

UZASADNIENIE

W. P. został obwiniony o to, że:

I. sporządzając w dniu 31 lipca 2015 r. w Ł. „Raport z oszacowania wartości udziałów spółki (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W.” działając sprzecznie z prawem tj. z art. 31 ust. 1 ustawy naruszył pkt. 100.5 (c); 130.1; 130.4; 150.1; 290.6 (b); Kodeksu etyki (zał. do Uchwały nr 4249/60/2011 (...) w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów, zwanym dalej „Kodeksem etyki”) poprzez to, że:

1) prognozy finansowe na lata 2015-2019 przedstawione przez zarząd spółki, nie są wystarczające i realne dla uzasadnienia przyjętych przy ustaleniu ww. prognoz finansowych założeń, gdyż podstawę wyceny stanowił bilans oraz rachunek zysków i strat sporządzony za okres od 22.06.2015 r. do 30.06.2015r. (tj. za okres 8 dni),

2) brak dowodów na przeprowadzenie wiarygodności informacji zawartych w „Prognozach finansowych” opracowanych przez Zarząd spółki,

3) w raporcie brak jest daty wyceny, tj. na jaki dzień była wyceniana spółka,

4) rozbieżność dat przy wycenach metodami mieszanymi (niemiecka i szwajcarska):

> w metodzie dochodowej strumienie finansowe zostały zdyskontowane na 1 stycznia 2015r. (dzień w którym spółka nie istniała),

> w metodzie majątkowej wartość została oszacowana na 30 czerwca 2015 roku,

5) brak zidentyfikowania i wyjaśnienia przyczyn różnic w wycenach (347 mln PLN w metodzie dochodowej i 187 mln PLN w metodzie majątkowej), oraz zaprezentowania czynników wpływających na wartość przedsiębiorstwa,

6) w metodzie dochodowej ponad 80% wartości przedsiębiorstwa pochodzi z zaktualizowanej (zdyskontowanej) wartości rezydualnej,

7) przyjęcie w metodzie dochodowej stopnia inflacji dla dyskontowania przyszłych przepływów pieniężnych na poziomie 0%, gdy cel inflacyjny NBP wynosi 2,5 proc.

z możliwością odchylenia do 1 punktu procentowego w górę lub w dół,

8) biegły rewident nie powołał się na żadne standardy na podstawie których sporządzał wycenę,

9) raport z wyceny nie zawiera wystarczającej ilości informacji, aby był on zrozumiały dla odbiorców raportu,

10) prognoza wyników została sporządzona w sposób mylący i niezgodny ze stanem faktycznym, na podstawie nierealnych założeń. Wycena nie uwzględnia wszystkich istotnych informacji, jakie były dostępne w procesie jej sporządzania,

11) zagrożenie podstawowego założenia wyceny spółki, czyli kontynuacji działalności, ze względu na strukturę i jakość aktywów, nie wykazano, że wycenione przedsiębiorstwo dysponuje zorganizowanym, zdolnym do generowania dochodu zespołem aktywów, zasobów ludzkich,

12) w raporcie z wyceny brak przedstawionego wpływu informacji i założeń przez zlecającego na wynik wyceny,

13) raport z wyceny nie zawiera opisu przedsiębiorstwa i jego otoczenia oraz pogłębionej analizy ekonomiczno-finansowej (w tym struktury aktywów),

14) rekomendacja wartości nie obejmuje uzasadnienia wyboru zastosowanych podejść i metod wyceny, charakterystyki każdej zastosowanej metody wyceny oraz w jaki sposób kluczowe wskaźniki/parametry użyte w wycenie zostały oszacowane i przyjęte przez wyceniającego,

15) w raporcie brak informacji o sytuacji finansowej Emitenta obligacji, które były głównym aktywem wycenianej spółki, a raport wykorzystany został przy zarejestrowaniu podwyższenia kapitału spółki publicznej, notowanej na (...), (...) S.A. z siedzibą w W., przy emisji akcji F,

16) w raporcie brak biznesplanu wraz z opisem celów strategicznych oraz kluczowych założeń stanowiących podstawę takiego planu, a także analizy wrażliwości planu biznesowego w stosunku do zmian w podstawowych założeniach,

17) w wycenie brak opisu silnych i słabych stron (zalet i wad) zastosowanych metod wyceny spółki (...) Sp. z o.o., w sposób umożliwiający adresatowi wyceny dokonania oceny ryzyka inwestowania w udziały spółki,

18) w wycenie brak wyjaśniania stosowanej w wycenie terminologii fachowe), w celu właściwego zrozumienia przez adresatów wyceny.

II. sporządzając w dniu 31 lipca 2015 r. w Ł. „Raport z oszacowania wartości udziałów spółki (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W.” oraz „Raport z oszacowania wartości udziałów spółki (...) Sp. z o.o. z siedzibą w W.” naruszył:

1) prognozy finansowe na lata 2015-2020 przedstawione przez zarząd spółki, nie przedstawiają w sposób wystarczający i realny uzasadnienia przyjętych przy ustaleniu ww. prognoz finansowych założeń, a podstawę wyceny stanowił bilans oraz rachunek zysków i strat sporządzony na dzień 13.07.2015 r. tj. na dzień rejestracji spółki w K-RS,

2) brak dowodów na przeprowadzenie wiarygodności informacji zawartych w „Prognozach finansowych” opracowanych przez Zarząd spółki,

3) w raporcie brak jest daty wyceny, tj. na jaki dzień była wyceniana spółka,

4) rozbieżność dat przy wycenach metodami mieszanymi (niemiecka i szwajcarska):

> w metodzie dochodowej strumienie finansowe zostały zdyskontowane na poziomie inflacji

z 2014 r. (w 2014 r. spółka nie istniała),

> w metodzie majątkowej wartość została oszacowana na 13 lipca 2015 roku,

5) brak zidentyfikowania i wyjaśnienia przyczyn różnic w wycenach (631,3 mln PLN w metodzie dochodowej i 375,0 mln PLN w metodzie majątkowej), oraz zaprezentowania czynników wpływających na wartość przedsiębiorstwa,

6) przyjęcie w metodzie dochodowej stopnia inflacji dla dyskontowania przyszłych przepływów pieniężnych na poziomie 0%, gdy cel inflacyjny NBP wynosi 2,5 proc. z możliwością odchylenia do 1 punktu procentowego w górę lub w dół,

7) biegły rewident nie powołał się na żadne standardy na podstawie których sporządzał wycenę,

8) raport z wyceny nie zawiera wystarczającej ilości informacji, aby był on zrozumiały dla odbiorców raportu,

9) prognoza wyników została sporządzona w sposób mylący i niezgodny ze stanem faktycznym, na podstawie nierealnych założeń. Wycena nie uwzględnia wszystkich istotnych informacji, jakie były dostępne w procesie jej sporządzania,

- 10) zagrożenie podstawowego założenia wyceny spółki, czyli kontynuacji działalności, ze względu na strukturę i jakość aktywów, nie wykazano, że wycenione przedsiębiorstwo dysponuje zorganizowanym, zdolnym do generowania dochodu zespołem aktywów, zasobów ludzkich,
- 11) w raporcie z wyceny brak przedstawionego wpływu informacji i założeń przez zlecającego, na wynik wyceny,
- 12) raport z wyceny nie zawiera opisu przedsiębiorstwa i jego otoczenia oraz pogłębionej analizy ekonomiczno-finansowej (w tym struktury aktywów),
- 13) rekomendacja wartości nie obejmuje uzasadnienia wyboru zastosowanych podejść i metod wyceny, charakterystyki każdej zastosowanej metody wyceny oraz w jaki sposób kluczowe wskaźniki/parametry użyte w wycenie zostały oszacowane i przyjęte przez wyceniającego,
- 14) w raporcie brak informacji o sytuacji finansowej (...) Sp. z o.o. właściciela 7 499 998 udziałów o wartości 374 999,9 tys. zł, które były głównym aktywem wycenianej spółki,
- 15) w raporcie brak biznesplanu wraz z opisem celów strategicznych oraz kluczowych założeń stanowiących podstawę takiego planu, a także analizy wrażliwości planu biznesowego w stosunku do zmian w podstawowych założeniach,
- 16) w wycenie brak opisu silnych i słabych stron (zalet i wad) zastosowanych metod wyceny spółki (...) Sp. z o.o., w sposób umożliwiający adresatowi wyceny dokonania oceny ryzyka inwestowania w udziały spółki,
- 17) w wycenie brak wyjaśniania stosowanej w wycenie terminologii fachowej, w celu właściwego zrozumienia przez adresatów wyceny.

Orzeczeniem z dnia 3 stycznia 2018 roku, wydanym w sprawie o sygn. akt KSD 509/2015 Krajowy Sąd Dyscyplinarny (...) Izby (...) uznał obwinionego za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu opisanego w pkt. I) wniosku o ukaranie i za to, na mocy przepisu art. 31 ust. 1 i 2 pkt 3) ustawy z dnia 7 maja 2009 roku o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym (Dz. U. z 2016 r. póź. 1000 i póź. 1948) zwanej dalej „ustawą”, w związku z art. 277 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2017 r. póź. 1089) wymierzył karę dyscyplinarną karę pieniężną w wysokości 2000 zł.

W odniesieniu do czynu opisanego w pkt. II) wniosku o ukaranie Sąd postanowił **uniewinnić** obwinionego. Na podstawie przepisu art. 43 ust. 2 .ustawy, w związku z art. 277 ustawy z dnia 11 maja 2017r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1089) obciąża obwinionego kosztami postępowania w sprawie w wysokości 1103,16 zł.

Na skutek odwołania obrońcy od powyższego orzeczenia **Sąd Okręgowy w Łodzi wyrokiem z dnia 14 maja 2018 roku, w sprawie VIII P 8/18 uchylił zaskarżone orzeczenie i sprawę przekazał do ponownego rozpoznania Krajowemu Sądowi Dyscyplinarnemu (...) Izby (...).**

Po ponownym rozpoznaniu sprawy **orzeczeniem z dnia 26 kwietnia 2019 roku, wydanym w sprawie o sygn. akt KSD 509/2015 Krajowy Sąd Dyscyplinarny (...) Izby (...), odnosząc się do punktu I wniosku o ukaranie z dnia 31 lipca 2017 roku:**

A. oddalił zarzut szczegółowy, wskazany w ppkt. I.6 wniosku o ukaranie, dotyczący zastosowania metody dochodowej wyceny, mimo, że ponad 80 % wartości przedsiębiorstwa pochodziło z jego zaktualizowanej (zdyskontowanej wartości rezydualnej), uniewinniając obwinionego od tego zarzutu;

B. uznał obwinionego za winnego popełnienia zarzucanego mu czynu opisanego w pkt. I) wniosku o ukaranie (z wyłączeniem ppkt I.6), polegającego na naruszeniu § 100.5 (c), § 130.1, § 130.4,§

150.1 oraz § 290.6 (b) kodeksu etyki zawodowej, do przestrzegania którego zobowiązują biegłego rewidenta przepisy art. 4 ust. 1 pkt.3 i pkt.5 ustawy z dnia 7 maja 2009 r i za to, na mocy przepisu art. 31 ust. 1 i 2 pkt 3) ustawy z dnia 7 maja 2009 roku w zw. Z art. 4 ust. 1 pkt. 3 i pkt.5 tej ustawy oraz w związku z art. 277 ustawy z dnia 11 maja 2017 r o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym, wymierzył karę dyscyplinarną karę pieniężną w wysokości 3500 zł.

Na podstawie przepisu art. 43 ust. 2 .ustawy, w związku z art. 277 ustawy z dnia 11 maja 2017r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz. U. z 2017 r. poz. 1089) obciążył obwinionego kosztami postępowania w sprawie w wysokości 8400,55 zł.

Odwołanie od powyższego rozstrzygnięcia złożył obrońca obwinionego W. P., zaskarżając orzeczenie w zakresie uznającym obwinionego za winnego

czynu (lit.B wyroku) na korzyść obwinionego w całości.

Zaskarżonemu wyrokowi zarzucił:

1. obrazę przepisów postępowania, która mogła mieć wpływ na treść orzeczenia,

a to przepisów:

a) art. 4 kpk, art. 7 kpk, art. 410 kpk w zw. z art. 424 § 1 kpk polegającą na:

- przekroczeniu granic swobodnej oceny dowodów, która w niniejszej sprawie przyjęła cechy dowolnej, poprzez odmowę dania wiary relacji obwinionego, w sytuacji braku dowodu przeciwnego i uznanie, że obwiniony dopuścił się zarzucanego mu przewinienia, w sytuacji gdy taka ocena nie wynika z prawidłowo ocenionego materiału zgromadzonego w sprawie,

- braku wskazania podstawy faktycznej i prawnej orzeczenia,

b) art. 443 kpk poprzez orzeczenie kary surowszej niż kara orzeczona w uchylonym wyroku Sądu w niniejszej sprawie, który został zaskarżony wyłącznie na korzyść obwinionego,

a w konsekwencji –

2. błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia, który miał wpływ na treść orzeczenia, a polegający na nieuprawnionym przyjęciu, iż obwiniony dopuścił się zarzucanego mu przewinienia dyscyplinarnego, podczas gdy w świetle zasad prawidłowego rozumowania i doświadczenia życiowego, zebrany i prawidłowo oceniony materiał dowodowy w sprawie nie daje podstaw ku temu, aby przypisać obwinionemu dokonanie opisanych powyżej czynów.

Na podstawie art. 427 §1 i art. 437 §2 kpk wniósł o:

1. zmianę zaskarżonego wyroku i orzeczenie odmiennie co do istoty sprawy poprzez uniewinnienie obwinionego od zarzucanego mu przewinienia dyscyplinarnego,

ewentualnie:

2. uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Krajowemu Sądowi Dyscyplinarnemu.

Sąd Okręgowy zważył, co następuje:

Odwołanie obrońcy obwinionego W. P. okazało się zasadne, jedynie w zakresie wskazania naruszenia art. 443 kpk.

Na wstępie należy podnieść, iż niniejsze postępowanie toczy się na podstawie art. 41 § 1 ustawy z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym / Dz.U.2016.1000 t.j./ w zw. z treścią art. 277 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym /Dz.U.2017.1089, zgodnie z którym o spraw wszczętych i niezakończonych przed dniem wejścia w życie niniejszej ustawy stosuje się przepisy dotychczasowe.

Postępowanie przed sądami pracy i ubezpieczeń społecznych wyznaczonymi na podstawie art. 41 ust. 1 ustawy z 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym powinno się toczyć na podstawie przepisów k.p.k./tak SA w Gdańsku z dnia 19.02.2014 r, III APa 47/13, LEX nr 1438993, uchwała SN w składzie 7 sędziów z dnia 24 stycznia 2013 r I KZP 18/12, OSNKW 2013/2/11 /

Sąd okręgowy - sąd pracy i ubezpieczeń społecznych rozpoznaje odwołanie od orzeczenia Krajowego Sądu Dyscyplinarnego przy Krajowej Izbie Biegłych Rewidentów, stosownie do art. 29 § 1 k.p.k., na rozprawie w składzie trzech sędziów./tak SN w postanowieniu z dnia 30 września 2015 r I KZP 9/15, OSNKW 2015/12/101, postanowienie SA w Warszawie z dnia 30 grudnia 2014 r., III APa 13/14/. Sąd Okręgowy jest bowiem tylko sądem pierwszej instancji w postępowaniu przed sądami powszechnymi, natomiast funkcjonalnie jest sądem odwoławczym, gdyż rozpoznaje odwołania od orzeczeń Krajowego Sądu Dyscyplinarnego. Nie rozpoczyna zatem postępowania dyscyplinarnego od nowa, gdyż takie toczyło się przed Krajowym Sądem Dyscyplinarnym, a kontynuuje je na etapie postępowania odwoławczego, stosownie do trójinstancyjnego modelu tego postępowania. W takiej zaś sytuacji, stosownie do art. 29 § 1 k.p.k., sąd ten orzeka w składzie trzech sędziów. Przepis art. 41, wskazując sąd okręgowy - jako sąd pierwszej instancji, rozstrzyga tylko tyle, że sąd ten jest pierwszym sądem w stadium postępowania sądowego dotyczącego kwestii odpowiedzialności dyscyplinarnej obwinionego. Natomiast przedmiotem kontroli w tym postępowaniu jest orzeczenie Krajowego Sądu Dyscyplinarnego, od którego uprawniony podmiot wniósł odwołanie. Odwołanie od orzeczenia Krajowego Sądu Dyscyplinarnego jest zatem środkiem zaskarżenia, który skutkuje rozpoznaniem sprawy już w drugiej instancji (na drugim szczeblu postępowania dyscyplinarnego) przez sąd powszechny. Stanowisko to jest powtórzeniem wyrażonego wcześniej w postanowieniu Sądu Najwyższego z dnia 30 września 2010 r., I KZP 11/10, OSNKW 2010, z. 10, poz. 85, poglądu, że choć w art. 41 ust. 1 u.b.r. wskazano, iż Sąd Okręgowy - Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych orzeka jako sąd pierwszej instancji, to taka redakcja przepisu wynika z potrzeby zaakcentowania pozycji ustrojowej tego sądu oraz z prawa do wniesienia apelacji. Natomiast ze względu na fakt, że przedmiotem postępowania przed tym sądem jest orzeczenie Krajowego Sądu Dyscyplinarnego, od którego uprawniony podmiot wniósł odwołanie, to funkcjonalnie sąd ten orzeka jako sąd odwoławczy. W procedurze karnej określenie składu sądu koresponduje, przez pryzmat funkcji tego organu, z właściwym rodzajem przepisów, w oparciu o które proceduje sąd odwoławczy. Zatem jedynie przy zastosowaniu unormowań określonych w Dziale IX Kodeksu postępowania karnego ("Postępowanie odwoławcze") możliwe jest rozpoznanie odwołania. Ten tak doniosły aspekt funkcjonalny także potwierdza, że sąd okręgowy orzeka na rozprawie apelacyjnej, co w konsekwencji oznacza konieczność określania obsady sądu w oparciu o art. 29 § 1 k.p.k. Jest to oczywiste także w aspekcie systemowym. Odwołanie rozpoczyna merytoryczną i formalną kontrolę orzeczenia Krajowego Sądu Dyscyplinarnego, co pociąga za sobą konsekwencje w postaci konieczności respektowania ograniczeń wynikających m.in. z granic rozpoznania środka odwoławczego (art. 433 § 1 k.p.k.), zakazu reformationis in peius (art. 434 k.p.k.), rodzaju możliwych rozstrzygnięć (art. 437 k.p.k.) czy przebiegu rozprawy odwoławczej (art. 453 k.p.k.). Przeniesienie postępowania odwoławczego ze sfery samorządu zawodowego do kompetencji organów wymiaru sprawiedliwości miało służyć zwiększeniu profesjonalizmu, a w ślad za tym gwarancyjności postępowania dyscyplinarnego. Przyjęcie, że sąd okręgowy proceduje jako sąd odwoławczy, w pełni ideę tę spełnia. Odmienne poglądy wypaczyłyby zakładany przez ustawodawcę cel przepisów, tym bardziej że – zgodnie z art. 41 ust. 2. - od orzeczeń sądu apelacyjnego jako sądu trzeciej instancji kasacja nie przysługuje. Dlatego Sąd Okręgowy Pracy i (...) rozpoznaje odwołanie od orzeczenia Krajowego Sądu Dyscyplinarnego przy Krajowej Izbie Biegłych Rewidentów, stosownie do art. 29 § 1 k.p.k., na rozprawie w składzie trzech sędziów./tak SN w uzasadnieniu do postanowienia z dnia 30 września 2015 r I KZP 9/15/.

Zgodnie z art. 443 kpk w razie przekazania sprawy do ponownego rozpoznania wolno w dalszym postępowaniu wydać orzeczenie surowsze niż uchylone tylko wtedy, gdy orzeczenie to było zaskarżone na niekorzyść oskarżonego albo na

korzyść oskarżonego w warunkach określonych w art. 434 § 4. Nie dotyczy to orzekania o środkach zabezpieczających wymienionych w art. 93a § 1 Kodeksu karnego.

W komentowanym przepisie unormowano tzw. pośredni zakaz reformationis in peius. Obowiązuje on w sytuacji ponownego rozpoznania sprawy. A contrario z tego przepisu wynika, że sąd, któremu przekazano sprawę do ponownego rozpoznania, nie może w dalszym postępowaniu wydać orzeczenia surowszego niż uchylone, gdy orzeczenie to było zaskarżone na korzyść oskarżonego. Użyte w tym przepisie określenie „orzeczenie surowsze” tak jak w przypadku art. 434 § 1 pkt 1 oznacza każde orzeczenie, które zawiera rozstrzygnięcia mniej korzystne dla oskarżonego pod względem skutków prawnych, z tym że porównywane nie do zaskarżonego orzeczenia (art. 434 § 1), ale do orzeczenia, które zostało uchylone (art. 443). Surowszym orzeczeniem będzie więc każde, z którym wiąże się realne zwiększenie dolegliwości dla oskarżonego, przy czym dolegliwość ta nie ogranicza się do składników orzeczenia o karze, a powinna być rozumiana równie szeroko jak w przypadku bezpośredniego zakazu reformationis in peius z art. 434 § 1 pkt 1 (por. wyroki SN: z 10.09.2004 r., III KK 96/04, LEX nr 126689; z 2.03.2005 r., IV KK 9/05, LEX nr 147114).

Mając na uwadze powyższe uregulowanie oraz to, że na mocy uchylonego orzeczenia obwinionemu wymierzono karę dyscyplinarną – karę pieniężną w wysokości 2000 zł, a w zaskarżonym orzeczeniu karę wyższą, bo 3500 zł, natomiast odwołanie zostało złożone na korzyść obwinionego, zaskarżone orzeczenie, jako naruszające zasadę wynikającą z art. 443 kpk wymagało zmiany, zatem na podstawie art. 437 § 2 kpk w zw. Z art. 438 pkt. 2 kpk w zw. Z art. 443 kpk wymierzona kara dyscyplinarna - kara pieniężna została obniżona do kwoty 2000 zł.

Należy przypomnieć, że zgodnie z art. 31 ustawy z dnia 7 maja 2009 roku o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym, karami dyscyplinarnymi są:

- 1) upomnienie;
- 2) nagana;
- 3) kara pieniężna;
- 4) zakaz wykonywania czynności rewizji finansowej przez okres od roku do lat 3;
- 5) wydalenie z samorządu biegłych rewidentów.(ust.2)

Biegły rewident może być także, w związku z naruszeniami określonymi w ust. 1, zobowiązany do odbycia szkolenia. (ust.3)

Karę pieniężną wymierza się do 2-krotnej wysokości minimalnego wynagrodzenia za pracę, które jest ogłaszane na podstawie ustawy z dnia 10 października 2002 r. o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (Dz. U. z 2015 r. poz. 2008). (ust.5)

Wskazać należy, iż ingerencja sądu odwoławczego w orzeczenie o karze może nastąpić tylko i wyłącznie wówczas, gdy różnica między karą wymierzoną w pierwszej instancji, a karą, którą należałoby orzec jest znaczna, rażąca i nie może sprowadzać się do różnic niewielkich, nieznacznych, bo byłoby to sprzeczne z normą art. 438 pkt 4 k.p.k., z której jednoznacznie wynika, że podstawą zmian może być jedynie rażąca - a więc nie każda - niewspółmierność kary. Zasady i dyrektywy orzekania w przedmiocie kary pozostawiają organowi orzekającemu pewien zakres swobody w procesie jej wymierzania, a granice tej swobody określa wskazana w przepisie art. 438 pkt 4 k.p.k. "rażąca niewspółmierność kary". Pojęcie niewspółmierności rażącej oznacza znaczną, wyrażającą oczywistą, a więc niedającą się zaakceptować dysproporcję między karą wymierzoną a karą sprawiedliwą (zasłużoną).

W ocenie Sądu Okręgowego ostatecznie wymierzona kara w postaci kary pieniężnej w kwocie 2000 zł nie jest rażąco niewspółmierna w stosunku do rodzaju popełnionego czynu, mieści się w granicach ustawowego zagrożenia, w

należytem stopniu uwzględnia wszystkie okoliczności ujawnione w toku postępowania oraz osiągnięciu celu wychowawczego i zapobiegawczego. Zatem brak było podstaw do dodatkowej weryfikacji orzeczonej kary.

W pozostałym zakresie odwołanie zatem nie zasługiwało na uwzględnienie. Przeprowadzając kontrolę instancyjną przedmiotowej sprawy należało stwierdzić, że Sąd Dyscyplinarny w sposób rzetelny i kompetentny zebrał materiał dowodowy, wnikliwie go rozważył, a stanowisko swoje wszechstronnie i wyczerpująco uzasadnił.

Należy przypomnieć, że zgodnie z art. 31 ustawy z dnia 7 maja 2009 roku o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym:

- Biegły rewident podlega odpowiedzialności dyscyplinarnej za postępowanie sprzeczne z przepisami prawa, standardami rewizji finansowej, zasadami niezależności oraz zasadami etyki zawodowej. (ust.1).

Zgodnie z Kodeksem etyki (zał. do Uchwały nr 4249/60/2011 (...) w sprawie zasad etyki zawodowej biegłych rewidentów z dnia 13 czerwca 2011 r. :

- 100.5 (c) – zawodowy księgowy postępuje zgodnie z następującymi zasadami: zawodowe kompetencje i należyta staranność – posiadanie fachowej wiedzy oraz umiejętności zawodowych na poziomie wymaganym dla zapewnienia, że klient lub pracodawca uzyskuje kompetentne, profesjonalne usługi, oparte na najnowszych rozwiązaniach z zakresu wykonywania zawodu, regulacji prawnych i metodologii, a także zachowanie staranności oraz przestrzegania odpowiednich standardów technicznych i zawodowych,

- 110.2 – zawodowy księgowy nie przyzwala na świadome kojarzenie jego osoby ze sprawozdaniami, zestawieniami, oświadczeniami i innymi informacjami, jeżeli zawodowy księgowy uważa, że informacje te: zawierają nieprawdziwe lub wprowadzające w błąd stwierdzenia, zawierają stwierdzenia lub informacje przedstawione nierozważnie lub pomijają lub zaciemniają treść informacji wymagających uwzględnienia, jeżeli takie pominięcie lub zaciemnienie może wprowadzić w błąd,

- 130.1 – zasada zawodowych kompetencji i należytej staranności nakłada na wszystkich zawodowych księgowych następujące obowiązki: utrzymywać wiedzę i umiejętności zawodowe na poziomie wymaganym dla zapewnienia, że klienci lub pracodawcy otrzymują kompetentne usługi zawodowe oraz postępować sumiennie, zgodnie ze stosownymi standardami technicznymi i zawodowymi, świadcząc usługi zawodowe;

- 130.4 (należyta obejmuje odpowiedzialność za działanie zgodnie z wymogami zadania w sposób rozważny, dokładny i terminowy,

- 150.1 – profesjonalne postępowanie – zasada profesjonalnego postępowania nakłada na wszystkich zawodowych księgowych obowiązek postępowania zgodnie z odpowiednimi przepisami prawa i regulacjami oraz unikania wszelkich działań, o których zawodowy księgowy wie lub powinien wiedzieć, że mogłyby przynieść ujemną dla zawodu. Obejmuje to działania, które racjonalna i dobrze poinformowana osoba trzecia – zaznajomiona ze wszystkimi istotnymi faktami i okolicznościami znanymi w danej chwili zawodowemu księgowemu – mogłaby uznać za wpływające niekorzystnie na dobrą reputację zawodu,

- 290.6 (b) – niezależność obejmuje: niezależność wizerunku - unikanie faktów i okoliczności na tyle znaczących, że racjonalna i dobrze poinformowana strona trzecia – zaznajomiona ze wszystkimi istotnymi faktami i okolicznościami – mogłaby zasadnie uznać, że uczciwość, obiektywizm lub zawodowy sceptycyzm podmiotu lub członka zespołu wykonującego badanie zostały naruszone.

Zasygnalizowane przez skarżącego naruszenie przepisów postępowania karnego, to jest art. 4 kpk, art. 7 k.p.k., art. 410 k.p.k. w zw. z art. 424 § 1 kpk, w ocenie Sądu Okręgowego nie miały miejsca.

Należy przypomnieć, że zgodnie z art. 4 kpk organy prowadzące postępowanie karne są obowiązane badać oraz uwzględniać okoliczności przemawiające zarówno na korzyść, jak i na niekorzyść oskarżonego.

Jednym z elementów wyrażonej w tym przepisie zasady obiektywizmu jest zakaz przyjmowania przez organ procesowy kierunkowego nastawienia do sprawy. Naruszeniem tej dyrektywy będzie dopasowywanie czynności procesowych do z góry przyjętego na wstępie wyniku. Przejawem subiektywnym takiego nastawienia jest oddalanie wniosków dowodowych jednej tylko strony, gdy dążą one do ustaleń sprzecznych z przyjętym na wstępie założeniem (por. wyrok SN z 28.03.2007 r., IV KK 23/07, LEX nr 262707).

Natomiast wyrażona w art. 7 k.p.k. zasada swobodnej oceny dowodów nie daje podstaw do apriorycznego preferowania lub dyskwalifikowania jednych dowodów na rzecz drugich według przyjętych z góry kryteriów. Nie można więc mówić o istnieniu w polskim prawie reguły, która nadawałaby pierwszeństwo dowodom niekorzystnym dla oskarżonego przed dowodami przemawiającymi na jego korzyść, jak i odwrotnie. O wartości dowodowej poszczególnych dowodów decyduje zatem ich treść, skonfrontowana z innymi dowodami, przy czym stanowisko Sądu w przedmiocie oceny tychże musi być wnikliwie i przekonująco uzasadnione (por. wyrok Sądu Apelacyjnego we Wrocławiu z dnia 15 października 2015 r., II AKa 224/15, LEX nr 1927493).

Norma z art. 410 k.p.k. zobowiązuje sąd orzekający do oparcia swojego rozstrzygnięcia na wszystkich okolicznościach ujawnionych w toku rozprawy głównej. Oznacza to, że po procesowo prawidłowym i wyczerpującym przeprowadzeniu postępowania dowodowego sąd, przystępując do narady nad rozstrzygnięciem, winien mieć niejako "przed oczami" wszystkie istotne dla rozstrzygnięcia dowody i wynikające z nich okoliczności faktyczne. Ów obowiązek dostrzegania wszystkich dowodów i okoliczności nie może zostać prawidłowo zrealizowany wówczas, gdy każda z okoliczności wynikających z przeprowadzonego przewodu sądowego widziana jest osobno, w sposób wyizolowany i oderwany od wszystkich okoliczności pozostałych. Takie swoiste atomizowanie dowodów i okoliczności wyklucza możliwość dokonania ich oceny w sposób zgodny z zasadami prawidłowego rozumowania, jak tego wymaga art. 7 k.p.k. Prawidłowa ocena zachowania oskarżonego pod kątem naruszenia konkretnego przepisu prawa karnego materialnego nie jest wówczas możliwa. Bowiern dopiero całościowe postrzeganie jego działań przez pryzmat dowodów pozwala na prawidłową prawnokarną ocenę jego zachowania.

Z naruszeniem art. 410 k.p.k. mamy do czynienia jedynie wówczas, gdy sąd opiera swoje orzeczenie na materiale nieujawnionym na rozprawie głównej, bądź tylko na części materiału ujawnionego i jego rozstrzygnięcie nie jest wynikiem analizy całokształtu ujawnionych okoliczności. W żadnej mierze natomiast dokonanie oceny dowodów i oparcie się na określonych z nich, przy jednoczesnym odmówieniu wiary dowodom przeciwnym nie stanowi naruszenia dyspozycji art. 410 k.p.k./ Postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 16 stycznia 2018 r. V KK 491/17 LEX nr 2435686/

Natomiast zgodnie z art. 424 § 1 kpk uzasadnienie powinno zawierać zwięźle:

- 1) wskazanie, jakie fakty sąd uznał za udowodnione lub nieudowodnione, na jakich w tej mierze oparł się dowodach i dlaczego nie uznał dowodów przeciwnych;
- 2) wyjaśnienie podstawy prawnej wyroku.

Zgodnie z § 2 w uzasadnieniu wyroku należy ponadto przytoczyć okoliczności, które sąd miał na względzie przy wymiarze kary, a zwłaszcza przy zastosowaniu nadzwyczajnego złagodzenia kary, środków zabezpieczających oraz przy innych rozstrzygnięciach zawartych w wyroku.

Sporządzenie uzasadnienia wyroku w sposób zgodny z art. 424 kpk ma znaczenie z punktu widzenia środka odwoławczego oraz kontroli instancyjnej dokonywanej przez sąd drugiej instancji. Aby bowiem strona, jej obrońca mogli podnieść właściwe zarzuty, uzasadnienie powinno odpowiadać wymogom formalnym. Podobnie także, aby sąd

mógł dokonać rzetelnej kontroli instancyjnej zaskarżonego wyroku, uzasadnienie powinno odpowiadać wymaganiom przepisu art. 424 kpk.

Art. 424 § 1 pkt 1 nie wymaga, aby w uzasadnieniu sąd wykazał, dlaczego na podstawie danego dowodu dokonał ustaleń faktycznych. Przepis ten nakazuje jedynie uzasadnić, dlaczego sąd nie uznał dowodów przeciwnych. Zachodzi tu bowiem logiczna zależność pomiędzy trafnością ocen przeciwstawnych dowodów. Prawidłowe odrzucenie jednych dowodów świadczy o zasadnym przyjęciu innych. Jednak w aspekcie kontroli odwoławczej co do oceny dowodów (art. 7) sąd powinien także wskazać, dlaczego określone dowody uznał za wiarygodne. Z punktu widzenia art. 424 § 1 pkt 1 kpk istotniejsze jest jednak uzasadnienie powodów odrzucenia dowodów przeciwnych. Wyjaśnienie podstawy prawnej wyroku oznacza natomiast, że sąd powinien w zrozumiały sposób wykazać zasadność przyjętej kwalifikacji prawnej czynu. W przypadku gdy występuje rozbieżność poglądów w doktrynie oraz (lub) orzecznictwie, sąd powinien wskazać, który pogląd przyjmuje jako własny i dlaczego, a zwłaszcza dlaczego nie akceptuje poglądów odmiennych.

Same braki uzasadnienia zaskarżonego wyroku, choćby bardzo poważne, nie mogą w obowiązującym stanie prawnym (art. 455a k.p.k.) doprowadzić do uchylenia zaskarżonego orzeczenia i przekazania sprawy sądowi I instancji do ponownego rozpoznania. Pamiętać jednak należy, że owe braki mogą oznaczać i z reguły oznaczają, że do jego wydania doszło z istotną obrazą art. 410 k.p.k., mającą wpływ na jego treść. Jeśli bowiem w treści pisemnych motywów wyroku nie zostały przedstawione rozważania dotyczące istotnych, czy wręcz fundamentalnych dla rozstrzygnięcia okoliczności, to oznacza, że te okoliczności nie były przedmiotem analizy sądu przed wydaniem wyroku, a zatem zostały przez sąd pominięte. A to wprost oznacza obrazę art. 410 k.p.k., często w połączeniu z naruszeniem dyrektyw art. 7 k.p.k./ tak Wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie z dnia 28 listopada 2017 r. II AKa 314/17

LEX nr 2451332/

Nie można wprawdzie uchylić wyroku tylko z tego powodu, że jego pisemne uzasadnienie nie spełnia wymogów określonych w art. 424 k.p.k., jednakże braki w uzasadnieniu nadal mogą wskazywać, że w procesie wyrokowania lub na etapie gromadzenia dowodów doszło do uchybień, które świadczą o takim stopniu wadliwości wyroku, który powoduje konieczność jego uchylenia i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi I instancji./Wyrok Sądu Apelacyjnego w Gdańsku z dnia 27 października 2016 r. ,II AKa 162/16,LEX nr 2191575/

Podkreślenia wymaga, iż dokonane przed Sąd meriti ustalenia faktyczne muszą opierać się na konkretnie wskazanych i adekwatnych dowodach, poddanych uprzednio wszechstronnej analizie. Rozstrzygając kwestię odpowiedzialności dyscyplinarnej obwinionego Sąd winien dążyć do wyjaśnienia za pomocą możliwych do przeprowadzenia i dostępnych środków dowodowych wszystkich istotnych faktów w obszarze ustaleń, w granicach wyznaczonych postanowieniem o przedstawieniu zarzutów, pozwalających na odtworzenie negatywnych zachowań w sposób poddający się obiektywnemu i miarodajnemu osądowi, czy rzeczone zachowania miały miejsce i jako takie podlegają subsumcji pod określoną normę ustawy typizującą czyn w postaci, którą zarzucono i przypisano, ewentualnie można je zakwalifikować z innego przepisu ustawy, albo przeciwnie, że nie zawierają one elementów warunkujących odpowiedzialność.

W przedmiotowej sprawie Sąd Dyscyplinarny sprostał opisanym wymogom, dokonując ustaleń faktycznych w sposób pełny, szczegółowy, opierając się na przeprowadzonych dowodach, w tym opinii biegłego, których prawidłowa ocena pozwalała na wyciągnięcie kategoriycznych wniosków odnośnie uchybień obwinionego w przypisanej mu postaci.

Podnoszony zarzut skarżącego, iż Sąd Dyscyplinarny nie dał wiary relacji obwinionego, w sytuacji braku dowodu przeciwnego, nie może się ostać, albowiem Sąd Dyscyplinarny oparł swoje rozstrzygnięcie na dowodzie z opinii biegłego, który zarówno w formie pisemnej jak i ustnej odnosił się do poszczególnych zarzutów z wniosku o ukaranie jak i do zastrzeżeń obwinionego. Zatem opinia biegłego, która w ocenie Sądu Okręgowego, została prawidłowo oceniona przez Sąd meriti, stanowiła dowód przeciwny w stosunku do relacji obwinionego. Należy podnieść, iż skarżący nie zaferował skutecznie innych wniosków dowodowych (w tym dowodu z zeznań świadków) mających

wykazać okoliczności przeciwnie, niż wynikają z opinii biegłego, nie zgłaszał też dalszych wniosków związanych z treścią sporządzonej opinii.

W przedłożonym odwołaniu skarżący nie zawarł argumentów, które skutecznie mogłyby podważyć dokonaną przez Sąd Dyscyplinarny ocenę dowodów. Sąd ten dokonał prawidłowej oceny dowodów, jasno wyłuszczył przyczyny, dla których w określony sposób ocenił ich wiarygodność, posłużył się konkretnymi argumentami na poparcie swojego stanowiska. Nie można uznać za przekonujące stanowisko skarżącego, sprowadzające się do tezy o nieprawidłowości ustaleń faktycznych i ich oceny, gdyż tak uważa autor odwołania, prezentując w tym względzie własny punkt widzenia, oparty jedynie na subiektywnym stanowisku, oderwanym od obiektywnych kryteriów. Taki sposób sformułowania odwołania oraz postawionych zarzutów w tym zakresie może być, co najwyżej, uznany za polemikę ze stanowiskiem Sądu Dyscyplinarnego, co jednak nie może doprowadzić do uznania odwołania za zasadnego, wspartego konkretnymi oraz przekonującymi argumentami.

W szczególności należy zauważyć, iż obwiniony staje pod zarzutami naruszenia zasad etyki, do których przestrzegania, jako biegły rewident był zobowiązany na mocy ustawy o biegłych rewidentach (...), zatem ocena wynikająca z opinii biegłego, sporządzonej przed Sądem Dyscyplinarnym, słusznie odnosiła się do stosowania zasad dobrej praktyki, stosowanej przez ekspertów. Skoro zatem ustawa określa, iż biegły rewident winien przestrzegać zasad etyki, nie przestrzegając ich, narusza przepis ustawy.

Mimo, iż w toku postępowania obwiniony akcentował prywatny, subiektywny cel opracowania, zgodnie z oczekiwaniami mocodawcy, nie wykazał tych okoliczności, choćby doprowadzając do przesłuchania świadków na tę okoliczność, natomiast ze sporządzonych dokumentów to nie wynika, a wręcz jest zapis, że oszacowanie wartości udziałów zostało dokonane dla celów sprzedaży bądź wniesienia aportem udziałów tej spółki do innej spółki. Obwiniony podnosi także, że raport został wykorzystany niezgodnie z jego celem, gdy tymczasem cel został określony w treści opracowania i tak też został wykorzystany, a brak jest zapisu, który wymagałby zgody zleceniobiorcy na cokolwiek. Nadto skarżący nie wykazał, by podjął jakiegokolwiek kroki prawne w stosunku do zleceniodawcy, co wydaje się wątpliwe, w szczególności, gdy z tego powodu został pociągnięty do odpowiedzialności dyscyplinarnej. Wbrew twierdzeniom skarżącego istnieją określone standardy wynikające z zasad dobrej praktyki, co wynika wprost z wniosków opinii biegłego, której skarżący przeciwstawia wyłącznie własną subiektywną ocenę, nie potwierdzoną żadnym dowodem. I mają one zastosowanie do wszystkich rodzajów ekspertów, świadczących usługi wyceny. Nadto także obowiązek przestrzegania standardów wykonywania zawodu wynika z art. 4 ust. 1 ustawy z dnia 7.05.2009 r o biegłych rewidentach (...), który nie jest ograniczony do świadczenia jakichś konkretnych usług, a co do zasady w czasie wykonywania zawodu. Zatem przyjmując określone zlecenie obwiniony wykonywał zawód biegłego rewidenta. O standardach technicznych i zawodowych mowa jest także w poszczególnych zasadach etyki (§ 105 c, § 130.1). Uzasadnienie Sądu Dyscyplinarnego szczegółowo odnosi się do poszczególnych zarzutów, wskazując na konkretny standard i jego źródło. Argumenty odwołującego w żaden sposób skutecznie nie podważają tych kwestii.

Sąd Okręgowy nie dopatrył się zatem w istocie uchybień w sposobie prowadzenia postępowania przez Sąd Dyscyplinarny jak i w zakresie dokonanej przez ten Sąd oceny materiału dowodowego, którym dysponował. W szczególności nie można dostrzec braku wnikliwości czy też inicjatywy służącej uzupełnieniu materiału dowodowego. Bazując na dowodach znanych Sądowi Dyscyplinarnemu nie sposób też stwierdzić, aby ocena zgromadzonego materiału dowodowego w postępowaniu pierwszoinstancyjnym miała charakter powierzchowny i w efekcie dowolny. Sąd Dyscyplinarny w swoich rozważaniach wskazał dlaczego odmówił wiarygodności wyjaśnieniom obwinionego, zestawiając je z tezami z opinii biegłego oraz przepisami prawa.

W ocenie Sądu Okręgowego ustalając stan faktyczny w sprawie Sąd Dyscyplinarny nie dopuścił się zarzucanych w odwołaniu uchybień, które mogłyby rzutować na prawidłowe ustalenia faktyczne jak i kwestii odpowiedzialności obwinionego. W tym zakresie Sąd Dyscyplinarny wyjaśnił okoliczności popełnienia czynu dyscyplinarnego w sposób nie budzący wątpliwości, po dokonaniu poprawnej i wyczerpującej analizy materiału dowodowego, czemu dał wyraz w pisemnym uzasadnieniu wyroku. Ocena dowodów nie wykazuje żadnej tendencyjności ze strony sądu. Przeciwnie,

jest ona obiektywna i rzetelna. Sąd nie pominął żadnych istotnych faktów, a zatem nie można przyjąć, aby ich dobór był dowolny.

Innymi słowy odwołujący się nie przedstawił żadnych merytorycznych argumentów, które mogłyby w sposób realny poddać w wątpliwość prawidłowość dokonanej przez Dyscyplinarny oceny dowodów i tym samym prawidłowość poczynionych w sprawie ustaleń faktycznych. Obwiniony dokonuje w istocie własnej, bardzo subiektywnej oceny zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego w sposób korzystny dla siebie. Ma naturalnie do tego prawo, ale powyższe uprawnienie nie oznacza zanegowania ustaleń faktycznych sądu meriti.

W zakresie przypisanego obwinionemu czynu nie doszło zatem ani do naruszenia przepisów procedury, ani do będącego jego wynikiem, błędu w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia.

Podsumowując, stwierdzić należy, że wywody odwołania zawierają jedynie własną i swoiście życzeniową próbę odmiennej oceny prawidłowo ustalonych faktów, których obiektywna wymowa jest jednoznaczna. Podniesione w środku zaskarżenia zarzuty wobec kwestionowanego rozstrzygnięcia okazały się niesłuszne, dlatego też Sąd odwoławczy nie uwzględnił złożonego odwołania i w oparciu o art. 437 § 1 k.p.k. utrzymał w pozostałym zakresie wyrok w mocy.

O kosztach sądowych w postępowaniu odwoławczym Sąd orzekł na podstawie art. 8 w zw.z art. 3 ust. 2 ustawy z dnia 23.06.1973 o opłatach w sprawach karnych Dz.U.1983.49.223 t.j./ oraz § 1 rozporządzenia MS z dnia 18 czerwca 2003 r.w sprawie wysokości i sposobu obliczania wydatków Skarbu Państwa w postępowaniu karnym /Dz.U. 2003 poz. 1026/

Mając powyższe na uwadze, Sąd Okręgowy orzekł, jak w sentencji.

Przewodniczący: Sędziowie: