



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**Ο ΕΙΣΑΓΓΕΛΕΥΣ
ΤΟΥ ΑΡΕΙΟΥ ΠΑΓΟΥ**

ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΟ
ΤΗΛ. 2106411526
ΦΑΞ 2106411523

Αθήνα 10 Απριλίου 2013

Αριθ. Πρωτ. : 1071 .

Αριθμός Γνωμοδότησης : 3/13

ΠΡΟΣ

**το Υπουργείο Οικονομικών- Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων
και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων- Διεύθυνση Παρακολούθησης
Νομικών Υποθέσεων, Ελέγχου και Αναγκαστικής Είσπραξης (Τμήμα Α)**

Θέμα : Περί της αναδρομικής ή μη της ισχύος της παραγράφου 9 του άρθρου 25 του Ν 1882/1990 .

Με το υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ν.Υ Α.1031007/21-2-2013 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων και Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών , ζητείται η γνώμη μας περί του εάν η διάταξη της παραγράφου 9 του άρθρου 25 του Ν 1882/1990, η οποία προστέθηκε με το άρθρο 3 παρ.1γ του Ν 3943/2011, καταλαμβάνει και χρέη από πέντε έως δέκα χιλιάδες ευρώ που είχαν καταστεί ληξιπρόθεσμα πριν από την 31-3-2011, ημερομηνία έναρξης ισχύος του Ν 3943/2011. Επί του ζητήματος αυτού η γνώμη μας είναι η εξής :

Με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του Ν 3943/2011 (Φ.Ε.Κ Α 66/31-3-2011), η παράγραφος 1 του άρθρου 25 του Ν 1882/1990 αντικαταστάθηκε ως εξής: «1. Όποιος δεν καταβάλλει τα βεβαιωμένα στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) 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 τεσσάρων 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. Χρόνος τέλεσης του αδικήματος είναι το χρονικό διάστημα από την παρέλευση των τεσσάρων μηνών μέχρι τη συμπλήρωση χρόνου αντίστοιχου με το 1/3 της κατά περίπτωση προβλεπόμενης προθεσμίας παραγραφής. Η ποινική δίωξη ασκείται ύστερα από αίτηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή του Τελωνείου προς τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών της έδρας τους, που συνοδεύεται υποχρεωτικά από πίνακα χρεών, συμπεριλαμβανομένων των κάθε είδους τόκων ή προσαυξήσεων. Η πράξη μπορεί να κριθεί ατιμώρητη, εάν το ποσό που οφείλεται εξοφληθεί μέχρι την εκδίκαση της υπόθεσης σε οποιονδήποτε βαθμό». Από την σύγκριση της διάταξης αυτής, με εκείνη που ίσχυε πριν την αντικατάστασή της, προκύπτει ότι ο Ν 3943/2011 επέφερε σ' αυτήν τις εξής μεταβολές αναφορικά με την οριοθέτηση του σχετικού αξιοποίνου :

α) αναδιατύπωσε την αντικειμενική υπόσταση του εγκλήματος, προσανατολίζοντάς την στην επιλογή του νομοθέτη να καταστήσει το έγκλημα διαρκές, ή εν πάση περιπτώσει ημι-διαρκές, ενόσω διαρκεί η σχετική παράλειψη (βλ σχετικά Γ . Δημήτρηνα Εγκλήματα Φοροδιαφυγής, σελίδα 297 υπό την ερμηνεία της παρομοίου περιεχομένου διάταξης του άρθρου 21 παρ.10 εδάφιο α του Ν 2523/1997 που προστέθηκε με το άρθρο 3 παρ.2 ιγ του Ν 3943/2011). Έτσι αντί για «**καθυστέρηση καταβολής των βεβαιωμένων στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ) και τα Τελωνεία χρεών προς το Δημόσιο κ.λπ. χρεών για διάστημα μεγαλύτερο των τεσσάρων μηνών**», γίνεται πλέον λόγος για « **μη καταβολή των**

βεβαιωμένων στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ) και τα τελωνεία χρεών προς το Δημόσιο.... για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των τεσσάρων μηνών». β) συνόδευσε την αναδιατύπωση αυτή με την πρόβλεψη ότι ο χρόνος τέλεσης της πράξης είναι το χρονικό διάστημα από την παρέλευση των τεσσάρων μηνών μέχρι την συμπλήρωση χρόνου αντίστοιχου με το 1/3 της κατά περίπτωση προβλεπόμενης προθεσμίας παραγραφής, καθιστώντας το σχετικό έγκλημα διαρκές ή ημι-διαρκές καθ' όλο το ανωτέρω χρονικό διάστημα . γ) κατέβασε το όριο του ποσού το οποίο είναι αναγκαίο για την θεμελίωση του αξιοποιήσιμου, δηλαδή του συνολικού χρέους από κάθε αιτία, από τα 10.000 ευρώ που ίσχυε μέχρι τότε στα 5.000 ευρώ . δ) επέτεινε τα όρια των απειλούμενων ποινών στις υπόλοιπες περιπτώσεις . ε) πρόσθεσε στο άρθρο αυτό μια νέα παράγραφο (παρ .9) , σύμφωνα με την οποία «προκειμένου περί χρεών της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, ήδη ληξιπρόθεσμων κατά την έναρξη ισχύος της παρούσης παραγράφου, τα ποινικά αδικήματα των περιπτώσεων α, β, γ και δ της παραγράφου αυτής, τελούνται με την συνέχιση της μη καταβολής τους μετά την πάροδο τεσσάρων (4) μηνών από την έναρξη ισχύος των διατάξεων της παρούσας παραγράφου». Η διατύπωση της νέας αυτής παραγράφου, δεν εμφανίζεται για πρώτη φορά στον χώρο του δημοσιονομικού ποινικού δικαίου . Παρόμοιου περιεχομένου διατύπωση είχε περιληφθεί στην παράγραφο 6 του άρθρου 25 του αρχικού Ν 1882/1990(Φ.Ε.Κ Α 43/23-3-1990) με τον οποίο ποινικοποιήθηκε το πρώτον η μη καταβολή των χρεών προς το δημόσιο, με την οποία οριζόταν ότι « το ποινικό αδίκημα που προβλέπουν οι προηγούμενες παράγραφοι του άρθρου αυτού , όσον αφορά ειδικά τα ήδη ληξιπρόθεσμα χρέη κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου , διαπράττεται μόλις συμπληρωθούν τέσσερις μήνες από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου» . Η συμβατότητα της διάταξης αυτής με τα άρθρα 7 του Συντάγματος και 1 του Ποινικού Κώδικα και της εκπορευόμενης από αυτά θεμελιώδους αρχής του ποινικού δικαίου nullum crimen nulla poena sine lege, κρίθηκε με την υπ' αριθμ. 11/1994 απόφαση του Αρείου Πάγου (βλ. αυτήν στα Ποινικά Χρονικά ΜΔ 217 και Υπεράσπιση 1994 σελίδα 589). Με την απόφασή του αυτή ο Άρειος Πάγος δέχθηκε ότι « για τα ληξιπρόθεσμα χρέη προ της ισχύος του νόμου αυτού, μετ'αίτιθεται ο χρόνος τελέσεως του εγκλήματος τέσσερις μήνες μετά την έναρξη της ισχύος του και συνεπώς στην περίπτωση αυτή πρώτα θεσμοθετείται η αντικειμενική

υπόσταση και η κύρωση και σε μεταγενέστερο χρόνο τελείται το έγκλημα. Η μεθόδευση αυτή είναι νόμιμη και κοινωνιολογικώς ορθή, σύμφωνη και προσαρμοσμένη στην αρχή της νομιμότητας . Η συλλογιστική αυτή συνάδει προς τη διάταξη του άρθρου 7 του Συντάγματος του 1975 κατά την οποία έγκλημα δε υπάρχει ούτε ποινή επιβάλλεται χωρίς νόμο που να ισχύει πριν από την τέλεση της πράξης και ορίζει τα στοιχεία της και προς το άρθρο 1 του Ποινικού Κώδικα κατά τον οποίο ποινή δεν επιβάλλεται παρά μόνο για τις πράξεις εκείνες για τις οποίες ο νόμος έχει ρητά ορίσει πριν από την τέλεσή τους....». Παρά το ότι η απόφαση αυτή θεωρήθηκε ότι αντιμετώπισε ορθά (κατ' αποτέλεσμα) το τεθέν ζήτημα , εν τούτοις ο νομικός συλλογισμός πάνω στον οποίο στηρίχθηκε, δέχθηκε την κριτική της θεωρίας (βλ. σχετικές παρατηρήσεις Μ. Καϊάφα – Γκμπάντι σε Υπεράσπιση 1994 σελίδα 591 και Α. Τζανετή σε Ποινικά Χρονικά ΜΔ σελίδα 219). Η βασικότερη αντίρρηση συνίστατο στο ότι η αναγνώριση στον νομοθέτη της δυνατότητας να μεταθέτει τον χρόνο τέλεσης μιας πράξης από ένα προγενέστερο χρονικό σημείο, κατά το οποίο αυτή είχε λάβει πράγματι χώρα, σε ένα μεταγενέστερο και έτσι να θεμελιώνει το αξιόποινο για πράξεις που ουσιαστικά είχαν τελεσθεί πριν από την ισχύ του νόμου, ήταν αντίθετη στο άρθρο 7 του Συντάγματος και την θεμελιώδη αρχή nullum crimen nulla poena sine lege (praevia) του άρθρου 1 του Π.Κ., που απαιτούν την ύπαρξη νόμου πριν από την τέλεση μιας πράξης ως πραγματικό γεγονός. Τέτοιου είδους θεωρητικές αντιρρήσεις, δεν έχουν πλέον νόημα υπό την ισχύ του Ν 3943/2011, ο οποίος, την διαρκούσα παράλειψη καταβολής των βεβαιωμένων στο δημόσιο χρεών, την κατέστησε διαρκές (ή έστω ημι-διαρκές) έγκλημα. Έτσι η παράλειψη καταβολής των ήδη ληξιπρόθεσμων κατά την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού χρεών και η συνέχιση της παράλειψης αυτής ένα τετράμηνο μετά, νομιμοποιεί τον νομοθέτη να ορίσει ως χρόνο τέλεσης του σχετικού εγκλήματος, τον συγκεκριμένο χρόνο που ακολουθεί, κρίνοντας ότι αυτός είναι ο κρίσιμος για την θεμελίωση και ολοκλήρωση της αξιόποινης προσβολής της περιουσίας του δημοσίου . Η επιλογή αυτή δεν αντίκειται στα άρθρα 7 του Συντάγματος και 1 του Π.Κ (βλ Μ. Καϊάφα –Γκμπάντι : Οι επιλογές του Ν 3943/2011 για την οριοθέτηση του αξιοποίνου των φορολογικών αδικημάτων, σε Ποινική Δικαιοσύνη 12/2011 σελίδα 1307). Η διαπίστωση αυτή συνδυαζόμενη με την διαπίστωση ότι με την παραγ.1 του άρθρου 25 του ίδιου

νόμου, όπως ισχύει νυν, επιχειρείται ήδη μια νέα οριοθέτηση των στοιχείων της αντικειμενικής υπόστασης του σχετικού εγκλήματος, οδηγεί στο συμπέρασμα ότι η ποινικοποίηση της μη καταβολής ήδη ληξιπρόθεσμων (από κάθε αιτία) χρεών κατά τον χρόνο ενάρξεως τη ισχύος του Ν 3943/2011 συνολικού ποσού ανώτερου των 5.000 ευρώ, δεν ενέχει στοιχεία αναδρομικής θεμελίωσης του αξιοποίνου και συνεπώς είναι επιτρεπτή. Συμπερασματικά και απαντώντας στο ερώτημά σας, ληξιπρόθεσμα κατά την 31-3-2011 (από κάθε αιτία) χρέη προς το Δημόσιο και τους λοιπούς οργανισμούς που αναφέρονται στο άρθρο 25 παρ.1 του Ν 1882/1990, συνολικού ποσού ανώτερου των 5.000 ευρώ, εφόσον δεν έχουν καταβληθεί στο δημόσιο ταμείο μέχρι την 31-7-2011, συγκροτούν την αντικειμενική υπόσταση του εγκλήματος που προβλέπεται από το εδάφιο α της παραγράφου 1 του άρθρου 25 του Ν 1882/1990, όπως αυτό ισχύει και οι υπαίτιοι μπορούν να καταμνησθούν, χωρίς να τίθεται ζήτημα αναδρομικής θεμελίωσης αξιοποίνου ή αναδρομικής εφαρμογής δυσμενέστερου ποινικού νόμου στην περίπτωση αυτή. Του νόμου μη διακρίνοντας, είναι αδιάφορος ο χρόνος βεβαίωσης των χρεών αυτών. Τα ίδια ισχύουν και για τα προγενέστερα της ημερομηνίας αυτής (31-3-2011) ληξιπρόθεσμα χρέη προς το δημόσιο, υπό την αυτονόητη όμως προϋπόθεση ότι μέχρι την ημερομηνία αυτή δεν έχει υποβληθεί κατά του υπαιτίου η σχετική μηνυτήρια αναφορά, περίπτωση η οποία εξ αντικειμένου αποκλείεται, ενόψει του ότι υπό το προϊσχύσαν καθεστώς δεν ήταν δυνατή υποβολή αυτοτελώς μηνυτήριας αναφοράς για χρέη κατώτερα των 10.000 ευρώ. (βλ. σχετ. και την υπ' αριθμ. 10/2011 συναφή γνωμοδότησή μας).


ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΕΠΙΣΤΡΑΤΗΓΕΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΕΠΙΣΤΡΑΤΗΓΕΙΑΣ ΤΟΥ ΑΡΕΙΟΥ ΠΑΓΟΥ
Νικόλαος Παντελής

Κοινοποίηση : α) κ. Εισαγγελείς Εφετών της Χώρας, και δι' αυτών στους κ
Εισαγγελείς Πρωτοδικών της Χώρας
β) κ Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος