

A.Π.353/2023

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 (ΑΠ 784/2022, ΑΠ 95/2022, ΑΠ 594/2021).

Αριθμός 353/2023

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΟΥ ΑΡΕΙΟΥ ΠΑΓΟΥ

Ζ΄ Ποινικό Τμήμα

Συγκροτήθηκε από τους Δικαστές: Γεώργιο Χριστοδούλου, Αντιπρόεδρο του Αρείου Πάγου, Μαρία Κουβίδου, Βασίλειο Μαχαίρα, Αικατερίνη Κρυσταλλίδου -Εισηγήτρια και Ελευθέριο Σισμανίδη, Αρεοπαγίτες.

Συνήλθε σε δημόσια συνεδρίαση στο Κατάστημά του στις 2 Νοεμβρίου 2022, με την παρουσία της Αντεισαγγελέως του Αρείου Πάγου Ελένης Μετσοβίτου (γιατί κωλύεται ο Εισαγγελέας) και της Γραμματέως Ευθυμίας Καλογεροπούλου, για να δικάσει την αίτηση του Εισαγγελέα Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης, περί αναιρέσεως της απόφασης 4805/2021 του Α΄ Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης. Με κατηγορούμενους τους : 1.Γ Σ του Χ, κάτοικο Ευόσμου και 2. Π Σ του Χ, κάτοικο Ωραιοκάστρου Θεσσαλονίκης, οι οποίοι δεν παρυστάθηκαν.

Το Α΄ Τριμελές Πλημμελειοδικείο Θεσσαλονίκης, με την ως άνω απόφασή του διέταξε όσα λεπτομερώς αναφέρονται σ΄ αυτή, και ο

αναιρεσείων Εισαγγελέας Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης ζητά τώρα την αναίρεση αυτής, για τους λόγους που αναφέρονται στην από 25 Ιανουαρίου 2022 έκθεση αναίρεσης του Εισαγγελέα Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης, Παναγιώτη Παναγιωτόπουλου, η οποία ασκήθηκε ενώπιον της Γραμματέως του Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, Ελπινίκης Τσολάκη, έλαβε αριθμό 2/2022 και καταχωρίστηκε στο οικείο πινάκιο με τον αριθμό 144/22.

Αφού άκουσε

Την Αντεισαγγελέα, που πρότείνει να γίνει δεκτή η έκθεση αναίρεσης και να παραπεμφθεί η υπόθεση για νέα συζήτηση στο ίδιο Δικαστήριο, το οποίο θα συγκροτηθεί από άλλους δικαστές, εκτός από αυτούς που δίκασαν προηγουμένως.

ΣΚΕΦΘΗΚΕ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ ΝΟΜΟ

Από τη διάταξη του άρθρου 505 παρ. 1 περ. β' του Κ.Ποιν.Δ., προκύπτει ότι ο Εισαγγελέας Πλημμελειοδικών, μπορεί μέσα στην προθεσμία που ορίζεται από το άρθρο 507 του ίδιου Κώδικα, να ζητήσει την αναίρεση των αποφάσεων του Τριμελούς Πλημ/κείου, των δικαστηρίων ανηλίκων και του Μονομελούς Πλημ/κείου της έδρας και περιφέρειάς του, για τους λόγους που αναφέρονται στη διάταξη του άρθρου 510 παρ.1 του ίδιου Κώδικα, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνονται και εκείνοι της εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής ουσιαστικής ποινικής διάταξης και της υπέρβασης εξουσίας, (άρθρο 510 παρ.1 στοιχ.Ε' και Θ' του ισχύοντος Κ.Π.Δ.), ως προς τις αθωωτικές δε αποφάσεις των παραπάνω Δικαστηρίων αν η αθώωση οφείλεται σε εσφαλμένη εφαρμογή ή ερμηνεία ουσιαστικής ποινικής διατάξεως (άρθ. 506 περ. β Κ.Ποιν.Δ.). Στην προκειμένη περίπτωση, η κρινόμενη από 25-1-2022, αίτηση, που άσκησε ο Εισαγγελέας Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης, Παναγιώτης Κ. Παναγιωτόπουλος, με δήλωση στη γραμματέα του ως άνω Δικαστηρίου, για αναίρεση της υπ' αριθμόν 4805/3-11-2021 απόφασης του Α' Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης, το οποίο με την ως άνω απόφασή του, έπαυσε οριστικά την ποινική δίωξη κατά των Π.Σ και Γ.Σ λόγω παραγραφής, για την πράξη της φοροδιαφυγής με την μορφή της έκδοσης εικονικού φορολογικού στοιχείου από κοινού (αρθ.66 παρ.5 εδ.α' , 67

παρ.1β' του ν. 4174/2013, όπως είχε προστεθεί με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 και 45 ΠΚ, όπως ίσχυε προ της καταργήσεώς του με το άρθρο 461 ΠΚ, όπως κυρώθηκε με το ν. 4619/2019), την οποία φέρονται να έχουν τελέσει στη Θεσσαλονίκη στις 30-8-2013, έχει ασκηθεί νομότυπα και εμπρόθεσμα, δηλαδή εντός είκοσι (20) ημερών από την καταχώρηση της προσβαλλόμενης αποφάσεως στο ειδικό βιβλίο καθαρογεγραμμένων αποφάσεων του εκδώσαντος αυτήν δικαστηρίου, η οποία έλαβε χώρα στις 21-1-2022, αφού η κρινόμενη αίτηση ασκήθηκε στις 25-1-2022 (αρθ. 505 παρ.1 περ. β' και 507 του Κ.Ποιν.Δ.). Πρέπει επομένως, να ερευνηθεί περαιτέρω, ως προς τη βασιμότητα των προβαλλομένων με αυτή λόγων αναιρέσεως, που αναφέρονται σε πλημμέλειες από το άρθρο 510 παρ.1 στοιχ. Ε' και Θ' του ΚΠΔ, σαν να ήταν παρόντες οι ως άνω κατηγορούμενοι, οι οποίοι, μετά την έκδοση της 942/2022 αποφάσεως του παρόντος Δικαστηρίου, που είχε κηρύξει απαράδεκτη τη συζήτηση ως προς τον πρώτο κατηγορούμενο, διότι, ενώ είχε θυροκολληθεί γι' αυτόν η σχετική κλήση δεν κοινοποιήθηκε στον αντίκλητο δικηγόρο του, για δε τη δεύτερη κατηγορούμενη αναβλήθηκε προς συνεκδίκαση (λόγω συναφείας και για το ενιαίο της κρίσεως) σε νέα δικάσιμο, παρότι κλητεύθηκαν νόμιμα και εμπρόθεσμα, σύμφωνα με τα από 8-8-2022, 10-8-2022 και 16-8-2022 αποδεικτικά επίδοσης του δικαστικού επιμελητή της Εισαγγελίας Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης Ιωάννη Μιλτουδάκου και των ανθυπαστυνόμων των Α.Τ Ωραιοκάστρου Ανδρέα Μπίκου και Κορδελιού-Ευόσμου Κωνσταντίνου Σούρτζη αντίστοιχα, αφού επιδόθηκε σ'αυτούς (αμφότερους τους κατηγορούμενους) με θυροκόλληση στην κατοικία τους, καθώς και στον διορισμένο απ' αυτούς, ως αντίκλητο δικηγόρο Χαράλαμπο Χατζηπαναγιώτη, η με αριθμό 144/2022 κλήση του Εισαγγελέα του Αρείου Πάγου, για να παραστούν μετά ή δια συνηγόρου, στο ακροατήριο του Δικαστηρίου τούτου κατά την αναφερόμενη στην αρχή της παρούσας δικάσιμο, δεν εμφανίστηκαν ούτε παραστάθηκαν κατ' αυτήν, όταν η υπόθεση εκφωνήθηκε ενώπιον του Δικαστηρίου τούτου (άρθρο 515§ 2 εδ. α του ΚΠοινΔ). 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 . 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 επιφορτιστεί 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 782/2022, 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). Εξάλλου, κατά τη διάταξη του άρθρου 19 παρ 1 και 4 του Νόμου 2523/1997, όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 40 παρ. 1 του Νόμου 3220/2004, "όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία η νοθεύει τέτοια στοιχεία ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής τιμωρείται α)

με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και β) με ποινή κάθειρξης μέχρι δέκα (10) ετών εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις εκατό πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ....". Κατά δε την παρ. 4 του ίδιου άρθρου: "εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή μέρος αυτής.... Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας... ". Οι ανωτέρω διατάξεις τροποποιήθηκαν με το άρθρο 8 του Ν.4337/2015, ήδη, δε ισχύει από 17-10-2015 ως άρθρο 66 παρ. 5 του Ν.4174/2013 και έχει ως εξής: "5. Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, εκτός και αν τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται: α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των εβδομήντα πέντε χιλιάδων (75.000) ευρώ και β) με κάθειρξη έως δέκα (10) έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις διακόσιες χιλιάδες (200.000) ευρώ. Για την κάλυψη των παραπάνω ορίων δεν υπολογίζονται φορολογικά στοιχεία που χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη κάποιας από τις πράξεις των παραγράφων 1 έως 4, οπότε ο δράστης τιμωρείται μόνο για την τελευταία ως αυτουργός ή συμμετοχος.... Εικονικό είναι το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής... Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου

ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας....". Επίσης, κατά το άρθρο 21 παρ. 2 Ν.2523/1997, όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 2 παρ. 8 του Ν. 2954/2001, στις περιπτώσεις του άρθρου 19 αυτού, ήτοι της έκδοσης ή αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων, η παραγραφή αρχίζει, κατ' εξαίρεση του κανόνα περί έναρξης αυτής από την ημέρα που τελέστηκε η αξιόποινη πράξη (άρθρο 112 Π.Κ.), από το χρόνο διαπίστωσης του αδικήματος, ο οποίος προσδιορίζεται από την ημερομηνία θεώρησης του οικείου πορίσματος του φορολογικού ελέγχου (ΑΠ 782/2022, ΑΠ 810/2020, ΑΠ 653/2020). Οι διατάξεις των άρθρων 17-21 του Ν. 2523/1997 καταργήθηκαν με το άρθρο 71 Ν. 4174/2013, που προστέθηκε με το άρθρο 8 Ν. 4337/2015. Με το άρθρο όμως 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 ή αποδοχής πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων είναι ο χρόνος σύνταξής τους από τον εκδότη τους ή αποδοχής τους αντίστοιχα) και διαφορετικός χρόνος έναρξης της παραγραφής του αξιόποινου των εγκλημάτων αυτών, η οποία άρχιζε από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής (είτε με την τελεσίδικη 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 περισσοτέρων 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 οριζομένων 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". Με την ως άνω διάταξη, εισήχθη 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.4 αυτού που αντικατέστησε 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 προέβλεψε 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 δικαιοσύνη 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 προϋσχύσαντα 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 δη η οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής, ετίθετο κατά το προϋσχύσαν δίκαιο ως το χρονικό σημείο έναρξης της παραγραφής του αξιόποινου, χωρίς πρόβλεψη για αναστολή της προθεσμίας της παραγραφής, η οποία δεν ήταν απαραίτητη, αφού εμπεριείχετο 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 *ex lege* 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 αξιοποίνου 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 επεικέστερου νόμου είναι επιτρεπτή, χωρίς μάλιστα να τίθεται θέμα αντισυνταγματικότητας 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 (ΑΠ 784/2022, ΑΠ 95/2022, ΑΠ 594/2021). Τέλος, με την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 21 παρ.10 του ν. 2523/1997, όπως προστέθηκε με την παρ. 8 του άρθρου 2 του ν. 2954/2001, ορίζεται ότι στις περιπτώσεις του άρθρου 19 του παρόντος νόμου η παραγραφή αρχίζει από τον χρόνο διαπίστωσης του αδικήματος, ο οποίος προσδιορίζεται από την ημερομηνία θεώρησης του οικείου πορίσματος του φορολογικού ελέγχου, από τον προϊστάμενο της αρχής που διενήργησε τον έλεγχο. Η

ρύθμιση αυτή είναι ευμενέστερη για τον δράστη της αξιόποινης πράξης του άρθρου 19 του ν. 2523/1997, τόσο εκείνης του προηγούμενου δικαίου, κατά την οποία η παραγραφή άρχιζε από την τελεσιδικία της απόφασης επί της προσφυγής που ασκήθηκε σχετικά και σε περίπτωση μη άσκησης προσφυγής από την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής, όσο και της ισχύουσας από 17-10-2015 διάταξης του άρθρου 68 παρ. 2 του ν. 4174/2013, η οποία προστέθηκε με το άρθρο 8 του ν. 4174/2013, με την οποία ορίζεται ότι η παραγραφή 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 και ως εκ τούτου εφαρμοστέα κατ'άρθρο 2 Π.Κ. για τα εγκλήματα της έκδοσης ή αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων που τελέστηκαν μέχρι τις 17-10-2015 (ΑΠ 809/2021, ΑΠ743/2020, ΑΠ810/2020).

Στην προκειμένη περίπτωση, η προσβαλλόμενη με αρ. 4805/2021 απόφαση του Τριμελούς Πλημ/κείου Θεσσαλονίκης, που δίκασε σε δεύτερο βαθμό, την σε βάρος των ως άνω κατηγορουμένων κατηγορία για το αδίκημα της φοροδιαφυγής με την μορφή της έκδοσης από κοινού εικονικών φορολογικών στοιχείων διέλαβε στο σκεπτικό της τα ακόλουθα: «.....Εν προκειμένω, η αποδιδόμενη σε βάρος των κατηγορουμένων Π Σ και Γ Σ του Χ, πλημμεληματική παράβαση των άρθρων 66 παρ. 5α, 67 παρ. 1περ.β' του Ν. 4174/2013, όπως προστ. με άρθρο 8 Ν.4337/2015, 2, 45 του Ν.4619/2019, φέρεται τελεσθείσα στις 30.8.2013, ήτοι πριν από τη θέση σε ισχύ του Ν. 4745/6.11.2020, το δε κλητήριο θέσπισμα επιδόθηκε σε αυτούς μόλις στις 10.5.2019 και 10.7.2019 αντίστοιχα (βλ. σχετ. τα περιεχόμενα στη δικογραφία αποδεικτικά επιδόσεως του αρχιφύλακα Ανδρέα Μπίκου, ο οποίος υπηρετεί στο ΑΤ Ωραιοκάστρου, στους ως άνω κατηγορουμένους αντίστοιχα). Επομένως, εφόσον από το χρόνο τέλεσης της αποδιδόμενης σε αυτούς πράξεως στην ως άνω ημεροχρονολογία, ως χρόνο έναρξης παραγραφής κατ' άρθ. 112 και 17 του Ν.4619/2019, οι οποίες εφαρμόζονται εν προκειμένω ως ευμενέστερες (ευνοϊκότερες) υπέρ αυτών από την μεταγενέστερη του άρθρου 163 του Ν.4764/2020 κατ' άρθρο 2 παρ. 1 και 12 του Ν.4619/2019, ενόψει και της κατάργησης της

παρ. 3 του άρθρου 55 και της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν.4174/2013 με το άρθρο 92 του Ν.4745/2020, έχει παρέλθει χρονικό διάστημα μείζον της πενταετίας χωρίς ωστόσο να λάβει χώρα επίδοση κλητηρίου θεσπίσματος σε αυτούς αλλά ούτε και αναστολή του ως άνω χρόνου παραγραφής καθ' οιονδήποτε τρόπο (καθώς εν προκειμένω δεν είναι νοητή η αναστολή με επίδοση εκτελεστής πράξης της διοίκησης κατ' άρθρο 68 παρ. 3 στοιχ. α' του Ν.4174/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με το άρθρο 32 του Ν.4745/2020), πρέπει, σύμφωνα με τα εκτιθέμενα στη μείζονα σκέψη, η οποία προηγήθηκε, να παύσει οριστικά η κατ' αυτών ασκηθείσα ποινική δίωξη κατ' άρθρο 368 περ. β του Ν.4620/2019». Ακολουθώντας το Δικαστήριο της ουσίας, έπαυσε οριστικά την κατά των κατηγορουμένων ποινική δίωξη, λόγω παραγραφής για το ότι: "Στη Θεσσαλονίκη στις 30.8.2013, από κοινού ενεργούντες εξέδωσαν εικονικό για το σύνολο της συναλλαγής φορολογικό στοιχείο . Ειδικότερα, στον πιο πάνω τόπο και χρόνο, ενώ ήταν νόμιμοι εκπρόσωποι της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «ΑΦΟΙ Σ ΟΕ», με αντικείμενο εργασιών την κατασκευή εξοπλισμού υδραυλικής ενέργειας μετά από συναπόφαση εξέδωσαν το υπ' αριθμ. 1847/30.8.2013 τιμολόγιο αξίας 65.000 ευρώ, που εμφανιζόταν να έχει εκδοθεί για την πώληση του υπ' αριθμ. κυκλ. ΝΙΚ φορτηγού τράκτορα τύπου MAN..... προς τον Α Σ με ΑΦΜ...., το οποίο ήταν όλως εικονικό και αφορούσε όλως ανύπαρκτη συναλλαγή ,αφού ο συγκεκριμένος ΑΦΜ δεν αντιστοιχούσε σε φερόμενο αγοραστή, αλλά στο φορολογούμενο Β Π, ο οποίος, είναι μόνιμος κάτοικος εξωτερικού, ενώ όπως αποδείχθηκε από τον έλεγχο, ο τράκτορας στην πραγματικότητα πωλήθηκε εκ των υστέρων με το υπ' αριθμ. 1948/19. 4.2017 τιμολόγιο της ΟΕ στην εταιρεία «Μ και ΣΙΑ ΟΕ», έναντι τιμήματος 4.000 ευρώ, ενώ πωλήθηκε μεμονωμένα και η καρότσα του με το υπ' αριθμ. 1888/05.03.2015 τιμολόγιο στον Γ Χ έναντι 690 ευρώ».

Εν όψει των παραπάνω, το Τριμελές Πλημμελειοδικείο Θεσσαλονίκης, το οποίο με την προσβαλλόμενη απόφασή του, έπαυσε οριστικά την ποινική δίωξη για την παραπάνω σε βαθμό πλημμελήματος, πράξη της φοροδιαφυγής με την μορφή της έκδοσης εικονικού τιμολογίου, λόγω παραγραφής, εξαιτίας παρόδου πενταετίας μέχρι την επίδοση του

κλητηρίου θεσπίσματος, δεχόμενο ότι για το ως άνω φορολογικό αδίκημα, που τελέστηκε πριν την 06-11-2020, δεν εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 55 παρ.3 του ν. 4174/2013, αλλά εκείνη του άρθρου 32 του Ν. 4745/2020 και συνακόλουθα χρόνος τέλεσης της πράξης αυτού είναι ο πραγματικός χρόνος τέλεσης, ήτοι η 30-8-2013, κατά την οποία οι κατηγορούμενοι από κοινού εξέδωσαν το επίμαχο εικονικό τιμολόγιο, εσφαλμένα ερμήνευσε και εφάρμοσε τις διατάξεις των άρθρων 2, 111, 112, 113 ΠΚ, 55 Α παρ. 3 Ν.4174/2013, όπως ίσχυε πριν την τροποποίηση του με το άρθρο 32 του παραπάνω νόμου 4745/2020, 92 και 96 του Ν. 4745/2020 που έχουν διφυή χαρακτήρα (δικονομικό και ουσιαστικό) και την ουσιαστική ποινική διάταξη του άρθρου 21 παρ.10 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε προ της καταργήσεώς της με το άρθρο 71 παρ.1 του ν. 4174/2013, και είχε προστεθεί με το άρθρο 8 Ν.4337/2015. Τούτο δε διότι, σύμφωνα με τις νομικές σκέψεις που αναπτύχθηκαν παραπάνω, για το χρόνο έναρξης της παραγραφής του ανωτέρω πλημμελήματος της έκδοσης εικονικού τιμολογίου, το οποίο έχει τελεστεί πριν την έναρξη ισχύος του Ν. 4745/06-11-2020 και ειδικότερα κατά την 30-8-2013, δεν έχουν εφαρμογή οι προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4745/2020, αλλά αυτές των άρθρων 21 παρ.10 του ν. 2523/1997 και 68 παρ.2 του ν. 4174/2013, χρόνος δε έναρξης της παραγραφής αυτού, ορίζεται κατά την ευμενέστερη διάταξη του άρθρου 21 παρ.10 του ν. 2523/1997, η ημερομηνία θεώρησης του οικείου πορίσματος (Έκθεσης Ελέγχου Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών) του φορολογικού ελέγχου από τον προϊστάμενο της αρχής (Δ.Ο.Υ Αμπελοκήπων) που διενήργησε το έλεγχο, η οποία, όπως προκύπτει από την επισκόπηση των εγγράφων της δικογραφίας, έλαβε χώρα στις 31-12-2018, ενώ το κλητήριο θέσπισμα είχε νόμιμα επιδοθεί στον πρώτο και δεύτερη των κατηγορουμένων, στις 10-5-2019 και 7-5-2019, ήτοι εντός της πενταετίας από την εν λόγω θεώρηση, οπότε δεν συντρέχει περίπτωση εξάλειψης του αξιοποίνου λόγω παραγραφής, η οποία δεν είχε συμπληρωθεί ούτε κατά τη συζήτηση ενώπιον του εκδόντος την προσβαλλόμενη απόφαση δικαστηρίου. Παράλληλα, το Δικαστήριο της ουσίας, δεχόμενο εσφαλμένα παραγραφή του αδικήματος και εξ αυτού οριστική παύση της ποινικής δίωξης χωρίς να διερευνήσει περαιτέρω 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 Εισαγγελέα Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης αναίρεσης, αυτή να γίνει δεκτή, να αναιρεθεί η με αριθμό 4805/2021 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης και να παραπεμφθεί η υπόθεση 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

Αναιρεί την με αριθμό 4805/2021 απόφαση του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης.

Παραπέμπει την υπόθεση για νέα συζήτηση στο ίδιο ως άνω Δικαστήριο, συντιθέμενο από Δικαστές άλλους από τους δικάσαντες.

Κρίθηκε και αποφασίσθηκε στην Αθήνα στις 8 Φεβρουαρίου 2023.
Και

Δημοσιεύθηκε στην Αθήνα, σε δημόσια συνεδρίαση στο ακροατήριό του, την 1^η Μαρτίου 2023.

Ο ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ

Η ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ