

Αυτόματη μετάφραση - Automatic translation (Google translate)

Σύνδεσμος απόφασης

<< Επιστροφή

Απόφαση **95 / 2022** (ΣΤ, ΠΟΙΝΙΚΕΣ)

Αριθμός 95/2022

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΟΥ ΑΡΕΙΟΥ ΠΑΓΟΥ

ΣΤ' Ποινικό Τμήμα

Συγκροτήθηκε από τους Δικαστές: Ελένη Φραγκάκη, Προεδρεύουσα Αρεοπαγίτη (σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 153/2021 πράξη της Προέδρου του Αρείου Πάγου), Πηνελόπη Παρτσαλίδου-Κομνηνού, Ελένη Κατσούλη-Εισηγήτρια, Δημήτριο Τράγκα και Διονύσιο Παλλαδινό, Αρεοπαγίτες.

Συνήλθε σε δημόσια συνεδρίαση στο Κατάστημά του στις 19 Οκτωβρίου 2021, με την παρουσία του Αντεισαγγελέα του Αρείου Πάγου Δημητρίου Ασπρογέρακα (γιατί κωλύεται ο Εισαγγελέας) και του Γραμματέως Χαράλαμπου Αθανασίου, για να δικάσει την αίτηση του Εισαγγελέα του Αρείου Πάγου, περί αναιρέσεως της 3/2021 αποφάσεως του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Κρήτης, με κατηγορούμενο τον Κ. Ο του Ι., κάτοικο ..., που εκπροσωπήθηκε από τον πληρεξούσιο δικηγόρο του Ηλία Νικολακάκο. Το Τριμελές Εφετείο Κακουργημάτων Κρήτης, με την ως άνω απόφασή του διέταξε όσα λεπτομερώς αναφέρονται σ' αυτή, και ο αναιρεσείων Εισαγγελέας του Αρείου Πάγου ζητεί τώρα την αναίρεση αυτής, για τους λόγους που αναφέρονται στην με αριθμό 22/2021 και ημερομηνία 17-5-2021 έκθεση αναιρέσεως της Αντεισαγγελέως του Αρείου Πάγου Μαριάννας Ψαρουδάκη, η οποία συντάχθηκε ενώπιον της Γραμματέως του Ποινικού Τμήματος του Αρείου Πάγου Δέσποινας Χρονοπούλου και καταχωρίστηκε στο οικείο πινάκιο με τον αριθμό 435/2021.

Αφού άκουσε Τον Αντεισαγγελέα, που πρότεινε να γίνει δεκτή η έκθεση αναίρεσης και τον πληρεξούσιο δικηγόρο του κατηγορουμένου, που ζήτησε όσα αναφέρονται στα σχετικά πρακτικά.

ΣΚΕΦΘΗΚΕ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΝΟΜΟ

Κατά το άρθρο 505 παρ. 2 του ΚΠΔ "ο Εισαγγελέας του Αρείου Πάγου μπορεί να ζητήσει την αναίρεση οποιασδήποτε απόφασης μέσα στην προθεσμία που ορίζεται από το άρθρο 507..". Από την ως άνω διάταξη προκύπτει, ότι ο Εισαγγελέας του Αρείου Πάγου μπορεί να ασκήσει αναίρεση, με δήλωση που κατατίθεται στον γραμματέα του Αρείου

Πάγου, κατά οποιασδήποτε απόφασης οποιουδήποτε ποινικού δικαστηρίου, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται από τη διάταξη του άρθρου 507 εδ. α' του ίδιου Κώδικα, από την καταχώριση αυτής καθαρογραμμένης, στο κατ' άρθρο 473 παρ. 3 ΚΠΔ ειδικά τηρούμενο βιβλίο του ποινικού δικαστηρίου και για όλους τους λόγους που αναφέρονται στη διάταξη του άρθρου 510 παρ. 1 του ίδιου Κώδικα, μεταξύ των οποίων και για εκείνους της εσφαλμένης ερμηνείας ή εφαρμογής ουσιαστικής ποινικής διάταξης και της υπέρβασης εξουσίας εκ μέρους του εκδώσαντος την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση Δικαστηρίου, η οποία συντρέχει όταν αυτό άσκησε δικαιοδοσία, η οποία δεν του παρέχεται από το νόμο (θετική υπέρβαση εξουσίας) ή όταν παρέλειψε να αποφανθεί για ζήτημα που υπαγόταν στη δικαιοδοσία του (αρνητική υπέρβαση εξουσίας), αν και συνέτρεχαν οι απαιτούμενοι γι' αυτό κατά νόμο όροι (ΑΠ 303/2020, ΑΠ 275/2019, ΑΠ 358/2019). Στην προκείμενη περίπτωση, η κρινόμενη από 17-5-2021 και με αριθμό έκθεσης κατάθεσης 22/2021 αίτηση αναίρεσης, την οποία άσκησε η Εισαγγελέας του Αρείου Πάγου, με δήλωση στο γραμματέα του Δικαστηρίου τούτου, στρέφεται κατά της 3/2021 απόφασης του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Κρήτης, ως προς το σκέλος της, που έπαυσε οριστικά την ποινική δίωξη κατά του κατηγορουμένου Κ. Ο. του Ι., κατοίκου ..., για την αξιόποινη πράξη της φοροδιαφυγής δια της παραλείψεως υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με αναλογούντα φόρο ποσού υπερβαίνοντος τα 15.000 ευρώ, κατά τη διαχειριστική περίοδο από 1-1-2006 έως 31-12-2006 (οικονομικό έτος 2007), με οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής την 18-2-2014, ενώ έπρεπε να προχωρήσει στην εκδίκαση του ως άνω αδικήματος. Η ως άνω αίτηση αναίρεσης ασκήθηκε νομότυπα και εμπρόθεσμα (άρθ. 473 παρ. 3, 505 παρ. 2α, 507 ΚΠΔ) και, επομένως, πρέπει να ερευνηθεί περαιτέρω, ως προς το παραδεκτό και βάσιμο των λόγων της, που αφορούν εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή ουσιαστικής ποινικής διάταξης και υπέρβαση εξουσίας (αρθ. 510 στοιχ. Ε' και Θ' ΚΠΔ). Εσφαλμένη ερμηνεία ουσιαστικής ποινικής διάταξης υπάρχει όταν το δικαστήριο αποδίδει σ' αυτήν διαφορετική έννοια από εκείνη που πραγματικά έχει, εσφαλμένη δε εφαρμογή συντρέχει όταν το δικαστήριο δεν υπήγαγε σωστά τα πραγματικά περιστατικά, τα οποία δέχθηκε ότι προέκυψαν από την αποδεικτική διαδικασία, στη διάταξη που εφάρμοσε (ΑΠ 650/2019). Περίπτωση εσφαλμένης εφαρμογής ουσιαστικής ποινικής διάταξης, που ιδρύει τον ως άνω αναιρετικό λόγο από το άρθρο 510 παρ. 1 στοιχ. Ε' ΚΠΔ, υπάρχει και όταν η διάταξη αυτή παραβιάζεται εκ πλαγίου, πράγμα που συμβαίνει όταν στο πόρισμα της απόφασης, που περιλαμβάνεται στο συνδυασμό του διατακτικού με το σκεπτικό αυτής και ανάγεται στα στοιχεία και την ταυτότητα του οικείου εγκλήματος, έχουν εμφιλοχωρήσει ασάφειες, αντιφάσεις ή λογικά κενά, με αποτέλεσμα να καθίσταται ανέφικτος ο έλεγχος της ορθής ή μη εφαρμογής του νόμου, οπότε η απόφαση δεν έχει νόμιμη βάση. Η εσφαλμένη ερμηνεία μπορεί να αναφέρεται και σε άλλη διάταξη νόμου, η οποία αποτελεί προϋπόθεση για την εφαρμογή ουσιαστικής ποινικής διάταξης (ΑΠ

192/2017). Τέλος, κατά την έννοια της διάταξης του άρθρου 510 παρ. 1 στοιχ. Θ' ΚΠΔ, υπέρβαση εξουσίας, που ιδρύει τον από τη διάταξη αυτής προβλεπόμενο λόγο αναίρεσης υπάρχει όταν το δικαστήριο άσκησε δικαιοδοσία που δεν του παρέχεται από το νόμο ή υφίσταται μεν τέτοια δικαιοδοσία, δεν συντρέχουν όμως οι όροι, οι οποίοι του παρέχουν την εξουσία να κρίνει στη συγκεκριμένη περίπτωση, ή όταν αρνείται να ασκήσει δικαιοδοσία, η οποία του παρέχεται από το νόμο στη συγκεκριμένη περίπτωση, αν και συντρέχουν οι απαιτούμενοι γι' αυτό κατά το νόμο όροι. Στην πρώτη περίπτωση, που το δικαστήριο αποφασίζει κάτι, για το οποίο δεν έχει δικαιοδοσία, υπάρχει θετική υπέρβαση εξουσίας, ενώ στη δεύτερη περίπτωση, που παραλείπει να αποφασίσει κάτι, το οποίο υποχρεούται στα πλαίσια της δικαιοδοσίας του, υπάρχει αρνητική υπέρβαση εξουσίας (Ολ ΑΠ 3/2005, ΑΠ 1003/2020). Με το άρθρο 55Α του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), όπως προστέθηκε με το άρθρο 3 παρ. 5 του Ν.4337/2015, επαναλήφθηκε η διάταξη του άρθρου 21 παρ. 10 του Ν.2523/1997 και ορίστηκε ότι "η παραγραφή των εγκλημάτων του παρόντος νόμου αρχίζει από την τελεσιδικία της απόφασης επί της προσφυγής που ασκήθηκε ή σε περίπτωση μη άσκησης της προσφυγής από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής λόγω παρόδου της προθεσμίας άσκησης προσφυγής", ενώ όμοιου περιεχόμενου διάταξη περιλήφθηκε και στην παράγραφο 2 του άρθρου 68 του ΚΦΔ, στην οποία προβλεπόταν ότι "η παραγραφή των εγκλημάτων του παρόντος νόμου αρχίζει από την τελεσιδικία της απόφασης επί της προσφυγής που ασκήθηκε ή σε περίπτωση μη άσκησης προσφυγής από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής λόγω παρόδου της προθεσμίας άσκησης προσφυγής". Με τις ως άνω διατάξεις του Ν. 4174/2013 καθοριζόταν διαφορετικός χρόνος τέλεσης της πράξης (που για το αδίκημα της έκδοσης πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι ο χρόνος σύνταξής τους από τον εκδότη τους, για το αδίκημα της αποδοχής πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι ο χρόνος που ο λήπτης τους τα παραλαμβάνει προκειμένου να τα καταχωρήσει στα λογιστικά του βιβλία, για το αδίκημα της μη υποβολής δήλωσης απόδοσης ΦΠΑ είναι η τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα εντός του οποίου έπρεπε να γίνει η σχετική δήλωση για την περίοδο που αφορά και της μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος είναι η τελευταία ημέρα της προθεσμίας που κάθε έτος ορίζεται προς τούτο) και διαφορετικός χρόνος έναρξης της παραγραφής του αξιόποινου των εγκλημάτων αυτών, η οποία άρχιζε από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής (είτε με την τελεσιδικία απόρριψη της ασκηθείσας από τον φορολογούμενο προσφυγής είτε με την άπρακτη παρέλευση της προβλεπόμενης προθεσμίας για άσκηση προσφυγής). Με το άρθρο 32 παρ. 3 του Ν.4745/2020 αντικαταστάθηκε το άρθρο 55Α του Ν.4174/2013, επομένως και η παρ. 3 αυτού, που ρύθμιζε την ειδική κατά τα ανωτέρω έναρξη της παραγραφής των αδικημάτων, και σε αυτό περιλήφθηκε μόνο μία παράγραφος, που ρυθμίζει τα σχετικά με την υποβολή μηνυτήριας αναφοράς μετά την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή την πράξη επιβολής προστίμου.

Επίσης, με το άρθρο 92 του ίδιου ως άνω νόμου 4745/2020 καταργήθηκε και η παράγραφος 2 του άρθρου 68 του Ν. 4174/2013, που επίσης ρύθμιζε με τον ίδιο τρόπο την έναρξη της παραγραφής των αδικημάτων φοροδιαφυγής. Με τον τρόπο αυτό καταργήθηκε η ταυτόσημη κατ' εξαίρεση πρόβλεψη διαφοροποίησης του χρόνου τέλεσης της πράξης από αυτόν της έναρξης παραγραφής της, ώστε πλέον εφαρμογής τυγχάνει η υιοθετούμενη από τον Ποινικό Κώδικα ρύθμιση, που θέλει ο χρόνος τέλεσης της πράξης (ήτοι αυτός, κατά τον οποίο ο υπαίτιος ενήργησε ή όφειλε να ενεργήσει-άρθρο 17 ΠΚ) να ταυτίζεται με την έναρξη της παραγραφής του αξιόποινου. Τέλος, με το άρθρο 163 του Ν. 4764/23-12-2020 ορίζεται ότι "η παραγραφή των εγκλημάτων του παρόντος νόμου αρχίζει από το πέρας του χρονικού διαστήματος, εντός του οποίου η φορολογική διοίκηση μπορεί, σύμφωνα με το άρθρο 36, να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εκτός και αν έχει ήδη εκδοθεί τέτοια πράξη, οπότε η παραγραφή των ως άνω εγκλημάτων αρχίζει από την έκδοση της πράξης αυτής", διαχωρίζοντας και πάλι το χρόνο τέλεσης του αδικήματος της φοροδιαφυγής από το χρόνο έναρξης της παραγραφής τους, τον οποίο εξαρτά από τις ενέργειες της φορολογικής αρχής. Σημειώνεται ότι το χρονικό διάστημα που η φορολογική διοίκηση μπορεί να προβεί στις άνω πράξεις ορίζεται σε πέντε (5) έτη από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης ή στις περιπτώσεις που προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης μπορεί να γίνει εντός (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης. Περαιτέρω, με την παράγραφο 3 του άρθρου 68 του Ν. 4174/2013 προβλεπόταν ότι "η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων δεν επηρεάζει την ποινική διαδικασία. Το ποινικό δικαστήριο δύναται πάντως σε περίπτωση που κρίνει ότι η έκβαση εκκρεμούς διοικητικής δίκης είναι ουσιώδης για τη δική του κρίση επί της υπόθεσης να αναστείλει με απόφασή του την ποινική δίκη μέχρι την τελεσίδικη κρίση του διοικητικού δικαστηρίου". Με τις ρυθμίσεις αυτές υπήρχε η δυνατότητα κίνησης της ποινικής δίωξης για φορολογικά αδικήματα του άρθρου 66 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και πριν την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής και δυνητική αναστολή (αναβολή) της ποινικής δίκης από το ποινικό δικαστήριο μέχρι την έκδοση τελεσίδικης απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου επί ασκηθείσας προσφυγής (άρθ. 61 ΚΠΔ). Σημειώνεται ωστόσο ότι ειδική πρόβλεψη για αναστολή της παραγραφής δεν ήταν απαραίτητη υπό εκείνο το καθεστώς, καθώς αυτή εμπεριείχετο στις ρυθμίσεις για το χρόνο έναρξης της παραγραφής του αδικήματος, ταυτίζοντάς τις κατ' ουσία. Εξάλλου, με το άρθρο 32 παρ. 4 του Ν.4745/2020 αντικαταστάθηκε η παράγραφος 3 του άρθρου 68 του Ν.4174/2013 και ορίστηκαν τα εξής: "α) Αν με βάση εκτελεστή πράξη της φορολογικής αρχής συντρέχει περίπτωση τέλεσης ή απόπειρας τέλεσης εγκλήματος φοροδιαφυγής εκ των οριζόμενων στο άρθρο 66, η έκδοση τέτοιας πράξης αναστέλλει την προθεσμία της

παραγραφής του σχετικού εγκλήματος και συνεπάγεται την αυτεπάγγελτη αναβολή ή αναστολή της αντίστοιχης ποινικής διαδικασίας. Για το σκοπό αυτό, η οικεία φορολογική αρχή ενημερώνει αμελλητί τον αρμόδιο Εισαγγελέα και του αποστέλλει αντίγραφο της ως άνω διοικητικής πράξης. β) Αν δεν έχει ασκηθεί ποινική δίωξη, ο αρμόδιος εισαγγελέας πλημμελειοδικών αναβάλλει με πράξη του κάθε περαιτέρω ενέργεια της ποινικής διαδικασίας. Αν έχει ασκηθεί ποινική δίωξη και η υπόθεση εκκρεμεί στην κύρια ανάκριση, ο ανακριτής με σύμφωνη γνώμη του εισαγγελέα, διατάσσει την αναστολή της ποινικής διαδικασίας. Αν η υπόθεση έχει παραπεμφθεί στο ακροατήριο, το ποινικό δικαστήριο διατάσσει την αναστολή της ποινικής διαδικασίας, σε κάθε δε άλλη περίπτωση την αναστολή διατάσσει το αρμόδιο δικαστικό συμβούλιο, γ) η αναστολή της προθεσμίας της παραγραφής και η αναβολή ή η αναστολή της ποινικής διαδικασίας διαρκούν μέχρι την οριστικοποίηση της οικείας πράξης της φορολογικής αρχής, λόγω άπρακτης παρόδου της προθεσμίας άσκησης προσφυγής ή μέχρις ότου καταστεί αμετάκλητη η απόφαση του αρμόδιου διοικητικού δικαστηρίου επί της προσφυγής που ασκήθηκε, δ) ... ε) Σε περίπτωση αναστολής της προθεσμίας της παραγραφής, σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της περ.α', δεν ισχύει ο χρονικός περιορισμός της αναστολής του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 113 του Ποινικού Κώδικα". Εισήχθη, συνεπώς, λόγος υποχρεωτικής αναβολής της ποινικής δίωξης από τον εισαγγελέα και υποχρεωτικής αναστολής της ποινικής διαδικασίας από τον ανακριτή το δικαστικό συμβούλιο ή το δικαστήριο (ανεξαρτήτως της βαρύτητας του αδικήματος). Ο χρόνος της αναβολής της ποινικής δίωξης ή αναστολής της ποινικής διαδικασίας αρχίζει - σύμφωνα με τη νέα ρύθμιση - από την έκδοση εκτελεστής πράξης της φορολογικής αρχής, με την οποία διαπιστώνεται η διάπραξη φορολογικού αδικήματος (ήτοι με την έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου σε περίπτωση έκδοσης ή αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων ή έκδοσης πλαστών φορολογικών στοιχείων, πράξης προσδιορισμού ΦΠΑ σε περίπτωση μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης ΦΠΑ και φύλλου υπολογισμού φόρου εισοδήματος σε περίπτωση μη υποβολής ή ανακριβούς υποβολής δήλωσης φορολογίας) και είναι χρονικά απεριόριστη, διαρκούσα μέχρι την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής (με την τελεσίδικη απόρριψη ασκηθείσας προσφυγής ή με την άπρακτη παρέλευση της προθεσμίας για την άσκηση της προσφυγής). Περαιτέρω, στο Ν.4745/2020 περιλήφθηκαν και μεταβατικές διατάξεις και δη στο εδ.α' του άρθρου 96 του Ν.4745/2020 ορίζεται ότι "οι διατάξεις του άρθρου 32 καταλαμβάνουν τις πράξεις που τελούνται μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου". Με τη μεταβατική αυτή διάταξη προβλέπεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 32 δηλαδή η παρ.3 αυτού που αντικατέστησε το άρθρο 55Α του Ν.4174/2013 (καταργώντας τον κατ' εξαίρεση του κανόνα προσδιορισμό του χρόνου έναρξης της παραγραφής) και η παρ.3 αυτού που κατήργησε το άρθρο 68 παρ.3 του Ν.4174/2013 (για την αναστολή της παραγραφής) δεν εφαρμόζονται στις πράξεις που τελέστηκαν έως τις 6-11-2020,

διατηρώντας έτσι σε ισχύ τις διατάξεις του άρθρου 55Α του Ν.4174/2013 για τα φορολογικά αδικήματα που τελέστηκαν πριν τις 6-11-2020. Η επιλογή αυτή του νομοθέτη είναι συνέχεια της διαρκούς και διαχρονικής επιλογής να θεσπίζει για τα αδικήματα φοροδιαφυγής τη μετάθεση της έναρξης της παραγραφής σε χρόνο μεταγενέστερο του χρόνου τέλεσης της πράξης, αξιολογώντας τη συστημική αδυναμία που περιβάλλει τις συνθήκες λειτουργίας της φορολογικής διοίκησης, η ενέργεια της οποίας είναι απαραίτητη προ της εμπλοκής της δικαστικής αρχής. Γνωρίζει δηλαδή απολύτως ο νομοθέτης ότι τα οικονομικά εγκλήματα, ως εκ της φύσεώς τους, απαιτούν ευρύτερη προκαταρκτική έρευνα και χαρακτηρίζονται από ιδιαίτερη περιπλοκότητα, ώστε καθίσταται μη ρεαλιστική η τελεσίδικη περάτωση τόσο της διοικητικής όσο και της ποινικής διαδικασίας πριν την (με βάση τους γενικούς κανόνες) παραγραφή του αξιόποινου των αδικημάτων). Τούτο γίνεται αποδεκτό και υλοποιείται με τις (ποινικές) διατάξεις τόσο του Ν.2523/1997 και του Ν.4174/2013 (που τοποθέτησαν την έναρξη της παραγραφής μετά την ολοκλήρωση της διοικητικής διαδικασίας), αλλά και αυτού του Ν.4745/2020 (που προς αντιμετώπιση αυτής της "αδυναμίας" καθιέρωσε την υποχρεωτική αναβολή της ποινικής δίωξης ή αναστολής της ποινικής διαδικασίας για όσο διάστημα διαρκεί η διοικητική διαδικασία) καθώς και του τελευταίου νόμου 4764/2020 (που επίσης προέβλεπε μετάθεση του χρόνου έναρξης της παραγραφής από την πάροδο χρονικού διαστήματος που ευλόγως απαιτείται υπό τις επικρατούσες συνθήκες για την έκδοση εκτελεστής διοικητικής πράξης). Έτσι η άποψη που θέλει οι μεταβατικές διατάξεις του Ν.4745/2020 (άρθρο 96 εδ.α') να τίθενται εκποδών, και για τα έως το χρόνο έναρξης του Ν.4745/2020 αδικήματα να εφαρμόζονται οι διατάξεις του τελευταίου για τον χρόνο έναρξης της παραγραφής, παραβλέπει την κατά τα άνω σταθερή νομοθετική αντιμετώπιση του ζητήματος χωρίς κανένα λογικό επιχείρημα. Εξάλλου, η θεσμοθέτηση της μεταβατικής αυτής διάταξης εξυπηρετεί και τον σκοπό για τον οποίο τροποποιήθηκε η νομοθεσία για τη φοροδιαφυγή (και τη λαθρεμπορία) με το Ν.4745/2020, που ήταν ο εξορθολογισμός του φαινομένου των λεγόμενων "δυσδικών κυρώσεων", η επιβολή δηλαδή σε βάρος του ίδιου προσώπου και για την ίδια παράβαση κυρώσεων ποινικής φύσης σε παράλληλες ή διαδοχικές διαδικασίες τόσο από τα διοικητικά δικαστήρια ή τις φορολογικές αρχές όσο και από τα ποινικά δικαστήρια. Ο σκοπός αυτός - εκτός των άλλων - με σαφήνεια διατυπώνεται και στον τίτλο του Κεφαλαίου Γ' του Ν.4745/2020, που επιγράφεται "σχέση ποινικής και διοικητικής δίκης". Η υιοθέτηση της μη εφαρμογής της μεταβατικής διάταξης για τα προ της έναρξης ισχύος του Ν.4745/2020 τελεσθέντα αδικήματα φοροδιαφυγής, θα οδηγούσε, αντί της επιδιωκόμενης "άπαξ" τιμώρισης, στο αντίθετο άκρο της πλήρους ατιμωρησίας, λόγω του ορατού κινδύνου εξάλειψης του αξιόποινου λόγω παραγραφής (ιδίως για τα σε βαθμό πλημμελήματος αδικήματα). Ταυτόχρονα, η άνιση μεταχείριση μεταξύ των φορολογουμένων παρίσταται για το λόγο αυτό αναπόφευκτη και επιτείνεται η

δικαϊκή ανασφάλεια. Η ως άνω νομοθετική επιλογή (ως προς τα ισχύοντα για τα τελεσθέντα προ της 6-11-2020 αδικήματα) εξηγείται και με την παραδοχή ότι οι διατάξεις περί παραγραφής και περί αναστολής αυτής εμφανίζονται ως αδιάσπαστο σύνολο διατάξεων και μόνο ως μία ενιαία ρύθμιση μπορούν να αντιμετωπιστούν, ώστε δεν είναι δυνατός ο διαχωρισμός της εφαρμογής τους, εν μέρει με βάση τον προϊσχύσαντα και εν μέρει με βάση τον μεταγενέστερο νόμο. Συνακόλουθα, οι συγκεκριμένες εδώ εξεταζόμενες νομοθετικές προβλέψεις (και όχι οπωσδήποτε οι εν γένει περί παραγραφής και αναστολής ρυθμίσεις) τελούν σε νοηματική ενότητα και αντιμετωπίζονται ως μία "διάταξη" υπό την έννοια του άρθρου 2 ΠΚ, όπως ισχύει μετά την κύρωσή του με το Ν.4619/2019 και μόνο ως ένα ενιαίο λειτουργικό σύνολο μπορούν να συγκριθούν, ενώ δεν είναι επιτρεπτή η διάσπαση των ρυθμίσεων με την επιλογή των εκάστοτε τυχόν ευνοϊκότερων τμημάτων του ενιαίου συνόλου. Επιχείρημα υπέρ αυτού (του αδιάσπαστου και ενιαίου της ρύθμισης) αντλείται και από την παρατήρηση ότι οι "συγκρινόμενες" ρυθμίσεις δεν είναι κατ'ουσίαν ανόμοιες, ώστε να απαιτείται να υπαχθούν στον έλεγχο του άρθρου 2 ΠΚ, αλλά στην πράξη αλληλοκαλύπτονται χωρίς να μπορούν να "κατατμηθούν". Ειδικότερα, το ίδιο πραγματικό γεγονός και δή η οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής, ετίθετο κατά το προϊσχύσαν δίκαιο ως το χρονικό σημείο έναρξης της παραγραφής του αξιόποινου, χωρίς πρόβλεψη για αναστολή της προθεσμίας της παραγραφής, η οποία δεν ήταν απαραίτητη, αφού εμπειριείχετο στις ρυθμίσεις για την έναρξη του χρόνου παραγραφής. Κατά το ισχύον μετά το Ν.4745/2020 δίκαιο το ίδιο πραγματικό γεγονός (η οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής) τίθεται ως το χρονικό σημείο της λήξης της exlege απεριόριστης αναστολής της παραγραφής, σηματοδοτώντας δηλαδή ουσιαστικά και πάλι το χρόνο έναρξης υπολογισμού αυτής. Έτσι, παρόλο που οι ρυθμίσεις αυτές ενδύονται διαφορετικών μορφών, επιφέρουν ουσιαστικά την ίδια έννομη συνέπεια, κατά τρόπον ώστε να καθίσταται αδύνατος ο διαχωρισμός των προβλεπόμενων για την έναρξη της παραγραφής του αξιόποινου και για την αναστολή αυτής. Υπό το πρίσμα αυτό ο εφαρμοστής του δικαίου δεν δύναται να προκρίνει ως ευμενέστερες (αφ'εαυτών) τις νεότερες διατάξεις για την ταύτιση του χρόνου τέλεσης του αδικήματος της φοροδιαφυγής με τον χρόνο έναρξης της παραγραφής, παραγνωρίζοντας ότι οι άρρηκτα με αυτές συνδεδεμένες περί αναστολής της παραγραφής διατάξεις του Ν.4745/2020 δεν θα μπορούσαν από μόνες τους να εφαρμοστούν τόσο ενόψει του άρθρου 96 του Ν.4745/2020 όσο και ενόψει του ότι στις περισσότερες περιπτώσεις δεν θα συντρέχει πλέον λόγος αναστολής της προθεσμίας, καθώς από την τέλεση του φορολογικού αδικήματος μέχρι την έκδοση εκτελεστής πράξης της φορολογικής αρχής θα έχει συμπληρωθεί η προβλεπόμενη προθεσμία παραγραφής. Σε κάθε περίπτωση, ακόμα και αν θεωρηθεί ότι είναι δυνατή η σύγκριση και ότι η νεότερη ρύθμιση, συγκρινόμενη με την προϊσχύσασα, είναι ευμενέστερη και ότι έτσι είναι ερευνητέα η σύμπλευση αυτής με το άρθρο 2 ΠΚ, λεκτέα είναι τα εξής: Η

επιλογή του νομοθέτη να θεσπίζει με ειδική μεταβατική διάταξη τη μη αναδρομικότητα του επιεικέστερου νόμου είναι επιτρεπτή, χωρίς μάλιστα να τίθεται θέμα ανπισυνταγματικότητας ή παραβίασης του άρθρου 15 παρ.1 του Διεθνούς Συμφώνου για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα ή του άρθρου 49 παρ.1 περ.γ' του Χάρτη Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ε.Ε. Επ'αυτού χαρακτηριστική είναι η απόφαση του ΕΔΔΑ Vegotex International S.A. κατά Βελγίου της 10-11-2020, που αφορούσε προσφυγή της βελγικής εταιρείας, η οποία κλήθηκε να καταβάλει στο Βελγικό Δημόσιο χρηματικό πρόστιμο μετά από φορολογικό έλεγχο, εκκρεμούσης δε της δίκης ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων και ενώ εύλογα η εταιρεία ανέμενε ότι η φορολογική της οφειλή θα παραγραφόταν, ο νομοθέτης έθεσε σε ισχύ νόμο και καθόρισε οριστικά και με αναδρομική ισχύ το ζήτημα της διακοπής της παραγραφής στις τρέχουσες φορολογικές οφειλές (όπως και της προσφεύγουσας) με αποτέλεσμα η φορολογική της οφειλή να μην παραγράφεται. Το Δικαστήριο, που με προηγούμενες αποφάσεις του είχε αποφανθεί ότι μόνο το οικονομικό συμφέρον του κράτους δεν δικαιολογεί κατ'αρχήν την αναδρομική εφαρμογή ενός νόμου και έτσι μόνη η διατήρηση των δικαιωμάτων του Δημοσίου δεν μπορεί να είναι επαρκής λόγος για να δικαιολογήσει την αναδρομική εφαρμογή, δέχθηκε με την ως άνω απόφασή του ότι η παρέμβαση του νομοθέτη αποσκοπούσε στη διασφάλιση της ασφάλειας του δικαίου και στην αποφυγή διακρίσεων μεταξύ των φορολογουμένων. Με τις σκέψεις αυτές αποφάνθηκε ότι οι σκοποί αυτοί συνιστούν επιτακτικό λόγο δημοσίου συμφέροντος, που επιτρέπουν τέτοια νομοθετική παρέμβαση, χωρίς αυτή να αποτελεί παράβαση του δικαιώματος δίκαιης δίκης (άρθ.6 παρ.1 της ΕΣΔΑ). Καθίσταται έτσι κατανοητό ότι το κριτήριο που θέτει το ΕΔΔΑ για το επιτρεπτό ή μη της αναδρομικής ισχύος δυσμενέστερου νόμου, που η εφαρμογή του οδηγεί στη μη παραγραφή αδικήματος κατά την εκκρεμοδικία, ταυτίζεται με τα κριτήρια που έθεσε και ο Έλληνας νομοθέτης για την εισαγωγή της μεταβατικής διάταξης του άρθρου 96 του Ν.4745/2020. Συνοψίζοντας όλα τα ανωτέρω, τα φορολογικά αδικήματα που τελέστηκαν μέχρι τις 6 Νοεμβρίου 2020 υπάγονται στο σύνολο των διατάξεων του Ν.4174/2013, όπως ίσχυε πριν από την τροποποίησή του με το Ν.4745/2020, με τη διευκρίνιση ότι ειδικά για την παραγραφή εφαρμόζεται το άρθρο 55 Α παρ.3 του Ν.4174/2013 ακόμα και μετά την κατάργηση του άρθρου 68 παρ.2 του Ν.4174/2013 με το άρθρο 92 του Ν.4745/2020 (βλ. ΑΠ 594/2021). Τέλος, με το άρθρο 17 παρ.1 του Ν.2523/1997, όπως αυτό ίσχυσε πριν από την τροποποίησή του με την παρ.2α του άρθρου 3 του Ν.3943/2011, οριζόταν ότι "Αδίκημα φοροδιαφυγής στη φορολογία εισοδήματος διαπράττει όποιος προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος παραλείπει να υποβάλλει δήλωση ή υποβάλλει ανακριβή δήλωση, αποκρύπτοντας καθαρά εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή εισοδήματος", ενώ με την παρ.2 του ίδιου ως άνω άρθρου οριζόταν ότι "Ο δράστης του αδικήματος αυτού τιμωρείται: α) με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά

εισοδήματα που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000) δραχμών και β) με ποινή κάθειρξης μέχρι δέκα (10) ετών, εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των πενήντα εκατομμυρίων (50.000.000) δραχμών". Ακολουθώντας με το άρθρο 21 παρ.1 περ.η' του Ν.2948/2001 (ΦΕΚ Α'242) τα προβλεπόμενα όρια σε δραχμές από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 17 του Ν.2523/1997 καθορίζονται από 1-1-2002 σε 15.000 ευρώ και 150.000 ευρώ, αντίστοιχα. Στις ως άνω διατάξεις περιγράφεται με σαφήνεια η ποινική υπόσταση του αδικήματος φοροδιαφυγής, που τελείται με τη μορφή της παραλείψεως υποβολής δηλώσεως ή με την υποβολή ανακριβούς δηλώσεως φορολογίας εισοδήματος και προβλέπεται ότι ο δράστης φορολογούμενος τιμωρείται με τις άνω ποινές, εάν ο φόρος που απέφυγε να καταβάλει υπερβαίνει ορισμένο ποσό. Περαιτέρω, με το υπό τον τίτλο "Εγκλήματα φοροδιαφυγής - Ποινικές Κυρώσεις" άρθρο 8 του Ν.4337/2015, τα άρθρα 66 και 67 του Δωδέκατου Κεφαλαίου του Μέρους Α' του Ν.4174/2013 αναριθμούνται σε 72 και 73, το Κεφάλαιο Δωδέκατο αναριθμείται σε Κεφάλαιο Δέκατο Τρίτο, τα άρθρα 68 έως και 76 αναριθμούνται σε 74 έως και 82 και προστίθεται νέο Κεφάλαιο Δωδέκατο υπό τον τίτλο ΕΓΚΛΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ - ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ και με το άρθρο 66 καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 17, 18 και 19 παρ.1 εδ.α', 20 και 21 του Ν.2523/1997 και ειδικότερα για το αδίκημα του άρθρου 17 του Ν.2523/1997 ορίζεται στην παρ.1, ότι αδίκημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ή ειδικού φόρου ακινήτων (ΕΦΑ) αποκρύπτει από τα όργανα της φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη....Κατά δε την παρ.3 "Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής από τα αναφερόμενα στην παράγραφο 1 τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο (2) ετών: α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυβεί υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ανά είδος φόρου, και κατά την παράγραφο 4, επιβάλλεται κάθειρξη αν το ποσό του φόρου, τέλους ή εισφοράς της προηγούμενης παραγράφου υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, εφόσον αφορά φόρο προστιθέμενης αξίας, ή τις εκατό πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ σε κάθε άλλη περίπτωση φόρου, τέλους ή εισφοράς. Για την πραγμάτωση του εγκλήματος του άρθρου 66 παρ.1 στοιχ.α' του ΚΦΔ, δεν αρκεί απλά η απόκρυψη φορολογητέας ύλης με κάποιον από τους εκεί αναφερόμενους τρόπους. Πολύ περισσότερο ο νόμος αξιώνει στην παρ.3 του άρθρου αυτού να έχει η ανειλικρινής

συμπεριφορά του δράστη και ορισμένη δημοσιονομική βλαπτικότητα. Ως κριτήριο τίθεται το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αποκρυσταλλωμένη φορολογητέα ύλη. Τούτο πρέπει να υπερβαίνει σε κάθε φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τα 100.000 ευρώ, άλλως η πράξη καθίσταται ανέγκλητη. Αν το ποσό του φόρου, το οποίο αναλογεί στην αποκρυσταλλωμένη φορολογητέα ύλη είναι ανώτερο των 100.000 ευρώ, αλλά δεν υπερβαίνει, στο εκάστοτε εξεταζόμενο φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τα 150.000 ευρώ, η πράξη τιμωρείται σε βαθμό πλημμελήματος. Στην προκείμενη περίπτωση, όπως προκύπτει από την προσβαλλόμενη απόφαση, κατά το σκέλος της, που έπαυσε οριστικά την ποινική δίωξη κατά του κατηγορουμένου Κ. Ο. του Ι., κατοίκου ..., για φοροδιαφυγή δια της παραλείψεως υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με αναλογούντα φόρο ποσού υπερβαίνοντος τα 15.000 ευρώ κατά τη διαχειριστική περίοδο 1-1-2006 έως 31-12-2006 (οικονομικό έτος 2007).

Το Τριμελές Εφετείο Κακουργημάτων Κρήτης που δίκασε σε δεύτερο βαθμό ως προς το αδίκημα της φοροδιαφυγής διέλαβε στο σκεπτικό της προσβαλλόμενης κατά το ενδιαφέρον την αναίρεση νομικό ζήτημα μεταξύ άλλων τα ακόλουθα: "Ζήτημα ωστόσο προκύπτει για το χρόνο έναρξης της παραγραφής για τις εκκρεμείς υποθέσεις που τελέστηκαν πριν την έναρξη ισχύος του Ν. 4745/6.11.2020. Σύμφωνα με το άρθρο 92 του ν. 4745/2020 με τίτλο "κατάργηση της παρ. 3 του άρθρου 55 και της παρ. 2 του άρθρου 68 του Ν. 4174/2013 περί εγκλημάτων φοροδιαφυγής" ορίζεται ότι "η παρ. 3 του άρθρου 55 και η παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 4174/2013 καταργούνται", ενώ κατά τη διάταξη του άρθρου 96 του ιδίου νόμου με τίτλο "μεταβατική διάταξη για την αναστολή των ποινικών υποθέσεων", προβλέπεται ότι οι διατάξεις του άρ. 32 καταλαμβάνουν τις πράξεις που τελούνται μετά από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, ενώ οι διατάξεις του άρ. 33 καταλαμβάνουν και τις εκκρεμείς, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεις.

Συνεπώς, το άρθρο 92 Ν. 4745/2020 καταργεί το άρθρο 68 παρ. 2 Ν. 4174/2013, το οποίο προέβλεπε ότι η παραγραφή των φορολογικών εγκλημάτων αρχίζει από την τελεσιδικία της απόφασης επί της προσφυγής που ασκήθηκε ή σε περίπτωση μη άσκησης προσφυγής από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής λόγω παρόδου της προθεσμίας άσκησης προσφυγής. Η θέση ότι πρέπει να γίνει δεκτό ότι για τα φορολογικά αδικήματα που τελέστηκαν πριν την 6.11.2020 εξακολουθεί να ισχύει η διάταξη του άρθρου 55 Α παρ. 3 Ν. 4174/2013, το οποίο δεν καταργήθηκε για τα παλιά φορολογικά αδικήματα, ενώ η τροποποίησή του με το άρθρο 32 παρ. 3 Ν. 4745/2020 ισχύει βάσει του άρθρου 96 εδ. α' Ν. 4745/2020 μόνο για τα αδικήματα που τελούνται μετά την 6.11.2020, δεν προκρίνεται ως ορθή εφόσον, σε κάθε περίπτωση, με μία μεταβατική διάταξη ο κοινός νομοθέτης δεν μπορεί να εξοβελίσει και να υπερκεράσει την συνταγματικώς κατοχυρωμένη διάταξη του άρ. 2 ΠΚ (βλ. Ολ ΑΠ 1/2015 σε ΤΝΠ Νόμος). Επίσης, η θέση ότι οι διατάξεις περί παραγραφής και οι διατάξεις περί αναστολής της παραγραφής πρέπει να εννοηθούν ως μία ενιαία διάταξη, οπότε για τα αδικήματα που

τελούνται πριν την 6.11.2020, αν ως χρόνος έναρξης της παραγραφής θεωρηθεί αυτός της τέλεσης του φορολογικού εγκλήματος πρέπει υποχρεωτικά ως τμήμα της ίδιας διάταξης να τύχει εφαρμογής η υποχρεωτική αναστολή επ' αόριστον της παραγραφής, δεν προκρίνεται ως ορθή, σύμφωνα και με όσα εκτέθηκαν ανωτέρω σε σχέση με την έννοια της "διάταξης". Η εξέλιξη αυτή, προφανώς, δεν αποτελούσε βουλευτικό αντικείμενο της νομοθετικής εξουσίας, η οποία έσπευσε σύντομα να νομοθετήσει προς την αντίθετη κατεύθυνση, επαναφέροντας την διαφοροποίηση του χρόνου έναρξης της ποινικής παραγραφής στο άρθρο 163 του ν.4764/2020 ως τροποποίηση του άρθρου 55Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, ορίζοντας ότι "...2. Η παραγραφή των εγκλημάτων του παρόντος νόμου αρχίζει από το πέρας του χρονικού διαστήματος εντός του οποίου η Φορολογική Διοίκηση μπορεί, σύμφωνα με το άρθρο 36, να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, εκτός κι αν έχει ήδη εκδοθεί τέτοια πράξη, οπότε η παραγραφή των ως άνω εγκλημάτων αρχίζει από την έκδοση της πράξης αυτής.", πλην όμως η διάταξη αυτή ως δυσμενέστερη για τον κατηγορούμενο, κατά το ουσιαστικό δίκαιο και την διάταξη του άρθρου 2 § 1 Π.Κ. προφανώς και δεν καταλαμβάνει τα εγκλήματα φοροδιαφυγής που τελέστηκαν μέχρι την έκδοση του ν.4764/2020...". Περαιτέρω, όπως προκύπτει από την επισκόπηση της προσβαλλόμενης απόφασης, το δίκασαν δικαστήριο διέλαβε την παραδοχή ότι για τον κατηγορούμενο, που τύγχανε Πρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος του ΔΣ και συνεπώς νόμιμος εκπρόσωπος της εδρεύουσας αρχικά στην περιοχή Κουνουπιδιανών Χανίων, επί της οδού ..., στα Χανιά, επί της οδού ..., στην περιοχή Νέου Κόσμου Αττικής, επί της οδού ... και τέλος στα Χανιά, επί της οδού ..., ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία "Κ.Ο.-ΓΕΝΙΚΗ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ" με ΑΦΜ. ..., η οποία έχει αντικείμενο εργασιών την εργοληπτική κατασκευή ιδιωτικών τεχνικών έργων, τις εργασίες ελαιοχρωματισμών και τις υπηρεσίες γραφείου, τηρεί βιβλία Γ κατηγορίας του ΚΒΣ και ελέγχεται φορολογικά από τη Δ.Ο.Υ Χανίων, κατά πιστή μεταφορά, "πρέπει να παύσει η ποινική δίωξη λόγω παραγραφής της (πλημμεληματικής) φοροδιαφυγής της μη απόδοσης φόρου εισοδήματος για το ότι στα Χανιά σε ανεξακρίβωτη ημέρα του μηνός Ιουνίου 2007, προκειμένου να αποφύγει να καταβάλει η ανωτέρω εταιρεία φόρο εισοδήματος ύψους 127.871,17 ευρώ που είχε υποχρέωση να αποδώσει στο Δημόσιο από συναλλαγές ή άλλες πράξεις, που πραγματοποίησε κατά τη διαχειριστική περίοδο από 1-1-2006 έως 31-12- 2006 (οικονομικό έτος 2007), παρέλειψε να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ανωτέρω εταιρείας, αποκρύπτοντας καθαρά εισοδήματα από τη λειτουργία αυτής ύψους 440.935,06 ευρώ, το προς απόδοση δε ποσό του φόρου που αναλογεί στο ως άνω ποσό των καθαρών εισοδημάτων που έχουν αποκρύψει, ανερχόμενο στο ποσό των 127.871,17 ευρώ, υπερβαίνει στην παραπάνω διαχειριστική περίοδο το ποσό των 15.000 ευρώ, εφόσον έχει παρέλθει χρονικό διάστημα οκτώ ετών από της τελέσεως της πράξης." Ακολούθως δε το Δικαστήριο, με την υπ' αριθ. 3/2021

απόφασή του έπαυσε οριστικά την ποινική δίωξη κατά του ως άνω κατηγορουμένου λόγω παραγραφής για το ότι: "Στα Χανιά σε ανεξακρίβωτη ημέρα του μηνός Ιουνίου 2007, προκειμένου να αποφύγει να καταβάλει η ανωτέρω εταιρεία φόρο εισοδήματος ύψους 127.871,17 ευρώ που είχε υποχρέωση να αποδώσει στο Δημόσιο από συναλλαγές ή άλλες πράξεις, που πραγματοποίησε κατά τη διαχειριστική περίοδο από 1-1-2006 έως 31-12-2006 (οικονομικό έτος 2007), παρέλειψε να υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ανωτέρω εταιρείας, αποκρύπτοντας καθαρά εισοδήματα από τη λειτουργία αυτής ύψους 440.935,06 ευρώ, το προς απόδοση δε ποσό του φόρου που αναλογεί στο ως άνω ποσό των καθαρών εισοδημάτων που έχουν αποκρύψει, ανερχόμενο στο ποσό των 127, 871, 17 ευρώ, υπερβαίνει στην παραπάνω διαχειριστική περίοδο το ποσό των 15.000 ευρώ. Ειδικότερα, υπό την προαναφερόμενη ιδιότητά του κατά τη διαχειριστική περίοδο από 1-1-2006 έως 31-12-2006 (οικονομικό έτος 2007), δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος της ανωτέρω εταιρείας και όταν, την 2-4-2013, κατά τη διάρκεια τακτικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογικών αντικειμένων της επιχείρησής της ανωτέρω εταιρείας από τη Δ.Ο.Υ Χανίων, εκλήθη νομότυπα να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της ρηθείσας εταιρείας, δεν τα προσέκομισε, με αποτέλεσμα οι ελεγκτές υπάλληλοι να προβούν σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων και καθαρών κερδών της ανωτέρω εταιρείας και να καθορίσουν κατά την ανωτέρω διαχειριστική περίοδο, τα μεν ακαθάριστα έσοδα αυτής στο ποσό των 1.837.229,41 ευρώ, το δε καθαρό εισόδημα αυτής στο ποσό των 440.935,06 ευρώ, το οποίο απέκρυψε ο κατηγορούμενος δια της παραλείψεως υποβολής δηλώσεως φόρου εισοδήματος της ως άνω εταιρείας, με σκοπό να αποφύγει η τελευταία την πληρωμή φόρου εισοδήματος, που αναλογεί στο ανωτέρω τόσον του καθαρού εισοδήματος, ύψους 127.871,17 ευρώ, το οποίο υπερβαίνει στην παραπάνω διαχειριστική περίοδο το ποσό των 15.000 ευρώ. Προς πίστωση των ανωτέρω εξεδόθησαν, αντίστοιχα, τα με αριθμό 18/3/12-2013, 9/3-12-2013, 9/3-12-2013 και 12/3-12-2013 οριστικά φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. Χανίων, τα οποία επιδόθηκαν την 17-12-2013 στον ίδιο τον κατηγορούμενο ως νόμιμο εκπρόσωπο της πιο πάνω ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία "Κ. Ο. -ΓΕΝΙΚΗ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ", ενώ οι συγκεκριμένες φορολογικές εγγραφές οριστικοποιήθηκαν την 18-2-2014, λόγω άπρακτης παρόδου της προθεσμίας προς άσκηση προσφυγής κατ' αυτών, το προς απόδοση δε ποσόν του φόρου εισοδήματος, το οποίο έπρεπε να αποδοθεί στο Δημόσιο και δεν αποδόθηκε, όπως κατά τα προαναφερθέντα καθορίστηκε από τους αρμόδιους ελεγκτές υπαλλήλους ανέρχεται στα ανωτέρω κατά διαχειριστική περίοδο ποσά. Στην ανωτέρω δε πράξη ο κατηγορούμενος προέβη με πρόθεση, γνωρίζοντας την υποχρέωση του να υποβάλει τις ρηθείσες ετήσιες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, με σκοπό να ωφελήσει την ανωτέρω εταιρεία που εκπροσωπούσε, δηλαδή προκειμένου να αποφύγει ή να περιορίσει στο ελάχιστο την πληρωμή φόρου εισοδήματος, με αντίστοιχη ζημία που

προκλήθηκε στο Δημόσιο, ανέρχονται δε αμφότερα (όφελος και ζημία) στα ποσά που προαναφέρθηκαν".

Ωστόσο, σύμφωνα με τις νομικές σκέψεις που παρατέθηκαν, για το πλημμέλημα φοροδιαφυγής, το οποίο έχει τελεστεί πριν την έναρξη ισχύος του Ν. 4745/06-11-2020, η οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής είχε λάβει χώρα στις 18-2-2014, ενώ από την επισκόπηση των εγγράφων της δικογραφίας προκύπτει, ότι το κλητήριο θέσπισμα είχε νόμιμα επιδοθεί, εντός της πενταετίας από την εν λόγω οριστικοποίηση, στον μεν κατηγορούμενο στις 24-09-2014, στον δε ορισθέντα αντίκλητο του στις 06-09-2014 και συνεπώς είχε ανασταλεί η παραγραφή επί τριετία έτσι ώστε κατά την εκδίκαση της πράξεως ενώπιον του δικάσαντος Δικαστηρίου στις 20-1-2021 δεν είχε συμπληρωθεί, χρονικό διάστημα οκτώ ετών... Επομένως, το Τριμελές Εφετείο Κακουργημάτων Κρήτης, το οποίο με την προσβαλλόμενη, κατά το ως άνω σκέλος της, υπ' αριθ. 3/2021 απόφασή του, έπαυσε οριστικά την ποινική δίωξη του κατηγορουμένου Κ. Ο. για την παραπάνω σε βαθμό πλημμελήματος, πράξη της φοροδιαφυγής στο εισόδημα κατά τη διαχειριστική περίοδο από 1-1-2006 έως 31-12-2006 (οικονομικό έτος 2007), λόγω παραγραφής εξαιτίας παρόδου χρονικού διαστήματος οκτώ ετών από την τέλεσή της, δεχόμενο ότι για τα φορολογικά αδικήματα, που τελέστηκαν πριν την 06-11-2020, όπως το ένδικο, δεν εφαρμόζεται, η διάταξη του άρθρου 55 Α παρ. 3 του Ν 4174/2013 αλλά οι διατάξεις του Ν. 4745/2020, (32, 92 και 96), εκλαμβάνοντας ότι για την εφαρμογή της τελευταίας ως επεικέστερης ποινικής διάταξης (άρθρο 2ΠΚ) σε σύγκριση με όσα προηγουμένως με το Ν 4174/2013 ίσχυαν, η παραγραφή και η αναστολή της (παραγραφής) δεν αποτελούν μια ενιαία διάταξη, αλλά αντιμετωπίζονται διακριτώς και συνακόλουθα η ένδικη πράξη έχει υποπέσει σε παραγραφή λόγω παρόδου οκταετίας από την τέλεσή της, εσφαλμένα ερμήνευσε και εφάρμοσε τις διατάξεις των άρθρων 32 παρ. 3 και 4, 92 και 96α του Ν. 4745/2020 που έχουν διφυή χαρακτήρα (δικονομικό και ουσιαστικό) και τις ουσιαστικές ποινικές διατάξεις των άρθρων 55 Α παρ. 3 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του με το άρθρο 32 του παραπάνω νόμου (4745/2020) και του άρθρου 2 του ΠΚ,. Και τούτο διότι οι περί παραγραφής και της αναστολής αυτής οι διατάξεις αποτελούν ένα ενιαίο λειτουργικό σύνολο διατάξεων, του οποίου η διάσπαση δεν είναι επιτρεπτή για την μνημονευόμενη πλημμεληματική πράξη, της οποίας η παραγραφή, λαμβανομένου υπόψη ότι έχει τελεστεί πριν την έναρξη ισχύος του Ν. 4745/6-11-2020, αρχίζει από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής στις 18-2-2014 χωρίς έκτοτε να έχει παρέλθει οκταετία, ώστε να εξαλειφθεί το εξ αυτής αξιόποινο με παραγραφή. Παράλληλα, το Δικαστήριο της ουσίας το οποίο, λόγω της κατά τα ως άνω παραγραφής του αδικήματος και της εξ αυτού οριστικής παύσης της ποινικής δίωξης δεν διερεύνησε την ουσία της υπόθεσης, υπερέβη αρνητικά την εξουσία του. Επομένως πρέπει, κατά παραδοχή ως βάσιμων των, περί εσφαλμένης εφαρμογής και ερμηνείας ουσιαστικής ποινικής διάταξης και υπέρβασης εξουσίας από το άρθρο 510 παρ. 1 στοιχ.Ε και Θ'

ΚΠΔ. αντιστοίχως, προβληθέντων λόγων της, ασκηθείσας από την Αντεισαγγελέα του Αρείου Πάγου αναίρεσης, να γίνει δεκτή αυτή και να αναιρεθεί η με αριθμό 3/2021 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Κρήτης, κατά το σκέλος που έπαυσε οριστικά την ποινική δίωξη κατά του κατηγορουμένου Κ. Ο. του Ι., για φοροδιαφυγή δια της παραλείψεως υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, με αναλογούντα φόρο ποσού υπερβαίνοντος τα 15.000 ευρώ κατά τη διαχειριστική περίοδο 1-1-2006 έως 31-12-2006 (οικονομικό έτος 2007), με χρόνο οριστικοποίησης της φορολογικής εγγραφής την 18-2-2014, και να παραπεμφθεί η υπόθεση κατά το αναιρούμενο ως άνω μέρος για νέα συζήτηση στο κατ' άρθρο 519 ΚΠΔ αρμόδιο Δικαστήριο, που θα συγκροτηθεί από άλλους δικαστές, εκτός εκείνων που δίκασαν προηγουμένως.

ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΑΥΤΟΥΣ Δέχεται την 22/17-5-2021 αίτηση αναίρεσης της Αντεισαγγελέα του Αρείου Πάγου.

Αναιρεί την 3/20-1-2021 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Κακουργημάτων Κρήτης κατά το σκέλος της που αναφέρεται στο σκεπτικό.

Παραπέμπει την υπόθεση για νέα συζήτηση κατά το αναιρούμενο ως άνω μέρος, στο ίδιο Δικαστήριο που την εξέδωσε, το οποίο θα συγκροτηθεί από άλλους δικαστές, εκτός από εκείνους που δίκασαν προηγουμένως.

Κρίθηκε και αποφασίσθηκε στην Αθήνα στις 18 Ιανουαρίου 2022.

Δημοσιεύθηκε στην Αθήνα, σε δημόσια συνεδρίαση στο ακροατήριό του, στις 20 Ιανουαρίου 2022.

Η ΠΡΟΕΔΡΕΥΟΥΣΑ Ο ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΑΡΕΟΠΑΓΙΤΗΣ

<< Επιστροφή