

*Sygn. akt II AKa 11/14*

## WYROK

W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

*Dnia 5 lutego 2014r.*

*Sąd Apelacyjny w Warszawie II Wydział Karny w składzie:*

*Przewodniczący: SSA – Marek Czecharowski*

*Sędziowie: SA – Rafał Kaniok (spr.)*

*SO (del) – Ewa Gregajtys*

*Protokolant: – st. sekr. sąd. Marzena Brzozowska*

*przy udziale Prokuratora Leszka Woźniaka*

*po rozpoznaniu w dniu 5 lutego 2014 r.*

*sprawy E. Ż.*

*oskarżonej z art. 286 § 1 k.k. i art. 294 § 1 k.k. w zw. z art. 12 k.k.*

*na skutek apelacji, wniesionej przez prokuratora*

*od wyroku Sądu Okręgowego w Warszawie*

*z dnia 10 października 2013 r. sygn. akt XVIII K 54/12*

*uchyla wyrok w zaskarżonej części i w tym zakresie przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w Warszawie.*

## UZASADNIENIE

*E. Ż.* została oskarżona o to, że:

I. w czasie od 1 czerwca 1996 r. do 31 grudnia 1997 r. w W., działając wspólnie i w porozumieniu z innymi ustalonymi osobami w czynnie ciągłym, będąc właścicielką firmy (...) ze z góry powziętym zamiarem i w celu osiągnięcia korzyści majątkowej wprowadziła w błąd Urząd Skarbowy W. U., co do rzeczywistego charakteru dokonywanych czynności handlowych, w ten sposób, że dokonała od firmy (...) R. I., zakupu półproduktów do wytworzenia kompletów serwetek - w oparciu o posiadane atesty (...) - które następnie już jako atestowane wyroby rękodzieła artystycznego sprzedała m.in. do firm (...).”, (...) i (...), po czym poprzez złożenie w Urzędzie Skarbowym W. U. deklaracji VAT-7 w których wskazała jako kwoty do zwrotu łącznie 456.451 zł, doprowadziła go do niekorzystnego rozporządzenia mieniem w tej wysokości w wyniku otrzymania nienależytego zwrotu tego podatku,

*tj. o przestępstwo z art. 286 § 1 k.k. i art. 294 § 1 k.k. w zw. z art. 12 k.k.;*

II. w czasie od 1 czerwca 1996 r. do 31 grudnia 1997 r. w W., działając wspólnie i w porozumieniu z innymi ustalonymi osobami w czynnie ciągłym, będąc właścicielką firmy (...) ze z góry powziętym zamiarem i w celu osiągnięcia korzyści majątkowej wprowadziła w błąd Urząd Skarbowy W. U., co do rzeczywistego charakteru dokonywanych przez nią czynności handlowych w postaci zakupu półproduktów do wyrobu rękodzieła artystycznego, a następnie sprzedaży ze stawką 0% VAT gotowych wyrobów, wytworzonych przez nią na podstawie posiadanych atestów, m.in. do firmy (...), po czym, poprzez złożenie w Urzędzie Skarbowym deklaracji VAT-7 w których wskazała jako kwoty do zwrotu

łącznie 456.451 zł, doprowadziła go do niekorzystnego rozporządzenia mieniem w tej wysokości w wyniku otrzymania nienależnego zwrotu tego podatku,

***tj. o przestępstwo z art. 76 § 1 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 1, 2, 3 kks w zw. z art. 6 § 2 kks.***

***Wyrokiem z dnia 11 października 2013 r. Sąd Okręgowy w Warszawie***

1. oskarżoną E. Ż. uniewinnił od popełnienia czynu opisanego w pkt I i kwalifikowanego z art. 286 § 1 k.k. i art. 294 § 1 k.k. w zw. z art. 12 k.k.;

2. na podstawie art. 17 §1 pkt 6 k.p.k. umorzył postępowanie przeciwko E. Ż. co do czynu opisanego w pkt II i kwalifikowanego z art. 76 § 1 kks w zw. z art. 37 § 1 pkt 1, 2, 3 kks w zw. z art. 6 § 2 kks;

3. na podstawie art. 632 pkt 2 kosztami procesu obciążył Skarb Państwa.

Powyższy wyrok zaskarżył w części dotyczącej uniewinnienia **prokurator** zarzucając mu:

- obrazę przepisów postępowania, mających wpływ na treść orzeczenia, a to art. 7 k.p.k., art. 92 k.p.k., art.410 k.p.k. polegającą na przekroczeniu zasady swobodnej oceny dowodów, dokonanie ich wbrew zasadom prawidłowego rozumowania, wskazań wiedzy i doświadczenia życiowego i nieoparcie orzeczenia na wszystkich okolicznościach ujawnionych w toku postępowania, której wynikiem jest błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia i mający wpływ na jego treść polegający na uznaniu, że zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie potwierdził winy oskarżonej E. Ż. w zakresie zarzucanego jej czynu zakwalifikowanego jako oszustwo mienia znacznej wartości i odrzucenie dowodów z zeznań świadków A. R. (1), I. P., D. B. oraz dowodu z opinii biegłego sądowego z zakresu włókiennictwa, a dokonywanie oceny materiału dowodowego w sprawie przez przyzmat stwierdzeń o charakterze publicystycznym, odnoszących się do oceny i pochwały osoby K. H. oraz podejmowanych przez niego działań, które w przedmiotowej sprawie pozostają bez jakiegokolwiek znaczenia i w konsekwencji uniewinnienie oskarżonej od popełnienia zarzucanego jej przestępstwa oszustwa mienia znacznej wartości, podczas gdy materiał dowodowy oceniony w sposób prawidłowy, prowadzi do wniosku odmiennego,

W konkluzji apelacji skarżący wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Okręgowemu w Warszawie XVIII Wydział Karny.

***Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:***

***Apelacja prokuratora jest zasadna a podniesiony w niej zarzut i argumenty przytoczone na jego poparcie musiały w konsekwencji doprowadzić do uchylenia wyroku w zaskarżonej części i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania.***

Na pełną akceptację zasługuje stanowisko skarżącego, że Sąd I instancji, uniewinniając oskarżoną, naruszył przepisy postępowania wymienione w art. 7 k.p.k. oraz w art. 410 k.p.k. i, że mogło to mieć istotny wpływ na treść zaskarżonego wyroku.

W kontekście podniesionego zarzutu należy na wstępie przypomnieć, że Sąd wydając wyrok powinien rozważyć wszystkie okoliczności jakie zostały ujawnione w toku rozprawy (art. 410 k.p.k.), ocenić te okoliczności zgodnie z regułami określonymi w art. 7 k.p.k. , a następnie dokonać ustaleń faktycznych dotyczących istotnych okoliczności, wynikających z dowodów, które zostały przez Sąd uznane za wiarygodne. Szczególna rola w procesie ustalania podstawy faktycznej przypada przewodniczącemu składowi, którego obowiązkiem jest baczenie by zostały wyjaśnione wszystkie istotne okoliczności sprawy.

Powyższe wymogi nie zostały w niniejszej sprawie spełnione.

Niektóre dowody, w tym zwłaszcza dowód z opinii biegłego sądowego z zakresu włókiennictwa, zostały przeprowadzone w sposób powierzchowny, zaś liczne istotne okoliczności i dowody znalazły się poza zasięgiem rozważań Sądu I instancji lub też zostały ocenione wybiórczo i nieobiektywnie.

W szczególności należy nadmienić, że Sąd I instancji, koncentrując się w swoich rozważaniach na okolicznościach odciążających oskarżoną, nie zbadał i nie przeanalizował w sposób równie wnikliwy tych dowodów i okoliczności, które mogłyby wskazywać na sprawstwo oskarżonej, a także ocenił niektóre z nich w sposób naruszający, określoną w art. 7 k.p.k., zasadę swobodnej oceny dowodów.

Przy tym, co trzeba podkreślić, Sąd I instancji ocenił ujawnione w sprawie okoliczności w oderwaniu od siebie, bez wzajemnego ich powiązania. W przedmiotowej sprawie zabrakło zatem konsekwentnej, zgodnej z art. 7 i 410 k.p.k., oceny całokształtu materiału dowodowego, co przesądziło o konieczności uznania wyroku, w części uniewinniającej E. Ż., za zdecydowanie przedwczesny. Najpoważniejsze zastrzeżenia budzi zwłaszcza, poczyniona przez Sąd I instancji, ocena opinii biegłej z zakresu włókiennictwa. W postanowieniu z dnia 22 maja 2013 r. Sąd, zasadnie dopuścił powyższy dowód na okoliczność tego, czy dowodowe aplikacje (20 sztuk „motyli”) zostały wycięte ręcznie, czy też maszynowo, czy można ustalić technologię wykonania dowodowych serwet i czy technologia ich wykonania była zgodna z treścią zgłoszeń, opinią rzeczoznawców i atestami. W uzasadnieniu postanowienia wskazano, iż zaistniała potrzeba ustalenia, „czy wyroby rękodzieła zostały wykonane zgodnie z atestem wystawionym przez (...), gdyż dotychczas nie zostało to procesowo ustalone”. Zdaniem Sądu „Udzielenie odpowiedzi na to pytanie wymaga skorzystania z wiadomości specjalnych jakimi może dysponować biegły z właściwej dziedziny” (k. 1149, 1157).

W opinii pisemnej biegła sądowa z zakresu przemysłu włókienniczego C. K. stwierdziła że:

- dowodowe aplikacje („motyle”) wycinanie były z tkaniny nożem elektrycznym,
- druk na tkaninę nałożono metodą przemysłową,
- ww. aplikacje od początku do końca wytworzono metodą przemysłową,
- wykonywanie aplikacji metodą przemysłową jest niezgodne z atestami (k. 1168).

W pkt 3 opinii biegła stwierdziła, że aplikacje nie zostały wykonane ręcznie, zaś tkaniny gotowe wykonywane były metodą przemysłową „tkaniny bawełniane były drukowane”. „W związku z powyższym należy uznać, że serwety nie były wykonywane zgodnie ze zgłoszeniem, opinią rzeczoznawców i atestami”.

Podsumowując biegła potwierdziła, że aplikacje „motylki” nie zostały wykonane zgodnie ze zgłoszeniami i atestami. Aplikacje te stanowią natomiast element serwetek, co powoduje, że „cały wrób został wykonany niezgodnie ze zgłoszeniem, oceną rzeczoznawców i świadectwami atestowymi” (k. 1169).

W ramach opinii ustnej złożonej na rozprawie biegła podtrzymała swoją pisemną opinię (k. 1204). Wyjaśniła, iż wycinanie nożem elektrycznym zalicza się do produkcji przemysłowej (k. 1201). Zdaniem biegłej jeżeli chodzi o ostateczny produkt to:

- tkanina lniana oraz tkanina bawełniana na aplikacje wykonane były przemysłowo,
- nadruk był przemysłowy,
- wycięcie również przemysłowe,
- przyszycie było wykonane przemysłowo.

Jedyną ręczną czynnością było wysupłanie nitek na obrzeżach serwety gdyż nie ma maszyny, która mogłaby to robić (k. 1203).

Jak wynika z pisemnych motywów zaskarżonego wyroku, Sąd I instancji, który najpierw dopuścił dowód z opinii biegłego, dla stwierdzenia okoliczności wymagających wiadomości specjalnych, następnie, po przeprowadzeniu tegoż dowodu, wnioski zawarte w ww. opinii odrzucił.

Sąd przytaczając stanowisko biegłej (m. in. odnośnie metody wycięcia aplikacji „motylków”), stwierdził, iż jej opinia nie może być uznana za rozstrzygającą.

W ocenie Sądu I instancji nie można wykluczyć, iż ww. aplikacje wycinane były ręcznie nożycami (str. 4 uzasadnienia). Niezależnie do tego Sąd przyjął, że nawet gdyby aplikacje zostały wycięte nożem elektrycznym, a nie nożycami, to taka metoda nie naruszyłaby warunków określonych w atescie (str. 6).

Zarysowany powyżej przebieg procedowania, w zakresie dopuszczonego dowodu z opinii biegłego, oraz sposób oceny tegoż dowodu, nie zasługują na akceptację.

Ustawa procesowa stwierdza bowiem, że w przypadku przewidzianym w art. 193 § 1 k.p.k. „zasięga się” opinii, a więc organ procesowy jest obowiązany zawsze to czynić, o ile bez wiadomości specjalnych nie może się obyć, gdyż określona okoliczność nie wynika z innych dowodów (SN II K 331/06 Pr. i Pr. 2007 Nr 10 poz. 14). Natomiast po przeprowadzeniu takiego dowodu sąd nie może po prostu odrzucić sporządzonej przez biegłego opinii i samodzielnie dokonać odmiennych ustaleń, niezgodnych z treścią tejże opinii (SN IV KR 271/80., OSPG 1981 Nr 8 – 9, poz. 101, SN V KRN 353/82 OSNPG 1983 Nr 7 poz. 81). Zgodnie z art. 193 § 1 k.p.k., jeżeli stwierdzenie okoliczności mających istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy wymaga wiadomości specjalnych, zasięga się opinii biegłego, zaś stosownie do art. 201 k.p.k., jeżeli opinia jest niepełna lub niejasna lub gdy zachodzi sprzeczność w samej opinii lub między różnymi opiniami, można wezwać ponownie tych samych biegłych lub powołać innych.

Organ procesowy, nie może zatem, tak jak to uczynił Sąd orzekający w przedmiotowej sprawie, wdawać się w merytoryczną ocenę okoliczności wymagających wiadomości specjalnych, wyrażając odmienny pogląd od tego, który zaprezentował powołany biegły.

W takiej sytuacji sąd, który poddał w wątpliwość treść opinii biegłego, powinien, albo ponownie wezwać tego samego biegłego do wyjaśnienia nasuwających się niejasności lub do uzupełnienia ewentualnych luk w opinii, albo też wezwać innego biegłego lub biegłych. W żadnym natomiast wypadku, (a więc nawet w sytuacji gdy sędzia lub skład sądu posiada wiadomości specjalne o jakich mowa w art. 193 § 1 k.k.), sąd nie może w zakresie określonym w postanowieniu o dopuszczeniu biegłego, przejmować następnie jego roli, opiniując samodzielnie i ignorując, tym samym, wiedzę specjalistyczną przedstawioną w sporządzonej przez biegłego opinii.

Należy przy tym zaznaczyć, że Sąd orzekający w przedmiotowej sprawie przyjmując, wbrew opinii biegłego, iż dowodowe komplety serwet wykonywane były w sposób zgodny z warunkami określonymi w atescie, zawężył w istocie swoje rozważania tylko do jednego elementu procesu produkcji tj. do wycinania aplikacji za pomocą ręcznych nożyc lub ewentualnie noża elektrycznego. Tymczasem, jak już wspomniano, biegła stwierdzając, że komplety serwet zostały wykonane niezgodnie z atestem, wskazuje nie tylko na fakt wycięcia aplikacji nożem elektrycznym (tj. metodą przemysłową), ale też na wykonanie metodą przemysłową gotowych tkanin, na przemysłowe wykonanie nadruku na tych tkaninach oraz przemysłowe obszycie dookoła tzw. bereszką. Godzi się też nadmienić, że część z tych czynności tj. przemysłowe wyprodukowanie tkanin i drukowanie wzorów aplikacji, wykonywana była przez inne podmioty, niewymienione we wnioskach oskarżonej o przyznanie atestu, a tym samym niewymienione w samym atescie, która to okoliczność nie stała się przedmiotem dociekań i analiz Sądu.

Nie można również uznać za przekonującą i logicznie uzasadnioną konkluzję Sądu I instancji, że dla rozstrzygnięcia sprawy nie jest istotnym czy, tak jak twierdzi biegła, aplikacje wycinano nożem elektrycznym, czy też wycięto je ręcznymi nożycami.

Po pierwsze, ustalenie tej okoliczności rzutuje w istotny sposób na ocenę wiarygodności wyjaśnień oskarżonej, która (odmiennie niż biegła) stwierdziła jednoznacznie, iż aplikacje były wycinane ręcznie nożyczkami i ręcznie robiono bereszkę (k. 1204).

Po drugie okoliczność ta (dotycząca użycia noża elektrycznego), w powiązaniu z kompleksem innych istotnych okoliczności, takich jak: przemysłowa (maszynowa) produkcja tkaniny lnianej oraz bawełnianej (służącej do wykonania aplikacji), a także naniesienie druku aplikacji metodą przemysłową (i to przez inne podmioty niewymienione we wniosku), maszynowe obszycie tkaniny bereszką i w końcu maszynowe przyszywanie wyciętych aplikacji (tym razem przez podmiot wskazany we wniosku) – ma istotny wpływ na możliwość uznania, czy dowodowe przedmioty były rękodziełem (tj. przedmiotem wykonanym ręcznie), czy, też (tak jak opiniuje biegła), nie były wyrobem rękodzielniczym wykonanym zgodnie z atestami przyznanymi przez Krajową Komisję (...). W tym miejscu należy przypomnieć, że (wymagające wiadomości specjalnych) stwierdzenie, czy dany przedmiot jest wyrobem rękodzielniczym -określonym w konkretnym atęcie dotyczącym tegoż przedmiotu - jest stwierdzeniem okoliczności istniejącej obiektywnie, niezależnie od stopnia świadomości oskarżonej w tym zakresie.

Po trzecie więc - przy hipotetycznym założeniu, że w drodze procesowej zostanie jednoznacznie stwierdzone, iż dowodowe serwety nie są wyrobem rękodzieła ludowego (lub artystycznego) - fakt użycia noża elektrycznego przy wycinaniu aplikacji (będących integralną częścią tych serwet), może stanowić istotny element rekonstrukcji stanu świadomości oskarżonej w momencie składania deklaracji VAT-7, pozwalający na ustalenie, czy zdawała sobie ona wówczas sprawę z tego, iż cały wyrób wykonany został niezgodnie z posiadany atestem i czy, tym samym, miała świadomość, iż wskazuje w teże deklaracji nienależną jej kwotę zwrotu podatku VAT.

W tej sytuacji przyjęta przez Sąd I instancji koncepcja, że oskarżona, nawet, stosując nóż elektryczny, nie zdawała sobie sprawy, iż produkuje wyrób niezgodny z posiadany atestem, musi być uznana za co najmniej pochoptną, a zarazem oderwaną od treści przeprowadzonych w sprawie dowodów.

Oskarżona, wbrew stwierdzonym przez biegłą faktom, wyjaśniała konsekwentnie, iż nie posługiwała się nożem elektrycznym. W powyższym zakresie Sąd I instancji kształtował więc swoje oceny i przekonania, nieopierając się na całokształcie wszystkich dowodów tj. w sposób spreczny z art. 7 k.p.k. i 410 k.p.k. Sąd ten, przyjmuje, w sposób ewidentnie spreczny z opinią biegłej, że oskarżona nie posługiwała się nożem elektrycznym, albo też, (wbrew jednoznacznym deklaracjom oskarżonej), przyjmuje, że posługiwała się taką metodą zastrzegając, że nie było to niezgodne z atestem i nie miało wpływu na jej świadomość, co do okoliczności dotyczących systemu działania spółek, którego efektem był zwrot podatku VAT.

Z pola widzenia Sądu umknęła w tym przypadku okoliczność, że, w przypadku uznania wyjaśnień oskarżonej, o niestosowaniu noża elektrycznego, za zupełnie szczere (str. 1 uzasadnienia) przy równoczesnym przyjęciu, że (zgodnie z opinią biegłej) aplikacje na serwetach były wykonywane metodą przemysłową (nożycami elektrycznymi), należałoby rozważyć, czy wogóle czynności z tym związane były rzeczywiście wykonywane w ramach firmy prowadzonej przez oskarżoną, czy też na wcześniejszym etapie tj. przez inne podmioty dostarczające gotowe półprodukty.

Dodatkowo nadmienić wypada, że ,co do samego przebiegu procesu produkcji kompletu serwet, wyjaśnienia oskarżonej nie są w pełni konsekwentne. Najpierw oskarżona nie wspomina w tym zakresie o udziale innych osób poza chałupniczką przyszywającą maszynowo aplikacje (k. 368). Następnie oskarżona wyjaśniła, że wszystko robiła sama, z pomocą przyjaciółki, która była u niej co drugi dzień (k. 587). Podczas rozprawy oskarżona uzupełniła swoje wyjaśnienia stwierdzając, że w produkcję serwet zaangażowane było (poza chałupniczką) 5 osób tj. przyjaciółka, sąsiadka i obie córki - przy czym, aplikacje wycinane były ręcznie na zmianę ponieważ do dyspozycji była tylko jedna para nożyczek (k. 1071, 1024).

Kolejna istotna (powiązana z powyższą) okoliczność – którą Sąd I instancji pominął w swoich badaniach i rozważaniach - to skala produkcji kompletów serwet w ramach firmy oskarżonej (ilość wyprodukowanych kompletów), w kontekście ceny sprzedaży pojedynczych kompletów. Sąd ograniczył się w tej mierze do teoretycznych

dywagacji mających w założeniu prowadzić do wykazania, że, określona w akcie oskarżenia, łączna ilość wyprodukowanych kompletów serwet (7416 sztuk) mogła być wykonana przy zastosowaniu zwykłych nożyc.

Po pierwsze jednak, do stwierdzenia powyższej okoliczności w sposób rzetelny, powiązany z konkretnymi dowodami ujawnionymi w sprawie (zdjęcia kompletów serwet, zabezpieczone aplikacje, wyjaśnienia oskarżonej i zeznania świadka), nie jest wystarczającym odwołanie się do doświadczenia życiowego Sądu. Wskazaniem byłoby rozważenie w tej sytuacji zasięgnięcia opinii biegłego, dysponującego wiedzą specjalistyczną z zakresu włókiennictwa, który powinien sprecyzować, ile można wytworzyć w danej jednostce czasowej kompletów serwet przy założeniu, że producent dysponuje jedną parą nożyc ręcznych (alternatywnie przy założeniu, że dysponuje nożycami elektrycznymi). Przy tym należałoby uwzględnić okoliczność, że w skład każdego z 7416 kompletów wchodziło kilka serwet (na ogół 5 – np. k. 193), zaś na pojedynczych serwetach naszywano kilka aplikacji (k. 188 – 192).

Po drugie, rozważając powyższe okoliczności, Sąd I instancji nie brał pod uwagę treści deklaracji VAT-7 podpisanych przez oskarżoną i składanych w miesiącach od grudnia 1996 r. do października 1997 r. (k. 204 – 226).

Z deklaracji tych wynika, że w poszczególnych miesiącach sprzedawano wyroby rękodzieła ludowego i artystycznego o wartości netto, rzędu od kilkudziesięciu do kilkuset tysięcy złotych. Przykładowo w czerwcu 1997 r. wartość sprzedaży wyniosła 520.306 zł, a we wrześniu 1997 r. 564.886 zł. Jeżeli więc przyjąć, że cena sprzedaży netto jednego kompletu serwetek (zgodnie z nieujawnionym w czasie rozprawy zestawieniem sporządzonym przez Inspektora Kontroli Skarbowej I. P.

- k. 751), wynosiła 245 zł (cena brutto 299zł), to, przy wartości sprzedaży przekraczającej np. pięćset tysięcy zł miesięcznie, należałoby uznać, że dotyczy to produkcji rzędu przeszło dwóch tysięcy kompletów serwet. W przypadku produkcji dziennej dotyczyłoby to więc liczby przekraczającej wielokrotnie szacunki wskazane przez Sąd I instancji (19 do 28,5 kompletów str. 5 uzasadnienia).

Należy podkreślić, że właśnie owa (w zasadzie nieustalona przez Sąd I instancji), średnia cena sprzedaży 1 kompletu serwet, stanowi kolejną (istotną dla rozstrzygnięcia sprawy), okoliczność, która nie została uwzględniona w rozważaniach zawartych w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku. Okoliczność, że cena sprzedaży 1 kompletu serwet przez firmę oskarżonej (...) mogła być zawyżona, kształtując się (k. 751) na poziomie 299 zł brutto (245 zł netto), przy znikomej marży uzyskanej przez oskarżoną (2 zł k. 751), nie może być bowiem w żadnym wypadku pominięta w badaniach i dociekaniach Sądu, zwłaszcza w zakresie ustaleń dotyczących poziomu świadomości oskarżonej, co do tego, iż (jak wskazano w akcie oskarżenia) wprowadza w błąd Urząd Skarbowy, odnośnie rzeczywistego charakteru dokonywanych czynności handlowych, w konsekwencji doprowadzając do nienależnego zwrotu podatku VAT.

Przy tym, oceniając powyższe kwestie, nie można, tak jak to czyni Sąd I instancji, w zupełności wyizolować działalności gospodarczej, prowadzonej przez firmę oskarżonej ( (...)), od działań innych podmiotów gospodarczych zaangażowanych w finansowanie produkcji serwet oraz w produkcję półproduktów a także w sprzedaż serwet objętych atestem (...) tj. m. in. firm (...), (...), „H..”, (...). W szczególności Sąd I instancji nie powinien pomijać w swoich rozważaniach, takich okoliczności, szczegółowo zaprezentowanych w akcie oskarżenia, jak:

- wysoka cena półproduktów rękodzieła
- niska wartość pracy „twórców”
- stosowanie technologii umożliwiającej masową produkcję rękodzieła
- sprzedaż wyrobów wybranym kontrahentom
- sposób przeprowadzania operacji bankowych pomiędzy ww. podmiotami.

Badając wyżej określone, istotne dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy zagadnienia, Sąd winien rozważyć, w pierwszym rzędzie, konieczność ustalenia, (przy pomocy wiedzy jaką posiadają w tej mierze podmioty wskazane w art. 193 § 1 lub 2 k.p.k.), czy i w jakim stopniu ceny gotowych półproduktów służących do produkcji serwet były zawyżone w stosunku

do ich rzeczywistej wartości, oraz w efekcie, czy cena produktu finalnego, w postaci poszczególnych kompletów serwet, kształtowała się na poziomie średniej ceny rynkowej, czy też cenę tą znacząco przekraczała czyli, innymi słowy, czy wyprodukowane przez oskarżoną serwety, biorąc pod uwagę m. in. ich ilość, wartość materiałów z których zostały wyprodukowane oraz (wynikającą z załączonych deklaracji) cenę jednostkową, były w ogóle produktami zbywalnymi na rynku detalicznym, czy też dane te wskazują raczej na to, iż nie były te produkty przeznaczonymi do rzeczywistej sprzedaży.

Należy mieć przy tym na względzie okoliczność, że oskarżona – która, jak twierdzi, wykonywała serwety w większości własnoręcznie oraz podpisywała deklaracje VAT-7, wraz z oświadczeniem o spełnianiu warunków do zwrotu podatku VAT (np. k. 205) - powinna w związku z tym, ( przynajmniej w ogólnych zarysach) orientować się jaka jest ilościowa skala produkcji wyrobów rękodzielniczych w ramach jej firmy oraz na jakim poziomie kształtuje się cena poszczególnych, sprzedawanych przez nią kompletów serwet.

Dopiero uwzględnienie wszystkich wyżej omawianych okoliczności, we wzajemnym ich powiązaniu może pozwolić na poczynienie wyczerpującej oceny w zakresie dotyczącym ustalenia, czy oskarżona mogła nie uświadamiać sobie tego, iż, prowadzona przez nią działalność, stanowi element szerszego mechanizmu, skutkującego zwrotem nienależnego podatku VAT. W ramach oceny tejże problematyki, analizowanej przez pryzmat znamion przestępstwa stypizowanego w art. 286 § 1 k.k. należy dodatkowo mieć na względzie takie, niewątpliwie ustalone w sprawie, fakty i okoliczności, jak: niemal zupełny brak autonomii decyzyjnej i finansowej oskarżonej w zakresie prowadzonej przez nią działalności gospodarczej, budzący zastrzeżenia Urzędu Skarbowego sposób finansowania tej działalności (k. 240 i nast.) wskazywanie we wnioskach o uzyskanie atestu jako projektantka osoby, która nie była rzeczywistym twórcą projektu (A. R. (1)), wskazywanie jako wykonawcy rękodzieła (również w ramach atestu) K. C., w sytuacji gdy była to osoba zajmująca się jedynie maszynowym naszywaniem aplikacji (k. 1092), znikomą, w stosunku do ceny półproduktów i ceny wyrobu finalnego, wysokość zysku (marży) oskarżonej (k. 751), sporządzenie fikcyjnych umów kupna – sprzedaży, praw autorskich dotyczących ww. rękodzieła pomiędzy A. R. a J. E. (k. 239), fikcyjne zatrudnianie oskarżonej przez K. H. w firmie (...) (k. 367) oraz (wyeksponowany w akcie oskarżenia i apelacji) fakt, iż oskarżona, po zakwestionowaniu przez Urząd Skarbowy sposobu produkcji w oparciu o atest (...), nie wystąpiła ponownie o wydanie atestu i zaprzestała produkcji wyrobów rękodzielniczych a także poziom i kierunek wykształcenie oskarżonej (wyższe ekonomiczne), przebieg jej wcześniejszej kariery zawodowej i związane z tym doświadczenie w zakresie dotyczącym prowadzenia działalności gospodarczej.

Sąd I instancji uchylając się od rzetelnej i konsekwentnej oceny wszystkich wyżej opisanych faktów i okoliczności, naruszył, jak powiedziano na wstępie, w sposób rażący zasady określone w art. 7 i 410 k.p.k.

Nie przesądzając zatem w żadnym wypadku, na obecnym etapie postępowania, kwestii sprawstwa i winy oskarżonej co do czynu zarzucanego jej w pkt I a/o, uznać należy, że stwierdzone w ramach kontroli odwoławczej, uchybienia, w zakresie podstawowych zasad rządzących procesową oceną materiału dowodowego, nie pozwalają na akceptację poczynionych na tej podstawie ustaleń faktycznych. W związku z tym, że w sprawie niniejszej nie przeprowadzono, wyczerpującej i zgodnej z treścią art. 7 k.p.k., analizy i oceny całokształtu zebranego materiału dowodowego oraz nie odniesiono się do wszystkich istotnych okoliczności i dowodów, pozwalających na wyrobienie sobie stanowczego przekonania, co do kwestii sprawstwa oskarżonej E. Ż., wyrok uniewinniający oskarżoną uznać należy za zdecydowanie przedwczesny.

Przy ponownym rozpoznaniu sprawy, Sąd I instancji uwzględni wszystkie uwagi Sądu Apelacyjnego zawarte w niniejszym uzasadnieniu. Sąd ten przeprowadzi wyczerpujące postępowanie dowodowe, uwzględniające w szerszym zakresie instytucję przewidzianą w art. 193 k.p.k. i zmierzające do precyzyjnego ustalenia kwestii odpowiedzialności oskarżonej, w oparciu o całokształt zgromadzonego materiału dowodowego, który następnie winien być oceniony w sposób wskazany w art. 7 k.p.k.

***Z powyższych względów Sąd Apelacyjny orzekł jak na wstępie.***