



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ
ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ - ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ & ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«Ο ΜΕΡΙΚΟΣ ΕΠΙΤΟΠΙΟΣ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ Η
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΩΣ ΜΕΣΟ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗΣ ΚΑΙ ΜΕΙΩΣΗΣ ΤΗΣ
ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ – ΕΜΠΕΙΡΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΟΧΗ ΤΗΣ ΗΠΕΙΡΟΥ»

Της
Τσουμάνη Κυπριανής

Επιβλέπων Καθηγητής : Γεωργόπουλος Ιωάννης

Πρέβεζα, Οκτώβριος 2018

The partial on-the-spot tax audit and efficiency as a means of compliance and reduction of tax evasion – research in the Epirus area

Εγκρίθηκε από τριμελή εξεταστική επιτροπή

Πρέβεζα, 2018

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ

1. Επιβλέπων καθηγητής

Γεωργόπουλος Ιωάννης,

2. Μέλος επιτροπής

Χύτης Ευάγγελος,

Επίκουρος καθηγητής

3. Μέλος επιτροπής

Ναξάκης Χαρίλαος,

Καθηγητής

© Τσουμάνη Κυπριανή, 2018.

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

Δήλωση μη λογοκλοπής

Δηλώνω υπεύθυνα και γνωρίζοντας τις κυρώσεις του Ν. 2121/1993 περί Πνευματικής Ιδιοκτησίας, ότι η παρούσα μεταπτυχιακή εργασία είναι εκ ολοκλήρου αποτέλεσμα δικής μου ερευνητικής εργασίας, δεν αποτελεί προϊόν αντιγραφής ούτε προέρχεται από ανάθεση σε τρίτους. Όλες οι πηγές που χρησιμοποιήθηκαν (κάθε είδους, μορφής και προέλευσης) για τη συγγραφή της περιλαμβάνονται στη βιβλιογραφία.

Τσουμάνη Κυπριανή

στον πατέρα μου ...

Ευχαριστίες

Θα ήθελα να ευχαριστήσω όλους τους καθηγητές του Μεταπτυχιακού Προγράμματος για την συνεργασία και τις γνώσεις που μου παρείχαν και ιδιαίτερα το επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Γεωργόπουλο Γιάννη για την πολύτιμη καθοδήγηση, τις συμβουλές και την υπομονή του κατά τη συγγραφή αυτή της διπλωματικής εργασίας.

Θα ήθελα επίσης να ευχαριστήσω την οικογένειά μου και κυρίως τη μητέρα μου, χωρίς την υποστήριξη και συμπαράσταση της οποίας δεν θα έφτανα ποτέ ως εδώ.

Τέλος θα ήθελα να ευχαριστήσω τους συναδέλφους και συμφοιτητές μου, Θανάση, Μάκη, Ράνια, Ζώη και Μαρία που με παρακίνησαν και μου έδωσαν ώθηση να ανταποκριθώ σε αυτήν την πρόκληση.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Σκοπός της παρούσας έρευνας είναι η διερεύνηση του βαθμού αποτελεσματικότητας του μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου ως μέσου για την φορολογική συμμόρφωση και κατ' επέκταση της μείωσης της φοροδιαφυγής. Η έρευνα πραγματοποιήθηκε με την χρήση δύο ερωτηματολογίων, για την προσέγγιση του θέματος από δύο οπτικές. Η διανομή του πρώτου ερωτηματολογίου έγινε σε ελεγκτικό προσωπικό υπηρεσιών της ΑΑΔΕ στους Νομούς Ιωαννίνων, Άρτας, Πρέβεζας και Λευκάδας. Η διανομή του δεύτερου ερωτηματολογίου έγινε σε επιχειρήσεις των Νομών Πρέβεζας, Άρτας και Λευκάδας. Η προσέγγιση του θέματος από τις δύο αυτές οπτικές αποκαλύπτει τον βαθμό σύγκλισης των απόψεων των δύο άμεσα εμπλεκόμενων μερών και την καλύτερη διαμόρφωση συμπερασμάτων. Οι μέθοδοι της στατιστικής ανάλυσης των ερωτηματολογίων είναι η περιγραφική και η ερευνητική στατιστική.

Με βάση τους ερωτώμενους ο μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος έχει συμβάλει σε πολύ μεγάλο βαθμό (συγκριτικά με άλλα είδη ελέγχων) στην μείωση της φοροδιαφυγής, ενώ οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτό τον έλεγχο έχουν μεγαλύτερη τάση φοροδιαφυγής. Η συμβολή του μερικού επιτόπιου ελέγχου στην φοροδιαφυγή είναι μεγαλύτερη με βάση τους ελεγκτές ενώ μικρότερη με βάση τις επιχειρήσεις. Η αποτελεσματικότητα αυτού του ελέγχου θεωρήθηκε μέτρια και από τις δύο ομάδες ερωτώμενων. Οι ελεγκτές θεωρούν ότι οι παράγοντες που επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων είναι η πολυνομία και οι συχνά μεταβαλλόμενοι φόροι και προτείνουν τον έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων και εμβασμάτων ως πιο ενδεδειγμένο είδος ελέγχου, άποψη που βρίσκει σύμφωνους και τις επιχειρήσεις. Οι επιχειρήσεις θεωρούν ότι η φοροδιαφυγή είναι αποτέλεσμα ενός άδικου φορολογικού συστήματος, ενώ σχετικά με την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων θεωρούν ότι οφείλεται στην έλλειψη αποτελεσματικής στόχευσης ελέγχων.

ABSTRACT

The purpose of this research is to investigate the effectiveness of partial on-the-spot tax audit as a means of tax compliance and thus for reduction of tax evasion. The survey was conducted using two questionnaires to approach the subject from two perspectives. The distribution of the first questionnaire was made to audit staff of the AADE in the regions of Ioannina, Arta, Preveza and Lefkada. The distribution of the second questionnaire was carried out in the regions of Preveza, Arta and Lefkada. The approach of the subject from these two perspectives reveals the degree of convergence of the views of the two directly involved parties and helps in deducting better conclusions. The methods of statistical analysis of the questionnaires are descriptive and t-test statistics.

Based on the respondents, partial on-site tax audit has contributed to a very large extent (compared to other types of controls) in reducing tax evasion, while firms not audited by this audit have a higher tax evasion rate. The contribution of partial on-the-spot control to tax evasion is greater on the basis of auditors while smaller on the basis of business. The effectiveness of this type of audit was considered moderate by both groups of respondents. Auditors consider that the factors that negatively affect the effectiveness of tax audits are multiplicity and often change of laws and suggest that the audit of bank deposits and remittances is the most appropriate type of audit, a view that finds compliant and businesses. Businesses consider that tax evasion is the result of an unfair tax system, and that the ineffectiveness of audit controls is due to the lack of effectiveness on targeting of audit controls.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

Ευρετήριο γραφημάτων	8
Ευρετήριο πινάκων.....	10
Πίνακας Συντομογραφιών	12
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	13
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΑΡΑΒΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ	19
1.1 Φοροδιαφυγή-Φοροαποφυγή	19
1.2 Αίτια και συνέπειες	20
1.2.1 Αίτια φορολογικής παραβατικότητας.....	20
1.2.2 Επιδράσεις φοροδιαφυγής	20
1.3 Εκτίμηση φοροδιαφυγής.....	21
1.4 Φορολογική συμμόρφωση.....	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΈΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΣΚΟΠΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	27
2.1 Έννοια φορολογικού ελέγχου	27
2.2 Σκοπός φορολογικού ελέγχου.....	28
2.3 Είδη φορολογικού ελέγχου	30
2.3.1.Οι φορολογικοί έλεγχοι στην Ελλάδα	31
2.4 ΌΡΓΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	33
2.4.1 Ελεγκτικές Υπηρεσίες ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. και Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.	33
2.4.2 Ελεγκτικές Υπηρεσίες Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.....	39
2.4.3 Περιφερειακές Υπηρεσίες Δ.Ο.Υ.	36
2.4.4 Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος.....	37
2.4.5.Ορκωτοί Ελεγκτές.....	38
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Ο ΜΕΡΙΚΟΣ ΕΠΙΤΟΠΙΟΣ (ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΣ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ	40
3.1 Η έννοια του επιτόπιου(προληπτικού) φορολογικού ελέγχου	44
3.2 Αντικείμενο επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.....	44
3.3 Διαδικασία μερικού επιτόπιου (προληπτικού)φορολογικού ελέγχου.....	46
3.4 Παραβάσεις – Κυρώσεις επιτόπιου(προληπτικού) φορολογικού ελέγχου.....	51
3.4.1. Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων και επιβολή ειδικής χρηματικής κύρωσης.....	49
3.5 Δικαιώματα και υποχρεώσεις ελεγκτών και ελεγχόμενων.....	56
3.5.1.Δικαιώματα και υποχρεώσεις ελεγκτών.....	53

3.5.2. Δικαιώματα και υποχρεώσεις ελεγχόμενων.....	55
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΠΙΤΟΠΙΟΥ (ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΥ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ.....	56
4.1 Αποτελέσματα επιτόπιων φορολογικών ελέγχων	60
4.2 Δυσχέρειες του ελεγκτικού μηχανισμού στην διεξαγωγή των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων	61
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 : ΕΜΠΕΙΡΙΚΗ ΜΕΛΕΤΗ	68
5.1 Εισαγωγή	68
5.2 Σχεδιασμός Έρευνας.....	68
5.3 Σχεδιασμός Ερωτηματολογίων	69
5.4 Μέγεθος δείγματος και δειγματοληψία	70
5.5 Μεθοδολογία Στατιστικής Ανάλυσης Ερωτηματολογίων.....	71
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	72
6.1 Ερωτηματολόγιο ελεγκτών.....	68
6.1.1. Δημογραφικά Χαρακτηριστικά.....	68
6.1.2. Μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος.....	71
6.1.3. Προβληματισμοί και προτάσεις.....	79
6.2 Ερωτηματολόγιο ελεγχόμενων	87
6.2.1. Δημογραφικά Χαρακτηριστικά.....	83
6.2.2. Μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος.....	86
6.2.3. Προβληματισμοί και προτάσεις.....	95
6.3 Ερευνητική Στατιστική.....	103
6.3.1. Απαντήσεις στα ερευνητικά ερωτήματα.....	100
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ.....	113
Βιβλιογραφία.....	117
Παραρτήματα	116
Παράρτημα 1: Ερωτηματολόγιο ελεγκτών	121
Παράρτημα 2: Ερωτηματολόγιο ελεγχόμενων	124
Παράρτημα 3: Εντυπο μερικού (επιτόπιου) προληπτικού ελέγχου.....	123
Παράρτημα 4: Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου.....	125
Παράρτημα 5 : Σημείωμα Διαπιστώσεων.....	126

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΓΡΑΦΗΜΑΤΩΝ

Γράφημα 1: Φορολογικό κενό (% του ΑΕΠ) σε 35 χώρες το 2015.....	22
Γράφημα 2 : Προληπτικοί έλεγχοι ανά τομέα δραστηριότητας α' 9μηνου 2017.....	60
Γράφημα 3: Σύνολο ελεγκτικού δυναμικού ανά ελεγκτικό κέντρο 2014-2017.....	61
Γράφημα 4: Φύλο ελεγκτών έρευνας.....	68
Γράφημα 5: Ηλικία ελεγκτών έρευνας.....	69
Γράφημα 6 : Μορφωτικό επίπεδο ελεγκτών έρευνας.....	70
Γράφημα 7: Χρόνια εμπειρίας στον έλεγχο, ελεγκτών έρευνας.....	70
Γράφημα 8 : Απαντήσεις αποτελεσματικότητας ελέγχου- ελεγκτών.....	72
Γράφημα 9 : Συμβολή επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στη φοροδιαφυγή.....	73
Γράφημα 10 : Συμβολή του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στην αύξηση των κρατικών εσόδων.....	74
Γράφημα 11 : Αρνητική επίδραση της κατάργησης των πρόσθετων βιβλίων στην αποτελεσματικότητα του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου.....	74
Γράφημα 12 : Αρνητική επίδραση της μείωσης των προστίμων στην αποτελεσματικότητα του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου.....	75
Γράφημα 13 : Επάρκεια μέσων και εργαλείων ελεγκτικού μηχανισμού.....	76
Γράφημα 14: Επίδραση στην φορολογική συμπεριφορά των επιχειρήσεων.....	77
Γράφημα 15 :Τάση φοροδιαφυγής επιχειρήσεων.....	78
Γράφημα 16: Συχνότητα επανάληψης παράβασης.....	78
Γράφημα 17 :Ύπαρξη κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων.....	79
Γράφημα 18 : Προτάσεις ελεγκτών για την βελτίωση της αποτελεσματικότητας του επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου.....	80
Γράφημα 19 : Παράγοντες που επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων κατά τη γνώμη των ελεγκτών.....	82
Γράφημα 20 : Ενδεδειγμένοι φορολογικοί έλεγχοι σύμφωνα με την γνώμη των ελεγκτών.....	83
Γράφημα 21: Είδος δραστηριότητας.....	83
Γράφημα 22: Σημείο δραστηριοποίησης.....	85
Γράφημα 23: Έτη λειτουργίας.....	86
Γράφημα 24: Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά (1).....	88
Γράφημα 25: Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά (2).....	89
Γράφημα 26 : Αριθμός ελέγχων.....	89

Γράφημα 27 : Ποσότητα παραβάσεων.....	90
Γράφημα 28 : Απόψεις για το ύψος των προστίμων.....	90
Γράφημα 29 : Συμβολή του προληπτικού ελέγχου στη φορολογική συμμόρφωση.....	91
Γράφημα 30 : Τάση προς φοροδιαφυγή.....	91
Γράφημα 31: Αποτελεσματικότητα ελέγχου.....	92
Γράφημα 32 : Συμβολή του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στην μείωση της φοροδιαφυγής.....	93
Γράφημα 33 : Απόψεις περί της επιλογής των επιχειρήσεων προς έλεγχο.....	94
Γράφημα 34 : Έλεγχοι ανά σημείο δραστηριοποίησης.....	94
Γράφημα 35 : Συμβολή του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στην αύξηση των κρατικών εσόδων.....	95
Γράφημα 36: Προσδιορισμοί της φοροδιαφυγής με βάση την άποψη των ελεγχόμενων....	96
Γράφημα 37 : Παράγοντες που κατά τη γνώμη των ελεγχόμενων επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων.....	97
Γράφημα 38: Ενδεδειγμένα είδη ελέγχου σύμφωνα με την γνώμη των ελεγχόμενων.....	98
Γράφημα 39: Συμβολή μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου στην μείωση της φοροδιαφυγής.....	101
Γράφημα 40 : Επίδραση μερικού επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στην φορολογική συμπεριφορά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων.....	103
Γράφημα 41: Συμβολή επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στη φορολογική συμμόρφωση και συνέπεια.....	104
Γράφημα 42: Score Αποτελεσματικότητας.....	106
Γράφημα 43 : Διαφοροποίηση μέσης τιμής της μεταβλητής «Πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος σε σχέση με άλλους στην μείωση της φοροδιαφυγής;».....	108

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 1 : Κυρώσεις για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.....	51
Πίνακας 2 : Κυρώσεις για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.....	52
Πίνακας 3: Αποτελέσματα μερικών ελέγχων ΚΕΜΕΕΠ 2016-2017	56
Πίνακας 4: Αποτελέσματα μερικών ελέγχων ΦΑΕ 2016-2017.....	57
Πίνακας 5: Αποτελέσματα μερικών ελέγχων Δ.Ο.Υ. 2016-2017.....	57
Πίνακας 6 : Αποτελέσματα μερικών επιτόπιων ελέγχων Φορολογικών Περιφερειών για το 2017.....	58
Πίνακας 7: Αποτελέσματα μερικών επιτόπιων ελέγχων ανά ΥΕΔΔΕ 2017.....	59
Πίνακας 8 : Ελεγχος ανά τομέα δραστηριότητας το 2017.....	60
Πίνακας 9: Φύλο ελεγκτών έρευνας.....	69
Πίνακας 10: Ηλικία Ελεγκτών έρευνας.....	69
Πίνακας 11: Μορφωτικό επίπεδο ελεγκτών έρευνας.....	70
Πίνακας 12: Χρόνια εμπειρίας στον έλεγχο ελεγκτών έρευνας.....	71
Πίνακας 13 : Απαντήσεις αποτελεσματικότητας ελέγχου- ελεγκτών.....	72
Πίνακας 14: Επίδραση στην φορολογική συμπεριφορά των επιχειρήσεων.....	76
Πίνακας 15: Προτάσεις ελεγκτών για την βελτίωση της αποτελεσματικότητας του επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου.....	80
Πίνακας 16: Παράγοντες που επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων κατά τη γνώμη των ελεγκτών.....	81
Πίνακας 17: Ενδεδειγμένοι φορολογικοί έλεγχοι σύμφωνα με την γνώμη των ελεγκτών....	82
Πίνακας 18 : Είδος δραστηριότητας.....	83
Πίνακας 19 : Σημείο δραστηριοποίησης.....	85
Πίνακας 20 : Έτη λειτουργίας.....	85
Πίνακας 21 : Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά (1).....	87
Πίνακας 22 : Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά (2).....	88
Πίνακας 23 : Αποτελεσματικότητα ελέγχου.....	92
Πίνακας 24 : Προσδιορισμοί της φοροδιαφυγής με βάση την άποψη των ελεγχόμενων.....	96
Πίνακας 25 : Παράγοντες που επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων κατά τη γνώμη των ελεγχόμενων.....	97
Πίνακας 26 : Ενδεδειγμένοι φορολογικοί έλεγχοι σύμφωνα με τους ελεγχόμενων.....	98

Πίνακας 27: Συμβολή μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου στην μείωση της φοροδιαφυγής.....	101
Πίνακας 28 : Επίδραση μερικού επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στην φορολογική συμπεριφορά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων.....	102
Πίνακας 29 : Συμβολή επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στη φορολογική συμμόρφωση και συνέπεια.....	104
Πίνακας 30 : Score Αποτελεσματικότητας.....	105
Πίνακας 31 : Μέσες τιμές και τυπικές αποκλίσεις αναφορικά με τις απαντήσεις των ερωτηθέντων.....	106
Πίνακας 32 : Αποτελέσματα t-Test.....	107

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ

Α.Α.Δ.Ε.	Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
Α.Υ.Ο.	Απόφαση Υπουργού Οικονομικών
Γ.Γ.Δ.Ε.	Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων
Γ.Γ.Π.Σ.	Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων
ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.	Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών
Δ.Π.Ε.	Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου
Δ.Ο.Υ.	Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες
ΕΑΦΔΣΣ.	Ειδική Ασφαλής Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων
Ε.Γ. Σ.Δ.Ο.Ε.	Ειδική Γραμματεία Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος
Ε.Λ.Τ.Ε.	Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων
Ε.Λ.Π.	Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.	Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων
Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.	Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου
Κ.Φ.Δ.	Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας
Κ.Φ.Ε.	Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος
Ο.Ο.Σ.Α.	Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης
Π.Δ.	Προεδρικό Διάταγμα
Σ.Ο.Ε.Λ.	Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών
Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.	Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων
Φ.Α.Ε.	Φορολογίας Ανωνύμων Εταιρειών
Φ.Ε.Κ.	Εφημερίδα της Κυβερνήσεως
Φ.Η.Μ.	Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός
Φ.Π.Α.	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
Ο.Ε.С.Д.	Organisation for Economic Co-operation and Development

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η φοροδιαφυγή συνιστά παράνομη πράξη και αποτελεί μείζον πρόβλημα στις περισσότερες οικονομίες παγκοσμίως και συγκεκριμένα στην Ελλάδα. Τα τελευταία έτη έχουν ενταθεί οι προσπάθειες για την πάταξη της φοροδιαφυγής, που στερεί σημαντικά έσοδα από το δημόσιο αλλά ταυτόχρονα ενισχύει το αίσθημα της αδικίας μεταξύ των φορολογούμενων και επιφέρει άνιση κατανομή του φορολογικού βάρους. Τα αίτια της φοροδιαφυγής είναι πολλά και πολυσύνθετα και σχετίζονται τόσο με την φορολογική συνείδηση των φορολογούμενων όσο και με την φορολογική διοίκηση, αλλά και το οικονομικό, νομοθετικό, φορολογικό και τεχνολογικό περιβάλλον.

Ένα από τα μέσα που χρησιμοποιούνται από την φορολογική διοίκηση για την φορολογική συμμόρφωση είναι οι φορολογικοί έλεγχοι. Η διάκρισή τους μπορεί να γίνει σε ποικίλες κατηγορίες ανάλογα τα πεδία που καλύπτουν, τον σκοπό, το αντικείμενο κτλ. Για την καλύτερη αντιμετώπιση των διάφορων περιπτώσεων φορολογικού ελέγχου, το ελεγκτικό έργο έχει κατανεμηθεί σε διάφορες υπηρεσίες, που είτε υπάγονται στο Υπουργείο Οικονομικών είτε στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων. Μεταξύ άλλων έμφαση δίνεται στην διενέργεια μερικών επιτόπιων (προληπτικών) ελέγχων από διάφορα ελεγκτικά συνεργεία, επιδιώκοντας την εξακρίβωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων και της φορολογικής συμμόρφωσης των φορολογούμενων.

Σκοπός της παρούσας έρευνας είναι να μελετήσει πόσο οι μερικοί επιτόπιοι προληπτικοί φορολογικοί έλεγχοι επιδρούν θετικά στην φορολογική συμμόρφωση και την μείωση της φοροδιαφυγής. Η έρευνα πραγματοποιήθηκε από δύο οπτικές, από την οπτική των ελεγκτών και από την οπτική των ελεγχόμενων στην περιοχή της Ηπείρου. Παράλληλα αναζητούνται οι απόψεις, των δύο άμεσα εμπλεκόμενων ομάδων, σχετικά με τον τρόπο βελτίωσης της αποτελεσματικότητας αυτού του είδους φορολογικού ελέγχου αλλά και του είδους ελέγχου που συμβάλει περισσότερο στην αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής.

Με την σύγκριση των απόψεων των δύο αυτών ομάδων και την διαπίστωση του βαθμού σύγκλισής τους, όσον αφορά την διατύπωση προβληματισμών και προτάσεων θα είναι ευκολότερη και πιο σφαιρική η διατύπωση συμπερασμάτων και περισσότερο τεκμηριωμένη η διαμόρφωση προτάσεων. Ενδεχόμενος περιορισμός στην έρευνα είναι το σχετικά μικρό μέγεθος αλλά και γεωγραφική συγκέντρωση του δείγματος, καθώς τα αποτελέσματα μπορεί να μην έχουν εφαρμογή στο σύνολο της χώρας. Σε κάθε περίπτωση

όμως η παρούσα έρευνα θα συντελέσει σημαντικά στην καλύτερη κατανόηση του τρόπου αντίληψης των επιτόπιων μερικών προληπτικών ελέγχων και της αρωγής τους στην φορολογική συμμόρφωση και την μείωση της φοροδιαφυγής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

Φορολογική παραβατικότητα και φοροδιαφυγή

1.1 Φοροδιαφυγή-Φοροαποφυγή

Η φοροαποφυγή και φοροδιαφυγή είναι φαινόμενα που εμφανίζονται σε όλες τις χώρες και οδηγούν σε στρέβλωση των εφαρμοζόμενων φορολογικών συστημάτων (Slemrod & Yitzaki, 2002). Δεδομένου του ότι οι φόροι αποτελούν μονομερή παροχή (χωρίς να συνδυάζεται με ειδική αντίστοιχη αντιπαροχή) των ιδιωτικών φορέων προς τους δημόσιους φορείς, η επιβολή τους μπορεί να προκαλέσει αντιδράσεις των φορολογούμενων, επιδιώκοντας την μείωση της φορολογικής τους υποχρέωσης. Οι κυριότερες μορφές αντίδρασης είναι η φοροαποφυγή και η φοροδιαφυγή, οι οποίες επιφέρουν οικονομικές και κοινωνικές επιδράσεις, καθώς οδηγούν σε διαφορετική κατανομή της φορολογικής επιβάρυνσης, σε σχέση με την προβλεπόμενη φορολογική νομοθεσία (Γεωργακόπουλος, 2012).

Η φοροαποφυγή αναφέρεται σε είδη συναλλαγών που έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταβολή της φορολογικής επιβάρυνσης, με τρόπο ή υπό συνθήκες αντίθετες με τους επιδιωκόμενους σκοπούς και πολιτικές της φορολογίας. Συνεπώς η φοροαποφυγή σχετίζεται περισσότερο με όσα δεν έχει συγκεκριμένα επιβάλει ο νομοθέτης, μέσω της φορολογίας και αναφέρεται σε περιπτώσεις συναλλαγών τις οποίες η νομοθετική πρόθεση και πολιτική έχουν αποτύχει να προβλέψουν και να ρυθμίσουν (Xuereb, 2015). Με βάση τον ΟΟΣΑ η φοροαποφυγή (tax avoidance) είναι *«ένας όρος που είναι δύσκολο να προσδιοριστεί αλλά γενικά χρησιμοποιείται για να περιγράψει τη διευθέτηση των υποθέσεων ενός φορολογούμενου που αποσκοπεί στη μείωση της φορολογικής του υποχρέωσης και παρά το γεγονός ότι η συγκεκριμένη ρύθμιση μπορεί να είναι απόλυτα νόμιμη, συνήθως είναι αντίθετη της πρόθεσης του νόμου»* (OECD, 2018). Αποτελεί επομένως μία νόμιμη αλλά αθέμιτη αξιοποίηση του φορολογικού καθεστώτος με σκοπό την αποφυγή ή τον περιορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων.

Ο όρος φοροδιαφυγή, από την άλλη πλευρά, σύμφωνα με τον ΟΟΣΑ είναι *«ένας όρος που είναι δύσκολο να προσδιοριστεί αλλά γενικά χρησιμοποιείται για παράνομες πράξεις όπου η φορολογική υποχρέωση υποκρύπτεται ή αγνοείται, όπως για παράδειγμα με την απόκρυψη εισοδημάτων ή πληροφοριών από τις φορολογικές αρχές»* (OECD, 2018).

Η φορολογική απάτη και η φοροδιαφυγή συνιστούν σκόπιμη και παράνομη παραπλανητική παρουσίαση των φορολογικών υποχρεώσεων. Είτε μέσω της σκόπιμης παράλειψης είτε με την παραποίηση εσόδων, εισοδήματος ή εξόδων, επιδιώκεται η μείωση του φορολογητέου εισοδήματος και η μείωση του φόρου. Η φοροδιαφυγή αποτελεί σοβαρό οικονομικό έγκλημα καθώς όχι μόνο μειώνει τα έσοδα του δημοσίου (τα οποία πρόκειται να χρησιμοποιηθούν για δημόσια αγαθά), αλλά και θέτει σε μειονεκτική θέση τους φορολογούμενους που συμμορφώνονται με τον νόμο (OECD, 2017).

1.2 Αίτια και συνέπειες

1.2.1 Αίτια φορολογικής παραβατικότητας

Οι λόγοι που οδηγούν στην φοροαποφυγή και φοροδιαφυγή είναι διάφοροι και για να είναι εφικτή η ανάπτυξη μέσων και μεθόδων για την καταπολέμησή τους, είναι απαραίτητο να κατανοηθούν τα αίτια που τις προκαλούν. Οι βασικές αιτίες των ανωτέρω φαινομένων θα πρέπει να αναζητηθούν κυρίως στη φορολογική πολιτική και στο πολιτικό περιβάλλον της κάθε χώρας εν γένει αλλά και σε τεχνολογικές αδυναμίες της φορολογικής διοίκησης και είναι :

- Η Πολυνομία και το πολύπλοκο φορολογικό σύστημα - Η ανασφάλεια δικαίου

Οι φορολογικές νομοθεσίες σε πολλές χώρες και ιδίως στις αναπτυσσόμενες, αλλάζουν ραγδαία, δημιουργώντας έτσι αστάθεια και χαμηλή διαφάνεια του φορολογικού κώδικα. Η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος, σε συνδυασμό τόσο με την πολυνομία όσο και με τα υπάρχοντα οργανωτικά και τεχνολογικά προβλήματα του δημοσίου τομέα, καθιστούν άκρως δύσκολο το έργο των υπαλλήλων της Φορολογικής Διοίκησης, οι οποίοι αδυνατούν να γνωρίζουν και να εφαρμόζουν το φορολογικό νόμο όπως κάθε φορά ισχύει. Αυτό δημιουργεί άφθονες ευκαιρίες για φοροαποφυγή. Επιπλέον, οδηγεί και σε φοροδιαφυγή η οποία μπορεί να μην είναι καν σκόπιμη αλλά να συμβαίνει λόγω έλλειψης γνώσης. Σε ακραίες περιπτώσεις, η φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή καθίσταται αναπόφευκτες όταν το φορολογικό σύστημα γίνεται υπερβολικά περίπλοκο ή και αντιφατικό. Επιπλέον η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος, οδηγεί σε ανασφάλεια δικαίου (ΓΓΔΕ 2016), καθώς εκτός από τους υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης και οι φορολογούμενοι αδυνατούν –ανά πάσα στιγμή– να γνωρίζουν και να εφαρμόζουν το φορολογικό νόμο όπως κάθε φορά ισχύει, λαμβάνοντας υπόψη και τις

ερμηνευτικές οδηγίες και εγκυκλίους που εκδίδονται σε μεγάλο βαθμό από τη Φορολογική Διοίκηση. Η χώρα μας αποτελεί χαρακτηριστικό παράδειγμα όσον αφορά την πολυνομία στον φορολογικό τομέα. Όπως αναφέρθηκε στην ετήσια τακτική γενική συνέλευση της Ένωσης Διοικητικών Δικαστών, της 28ης Φεβρουαρίου 2015, «στην Ελλάδα από το 1975, που σήμανε η Μεταπολίτευση, μέχρι σήμερα, δηλαδή μόνο σε 40 χρόνια, ψηφίσθηκαν 250 φορολογικά νομοθετήματα και τροπολογίες, μαζί με άλλους 3.450 νόμους και 115.000 υπουργικές αποφάσεις. Τους τελευταίους 30 μήνες έχουν ψηφιστεί 6 αμιγώς φορολογικοί νόμοι με 177 άρθρα και 17 νόμοι, στους οποίους συμπεριλήφθηκαν 71 νέες φορολογικές διατάξεις. Για τις διατάξεις αυτές εκδόθηκαν 111 υπουργικές αποφάσεις και 138 διευκρινιστικές εγκύκλιοι».

- Αύξηση φορολογικών βαρών

Ορισμένες μελέτες υποδεικνύουν ότι οι υψηλοί φορολογικοί συντελεστές ενισχύουν τη φοροδιαφυγή. Η άποψη αυτή στηρίζεται στο ότι οι υψηλοί φορολογικοί συντελεστές αυξάνουν τη φορολογική επιβάρυνση και, ως εκ τούτου, μειώνουν το διαθέσιμο εισόδημα του φορολογούμενου. Σύμφωνα με τον Schneider (2015) όσο υψηλότερες είναι οι φορολογικές επιβαρύνσεις και όσο πιο αυστηροί γίνονται οι νόμοι τόσο θα τείνει να αυξάνεται η φοροδιαφυγή και η παραοικονομία. Η συνεχής αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης δημιουργεί ισχυρό κίνητρο για φοροδιαφυγή, αφού το όφελος από την απόκρυψη εισοδημάτων για φορολογικούς σκοπούς, σε σχέση με το αναλαμβανόμενο ρίσκο, είναι μεγάλο και οδηγεί σε περιορισμό της ηθελημένης συμμόρφωσης. Χαρακτηριστικό παράδειγμα και πάλι η χώρα μας όπου κατά τα τελευταία χρόνια σημειώθηκε αξιοσημείωτη αύξηση του φορολογικού βάρους στα εισοδήματα των φορολογουμένων. Ωστόσο, το επίπεδο του φορολογικού συντελεστή μπορεί να μην είναι ο μόνος παράγοντας που επηρεάζει την απόφαση των πολιτών για την πληρωμή φόρων. Στην πραγματικότητα, η δομή του συνολικού φορολογικού συστήματος έχει επίσης αντίκτυπο. Εάν, για παράδειγμα, ο φορολογικός συντελεστής για τα εταιρικά κέρδη είναι σχετικά χαμηλός, αλλά τα άτομα αντιμετωπίζουν υψηλό φορολογικό συντελεστή για το προσωπικό τους εισόδημα, μπορεί να θεωρούν την προσωπική τους φορολογική επιβάρυνση ως άδικη και να επιλέξουν να δηλώσουν μόνο ένα μέρος του εισοδήματός τους. Ομοίως, οι μεγάλες εταιρείες μπορούν συχνά να επωφεληθούν ευκολότερα από τα κενά φόρου, συμβάλλοντας έτσι στην αντιληπτή αδικία του συστήματος. Επομένως, ο τρόπος κατανομής των φορολογικών βαρών, οι φορολογικοί συντελεστές και η συνολική

διάρθρωση του φορολογικού συστήματος έχουν σημαντική επίδραση στη διάθεση αποφυγής των φόρων.

- Επίπεδο διαφθοράς

Η έλλειψη διαφάνειας και λογοδοσίας στη χρήση των δημόσιων πόρων συμβάλλει στη δημόσια δυσπιστία τόσο σε σχέση με το φορολογικό σύστημα όσο και με την κυβέρνηση της κάθε χώρας και αυτό, με τη σειρά του, αυξάνει την τάση αποφυγής της φορολογίας. Επιπλέον εάν, λόγω των υψηλών επιπέδων διαφθοράς, οι πολίτες δεν μπορούν να είναι σίγουροι για το που χρησιμοποιούνται τα έσοδα από την εισπραξη των φόρων, μειώνεται και η προθυμία τους να πληρώσουν και είναι πιθανότερο να προσπαθούν να αποφύγουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Οσον αφορά την χώρα μας, σε έρευνα του World Economic Forum (2014) φαίνεται ότι τα τελευταία χρόνια έχει χαθεί η εμπιστοσύνη του πολίτη προς τη χρηστή διοίκηση του κράτους, καθώς σύμφωνα με τα στοιχεία της σχετικής έρευνας η Ελλάδα βρίσκεται στην 131η θέση μεταξύ 144 χωρών στην σπατάλη δημοσίου χρήματος και στην 106η στην εμπιστοσύνη προς τους πολιτικούς¹.

- Υψηλό κόστος συμμόρφωσης και Γραφειοκρατία

Το υψηλό κόστος συμμόρφωσης, δηλαδή το κόστος που πρέπει να επιβαρυνθεί ο φορολογούμενος για να συγκεντρώσει τις απαραίτητες πληροφορίες, να συμπληρώσει φορολογικά έντυπα κ.λπ., μπορεί να αποτελέσει πρόσθετο λόγο φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής. Ιδιαίτερα οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις (ΜΜΕ) υποφέρουν περισσότερο από υψηλό κόστος συμμόρφωσης. Σε περιπτώσεις όπου επιβάλλονται πολλοί διαφορετικοί φόροι και τέλη που αφορούν διάφορες φορολογικές βάσεις με διαφορετικούς συντελεστές, ο χρόνος που απαιτείται για την διευθέτηση των φορολογικών υποχρεώσεων είναι πολύς και οι διαδικασίες είναι πολύπλοκες, αυξάνει το κόστος της φορολογικής συμμόρφωσης και η πιθανότητα συμμόρφωσης μειώνεται. Όπως έχει παρατηρηθεί και από τον ΟΟΣΑ², μία από τις βασικές αιτίες της αναποτελεσματικής λειτουργίας της Διοίκησης, που με την σειρά της οδηγεί στον μη έγκαιρο και ελλιπή εντοπισμό των φορολογικών παραβάσεων και περιστατικών φοροδιαφυγής, είναι η οργάνωση του δημοσίου τομέα. Ενας δαιδαλώδης γραφειοκρατικός δημόσιος τομέας, με

¹ Βλ. World Economic Forum, Klaus Schwab, The Global Competitiveness Report 2014–2015 σελ.429

² Βλ. OECD (2013), Economic Surveys: Greece 2013, OECD Publishing, σελ. 81

εμμονή στην τυπολατρία σίγουρα δυσχεραίνει την αποτελεσματική λειτουργία της Διοίκησης τόσο για τους ίδιους τους υπαλλήλους της, όσο και για τους φορολογουμένους που συναλλάσσονται με αυτή.

- Τεχνολογικά αίτια

Ενισχυτικό της αύξησης του φαινομένου της φοροδιαφυγής στις διάφορες χώρες αποτελεί και η έλλειψη τεχνολογικής υποδομής της Φορολογικής Διοίκησης. Η απουσία προηγμένης «ηλεκτρονικής» φορολογικής διοίκησης οδηγεί σε επιδείνωση της γραφειοκρατικής διαδικασίας και αποτελεί τροχοπέδη στη δημιουργία ολοκληρωμένης εικόνας κάθε φορολογουμένου, με διασταύρωση όλων των πληροφοριών που διαχρονικά τον αφορούν, ώστε να γίνονται αποτελεσματικά οι κατάλληλοι έλεγχοι (OECD 2013). Η έλλειψη επαρκών ικανοτήτων στις φορολογικές διοικήσεις μειώνει την πιθανότητα ανίχνευσης των παραβατών, γεγονός που επηρεάζει την απόφαση ενός φορολογούμενου για το αν θα φοροδιαφύγει ή όχι. Προβλήματα όμως μπορεί να ανακύπτουν και από την ελλιπή και ανεπαρκή στελέχωση με κατάλληλο ανθρώπινο δυναμικό των Φορολογικών Υπηρεσιών. Όταν η Φορολογική Διοίκηση επανδρώνεται από εργατικό δυναμικό με περιορισμένες –σε αρκετές περιπτώσεις– τεχνικές ικανότητες και προσόντα η αποτελεσματικότητά της θα είναι εκ των πραγμάτων περιορισμένη. Οι εξειδικευμένοι και καλά εκπαιδευμένοι φορολογικοί υπάλληλοι έχουν ζωτική σημασία για τη συλλογή των φόρων και την αποδοτικότητα των φορέων της φορολογικής διοίκησης στο σύνολό τους.

- Χαμηλή φορολογική ηθική - Έλλειψη φορολογικής συνείδησης

Η προθυμία των φορολογουμένων να πληρώνουν φόρους διαφέρει σημαντικά από χώρα σε χώρα και δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι απλώς εξαρτάται από το ύψος της φορολογικής επιβάρυνσης. Σε κάποιες χώρες υπάρχει πιο έντονα η χαμηλή φορολογική ηθική, δηλαδή δεν είναι βαθιά ριζωμένη η «κουλτούρα» και η συνήθεια πληρωμής φόρων. Καθοριστικό παράγοντα παίζει η γενικότερη πεποίθηση των πολιτών ως προς το κράτος και την ανταποδοτικότητά του, αλλά και ως προς τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις τους απέναντι σε αυτό. Σύμφωνα με μελέτη που πραγματοποίησε ο IOBE³ αναφορικά με την αδήλωτη εργασία, στις αιτίες εκδήλωσης του φαινομένου εντάσσεται το ανεπαρκές κοινωνικό κράτος, που συνίσταται αφενός στη χορήγηση χαμηλών κοινωνικών επιδομάτων

³ Βλ. IOBE (2012), Η έννοια της αδήλωτης εργασίας και τα χαρακτηριστικά της, σελ.6

και αφετέρου στο υψηλό ποσοστό φορολογίας εισοδήματος και ασφαλιστικών εισφορών. Σε γενικές γραμμές, οι πολίτες πάντα αναμένουν κάποιο είδος υπηρεσίας ή παροχών σε αντάλλαγμα για τους καταβληθέντες φόρους. Εάν η κυβέρνηση δεν παρέχει βασικά δημόσια αγαθά και υπηρεσίες ή τις παρέχει ανεπαρκώς, οι πολίτες ενδέχεται να μην είναι πρόθυμοι να πληρώσουν φόρους και η φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή θα είναι η συνέπεια.

1.2.2 Επιδράσεις φοροδιαφυγής

Η φοροδιαφυγή οδηγεί στην μείωση της αποτελεσματικότητας της οικονομίας και στη διεύρυνση των κοινωνικών ανισοτήτων καθώς στρεβλώνει την κατανομή και την αναδιανομή των οικονομικών πόρων. Αναλυτικότερα στερεί σημαντικά έσοδα από τον κρατικό προϋπολογισμό και περιορίζει τη δυνατότητα για χρηματοδότηση των κρατικών επενδύσεων και δαπανών, αυξάνοντας έτσι τις ανάγκες για δανεισμό και περιορίζοντας ταυτόχρονα τις δημόσιες δαπάνες. Προκειμένου να εξισορροπηθεί η απώλεια εσόδων, πολλές κυβερνήσεις προβαίνουν σε περικοπές δημοσίων επενδύσεων και παροχών τις συνέπειες των οποίων καλούνται να αντιμετωπίσουν οι φορολογούμενοι. Οι σημαντικότερες περικοπές σημειώνονται στον τομέα της εκπαίδευσης και της υγείας, καθώς και σε άλλες δημόσιες παροχές και υπηρεσίες. Με τον τρόπο αυτό λειτουργεί στρεβλωτικά σε βάθος χρόνου ως προς τη δομή της οικονομίας, καθώς επηρεάζει τα διαθέσιμα κρατικά εισοδήματα, τα οποία με τη σειρά τους αναδιανέμονται με τη μορφή κρατικών παροχών και ενισχύσεων.

Επιπλέον οδηγεί σε διεύρυνση των κοινωνικών ανισοτήτων καθώς τα φορολογικά βάρη κατανέμονται με τέτοιο τρόπο, ώστε τα χαμηλότερα εισοδηματικά στρώματα και οι συμμορφούμενοι με τις φορολογικές τους υποχρεώσεις να είναι εκείνοι που επωμίζονται τελικά το μεγαλύτερο βάρος. Η φοροδιαφυγή, η παραοικονομία και η διαφθορά διαταράσσουν τους όρους του ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων και επιτρέπουν σε αυτές που φοροδιαφεύγουν ή που αναπτύσσουν μη καταγεγραμμένη οικονομική δραστηριότητα να διατηρούν χαμηλότερο κόστος παραγωγής, αποκτώντας έτσι ανταγωνιστικό πλεονέκτημα έναντι των υπολοίπων. Όλα τα παραπάνω δρουν αρνητικά στην φορολογική συνείδηση των φορολογούμενων, επηρεάζουν όσους είναι συνεπείς με αποτέλεσμα της διεύρυνση του φαινομένου της φοροδιαφυγής.

Από την άλλη πλευρά η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, πέραν της αύξησης των κρατικών εσόδων που μπορεί να επιφέρει, θέτει τα θεμέλια για τη δημιουργία μιας υγιούς οικονομίας, που θα προσελκύσει επενδύσεις και θα προασπίσει τον υγιή ανταγωνισμό, καταστέλλοντας εν τη γενέσει τους φαινόμενα όπως αυτό της παραοικονομίας. Η αύξηση των δημοσίων εσόδων μπορεί να συμβάλει, με τη σειρά της, στη σταδιακή μείωση των φορολογικών συντελεστών και να θέσει σταθερές βάσεις για την προσέλκυση επενδυτών. Ένα υγιές και σταθερό οικονομικό και φορολογικό περιβάλλον είναι το κατάλληλο για την ευημερία των επιχειρήσεων και, κατ' επέκταση, των πολιτών που διαβιούν σε αυτό. Με την πάταξη, επομένως, της φοροδιαφυγής και την αξιοποίηση των κρατικών εσόδων σε καίριους τομείς της κοινωνίας, όπως η δημόσια εκπαίδευση και υγεία, και με τη δημιουργία μιας εκσυγχρονισμένης και αποτελεσματικής Φορολογικής Διοίκησης, θα αντιστραφεί και η αντίληψη των πολιτών για το κράτος, θα ενισχυθεί το αίσθημα δικαιολογημένης εμπιστοσύνης τους απέναντι σε αυτό, και κατά συνέπεια θα καλλιεργηθεί η παιδεία για τη φορολογική τους συμμόρφωση. Η ωφέλεια αυτή ίσως να είναι και η σημαντικότερη, καθώς μακροπρόθεσμα συντελεί στην ανάπτυξη της εθνικής οικονομίας, αλλά και στη δημιουργία μιας δικαιότερης πολιτείας και μιας ευνομούμενης μελλοντικής κοινωνίας.

1.3 Εκτίμηση φοροδιαφυγής

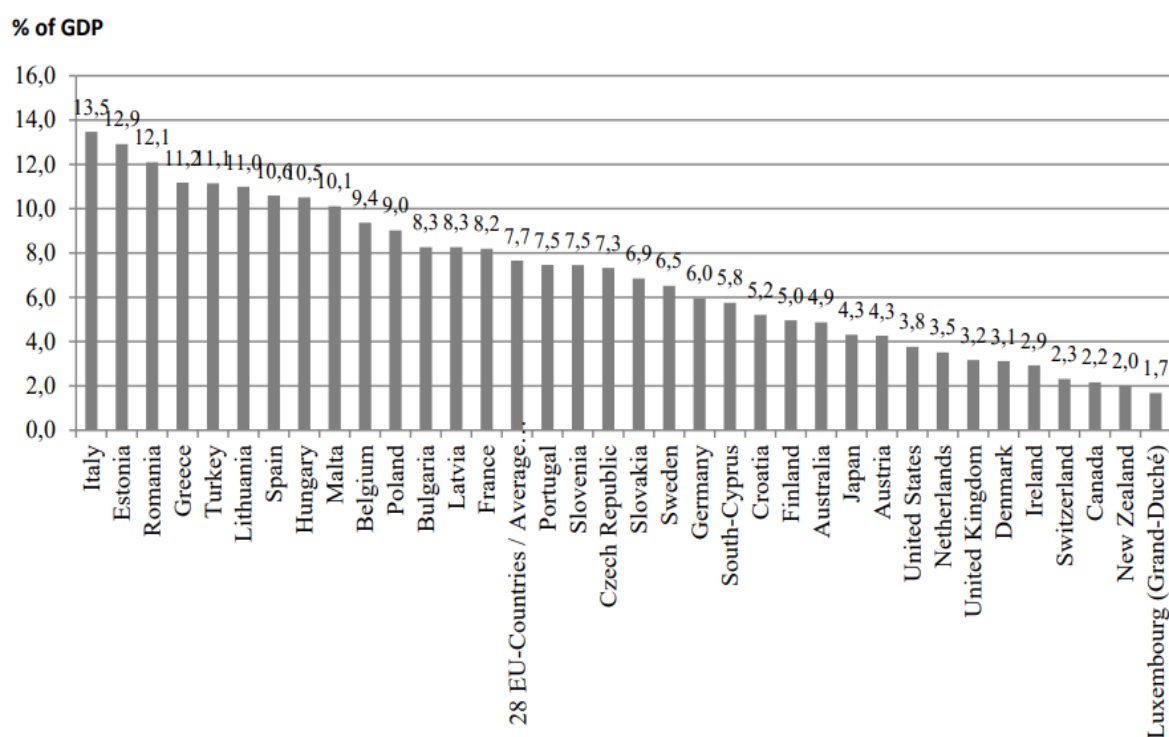
Η διαφορά μεταξύ των φόρων που θα έπρεπε να είχαν καταβάλει οι φορολογούμενοι μέσα σε συγκεκριμένο χρονικό διάστημα και του ποσού του φόρου που πραγματικά έχει εισφερθεί στον κρατικό προϋπολογισμό ορίζεται ως φορολογικό κενό ή χάσμα φόρου (tax gap) και χρησιμοποιείται στην διεθνή βιβλιογραφία για να εκφράσει την φοροδιαφυγή σε απόλυτα μεγέθη. Γενικά, οι σύγχρονες μέθοδοι μέτρησης του φορολογικού κενού λαμβάνουν υπόψη την άμεση (έλεγχοι συμμόρφωσης των φορολογούμενων και έρευνες σε φορολογούμενους) αλλά και την έμμεση προσέγγιση, με την χρήση μεθόδων όπως (Raczkowski & Mróz, 2016):

- Μέτρηση της διαφοράς μεταξύ εθνικών εισοδημάτων και δαπανών.
- Μέθοδοι για την μέτρηση της εθνικής δημοσιονομικής απόκλισης.
- Μοντέλα ενός δείκτη, όπως συμμετοχής του εργατικού δυναμικού, με βάση τις συναλλαγές ή την χρήση ηλεκτρικής ενέργειας.
- Μέθοδοι με την χρήση πολλαπλών δεικτών.

- Εκτίμηση του φορολογικού κενού που βασίζεται στην συνολική φορολογική επιβάρυνση της παραοικονομίας.

Στην έρευνα των Raczkowski και Mróz το 2016 αναζητείται το μέγεθος του φορολογικού κενού σε 35 επιλεγμένες χώρες (τα 28 κράτη μέλη της ΕΕ καθώς και την Αυστραλία, Καναδά, Ιαπωνία, Νέα Ζηλανδία, Τουρκία, Ελβετία και τις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής) την περίοδο 2011-2015. Για τον υπολογισμό του φορολογικού κενού χρησιμοποιήθηκε έμμεση μεθοδολογία με παραμέτρους το επίπεδο της παραοικονομίας (υπολογιζόμενο με την μέθοδο MIMIC), το ΑΕΠ σε τρέχουσες τιμές και ο συνολικός φορολογικός συντελεστής. Η έρευνα κατέδειξε σαφώς ότι το επίπεδο του φορολογικού κενού καθορίζεται ξεχωριστά για κάθε χώρα και συνδέεται στενά με το ΑΕΠ, δηλαδή εάν το ΑΕΠ είναι υψηλό, το φορολογικό κενό ως ποσοστό του ΑΕΠ είναι χαμηλότερο στις περισσότερες χώρες. Αντίθετα με αυτή την διαπίστωση ήταν η περίπτωση της Ιταλίας που ενώ παρουσίασε υψηλά επίπεδα ΑΕΠ είχε ταυτόχρονα το υψηλότερο φορολογικό κενό. Βάσει αυτής της έρευνας η Ελλάδα βρίσκεται στην τέταρτη θέση με το φορολογικό κενό να υπολογίζεται σε 26,4 δις δολάρια, 11,2% του ΑΕΠ (Raczkowski & Mróz, 2016).

Γράφημα 1: Φορολογικό κενό (% του ΑΕΠ) σε 35 χώρες το 2015



Πηγή: Raczkowski & Mróz, (2016), Tax gap in the global economy

Σε προγενέστερη έρευνα για την Ελλάδα, παρατηρήθηκε ότι η φοροδιαφυγή δεν εμφανίζεται μόνο στην φορολογία εισοδήματος, αλλά κυρίως στο ΦΠΑ και το φόρο

μεταβίβασης ακινήτων. Το φορολογικό κενό στο ΦΠΑ το 2013 ήταν 34% (33,4% το 2012), με κύρια αίτια την φοροδιαφυγή, την φοροαποφυγή αλλά και την αναποτελεσματικότητα των φοροεισπρακτικών και φοροελεγκτικών μηχανισμών. Βασικές πρακτικές φοροδιαφυγής ήταν η μη έκδοση παραστατικών στοιχείων ή η ανακριβής έκδοση. Οι πρακτικές αυτές παρατηρήθηκαν σε μεγαλύτερο βαθμό σε μικρές επιχειρήσεις και σε αυτοαπασχολούμενους (ERNST & YOUNG, 2016).

1.4 Φορολογική συμμόρφωση

Κάθε κράτος μέλος της Ε.Ε. έχει την δική του κουλτούρα, πολιτική, φορολογικούς νόμους και διοικητικές πρακτικές. Ωστόσο για όλους τους φορολογούμενους είναι σημαντικό να υπάρχουν διαθέσιμες και κατανοητές πληροφορίες για τα φορολογικά τους θέματα. Το 2013 εκδόθηκε ένας Κώδικας για τους ευρωπαίους φορολογούμενους (European Taxpayers' Code) επιδιώκοντας τους ακόλουθους στόχους σε ευρωπαϊκό επίπεδο⁴:

- Την διασφάλιση της ίσης φορολογικής μεταχείρισης
- Την διασφάλιση ενός υψηλότερου επιπέδου νομικής βεβαιότητας
- Την ενίσχυση της διαφάνειας
- Την μείωση των διαφωνιών
- Την τυποποίηση των διαδικασιών συμμόρφωσης
- Την βελτίωση των πρακτικών και την προβλέψιμη εκτίμηση των φορολογικών υποχρεώσεων
- Τον καθορισμό αρχών (για παράδειγμα για τον έλεγχο, τις έρευνες για συγκεκριμένα φορολογικά γεγονότα)
- Την εξασφάλιση καλύτερης κατανόησης κατά την επικοινωνία μεταξύ των φορολογικών αρχών των κρατών μελών

Για την κατάρτιση του συγκεκριμένου κώδικα λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις ερωτούμενων από όλη την Ε.Ε, μέσω δημόσιας διαβούλευσης, αλλά και ειδικών ομάδων των κρατών μελών. Εκτός από τις γενικές αρχές και τις βέλτιστες πρακτικές που θα ενισχύσουν την συνεργασία, την εμπιστοσύνη και την εμπιστοσύνη των φορολογούμενων

⁴ European Commission, (2016), Guidelines for a Model for A European Taxpayers' Code

και των διοικήσεων, με σκοπό την καλύτερη φορολογική συμμόρφωση, προωθούνται κάποιες καλύτερες και καινοτόμες πρακτικές. Αυτές οι πρακτικές αφορούν:

- Την ηλεκτρονική διαχείριση και τις ηλεκτρονικές υπηρεσίες: Οι φορολογικές διοικήσεις επιδιώκουν να μειώσουν τα βάρη συμμόρφωσης των φορολογουμένων με διάφορα μέσα. Ειδικότερα, θα πρέπει να παρέχονται περισσότερες ηλεκτρονικές υπηρεσίες με στόχο τη μείωση των επαναλαμβανόμενων στοιχείων που απαιτούνται από τους φορολογούμενους, την περιττή προσωπική επαφή και την επιτάχυνση της διαδικασίας τήρησης των φορολογικών υποχρεώσεων. Η συνεχής ανάπτυξη της ηλεκτρονικής διοίκησης και των ηλεκτρονικών υπηρεσιών θα συμβάλει στη μείωση του χρόνου και του κόστους για τους φορολογούμενους κατά την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.
- Την χρήση καινοτόμων προσεγγίσεων για καλύτερη συμμόρφωση: Η διασφάλιση καλύτερης συμμόρφωσης στην πληρωμή των φόρων, συνεπάγεται ότι οι φορολογικές διοικήσεις χρησιμοποιούν καινοτόμους τρόπους συνεργασίας με τους φορολογούμενους για τη βελτίωση της εθελοντικής συμμόρφωσης, τόσο όσον αφορά την εκπαίδευση όσο και τις σχέσεις, οι οποίες μπορούν, για παράδειγμα, να βασίζονται σε μια προσέγγιση συμπεριφοράς ή συνεργατικής συμμόρφωσης.
 - Καινοτόμα εκπαίδευση: Προκειμένου να υπάρχει υψηλό ποσοστό φορολογικής συμμόρφωσης οι φορολογούμενοι θα πρέπει να έχουν καλή γνώση του πως λειτουργούν τα φορολογικά συστήματα. Έτσι οι φορολογικές διοικήσεις θα πρέπει να βρουν καινοτόμους τρόπους εκπαίδευσης και ενημέρωσης των φορολογούμενων. Αρχικά η εκπαίδευση θα πρέπει να πραγματοποιείται σε νεαρή ηλικία και να αποτελεί μια συνεχή διαδικασία. Στην Αυστρία πραγματοποιείται ένα εκπαιδευτικό πρόγραμμα φορολογικής συμμόρφωσης σε νεαρούς μαθητές ηλικίας 16 έως 19 ετών. Επίσης οι φορολογικές διοικήσεις θα πρέπει να χρησιμοποιούν σύγχρονα μέσα ενημέρωσης (πχ κοινωνικά δίκτυα) για την διεξαγωγή εκπαιδευτικών προγραμμάτων, σεμινάρια και εκστρατείες ευαισθητοποίησης σε περιπτώσεις επερχόμενων νομοθετικών αλλαγών και νέων σημαντικών εξελίξεων.
 - Συμπεριφορική προσέγγιση: Η μεγαλύτερη κατανόηση των παραγόντων συμπεριφοράς που σχετίζονται με τη συμμόρφωση των φορολογουμένων και την μη συμμόρφωση, μπορεί να βοηθήσει τις φορολογικές διοικήσεις να

υιοθετήσουν προσεγγίσεις που θα αυξήσουν την εθελοντική συμμόρφωση και θα βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα της δράσης για την αντιμετώπιση της μη συμμόρφωσης.

- Ενισχυμένες σχέσεις ως βάση για την συνεργατική συμμόρφωση: Σε ορισμένα κράτη μέλη, οι σχέσεις βασίζονται σε μια σχέση καλύτερης επικοινωνίας μεταξύ φορολογουμένων και φορολογικών διοικήσεων, πράγμα που σημαίνει ότι και οι δύο εταίροι γνωρίζουν ο ένας τον άλλον. Με αυτήν την προσέγγιση, οι φορολογικές διοικήσεις και οι φορολογούμενοι έχουν κοινό στόχο να συμμορφωθούν πλήρως με τους φορολογικούς νόμους. Οι φορολογούμενοι δεσμεύονται να χειρίζονται τα φορολογικά τους θέματα με δική τους πρωτοβουλία και να πληρώνουν τους φόρους εγκαίρως και πλήρως. Σε αντάλλαγμα, οι φορολογικές διοικήσεις είναι διατεθειμένες να εξετάσουν την προσφορά εξατομικευμένων και κατάλληλων διαδικασιών, μέσω βελτιωμένων προγραμμάτων σχέσεων, σε επιλεγμένους φορολογούμενους.
- Την μεγαλύτερη διαφάνεια: Η μεγαλύτερη διαφάνεια θα πρέπει να επιδιώκεται τόσο από τους φορολογούμενους όσο και από τις φορολογικές διοικήσεις. Από την πλευρά των φορολογούμενων, η θέσπιση μέτρων διαφάνειας θα μπορούσε να ενθαρρύνει την φορολογική συμμόρφωση και να λειτουργήσει αποθαρρυντικά σε μη συμμόρφωση, λαμβάνοντας υπόψη κανόνες περί απορρήτου και προστασίας δεδομένων. Η αυξημένη διαφάνεια όσον αφορά τις φορολογικές αποφάσεις θα μπορούσε να έχει αποτρεπτικό αποτέλεσμα για φοροδιαφυγή. Για παράδειγμα στην Φιλανδία υπάρχει μια ανοικτή ηλεκτρονική βάση δεδομένων των επιχειρήσεων όπου μπορεί κανείς να δει το φορολογητέο εισόδημα και το ποσό του φόρου που θα πρέπει να καταβληθεί. Από την μεριά της φορολογικής διοίκησης, η λογοδοσία είναι ζωτικής σημασίας και η φορολογικές διοικήσεις θα πρέπει να είναι διαθέσιμες να απαντήσουν για θέματα σχετικά με τις δραστηριότητές τους, όπως για παράδειγμα με την δημοσίευση στατιστικών και περιοδικών εκθέσεων. Επίσης θα πρέπει να υιοθετούνται πρότυπα και κριτήρια για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητάς τους.

Ο ΟΟΣΑ επίσης προτείνει βέλτιστες πρακτικές προσέγγισης με την χρήση τεχνολογικών εργαλείων για την βοήθεια των φορολογικών διοικήσεων στην αποτελεσματικότερη εφαρμογή φορολογικής συμμόρφωσης. Η χρήση της τεχνολογίας θα

πρέπει να στοχεύει στον ξεκάθαρο καθορισμό των επιδιώξεων της φορολογικής διοίκησης, την διαβούλευση με τους φορολογούμενους, την συνεργασία με τον ιδιωτικό τομέα για την μείωση του διοικητικού κόστους, την φορολογική ευαισθητοποίηση και τις προσπάθειες επιβολής. Όσον αφορά το τελευταίο, εκτός από τις χρηματικές κυρώσεις, άλλα παραδείγματα κυρώσεων που χρησιμοποιούνται μπορούν να περιλαμβάνουν την αναστολή της άδειας άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας και την επιβολή μιας περιόδου ενισχυμένης εποπτείας από τη φορολογική αρχή. Το κοινό μπορεί επίσης να ενθαρρυνθεί να λειτουργήσει ως μηχανισμός επιβολής όταν υπάρχει μηχανισμός καταγγελίας, επιτρέποντας στους υπαλλήλους ή τους πελάτες να ενημερώνουν τη φορολογική αρχή για υποψίες για παραβιάσεις των φορολογικών υποχρεώσεων και ενδεχομένως να προσφέρει ανταμοιβή για κάτι τέτοιο.

Τέλος, επισημαίνεται ότι οι φορολογικές διοικήσεις θα πρέπει να συνεχίσουν να συνεργάζονται με τους φορολογούμενους, τον ιδιωτικό τομέα και μεταξύ τους, προκειμένου να παραμείνουν ενήμεροι για νέους κινδύνους και να μοιραστούν τα οφέλη που τυχόν έχουν σημειωθεί από την εφαρμογή νέων λύσεων. Η τεχνολογία είναι μια ταχέως μεταβαλλόμενη περιοχή και οι φορολογικοί παραβάτες θα συνεχίσουν να βρίσκουν νέες προσεγγίσεις που απαιτούν νέα απάντηση από τις φορολογικές αρχές. Οι φορολογικές αρχές θα πρέπει να συνεχίσουν να μοιράζονται τις εμπειρίες τους όσον αφορά τη χρήση της τεχνολογίας για την καταπολέμηση και την αποτροπή της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής, καθώς και την παροχή ανατροφοδότησης στις ευρύτερες προσπάθειες μεταρρύθμισης της φορολογικής διοίκησης για τη βελτίωση της φορολογικής συμμόρφωσης. (OECD, 2017)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

Έννοια και σκοπός φορολογικού ελέγχου

2.1 Έννοια φορολογικού ελέγχου

Με βάση τον ορισμό που δίνεται από τον Lethbridge C. το 2013 «ο φορολογικός έλεγχος είναι βασική λειτουργία της φορολογικής διοίκησης και είναι ουσιαστικής σημασίας ώστε η φορολογική διοίκηση να παρακολουθήσει τη συμμόρφωση με τη φορολογία και την συγκέντρωση των συνολικών φορολογικών υποχρεώσεων που οφείλονται στην κυβέρνηση» (Lethbridge, 2013). Σύμφωνα με τον Oyedokun G. ο φορολογικός έλεγχος είναι η επιθεώρηση των αρχείων και οικονομικών υποθέσεων ενός φορολογούμενου, για την διασφάλιση ότι το ποσό του πληρωτέου φόρου είναι σύμφωνο με τους φορολογικούς νόμους και κανονισμούς και πρόκειται για ένα έλεγχο που πραγματοποιείται από τους υπαλλήλους των αρμόδιων φορολογικών αρχών (Oyedokun, 2016).

Γενικά, ένας φορολογικός έλεγχος εξετάζει θέματα που θεωρούνται ως σημαντικά για την επίτευξη μιας ακριβούς εκτίμησης της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογούμενου. Τυπικά, τα θέματα αυτά περιλαμβάνουν ενδεχόμενες ενδείξεις σχετικά με:

- σημαντικά μη δηλωμένα εισοδήματα (που για παράδειγμα μπορεί να προκύπτουν από πολύ χαμηλό λόγο μεταξύ καθαρού και ακαθάριστου εισοδήματος επιχείρησης), ή
- δυνητικά υπερβολικά απαιτούμενα στοιχεία έκπτωσης που μπορεί να είναι εμφανή από την εξέταση της φορολογικής δήλωσης του φορολογούμενου και άλλες πληροφορίες.

Ο φορολογικός έλεγχος περιλαμβάνει το σύνολο των ελεγκτικών ενεργειών που εφαρμόζονται από τα αρμόδια φορολογικά όργανα με σκοπό να διαπιστωθεί :

- Εάν εφαρμόζονται ορθά οι διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας
- Εάν τηρήθηκαν τα βιβλία σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης και της φορολογικής νομοθεσίας
- Εάν υποβλήθηκαν οι δηλώσεις των διαφόρων αντικειμένων και οι λοιπές καταστάσεις που προβλέπει η φορολογική νομοθεσία καθώς και να επαληθεύσει

αν το περιεχόμενό των δηλώσεων είναι συμβατό με τα οικονομικά δεδομένα που απορρέουν από τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης

- Εάν για τις οικονομικές συναλλαγές της επιχείρησης έχουν εκδοθεί και ληφθεί τα προσήκοντα φορολογικά στοιχεία
- Εάν με πράξεις ή παραλήψεις του φορολογούμενου δεν έχουν αποδοθεί στο Δημόσιο οφειλόμενοι φόροι, τέλη και εισφορές
- Τον καθορισμό των φορολογικών υποχρεώσεων της επιχείρησης.

Πέραν των ανωτέρω στην ευρύτερη έννοια του ελέγχου περιλαμβάνεται η συλλογή κάθε στοιχείου και πληροφορίας απαραίτητης για την διαμόρφωση μιας σφαιρικής εικόνας για την κατάσταση της ελεγχόμενης επιχείρησης καθώς και κάθε αναγκαία επαλήθευση σε λογιστικό και ουσιαστικό επίπεδο προκειμένου να διαπιστωθεί η ειλικρίνεια ή μη των υποβαλλόμενων δηλώσεων, βιβλίων και στοιχείων του φορολογούμενου και η ορθή απόδοση των οφειλόμενων στο Δημόσιο.

Ένα αποτελεσματικό πρόγραμμα φορολογικών ελέγχων οδηγεί γενικά στην ανακάλυψη υποεκτιμημένων υποχρεώσεων είτε λόγω παραλείψεων, σφαλμάτων ή εσκεμμένης απάτης. Το ύψος των πρόσθετων εσόδων που προκύπτουν προφανώς δεν εξαρτάται μόνο από το επίπεδο συμμόρφωσης των φορολογουμένων, αλλά και από την αποτελεσματικότητα των επιθεωρητών και τον προγραμματισμό και την εφαρμογή του προγράμματος ελέγχου. Ένα αποτελεσματικό και αποδοτικό τμήμα ελέγχου θα βοηθήσει την κυβέρνηση στην προσπάθειά της να αυξήσει την εθελοντική συμμόρφωση των φορολογουμένων και να διευκολύνει το στόχο της φορολογικής διοίκησης να πάρει «τον σωστό φόρο την κατάλληλη στιγμή» (Lethbridge, 2013).

2.2 Σκοπός φορολογικού ελέγχου

Οι φορολογικοί έλεγχοι εξετάζουν τις δηλώσεις των φορολογουμένων όχι μόνο για τον έλεγχο της ακρίβειας τους και των λογιστικών συστημάτων που παράγουν την δηλωμένη υποχρέωση αλλά και για την αξιολόγηση της αξιοπιστίας της δηλωθείσας ή εκτιμώμενης φορολογικής υποχρέωσης. Η αναμονή τέτοιων ενεργειών από τους φορολογούμενους έχει προληπτικά και αποτρεπτικά αποτελέσματα. Το αποτρεπτικό αποτέλεσμα έγκειται στον βαθμό που οι ελεγκτικές ενέργειες ανακαλύπτουν και εμποδίζουν τους φορολογούμενους να συνεχίσουν να δηλώνουν χαμηλότερα ή να χειραγωγούν την φορολογική τους υποχρέωση. Η προληπτική επίδραση έγκειται στον

βαθμό στον οποίο οι επιχειρήσεις αποφασίζουν να μην αποφύγουν τον φόρο, επειδή έχουν επίγνωση της ελεγκτικής δραστηριότητας και του φόβου εντοπισμού (Lethbridge, 2013).

Ενώ ο βασικός σκοπός των φορολογικών ελέγχων είναι η διαπίστωση της ορθότητας των δηλούμενων εισοδημάτων και της αξιολόγησης του σωστού υπολογισμού του φόρου, ο φορολογικός έλεγχος έχει και ένα ευρύτερο ρόλο. Ο ευρύτερος ρόλος αναφέρεται στην υποστήριξη της φορολογικής συμμόρφωσης και της ενδυνάμωσης της φορολογικής συνείδησης. Πιο συγκεκριμένα οι ευρύτεροι επιδιωκόμενοι σκοποί του φορολογικού ελέγχου είναι (OECD, 2017):

- να καθορίσει ένα αποτρεπτικό περιβάλλον, διασφαλίζοντας υψηλά επίπεδα συμμόρφωσης και αποθαρρύνοντας την απάτη. Είναι σημαντικό οι φορολογούμενοι να συμμορφώνονται με τις φορολογικές απαιτήσεις μόνο με την πιθανότητα ελέγχου και όχι να πρέπει να υποβληθούν σε αυτόν (γεγονός που μειώνει σημαντικά και το κόστος διενέργειας των ελέγχων).
- να ενισχύσει την εμπιστοσύνη των φορολογούμενων όσον αφορά την αποδοτικότητα και την δικαιοσύνη του φορολογικού συστήματος και με αυτό τον τρόπο να ενδυναμώσει τους κοινωνικούς κανόνες.
- να αναγνωρίσει γενικά θέματα του φορολογικού συστήματος που ενδεχομένως στο μέλλον να δημιουργήσουν προβλήματα, θέματα που μπορεί να σχετίζονται με την λειτουργία της φορολογικής νομοθεσίας, την φορολογική συμμόρφωση ή αναδυόμενων κινδύνων. Επίσης θα πρέπει να αναγνωρίσει πεδία που απαιτούν περαιτέρω διευκρινήσεις και καθοδήγηση αλλά και προβλήματα που σχετίζονται με την διοικητική διαδικασία.

Ο απώτερος βέβαια σκοπός της ύπαρξης των φορολογικών ελέγχων είναι η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής (Τσακίρη, 2008). Η εφαρμογή ενός αποτελεσματικού συστήματος για την διενέργεια των φορολογικών ελέγχων μπορεί να συνδράμει (Κορομηλάς & Γιαννόπουλος, 2008):

- ✓ στην βελτίωση των δημόσιων εσόδων
- ✓ στην αύξηση του ρυθμού οικονομικής ανάπτυξης
- ✓ στην δικαιότερη κατανομή του φορολογικού βάρους, μεταξύ των φορολογούμενων.

2.3 Είδη φορολογικού ελέγχου

Οι φορολογικοί έλεγχοι μπορεί να διαφέρουν ως προς το πεδίο εφαρμογής τους και ως προς το βαθμό έντασής τους. Για το λόγο αυτό, διάφορες διακρίσεις μπορούν να υπάρξουν για να περιγράψουν διαφορετικούς τύπους ελεγκτικής δραστηριότητας. Ανάλογα με το πεδίο εφαρμογής οι έλεγχοι μπορεί να είναι (OECD, 2006):

- Πλήρεις έλεγχοι: Το πεδίο εφαρμογής τους είναι πλήρες και συνήθως συνεπάγεται μια συνολική εξέταση όλων των πληροφοριών που σχετίζονται με τον υπολογισμό της φορολογικής υποχρέωσης ενός φορολογουμένου για μια δεδομένη περίοδο. Ο στόχος είναι να καθοριστεί η σωστή φορολογική υποχρέωση για μια φορολογική δήλωση ως σύνολο. Σε ορισμένες χώρες διενεργούνται πλήρεις έλεγχοι στο πλαίσιο τυχαίων προγραμμάτων ελέγχου που χρησιμοποιούνται για τη συλλογή δεδομένων σχετικά με την έκταση, τη φύση και τα ειδικά χαρακτηριστικά των κινδύνων συμμόρφωσης με τη φορολογία, για σκοπούς έρευνας συμμόρφωσης ή/και για την ανάπτυξη υπολογιστικών τύπων επιλογής ελέγχου. Δεδομένου του ευρέος πεδίου εφαρμογής τους, είναι γενικά δαπανηρό να διενεργούνται πλήρεις έλεγχοι καθώς ένα ουσιαστικό πρόγραμμα πλήρων ελέγχων απαιτεί σημαντικούς πόρους και μειώνει το ποσοστό κάλυψης των φορολογουμένων που διαφορετικά θα μπορούσε να επιτευχθεί με ένα πιο ποικίλο συνδυασμό τύπων ελέγχων.
- Έλεγχοι με περιορισμένη εμβέλεια εφαρμογής: Οι έλεγχοι περιορισμένου πεδίου εφαρμογής περιορίζονται σε συγκεκριμένα θέματα σχετικά με τη φορολογική δήλωση ή/και συγκεκριμένο φορολογικό καθεστώς που χρησιμοποιεί ο φορολογούμενος. Στόχος είναι να εξεταστούν βασικοί τομείς δυνητικών κινδύνων μη συμμόρφωσης. Αυτοί οι έλεγχοι καταναλώνουν σχετικά λιγότερους πόρους από τους πλήρεις ελέγχους και επιτρέπουν την αυξημένη κάλυψη του πληθυσμού των φορολογουμένων.
- Έλεγχοι ενός πεδίου: Οι συγκεκριμένοι έλεγχοι περιορίζονται σε ένα πεδίο δυνητικής μη συμμόρφωσης που μπορεί να είναι εμφανές από την εξέταση των στοιχείων του φορολογούμενου. Λόγω του περιορισμένου πεδίου εφαρμογής τους, οι έλεγχοι μεμονωμένων θεμάτων συνήθως χρειάζονται λιγότερο χρόνο για να εκτελεστούν και μπορούν να χρησιμοποιηθούν για να εξεταστεί μεγάλος αριθμός φορολογουμένων.

Στην πράξη, το εύρος και ο χαρακτήρας κάθε ελεγκτικής δραστηριότητας που αφορά κάθε φορολογούμενο μπορεί να εξαρτηθεί από τα διαθέσιμα αποδεικτικά στοιχεία που δείχνουν τους πιθανούς κινδύνους μη συμμόρφωσης και το ιστορικό του φορολογούμενου. Εκτενείς ελεγκτικές έρευνες μπορούν επίσης να δικαιολογηθούν απλά

επειδή οι οικονομικές ή/και επιχειρηματικές δραστηριότητες του φορολογούμενου είναι ασυνήθιστα πολύπλοκες.

Όσον αφορά τις εξεταζόμενες περιόδους, οι έλεγχοι μπορούν να επικεντρωθούν σε ένα οικονομικό έτος ή σε μια λογιστική περίοδο ή να επεκταθούν για να καλύψουν πολλαπλές περιόδους. Ο έλεγχος μπορεί να επικεντρωθεί σε συγκεκριμένα τμήματα των δραστηριοτήτων του φορολογούμενου (όπως πωλήσεις, αποθέματα κ.λπ.), συγκεκριμένα περιστατικά, συναλλαγές ή δραστηριότητες (όπως αυτές που διεξάγονται σε υποκατάστημα ή θυγατρική) ή συγκεκριμένες φορολογικές υποχρεώσεις. Ένας έλεγχος επίσης μπορεί να διαφέρει στο επίπεδο λεπτομέρειας. Μερικές φορές οι υποθέσεις του φορολογούμενου εξετάζονται λεπτομερώς και σε άλλες καταστάσεις, απλώς επιφανειακά ανάλογα το επίπεδο του κινδύνου που είναι αντιληπτό (OECD, 2006).

Επιπλέον οι φορολογικοί έλεγχοι μπορούν να διακριθούν ανάλογα τον τόπο διενέργειάς τους. Ορισμένες φορές απαιτείται η διενέργεια του ελέγχου στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου. Σε άλλες περιπτώσεις, τα βιβλία και τα αρχεία που απαιτούνται για την ολοκλήρωση ενός ελέγχου μπορούν να συλλέγονται από ή να αποστέλλονται στο φορέα που διενεργεί τον φορολογικό έλεγχο και το ελεγκτικό έργο μπορεί να εκτελεστεί στο γραφείο (OECD, 2006).

2.3.1. Οι φορολογικοί έλεγχοι στην Ελλάδα

Φορολογικοί έλεγχοι πριν την ισχύ του ν.4174/2013

Οι φορολογικοί έλεγχοι που διενεργούνταν από τις ελεγκτικές αρχές πριν την έναρξη ισχύος του ν.4174/2013 ήταν διαφοροποιημένοι ανάλογα με τον σκοπό, την χρονική τους διάρκεια και το αντικείμενο του ελέγχου σε τρεις βασικές κατηγορίες στον προληπτικό έλεγχο, τον Προσωρινό έλεγχο και τον Τακτικό έλεγχο.

- Ο Προληπτικός έλεγχος είχε ως σκοπό την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (εώς 31/12/13) και του Κ.Φ.Δ. από τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις και την εκπλήρωση από αυτές των φορολογικών τους υποχρεώσεων. Ήταν σύντομος και διενεργούνταν, κατά κανόνα αιφνιδιαστικά, όλες τις ώρες εντός και εκτός των εγκαταστάσεων της επιχείρησης. Ο έλεγχος αυτός απέβλεπε στη διαπίστωση της επάρκειας των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων και της ακρίβειας των οικονομικών μεγεθών, κατά τη στιγμή που εκτελούνταν οι οικονομικές πράξεις. Έτσι, ο προληπτικός έλεγχος αφενός μεν ενεργούσε κατασταλτικά, με τον ταχύτερο εντοπισμό παράνομων

πράξεων, παραλείψεων και παρατυπιών, αφετέρου δε, λόγω της αυστηρότητάς του, λειτουργούσε ως μέτρο γενικής πρόληψης για την τήρηση των φορολογικών διατάξεων και την αποτροπή της φοροδιαφυγής.

- Ο Προσωρινός έλεγχος γινόταν με σκοπό να εξακριβωθεί η εκπλήρωση συγκεκριμένων φορολογικών υποχρεώσεων των φορολογούμενων και να καταλογισθούν τυχόν διαφορές φόρου. Πιο συγκεκριμένα στόχευε στην αποκάλυψη της φορολογητέας ύλης, που περιλαμβάνονταν στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου και δεν είχε δηλωθεί ή είχε δηλωθεί ανακριβώς ή ελλιπώς. Κύρια επιδίωξή του ήταν η άμεση είσπραξη μη καταβληθέντων φόρων, τελών και εισφορών (πχ ΦΠΑ). Οι έλεγχοι αυτοί, οι οποίοι αποτέλεσαν ελληνική πρωτοτυπία, αποτέλεσαν προϊόν της ανάγκης ταχείας είσπραξης πρόσθετων φόρων και προστίμων, αλλά και των περιορισμένων δυνατοτήτων της φορολογικής διοίκησης να διενεργεί σε όλες τις περιπτώσεις λεπτομερείς ελέγχους.
- Ο Τακτικός έλεγχος είχε ως αντικείμενο τον έλεγχο όλων των φορολογικών υποχρεώσεων των ελεγχόμενων, επαλήθευε το σύνολο των φορολογικών διατάξεων χρησιμοποιώντας ως δεδομένα το σύνολο των βιβλίων και στοιχείων των ελεγχόμενων. Ο τακτικός έλεγχος λάμβανε υπόψη και λοιπά στοιχεία και πληροφορίες που είτε είχε στη διάθεσή της η Φορολογική Αρχή ή προέκυπταν κατά την πορεία της ελεγκτικής διαδικασίας, καθώς και πληροφορίες ή στοιχεία τρίτων. Ο έλεγχος αυτός γινόταν μετά την λήξη της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου και θεωρούνταν οριστικός έλεγχος καθώς με την λήξη του ελέγχου η ελεγχόμενη χρήση χαρακτηριζόταν περαιωμένη.

Φορολογικοί έλεγχοι μετά την ισχύ ν.4174/2013

Από την έναρξη ισχύος του ν.4174/2013 και για χρήσεις από την 01/01/2014 ο φορολογικός έλεγχος των ελεγκτικών αρχών μπορεί να είναι πλήρης ή μερικός.

- Ο πλήρης φορολογικός έλεγχος αφορά το σύνολο των φορολογιών - φορολογικών αντικειμένων για συγκεκριμένες φορολογικές περιόδους βάσει της σχετικής εντολής ελέγχου. Η διενέργεια του ελέγχου γίνεται με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, τις δηλώσεις και τα λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος καθώς με τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικής έγγραφης ειδοποίησης της Φορολογικής Διοίκησης αλλά και βάσει εγγράφων και πληροφοριών που βρίσκονται στην κατοχή της Φορολογικής Διοίκησης. Στην ουσία ο πλήρης έλεγχος δεν αποτελεί παρά μια μετεξέλιξη του παλαιού Τακτικού ελέγχου. Ο πλήρης φορολογικός έλεγχος διενεργείται πάντα με την λήξη της διαχειριστικής περιόδου την οποία αφορά και την λήξη της προθεσμίας υποβολής

δηλώσεων. Η απόφαση τέλος για διενέργεια πλήρους φορολογικού ελέγχου κοινοποιείται στον φορολογούμενο με έγγραφη ειδοποίηση. Βέβαια, είναι δυνατόν με πράξη του Διοικητή της ΑΑΔΕ να διενεργηθεί πλήρης έλεγχος χωρίς ειδοποίηση σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις μεγάλης φοροδιαφυγής.

- Ο μερικός φορολογικός έλεγχος, από την άλλη πλευρά, συνίσταται στην διενέργεια οπουδήποτε άλλου ελέγχου που δεν είναι πλήρης και έχει ως στόχο τόσο την τήρηση των φορολογικών υποχρεώσεων όσο και την μείωση της φοροδιαφυγής και αύξησης της συμμόρφωσης των φορολογούμενων. Πρακτικά θα μπορούσαμε να πούμε ότι ο μερικός φορολογικός έλεγχος αντιστοιχεί στον πρώην προληπτικό και προσωρινό έλεγχο και δεν αφορά το σύνολο των φορολογικών αντικειμένων. Διακρίνεται σε επιτόπιο φορολογικό έλεγχο και έλεγχο από τα γραφεία της φορολογικής διοίκησης.
 - Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης επιχείρησης και μπορεί να πραγματοποιηθεί και χωρίς προηγούμενη ειδοποίησή της. Επίσης μπορεί να διενεργείται και εκτός επίσημου ωραρίου της Φορολογικής Διοίκησης εφόσον αυτό απαιτείται και αναγράφεται στην εντολή ελέγχου. Ως επιτόπιος φορολογικός έλεγχος αναφέρεται και ο παλαιός προληπτικός έλεγχος, με τον οποίο θα ασχοληθούμε εκτενέστερα στα επόμενα κεφάλαια.
 - Ο έλεγχος από τα γραφεία της φορολογικής Διοίκησης διενεργείται κατόπιν πρόσκλησης της Φορολογικής Διοίκησης προς τον φορολογούμενο με αίτημα την προσκόμιση αντιγράφων των βιβλίων, στοιχείων και άλλων εγγράφων. Ο έλεγχος πραγματοποιείται με βάση τα προσκομιζόμενα από τον φορολογούμενο καθώς και από στοιχεία που πιθανόν να έχει η Φορολογική Διοίκηση στην κατοχή της.

2.4 Όργανα φορολογικού ελέγχου.

2.4.1 Ελεγκτικές Υπηρεσίες ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. και Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

Οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) συστάθηκαν αρχικά ως μια ενιαία υπηρεσία, τον Απρίλιο του 2014 ενώ τον Νοέμβριο του 2015 διαχωρίστηκαν σε τέσσερις περιφερειακές δομές, καλύπτοντας το σύνολο της επικράτειας: Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, Θεσσαλονίκης, Πάτρας και Ηρακλείου. Οι ανωτέρω Υπηρεσίες αποτελούν σημαντικό βραχίονα στην επίτευξη των στόχων της Φορολογικής Διοίκησης.

Κύριο έργο των παραπάνω Υπηρεσιών είναι η αποκάλυψη και η καταπολέμηση εστών οικονομικού εγκλήματος που άπτονται φορολογικών υποθέσεων, μεγάλης

φοροδιαφυγής, ο έλεγχος της κίνησης κεφαλαίων, ο έλεγχος της διακίνησης αγαθών και υπηρεσιών⁵. Η αποστολή τους εστιάζει επίσης στην ενίσχυση της εθελουσίας συμμόρφωσης και τη δημιουργία κλίματος φορολογικής δικαιοσύνης. Ο επιχειρησιακός τους σχεδιασμός περιλαμβάνει, κατά κύριο λόγο, τη διενέργεια ερευνών και μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης και εφαρμογής της φορολογικής νομοθεσίας, ιδίως στους παρακρατούμενους φόρους καθώς και σε ελέγχους στη διακίνηση και διαμετακόμιση ενώ βασίζεται στην αξιοποίηση πληροφοριών από διάφορες πηγές, εσωτερικές και εξωτερικές. (Α.Α.Δ.Ε., 2018)

Η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) συστάθηκε τον Νοέμβριο του 2015 είναι Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία, υπαγόμενη απευθείας στον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), η οποία εποπτεύει τις Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Αρχής και εποπτεύει και συντονίζει τις Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.). Οι επιχειρησιακοί στόχοι της Διεύθυνσης Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών είναι οι κατωτέρω:

(α) Η επιτυχής εποπτεία, ο έλεγχος και η καθοδήγηση των Υπηρεσιών Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), για την εύρυθμη και αποτελεσματική λειτουργία τους, καθώς και η ανάπτυξη επιχειρησιακών σχεδίων και η υποβολή προτάσεων και εισηγήσεων στον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., μετά από ανάλυση δεδομένων και αξιολόγηση κινδύνων.

(β) Ο σχεδιασμός, ο προγραμματισμός, ο συντονισμός και η εποπτεία των ελέγχων και ερευνών, που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., καθώς και η ανάθεση στοχευμένων ελέγχων σ' αυτές.

(γ) Η παρακολούθηση της επίτευξης των στόχων των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και η γενικότερη αξιολόγηση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας αυτών, καθώς και η υποβολή προτάσεων, αρμοδίως, για την αναπροσαρμογή των ποσοτικών στόχων, για τις ανάγκες εκπαίδευσης και επιμόρφωσης του προσωπικού, καθώς και για θέματα οργάνωσης των υπηρεσιών αυτών.

⁵ Βλ. Αριθμ. πρωτ.: Δ.ΟΡΓ. Α 1035192 ΕΞ 2018 Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 (Β' 968 και 1238) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), ως προς τον ανακαθορισμό της δομής και των αρμοδιοτήτων της Διεύθυνσης Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και των Υπηρεσιών Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) - ΦΕΚΒ' 878/13-03-2018

(δ) Η διασφάλιση της συνεργασίας των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. με όλες τις ελεγκτικές υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε. για την καταπολέμηση εστιών οικονομικού εγκλήματος που άπτονται των αρμοδιοτήτων τους.

Οι υπάλληλοι της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. και των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. έχουν πρόσβαση και λαμβάνουν οποιαδήποτε πληροφορία ή στοιχείο που αφορά ή σχετίζεται με την άσκηση του έργου και της αποστολής τους, ύστερα από σχετική υπηρεσιακή εντολή, μη υποκείμενοι σε περιορισμούς διατάξεων περί απορρήτου, υποχρεούμενοι, όμως, στην τήρηση των διατάξεων περί εχεμύθειας, όπως εκάστοτε ισχύουν στον Υπαλληλικό Κώδικα (ΑΡ.ΠΡΩΤ.:Δ.ΟΡΓ.Α1035192ΕΞ2018/02-03-2018-ΦΕΚ Β΄ 878/13-03-2018). Σημειώνεται ότι η δράση των συγκεκριμένων υπηρεσιών διαφοροποιείται αισθητά από τους συνήθεις ελέγχους των λοιπών ελεγκτικών μηχανισμών της φορολογικής διοίκησης, αφού αποτελούν κατά κύριο λόγο τις βασικές υπηρεσίες ερευνών (investigation units) της ΑΑΔΕ.

2.4.2 Ελεγκτικές Υπηρεσίες Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

Το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) αποτελεί την μετατροπή της Δ.Ο.Υ. Μεγάλων Επιχειρήσεων σε ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία και συστάθηκε με τον νόμο 4141/2013. Η έδρα του βρίσκεται στην Αθήνα, η αρμοδιότητά του όμως καλύπτει όλη την επικράτεια και διενεργεί φορολογικούς ελέγχους σε μεγάλες επιχειρήσεις, όπως αυτές ορίζονται στις σχετικές διατάξεις (Α.Α.Δ.Ε., 2018). Αναφορικά με τους ελέγχους, το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έχει κυρίως αρμοδιότητα διεξαγωγής τακτικών (οριστικών) φορολογικών ελέγχων, σε⁶:

- Φορολογουμένους, γενικά, με ετήσια ακαθάριστα έσοδα άνω των είκοσι πέντε εκατομμυρίων (25.000.000) ευρώ.
- Συνδεδεμένες επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους ή σε μητρικές επιχειρήσεις των συνδεδεμένων επιχειρήσεων που υποχρεούνται να καταρτίζουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 του Κ.Ν. 2190/1920, ανεξάρτητα από τη διαχειριστική περίοδο που αφορούν και το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους.

⁶ Νόμος 4141/2013, (ΦΕΚ Α΄ 81/5-4-2013), Επενδυτικά εργαλεία ανάπτυξης, παροχή πιστώσεων και άλλες διατάξεις, ανακτήθηκε από <http://www.capital.gr/capital-logistis/1791253/n-4141-2013>

Οι στόχοι της ανωτέρω Υπηρεσίας είναι η πάταξη της φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής, η αποτελεσματική είσπραξη των εσόδων από τους ελέγχους στις μεγάλες επιχειρήσεις που πραγματοποιεί καθώς και η συμμόρφωση των μεγάλων επιχειρήσεων. (Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. 1036682/25.2.14)

Το Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) συστάθηκε με τον νόμο 4141/2013. Είναι μια ειδική αποκεντρωμένη Υπηρεσία ελέγχου επιπέδου Διεύθυνσης που υπάγεται στην Γενική Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων. Η έδρα της βρίσκεται στην Αθήνα, η αρμοδιότητά της όμως καλύπτει όλη την επικράτεια. Η δράση του εστιάζει στον έλεγχο των φορολογουμένων μεγάλου πλούτου (Α.Α.Δ.Ε., 2018). Οι επιχειρησιακοί στόχοι του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) είναι οι παρακάτω⁷:

- Η πάταξη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής.
- Η αποτελεσματική είσπραξη των εσόδων, που αφορούν στους φορολογουμένους Μεγάλου Πλούτου όλης της Επικράτειας, για τα έσοδα που προέρχονται από τους ελέγχους του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με την εφαρμογή βελτιωμένων διαδικασιών ελέγχου και είσπραξης αυτών.

2.4.3 Περιφερειακές Υπηρεσίες Δ.Ο.Υ.

Οι Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες διενεργούν ελέγχους στα όρια της κατά τόπου αρμοδιότητάς τους.

Οι Δ.Ο.Υ. διακρίνονται πλέον σε τρεις κατηγορίες:

- Σε Δ.Ο.Υ. Α΄ Τάξεως επιπέδου Διεύθυνσης στις οποίες λειτουργούν Τμήματα «Ελέγχων» και «Δικαστικό και Νομικής Υποστήριξης»
- Σε Δ.Ο.Υ. Β΄ Τάξεως επιπέδου αυτοτελούς τμήματος στις οποίες δεν λειτουργούν Τμήματα «Ελέγχων» και «Δικαστικό και Νομικής Υποστήριξης» και
- Σε Δ.Ο.Υ. Α΄-Β΄ Τάξεως επιπέδου Διεύθυνσης στις οποίες δεν λειτουργούν Τμήματα «Ελέγχων» και «Δικαστικό και Νομικής Υποστήριξης»

⁷ Αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 8.4.2014, (ΦΕΚ Β' 865/08-04-2014), Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/18555>

Τα τμήματα των ελέγχων των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.) έχουν τις ακόλουθες αρμοδιότητες⁸:

- Τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου σε επιχειρήσεις, με ετήσια ακαθάριστα έσοδα, όπως καθορίζονται και ανακαθορίζονται εκάστοτε με σχετικές αποφάσεις που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως καθώς και σε φυσικά πρόσωπα, τα οποία δεν χαρακτηρίζονται ως φορολογούμενοι μεγάλου πλούτου, όπως αυτοί καθορίζονται ή ανακαθορίζονται με όμοιες αποφάσεις.
- Τη διενέργεια φορολογικών ελέγχων για την διαπίστωση της συμμόρφωσης των φορολογουμένων και τον εντοπισμό εισοδημάτων και περιουσιακών στοιχείων που δεν έχουν δηλωθεί.
- Την επιδίωξη της πλήρους επίτευξης των ποσοστών κάλυψης των ελέγχων ανά τύπο ελέγχου, που έχουν τεθεί από την Διεύθυνση Ελέγχων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με το επιχειρησιακό σχέδιο και η παρακολούθηση της πορείας αυτών.
- Την αποτελεσματική και αποδοτική διενέργεια όλων των τύπων ελέγχου, με την ορθή και ποιοτική εφαρμογή των διαδικασιών ελέγχου, σύμφωνα με τα προγράμματα που έχουν αναπτυχθεί από την Διεύθυνση Ελέγχων.
- Την τήρηση των ελεγκτικών προτύπων, που έχουν εκπονηθεί από την Διεύθυνση Ελέγχων και η εφαρμογή σύγχρονων βέλτιστων πρακτικών ελέγχου, καθώς και των διαδικασιών, των κανόνων και των οδηγιών που έχουν τεθεί από τις αρμόδιες Υπηρεσίες της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης.
- Την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

2.4.4 Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος

Αποστολή της Ειδικής Γραμματείας Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Ε.Γ. Σ.Δ.Ο.Ε.), η οποία υπάγεται στο Υπουργείο Οικονομικών, είναι⁹:

- η αποκάλυψη και καταπολέμηση εστίων οικονομικού εγκλήματος,

⁸ Αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 8.4.2014, (ΦΕΚ Β' 865/08-04-2014), Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/18555>

⁹ Π.Δ. 142/2017, (ΦΕΚ Α' 181/23-11-2017), Οργανισμός Υπουργείου Οικονομικών, ανακτήθηκε από <https://www.forin.gr/laws/law/3619/pd-142-2017>

- ο έλεγχος της κίνησης κεφαλαίων, της κατοχής και διακίνησης απαγορευμένων ή υπό ειδικό καθεστώς ειδών και ουσιών,
- ο έλεγχος της ορθής εφαρμογής των διατάξεων που σχετίζονται με τις εθνικές και κοινοτικές επιδοτήσεις και επιχορηγήσεις,
- η αποκάλυψη περιπτώσεων διαφθοράς και απάτης,
- καθώς επίσης και ο έλεγχος της ορθής εφαρμογής των διατάξεων που αναφέρονται στην προστασία της δημόσιας περιουσίας.

Σκοπός του Σ.Δ.Ο.Ε. είναι πρόληψη των σχετικών παραβάσεων και παράνομων πράξεων, η οικειοθελής συμμόρφωση των υπόχρεων, η δίωξη των υπευθύνων παραβατών, καθώς και η προστασία γενικότερα των οικονομικών συμφερόντων του Ελληνικού Δημοσίου, της εθνικής οικονομίας, του κοινωνικού συνόλου και της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.).

2.4.5.Ορκωτοί Ελεγκτές

Οι ορκωτοί ελεγκτές αποτελούν έναν θεσμό που πρωτοεμφανίστηκε στη χώρα μας το 1995. Οι ορκωτοί διενεργούν τακτικούς ελέγχους με βάση τις αρχές και τους κανόνες της ελεγκτικής του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών (Σ.Ο.ΕΛ.)

Σύμφωνα με το άρθρο 3 παρ. 1. Του Π.Δ.226/1992 «Οι Ορκωτοί Ελεγκτές είναι αποκλειστικώς αρμόδιοι για την άσκηση του τακτικού ελέγχου της οικονομικής διαχείρισεως και των οικονομικών καταστάσεων:

α) Των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, πλην των δήμων και κοινοτήτων.

β) Των νομικών προσώπων ιδιωτικού δικαίου που εξυπηρετούν δημόσιο ή κοινωφελή σκοπό και επιχορηγούνται από το κράτος ή απολαύουν ιδιαιτέρων προνομίων, βάσει ειδικής διατάξεως νόμου ή κατ' εξουσιοδότηση τούτου.

γ) Των τραπεζών, των ασφαλιστικών εταιρειών, των εταιρειών επενδύσεων - χαρτοφυλακίου, των εταιρειών διαχείρισεως αμοιβαίων κεφαλαίων, των εταιρειών χρηματοδοτικών μισθώσεων και των ενώσεων συνεταιριστικών οργανώσεων.

δ) Των ανωνύμων εταιρειών, εταιρειών περιορισμένης ευθύνης, των ετερορρυθμικών κατά μετοχές εταιρειών, κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 42α του Κ.Ν. 2190/1920 , και των κοινοπραξιών αυτών.

ε) Των ενοποιημένων λογαριασμών (οικονομικών καταστάσεων) του άρθρου 100 παρ. 1 του Κ.Ν. 2190/1920 των συνδεδεμένων επιχειρήσεων, στ) Των ανωνύμων εταιρειών, των

οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο καθώς και των ανωνύμων εταιρειών των οποίων το μετοχικό κεφάλαιο εν όλω ή εν μέρει έχει αναληφθεί με δημόσια εγγραφή,

ζ) Των εταιρειών ή οργανισμών ή και δραστηριοτήτων γενικά που με βάση διατάξεις νόμου υπάγονται στον Ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης.»

Με την έναρξη ισχύος της ΠΟΛ 1159/2011 ο ρόλος των ελεγκτικών γραφείων αναβαθμίστηκε καθώς το Ετήσιο Πιστοποιητικό των ελέγχων τους αποτέλεσε αναπόσπαστο κομμάτι των εκθέσεων ελέγχου της ελεγκτικής αρχής. Σημειώνουμε ότι οι οικονομικές καταστάσεις της χρήσης 1-1-2018 έως 31- 12-2018 υπόκεινται σε τακτικό έλεγχο εφόσον συντάσσονται από οντότητες οι οποίες για το 2018 εντάσσονται στην κατηγορία των μεσαίων ή μεγάλων οντοτήτων βάσει των κριτηρίων του άρθρου 2 του ν. 4308/2014.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

Ο μερικός επιτόπιος (προληπτικός) φορολογικός έλεγχος

3.1 Η έννοια του επιτόπιου (προληπτικού) φορολογικού ελέγχου

Ο μερικός επιτόπιος (προληπτικός) φορολογικός έλεγχος εντάσσεται στον μερικό έλεγχο και αποβλέπει στη διαπίστωση της επάρκειας και της ακρίβειας των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων και των οικονομικών μεγεθών, κατά τη στιγμή που εκτελούνται οι οικονομικές πράξεις. Κατά κανόνα διενεργείται αιφνίδια χωρίς καμία ενημέρωση του φορολογούμενου και ενεργεί αφενός μεν κατασταλτικά, αφετέρου δε λειτουργεί ως μέτρο γενικής πρόληψης για την τήρηση των φορολογικών διατάξεων και την αποτροπή της φοροδιαφυγής με τον άμεσο εντοπισμό μη νόμιμων πράξεων, παραλείψεων και παρατυπιών. Βασικός σκοπός του είναι η συμμόρφωση των φορολογουμένων. (Αριθ. πρωτ.: ΔΕΛ Β 1107997 ΕΞ 2017/ 13.7.2017).

Οι μερικοί επιτόπιοι (προληπτικοί) φορολογικοί έλεγχοι μπορούν να διακριθούν στους παρακάτω (ΑΑΔΕ, 2018):

- Εμφανείς έλεγχοι: στους συγκεκριμένους ελέγχους γίνεται γνωστή η παρουσία των συνεργείων ελέγχου. Με τους εμφανείς ελέγχους επιδιώκεται η αποτροπή παραβατικών συμπεριφορών καθώς και η ενίσχυση της εθελούσιας συμμόρφωσης.
- Έλεγχοι διακίνησης: έλεγχοι στους οποίους η ιδιότητα των συνεργείων ελέγχου δεν γίνεται εμφανής από την αρχή και πραγματοποιούνται σε μεταφορικά μέσα και για τον εντοπισμό μη εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων.
- Στοχευμένοι μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι: έλεγχοι που πραγματοποιούνται έπειτα από την αξιοποίηση πληροφοριών και γίνονται σε συγκεκριμένες οντότητες.

3.2 Αντικείμενο επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου

Οι μερικοί επιτόπιοι (προληπτικοί) φορολογικοί έλεγχοι, βάσει των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας μετά και την τροποποίηση τους με τον ν. 4337/2015, δεν αποσκοπούν αποκλειστικά στον εντοπισμό τυπικών παραβάσεων που αφορούν στις υποχρεώσεις που απορρέουν από την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων και στην επιβολή των αντίστοιχων προστίμων, αλλά αποτελούν και ένα σημαντικό

εργαλείο για την καταγραφή πληροφοριών για τη συμπεριφορά του φορολογουμένου, οι οποίες θα καταχωρούνται και θα αξιοποιούνται για τη διενέργεια περαιτέρω ενεργειών της Φορολογικής Διοίκησης με απώτερο σκοπό τον εντοπισμό της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης.

Οι έλεγχοι εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων διενεργούνται σε όλους τους κλάδους της επιχειρηματικής δραστηριότητας με προτεραιότητα όμως σε αυτούς που παρουσιάζουν υψηλή παραβατικότητα. Έργο των συνεργείων μερικών επιτόπιων (προληπτικών) ελέγχων είναι η διενέργεια ελέγχων για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των οικείων διατάξεων, του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), του ν. 2859/2000, όπως και του ν. 4172/2013, όπως ισχύουν. (Γεωρμπαλίδης, 2015)

Ειδικότερα διενεργείται:

- Έλεγχος για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), κυρίως όσον αφορά τη διακίνηση των αγαθών, την πώληση αυτών και την παροχή υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, εξετάζεται αν εκδόθηκαν τα οριζόμενα από το ν.4308/2014 παραστατικά διακίνησης (Παραστατικό Διακίνησης, Δελτίο Αποστολής, Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, κ.λπ.), τιμολόγια πώλησης και παραστατικά λιανικής πώλησης για τη διακίνηση και την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών μεταξύ οντοτήτων ή μεταξύ οντοτήτων και ιδιωτών.
- Έλεγχος τήρησης βιβλίων της προσήκουσας κατηγορίας καθώς και εμπρόθεσμης ενημέρωσης - τήρησης τους.
- Έλεγχος ποσοτήτων (ποσοτική καταμέτρηση - κλειστή αποθήκη).
- Έλεγχος ορθής υποβολής δηλώσεων Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) και παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων.
- Έλεγχος για τη νόμιμη κατοχή και δήλωση όλων των Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) μέσω της ειδικής ηλεκτρονικής εφαρμογής που παρέχεται για το σκοπό αυτό ή αν αυτό δεν είναι εφικτό, με οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο τρόπο (επικοινωνία με υπηρεσία κ.λπ.), προκειμένου να ελέγχεται το πλήθος και η νόμιμη λειτουργία των ΦΗΜ.
- Κατάσχεση βιβλίων, στοιχείων και άλλων εγγράφων, εάν αυτό κριθεί απαραίτητο.

- Σε περιπτώσεις διαπίστωσης μεγάλης φοροδιαφυγής επιδιώκεται η δέσμευση τραπεζικών λογαριασμών ή/ και περιουσιακών στοιχείων, εφόσον είναι δυνατό, με άμεση ενημέρωση του αρμόδιου εισαγγελέα.

3.3 Διαδικασία μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου

Όπως προαναφέραμε οι έλεγχοι εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων διενεργούνται σε όλους τους κλάδους της επιχειρηματικής δραστηριότητας κυρίως όμως σε αυτούς που παρουσιάζουν υψηλή παραβατικότητα. Οι κλάδοι με την υψηλή παραβατικότητα δύνανται να εξευρίσκονται:

1. Από τα στοιχεία του αρχείου της κάθε υπηρεσίας και τα στοιχεία που τηρούνται στα Πληροφοριακά Συστήματα της Φορολογικής Διοίκησης
2. Από έγγραφη πληροφόρηση της Φορολογικής Διοίκησης (δελτία πληροφοριών, καταγγελίες κλπ.) και
3. Από επιλογή, από εξωτερική πληροφόρηση ή άλλη αιτία, του Προϊσταμένου της κάθε υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης.¹⁰

▪ Έκδοση εντολής ελέγχου

Το πρώτο και απαραίτητο βήμα στην διαδικασία κάθε φορολογικού ελέγχου είναι η έκδοση από τον Προϊστάμενο της εκάστοτε Ελεγκτικής Υπηρεσίας γραπτής εντολής ελέγχου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 25 του ν. 4174/2013. Η εντολή ελέγχου στις περιπτώσεις των επιτόπιων προληπτικών ελέγχων περιλαμβάνει:

- ✓ Το αριθμό και την ημερομηνία έκδοσης της εντολής,
- ✓ Τα ονοματεπώνυμα των υπαλλήλων στους οποίους έχει ανατεθεί ο συγκεκριμένος έλεγχος. Σημειώνουμε ότι στις περιπτώσεις των επιτόπιων προληπτικών ελέγχων το κάθε συνεργείο ελέγχου πρέπει να αποτελείται από δύο τουλάχιστον υπαλλήλους,
- ✓ Την διάρκεια του ελέγχου,
- ✓ Την περιοχή του ελέγχου.
- ✓ Δύνανται να περιλαμβάνει και το είδος της δραστηριότητας των ελεγχόμενων ή και συγκεκριμένο ελεγχόμενο αν πρόκειται για έλεγχο κατόπιν συγκεκριμένης στόχευσης.

¹⁰ Αριθ. πρωτ.: ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/ 6.7.2016 Οδηγίες διενέργειας και εντατικοποίηση των μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων

Η εντολή ελέγχου δεν δημοσιεύεται και καταχωρείται σε ειδικό βιβλίο της Υπηρεσίας κατά χρονολογική σειρά και αρίθμηση. Σημειώνουμε ότι η εντολή ελέγχου αποτελεί ουσιώδες στάδιο της φορολογικής ελεγκτικής διαδικασίας, καθώς εκτός του ότι αποτελεί την απαρχή του φορολογικού ελέγχου, οριοθετεί τα αντικειμενικά και χρονικά πλαίσια, εντός των οποίων επιτρέπεται να διενεργήσουν ελεγκτικές πράξεις οι φορολογικοί υπάλληλοι. Η εντολή ελέγχου είναι αυτή που νομιμοποιεί τους ελεγκτές να κάνουν τους ελέγχους, τις έρευνες και τις σχετικές ελεγκτικές εξακριβώσεις. Ελαττώματα, εξάλλου, της εντολής ελέγχου είναι δυνατόν να καταστήσουν αναρμόδια τα ελέγχοντα ελεγκτικά όργανα και να προκαλέσουν ακυρότητες της σχετικής καταλογιστικής φορολογικής πράξης.

Τα συνεργεία ελέγχου δύνανται να διενεργούν μερικούς επιτόπιους (προληπτικούς) φορολογικούς ελέγχους σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.4174/2013 τις πρωινές, απογευματινές και βραδινές ώρες, όλες τις ημέρες της εβδομάδας, συμπεριλαμβανομένων των αργιών, σύμφωνα πάντα με την εντολή ελέγχου που τους έχει δοθεί.

- Επιτόπια διαδικασία του ελέγχου

Έργο των συνεργείων μερικών επιτόπιων (προληπτικών) ελέγχων είναι η διενέργεια ελέγχων για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των οικείων διατάξεων, όπως ισχύουν, όσον αφορά κυρίως την διακίνηση και πώληση των αγαθών και την παροχή υπηρεσιών. Στα πλαίσια αυτά, το συνεργείο ελέγχου, όταν διαπιστώνει διακίνηση αγαθών στο δρόμο ή έξοδο πελατών από κάθε είδους επαγγελματική εγκατάσταση πώλησης αγαθών, κυρίως από τις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, ζητά το προβλεπόμενο από το ν.4308/2014 παραστατικό διακίνησης ή πώλησης. Στις περιπτώσεις επιχειρήσεων εστίασης και αναψυχής, η είσοδος εντός του καταστήματος ή στους εξωτερικούς χώρους αυτού είναι τις περισσότερες φορές απαραίτητη, προκειμένου να διαπιστωθεί η έκδοση παραστατικού λιανικής πώλησης για την επιτόπια κατανάλωση αγαθών, φαγητών, κ.λπ. Επιπλέον τα μέλη του συνεργείου ελέγχου πάντα εισέρχονται στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις των επιχειρήσεων όταν πρόκειται για περιπτώσεις εκ των προτέρων στοχευμένων ελέγχων λόγω δραστηριότητας, ιστορικού επιχείρησης, ύπαρξης σχετικής καταγγελίας, κ.λπ.,

Μετά την είσοδό τους τα συνεργεία ελέγχου αναφέρουν την ιδιότητά τους, επιδεικνύουν την εντολή ελέγχου και την αστυνομική τους ταυτότητα και ακολούθως

επαληθεύουν την παράβαση εφόσον έχει διαπιστωθεί παραβατική συμπεριφορά. Στη συνέχεια ελέγχουν αν έχουν αποδοθεί οι επιρριπτόμενοι και παρακρατούμενοι φόροι (Φ.Π.Α, Φ.Μ.Υ, Αμοιβές τρίτων, κ.λπ.) και αναζητούν τις υποβληθείσες δηλώσεις. Σημειώνεται ότι η μη επίδειξη των παραπάνω δηλώσεων δεν αποτελεί κατ' αρχήν παράβαση, αφού δίδεται στον ελεγχόμενο η δυνατότητα να τις προσκομίσει εν ευθέτω χρόνο στην αρμόδια υπηρεσία¹¹. Σε περίπτωση όμως που διαπιστώνεται από το συνεργείο ελέγχου η μη απόδοση ή η ανακριβής απόδοση Φ.Π.Α., καθώς και παρακρατούμενων φόρων υποδεικνύεται εγγράφως στον υπόχρεο να εκπληρώσει τις φορολογικές υποχρεώσεις του, υποβάλλοντας εκπρόθεσμες αρχικές ή τροποποιητικές δηλώσεις στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Για τα παραπάνω το συνεργείο ενημερώνει εγγράφως και την αρμόδια για τον έλεγχο Δ.Ο.Υ. (εφόσον είναι διαφορετική), προκειμένου σε περίπτωση μη υποβολής των προαναφερόμενων δηλώσεων να προγραμματίσει σχετικό έλεγχο στην συγκεκριμένη επιχείρηση.

Όταν ο μερικός επιτόπιος προληπτικός έλεγχος διενεργείται σε επιχειρήσεις που διαθέτουν οργανωμένα λογιστήρια και αποδεδειγμένα τις ώρες του ελέγχου αυτό δεν λειτουργεί, ο έλεγχος περιορίζεται στην διαπίστωση της ορθής έκδοσης των παραστατικών στοιχείων. Αν χρειαστεί να γίνει έλεγχος στα βιβλία της επιχείρησης, θα πρέπει να γίνει σε ημέρα και ώρες που το λογιστήριο να λειτουργεί.

Επιπλέον καθώς με βάση τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα δεν ορίζεται πλέον, όπως παλαιότερα, ο τόπος τήρησης και διαφύλαξης των βιβλίων και στοιχείων, κατά συνέπεια στην περίπτωση προληπτικού ελέγχου, δεν υπάρχει υποχρέωση επίδειξης αυτών. Όμως, κατά την διενέργεια ελέγχου, αν αυτά ζητηθούν θα πρέπει να προσκομίζονται στο συνεργείο που διενεργεί τον έλεγχο εντός πέντε ημερών από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος (Νασόπουλος & Γαλάνη, 2017).

Με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων, από τα μέλη του συνεργείου ελέγχου και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο παράβαση, επιδίδεται, σύμφωνα με την παρ.1 του αρ. 28 ν. 4174/2013, στον υπόχρεο Προσωρινός Προσδιορισμός του Προστίμου (Παράρτημα 4) μαζί με το σχετικό Σημείωμα Διαπιστώσεων

¹¹ Αριθ. πρωτ.: ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/ 6.7.2016

Οδηγίες διενέργειας και εντατικοποίηση των μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων

με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο τεκμηριώνει την διαπίστωση της παράβασης. Το Σημείωμα Διαπιστώσεων (Παράρτημα 5) υπογράφεται από τα μέλη του συνεργείου που διενήργησαν τον έλεγχο και επιδίδεται άμεσα στον φορολογούμενο. Με το Σημείωμα Διαπιστώσεων ο φορολογούμενος καλείται εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με την επικείμενη έκδοση Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου, υποβάλλοντας οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο (αρ. 62 και 28 ν.4174/2013 & αρ.6 ν.2690/1999)

Πέραν των ανωτέρω, σε κάθε περίπτωση που τα μέλη του συνεργείου εισέρχονται στην επαγγελματική εγκατάσταση φορολογούμενου, συμπληρώνουν το «ΕΝΤΥΠΟ ΕΠΙΤΟΠΙΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΥ)» (Παράρτημα 3), το οποίο στη συνέχεια προσκομίζουν στην Υπηρεσία τους για ενημέρωση σχετικού αρχείου. Το έντυπο αυτό υπογράφεται από τους ελεγκτές του συνεργείου ελέγχου και από τον ελεγχόμενο ή εκπρόσωπο ή υπάλληλο της επιχείρησης. Εφόσον η ελεγχόμενη επιχείρηση αρνηθεί να παρέχει τις πληροφορίες που απαιτούνται για την συμπλήρωση του ανωτέρω εντύπου, αυτές συμπληρώνονται κατά την εκτίμηση του συνεργείου ελέγχου, με την αναγραφή σχετικής σημείωσης-παρατήρησης στη θέση της υπογραφής του ελεγχόμενου.¹²

Το ανωτέρω έντυπο αποτελεί εργαλείο για την Φορολογική Διοίκηση καθώς:

- Συστηματοποιεί τις ελεγκτικές επαληθεύσεις
- Συλλέγει λεπτομερή δεδομένα για την επιχείρηση που μπορούν να χρησιμοποιηθούν σε μεθόδους έμμεσου προσδιορισμού εισοδήματος.
- Παρέχει στοιχεία στη διοίκηση αναφορικά με πηγές ρίσκου, όπως η χρήση υπηρεσιών εκκαθάρισης συναλλαγών με κάρτα από αλλοδαπές τράπεζες (acquirer). Ειδικότερα, με τη συμπλήρωση, στο ανωτέρω έντυπο, των στοιχείων του εκκαθαριστή (acquirer) του POS αποσκοπείται η έρευνα ως προς το αν το πρόσωπο που ασκεί οικονομική δραστηριότητα διαθέτει POS που έχει εγκατασταθεί από αλλοδαπό πάροχο υπηρεσιών πληρωμών – acquirer. Τούτο διότι είναι πολύ πιθανό ο ελεγχόμενος με τον τρόπο αυτό είτε να καταργεί στην πράξη τους περιορισμούς στην κίνηση κεφαλαίων (capital controls), είτε να μη δηλώνει τα έσοδα που πραγματοποιούνται από τη χρήση του POS αυτού.

¹² Αριθ. Πρωτ.: ΔΕΛ Β 1107997 ΕΞ 2017 Οδηγίες διενέργειας και εντατικοποίησης των μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων

▪ Αποτελέσματα του ελέγχου

Σύμφωνα με την παρ.1 αρ. 30 ν 4174/2013, «Πράξη προσδιορισμού φόρου είναι η πράξη, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή για μια ή περισσότερες φορολογικές υποθέσεις. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου συνιστάται και βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογούμενου...» ενώ σύμφωνα με το αρ. 37 ν.4174/2013, « η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- α) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου,
- β) τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,
- γ) την ημερομηνία έκδοσης της πράξης,
- δ) το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη,
- ε) το ποσό της φορολογικής οφειλής,
- στ) την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος,
- ζ) τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου,
- η) το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου, και
- θ) τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- κ) λοιπές πληροφορίες.»

Η ανωτέρω Πράξη εκδίδεται μέσα σε ένα μήνα από την ημέρα που ο ελεγχόμενος θα εκφράσει τις απόψεις και ενστάσεις του επί του Προσωρινού Προσδιορισμού του Προστίμου και του Σημειώματος Διαπιστώσεων ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του από την εκπνοή του 20ημέρου που είχε στην διάθεσή του προκειμένου να τις υποβάλει. Η Πράξη Προσδιορισμού εκδίδεται με βάση Έκθεση Ελέγχου την οποία συντάσσουν οι ελεγκτές που διενήργησαν τον επιτόπιο έλεγχο και η οποία περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον καταλογισμό της παράβασης. Στη σχετική έκθεση ελέγχου συγκεκριμένα μνημονεύονται πέραν των ανωτέρω : α) Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, β) το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και γ) Το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου

στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του. Στην συνέχεια η Πράξη Επιβολής του Προστίμου μαζί με την οικεία Έκθεση Ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.

3.4. Παραβάσεις – Κυρώσεις επιτόπιου (προληπτικού) φορολογικού ελέγχου

Σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο γενικές κατηγορίες :

- Τις διαδικαστικές παραβάσεις οι οποίες σχετίζονται με τη μη τήρηση των διαδικαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τον ΚΦΔ ή τη φορολογική νομοθεσία, και έχουν ως στόχο την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης (άρθρα 54, 54Α και 56 του ν.4174/2013)
- Τις ουσιαστικές παραβάσεις οι οποίες συνδέονται με τη μη τήρηση των ουσιαστικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τη φορολογική νομοθεσία, έχουν ως συνέπεια τη μη καταβολή ή καταβολή μειωμένου φόρου ή την μη νόμιμη είσπραξη επιστροφής φόρου και διαπιστώνονται πάντοτε κατόπιν ελέγχου (άρθρα 58, 58Α και 59 του ν.4174/2013).

Οι διαδικαστικές παραβάσεις όπως αυτές αναφέρονται στην παρ.1 του αρ. 54 του ν.4174/2013 όπως ισχύει, και για τις οποίες επιβάλλονται τα ανάλογα πρόστιμα, σύμφωνα με την παρ. 2 του αρ.54, είναι:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,

γ) δεν υποβάλλει ή υποβάλει εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου,

δ) δεν ανταποκριθεί σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων,

ε) δεν συνεργαστεί στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου,

στ) δεν γνωστοποιήσει στη Φορολογική Διοίκηση το διορισμό του φορολογικού εκπροσώπου του,

ζ) δεν προβαίνει σε εγγραφή στο φορολογικό μητρώο ή εγγράφεται στο φορολογικό μητρώο περισσότερες φορές,

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

θ).

ι) παραβιάζει ή παραποιεί ή επεμβαίνει κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών,

ια) εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό ο οποίος δεν λειτουργεί με εγκεκριμένες προδιαγραφές,

ιβ) εκδίδει δελτία και αποδείξεις από το Ολοκληρωμένο Σύστημα Ελέγχου Εισροών - Εκροών, χωρίς τη χρήση εγκεκριμένου μοντέλου μηχανισμού σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.).

ιγ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ. 1 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α'58).

ιδ) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει ανακριβή στοιχεία, αναφορικά με τις κατά την παρ. 8 του άρθρου 62 του ν. 4170/2013 υποχρεώσεις του

ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.

ιστ) διακινεί αγαθά χωρίς την ύπαρξη παραστατικών στοιχείων διακίνησης.

ιζ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010.»

Τα πρόστιμα που επισύρουν οι ανωτέρω παραβάσεις, σύμφωνα με την παρ.3 του ίδιου άρθρου, πολλαπλασιάζονται σε περίπτωση υποτροπής. Ετσι σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο νέου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα διπλασιάζονται και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, τετραπλασιάζονται από το αρχικώς επιβληθέν πρόστιμο.

Οι μερικοί επιτόπιοι φορολογικοί έλεγχοι πρόληψης κατά κανόνα σχετίζονται με παραβάσεις στον τομέα του ΦΠΑ (μη έκδοση στοιχείων). Οι παραβάσεις αυτές είναι ουσιαστικές παραβάσεις και εμπίπτουν στο αρ.58^Α του ν.4174/2013 όπως ισχύει και σύμφωνα με το οποίο :

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς,

αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.....

3. Σε περίπτωση άσκησης οικονομικής δραστηριότητας χωρίς να έχει υποβληθεί δήλωση έναρξης εργασιών, παρά την ύπαρξη σχετικής υποχρέωσης, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του ΦΠΑ που θα έπρεπε να είχε αποδοθεί για όλη τη διάρκεια λειτουργίας της οικονομικής δραστηριότητας.....»

3.4.1.Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων και επιβολή ειδικής χρηματικής κύρωσης.

Με τις διατάξεις του άρθρου 47 του ν.4465/2017 (Φ.Ε.Κ. 47Α'/4.4.2017) προστέθηκε νέο άρθρο 13Α στον ν.2523/1997 που εισάγει την αναστολή λειτουργίας των επαγγελματικών εγκαταστάσεων και την επιβολή ειδικής χρηματικής κύρωσης για τις διαπιστώσεις ελέγχων από τη δημοσίευση του ως άνω νόμου, ήτοι από 4.4.2017 και εφεξής.

Μεταξύ άλλων, ορίζεται η επιβολή από τη Φορολογική Διοίκηση, κατόπιν έκδοσης ειδικής εντολής ελέγχου, του μέτρου της αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης του ελεγχόμενου, κατά περίπτωση :

α) άμεσα για σαράντα οκτώ (48) ώρες, εφόσον διαπιστώνεται στην επαγγελματική εγκατάσταση η μη έκδοση ή η κατά την έννοια του Κ.Φ.Δ. ανακριβής έκδοση πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης, από τον ίδιο έλεγχο, ή, ανεξαρτήτως του πλήθους, η αξία των αγαθών ή υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει τα πεντακόσια ευρώ,

β) αμελλητί για ενενήντα έξι (96) ώρες, εφόσον, εντός του ίδιου ή του επόμενου φορολογικού έτους από τις διαπιστώσεις της περίπτωσης α', διαπιστώνεται εκ νέου στην ίδια ή σε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση τουλάχιστον τριών (3) παραστατικών πώλησης, από τον ίδιο έλεγχο, ανεξαρτήτως της αξίας αυτών και

γ) αμελλητί για δέκα (10) ημέρες, κάθε φορά που εντός δύο φορολογικών ετών από τις διαπιστώσεις της περίπτωσης β', διαπιστώνεται σε οποιαδήποτε επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση τουλάχιστον τριών (3) παραστατικών πώλησης, από τον ίδιο έλεγχο, ανεξαρτήτως της αξίας αυτών.

Επιπλέον, ορίζεται η επιβολή αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου σε περίπτωση παρεμπόδισης διενέργειας του φορολογικού ελέγχου με χρησιμοποίηση βίας ή απειλής κατά των οργάνων που διενεργούν έλεγχο, κατόπιν απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., μέχρι ένα μήνα, η οποία επιβάλλεται ανεξαρτήτως της αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης σύμφωνα με τις λοιπές διατάξεις του νέου άρθρου. Περαιτέρω, προβλέπεται ότι σε κάθε περίπτωση που παραβιάζεται η αναστολή λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης θα επιβάλλεται κάθε φορά επιπλέον για δέκα (10) ημέρες η αναστολή λειτουργίας αυτής.

Στις περιπτώσεις ελέγχων σε ορισμένες κατηγορίες υπόχρεων όπως Ιατροί, οδοντίατροι, Κλινικές, Οίκοι ευγηρίας, ξενοδοχεία, Εκπαιδευτήρια κ.α. (ΠΟΛ 1074/2017), λόγω της φύσης της δραστηριότητάς τους, αντί της αναστολής λειτουργίας επιβάλλεται ειδική χρηματική κύρωση ως εξής :

- Για τους φορολογούμενους που τηρούν απλογραφικά βιβλία το πρόστιμο είναι από 1.000 έως 1.500 ευρώ, ενώ για όσους τηρούν διπλογραφικά το πρόστιμο αυξάνει σε 2.000 έως 2.500 ευρώ.
- Για διαπίστωση επανάληψης των παραβάσεων το πρόστιμο αυξάνει σε 2.501 έως 3.500 ευρώ για φορολογούμενους με απλογραφικά βιβλία και 3.501 έως 5.000 ευρώ για φορολογούμενους με διπλογραφικά.
- Σε δεύτερη υποτροπή ή παρεμπόδιση ελέγχου το πρόστιμο είναι 5.000 ευρώ ανεξαρτήτως λογιστικού συστήματος.

Σχηματικά οι παραβάσεις και οι κυρώσεις, χωρίς να λαμβάνουμε υπόψη τις περιπτώσεις των υποτροπών, έχουν ως εξής:

Πίνακας 1: Κυρώσεις για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.

Είδος παράβασης	Πλήθος παραστατικών που δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς ή η συνολική αξία αυτών (που εντοπίστηκαν από τον ίδιο έλεγχο)	Λογιστικό σύστημα τήρησης βιβλίων	Κυρώσεις Φ.Π.Α. (Κ.Φ.Δ.)		Αναστολή λειτουργίας εγκατάστασης ή χρηματικές κυρώσεις (ν.2523/1997)	
			Πρόστιμο αρχικής παράβασης επί του Φ.Π.Α. των παραστατικών που δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς	Ελάχιστο ποσό προστίμου αρχικής παράβασης	Διάρκεια αναστολής	Χρηματική κύρωση αντί αναστολής σε ορισμένες κατηγορίες υπόχρεων
Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση παραστατικών	Από 1 έως 10 ή συνολικής αξίας μέχρι 500 ευρώ	Απλ/κό	50%	250 ευρώ		
	Από 1 έως 10 ή συνολικής αξίας μέχρι 500 ευρώ	Διπλ/κό	50%	500 ευρώ		
	Από 11 και άνω ή ανεξαρτήτως του πλήθους, αν η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς, υπερβαίνει τα 500 ευρώ	Απλ/κό	50%	250 ευρώ	άμεσα για 48 ώρες	Από 1.000 έως 1.500 ευρώ
	Από 11 και άνω έως ή ανεξαρτήτως του πλήθους, αν η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε	Διπλ/κό	50%	500 ευρώ	άμεσα για 48 ώρες	Από 2.000 έως 2.500 ευρώ

	ανακριβώς, υπερβαίνει τα 500 ευρώ					
--	-----------------------------------	--	--	--	--	--

Πίνακας 2: Κυρώσεις για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.

Είδος παράβασης	Πλήθος παραστατικών που δεν εκδόθηκαν ή εκδόθηκαν ανακριβώς ή η συνολική αξία αυτών (που εντοπίστηκαν από τον ίδιο έλεγχο)	Λογιστικό σύστημα τήρησης βιβλίων	Κυρώσεις μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης παραστατικών (Κ.Φ.Δ.)	Αναστολή λειτουργίας εγκατάστασης ή χρηματικές κυρώσεις (ν.2523/1997)	
			Πρόστιμο αρχικής παράβασης	Διάρκεια αναστολής	Χρηματική κύρωση αντί αναστολής σε ορισμένες κατηγορίες υπόχρεων ¹
Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση παραστατικών	Από 1 έως 10 ή συνολικής αξίας μέχρι 500 ευρώ	Απλογραφικό	500 ευρώ		
	Από 1 έως 10 ή συνολικής αξίας μέχρι 500 ευρώ	Διπλογραφικό	1.000 ευρώ		
	Από 11 και πάνω ή ανεξαρτήτως του πλήθους, αν η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς, υπερβαίνει τα 500 ευρώ	Απλογραφικό	500 ευρώ	άμεσα για 48 ώρες	Από 1.000 έως 1.500 ευρώ
	Από 11 και πάνω έως ή ανεξαρτήτως του πλήθους, αν η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς, υπερβαίνει τα 500 ευρώ	Διπλογραφικό	1.000 ευρώ	άμεσα για 48 ώρες	Από 2.000 έως 2.500 ευρώ

3.5 Δικαιώματα και υποχρεώσεις ελεγκτών και ελεγχόμενων στα πλαίσια του μερικού επιτόπιου (προληπτικού) ελέγχου

Ο ξεκάθαρος καθορισμός των δικαιωμάτων και των υποχρεώσεων τόσο των ελεγκτών όσο και των ελεγχόμενων οδηγεί σε:

- Ομοιόμορφη και τυποποιημένη λειτουργία του ελέγχου,
- Αύξηση της εμπιστοσύνης των πολιτών,

- Στη διασφάλιση του ελεγκτή,
- Στη διευκόλυνση του πολίτη και
- Στην ενίσχυση του αισθήματος της ασφάλειας και του δικαίου.

3.5.1. Δικαιώματα και υποχρεώσεις ελεγκτών

Οι ελεγκτές κατά την διάρκεια του ελέγχου έχουν τα ακόλουθα βασικά δικαιώματα (Καρτάλης, 2017):

- Να ζητήσουν και να λάβουν αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης καθώς και άλλα σχετικά στοιχεία και έγγραφα
- Να ζητήσουν από άλλες δημόσιες αρχές ή ιδιωτικές επιχειρήσεις πληροφορίες που θα εξυπηρετήσουν την ελεγκτική διαδικασία
- Όταν κρίνεται απαραίτητο για την ολοκλήρωση του φορολογικού ελέγχου να καλέσουν οποιοδήποτε πρόσωπο να παράσχει πληροφορίες
- Να διενεργήσουν ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία, που είναι διαφορετικής φορολογικής αρμοδιότητας, ώστε να εξακριβωθεί η ακρίβεια των ελεγχόμενων βιβλίων και στοιχείων.

Σύμφωνα επίσης με το αρ.23 του ν.4174/2013 «*Η φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.*».

Οι ελεγκτές μπορούν επιπλέον να κατάσχουν βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσουν αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

Επιπλέον όσον αφορά τους μερικούς επιτόπιους ελέγχους πρόληψης οι ελεγκτές δύνανται να ενεργούν έλεγχο οποιαδήποτε εργάσιμη ώρα για την επιχείρηση, σύμφωνα πάντα με την εντολή του ελέγχου τους. Επίσης μπορούν, οποτεδήποτε, εφόσον το κρίνουν απαραίτητο, να ζητήσουν τη συνδρομή των οργάνων της Ελληνικής Αστυνομίας για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου και τα όργανα της Ελληνικής Αστυνομίας υποχρεούνται να παρέχουν αυτή τη συνδρομή, κατά το χρόνο και στον τόπο που ζητείται. Προκειμένου όμως να πραγματοποιήσουν έλεγχο σε κατοικία είναι πάντοτε απαραίτητη η ύπαρξη εντολής του Εισαγγελέα και η παρουσία εκπροσώπου της δικαστικής αρχής¹³.

Συγκεκριμένα στα πλαίσια του μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης οι ελεγκτές οφείλουν :

- Να αναφέρουν την ιδιότητά τους και να επιδεικνύουν τη εντολή ελέγχου και την αστυνομική τους ταυτότητα, δεδομένου ότι κατά κανόνα αυτός διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση του φορολογούμενου,
- Να επιδίδουν στον φορολογούμενο σε περίπτωση εντοπισμού παράβασης Προσωρινό Προσδιορισμό του Προστίμου μαζί με Σημείωμα Διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του ελέγχου.
- Να συντάσσουν και να επιδίδουν στον φορολογούμενο αντίγραφο της Έκθεσης Κατάσχεσης, σε περίπτωση κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων.
- Να συντάσσουν και να κοινοποιούν στον ελεγχόμενο, μετά το πέρας ενός μήνα από την ημερομηνία παραλαβής του Σημειώματος με τις απόψεις του φορολογούμενου επί του Προσωρινού Προσδιορισμού του φόρου, τον Οριστική Πράξη Επιβολής του Προστίμου μαζί την σχετική Έκθεση Ελέγχου.

Σημειώνεται τέλος ότι παρότι δεν απαιτείται να κοινοποιείται Σημείωμα Διαπιστώσεων και Προσωρινός Προσδιορισμός του Προστίμου στις περιπτώσεις όπου διαπιστώνονται από τους ελεγκτές διαδικαστικές παραβάσεις, παρ' όλα αυτά οι ελεγκτές στα πλαίσια του ελέγχου τους είναι υποχρεωμένοι να κοινοποιούν σε κάθε περίπτωση σχετικό Σημείωμα Διαπιστώσεων, για λόγους χρηστής διοίκησης, ενημέρωσης δηλαδή του φορολογούμενου για την παράβαση που υπέπεσε.

¹³ Σχετ και η αριθ .6/14 .10 .2014 Γνωμ. του Εισαγγελέα του Αρείου Πάγου

Τέλος οι ελεγκτές θα πρέπει σε κάθε περίπτωση να είναι ευγενείς απέναντι στο φορολογούμενο και αντικειμενικοί στην κρίση τους και να διαφυλάσσουν το φορολογικό απόρρητο.

3.5.2. Δικαιώματα και υποχρεώσεις ελεγχόμενων

Οι ελεγχόμενοι, από την άλλη πλευρά, σύμφωνα με το άρθρο 25 του ΚΦΔ είναι υποχρεωμένοι να συνεργάζονται πλήρως και να διευκολύνουν το έργο των υπαλλήλων που ορίζονται από την φορολογική διοίκηση για την διενέργεια του ελέγχου. Επίσης μπορούν να ζητούν και να λαμβάνουν αντίγραφα των εγγράφων στα οποία στηρίζονται τα αποτελέσματα του ελέγχου και έχουν το δικαίωμα μέσα σε είκοσι ημέρες από την κοινοποίηση σε αυτούς της Προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού του Προστίμου με το Σημείωμα Διαπιστώσεων του ελέγχου να υποβάλουν τις απόψεις τους και τις τυχόν ενστάσεις τους για το αποτέλεσμα του ελέγχου. Τέλος μετά την έκδοση της Οριστικής Πράξης Προσδιορισμού του Φόρου ο φορολογούμενος έχει το δικαίωμα να προσφύγει στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών υποβάλλοντας Ενδικοφανή Προσφυγή κατά της Οριστικής Πράξης. Σε τυχόν απορριπτική απόφαση μπορεί να προσφύγει στα Διοικητικά Δικαστήρια. (Σαμοθράκης & Πάνου, 2017).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

Αποτελέσματα επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου

4.1 Αποτελέσματα επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων

Το 2017 στα πλαίσια των προληπτικών και κατασταλτικών δράσεων της φορολογικής διοίκησης για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, από τις ελεγκτικές υπηρεσίες της ΑΑΔΕ διενεργήθηκαν 26.779 φορολογικοί έλεγχοι (πλήρεις και μερικοί), με αποτέλεσμα την βεβαίωση 3,75 δις ευρώ και την εισπραξη 342,5 εκ. ευρώ. Ενώ με βάση το πλήθος των ολοκληρωμένων ελέγχων η πλειοψηφία 85,7% των ελέγχων πραγματοποιήθηκε από τις Δ.Ο.Υ., οι εισπράξεις από τους ολοκληρωμένους ελέγχους της συγκεκριμένης υπηρεσίας για το 2017 ανήλθαν στο 18,5% των συνολικών εισπράξεων της ΑΑΔΕ. Οι εισπράξεις της ΚΕΜΕΕΠ αποτέλεσαν το 34,8% του συνόλου, το 30% οι εισπράξεις από τους ελέγχους των ΦΑΕ και το υπόλοιπο από το ΚΕΦΟΜΕΠ (Α.Α.Δ.Ε., 2018)

Από τις Δ.Ο.Υ και την ΥΕΔΔΕ διενεργήθηκαν συνολικά 103.389 μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι. Εξετάζοντας τα αποτελέσματα των μερικών ελέγχων ανά ελεγκτικό κέντρο, για το 2016 και 2017 το ΚΕΜΕΕΠ είχε τα ακόλουθα αποτελέσματα (Α.Α.Δ.Ε., 2018):

Πίνακας 3: Αποτελέσματα μερικών ελέγχων ΚΕΜΕΕΠ 2016-2017

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	2016	2017
Πλήθος	121	115
Βεβαίωση (εκ. €)	116,3	101,8
Μέση βεβαίωση (εκ. € / ανά υπόθεση)	0,96	0,89
Εισπράξεις (εκ. €)	116	26,9
Εισπραξιμότητα	99,72%	26,40%

Όπως φαίνεται από τον πίνακα 3 το 2016 από το ΚΕΜΕΕΠ διενεργήθηκαν 121 μερικοί έλεγχοι, έχοντας μέσο ποσό βεβαίωσης ανά έλεγχο 0,96 εκ. €. Το 2017 διενεργήθηκαν έξι λιγότεροι έλεγχοι, δηλαδή 115, με το μέσο ποσό βεβαίωσης να μειώνεται στα 0,89 εκ. €. Η εισπραξιμότητα των βεβαιωθέντων φόρων το 2016 ήτα σχεδόν απόλυτη με ποσοστό 99,72%, ενώ το 2017 μειώθηκε στο 26,4%. Το γεγονός αυτό κυρίως

αποδίδεται στην συμμετοχή των φορολογούμενων στο πρόγραμμα εθελοντικής αποκάλυψης φορολογητέων εισοδημάτων παρελθόντων ετών. Από το σύνολο των ελέγχων που πραγματοποίησε το συγκεκριμένο ελεγκτικό κέντρο για το 2017, το 38,3% αφορούσε μερικούς ελέγχους.

Οι ΦΑΕ Αθηνών, Θεσσαλονίκης και Πειραιά το 2017 από τους 2.465 ελέγχους που διενήργησαν οι 2.114 ήταν μερικοί, αυξημένοι κατά έξι ελέγχους από την προηγούμενη χρονιά. Το 2016 από τους μερικούς ελέγχους βεβαιώθηκαν 80,6 εκ ευρώ και εισπράχθηκαν 30,9 εκ., δηλαδή περίπου το 38% των βεβαιωθέντων, ενώ αντίστοιχα για το 2017 βεβαιώθηκαν 122,9 εκ. ευρώ και εισπράχθηκαν 88,3 εκ. ευρώ, το 72% του συνόλου. Παρά το γεγονός ότι η αύξηση των βεβαιωθέντων φόρων το 2017 ήταν κατά 52,5% υψηλότερη, θεωρείται ότι παραμένει σε χαμηλά επίπεδα, καθώς η πλειοψηφία των ελέγχων διενεργήθηκαν σε περιπτώσεις επιστροφής φόρου και διασταύρωσης στοιχείων που είχαν μηδενική ή μικρή βεβαίωση φόρου (Α.Α.Δ.Ε., 2018).

Πίνακας 4 : Αποτελέσματα μερικών ελέγχων ΦΑΕ 2016-2017

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	2016	1017
Πλήθος	2.108	2.114
Βεβαίωση (εκ. €)	80,6	122,9
Εισπράξεις (εκ. €)	30,9	88,3
Εισπραξιμότητα	38,34%	71,85%

Τέλος από το σύνολο των διενεργηθέντων ελέγχων από τις Δ.Ο.Υ. το 84,29% ήταν μερικοί έλεγχοι, έχοντας αύξηση από την προηγούμενη χρήση κατά 10,52%. Παρόλα αυτά το σύνολο των βεβαιωθέντων φόρων ήταν 365,9 εκ. ευρώ έναντι 393 εκ. ευρώ του 2016. Επίσης και οι εισπράξεις το 2017 ήταν σε ελαφρώς χαμηλότερα επίπεδα με εισπράξεις 34,4 εκ. ευρώ το 2017 και 35,6 εκ. ευρώ το 2016. Όμως η εισπραξιμότητα σημείωσε μικρή άνοδο καθώς από τους βεβαιωθέντες φόρους το 2017 εισπράχθηκε το 9,4% ενώ το 2016 το 9,06%.

Πίνακας 5 : Αποτελέσματα μερικών ελέγχων Δ.Ο.Υ. 2016-2017

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ	2016	1017
Πλήθος	17.507	19.349
Βεβαίωση (εκ. €)	393	365,9
Εισπράξεις (εκ. €)	35,6	34,4

Εισπραξιμότητα	9,06%	9,40%
----------------	-------	-------

Όσον αφορά συγκεκριμένα τους επιτόπιους προληπτικούς ελέγχους, οι Δ.Ο.Υ. με στόχο την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης, πραγματοποίησαν το 2017 σε όλη την Επικράτεια 86.060 ελέγχους. Σε 15.792 από αυτούς τους ελέγχους διαπιστώθηκαν συνολικά 80.430 παραβάσεις. Το μέσο ποσοστό παραβατικότητας διαμορφώθηκε σε 18,35%. Το 2016 είχαν αντίστοιχα πραγματοποιηθεί 74.723 μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι πρόληψης, ενώ η εντοπισθείσα μέση παραβατικότητα είχε διαμορφωθεί σε 11,91%. Διαπιστώνουμε επομένως ότι τόσο το πλήθος των μερικών επιτόπιων ελέγχων των Δ.Ο.Υ. όσο και το ποσοστό της εντοπισθείσας παραβατικότητας από τους ελέγχους αυτούς κινήθηκαν σε υψηλότερα επίπεδα το 2017 σε σχέση με το 2016, γεγονός που καταδεικνύει τον αποτελεσματικότερο συντονισμό των προληπτικών ελέγχων το 2017.

Επισημαίνεται ότι οι περισσότεροι μερικοί επιτόπιοι προληπτικοί έλεγχοι το 2017 διενεργήθηκαν κατά τους μήνες Ιούλιο έως και Σεπτέμβριο και τα υψηλότερα ποσοστά εντοπισθείσας παραβατικότητας εμφανίστηκαν κατά τους μήνες Αύγουστο έως και Νοέμβριο 2017 και κυμάνθηκαν μεταξύ 19% και 23%. Στον παρακάτω πίνακα παρουσιάζονται οι μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι που διενεργήθηκαν, ανά Φορολογική Περιφέρεια, το 2017 καθώς και το ποσοστό παραβατικότητας στους ελέγχους αυτούς.

Πίνακας 6 : Αποτελέσματα μερικών επιτόπιων ελέγχων Φορολογικών Περιφερειών (2017)

Φορολογικές Περιφέρειες	Πλήθος Ελέγχων	Έλεγχοι με παράβαση	Ποσοστό παραβατικότητας
ΑΘΗΝΩΝ	17.967	3.202	17,82%
ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ	23.478	4.109	17,50%
ΠΑΤΡΩΝ	19.265	4.153	21,56%
ΠΕΙΡΑΙΑ	25.350	4.328	17,07%
ΣΥΝΟΛΟ	86.060	15.792	18,34%

Στους ανωτέρω ελέγχους η Περιφέρεια Ιονίων Νήσων εμφανίζει το υψηλότερο ποσοστό εντοπισθείσας παραβατικότητας (34,94%) σε 3.357 ελέγχους και ακολουθεί η Κρήτη, στην οποία πραγματοποιήθηκαν 5.634 έλεγχοι και εντοπίστηκαν παραβάσεις στο 24,92% αυτών. Τα χαμηλότερα ποσοστά παραβατικότητας εντοπίστηκαν στις περιφέρειες

Δυτικής Μακεδονίας (11,37%) και Β.Αιγαίου (12,93%) σε 3.842 και 8.445 ελέγχους αντίστοιχα.

Από την πλευρά της η Υ.Ε.Δ.Ε.Ε. η οποία έχει και κύρια αρμοδιότητα διενέργειας επιτόπιων προληπτικών ελέγχων διενήργησε κατά το 2017 τόσο εμφανείς ελέγχους και ελέγχους διακίνησης όσο και στοχευμένους μερικούς επιτόπιους ελέγχους. Στον πίνακα που ακολουθεί παρουσιάζονται τα αποτελέσματα των μερικών επιτόπιων ελέγχων, ανά Υ.Ε.Δ.Ε.Ε., για το 2017. Συνολικά διενεργήθηκαν 17.329 μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι από τις τέσσερις Υ.Ε.Δ.Ε.Ε. Από αυτούς, οι 5.566 έλεγχοι πραγματοποιήθηκαν κατά τη θερινή περίοδο 01/07-30/09/2017, με την εντοπισθείσα παραβατικότητα να ανέρχεται σε 61,17%.

Πίνακας 7: Αποτελέσματα μερικών επιτόπιων ελέγχων ανά ΥΕΔΔΕ 2017

Υ.Ε.Δ.Ε.Ε.	Έλεγχοι διακίνησης		Εμφανείς έλεγχοι Πλήθος	Στοχευμένοι έλεγχοι	
	Πλήθος	% παραβ/τητας		Πλήθος	% παραβ/τητας
Αττικής	2.738	70,64%	1.761	1.936	60,95%
Θεσ/νίκης	2.677	52,67%	214	1.645	57,69%
Πάτρας	2.154	52,88%	1.478	459	50,76%
Ηρακλείου	1.959	61,46%	2	306	28,76%
Σύνολο	9.528	59,69%	3.455	4.346	56,37%

Όπως φαίνεται από τον πίνακα 7 τόσο συνολικά όσο και ανά υπηρεσία ΥΕΔΔΕ αριθμητικά υπερτερούν οι έλεγχοι διακίνησης, έναντι των στοχευμένων και εμφανών ελέγχων. Τα υψηλότερα ποσοστά παραβατικότητας στους ελέγχους διακίνησης παρατηρούνται στην Αττική με ποσοστό παραβατικότητας 70,64% από τους 2.738 ελέγχους που πραγματοποιήθηκαν. Αντίθετα χαμηλότερα ποσοστά παραβατικότητας το 2017 καταγράφηκαν στην υπηρεσία της Θεσσαλονίκης, καθώς από τους 2.677 ελέγχους διακίνησης η παραβατικότητα ήταν 52,67%. Εμφανείς έλεγχοι κατά κύριο λόγο πραγματοποιήθηκαν από την υπηρεσία της Αττικής 1.761 έλεγχοι και της Πάτρας 1.478, ενώ συνολικά διενεργήθηκαν 3.455 έλεγχοι. Τέλος από τις υπηρεσίες ΥΕΔΔΕ το 2017 πραγματοποιήθηκαν 4.346 στοχευμένοι μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι. Τα ποσοστά παραβατικότητας σε όλες τις περιφέρειες ήταν χαμηλότερα των ελέγχων διακίνησης, με μεγαλύτερο ποσοστό παραβατικότητας 60,95% στην Αττική και μικρότερο 28,76% στο Ηράκλειο (Α.Α.Δ.Ε., 2018).

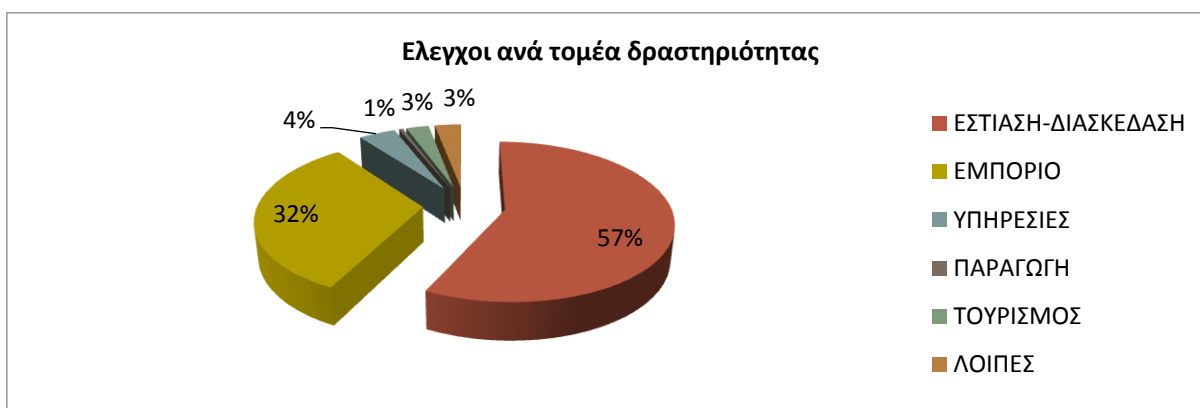
Τέλος κατά το πρώτο 9μηνο το 2017 οι έλεγχοι που έλαβαν χώρα ανά τομέα δραστηριότητας κατανέμονται σύμφωνα με τον κάτωθι πίνακα:

Πίνακας 8 : Ελεγχοι ανά τομέα δραστηριότητας το 2017

ΤΟΜΕΑΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ	ΠΛΗΘΟΣ ΕΛΕΓΧΩΝ	ΕΛΕΓΧΟΙ ΜΕ ΠΑΡΑΒΑΣΗ	ΠΛΗΘΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ	ΠΟΣΟΣΤΙΑΙΑ ΠΑΡΑΒΑΤΙΚΟΤΗΤΑ
ΕΣΤΙΑΣΗ-ΔΙΑΣΚΕΔΑΣΗ	42.136	8.214	24.539	19,49%
ΕΜΠΟΡΙΟ	23.796	3.239	4.995	13,61%
ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	3.102	974	3.086	31,40%
ΠΑΡΑΓΩΓΗ	342	72	106	21,05%
ΤΟΥΡΙΣΜΟΣ	1.920	457	2.229	23,80%
ΛΟΙΠΕΣ	2.221	388	1.604	17,47%
ΣΥΝΟΛΟ	73.517	13.344	36.559	18,15%

Όπως βλέπουμε και στο γράφημα 2 η πλειοψηφία των ελέγχων πραγματοποιούνται σε επιχειρήσεις εστίασης και διασκέδασης καθώς σύμφωνα με τα παραπάνω στοιχεία οι έλεγχοι που διενεργήθηκαν σε αυτές κατά το πρώτο 9μηνο του 2017 αγγίζει το 57 % του συνόλου των ελέγχων που πραγματοποιήθηκαν από τις ελεγκτικές αρχές της Φορολογικής Διοίκησης. Γεγονός που ενδεχομένως καταδεικνύει την έλλειψη αποτελεσματικής στόχευσης των ελέγχων.

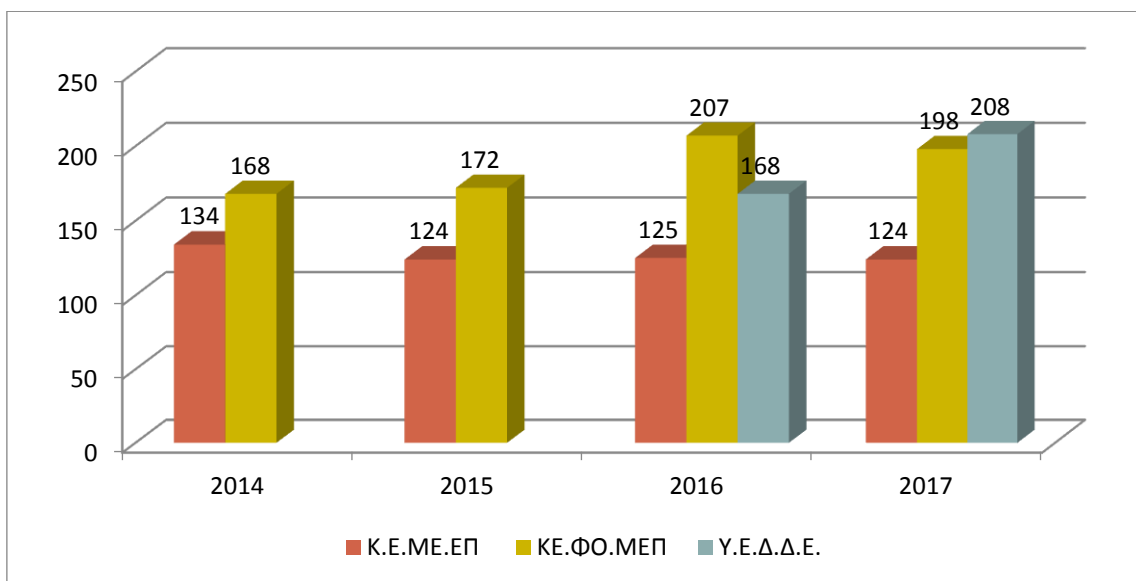
Γράφημα 2 : Επιτόπιοι Προληπτικοί έλεγχοι ανά τομέα δραστηριότητας α' 9μηνο 2017



4.2 Δυσχέρειες του ελεγκτικού μηχανισμού στην διεξαγωγή των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων

Ένα από τα βασικά προβλήματα που δυσχεραίνει σημαντικά τις ελεγκτικές διαδικασίες γενικότερα αλλά κυρίως την διενέργεια επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων είναι η έλλειψη προσωπικού¹⁴. Ανά ελεγκτικό κέντρο την τετραετία 2014-2017 το σύνολο του ελεγκτικού δυναμικού (υποδιευθυντές, επόπτες και ελεγκτές) είναι (Α.Α.Δ.Ε., 2018):

Γράφημα 3: Σύνολο ελεγκτικού δυναμικού ανά ελεγκτικό κέντρο 2014-2017



Στο ελεγκτικό κέντρο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ το 2014 το ελεγκτικό προσωπικό ήταν 134 άτομα εκ των οποίων δύο υποδιευθυντές εννιά επόπτες και 122 ελεγκτές, τα επόμενα έτη το ανθρώπινο δυναμικό για την διενέργεια των ελέγχων της υπηρεσίας μειώθηκε στα 124 άτομα με τους ελεγκτές να είναι το 2017 124 άτομα. Περισσότεροι ελεγκτές υπάρχουν στο ελεγκτικό κέντρο ΚΕ.ΦΟ.ΜΕΠ. και έως το 2016 υπήρξε προσπάθεια ενδυνάμωσής του, με τους ελεγκτές το 2016 να ανέρχονται στους 192. Το 2017 οι ελεγκτές της υπηρεσίας μειώθηκαν κατά δέκα ενώ αύξηση κατά ένα άτομο υπήρξε στους επόπτες, οι οποίοι ανήλθαν στους 14. Στην Υ.Ε.Δ.Α.Ε. διαθέσιμα στοιχεία για το πλήθος των ελεγκτών υπάρχουν μόνο για τα έτη 2016-2017 και φαίνεται ότι γίνεται προσπάθεια ενίσχυσης της μονάδας σε ελεγκτικό προσωπικό. Το 2016 από τα 168 άτομα ελεγκτικό δυναμικό οι 146 ήταν ελεγκτές, ενώ αντίστοιχα το 2017 από τους 208 οι 184 ήταν ελεγκτές. Παρόλα αυτά

¹⁴ Έγγραφο Συλλόγου Εργαζόμενων Δ.Ο.Υ Νομών Λέσβου-Χίου, προς τον Υπουργό Οικονομικών κ. Τσακαλώτο Ευκλείδη, (13/8/2018), ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/24992#>

όπως επισημαίνεται από τον Σύλλογο Εργαζομένων Δ.Ο.Υ. Νομού Λέσβου και Χίου, υπάρχουν σημαντικές ελλείψεις σε προσωπικό στις Δ.Ο.Υ και του Σ.Δ.Ο.Ε., κυρίως λόγω του μεγάλου αριθμού συνταξιοδοτήσεων. Οι ελεγκτές εκτός από την άσκηση των καθηκόντων τους σχετικά με τους ελέγχους συμβάλουν πολλές φορές και σε πολλές εργασίες των Δ.Ο.Υ. ειδικά σε περιόδους λήξης προθεσμιών, για αυτοψίες, κλπ, γεγονός που τους αποσπά από ο κεντρικό τους έργο, τον έλεγχο (Χατζηπαναγιώτου, 2010).

Ένα ακόμα από τα προβλήματα που αποτελεί τροχοπέδη στην απρόσκοπτη λειτουργία του ελεγκτικού προσωπικού είναι η ανεπαρκής μηχανοργάνωση και πληθώρα γραφειοκρατικών εργασιών και η ανάγκη καταγραφής στατιστικών στοιχείων. Η ηλεκτρονική μηχανοργάνωση της Φορολογικής Διοίκησης δεν μετρά πολλά χρόνια στην ελληνική πραγματικότητα. Για παράδειγμα μόλις το έτος 2013 κατέστη δυνατή η ηλεκτρονική υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων, μέσω του ηλεκτρονικού συστήματος, ενώ πληθώρα άλλων φορολογικών δηλώσεων και διαδικασιών δεν εξυπηρετούνται ηλεκτρονικά, παρά μόνο με αυτοπρόσωπη παρουσία στις υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης. Ειδικά ως προς τη διενέργεια φορολογικών ελέγχων, μόλις στις αρχές του 2011 τέθηκε σε λειτουργία το πληροφοριακό σύστημα ELENXIS, το οποίο δίνει τη δυνατότητα στους ελεγκτές να αξιοποιούν, μέσω φορητών υπολογιστών, τεχνικές ανάλυσης κινδύνου και να έχουν στη διάθεσή τους πλήρη εικόνα για την ελεγχόμενη επιχείρηση. (ERNST & YOUNG, 2016) Το σύστημα ELENXIS χρησιμοποιείται από το ελεγκτικό κέντρο Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. από το 2015, από το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕΠ. από το 2016, ενώ δεν λειτουργεί την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. (Α.Α.Δ.Ε., 2018). Η έλλειψη υλικοτεχνικής υποδομής, η ανεπαρκής μηχανογράφηση και η αδυναμία πρόσβασης σε άλλα λειτουργικά πληροφοριακά συστήματα του Υπουργείου Οικονομικών και άλλων Δημόσιων φορέων, δεν καθιστά δυνατή της εύρυθμη λειτουργία του ελεγκτικού μηχανισμού και δυσχεραίνεται το ελεγκτικό έργο (ERNST & YOUNG, 2016). Επιπροσθέτως εκτός από το διοικητικό προσωπικό που απασχολείται στις υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης και οι ελεγκτές είναι επιφορτισμένοι και με την καθημερινή συγκέντρωση απογραφικών δελτίων και την έκδοση στατιστικών, γεγονός που τους αποσπά από την ουσία των ελέγχων. Παράλληλα οι επιδόσεις εγγράφων και εντύπων, η σύνταξη πολυσέλιδων εκθέσεων και η δημιουργία πολλαπλών αντιγράφων για κάθε υπόθεση, οδηγεί στην απώλεια πολύ χρόνου, που

αποστερείται από την ελεγκτική εργασία¹⁵. Επιπλέον η ελλιπής νομική υποστήριξη των ελεγκτών έναντι τρίτων και η πολύ συχνή απαίτηση παρουσίας τους στα Δικαστήρια καθώς ο χρόνος που απαιτείται για την απάντηση σε ανακριτικά έγγραφα καθυστερεί και δυσκολεύει το ελεγκτικό του έργο.

Σημαντικό πρόβλημα για το ελεγκτικό έργο ακόμη αποτελεί η ελλιπής επιμόρφωση των ελεγκτών. Η γνώση και η αποτελεσματική εφαρμογή των Νόμων και των εκδιδόμενων αποφάσεων αποτελεί βασικό στοιχείο της ελεγκτικής διαδικασίας. Το διαρκώς μεταβαλλόμενο φορολογικό περιβάλλον, απαιτεί την καθημερινή ενημέρωση των ελεγκτών, ενώ η πολυνομία καθιστά την ερμηνεία της νομοθεσίας δύσκολη. Άλλωστε ούτε καν τα Πληροφοριακά Συστήματα της Φορολογικής Διοίκησης δεν ενημερώνονται έγκαιρα με τις αλλαγές της νομοθεσίας. Υπό αυτό το πρίσμα, η διαρκής επιμόρφωση των ελεγκτών είναι επιβεβλημένη, όχι μόνο μέσω επιμορφωτικών σεμιναρίων με την χρήση πρακτικών παραδειγμάτων, αλλά και μέσω της καθημερινής προσωπικής ενημέρωσης όλων των ελεγκτών με την αποστολή των μεταβολών της νομοθεσίας και των εκδιδόμενων ερμηνευτικών εγκυκλίων¹⁶. Ειδικά όσον αφορά τους ελεγκτές στις Δ.Ο.Υ. το εύρος της γνώσης τους εξαρτάται ανάλογα με τα τμήματα που έχουν εργαστεί στο παρελθόν με συνέπεια να υπάρχουν πεδία τα οποία μπορεί να μην γνωρίζουν επαρκώς. Το ελεγκτικό έργο των ελεγκτών που ξεκινούν την εργασία τους στο συγκεκριμένο τμήμα αρκετές φορές εξαρτάται από την διαθεσιμότητα των εποπτών ή την καθοδήγηση παλαιότερων ελεγκτών, ενώ παράλληλα απαιτείται ίδια επιμόρφωση για τα σχετικά ζητήματα. Τα παραπάνω δεν διευκολύνουν το ελεγκτικό έργο και δημιουργούν ανασφάλεια στους ελεγκτές των Δ.Ο.Υ. ειδικά το πρώτο διάστημα της ανάθεσης των καθηκόντων τους (Χατζηπαναγιώτου, 2010).

Τέλος ο όγκος των υποθέσεων που κάθε ελεγκτής καλείται να διεκπεραιώσει, η χρονική πίεση λόγω του κινδύνου παραγραφής πολλών υποθέσεων, οι ασφυκτικές προθεσμίες που τίθενται για την εκτέλεση εισαγγελικών παραγγελιών, η διαίρεση της φορολογικής διοίκησης σε πολλά ελεγκτικά κέντρα είναι κάποιοι ακόμα από τους παράγοντες που δυσκολεύουν τον έλεγχο και καθιστούν τον ελεγκτικό μηχανισμό αναποτελεσματικό.

¹⁵ Έγγραφο Συλλόγου Εργαζόμενων Δ.Ο.Υ Νομών Λέσβου-Χίου, προς τον Υπουργό Οικονομικών κ. Τσακαλώτο Ευκλείδη, (13/8/2018), ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/24992#>

¹⁶ Έγγραφο Συλλόγου Εργαζόμενων Δ.Ο.Υ Νομών Λέσβου-Χίου, προς τον Υπουργό Οικονομικών κ. Τσακαλώτο Ευκλείδη, (13/8/2018), ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/24992#>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

Εμπειρική μελέτη

5.1 Εισαγωγή

Σκοπός της παρούσας έρευνας είναι διερεύνηση του βαθμού αποτελεσματικότητας του μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου ως μέσου για την φορολογική συμμόρφωση και κατ' επέκταση της μείωσης της φοροδιαφυγής. Η έρευνα έχει δύο προσεγγίσεις του θέματος, καθώς εξετάζονται και οι απόψεις ελεγκτών και οι απόψεις των ελεγχόμενων επιχειρήσεων στην περιοχή της Ηπείρου. Η έρευνα πραγματοποιήθηκε με την χρήση δύο ερωτηματολογίων, το ένα με ερωτήσεις που απευθύνονταν στους ελεγκτές της Φορολογικής Διοίκησης και το δεύτερο με ερωτήσεις προς τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις. Επιδιωκόμενος σκοπός είναι η αποτύπωση των απόψεών τους σχετικά με τον επιτόπιο μερικό (προληπτικό) έλεγχο ως μέσο για την φορολογική συμμόρφωση και μείωσης της φοροδιαφυγής, αλλά και η διαπίστωση του βαθμού σύγκλισης των απόψεών τους, ώστε η διεξαγωγή συμπερασμάτων να βασίζεται σε μια πιο ολοκληρωμένη βάση.

Πιο συγκεκριμένα τα ερευνητικά ερωτήματα της μελέτης είναι τα ακόλουθα:

1. Επιδρά και σε ποιο βαθμό ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος στην μείωση της φοροδιαφυγής;
2. Επηρεάζει και σε ποιο βαθμό ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος την φορολογική συμπεριφορά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων;
3. Οδηγεί σε φορολογική συμμόρφωση;
4. Θεωρείται αποτελεσματικός αυτός ο τρόπος ελέγχου;
5. Διαφοροποιήσεις των απόψεων στα παραπάνω ερωτήματα ως προς την ιδιότητα των ερωτηθέντων (ελεγκτής/ελεγχόμενος).

5.2 Σχεδιασμός Έρευνας

Όπως προαναφέρθηκε διενεργήθηκε ποσοτική έρευνα και συγκεκριμένα τα ερευνητικά εργαλεία ήταν ερωτηματολόγια. Η ποσοτική έρευνα αποσκοπεί στην εύρεση σχέσεων μεταξύ διαφόρων παραγόντων. Με την χρήση στατιστικών μεθόδων, αλλά και μαθηματικών μοντέλων και αριθμητικών δεδομένων διερευνώνται συστηματικά φαινόμενα. Για την συλλογή των δεδομένων χρησιμοποιούνται κλίμακες, ερωτηματολόγια, κλπ. Το ερωτηματολόγιο ως εργαλείο συλλογής δεδομένων είναι ένα έντυπο, στο οποίο

περιλαμβάνονται δομημένες ερωτήσεις, τις οποίες ο ερωτώμενος καλείται να απαντήσει γραπτώς. Με αυτό τον τρόπο συλλέγονται δεδομένα για απόψεις, χαρακτηριστικά, στάσεις, κλπ. Τα βασικότερα πλεονεκτήματα της χρήσης των ερωτηματολογίων είναι (Λαγουμιντζής, et al., 2015):

- Αποτελούν οικονομικό μέσο συλλογής δεδομένων
- Μπορούν να διανεμηθούν σε μεγάλο αριθμό ανθρώπων
- Η χρήση τους είναι εύκολη
- Δεν υπάρχει άμεση επικοινωνία, γεγονός που καθιστά ευκολότερη της ελεύθερης έκφραση των ερωτώμενων
- Χρησιμοποιούνται τυποποιημένοι τρόποι ανάλυσης του υλικού
- Οι απαντήσεις δεν μπορούν να επηρεαστούν από των ερευνητή
- Δεν είναι χρονοβόρα μέθοδος

Με αυτό τον τρόπο εξυπηρετείται ποικιλοτρόπως η διενέργεια της παρούσας έρευνας. Σε λίγο χρονικό διάστημα συλλέχθηκαν οι απόψεις των ερωτώμενων, χωρίς να υπάρχει η δυνατότητα επηρεασμού τους, για την μελέτη της αποτελεσματικότητας των επιτόπιων μερικών ελέγχων στην μείωση της φοροδιαφυγής.

5.3 Σχεδιασμός Ερωτηματολογίων

Η έρευνα διακρίθηκε στην συλλογή στοιχείων σχετικών με τα ερευνητικά ερωτήματα από δύο διαφορετικές ομάδες, ερωτώμενων και για αυτό η σύνταξη δύο ερωτηματολογίων ήταν επιβεβλημένη.

Το πρώτο ερωτηματολόγιο απευθυνόταν σε ελεγκτές της Φορολογικής Διοίκησης και ήταν χωρισμένο σε τρία μέρη. Στο πρώτο μέρος οι ερωτήσεις αφορούσαν τα δημογραφικά στοιχεία, δηλαδή τα προσωπικά στοιχεία των ερωτώμενων, όπως το φύλο, η ηλικία, το μορφωτικό επίπεδο και τα χρόνια εμπειρίας στο αντικείμενο του φορολογικού ελέγχου. Το δεύτερο μέρος ήταν σχετικό με τον μερικό επιτόπιο προληπτικό έλεγχο και συγκεκριμένα οι ερωτήσεις διερευνούσαν τις απόψεις των ελεγκτών περί της αποτελεσματικότητας του συγκεκριμένου ελέγχου και την επίδραση που μπορεί να έχει στην φορολογική συμπεριφορά και συμμόρφωση των επιχειρήσεων. Στο τρίτο μέρος με την ύπαρξη τριών ερωτήσεων αναζητήθηκαν προβληματισμοί και προτάσεις των ερωτηθέντων για τους φορολογικούς ελέγχους.

Το δεύτερο ερωτηματολόγιο απευθύνθηκε σε ελεγχόμενες επιχειρήσεις, πάντα επιδιώκοντας την διερεύνηση του ίδιου θέματος. Οι ενότητες και αυτού του ερωτηματολογίου ήταν ίδιες, όμως οι ερωτήσεις προσέγγισαν το θέμα από την άποψη των ελεγχόμενων.

Για την διαμόρφωση των ερωτηματολογίων έγινε προσπάθεια το πλήθος των ερωτήσεων να είναι όσο το δυνατό λιγότερο (ώστε να διασφαλίζεται μεγαλύτερο ποσοστό απαντήσεων). Παράλληλα επιδιώχθηκε η συνοχή, η σαφήνεια και η πληρότητα, αφενός να για να είναι κατανοητό από τους ερωτώμενους και αφετέρου για να είναι δυνατή η απάντηση των ερευνητικών ερωτημάτων. Οι ερωτήσεις ήταν κλειστού τύπου, βαθμονόμησης, κατάταξης και πολλαπλής επιλογής.

5.4 Μέγεθος δείγματος και δειγματοληψία

Για την διερεύνηση του θέματος πραγματοποιήθηκε δειγματοληπτική έρευνα σε δύο ομάδες του πληθυσμού, όπου το δείγμα διατηρούσε τις ίδιες βασικές ιδιότητες, ελεγκτές και ελεγχόμενοι.

Πιο συγκεκριμένα η έρευνα στους ελεγχόμενους διεξήχθη κατά την περίοδο Ιουλίου και Αυγούστου του 2018 στους Νομούς Πρέβεζας, Άρτας και Λευκάδας, προσπαθώντας να τηρηθεί κάποια αναλογία μεταξύ των περιοχών. Το δείγμα αποτελείται από 88 επιχειρήσεις που τελικά δέχθηκαν να απαντήσουν στο ερωτηματολόγιο και η επιλογή του δείγματος ήταν τυχαία. Οι περιορισμοί της έρευνας αφορούν στο μικρό μέγεθος του δείγματος και ότι αυτό ενδέχεται να μην είναι απόλυτα αντιπροσωπευτικό όσον αφορά όλους τους νομούς της χώρας.

Όσον αφορά τους ελεγκτές η έρευνα διεξήχθη τον Αύγουστο του 2018 στις ελεγκτικές Υπηρεσίες της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων στις περιοχές Ιωαννίνων, Άρτας, Πρέβεζας και Λευκάδας και το στατιστικό πληθυσμιακό δείγμα είναι υπάλληλοι της ΔΟΥ και ΥΕΔΔΕ Ιωαννίνων, της ΔΟΥ Άρτας, της ΔΟΥ Πρέβεζας και της ΔΟΥ Λευκάδας, που συμμετέχουν σε συνεργεία μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου. Πιο συγκεκριμένα διανεμήθηκαν 95 ερωτηματολόγια και ειδικότερα 40 στις Υπηρεσίες των Ιωαννίνων, από 20 στην Άρτα και την Πρέβεζα και 15 στην Λευκάδα Τα ερωτηματολόγια διανεμήθηκαν σε έντυπη μορφή, στο χώρο εργασίας των υπαλλήλων και στους ερωτώμενους δόθηκε χρόνος μίας εβδομάδας για την συμπλήρωση των ερωτηματολογίων

στον ελεύθερο χρόνο τους. Τελικά επεστράφησαν συμπληρωμένα 54 ερωτηματολόγια (21 από τα Ιωάννινα, 16 από την Πρέβεζα, 8 από την Λευκάδα και 9 από την Άρτα).

5.5 Μεθοδολογία Στατιστικής Ανάλυσης Ερωτηματολογίων

Αρχικά χρησιμοποιήθηκαν μέθοδοι περιγραφικής στατιστικής, όπου μέσω συχνοτήτων, ποσοστών, μέσων τιμών και τυπικών αποκλίσεων, παρουσιάστηκαν αναλυτικά τα αποτελέσματα των απαντημένων ερωτηματολογίων που συλλέχθηκαν. Έπειτα, έγινε χρήση επαγωγικών μεθόδων και πιο συγκεκριμένα του παραμετρικού t-test, με σκοπό την ανάδειξη διαφοροποιήσεων μεταξύ των απαντήσεων των ελεγκτών και των ελεγχομένων. Οι στατιστικά σημαντικές διαφοροποιήσεις, παρουσιάστηκαν επίσης αναλυτικά, μέσω διαγραμμάτων μέσων τιμών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο

Αποτελέσματα έρευνας

6.1 Ερωτηματολόγιο ελεγκτών

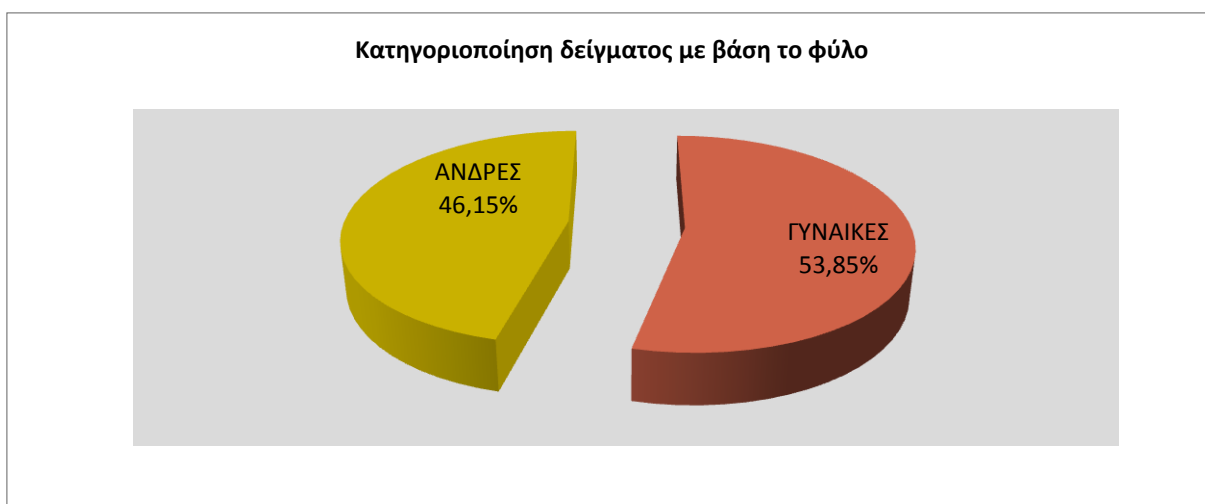
Παρακάτω γίνεται η παρουσίαση των στατιστικών ευρημάτων των δεδομένων που συγκεντρώθηκαν από το ερωτηματολόγιο που απευθυνόταν στους ελεγκτές της Φορολογικής Διοίκησης. Οι ερωτήσεις θα διαχωριστούν σε 3 κατηγορίες, ανάλογες του ερωτηματολογίου, τα δημογραφικά στοιχεία, τον μερικό επιτόπιο προληπτικό φορολογικό έλεγχο και τους προβληματισμούς και τις προτάσεις των ελεγκτών.

6.1.1. Δημογραφικά χαρακτηριστικά

Στην ενότητα αυτή, γίνεται μια κατηγοριοποίηση του δείγματος των ελεγκτών με βάση το φύλο, την ηλικία, το μορφωτικό επίπεδο και τα χρόνια εμπειρίας στον έλεγχο.

Αρχικά παρουσιάζεται η διάρθρωση του δείγματος με βάση το φύλο των ερωτηθέντων. Το δείγμα αποτελείται από 52 άτομα. Στον Πίνακα 9 και το Γράφημα 4, παρατηρούμε ότι το 53,85% των ελεγκτών που απάντησαν στο ερωτηματολόγιο είναι γυναίκες, ενώ το υπόλοιπο 46,15% αποτελείται από άνδρες.

Γράφημα 4 : Φύλο ελεγκτών έρευνας

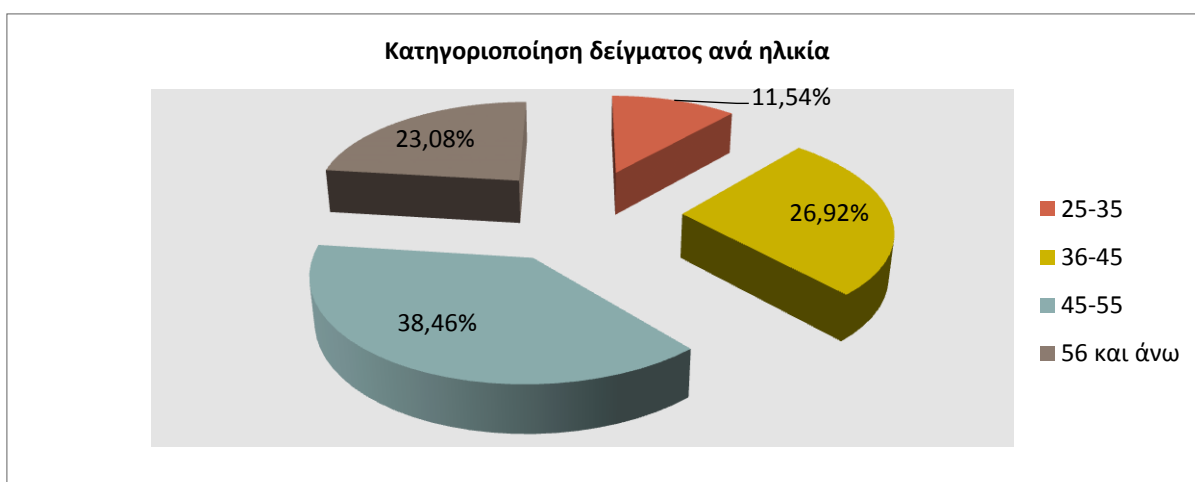


Πίνακας 9 : Φύλο ελεγκτών έρευνας

		Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ανδρας	24	46.2	46.2
	Γυναίκα	28	53.8	100.0
	Total	52	100.0	

Στον Πίνακα 10 και το Γράφημα 5 , παρατίθενται οι ηλικιακές κλίμακες στις οποίες ανήκουν οι ελεγκτές του δείγματος. Το 38,5% βρίσκεται μεταξύ των ηλικιών 46 και 55 και το 26,9% μεταξύ των 36 και 45 ετών. Το 23.1% των ερωτηθέντων είναι από 56 ετών και άνω, ενώ το υπόλοιπο 11,5% καταλαμβάνουν όσοι ανήκουν στην ηλικιακή κλίμακα μεταξύ 25 και 35 ετών.

Γράφημα 5 : Ηλικία ελεγκτών έρευνας



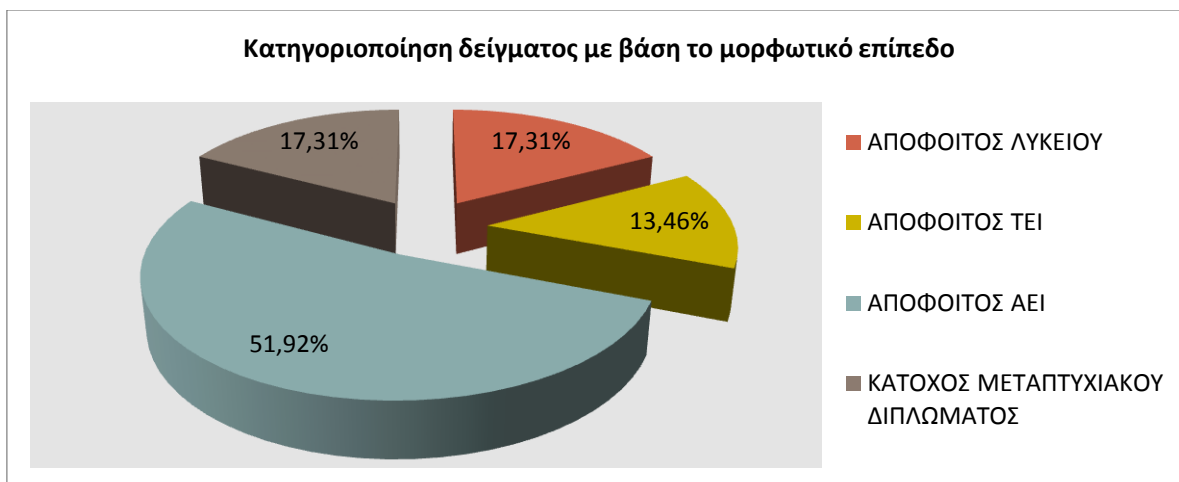
Πίνακας 10 : Ηλικία Ελεγκτών έρευνας

		Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	25-35	6	11.5	11.5
	36-45	14	26.9	38.5
	46-55	20	38.5	76.9
	56 και άνω	12	23.1	100.0
	Total	52	100.0	

Συνεχίζοντας, παρατηρούμε ότι πάνω από τους μισούς ελεγκτές της έρευνας, το 51,9% έχουν πτυχίο ΑΕΙ και ένα 17,31% κατέχει μεταπτυχιακό τίτλο. Ποσοστό 17,31%

καταλαμβάνουν οι απόφοιτοι λυκείου ενώ το 13,5% των ερωτηθέντων είναι απόφοιτοι ΤΕΙ.

Γράφημα 6 : Μορφωτικό επίπεδο ελεγκτών έρευνας

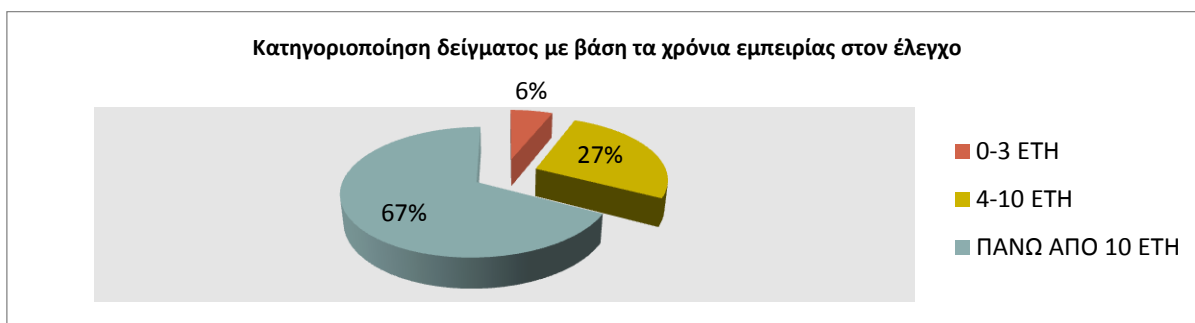


Πίνακας 11 : Μορφωτικό επίπεδο ελεγκτών έρευνας

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Απόφοιτος Λυκείου	9	17.3	17.3
Απόφοιτος ΤΕΙ	7	13.5	30.8
Valid Απόφοιτος ΑΕΙ	27	51.9	82.7
Κάτοχος Μεταπτυχιακού Διπλώματος	9	17.3	100.0
Total	52	100.0	

Στον τελευταίο πίνακα αυτής της ενότητας και το τελευταίο γράφημα παρουσιάζονται τα χρόνια υπηρεσίας των ερωτηθέντων ελεγκτών στον έλεγχο. Η πλειοψηφία, με ποσοστό 63,5%, έχει πάνω από 10 χρόνια εμπειρίας στον έλεγχο, ενώ όσοι έχουν εμπειρία μεταξύ 4 και 10 ετών καταλαμβάνουν το 25%. Τέλος, το 11,5% έχει από 0 έως και 3 χρόνια εμπειρίας.

Γράφημα 7 : Χρόνια εμπειρίας στον έλεγχο, ελεγκτών έρευνας



Πίνακας 12: Χρόνια εμπειρίας στον έλεγχο ελεγκτών έρευνας

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	0-3 έτη	6	11.5
	4-10 έτη	13	25.0
	Πάνω από 10	33	63.5
	Total	52	100.0

6.1.2. Μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος

Σε αυτήν την ενότητα θα αναλυθούν οι ερωτήσεις του ερωτηματολογίου, οι οποίες σχετίζονται με τον επιτόπιο προληπτικό φορολογικό έλεγχο, σε δύο υποενότητες που θα αφορούν την αποτελεσματικότητα του ελέγχου και την επίδρασή του στη φορολογική συμπεριφορά των επιχειρήσεων.

Αποτελεσματικότητα του ελέγχου

Στον παρακάτω Πίνακα και Γράφημα, παρουσιάζονται οι έξι ερωτήσεις του ερωτηματολογίου οι οποίες σχετίζονται με την αποτελεσματικότητα του ελέγχου. Η κλίμακα των ερωτήσεων είναι από 1 έως 4 (1-Καθόλου, 2-Λίγο, 3-Πολύ, 4-Πάρα πολύ) και καθώς αυξάνεται ο μέσος όρος των ερωτήσεων, αυξάνεται και η συμφωνία των ερωτηθέντων.

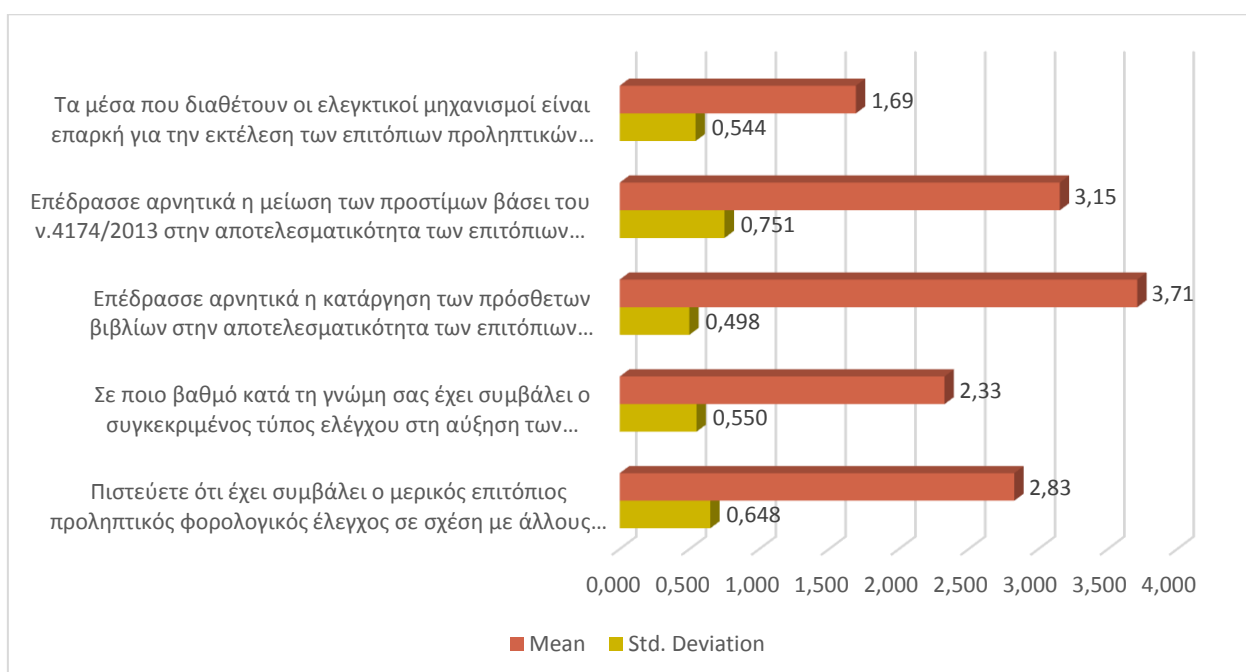
Οι ελεγκτές συμφωνούν τουλάχιστον πολύ, εάν όχι πάρα πολύ, ως προς το ότι επέδρασε αρνητικά η κατάργηση των βιβλίων στην αποτελεσματικότητα των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων (3.71). Επίσης συμφωνούν πολύ στην ερώτηση «Επέδρασε αρνητικά η μείωση των προστίμων βάσει του ν.4174/2013 στην αποτελεσματικότητα των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων» (3.15). Προς την απάντηση «Πολύ» επίσης, τείνουν οι ερωτηθέντες αναφορικά με το εάν συμβάλει ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος σε σχέση με άλλους στη σημείωση φοροδιαφυγής (2.83). Οσον αφορά την ερώτηση «Σε ποιο βαθμό κατά τη γνώμη σας έχει συμβάλει ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου στη αύξηση των κρατικών εσόδων σε σχέση με άλλους;» η απάντηση «Λίγο» κυριαρχεί στις απόψεις των ελεγκτών (2,33). Τέλος, μεταξύ του «Καθόλου» και του «Λίγο», με τάση προς το δεύτερο, εμφανίζεται η ερώτηση του

ερωτηματολογίου «Τα μέσα που διαθέτουν οι ελεγκτικοί μηχανισμοί είναι επαρκή για την εκτέλεση των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων» (1.69).

Πίνακας 13 : Απαντήσεις αποτελεσματικότητας ελέγχου

	Mean	Std. Deviation
Πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος σε σχέση με άλλους στην μείωση της φοροδιαφυγής;	2.83	0.648
Σε ποιο βαθμό κατά τη γνώμη σας έχει συμβάλει ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου στη αύξηση των κρατικών εσόδων σε σχέση με άλλους;	2.33	0.550
Επέδρασε αρνητικά η κατάργηση των πρόσθετων βιβλίων στην αποτελεσματικότητα των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων;	3.71	0.498
Επέδρασε αρνητικά η μείωση των προστίμων βάσει του ν.4174/2013 στην αποτελεσματικότητα των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων;	3.15	0.751
Τα μέσα που διαθέτουν οι ελεγκτικοί μηχανισμοί είναι επαρκή για την εκτέλεση των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων;	1.69	0.544

Γράφημα 8 : Απαντήσεις αποτελεσματικότητας ελέγχου

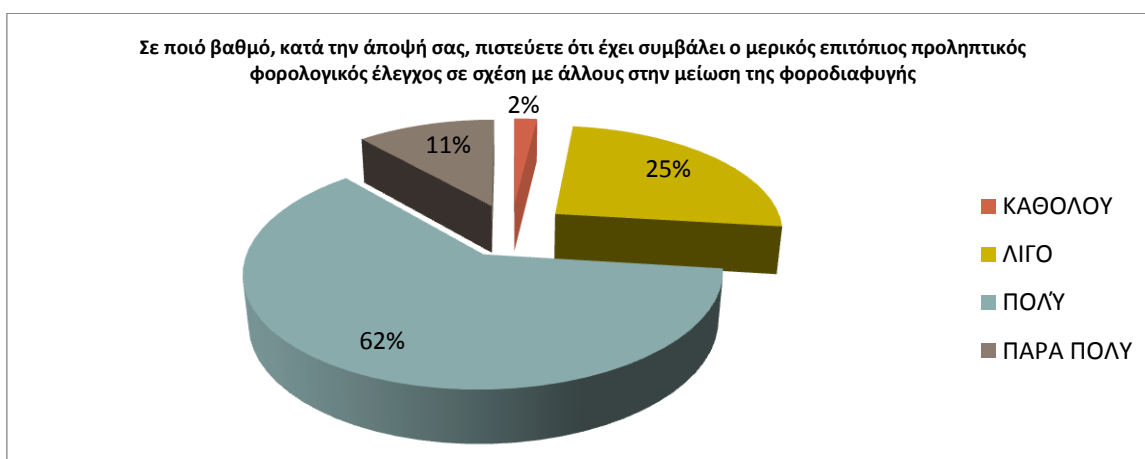


Πιο αναλυτικά οι απαντήσεις στις ερωτήσεις της συγκεκριμένης ενότητας έχουν ως εξής:

«Σε ποιά βαθμό, κατά την άποψή σας, πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος σε σχέση με άλλους στην μείωση της φοροδιαφυγής»

Στην ερώτηση αυτή, όπως φαίνεται και στο κάτωθι γράφημα, βλέπουμε ότι η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων ελεγκτών που αγγίζει το 73% (61% πολύ και 11% πάρα πολύ) πιστεύει ότι ο μερικός επιτόπιος προληπτικός έλεγχος έχει συμβάλει περισσότερο σε σχέση με άλλους τύπους ελέγχου στην μείωση της φοροδιαφυγής. Ένα 25% υποστηρίζει το «Λίγο» και μόλις ένα 2% το «Καθόλου».

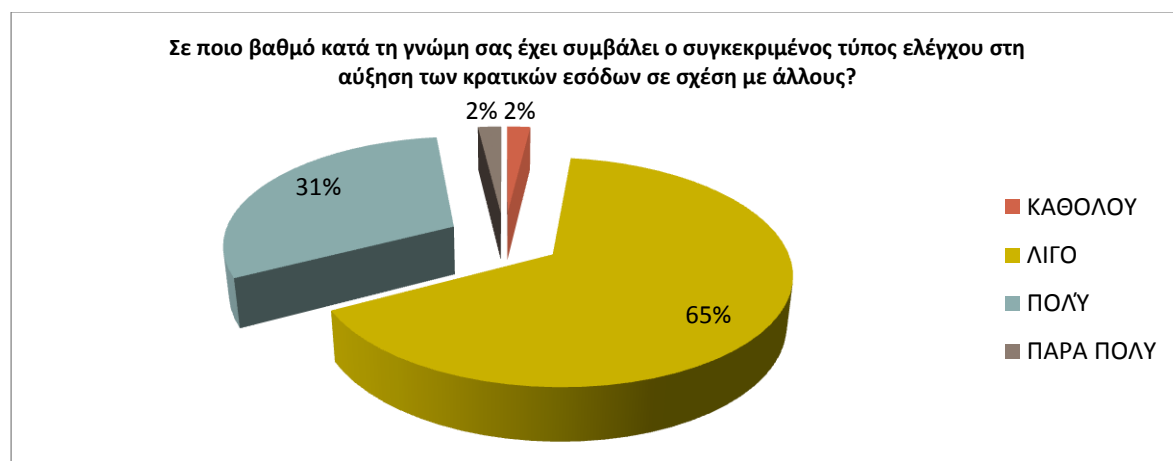
Γράφημα 9 : Συμβολή επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στη φοροδιαφυγή



- Σε ποιο βαθμό κατά τη γνώμη σας έχει συμβάλει ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου στη αύξηση των κρατικών εσόδων σε σχέση με άλλους?

Στην επόμενη ερώτηση αναφορικά με το κατά πόσο ο μερικός επιτόπιος προληπτικός έλεγχος έχει συμβάλει στην αύξηση των κρατικών εσόδων σε σχέση με άλλους παρατηρούμε, όπως φαίνεται και στο γράφημα 10, ότι οι απόψεις των ερωτηθέντων διίστανται. Το 65% των ελεγκτών πιστεύει ότι ο συγκεκριμένος έλεγχος έχει προσφέρει «Λίγο» στα κρατικά έσοδα και το 2% «Καθόλου» ενώ από την άλλη πλευρά συνολικά 33% του δείγματος έχει αντίθετη άποψη πιστεύοντας ότι ο συγκεκριμένος έλεγχος έχει συμβάλει στην αύξηση των κρατικών εσόδων.

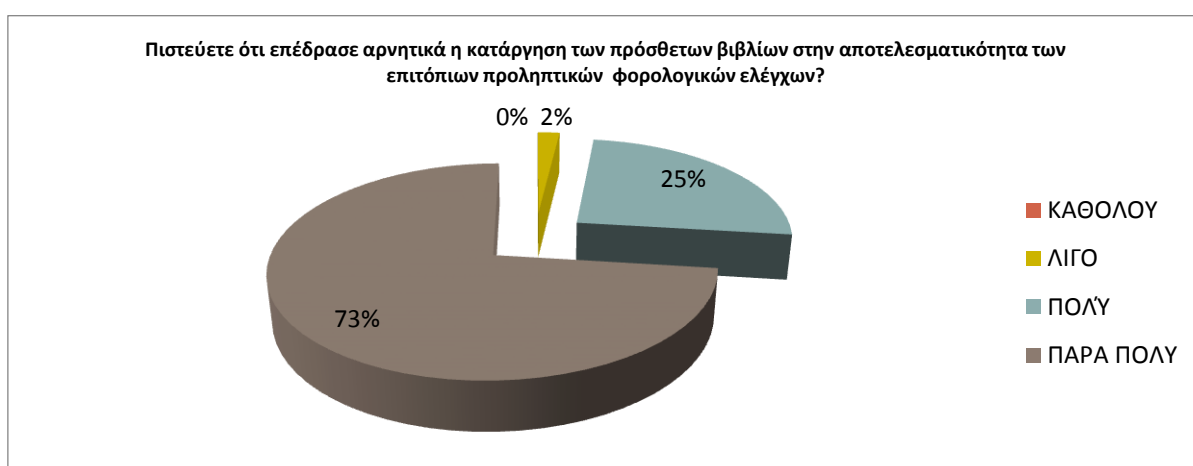
Γράφημα 10 : Συμβολή του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στην αύξηση των κρατικών εσόδων



- Πιστεύετε ότι επέδρασε αρνητικά η κατάργηση των πρόσθετων βιβλίων στην αποτελεσματικότητα των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων?

Στην ερώτηση σχετικά με την επίδραση της κατάργησης των πρόσθετων βιβλίων στην αποτελεσματικότητα των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων οι απαντήσεις των ελεγκτών παρουσίασαν μια σχεδόν καθολική συμφωνία καθώς συνολικά το 98% (73% «πολύ» και 25% «πάρα πολύ») των ελεγκτών διατύπωσαν την άποψη ότι έχει επιδράσει «πολύ» και «πάρα πολύ» αρνητικά στην αποτελεσματικότητα του εν λόγω ελέγχου.

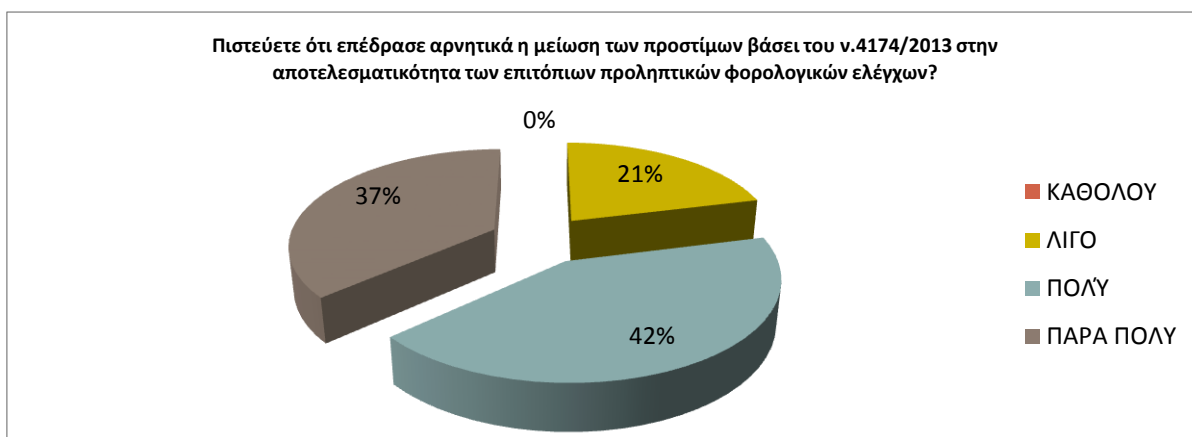
Γράφημα 11 : Αρνητική επίδραση της κατάργησης των πρόσθετων βιβλίων στην αποτελεσματικότητα του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου



- Πιστεύετε ότι επέδρασε αρνητικά η μείωση των προστίμων βάσει του ν.4174/2013 στην αποτελεσματικότητα των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων?

Στην παραπάνω ερώτηση αναφορικά με την επίδραση της μείωσης των προστίμων στις παραβάσεις του «προληπτικού» ελέγχου με την ισχύ του ν.4174/2013 στην αποτελεσματικότητα του ελέγχου, όπως φαίνεται και στο ακόλουθο γράφημα, βλέπουμε ότι 8 στους 10 ελεγκτές πιστεύουν ότι υπήρξε έντονη αρνητική επίδραση. Πιο συγκεκριμένα το 37% των ελεγκτών πιστεύει ότι η μείωση των προστίμων επέδρασε «πάρα πολύ» και το 42% «πολύ» αρνητικά στην αποτελεσματικότητα του μερικού επιτόπιου προληπτικού ελέγχου ενώ ένα ποσοστό του ύψους του 21% των ελεγκτών πιστεύει ότι η αρνητική επίδραση ήταν «λίγη». Χαρακτηριστικό είναι ότι κανείς από τους ερωτηθέντες δεν πιστεύει ότι δεν υπήρξε κάποιου βαθμού αρνητική επίδραση.

Γράφημα 12 : Αρνητική επίδραση της μείωσης των προστίμων στην αποτελεσματικότητα του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου



- Πιστεύετε ότι τα μέσα και τα εργαλεία που διαθέτουν οι ελεγκτικοί μηχανισμοί είναι επαρκή για την εκτέλεση των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων?

Και σε αυτή την ερώτηση οι απόψεις των ελεγκτών κινούνται προς την ίδια κατεύθυνση καθώς στην συντριπτική τους πλειοψηφία υποστηρίζουν ότι στερούνται των απαραίτητων μέσων και εργαλείων προκειμένου να επιτελέσουν τους επιτόπιους ελέγχους. Συγκεκριμένα το 61% απάντησε «λίγο» και το 35% «καθόλου» αναφορικά με την επάρκεια των μέσων που διαθέτει ο ελεγκτικός μηχανισμός. Μόνο ένα 4% αυτών εμφανίζεται ικανοποιημένο.

Γράφημα 13 : Επάρκεια μέσων και εργαλείων ελεγκτικού μηχανισμού



Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά

Στον παρακάτω Πίνακα και Γράφημα, παρουσιάζονται οι τρεις ερωτήσεις του ερωτηματολογίου οι οποίες σχετίζονται με την επίδραση του μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου στη φορολογική συμπεριφορά των επιχειρήσεων. Η κλίμακα, για άλλη μια φορά είναι από 1 έως 4 (1-Καθόλου, 2-Λίγο, 3-Πολύ, 4-Πάρα πολύ), και καθώς αυξάνεται ο μέσος όρος των ερωτήσεων, αυξάνεται και η συμφωνία των ερωτηθέντων.

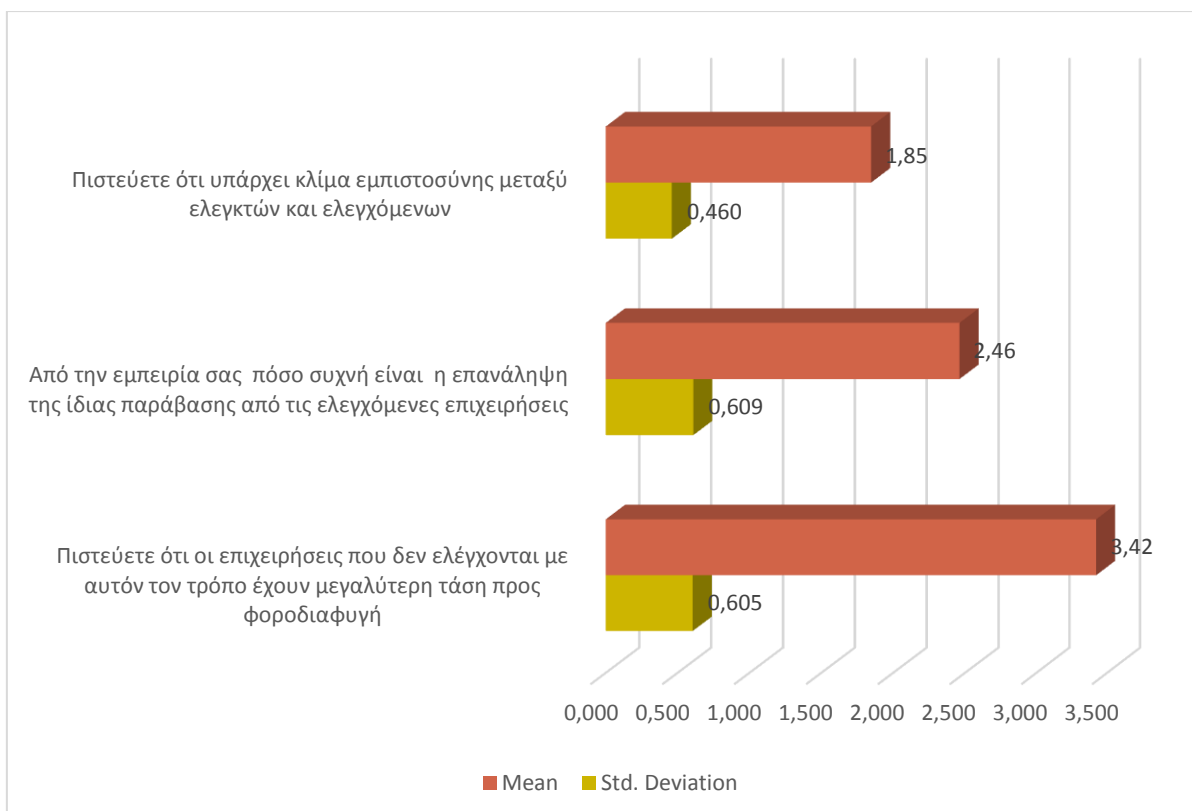
Μεταξύ των απαντήσεων «Πολύ» και «Πάρα πολύ», με μικρή τάση προς το πρώτο, βρίσκονται οι ερωτηθέντες σχετικά με το εάν πιστεύουν ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς τη φοροδιαφυγή (3.42). Συνεχίζοντας στην κλίμακα μεταξύ των απαντήσεων «Λίγο» και «Πολύ», με μια τάση προς το πρώτο, κατατάσσεται η ερώτηση «Από την εμπειρία σας πόσο συχνή είναι η επανάληψη της ίδιας παράβασης από τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις» (2.46). Τέλος, οι ελεγκτές συμφωνούν «Λίγο» ως προς το ότι υπάρχει κλίμα εμπιστοσύνης μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων (1.85).

Πίνακας 14 : Επίδραση στην φορολογική συμπεριφορά των επιχειρήσεων

	Mean	Std. Deviation
Πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή;	3.42	0.605

Από την εμπειρία σας πόσο συχνή είναι η επανάληψη της ίδιας παράβασης από τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις;	2.46	0.609
Πιστεύετε ότι υπάρχει κλίμα εμπιστοσύνης μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων;	1.85	0.460

Γράφημα 14: Επίδραση στην φορολογική συμπεριφορά των επιχειρήσεων

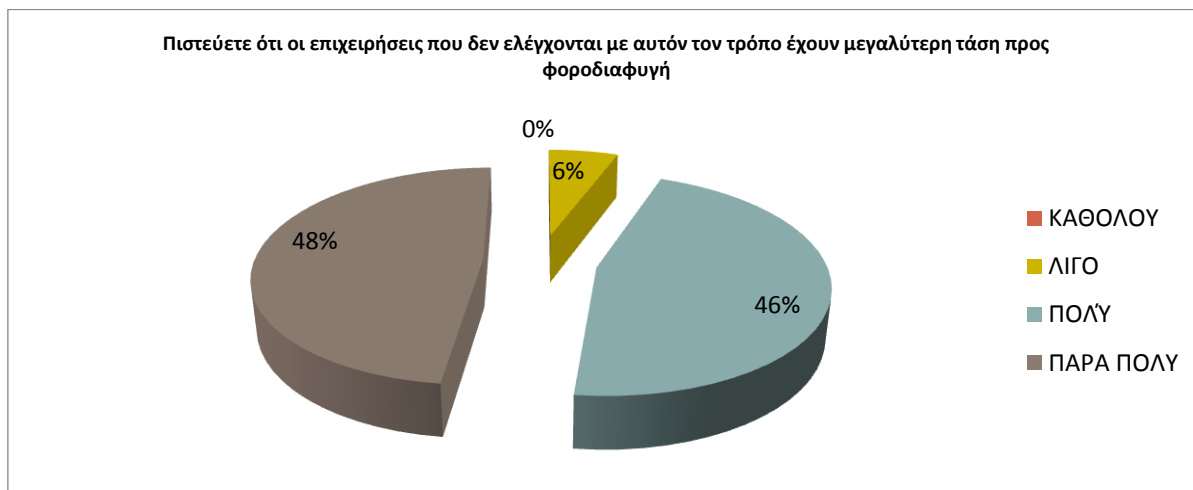


Πιο αναλυτικά οι απαντήσεις στις ερωτήσεις της συγκεκριμένης ενότητας έχουν ως εξής:

- Πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή?

Σύμφωνα με το γράφημα 15 παρατηρούμε ότι τουλάχιστον 9 στους 10 ελεγκτές πιστεύουν ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με επιτόπιο «προληπτικό» έλεγχο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή. Συγκεκριμένα το 48% των ερωτηθέντων απάντησαν ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτού του είδους τον έλεγχο έχουν «πάρα πολύ» και το 46% απάντησαν «πολύ» μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή. Μόνο το 6% υποστήριξε «λίγο».

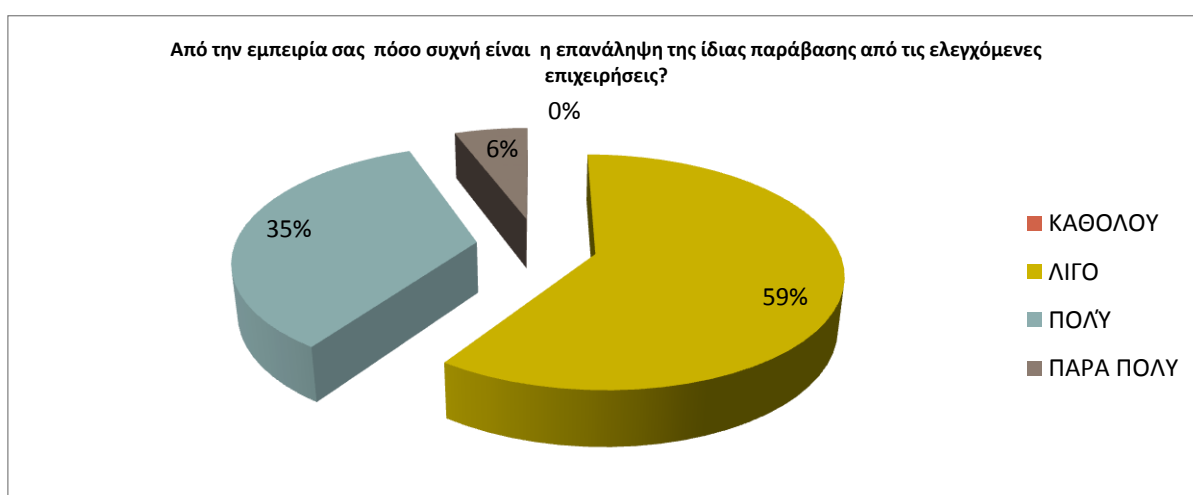
Γράφημα 15 :Τάση φοροδιαφυγής επιχειρήσεων



- Από την εμπειρία σας πόσο συχνή είναι η επανάληψη της ίδιας παράβασης από τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις?

Στην ανωτέρω ερώτηση οι απόψεις των ελεγκτών, σύμφωνα και με το παρακάτω γράφημα, διαφοροποιούνται καθώς το 59% υποστηρίζει ότι υπάρχει «λίγη» επανάληψη της ίδιας παράβασης από τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις ενώ το 41% (35% «πολύ» και 6% «πάρα πολύ») αυτών υποστηρίζει ότι η υποτροπή είναι συχνή.

Γράφημα 16: Συχνότητα επανάληψης παράβασης

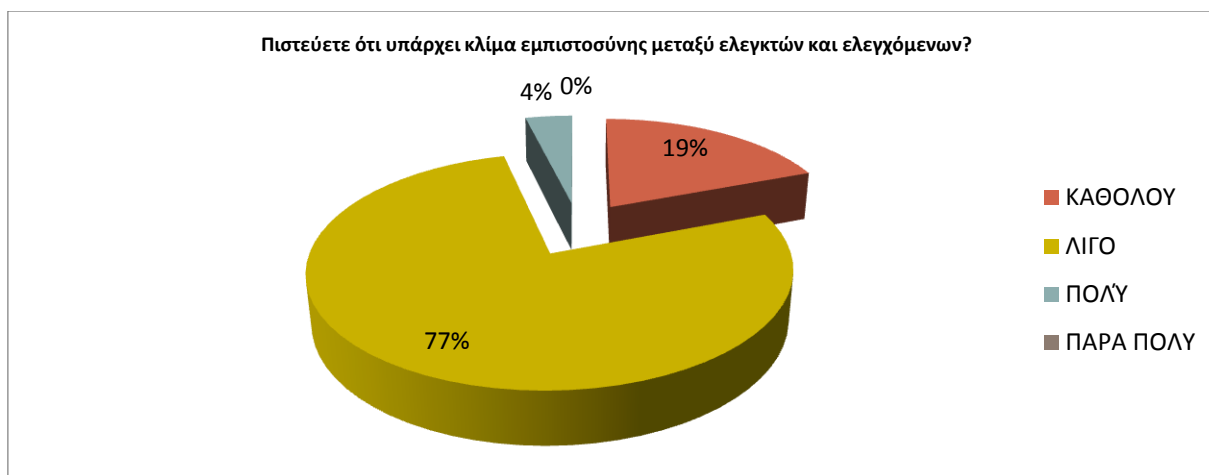


- Πιστεύετε ότι υπάρχει κλίμα εμπιστοσύνης μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων?

Στην ερώτηση αυτή, σύμφωνα και με το γράφημα 17, διακρίνουμε ξεκάθαρα ότι κατά τους ελεγκτές δεν υπάρχει κλίμα εμπιστοσύνης μεταξύ αυτών και των ελεγχόμενων

επιχειρήσεων καθώς το 6% απαντά «καθόλου» και το 77% υποστηρίζει το «λίγο». Μόνο ένα 4% πιστεύει το αντίθετο.

Γράφημα 17 : Ύπαρξη κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων



6.1.3. Προβληματισμοί και προτάσεις

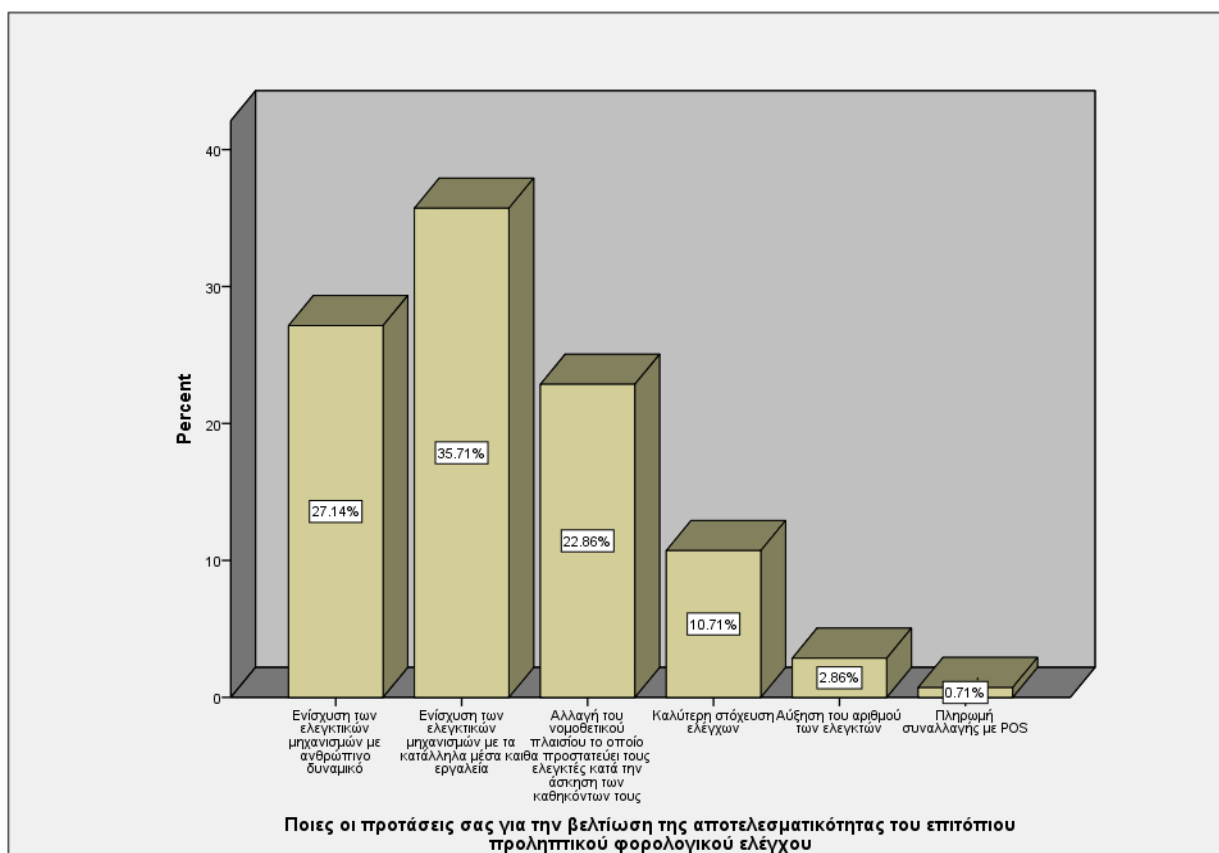
Σε αυτήν την ενότητα παρουσιάζονται μέσα από τρεις ερωτήσεις οι προβληματισμοί και οι προτάσεις των ελεγκτών αναφορικά με τους φορολογικούς ελέγχους.

Στον παρακάτω Πίνακα και Γράφημα, παρατηρούμε τις προτάσεις των ελεγκτών για την βελτίωση της αποτελεσματικότητας του επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου, όπως αυτές αποτυπώθηκαν σε σχετική ερώτηση πολλαπλής επιλογής. Το 35,7% των απαντήσεων που δόθηκαν, αναφέρονται στην ανάγκη ενίσχυση των ελεγκτικών μηχανισμών με τα κατάλληλα εργαλεία και μέσα, ενώ ακολουθεί με 27.1% η πρόταση για ενίσχυση των ελεγκτικών μηχανισμών με ανθρώπινο δυναμικό. Το 22.9% των απαντήσεων, σχετίζονται με την αλλαγή του νομοθετικού πλαισίου το οποίο θα προστατεύει τους ελεγκτές κατά την άσκηση των καθηκόντων τους και το 10.7% αναφέρεται στην καλύτερη στόχευση των ελέγχων. Όσοι υποστηρίζουν την αύξηση του αριθμού των ελέγχων, καταλαμβάνουν το 2.9% των συνολικών απαντήσεων, ενώ μόλις το 0.7% καταλαμβάνουν οι απαντήσεις σχετικά με πληρωμή μέσω συναλλαγής με POS.

Πίνακας 15 : Προτάσεις ελεγκτών για την βελτίωση της αποτελεσματικότητας του επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Ενίσχυση των ελεγκτικών μηχανισμών με ανθρώπινο δυναμικό	38	27.1	27.1
Ενίσχυση των ελεγκτικών μηχανισμών με τα κατάλληλα μέσα και εργαλεία	50	35.7	62.9
Αλλαγή του νομοθετικού πλαισίου το οποίο θα προστατεύει τους ελεγκτές κατά την άσκηση των καθηκόντων τους	32	22.9	85.7
Καλύτερη στόχευση ελέγχων	15	10.7	96.4
Αύξηση του αριθμού των ελέγχων	4	2.9	99.3
Πληρωμή συναλλαγής με POS	1	.7	100.0

Γράφημα 18 : Προτάσεις ελεγκτών για την βελτίωση της αποτελεσματικότητας του επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου

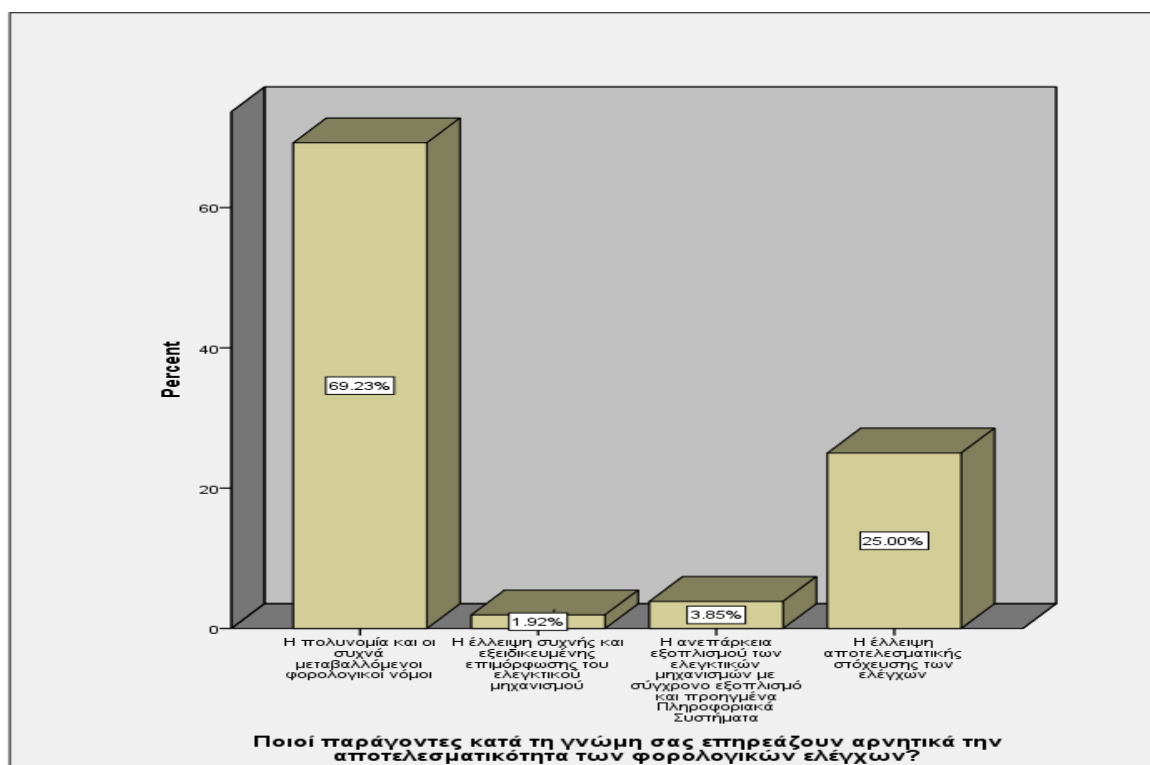


Συνεχίζοντας, παρουσιάζονται οι παράγοντες τους οποίους, οι ερωτηθέντες θεωρούν, ότι επηρεάζουν πιο αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων, απαντώντας σε σχετική ερώτηση διαβάθμισης των απαντήσεων τους. Ως σημαντικότερο αρνητικό παράγοντα η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων που αγγίζει το 69.2% θεωρεί την πολυνομία και τους συχνά μεταβαλλόμενους φορολογικούς νόμους. Το 25% υποστηρίζει ότι ο πιο σημαντικός παράγοντας είναι η έλλειψη αποτελεσματικής στόχευσης των ελέγχων, ενώ μόλις το 3.8% τάσσεται υπέρ της ανεπάρκειας εξοπλισμού των ελεγκτικών μηχανισμών με σύγχρονο εξοπλισμό και προηγμένα πληροφοριακά συστήματα. Τέλος, ένα ποσοστό της τάξης του 1.9% θεωρεί ως πιο σημαντικό παράγοντα που επηρεάζει αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων την έλλειψη συχνής και εξειδικευμένης επιμόρφωσης των υπαλλήλων της Φορολογικής Διοίκησης.

Πίνακας 16 : Παράγοντες που επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων κατά τη γνώμη των ελεγκτών

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Η πολυνομία και οι συχνά μεταβαλλόμενοι φορολογικοί νόμοι	36	69.2	69.2
Η έλλειψη συχνής και εξειδικευμένης επιμόρφωσης του ελεγκτικού μηχανισμού	1	1.9	71.2
Valid Η ανεπάρκεια εξοπλισμού των ελεγκτικών μηχανισμών με σύγχρονο εξοπλισμό και προηγμένα Πληροφοριακά Συστήματα	2	3.8	75.0
Η έλλειψη αποτελεσματικής στόχευσης των ελέγχων	13	25.0	100.0
Total	52	100.0	

Γράφημα 19 : Παράγοντες που επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων κατά τη γνώμη των ελεγκτών



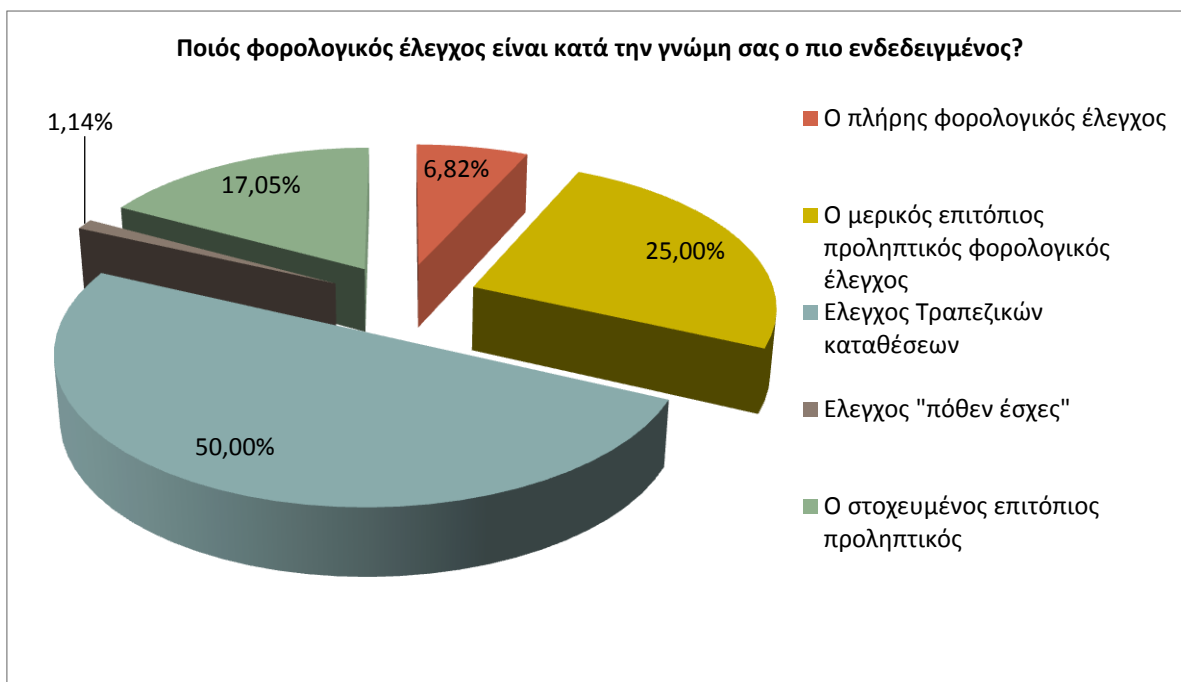
Στη τελευταία ερώτηση, όπως παρατηρείται από τον παρακάτω πίνακα και γράφημα, το 40.4% των ελεγκτών του δείγματος, σχεδόν 1 στους 2, θεωρεί ως πιο ενδεδειγμένο έλεγχο αυτόν των τραπεζικών καταθέσεων και εμβασμάτων. Ενα 19.2% τάσσεται υπέρ του μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου ενώ το 15.4% υπέρ του πλήρους φορολογικού ελέγχου. Τέλος το 13.5% των ελεγκτών είναι υπέρ του ελέγχου προσαύξησης της περιουσίας και του «πόθεν έσχες» ενώ το 7.7% συγκεντρώνει ο στοχευμένος επιτόπιος προληπτικός έλεγχος. Τελευταίος έρχεται ο συνδυασμός του πλήρους και του μερικού επιτόπιου ελέγχου κατόπιν στόχευσης που υποστηρίζεται από το 3.8% των ελεγκτών.

Πίνακας 17 : Ενδεδειγμένοι φορολογικοί έλεγχοι σύμφωνα με την γνώμη των ελεγκτών

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Ο πλήρης φορολογικός έλεγχος	8	15,4	15,4
Ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος	10	19,2	34,6
Τραπεζικών καταθέσεων και εμβασμάτων στο εξωτερικό/ τραπεζικών καταθέσεων	21	40,4	75,0

Προσαύξηση περιουσίας - πόθεν έσχες / προσαύξηση περιουσίας	7	13,5	88,5
Ο στοχευμένος επιτόπιος προληπτικός	4	7,7	96,2
Συνδυασμός πλήρους και προληπτικού κατόπιν στόχευσης	2	3,8	100,0
Total	52	100,0	

Γράφημα 20 : Ενδεικτικοί φορολογικοί έλεγχοι σύμφωνα με την γνώμη των ελεγκτών



6.2 Ερωτηματολόγιο ελεγχόμενων

Στη παρούσα ενότητα θα παρουσιαστούν οι απαντήσεις που έδωσαν οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις στο ερωτηματολόγιο, το οποίο διαχωρίζεται σε 3 υποενότητες, ανάλογες του ερωτηματολογίου, τα δημογραφικά στοιχεία, τον μερικό επιτόπιο προληπτικό φορολογικό έλεγχο και τους προβληματισμούς και τις προτάσεις των ελεγχόμενων.

6.2.1. Δημογραφικά χαρακτηριστικά

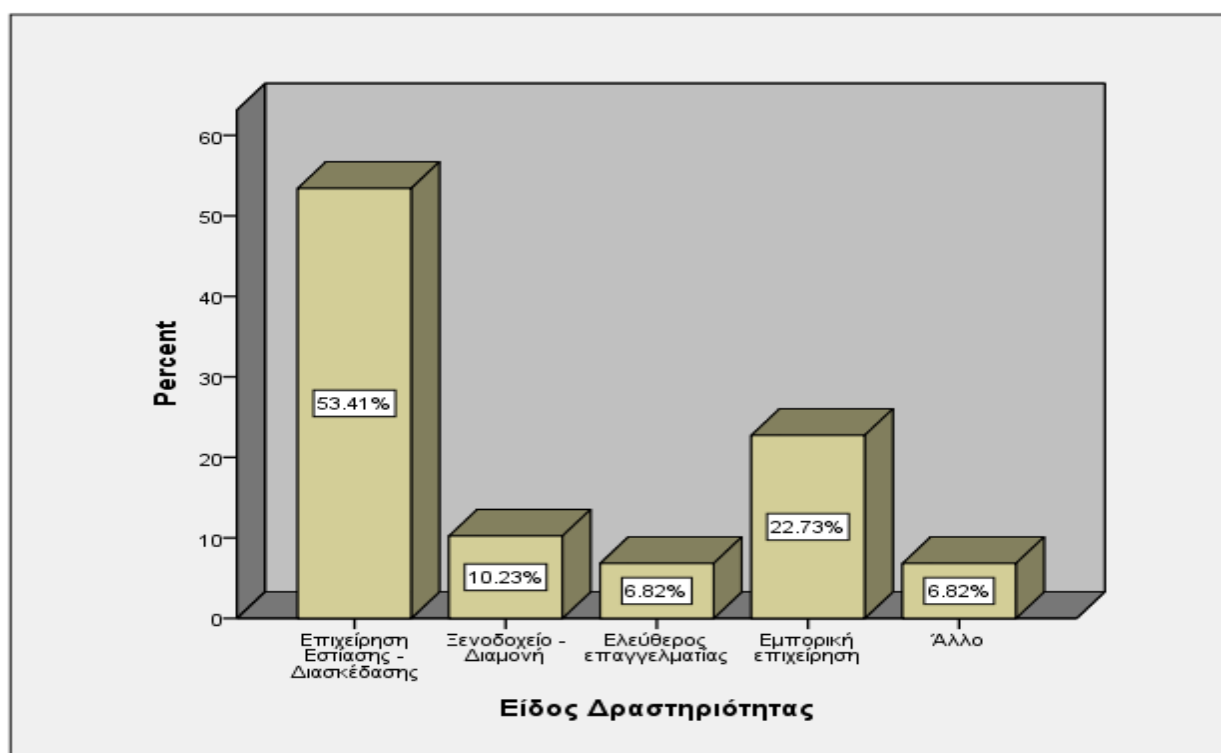
Στην ενότητα αυτή, γίνεται μια κατηγοριοποίηση του των ελεγχόμενων με βάση το είδος της δραστηριότητας τους, το σημείο στο οποίο δραστηριοποιούνται και τα έτη λειτουργίας τους.

Αρχικά, στον ακόλουθο Πίνακα και Γράφημα, παρουσιάζεται η διάρθρωση του δείγματος με βάση το είδος δραστηριότητας των ελεγχόμενων επιχειρήσεων της έρευνας. Παρατηρούμε ότι το 53.4% όσων συμμετείχαν στην έρευνα, δραστηριοποιείται στον τομέα της εστίασης ή της διασκέδασης και το 22.7% καταλαμβάνουν όσοι έχουν κάποια εμπορική επιχείρηση. Το 10.2% καταλαμβάνουν όσοι βρίσκονται στον τομέα των ξενοδοχείων και της διαμονής, ενώ στο 6.8% φτάνουν οι ελεύθεροι επαγγελματίες και όσοι απάντησαν «Άλλο».

Πίνακας 18: Είδος δραστηριότητας

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Επιχείρηση Εστίασης - Διασκέδασης	47	53.4	53.4
Ξενοδοχείο - Διαμονή	9	10.2	63.6
Ελεύθερος επαγγελματίας	6	6.8	70.5
Εμπορική επιχείρηση	20	22.7	93.2
Άλλο	6	6.8	100.0
Total	88	100.0	

Γράφημα 21: Είδος δραστηριότητας



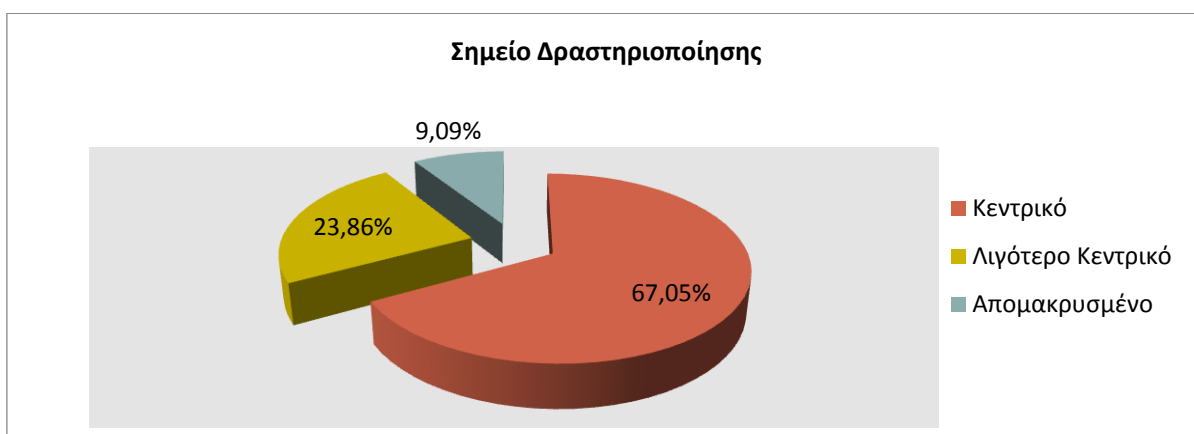
Με βάση το ακόλουθο γράφημα και πίνακα, παρατηρούμε ότι το 67% των ελεγχόμενων επιχειρήσεων της έρευνας, δραστηριοποιείται σε κάποιο κεντρικό σημείο,

ενώ το 23.9% σε λιγότερο κεντρικό. Τέλος, μόνο το 9.1% δραστηριοποιείται σε απομακρυσμένο σημείο.

Πίνακας 19: Σημείο δραστηριοποίησης

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Κεντρικό	59	67.0	67.0
Λιγότερο κεντρικό	21	23.9	90.9
Απομακρυσμένο	8	9.1	100.0
Total	88	100.0	

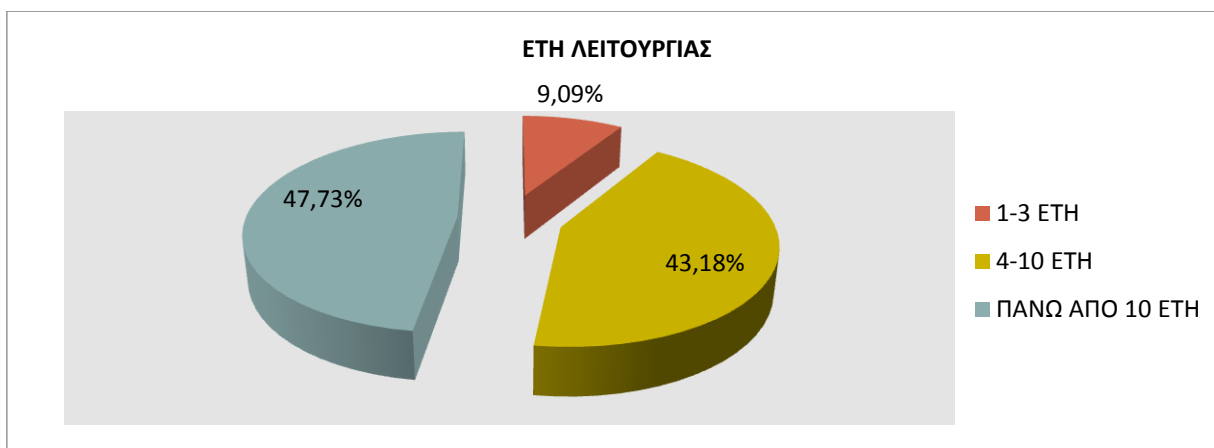
Γράφημα 22: Σημείο δραστηριοποίησης



Συνεχίζοντας, παρουσιάζονται τα έτη λειτουργίας των επιχειρήσεων. Πάνω από 10 έτη λειτουργεί το 47.7% των επιχειρήσεων του δείγματος και το 43.2% λειτουργεί μεταξύ 4 και 10 ετών. Τέλος, 1 με 3 έτη λειτουργεί μόλις το 9.1% των επιχειρήσεων της έρευνας.

Πίνακας 20 : Έτη λειτουργίας

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
1-3 έτη	8	9.1	9.1
4-10 έτη	38	43.2	52.3
Πάνω από 10 έτη	42	47.7	100.0
Total	88	100.0	



6.2.2. Μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος

Στην ενότητα αυτή, θα παρουσιαστούν οι ερωτήσεις οι οποίες σχετίζονται με τον μερικό επιτόπιο προληπτικό φορολογικό έλεγχο και χωρίζονται σε δύο υποενότητες, οι οποίες αφορούν την επίδραση του ελέγχου στη φορολογική συμπεριφορά των επιχειρήσεων και την αποτελεσματικότητα του ελέγχου.

Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά

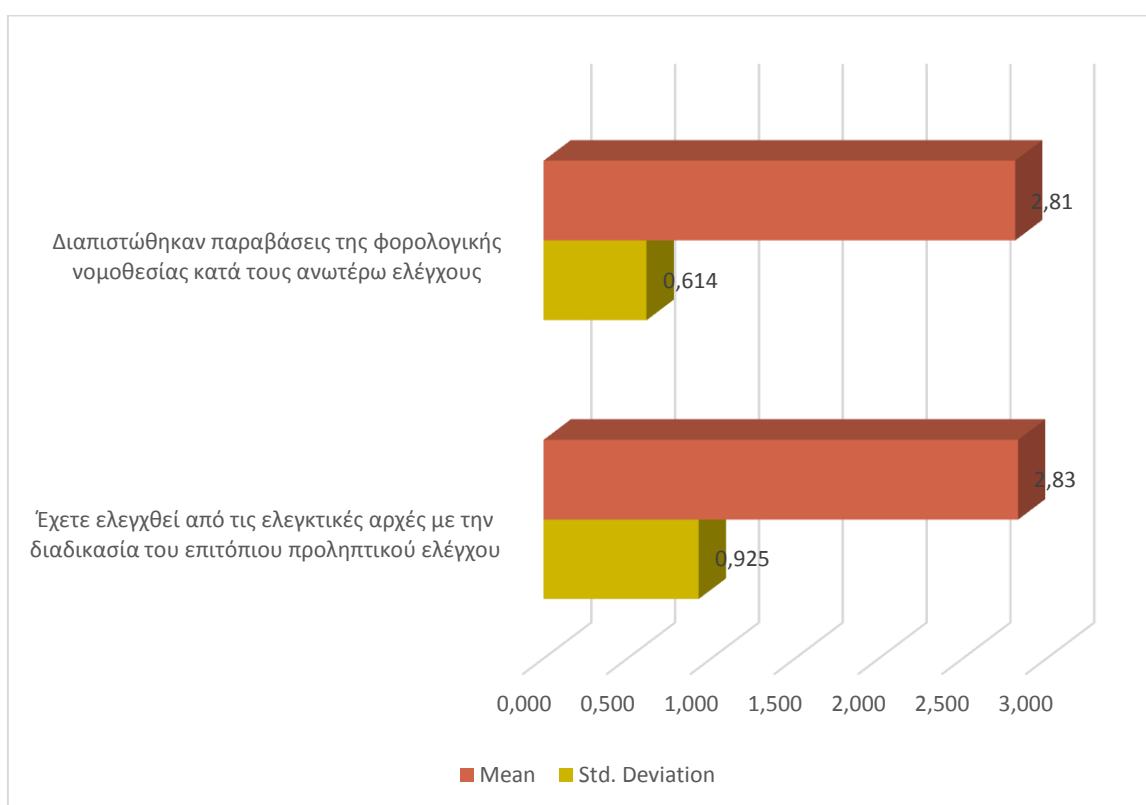
Σε αυτήν την υποενότητα παρουσιάζονται οι πέντε (5) ερωτήσεις που αναφέρονται στην επίδραση του μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου στη φορολογική συμπεριφορά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων.

Στον επόμενο πίνακα και γράφημα, η κλίμακα των ερωτήσεων είναι από 1 έως και 4 (1-Πάρα πολύ, 2-Πολύ, 3-Λίγο, 4-Καθόλου) και καθώς αυξάνεται ο μέσος όρος των ερωτήσεων, μειώνεται η συμφωνία των ερωτηθέντων. Όπως βλέπουμε, τόσο στην ερώτηση «Έχετε ελεγχθεί από τις ελεγκτικές αρχές με την διαδικασία του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου» όσο και στην «Διαπιστώθηκαν παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας κατά τους ανωτέρω ελέγχους» (2.81), οι ερωτηθέντες βρίσκονται μεταξύ των απαντήσεων «Πολύ» και «Λίγο», με τάση προς το δεύτερο.

Πίνακας 21: Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά (1)

	Mean	Std. Deviation
Έχετε ελεγχθεί από τις ελεγκτικές αρχές με την διαδικασία του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου	2.83	0.925
Διαπιστώθηκαν παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας κατά τους ανωτέρω ελέγχους	2.81	0.614

Γράφημα 24: Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά (1)



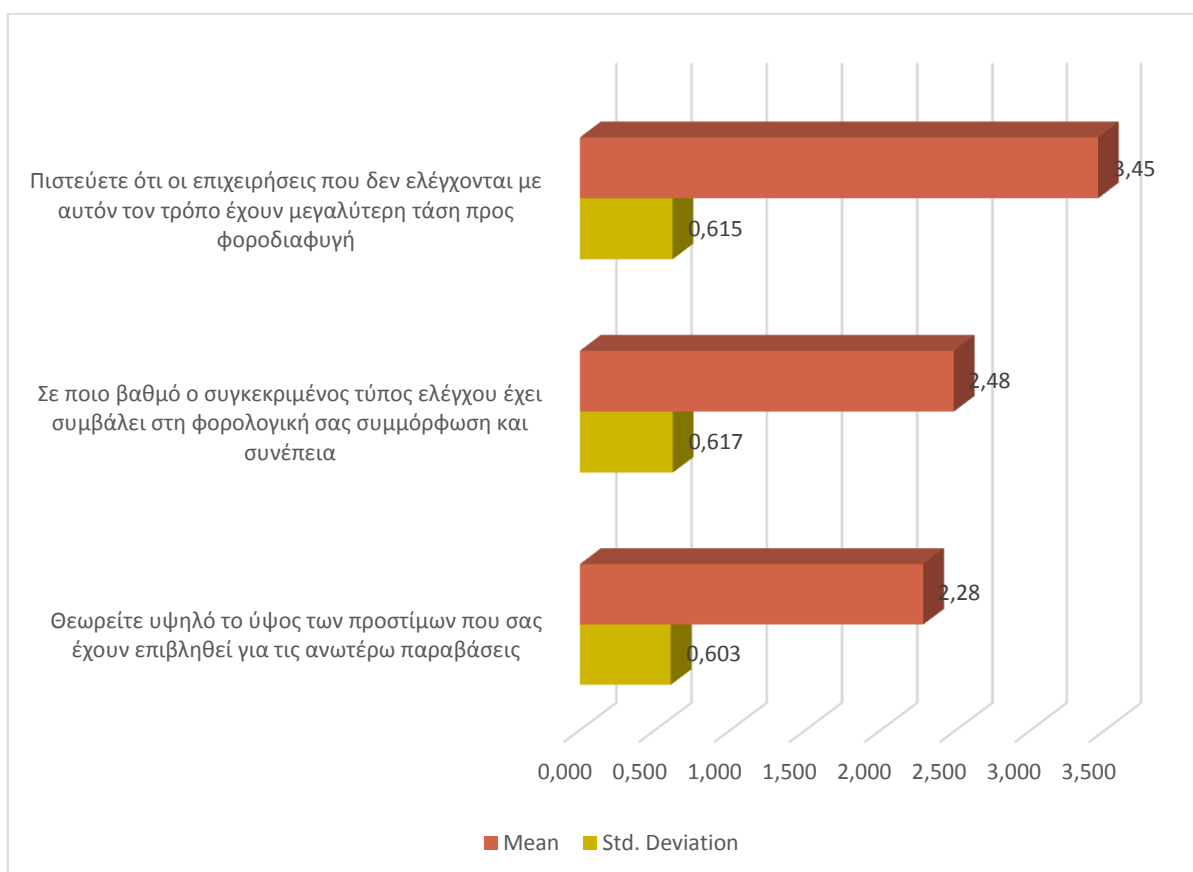
Στον Πίνακα 22 και το Γράφημα 25, η κλίμακα των ερωτήσεων είναι από 1 έως και 4 (1-Καθόλου, 2-Λίγο, 3-Πολύ, 4-Πάρα πολύ), αλλά αυτή τη φορά καθώς αυξάνεται ο μέσος όρος, αυξάνεται και η συμφωνία των ερωτηθέντων. Μεταξύ των απαντήσεων «Πολύ» και «Πάρα πολύ», με τάση προς το πρώτο, εμφανίζονται οι ερωτηθέντες σχετικά με το εάν πιστεύουν ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με μερικό επιτόπιο προληπτικό φορολογικό έλεγχο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή (3.45). Στην κλίμακα μεταξύ των απαντήσεων «Λίγο» και «Πολύ», με μια τάση στο «Λίγο», κατατάσσονται οι ερωτήσεις οι οποίες αναφέρονται στον βαθμό στον οποίο ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος έχει συμβάλει στη φορολογική συμμόρφωση και την

συνέπεια των ελεγχόμενων (2.48) και στον εάν οι ελεγχόμενοι θεωρούν υψηλό το ύψος των προστίμων που τους έχουν επιβληθεί για φορολογικές παραβάσεις (2.28).

Πίνακας 22: Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά (2)

	Mean	Std. Deviation
Θεωρείτε υψηλό το ύψος των προστίμων που σας έχουν επιβληθεί για τις ανωτέρω παραβάσεις	2.28	0.603
Σε ποιο βαθμό ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου έχει συμβάλει στη φορολογική σας συμμόρφωση και συνέπεια	2.48	0.617
Πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή	3.45	0.615

Γράφημα 25: Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά (2)

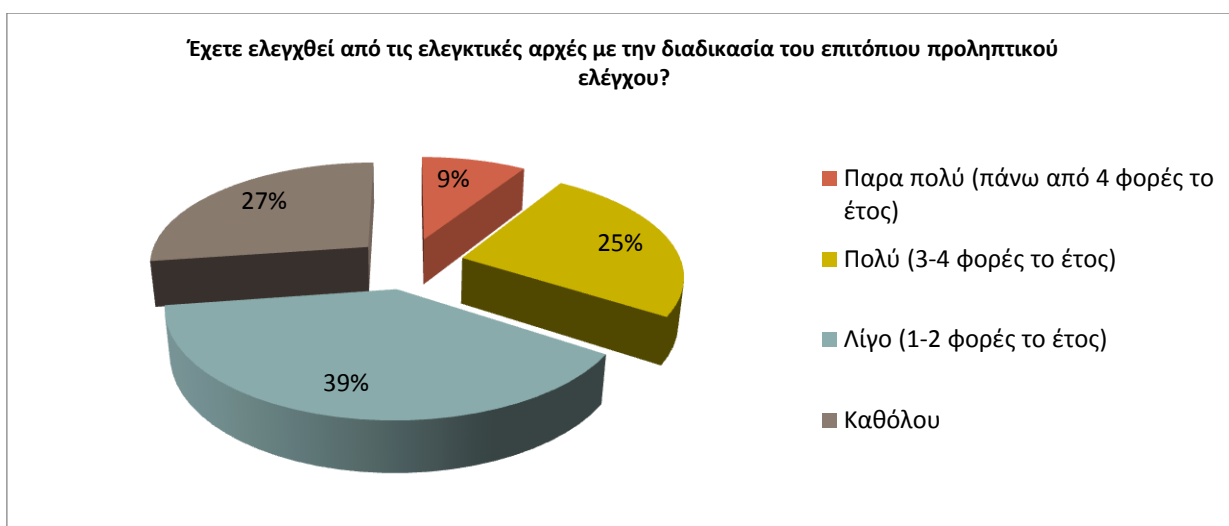


Πιο αναλυτικά οι απαντήσεις στις ερωτήσεις της συγκεκριμένης ενότητας έχουν ως εξής:

- Έχετε ελεγχθεί από τις ελεγκτικές αρχές με την διαδικασία του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου?

Από τις απαντήσεις των ερωτηθέντων διαπιστώνουμε ότι το 39% από τις 88 επιχειρήσεις του δείγματος έχει υποστεί την διαδικασία του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου από τις αρμόδιες ελεγκτικές αρχές 1 με 2 φορές το έτος ενώ το 25% έχει ελεγχθεί 3 με 4 φορές το έτος. Το 9% του δείγματος έχει ελεγχθεί πάνω από 4 φορές το χρόνο. Αξιοσημείωτο είναι το ότι ένα μεγάλο ποσοστό του δείγματος που αγγίζει το 27% δεν έχει ελεγχθεί ποτέ με την διαδικασία του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου από τις ελεγκτικές αρχές.

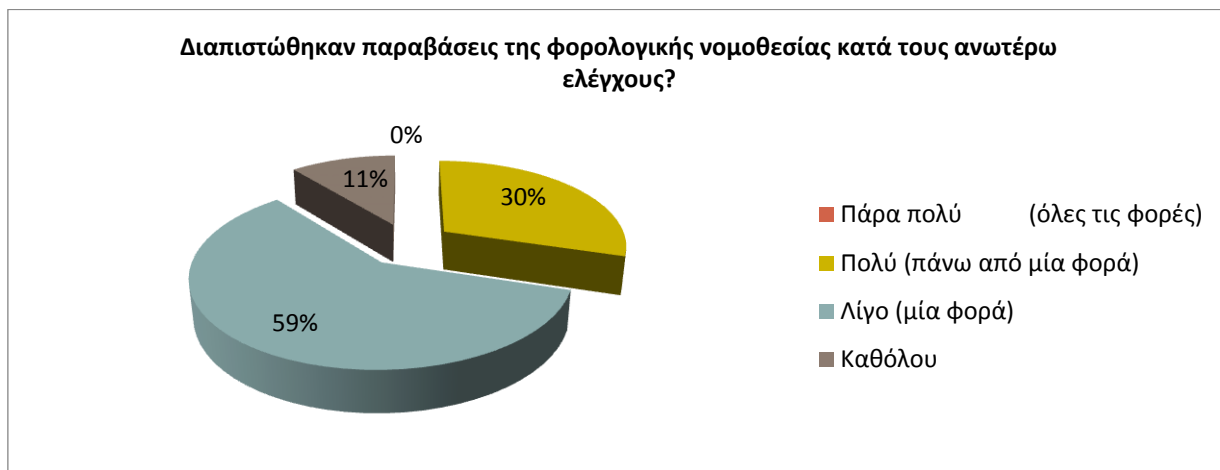
Γράφημα 26 : Αριθμός ελέγχων



- Διαπιστώθηκαν παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας κατά τους ανωτέρω ελέγχους?

Από τις 64 επιχειρήσεις (από τις 88 του συνολικού δείγματος), που σύμφωνα με την προηγούμενη ερώτηση έχουν ελεγχθεί με την διαδικασία του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου, το 59% απάντησε στην ανωτέρω ερώτηση ότι ο έλεγχος του καταλόγισε παράβαση μία φορά ενώ το 30% πάνω από μία. Το 11% ήταν συνεπείς καθώς δεν υπέπεσε σε καμία παράβαση κατά τους παραπάνω ελέγχους.

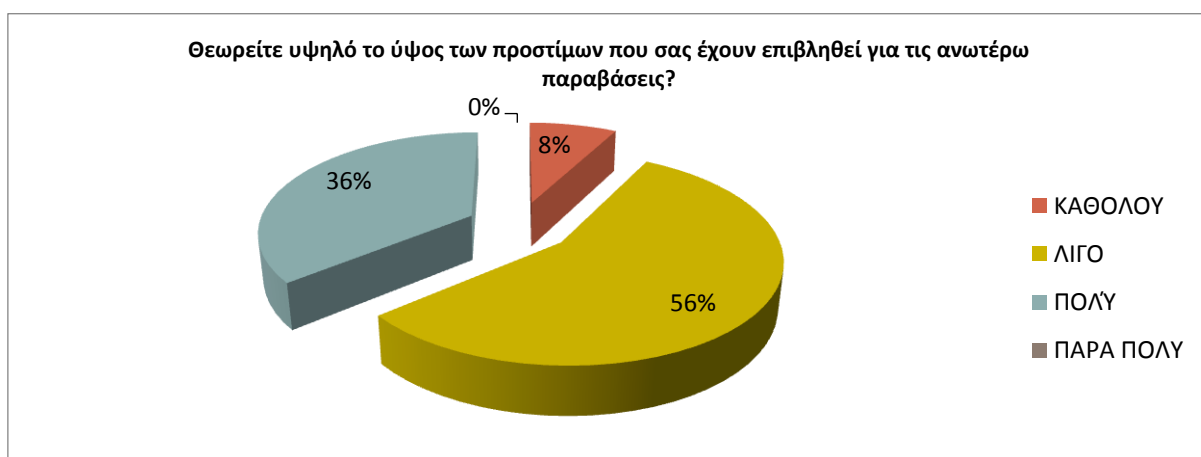
Γράφημα 27 : Ποσότητα παραβάσεων



- Θεωρείτε υψηλό το ύψος των προστίμων που σας έχουν επιβληθεί για τις ανωτέρω παραβάσεις?

Από τις ανωτέρω επιχειρήσεις που εντοπίστηκαν με παράβαση, σύμφωνα και με το γράφημα 28, το 36% θεωρεί «πολύ» υψηλά τα πρόστιμα που τους έχουν επιβληθεί ενώ το 56% «λίγο». Το 8% δεν θεωρεί «καθόλου» υψηλά τα πρόστιμα. Πάντως χαρακτηριστικό είναι ότι καμία επιχείρηση δεν τα θεωρεί «πολύ υψηλά».

Γράφημα 28 : Απόψεις για το ύψος των προστίμων

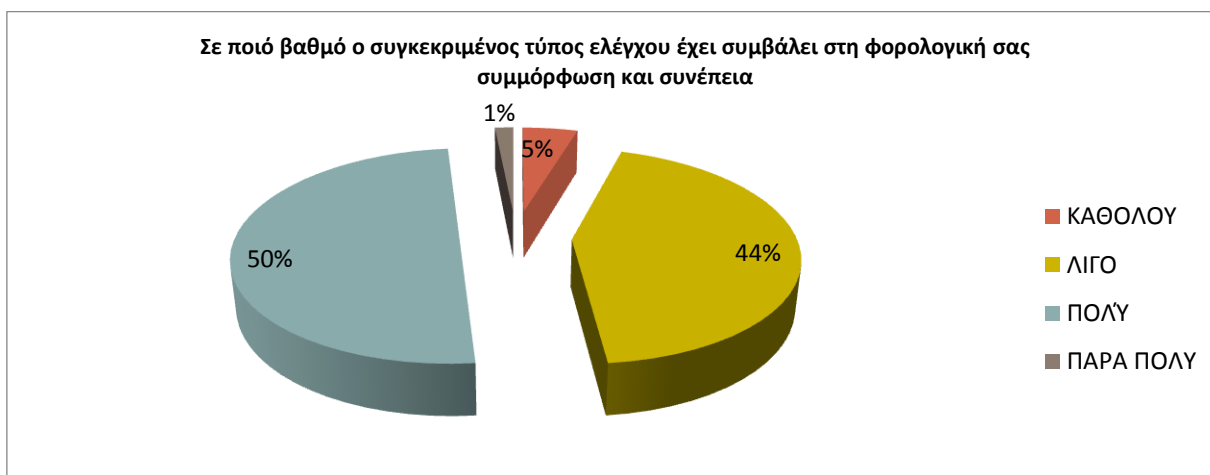


- Σε ποió βαθμό ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου έχει συμβάλει στη φορολογική σας συμμόρφωση και συνέπεια?

Οι απόψεις των επιχειρήσεων σε αυτήν την ερώτηση διαφέρουν. Οι μισές από τις 64 επιχειρήσεις (από τις 88 του συνολικού δείγματος), που έχουν ελεγχθεί με την διαδικασία του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου, υποστηρίζουν ότι ο συγκεκριμένος έλεγχος έχει

επηρεάσει «πολύ» την φορολογική τους συμμόρφωση και συνέπεια, το 1% «πάρα πολύ» ενώ το 44% «λίγο». Ένα 5% διατείνεται ότι δεν έχει μεταβληθεί καθόλου η φορολογική συμπεριφορά του από τον εν λόγω έλεγχο.

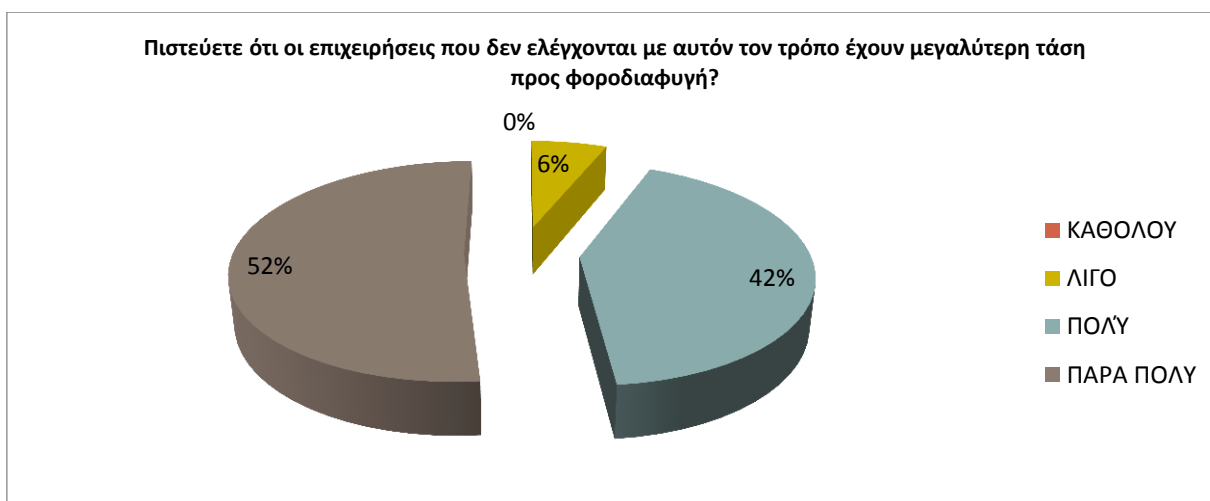
Γράφημα 29 : Συμβολή του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στη φορολογική συμμόρφωση



- Πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή?

Στην ερώτηση αυτή, σύμφωνα με το ακόλουθο γράφημα, η συμφωνία των ερωτηθέντων ήταν σχεδόν καθολική καθώς το 94% (52% «πάρα πολύ» και 42% «πολύ») πιστεύει ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με το συγκεκριμένο είδος ελέγχου έχουν «πολύ» και «πάρα πολύ» μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή. Μόνο το 6% υποστηρίζει ότι η τάση αυτή είναι μικρή.

Γράφημα 30: Τάση προς φοροδιαφυγή



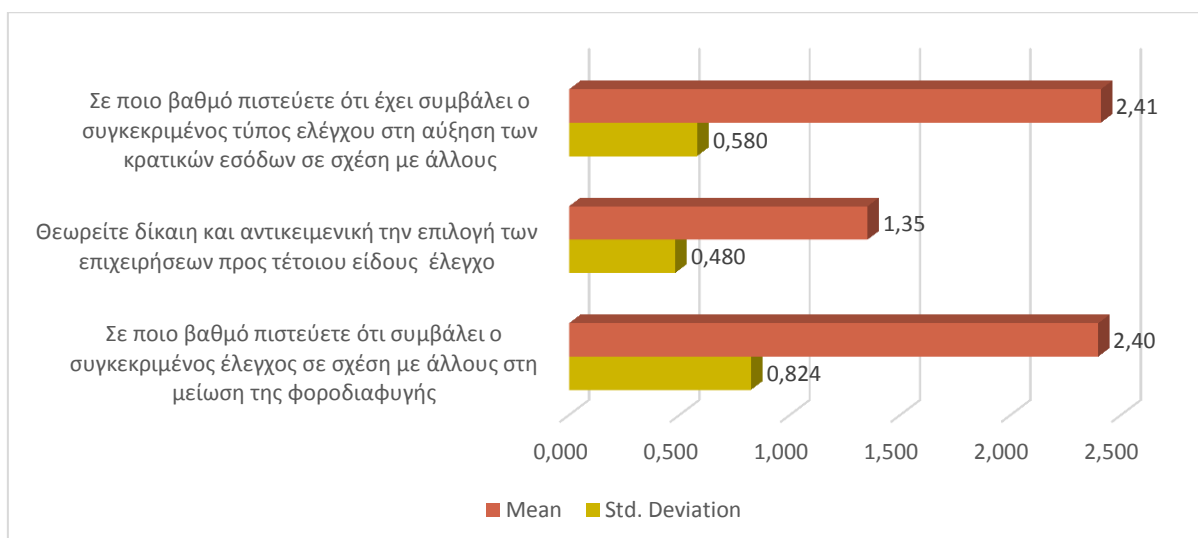
Αποτελεσματικότητα του ελέγχου

Στην υποενότητα αυτή, παρατίθενται τρεις (3) ερωτήσεις οι οποίες σχετίζονται με την αποτελεσματικότητα του μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου. Η κλίμακα των ερωτήσεων είναι ξανά από 1 έως και 4 (1-Καθόλου, 2-Λίγο, 3-Πολύ, 4-Πάρα πολύ) και καθώς αυξάνεται ο μέσος όρος, αυξάνεται και η συμφωνία των ερωτηθέντων. Όπως φαίνεται στον κάτωθι Πίνακα, μεταξύ των απαντήσεων «Λίγο» και «Πολύ», με τάση προς το πρώτο, βρίσκονται οι ερωτηθέντες αναφορικά με τις ερωτήσεις «Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου στη αύξηση των κρατικών εσόδων σε σχέση με άλλους» (2.41) και «Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι συμβάλει ο συγκεκριμένος έλεγχος σε σχέση με άλλους στη μείωση της φοροδιαφυγής» (2.40). Ωστόσο, οι ελεγχόμενοι σχετικά με το εάν θεωρούν δίκαιη και αντικειμενική την επιλογή των επιχειρήσεων προς τέτοιου είδους έλεγχο (1.35), εμφανίζονται στην κλίμακα μεταξύ των απαντήσεων «Καθόλου» και «Λίγο».

Πίνακας 23: Αποτελεσματικότητα ελέγχου

	Mean	Std. Deviation
Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι συμβάλει ο συγκεκριμένος έλεγχος σε σχέση με άλλους στη μείωση της φοροδιαφυγής	2.40	0.824
Θεωρείτε δίκαιη και αντικειμενική την επιλογή των επιχειρήσεων προς τέτοιου είδους έλεγχο	1.35	0.480
Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου στη αύξηση των κρατικών εσόδων σε σχέση με άλλους	2.41	0.580

Γράφημα 31: Αποτελεσματικότητα ελέγχου

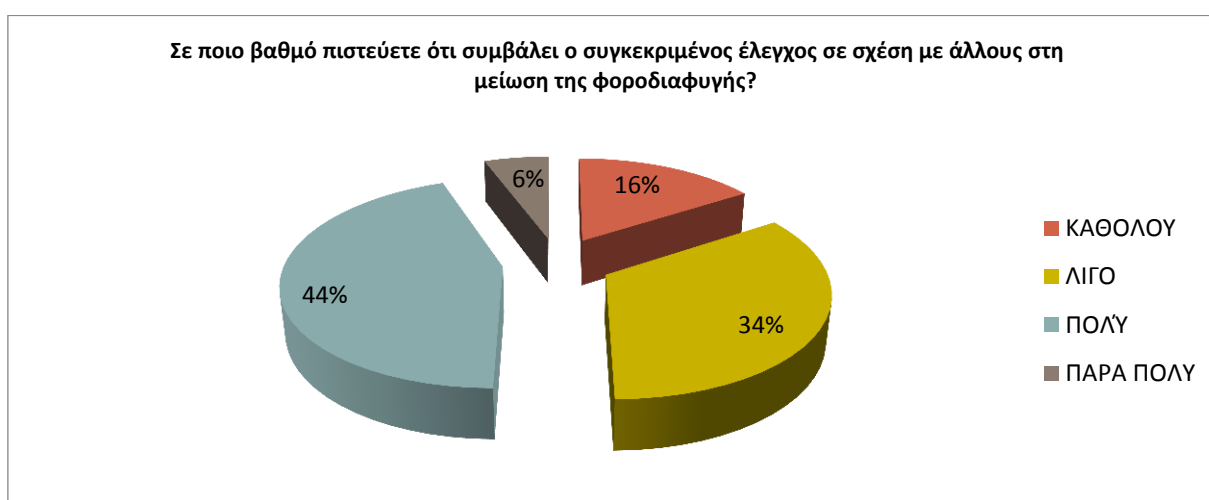


Πιο αναλυτικά οι απαντήσεις στις ερωτήσεις της συγκεκριμένης ενότητας έχουν ως εξής:

- Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι συμβάλει ο συγκεκριμένος έλεγχος σε σχέση με άλλους στη μείωση της φοροδιαφυγής?

Οι απόψεις των ερωτηθέντων επιχειρήσεων στην παραπάνω ερώτηση, όπως γίνονται και στο γράφημα 32, εμφανίζονται διχασμένες καθώς οι μισοί (44% «πολύ» και 6% «πάρα πολύ») πιστεύουν ότι ο επιτόπιος προληπτικός έλεγχος συμβάλει στη μείωση της φοροδιαφυγής και οι άλλοι μισοί είναι υποστηρικτές κατά 34% του «λίγο» και 16% του «καθόλου».

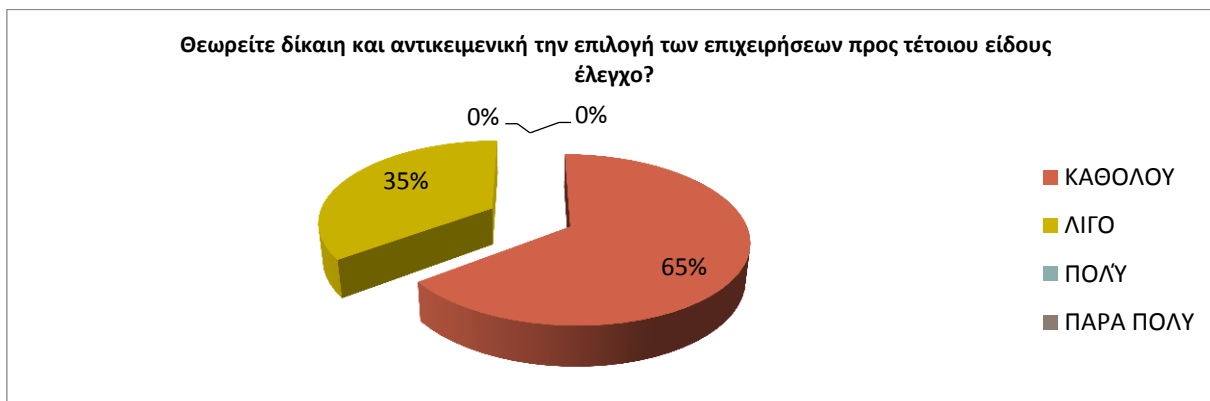
Γράφημα 32 : Συμβολή του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στην μείωση της φοροδιαφυγής



- Θεωρείτε δίκαιη και αντικειμενική την επιλογή των επιχειρήσεων προς τέτοιου είδους έλεγχο?

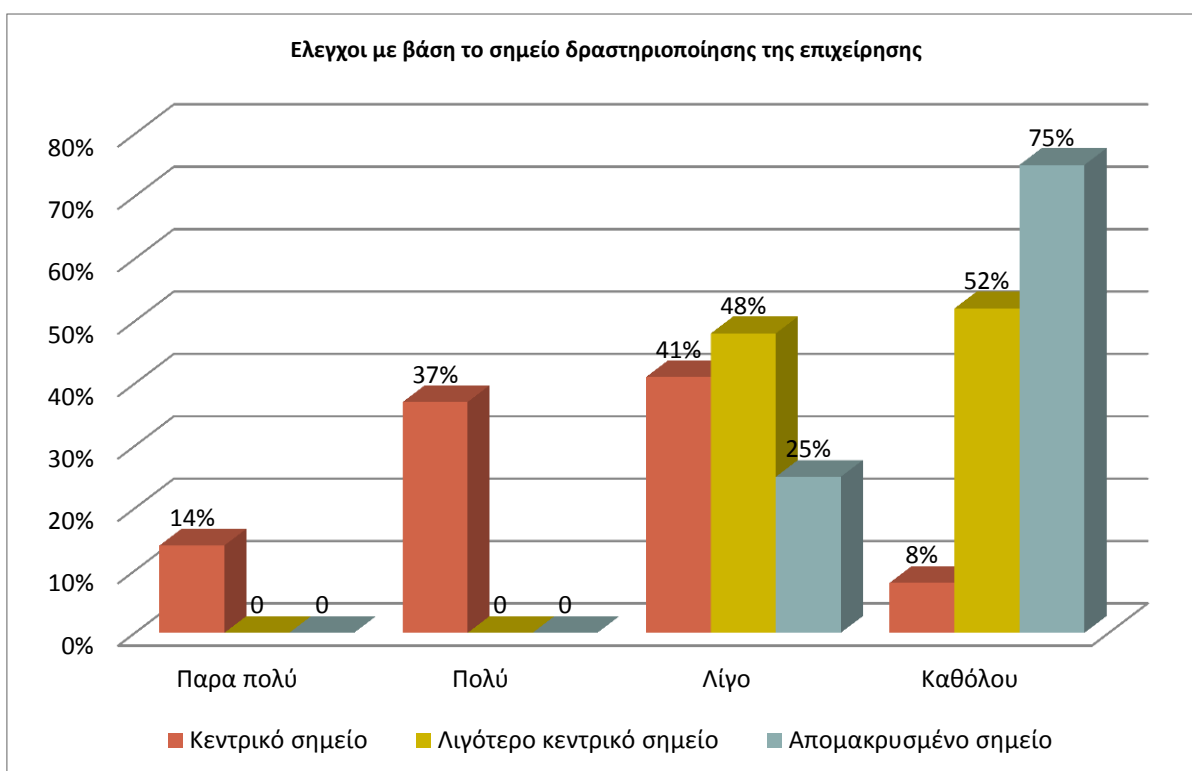
Σύμφωνα και με το γράφημα που ακολουθεί, η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων επιχειρήσεων σε ποσοστό 65% θεωρεί ότι η επιλογή των επιχειρήσεων που ελέγχονται με τις διαδικασίες του προληπτικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου δεν είναι «καθόλου» δίκαιη και αντικειμενική. Ενώ ένα 35% υποστηρίζει το «λίγο». Η απάντηση αυτή αποτελεί την πιο ξεκάθαρη από όλες όσες έδωσαν οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις στις ερωτήσεις του ερωτηματολογίου που τους αφορούσε.

Γράφημα 33: Απόψεις περί της επιλογής των επιχειρήσεων προς έλεγχο



Μία ακόμη διαπίστωση που μπορούμε να κάνουμε σε αυτό το σημείο και η οποία συνηγορεί με την παραπάνω άποψη των ελεγχόμενων, που ουσιαστικά αναφέρεται στην έλλειψη αποτελεσματικής και δίκαιης στόχευσης των ελέγχων, είναι το ότι οι επιχειρήσεις οι οποίες συχνότερα έρχονται «αντιμέτωπες» με επιτόπιους προληπτικούς ελέγχους στο δείγμα μας είναι εκείνες που δραστηριοποιούνται σε κεντρικό σημείο και σχεδόν καθόλου εκείνες που βρίσκονται σε απομακρυσμένο. Αποκλειστικά όσες βρίσκονται σε κεντρικό σημείο έχουν ελεγχθεί «πολύ» και «πάρα πολύ» ενώ το 75% των επιχειρήσεων που βρίσκονται σε απομακρυσμένο σημείο και το 52% όσων βρίσκονται σε λιγότερο κεντρικό σημείο δεν έχουν ελεγχθεί ποτέ.

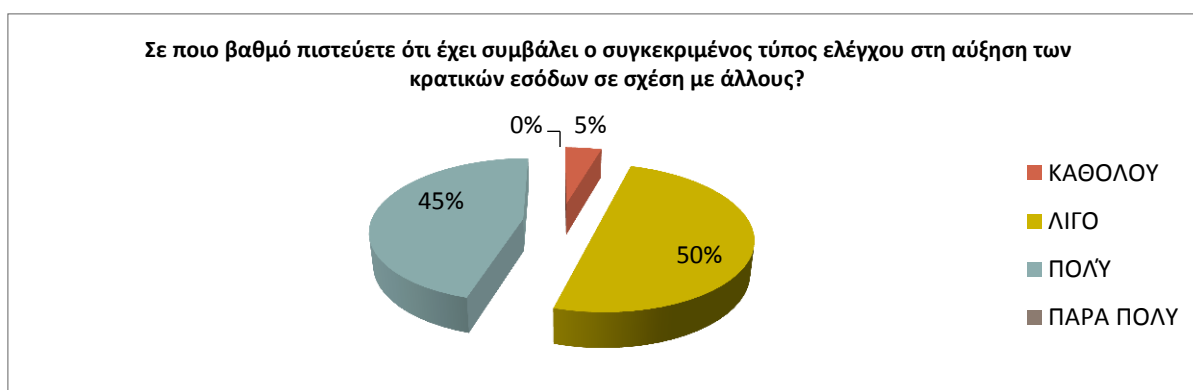
Γράφημα 34 : Έλεγχοι ανά σημείο δραστηριοποίησης



- Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου στη αύξηση των κρατικών εσόδων σε σχέση με άλλους?

Τέλος η πεποίθηση των ελεγχόμενων αναφορικά με την συμβολή του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στα φορολογικά έσοδα του κράτους εμφανίζεται «διχασμένη» καθώς το 45% αυτών πιστεύει ότι συμβάλει «πολύ» στα κρατικά έσοδα ενώ το 50% «λίγο». Ένα ποσοστό της τάξης του 5% θεωρεί ότι η συμβολή του είναι μηδενική.

Γράφημα 35 : Συμβολή του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στην αύξηση των κρατικών εσόδων



6.2.3. Προβληματισμοί και προτάσεις

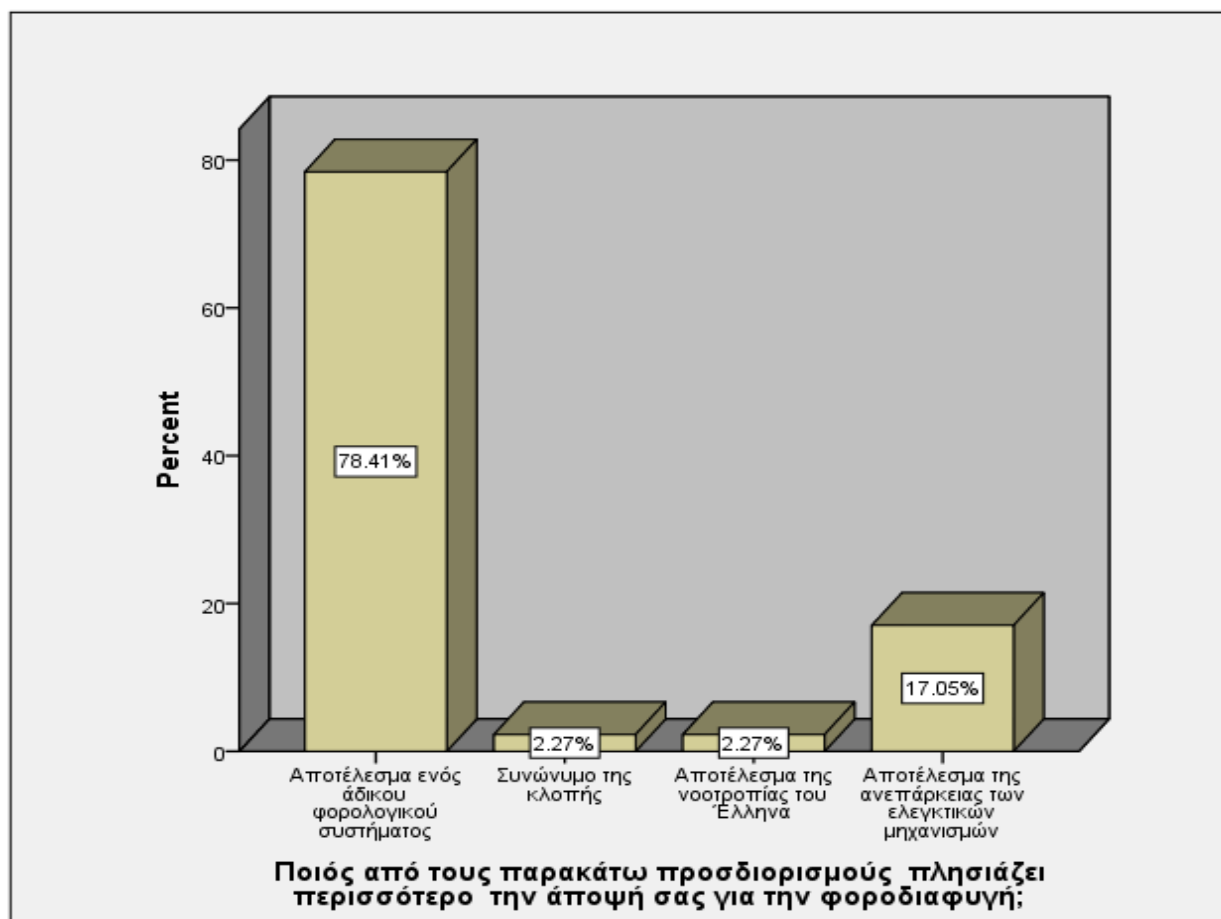
Στην παρούσα ενότητα παρατίθενται οι προτάσεις και οι προβληματισμοί των ελεγχόμενων αναφορικά με τους φορολογικούς ελέγχους.

Σε ερώτηση επιλογής αναφορικά με το ποιός προσδιορισμός πλησιάζει περισσότερο την άποψή τους για την φοροδιαφυγή παρατηρούμε ότι το 78.4% των ερωτηθέντων, χαρακτηρίζουν την φοροδιαφυγή ως το αποτέλεσμα ενός άδικου φορολογικού συστήματος ενώ το 17% ως αποτέλεσμα της ανεπάρκειας των ελεγκτικών μηχανισμών. Μόλις 2,3% καταλαμβάνουν όσοι πιστεύουν ότι η φοροδιαφυγή είναι συνώνυμο της κλοπής και όσοι την θεωρούν αποτέλεσμα της νοοτροπίας του Έλληνα.

Πίνακας 24: Προσδιορισμοί της φοροδιαφυγής με βάση την άποψη των ελεγχόμενων

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Αποτέλεσμα ενός άδικου φορολογικού συστήματος	69	78.4	78.4
Συνώνυμο της κλοπής	2	2.3	80.7
Valid Αποτέλεσμα της νοοτροπίας του Έλληνα	2	2.3	83.0
Αποτέλεσμα της ανεπάρκειας των ελεγκτικών μηχανισμών	15	17.0	100.0
Total	88	100.0	

Γράφημα 36: Προσδιορισμοί της φοροδιαφυγής με βάση την άποψη των ελεγχόμενων



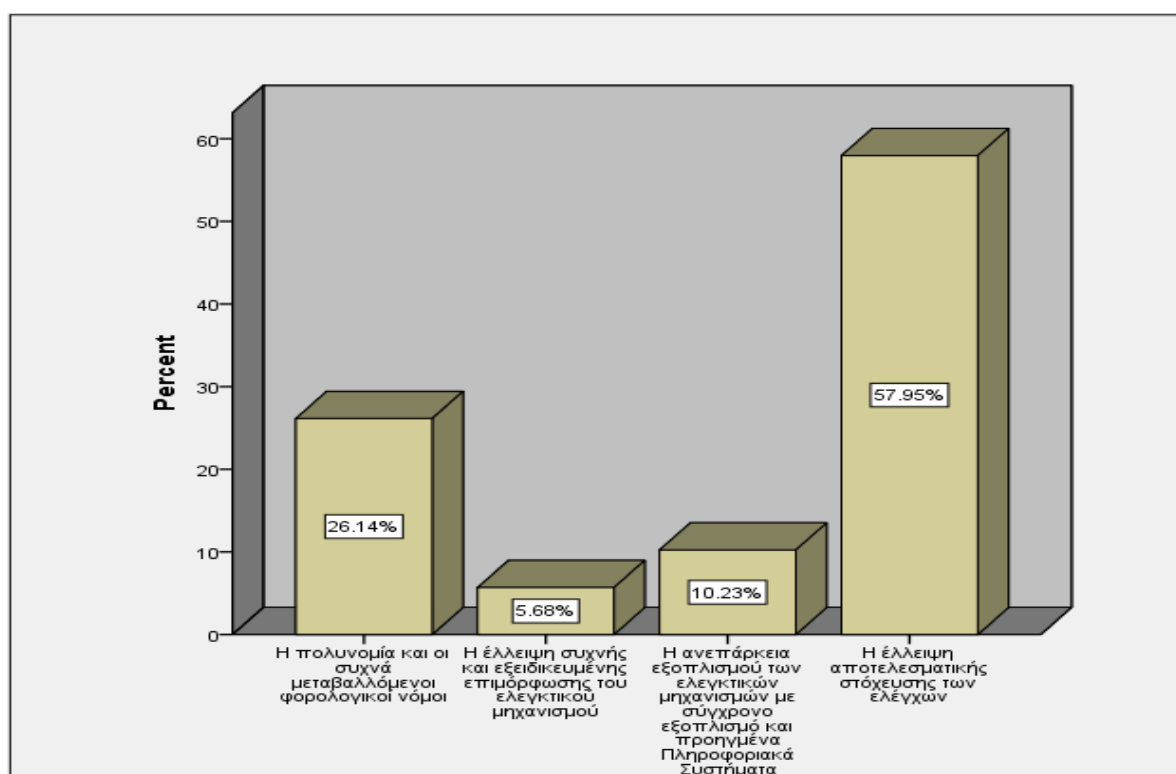
Ακολούθως σε ερώτηση σχετικά με το ποιοι παράγοντες επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων, βλέπουμε ότι το 58% των ελεγχόμενων θεωρεί ότι η έλλειψη αποτελεσματικής στόχευσης των ελέγχων, είναι ο πιο σημαντικός παράγοντας που επηρεάζει αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων.

Το 26.1% πιστεύει ότι σε αυτή τη θέση βρίσκεται η πολυνομία και οι συχνά μεταβαλλόμενοι φορολογικοί νόμοι ενώ το 10.2% πιστεύει ότι φταίει η ανεπάρκεια εξοπλισμού των ελεγκτικών μηχανισμών με σύγχρονα μέσα και προηγμένα Πληροφοριακά Συστήματα. Τέλος, το 5.7% των ερωτηθέντων, ως πιο σημαντικό παράγοντα θεωρεί την έλλειψη συχνής και εξειδικευμένης επιμόρφωσης του ελεγκτικού μηχανισμού.

Πίνακας 25: Παράγοντες που επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων κατά τη γνώμη των ελεγχόμενων

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Η πολυνομία και οι συχνά μεταβαλλόμενοι φορολογικοί νόμοι	23	26.1	26.1
Η έλλειψη συχνής και εξειδικευμένης επιμόρφωσης του ελεγκτικού μηχανισμού	5	5.7	31.8
Valid Η ανεπάρκεια εξοπλισμού των ελεγκτικών μηχανισμών με σύγχρονο εξοπλισμό και προηγμένα Πληροφοριακά Συστήματα	9	10.2	42.0
Η έλλειψη αποτελεσματικής στόχευσης των ελέγχων	51	58.0	100.0
Total	88	100.0	

Γράφημα 37 : Παράγοντες που επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων κατά τη γνώμη των ελεγχόμενων

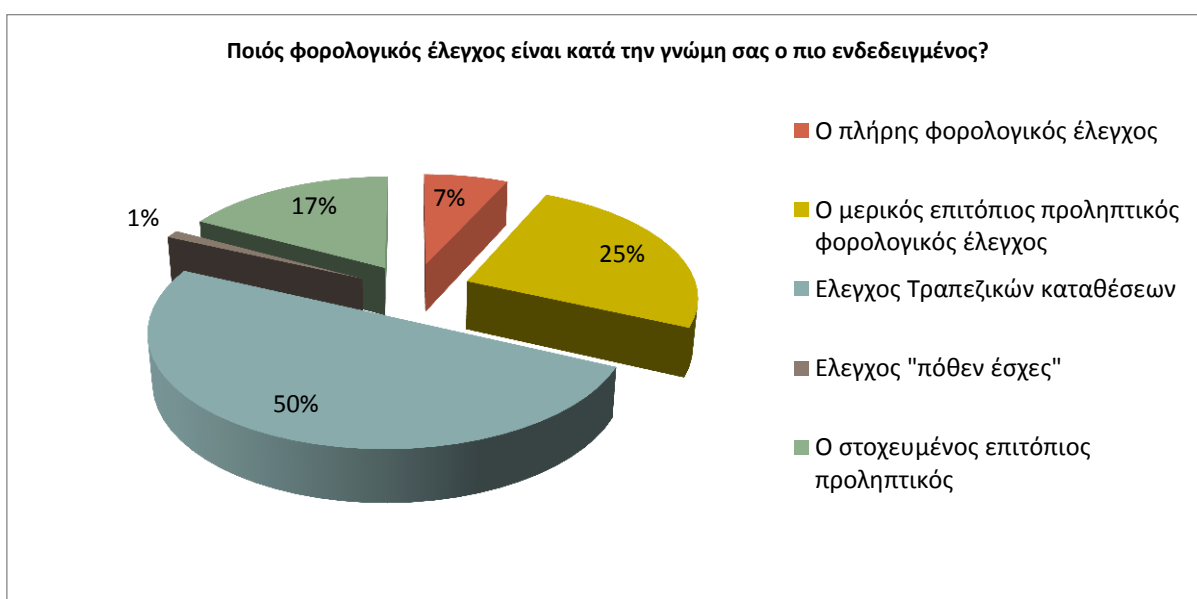


Τέλος σε ερώτηση σχετικά με τους φορολογικούς ελέγχους όπως διακρίνουμε και στον ακόλουθο πίνακα και γράφημα παρατηρείται ότι το 50% των ελεγχόμενων θεωρεί ως πιο ενδεδειγμένο έλεγχο αυτό των τραπεζικών καταθέσεων και το 25% τάσσεται υπέρ του μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου. Ένα 17% συγκεντρώνει ο στοχευμένος επιτόπιος έλεγχος, 6.8% ο πλήρης φορολογικός έλεγχος, ενώ μόλις το 1.1% αγγίζει ο έλεγχος του «πόθεν έσχες».

Πίνακας 26: Ενδεδειγμένοι φορολογικοί έλεγχοι σύμφωνα με την γνώμη των ελεγχόμενων

	Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Ο πλήρης φορολογικός έλεγχος	6	6.8	6.8
Ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος	22	25.0	31.8
Valid Ο έλεγχος τραπεζικών καταθέσεων	44	50.0	81.8
Ο στοχευμένος επιτόπιος έλεγχος	15	17.0	98.9
Ο έλεγχος πόθεν έσχες	1	1.1	100.0
Total	88	100.0	

Γράφημα 38: Ενδεδειγμένοι φορολογικού έλεγχοι σύμφωνα με την γνώμη των ελεγχόμενων



6.3 Ερευνητική Στατιστική

Στην ενότητα αυτή θα παρουσιαστούν τα αποτελέσματα της έρευνας που μελετάει την αποτελεσματικότητα του μερικού επιτόπιου (προληπτικού) φορολογικού ελέγχου ως μέσο συμμόρφωσης των επιχειρήσεων και μείωσης της φοροδιαφυγής, τόσο από την πλευρά των ελεγκτών όσο και από την πλευρά των ελεγχόμενων.

Πιο συγκεκριμένα, μελετήθηκαν 5 ερευνητικά ερωτήματα, τα οποία διατυπώνονται ως εξής:

1. *Επιδρά και σε ποιο βαθμό ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος στην μείωση της φοροδιαφυγής;*
2. *Επηρεάζει και σε ποιο βαθμό ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος την φορολογική συμπεριφορά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων;*
3. *Οδηγεί σε φορολογική συμμόρφωση;*
4. *Θεωρείται αποτελεσματικός αυτός ο τρόπος ελέγχου;*
5. *Διαφοροποιήσεις των απόψεων στα παραπάνω ερωτήματα ως προς την ιδιότητα των ερωτηθέντων (ελεγκτής/ελεγχόμενος).*

Αρχικά, για να απαντηθούν τα παραπάνω ερωτήματα, έγινε μια στοιχειώδης προεργασία στα αρχεία δεδομένων των ερωτηματολογίων των ελεγκτών και των ελεγχόμενων.

Ερωτηματολόγιο Ελεγκτών

Για την απάντηση των παραπάνω ερευνητικών ερωτημάτων, χρειάστηκε να γίνει αντιστροφή στην ερώτηση «από την εμπειρία σας πόσο συχνή είναι η επανάληψη της ίδιας παράβασης από τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις» (ερώτηση 11), με σκοπό να έχουν όλες οι ερωτήσεις που αφορούν την επίδραση του φορολογικού ελέγχου θετική ερμηνεία, δηλαδή όσο αυξάνεται η τιμή, τόσο περισσότερο θεωρούν οι ερωτηθέντες ότι επιδρά ο φορολογικός έλεγχος στη μείωση της φοροδιαφυγής. Επιπλέον, κρίθηκε απαραίτητη η δημιουργία μιας νέας μεταβλητής που θα αντιπροσωπεύει την συνολική αποτελεσματικότητα του φορολογικού ελέγχου από την πλευρά των ελεγκτών, η οποία αποτελείται από τις 4 ερωτήσεις (ερωτήσεις 5,6,10,11). Η μεταβλητή αυτή προκύπτει με χρήση μέσων τιμών των 4 υποερωτήσεων και όσο αυξάνεται η τιμή, τόσο αυξάνεται και η αποτελεσματικότητα του φορολογικού ελέγχου στις επιχειρήσεις.

Ερωτηματολόγιο Ελεγχόμενων

Όπως και στο ερωτηματολόγιο που αφορά τους ελεγκτές, έτσι και στο ερωτηματολόγιο των ελεγχόμενων, χρειάστηκε να δημιουργηθεί μια νέα μεταβλητή, η οποία θα αντιπροσωπεύει την συνολική αποτελεσματικότητα του φορολογικού ελέγχου από την πλευρά των ελεγχόμενων και την οποία συντελούν οι ερωτήσεις (ερωτήσεις 7,8,9,11) του αντίστοιχου ερωτηματολογίου. Η νέα μεταβλητή προκύπτει και πάλι με χρήση μέσων τιμών των 4 υποερωτήσεων και έχει την ίδια ερμηνεία με το πρώτο score.

6.3.1. Απάντηση των ερευνητικών ερωτημάτων

Μετά την παραπάνω προεργασία, μπορούν να απαντηθούν πλέον τα ερευνητικά ερωτήματα που έχουν τεθεί. Αρχικά θα παρουσιαστούν περιγραφικά, οι ερωτήσεις που αφορούν τα εν λόγω ερωτήματα και έπειτα θα διερευνηθεί αν υπάρχουν στατιστικά σημαντικές διαφοροποιήσεις των απόψεων των ελεγκτών και ελεγχόμενων όσον αφορά τα υπό μελέτη ζητήματα.

1^ο Ερευνητικό Ερώτημα

«Επιδρά και σε ποιο βαθμό ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος στην μείωση της φοροδιαφυγής;»

Στον παρακάτω πίνακα και γράφημα, παρουσιάζονται οι απόψεις των ελεγκτών και των ελεγχόμενων σχετικά με το κατά πόσο συμβάλλει ο μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος στη μείωση της φοροδιαφυγής. Η κλίμακα των απαντήσεων είναι από το 1 έως το 4 όπου καθώς αυξάνει η τιμή, αυξάνεται και ο βαθμός επίδρασης του φορολογικού ελέγχου στη μείωση της φοροδιαφυγής (1-Καθόλου, 2-Λίγο, 3-Πολύ και 4-Πάρα πολύ).

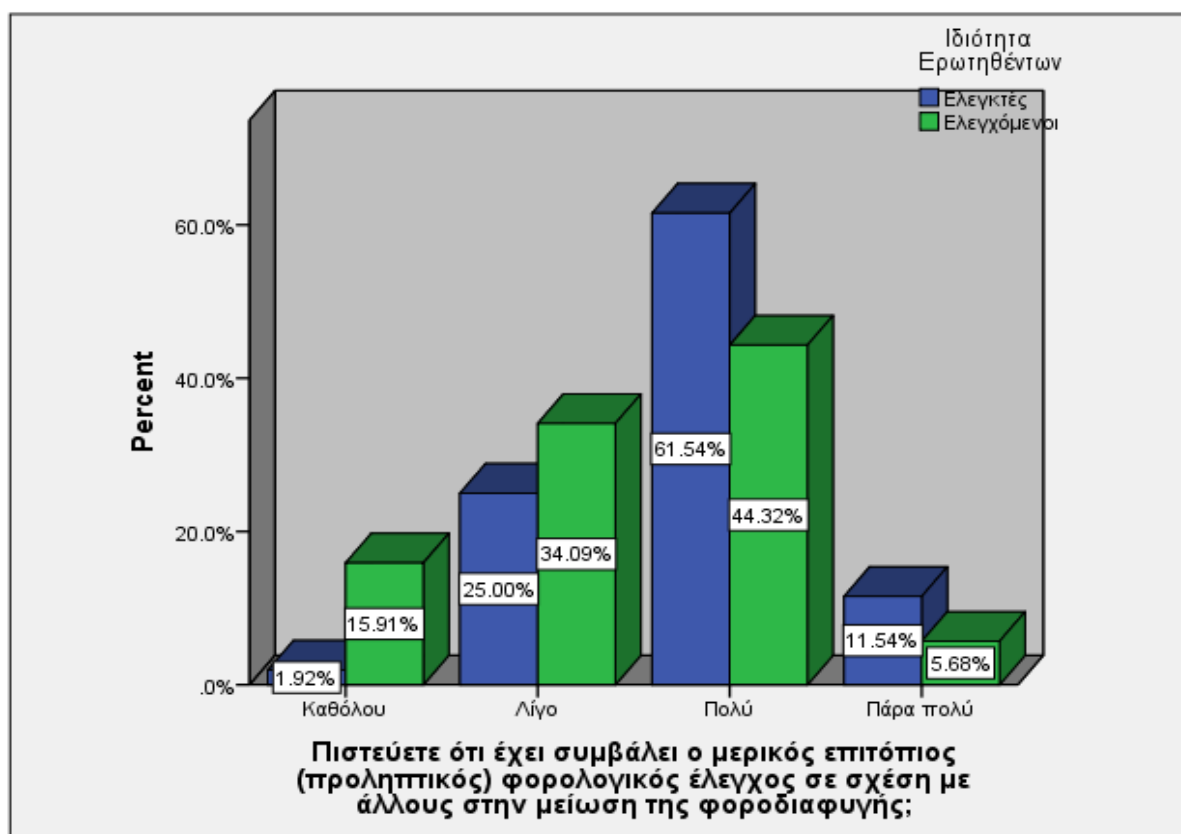
Όσον αφορά τους ελεγκτές, βλέπουμε ότι το μεγαλύτερο ποσοστό θεωρεί πως η επίδραση αυτή είναι «πολύ» μεγάλη, με 61.54% και ακολουθούν όσοι απάντησαν «λίγο», με ποσοστό 25%. Το 11.54% του δείγματος δήλωσε ότι ο φορολογικός έλεγχος επιδρά «πάρα πολύ» στη φοροδιαφυγή, ενώ μόλις το 1.92% των ερωτηθέντων απάντησαν «καθόλου». Αντιθέτως, οι ελεγχόμενοι φαίνεται να μην είναι τόσο θετικοί, καθώς ένα συγκριτικά μεγαλύτερο ποσοστό τους, κινείται στα επίπεδα από «καθόλου» έως «λίγο» (15.91% και 34.09% αντίστοιχα). Επιπλέον, το 44.32% απάντησε πολύ, ενώ μόνο ένα μικρό ποσοστό της τάξεως του 1.92%, θεωρεί ότι η επίδραση του φορολογικού ελέγχου είναι

πάρα πολύ μεγάλη.

Πίνακας 27: Συμβολή μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου στην μείωση της φοροδιαφυγής

Ιδιότητα Ερωτηθέντων			Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Ελεγκτές	Valid	Καθόλου	1	1.9	1.9
		Λίγο	13	25.0	26.9
		Πολύ	32	61.5	88.5
		Πάρα πολύ	6	11.5	100.0
		Total	52	100.0	
Ελεγχόμενοι	Valid	Καθόλου	14	15.9	15.9
		Λίγο	30	34.1	50.0
		Πολύ	39	44.3	94.3
		Πάρα πολύ	5	5.7	100.0
		Total	88	100.0	

Γράφημα 39: Συμβολή μερικού επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου στην μείωση της φοροδιαφυγής



2^ο Ερευνητικό ερώτημα

«Επηρεάζει και σε ποιο βαθμό ο μερικός επιτόπιος (προληπτικός) φορολογικός έλεγχος την φορολογική συμπεριφορά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων;»

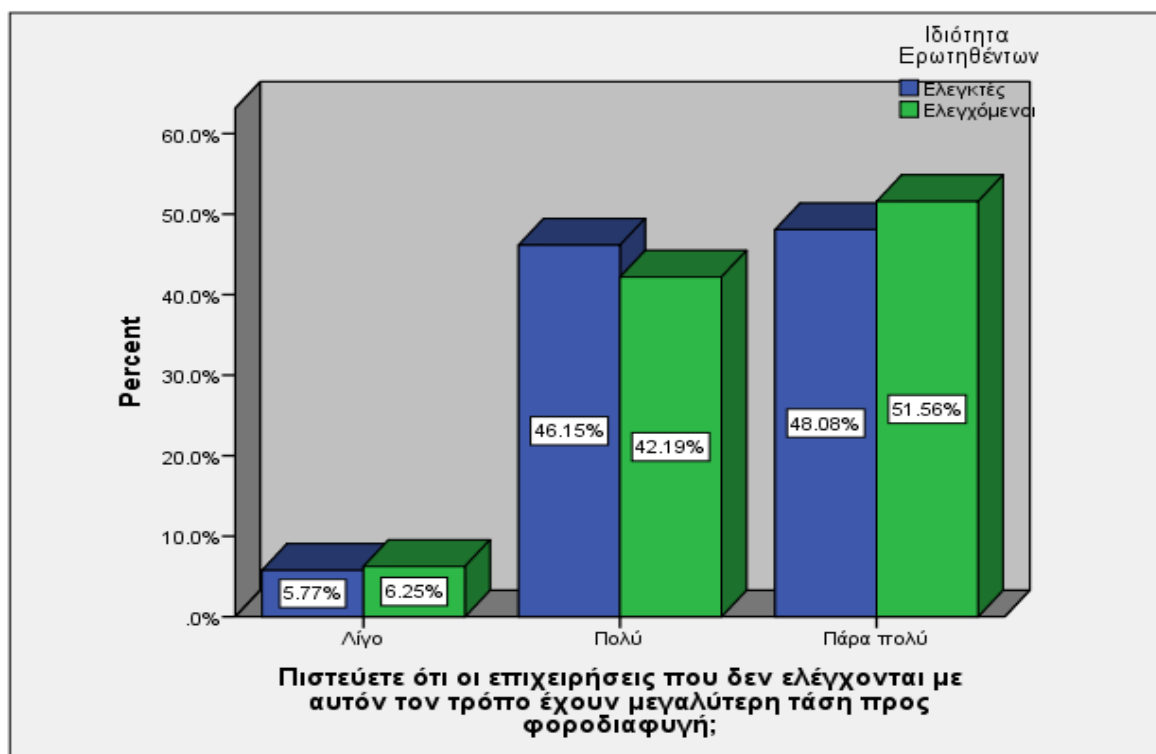
Στην συνέχεια παρατίθενται οι απαντήσεις των ερωτήσεων σχετικά με το κατά πόσο επηρεάζει ο μερικός επιτόπιος φορολογικός τη φορολογική συμπεριφορά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων. Η κλίμακα των απαντήσεων είναι και εδώ από το 1 έως το 4 όπου καθώς αυξάνει η τιμή αυξάνεται και ο βαθμός επίδρασης του φορολογικού ελέγχου στην εν λόγω συμπεριφορά (1-Καθόλου, 2-Λίγο, 3-Πολύ και 4-Πάρα πολύ).

Τόσο οι ελεγκτές όσο και οι ελεγχόμενοι, κλήθηκαν να απαντήσουν στην ερώτηση «Πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή;». Παρατηρώντας το γράφημα, βλέπουμε ότι η πλειοψηφία των ελεγκτών με ποσοστό 94.23%, απάντησε είτε «πάρα πολύ» (48.08%), είτε «πολύ» (46.15%), ενώ μόλις το 5.77% των ελεγκτών απάντησε καθόλου. Κάτι ανάλογο φαίνεται να θεωρούν και οι ελεγχόμενοι καθώς τα μεγαλύτερα ποσοστά συγκέντρωσαν οι απαντήσεις «πάρα πολύ» (51.56%) ή «πολύ» (42.19%). Τέλος, οι ελεγχόμενοι που δήλωσαν «λίγο» καλύπτουν ένα ποσοστό της τάξεως του 6.25%. Συμπεραίνουμε λοιπόν, ότι φαινομενικά και οι ελεγκτές και οι ελεγχόμενοι, θεωρούν πως η φορολογική συμπεριφορά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων επηρεάζεται σε μεγάλο βαθμό.

Πίνακας 28 : Επίδραση μερικού επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στην φορολογική συμπεριφορά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων

Ιδιότητα Ερωτηθέντων		Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent	
Ελεγκτές	Valid	Λίγο	3	5.8	5.8
		Πολύ	24	46.2	51.9
		Πάρα πολύ	25	48.1	100.0
		Total	52	100.0	
Ελεγχόμενοι	Valid	Λίγο	4	6.3	6.3
		Πολύ	27	42.2	48.4
		Πάρα πολύ	33	51.6	100.0
		Total	64	100.0	
	Missing	System	24		
Total		88			

Γράφημα 40 : Επίδραση μερικού επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στην φορολογική συμπεριφορά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων



3^ο Ερευνητικό ερώτημα

«Οδηγεί σε φορολογική συμμόρφωση;»

Παρακάτω, βλέπουμε το κατά πόσο θεωρούν οι ερωτηθέντες ότι ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου οδηγεί σε φορολογική συμμόρφωση. Η κλίμακα των απαντήσεων είναι όπως και στα προηγούμενα 2 ερευνητικά ερωτήματα από το 1 έως το 4, όπου καθώς αυξάνει η τιμή αυξάνεται και ο βαθμός συμμόρφωσης των ελεγχόμενων επιχειρήσεων (1-Καθόλου, 2-Λίγο, 3-Πολύ και 4-Πάρα πολύ).

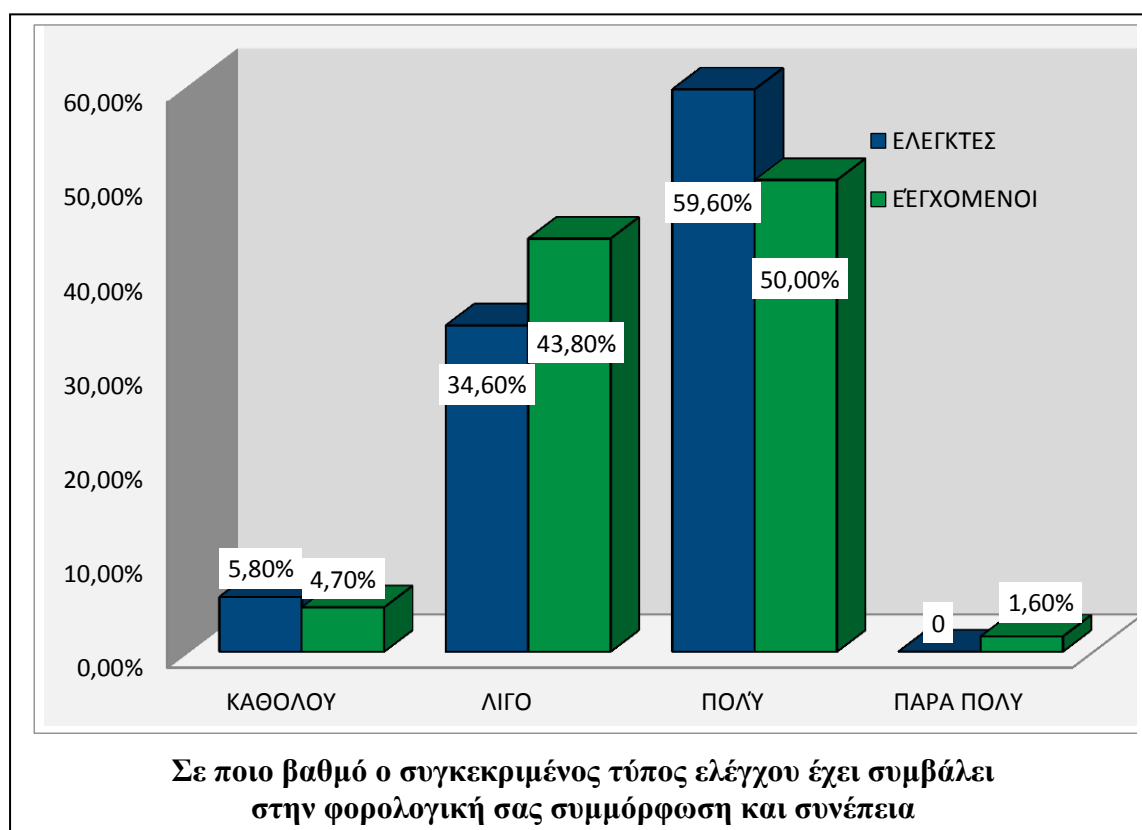
Τόσο οι ελεγκτές όσο και οι ελεγχόμενοι παρουσιάζεται να έχουν παρόμοιες απόψεις όσον αφορά την τάση συμμόρφωσης των επιχειρήσεων και φαίνεται να συμφωνούν ότι ο προληπτικός έλεγχος πράγματι ωθεί σε συμμόρφωση. Ειδικότερα, όσον αφορά τους ελεγκτές, το μεγαλύτερο ποσοστό 59,60% θεωρούν ότι ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου συμβάλλει «πολύ» ενώ το 34,60% «λίγο» στην συμμόρφωση των ελεγχόμενων ενώ «καθόλου» απάντησε μόλις το 5,80% αυτών. Σε παρόμοια ποσοστά κινήθηκαν και οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις με τις μισές από αυτές να επιλέγουν το «πολύ»

και 43,80% το «λίγο. Σε ποσοστό 4,70% κυμάνθηκαν όσες επέλεξαν το «καθόλου» ενώ 1,60% των ερωτηθέντων πιστεύει ότι ο επιτόπιος προληπτικός έλεγχος επηρεάζει «πάρα πολύ» την φορολογική συμπεριφορά και συνέπειά τους.

Πίνακας 29 : Συμβολή επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στη φορολογική συμμόρφωση και συνέπεια

Ιδιότητα Ερωτηθέντων			Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Ελεγκτές	Valid	Λίγο	3	5.8	5.8
		Πολύ	18	34.6	40.4
		Πάρα πολύ	31	59.6	100.0
		Total	52	100.0	
Ελεγχόμενοι	Valid	Καθόλου	3	4.7	4.7
		Λίγο	28	43.8	48.4
		Πολύ	32	50.0	98.4
		Πάρα πολύ	1	1.6	100.0
		Total	64	100.0	
	Missing System	24			
Total		88			

Γράφημα 41: Συμβολή επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στη φορολογική συμμόρφωση και συνέπεια



4^ο Ερευνητικό ερώτημα

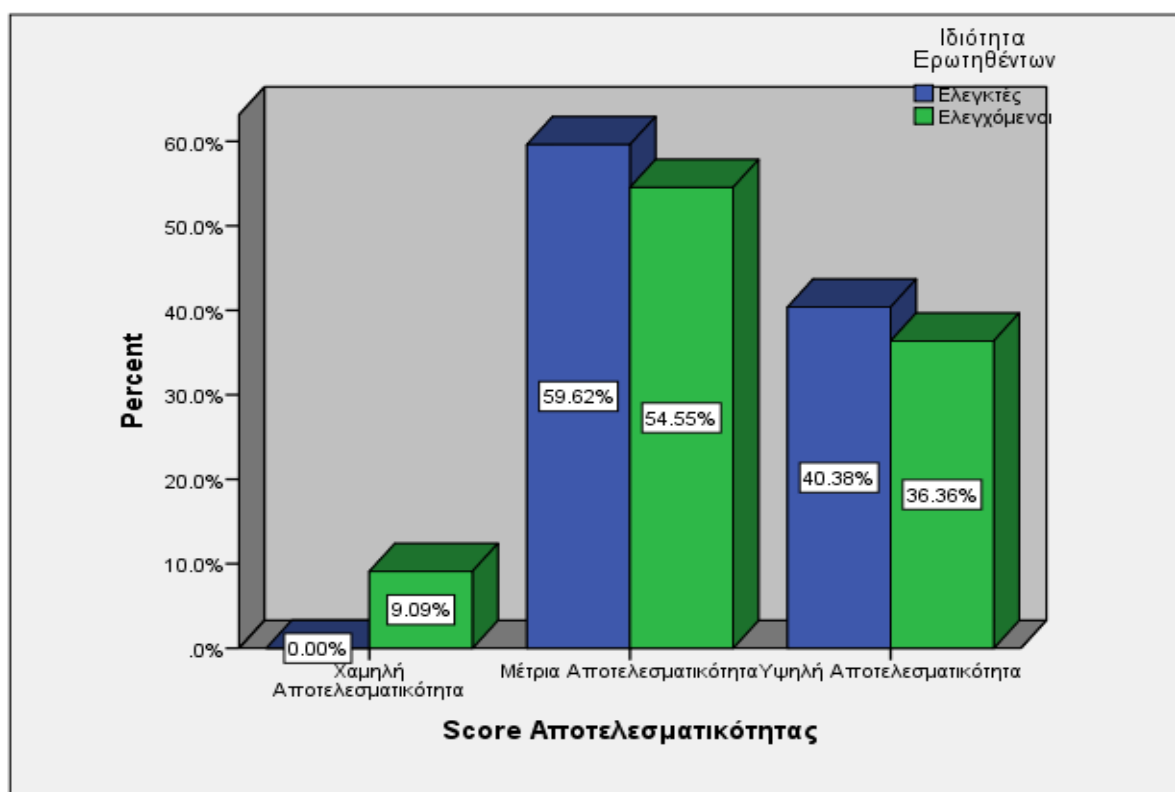
«Θεωρείται αποτελεσματικός αυτός ο τρόπος ελέγχου;»

Για την απάντηση αυτού του ερευνητικού ερωτήματος, κατασκευάστηκαν 2 νέες μεταβλητές «Score αποτελεσματικότητας», που αφορούν το κατά πόσο αποτελεσματικός θεωρείται αυτός ο τρόπος ελέγχου τόσο για τους ελεγκτές όσο και τους ελεγχόμενους. Η κλίμακα των απαντήσεων είναι από το 1 έως το 3, όπου καθώς αυξάνει η τιμή αυξάνεται και η αποτελεσματικότητα του συγκεκριμένου ελέγχου (1-Χαμηλή Αποτελεσματικότητα, 2-Μέτρια Αποτελεσματικότητα, 3-Υψηλή Αποτελεσματικότητα). Παρατηρώντας το Γράφημα 42, είναι ξεκάθαρο ότι και οι ελεγκτές αλλά και οι ελεγχόμενοι, θεωρούν αυτόν τον τρόπο ελέγχου αποτελεσματικό, καθώς η κλίμακα «Χαμηλή αποτελεσματικότητα», έχει πολύ μικρά ποσοστά εμφάνισης (0% από τους ελεγκτές και 9.09% από τους ελεγχόμενους). Επίσης, η πλειοψηφία των ελεγκτών με ποσοστό 59.62%, δήλωσε ότι η αποτελεσματικότητα του συγκεκριμένου ελέγχου είναι «μέτρια», ενώ ακολουθούν όσοι απάντησαν «υψηλή», με ποσοστό 40.38%. Αναφορικά με τους ελεγχόμενους, βλέπουμε ότι και εδώ το μεγαλύτερο ποσοστό δείχνουν να πιστεύουν ότι ο έλεγχος αυτός είναι «μέτριας» αποτελεσματικότητας, με 54.55% καθώς επίσης το 36.36% την θεωρεί «υψηλή». Την χαμηλότερη βαθμολογία σημείωσαν όσοι δήλωσαν «χαμηλή αποτελεσματικότητα», με ένα ποσοστό της τάξης του 9.09%.

Πίνακας 30 : Score Αποτελεσματικότητας

Ιδιότητα Ερωτηθέντων		Frequency	Valid Percent	Cumulative Percent
Ελεγκτές	Valid Μέτρια Αξιοπιστία	31	59.6	59.6
	Υψηλή Αξιοπιστία	21	40.4	100.0
	Total	52	100.0	
Ελεγχόμενοι	Valid Χαμηλή Αξιοπιστία	8	9.1	9.1
	Μέτρια Αξιοπιστία	48	54.5	63.6
	Υψηλή Αξιοπιστία	32	36.4	100.0
	Total	88	100.0	

Γράφημα 42: Score Αποτελεσματικότητας



Συνοψίζοντας και πάλι, στον Πίνακα 31, βλέπουμε πως οι απόψεις των ελεγκτών και των ελεγχόμενων αναφορικά με την αποτελεσματικότητα του ελέγχου, φαίνεται να κινούνται σε μέτρια επίπεδα, καθώς οι μέσοι όροι των απαντήσεων κυμαίνονται από 2.27 έως 3.45 με άριστα το 4, που τους κατατάσσει από μέτριους έως υψηλούς.

Πίνακας 31: Μέσες τιμές και τυπικές αποκλίσεις αναφορικά με τις απαντήσεις των ερωτηθέντων

	Mean		Std. Deviation	
	Ελεγκτές	Ελεγχόμενοι	Ελεγκτές	Ελεγχόμενοι
Πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο μερικός επιτόπιος (προληπτικός) φορολογικός έλεγχος σε σχέση με άλλους στην μείωση της φοροδιαφυγής;	2.82	2.39	0.648	0.824
Πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή;	3.42	3.45	0.605	0.615
Σε ποιο βαθμό ο συγκεκριμένος τύπος	2.46	2.48	0.609	0.617

ελέγχου έχει συμβάλει στη φορολογική σας συμμόρφωση και συνέπεια;				
Score Αποτελεσματικότητας	2.40	2.27	0.495	0.62

5^ο Ερευνητικό ερώτημα

«Διαφοροποιήσεις των απόψεων στα παραπάνω ερωτήματα ως προς την ιδιότητα των ερωτηθέντων (ελεγκτής/ελεγχόμενος);»

Το ερευνητικό αυτό ερώτημα, απαιτεί χρήση επαγωγικών μεθόδων προκειμένου να απαντηθεί αξιόπιστα. Το στατιστικό τεστ που εφαρμόστηκε για την ανάδειξη πιθανών συσχετίσεων, είναι το παραμετρικό τεστ (t-test). Το τεστ αυτό ελέγχει αν τα δείγματα προέρχονται από το ίδιο πληθυσμό ή όχι. Η αρχική υπόθεση είναι ότι τα 2 δείγματα προέρχονται από τον ίδιο πληθυσμό και γίνεται δεκτή όταν Assymp.Sig ≥ 0.05 ενώ απορρίπτεται όταν Assymp.Sig < 0.05 . Η απόρριψη τη αρχικής υπόθεσης, συνεπάγεται ανάδειξη στατιστικά σημαντικής διαφοροποίησης.

Η επιλογή του κατάλληλου τεστ, έγινε με βάση το κεντρικό οριακό θεώρημα, βάσει του οποίου όταν μία κατηγοριοποιούσα μεταβλητή, χωρίζει τον πληθυσμό σε υποομάδες μεγέθους άνω του 30 η καθεμία (όπως στην περίπτωση μας), τότε χρησιμοποιείται παραμετρικό τεστ, ενώ αν έστω και μία υποομάδα έχει μέγεθος μικρότερο του 30, χρησιμοποιείται μη παραμετρικό. Τα παραμετρικά είναι το t test (χρησιμοποιείται για δίτιμες κατηγοριοποιούσες μεταβλητές) και το Anova (χρησιμοποιείται για όταν η κατηγοριοποιούσα μεταβλητή χωρίζει τον πληθυσμό σε πάνω από 2 ομάδες), ενώ τα μη παραμετρικά τους ανάλογα, είναι το Mann-Whitney και το Kruskal-Wallis.

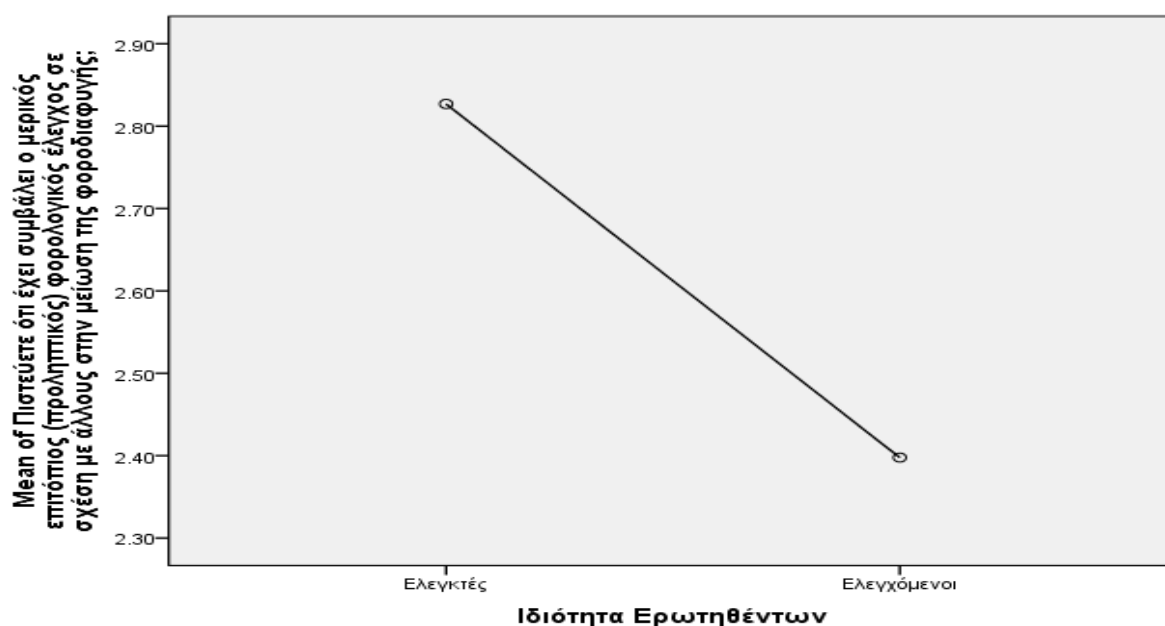
Παρακάτω στον Πίνακα 32, παρατίθενται οι σημαντικότητες των τεστ μεταξύ των απόψεων όσον αφορά τα 4 ερευνητικά ερωτήματα, ως προς την ιδιότητα των ερωτηθέντων.

Πίνακας 32 : Αποτελέσματα t-Test

T-test	Sig.
Πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο μερικός επιτόπιος (προληπτικός) φορολογικός έλεγχος σε σχέση με άλλους στην μείωση της φοροδιαφυγής;	0.002
Πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή;	0.793
Σε ποιο βαθμό ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου έχει συμβάλει στη φορολογική σας συμμόρφωση και συνέπεια;	0.842
Score Αποτελεσματικότητας	0.196

Όπως παρατηρούμε, η μόνη στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση υφίσταται στις απαντήσεις της ερώτησης «Πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο μερικός επιτόπιος (προληπτικός) φορολογικός έλεγχος σε σχέση με άλλους στην μείωση της φοροδιαφυγής;» και οπτικοποιείται αναλυτικά στο Γράφημα 43. Βλέπουμε πως τόσο οι ελεγκτές όσο και οι ελεγχόμενοι, συμφωνούν στο ότι έχει συμβάλει ο μερικός επιτόπιος έλεγχος στην μείωση της φοροδιαφυγής, παρ' όλα αυτά, οι ελεγκτές φαίνεται να έχουν θετικότερη άποψη, τοποθετούμενοι κοντά στην κλίμακα του «πολύ», εν αντιθέσει με τους ελεγχόμενους, που τείνουν στην κλίμακα του «λίγο».

Γράφημα 43 : Διαφοροποίηση μέσης τιμής της μεταβλητής «Πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος σε σχέση με άλλους στην μείωση της φοροδιαφυγής;»



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

Συμπεράσματα - Προτάσεις

Στην παρούσα έρευνα, διερευνήθηκε ο βαθμός αποτελεσματικότητας του μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου ως μέσο για την φορολογική συμμόρφωση και κατ' επέκταση τη μείωση της φοροδιαφυγής. Για την διερεύνηση του θέματος αυτού, πραγματοποιήθηκε δειγματοληπτική έρευνα σε δύο ομάδες του πληθυσμού, όπου το δείγμα διατηρούσε τις ίδιες βασικές ιδιότητες, ελεγκτές και ελεγχόμενοι.

Πιο συγκεκριμένα, το δείγμα των ελεγκτών αποτελούνταν από 52 άτομα, όλων των ηλικιών, κατά βάσει γυναικών κυρίως αποφοίτων ΑΕΙ και προϋπηρεσίας στον τομέα του ελέγχου άνω των 10 ετών. Αρχικά, απαντήθηκαν ερωτήσεις οι οποίες σχετίζονται με την αποτελεσματικότητα του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου. Όπως φαίνεται, οι ερωτηθέντες συμφώνησαν σε μεγάλο βαθμό ως προς την μεγάλη συμβολή του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στη μείωση της φοροδιαφυγής ενώ σχεδόν καθολική ήταν και η συμφωνία τους αναφορικά με την αρνητική επίδραση της κατάργησης των πρόσθετων βιβλίων και της μείωσης των προστίμων βάσει του ν.4174/2013 στην αποτελεσματικότητα των επιτόπιων προληπτικών ελέγχων. Από την άλλη πλευρά δεν φαίνεται να θεωρούν πολύ σημαντική την συμβολή του συγκεκριμένου ελέγχου στην αύξηση των κρατικών εσόδων ενώ έντονη είναι και η πεποίθησή τους ότι τα μέσα και εργαλεία που διαθέτει ο ελεγκτικός μηχανισμός για την διενέργεια των μερικών επιτόπιων προληπτικών ελέγχων είναι ελλιπή.

Στη συνέχεια, διερευνήθηκε η πιθανή επίδραση του εν λόγω ελέγχου στη φορολογική συμμόρφωση και συμπεριφορά των επιχειρήσεων. Οι ελεγκτές είναι πεπεισμένοι ότι ο προληπτικός έλεγχος επηρεάζει και οδηγεί σε φορολογική συμμόρφωση τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις, καθώς ήταν «Πολύ» έως «Πάρα πολύ» σύμφωνοι στο ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς τη φοροδιαφυγή ενώ και η πλειοψηφία τους υποστήριξε ότι η επανάληψη της ίδιας παράβασης από τους ελεγχόμενους είναι «λίγη» . Τέλος έδειξαν να πιστεύουν ότι δεν υπάρχει κλίμα εμπιστοσύνης μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων .

Όσον αφορά τους προβληματισμούς και τις προτάσεις των ελεγκτών, οι περισσότεροι υποστήριξαν ότι προκειμένου να βελτιωθεί η αποτελεσματικότητα των

επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων πρέπει να ενισχυθούν οι ελεγκτικοί μηχανισμοί τόσο με τα κατάλληλα εργαλεία και μέσα (φορητοί υπολογιστές, υπηρεσιακά οχήματα, on line διασυνδέσεις κτλ), όσο και με το κατάλληλο ανθρώπινο δυναμικό. Επίσης θεωρούν σημαντική την προστασία των ίδιων κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, με την αλλαγή νομοθετικού πλαισίου. Στην συνέχεια υποστήριξαν, με ποσοστό που άγγιξε το 70%, ότι ο σημαντικότερος παράγοντας που επηρεάζει αρνητικά την αποτελεσματικότητα γενικά των φορολογικών ελέγχων στη χώρα μας, δεν είναι άλλος από την πολυνομία και τους συχνά μεταβαλλόμενους φορολογικούς νόμους, θέμα που θίξαμε και σε προηγούμενο κεφάλαιο, με την έλλειψη αποτελεσματικής στόχευσης των ελέγχων να ακολουθεί. Τέλος σχεδόν οι μισοί θεωρούν πιο ενδεδειγμένο φορολογικό έλεγχο τον έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων και εμβασμάτων με δεύτερο να έρχεται ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος.

Στη συνέχεια, διερευνήθηκαν τα ίδια ακριβώς ζητήματα αλλά από την πλευρά των ελεγχόμενων επιχειρήσεων. Τα δημογραφικά στοιχεία αφορούσαν το είδος λειτουργίας των επιχειρήσεων, το σημείο δραστηριότητας αυτών και τα έτη λειτουργίας. Όπως είδαμε, η πλειοψηφία του δείγματος αφορούσε επιχειρήσεις εστίασης-διασκέδασης, σε κεντρικά σημεία, με διάρκεια λειτουργίας άνω των 10 ετών. Σχετικά με την επίδραση του μερικού επιτόπιου προληπτικού ελέγχου στη φορολογική τους συμπεριφορά, οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις φάνηκαν να συμφωνούν ότι σε κάποιο βαθμό πράγματι ο προληπτικός έλεγχος επηρεάζει την συμπεριφορά και συνέπειά τους ενώ πιστεύουν σχεδόν καθολικά ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή. Επίσης από το δείγμα μας προέκυψε ότι 1 περίπου στις 4 επιχειρήσεις δεν έχει ελεγχθεί ποτέ με την διαδικασία του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου καθώς και το ότι το βάρος αυτού του ελέγχου το «σηκώνουν» οι εταιρείες που δραστηριοποιούνται σε κεντρικά σημεία. Τα παραπάνω ενδεχομένως καταδεικνύουν την ανάγκη καλύτερης στόχευσης των ελέγχων καθώς και την ανάγκη εντατικοποίησης των ελέγχων από τις Φορολογικές Αρχές.

Όσον αφορά τις απόψεις τους για την αποτελεσματικότητα του μερικού επιτόπιου προληπτικού ελέγχου, οι επιχειρήσεις του δείγματος δεν έχουν ξεκάθαρη άποψη για το εάν συμβάλει στην μείωση της φοροδιαφυγής καθώς οι απαντήσεις τους είναι μοιρασμένες μεταξύ του «πολύ» και του «λίγο» και η ίδια εικόνα παρουσιάζεται και στην

ερώτηση αναφορικά με την συμβολή του εν λόγω ελέγχου στην αύξηση των κρατικών εσόδων. Ωστόσο οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις σχεδόν στο σύνολό τους δεν θεωρούν καθόλου δίκαιη και αντικειμενική την επιλογή των επιχειρήσεων προς τέτοιου είδους έλεγχο.

Ως προς τις προτάσεις και τους προβληματισμούς των ελεγχόμενων επιχειρήσεων, σχεδόν καθολική είναι η πίστη τους ότι η φοροδιαφυγή είναι αποτέλεσμα ενός άδικου φορολογικού συστήματος ενώ ένα μικρό ποσοστό υποστηρίζει ότι η φοροδιαφυγή είναι αποτέλεσμα της ανεπάρκειας των ελεγκτικών μηχανισμών. Οσον αφορά την άποψή τους για τους παράγοντες που επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων θεωρούν ως σημαντικότερο την έλλειψη αποτελεσματικής στόχευσης των ελέγχων με δεύτερο να ακολουθεί η πολυνομία που επικρατεί στη χώρα μας. Τέλος, ως πιο ενδεδειγμένο φορολογικό έλεγχο θεωρούν, όπως και οι ελεγκτές, τον έλεγχο των τραπεζικών καταθέσεων και ακολούθησε ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος.

Απαντώντας στα ερευνητικά ερωτήματα, τόσο οι ελεγκτές, όσο και οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις θεωρούν ότι ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος έχει συμβάλλει σε σημαντικό βαθμό σε σχέση με άλλους στη μείωση της φοροδιαφυγής, ενώ σχεδόν καθολική είναι η συμφωνία και των δύο δειγμάτων ότι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς αυτή. Η συμφωνία τους συνεχίζεται καθώς τόσο οι ελεγκτές όσο και οι ελεγχόμενοι θεωρούν ότι ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου έχει συμβάλλει λίγο-πολύ στη φορολογική συμμόρφωση και συνέπεια των φορολογούμενων. Όσον αφορά το κατά πόσο θεωρείται αυτός ο τρόπος ελέγχου αποτελεσματικός, οι απόψεις τους φάνηκαν να κινούνται σε μέτρια επίπεδα. Τέλος, έγιναν συσχετίσεις όλων των παραπάνω ερευνητικών ερωτημάτων, ως προς την ιδιότητα των ερωτηθέντων. Η μόνη στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση που αναδείχθηκε είναι αυτή ως προς το κατά πόσο πιστεύουν ότι έχει συμβάλλει ο μερικός επιτόπιος φορολογικός έλεγχος σε σχέση με άλλους στην μείωση της φοροδιαφυγής. Βάσει αυτής, μπορούμε να πούμε πως τόσο οι ελεγκτές όσο και οι ελεγχόμενοι, συμφωνούν στο ότι έχει συμβάλλει ο μερικός επιτόπιος έλεγχος στην μείωση της φοροδιαφυγής, παρ' όλα αυτά, οι ελεγκτές φαίνεται να έχουν θετικότερη άποψη σε σχέση με τους ελεγχόμενους.

Συμπερασματικά βλέπουμε ότι ο επιτόπιος προληπτικός έλεγχος αποτελεί ένα εξαίρετο εργαλείο στα χέρια των ελεγκτικών αρχών που δείχνει να συντελεί στην φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων επιχειρήσεων και κατ' επέκταση στην μείωση της φοροδιαφυγής. Με την προϋπόθεση ότι οι ελεγκτικές αρχές θα αναπτύξουν τρόπους καλύτερης στόχευσης των ελέγχων ώστε να αρθεί το αίσθημα της αδικίας που φαίνεται να νιώθουν οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις θα γίνει ακόμη πιο αποτελεσματικός. Αλλωστε η αντίληψη των πολιτών ως προς το δίκαιο χαρακτήρα του φορολογικού συστήματος και του επιμερισμού των φορολογικών βαρών διαδραματίζει καθοριστικό ρόλο στη φορολογική τους συμμόρφωση. Χωρίς αμφιβολία η αποτελεσματικότητα της Φορολογικής Διοίκησης στην αναγκαστική συμμόρφωση θα ενισχύσει το αίσθημα ισονομίας συμβάλλοντας παράλληλα με έμμεσο τρόπο στην οικειοθελή συμμόρφωση. Σημαντική ώθηση στην αποτελεσματικότητα του ελέγχου αυτού θα δώσει και ο εξοπλισμός της Φορολογικής Διοίκησης με μέσα και προηγμένα πληροφοριακά συστήματα που θα διευκολύνουν τους ελεγκτές στο έργο τους. Δεν θα πρέπει να παραγνωρίζεται βέβαια και το γεγονός ότι ο επιτυχής εκσυγχρονισμός της Φορολογικής Διοίκησης εξαρτάται άμεσα και από το ανθρώπινο δυναμικό της, την εκπαίδευση και τις ικανότητες του προσωπικού που θα χρησιμοποιεί το εκάστοτε τεχνολογικό εργαλείο.

Βιβλιογραφία

Ελληνική βιβλιογραφία

- Γεωργακόπουλος, Θ., 2012. *Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική*. Δ' έκδοση επιμ. Αθήνα: Εκδόσεις Ε. Μπένου.
- Γεωρμαλίδης, Α., 2015. *Γεωρμαλίδης Ανδρέας*. [Ηλεκτρονικό]
Available at: <http://www.georpalidis.gr/article/>
[Πρόσβαση 20 Σεπτέμβριος 2018].
- Καρτάλης, Ν., 2017. *Σημειώσεις στο μάθημα: Λογιστική και Ελεγκτική Δημοσίων Οργανισμών και Ειδικών Κλάδων*, Κοζάνη: ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας.
- Κορομηλάς, Γ. Α. & Γιαννόπουλος, Χ. Η., 2008. *Σημειώσεις Σεμιναρίου Φορολογικός Έλεγχος Επιχειρήσεων*, s.l.: s.n.
- Λαγουμιντζής, Γ., Βλαχόπουλος, Γ. & Κουτσογιάννης, Κ., 2015. *Μεθοδολογία της Έρευνας στις Επιστήμες Υγείας*. Αθήνα: Ελληνικά Ακαδημαϊκά Ηλεκτρονικά Συγγράμματα και Βοηθήματα.
- Τσακίρη, Ε. Κ., 2008. *Φορολογικοί Έλεγχοι και Δικαιώματα Φορολογούμενων*, Θεσσαλονίκη: ΙΚΕΕ Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης.
- Χατζηπαναγιώτου, Ε. Α., 2010. *Προβλήματα κατά τον Φορολογικό Έλεγχο και Προτάσεις προς τη Φορολογική Διοίκηση*, Πειραιάς: ΠΟΕ-Δ.Ο.Υ. Υπουργείο Οικονομικών Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

Ξενόγλωσση Βιβλιογραφία

- Alm, J. & Martinez-Vazquez, J., 2003. Institutions, Paradigms, and Tax Evasion in Developing and Transition Countries. Στο: J. Martinez-Vazquez & J. Alm, επιμ. *Public Finance in Developing and Transitional Countries: Essays in Honor of Richard Bird*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing Limited, pp. 146-178.
- European Commission, (2016), Guidelines for a Model for A European Taxpayers' Code
- Folayan, D. & Adeniyi, A., 2018. Effects of Tax Evasion on Government Revenue Generation in Oyo State, Nigeria. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 6(1), pp. 76-89.
- Köln, G. B., 2010. *Addressing Tax Evasion and Tax Avoidance in Developing Countries*, Eschborn: Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ).
- Lethbridge, C., 2013. Audit. Στο: D. C. LLP, επιμ. *Detailed Guidelines for Improved Tax Administration in Latin America and the Caribbean*. Washington: United States Agency for International Development, pp. 4-58.
- Leventi, C., Matsaganis, M. & Flevotomou, M., 2013. *Distributional implications of tax evasion and the crisis in Greece*, Colchester: EUROMOD Working Paper, No. EM17/13, University of Essex, Institute for Social and Economic Research (ISER).
- OECD, 2006. *Strengthening Tax Audit Capabilities: General Principles and Approaches*, Paris: Organization for Economic Co-Operation and Development: Centre for Tax Policy and Administration.
- OECD (2013), Economic Surveys: Greece 2013,
- OECD, 2017. *Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud*, Paris: OECD.
- OECD, 2017. *The Changing Tax Compliance Environment and the Role of Audit*, Paris: OECD Publishing.
- OECD, 2018. *Organisation for Economic Co-operation and Development*. [Ηλεκτρονικό]
Available at: <http://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm#A>
[Πρόσβαση 25 Αύγουστος 2018].
- Raczkowski, K. & Mróz, B., 2016. Tax Gap in the Global Economy. *Argumenta Oeconomica*, pp. 1-19.
- Schneider F (2015), Tax evasion, shadow economy and corruption in Greece and other OECD countries, some empirical facts.
- Slemrod, J. & Yitzaki, S., 2002. Tax Avoidance, Evasion, and Administration. Στο: A. J. Auerbach & M. Feldstein, επιμ. *Handbook of Public Economics*. Amsterdam: Elsevier Science B.V., pp. 1425-1465.

Ερευνες - Δημοσιεύσεις- Νόμοι - Διαδίκτυο:

- ERNST & YOUNG, 2016. *Η Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: Αιτίες, Έκταση και Προτάσεις Καταπολέμησής της*, Αθήνα: διαΝΕΟσις Οργανισμός Έρευνας και Ανάλυσης.
- Α.Α.Δ.Ε., 2018. *Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων*. [Ηλεκτρονικό]
Available at: <https://www.aade.gr/open-data/KPIs>
[Πρόσβαση 22 Σεπτέμβριος 2018].
- Α.Α.Δ.Ε., 2018. *Έκθεση Απολογισμού Α.Α.Δ.Ε. για το έτος 2017 και Προγραμματισμός Δραστηριοτήτων Α.Α.Δ.Ε. για το 2018*, Αθήνα: Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων: Διεύθυνση Στρατηγικού Σχεδιασμού. Μάρτιος 2018
- ΑΑΔΕ, 2018. *Απολογισμός Δράσης 2017 της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. & των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.*, Αθήνα: Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων, Ιανουάριος 2018
- Αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 8.4.2014, (ΦΕΚ Β' 865/08-04-2014), Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/18555>
- Αριθμ. πρωτ.: Δ.ΟΡΓ. Α 1035192 ΕΞ 2018 Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 (Β' 968 και 1238) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), ως προς τον ανακαθορισμό της δομής και των αρμοδιοτήτων της Διεύθυνσης Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και των Υπηρεσιών Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.),
- Αριθ. πρωτ.: ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016/ 6.7.2016 Οδηγίες διενέργειας και εντατικοποίηση των μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων,
Έγγραφο Συλλόγου Εργαζόμενων Δ.Ο.Υ Νομών Λέσβου-Χίου, προς τον Υπουργό Οικονομικών κ. Τσακαλώτο Ευκλείδη, (13/8/2018), ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/24992#>
- ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΣΧΕΔΙΟ Γ.Γ.Δ.Ε. 2016 Διεύθυνση Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Αθήνα, Μάρτιος 2016
- Ερμηνευτική Οδηγία, Αρ. πρωτ.: ΔΕΛ Α 1069048 2.5.2014 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του ν.4174/2013 "Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας", ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/18762>
- ΙΟΒΕ (2012), Η έννοια της αδήλωτης εργασίας και τα χαρακτηριστικά της,
Νασόπουλος, Α. Α. & Γαλάνη, Π., 2017. *Taxheaven*. [Ηλεκτρονικό]
Available at: <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/26723>
[Πρόσβαση 20 Σεπτέμβριος 2018].
- Νόμος 4141/2013, (ΦΕΚ Α' 81/5-4-2013), Επενδυτικά εργαλεία ανάπτυξης, παροχή πιστώσεων και άλλες διατάξεις
- Νόμος 4174/2013, (ΦΕΚ Α' 170/26-7-2013), Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις,
Νόμος 4465/2017 Ενσωμάτωση στην εθνική νομοθεσία της Οδηγίας 2014/92/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 23ης Ιουλίου 2014 για τη συγκρισιμότητα των τελών που συνδέονται με λογαριασμούς πληρωμών, την αλλαγή λογαριασμού πληρωμών και την πρόσβαση σε λογαριασμούς πληρωμών με βασικά χαρακτηριστικά και άλλες διατάξεις- (ΦΕΚ Α' 47/04.04.2017)
- ΝΟΜΟΣ 2523/1997 Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις, (ΦΕΚ Α' 179/11-09-1997)
- ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 3842/2010 Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις.(ΦΕΚ Α' 58/23-04-2010)
- ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4170/2013 Ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ, ρύθμιση θεμάτων της ΕΛ.Τ.Ε., αναμόρφωση Οργανισμού του Ν.Σ.Κ. και άλλες διατάξεις (ΦΕΚ Α' 163/12-07-2013)

- ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘΜ. 4549/2018 Διατάξεις για την ολοκλήρωση της Συμφωνίας Δημοσιονομικών Στόχων και Διαρθρωτικών Μεταρρυθμίσεων - Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2019-2022 και λοιπές διατάξεις. (ΦΕΚ Α' 105/14.6.2018)
- ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4337/2015 Μέτρα για την εφαρμογή της συμφωνίας δημοσιονομικών στόχων και διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων. (ΦΕΚ Α' 129/17-10-2015)
- ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4308/2014 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις(ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014)
- ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4172/2013 Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του ν. 4046/2012, του ν. 4093/2012 και του ν. 4127/2013 και άλλες διατάξεις. (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013)
- ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 2859/2000 Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000)
- Π.Δ. 142/2017, (ΦΕΚ Α' 181/23-11-2017), Οργανισμός Υπουργείου Οικονομικών, ανακτήθηκε από <https://www.forin.gr/laws/law/3619/pd-142-2017>
- ΠΟΛ. 1073/17-4-2018, Παροχή οδηγιών για την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α' 5) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170)
- ΠΟΛ.1074/2017 Προσδιορισμός κατηγοριών των υπόχρεων για την επιβολή της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παραγράφου 8 του άρθρου 13Α του ν.2523/1997, όπως αυτό προστέθηκε ως νέο άρθρο στο ν.2523/1997 με το άρθρο 47 του ν.4465/2017, αντί της αναστολής λειτουργίας των επαγγελματικών εγκαταστάσεων
- ΠΟΛ.1102/2017 Καθορισμός του τρόπου, της διαδικασίας, των οργάνων και κάθε αναγκαίας λεπτομέρειας για την εφαρμογή του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, όπως αυτό προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 47 του ν. 4465/2017 (Α' 47), για την αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων και την επιβολή ειδικής χρηματικής κύρωσης από τα όργανα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
- Σαμοθράκης, Γ. & Πάνου, Τ., 2017. *Η Καθημερινή*. [Ηλεκτρονικό]
Available at: <http://www.kathimerini.gr/891753/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/ti-prepei-na-zeroyn-oi-forologoymenoi-otan-kaloyntai-gia-elegxo-apo-tis-arxes>
[Πρόσβαση 21 Σεπτέμβριος 2018].

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

Παράρτημα 1: Ερωτηματολόγιο ελεγκτών

ΜΕΡΟΣ Α' –Στοιχεία Ερωτώμενου

1.Φύλλο

- Άνδρας
 Γυναίκα

2.Ηλικία

- 25-35
 36-45
 45-55
 Πάνω από 55

3.Μορφωτικό Επίπεδο

- Απόφοιτος Λυκείου
 Απόφοιτος ΤΕΙ
 Απόφοιτος ΑΕΙ
 Κάτοχος Μεταπτυχιακού Διπλώματος

4.Χρόνια εμπειρίας στον έλεγχο

- 0-3 έτη
 4-10 έτη
 Πάνω από 10 έτη

ΜΕΡΟΣ Β' - Μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος

α)Αποτελεσματικότητα του ελέγχου

5. Σε ποιό βαθμό, κατά την άποψή σας, πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος σε σχέση με άλλους στην μείωση της φοροδιαφυγής?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

6. Σε ποιο βαθμό κατά τη γνώμη σας έχει συμβάλει ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου στη αύξηση των κρατικών εσόδων σε σχέση με άλλους?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

7. Πιστεύετε ότι επέδρασε αρνητικά η κατάργηση των πρόσθετων βιβλίων στην αποτελεσματικότητα των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

8. Πιστεύετε ότι επέδρασε αρνητικά η μείωση των προστίμων βάσει του ν.4174/2013 στην αποτελεσματικότητα των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

9. Πιστεύετε ότι τα μέσα και τα εργαλεία που διαθέτουν οι ελεγκτικοί μηχανισμοί είναι επαρκή για την εκτέλεση των επιτόπιων προληπτικών φορολογικών ελέγχων?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

β) Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά των επιχειρήσεων

10. Πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

11. Από την εμπειρία σας πόσο συχνή είναι η επανάληψη της ίδιας παράβασης από τις ελεγχόμενες επιχειρήσεις?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

12. Πιστεύετε ότι υπάρχει κλίμα εμπιστοσύνης μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

ΜΕΡΟΣ Γ' – Προβληματισμοί, προτάσεις

13. Ποιες οι προτάσεις σας για την βελτίωση της αποτελεσματικότητας του επιτόπιου προληπτικού φορολογικού ελέγχου? (Μπορείτε να επιλέξετε πάνω από μία επιλογές)

- Ενίσχυση των ελεγκτικών μηχανισμών με ανθρώπινο δυναμικό
- Ενίσχυση των ελεγκτικών μηχανισμών με τα κατάλληλα μέσα και εργαλεία (υπηρεσιακά οχήματα, υπολογιστές, on line διασυνδέσεις κτλ)
- Αλλαγή του νομοθετικού πλαισίου το οποίο θα προστατεύει τους ελεγκτές κατά την άσκηση των καθηκόντων τους.
- Άλλο (περιγράψτε συνοπτικά)
- Άλλο (περιγράψτε συνοπτικά)

14. Ποιοί παράγοντες κατά τη γνώμη σας επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων? Διαβαθμίστε.

1-Ο πιο σημαντικός παράγοντας

Η πολυνομία και οι συχνά μεταβαλλόμενοι φορολογικοί νόμοι

Η έλλειψη συχνής και εξειδικευμένης επιμόρφωσης του ελεγκτικού μηχανισμού

Η ανεπάρκεια εξοπλισμού των ελεγκτικών μηχανισμών με σύγχρονο εξοπλισμό και προηγμένα Πληροφοριακά Συστήματα

Η έλλειψη αποτελεσματικής στόχευσης των ελέγχων

Άλλο (περιγράψτε συνοπτικά)

.....

Άλλο (περιγράψτε συνοπτικά)

.....

15. Ποιός φορολογικός έλεγχος είναι κατά την γνώμη σας ο πιο ενδεδειγμένος?

Ο πλήρης φορολογικός έλεγχος

Ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος

Άλλος (περιγράψτε συνοπτικά)

Παράρτημα 2: Ερωτηματολόγιο ελεγχόμενων

ΜΕΡΟΣ Α' –Στοιχεία Ερωτώμενου

1.Είδος Δραστηριότητας

- Επιχείρηση Εστίασης-Διασκέδασης
 Ξενοδοχείο – Διαμονή
 Ελεύθερος επαγγελματίας
 Εμπορική επιχείρηση
 Άλλο

2.Σημείο Δραστηριοποίησης

- Κεντρικό
 Λιγότερο Κεντρικό
 Απομακρυσμένο

3.Ετη Λειτουργίας

- 1 - 3
 4 - 10
 Πάνω από 10

ΜΕΡΟΣ Β' - Μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος

α) Επίδραση στη φορολογική συμπεριφορά των επιχειρήσεων

4. Έχετε ελεγχθεί από τις ελεγκτικές αρχές με την διαδικασία του επιτόπιου προληπτικού ελέγχου? (Αν η επιλογή σας είναι "καθόλου" μην απαντήσετε στις επόμενες ερωτήσεις της ενότητας α')

- Πάρα πολύ (πάνω από 4 φορές το έτος)
Πολύ (3 – 4 φορές το έτος)
Λίγο (1 – 2 φορές το έτος)
Καθόλου

5. Διαπιστώθηκαν παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας κατά τους ανωτέρω ελέγχους?_

- Πάρα πολύ (όλες τις φορές)
Πολύ (πάνω από μία φορά)
Λίγο (μία φορά)
Καθόλου

6. Θεωρείτε υψηλό το ύψος των προστίμων που σας έχουν επιβληθεί για τις ανωτέρω παραβάσεις?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

7. Σε ποιό βαθμό ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου έχει συμβάλει στη φορολογική σας συμμόρφωση και συνέπεια?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

8. Πιστεύετε ότι οι επιχειρήσεις που δεν ελέγχονται με αυτόν τον τρόπο έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

β) Αποτελεσματικότητα του ελέγχου

9. Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι συμβάλει ο συγκεκριμένος έλεγχος σε σχέση με άλλους στη μείωση της φοροδιαφυγής?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

10. Θεωρείτε δίκαιη και αντικειμενική την επιλογή των επιχειρήσεων προς τέτοιου είδους έλεγχο?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

11. Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι έχει συμβάλει ο συγκεκριμένος τύπος ελέγχου στη αύξηση των κρατικών εσόδων σε σχέση με άλλους?

Καθόλου Λίγο Πολύ Πάρα πολύ

ΜΕΡΟΣ Γ' – Προβληματισμοί, προτάσεις

12. Ποιός από τους παρακάτω προσδιορισμούς πλησιάζει περισσότερο την άποψή σας για την φοροδιαφυγή?

- Αποτέλεσμα ενός άδικου φορολογικού συστήματος
- Συνώνυμο της κλοπής
- Αποτέλεσμα της νοοτροπίας του Έλληνα
- Εύκολος τρόπος πλουτισμού
- Αποτέλεσμα της ανεπάρκειας των ελεγκτικών μηχανισμών

13. Ποιοί παράγοντες κατά τη γνώμη σας επηρεάζουν αρνητικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων? Διαβαθμίστε.

1-0 πιο σημαντικός παράγοντας

- Η πολυνομία και οι συχνά μεταβαλλόμενοι φορολογικοί νόμοι
- Η έλλειψη συχνής και εξειδικευμένης επιμόρφωσης του ελεγκτικού μηχανισμού
- Η ανεπάρκεια εξοπλισμού των ελεγκτικών μηχανισμών με σύγχρονο εξοπλισμό και προηγμένα Πληροφοριακά Συστήματα
- Η έλλειψη αποτελεσματικής στόχευσης των ελέγχων
- Άλλο (περιγράψτε συνοπτικά)
-
- Άλλο (περιγράψτε συνοπτικά)
-

14. Ποιός φορολογικός έλεγχος είναι κατά την γνώμη σας ο πιο ενδεδειγμένος?

- Ο πλήρης φορολογικός έλεγχος
- Ο μερικός επιτόπιος προληπτικός φορολογικός έλεγχος
- Άλλος (περιγράψτε συνοπτικά)

Παράρτημα 3 : Εντυπο μερικού επιτόπιου ελέγχου (Προληπτικού)



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ.....

ΑΡ.ΕΝΤΟΛΗΣ:..... ΗΜ/ΝΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ:.....

ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ : ΑΠΟ ΩΡΑ : ΕΩΣ ΩΡΑ :

ΕΛΕΓΚΤΕΣ:.....
:.....

ΕΝΤΥΠΟ ΜΕΡΙΚΟΥ ΕΠΙΤΟΠΙΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ (ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΟΥ)

1. ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ (αν κάποια στοιχεία προκύπτουν από την σφραγίδα ελεγχόμενου, παραλείπεται η συμπλήρωση των σχετικών πεδίων)

ΕΠΩΝΥΜΙΑ:		ΔΙΑΚΡΙΤΙΚΟΣ ΤΙΤΛΟΣ:	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ:	ΤΗΛ.	Α.Φ.Μ.:	Δ.Ο.Υ. ΕΔΡΑΣ:
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ:		ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΑ:	
ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ:	ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ <input type="checkbox"/>	ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΑ <input type="checkbox"/>	ΜΗ ΤΗΡΟΥΝΤΕΣ <input type="checkbox"/>
ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ <input type="checkbox"/>	ΑΠΟΘΗΚΗ <input type="checkbox"/>	ΆΛΛΗ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗ <input type="checkbox"/>	
ΤΟΠΟΣ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ –ΤΑΧ. ΚΩΔ:		ΚΩΔ. ΔΟΥ ΧΩΡΙΚΗΣ ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΑΣ ΕΛΕΓΧΟΥ:	
ΕΛΕΓΧΟΣ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ: ΝΑΙ <input type="checkbox"/> ΟΧΙ <input type="checkbox"/>		ΑΡΙΘ.ΚΥΚΛ. ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟΥ ΜΕΣΟΥ : ΑΔΕΙΑ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ :	
ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΗΛΕΚΤΡΙΣΜΟΥ:		ΑΡΙΘΜΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΔΡΕΥΣΗΣ:	

2. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Λήφθηκε και επισυνάφθηκε ενδεικτική απόδειξη από όλους τους Φ.Η.Μ.; (Φ.Τ.Μ., Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. κλπ)

Αριθμός Φ.Η.Μ.	Αρ. Ενδεικτ. Απόδειξης	Αρ. Αποκ/τος POS με χρήση κάρτας πληρωμών Εμπόρου (Αρ RRN) (Επισυνάπτεται) απόκομμα	Δεδομένα «Ζ» προηγούμενης μέρας.			Επισυνάπτεται Εκτύπωση «Χ» ημέρας έως το χρονικό σημείο ελέγχου.		
			Αριθμός Ζ	Αξία Ζ	Πλήθος	Αριθμός Χ	Αξία Χ	Πλήθος

Έγινε θεώρηση των βιβλίων;

ΝΑΙ / ΟΧΙ

Τήρηση βιβλίων εκτός έδρας Μη επίδειξη βιβλίων Άλλος λόγος¹

Εποχικότητα αντικειμένου δραστηριότητας επιχείρησης : Μήνες

Τοποθεσία επιχείρησης : Κεντρικό Σημείο Λιγότερο Κεντρικό Απομακρυσμένο

Καταμέτρηση απασχολούμενων κατά την ώρα του ελέγχου : Μόνιμοι Εποχικοί Άλλοι¹

Δυνατότητα εξόφλησης συναλλαγών μέσω τερματικών συσκευών POS :

ΝΑΙ / ΟΧΙ

Αν ΝΑΙ ποιος /ποιοι είναι ο/οι ημεδαποί/αλλοδαποί εκκαθαριστής/ες (acquirer/rs) του POS⁸ ;

CARDLINK ibank Εθνική ΠΕΙΡΑΙΩΣ FDH EURONET ΜγPOS (ΕΥ) ΆΛΛΟΣ

Πότε υπεγράφη η σύμβαση με τον/τους αλλοδαπό/ούς εκκαθαριστή/ές;/...../..... (Επισυνάπτεται φωτοτυπία)⁸

Ποιος / Ποιοι είναι ο/οι Τραπεζικός/οί λογαριασμός/οί που ενημερώνεται/νονται (IBAN)⁸

.....

3. ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗ ΔΥΝΑΜΙΚΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ:

Αριθ. τραπεζιών/καθισμάτων ² (επιχ/σεις Εστίασης & Διασκέδασης) ⁴Μέση ενδεικτική τιμή κατ' άτομο ⁴

Πληρότητα σε τραπέζια/καθίσματα ³

Επιφάνεια (τ.μ.) (επιχ/σεις Εστίασης & Διασκέδασης χωρίς ικανό αριθμό τραπεζοκαθισμάτων) ⁴ Μέση ενδεικτική τιμή κατ' άτομο ⁴ Πληρότητα σε επιφάνεια ³

Αριθ. δωματίων /κλινών ² (ξενοδοχεία/ενοικιαζόμενα δωμάτια) ⁷ Επισυναπτόμενος Πίν. Πρόσθετων Στοιχείων Καταλυμάτων ⁹

Πληρότητα ενοικιαζόμενων δωματίων/κλινών ⁷ Πληρότητα υπολειπόμενης σεζόν ⁵

Αριθμός ομπρελών προς ενοικίαση ⁴Μέση ενδεικτική τιμή ενοικίασης ⁴ Ενοικιασθέντα ⁷

Αριθμός ειδών θαλ.σπορ κλπ προς ενοικίαση ⁴ Τιμή/Κατ./Ωρα ⁴,,, Ενοικιασθέντα ⁷

Αριθμός οχημάτων προς ενοικίαση ⁴ Τιμή/Κατ. ⁴,,, Ενοικιασθέντα ⁷

4. ΠΡΟΒΛΕΠΟΜΕΝΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ:

Εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα παραστατικά διακίνησης (Δελτία Αποστολής, Συνοδευτικά Διακίνησης

Αποθεμάτων, Έγγραφα διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων) ΝΑΙ / ΟΧΙ

Εκδόθηκαν τα προβλεπόμενα **φορολογικά στοιχεία αξίας;** ΝΑΙ / ΟΧΙ

Σε περίπτωση χρήσης Φ.Η.Μ. αποτυπώνεται η συμβολοσειρά σήμανσης (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) ή

ο αριθμός μητρώου (Φ.Τ.Μ.) σε κάθε εκδοθέν φορολογικό στοιχείο; ΝΑΙ / ΟΧΙ

Σε περίπτωση Φ.Η.Μ με πρόγραμμα εστιατορίου έγινε αντιπαραβολή της αναφοράς ανοικτών τραπεζιών

με τα σερβιρισμένα τραπέζια και τις (προσωρινές) αποδείξεις ή δελτία παραγγελίας (ανάλογα Π.Α.Η.Π.Σ); ΝΑΙ / ΟΧΙ

Σε περίπτωση επίδειξης/προσκόμισης βιβλίων, έγινε διασταυρωτικός έλεγχος των δεδομένων από τα βιβλία,

με τις υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ; ΝΑΙ / ΟΧΙ

5. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Σε περίπτωση διαπίστωσης παραβάσεων συμπληρώνεται ο παρακάτω πίνακας, αλλιώς ο πίνακας διαγράφεται διακριτά.

α/α	Περιγραφή Παραβάσεων (διακριτή καταχώρηση ανά είδος παράβασης)	Πλήθος Παραβάσεων	Συνολική καθαρή αξία μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης	Παρεμπόδιση Ελέγχου	Χρήση
1					
2					
3					
4					
5					

Έντυπα που χρησιμοποιήθηκαν από τον έλεγχο (Κλήση προς ακρόαση, Πρόσκληση, Σημείωμα Διαπιστώσεων, κλπ)

1	2	3	4
---	---	---	---

6. ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ / ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ/ ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΜΕΤΑΞΥ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΟΥ

ΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ :		Ο Επιχειρηματίας / Ο Υπάλληλος ²
Ονοματεπώνυμο		Ονοματεπώνυμο
Υπογραφή		Υπογραφή

Παράρτημα 4: Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΑΡΙΘΜΟΣ/20.....
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ
Α.Φ.Μ. :

ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ:

ΑΡΙΘΜΟΣ Σ.Δ.Ε. :

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΝΤΟΛΗΣ

Δ/ση :

Τηλ.: Φαξ :

ΠΡΟΣΩΡΙΝΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ

Έχοντας υπ' όψη:

- τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ 170 Α'), όπως ισχύει,
 - τις διατάξεις των άρθρων 3, 4, 5, 6 και 7 του Ν. 4337/2015 (ΦΕΚ 129 Α'), όπως ισχύει,
 - τις διατάξεις των άρθρων 5, 8, 9, 10, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 Ε.Λ.Π., όπως ισχύει,
 - τις διατάξεις των άρθρων 14 και 41 του Ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94/27-05-2016), όπως ισχύει,
 - την απόφαση Δ 6Α 1036682 ΕΞ 2014/25.02.2014 (ΦΕΚ Β' 478 και 558) του Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύει,
 - το συνημμένο, στην παρούσα, ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (Σ.Δ.Ε.) με αριθμό.....και ημερομηνία
- από το οποίο προκύπτει ότι η φορολογούμενη οντότητα:

ΕΠΩΝΥΜΙΑ	
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ	
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	
ΑΦΜ	Δ.Ο.Υ. ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ

υπέπεσε στις παρακάτω παραβάσεις:

.....
.....
.....
.....
.....

Συνέχεια στην πίσω σελίδα

Εκδίδουμε τον παρόντα Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου, που επισύρουν οι ανωτέρω παραβάσεις, όπως προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν. 4174/2013 και του Ν. 2523/1997 αντίστοιχα, ήτοι Πρόστιμο ποσού € .
Ο προσωρινός προσδιορισμός του προστίμου εκδίδεται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 28, 54, 54^Α, 55, 56, 58, 58^Α, 59, 60, 62 και 65Α του Ν. 4174/2013, όπως ισχύουν και του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπότροπος, τα ανωτέρω πρόστιμα, καταλογίζονται στα σχετικά πολλαπλάσια σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 54 και 58Α του Ν. 4174/2013 (ΚΦΔ), όπως ισχύουν.

.....,/..... /20....

Οι ελεγκτές

1..... 2..... 3..... 4.....
(ονομ/νο- υπογραφή)

ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΕΠΙΔΟΣΗΣ

Σήμερα την/...../20.... ημέρα της εβδομάδοςκαι ώρα..... ο υπογράφων υπάλληλος της επέδωσα στον υπεύθυνο της ανωτέρω οντότητας κ. κάτοικο οδός αρ. τον παρόντα προσωρινό προσδιορισμό προστίμου.
Αυτός που επιδίδει Αυτός που παραλαμβάνει - Ο εκπρόσωπος της οντότητας

Επειδή ο υπεύθυνος της οντότητας αρνήθηκε την παραλαβή της παρούσας πράξης έγινε θυροκόλλησή της παρουσία του μάρτυρα.....

Ο μάρτυρας

Παρακαλούμε όπως, για τις μη διαδικαστικές παραβάσεις του Ν. 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170), που έχουν διαπιστωθεί με τον παρόντα προσδιορισμό προστίμου, υποβάλλετε εγγράφως στην Υπηρεσία μας, εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του, τις απόψεις σας προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο στοιχείο (άρθρα 62 και 28 του Ν. 4174/2013).

Παράρτημα 5: Σημείωμα Διαπιστώσεων



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ:.....
.....

ΑΡΙΘ. Σ.Δ.Ε.:.....
ΕΝΤΟΛΗ ΕΛΕΓΧΟΥ:.....
ΗΜΕΡ/ΝΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ:.....ΩΡΑ:.....

ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ (Σ.Δ.Ε.) – ΚΛΗΣΗ ΣΕ ΑΚΡΟΑΣΗ
(άρθρα 28 και 62 του Ν.4174/2013, άρθρο 13Α του Ν.2523/1997 και άρθρο 6 του Ν.2690/1999)

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΘΗΚΕ	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ:.....		ΕΠΩΝΥΜΟ ΟΔΗΓΟΥ		
	ΟΝΟΜΑ:ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Ή ΣΥΖΥΓΟΥ:		ΟΝΟΜΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Ή ΣΥΖΥΓΟΥ		
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ:.....		ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ		
	Δ/ΝΣΗ:.....		Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘ. ΔΗΜΟΣ Ή ΧΩΡΙΟ		
	Α.Φ.Μ.ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.:.....		Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ.		
		
		
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟΥ ΜΕΣΟΥ ΠΟΥ ΕΛΕΓΧΘΗΚΕ	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΙΔΙΟΚΤΗΤΗ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟΥ ΜΕΣΟΥ		ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ		
	ΟΝΟΜΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Ή ΣΥΖΥΓΟΥ		Α.Φ.Μ.		
	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ		Α.Φ.Μ.		
	Δ/ΝΣΗ:ΟΔΟΣ ΑΡΙΘ. ΔΗΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ – ΧΩΡΙΟ		Α.Φ.Μ.		
	Α.Φ.Μ. Δ.Ο.Υ.		Α.Φ.Μ.		
ΤΟΠΟΣ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟ ΜΕΣΟ		ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	
ΑΠΟΣΤΟΛΕΑΣ		Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘ. ΔΗΜΟΣ		Α.Φ.Μ.	
ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ		Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘ. ΔΗΜΟΣ		Α.Φ.Μ.	
ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΜΕΤΑΦΕΡΟΜΕΝΩΝ ΑΓΑΘΩΝ.....					

Από τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε σήμερα στ..... οντότητά σας/μεταφορικό μέσο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23, 24 και 25 του Ν. 4174/2013 «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α'170/26.07.2013), του άρθρου 13Α του Ν. 2523/1997 (ΦΕΚ Α'179) και των άρθρων 9 και 9^η της Δ6Α1058824 ΕΕ 2014/08.04.2014 (Φ.Ε.Κ.Β' 865) Απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε., όπως ισχύουν, διαπιστώθηκαν οι παρακάτω παραβάσεις:

Για τους λόγους αυτούς, σε περίπτωση μη διαδικαστικής παράβασης¹ καλείστε να υποβάλλετε εγγράφως στην Υπηρεσία μας, εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοση του παρόντος σημειώματος, τις απόψεις σας προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο στοιχείο (άρθρα 62 και 28 Ν. 4174/2013 και άρθρο 6 Ν. 2690/1999).

Ειδικά, εφόσον συντρέχει περίπτωση εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 13Α του Ν.2523/1997, θα επιβληθεί σε βάρος σας το μέτρο αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης της παρ.1 του άρθρου 13Α του Ν.2523/1997 (για 48 ώρες ή 96 ώρες ή 10 ημέρες) ή η ειδική χρηματική κύρωση της παρ. 8 του ίδιου άρθρου και νόμου ή, σε περίπτωση παρεμπόδισης του φορολογικού ελέγχου ή σύμφωνα με την παρ.3 του ίδιου άρθρου και νόμου, αναστολή λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης μέχρι ένα (1) μήνα, κατά περίπτωση. Σε περίπτωση ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 13Α του Ν. 2523/1997², καλείστε να υποβάλλετε εγγράφως τις απόψεις σας στην Υπηρεσία μας, εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοση του παρόντος σημειώματος και σε περίπτωση παρεμπόδισης του φορολογικού ελέγχου, καλείστε να υποβάλλετε εγγράφως τις απόψεις σας στη Δ/νση Ελέγχων της Γεν. Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε., εντός πέντε (5) ημερών από την επίδοση του παρόντος σημειώματος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13Α του Ν. 2523/1997.

*Επιδόθηκε σήμερα/...../20.....ημέρα της εβδομάδαςκαι ώρα.....

από τον.....στον

υπεύθυνο της ελεγχόμενης οντότητας.....

Αυτός που επιδίδει Αυτός που παραλαμβάνει

Επειδή ο υπεύθυνος της οντότητας αρνήθηκε την παραλαβή αυτού του σημειώματος έγινε θυροκόλλησή του παρουσία του μάρτυρα.....

Ο μάρτυρας

Οι ελεγκτές (ον/μο – υπογραφή)

1.....

2.....

3.....

¹ Προσωρινός Προσδιορισμός Φόρου/Προστίμου με αριθ

² Η ειδική χρηματική κύρωση του άρθρου 13Α του Ν. 2523/1997, 1.000 έως 5.000 ευρώ, επιβάλλεται με βάση τις διαπιστωθείσες παραβάσεις και τυχόν επανάληψή τους.

*Αν η επίδοση γίνεται από 7 το βράδυ έως τις 7 το πρωί ή σε ημέρα αργίας, αναγράφεται στην έκθεση επίδοσης ότι έγινε με συναίνεση του προς επίδοση (άρθρο 47 του Ν.2717/1999).