

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ
& ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ**

ΤΜΗΜΑ

Β'

Ταχ. Δ/νση :Κ. Σερβίας 10

Ταχ. Κωδ. :101 84 ΑΘΗΝΑ

Τηλ. :210 3375203

FAX :210 3375416

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Αθήνα, 11 Απριλίου 2011

ΠΟΛ. 1082

ΠΡΟΣ: ΩΣ Π.Δ.

Θέμα: Ανάρτηση στο Διαδίκτυο Υπουργικών Αποφάσεων στο πλαίσιο του άρθρου 39 του ν.Ι914/1990(Συγκρότηση Ειδικών Συνεργείων Ελέγχου).

Σχετικά με το παραπάνω θέμα, σας κοινοποιούμε προς ενημέρωσή σας την αριθ. 45/2011 γνωμοδότηση του Α' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών κ. Δημήτριο Κουσελά.

Με την εν λόγω γνωμοδότηση έγινε δεκτό ομόφωνα ότι, η ανάρτηση σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 6 του ν.3861/2010, στο Διαδίκτυο, των Υπουργικών Αποφάσεων που εκδίδονται στο πλαίσιο του άρθρου 39 του ν.Ι914/1990, με τις οποίες συγκροτούνται Ειδικά Συνεργεία Ελέγχου, είναι επιτρεπτή μόνο στις περιπτώσεις που αυτές δεν περιλαμβάνουν τα στοιχεία

εκείνα των ελεγχόμενων προσώπων , από τα οποία μπορεί να καταστεί δυνατή η, εκ μέρους τρίτων, εξακρίβωση της ταυτότητας αυτών.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΦΟΡΟΛ. & ΤΕΛΩΝ. ΘΕΜΑΤΩΝ

ΙΩΑΝΝΗΣ ΚΑΠΕΛΕΡΗΣ

Συνημμένα: Η αριθ. 45/2011 Γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

Γενική Δ/ση Οικονομικής Επιθεώρησης

- Δ/ση Επιθεώρησης Υπηρεσιών - Τμήματα Α', Β'

- Δ/ση Προσωπικού Επιθεώρησης

Θεμιστοκλέους 5 - Τ.Κ. 101 84 - ΑΘΗΝΑ

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Νομικό Συμβούλιο του Κράτους

Ακαδημίας 68 & Χαριλάου Τρικούπη

Τ.Κ. 10678, Αθήνα

2. Ειδικό Γραφείο Νομικού Συμβούλου Φορολογίας

Ακαδημίας 68 & Χαριλάου Τρικούπη

Τ.Κ. 10678, Αθήνα

3. Συμβούλιο της Επικρατείας

4. Γενικός Επίτροπος Επικρατείας επί των Τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων

5. ΠΟΕ-Δ.Ο.Υ.

Ομήρου 18, 106 72, Αθήνα

6. Περιοδικό «Φορολογική Επιθεώρηση»

Ομήρου 18, 106 72, Αθήνα

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Υπουργού

2. Γραφείο Υφυπουργού

3. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Φορ. & Τελ. Θεμάτων

4. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Πληρ. Συστημάτων

5. Γραφείο Ειδ. Γραμματέα Σ.Δ.Ο.Ε.

6. Γραφεία Γεν. Δ/ντών Φορολογίας, Φορολ. Ελέγχων, ΚΕ.Π.Υ.Ο., Οικον. Επιθ/σης, Διοικ. Υποστήριξης και Δημ. Περ. & Εθν. Κληροδοτημάτων

7. Δ/νσεις Γεν. Δ/νσεων Φορολογίας, Φορολ. Ελέγχων, Οικον. Επιθεώρησης και Διοικ. Υποστήριξης

8. Δ/νσεις Σ.Δ.Θ.Ε. (Κ.Υ.)

9. Διεύθυνση Ελέγχου - Τμήματα Β' (10 αντίγραφα) Α', Γ', Δ', Ε'

10. Μ.Ε.Τ.Α.

11. Τράπεζα Δημοσιονομικών Δεδομένων (Τ.Δ.Δ.)

12. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών

13. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων (20 αντίγραφα)

.7



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αρίθμ0ς Γνωμοδοτήσεως 45 /2011

**ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣΑ'ΤΜΗΜΑΣυνεδρίαση της 31''*
^Ιανουαρίου 2011**

ΣΥΝΘΕΣΗ :

Πρόεδρος : Βασίλειος Σουλιώτης Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Μέλη : Χρυσάφουλα Αυγερινού, Θεόδωρος Ψυχογιός Κωνσταντίνος

**Χαραλαμπίδης, Στυλιανή Χαριτσκη, Ευροσύνη Μπερνικόλα,
Γαρυφαλλιά Σκιάνη, Δήμητρα Κεφάλα, Νομικοί Σύμβουλοι του**

Κράτους.

Εισηγητής : Θεόδωρος Ψυχογιός, Νομικός Σύμβουλος του Κράτους.

**Ερώτημα : Το υη' αριθ. 1152318 / ΔΕ-Β / 16-11-2010 / Διεύθυνση
Ελέγχου**

Υπουργείου Οικονομικών.

**Περίληψη ερωτήματος:Ερωτάται, αν είναι επιτρεπτή η ανάρτηση στο
διαδίκτυο των αποφάσεων του Υπουργού των Οικονομικών, με τις
οποίες συγκροτούνται ειδικά συνεργεία φορολογικού ελέγχου,
σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 1914/90.**

I. ΠΑΡΑΘΕΣΗ ΤΟΥ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΣ.

**Το υποβληθέν ερώτημα διαλαμβάνει, κατά το ουσιώδες μέρος του, τα
ακόλουθα: « Με τις διατάξεις των άρθρων 1 έως 6 του ανωτέρω νόμου
προβλέπεται η υποχρεωτική ανάρτηση στο διαδίκτυο των νόμων,
των προεδρικών διαταγμάτων και των πράξεων που ορίζονται στο
άρθρο 2 του εν λόγω νόμου και εκδίδονται από τα αναφερόμενα στο
ίδιο άρθρο πρόσωπα και όργανα, προς το σκοπό της διασφάλισης
ευρύτατης δημοσιότητας αυτών.(). Σύμφωνα με τις διατάξεις του
άρθρου 39 του ν.1914/1990 (Φ.Ε.Κ.178 Α/17- 12-1990), όπως ισχύει,
με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών δύναται να συγκροτούνται
Ειδικά Συνεργεία Ελέγχου για τη διενέργεια ελέγχων και επανελέγχων,**

με αρμοδιότητα σε όλη τη χώρα. Για τις αποφάσεις αυτές δεν προβλέπεται η δημοσίευση τους στο Φ,Ε.Κ. Η υπηρεσία μας θεωρεί ότι οι, κατά τα ανωτέρω, εκδιδόμενες αποφάσεις συγκρότησης Ειδικών Συνεργείων Ελέγχου εξομοιώνονται ουσιαστικά με εντολές ελέγχου και με την έννοια αυτή συνιστούν στοιχείο του φακέλου του φορολογουμένου, με συνέπεια να εμπίπτουν, κατά τη γνώμη μας, στις διατάξεις του άρθρου 85 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.2238/1994), όπως ισχύει, περί φορολογικού απορρήτου. Σύμφωνα με τα ανωτέρω και λαμβάνοντας υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 3861/2010, η υπηρεσία μας θεωρεί ότι οι αποφάσεις αυτές δεν πρέπει να αναρτώνται στο Διαδίκτυο. Περαιτέρω, σας γνωρίζουμε ότι ήδη εκκρεμούν προς διεκπεραίωση στην υπηρεσία μας συγκεκριμένες αποφάσεις που εκδόθηκαν στο πλαίσιο των ανωτέρω διατάξεων του ν.1914/1990, τις οποίες υπέγραψε πρόσφατα ο κ. Υπουργός. Τις αποφάσεις αυτές, ενόψει των παραπάνω απόψεων μας και λόγω του επείγοντος χαρακτήρα τους, προτιθέμεθα να τις διαβιβάσουμε προς εκτέλεση αρμοδίως χωρίς προηγούμενη ανάρτηση στο διαδίκτυο, κατ' εφαρμογή του ανωτέρω ν. 3861/2010. Σημειώνεται ότι οι συγκεκριμένες αποφάσεις είναι τροποποιητικές προηγούμενων αποφάσεων και εκ του λόγου αυτού δεν αναφέρονται σε αυτές στοιχεία ελεγχόμενων επιχειρήσεων αλλά μόνο στοιχεία υπαλλήλων κλπ. Κατόπιν των προαναφερόμενων και για την αποφυγή τυχόν νομικών

επιπλοκών ή αμφισβητήσεων/ παρακαλούμε και για τις δικές σας απόψεις αναφορικά με το παραπάνω ζήτημα και τις ως άνω διατυπούμενες θέσεις ως προς την υποχρέωση ή μη ανάρτησης στο διαδίκτυο τόσο των αποφάσεων συγκρότησης Ειδικών Συνεργείων γενικώς όσο και των συγκεκριμένων ως άνω τροποποιητικών αποφάσεων.().>>.

Κατόπιν των ανωτέρω το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους γνωμοδότησε ως ακολούθως:

Π, ΠΑΡΑΘΕΣΗ ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ.

Στο άρθρο 5 Α παρ.1 του Συντάγματος προβλέπεται ότι:

^■(Ι.Κσθένας έχα ό/κσ/ωμα στην πληροφόρηση^ όπως νόμος ορ/ζα. Περ/σρ/σμοί στο δίκαι/ωμα αυτό ε/να/ δυνατόν να επ/βληθούν με νόμο μόνο εφόσον ε/ναζ απολύτως σνογκα/ο/ και δ/κα/ολο/ούντο/ γ/ο

λόγους εθν/κής ασφόλεζας, καταπολέμησης του εγκλήματος ή προστσζ'σς δζκαζωμότων καζ συμφερόντων τρίτων» .

Εξάλλου, στο Ν. 3861/10 (ΦΕΚ 112 Α/13-7-2010) «Ενίσχυση της διαφάνειας με την υποχρεωτική ανάρτηση νόμων και πράξεων των κυβερνητικών, διοικητικών και αυτοδιοικητικών οργάνων στο διαδίκτυο «Πρόγραμμα «Διαύγεια» και άλλες διατάξεις», ορίζονται, μεταξύ άλλων τα εξής:

«Άρθρο 1 Αντ/κείμενο του νόμοο. Αντζκεζμενο του παρόντος νόμου εζ'ναζ η εζσσωγή της υποχρέωσης ανάρτησης των νόμων, των προεδρ/κών δζστωγμάτων καζ των πράξεων που εκδζ'δουν τα αναφερόμενα στο άρθρο 2 πρόσωπα καζ όργανα στο άζοδζ'κτυο καζ η δημζουργζσ των προϋποθέσεων καζ δζσδζκασζών γζα τη δζσσφόλζση ευρύτατης δημοσζότητας αυτών.

Άρθρο 2. Πεδίο εφαρμογής, ι. Οζ ρυθμζσεζς του παρόντος νόμου εφαρμόζονταζ σε νόμους προεδρζκό δζτωσγματα, σποφάσεζς καζ πράξεζς που εκδζ'δουν ο Πρωθυπουργός το Υπουργζκό Συμβούλζο καζ τα συλλογζκό κυβερνητζκά όργανο, οζ Υπουργοί, Αναπληρωτές Υπουργοί, Υφυπουργοί,

Γενικοί ΓρομμοΓείς Υπουργείων και Περιφερειών^ Ειδικοί Γραμματείς Υπουργείων^ τα όργανα διοίκησης νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου (Π.Π.Δ.Δ.), οι ανεζάρτητες και ρυθμιστικές διοικητικές αρχές, το Νομικό ΣυμβούΑιο του Κράτους, τα όργανα διοίκησης φορέων του ευρύτερου δημόσιου τομέα στις περιπτώσεις που αναφέρονται στον παρόντα νόμο, καθώς και τα όργανα των φορέων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρώτου και δεύτερου βαθμού. Οι ρυθμίσεις του παρόντος νόμου εφαρμόζονται επίσης και σε πράξεις ή αποφάσεις που εκδίδουν όργανο, στα οποία τα αναφερόμενα στην παράγραφο αυτή όργανα ήχουν χορηγήσει εξουσιοδότηση προς υπογραφή ή έχουν μεταβιβάσει αρμοδιότητα. 2. ξ) 2. ύ...ύ 4 Στο διαδίκτυο αναρτώνται: 1} νόμοι που εκδίδονται και δημοσιεύονται κατά το Σύνταγμα, 2} πράξεις νομοθετικού περιεχομένου του άρθρου 44 πσρ. 1 του Συντάγματος, 3} τα προεδρικά διατάγματα κανονιστικού χαρακτήρα, 4} λοιπές πράξεις κανονιστικού χαρακτήρα με εξαίρεση τις κανονιστικές πράξεις που αφορούν την οργάνωση, διάρθρωση, σύνθεση, διάταξη, εφοδιασμό και εξοπλισμό των Ενόπλων Δυνάμεων της Χώρας, καθώς και κάθε άλλη πράξη, η δημοσιοποίηση της οποίας προκολεί βλάβη στην

εθνική άμυνα και ασφάλεια της χώρας, 5} ερμηνευτικές εγκύκλιοι και εγκύκλιοι για την εφαρμογή της νομοθεσίας, 6} οι προϋπολογισμοί, απολογισμοί, ισολογισμοί και οι επί μέρους δαπάνες Υπουργείων, κεντρικών και περιφερειακών δημόσιων υπηρεσιών, Ν.Π.Δ.Δ., φορέων του ευρύτερου δημόσιου τομέα και φορέων των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης πρώτου και δευτέρου βαθμού, 7} πράξεις διορισμού μονομελών οργάνων και συγκρότησης συλλογικών οργάνων διοίκησης των φορέων του Δημοσίου, των Ν.Π.Δ.Δ., των φορέων του ευρύτερου δημόσιου τομέα και των φορέων των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης πρώτου και δευτέρου βαθμού, καθώς και οι τροποποιήσεις αυτών, 8} πράξεις διορισμού, αποδοχής παραίτησης, οντικο- τόστασης ή παύσης Γενικών Γραμματέων Υπουργείων και Περιφερειών, Ειδικών Γραμματέων Υπουργείων, μελών συλλογικών οργάνων διοίκησης φορούν του Δημοσίου, των Ν.Π.Δ.Δ., των φορούν του ευρύτερου δημόσιου τομέα και φορέων των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης πρώτου και δευτέρου βαθμού, 9) πόξιε συνκοότπσπς σσειθούενων ή υη επιτροπών.

ουόδων egycr/ac ουόδωκ έργου καζ συ^ΟΦών οανόϊ/ω^ ννύ)ϋθδοηκή(: ή άλληο ουοδ/ΟΓηΓας, ογείαοτήτως αν τα υέλη τους αυε/βογτσ/ ή όγζ, ί. Λ

Άρθρο 3. Υποχρέωσε/ς ανάρτησης στο Λαδ/κτυο. 1. 0/ πράξεις που ογοσφέρογτα/ στο άρθρο 2 του παρόγτος γάρου ογορτώντα/ αρεΑλητί στο 'Δ/αδ/κτυο ρε ρέρ/ργο του ορι^άγου που τις εξέδωσε. (. }.

Άρθρο 4. Ισχύς των πράξεων.!. 0/ πράξεις που ογοφέρογτσι στο άρθρο 2, όταν ειγαι κατά γάρο δηροσιευτέες στην Εφημερίδα της Κυβεργήσεως, ισχύουγ από τη δηροσίευσή τους εκτός αν ορίζεται διαφορετικά. 2. Με εξαίρεση τις πράξεις της προη^ούρεγης παρσ/ράφου^ οι λοιπές πράξεις, που κατά ΤΟΥ παρόντα νόρο αναρτώνται στο Διαδίκτυο δεν εκτελούνται, εάν δεν 'έχει προη/ηθει η ανάρτησή τους στο Διαδίκτυο κατά το οριζόρενσ στον παρόντα νόρο.

Άρθρο δ. Προστασία δεδομένων προσωπ/κού χαρο/ττήρα καζ απόρρητα. Η ανάρτηση των πράξεων που αναφέρονται στο άρθρο 2 στο Δισδ/κτυο και η οργάνωση της αναζήτησης πληροφοριών προγροτοποιείτοι ρε την επιφύλαξη των κονόνών για την προστασία του οτόρου από την επεξεργασία δεδορένων προσωπικού χαρακτήρα. Δεν σνορτώντοι πράξεις, στις οποίες περιλαρβόνονται ευαίσθητα δεδσρένα προσωπικού χαρακτήρα, όπως αυτό ορίζονται στην

κείρενη νοροθεσίσ. Η ανάρτηση των πράξεων που ονοφέρογοι στο άρθρο 2 στο Διαδίκτυο και η οργάνωση της αναζήτησης πληροφοριών προγοροτοποιείτο ρε την επιφύλαξη των κρατικών απορρήτων, όπως προβλέπονται από την κείρενη νοροθεσίσ, των κανόνων πνευρστικής και βιορηγοικής ιδιοκτησίας καθώς και εταιρικού ή άλλου απορρήτου που προβλέπεται από ειδικότερες διατάξε/ς.

Στο άρθρο 39 του Ν. 1914/90 (ΦΕΚ 178), ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 39: Συνεργεία ελέγχου και προσφυγές κατά διοικητικών κυρώσων . !. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονορικών δύναται να συγκροτούντσι ειδικά συνεργεία ελέγχου από εφοριακούσ υπαλλήλουσ γιο τη διενέργεια ελέγχων και επανελέγχων καθώς και για την έκδοση των καταλογισηκών πράξεων^ τη βεβο/ωση καζ την επ/δ/ωξη είσπραξης των εσόδων με αρμοδ/ότητα σε όλη τη χώρα. 2. Προίστάμενο/ των συνεργείων αυτών τοποθετούντο/ Ο/κονομ/κοί Επ/θεωρητές ή εφορ/ακοί υποΑλληλο/ που τους ονοτίθεντα/ καθήκοντα Ο/κονομ/κών Επ/θεωρητών ή που έχουν δ/ατελέσε/ Επ/θεωρητ^ ή Προίστάμενο/ υπηρεσίας Υπουργείου Ο/κονομ/κών επ/πέδου Δ/εύθυνσης γ/ο μ/α τουλόχ/στον τρ/ετ/ά, καθώς κα/ Προίστάμενο/ Δ/ευθύνσεων ή Τμημάτων της Κεντρ/κής Υπηρεσίας του Υπουργείου Ο/κονομ/κών^ ο/ οποίο/ κατά τη δ/όρκε/ο της τοποθέτησης εξομο/ούντο/ με τους προϊστομένους των Δ.Ο.Υ. κα/ των περ/φερε/οκών δ/ευθύνσεων της ΥΠ.Ε.Ε. γ/ο όλες τ/ς αρμοδ/στητες που αφορούν έλεγχο, επανελέγχο, κοτολογ/σμό, βεβαίωση κα/ επ/δ/ωξη της είσπραξης των εσόδων κα/ έχουν τα αυτό δ/κσ/ώμστα κα/ υποχρεώσε/ς με αυτούσ. Με απόφαση του Υπουργού Ο/κονομ/κών ρυθμίζετα/ κάθε ονογοκία λεπτομέρε/ο γ/α την εφαρμογή των δ/ατάξεων του άρθρου αυτού. C }»■

Στην παράγραφο 1 του άρθρου 19 του Ν. 1839/51 (ΦΕΚ 174) ορίζεται ότι:

«1. Α/ φορολογ/καί δηλώσε/ς της αμέσου κα/ εμμέσου φορολογίας, το φορολογ/κό στο/χείο, α/ εκθέσε/ς εκτ/μήσεων κα/ ελέγχου, τα φύλλα ελέγχου κο/ ο/ πρόξε/ς ή ο/ οποφόσε/ς των ΦοροΑογ/κών Αρχών ε/να/ απόρρητα σπαγορευομένης της γνωστοπο/ήσεώς των ε/ς ο/ονδήποτε τρίτον».

Τέλος, στο άρθρο 85 του κ.ν. 2238/94 ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 85 .Φορολογικό απόρρητο. 1. Ο/ δηλώσε/ς φόρου του παρόντος χρησ/μοπο/ούντα/ οποκλε/σηκό γ/ο φοροΑογ/κούς σκοπούς κα/ δεν επι/τρέπεται/ η χρησ/μοποίησή τους γ/α δίωξη εκείνου που υπέβαλε τη δήλωση ή του προσώπου υπό το οποίο αυτός απέκτησε το εισόδημα, γ/ο παράβαση των κε/μένων δ/ατάξεων.

2. Ο/ φοροΑογ/κές δηλώσε/ς, τα φορολογ/κό στο/χείο, ο/ εκθέσε/ς, ο/ πρόξε/ς προσδ/ορ/σμού αποτελεσμάτων, το φύλλα ελέγχου, ο/ οποφόσε/ς του προϊστομένου της δημόσ/ας ο/κονομ/κής υπηρεσίας κα/ κάθε στο/χείο του φακέλου που έχει/ σχέση με τη φορολογία ή όπτετα/ αυτής ε/’να/ απόρρητο κα/

1fU 'επιτρέπεται/ η γνωστοποίηση τους σε οπο/ονδήποτε άλλον είττός υπό το φορολογούμενο στον οπο/'ο αφορούν αυτό».

Ακολουθούν οι διατάξεις των παραγράφων 3 έως 6, που ορίζουν ρητά τις περιπτώσεις στις οποίες κάμπτεται το φορολογικό απόρρητο. Στις εν λόγω περιπτώσεις δεν συγκαταλέγεται η εντολή ελέγχου. Περαιτέρω, στις παραγράφους 6 έως 8 του ίδιου άρθρου προβλέπονται πειθαρχικές και ποινικές κυρώσεις σε βάρος όσων παραβιάζουν το φορολογικό απόρρητο. Διατάξεις περί φορολογικού απορρήτου απαντώνται επίσης στο άρθρο 58 του Ν. 2859/00 (ΚωδΦΠΑ), στο άρθρο 31 του Κ.Β.Σ.(π.δ. 186/92), στο άρθρο 103 του ν. 2961/01 (Κώδικας φορολογίας κληρονομιών) κλπ.

III, ΘΕΣΗ ΤΗΣ ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗΣ.

1. Όπως προκύπτει από τις ως παραπάνω διατάξεις του νόμου 3861/2010 (καθώς και από την εισηγητική του έκθεση), με αυτές επιδιώκεται η πληρέστερη εναρμόνιση της έννομης τάξης προς την αρχή της φανεράς δράσης της διοίκησης, αφού με τις διατάξεις αυτές εισάγεται η υποχρέωση ανάρτησης πράξεων των κυβερνητικών και διοικητικών οργάνων στο διαδίκτυο, με σκοπό την επίτευξη της μέγιστης δημοσιότητας της κυβερνητικής πολιτικής και της διοικητικής δράσης, προς διασφάλιση της υπευθυνότητας, της ευθύνης και της λογοδοσίας, εκ μέρους των φορέων άσκησης της δημόσιας εξουσίας. Συγχρόνως, όμως, ο νομοθέτης, με τη ρητή διάταξη του άρθρου 5 εδάφ. 3 του ίδιου νόμου, προνοεί, όπως η ανάρτηση των πιο πάνω πράξεων στο διαδίκτυο και η οργάνωση της αναζήτησης πληροφοριών πραγματοποιούνται με την επιφύλαξη του απορρήτου, που Προβλέπεται από ειδικότερες διατάξεις. Δηλαδή, με

την εν λόγω διάταξη, τίθεται σαφής περιορισμός στη δημοσίευση των πράξεων στο διαδίκτυο, αν οι πράξεις αυτές εμπίπτουν σε απόρρητο, που προβλέπεται από ειδικές διατάξεις, κατ' αντιστοιχία προς τη ρύθμιση του άρθρου 5 παρ. 3 εδάφ. 1 του ν. 2690/99, με την οποία τίθεται όμοιος περιορισμός στη δυνατότητα πρόσβασης σε διοικητικά έγγραφα.

2. Τέτοιο απόρρητο θεσπίζεται σαφώς και από τις προαναφερόμενες διατάξεις των άρθρων 85 του Κ.Φ.Ε., 19§1 του Ν. 1839/51, 58 του Ν. 2859/00 (ΚίοδΦΠΑ) κλπ., με τις οποίες οργανώνεται ο λεγόμενος θεσμός του

7 φορολογικού απορρήτου στην έννομη τάξη μας. Το φορολογικό απόρρητο αποτελεί ειδικότερη μορφή του υπηρεσιακού απορρήτου και το περιεχόμενό του συνίσταται στην υποχρέωση των φορολογικών αρχών να αποφεύγουν κάθε ενέργεια, με την οποία, άμεσα ή έμμεσα, το περιεχόμενο των στοιχείων, που τηρούν αυτές και που αφορούν στους φορολογούμενους, μπορεί να περιέλθει σε τρίτα πρόσωπα.

Ο νομοθέτης, με τη Θέσπιση του φορολογικού απορρήτου, αποβλέπει κυρίως στην προστασία του συμφέροντος των φορολογουμένων,ι συνεπώς το εν λόγω απόρρητο λειτουργεί υπέρ αυτών και συνιστά την αντιπαροχή του κράτους προς το καθήκον και την υποχρέωση των φορολογούμενων να δηλώνουν με ειλικρίνεια όλα τα δεδομένα της οικονομικής τους δραστηριότητας, από τα οποία προσδιορίζεται η φύση και η έκταση της φορολογικής αξίωσης της Πολιτείας. Συγχρόνως, όμως, σκοπείται και η προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, αφού, λόγω του απορρήτου, επιτυγχάνεται η ενθάρρυνση των φορολογούμενων να εμφανίσουν στις δηλώσεις τους την πραγματική τους φορολογητέα ύλη (βλ. ΕγκΕισΑΠ 6/2006, ΑΠ 182/1959 ΕΕΝ 1959, 656 με σχόλια, ΓνωμΕισΑΠ 46/1956 ΕΕΝ 24,117, ΟΛΝΣΚ 19/2009 κλπ.).

3. Κατ' αρχάς, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η ανάρτηση στο διαδίκτυο των υπουργικών αποφάσεων για τη συγκρότηση ειδικών συνεργείων για τη διενέργεια ελέγχων, επανελέγχων κλπ., κατά το ως άνω άρθρο 39 άρθρου ν. 1914/90, επιβάλλεται από τη διάταξη άρθρου 2 παρ. 4 περι'πτ. 9 του ν. 3861/10, όπου ως αναρτητέες αναφέρονται και «οι πράξεις συγκρότησης αμειβόμενων ή μη επιτροπών, ομάδων εργασίας, ομάδων έργου και συναφών οργάνων γνωμοδοτικής ή

άλλης αρμοδιότητας, ανεξαρτήτως αν τα μέλη τους αμείβονται ή όχι», καθόσον τα συνεργεία ελέγχου δύναται να χαρακτηρισθούν ως ομάδες έργου, κατά την έννοια της ως άνω διάταξης.

Παρατηρείται, όμως, ότι, με τις διατάξεις άρθρου 39 του Ν. 1914/1990, ο νομοθέτης, κατά παρέκκλιση από τις γενικές διατάξεις, που προνοούν για την υλική και τοπική ελεγκτική αρμοδιότητα των καθιδρυμένων φορολογικών αρχών, αναθέτει στον Υπουργό Οικονομικών την αρμοδιότητα συγκρότησης ειδικών συνεργείων φορολογικού ελέγχου ενός ή περισσότερων

επιτηδευματιών/ τα οποία προβαίνουν στον έλεγχο, χωρίς να προσαπαιτείται εντολή ελέγχου από τον προϊστάμενο της οικείας φορολογικής αρχής των υπό έλεγχο επιτηδευματιών. Κατά συνέπεια, η εν λόγω υπουργική απόφαση κέκτηται σαφώς και χαρακτήρα εντολής ελέγχου, η οποία, ως γνωστόν, συνιστά απαραίτητη διαδικαστική προϋπόθεση για τη διεξαγωγή του φορολογικού ελέγχου (σχετικά με την ως άνω αναγκαιότητα της εντολής ελέγχου βλ. ΣτΕ 1527 - 1530/2001). Κατά τούτο, η εντολή ελέγχου αποτελεί στοιχείο του σχετικού φορολογικού φακέλου του ελεγχόμενου επιτηδευματία, ο δε αριθμός και η χρονολογία της αναφέρονται οπωσδήποτε στην μετέπειτα συντασσόμενη έκθεση ελέγχου, κατ' άρθρο 21 του π.δ. 16/1989.

4. Επομένως, ενόψει των ανωτέρω, κατά την ομόφωνη γνώμη του Τμήματος, Οι αναφερθείσες υπουργικές αποφάσεις περί συγκρότησης συνεργείων ελέγχου, ως αποτελούσες στοιχείο του φακέλου, που έχει σχέση με τη φορολογία ή άπτεται αυτής, εμπίπτουν στο φορολογικό απόρρητο, που Θεσπίζουν οι προεκτεθείσες διατάξεις, με συνέπεια να καθίσταται ανεπίτρεπτη η γνωστοποίηση του περιεχομένου τους σε οποιονδήποτε άλλον, εκτός από το φορολογούμενο στον οποίον αναφέρονται αυτές (ή και στα πρόσωπα που, κατ' εξαίρεση, ορίζονται ρητά από τις κείμενες διατάξεις, π.χ. βλ. παράγρ. 5 του άρθρου 85 Κ.Φ.Ε.). Εξυπακούεται, ασφαλώς, ότι η ως άνω απαγόρευση ισχύει μόνο στις περιπτώσεις εκείνες, κατά τις οποίες οι εν λόγω υπουργικές αποφάσεις περιλαμβάνουν εξατομικευμένα στοιχεία των υπό έλεγχο φορολογούμενων (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία κλπ.), από τα οποία είναι δυνατό να καταστεί γνωστή η ταυτότητα των προσώπων αυτών, ενώ δεν υφίσταται ζήτημα απαγόρευσης, αν οι αποφάσεις αυτές δεν περιλαμβάνουν τέτοια προσδιοριστικά στοιχεία (πρβλ την υπ' αριθμ. 2/2006 απόφαση της Ανεξάρτητης Αρχής

Προστασίας Προσωπικών Δεδομένων, που επιτρέπει τη δημοσίευση δικαστικών αποφάσεων στο διαδίκτυο μόνο μετά την ανωνυμοποίηση των στοιχείων τους).

Κατόπιν των ανωτέρω, επί του τεθέντος ερωτήματος, το Α' Τμήμα Νομικού Συμβουλίου του Κράτους γνωμοδοτεί ομόφωνα ότι, η ανάρτηση στο διαδίκτυο των υπουργικών αποφάσεων, που εκδίδονται στο πλαίσιο του άρθρου 39 του ν. 1914/1990, με τις οποίες συγκροτούνται ειδικά συνεργεία

Βλ. σχετική ΓνωμΝΣΚ 748/99.

φορολογικού ελέγχου, είναι επιτρεπτή μόνο στις περιπτώσεις που αυτές δεν περιλαμβάνουν τα στοιχεία εκείνα των ελεγχόμενων προσώπων, από τα οποία μπορεί να καταστεί δυνατή η, εκ μέρους τρίτων, εξακρίβωση της ταυτότητας αυτών.

Θεωρήθηκε

Αθήνα

Ο Πρόεδρος

\ ih:!' ^' ^' ^' ipρόεδρ Ν.Σ.Κ.

Νομικός Σύμβουλος του Κρότους

■ ·»/ ίι<Χς Jίέν-'I A ν. ^ι'·ώ ï>—' "■ Ά Γ“ ^