

ORZECZENIE

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 20 lutego 2024 roku

Sąd Okręgowy w Warszawie w XII Wydziale Karnym w składzie:

Przewodniczący: sędzia SO Agnieszka Jarosz

Protokolant: Mateusz Jasik

w obecności oskarżyciela Polskiej (...): A. M.

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 16 lutego 2024 roku sprawy

W. P. syna C. i H. z domu M. urodzonego (...) w P.

obwinionego o to, że:

działając w imieniu firmy (...) W. P. w Ł. wpisanej na liście firm audytorskich nr (...), jako kluczowy biegły rewident, wykonując usługę atestacyjną polegającą na badaniu sprawozdania finansowego Zakładu Usług (...), (...) Spółka Jawna z siedzibą w P. za okres od 1 stycznia 2020 r. do 31 grudnia 2020 r. oraz sporządzając na 31 marca 2021 r. w P. sprawozdanie z badania, naruszył przepisy dotyczące krajowych standardów wykonywania zawodu w ten sposób, że:

1) wydał sprawozdanie z badania w przedmiocie dokumentu, który nie stanowił sprawozdania finansowego, ponieważ nie został sporządzony w strukturze logicznej oraz formacie, o którym mowa w art. 45 ust. 1g ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2021 poz. 217), przy czym spółka sporządziła sprawozdanie finansowe 26 kwietnia 2021 r., a tym samym wydał sprawozdanie z badania z datą wcześniejszą niż data uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania stanowiących podstawę sformułowania opinii o sprawozdaniu finansowym, czym naruszył § 49 KSB 700 (Z),

2) ocenił ryzyko kontroli jako niskie, nie gromadząc dowodów badania pozwalających na obniżenie tego ryzyka do takiego poziomu, w tym nie dokonał oceny systemu kontroli wewnętrznej dla istotnego dla istotnego elementu działalności operacyjnej – procesu produkcji, mimo że zaplanował te procedury badania, czym naruszył § 8a) i § 9 KSB 330,

3) do wyliczenia poziomu istotności przyjął średnią arytmetyczną z dwóch wzorców tj. sumy aktywów oraz przychodów ze sprzedaży, czym naruszył § 10 KSB 320

tj. o przewinienie dyscyplinarne z art. 139 ust. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach

orzeka

1. obwinionego W. P. uznaje za winnego popełnienia zarzucanego mu przewinienia dyscyplinarnego z art. 139 ust. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach i za to na podstawie art. 159 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 159 ust. 5 ustawy o biegłych rewidentach wymierza mu karę pieniężną w kwocie 4 000 (cztery tysiące) złotych,

2. na podstawie art. 159 ust. 8 ustawy o biegłych rewidentach stwierdza, że sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego Z. C. A. D., (...) Spółka Jawna z siedzibą w P. za okres od 1 stycznia 2020 r. do 31 grudnia 2020 r. nie spełnia wymogów z art. 83 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach,

3. na podstawie § 1 uchwały nr (...) Rady Polskiej (...) z dnia 21 lutego 2023 r. zasądza od obwinionego W. P. na rzecz Polskiej (...) kwotę 2 500 (dwa tysiące pięćset złotych) tytułem zwrotu zryczałtowanych kosztów postępowania, koszty sądowe przejmując na rachunek Skarbu Państwa.

UZASADNIENIE			
Formularz UK 1	Sygnatura akt	<i>XII K 151/23</i>	
Jeżeli wniosek o uzasadnienie wyroku dotyczy tylko niektórych czynów lub niektórych oskarżonych, sąd może ograniczyć uzasadnienie do części wyroku objętych wnioskiem. Jeżeli wyrok został wydany w trybie art. 343, art. 343a lub art. 387 k.p.k. albo jeżeli wniosek o uzasadnienie wyroku obejmuje jedynie rozstrzygnięcie o karze i o innych konsekwencjach prawnych czynu, sąd może ograniczyć uzasadnienie do informacji zawartych w częściach 3–8 formularza.			
<i>USTALENIE FAKTÓW</i>			
<i>Fakty uznane za udowodnione</i>			
Lp.	Oskarżony	Czyn przypisany oskarżonemu (ewentualnie zarzucany, jeżeli czynu nie przypisano)	
	W. P.	Działając w imieniu firmy (...) W. P. w Ł. wpisanej na liście firm audytorskich nr (...), jako kluczowy biegły rewident, wykonując usługę	

atestacyjną polegającą na badaniu sprawozdania finansowego Zakładu Usług (...), (...) Spółka Jawna z siedzibą w P. za okres od 1 stycznia 2020 r. do 31 grudnia 2020 r. oraz sporządzając na 31 marca 2021 r. w P. sprawozdanie z badania, naruszył przepisy dotyczące krajowych standardów wykonywania zawodu w ten sposób, że:

1) wydał sprawozdanie z badania w przedmiocie dokumentu, który nie stanowił sprawozdania finansowego, ponieważ nie został sporządzony w strukturze logicznej oraz formie, o którym mowa w art. 45 ust. 1g ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2021 poz. 217), przy czym spółka sporządziła sprawozdanie finansowe 26 kwietnia 2021 r., a tym samym wydał sprawozdanie z badania z datą wcześniejszą niż data uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania stanowiących podstawę sformułowania opinii o sprawozdaniu finansowym, czyn naruszył § 49 KSB 700 (Z),

2) ocenił ryzyko kontroli jako niskie, nie gromadząc dowodów badania pozwalających na obniżenie tego ryzyka do takiego poziomu, w tym nie dokonał oceny systemu kontroli wewnętrznej dla istotnego

		<p>dla istotnego elementu działalności operacyjnej – procesu produkcji, mimo że zaplanował te procedury badania, czym naruszył § 8a) i § 9 KSB 330</p> <p>3) do wyliczenia poziomu istotności przyjął średnią arytmetyczną z dwóch wzorców tj. sumy aktywów oraz przychodów ze sprzedaży, czym naruszył § 10 KSB 320</p> <p>tj. o przewinienie dyscyplinarne z art. 139 ust. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach</p>	
Przy każdym czynie wskazać fakty uznane za udowodnione	Dowód	Numer karty	
<p>W. P. jest biegłym rewidentem, wpisanym do rejestru biegłych rewidentów od 10 stycznia 2006 r. Działalność prowadzi w formie Biura Doradztwa (...) W. P. w Ł., które wpisane jest na liście firm audytorskich pod nr (...). W dniu 31 marca 2021 r. przeprowadził badanie sporządzonego w formie pisemnej sprawozdania finansowego Zakładu Usług (...) Spółka Jawna z siedzibą w P. za okres od 1 stycznia 2020 r. do 31 marca 2021 r. i sporządził sprawozdanie z tego badania. Po przeprowadzeniu audytorskiej kontroli nr (...) w dniach od 12-27 maja 2022 r. przez Polska</p>	<p>częściowo wyjaśnienia obwinionego</p>	k. 15-23, 137v-138	

(...), (...) w protokole kontroli z dnia 4 lipca 2022 r. oraz w raporcie z kontroli z dnia 30 grudnia 2022 r. stwierdziła nieprawidłowości w tym badaniu sprawozdania finansowego, polegające na uznaniu przez rewidenta dokumentu sporządzonego w formie papierowej za sprawozdanie finansowe i wydanie o nim sprawozdania z badania, co było sprzeczne z obowiązującymi przepisami. Jak bowiem wynika z regulacji zawartej w art. 45 ust. 1g ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, sprawozdanie finansowe jednostek wpisanych do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego sporządza się w strukturze logicznej oraz formacie udostępnionych w Biuletynie Informacji Publicznej na stronie podmiotowej urzędu obsługującego ministra właściwego do spraw publicznych tj. w formacie XML. Dokument w innym formacie nie może być zatem uznany za sprawozdanie finansowe. Jak się okazało firma (...) sprawozdanie w formacie XLM sporządziła dopiero 26 kwietnia 2021 r. i to sprawozdanie wraz ze sprawozdaniem z badania wydanym przez (...) w dniu 31 marca 2021 r. przekazała w tym samym dniu do KRS. W. P. nie zgromadził dowodów

<p>badania pozwalających na obniżenie ryzyka kontroli do poziomu niskiego, bowiem nie udokumentował wykonywanych procedur, co miało znaleźć się w dokumentacji roboczej, nie będącej częścią dokumentacji badania. Przy wyliczaniu poziomu istotności W. P. przyjął średnią arytmetyczną z dwóch wzorców – sumy aktywów oraz przychodów ze sprzedaży, kiedy to zgodnie z (...) 320 biegły rewident powinien oprzeć wyliczenie na jednym konkretnym wzorcu, nie zaś na średniej z kilku wzorców.</p>			
<p>Sprawozdanie z badania rocznego sprawozdania finansowego w formie papierowej ZUP (...) Spółka Jawna</p>	<p>k. 32-34</p>		
<p>Protokół kontroli</p>	<p>k. 35-48, 71</p>		
<p>Raport z kontroli</p>	<p>k. 59-71</p>		
<p>Zastrzeżenia do protokołu kontroli wraz z odpowiedzią (...)</p>	<p>k. 49-54, 55-58</p>		
<p>Oględziny płyty</p>	<p>k. 66</p>		
<p>Wykaz plików</p>	<p>k. 67-70</p>		
<p>Dane szczegółowe rewidenta, zaświadczenie o wpisie do rejestru biegłych rewidentów,</p>	<p>k. 5, 72, 73</p>		

dane o niekaralności dyscyplinarnej			
Fakty uznane za nieudowodnione			
Lp.	Oskarżony	Czyn przypisany oskarżonemu (ewentualnie zarzucany, jeżeli czynu nie przypisano)	
Przy każdym czynie wskazać fakty uznane za nieudowodnione	Dowód	Numer karty	
OCena DOWOdów			
1.1. Dowody będące podstawą ustalenia faktów			
Lp. faktu z pkt 1.1	Dowód	Zwięźle o powodach uznania dowodu	
	Częściowo wyjaśnienia obwinionego W. P.	Obwiniony W. P. generalnie przyznał się do popełnienia zarzucanych mu przewinień. Wyjaśnił, że nie dołączył do badania wszystkich dokumentów, które znajdowały się w dokumentacji pomocniczej. Wskazał, że od 2018 r. stosuje profesjonalne oprogramowanie (...) do badania i przeglądu sprawozdań finansowych. Przyznał, że zbyt skąpo opisuje wykonywane czynności, czego ma świadomość. Wskazał, że kontrolujący nie podważyli sporządzonego przez niego sprawozdania.	

Natomiast zgodził się, że dokument, który zbadał nie spełniał formalnego kryterium sprawozdania finansowego. Był to jedyny przypadek tego typu w jego działalności, polegający na wcześniejszym wydaniu opinii przed datą sporządzenia i podpisania e-SF. Uznał, że sprawozdanie finansowe w formie papierowej (podpisane przez głównego księgowego i wspólników spółki w dniu 31.03.2021 r.) może stanowić podstawę wydania przez niego opinii. Podkreślił, że kontrolujący nie zakwestionowali słuszności oceny ryzyka kontroli, uznając jedynie słabe udokumentowanie argumentacji. Po analizie sytuacji i wypełnieniu kart roboczych systemu (...) uznał za zasadne obniżenie ryzyka do poziomu niskiego. Być może zabrakło końcowej reasumpcji dotyczącej oceny ryzyka kontroli, ale sama ocena została przez niego przeprowadzona prawidłowo udokumentowana na szczegółowych kartach roboczych. Od czasu kontroli, bardziej szczegółowo opisuje na kartach roboczych systemu (...) wykonywane operacje i testy oraz zamieszcza stosowne komentarze.

Odnośnie przyjęcia średniej arytmetycznej z

		dwóch wzorców tj. sumy aktywów oraz przychodów ze sprzedaży, uznał, że ta średnia lepiej posłuży do określenia istotności, tym niemniej obecnie ściśle stosuje się do wskazań (...) 330 w tym zakresie.	
	<p>Sprawozdanie z badania rocznego sprawozdania finansowego w formie papierowej ZUP (...) Spółka Jawna,</p> <p>Protokół kontroli</p> <p>Raport z kontroli</p> <p>Zastrzeżenia do protokołu kontroli wraz z odpowiedzią (...)</p> <p>Oględziny płyty</p> <p>Wykaz plików</p> <p>Dane szczegółowe rewidenta, zaświadczenie o wpisie do rejestru biegłych rewidentów, dane o niekaralności dyscyplinarnej</p>	<p>Dokumenty pochodziły od uprawnionych podmiotów, przyjęły właściwą formę. Żadna ze stron nie zgłaszała zastrzeżeń co do ich treści ani też Sąd nie powziął wątpliwości co do ich autentyczności. Sprawozdanie z badania rocznego, dowodzi, że zostało ono sporządzone 31 marca 2021 r., kiedy to w wyniku kontroli ustalono, że firma (...) sprawozdanie w formacie XLM sporządziła dopiero 26 kwietnia 2021 r. (k. 39v).</p>	
1.2. <i>Dowody nieuwzględnione przy ustaleniu faktów (dowody, które sąd uznał za niewiarygodne oraz niemające znaczenia dla ustalenia faktów)</i>			
Lp. faktu z pkt 1.1 albo 1.2	Dowód	Zwięźle o powodach nieuwzględnienia dowodu	
PODSTAWA PRAWNA WYROKU			

	Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Oskarżony	
#	1.3. Podstawa prawna skazania albo warunkowego umorzenia postępowania zgodna z zarzutem	1	W. P.
Zwięźle o powodach przyjętej kwalifikacji prawnej			
<p>Na wstępie zaznaczyć należy, że podczas rozprawy w dniu 16 lutego 2024 roku doszło do modyfikacji zarzutu postanowionego obwinionemu w ten sposób, że przedstawiciel (...) zmodyfikował zarzut poprzez odstąpienie od zachowania opisanego w pkt 4), a także poprzez eliminację z opisu czynu, że obwiniony naruszył przepisy dotyczące wykonywania zawodu, a naruszył wyłącznie krajowe standardy wykonywania zawodu.</p> <p>Podczas rozprawy obwiniony i przedstawiciel (...) uzgodnili dobrowolne poddanie się karze (art. 387 k.p.k.) (k. 138 – 138v).</p> <p>Zachowanie obwinionego wyczerpało znamiona zarzucanego mu czynu z art. 139 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 11 maja 2017 roku o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (Dz.U.2023.1015 t.j.),</p>			

dalej zwaną ustawą o biegłych rewidentach. W. P. wykonując usługę atestacyjną polegającą na badaniu sprawozdania finansowego Zakładu Usług (...), (...) Spółka Jawna z siedzibą w P. za okres od dnia 1 stycznia 2020 roku do dnia 31 grudnia 2020 roku oraz sporządzając w dniu 31 marca 2021 roku w P. sprawozdanie z badania naruszył przepisy dotyczące krajowych standardów wykonywania zawodu w ten sposób, że:

1) wydał sprawozdanie z badania w przedmiocie dokumentu, który nie stanowił sprawozdania finansowego, ponieważ nie został sporządzony w strukturze logicznej oraz formacie, o którym mowa w art. 45 ust. 1g ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2021 poz. 217), przy czym spółka sporządziła sprawozdanie finansowe 26 kwietnia 2021 r., a tym samym wydał sprawozdanie z badania z datą wcześniejszą niż data uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania stanowiących podstawę sformułowania opinii o sprawozdaniu finansowym, czyn naruszył § 49 KSB 700 (Z),

2) ocenił ryzyko kontroli jako niskie, nie gromadząc dowodów badania pozwalających na obniżenie tego ryzyka

do takiego poziomu, w tym nie dokonał oceny systemu kontroli wewnętrznej dla istotnego dla istotnego elementu działalności operacyjnej – procesu produkcji, mimo że zaplanował te procedury badania, czym naruszył § 8a) i § 9 KSB 330,

3) do wyliczenia poziomu istotności przyjął średnią arytmetyczną z dwóch wzorców tj. sumy aktywów oraz przychodów ze sprzedaży, czym naruszył § 10 KSB 320.

Ad 1)

Zgodnie z § 49 KSB 700 (Z) formułowanie opinii oraz sprawozdawczość na temat sprawozdania finansowego nie może być z datą wcześniejszą od daty uzyskania przez biegłego rewidenta wystarczających i odpowiednich dowodów badania, na których opiera się opinia biegłego rewidenta na temat sprawozdania finansowego, w tym dowodów, że wszystkie składniki sprawozdania i ujawnienia, które składają się na sprawozdanie finansowe, zostały sporządzone oraz osoby o potwierdzonych uprawnieniach zapewniły, że wzięły odpowiedzialność za to sprawozdanie finansowe. W rozpoznawanej sprawie obwiniony wydał

sprawozdanie z badania w przedmiocie dokumentu, który nie stanowił sprawozdania finansowego, ponieważ nie został sporządzony w strukturze logicznej oraz formacie, o którym mowa w art. 45 ust. 1g ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 2021 poz. 217). Stosownie do w/w przepisu sprawozdanie finansowe sporządza się w strukturze logicznej oraz w formacie udostępnionych w (...), tj. w formacie (...). W związku z tym – inny dokument nie może być uznany za sprawozdanie finansowe. Dokument może zostać uznany za sprawozdanie finansowe, kiedy jest sporządzony zgodnie z mającymi zastosowanie ramowymi założeniami sprawozdawczości finansowej, którymi są w tym przypadku przepisy ustawy o rachunkowości. Wobec faktu, że zaopiniowany przez obwinionego dokument nie został sporządzony zgodnie z przepisami art. 52 ust. 2 ustawy o rachunkowości dotyczącymi struktury logicznej oraz formatu sprawozdania finansowego należy stwierdzić, że sprawozdanie z badania odnosi się do projektu sprawozdania finansowego (wersji roboczej). Obwiniony w dniu 31 marca 2021

r. uznał podpisany dokument w formie papierowej (plik: (...) SA.D.pdf), wbrew obowiązującym przepisom, za sprawozdanie finansowe i wydał o nim w tym samym dniu sprawozdanie zawierające opinię bez zastrzeżeń (plik: (...) Z(...) 2020.pdf).

(...) A. D., G. W. sp.j. z siedzibą w P. sporządziła sprawozdanie finansowe w formie (...) (plik: SPRAWOZDANIE F 2020 (...)) 26 kwietnia 2021 roku i sprawozdanie wraz ze sprawozdaniem z badaniami wydanym przez obwinionego w dniu 31 marca 2021 roku przekazała w dniu 26 kwietnia 2021 roku do KRS. Tym samym W. P. wydał sprawozdanie z badania z datą wcześniejszą (31 marca 2021 roku) niż data uzyskania wystarczających i odpowiednich dowodów badania stanowiących podstawę sformułowania opinii o sprawozdaniu finansowym. Tym samym obwiniony naruszył § 49 KSB 700 (Z).

Ad 2)

Zgodnie z Międzynarodowym Standardem Bania 330 Reakcje biegłego rewidenta na oszacowanie ryzyka (stosowany do badań sprawozdań finansowych za okresy

sprawozdawcze
 rozpoczynające się 15
 grudnia 2009 r. i później)
 § 8a wskazuje, że
 biegły rewident projektuje
 i przeprowadza testy
 kontroli służące uzyskaniu
 wystarczających i
 odpowiednich dowodów
 badania dotyczących
 skuteczności działania
 kontroli, jeżeli
 oszacowanie ryzyk
 istotnego zniekształcenia
 na poziomie stwierdzenia
 przez biegłego rewidenta
 obejmuje oczekiwanie,
 że kontrole działają
 skutecznie (tj. biegły
 rewident, określając
 rodzaj, rozłożenie w
 czasie i zakres procedur
 wiarygodności, zamierza
 zaufać skuteczności
 działania kontroli), zaś
 § 9 projektując i
 przeprowadzając testy
 kontroli, biegły rewident
 uzyskuje tym bardziej
 przekonujące dowody
 badania, im większe
 zaufanie pokłada do
 skuteczności kontroli. W.
 P. w dokumentacji
 badania napisał, że
 zarówno ryzyko
 nieodłączne, jak i
 ryzyko kontroli ocenia
 jako „niskie”. Natomiast,
 aby uzasadnić takie
 stwierdzenie obwiniony
 powinien dokonać m.in.
 oceny systemu kontroli
 wewnętrznej dla istotnego
 elementu działalności
 operacyjnej, którym jest
 proces produkcji, co
 zostało przewidziane do
 wykonania w

zaplanowanych procedurach badania.

Zgodnie z przyjętą metodologią badania należało dokonać oceny systemu kontroli wewnętrznej dla procesu produkcji, co powinno obejmować:

a) w oparciu o dyspozycje wynikające z dokumentu „ (...) – Ocena ryzyka kontroli (o).pdf”, obwiniony powinien ocenić środowisko kontroli poprzez skierowanie do kierownictwa odpowiednich pytań. Brak udokumentowania wykonania tych procedur, ponieważ w dokumencie tym zawarto jedynie wnioski, bez żadnego udokumentowania wykonania zaplanowanych procedur;

b) zgodnie z procedurą ujętą w pliku: „ (...) – O. Produkcja (U).pdf”, obwiniony powinien zidentyfikować (opisać) proces produkcji oraz zbadać prawidłowość jego funkcjonowania. Zawarto w tym dokumencie również jedynie wniosku, pomijając konieczność udokumentowania wykonanych procedur.

Brak udokumentowania wykonania zaplanowanych procedur wskazuje, że W. P. nie zgromadził dowodów badania pozwalających na obniżenie ryzyka kontroli

do poziomu niskiego. Tym samym W. P. naruszył § 8a i § 9 KSB 330.

Ad 3)

Zgodnie z § 10 Krajowego Standardu Badania 320 w brzmieniu Międzynarodowego Standardu Badania 320 – Istotność w planowaniu i przeprowadzaniu badania ustalając ogólną strategię badania, biegły rewident wyznacza istotność dla sprawozdania finansowego jako całości. Jeżeli w określonych dla danej jednostki warunkach występuje jedna lub więcej określonych grup transakcji, sald kont lub ujawnień, których zniekształcenie w kwocie niższej niż istotność wyznaczona dla sprawozdania finansowego jako całości, może być racjonalnie uznana za wpływającą na decyzje gospodarcze użytkowników podejmowane na podstawie sprawozdania finansowego, to biegły rewident wyznacza również odpowiedni poziom lub poziomy istotności dla tych określonych grup transakcji, sald kont lub ujawnień. Obwiniony w rozpoznawanej sprawie do wyliczenia poziomu istotności przyjął niewłaściwy wzorzec oparty na wyliczeniu średniej arytmetycznej z

dwóch wzorców, tj. sumy aktywów oraz przychodów ze sprzedaży, podczas gdy § 10 KSB 320 wskazuje na zastosowanie jednego z wybranych przez kluczowego biegłego rewidenta ((...)) wzorców.

W objaśnieniach do § 10 KSB 320 (§ A3 i A4) zawarto kluczowe informacje z punktu widzenia metodyki określania istotności, tj.:

- za punkt wyjścia w wyznaczaniu istotności dla sprawozdania finansowego jako całości przyjmuje się odsetek wybranego wzorca,
- przykłady wzorców właściwe zależnie od specyfiki danej jednostki, obejmują kategorie wynikowe tj. zysk przed opodatkowaniem, całkowite przychody, marża brutto i całkowite koszty, kapitał własny lub wartość aktywów netto,
- dodatkowo w § objaśniającym A3 do § 10 KSB 320 wskazano przykłady czynników, które mogą wpłynąć na wybór konkretnego wzorca będącego podstawą wyliczenia istotności.

(...) 320 nakazuje zatem, aby przy wyznaczeniu istotności biegły rewident po uprzednim rozpatrzeniu czynników adekwatnych dla badanej jednostki zdecydował się na wyliczenie istotności na bazie jednego konkretnego wzorca (przykładowo: zysku brutto lub przychodach ogółem, lub aktywach netto, lub kapitałach własnych), nie zaś na średniej z kilku wzorów, jak przyjął W. P.. Tym samym obwiniony naruszył § 10 KSB 320.

Zgodnie z art. 8 ustawy o biegłych rewidentach biegły rewident jest obowiązany w szczególności m.in. przestrzegać krajowych standardów wykonywania zawodu, wymogów niezależności oraz zasad etyki zawodowej. Wyżej opisane zachowania W. P. stanowiło przewinienie dyscyplinarne polegające na naruszeniu przez niego jako biegłego rewidenta przepisów dotyczących krajowych standardów wykonywania zawodu, tj. z art. 139 ust. 2 pkt 1 ustawy o biegłych rewidentach.

#	1.1. Podstawa prawna skazania albo warunkowego umorzenia postępowania niezgodna z zarzutem	-----	-----
---	--------------------------------------------------------------------------------------------	-------	-------

Zwięzłe o powodach przyjętej kwalifikacji prawnej			
#	1.4. Warunkowe umorzenie postępowania	----	-----
Zwięzłe wyjaśnienie podstawy prawnej oraz zwięzłe o powodach warunkowego umorzenia postępowania			
#	1.5. Umorzenie postępowania	-----	-----
Zwięzłe wyjaśnienie podstawy prawnej oraz zwięzłe o powodach umorzenia postępowania			
#	1.6. Uniewinnienie	-----	-----
Zwięzłe wyjaśnienie podstawy prawnej oraz zwięzłe o powodach uniewinnienia			
<i>KARY, Środki Karne, PRzepadek, Środki Kompensacyjne i środki związane z poddaniem sprawcy próbie</i>			
Oskarżony	Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Punkt z wyroku odnoszący się do przypisanego czynu	Przytoczyć okoliczności
W. P.	1.	1.	<i>Kara pieniężna w kwocie 4 000 (słownie: cztery tysiące) złotych</i>

Sąd jako sankcję dyscyplinarną wymierzył obwinionemu karę pieniężną w kwocie 4 000 złotych, którą uzgodnił W. P. z przedstawicielem (...). Zgodnie z art. 159 ust. 3 ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym karę pieniężną wymierza się do kwoty 250 000 złotych. W ocenie Sądu, orzeczona kara jest adekwatna do stwierdzonego przewinienia, uwzględnia stopień społecznej szkodliwości czynu, okoliczności obciążające jak i łagodzące (brak uprzedniego ukarania dyscyplinarnego obwinionego, wiek obwinionego, dotychczasowy nienaganny przebieg pracy, wdrożenie procedur naprawczych stwierdzonych uchybień w toku kontroli), nie przekracza stopnia winy W. P.. Uwzględnia także stopień współpracy obwinionego z organami prowadzącymi postępowanie dyscyplinarne, a także sytuację finansową obwinionego, przy czym wymiar kary pozostaje w adekwatnym powiązaniu z wysokością rocznych dochodów W. P.. Nadto, orzeczona kara dyscyplinarna spełnia cele kary w zakresie społecznego oddziaływania, a także

			prewencji zarówno generalnej, jak i indywidualnej.
1Inne ROZSTRZYGNIECIA Zawarte w WYROKU			
Oskarżony	Punkt rozstrzygnięcia z wyroku	Punkt z wyroku odnoszący się do przypisanego czynu	Przytoczyć okoliczności
W. P.	2.	1.	Sąd, na podstawie art. 159 ust. 8 ustawy o biegłych rewidentach, stwierdził, że sprawozdanie z badania sprawozdania finansowego Z. C. A. D., (...) Spółka Jawna z siedzibą w P. za okres od 1 stycznia 2020 r. do 31 grudnia 2020 r. nie spełnia wymogów z art. 83 ustawy z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach.
6. inne zagadnienia			
W tym miejscu sąd może odnieść się do innych kwestii mających znaczenie dla rozstrzygnięcia, a niewyjaśnionych w innych częściach uzasadnienia, w tym do wyjaśnienia, dlaczego nie zastosował określonej instytucji prawa karnego, zwłaszcza w przypadku wnioskowania orzeczenia takiej instytucji przez stronę			
Sąd nie orzekł ani o podaniu ani o niepodawaniu do publicznej wiadomości			

imienia i nazwiska biegłego rewidenta, o co wnosił obrońca W. P., zgodnie z art. 159 ust. 3 ustawy o biegłych rewidentach, co stanowi dodatkową sankcję za popełnienie przewinienia dyscyplinarnego.

Wspomniany przepis wskazuje, iż orzekając jedną z kar, o których mowa w ust. 1 (m.in. karę pieniężną – jak w przedmiotowej sprawie) orzeka się również o nakazie podania do publicznej wiadomości imienia i nazwiska osoby fizycznej, na którą nałożono karę, wraz z numerem, pod którym osoba ta jest lub była wpisana do rejestru.

W ocenie Sądu, podanie do publicznej wiadomości imienia i nazwiska obwinionego będzie w tej sprawie środkiem nieproporcjonalnym do popełnionego przewinienia dyscyplinarnego, gdyż uznać należy, że publikacja danych osobowych osoby ukaranej powinna być zastrzeżona jedynie dla przewinień nagminnych, charakteryzujących się wysokim stopniem społecznej szkodliwości oraz takich, które spotkały się ze znacznym zainteresowaniem środowiska zawodowego lub nawet społecznego.

<p>Zdaniem Sądu, brak orzeczenia o nakazie podania do publicznej wiadomości tych danych stanowi odstępnie od ich podania i nie wymaga w tym zakresie odrębnego orzeczenia, a nadto jest zgodne z ustaleniami podjętymi przez obwinionego i przedstawiciela (...).</p>		
<p>7. Koszty procesu</p>		
<p>Punkt rozstrzygnięcia z wyroku</p>	<p>Przytoczyć okoliczności</p>	
<p>3.</p>	<p>Sąd, zgodnie z dyspozycją art. 168 ust. 1a – 3 ustawy o biegłych rewidentach, zasądził od obwinionego na rzecz Polskiej (...) kwotę 2 500 (słownie: dwa tysiące pięćset) złotych tytułem zwrotu zryczałtowanych kosztów postępowania, zgodnie z § 1 uchwały nr (...) Rady Polskiej (...) z dnia 21 lutego 2023 roku. Koszty sądowe Sąd przejął na rachunek Skarbu Państwa.</p>	
<p>1Podpis</p>		