

Παρουσίαση Καταχώρισης

Νομολογία

Εφετεία

Εφετείο Αθηνών

Τριμελές Εφετείο Αθηνών

Αριθμός απόφασης: 6468/2019

Το κείμενο που ακολουθεί δημοσιεύεται στον τόμο 2020, σελ. 697

Δικαστής: **Αικατερίνη Δρίλλια** (Προεδρεύουσα Εφέτης)

Δικαστής: **Αικατερίνη Παπαδημητροπούλου** (Εφέτης)

Δικαστής: **Κωνσταντίνια Κωστοπούλου** (Εφέτης)

Εισαγγελεύς: **Χ. Λακαφώσης** (Αντεισαγγελεύς Εφετών)

Δικηγόρος: **Χ. Λαδής** (Δικηγόρος)

Κείμενο απόφασης

Από το άρ. 2 του νέου ΠΚ, που κυρώθηκε με το Ν. 4619/2019 και τέθηκε σε ισχύ από 1.7.2019, με το οποίο ορίζεται ότι: «1. Αν από την τέλεση της πράξης έως την αμετάκλητη εκδίκασή της ίσχυσαν περισσότερες διατάξεις νόμων, εφαρμόζεται αυτή που στη συγκεκριμένη περίπτωση οδηγεί στην ευμενέστερη μεταχείριση του κατηγορουμένου. 2. Αν μεταγενέστερος νόμος χαρακτήρισε την πράξη μη αξιόποινη (ανέγκλητη) παύει η εκτέλεση της ποινής που επιβλήθηκε καθώς και τα ποινικά επακόλουθά της, όπως η εκτέλεση των μέτρων ασφαλείας», προκύπτει ότι τροποποιείται ουσιαστικά η καθιερωθείσα και περιγραφόμενη στο ίδιο άρθρο του προηγούμενου ποινικού κώδικα αρχή της αναδρομικότητας του επεικέστερου νόμου που ίσχυσε από την τέλεση της πράξης μέχρι του χρόνου της αμετάκλητης εκδίκασης της υπόθεσης, ώστε να είναι σαφές ότι εφαρμόζεται πάντα η επεικέστερη διάταξη και όχι ο νόμος ως ενιαίο «όλον» και ότι προδήλως ευμενέστερος για τον κατηγορούμενο είναι ο μεταγενέστερος της τέλεσης της πράξης νόμος, όταν καθιστά την πράξη ανέγκλητη.

Με το άρ. 25 παρ. 1 του Ν. 1882/1990 θεσπίστηκε η ποινική ευθύνη από την μη καταβολή χρεών προς το Δημόσιο που είναι βεβαιωμένα στις δημόσιες υπηρεσίες και ειδικότερα από την παραβίαση της προθεσμίας καταβολής τους, κατά τις ισχύουσες εκάστοτε διατάξεις, αναλόγως του αν αυτό είναι καταβλητέο εφάπαξ ή με δόσεις, έτσι ώστε η ποινική μεταχείριση να διαφοροποιείται ως προς το χρονικό σημείο έναρξης της ποινικής ευθύνης του υπαίτιου αλλά και ως προς το ύψος του ποσού του χρέους. Με το άρ. 3 του Ν. 3943/2011, αντικαταστάθηκε η παρ. 1 του άρ. 25 του Ν. 1882/1990 και ορίστηκε ότι: «1. Όποιος δεν καταβάλει τα βεβαιωμένα στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες (ΔΟΥ) και τα τελωνεία χρέη προς το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς του ευρύτερου δημόσιου τομέα για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 4 μηνών, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης: α) έως ένα έτος, εφόσον το συνολικό χρέος από κάθε αιτία, συμπεριλαμβανομένων των κάθε είδους τόκων ή προσαυξήσεων μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του πίνακα χρεών, που αναφέρεται στην παράγραφο 5, υπερβαίνει το ποσό των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, β) έξι τουλάχιστον μηνών, εφόσον το συνολικό χρέος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω περίπτωση α, υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, γ) ενός τουλάχιστον έτους, εφόσον το συνολικό χρέος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω περίπτωση α', υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ, δ) τριών τουλάχιστον ετών, εφόσον το συνολικό χρέος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω περίπτωση α', υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ». Ακολούθως εκδόθηκε ο νόμος 4321/21.3.2015 «Ρυθμίσεις για την επανεκκίνηση της οικονομίας», με το άρ. 20 του οποίου η παρ. 1 του άρ. 25 του Ν. 1882/1990 αντικαταστάθηκε ως εξής: «1. Όποιος δεν καταβάλει τα βεβαιωμένα στη φορολογική διοίκηση χρέη προς το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς του ευρύτερου δημόσιου τομέα για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 4 μηνών, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης: α) ενός (1) τουλάχιστον έτους, εφόσον το συνολικό χρέος από κάθε αιτία, συμπεριλαμβανομένων των κάθε είδους τόκων ή προσαυξήσεων μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του πίνακα χρεών, υπερβαίνει το ποσό των πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ, β) τριών (3) τουλάχιστον ετών, εφόσον το συνολικό χρέος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ανωτέρω περίπτωση α', υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ. Η ποινική δίωξη ασκείται ύστερα από αίτηση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ ή των Ελεγκτικών Κέντρων ή του Τελωνείου προς τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών της έδρας τους, που συνοδεύεται υποχρεωτικά από πίνακα χρεών, συμπεριλαμβανομένων των κάθε είδους τόκων ή προσαυξήσεων και λοιπών επιβαρύνσεων. Η πράξη μπορεί να κριθεί ατιμώρητη εάν το ποσό που οφείλεται εξοφληθεί μέχρι την εκδίκαση της υπόθεσης σε οποιονδήποτε βαθμό». Τέλος με το άρ. 8 του Ν. 4337/17.10.2015, προστέθηκε νέο κεφάλαιο δωδέκατο στο Ν. 4174/2013, με το άρ. 71 παρ. 2 του οποίου ορίστηκε ότι «τα ποσά των πενήντα χιλιάδων (50.000) και των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) των περιπτώσεων α' και β' αντίστοιχα της παρ. 1 του άρ. 25 του Ν. 1882/1990, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, αντικαθίσταται από τα ποσά των εκατό χιλιάδων (100.000) και διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ αντίστοιχα».

Στο άρ. 469 του νέου ΠΚ, όπως ισχύει, ορίζεται ότι: «Μετά το εδάφιο β' της παρ. 1 του Ν. 1882/1990 προστίθεται εδάφιο γ' ως εξής: "Στην αίτηση και στον πίνακα χρεών που υποβάλλονται σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο δεν συμπεριλαμβάνονται και δεν υπολογίζονται για τον προσδιορισμό της ευθύνης του προσώπου, τα χρέη που προέρχονται από την μη εκτέλεση των χρηματικών ποινών που επιβλήθηκαν από ποινικό δικαστήριο και οι σχετικές με αυτά προσαυξήσεις, τόκοι και λοιπές επιβαρύνσεις, καθώς και τα χρέη από τα αδικήματα που τυποποιούνται στο άρθρο 66 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας μαζί με τις σχετικές με αυτά προσαυξήσεις, τόκους και λοιπές επιβαρύνσεις". Κατά αυτόν τον τρόπο με την τελευταία διάταξη του νέου ΠΚ επαναρρυθμίζεται το προβλεπόμενο στο άρ. 25 του Ν. 1882/1990 ποινικό αδίκημα της μη καταβολής βεβαιωμένων στη φορολογική διοίκηση χρεών προς το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, καθώς και τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς του ευρύτερου δημόσιου τομέα, αφού ρητά ορίζεται ότι στις (νέες) αιτήσεις και στον πίνακα χρεών που υποβάλλεται στον Εισαγγελέα Πρωτοδικών κατά το άρθρο αυτό, δεν συμπεριλαμβάνονται και δεν υπολογίζονται για τον προσδιορισμό της ποινικής ευθύνης του προσώπου, οι οφειλές που αφορούν: α) χρέη που προέρχονται από τη μη εκτέλεση (αμιγώς) χρηματικών ποινών που επιβλήθηκαν από ποινικό δικαστήριο και οι σχετικές με αυτές προσαυξήσεις, τόκοι και λοιπές επιβαρύνσεις, και τούτο διότι, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση της μεταβατικής αυτής διάταξης, η μη καταβολή της χρηματικής ποινής καταργείται πλέον ως αυτοτελές αδίκημα του άρ. 25 του Ν. 1882/1990, καθώς δυνάμει της διάταξης της παρ. 6 του άρ. 80 του νέου ΠΚ, το δικαστήριο μαζί με τη χρηματική ποινή ορίζει ποινή στερητική της ελευθερίας, η οποία πρέπει να εκτιθεί από τον καταδικασθέντα, εάν δεν καταβάλλεται η χρηματική ποινή και β) χρέη που προέρχονται από τα φορολογικά αδικήματα που τυποποιούνται στο άρ. 66 του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) μαζί με τις σχετικές με αυτά προσαυξήσεις, τόκους και λοιπές επιβαρύνσεις, και τούτο διότι, σύμφωνα με την ίδια ως άνω αιτιολογική έκθεση, θεραπεύεται το άτοπο της διπλής αξιολόγησης των αξιόποινων φορολογικών παραβάσεων, ήτοι τόσο κατά τις διατάξεις του άρ. 25 του Ν. 1882/1990, όσο και κατά τις διατάξεις του άρ. 66 του ΚΦΔ σε συνδυασμό με

εκείνες του Ν. 4337/2015. Ως εκ τούτου, τα ποσά που αποτελούν το αποκομισθέν ή το επιδιωχθέν προϊόν των εν λόγω φορολογικών παραβάσεων αποκλείονται πλέον από την αντικειμενική υπόσταση του αδικήματος του άρ. 25 του Ν. 1882/1990, δεδομένου ότι η μη καταβολή αυτών τυποποιείται ήδη ποινικά από το άρ. 66 του ΚΦΔ. Τέτοια αποκλειόμενα χρηματικά ποσά – χρέη, τα οποία εμπίπτουν στα αδικήματα που τυποποιούνται στο άρ. 66 του ΚΦΔ, είναι τα προερχόμενα από την αποφυγή πληρωμής φόρου εισοδήματος (που προβλεπόταν από το άρ. 17 παρ. 1 του Ν. 2523/1997), ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ή ειδικού φόρου ακινήτων (ΕΦΑ), από την απόκρυψη από τα όργανα της φορολογικής διοίκησης φορολογητέων εισοδημάτων από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακών στοιχείων, ιδίως με την παράλειψη υποβολής δήλωσης ή την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή με την καταχώρηση στα λογιστικά αρχεία εικονικών (ολικά ή μερικά) δαπανών ή με την επίκληση στη φορολογική δήλωση τέτοιων δαπανών, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη, από τη μη απόδοση ή την ανακριβή απόδοση, συμψηφισμό ή έκπτωση του φόρου προστιθέμενης αξίας (που προβλεπόταν από το άρ. 18 του Ν. 2523/1997), του φόρου κύκλου εργασιών, του φόρου ασφαλίσεων και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, από τη μη απόδοση ή την ανακριβή απόδοση στο Δημόσιο του φόρου πλοίων, από την έκδοση και αποδοχή πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων (που προβλέπονταν από το άρ. 19 παρ. 1 του Ν. 2523/1997) και από τη μη έκδοση ή έκδοση ανακριβώς των προβλεπόμενων από το π.δ. 186/1992 (ΚΒΣ) στοιχείων κατά την πώληση ή διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών κ.λπ. (που προβλεπόταν από το άρ. 19 παρ. 5 του Ν. 2523/1997), μαζί με τις σχετικές με αυτά προσαυξήσεις, τόκους και λοιπές επιβαρύνσεις, όπως είναι τα πρόστιμα. Ακόμη η επιβληθείσα από τη διάταξη του άρ. 31 του Ν. 3986/2011 ετήσια επί του εισοδήματος φορολογική επιβάρυνση (τέλος επιτηδεύματος), που ορίζεται σε πάγιο, κατά κατηγορία υπόχρεων, ποσό, στους επιτηδευματίες και τους ασκούντες ελεύθερο επάγγελμα, που τηρούν βιβλία Β και Γ κατηγορίας του ΚΒΣ, θεσπίστηκε ως φόρος επί του εισοδήματος. Ο νομοθέτης στηρίχτηκε στην παραδοχή ότι η άσκηση επιχειρηματικής ή επαγγελματικής δραστηριότητας, υπό συγκεκριμένες συνθήκες που περιγράφονται στο νόμο, αποφέρει ένα ελάχιστο ποσό ετήσιου εισοδήματος, στο οποίο αντιστοιχεί, ως ελάχιστη φορολογική επιβάρυνση, το προβλεπόμενο πάγιο ποσό φόρου (ΣΤΕ 89/2019). Έτσι, η αποφυγή πληρωμής του τέλους επιτηδεύματος, που αποτελεί φόρο επί του εισοδήματος, τυποποιείται επίσης στα εγκλήματα φοροδιαφυγής του άρ. 66 ΚΦΔ, οπότε δεν συμπεριλαμβάνεται και δεν υπολογίζεται για τον προσδιορισμό της ευθύνης του προσώπου στην αίτηση και τον πίνακα χρεών που υποβάλλονται για την άσκηση ποινικής δίωξης από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ ή τα Ελεγκτικά Κέντρα ή το Τελωνείο προς τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών της έδρας τους. Τέλος, σύμφωνα με το άρ. 66 παρ. 2 του Ν. 4174/2013, παρακρατούμενοι φόροι, τέλη και εισφορές είναι εκείνοι που ρητά ορίζονται σε επιμέρους διατάξεις ότι παρακρατούνται και τελικά αποδίδονται στο Δημόσιο ή άλλους φορείς από πρόσωπο διάφορο του πραγματικού φορολογούμενου. Όπως μάλιστα ορίζεται στη διάταξη του άρ. 59 του Ν. 4172/2013, «Φορολόγηση στην πηγή. 1. Τα ακόλουθα πρόσωπα υποχρεούνται να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με το σύστημα φορολόγησης στην πηγή: α) κάθε φυσικό πρόσωπο που αποκτά κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που διενεργεί πληρωμές ή δίνει παροχές σε είδος στους εργαζόμενούς τους ή "υπαλλήλους τους" ..., β) ... 2. Το πρόσωπο, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1, το οποίο καταβάλλει εισόδημα για μισθωτή εργασία σύμφωνα με το άρθρο 12 φέρει την ευθύνη παρακράτησης φόρου και απόδοσης του στο κράτος ...».

Συνεπώς, εφόσον η προπαρατεθείσα διάταξη του άρ. 469 ΠΚ, όπου αναφέρεται ότι στην αίτηση και τον συνοδευόντα αυτήν πίνακα χρεών, που υποβάλλονται από τα προαναφερθέντα πρόσωπα προς άσκηση ποινικής δίωξης (άρ. 25 παρ. 1 εδ. β' του Ν. 1882/1990), δεν συμπεριλαμβάνονται και δεν υπολογίζονται για τον προσδιορισμό της ευθύνης του προσώπου τα παραπάνω χρέη με τις προσαυξήσεις κ.λπ. από τα τυποποιούμενα στο άρ. 66 ΚΦΔ αδικήματα, είναι ευμενέστερη, η πράξη της μη καταβολής χρεών αυτών προς το Δημόσιο έχει καταστεί ανέγκλητη (ΑΠ 1616/2019, ΑΠ 1934/2019 ΤΝΠ Νόμος).

Στην προκειμένη περίπτωση, από τα έγγραφα που αναγνώστηκαν στον ακροατήριο του δικαστηρίου τούτου και την εν γένει αποδεικτική διαδικασία, προέκυψε ότι στον κατηγορούμενο αποδίδεται ότι στην Αθήνα, κατά το χρονικό διάστημα από 1.7.2011 έως 1.10.2011, ως διαχειριστής της εταιρίας με την επωνυμία «[...] ΕΠΕ», με πρόθεση καθυστέρησε την καταβολή χρεών προς το Δημόσιο για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των 4 μηνών, το δε ποσό της ληξιπρόθεσμης για την καταβολή οφειλής, μαζί με τις κάθε είδους προσαυξήσεις υπερβαίνει τις 100.000 ευρώ και συγκεκριμένα, ενώ είχαν βεβαιωθεί σε βάρος της ανωτέρω εταιρίας διάφορα χρέη υπέρ του Δημοσίου στην Α' ΔΟΥ Αθηνών, όπως αυτά αναφέρονται αναλυτικά στο συνημμένο πίνακα χρεών της παραπάνω ΔΟΥ [...] και συνοδεύει ως αναπόσπαστο μέρος αυτής την με αριθμό πρωτοκόλλου [...] /12.12.2011 μηνυτήρια αναφορά του Προϊσταμένου της ανωτέρω ΔΟΥ, ηθελημένα δεν κατέβαλε, υπό την ως άνω ιδιότητά του, ποσό 164.716,39 ευρώ, το οποίο αφορά βεβαιωμένα χρέη αυτού προς το Δημόσιο. Κατά το συνημμένο πίνακα, διαλαμβανόμενα σε αυτόν χρέη, συνολικού ποσού 164.331,69 ευρώ αφορούν οφειλές από ΦΜΥ και το ποσό που υπολείπεται ύψους 384,70 ευρώ αφορά εισόδημα περαίωσης του Ν. 3888/2010. Όμως, αφού από την τέλεση της πράξης έως την εκδίκασή της ενώπιον του παρόντος δικαστηρίου, ίσχυσε ο νέος ΠΚ, στο άρ. 469 του οποίου περιέχεται η παραπάνω επεικέστερη διάταξη, κατά την οποία χρέη που τυποποιούνται στο άρ. 66 ΚΦΔ, μαζί με τις σχετικές προσαυξήσεις και λοιπές επιβαρύνσεις, όπως είναι τα προαναφερόμενα του πίνακα χρεών, που αφορούν παρακρατούμενους φόρους (ΦΜΥ) ανεξάρτητα από το ποσό τους, δεν συμπεριλαμβάνονται και δεν υπολογίζονται για τον προσδιορισμό της ευθύνης του κατηγορουμένου-εκκαλούντα, το δε ποσό που υπολείπεται είναι κάτω από το όριο του αξιόποινου, καθίσταται πλέον ανέγκλητη η αξιόποινη πράξη της μη καταβολής προς το Δημόσιο για την οποία και καταδικάστηκε ο κατηγορούμενος και συνεπώς πρέπει να κηρυχθεί αθώος για την αποδιδόμενη σε αυτόν αξιόποινη πράξη.