

Ένα από τα καθημερινά ζητήματα στη δικαστηριακή πρακτική όσον αφορά τα εγκλήματα φοροδιαφυγής και μη καταβολής χρεών στο δημόσιο είναι αυτό της πολιτικής αγωγής. Η νομολογία του Α.Π έχει ταχθεί θετικά στο ζήτημα αυτό αναφορικά με τη δήλωση πολιτικής αγωγής από το ελληνικό δημόσιο για τα εν λόγω αδικήματα. Ειδικότερα κρίθηκε ότι μέχρι το στάδιο πριν την απαγγελία της κατηγορίας μπορεί το ελληνικό δημόσιο να προβεί στην πιο πάνω δήλωση δια του εκπροσώπου του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και μάλιστα χωρίς την ανάγκη περαιτέρω αποσαφήνισης της ηθικής του βλάβης όταν στο κατηγορητήριο γίνεται μνεία ότι από τη συμπεριφορά του κατηγορουμένου προέκυψε αποφυγή της απόδοσης φόρων. Σχετική είναι η υπ' αριθ. 1235/2010 απόφαση του Α.Π, που έκρινε ότι ορθά παραστάθηκε το ελληνικό δημόσιο για το αδίκημα της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων. Ο τρόπος παράστασης του δημοσίου και υποβολής της δήλωσης πολιτικής αγωγής του δημοσίου ορίζεται στο άρθρο 5 Ν.Δ 2711/1953. Ωστόσο σύμφωνα με το άρθρο 21παρ.11 Ν.2523/1997 κατ'εξαιρέση στις υποθέσεις φοροδιαφυγής η πολιτική αγωγή για λογαριασμό του δημοσίου μπορεί να γίνει και από τον προϊστάμενο των οικονομικών υπηρεσιών (δηλ. ΣΔΟΕ, Δ.Ο.Υ) ή από τον αυτόν εντεταλμένο υπάλληλο εφόσον οι πράξεις της φοροδιαφυγής είναι πλημμεληματικές. Από τη ρύθμιση αυτή πρέπει να επισημανθούν τα εξής:

1ον δεν νοείται παράσταση πολιτικής αγωγής του δημοσίου μέσω υπαλλήλου οικονομικής υπηρεσίας για κακουργηματικές περιπτώσεις μη απόδοσης ΦΠΑ, μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έκδοσης-αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων

2ον η εντολή του προϊσταμένου της οικονομικής υπηρεσίας προς τον υπάλληλό της πρέπει να είναι ειδική, δηλ. να αναφέρει την πράξη, τον κατηγορούμενο, το δικαστήριο της υπόθεσης, την αιτία της πολιτικής αγωγής δηλ. την ηθική βλάβη του δημοσίου

3ον δεν νοείται δήλωση πολιτικής αγωγής από τους υπαλλήλους των οικονομικών υπηρεσιών για το αδίκημα της μη καταβολής χρεών στο δημόσιο, αφού αυτό δεν εμπίπτει σε εκείνα της φοροδιαφυγής του σχετικού κεφαλαίου του ν.2523/1997 και ως εκ τούτου δεν μπορεί να εφαρμοστεί η διάταξη του άρθρου 21παρ.11 του νόμου αυτού.

Προφανώς είναι αυτονόητη η παρατήρηση ότι δεν νοείται για πρώτη φορά δήλωση πολιτικής αγωγής στο κατ'έφεση δικαστήριο από την πλευρά του δημοσίου.

Ακολούθως η εμπειρία από την καθημερινή δικαστηριακή πρακτική έχει καταδείξει τέσσερα ζητήματα που ανάγονται στο κεφάλαιο της ποινικής δίωξης των εγκλημάτων φοροδιαφυγής.

1ο ζήτημα είναι αυτό της εξέτασης αν η πλημμέλεια της διοικητικής διαδικασίας μέσω της λειτουργικής δράσης των οργάνων του δημοσίου (δηλ. ΣΔΟΕ και Δ.Ο.Υ), η οποία διαγιγνώσκεται από τα αρμόδια διοικητικά δικαστήρια σε επίπεδο παραβίασης του ουσιώδους τύπου της διοικητικής διαδικασίας, τελικά μπορεί να οδηγήσει σε κήρυξη απαραδέκτου της ποινικής δίωξης. Κυριότερη έκφανση αυτού του φαινομένου είναι η παραβίαση του δικαιώματος ακρόασης του διοικούμενου στα πλαίσια της διοικητικής διαδικασίας πριν την ολοκλήρωση του σε βάρος του φορολογικού καταλογισμού (δηλ. πριν την έκδοση των πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ, των φύλλων υπολογισμού φορολογίας εισοδήματος, των πράξεων επιβολής προστίμων με βάση οικείες εκθέσεις φορολογικού ελέγχου). Αν λοιπόν η διοίκηση προβεί σε καταλογισμό χωρίς την τήρηση του δικαιώματος ακρόασης ή χωρίς την ορθή τήρηση του δικαιώματος αυτού είναι βέβαιο ότι τούτο θα διαγνωστεί μεταγενέστερα στο δικαστικό έλεγχο που θα ακολουθήσει. Στο θέμα λοιπόν αυτό ο Α.Π με την υπ'αριθ.1004/2011 απόφασή του έκρινε ότι υφίσταται αυτοτέλεια των κανόνων της ποινικής και της διοικητικής διαδικασίας και οι τυπικές πλημμέλειες της τελευταίας δεν οδηγούν σε अपαράδεκτο της πρώτης. Στο σημείο όμως αυτό είναι χρήσιμο να ειπωθεί ότι το δικαίωμα ακρόασης του φορολογούμενου μπορεί να παρακαμφθεί εφόσον συντρέχει λόγος δημοσίου συμφέροντος και εφόσον τα πορίσματα του φορολογικού ελέγχου στηρίζονται σε αντικειμενικά τεκμήρια μη επιδεκτά αμφισβήτησης. Η πρακτική σημασία του ζητήματος είναι εύλογη αν κάποιος σκεφθεί ότι πριν συλληφθεί επ'αυτοφώρω από όργανα του ΣΔΟΕ οποιοσδήποτε πολίτης για κακουργηματικής φύσης φοροδιαφυγή π.χ για μη απόδοση ΦΠΑ πρέπει τούτος να κληθεί ενώπιον των οργάνων του ΣΔΟΕ να λάβει γνώση των σε βάρος του στοιχείων και στη συνέχεια αφού θεωρηθεί το σχετικό πόρισμα να εντοπιστεί για να συλληφθεί και κυριότερα να μην έχει μετακινήσει τις τραπεζικές του καταθέσεις. Η ανάγκη λοιπόν της διασφάλισης των συμφερόντων του δημοσίου για τη μη μετακίνηση κεφαλαίων και της μη διαφυγή του μπορεί να δικαιολογήσει την ολοκλήρωση του ελέγχου χωρίς την ακρόασή του, αρκεί κατά τη σύλληψή του να λάβει χώρα

ενημέρωσή του μέσω της παροχής στη διάθεσή του των σχετικών στοιχείων, ώστε να μη στερηθεί το δικαίωμα να υποβάλει στα όργανα της διοίκησης απόψεις που μπορεί να δικαιολογήσουν επανέλεγχο της υπόθεσης. Σχετικές ως προς την πιο πάνω προσέγγιση του ζητήματος αυτού είναι οι υπ' αριθ. 2565/2010 και 380/2008 αποφάσεις ΣΤΕ. Ειδικότερα με την πρώτη από τις ανωτέρω αποφάσεις έγινε δεκτό ότι Από την εισηγητική έκθεση του Ν.2690/1999, συνάγεται ότι, μετά από την έναρξη ισχύος του, το συνταγματικώς κατοχυρωμένο δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης των διοικούμενων παρέχεται καταρχήν, σε κάθε περίπτωση που επίκειται έκδοση δυσμενούς διοικητικής πράξης σε βάρος διοικούμενου,· έστω κι αν κατά της πράξης που εκδίδεται προβλέπεται ειδικώς η άσκηση διοικητικής προσφυγής (ειδικής - ενδικοφανούς), στάδιο που δεν αρκεί πλέον για την κάλυψη της ως άνω συνταγματικής επιταγής, ο δε τρόπος άσκησης του εν λόγω δικαιώματος ρυθμίζεται στο εξής από τις διατάξεις του νόμου αυτού. Περαιτέρω, στην παράγραφο 3 του άρθρου 6 του ως άνω νόμου προβλέπεται ότι, κατ' εξαίρεση, στις περιπτώσεις που εκδίδεται διοικητική πράξη, η οποία αποβλέπει στη διασφάλιση του δημοσίου συμφέροντος, δεν τηρείται το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης, όμως στην περίπτωση αυτή η Διοίκηση υποχρεούται, μέσα σε προθεσμία δεκαπέντε ημερών από την έκδοση της πράξης αυτής και εφόσον η ρυθμισθείσα πραγματική κατάσταση μπορεί να αλλάξει, να καλέσει τον υπόχρεο προκειμένου να εκθέσει τις απόψεις του, διαφορετικά η πράξη παύει να ισχύει. Με τη δεύτερη από τις ανωτέρω αποφάσεις έγινε δεκτό ότι κατά την έννοια των άρθρων 20 παρ.2 του Συντάγματος και 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2690/1999 (Α' 45), δεν επιβάλλεται μεν, κατ' αρχήν, η προηγούμενη ακρόαση του ενδιαφερομένου όταν το σε βάρος του διοικητικό μέτρο λαμβάνεται βάσει αντικειμενικών κριτηρίων. Τούτο ισχύει και στην περίπτωση επιβολής της διοικητικής κυρώσεως του προστίμου, η οποία δεν καταλείπεται στη διακριτική ευχέρεια του αρμόδιου οργάνου, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργειά του, εφόσον διαπιστωθεί η συνδρομή των νόμιμων προς τούτο προϋποθέσεων. Όταν, όμως, εκ του νόμου καταλείπονται περιθώρια για την επιμέτρηση του ποσού του προστίμου, για την οποία λαμβάνονται υπόψη η βαρύτητα και οι συνθήκες τελέσεως της παραβάσεως καθώς και λοιπές περιστάσεις που ασκούν επιρροή στον προσδιορισμό του ύψους του επιβλητέου προστίμου, επιβάλλεται η τήρηση του τύπου της προηγούμενης ακρόασεως του φερόμενου ως παραβάτη.

2ο ζήτημα είναι αυτό της εφαρμογής των δικονομικών διατάξεων για την άσκηση της ποινικής δίωξης σε περιπτώσεις που αυτή ασκείται σε χρόνο που ισχύει άλλο δικονομικό καθεστώς και μάλιστα δυσμενέστερο σε σχέση με εκείνο που ίσχυε όταν τελέστηκε η πράξη. Κυριότερη έκφραση αυτού του ζητήματος είναι η άσκηση ποινικής δίωξης σε υποθέσεις έκδοσης-αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων άνω των 150.000 ευρώ μετά τις 28-1-2004 για πράξεις που έλαβαν χώρα πριν την ημερομηνία αυτή και σε υποθέσεις μη απόδοσης ΦΠΑ μετά τις 31-3-2011 για προγενέστερες πράξεις. Ο Α.Π με την υπ' αριθ.1028/2012 απόφασή του πήρε θετική θέση. Έτσι έκρινε ότι δεν είναι βάσιμες οι σχετικές αιτιάσεις του αναιρεσείοντα και επικύρωσε σχετική απόφαση δικαστηρίου ουσίας που αποφάνθηκε ότι ορθά υποβλήθηκε στον αρμόδιο Εισαγγελέα άμεσα μηνυτήρια αναφορά από το ΣΔΟΕ με βάση το πόρισμα του φορολογικού ελέγχου που θεωρήθηκε στις 8-9-2004 για έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων άνω των 150.000 ευρώ για πράξεις όμως που τελέστηκαν πριν τις 28-1-2004, οπότε και με το ν.3220/2004 επήλθε τροποποίηση στο ν.2523/1997 και πια δεν απαιτούνταν η παρέλευση προθεσμίας των 60 ημερών από την επίδοση πράξεων επιβολής προστίμου για να υποβληθεί η μηνυτήρια αναφορά. Συνεπώς ως κριτήριο υιοθετήθηκε τότε θεωρήθηκε το πόρισμα ελέγχου για προς τις προϋποθέσεις άσκησης ποινικής δίωξης για πράξεις που τελέστηκαν πριν τη θεώρησή του και τούτο επειδή οι σχετικές διατάξεις για τις διατυπώσεις άσκησης ποινικής δίωξης στα εγκλήματα φοροδιαφυγής είναι αμιγώς δικονομικές.

3ο ζήτημα είναι αυτό της αναστολής ή μη της ποινικής δίωξης στα εγκλήματα φοροδιαφυγής λόγω ρύθμισης των ποσών που έχουν καταλογιστεί. Προφανώς δεν συντρέχει λόγος αναστολής λόγω ρύθμισης χρέους στα αδικήματα φοροδιαφυγής, παρά μόνο σε εκείνο της μη πληρωμής χρεών στο δημόσιο. Τούτο προβλέπεται από την παράγραφο 5 του άρθρου 25 Ν.1882/1990 και προϋπόθεση έχει την υπαγωγή του φορολογούμενου μετά από αίτησή του σε καθεστώς τμηματικής καταβολής του μη καταβληθέντος βεβαιωμένου και ληξιπροθέσμου χρέους του. Οι περαιτέρω τεχνικές λεπτομέρειες του καθεστώτος της διευκόλυνσης καταβολής ληξιπροθέσμων χρεών ορίζονται στις νομοθετικές ρυθμίσεις που για αυτό το λόγο θεσπίζονται ανά διαστήματα. Ενδεικτικά αναφέρονται οι Ν.3888/2010 και 3746/2009, όπου ρητά ορίζεται ότι η διευκόλυνση της τμηματικής καταβολής αφορά τα ληξιπρόθεσμα χρέη. Η μεταξύ του φορολογούμενου και δημοσίου διαφορά στα εγκλήματα φοροδιαφυγής έχει από το νόμο συγκεκριμένη πορεία και έτσι ο μη αποδοθείς φόρος στις

περιπτώσεις των άρθρων 17 και 18 Ν.2523/1997 ή η αξίωση του δημοσίου δια της οικείας πράξης επιβολής προστίμου στην περίπτωση του άρθρου 19 Ν.2523/1997 δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο ρύθμισης. Ειδικότερα στις περιπτώσεις εγκλημάτων φοροδιαφυγής ή θα ασκηθεί προσφυγή οπότε στα διοικητικά δικαστήρια ως προς το αν υφίσταται πράγματι φορολογική διαφορά ή θα λάβει χώρα διοικητική επίλυση της διαφοράς μέσω επίτευξης συμβιβασμού με την καταβολή του 1/5 του ποσού (οπότε και πρέπει να συνταχθεί πρακτικό διοικητικής επίλυσης που θα επισυναφθεί στην οικεία δικογραφία) ή θα ακολουθήσει διοικητική επίλυση της διαφοράς με δικαστικό συμβιβασμό κατά τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.δ. 4600/1966 ή θα επέλθει οριστικοποίηση της διαφοράς που θα καταλήξει στην εγγραφή του φόρου στα βεβαιωθέντα χρέη, οπότε πλέον τούτος θα πια θα έχει μετατραπεί σε αξίωση προς εκτέλεση του δημοσίου. Για να μη γίνει τούτο το δημόσιο δέχεται να εισπράξει το ποσό της αξίωσής του σε δόσεις. Συγκεκριμένα παραδείγματα που η διευκόλυνση μέσω τμηματικής καταβολής αφορά μόνο τα ληξιπρόθεσμα χρέη και όχι τον μη αποδοθέντα φόρο βρίσκει κανείς στις διατάξεις του Κ.Φ.Σ, όπου στο άρθρο 45 ορίζεται ότι από τον Έφορο δεν θεωρούνται φορολογικά στοιχεία σε κάθε υπόχρεο, ο οποίος: α) δεν έχει εκπληρώσει ληξιπρόθεσμες και απαιτητές υποχρεώσεις του από φόρους εισοδήματος, φόρο προστιθέμενης αξίας, τέλη χαρτοσήμου γενικά, εκτός αν έχει υπαχθεί σε ρύθμιση καταβολής των ληξιπρόθεσμων χρεών του από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα και είναι απόλυτα συνεπής στην καταβολή των δόσεων αυτών, ή β) δεν έχει υποβάλει δηλώσεις απόδοσης Φ.Π.Α., Φ.Μ.Υ. και φόρο μερισμάτων". Έτσι γίνεται απολύτως σαφές ότι ο φόρος αποτελεί υποχρέωση προς καταβολή που αν δεν εκπληρωθεί και η διαφορά οριστικοποιηθεί μετατρέπεται σε βεβαιωθέν- ληξιπρόθεσμο χρέος, από τη μη πληρωμή του οποίου μπορεί να αποφευχθεί η εκτέλεση μέσω της διευκόλυνσης καταβολής του σε δόσεις. Ακόμη χρήσιμο είναι να λεχθεί ότι από διοικητικής πλευράς η συνέπεια της απόφασης της διοίκησης (Δ.Ο.Υ, Τελωνείων, Ασφαλιστικών Ταμείων) για διευκόλυνση του ιδιώτη με καταβολή της οφειλής σε δόσεις έχει ως πρακτική συνέπεια όχι την ακύρωση της δυσμενούς πράξης σε βάρος του, αλλά την αναστολή της διοικητικής εκτέλεσης σε βάρος του. Συνεπώς τυχόν κατάσχεση περιουσιακού στοιχείου μετά την απόφαση για καταβολή της οφειλής σε δόσεις δεν ακυρώνεται αλλά αναστέλλεται η περαιτέρω εκτέλεση. Σχετική είναι η υπ'αριθ.1764/2011 Μ.Δ.ΠρΠειρ.

4^ο ζήτημα είναι αυτό της αναστολής της ποινικής δίκης μέχρι να εκδοθεί απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου. Στο σημείο αυτό πρέπει να αναφερθεί ότι στα εγκλήματα των άρθρων 18 και 19 Ν.2523/1997, που πια η προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια δεν εμποδίζει την ποινική διαδικασία και στο έγκλημα του άρθρου 17 του νόμου αυτού (όπου η ποινική δίωξη μπορεί να προχωρήσει στις κακουρηγηματικές περιπτώσεις μετά τη μεσολάβηση του οικονομικού εισαγγελέα), όπως επίσης και στο έγκλημα της μη πληρωμής χρεών στο δημόσιο είναι ανοικτό το ζήτημα της αναμονής έκδοσης απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου για την ανακύψασα διαφορά. Πλην όμως για πρακτικούς λόγους που αφορούν τη βραδύτητα της ολοκλήρωσης της διοικητικής δικαστικής διαδικασίας δεν είναι συνήθως εφικτή η αναμονή της δικαστικής κρίσης σε διοικητικό επίπεδο. Ο Α.Π με σταθερή θέση τάσσεται υπέρ της ανεξαρτησίας της ποινικής από τη διοικητική διαδικασία με κύριο επιχείρημα ότι η πρώτη δεν εμποδίζεται στην πρόοδό της από τη μη αντίστοιχη εξέλιξη της δεύτερης. Χαρακτηριστική είναι η υπ' αριθ. 1654/2009 απόφαση του ΑΠ, που έκρινε ότι ορθά το δικαστήριο της ουσίας απέρριψε το αίτημα εφαρμογής του άρθρου 61 ΚΠΔ και δεν ανέμενε την έκδοση απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου για τη συμμετοχή του αναιρεσίοντα σε κύκλωμα έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων, ζήτημα που ανήκε στην κυριαρχική κρίση του δικαστηρίου της ουσίας. Το ζήτημα όμως αυτό κυρίως ανακύπτει στο έγκλημα της μη πληρωμής χρεών στο δημόσιο. Σύμφωνα με τη θέση του ΑΠ η αμφισβήτηση του χρέους από τον υπόχρεο, όπως και ο ισχυρισμός του ότι έχει παραγραφεί και κατά συνέπεια εσφαλμένως έχει βεβαιωθεί δεν ασκεί επιρροή δεδομένου ότι ο υπόχρεος - οφειλέτης του δημοσίου στην περίπτωση αυτή οφείλει να ασκήσει τα νόμιμα μέσα, δηλαδή την προβλεπόμενη από το άρθρο 73 του ΚΕΔΕ (ΝΔ 356/1974) ανακοπή για να εξαλειφθεί το χρέος και αν αυτό δεν συμβεί το χρέος θεωρείται υποστατό και ενεργό, η δε μη καταβολή του συνεπάγεται τις κυρώσεις του νόμου (βλ. ΑΠ 249/1998, ΑΠ 1119/1998, ΑΠ 842/2006). Όμως σύμφωνα με τις υπ' αριθ.1565/1999 και 873/2004 αποφάσεις του ΑΠ αν προτείνεται και αποδεικνύεται παραγραφή του χρέους, δεν υφίσταται ποινικό αδίκημα, η δε τυχόν καταδίκη για το αδίκημα της μη καταβολής χρεών στο δημόσιο παρά την παραγραφή του χρέους δημιουργεί λόγο αναιρέσης της απόφασης κατ' άρθρο 510§1^ε ΚΠΔ. Σε άρθρο Γ.Μπαλτά Ποιν,Δικ. 2010,σελ.347 αναφέρεται ότι επιτρέπεται ο παρεμπόμπων έλεγχος από το Ποινικό Δικαστήριο των μη καταβληθέντων χρεών στο δημόσιο με τον περιορισμό όμως ότι οι σχετικές αντιρρήσεις του κατηγορουμένου φθάνουν μέχρι του σημείου να μην πληρούται

στοιχείο της αντικειμενικής υπόστασης του εγκλήματος. Με βάση λοιπόν αυτό το κριτήριο δεν απαιτείται να εξετάσει το Ποινικό Δικαστήριο ισχυρισμό του κατηγορουμένου σχετικά π.χ με τη νομιμότητα της επιβολής του διοικητικού προστίμου από κάποια διοικητική αρχή ή γενικά το ύψος του προστίμου, που επιβλήθηκε, αλλά αντιθέτως οφείλει να ερευνήσει αν έχει παραγραφεί το χρέος που βεβαιώθηκε ή αν παθόν από την πράξη είναι το ελληνικό ή αλλοδαπό δημόσιο, διότι έτσι δεν υπάρχει ούτε καν αρχικό άδικο. Με βάση τα προαναφερθέντα αν δεν έχει γίνει προσφυγή στο διοικητικό δικαστήριο ή αν γι'αυτή αυτή δεν έχει εκδοθεί ούτε πρωτοβάθμια απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής το άρθρο 61 ΚΠΔ, αφού στην πρώτη περίπτωση δεν υπάρχει καν ανοιγείσα διοικητική δίκη στη δε δεύτερη η ποινική δίκη θα καταλήξει να ακολουθήσει την αργοπορεία της διοικητικής με εμφανή στις περισσότερες περιπτώσεις τον κίνδυνο παραγραφής.

Άλλο ζήτημα που ανακύπτει στην τρέχουσα δικαστηριακή εμπειρία είναι αυτό της επιρροής της πτώχευσης του φορολογούμενου στα εγκλήματα της μη απόδοσης φόρου εισοδήματος και ΦΠΑ και της μη πληρωμής χρεών στο δημόσιο. Με την υπ' αριθ.1185/2005 απόφαση του ΑΠ έγινε δεκτό ότι η πτώχευση του οφειλέτου ασκεί έννομη επιρροή επί της ποινικής ευθύνης του υποχρέου αφού η κήρυξη της πτωχεύσεως έλαβε χώρα πριν από την βεβαίωση του χρέους ή το ληξιπρόθεσμο αυτού. Όμως με τις 2618/08 και 291/2012 αποφάσεις ο ΑΠ έκρινε ότι ο ισχυρισμός περί πτώχευσης αφορά μόνο το στοιχείο του δόλου και επομένως ως αρνητικός της κατηγορίας ισχυρισμός δεν είναι αναγκαίο να απαντηθεί από το δικαστήριο της ουσίας, αφού τούτος ενυπάρχει στα γενόμενα δεκτά πραγματικά από το δικαστήριο της ουσίας περιστατικά. Ωστόσο από τη μελέτη των πραγματικών περιστατικών που αφορούσαν οι υποθέσεις που κρίθηκαν πιο πάνω εξαγονται συμπεράσματα, που καθορίζουν τη δυναμική της πτώχευσης στα φορολογικά εγκλήματα και σε αυτό της μη πληρωμής χρεών στο δημόσιο. Λεκτέα έτσι είναι τα εξής:

1^ο η κήρυξη της πτώχευσης πρέπει να έλαβε χώρα οπωσδήποτε πριν τη βεβαίωση του χρέους ή πριν αυτό γίνει ληξιπρόθεσμο

2^ο αν έχει γίνει αυτό τότε πρέπει να μην έχει μεσολαβήσει αρκετό διάστημα από τη γέννηση του χρέους (όταν αυτό προέρχεται από παρακρατούμενους φόρους) μέχρι την κήρυξη της πτώχευσης. Ειδικότερα με την υπ' αριθ.291/2012 απόφαση του ΑΠ κρίθηκε αιτιολογημένη η απόφαση του δικαστηρίου της ουσίας

για το δόλο του κατηγορουμένου με τις παραδοχές ότι πτώχευσή του που κηρύχθηκε στις 24-10-2002 επακολούθησε μετά πάροδο ικανού χρόνου αφότου τα χρέη προς το Δημόσιο γεννήθηκαν κατά το προηγηθέν χρονικό διάστημα των ετών 1998 έως 2001, κατά το οποίο ο αναιρεσείων εισέπραττε και δεν απέδιδε τον ΦΠΑ.

3^ο να μην έχει γίνει κήρυξη πτώχευσης με αίτηση πιστωτή να ορίστηκε ημέρα παύσης πληρωμών και έκτοτε ο φορολογούμενος να έχει προβεί σε συναλλαγές με εγγραφές στα βιβλία του. Έτσι με την υπ' αριθ. 1618/2008 απόφαση του ΑΠ κρίθηκε ότι ήταν αιτιολογημένη η απόφαση του δικαστηρίου της ουσίας για το δόλο του κατηγορουμένου στο αδίκημα της μη πληρωμής χρεών στο δημόσιο, αφού τούτος κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης με αίτηση πιστωτή του και ορίστηκε ημερομηνία παύσης πληρωμών η 12-10-1999. Ενώ όμως γνώριζε ότι η επιχείρησή του βρισκόταν σε κατάσταση παύσης πληρωμών από 12-10-1999, δεν τήρησε τη νόμιμη υποχρέωση της προς δήλωση παύσης πληρωμών αλλά συνέχιζε τις εργασίες της επιχείρησης εμφανίζοντας εγγραφές στα βιβλία της επιχείρησης μέχρι και τον Οκτώβριο 2000.

Από τα ανωτέρω γίνεται σαφές ότι αν ο κατηγορούμενος κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης με δική του δήλωση στο γραμματέα του Πρωτοδικείου και η πτώχευσή του κηρύχθηκε πριν τη βεβαίωση χρέους του ή πριν αυτό γίνει ληξιπρόθεσμο και δεν προέβη έκτοτε από την ημέρα της δήλωσης παύσης πληρωμών του σε συναλλαγές με εγγραφές στα εμπορικά του βιβλία δεν έχει δόλο για τη μη πληρωμή των χρεών στο δημόσιο που τον βαρύνουν. Η ίδια προφανώς λύση πρέπει να ακολουθηθεί και όταν τούτος κηρύσσεται σε πτώχευση με αίτηση πιστωτή δεν υφίσταται όμως μεγάλο αρκετό διάστημα μεταξύ γέννησης χρέους (όταν αυτό προέρχεται από παρακρατούμενους φόρους) και μη απόδοσής του και δεν έχει προχωρήσει σε συναλλαγές με τρίτους εμφανίζοντας εγγραφές στα εμπορικά του βιβλία.

Άλλο ζήτημα που απασχολεί την δικαστηριακή πρακτική στα φορολογικά εγκλήματα είναι αυτό της εγκυρότητας ή μη του κλητηρίου θεσπίσματος. Ειδικότερα απασχολεί τα δικαστήρια της ουσίας ποια είναι τα άρθρα που πρέπει να αναγράφονται σε αυτό στην περίπτωση της έκδοσης ή αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων και ιδίως αν πρέπει να αναγράφονται και αυτά του Κ.Β.Σ (ΠΔ 186/1992) και ήδη αντικατασταθέντος με το Ν.4093/2012. Ως προς το ζήτημα των αναγραφόμενων άρθρων με την υπ' αριθ. 461/2009 απόφασή του ο

Α.Π έκρινε ότι είναι έγκυρο το κλητήριο θέσπισμα για την πράξη της έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων αφού σε αυτό αναγραφόταν α) το ονοματεπώνυμο του κατηγορουμένου, β) το δικαστήριο στο οποίο κλήθηκε αυτός να εμφανιστεί, γ) η χρονολογία, η ημέρα και την ώρα εμφάνισης, δ) ο ακριβής προσδιορισμός της πράξης για την οποία κατηγορούνταν και σχετική μνεία των άρθρων που την προβλέπουν και δη των άρθρων 12, 14, 16, 17, 26, 27, 53, 98 του Π.Κ και άρθρα 19 παρ.1α, 4, 20, 21 ν. 2523/1997. Επομένως με την απόφαση αυτή κρίθηκε ότι στα άρθρα 19, 20, 21 του Ν.2523/1997 προβλέπεται η εν λόγω πράξη και προς τούτο κατά τη γνώμη μου δεν απαιτείται αναγραφή άλλων διατάξεων, Τέτοια όμως υποχρέωση υπάρχει στην παράβαση του άρθρου 19παρ.5 Ν.2523/1997, αφού η μη έκδοση αποδείξεων από τον φορολογούμενο αποτελεί έγκλημα παράλειψης και η υποχρέωσή του για την έκδοσή τους πηγάζει από τον Κ.Β.Σ (ΠΔ 186/1992) ήδη όμως αντικατασταθέντος με το Ν.4093/2012.

Ζήτημα όμως υφίσταται με το ορισμένο του κλητηρίου θεσπίσματος στις περιπτώσεις των εγκλημάτων άρθρων 17 και 18 Ν.2523/1997. Χρήσιμες οδηγίες για την προσέγγιση του εν λόγω ζητήματος μπορεί να αντλήσει κανείς από την υπ' αριθ.1398/2009 απόφαση του Α.Π. Ειδικότερα με την απόφαση αυτή κρίθηκε ότι η καταδικαστική απόφαση εμπεριέχει όλα τα απαιτούμενα από την υπόσταση του εγκλήματος της μη απόδοσης ΦΠΑ στοιχεία και ειδικότερα το ύψος και το είδος κάθε χρέους ΦΠΑ, κατ'έτος, ο τρόπος πληρωμής που με σαφήνεια προκύπτει με την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ, ο ακριβής χρόνος που καθένα από τα μερικότερα ποσά κατέστη απαιτητό και συνακόλουθα ο χρόνος τελέσεως καθεμιάς μερικότερης πράξεως. Ως εκ τούτου αφού τα στοιχεία αυτά είναι αρκετά για την πληρότητα της δικαστικής απόφασης στο κλητήριο θέσπισμα για τη μη απόδοση ΦΠΑ μέσω της μη υποβολής περιοδικών ή εκκαθαριστικής δήλωσης σε ετήσια βάση πρέπει να αναφέρονται τα ποσά ΦΠΑ που δεν αποδόθηκαν σε ετήσια βάση, ο τρόπος με τον οποίο δεν έγινε η μη πληρωμή κατ'είδος δηλαδή σε κάθε μηνιαία ή τριμηνιαία διαχειριστική περίοδο σε περίπτωση μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων και τότε έπρεπε να υποβληθεί κάθε επιμέρους περιοδική δήλωση με το αντίστοιχο μη αποδοθέν ποσό της. Αντίστοιχα σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος πρέπει να αναγράφεται το ποσό του φόρου που δεν αποδόθηκε στην αντίστοιχη διαχειριστική περίοδο, το ποσό του εισοδήματος που προέκυψε από το φορολογικό έλεγχο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ, που υπαγόταν η επιχείρηση του φορολογούμενου και τότε έπρεπε να υποβληθεί η σχετική δήλωση. Προφανώς αφού τα εγκλήματα αυτά είναι υπερχειλή στην υποκειμενική τους υπόσταση

πρέπει να αναγράφεται ότι η επιδίωξη του φορολογούμενου ήταν η αποφυγή πληρωμής των οικείων φόρων.

Τέτοιο ζήτημα ως προς την πληρότητα του κλητηρίου θεσπίσματος έχει ανακύψει και για τα εγκλήματα της έκδοσης και αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων και ειδικότερα τι πρέπει να αναγράφεται ως προς τα φορολογικά στοιχεία. Χρήσιμη προς τούτο είναι η υπ' αριθ. 833/2010 απόφαση του Α.Π. Με αυτή κρίθηκε ότι υφίσταται πληρότητα στη σχετική απόφαση του δικαστηρίου της ουσίας με το αναφέρει τα φορολογικά στοιχεία που αποδέχτηκε με τον αριθμό, τη χρονολογία εκδόσεως και την αξία του καθενός χωρίς να αναφέρει το προς πώληση είδος. Από την απόφαση αυτή μπορούν να αντληθούν τα αντίστοιχα συμπεράσματα για το αν πρέπει να αναφέρεται στο κλητήριο θέσπισμα με ποινή ακυρότητάς του το είδος των φερομένων προς πώληση εμπορευμάτων.

Ακόμη σύμφωνα με την υπ' αριθ. 381/2007 απόφαση του Α.Π κρίσιμα στοιχεία που πρέπει να προσδιορίζονται στην καταδικαστική απόφαση για το αδίκημα της μη πληρωμής χρεών στο δημόσιο είναι: α) η ύπαρξη βεβαιωμένων χρεών, β) η αρχή που προέβη στη βεβαίωση του χρέους, γ) ο τρόπος πληρωμής του (εφάπαξ ή με δόσεις) και δ) το ληξιπρόθεσμο αυτού, δηλαδή ο ακριβής χρόνος καταβολής του, ο οποίος δεν συμπίπτει αναγκαστικά με το χρόνο που βεβαιώθηκε και η μη πληρωμή του μέσα σε ορισμένη προθεσμία. Από όσα εκτίθενται πιο πάνω καθίσταται σαφές ότι τα στοιχεία αυτά πρέπει να αναφέρονται οπωσδήποτε και στο κλητήριο θέσπισμα, αφού διαφορετικά δεν θα μπορεί να θεωρηθεί αυτό πλήρες και ορισμένο.

Μετά από όσα ειπώθηκαν είναι αναγκαίο να διερευνηθεί ποιος είναι τελικά ο **χρόνος τέλεσης** του ανωτέρω αδικήματος και τούτο διότι με το άρθρο 34 Ν. 3220/2004 δεν είναι πλέον κρίσιμη για το ζήτημα αυτό η διάκριση του είδους του χρέους δε καταβαλλόμενο εφάπαξ ή σε δόσεις. Έτσι κρίθηκε ότι ο χρόνος τέλεσης είναι η παρέλευση της τελευταίας ημέρας του τετραμήνου από τη βεβαίωση του χρέους (ΑΠ 1174/11). Όμοια με την υπ' αριθ. 1083/2011 απόφαση του Α.Π κρίθηκε ότι **χρόνος** έναρξης της ποινικής ευθύνης για κάθε χρέος προς το **δημόσιο**, νομικά πρόσωπα **δημοσίου** δικαίου κ.τ.λ. είναι ο καθοριζόμενος με τη διάταξη του άρθρου 34 παρ.1 Ν. 3220/2004 ήτοι παρέλευση προθεσμίας τεσσάρων μηνών από της βεβαίωσης των **χρεών** από τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες και τα Τελωνεία. Γίνεται όμως σαφές ότι τούτο μπορεί να ισχύει μόνο όταν η βεβαίωση (δηλαδή προσδιορισμός από την αρμόδια Δ.Ο.Υ ή το αρμόδιο

Τελωνείο του οφειλόμενου ποσού, το πρόσωπο του οφειλέτη) συμπίπτει με το χρόνο πληρωμής του. Διαφορετικά αν τούτο δεν συμβαίνει και το χρέος πρέπει να καταβληθεί σε δόσεις (και μάλιστα σε ορισμένες περιπτώσεις σε δεκάδες εξ αυτών) τότε ο χρόνος τέλεσης είναι η επόμενη ημέρα από το χρόνο συμπλήρωσης τεσσάρων μηνών από την 1^η δόση. Έτσι έκρινε το ζήτημα αυτό ο ΑΠ με την υπ'αριθ.1726/2011 απόφαση.

Περαιτέρω συχνά εμφανίζεται στην πράξη στην περίπτωση μη καταβολής χρεών προς το δημόσιο ο κατηγορούμενος να οφείλει χρέη ως διευθύνων σύμβουλος μιας Α.Ε και παράλληλα και χρέη ως διαχειριστής μιας ΕΠΕ και αυτά τα χρέη να έχουν ενσωματωθεί στον ίδιο πίνακα και να συνοδεύονται από την ίδια αίτηση ποινικής δίωξης. Στην περίπτωση αυτή δεν μπορεί να θεμελιωθεί αξιόποινο σε βάρος του με την άθροιση των δύο κατηγοριών χρεών παρά μόνο αν καθεμία κατηγορία χρέους ξεπερνά το όριο αξιοποίνου αυτοτελώς, οπότε θα ερευνηθεί, δηλαδή, χωριστά αν συντρέχουν οι ως άνω νόμιμες προϋποθέσεις για να θεωρηθεί η μη καταβολή των χρεών κάθε εταιρίας αξιόποινη (π.χ. αν τα χρέη κάθε εταιρίας, και όχι αθροιστικώς και των δύο μαζί, υπερβαίνουν συνολικά το ελάχιστο όριο αξιοποίνου της πράξης. Σχετική ως προς αυτό είναι η υπ'αριθ.289/2012 απόφαση του Α.Π.

Συχνά ανακύπτει το ζήτημα κατά πόσο είναι βάσιμη η κατηγορία ή παραδεκτή η ασκηθείσα ποινική δίωξη στο αδίκημα της μη πληρωμής χρεών στο δημόσιο όταν ο δράστης έχει ασκήσει προσφυγή στο διοικητικό δικαστήριο και ακολούθως πέτυχε την αναστολή-αδρανοποίηση της υποχρέωσης καταβολής του. Με την υπ'αριθ.1197/2011 απόφαση του Α.Π έγινε δεκτό ότι επικαλούμενη από τον αναιρεσείοντα άσκηση προσφυγών κατά των οικείων καταλογιστικών πράξεων και η αναστολή της υποχρέωσης καταβολής των χρεών μετά από την άσκηση προσφυγής και αίτησης αναστολής κατά τον ΚΕΔΕ, δεν μπορούν σε καμία περίπτωση να οδηγήσουν σε άρση του αδικού της ανωτέρω αξιόποινης πράξης της παραβάσεως του άρθρου 25 παρ.1 ν. 1882/1990 ή στην εξάλειψη του αξιοποίνου αυτής, ή τέλος, στο απαράδεκτο της ασκηθείσας ποινικής δίωξης, αφού κάτι τέτοιο δεν προβλέπεται από καμία διάταξη νόμου.

Στην πράξη ανακύπτει το ζήτημα αν νοείται τέλεση του αδικήματος της μη πληρωμής χρεών στο δημόσιο από μη πληρωμή δασμών για τους οποίους ακολούθησε καταλογιστική πράξη του αρμοδίου Τελωνείου, το δε μη πληρωθεν

ποσό αφορά τη μη πληρωμή του 30% του ποσού της καταλογιστικής πράξης που απομένει προς βεβαίωση μετά την προσφυγή κατά αυτής και ενώ ήδη στην πορεία μεσολάβησε αθωωτική απόφαση του ποινικού δικαστηρίου για την πράξη της λαθρεμπορίας. Ο Α.Π με την υπ'αριθ.362/2012 απόφασή του έλαβε θετική στάση αναφέροντας ότι από τις διατάξεις των άρθρων 25 Ν.1882/1990, 142,150, 155 Τελωνειακού Κώδικα προκύπτει, ότι η επιβολή του πολλαπλού τέλους, ως τελωνειακή παράβαση, είναι ανεξάρτητη από την έκβαση της περί λαθρεμπορίας δίωξης. Ορθά επομένως το Τριμελές Πλημμελειοδικείο, προχώρησε στην έρευνα της υπόθεσης, καίτοι ο αναιρεσείων είχε αθωωθεί για την πράξη της λαθρεμπορίας.

Ειδικά στην περίπτωση τελωνειακής παράβασης πρέπει να αναφερθεί ότι όταν ακολουθήσει μετά τη διαπίστωσή της η έκδοση της καταλογιστικής πράξης του προϊσταμένου του οικείου Τελωνείου, ο ιδιώτης έχει δικαίωμα να ασκήσει προσφυγή, οπότε και δεν μπορεί να γίνει λόγος ότι βεβαιώνεται σε βάρος του ποσό μεγαλύτερο του 30% από εκείνο που αφορά η καταλογιστική πράξη κατά τα διαλαμβανόμενα στο άρθρο 150 Τελωνειακού Κώδικα. Επομένως αν δεν καταβληθεί το ποσό που αντιστοιχεί στο 30% εκείνου που προσδιορίστηκε στην καταλογιστική πράξη, ως προς αυτό θεμελιώνεται το αδίκημα του άρθρου 25 Ν.1882/1990 μετά την παρέλευση των τεσσάρων μηνών. Για το υπόλοιπο όμως δεν γίνεται λόγος ότι η βεβαίωση έχει αρχίσει από την ημέρα έκδοσης της καταλογιστικής πράξης, αφού ως χρόνος βεβαίωσης του υπολοίπου 70% του ποσού αυτής λογίζεται ο χρόνος έκδοσης της απορριπτικής δικαστικής απόφασης επί της προσφυγής του ιδιώτη. Σχετική ως προς την πιο πάνω προσέγγιση του ζητήματος είναι η υπ'αριθ.1174/2011 απόφαση του Α.Π.

Επιπλέον σύνηθες είναι στην πράξη το ζήτημα της συρροής μεταξύ των αδικημάτων της φοροδιαφυγής με άλλα αδικήματα ειδικών ποινικών νόμων.

Έτσι με την υπ'αριθ.2281/2009 απόφαση του ΑΠ κρίθηκε ότι η πράξη της μη απόδοσης ΦΠΑ και μη καταβολής χρεών προς το δημόσιο από τη μη πληρωμή του ΦΠΑ τελούν σε αληθινή πραγματική συρροή.

Επίσης με την υπ'αριθ.1370/2001 απόφαση του Α.Π έγινε δεκτό ότι υφίσταται αληθινή πραγματική συρροή μεταξύ των εγκλημάτων της λαθρεμπορίας και έκδοσης εικονικών φορολογικών στοιχείων όταν ο δράστης που έχει διοχετεύσει στην αγορά λαθραίο πετρέλαιο για τη νομιμοφάνεια της λαθραίας διακίνησης.

Επιπλέον ζήτημα που ανακύπτει στην πράξη είναι η τυχόν ευθύνη του ιδιοκτήτη της επιχείρησης, η οποία ακολούθως μέσω του προσώπου που υποκρυπτόταν πίσω από την επιχείρηση του ανωτέρω προσώπου. Για το ζήτημα αυτό είναι χρήσιμα όσα έγιναν δεκτά με την υπ'αριθ.1564/2007 απόφαση του ΑΠ. Σύμφωνα με αυτή ο ισχυρισμός του κατηγορουμένου ότι ο ίδιος δεν υπέχει οιαδήποτε ποινική ευθύνη, αλλά ότι ποινικά υπαίτιοι τυγχάνουν αποκλειστικά μόνο τα υποκρυπτόμενα πρόσωπα και όχι ορθά και αιτιολογημένα κρίθηκε αβάσιμος και ως εκ τούτου απορριπτέος από το δικαστήριο της ουσίας δοθέντος ότι όπως αντίθετα, ο τελευταίος, μετά από προσυεννόηση με το υποκρυπτόμενο κύκλωμα, δέχθηκε να συσταθεί επ'ονόματι επιχείρηση, με μοναδικό σκοπό να αποδεχθεί τα επίδικα εικονικά φορολογικά στοιχεία, που αφορούσαν ανύπαρκτες συναλλαγές, λαμβάνοντας ο ίδιος αμοιβή από την επιστροφή ΦΠΑ γνωρίζοντας ότι η επιχείρηση ουδέποτε υπήρχε. Επομένως - και ανεξάρτητα από την ποινική ευθύνη άλλων τρίτων προσώπων αιτιολογημένα κηρύχθηκε ένοχος της πράξης της αποδοχής εικονικών φορολογικών στοιχείων. Επομένως εξ αντιδιαστολής αν ο ιδιοκτήτης της επιχείρησης δεν έλαβε αμοιβή από την έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων και δεν τελούσε σε γνώση της μη λειτουργίας της δεν θα μπορεί να κατηγορηθεί για έκδοση και αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων περιοριζομένης της σχετικής ευθύνης στα υποκρυπτόμενα πρόσωπα.

-Τέλος έχει τεθεί ήδη σε δικαστική κρίση το ζήτημα της νομιμότητας σε επίπεδο συνέπειας προς την ΕΣΔΑ της εφαρμογής δύο παράλληλων διαδικασιών για εγκλήματα οικονομικής φύσης από ιδιώτη σε βάρος κράτους, όπως είναι η λαθρεμπορία και η φοροδιαφυγή. Αξίζει λοιπόν να παρατεθεί ως προς το εν λόγω ζήτημα ένα μέρος της υπ'αριθ.2067/2011 απόφασης του ΣτΕ. Σύμφωνα με την απόφαση αυτή όταν οι δυο διαδικασίες, διοικητική και ποινική, κινούνται η μια κατά νομικού προσώπου, και η άλλη κατά του νομίμου εκπροσώπου του, έστω και αν πρόκειται για την ίδια ουσιαστικά επιχείρηση, δεν υπάρχει για το ΕΔΔΑ κανένα απολύτως πρόβλημα, αφού τυπικά πρόκειται για δυο διακεκριμένα πρόσωπα (βλ. ΕΔΔΑ της 6.12.2007, Γιαννετάκη Ε. & Σ. Μεταφορική ΕΠΕ κλπ. κατά Ελλάδος, 29829/2005). Όταν, όμως, οι δυο διαδικασίες κινούνται κατά του αυτού φυσικού προσώπου, όπως εν προκειμένω, τότε, κατά το ΕΔΔΑ, τίθεται θέμα προσβολής των ανθρωπίνων δικαιωμάτων τούτου. Γιατί οι δυο διαδικασίες δεν εμποδίζονται μεν να κινηθούν παράλληλα, όμως, η πρώτη που οριστικοποιείται, οποιαδήποτε,

καθιστά επιβεβλημένη την ακύρωση της άλλης λόγω παραβάσεως της αρχής non bis in idem. Είναι μιν αναμφισβήτητο ότι η αρχή του non bis in idem έχει πεδίο εφαρμογής όταν ο πολίτης, που εύλογα πιστεύει ότι κατόπιν μιας αμετάκλητης δικαστικής αποφάσεως έληξε οριστικά η δικαστική του εμπλοκή, βρίσκεται ξαφνικά και πάλι αντιμέτωπος με νέα, αυτό, όμως, δεν φαίνεται να συμβαίνει, ώστε να τίθεται ζήτημα καταπατήσεως των ανθρώπινων δικαιωμάτων του, και όταν αυτός εξ αρχής γνωρίζει ότι, λόγω του θεσπισμένου δικονομικού συστήματος, ένα μέρος της ευθύνης του θα κριθεί από ένα κλάδο δικαστηρίων, και ένα άλλο από άλλο, όπως επί τόσες δεκαετίες συμβαίνει στην Ελλάδα). Εξ άλλου, στον εθνικό νομοθέτη απόκειται να επιλέξει αν η μία ποινή θα είναι παρεπόμενη (αν δηλαδή η καταδικαστική απόφαση της μίας αρχής θα είναι δεσμευτική για την άλλη - πρβλ. Maszni κατά Ρουμανίας), ή αν οι δύο παράλληλες διαδικασίες θα είναι (όπως προβλέπουν τα άρθρα 89 και 100 του ΤΚ) ανεξάρτητες και αυτοτελείς, εφ' όσον μάλιστα τούτο αποτελεί συνέπεια της συνταγματικά καθιερωμένης διάκρισης μεταξύ ποινικής και διοικητικής δικαιοδοσίας (αποφάσεις ΕΔΔΑ επί του παραδεκτού της 11.1.2000, Andr Le Meignen κατά Γαλλίας, 41544/98, Ponsetti και Chesnel κατά Γαλλίας, της 24.6.2003, Bernard Gauthier κατά Γαλλίας, 61178/00, της 11.5.2010, Antoine Versini κατά Γαλλίας, 11898/00, σκ. 39-40, 49, 52, 57, 71-72).