

ΟΙ ΔΙΑΔΙΚΟΙ ΕΙΣ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΝ ΔΙΚΗΝ
Η ΕΞΟΥΣΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΚΑΣΤΩΝ

ΠΑΝ. Β. ΔΕΡΤΙΑΗΣ
Καθηγητής τοῦ Α.Π.Θ.

ΟΙ ΔΙΑΔΙΚΟΙ ΕΙΣ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΝ ΔΙΚΗΝ Η ΕΞΟΥΣΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΚΑΣΤΩΝ

ΓΕΝΙΚΑΙ ΑΠΟΦΕΙΣ

α) *Ἡ θέσις τῶν διαδίκων εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην.* - Εἰς τὴν διοικητικὴν δικαιοδοσίαν ἐξετάζεται κατὰ πόσον συνεπὲς εἶναι νὰ ἐκλαμβάνεται, ὅτι τὸ Δημόσιον ἐπέχει θέσιν διαδίκου εἰς τὴν διοικητικὴν δίκην. Οὕτως ὑποστηρίζεται, ὅτι ἐφ' ὅσον εἰς τὴν διοικητικὴν δίκην ἢ διαφορὰ ὑφίσταται μεταξὺ ἀφ' ἑνὸς μὲν τοῦ Δημοσίου, ἔχοντος ὡς ἐκ τῆς ἐξουσίας τοῦ ἐλέγχου προνομιοῦχον θέσιν, ἀσκειῖ δὲ γενικῶς ἐξουσίαν, ἀφ' ἑτέρου δὲ τοῦ ἰδιώτου, ὑποκειμένου εἰς τὴν ἐξουσίαν ταύτην, δὲν ἔχομεν διαδίκους ἐν ἴσῃ μοίρᾳ διατελοῦντας. Κατὰ συνέπειαν δὲν ἔχομεν ἀντιδικίαν κατὰ τὴν τεχνικὴν τῆς λέξεως ἔννοιαν, ἐφ' ὅσον ἡ κατ' ἀντιδικίαν διαδικασία προϋποθέτει διαδίκους μὲ πλήρη ἰσότητα.

Καὶ εἶναι ὅμως ἀληθές, ὅτι ὅσον ἀφορᾷ τὴν φορολογικὴν δίκην, εἰς τὸ ἄρθρον 47 τοῦ Κ. Φ. Δ. ρητῶς ἀναγράφεται, ὅτι οἱ διάδικοι εἶναι ἴσοι ἐνώπιον τοῦ (φορολογικοῦ) δικαστηρίου, δικαιοῦνται δὲ νὰ παραστῶσι κατὰ πᾶσαν ἐπ' ἀκροατηρίου συζήτησιν τῆς ὑποθέσεως. Πρὸς τούτοις κατὰ τὰς διατάξεις τοῦ Κ. Φ. Δ.¹ ἀμφοτέροι οἱ διάδικοι —τότε Δημόσιον καὶ οἱ φορολογούμενοι— τυγχάνουν ἴσης μεταχειρίσεως ὑπὸ τοῦ δικαστηρίου, οὐδενός ἐκ τούτων τιθεμένου εἰς πλεονεκτικὴν θέσιν ἔναντι τοῦ ἄλλου, ὡς ἄλλωστε ἐκτίθεται

1. Ὡς γνωστὸν ἡ ἀπονομὴ τῆς φορολογικῆς δικαιοσύνης κατ' ἐξοχὴν βελτιοῦται διὰ τοῦ νόμου 4125 τοῦ ἔτους 1960 περὶ κυρώσεως τοῦ Κώδικος Φορολογικῆς Δικαιοσύνης (Κ. Φ. Δ.) καὶ διὰ τοῦ Ν. Δ. ὑπ' ἀριθ. 3845 τοῦ ἔτους 1958 περὶ τροποποιήσεως καὶ συμπληρώσεως τοῦ Ὁργανισμοῦ τῶν Φορολογικῶν Δικαστηρίων (Ο. Φ. Δ.), Σχετικῶς περὶ τῶν προμνησθέντων νομοθετημάτων βλέπε Π. Β. Δερτιλῆ, Γενικαὶ Ἀρχαὶ Δημοσιονομικοῦ Δικαίου τ. Β', Ἀθῆναι - Θεσσαλονίκη 1963 σελ. 118 καὶ ἐπ. καὶ 110 καὶ ἐπ. Βλέπε ὁμοίως Γ. Σ. Μένεγα, Ἡ διαδικασία τῶν φορολογικῶν διαφορῶν, Ἀθῆναι 1962, Δήμου Καλλιμπούλου, Φορολογικὴ Δικονομία, Ἀθῆναι 1962, Βλέπε Ἀθαν. Γ. Τσοῦτσου, Δικονομικὸν Φορολογικὸν Δίκαιον, Ἀθῆναι - Θεσσαλονίκη, 1965 σελ. 106. Σημειωθῆτω, ὅτι ἡ ἀρχὴ τῆς ἰσότητος, ἦτις ἀναγράφεται εἰς τὸ ἄρθρον 47 τοῦ Κ. Φ. Δ. ἀποτελεῖ εἰδικὴν ἐφαρμογὴν τοῦ ἄρθρου 3 τοῦ Συντάγματος τῆς 1 Ἰανουαρίου 1952 ὡς καὶ τοῦ ἄρθρου 7 τοῦ ἰσχύοντος Συντάγματος τῆς 29 Νοεμβρίου 1968, καθ' ὃ οἱ Ἕλληνες εἶναι ἴσοι ἐνώπιον τοῦ νόμου. Δι' ὃ ἡ ὑπὸ τινος τῶν διαδίκων βεβαίωσις ἀποτελεῖ ἀπλῶς ἰσχυρισμόν, ἔχει δὲ ἀνάγκην ἀποδείξεως. Βλέπε σχετικῶς 3981/1963 ἀπόφασιν Φορ. Ἐφ. Ἀθηνῶν. Ὁμοίως ἡ ἀρχὴ τῆς ἐκατέρωθεν ἀκροάσεως τῶν διαδίκων ἢ τοῦ μηδένα δικάζειν ἀνήκουστον ἀποτελεῖ ἀπόρροιαν τῆς ἀρχῆς τῆς ἰσότητος τῶν διαδίκων, Ν. Χατζηζανῆ, Νομικὸν Βῆμα 1964, σελ. 508 καὶ ἐπ.

εις τὰ ἄρθρα 46 - 51 τοῦ Κ. Φ. Δ., ὅπου γίνεται λόγος περὶ τῶν θεμελιωδῶν κανόνων διεξαγωγῆς τῆς φορολογικῆς δίκης. Ἐν τούτοις τὸ Δημόσιον ὡς ἐκ τῶν ἰδιαιτέρων ἐξουσιῶν ἐλέγχου, ἰδίως τῶν φοροτεχνικῶν ὀργάνων αὐτοῦ κατὰ τὸ διοικητικὸν στάδιον τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς διαμορφώνει τὴν ἔκτασιν τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς, ἥτις ἐνοχὴ ἀπορρέει ἐκ τοῦ νόμου, ὡς *obligatio ex lege*². Ὡς ἐκ τῆς ἰδιαιτέρας ἐξουσίας ἐλέγχου τῶν φοροτεχνικῶν ὑπηρεσιῶν, τῆς εὐρείας διακριτικῆς ἐξουσίας τῆς φορολογικῆς ἀρχῆς πρὸς ἀναζήτησιν τῶν στοιχείων τῆς φορολογικῆς διαφορᾶς καὶ τῆς πρὸς τοῦτο πρωτοβουλίας αὐτῆς καὶ ἐκ πλείστων ἄλλων λόγων, τὸ Δημόσιον διατηρεῖ θέσιν ὑπεροχῆς εἰς τὰς σχέσεις περὶ τὴν φορολογικὴν δίκην ἐναντι τοῦ φορολογουμένου, ἰδίως δὲ εἰς τὸ διοικητικὸν στάδιον τῆς φορολογικῆς διαφορᾶς. Ἀπὸ τῆς ἀπόψεως αὐτῆς παρὰ τὰς διατάξεις τοῦ Κ. Φ. Δ. περὶ ἰσότητος τῶν διαδίκων, εἰς τὴν πραγματικότητα δὲν ὑφίσταται πλήρως ἡ ἰσότης, ἀφοῦ ἡ φορολογικὴ ἀρχή, ἥτις ἐπέχει θέσιν διαδίκου εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην, ἐκ τοῦ νόμου ἀντλεῖ ἐξουσίαν πρὸς διαμόρφωσιν τῆς ἐκτάσεως τῆς φορολογικῆς διαφορᾶς³.

Ἄλλ' ἄς ἐξετάσωμεν μᾶλλον συγκεκριμένως τὴν θέσιν τῶν διαδίκων εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην, ἵνα συναγάγωμεν ὠρισμένας ἰδιορρυθμίας, αἵτινες ἀνευρίσκονται εἰς αὐτήν.

Πρὸς τοῦτο πρῶτον ὑπενθυμίζομεν, ὅτι κατὰ τὴν πρὸ τοῦ νόμου 4125 τοῦ ἔτους 1960 ἰσχύουσαν νομοθεσίαν⁴ εἰς μὲν τὰ φορολογικὰ δικαστήρια τῆς ἀμέσου φορολογίας τὸ Δημόσιον ἐξεπροσωπεῖτο εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην κατὰ κανόνα ὑπὸ τοῦ οἰκονομικοῦ ἐφόρου, εἰς δὲ τὰ δικαστήρια τῆς ἐμμέσου φορολογίας, ἅτινα κατὰ κανόνα ἐδίκάζον προσφυγὰς κατὰ φορολογικῶν

2. Ὅσον ἀφορᾷ τὴν ἐννοίαν τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς, ὡς *obligatio ex lege*, ὡς δημοσίου δικαίου σχέσις, δηλαδὴ ἐνοχῆς - ὑποχρέωσης - ἀπορρεύσης μονομερῶς ἐκ τοῦ νόμου βλέπε Π. Β. Δερτιλή, Γενικαὶ Ἀρχαὶ Δημοσιονομικοῦ, τ. Β' Θεσσαλονίκη - Ἀθήναι, σελ. 12 καὶ ἐπ. Ὁμοίως βλέπε G. Jèze, *La nature juridique de la créance d'impôt*, *Revue de Science et de Législation Financières*, 1938 σελ. 204 καὶ ἐπ. A. D. Gianini, *Rapporto giuridico d'imposta*, Milano, 1938. Ὁμοίως βλέπε E. Blumenstein, *Di Steuer als Rechtsverhältnis*, Festgabe für von G. Schanz, τ. II, Tübingen 1928, Γ. Κοφινᾶ, Περὶ τῆς νομικῆς σχέσεως τοῦ φόρου, Τιμητικὸς Τόμος Ζηλήμονος, Ἀθήναι 1939, σελ. 152 καὶ ἐπ.

3. Βλέπε ἐν προκειμένῳ περὶ τῆς διακριτικῆς ἐξουσίας καὶ τῆς ἐκτάσεως αὐτῆς ὑπὸ τῶν φορολογικῶν ὀργάνων Π. Β. Δερτιλή, *op. cit.* σελ. 38 καὶ ἐπ., γενικώτερον δὲ ὑπὸ τῶν διοικητικῶν ὀργάνων Μιχ. Α. Δενδία, *Διοικητικὸν Δίκαιον* τ. Α' Ἀθήναι 1957, σελ. 133 καὶ ἐπ. καὶ αὐτόθι βιβλιογραφίαν, ὁμοίως Στρ. Ἀνδρέαδου, *Διοικητικὸν Δίκαιον*, Ἀθήναι 1956, σελ. 305 καὶ ἐπ.

4. Βλέπε πρὸ τοῦ νόμου 4125/1960 ἰσχύοντα καὶ λειτουργούσας φορολογικὰς Ἐπιτροπὰς Π. Β. Δερτιλή, *op. cit.*, σελ. 93 καὶ ἐπ.

παραβάσεων, τὸ Δημόσιον δὲν παρίστατο —τουλάχιστον πάντοτε— ὡς διάδικος εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην.

Ἐξ ἄλλου δεύτερον, καθ' ἃ ὑποστηρίζεται ἰδίως ὑπὸ τοῦ καθηγητοῦ L. Trotabas⁵, εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην προσβάλλεται ἀντικειμενικῶς τὸ νόμιμον κύρος τῆς πράξεως τῆς φορολογικῆς ἀρχῆς, διὰ τῆς ὁποίας προσδιορίζεται ἡ φορολογικὴ ὀφειλὴ τοῦ ὑποκειμένου εἰς τὸν φορολογικὸν νόμον. Ἡ σχέσις, ἣτις γεννᾶται μεταξὺ κράτους ὡς φορολογούσης ἐξουσίας καὶ τοῦ φορολογουμένου ὀφειλέτου, ἀπαρρέουσα ἐκ τοῦ νόμου, ἐξατομικεῖται εἰς μονομερῆ πράξιν τῆς φορολογούσης ἀρχῆς, ὁ δὲ φορολογούμενος, προσφεύγων ἐνώπιον φορολογικοῦ δικαστηρίου, θεωρεῖται, ὅτι προσβάλλει ἀντικειμενικῶς τὴν πράξιν τῆς φορολογούσης ἀρχῆς. Ἡ φύσις ὅμως τῆς σχέσεως ταύτης εἰς τὴν πράξιν τροποποιεῖται εἰς τρόπον, ὥστε ἕτεροι συγγραφεῖς δέχονται, ὅτι μεταξὺ κράτους ὡς φορολογικῆς ἐξουσίας καὶ τοῦ φορολογουμένου ὑφίσταται εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην ἀντιδικία, ὡς νοεῖται αὕτη μεταξὺ τῶν διαδίκων εἰς τὴν πολιτικὴν δίκην, ἐν τῇ ἐννοίᾳ ὅτι ὁ φορολογούμενος διὰ τῆς προσφυγῆς του ἀποβλέπει εἰς τὴν ἀποκατάστασιν ὑποκειμενικοῦ δικαίωματος, προσβληθέντος διὰ τῆς πράξεως τῆς φορολογικῆς ἀρχῆς⁶.

Καθ' ἃ ὅμως γράφομεν ἀλλαχοῦ, ἰδίως δὲ κατὰ τὰς ἀπόψεις τοῦ καθηγητοῦ L. Trotabas περὶ τῆς νομικῆς φύσεως τοῦ ἀμφισβητουμένου φορολογικοῦ, ὁ φορολογικὸς δικαστὴς ἔχει ἀποστολὴν τὴν ἔρευναν τῆς νομιμότητος τῆς προσβαλλομένης φορολογικῆς πράξεως ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ ἀντικειμενικοῦ δικαίου. Διὰ τοῦτο καθήκον ἔχει, ὅπως ὑπερασπίζεται ἐξ ἴσου τόσον τὰ νόμιμα δικαιώματα τοῦ Δημοσίου, ὅσον καὶ τὰ νόμιμα δικαιώματα τοῦ φορολογουμένου.

Συνεπῶς τὸ Δημόσιον πρέπει νὰ θεωρῆται, ὅτι δὲν παρίσταται εἰς τὴν

5. Πρβλ. σχετικῶς L. Trotabas, *La nature juridique du contentieux fiscal en droit Français*, Mélanges Maurice Hauriou, Paris 1929 τοῦ ἰδίου, *Précis de Science et de Législation Financières*, Puris 1936 1. Βλέπε: Π. Β. Δερτιλῆ, "Ἐννοια καὶ νομικὴ φύσις τοῦ δικαίου τῶν φορολογικῶν διαφορῶν καὶ βασικὰ στοιχεῖα τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων", Ἐφημερὶς Ἑλλήνων Νομικῶν, Ἰουνίου 1970 καὶ αὐτόθι μνημονευομένη βιβλιογραφίαν ὅσον ἀφορᾷ τὸν Δίκαιον τῶν φορολογικῶν διαφορῶν. Βλέπε ἐπίσης Μιχ. Στασινοπούλου, Δίκαιον τῶν διοικητικῶν διαφορῶν, Γ. Παπαχατζῆ, Διοικητικαὶ Διαφοραὶ ἐπὶ φορολογικῆς ὕλης, Ἐπιθεώρησιν Οἰκονομικῶν καὶ Πολιτικῶν Ἐπιστημῶν, Ὀκτ. - Δεκ. 1953 καὶ Ἰαν. - Ἰουνίου 1954.

6. Βλέπε σχετικῶς M. Hauriou, *Précis de Droit Administratif*, 10η ἐκδ., σελ. 815-16, ὁμοίως L. Duguit, *Traité de Droit Constitutionnel* τ. I, ἐκδ. 2α, σελ. 229, ὁμοίως Μιχ. Στασινοπούλου, Δίκαιον τῶν διοικητικῶν διαφορῶν Ἀθήναι 1953 καὶ ἀλλαχοῦ, ὁμοίως Ἡλ. Κυριακοπούλου, Ἑλληνικὸν Διοικητικὸν Δίκαιον, τ. Γ', Θεσσαλονίκη 1963 σελ. 16 καὶ ἐπ. ὁμοίως Π. Β. Δερτιλῆ, Γενικαὶ Ἀρχαὶ Δημοσιονομικοῦ Δικαίου, Ἀθῆναι-Θεσσαλονίκη 1963, σελ. 85 καὶ ἐπ.

δίκην ὡς ἀντίδικος ἐν τῇ τεχνικῇ ἐννοίᾳ τοῦ ὄρου τούτου, ἀλλ' ἀπλῶς ἐκ τοῦ νόμου ἀνατίθεται εἰς ὄργανον αὐτοῦ ἢ ἐκπροσώπησις του πρὸς ἐμφάνισιν τῶν στοιχείων, τῶν ὁποίων ἢ ἀντικειμενικὴ ἐκτίμησις προάγει τὴν λύσιν τῆς κρινομένης φορολογικῆς διαφορᾶς κατὰ τὴν βούλησιν τοῦ φορολογικοῦ νομοθέτου.

Περισσότερον σαφῆς καθίσταται ἡ ὀρθότης τῆς ἀπόψεως ταύτης περὶ μὴ ὑπάρξεως ἀντιδικίας μεταξὺ κράτους φορολογούσης ἀρχῆς καὶ φορολογουμένου εἰς τὰ πρὸ τοῦ νόμου 4125 τοῦ ἔτους 1960 λειτουργοῦντα δικαστήρια, ὅπου οὐδὲ καὶ ἐκπροσωπεῖται τὸ Κράτος, ὡς εἰς τριμελὲς δικαστήριον τῶν παραβάσεων τῆς φορολογίας τοῦ οἴνοπνεύματος.

Ἐπίσης τρίτον δυνάμεθα νὰ παρατηρήσωμεν, ὅτι εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην καὶ εἰς τὰς διαδικαστικὰς πράξεις αὐτῆς ὁ χαρακτήρ τῆς ἐννόμου σχέσεως ὡς σχέσεως δημοσίου δικαίου εἶναι μᾶλλον ἐντονος συνεπεῖα τόσον τῆς ἰδιαιτέρας καὶ γενικωτέρας ἀποστολῆς τοῦ φόρου, ὅσον ἰδίως ἐκ τοῦ λόγου τῆς ἰδιαιτέρας φύσεως τοῦ ἀντικειμένου τῆς φορολογικῆς δίκης, ὡς μὴ ἀπαλλοτριωτοῦ καὶ μὴ διατιθεμένου κατ' ἰδίαν ἐλευθέραν βούλησιν ὑπὸ τῶν διαδίκων, —τῶν ἐκπροσώπων τοῦ Κράτους καὶ τοῦ φορολογουμένου.— Καὶ τὸ γεγονός τοῦτο ἤγαγεν ἐπίσης συγγραφεῖς νὰ ὑποστηρίξουν, ὅτι ἡ φορολογικὴ δίκη δὲν εἶναι δίκη μεταξὺ διαδίκων ὡς εἰς τὴν πολιτικὴν δίκην κατὰ τὴν γενικωτέραν καὶ οὐχὶ βεβαίως κατὰ τὴν τεχνικὴν ἐννοίαν τοῦ ὄρου τούτου ⁷.

Ἐξ' ἄλλου ὅμως τέταρτον πρέπει νὰ ὑπενθυμίσωμεν, ὅτι εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην, ἀμυνόμενος κατὰ τῆς πράξεως τοῦ κράτους ὡς φορολογικῆς ἐξουσίας, ὁ φορολογούμενος εὐρίσκεται εἰς τινὰς μὲν περιπτώσεις εἰς πλεονεκτικὴν θέσιν, καθ' ὅσον τὰ γεγονότα καὶ αἱ πράξεις, αἵτινες εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην ἐνδιαφέρουν τὸν φορολογικὸν δικαστὴν, πάντοτε δὲν εἶναι δυνατὸν νὰ ἀποτελέσουν ἀντικείμενον ἐρεύνης ἄνευ συνδρομῆς τοῦ φορολογουμένου, εἰς τινὰς δὲ περιπτώσεις καὶ ὑπὸ τὴν σκέπην τοῦ νόμου, προστατεύοντος π.χ. τὸ ἐπαγγελματικὸν ἀπόρρητον. Τὰ γεγονότα ὅμως ταῦτα κατὰ κανόνα ἀποτελοῦν τὴν βάσιν τῆς πράξεως τῆς βεβαιώσεως τῆς φορολογικῆς ὑποχρεώσεως καὶ δὲν εἶναι νοητὸν νὰ παραμένουν ἄγνωστα εἰς τὴν φορολογικὴν ἀρχὴν ἐκ πλείστων ἀπόψεων.

Ἡ ἀδυναμία τῆς φορολογικῆς ἀρχῆς εἰς τὸ νὰ κατέχη πάντοτε πάντα τὰ στοιχεῖα, ἐπὶ τῶν ὁποίων βασιζει τὴν πράξιν τῆς βεβαιώσεως, χωρὶς τὴν συνδρομὴν τοῦ φορολογουμένου, ἀποτελεῖ πράγματι ἰδιορρυθμίαν εἰς τὰς δικονομικὰς σχέσεις, αἵτινες χαρακτηρίζουν τὴν φορολογικὴν δίκην, ὡς εἶναι γνωστὸν ὄντως τὰ στοιχεῖα τῆς φορολογικῆς ὑποχρεώσεως εἶναι —συνηθέστε-

7. Πρβλ. Μ. Pugliese, La prova nel processo tributario, Padova, 1935 σελ. 17.

ρον— ἐνέργειαι ἢ πράξεις τοῦ φορολογουμένου καὶ ἀνήκουν ἀποκλειστικῶς εἰς τὴν σφαῖραν τῆς περιουσιακῆς δράσεώς του.

Τὴν ἀδυναμίαν ταύτην προσπαθῶν νὰ ἀναπληρώσῃ ὁ φορολογικὸς νομοθέτης ὀρίζει εἰς τὸ ἄρθρον 20 ἐδ. 6 τοῦ νόμου 1640 τοῦ ἔτους 1919, ὡς καὶ ἀλλαγῶν, ὅτι ἐν ἐλλείψει παντὸς στοιχείου πρὸς ἐξεύρεσιν τῶν ἀκαθάριστων ἐσόδων ἢ ἐν ἀνεπαρκείᾳ ἢ ἀνακριβεῖᾳ τῶν ὑπὸ τοῦ φορολογουμένου παρεχομένων στοιχείων, ὁ οἰκονομικὸς ἔφορος προσδιορίζει τὰ ἀκαθάριστα ἔσοδα ἢ τὴν φορολογητέαν καθαρὰν πρόσοδον ἐπὶ τῇ βάσει τῶν διαθεσίμων ὑπ' αὐτοῦ στοιχείων καὶ πληροφοριῶν.

Ἀντιθέτως ὁμοῦς εἰς τὴν πολιτικὴν δίκην τὰ στοιχεῖα τῆς ὑπὸ κρίσιν κατ' αὐτὴν διαφορᾶς εἶναι πράξεις τῶν διαδίκων ἢ γεγονότα, τὰ ὁποῖα χαρακτηρίζουν τὰς μεταξὺ αὐτῶν σχέσεις.

Ἐξ ἄλλου εἰς τὴν καθαρῶς διοικητικὴν δίκην τὰ στοιχεῖα τῆς ὑπὸ κρίσιν κατ' αὐτὴν διαφορᾶς ἀποτελοῦν πράξεις αὐτῆς ταύτης τῆς διοικήσεως.

Κατ' αὐτὸν τὸν τρόπον εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην, ἐξ αἰτίας τῆς ἰδιορρυθμίας τῶν δικονομικῶν σχέσεων τοῦ φορολογουμένου ἔναντι τοῦ Δημοσίου, περὶ τῶν ὁποίων γράφομεν ἀνωτέρω, τὸ Δημόσιον εὐρίσκεται εἰς μειονεκτικὴν θέσιν ἔναντι τοῦ φορολογουμένου ὡς ἐνδιαφερομένου μέρους εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην. Ὅμως ἀντιθέτως ἐπειδὴ τὸ Δημόσιον ἀσκεῖ ἐξουσίαν ἐλέγχου ἰδίως κατὰ τὸ διοικητικὸν στάδιον τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς, διατηρεῖ τοῦτο θέσιν ὑπεροχῆς ἔναντι τοῦ φορολογουμένου, μὴ διαθέτοντος ἰδίαν ἐξουσίαν ἐλέγχου, ὡς τὸ Δημόσιον. Δι' ὅ τοῦ φορολογουμένου μὴ διαθέτοντος ἐξουσίαν ἐλέγχου ἰδίως κατὰ τὸ διοικητικὸν στάδιον τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς διατηρεῖ τὸ Δημόσιον θέσιν ὑπεροχῆς ἔναντι τοῦ φορολογουμένου, μὴ διαθέτοντος ἰδίαν ἐξουσίαν ἐλέγχου, ὡς τὸ Δημόσιον, ἵνα ἀσφαλέστερον κατευθύνῃ ὅσον τοῦτο—τὸ Δημόσιον— τὴν φορολογικὴν δίκην κατὰ τὴν βούλησιν ἢ μὴ τοῦ φορολογικοῦ νομοθέτου. Διὰ τοῦτο τὸ ἔργον τοῦ φορολογικοῦ δικαστοῦ παρὰ τὰς ἀρχὰς τῆς ἰσότητος τῶν διαδίκων, αἵτινες ἐνσωματοῦνται εἰς τὸν Κώδικα Φορολογικῆς Δικονομίας εἰς τὴν πραγματικότητά δὲν εἶναι εὐχερές, μὴ δυναμένου τοῦ φορολογικοῦ δικαστοῦ πάντοτε νὰ θέσῃ ὑπὸ τὸν δικαστικὸν ἔλεγχον πράξεις τῆς διοικήσεως, ἐνεργουμένας ἐντὸς τοῦ πλαισίου τῆς διακριτικῆς ἐξουσίας τῆς φορολογούσης ἀρχῆς⁸.

Ἄλλὰ πέμπτον καὶ ἐξ ἄλλων λόγων διαφαίνεται ἰδιορρυθμία εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην, ἐξ αἰτίας τῆς ὁποίας τὸ ἔργον τοῦ φορολογικοῦ δικαστοῦ

8. Βλέπε σχετικῶς Π. Β. Δερτιλῆ, Γενικαὶ Ἀρχαὶ Δημοσιονομικοῦ Δικαίου, 1963, τ. Β' σελ. 110 καὶ ἐπ. Βλέπε ἰδίως εἰς Ἄθω Γ. Τσοῦτσον, Δικονομικὸν Φορολογικὸν Δίκαιον, 1965, σελ. 83 καὶ ἐπ.

δὲν εἶναι πάντοτε ἐξ ἴσου εὐχερές εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην, ὅσον εἶναι τὸ ἔργον τοῦ πολιτικοῦ δικαστοῦ εἰς τὴν πολιτικὴν δίκην. Πράγματι εἰς τὴν πολιτικὴν δίκην διεξάγεται εἰς πλείστας τῶν περιπτώσεων ὁ ξύς ἀγῶν μεταξύ τῶν διαδίκων, οἵτινες δὲν φεῖδονται ἐπιχειρήματος πρὸς ὑπεράσπισιν τῶν ἀπόψεών των, ἵνα θέσουν τοῦτο ὑπὸ τὴν κρίσιν τοῦ δικάζοντος δικαστοῦ εἰς τὴν πολιτικὴν δίκην. Τίθεται λοιπὸν ὑπὸ τὴν κρίσιν τοῦ πολιτικοῦ δικαστοῦ τὸ ἀντικείμενον τῆς κρινομένης διαφορᾶς ὑπὸ τὴν δυνατὴν πληρεστέραν ἐπεξεργασίαν, γεγονόςς τὸ ὁποῖον ἐπιβοηθεῖ τὸ ἔργον τοῦ πολιτικοῦ δικαστοῦ.

Ὡς ἐκ τοῦ φόρτου τῆς ἐργασίας ὅμως τῶν φοροτεχνικῶν ὑπηρεσιῶν, ἰδίως δὲ τῆς ποσοτικῆς ἀνεπαρκείας αὐτῶν, δὲν παρασκευάζεται πάντοτε ἐκ μέρους αὐτῶν ἡ ἐπεξεργασία τῆς φορολογικῆς διαφορᾶς ὅσον συνήθως καταβάλλεται πᾶσα προσπάθεια, ὅπως παρασκευάζεται ἡ ἐπεξεργασία τῆς φορολογικῆς διαφορᾶς ἐκ μέρους τῶν φορολογουμένων.

Ἐκ τοῦ λόγου τούτου ἡ θέσις τοῦ Δημοσίου εἶναι μειονεκτικὴ καὶ τὸ ἔργον τοῦ φορολογικοῦ δικαστοῦ καθίσταται δυσχερέστερον πρὸς ἀποκατάστασιν τῆς ἰσότητος τῶν διαδίκων εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην.

Πρὸς παρακολούθησιν τοῦ ἔργου τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων διὰ τῶν ἄρθρων δεκάτου πέμπτου ἕως εικοστοῦ πρώτου τοῦ νόμου 4125/1960 θεσπίζεται ἡ θέσις τοῦ Γενικοῦ Ἐπιτρόπου τῆς Ἐπικρατείας ἐπὶ τῆς φορολογικῆς δικαιοσύνης. Τὰ καθήκοντα αὐτοῦ καθορίζονται εἰς τὰ προμνησθέντα ἄρθρα τοῦ νόμου 4125/1960, περιλαμβάνουν δὲ καὶ τὸν ἔλεγχον τῶν ὑπερβασιῶν καὶ καθυστερήσεων τῶν φορολογικῶν ὑπηρεσιῶν. Συνάμα δὲ ἔχει ἐποπτεῖαν περὶ τοῦ τρόπου ἐφαρμογῆς τῶν φορολογικῶν νόμων εἰς ὅλα τὰ στάδια τῆς φορολογικῆς διαφορᾶς. Ἐπὶ πλέον ἔχει τὸ δικαίωμα τῆς παραστάσεως καὶ εἰς τὰς συνεδριάσεις τοῦ Συμβουλίου τῆς Ἐπικρατείας, δικάζοντος ἐπὶ φορολογικῶν δικαστηρίων. Σαφῶς λοιπὸν παρεμβαίνει μεταξύ τῆς Διοικήσεως καὶ τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων. Σαφές λοιπὸν εἶναι, ὅτι ὁ θεσμὸς οὗτος τοῦ Γενικοῦ Ἐπιτρόπου τῆς Ἐπικρατείας ἐπὶ τῆς φορολογικῆς δικαιοσύνης ἀποτελεῖ ἰδιορρυθμίαν τῆς φορολογικῆς δίκης ἐν συγκρίσει πρὸς τὴν πολιτικὴν δίκην.

β) Ἡ παράστασις τῶν διαδίκων κατὰ τὴν συζήτησιν. - Κατὰ τὸ ἄρθρον 23 τοῦ Κ.Φ.Δ. ὁ εἰς τῶν διαδίκων εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην εἶναι πάντοτε τὸ Δημόσιον, τὸ ὁποῖον ἐκπροσωπεῖ ἡ ἐκδόσασα τὴν πρᾶξιν δημοσία ἀρχή.

Κατὰ τὸ ἄρθρον 27 τοῦ Κ.Φ.Δ. τὸ Δημόσιον ἐκπροσωπεῖται ὑπὸ τοῦ Ὑπουργοῦ τῶν Οἰκονομικῶν ἢ τοῦ ἀρμοδίου οἰκονομικοῦ ἐπιθεωρητοῦ, ἐφ' ὅσον ἡσκήθη ὑπὸ τούτων κατὰ τὸ ἄρθρον 74 τοῦ Κ.Φ.Δ. προσφυγὴ ὑπὲρ τοῦ Δημοσίου κατὰ τῆς πράξεως φορολογικῆς ἀρχῆς ὡς γράφομεν ἀλλαχοῦ⁹.

9. Πρὸς. σχετικῶς Π. Β. Δερτιλή, *op. cit.* τ. Β', σελ. 125 καὶ ἐπ.

Ἐξ ἄλλου ὁ ἕτερος τῶν διαδίκων εἶναι ὁ καθ' οὗ ἐξεδόθη ἡ πράξις, εἶναι δὲ φυσικὸν ἢ νομικὸν πρόσωπον ἢ ἔνωσις προσώπων, ἢ ὁμάς περιουσίας, καθ' ὧν ἐξεδόθη πράξις, ἐπιβάλλουσα ὑποχρέωσιν κατὰ τὸ ἄρθρον 1 καὶ ἐπ. τοῦ Κ.Φ.Δ. (I), ὅπου ὀρίζεται ἡ φορολογικὴ δικαιοδοσία τῶν τακτικῶν φορολογικῶν δικαστηρίων, ἅτινα ἰδρύνονται δυνάμει τοῦ Ν.Δ. 3845/1958,

Ἐπὶ φορολογουμένων, μὴ ἱκανῶν εἰς τὸ παρίστασθαι αὐτοπροσώπως ἐνώπιον τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων, οἷοι εἶναι οἱ ἀχειράφετοι ἀνήλικοι, οἱ ὑπὸ πατρικὴν ἐξουσίαν διατελοῦντες, οἱ διαφορουμένας ἔχοντες τὰς φρένας καὶ οἱ ἄσωτοι καὶ εἰδικῶς ἐπὶ φορολογουμένων, μὴ ἱκανῶν εἰς τὸ νὰ παρίστανται αὐτοπροσώπως ἐνώπιον τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων ἐφαρμόζονται αἱ σχετικαὶ διατάξεις τοῦ Ἀστικοῦ Κώδικος ¹⁰, τῶν φορολογουμένων τούτων, ἐκπροσωπούμενων ἀναλόγως τῆς περιπτώσεως ὑπὸ τοῦ ἐπιτρόπου αὐτῶν ἢ κηδεμόνος ἢ ἀντιλήπτορος.

Ἐξ ἄλλου τὰ νομικὰ πρόσωπα ἐκπροσωποῦνται ἐνώπιον τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων ὑπὸ τῶν προσώπων, ἅτινα ὀρίζονται εἰς τὸν νόμον, ὅστις ρυθμίζει τὴν λειτουργίαν καὶ σύστασιν αὐτῶν ἢ εἰς τὸ καταστατικὸν αὐτῶν.

Ἐπὶ ἐνώσεως προσώπων, ἐπειδὴ δὲν ἀποτελεῖ νομικὸν πρόσωπον, διάδικοι εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην εἶναι πάντα τὰ πρόσωπα, ἅτινα συνιστοῦν τὴν ἔνωσιν.

Ἡ ἱκανότης τοῦ παρίστασθαι εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην ἐξετάζεται καὶ αὐτεπαγγέλτως ὑπὸ τοῦ φορολογικοῦ δικαστηρίου (ἄρθρον 24 § 3 Κ.Φ.Δ.)

γ) Ὁ διορισμὸς πληρεξουσίου ὑπὸ τοῦ διαδίκου. - Ἀπαραίτητος εἶναι ἡ νομιμοποίησις κατὰ τὴν δίκην τοῦ διορισθέντος πληρεξουσίου ὑπὸ τοῦ φορολογουμένου, τοῦ φορολογικοῦ δικαστηρίου δυνάμει νὰ ἐλέγξῃ αὐτεπαγγέλτως τὴν ιδιότητα τοῦ πληρεξουσίου δικηγόρου, δηλαδὴ κατὰ πόσον οὗτος ἔλαβε νομίμως ἐντολήν, ὅπως ὑπερασπίσῃ ἐνώπιόν του τὰ συμφέροντα τοῦ φορολογουμένου. Τὰ δικαιώματα τοῦ πληρεξουσίου δικηγόρου ὀρίζονται κατὰ τὰς διατάξεις τῆς Πολιτικῆς Δικονομίας καὶ τοῦ Κώδικος περὶ Δικηγόρων.

Ὁ διορισμὸς τοῦ πληρεξουσίου κατὰ τὸ ἄρθρον 35 τοῦ Κ.Φ.Δ. γίνεται ἐγγράφως ἢ διὰ προφορικῆς δηλώσεως ἐνώπιον τοῦ δικαστηρίου κατὰ τὴν συζήτησιν τῆς ὑποθέσεως, καταχωριζομένης εἰς τὰ πρακτικά.

Τὸ παρέχον τὴν πληρεξουσιότητα ἐγγραφον δύναται νὰ εἶναι δημόσιον ἢ ἰδιωτικόν.

Ὁ Πληρεξούσιος εἶναι ὑποχρεωτικῶς καὶ ἀντίκλητος τοῦ ἐντολέως αὐτοῦ.

Ὁ μὴ δικηγόρος πληρεξούσιος διαδίκου δὲν δύναται νὰ παρίσταται εἰς

10. Βλέπε σχετικῶς τὰ ἄρθρα 1589, 1666, 1664, 1700 καὶ 1701 Α.Κ. Γενικῶς περὶ τῶν διαδίκων εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην βλέπε ἄρθρα 24 ἕως 45 Κ.Φ.Δ., ὁμοίως Α. Γ. Τσοῦτσου ορ. cit. σελ. 84 καὶ περὶ πλειονότητος τῶν διαδίκων. Ὁμοίως Α. Γ. Τσοῦτσου, ορ. cit., σελ. 89 καὶ ἐπ. περὶ πλειονότητος τῶν διαδίκων.

δευτεροβάθμιον φορολογικόν δικαστήριον, οὐδὲ καὶ νὰ ἀσκήσῃ ἔνδικον μέσον ἐνώπιον δευτεροβαθμίου φορολογικοῦ δικαστηρίου.

Μετὰ τοῦ πληρεξουσίου αὐτοῦ, ἔχοντος τὴν ιδιότητα τοῦ δικηγόρου, δύναται ὁ διάδικος νὰ συμπαρίσταται ἐνώπιον τοῦ δευτεροβαθμίου φορολογικοῦ δικαστηρίου.

Ἐξ ἄλλου τὸ Δημόσιον, ἵνα λυσιτελέστερον ὑπερασπίσῃ προσφυγὴν καὶ δὴ ἐπὶ σοβαρῶν ὑποθέσεων, δύναται νὰ διορίσῃ ἕτερον δημόσιον ὑπάλληλον ἀρμοδιότητος Ὑπουργείου Οἰκονομικῶν.

γ) Ἡ ἐξουσία τῶν φορολογικῶν δικαστῶν. - Ἡ ἐξουσία τῶν δικαστῶν κατὰ τὴν διεξαγωγὴν τῆς φορολογικῆς δίκης εἶναι ἐξαιρετικὴ. Κατὰ τὸ ἄρθρον 95 τοῦ Κ.Φ.Δ. τὸ δικαστήριον δύναται αὐτεπαγγέλτως νὰ ἀποφασίσῃ περὶ συμπληρώσεως τῶν ἀποδείξεων διὰ παντὸς προσφύρου μέσου, δικαιούμενον νὰ διατάξῃ καὶ ἐπανελέχον, ὡς καὶ τὴν ἐμφάνισιν διαδίκων ἢ νομίμων ἀντιπροσώπων αὐτοῦ εἰς τὸ δικαστήριον πρὸς ὑποβολὴν ἐρωτήσεων ἢ παροχὴν ἐξηγήσεων ἐπὶ τῆς ὑποθέσεως ἢ πρὸς ἀναζήτησιν τῆς ἀντικειμενικῆς ἀληθείας νὰ διατάξῃ ἀποδείξεις, τὰς ὁποίας οἱ διάδικοι δὲν ἤτήσαντο. Δικαιολογεῖ ὅμως πᾶσαν πρᾶξιν τοῦ δι' ἀποφάσεώς του¹¹.

Ἐπίσης τὸ δικαστήριον δύναται νὰ ζητῇ παρὰ πάσης δημοσίας δημοτικῆς ἢ κοινοτικῆς ἀρχῆς καὶ ἀπὸ πᾶν νομικὸν ἢ φυσικὸν πρόσωπον πληροφορίας καὶ στοιχεῖα, χρησιμεύοντα εἰς τὴν πληρεστέραν διάγνωσιν τῆς δικαζομένης φορολογικῆς ὑποθέσεως.

Ὅμοιως τὸ φορολογικὸν δικαστήριον ὑποχρεώνει εἰς ὄρκον προσκαλούμενον μάρτυρα ἐνώπιόν του¹². Τὸ φορολογικὸν δικαστήριον δύναται νὰ κάμνῃ χρῆσιν παντὸς μέσου ἀποδείξεων ἢ διευκρινήσεως ἀμφιβόλων σημείων τῆς κρινομένης ὑποθέσεως, ἵνα σχηματίσῃ ἐπ' αὐτῆς δικανικὴν πεποίθησιν.

Καὶ γενικῶς ἡ θέσις τῶν φορολογικῶν δικαστῶν κατὰ τὴν διεξαγωγὴν τῆς φορολογικῆς δίκης δὲν εἶναι παθητικὴ, ὡς ἡ τῶν ποθιτικῶν δικαστῶν κατὰ τὴν διεξαγωγὴν τῆς πολιτικῆς δίκης. Ἀπὸ τῆς ἰσχύος τοῦ Κ.Φ.Κ. παρ' ἡμῶν εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην κρατεῖ ἀμιγῶς τὸ ἀνακριτικὸν σύστημα, καθ' ὅσον ἰσχύει τὸ αὐτεπέγγελτον τῆς ἐνεργείας τοῦ φορολογικοῦ δικαστοῦ, ὅστις μερμιναῖ κατὰ τὸ ἄρθρον 46 τῆς Κ.Φ.Δ. διὰ τὴν πρόοδον τῆς δίκης πρὸς ἀναζήτησιν τῆς ἀντικειμενικῆς ἀληθείας.

11. Νοεῖται ἐν τῇ εὐνοίᾳ τῶν διατάξεων τῶν ἄρθρων 157 καὶ 156 καὶ 151 τοῦ Κ. Φ. Δ., καθ' ὅτι ὅμως τὸ δικαστήριον δύναται αὐτεπαγγέλτως νὰ ζητήσῃ ἀνωμοτι ἐξηγήσεις καὶ πληροφορίας παρὰ τοῦ διαδίκου ἢ τοῦ νομίμου ἀντιπροσώπου αὐτοῦ ἢ πληρεξουσίου.

12. Περὶ ἀποδείξεως εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην βλέπε Π. Β. Δερτιλή, Τὸ βᾶρος τῆς ἀποδείξεως εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην, Νέον Δίκαιον, μηνῶν Ἰανουαρίου καὶ Φεβρουαρίου 1953, τοῦ ἴδιου, op. cit., τ. Β', σελ. 159 καὶ ἐπ. καὶ αὐτόθι μνημονευομένην βιβλιογραφίαν.

Εἰς τὸ ἄρθρον 48 τοῦ Κώδικος Φ.Δ. ἀναγράφονται αἱ βασικαὶ συνέπειαι τῆς ἀρχῆς αὐτεπαγγέλτου ἀναζητήσεως τῆς ἀντικειμενικῆς ἀληθείας ὑπὸ τοῦ φορολογικοῦ δικαστηρίου, οἷαι εἶναι, ὅτι ἐν περιπτώσει ἀπουσίας διαδίκου ἐκ τῆς δίκης ἡ ἐρ η μ ο δ ι κ ε ῖ α ἀ π ο κ λ ε ῖ ε τ α ι. Ὡς ἐκ τούτου ἡ ἀπουσία διαδίκου ἐκ τῆς δίκης θεωρεῖται, ὅτι ἀναπληροῦται ὑπὸ τοῦ δικαστοῦ. Δι' ὃ δύναται νὰ λεχθῆ, ὅτι ἐνισχύεται καὶ ἡ ἀποψις, ὅτι τρόπον τινὰ δὲν ὑπάρχουν διάδικοι εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην, ἐφ' ὅσον ἐκινήθη ἡ δίκη πρωτοβουλία τοῦ αἰτήσαντος ἐκ τῶν δύο μελῶν τὴν προσφυγὴν, καθ' ὅσον τεθείσης ὑπ' ὄψιν τοῦ φορολογικοῦ δικαστοῦ τῆς διαφορᾶς, αἱ πράξεις τῆς διαδικασίας κινοῦνται ὑπὸ τοῦ φορολογικοῦ δικαστοῦ ὡς καὶ τῶν ἐνδιαφερομένων.

Ἐξ ἄλλου κατὰ τὸ ἄρθρον 98 τοῦ Κ.Φ.Δ. τὸ δικαστήριον δύναται νὰ διατάξῃ καὶ τὴν ἐπανάληψιν περαιωθείσης ὑποθέσεως, ἐὰν αὕτη εἶναι ἀπαραίτητος πρὸς διάγνωσιν τῆς κρινομένης διαφορᾶς.

Τέλος τὸ φορολογικὸν δικαστήριον ἐπιβάλλει τὰς κυρώσεις κατὰ τῶν ἀνειλικρινῶν φορολογουμένων διαδίκων εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην ἐν περιπτώσει μὴ σεβασμοῦ ὑπὸ τούτων τοῦ καθήκοντος τῆς ἀληθείας ὡς προβλέπεται κατὰ τὸ ἄρθρον 44 τοῦ Κ.Φ.Δ., τοῦ ὁποίου ἡ σημασία ἀλλαγῆς ἐξαίρεται. (Βλέπε Π. Β. Δερτιλῆ, *op. cit.*, σελ. 128 τ. Β'). Συνάμα παραπέμπει εἰς τὴν διοίκησιν πρὸς ἐπιβολὴν κυρώσεων, αἵτινες προβλέπονται εἰς τὸ ἄρθρον 44 τοῦ Κ.Φ.Δ. κατὰ τῶν φοροτεχνικῶν ὀργάνων, ἅτινα ἐπέδειξαν ἀνεπίτρεπτον συμπεριφορὰν κατὰ τὴν ἐνέργειαν τῶν καθηκόντων αὐτῶν ἐναντι τῶν φορολογουμένων. Πράγματι ἐπιβάλλεται, ὅπως αἱ φοροτεχνικαὶ ὑπηρεσίαι ἐπιδεικνύουν σεβασμὸν πρὸς τὰς ἀρχὰς τῆς καλῆς πίστεως ἐν τῇ ἐκτελέσει τῶν καθηκόντων αὐτῶν¹³.

Περὶ τῶν δικαιωμάτων τῶν φορολογικῶν δικαστῶν καὶ περὶ τῶν διαδικαστικῶν ἀρχῶν τῶν διεπουσῶν τὴν φορολογικὴν δίκην ἐκτενέστερον ἀναπτύσσομεν ἀλλοχοῦ¹⁴.

Ἐπίσης τὸ φορολογικὸν δικαστήριον ἐξετάζει αὐτεπαγγέλτως ἐὰν ἐκλητεύθη νομίμως καὶ ἐμπροθέσμως ἢ νομίμως παρελείφθη ἢ κλητεύσῃ ἐν ἀπουσίᾳ διαδίκου, ἐφ' ὅσον δὲ συντρέχει τοιαύτη περίπτωσις κηρῶσει ἀπαράδεκτον τὴν συζήτησιν καὶ ὀρίζει νέαν τακτὴν δικάσιμον¹⁵.

Αἱ συνεδριάσεις τοῦ δικαστηρίου συμφώνως πρὸς τὸ ἄρθρον 92 τοῦ Συντάγματος διεξάγονται δημοσίᾳ. Περὶ τούτου δέον ἀπαραιτήτως νὰ γίνεταί μνεῖα εἰς τὴν ἀπόφασιν τοῦ φορολογικοῦ δικαστηρίου. Κατὰ τὸ ἄρθρον 161 τῆς Πολιτικῆς Δικονομίας αἱ συνεδριάσεις δὲν διεξάγονται κατὰ τὰς Κυριακάς καὶ ἄλλας ἐξαίρεσίμους ἑορτάς.

13. Βλέπε ὑπ' ἀριθμ. 792/1963 ἀπόφασιν τριμ. Α' βαθμίου Φορ. Δικ. Θεσσαλονίκης

14. Πρβλ. Π. Β. Δερτιλῆ, Γενικαὶ ἀρχαὶ Δημοσιονομικοῦ Δικαίου τ. Β', σελ. 143 καὶ ἐπ., Γ. Ράμμου. Τὰ συστήματα ἀνακρίσεως καὶ συζητήσεως ἐν τῇ Π. Δ., Ἀθῆναι 1934.

15. Πρβλ. σχετικῶς Ἄθω Γ. Τσοῦτσου, *op. cit.*, σελ. 101 καὶ ἐπ.

Τέλος πρέπει να σημειωθῆ, ὅτι ὁ οἰκονομικὸς ἔφορος δὲν κωλύεται κατὰ τὸ στάδιον τῆς φορολογικῆς δίκης νὰ ἐνεργήσῃ ἐκ νέου ἔλεγχον τῆς ὑποθέσεως. Ἡ τοιαύτη ἐνέργεια τοῦ οἰκονομικοῦ ἐφόρου δὲν ἀποβαίνει ἄκυρος ἐπὶ τῷ λόγῳ, ὅτι μόνον ἀρμόδιον, ὅπως ἀποφασίσῃ περὶ τούτου εἶναι τὸ φορολογικὸν δικαστήριον. Ἀντιθέτως ἀπεφάνθη διὰ τῆς ὑπ' ἀριθμ. 82/1963 ἀποφάσεώς του τὸ τριμελὲς φορολογικὸν δικαστήριον Χανίων, δεχθὲν, ὅτι ἡ ἔκδοσις συμπληρωματικοῦ φύλλου ἐλέγχου δὲν εἶναι ἐπιτρεπτή, ἐφ' ὅσον ὑφίσταται ἐκκρεμῆς φορολογικῆ δίκῃ, ἐπιτρεπομένης ἀντ' αὐτοῦ τῆς προτάσεως τοῦ οἰκονομικοῦ ἐφόρου ἐνώπιον τῆς ἐκδ. ἐπιτροπῆς ἐνστάσεων περὶ ἐπαυξήσεως τοῦ εἰσοδήματος. Ἐὰν ὁμως προέκυψαν νέα στοιχεῖα μετὰ τὴν ἔκδοσιν τῆς ἀποφάσεως καὶ ὀριστικοποίησιν τῆς ἐγγραφῆς, δύναται νὰ ἐκδοθῆ συμπληρωματικὸν φύλλον ἐλέγχου (βλέπε προμνησθεῖσαν ἀπόφασιν εἰς Δελτίον Φορολογικῆς Νομοθεσίας ὑπ' ἀριθ. 328/1963 σελ. 1056).

ε) *Τελικαὶ ἀπόψεις.* - Περαιόντες τὸ σύντομον τοῦτο ἄρθρον ἡμῶν φρονοῦμεν, ὅτι ὡς ἐκ τοῦ ἀναπαλλοτριώτου τοῦ ἀντικειμένου τῆς φορολογικῆς διαφορᾶς καὶ τῆς ἰδίας τῆς ἐξουσίας τοῦ φορολογικοῦ δικαστοῦ καὶ τῆς ἰδιορρυθμίας τῆς φορολογικῆς δίκης, τρόπον τινα εἶναι δυνατὸν νὰ λεχθῆ, ὅτι κινηθείσης τῆς δίκης διὰ προσφυγῆς ἐπιμελεία τῶν ἐνδιαφερομένων ἐνώπιον αὐτοῦ, ἢ θέσις τῶν διαδίκων εἶναι δυνατὸν νὰ ἀναπληρωθῆ ὑπὸ τοῦ φορολογικοῦ δικαστηρίου, ὡς ἐὰν νὰ μὴ ὑπῆρχον διάδικοι εἰς τὴν φορολογικὴν δίκην.

Καθηγητῆς Π. Β. Δερτιλῆς