Sędzia

Sygn. akt SD 9/14

Uzasadnienie

Sąd oparł się na następującym stanie faktycznym sprawy.

W dniu 5 listopada 2013 r. Rzecznik Dyscyplinarny Krajowej Izby Doradców Podatkowych wszczął postępowanie wyjaśniające w sprawie wyjaśnienia okoliczności zachowań doradcy podatkowego Pana numer wpisu, mogących stanowić czyny podlegające odpowiedzialności dyscyplinarnej. W szczególności miały one polegać na:

- naruszeniu obowiązków zawodowych doradcy podatkowego poprzez naruszenie przepisu art. 36 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym z dnia 5 lipca 1996 r. (Dz. U. z 2011 r. Nr 41 poz. 213) związku z art. 13 zasad etyki doradców podatkowych (tekst ujednolicony uwzględniający zmiany wynikające z uchwały nr 479/2010 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 8 grudnia 2010 r., uchwały nr 750/2010 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 8 grudnia 2010 r. oraz uchwały nr 1/2011 Krajowej Rady Doradców Podatkowych z dnia 31 stycznia 2011 r.)

Podstawą wszczętego postępowania było pisemne zawiadomienie z dnia 27 maja 2013 r.

Z w/w zawiadomienia wynikało, iż Prokuratura Rejonowa w Warszawie nadzorowała dochodzenie o sygn. akt w sprawie o czyn z art. 276 kk na szkodę Pana, które następnie zostało umorzone postanowieniem z dnia 27 maja 2013 r. wobec braku znamion czynu zabronionego. W toku postępowania ustalono, że w dniu 7 maja 2008 r. zwanego w treści umowy Zleceniobiorcą) z siedzibą przy ul. w zawarła umowę o prowadzenie ksiąg rachunkowych z W § 6 ust. 2 w/w umowy zostało zawarte postanowienie o treści: „W przypadku wystąpienia zagrożenia uzyskania należności za usługę księgową, wydanie całej dokumentacji Zleceniobiorca może uzależnić od zapłaty wynikającej z umowy”. Z zawiadomienia wynikało także, że doradca podatkowy Pan wzywany przez Pana do wydania dokumentów, odmawiał ich wydania do czasu uregulowania należności z tytułu w/w umowy.

W dniu 13 sierpnia 2013 r. Zastępca Rzecznika dyscyplinarnego zwrócił się do Pana o udzielenie bliższych informacji w sprawie.

Pan pismem z dnia 23 sierpnia 2013 r. poinformował, iż w 2008 r. w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych. W związku z kryzysem w branży poligraficznej utraciła płynność finansową i tym samym nie miała możliwości regulowania zobowiązań w terminie. W wyniku zawirowań finansowych powstało zadłużenie w stosunku do firmy w wysokości około PLN. Pan nadmienił, iż pomimo ogromnych trudności zaczęła systematycznie regulować swoje zobowiązania i w sierpniu 2013 r. pozostała jej do spłaty względem kwota w wysokości około PLN. Z wyjaśnień wynikało także, iż wielokrotnie wzywała do wydania dokumentów, zarówno telefonicznie, mailowo jak i listownie. Korespondencja wysyłana listami poleconymi za zwrotnym potwierdzeniem odbioru nie była w ogóle odbierana. Zarząd Spółki podejmował również próby mediacji za pośrednictwem swojego Radcy Prawnego Pani. W skutek tego doszło do spotkania z przedstawicielem Pana, lecz niestety propozycja spłaty ratalnej z ratalnym wydawaniem dokumentów została odrzucona przez doradcę podatkowego. Pan poinformował także, iż za radą Urzędu Skarbowego w zgłosił do komendy rejonowej Policji doniesienie o przywłaszczenie dokumentów należących do Spółki. Podczas wizyty w z funkcjonariuszami Policji Pan po raz kolejny usłyszał odpowiedź odmowną odnośnie wydania dokumentów.

Prokurator postanowił umorzyć sprawę ze względu na zapis w umowie, że może nie wydać dokumentów, jeśli nie będą uregulowane zobowiązania z tytułu wystawionych na faktur. Po złożeniu zażalenia przez na decyzję prokuratora Spółka została skierowana do mediatora sądowego i czekała na kontakt w celu umówienia

terminu spotkania mediacyjnego. Pan poinformował także, iż w momencie skierowania prośby o pomoc w wyprowadzaniu z „tarapatów” spowodowanych poradami Pana, otrzymał wypowiedzenie umowy i zapowiedź, że zostanie zgłoszony wniosek o upadłość

Pismem z dnia 5 listopada 2013 r. Zastępca Rzecznika Dyscyplinarnego wezwał Pana do złożenia w tej sprawie wyjaśnień na piśmie.

W dniu 12 grudnia 2013 r. Zastępca Rzecznika Dyscyplinarnego Krajowej Izby Doradców Podatkowych przedstawił zarzuty:

1. umieszczenia w postanowieniach umowy z dnia 7 maja 2008 r. w § 6 ust. 2 zapisu „W przypadku wystąpienia zagrożenia uzyskania należności za usługę księgową, wydanie całej dokumentacji Zleceniobiorca może uzależnić od zapłaty wynikającej z umowy” zawartej z, sprzecznego z zasadami etyki zawodowej,
2. niewydania swojemu klientowi na ich liczne wezwania od dnia 10 października 2012 r. dokumentów księgowych niezbędnych do dalszego prowadzenia działalności.

Powyższe zarzuty zostały zakwalifikowane jako naruszenie przepisu art. 64 ust. 1 o doradztwie podatkowym (Dz. U. z 2011 r. Nr 41 poz. 213) w związku z art. 36 ust. 1 ustawy o doradztwie podatkowym w związku z art. 13 zasad etyki doradców podatkowych, w związku z przepisem art. 1 ust. 1, art. 2 ust. 1, art. 3 oraz art. 14 ust. 1 i 2 zasad etyki doradców podatkowych (tekst ujednolicony uwzględniający zmiany wynikające z uchwały nr 479/2010 KRDP z dnia 8 grudnia 2010 r., uchwały nr 750/2010 KRDP z dnia 8 grudnia 2010 r. oraz uchwały nr 1/2011 KRDP z dnia 31 stycznia 2011 r.)

Postanowienie o przedstawieniu zarzutów zostało doręczone Obwinionemu w dniu 16 grudnia 2013 r.

Zastępca Rzecznika Dyscyplinarnego wezwał do zaznajomienia się z materiałami postępowania w dniu 8 stycznia 2014 r.

Doradca podatkowy zapoznał się z aktami sprawy i pismem z dnia 11 stycznia 2014 r. przedłożył wnioski dowodowe w postaci:

1. Odpisu pełnego z rejestru przedsiębiorców z dnia 14 października 2010 r. W dniu 20 września 2010 r. wspólnicy spółki podjęli uchwałę o przekształceniu w spółkę akcyjną, tym samym od dnia wpisu 14 października 2010 r. Spółki
2. nie była wpisana do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego w związku z czym nie wykonywała usług doradztwa podatkowego.
3. która jest wpisana do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania czynności doradztwa podatkowego, jednakże spółka ta nie świadczyła ich na rzecz
4. Świadectwa kwalifikacyjnego nr z dnia r. do usługowego prowadzenia ksiąg.
5. Na okoliczność świadczenia tylko usług rachunkowych na rzecz zostały przedstawione faktury VAT.
6. Wezwania z dnia 10 października 2012 r. i 5 listopada 2012 r. skierowane do spółki powołujące się na umowę o prowadzenie ksiąg rachunkowych.

W piśmie z dnia 11 stycznia 2014 r. doradca podatkowy wyjaśnił, że świadczone przez niego usługi w zakresie prowadzenia ksiąg rachunkowych na rzecz były usługowym prowadzeniem ksiąg rachunkowych na podstawie posiadanego oddzielnego świadectwa kwalifikacyjnego, w związku z tym do wykonywania w/w

usług nie mają zastosowania regulacje zawarte w ustawie o doradztwie podatkowym.

Sąd Dyscyplinarny zważył co następuje:

Obwiniony doradca podatkowy został wpisany na listę doradców podatkowych pod numerem w dniu 5 czerwca 1997 r. i z danych posiadanych przez Biuro Krajowej Izby Doradców Podatkowych wykonuje czynności doradztwa podatkowego pod adresem:. Jednocześnie z informacji ustalonych w toku postępowania wyjaśniającego wynika, że Obwiniony od momentu wpisu na listę doradców podatkowych tj. od 5 czerwca 1997 r. nie składał do Krajowej Rady Doradców Podatkowych wniosku o zawieszenie wykonywania czynności doradztwa podatkowego. Wynika zatem z tego, że Pan od dnia wpisu na listę doradców podatkowych pozostaje czynnym doradcą podatkowym.

Obwiniony zeznał przed sądem dyscyplinarnym w toku rozprawy, że czynności doradztwa podatkowego wykonuje, która świadczy usługi doradztwa podatkowego. Formą prawną wykonywania zawodu doradcy podatkowego w jest stosunek zatrudnienia oparty na powołaniu. Pan zeznał, że czynności doradztwa podatkowego na pewno wykonuje od momentu wpisania Spółki z o.o. do rejestru osób prawnych uprawnionych do wykonywania doradztwa podatkowego.

W dalszej części rozprawy Obwiniony zeznał, że umowa, w której pojawił się zapis uzależniający wydanie całej dokumentacji Zleceniobiorcy od zapłaty wynikającej z umowy, została zawarta między, przekształconą w 2010 r. w Spółkę akcyjną. Dodał, że w Spółce akcyjnej jest Prezesem Zarządu oraz, że Spółka ta świadczy na rzecz swoich klientów tylko usługi księgowe. Świadczy o tym również fakt, że faktury, które zostały wystawione przez Spółkę Akcyjną na rzecz Zleceniobiorcy dotyczą usług księgowych. Wszystkie czynności w Spółce Akcyjnej Obwiniony wykonuje na podstawie innych uzyskanych uprawnień to jest: posiadanego certyfikatu księgowego wydanego przez Ministerstwo Finansów oraz biegłego rewidenta.

Następnie zeznał przed Sądem, że na stronie internetowej Spółki Akcyjnej znajduje się zakres usług świadczonych przez tą Spółkę. W zakresie tych usług mieści się prowadzenie ksiąg rachunkowych, doradztwo finansowe, szeroko rozumiane doradztwo gospodarcze oraz także, jak sam Obwiniony przyznał, doradztwo podatkowe. Podkreślił jednak, że czynności doradztwa podatkowego w Spółce Akcyjnej wykonuje na podstawie uzyskanych odrębnych uprawnień biegłego rewidenta.

Sąd Dyscyplinarny po przeanalizowaniu całokształtu zgromadzonego materiału dowodowego oraz po wysłuchaniu zeznań Obwinionego nie podziela poglądu Obwinionego w tym zakresie.

Ustawa o doradztwie podatkowym reguluje warunki i zasady wykonywania doradztwa podatkowego, zawodu odmiennego od zawodu biegłego rewidenta. Ustawa wskazuje na biegłych rewidentów jako podmioty uprawnione do wykonywania czynności doradztwa podatkowego. Są to jednak różne zawody i każdy z nich reguluje inny akt prawny, w pierwszej kolejności zatem mają zastosowanie przepisy regulujące określony zawód.

Należy zauważyć, iż na umowie o prowadzenie ksiąg rachunkowych z dnia 7 maja 2008 r. zawartej wówczas pomiędzy reprezentowaną przez reprezentowaną przez prokurenta-Pana spółka komandytowa podpisał się Pan jako doradca podatkowy nr wpisu. Potwierdził to sam Obwiniony w trakcie rozprawy kiedy

przyznał, że rozpoznaje na umowie z dnia 7 maja 2008 r. swoją pieczęć oraz podpis.

Zgodnie z art. 9 ustawy o doradztwie podatkowym z dnia 5 lipca 1996 r. (tekst jednolity: Dz. U. z 2011 r. nr 41, poz. 213) z dniem dokonania wpisu na listę doradców podatkowych osoba wpisana nabywa prawo wykonywania zawodu doradcy podatkowego oraz używania tytułu „doradca podatkowy”. Tytuł „doradcy podatkowego” podlega ochronie prawnej. Nie ma zatem tutaj cienia wątpliwości, że Obwiniony występował wówczas jako doradca podatkowy ponieważ tylko i wyłącznie doradca podatkowy ma prawo używania tego tytułu jak i posługiwania się nim w sferze publicznej. Nie mogą używać go biegli rewidentzi mimo, że zgodnie z ustawą są podmiotami uprawnionymi do zawodowego wykonywania czynności doradztwa podatkowego. Należy zatem odróżnić uprawnienie do wykonywania doradztwa podatkowego od bycia doradcą podatkowym.

W uzupełnieniu tej kwestii podkreślić należy, że zawód doradcy podatkowego jest zawodem zaufania publicznego. Powoduje to taki skutek, że nakłada na każdą osobę przynależną do tego samorządu zawodowego szczególnie obowiązek ochrony interesu publicznego, w tym przede wszystkim dbania o dobro klienta. Nie może być zatem mowy o całkowitej dowolności wykonywania zawodu. Doradca podatkowy w zakresie swoich uprawnień, działa, jako osoba zaufania publicznego, korzystając z ochrony przysługującej funkcjonariuszom publicznym. Złożenie ślubowania i wpis na listę doradców podatkowych skutkuje uzyskaniem statusu doradcy podatkowego, a tym samym nabyciem praw i obowiązków wynikających z przynależności do samorządu zawodowego doradców podatkowych, zapisanych w ustawie z 1996 r. o doradztwie podatkowym oraz aktach prawa wewnątrz korporacyjnego. Jednym z obowiązków każdego doradcy podatkowego jest przestrzeganie nie tylko obowiązujących przepisów prawnych, tj. ustawy o doradztwie podatkowym, ale również zasad etyki właściwych dla tej grupy zawodowej. Niewątpliwie Obwiniony jako członek Krajowej Izby Doradców Podatkowych zobowiązany jest do przestrzegania zasad etyki zawodowej. Art. 13 zasad etyki zawodowej wskazuje, iż doradca podatkowy ma obowiązek bez zbędnej zwłoki zwrócić klientowi na jego żądanie dokumenty klienta w przypadku rozwiązania lub wygaśnięcia umowy. Doradcy podatkowemu nie wolno uzależnić wydania dokumentów klienta od uprzedniego uregulowania przez niego należnego wynagrodzenia.

Nie ulega wątpliwości, że Obwiniony nie może w sposób swobodny korzystać z przynależności do dwóch samorządów zawodowych: Krajowej Izby Doradców Podatkowych oraz Krajowej Izby Biegłych Rewidentów. W każdym z samorządów zawodowych członkostwo jest dobrowolne w tym sensie, że każda osoba decydująca się na wykonywanie określonego zawodu samodzielnie podejmuje decyzję o przynależności do samorządu zawodowego, godząc się tym samym na poddanie się określonym wymaganiom. Trybunał Konstytucyjny w swoim orzecznictwie podkreślił, że skoro „w interesie publicznym i dla ochrony danej korporacji zawodowej samorząd ma sprawować kontrolę nad prawidłowością wykonywania zawodu i czyni to jak gdyby w imieniu władzy publicznej, to nie można się zgodzić z postulatem, aby część osób wykonujących określony zawód była poza strukturami samorządowymi i nie podlegała tej kontroli”.

Sąd Dyscyplinarny nie podzielił wyboru rodzaju i wysokości kary dyscyplinarnej wnioskowanej przez Rzecznika Dyscyplinarnego wobec Obwinionego. Zdaniem Sądu zaproponowana kara dyscyplinarna nie uwzględnia trafnie

przedmiotowej wagi popełnionego czynu jak i elementów podmiotowych. Stosując pośrednio dyrektywy wymiaru kary zawarte w treści art. 53 k.k. Sąd Dyscyplinarny wziął pod uwagę w szczególności cele zapobiegawcze i wychowawcze, które wymierzona kara ma osiągnąć w stosunku do Obwinionego. Przy wymiarze kary dyscyplinarnej Sąd wziął pod uwagę również postawę Obwinionego oraz złożony wniosek o wymierzenie jak najniższego wymiaru kary dyscyplinarnej.

Z uwagi na powyższe postanowiono jak w sentencji orzeczenia.

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*