



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΠΑΤΡΩΝ**
UNIVERSITY OF PATRAS

**ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ
(πρώην Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής – Μεσολόγγι)**

Η διοικητική επίλυση των φορολογικών διαφορών

ΣΥΒΟΥΛΟΠΟΥΛΟΥ ΑΛΕΞΑΝΔΡΑ

ΧΟΝΤΟ ΑΡΜΑΝΤΑ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ: ΧΑΤΖΟΠΟΥΛΟΥ ΙΩΑΝΝΑ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2020

Η ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΜΟΥ

Βεβαιώνω ότι το έργο που εκπονήθηκε και παρουσιάζεται στην υποβαλλόμενη διπλωματική εργασία είναι αποκλειστικά ατομικά δικό μου. Όποιες πληροφορίες και υλικό που περιέχονται έχουν αντληθεί από άλλες πηγές, έχουν καταλλήλως αναφερθεί στην παρούσα διπλωματική εργασία. Επιπλέον τελώ εν γνώσει ότι σε περίπτωση διαπίστωσης ότι δεν συντρέχουν όσα βεβαιώνονται από μέρους μου, θα μου αφαιρεθεί ανά πάσα στιγμή αμέσως ο τίτλος.

Περιεχόμενα

Περίληψη.....	4
Abstract.....	5
Εισαγωγή.....	6
Πρώτο Μέρος.....	7
1. Φοροδιαφυγή.....	7
1.1. Έννοια.....	7
1.2. Αίτια.....	9
1.3. Μέθοδοι.....	12
1.4. Συνέπειες.....	13
1.5. Αντιμετώπιση.....	15
1.6. Φοροδιαφυγή-Φοροαποφυγή-Παραοικονομία.....	17
1.7. Μέγεθος φοροδιαφυγής στην Ελλάδα.....	18
1.8. Αίτια φοροδιαφυγής στην Ελλάδα.....	20
1.9. Δημοσιονομική εξυγίανση στην Ελλάδα.....	22
1.10. Ενίσχυση Φορολογικής Διοίκησης.....	23
1.11. Εντατικοποίηση Φορολογικών Ελέγχων.....	24
Δεύτερο Μέρος.....	25
2. Φορολογική Διαδικασία.....	25
2.1. Φορολογικές έννοιες βάσει του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.....	25
2.2. Εφαρμογές του Κώδικα.....	26
2.3. Φορολογικοί όροι και έννοιες.....	27
2.4. Τήρηση και διατήρηση βιβλίων και στοιχείων.....	28
2.5. Υποχρέωση πληροφόρησης από τον φορολογούμενο.....	29
2.6. Πληροφόρηση από τρίτα πρόσωπα.....	30
2.7. Το απόρρητο των διαδικασιών.....	32
2.8. Παραβίαση του απορρήτου των διαδικασιών.....	34
2.9. Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ. ΣΤΑΤ.).....	35
2.10. Υποβολή δηλώσεων φορολογίας βάσει Κώδικα.....	36
2.11. Διαδικασία φορολογικών ελέγχων.....	38
Τρίτο Μέρος.....	41

3. Φορολογικοί έλεγχοι και αρμόδια όργανα.....	41
3.1. Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος.....	41
3.2. Διεύθυνση Προγραμματισμού και αξιολόγησης ελέγχων και ερευνών.....	42
3.3. Ελεγκτικά Κέντρα.....	43
3.4. Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες.....	44
3.5. Διεύθυνση Οικονομικής Αστυνομίας.....	45
3.6. Ειδικά Συνεργεία Ελέγχου.....	46
3.7. Επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο.....	46
3.8. Έκδοση Εντολής Ελέγχου.....	47
3.9. Προετοιμασία Ελέγχου.....	48
3.10. Ελεγκτικές Επαληθεύσεις.....	49
3.11. Αποτελέσματα Φόρου Ελέγχου.....	51
3.12. Προσδιορισμός Φόρου.....	54
3.13. Είδη Έμμεσων Τεχνικών Ελέγχων.....	55
3.13.1. Μέθοδος καθαρής θέσης.....	55
3.13.2. Μέθοδος ανάλυσης ρευστότητας.....	56
3.13.3. Μέθοδος των τραπεζικών καταθέσεων-δαπανών σε μετρητά.....	57
3.14. Φορολογικά Δικαιώματα.....	58
3.15. Φορολογικά δικαιώματα-Ερευνητική και Πρακτική Λειτουργία της Φορολογικής Διαδικασίας Επίλυσης Διαφορών.....	58
3.15.1. Ακύρωση Προστίμου Για Κενό Νόμου.....	59
3.15.2. Εξέλιξη Φόρου Κατανάλωσης Για Προϊόντα Καπνού.....	60
3.16. Αποτελέσματα και Αποδόσεις Διοίκησης.....	61
3.17. Αποτελέσματα Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών Κατά το Έτος 2018.....	62
Επίλογος.....	63
Βιβλιογραφία.....	64

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η συγκεκριμένη εργασία πραγματεύεται την διοικητική επίλυση των φορολογικών διαφορών. Η φοροδιαφυγή και οι δυσμενής οικονομική κατάσταση που επικρατεί σε ολόκληρη τη χώρα ωθεί τους φορολογούμενους σε προσπάθεια φοροαποφυγής . Έτσι γίνεται προσπάθεια ελέγχου σε φορολογικές απεικονίσεις των συναλλασσόμενων μερών που υποδηλώνουν φοροδιαφυγή. Σε περιπτώσεις εξακρίβωσης της αξιόποινης πράξης η διοίκηση προβαίνει σε επιβολή προστίμων και επιπρόσθετων φόρων ακόμα και ποινικές διώξεις εάν αποκαλυφθεί δόλος κατά την εμφάνιση των διαφορών στις καταστάσεις των φορολογουμένων από τους γενόμενους ελέγχους.

Παρόλα αυτά οι διαφορές των δηλωθέντων σε ορισμένες περιπτώσεις αποτελούν αποτέλεσμα παραλείψεων και ανθρώπινων λαθών. Σε αυτές τις περιπτώσεις οι φοροελεγκτικοί μηχανισμοί του κράτους παρέχουν την δυνατότητα αποκατάστασης και συμπλήρωσης των ποσών από τους φορολογούμενους χωρίς την επιβολή ποινών , προβαίνουν σε διοικητική επίλυση φορολογικών διαφορών.

ΛΕΞΕΙΣ ΚΛΕΙΔΙΑ:

Φορολογικές διαφορές, Φοροδιαφυγή, Φορολογικός Έλεγχος, Διοικητική Επίλυση, Φορολογικών Διαφορών

ABSTRACT

This particular work deals with administrative resolution of tax disputes. Tax evasion and the unfavorable economic situation across the country force taxpayers to avoid tax evasion. This makes attempts to control tax appearances of the parties indicating tax evasion. In case of verifying the offense, the administration will impose fines and additional taxes and even criminal prosecutions if it is revealed in the case of differences in taxpayers' situations from the generated controls.

However, the differences in the declarations are in some cases the result of omissions and human errors. In these cases, state tax control mechanisms provide the possibility for taxpayers to be recovered and supplemented without the imposition of funds, and they are conducting administrative resolution of tax disputes.

KEY WORDS :

Tax Differences, Tax Avoidance, Tax Control, Administrative Settlement of Tax Differences

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Τα τελευταία έτη στη χώρα μας προκύπτουν διαφορές σε υποθέσεις από φορολογικής πλευράς. Ολοένα και περισσότεροι φορολογούμενοι τείνουν να αποκρύπτουν εισοδήματα προς αποφυγή της βαριάς φορολογικής επιβάρυνσης που έχει επιφέρει η κρίση στη χώρα. Επομένως επικρατεί στη χώρα μια τάση καχυποψίας έναντι των φορολογουμένων από την κοινωνία η οποία επιβάλλει πρόστιμα σε περιπτώσεις απόκρυψης στοιχείων αλλά και σε περιπτώσεις που συμπτωματικά λόγω συνθηκών ο φορολογούμενος δεν δύναται να ακολουθήσει κατά γράμμα τις φορολογικές διατάξεις του νόμου ή για λόγους ανωτέρας βίας. Σε αυτές τις περιπτώσεις ο πολίτης έχει το έννομο δικαίωμα να προσφύγει στη δικαιοσύνη και να ζητήσει άρση της επιβολής των προστίμων και αναστολή του ειδικότερα τα τελευταία έτη.

Σε αυτή την εργασία στο πρώτο μέρος αναλύεται η φοροδιαφυγή ως έννοια.

Ποια αίτια την προκαλούν, με ποιες μεθόδους μπορούν οι φορολογούμενοι να προβούν σε φοροδιαφυγή, ποιες είναι οι συνέπειες στην οικονομία μιας χώρας.

Παράλληλα παρουσιάζονται οι τρόποι αντιμετώπισης των φοροελεγκτικών μηχανισμών.

Στο δεύτερο μέρος της εργασίας γίνεται παρουσίαση της τήρησης των οικονομικών καταστάσεων ως φορολογική διαδικασία. Υπογραμμίζονται οι φορολογικοί όροι και οι έννοιες, η μέθοδος φορολογικής απεικόνισης των φορολογικών δηλώσεων βάσει του κώδικα φορολογίας, η υποχρέωση τήρησης του απορρήτου κατά την συγκεκριμένη διαδικασία και οι συνέπειες παραβίασης του.

Στο τρίτο και τελευταίο μέρος της παρούσας εργασίας γίνεται αναφορά στην φοροελεγκτική πρακτική που χρησιμοποιείται από την διοίκηση.

Ποια είναι η διαδικασία των φορολογικών ελέγχων και ποια είναι τα αρμόδια όργανα φορολογικού ελέγχου στην χώρα μας.

Τέλος παρατίθεται η βιβλιογραφία που χρησιμοποιήθηκε για την συγγραφή της παρούσας εργασίας.

ΠΡΩΤΟ ΜΕΡΟΣ

1. ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ

ΈΝΝΟΙΑ

Ως όρος η φοροδιαφυγή περιλαμβάνει την οποιαδήποτε παράνομη απόκρυψη στοιχείων που είναι απαραίτητα για την φορολόγηση ή τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης προσώπων προκειμένου να επιτευχθεί με δόλιο τρόπο οποιαδήποτε φορολογική υποχρέωση.

Το φορολογούμενο πρόσωπο προβαίνει σε ηθελημένη απόκρυψη εισοδήματος και άλλων φορολογικών στοιχείων κατά τη δήλωση του και δεν αποδίδει τον αναλογούντα φόρο. Η απόκρυψη από τους φορολογούμενους εμφανίζεται συνήθως είτε ως απόκρυψη εισοδημάτων με σκοπό την καταβολή χαμηλότερου φόρου είτε ως δήλωση εικονικών δαπανών προκειμένου να ωφεληθούν φορολογικά.

Η φοροδιαφυγή διαφορετικά μπορεί να οριστεί ως το μέρος του εισοδήματος που πρέπει να αναφερθεί στις αρμόδιες αρχές σύμφωνα με την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία αλλά για κάποιους λόγους δεν αναφέρεται και έτσι δεν φορολογείται, το μέρος άμεσων και έμμεσων φόρων που πρέπει να επιβληθούν και να αποδοθούν στο κράτος αλλά για διάφορους λόγους τα χρήματα αυτά δεν φθάνουν στο δημόσιο ταμείο, οι τόκοι εκείνων των φόρων που αποδίδονται με καθυστέρηση, η οποιασδήποτε μορφής κατοχή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή η νόθευση αυτών, και οι φόροι που δεν συλλέγονται, λόγω φορολογικών ελαφρύνσεων ή για άλλους λόγους χωρίς την επίτευξη των επιδιωκόμενων αποτελεσμάτων.

Σε πολλές χώρες υπάρχει ένα τεράστιο κενό ανάμεσα στα οφειλόμενα ποσά φόρων και σε αυτά που εισπράττονται τελικά από τις κυβερνήσεις. Η διαφορά αυτή αποτελεί το φορολογικό χάσμα ή κενό των φορολογικών εσόδων. Μια πολιτική που προορίζεται για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής είναι μια πολιτική για τον περιορισμό του φορολογικού αυτού κενού.

Έτσι, είναι σαφές ότι ένας από τους πιο σημαντικούς λόγους γι 'αυτό το χάσμα είναι η φοροδιαφυγή, που αποτελεί μια διαδικασία που μειώνει τις φορολογικές υποχρεώσεις των φορολογουμένων στο μηδέν (αν είναι δυνατόν), ενεργώντας ενάντια στο ισχύον φορολογικό δίκαιο. Πρόκειται για ένα ιδιαίτερο σύνθετο φαινόμενο που μπορεί να εκδηλωθεί με πληθώρα τρόπων και εντοπίζεται τόσο επί της άμεσης όσο και της έμμεσης φορολογίας από νομικά και φυσικά πρόσωπα και σε όλα τα συστήματα φορολογίας, των ειδών φόρου και των επαγγελματικών ομάδων.

Για αυτούς τους λόγους, η μέτρηση της φοροδιαφυγής αποτελεί μια δύσκολη προσπάθεια διεθνώς, καθώς υπόκεινται σε θεωρητικούς και πρακτικούς περιορισμούς που εξαρτώνται από την πολυπλοκότητα της οικονομίας, του φορολογικού πλαισίου και του φορολογικού μηχανισμού. Από την πλευρά των φορολογικών αρχών είναι σημαντικό να προσδιοριστεί η φοροδιαφυγή των φορολογουμένων. Η γνώση αυτών των πληροφοριών μπορεί να βοηθήσει τη φορολογική αρχή να αναπτύξει πολιτικές για την πρόληψη της φοροδιαφυγής και τη συλλογή επαρκών φορολογικών εσόδων.

1

Ernst & Young , "Η Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα Αιτίες, Έκταση και Προτάσεις Καταπολέμησής της", Ιούνιος 2016 , Σελίδα 6

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

https://www.dianeosis.org/wp-content/uploads/2017/03/Tax_Evasion_diaNEOsis_Upd_17_03_2017.pdf

ΑΙΤΙΑ

Μέσα στο τρέχον οικονομικό περιβάλλον, γίνεται φανερό ότι οι κακές οικονομικές συνθήκες, το χαμηλό εισόδημα και η υψηλή ανεργία συνδέονται με τη χαμηλότερη φορολογική συμμόρφωση, την αύξηση των φορολογικών αδικημάτων και τα υψηλότερα επίπεδα φοροδιαφυγής.

Υπάρχουν διάφοροι λόγοι και παράγοντες. Οι παράγοντες που επηρεάζουν αρνητικά τη συμμόρφωση των φορολογουμένων με τη φορολογική νομοθεσία και οι παράγοντες που σχετίζονται με την αδυναμία και την χαμηλή ικανότητα της φορολογικής διοίκησης και των φορολογικών δικαστηρίων να επιβάλουν φορολογικές υποχρεώσεις.

Η πρώτη κατηγορία περιλαμβάνει παράγοντες που συνδέονται αρνητικά με την φορολογική συμμόρφωση των φορολογουμένων. Αυτοί οι παράγοντες αφορούν την χαμηλή φορολογική ηθική των φορολογουμένων, την απροθυμία τους να πληρώσει τους φόρους και το υψηλό κόστος συμμόρφωσης με τη φορολογική νομοθεσία.

Η απροθυμία των φορολογουμένων να πληρώσουν τους φόρους επηρεάζεται από πολλούς παράγοντες, όπως το μορφωτικό επίπεδο και τη φορολογική αγωγή, που αναγνωρίζει την φορολογική επιβάρυνση ως μέσο κάλυψης του κόστους παροχής κοινωνικών υπηρεσιών. Η ένταση των ηθικών περιορισμών θα μπορούσε να εξαρτηθεί από το πόσο διαδεδομένη είναι η συμπεριφορά της φοροδιαφυγής σε μια κοινωνία.

Αν ο φορολογούμενος θεωρεί ότι η φοροδιαφυγή είναι διαδεδομένη και παρατηρεί ότι πολλοί φορολογούμενοι φοροδιαφεύγουν, αυτό θα μπορούσε να λειτουργήσει αποτρεπτικά στην φορολογική συμμόρφωση του. Παράλληλα η χαμηλή ποιότητα των παρεχόμενων δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών, καθώς οι πολίτες περιμένουν κάποιο είδος ανταλλάγματος για τους φόρους που πληρώνουν. Οι φορολογούμενοι είναι πιο διατεθειμένοι να συμμορφωθούν με το νόμο, αν θεωρούν ότι η σχέση μεταξύ των καταβληθέντων φόρων και των παρεχόμενων δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών είναι δίκαιη. Η φορολογική συμμόρφωση οδηγείται από μια

ψυχολογική φορολογική σύμβαση που συνεπάγεται με δικαιώματα και υποχρεώσεις των φορολογουμένων από την μια, αλλά και από το κράτος και τις φορολογικές αρχές της από την άλλη. Επίσης το φορολογικό σύστημα και το αίσθημα φορολογικής δικαιοσύνης, καθώς και η συνολική δομή του φορολογικού συστήματος και οι φορολογικοί συντελεστές έχουν αντίκτυπο στα επίπεδα της φοροδιαφυγής. Η πολυπλοκότητα μπορεί να οδηγήσει σε ακούσια μη συμμόρφωση και να μειώσει το ηθικό κόστος της φοροδιαφυγής.

Η εκτίμηση των φορολογουμένων σχετικά με τις φορολογικές αρχές μπορεί να έχει σημαντική επίπτωση στη φορολογική ηθική.

Τα υψηλά ποσοστά φορολογίας ενθαρρύνουν την φοροδιαφυγή. Οι υψηλοί συντελεστές φορολογίας αυξάνουν τη φορολογική επιβάρυνση και, ως εκ τούτου, μειώνουν το διαθέσιμο εισόδημα του φορολογούμενου. Αντίστοιχα, η πολυπλοκότητα και η αστάθεια του φορολογικού συστήματος, καθώς και τα τυχόν κενά που δημιουργούνται μέσω αυτής επιτρέπουν την εκμετάλλευσή τους με σκοπό τη φοροδιαφυγή.

Η μικρή πιθανότητα εντοπισμού των παραβατών, καθώς είναι φανερό πως η αύξηση της πιθανότητας ελέγχου και εντοπισμού των φορολογητέων εσόδων και των φορολογικών παραβάσεων οδηγεί σε αύξηση του δηλωθέντος εισοδήματος και μείωση του επιπέδου φοροδιαφυγής.

Τα χαμηλά επίπεδα διαφάνειας και λογοδοσίας των δημόσιων οργανισμών και φορέων, ως προς τη χρήση των δημόσιων πόρων που αυξάνουν την προθυμία των φορολογουμένων να αποφύγουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις.

Η ποιότητα των δημόσιων θεσμών είναι ένας άλλος βασικός παράγοντας για την ανάπτυξη της φοροδιαφυγής. Το υψηλό επίπεδο διαφθοράς, που αποθαρρύνει τους φορολογουμένους από την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Οι πολίτες θέλουν να είναι βέβαιοι ότι οι φόροι χρησιμοποιούνται για τη χρηματοδότηση δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών. Αν οι φορολογούμενοι εμπιστεύονται τις δημόσιες αρχές, είναι πιο πρόθυμοι να είναι ειλικρινείς.

Η έλλειψη κράτους δικαίου, που διασφαλίζει και προστατεύει τα δικαιώματα των φορολογουμένων.

Επιπλέον, το υψηλό κόστος συμμόρφωσης με την φορολογική νομοθεσία, που περιλαμβάνει τα έξοδα τα οποία κάνει ο φορολογούμενος προκειμένου να συγκεντρώσει τις απαραίτητες πληροφορίες και στοιχεία, να συμπληρώσει τα φορολογικά έντυπα κλπ, μπορεί να είναι ένας πρόσθετος λόγος που ευνοεί την φοροδιαφυγή.

Από την άλλη, η δεύτερη κατηγορία παραγόντων συνδέεται με τις ανεπάρκειες στη διαχείριση και είσπραξη των φόρων, καθώς και την αδύναμη ικανότητα ελέγχου και παρακολούθησης των πληρωμών που περιορίζουν την δυνατότητα για τον εντοπισμό και τη δίωξη των παραβατών. Ένας δείκτης της ανεπάρκειας των φορολογικών εσόδων μπορεί να είναι το επίπεδο χρέους της κυβέρνησης. Πολλές χώρες έχουν επίπεδα δημοσίου χρέους που ξεπερνούν το 60% του ΑΕΠ τους. Ένα υψηλότερο ύψος του δημόσιου χρέους περιορίζει την δυνατότητα της κυβέρνησης να παρέχει διάφορα δημόσια αγαθά.

Για να αποφευχθεί αυτός ο περιορισμός, αυξάνεται η προσπάθεια της φορολογικής διοίκησης να εισπράξει τους επιβληθέντες φόρους. Υπάρχει ένα τεράστιο χάσμα μεταξύ του ποσού των φόρων που οφείλονται νόμιμα και το ποσό των φόρων που η κυβέρνηση συλλέγει πραγματικότητα.

Υπάρχουν αρκετοί παράγοντες που περιορίζουν τις φορολογικές αρχές από την ορθή εκτέλεση των καθηκόντων τους, αυξάνοντας έτσι την πιθανότητα φοροδιαφυγής.

Οι σημαντικότεροι από αυτούς είναι οι αδυναμίες στην είσπραξη των φόρων καθώς πολλές χώρες αντιμετωπίζουν δυσκολίες στην εύρυθμη λειτουργία της φορολογικής διοίκησης, ιδίως όσον αφορά τον εντοπισμό και τη διαχείριση αυτών των πολιτών και των επιχειρήσεων που υπόκεινται στην πληρωμή φόρων, η έλλειψη επαρκών δυνατοτήτων από την πλευρά της φορολογικής διοίκησης που μειώνει την πιθανότητα εντοπισμού και δίωξης των ακατάλληλων φορολογικών πρακτικών.

2 *Ernst & Young , "Η Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα Αιτίες, Έκταση και Προτάσεις Καταπολέμησής της", Ιούνιος 2016 , Σελ. 35-51*

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

https://www.dianeosis.org/wp-content/uploads/2017/03%20Tax_Evasion_diaNEOsis_Upd_17_03_2017.pdf

ΜΕΘΟΔΟΙ

Στην πράξη συναντώνται διάφοροι τρόποι φοροδιαφυγής στους οποίους καταφεύγουν τα φορολογούμενα φυσικά και νομικά πρόσωπα έτσι ώστε να μειώσουν την φορολογική τους επιβάρυνση.

Οι τρόποι αυτοί αναφέρονται σε μέσα αποφυγής των φορολογικών υποχρεώσεων που παραβιάζουν την φορολογική νομοθεσία. Αυτοί περιλαμβάνουν την ανακριβή δήλωση και μη δήλωση των προσωπικών εισοδημάτων ή των κερδών των επιχειρήσεων έτσι ώστε να αποφύγουν την άμεση φορολογία εισοδήματος ή των φορολογικών υποχρεώσεων που απορρέουν από τις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών. Σε αυτό το πλαίσιο, οι φορολογούμενοι διατηρούν υπεράκτιες εταιρίες και λογαριασμούς για να κρύψουν το φορολογητέο εισόδημα από τις φορολογικές αρχές επωφελούμενοι από την χαμηλή ή μηδενική φορολογία σε χώρες του εξωτερικού.

Συνηθισμένη είναι η φοροδιαφυγή που αναφέρεται και στον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, μέσω των ανακριβών δηλώσεων των επιχειρηματικών συναλλαγών που υπόκεινται στον φόρο. Η φοροδιαφυγή μπορεί να περιλαμβάνει ελλειπή δήλωση των πωλήσεων που επιτρέπουν στον φορολογούμενο να εισπράξει τον ΦΠΑ χωρίς να τον δηλώσει στις φορολογικές αρχές ή διόγκωση των αγορών και των δαπανών για να αυξήσει το ποσό του ΦΠΑ που δικαιούται να εκπέσει. Φοροδιαφυγή μπορεί να επιτευχθεί από την εσφαλμένη κατάταξη των εμπορευμάτων που υπόκεινται σε διαφορετικούς συντελεστές ΦΠΑ.

Σε διεθνές επίπεδο, η κυκλική απάτη εκμεταλλεύεται το μηδενικό συντελεστή στις εξαγωγές και μέσω διαδοχικών συναλλαγών δεν καταβάλλεται ο ΦΠΑ ή αντίθετα απαιτεί αδικαιολόγητα ακόμα επιστροφή του ΦΠΑ. Η απάτη αποτελείται από δύο μέρη, αρχικά την είσπραξη του ΦΠΑ, χωρίς την απόδοση στην φορολογική που ακολουθείται από μια επιστροφή φόρου για το αγαθό που εξάγεται.

Τέλος σε φαινόμενα φοροδιαφυγής συμβάλλει και η δωροδοκία των φορολογικών αρχών. Οι αναπτυσσόμενες χώρες που υποφέρουν από κρούσματα διαφθοράς στην διοίκηση είναι περισσότερο εκτεθειμένες σε ενέργειες δωροδοκίας των αρχών.

3 *Ernst & Young , "Η Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα Αιτίες, Έκταση και Προτάσεις Καταπολέμησής της", Ιούνιος 2016 , Σελ. 38-41*

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

https://www.dianeosis.org/wp-content/uploads/2017/03/Tax_Evasion_diaNEOsis_Upd_17_03_2017.pdf

ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ

Αποτέλεσμα της φοροδιαφυγής θεωρείται η μείωση της αποτελεσματικότητας της οικονομίας και η διεύρυνση της κοινωνικής ανισότητας. Η φοροδιαφυγή στρεβλώνει την κατανομή και την βραχυχρόνια και μακροχρόνια αναδιανομή των οικονομικών πόρων.

Η φορολογική επιβάρυνση και η φοροδιαφυγή ως συνέπεια αυτής, επηρεάζει το διαθέσιμο εισόδημα των φορολογουμένων και μακροχρόνια, τη δομή της οικονομίας, τις αποφάσεις σχετικά με την προσφορά και ζήτηση εργασίας, τη διαχρονική κατανομή του εισοδήματος μεταξύ κατανάλωσης και αποταμίευσης, τις τιμές, το ύψος και το ρυθμό αύξησης των εισαγωγών, τη ροή εισοδήματος στην αλλοδαπή κα.

Η υψηλή φορολόγηση τείνει να αυξάνει την απόκρυψη του εισοδήματος των φορολογουμένων και πλήττει τα εισοδήματα που δεν έχουν αυτή την δυνατότητα με όλες τις απορρέουσες οικονομικές και μη συνέπειες. Εκτός των οικονομικών συνεπειών, η φοροδιαφυγή οδηγεί σε μη οικονομικές συνέπειες, που επηρεάζουν τα θεμέλια της κοινωνικής ζωής, την κοινωνική συνοχή, το αίσθημα κοινωνικής δικαιοσύνης και τον σεβασμό προς την κρατική εξουσία.

Επιπλέον, η φοροδιαφυγή περιορίζει την αναδιανεμητική λειτουργία της φορολογίας, καθώς αυξάνει τα φορολογικά βάρη των νομοταγών φορολογουμένων και θίγει τη δίκαιη και ίση μεταχείριση ατόμων με παρόμοιο εισόδημα. Η φοροδιαφυγή αποτελεί τροχοπέδη για την δικαιοσύνη και την ισότητα, που αποτελούν βασικές προϋποθέσεις για τις απαραίτητες οικονομικές μεταρρυθμίσεις. Το φορολογικό βάρος θα πρέπει να εξαπλώνεται ομοιόμορφα, εξασφαλίζοντας ότι ο καθένας, συμβάλλει στα δημόσια οικονομικά κατά το μέρος που τους αναλογεί. Η ισότητα αυτή συμβάλλει στην δημιουργία καλύτερων και πιο δίκαιων φορολογικών συστημάτων.

Ουσιαστικά, η άδικη κατανομή των φορολογικών βαρών έχει ως αποτέλεσμα την διαφορετική φορολογική επιβάρυνση φυσικών αλλά και νομικών προσώπων που ουσιαστικά έχουν την ίδια φοροδοτική ικανότητα.

Ως συνέπεια των παραπάνω, δημιουργούνται στρεβλώσεις στην ανταγωνιστικότητα των επιχειρήσεων καθώς αυτές που φοροδιαφεύγουν έχουν σημαντικό συγκριτικό πλεονέκτημα και καθίστανται πιο ανταγωνιστικές.

Από την πλευρά του το Δημόσιο, στερείται εσόδων και πόρων που θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν για τη χρηματοδότηση κρατικών δαπανών, αυξάνοντας τις δανειακές ανάγκες και περιορίζοντας τις επενδυτικές δυνατότητες, ενώ η άσκηση της μακροοικονομικής και δημοσιονομικής πολιτικής καθίσταται δυσκολότερη.

Η απώλεια δημοσίων εσόδων οδηγεί συχνά σε αύξηση των φορολογικών συντελεστών, γεγονός που συμβάλλει σε περαιτέρω αύξηση των επιπέδων της φοροδιαφυγής. Ο έλεγχος του δημοσίου χρέους καθίστανται δυσκολότερος και το κράτος στρέφεται σε εναλλακτικούς τρόπους άντλησης εσόδων.

Στο πλαίσιο αυτό, παρατηρούνται χαμηλότερης ποιότητας δημόσια αγαθά και υπηρεσίες, καθιστώντας δύσκολη την εφαρμογή του κοινωνικού κράτους. Επιπλέον, η απώλεια αυτή δημοσίων εσόδων και η ελλειμματική διαχείριση ως απόρροια αυτής μπορεί να οδηγήσει σε πληθωριστικές τάσεις μέσα στην οικονομία.

Από την άλλη πλευρά, οι φορολογούμενοι που φοροδιαφεύγουν αποτελούν τους κύριους ευνοούμενους της φοροδιαφυγής, καθώς αυτοί καταφέρνουν να διατηρήσουν το εισόδημα τους χωρίς να εκπληρώσουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις.

Η παρουσία φαινομένων όπως η φοροδιαφυγή και η παραοικονομία μέσα στην οικονομία θεωρείται ευεργετική σε διανεμητικό επίπεδο καθώς αποτελούν διέξοδο σε χαμηλά αμειβόμενα εισοδήματα βελτιώνοντας την διανομή του εισοδήματος .

Στην πραγματικότητα, υπάρχουν ορισμένες συνθήκες υπό τις οποίες η φοροδιαφυγή στην πραγματικότητα αυξάνει την ευημερία όλων των φορολογουμένων, καθώς αυτή μειώνει μερικές από τις στρεβλωτικές επιπτώσεις της φορολογίας. Οποιοδήποτε φορολογικό πλεονέκτημα από τη φοροδιαφυγή μειώνεται με την κινητικότητα στην άτυπη οικονομία και την παραοικονομία.

4

Βασαρδάνη, Μ. (2011), “Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: μια γενική επισκόπηση”, Τράπεζα της Ελλάδος, Οικονομικό Δελτίο, Τεύχος 35, Σελ. 15

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό

ιστότοπο: <https://www.bankofgreece.gr/Publications/oikodelt201106.pdf>

ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ

Δεδομένο ότι υπάρχουν μια μεγάλη ποικιλία λόγων και παραγόντων που συμβάλλουν στο φαινόμενο της φοροδιαφυγής, δεν μπορεί να υπάρξει μόνο μια λύση και ένας τρόπος αντιμετώπισης που να ταιριάζει σε όλες τις περιπτώσεις. Μία αποτελεσματική στρατηγική πρέπει να αντιμετωπίσει τις βαθύτερες αιτίες της φοροδιαφυγής και να είναι προσαρμοσμένη στο περιβάλλον και στις συνθήκες κάθε χώρας.

Ένας βασικός παράγοντας που ενισχύει το φαινόμενο της φοροδιαφυγής αποτελεί η χαμηλή φορολογική συμμόρφωση. Η βελτίωση της φορολογικής ηθικής των πολιτών απαιτεί τα απαραίτητα μέτρα που θα δημιουργήσουν στους πολίτες την αίσθηση ότι το κράτος ενεργεί κατά τρόπο διαφανή, υπεύθυνο και αποτελεσματικό, με απώτερο σκοπό την παροχή ποιοτικών δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών. Για να επιτευχθεί αυτό δεν απαιτούνται απλώς μεταρρυθμίσεις του φορολογικού συστήματος αλλά ευρύτερες στρατηγικές που σχετίζονται με την ποιότητα των δημόσιων υπηρεσιών, τη διαφάνεια και τον έλεγχο του κρατικού προϋπολογισμού ή την καταπολέμηση της διαφθοράς.

Οι φορολογούμενοι θα πρέπει να ενημερώνονται συνεχώς σχετικά με το φορολογικό σύστημα και να συμμορφώνονται με το φορολογικό σύστημα. Εκτός από την προώθηση της εθελοντικής φορολογικής συμμόρφωσης, οι κυβερνήσεις θα πρέπει να επικεντρωθούν σε μέτρα που επιτρέπουν και βοηθούν τους φορολογούμενους να μειώσουν το κόστος συμμόρφωσης με την φορολογική νομοθεσία.

Οι φορολογικές αρχές θα πρέπει να σχεδιάσουν πολιτικές για να αυξήσουν το επίπεδο του εισοδήματος των φορολογουμένων, καθώς αυτό μπορεί να οδηγήσει σε υψηλότερη φορολογική συμμόρφωση μακροπρόθεσμα. Θα πρέπει οι στρατηγικές να είναι προσανατολισμένες στην ικανοποίηση των φορολογουμένων, προσφέροντας ποιοτικές υπηρεσίες και λαμβάνοντας υπόψη τις ανησυχίες του κοινού.

Αντίστοιχα με τη χαμηλή φορολογική ηθική, η δυνατότητα επιβολής των φόρων επηρεάζεται από μια ποικιλία παραγόντων, που δεν μπορούν να αντιμετωπιστούν άμεσα από τις μεταρρυθμίσεις του φορολογικού συστήματος. Η αδυναμία επιβολής της φορολογικής νομοθεσίας σε πολλές

χώρες μπορεί να αποδοθεί στην φορολογική διοίκηση. Για αυτό το λόγο οι μεταρρυθμίσεις της φορολογικής διοίκησης είναι ένα κρίσιμο μέρος κάθε αποτελεσματικής στρατηγικής.

Η βελτίωση της φορολογικής διοίκησης αποτελεί ιδιαίτερη πρόκληση, η οποία οφείλεται σε διάφορους παράγοντες, όπως είναι οι υψηλές διοικητικές δαπάνες ανά καθαρά εισπραχθέντα έσοδα, η μη χρησιμοποίηση πληροφοριών τρίτων μερών, η περιορισμένη χρήση της τεχνολογίας, και η μεγάλη διοικητική επιβάρυνση των φορολογικών συστημάτων.

Η σύνθετη και συχνά μεταβαλλόμενη φορολογική νομοθεσία προκαλεί σύγχυση και αβεβαιότητα τόσο στις φορολογικές αρχές όσο και στους ίδιους τους φορολογούμενους. Στο πλαίσιο αυτό, απαιτείται συχνά η απλοποίηση του φορολογικού περιβάλλοντος. Σε αρκετές μάλιστα περιπτώσεις, μια συνολική μεταρρύθμιση της φορολογικής νομοθεσίας μπορεί να είναι προτιμότερη από την σταδιακή αλλαγή του φορολογικού συστήματος.

Επιπλέον, η δυνατότητα για τον εντοπισμό και τη δίωξη των παραβατών εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τη διαθεσιμότητα και την ποιότητα των δεδομένων. Επομένως, οι όποιες ενέργειες γίνονται για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής θα πρέπει να αφορούν και την βελτίωση της ποιότητας των δεδομένων που διαθέτουν οι φορολογικές αρχές.

Για την λειτουργία των φορολογικών αυτών αρχών είναι απαραίτητος, όχι μόνο ο αναγκαίος τεχνικός εξοπλισμός αλλά και το απαραίτητο τεχνικά εκπαιδευμένο προσωπικό, ενώ θα πρέπει να υπάρχουν οι απαραίτητες αποτελεσματικές ελεγκτικές διαδικασίες.

Η τιμωρία και δίωξη των παραβάσεων αποτελεί επίσης σημαντικό βήμα για τον περιορισμό της φοροδιαφυγής. Οι φορολογικές παραβάσεις που διαπιστώνονται θα πρέπει να αντιμετωπίζονται με αυστηρότερες κυρώσεις. Οι κυρώσεις έχουν αποτρεπτικό χαρακτήρα και βοηθούν στην βελτίωση της φορολογικής συμμόρφωσης. Για την επίτευξη αυτού του στόχου οι κυβερνήσεις πρέπει να ενισχύσουν το κράτος δικαίου και την ανάπτυξη των αρμόδιων αρχών.

Η απελευθέρωση των αγαθών και των χρηματοπιστωτικών αγορών και η αύξηση των διεθνών ροών κεφαλαίων θέτει μια νέα πρόκληση για τις χώρες στον τομέα της φορολογίας. Συχνά, η φοροδιαφυγή δεν μπορεί να λυθεί μονομερώς από μία μόνο χώρα και δημιουργείται η ανάγκη αντιμετώπισης της σε διεθνές επίπεδο.

5

Βασαρδάνη, Μ. (2011), "Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: μια γενική επισκόπηση", Τράπεζα της Ελλάδος, Οικονομικό Δελτίο, Τεύχος 35, Σελ. 113,114

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.bankofgreece.gr/Publications/oikodeli201106.pdf>

ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ – ΦΟΡΟΑΠΟΦΥΓΗ – ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑ¹

Το φαινόμενο της φοροδιαφυγής δεν πρέπει να συγχέεται με τις έννοιες της παραοικονομίας και της φοροαποφυγής. Ένα μέρος μόνο της φοροδιαφυγής συνδέεται με την παραοικονομία.

Ο ορισμός της παραοικονομίας με κριτήριο την φοροδιαφυγή, δηλαδή ο χαρακτηρισμός όλων των δραστηριοτήτων που αποφεύγουν της φορολογίας ως δραστηριοτήτων παραοικονομίας, παρουσιάζει προφανείς αδυναμίες.

Ενώ η παραοικονομία και η φορολογική φοροδιαφυγή δεν είναι παρόμοιες έννοιες, οι δραστηριότητες στην παραοικονομία στις περισσότερες περιπτώσεις συνεπάγονται την καταστρατήγηση των φορολογικών διατάξεων και την αποφυγή των άμεσων ή έμμεσων φόρων, ενώ οι παράγοντες που επηρεάζουν τη φοροδιαφυγή επηρεάζουν σίγουρα και την παραοικονομία.

Η παραοικονομία αποτελεί το σύνολο της οικονομικής δραστηριότητας που δεν καταγράφεται στους εθνικούς λογαριασμούς, ενώ θα έπρεπε. Περιλαμβάνει όλες τις οικονομικές δραστηριότητες που συμβάλλουν στο ακαθάριστο εθνικό προϊόν αφού δημιουργεί προστιθέμενη αξία, αλλά είναι προς το παρόν μη καταγεγραμμένες.

Περιλαμβάνει αδήλωτο εισόδημα από την παραγωγή των νόμιμων εμπορευμάτων και υπηρεσιών και γενικά όλες τις οικονομικές δραστηριότητες που είναι φορολογητέες, όταν αυτές κοινοποιούνται στις φορολογικές αρχές.

Οι δραστηριότητες αυτές αποκρύπτονται σκόπιμα από τις δημόσιες αρχές για να αποφευχθεί η πληρωμή άμεσων και έμμεσων φόρων, καθώς και εισφορών κοινωνικής ασφάλισης που απορρέουν από την εργατική και ασφαλιστική νομοθεσία.

¹ Πηγή: Άρθρο "Παραοικονομία και φοροδιαφυγή στην Ελλάδα", Επαγγελματικό Επιμελητήριο Αθηνών, 31-12-2017

6

Επαγγελματικό Επιμελητήριο Αθηνών Άρθρο "Παραοικονομία και φοροδιαφυγή στην Ελλάδα", 31-12-2017

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<http://www.eea.gr/gr/el/articles/paraoikonomia-kai-forodiafygi-stin-ellada>

Πηγή: Άρθρο "Παραοικονομία και φοροδιαφυγή στην Ελλάδα ", Επαγγελματικό Επιμελητήριο Αθηνών , 31-12-2017

ΜΕΓΕΘΟΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Η ελληνική οικονομία εδώ και πολλές δεκαετίες αντιμετωπίζει πολλά διαρθρωτικά προβλήματα και αδυναμίες που αποτελούν τροχοπέδη στην ανάπτυξη της.

Μεταξύ των προβλημάτων αυτών, φαινόμενα όπως η φοροδιαφυγή και η παραοικονομία δημιουργούσαν πάντα εμπόδια στην ανάπτυξη της οικονομίας και την ενίσχυση των δημοσίων εσόδων. Το πρόβλημα της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα είναι υπαρκτό, χρόνιο και εκτεταμένο, και έχει επισημανθεί επανειλημμένως από εθνικούς και διεθνείς οργανισμούς.

Ωστόσο, οι ελληνικές κυβερνήσεις ²άρχισαν να αντιλαμβάνονται τα προβλήματα αυτά μόλις μετά το 1992, όταν η ανάγκη για δημοσιονομική εξυγίανση έγινε επιτακτική, έτσι ώστε η χώρα να πληροί τα κριτήρια της δημοσιονομικής πειθαρχίας που επιβλήθηκαν με τη Συνθήκη του Μάαστριχτ.

Σύμφωνα με διάφορες μελέτες και έρευνες, το εύρος της ελληνικής παραοικονομίας εκτιμάται ότι ανέρχεται στο 20% - 25% του ΑΕΠ, γεγονός που κατατάσσει την Ελλάδα ανάμεσα στις πιο προβληματικές οικονομίες του ΟΟΣΑ, και εντείνει το φαινόμενο της φοροδιαφυγής.

Όπως αποτυπώνεται και στις διάφορες μελέτες διεθνώς, η Ελλάδα παρουσιάζει υψηλά επίπεδα φοροδιαφυγής και παραοικονομίας συγκριτικά και με τις λοιπές οικονομίες της Ευρωπαϊκής

² Πηγή: Βασαρδάνη, Μ. (2011), "Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: μια γενική επισκόπηση", Τράπεζα της Ελλάδος, Οικονομικό Δελτίο, Τεύχος 35, 15-27

Ένωσης. Σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα, το μέσο μέγεθος της παραοικονομίας σε 28 χώρες της ΕΕ ήταν 22,6% το 2003, ενώ μειώθηκε σε 18,6% (του επίσημου ΑΕΠ) το 2014.

Τα επίπεδα της παραοικονομίας στην Ελλάδα είναι συγκριτικά πάνω από τον μέσο όρο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, παρά τις προσπάθειες μείωσης της που γίνονται τα τελευταία χρόνια από τις ελληνικές κυβερνήσεις.

Ως οι σημαντικότερες κινητήριες δυνάμεις της παραοικονομίας και της φοροδιαφυγής στην χώρα μπορούν να θεωρηθούν σύμφωνα και με τον παρακάτω πίνακα, οι υψηλοί φορολογικοί συντελεστές και η αυταπασχόληση. Η υψηλότερη φοροδιαφυγή στην Ελλάδα φαίνεται να διαπράττεται από άτομα με κύρια πηγή εισοδήματος την αυταπασχόληση, όπως είναι οι ελεύθεροι επαγγελματίες και οι αγρότες, οι οποίοι εκτιμάται ότι κατά μέσο όρο δηλώνουν περίπου 33% μικρότερο εισόδημα από το πραγματικό.

Ως προς το μέγεθος της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα, αυτό έχει στο παρελθόν εκτιμηθεί σε περίπου 4% του ΑΕΠ, ποσοστό ιδιαίτερα υψηλό συγκριτικά με τις λοιπές οικονομίες του ΟΑΣΑ.

Αναλύοντας το συνολικό φόρο και πιο συγκεκριμένα το φόρο φυσικών προσώπων ανά επαγγελματική κατάσταση ή ιδιότητα του φορολογούμενου, προκύπτει ότι οι μισθωτοί και συνταξιούχοι επωμίζονται συνολικά πάνω από το 50% ετησίως του συνολικού φορολογικού βάρους τόσο των φυσικών όσο και των νομικών προσώπων.

Μελέτες έχουν δείξει ότι το σύνολο των φορολογουμένων στην Ελλάδα δηλώνει φορολογητέο εισόδημα μικρότερο κατά τουλάχιστον 10%, γεγονός που οδηγεί σε 26% λιγότερα φορολογικά έσοδα λόγω και της προοδευτικότητας της φορολογίας.

Σε όλη την Ευρώπη, οι απώλειες του προϋπολογισμού των χωρών λόγω της φοροδιαφυγής είναι τεράστιες και αποτελούν ένα σοβαρό πρόβλημα και αντιπροσωπεύουν ένα σημαντικό ποσοστό των εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού και των δαπανών.

Ο ΟΑΣΑ υπολογίζει ότι αν η Ελλάδα εισπράττει τον ΦΠΑ, τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης και τον φόρο εισοδήματος με τη μέση αποτελεσματικότητα των χωρών του, τα φορολογικά έσοδα θα μπορούσαν να αυξηθούν κατά σχεδόν 5% ΑΕΠ.

Εν μέσω της κρίσης, η φοροδιαφυγή εξακολουθεί να είναι υψηλή, και δείχνει μικρά σημάδια μείωσης. Η είσπραξη των κοινωνικών εισφορών των εργοδοτών και του ΦΠΑ τείνει να είναι λιγότερο αποτελεσματική κατά τη διάρκεια της κρίσης, αντανακλώντας ίσως τους υψηλότερους φόρους στο πλαίσιο της μείωσης της ζήτησης. Η μείωση της οικονομικής δραστηριότητας επιδρά στα έσοδα του ΦΠΑ, τόσο άμεσα όσο και έμμεσα, μέσω της στροφής προς αγαθά πρώτης ανάγκης (που συνήθως φορολογούνται με χαμηλότερο συντελεστή ΦΠΑ) και της αύξησης της φοροδιαφυγής.

7

Βασαρδάνη, Μ. (2011), “Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: μια γενική επισκόπηση”, Τράπεζα της Ελλάδος, Οικονομικό Δελτίο, Τεύχος 35, Σελ. 15-27

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.bankofgreece.gr/Publications/oikodelti201106.pdf>

ΑΙΤΙΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Διεθνώς παρατηρείται ότι σε πολλές χώρες, ανάμεσα τους και η Ελλάδα, τα φαινόμενα της παραοικονομίας και της φοροδιαφυγής έχουν φτάσει σε ιδιαίτερα υψηλά επίπεδα.

Η αύξηση των φορολογικών επιβαρύνσεων και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης αποτελεί μία από τις κύριες αιτίες της αύξησης της παραοικονομίας και της φοροδιαφυγής σε συνδυασμό με τον μεγάλο αριθμό των νόμων και των κανονισμών, που παρατηρούνται και ρυθμίζουν την ελληνική οικονομία. Μέσα στο τρέχον περιβάλλον, οι ελληνικές κυβερνήσεις δίνουν μεγαλύτερη έμφαση στη βελτίωση της επιβολής των νόμων και των κανονισμών, παρά στην αύξηση του αριθμού τους.

Η φοροδιαφυγή επηρεάζεται γενικά από το κόστος και τα οφέλη. Ως όφελος θεωρούνται οι χαμηλότερες πληρωμές φόρων που εξηγούν τους υψηλούς φορολογικούς συντελεστές, ενώ ως κόστος θεωρούνται οι κυρώσεις σε συνδυασμό με την πιθανότητα εντοπισμού της παράβασης.

Στην Ελλάδα, τα οφέλη της φοροδιαφυγής είναι υψηλά και το κόστος είναι συγκριτικά χαμηλό. Οι υψηλοί φορολογικοί συντελεστές στην χώρα δημιουργούν ένα ισχυρό κίνητρο στους φορολογουμένους. Στην πράξη, οι υψηλοί φορολογικοί συντελεστές σε συνδυασμό με το πολύπλοκο φορολογικό σύστημα στις επίσημες δραστηριότητες οδηγεί σε αύξηση των φαινομένων της παραοικονομίας και της φοροδιαφυγής.

Η Ελλάδα αποτελεί παράδειγμα χώρας που έχει ένα αναποτελεσματικό σύστημα φορολογικής διοίκησης που δημιουργεί τέτοιο φορολογικό βάρος για τις επιχειρήσεις και τους ιδιώτες, που τους ωθεί στην φοροδιαφυγή.

Η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος στην Ελλάδα δημιουργεί πράγματι μια σειρά προβλημάτων και αποτελεί τροχοπέδη στην φορολογική συμμόρφωση των Ελλήνων. Οι φορολογικοί νόμοι υπόκεινται συχνά σε πολλαπλές ερμηνείες, γεγονός που παρακινεί τους φορολογούμενους είτε να εξαπατήσουν τις φορολογικές αρχές είτε να τις δωροδοκήσουν προκειμένου να επωφεληθούν της πιο ευνοϊκής ερμηνείας ή να αποφύγουν τον φορολογικό έλεγχο. Ένα αποτελεσματικό φορολογικό σύστημα είναι αυτό που ελαχιστοποιεί τις στρεβλώσεις στην πραγματική οικονομία.

Η διάρθρωση επίσης της ελληνικής οικονομίας που χαρακτηρίζεται από σχετικά υψηλό αριθμό αυτοαπασχολούμενων τείνουν να αυξάνουν την πιθανότητα και τους τρόπους φοροδιαφυγής. Παράλληλα, οι οργανωτικές και άλλες αδυναμίες του φοροελεγκτικού και φοροεισπρακτικού μηχανισμού εντείνουν το πρόβλημα.

Σαν αποτέλεσμα, όσο μεγαλύτερα είναι τα επίπεδα αυτών των προβλημάτων, τόσο χαμηλότερα είναι τα έσοδα του κράτους, γεγονός που με την σειρά του μειώνει την ποσότητα και την ποιότητα των παρεχόμενων δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών. Τα φορολογικά έσοδα του ελληνικού κράτους ως ποσοστό του ΑΕΠ είναι τα χαμηλότερα στην Ευρωπαϊκή Ένωση, περίπου 5 μονάδες κάτω από τον μέσο όρο της Ένωσης, παρά το ύψος των φορολογικών συντελεστών.

Επιπλέον, οι Έλληνες φορολογούμενοι δεν διακατέχονται από το αίσθημα της φορολογικής συμμόρφωσης και αντιλαμβάνονται το φορολογικό σύστημα ως άδικο. Όσον αφορά την Ελλάδα, η έλλειψη πολιτικής δράσης για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής αντιλαμβάνεται συχνά ως στοιχείο της αδικίας του συστήματος. Υψηλή επίσης ανεπάρκεια στις δημόσιες υπηρεσίες και στα δημόσια αγαθά. Η Ελλάδα έχει ένα τεράστιο και αναποτελεσματικό δημόσιο τομέα,³ το επίπεδο της διαφθοράς είναι υψηλό, ενώ η ποιότητα των υπηρεσιών που παρέχονται από τη διοίκηση στους πολίτες της είναι χαμηλή.

Τα παραπάνω ωθούν τους φορολογουμένους να φοροδιαφύγουν, καθώς δεν έχουν όφελος από την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Από την άλλη, το κόστος των φορολογουμένων είναι μικρό. Στην πράξη διαπιστώνεται η μικρή πιθανότητα αντίχρεωσης των φοροφυγάδων και εντοπισμού των αδήλωτων φορολογικών

³ Πηγή: Schneider, F. and C.C. Williams (2013), Shadow Economy, The Institute of Economic Affairs.

υποχρεώσεων. Επιπλέον, ενώ οι κυρώσεις που προβλέπονται από τη νομοθεσία είναι γενικά υψηλές στην χώρα, αυτές δύσκολα επιβάλλονται πλήρως.⁴

⁸ *Schneider, F. and C.C. Williams (2013), The Shadow Economy, The Institute of Economic Affairs.*

⁹ *Artavanis, N.T., A. Morse and M. Tsoutsoura (2016), “Measuring income tax evasion using bank credit: Evidence from Greece”, Quarterly Journal of Economics, 131(2), 739-798.*

ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗ ΕΞΥΓΙΑΝΣΗ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Η Ελλάδα εφαρμόζει τα τελευταία χρόνια μια σχετικά φιλόδοξη προσπάθεια δημοσιονομικής εξυγίανσης. Οι ελληνικές αρχές αναγνωρίζουν την ανάγκη να λάβουν μέτρα για τη βελτίωση της φορολογικής διοίκησης και την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής.

Στα πλαίσια της δημοσιονομικής προσαρμογής που είναι απαραίτητη για να επιτευχθεί η βιωσιμότητα του χρέους, η αύξηση της εισπραξης των φόρων διαδραματίζει καίριο ρόλο. Η μεγαλύτερη εισπραξιμότητα των φόρων είναι ζωτικής σημασίας για να διασφαλιστεί η δημόσια στήριξη στην προσπάθεια προσαρμογής. Η κατανομή του βάρους των εσόδων σε ολόκληρη την κοινωνία, και η αντίληψη ότι ο καθένας πληρώνει το δικό του μερίδιο, διαδραματίζει καίριο ρόλο. Μια ισχυρότερη φορολογική διοίκηση θα έχει γενικότερα μακροοικονομικά οφέλη.

Για να βελτιωθεί η αποτελεσματικότητα της φορολογικής διοίκησης, θα πρέπει να απλουστευθεί η υφιστάμενη φορολογική νομοθεσία, να απλοποιηθούν οι φορολογικές διαδικασίες και να λάβουν χώρα σημαντικές, στην οργάνωση και λειτουργία της φορολογικής διοίκησης, αλλαγές. Η

⁴ Πηγή: Artavanis, N.T., A. Morse and M. Tsoutsoura (2016), “Measuring income tax evasion using bank credit: Evidence from Greece”, *Quarterly Journal of Economics*, 131(2), 739-798.

απλούστερη φορολογική πολιτική και νομοθεσία παρέχει μεγαλύτερα κίνητρα στους φορολογούμενους να συμμορφωθούν.⁵

Η αντιμετώπιση του πολύπλοκου φαινομένου της φοροδιαφυγής προϋποθέτει ένα σύνολο πολιτικών, που θα στοχεύουν και στην απλοποίηση της νομοθεσίας και του εξορθολογισμού του ρυθμιστικού πλαισίου, και την αλλαγή της φορολογικής νοοτροπίας ώστε να δημιουργήσει μεγαλύτερη φορολογική συνέπεια και συμμόρφωση. Από το τέλος του 2012, οι ελληνικές κυβερνήσεις έχουν εντείνει τις προσπάθειες για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής. Το φορολογικό σύστημα έχει απλοποιηθεί, ενώ οι προσπάθειες εστιάζουν στην ενίσχυση της αποτελεσματικότητας του φορολογικού ελέγχου και της είσπραξης των φορολογικών οφειλών, την αυτονομία της φορολογικής διοίκησης και τον εκσυγχρονισμό των τεχνικών ελέγχου. Τα τελευταία χρόνια, το Υπουργείο Οικονομικών καθώς και η Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων έχουν θέσει ως στρατηγικούς στόχους την αύξηση εσόδων, την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, και την παροχή υψηλής ποιότητας υπηρεσιών που συνεχώς θα βελτιώνονται, καθώς και τη δημιουργία αποτελεσματικότερης και πιο αξιόπιστης φορολογικής και τελωνειακής Διοίκησης.

Στα πλαίσια αυτά, παρατηρείται η ενίσχυση του φορολογικού και τελωνειακού ελεγκτικού μηχανισμού, καθώς και η αυτοματοποιημένη συλλογή και διασταύρωση στοιχείων, η ενίσχυση της εκούσιας συμμόρφωσης και η βελτίωση των μεθόδων και των μέτρων είσπραξης.

¹⁰ *Schneider and Williams (2013), όπ. π., Schneider, F. (2015), "Size and development of the shadow economy of 31 European and 5 other OECD countries from 2003 to 2015: Different developments", Department of Economics Johannes Kepler University, mimeo, και Artavanis, N.T., A. Morse and M. Tsoutsoura (2016), "Measuring income tax evasion using bank credit: Evidence from Greece", Quarterly Journal of Economics, 131(2), 739-798.*

ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ⁶

Τα τελευταία χρόνια και δεδομένων των τρεχουσών οικονομικών συνθηκών και της ανάγκης μείωσης των επιπέδων της φοροδιαφυγής και ενίσχυσης των δημοσίων εσόδων παρατηρείται μια συνεχής αλλαγή στο φορολογικό σύστημα.

Βασική προϋπόθεση για την εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής είναι η απλούστευση της νομοθεσίας και η δημιουργία ενός ευέλικτου και ορθολογικού ρυθμιστικού πλαισίου.

⁵ Πηγή: Schneider and Williams (2013), όπ. π., Schneider, F. (2015), "Size and development of the shadow economy of 31 European and 5 other OECD countries from 2003 to 2015: Different developments", Department of Economics Johannes Kepler University, mimeo, και Artavanis, N.T., A. Morse and M. Tsoutsoura (2016), "Measuring income tax evasion using bank credit: Evidence from Greece", Quarterly Journal of Economics, 131(2), 739-798.

⁶ Πηγή: Άρθρο : "Με 46 νέα στελέχη ενισχύεται το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (ΣΔΟΕ)", Υπουργείο Οικονομικών, 05-02-2018

Είναι γεγονός πως στην χώρα, η ύπαρξη πολλαπλών συστημάτων φορολογίας και η συνεχής αναθεώρηση των σχετικών διατάξεων δημιουργούν σύγχυση στους φορολογουμένους και αυξάνουν τις πιθανότητες εξαιρέσεων, παρατυπιών και παραλείψεων κατά την εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής.

Γίνονται, τέλος, προσπάθειες για την βελτίωση της επικοινωνίας μεταξύ των φορολογικών αρχών και της δικαιοσύνης, προκειμένου να αντιμετωπισθεί το πρόβλημα της χρονοβόρας διαδικασίας επίλυσης των φορολογικών διαφορών.

11
*Άρθρο : "Με 46 νέα στελέχη ενισχύεται το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (ΣΔΟΕ)", Υπουργείο Οικονομικών, 05-02-2018
Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:*

<https://government.gov.gr/me-46-nea-stelechi-enischiete-to-soma-dioxis-ikonomikou-egklimatou-sdoe/>

ΕΝΤΑΤΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Οι ελληνικές κυβερνήσεις των τελευταίων ετών έχουν εντείνει την προσπάθεια τους για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής. Μια από άμεσες ενέργειες τους ήταν να εντείνουν την διενέργεια φορολογικών ελέγχων.

Ως αποτέλεσμα των ελεγκτικών δράσεων της Γ.Γ.Δ.Ε. τα τελευταία χρόνια καταγράφεται ιδιαίτερα σημαντική αύξηση των δημοσίων εσόδων, από εισπράξεις έναντι βεβαιωμένων ποσών, ενώ αυξημένες είναι και οι εισπράξεις από τελωνειακούς ελέγχους.

Παρατηρείται η αναδιοργάνωση του ελεγκτικού μηχανισμού, η οποία απέδωσε βελτιωμένα αποτελέσματα, στους τομείς φορολογικού ελέγχου. Συστάθηκε η Υπηρεσία Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων η οποία έχει αποδώσει σημαντικά αποτελέσματα στην διερεύνηση υποθέσεων μεγάλης φοροδιαφυγής, υποθέσεων απάτης Φ.Π.Α. και τη διενέργεια ελέγχων πρόληψης της φοροδιαφυγής, της φοροαποφυγής και του λαθρεμπορίου. Για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής διενεργούνται συνεχείς μερικοί και πλήρεις έλεγχοι από το Κ.Ε.Μ.Ε.Ε.Π., το ΚΕ.ΦΟ.ΜΕ.Π. και τις Δ.Ο.Υ, καθώς και προληπτικοί έλεγχοι, ιδιαίτερα τη θερινή περίοδο, από τις Δ.Ο.Υ. όλης της επικράτειας.

Για να είναι ο έλεγχος αποτελεσματικός, θα πρέπει κατ' αρχάς να είναι δυνατή η διασταύρωση και η συνεχής παρακολούθηση των φορολογικών δεδομένων μέσα από ένα κεντρικό και ολοκληρωμένο πληροφοριακό σύστημα. Σε αυτό το πλαίσιο, το σύστημα Elenxis του Υπουργείου Οικονομικών κινείται προς αυτή την κατεύθυνση. Στην ενίσχυση των δημοσίων εσόδων έχει συμβάλει η αναθεώρηση του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων και η προσαρμογή του στις διατάξεις του νέου Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας καθώς και η δυνατότητα που δόθηκε για

πρώτη φορά στον οφειλέτη να επιλέγει μεταξύ των χρεών του, ποιο θα εξοφληθεί, ενώ παλαιότερα τη σειρά καθόριζε η φορολογική αρχή.

Η Φορολογική Διοίκηση απομακρύνθηκε από την πρακτική των τυχαίων ελέγχων, εισάγοντας τους φορολογικούς ελέγχους «με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου ή εξαιρετικά με άλλα κριτήρια τα οποία καθορίζονται με πράξη του Γενικού Γραμματέα, ενώ παράλληλα θεσμοθετήθηκε η χρήση έμμεσων τεχνικών ελέγχου για την εξεύρεση του πραγματικού εισοδήματος των φορολογουμένων, με την αξιοποίηση των στοιχείων αγορών, δαπανών, ως και των τραπεζικών δεδομένων.

12 *Ernst & Young*, "Η Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα Αιτίες, Έκταση και Προτάσεις Καταπολέμησής της", Ιούνιος 2016, Σελ. 85-87

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

https://www.dianeosis.org/wp-content/uploads/2017/03/Tax_Evasion_diaNEOsis_Upd_17_03_2017.pdf

ΔΕΥΤΕΡΟ ΜΕΡΟΣ

2. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΒΑΣΗ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ⁷

Σε όλες τις κοινωνίες ισχύουν και εφαρμόζονται νόμοι οι οποίοι ρυθμίζουν την λειτουργία τους, ακόμα και στις πιο μικρές. Αυτή η πρακτική ξεκινά από τα πρώτα χρόνια που ο άνθρωπος άρχισε να οργανώνει την ζωή του και να δημιουργεί κοινωνίες. Έτσι δημιουργήθηκαν κανόνες δικαίου που ρυθμίζουν κοινωνικά, οικονομικά, πολιτισμικά και γενικότερα όλα τα επιμέρους τμήματα που μπορεί να χωρίζεται μια κοινωνία.

Ο οικονομικός τομέας σε μια κοινωνία, σε μια χώρα, είναι εξαιρετικά σημαντικός αφού από αυτόν εξαρτάται η βιωσιμότητα και η ποιότητα ζωής των ανθρώπων που ζουν μέσα σε αυτή. Όπως και σε όλες πλέον τις οργανωμένες κοινωνίες η χώρα μας διέπεται από νόμους, διατάγματα, διατάξεις, νομοθεσίες και άλλα οργανωτικά μέσα τα οποία πλαισιώνουν όλους τους τομείς της.

Ο οικονομικός κλάδος στην Ελλάδα διέπεται από νόμους και ειδικά για τις διαδικασίες της φορολόγησης των συναλλαγών από τα αρμόδια διοικητικά όργανα του κράτους, διαδικασία στην οποία βασίζεται για να έχει έσοδα και να λειτουργεί σωστά, ισχύει από το 2013 ο νόμος υπ.

⁷ Πηγή: ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4174 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις

αριθμ. 4174 αναφερόμενος και εν συντομία ως ‘‘ Κώδικας ‘‘ από το πλήρες όνομα του Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας.

13 *ΝΟΜΟΣ ΥΠ’ ΑΡΙΘ. 4174 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις*

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529>

ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ

Συγκεκριμένα ο κώδικας και οι διατάξεις του ορίζουν τον τρόπο φορολόγησης των φορολογούμενων μελών της κοινωνίας και εφαρμόζονται προκειμένου να προσδιοριστούν από τα αρμόδια όργανα των ελεγκτικών μηχανισμών του κράτους, ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), ο ενιαίος φόρος ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.), ο φόρος κληρονομιών και δωρεών, ο φόρος των γονικών παροχών και προικιών καθώς και ο φόρος που προκύπτει από κέρδη προερχόμενα από τυχερά παιχνίδια.

Παράλληλα προσδιορίζουν τους φόρους από τέλη, εισφορές και χρηματικές κυρώσεις που βρίσκονται στο παράρτημα και άλλους φόρους – τέλη που προκύπτουν από τις διατάξεις συνδεδεμένων φορολογικών διατάξεων και νόμων και τόκους οι οποίοι προκύπτουν από τις διατάξεις του κώδικα.

14 *ΝΟΜΟΣ ΥΠ’ ΑΡΙΘ. 4174 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις*

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529>

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΟΡΟΙ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΕΣ

Πρόσωπο

Πρόσωπο ο κώδικας θεωρεί κάθε φυσική οντότητα που ζει και δραστηριοποιείται μέσα σε μια κοινωνία.

Νομικό Πρόσωπο

Ως νομικό πρόσωπο θεωρείται κάθε επιχείρηση ή εταιρεία με νομική ισχύ και προσωπικότητα καθώς και ένωση επιχειρήσεων ή πολλών προσώπων που σκοπό έχει να δραστηριοποιείται στον οικονομικό τομέα και να επιχειρεί.

Νομική Οντότητα

Νομική οντότητα θεωρείται κάθε μορφής εταιρική οργάνωση κερδοσκοπικού χαρακτήρα ή μη καθώς και κάθε μορφής μη εταιρική οργάνωση. Παράλληλα νομική οντότητα θεωρείται κάθε συνεταιρισμός και οργανισμός, κάθε εταιρεία όποια και αν είναι η έδρα της, κάθε ίδρυμα ή σωματείο, κάθε προσωπική επιχείρηση, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε επιχείρηση διαχείρισης κεφαλαίου, περιουσίας, διαθήκης, κληρονομίας, κληροδοσίας, δωρεάς, κοινοπραξία ή εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχική, αφανής και κάθε μορφής κοινωνίες αστικού δικαίου.

Φορολογούμενος

Ως φορολογούμενος νοείται κάθε πρόσωπο υποχρεωτικά καταβάλλει φόρο ή κάθε άλλη κύρωση, φόρο ή τέλος η οποία εμπίπτει στον κώδικα και έχει οποιαδήποτε χρηματική υποχρέωση. Παράλληλα φορολογούμενος θεωρείται και κάθε πρόσωπο που υποχρεούται σε παρακράτηση φόρου ή απόδοση αυτού στην εκάστοτε αρμόδια φορολογική αρχή.

Φορολογική Διοίκηση

Ως ανώτερο όργανο φορολογικής διοίκησης θεωρείται από τον κώδικα η Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων και ως Γενικός γραμματέας ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων.

Νόμιμη προθεσμία καταβολής

Ως νόμιμη προθεσμία καταβολής θεωρείται το χρονικό διάστημα στο οποίο υποχρεωτικά πρέπει ο φορολογούμενος να καταβάλλει κάθε είδους φόρο και πρόστιμο που επιβάλλεται στον φορολογούμενο ενώ αντίθετα ως ληξιπρόθεσμα θεωρούνται τα χρηματικά πρόστιμα ή οι φόροι οι οποίοι δεν εξοφλούνται στο δοθέν εύλογο χρονικό περιθώριο πληρωμής που ορίζεται βάσει των ισχυόντων φορολογικών διατάξεων.

14 *NOMOS YIP' APIΘ. 4174 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις 3*

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529>

ΤΗΡΗΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Τα φορολογούμενα πρόσωπα υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων που απεικονίζουν τις συναλλαγές τους με ορθά, με ακρίβεια και πληρότητα σύμφωνα με την εκάστοτε ισχύουσα φορολογική νομοθεσία και σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα.

Τα βιβλία και στοιχεία που τηρούνται από τον φορολογούμενο θα πρέπει να διαφυλάσσονται για διάστημα πέντε (5) ετών τουλάχιστον από τη λήξη του τελευταίου φορολογικού έτους κατά το οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης εισοδημάτων ή έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης πράξης προσδιορισμού του φόρου από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Παράλληλα υποχρέωση διατήρησης υπάρχει και έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της αρμόδιας επιτροπής διενέργειας ελέγχων σε συνέχεια διενέργειας ενός φορολογικού ελέγχου καθώς επίσης και έως ότου αποσβεστεί πλήρως η φορολογική απαίτηση λόγω εξόφλησης από τον φορολογούμενο.

Διαφορές στον χρόνο διατήρησης των βιβλίων και στοιχείων υπάρχουν μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις και με απόφαση του Γενικού Γραμματέα η οποία ορίζει τις σχετικές και αναγκαίες λεπτομέρειες.

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529>

ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ

Για τον προσδιορισμό του φόρου ή κατά την διενέργεια των ελέγχων ο φορολογούμενος υποχρεούται να παρέχει την απαραίτητη πληροφόρηση στην επιτροπή ελέγχου ή στις αρμόδιες αρχές εντός διαστήματος πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την ημέρα κοινοποίησης της απαίτησης από την αρμόδια φορολογική αρχή η οποία υποχρεωτικά ζητά τις απαραίτητες πληροφορίες γραπτώς με ειδική επιστολή.

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν έχει την δυνατότητα να παρέχει τις ζητούμενες πληροφορίες στην αρμόδια υπηρεσία θα πρέπει να αποδείξει επαρκώς την δυσχέρεια προσκόμισης των εγγράφων και μόνο εάν οφείλονται σε λόγους ανωτέρας βίας ή πράξεις και παραλείψεις της ίδιας αρμόδιας φορολογικής αρχής.

Σε περιπτώσεις τήρησης μηχανογραφημένων βιβλίων και στοιχείων θα πρέπει να παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων και ο φορολογούμενος λαμβάνει αποδεικτικό παράδοσης από την φορολογική αρχή το οποίο αναφέρει όλα τα παραδοθέντα έγγραφα και αρχεία.

Καταστάσεις φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών υποβάλλουν τα φυσικά πρόσωπα τα οποία έχουν εισοδήματα από επιχειρηματική δραστηριότητα, τα νομικά πρόσωπα και οι οντότητες καθώς και οι αγρότες που περιλαμβάνονται στο άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. με τη χρήση ηλεκτρονικής επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών για όλα τα φορολογικά τους στοιχεία είτε τα εκδίδουν είτε τα λαμβάνουν και ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης τους, επομένως είτε μηχανογραφημένα είτε χειρόγραφα.

Όσον αφορά τις λιανικές συναλλαγές τα παραπάνω πρόσωπα υποχρεούνται να υποβάλλουν συγκεντρωτικές καταστάσεις με όλες τις πραγματοποιηθείσες οικονομικές συναλλαγές.

Ο χρόνος υποβολής των προαναφερθέντων ορίζεται από τις εκάστοτε φορολογικές διατάξεις και επομένως την απόφαση του Γενικού Γραμματέα η οποία παράλληλα ορίζει και τον τρόπο, την διαδικασία τήρησης, την έκταση εφαρμογής των παραπάνω, το ύψος της αξίας των στοιχείων που θα τηρούν οι φορολογούμενοι καθώς και τον τρόπο επιβεβαίωσης ή κάθε άλλο σχετικό θέμα.

16

NOMOS ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4174 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις, άρθρο 14

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529>

ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ ΑΠΟ ΤΡΙΤΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Η αρμόδια φορολογική αρχή δύναται να ζητά εγγράφως από κρατικές υπηρεσίες και άλλους φορείς του κράτους κάθε απαραίτητο έγγραφο προκειμένου να προσδιορίζει το φόρο, να επιβάλει χρηματικές κυρώσεις ακόμα και να διενεργεί ελέγχους στους φορολογούμενους.

Οι φορείς που έχει την δυνατότητα να ζητά πληροφόρηση περιλαμβάνουν ακόμα και δικαστικές ή εισαγγελικές αρχές καθώς και όλοι οι υπόλοιποι δημόσιοι οργανισμοί οι οποίοι με την σειρά τους υποχρεούνται σε παροχή των ζητούμενων πληροφοριών προς διευκόλυνση του έργου και των διαδικασιών της φορολογικής αρχής η οποία τα αιτείται. Κατά την πληροφόρηση δεν μπορούν να μεταφέρονται τα πρωτότυπα αρχεία από τη μια υπηρεσία στην άλλη όμως μπορούν να επιδεικνύονται όταν ζητηθούν ή να παρέχονται αντίγραφα αυτών.

Όσον αφορά ποινικά ζητήματα και πληροφορίες τα οποία ζητά η αρχή για τον εκάστοτε φορολογούμενο θα πρέπει πρώτα να προβαίνει στη λήψη σχετικής έγγραφης ειδικής εισαγγελικής άδειας καθώς επίσης και πληροφορίες που προέρχονται από την Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.

Η φορολογική αρχή δύναται να πληροφορείται από λοιπά τρίτα πρόσωπα, όπως χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων, τα επιμελητήρια, και άλλα συνδεδεμένα με τον φορολογούμενο πρόσωπα και οργανισμούς για να προσδιορίζει τον εκάστοτε

αναλογούντα φόρο και οφείλει να πραγματοποιεί διασταύρωση των στοιχείων που λαμβάνει αποστέλλοντας ειδικά ερωτήματα στα τρίτα πρόσωπα τα οποία υποχρεούνται σε απάντηση εντός προθεσμία δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση του ερωτήματος εκτός και εάν συντρέχουν λόγοι πολυπλοκότητας. Σε αυτή την περίπτωση και μόνο η προθεσμία απάντησης μεταβάλλεται και παρατείνεται για είκοσι (20) ημέρες.

Απόφαση, η οποία ορίζει την υποχρέωση ορισμένων κατηγοριών προσώπων, που υποχρεούνται να παρέχουν άμεσα τις πληροφορίες, που τους ζητούν οι φορολογικές αρχές, σχετικά με οικονομικές συναλλαγές που πραγματοποιούν οι φορολογούμενοι, εκδίδεται από τον Γενικό Γραμματέα.

Εκτός από τις κατηγορίες προσώπων που υποχρεούνται σε παροχή των πληροφοριών, η απόφαση ορίζει τους όρους και τις προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν προκειμένου να παρέχονται οι πληροφορίες και όποιες άλλες απαραίτητες λεπτομέρειες χρειάζονται για την διενέργεια των φορολογικών διαδικασιών.

Ορισμένα τρίτα πρόσωπα ενδέχεται να δεσμεύονται από το επαγγελματικό απόρρητο όμως υποχρεούνται στη χορήγηση απαραίτητων πληροφοριών προκειμένου να διενεργηθούν οι απαραίτητες φορολογικές διαδικασίες με την προϋπόθεση πως τα ίδια τα πρόσωπα έχουν κάθε είδους σχέση ή συναλλαγές με τον φορολογούμενο.

Παράλληλα για λοιπές πληροφορίες απαραίτητα ζητείται ειδική άδεια από την εισαγγελική αρχή και προκειμένου να χορηγηθεί το αίτημα γίνεται από τον ίδιο τον Γενικό Γραμματέα στον Εισαγγελέα με τις απαραίτητες λεπτομέρειες και πληροφορίες που αφορούν το πρόσωπο στο οποίο θα διενεργηθεί η φορολογική διαδικασία καθώς και οι ενδείξεις για φοροδιαφυγή τις οποίες διαθέτει η φορολογική αρχή.

Εάν εγκριθεί το αίτημα τότε το τρίτο πρόσωπο δεν ευθύνεται για την άρση του απορρήτου και ένα αντίγραφο της άδειας άρσης επισυνάπτεται μαζί με το αίτημα.

17 *NOMOS YΠ' ΑΡΙΘ. 4174 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις, άρθρο 15*

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/52>

ΤΟ ΑΠΟΡΡΗΤΟ ΤΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ

Οι φορολογικές διαδικασίες που διενεργούνται από υπαλλήλους των φορολογικών αρχών ή συνδέονται με οποιοδήποτε τρόπο με τις φορολογικές διαδικασίες οι οποίες γίνονται σε άλλα πρόσωπα οφείλουν να τηρούν το απόρρητο των διαδικασιών και να μην δημοσιεύουν, διαδίδουν ή αποκαλύπτουν με οποιοδήποτε τρόπο και μέσω λεπτομέρειες και πληροφορίες αναφορικά με τις παραπάνω διαδικασίες.

Μόνο υπάλληλοι των φορολογικών αρχών οι οποίοι είναι αρμόδιοι και σχετίζονται ουσιαστικά με τις διαδικασίες θα πρέπει να ενημερώνονται για τις λεπτομέρειες προκειμένου να διευκολύνεται το έργο της φορολογικής αρχής καθώς επίσης και το εμπλεκόμενο φορολογούμενο πρόσωπο.

Πρόσωπα τα οποία μπορούν και δύνανται να έχουν άμεση πρόσβαση στις παραπάνω απόρρητες πληροφορίες είναι:

- Οι άμεσα συνδεδεμένοι υπάλληλοι της φορολογικής αρχής και διοίκησης.
- Τα μέλη του νομικού συμβουλίου του κράτους.
- Δικηγόροι του δημοσίου στο πλαίσιο εκτέλεσης των καθηκόντων τους.
- Οι διωκτικές αρχές στα πλαίσια διερεύνησης των υποθέσεων.
- Οι δικαστικές αρχές στο πλαίσιο της εκδίκασης των υποθέσεων.
- Φορολογικές αρχές της αλλοδαπής εάν συνδέονται με το φορολογούμενο πρόσωπο.

- Οι υπηρεσίες των φορέων της Κυβέρνησης στα πλαίσια προσδιορισμού των απαιτήσεων.
- Σε λοιπούς εξουσιοδοτημένους υπάλληλους των δημόσιων υπηρεσιών όταν αυτό κρίνεται αναγκαίο για την συλλογή περαιτέρω απαραίτητων πληροφοριών.
- Σε εν διαστάσει συζύγους ή διαζευγμένους για τον καθορισμό ενδεχόμενης διατροφής.
- Σε λοιπούς τρίτους κατόπιν εισαγγελικής ειδικής άδειας.
- Στην Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.
- Σε φορολογούμενους, οι οποίοι ασκούν επαγγελματική δραστηριότητα, κατόπιν αιτήσεώς τους, και μόνο καθ' ο μέρος αυτό είναι απολύτως αναγκαίο, για την εξακρίβωση άλλης φορολογικής ή επαγγελματικής υπόστασης του φορολογούμενου.
- Στο εξουσιοδοτημένο προσωπικό της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης Κοινωνικής Ασφάλισης Α.Ε. «ΗΔΙΚΑ ΑΕ» για την παροχή απαραίτητης πληροφόρησης αναφορικά με την ασφαλιστική κατάσταση και τις υποχρεώσεις του φορολογούμενου.
- Στον Γενικό Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης στο πλαίσιο ελέγχων, επιθεωρήσεων και ερευνών που διενεργεί ο ίδιος ή από εξουσιοδοτημένους, για αυτό τον σκοπό, υπαλλήλους του Σώματος Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης.
- Σε εξουσιοδοτημένο προσωπικό που υπάγεται στην Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γενικής Διεύθυνσης Στρατηγικού Σχεδιασμού, Προγραμματισμού και Ηλεκτρονικής Διεύθυνσης του Υπουργείου Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων.

Μόνο σε περιπτώσεις έγγραφης συναίνεσης από τον φορολογούμενο μπορούν να αποκαλύπτονται τα στοιχεία από τρίτους ή από τα παραπάνω πρόσωπα, σε καμία άλλη περίπτωση.

ΠΑΡΑΒΙΑΣΗ ΤΟΥ ΑΠΟΡΡΗΤΟΥ ΤΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ

Σε περιπτώσεις παραβιάσεων του απορρήτου των στοιχείων και πληροφοριών που τηρούνται στην εκάστοτε αρμόδια φορολογική αρχή συνιστά παράβαση καθήκοντος και επιφέρει πειθαρχικές συνέπειες, το λιγότερο, στον υπάιτιο. Η παράβαση της υποχρέωσης εχεμύθειας από τα αρμόδια εκτελεστικά όργανα των φορολογικών αρχών όσον αφορά πληροφόρηση σχετική με φορολογούμενους μπορεί να επιφέρει ακόμα και οριστική παύση της υπηρεσιακής τους ιδιότητας και των εργασιών σύμφωνα με τα άρθρα 107 και 109 του Κώδικα.

Ανάλογα με την βαρύτητα της παράβασης, ο Γενικός Γραμματέας δύναται να επιβάλει πρόστιμα στον υπάιτιο υπαλλήλους των διοικητικών και φορολογικών αρχών που διενεργούν την παράβαση από χίλια (1.000) έως εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ και δύναται να διαγραφεί μόνο εάν το πρόσωπο στο οποίο επιβλήθηκε απαλλάχτηκε από την κατηγορία ύστερα από αμετάκλητη απόφαση ποινικού δικαστηρίου η οποία αποφασίζει την αθώοτητα των προσώπων ελλείψει στοιχείων κατηγορίας.

Αναφορικά με πρόσωπα τα οποία σχετίζονται με ειδικές συμβάσεις και παρέχουν υπηρεσίες στις αρχές, όπως οι συμβάσεις έργου, το πρόστιμο για την μη τήρηση του απορρήτου μπορεί να ανέλθει έως και τις διακόσιες χιλιάδες (200.000€)

Απαραίτητη προϋπόθεση για την επιβολή του προστίμου στο υπάιτιο πρόσωπο είναι η διενέργεια προσωπικής ακρόασης και έκκλησης της αρχής του προσώπου προς αιτιολόγηση και απολογία επί των παραβατικών του πράξεων.

Σε περίπτωση που στα υπαίτια πρόσωπα επιβάλλεται μόνο η κύρωση του χρηματικού προστίμου και όχι η παύση των εργασιών τους ή η αναστολή της, και τα πρόσωπα διενεργούν εκ νέου παράβαση του απορρήτου ή παρουσιάζουν άλλες παρόμοιες παραβατικές συμπεριφορές το πρόστιμο διπλασιάζεται και προσδιορίζεται βάσει του αρχικού επιβληθέντος.

19

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4174 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις, άρθρο 17Α

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529>

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΡΧΗ (ΕΛ.ΣΤΑΤ.)

Τα προαναφερθέντα πρόσωπα, οφείλουν να συμμορφώνονται με τα παραπάνω περί απορρήτου και παράλληλα δύνανται να χορηγούν τα προσωποποιημένα, πλήρη και ορθά στοιχεία για τους φορολογούμενους σε αρμόδια ειδικά εξουσιοδοτημένα πρόσωπα της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής.

Αυτή η διαδικασία γίνεται προκειμένου να διεξάγονται ειδικές έρευνες, συμπεράσματα και συγκεντρωτικά στοιχεία στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής (ΕΛ.ΣΤΑΤ.) αναφορικά με την διενέργεια των φορολογικών διαδικασιών και προκειμένου να προσδιορίζονται τα οικονομικά μεγέθη που προσδιορίζουν την ελληνική οικονομία και αγορά.

20

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4174 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις, άρθρο 17Α

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529>

ΥΠΟΒΟΛΗ ΔΗΛΩΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ

Φορολογική Δήλωση

Οι φορολογικές δηλώσεις υποβάλλονται από τους υπόχρεους στις αρμόδιες φορολογικές αρχές στον χρόνο τον οποίο ορίζεται από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις και τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους. Η μορφή των φορολογικών δηλώσεων ορίζεται με τις αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Παράλληλα με τις αποφάσεις του ορίζονται οι πληροφορίες και τα βιβλία τα οποία θα πρέπει να αναφέρονται από τους υπόχρεους στις φορολογικές δηλώσεις ή τα συνοδευτικά έγγραφα των δηλώσεων. Ορίζεται ο τρόπος υποβολής και υπογραφής της, ο τύπος και το περιεχόμενο των εκκαθαριστικών και του ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. με τα δικαιολογητικά χορήγησης απαλλαγών από το συγκεκριμένο φόρο, η σύνθεση και το περιεχόμενο της δήλωσης του ΕΝ.Φ.Ι.Α..

Ο φορολογούμενος με την δήλωση των παραπάνω βεβαιώνει την ακρίβεια των δηλωθέντων και υποχρεούται σε πλήρη δήλωση των απαραίτητων στοιχείων προς φορολόγηση και σε περίπτωση που η δήλωση συντάσσεται από τρίτο πρόσωπο τότε συνυπογράφεται από αυτό. Εάν ο φορολογούμενος δεν δύναται να βεβαιώσει την ακρίβεια των δηλωθέντων τότε βάσει νόμου ορίζει νόμιμο εκπρόσωπο και σε περίπτωση της νομικής οντότητας ο νομικός εκπρόσωπος βεβαιώνει την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων με την υπογραφή της δήλωσης.

Τροποποιητική φορολογική δήλωση

Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η δήλωση που υποβλήθηκε στην αρμόδια φορολογική αρχή περιέχει λάθος ή παράλειψη τότε βάσει του κώδικα υποχρεούται σε υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης. Σε περίπτωση που η τροποποιητική δήλωση υποβάλλεται μέσα στο χρονικό περιθώριο υποβολής της αρχικής δήλωσης, ενέχει την θέση της αρχικής και θεωρείται εμπρόθεσμη. Η προθεσμία υποβολής της τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ορίζεται από την εντολή ελέγχου της φορολογικής αρχής ή μέχρι την λήξη του περιθωρίου παραγραφής του δικαιώματος της αρμόδιας φορολογικής αρχής για έλεγχο της αρχικής με όλες τις συνέπειες που ορίζει η νομοθεσία περί προθεσμίας δηλώσεων.

Φορολογική Δήλωση με επιφύλαξη

Σύμφωνα με τον κώδικα ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει δήλωση με επιφύλαξη σε περίπτωση που δεν υπάρχει δυνατότητα να υποβάλει ακριβή στοιχεία. Η φορολογική δήλωση με επιφύλαξη είναι ειδική δήλωση κατά την οποία ο φορολογούμενος θα πρέπει να αιτιολογήσει την επιφύλαξη αυτή επαρκώς. Σε περίπτωση που διαπιστωθεί ότι η επιφύλαξη που επικαλείται ο φορολογούμενος στην δήλωση των εισοδημάτων του είναι ορθή τότε αυτόματα η επιφύλαξη θεωρείται έγκυρη και ο Γενικός Γραμματέας την αποδέχεται. Σε περίπτωση που η επιφύλαξη απορρίπτεται ή παρήλθε το διάστημα που ορίζεται βάσει του νόμου για την απάντηση από την αρμόδια υπηρεσία όσον αφορά την έγκριση η απόρριψη της επιφύλαξης τότε ο φορολογούμενος δύναται να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με τον κώδικα και το άρθρο 63.

Επιφύλαξη μπορεί να διαπιστωθεί και σε υπαγωγή της φορολογητέας ύλης σε διαφορετικές διατάξεις ή σε διαφορετική κατηγορία φορολόγησης με μειωμένο συντελεστή, εκπτώσεις και απαλλαγές. Σε περίπτωση αλλαγής κατηγορίας φορολόγησης η δήλωση φορολογίας θεωρείται εμπρόθεσμη και για την κατηγορία στην οποία τελικώς θα ενταχθεί. Η αλλαγή κατηγορίας δεν συνεπάγεται με αναστολή της εισπρακτικότητας του αναλογούντος φόρου καθώς και η προθεσμία εμπρόθεσμης πληρωμής αυτού ενώ σε περίπτωση πληρωμής φόρου ο οποίος δεν αναλογεί στον φορολογούμενο τότε επιστρέφεται σύμφωνα με το άρθρο 42.

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529>

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Εξουσίες της Διοίκησης

Ο κώδικας ορίζει πως οι αρμόδιες φορολογικές αρχές έχουν την εξουσία του ελέγχου επι των δηλωθέντων στοιχείων των υπόχρεων, της διασταύρωσης της ορθότητας τους καθώς και την διασταύρωση της ακρίβειάς τους. Παράλληλα έχει την εξουσία να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό του φόρου επι των δηλωθέντων και την καταβολή τους. Όλες οι παραπάνω διαδικασίες γίνονται με ορισμένες από το εκάστοτε φορολογικό νόμο διαδικασίες στα έγγραφα που διαθέτει και δηλώνει ο φορολογούμενος καθώς και σε λογιστικά στοιχεία ή στοιχεία από γνωστοποιήσεις και λοιπές πληροφορίες, ακόμα και σε διερεύνηση των στοιχείων θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο ή και σε τρίτα συνδεόμενα με αυτόν πρόσωπα.

Παράλληλα δύναται να διερευνά τις εγκαταστάσεις που δηλώνονται από τον φορολογούμενο και τα μέσα μεταφοράς που διαθέτει και δηλώνει χρησιμοποιώντας τις μεθόδους που ορίζονται από τον κώδικα.

Οι έλεγχοι των αρμόδιων φορολογικών υπηρεσιών δύναται να διενεργούνται από τα γραφεία και τις εγκαταστάσεις της φορολογικής αρχής και υπηρεσίας καθώς και με την διενέργεια επιτόπιων ελέγχων στις εγκαταστάσεις των φορολογούμενων προσώπων.

Η διενέργεια των πλήρους επιτόπιων ελέγχων θα πρέπει να κοινοποιούνται στον φορολογούμενο εγγράφως ενώ κάθε άλλης μορφής επιτόπιος έλεγχος διενεργείται χωρίς προειδοποίηση και μόνο

σε περιπτώσεις σοβαρών ενδείξεων φοροδιαφυγής διενεργείται χωρίς προειδοποίηση και με ειδική απόφαση του Γενικού Γραμματέα ο οποίος ορίζει και τις λεπτομέρειες διενέργειας του ελέγχου στον συγκεκριμένο φορολογούμενο.

Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία των φορολογούμενων

Η αρμόδια επιτροπή ελέγχου δύναται να ζητά αντίγραφα επι των δηλωθέντων βιβλίων και στοιχείων από τον φορολογούμενο και σε περίπτωση άρνησης δήλωσης του ότι τα αντίγραφα αποτελούν ακριβή αντίγραφα των πρωτοτύπων προβαίνει σε επισημείωση επι αυτών. Παράλληλα μπορεί και δύναται να ζητηθεί από τον φορολογούμενο να είναι παρών στην διαδικασία διενέργειας του ώστε να επιτυγχάνεται ευκολότερα αφού θα υπάρχει η δυνατότητα υποβολής σχετικών ερωτήσεων επι των εγγράφων με αποτέλεσμα να περιορίζεται σημαντικά ο χρόνος διενέργειας του ελέγχου.

Σε περίπτωση που ο επι έλεγχο φορολογούμενος τηρεί τα σχετικά έγγραφα σε ηλεκτρονική μορφή υποχρεούται να δίνει πλήρη πρόσβαση στην υπηρεσία διενέργειας του ελέγχου σε οποιοδήποτε αρχείο ή πρόγραμμα που χρησιμοποιείται σχετικό με την λογιστική τήρηση των βιβλίων και στοιχείων του. Παράλληλα η επιτροπή ελέγχου δικαιούται να λαμβάνει και ηλεκτρονικά σε αναγνωρίσιμη μορφή κάθε είδους αρχεία σχετικά με την διαδικασία του ελέγχου.

Παράλληλα υπάρχει και η δυνατότητα κατάσχεσης εγγράφων και διαφύλαξης τους εάν αυτό κρίνεται απαραίτητό από την επιτροπή προς την διασφάλιση της αποδεικτικής τους αξίας. Συντάσσεται ειδικό έντυπο-έκθεση κατάσχεσης των εγγράφων από την επιτροπή η οποία την υπογράφει και παραδίδει ένα αντίγραφο στον ίδιο ή στο παρόν πρόσωπο το οποίο συνδέεται με αυτόν με οποιαδήποτε σχέση , συγγενική ή υπαλληλική κα σε περιπτώσεις νομικών προσώπων παραδίδεται στους νόμιμους εκπρόσωπους ή σε οποιοδήποτε εταίρο ή υπάλληλο του. Σε περιπτώσεις άρνησης αποδοχής του ειδικού έντυπου θυροκολλείται προς πληροφόρηση του φορολογουμένου ο οποίος δικαιούται να λάβει αντίγραφο των κατασχεθέντων με δική του επιβάρυνση. Σε περίπτωση που ταυτόχρονα διενεργείται έλεγχος επι τρίτου φορολογούμενου δεν λαμβάνει αντίγραφο έκθεση της διενέργειας του ελέγχου στο τρίτο πρόσωπο.

Δικαίωμα εισόδου στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου και διαδικασία.

Η αρμόδια επιτροπή προκειμένου να προβούν σε είσοδο στις εγκαταστάσεις όπου θα διενεργηθεί ο έλεγχος θα πρέπει να φέρουν έγγραφη εντολή για την διαδικασία από τον γενικό Γραμματέα ή από άλλα εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα η οποία θα πρέπει να αναφέρει τον αριθμό της εντολής και την ημερομηνία έγκρισης της διενέργειας του ελέγχου, τα οριζόμενα αρμόδια όργανα που θα πραγματοποιήσουν τον έλεγχο, τον φορολογούμενο στον οποίο θα πραγματοποιηθεί με πλήρη στοιχεία, (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση, ιδιότητα, απασχόληση, αριθμό ταυτότητας, επωνυμία επιχείρησης, αριθμό φορολογικού μητρώου, την χρονική περίοδο την οποία αφορά ο έλεγχος και την φύση του, (πλήρης ή μερικός), ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι, από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια καθώς και την διάρκεια του.

Παράλληλα ο κώδικας αναφέρει πως η συγκεκριμένη εντολή δεν δημοσιεύεται και αυστηρά προσωπική με την ευρεία έννοια. Οι υπάλληλοι που ορίζονται ως υπεύθυνοι για την διενέργεια του ελέγχου υποχρεούνται σε επίδειξη της αστυνομικής τους ταυτότητας και της γνωστοποίησης της ιδιότητας τους στο υπό έλεγχο φορολογούμενο πρόσωπο καθώς και στην επίδειξη της ειδικής εντολής ελέγχου προκειμένου να τους δοθεί το δικαίωμα συνέχισης της διαδικασίας από τον φορολογούμενο ο οποίος υποχρεούται να την επιτρέψει.

Η διαδικασία επιτόπιου ελέγχου σε εγκαταστάσεις των φορολογούμενων θα πρέπει να πραγματοποιούνται απαραίτητα σε ωράριο που λειτουργεί ή δραστηριοποιείται η επιχείρηση και ο φορολογούμενος επίσημα και δύναται να παραταθεί μέχρι την ολοκλήρωση της διαδικασίας του ελέγχου. Σε εξαιρετικές μόνο περιπτώσεις πραγματοποιείται ο έλεγχος εκτός ωραρίου εάν αυτό κρίνεται απαραίτητο και για να πραγματοποιηθεί θα πρέπει προηγουμένως να υπάρχει σχετική αναφορά επι του γεγονότος αυτού στην ειδική εντολή ελέγχου την οποία φέρουν οι υπάλληλοι διενέργειας της διαδικασίας ελέγχου. Σε περιπτώσεις που κρίνεται απαραίτητη για τον έλεγχο η είσοδος σε κατοικία φορολογούμενου προσώπου τότε επιτροπή διενέργειας θα πρέπει να φέρει ειδική εισαγγελική εντολή μαζί με την εντολή ελέγχου που φέρει από τον Γενικό Γραμματέα.

Όσον αφορά την διάρκεια διενέργειας του ελέγχου μπορεί να παραταθεί κατά 6 μήνες άπαξ και μόνον σε ειδικές και εξαιρετικές περιπτώσεις με ειδική εντολή μπορεί να παραταθεί για ακόμη 6 μήνες. Υπάρχει δυνατότητα επανελέγχου υπόθεσης που έχει διενεργηθεί πλήρης έλεγχος σε περίπτωση που προκύπτουν νέα στοιχεία τα οποία ορίζουν εκκρεμεί φορολογική οφειλή και μόνο σε αυτή την περίπτωση. Ο φορολογούμενος έχει την υποχρέωση να συνεργάζεται πλήρως με τα αρμόδια όργανα που πραγματοποιούν τον έλεγχο ώστε να διευκολύνεται η διαδικασία του ελέγχου.

Τα έγγραφα τα οποία είναι στην διάθεση της αρμόδιας επιτροπής ελέγχου δεν θα πρέπει να μετακινούνται σε διαφορετικό τόπο εκτός και εάν ο φορολογούμενος δεν έχει την δυνατότητα να φέρει άμεσα αντίγραφα των εγγράφων και σε αυτή την περίπτωση μετακινούνται αλλά επιστρέφονται στον φορολογούμενο εντός διαστήματος 10 ημερών.

Η εντολή ελέγχου, ειδικά στην περίπτωση μερικού επιτόπιου ελέγχου, που έχει η επιτροπή θα πρέπει να αναφέρεται στην μετακίνηση και να την προβλέπει προκειμένου να πραγματοποιείται, εκτός από την πρόβλεψη για παράταση του ελέγχου και εκτός ωραρίου που τηρεί ο φορολογούμενος καθώς και την περιοχή στην οποία δραστηριοποιείται και το είδος της δραστηριότητας του. Η επιτροπή δύναται να ζητήσει βοήθεια από τις Αρχές της Αστυνομίας σε περιπτώσεις που κρίνεται απαραίτητο για την διενέργεια του ελέγχου οποτεδήποτε χρειαστεί και τα όργανα της Ελληνικής Αστυνομίας υποχρεούνται να παρέχουν την βοήθεια που τους ζητείται κατά τόπο και χρόνο καθώς έτσι διευκολύνεται το έργο του κράτους γενικότερα.

22

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4174 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις, άρθρα 23 έως 26

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529>

ΤΡΙΤΟ ΜΕΡΟΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΕΛΕΓΧΟΙ ΚΑΙ ΑΡΜΟΔΙΑ ΟΡΓΑΝΑ

ΣΩΜΑ ΔΙΩΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΓΚΛΗΜΑΤΟΣ

Το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.)⁸ συστάθηκε με τον Ν.2343/1995 και έχει ως κύριες αρμοδιότητες: την έρευνα των φορολογικών υποθέσεων με σκοπό τον εντοπισμό φορολογικών παραβάσεων. Εκτός από αυτή την δραστηριότητα έχει και την αρμοδιότητα της καταστολής όλων των παράνομων ενεργειών σε φορολογικά θέματα τα οποία επιβαρύνουν την οικονομία της χώρας γενικότερα, την αποκάλυψη και καταπολέμηση παράνομων συναλλαγών και κάθε είδους παράνομων δραστηριοτήτων, που διενεργούνται με χρήση ηλεκτρονικών μέσων και του διαδικτύου τον έλεγχο του θαλάσσιου χώρου και των φορολογικών συναλλαγών που πραγματοποιούνται σε αυτόν ή τον αφορούν (θαλάσσιο λαθρεμπόριο), την προστασία του αιγιαλού και της παραλίας από τις αυθαίρετες καταπατήσεις αυτών.

Το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος δεν είναι αρμόδιο για τον προληπτικό έλεγχο εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων ούτε σε παρακρατούμενους αλλά ούτε και σε

⁸ Πηγή: WIKIPEDIA, Λήμμα: Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος

επιρριπτόμενους φόρους ιδίως του Φ.Π.Α. ή των τελωνιακών. Τα παραπάνω έγκεινται στις αρμοδιότητες της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

23

WIKIPEDIA , Λήμμα.: "Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος"

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A3%CF%8E%CE%BC%CE%B1_%CE%94%CE%AF%CF%89%CE%BE%CE%B7%CF%82_%CE%9F%CE%B9%CE%BA%CE%BF%CE%BD%CE%BF%CE%BC%CE%B9%CE%BA%CE%BF%CF%8D_%CE%95%CE%B3%CE%BA%CE%BB%CE%AE%CE%BC%CE%B1%CF%84%CE%BF%CF%82

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ ΕΛΕΓΧΩΝ ΚΑΙ ΕΡΕΥΝΩΝ

Η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), έχουν αρμοδιότητες πρόληψης. Εξακριβώνουν την ορθή εφαρμογή των διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας, οι οποίες έχουν μεταβιβαστεί στην Γ.Γ.Δ.Ε.

Κύριο έργο των υπηρεσιών αυτών είναι η αποκάλυψη και η καταπολέμηση εστιών οικονομικού εγκλήματος που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων, μεγάλης φοροδιαφυγής και λαθρεμπορίας, ο έλεγχος της κίνησης κεφαλαίων, ο έλεγχος της διακίνησης αγαθών και υπηρεσιών.

Η ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. είναι Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία, η οποία υπάγεται απευθείας στον Γενικό Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.).

Αρμοδιότητες της αποτελούν η εποπτεία, ο έλεγχος καθώς και η καθοδήγηση των Υπηρεσιών Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), για την εύρυθμη και αποτελεσματική λειτουργία τους, καθώς και την υποβολή σχετικών προτάσεων στον Γενικό Γραμματέα της Γ.Γ.Δ.Ε τον σχεδιασμό, τον συντονισμό και την εποπτεία των ελέγχων και ερευνών, που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., καθώς και η ανάθεση στοχευόμενων ελέγχων σ' αυτές την παρακολούθηση της επίτευξης των στόχων των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. και την γενικότερη αξιολόγηση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας αυτών, καθώς και την 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.

Οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων» (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), αποτελούν περιφερειακές υπηρεσίες οι οποίες υπάγονται απευθείας στον Γενικό Γραμματέα αυτής και εποπτεύονται από την Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών. Οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) είναι: α) Αττικής β) Θεσσαλονίκης, γ) Πάτρας και δ) Ηρακλείου, έχοντας ως στόχο :

1. την προάσπιση των εσόδων του Ελληνικού Δημοσίου και την προστασία του κοινωνικού συνόλου.
2. τις έρευνες και τους ελέγχους πρόληψης για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας
3. την αποκάλυψη και η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, της φοροαποφυγής και της λαθρεμπορίας, μέσω της διαπίστωσης και της αντιμετώπισης κάθε μορφής απάτης σε βάρος των δημοσίων εσόδων

24

Βασιλεία Α. Μπουντουλουση, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017, Σελ. 21

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

ΕΛΕΓΚΤΙΚΑ ΚΕΝΤΡΑ

Το Π.Δ. 111/2014 προβλέπει την λειτουργία δύο κέντρων ελέγχου: α) του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) και β) του Κέντρου Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.).

Το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. αποτελεί μια ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία φορολογικού ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης. Οι επιχειρησιακοί στόχοι της υπηρεσίας αυτής αφορούν:

την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής την είσπραξη των εσόδων των μεγάλων επιχειρήσεων, για τα έσοδα που προέρχονται από τους ελέγχους του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., με την εφαρμογή διαδικασιών ελέγχου και είσπραξης αυτών καθώς και την βελτίωση της φορολογικής συμμόρφωσης των μεγάλων επιχειρήσεων.

Ως προς τον έλεγχο, το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. έχει αρμοδιότητα τακτικού οριστικού φορολογικού ελέγχου, σε:

- φορολογουμένους, γενικά, με ετήσια ακαθάριστα έσοδα άνω των 25.000.000€
- 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 Ν.2190/1920, ανεξάρτητα από τη διαχειριστική περίοδο που αφορούν και το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους επιχειρήσεις που προήλθαν από οποιονδήποτε μετασχηματισμό, καθώς και των πριν το μετασχηματισμό επιχειρήσεων.

Το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διενεργεί ελέγχους τακτικούς, προσωρινούς, επανελέγχους και διασταυρωτικούς προληπτικούς μεγάλων επιχειρήσεων.

Από την άλλη, το Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου είναι ειδική αποκεντρωμένη υπηρεσία της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης που έχει ως στόχο:

- την πάταξη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής
- την αποτελεσματική είσπραξη των εσόδων, που αφορούν στους φορολογουμένους με υψηλά εισοδήματα, για τα έσοδα των ελέγχων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., με την εφαρμογή βελτιωμένων διαδικασιών ελέγχου και είσπραξης αυτών.

Οι αρμοδιότητες της υπηρεσίας αυτής αφορούν τους φορολογούμενους με πολύ υψηλά εισοδήματα και στοχεύουν στην διαπίστωση της ορθότητας των δηλωθέντων τους ή μη, καθώς και της συμμόρφωσης αυτών με τις εκάστοτε νομοθετικές διατάξεις. Οι φορολογούμενοι μεγάλου πλούτου καθορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων. Το ελεγκτικό έργο του επικεντρώνεται σε υποθέσεις εμβασμάτων εξωτερικού,

Offshore εταιρειών, Υποθέσεων Μεγάλου Πλούτου , υποθέσεις της λίστας Λαγκάρντ κ.α.⁹

25

Βασιλεία Α. Μπουντουλουση, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017, Σελ. 22

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

⁹ Πηγή: Γενικός Επιθεωρητής δημοσίας διοίκησης ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. / Ε.Π. "ΠΟΛΙΤΕΙΑ" *Εγχειρίδιο ελέγχου για τα ελεγκτικά σώματα & τις υπηρεσίες θεώρησης κεφ.2*, ΑΘΗΝΑ Δεκέμβριος 2007.

ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Οι Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) είναι Περιφερειακές Φορολογικές Υπηρεσίες της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης που έχουν, ως στόχο:

- την πάταξη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής
- την βελτίωση της συμμόρφωσης των φορολογουμένων και την ποιοτική εξυπηρέτηση αυτών
- την αποτελεσματική είσπραξη των δημοσίων εσόδων και
- την ορθή εφαρμογή της νομοθεσίας

Οι Δ.Ο.Υ ασκούν στα όρια της κατά τόπον αρμοδιότητάς τους, τις αρμοδιότητες φορολογικού ελέγχου α) σε επιχειρήσεις με ετήσια ακαθάριστα έσοδα όπως καθορίζονται και ανακαθορίζονται εκάστοτε με αποφάσεις του Γενικού Γραμματέα της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων και β) και σε φυσικά πρόσωπα, τα οποία δεν χαρακτηρίζονται ως φορολογούμενοι μεγάλου πλούτου, για την διαπίστωση της συμμόρφωσης των φορολογουμένων και τον εντοπισμό εισοδημάτων και περιουσιακών στοιχείων που δεν έχουν δηλωθεί.

26

Βασιλεία Α. Μπουντουλουση, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017, Σελ. 22

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΣΤΥΝΟΜΙΑΣ

Μια νέα σχετική υπηρεσία ελέγχου είναι και η Διεύθυνση Οικονομικής Αστυνομίας.

Αρμοδιότητες της διεύθυνσης αποτελούν η πρόληψη, έρευνα και καταστολή οικονομικών εγκλημάτων και απατών, σε βάρος των συμφερόντων του Δημοσίου, σε βάρος άλλων φορολογούμενων προσώπων ή που χαρακτηρίζονται ως οργανωμένο έγκλημα.

Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές

Σύμφωνα με τον Ν. 3842/2010, οι ορκωτοί ελεγκτές λογιστές, που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του Ν. 3693/2008 και διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε ανώνυμες

εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, υποχρεούνται να εκδίδουν ετήσιο πιστοποιητικό μετά την διενέργεια των ελέγχων τους. Το φορολογικό πιστοποιητικό που περιέχει διαπιστώσεις παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας και να κοινοποιούν τα αποτελέσματα των ελέγχων αυτών στη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών.

27 *Βασιλεία Α. Μπουντουλουση, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017, Σελ. 22-23*

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

ΕΙΔΙΚΑ ΣΥΝΕΡΓΕΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Τέλος το Υπουργείο Οικονομικών διαθέτει και ειδικά συνεργεία ελέγχου. Έργο των συνεργείων αυτών είναι η διενέργεια προληπτικών ελέγχων για τη διαπίστωση της εφαρμογής των διατάξεων του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.), του Ν. 2238/1994 και του Ν. 2859/2000.

28 *Βασιλεία Α. Μπουντουλουση, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017, Σελ. 24*

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

ΕΠΙΛΟΓΗ ΥΠΟΘΕΣΕΩΝ ΠΡΟΣ ΈΛΕΓΧΟ

Στην πράξη είναι αδύνατον για τις ελεγκτικές φορολογικές αρχές να ελέγξουν το σύνολο των ανέλεγκτων υποθέσεων καθώς υπάρχει περιορισμός στους ανθρώπινους πόρους και την τεχνική υποδομή. Για αυτό το λόγο επιλέγεται ο έλεγχος συγκεκριμένου αριθμού φορολογουμένων κατά τέτοιο τρόπο, ώστε ο αριθμός αυτός να αντιπροσωπεύει το μεγαλύτερο δυνατό ποσοστό της συνολικής φορολογητέας ύλης ή της συνολικής πιθανολογούμενης φοροδιαφυγής.

Οι υποθέσεις που ελέγχονται κατά προτεραιότητα, επιλέγονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου ή, εξαιρετικά, με βάση άλλα

κριτήρια, τα οποία καθορίζονται από τον Γενικό Γραμματέα και δεν δημοσιοποιούνται. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, η οποία εκδίδεται έως το τέλος κάθε έτους, η οποία δύναται να τροποποιηθεί οποτεδήποτε, καθορίζεται ο αριθμός των μερικών ή και πλήρων ελέγχων που θα διενεργούνται εντός του επόμενου έτους κατά προτεραιότητα, με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου ή, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, με βάση άλλα κριτήρια, σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση, λαμβανομένου υπόψη του αριθμού των ελεγκτών κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης και του αριθμού των διενεργηθέντων ελέγχων κατά τους προηγούμενους δώδεκα μήνες από το μήνα έκδοσης της απόφασης. Στην απόφαση ορίζεται, επίσης, το ποσοστό των ελέγχων για φορολογικά έτη, χρήσεις, υποθέσεις, περιόδους ή υποχρεώσεις που αφορούν στην τελευταία πενταετία, συμπεριλαμβανομένου και του έτους έκδοσης της απόφασης, το οποίο δεν μπορεί να υπολείπεται του ποσοστού 70% του συνόλου των κατά προτεραιότητα ελεγχόμενων υποθέσεων, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα.¹⁰

Η Φορολογική Διοίκηση έχει θεσπίσει συγκεκριμένα κριτήρια βάσει των οποίων επιλέγονται οι φορολογούμενοι που θα ελεγχθούν με τακτικό φορολογικό έλεγχο. Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1037/2005, οι υποθέσεις φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών επιλέγονται για τακτικό έλεγχο με βάση διαφορετικά κριτήρια, όπως η ύπαρξη ουσιαστικών παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, η μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, ΦΠΑ ή άλλων φορολογικών αντικειμένων, η κατάσχεση βιβλίων και στοιχείων ή φορολογικών ταμειακών μηχανών ή φορολογικών μηχανισμών, η απώλεια βιβλίων και στοιχείων ή φορολογικών ταμειακών μηχανών ή φορολογικών μηχανισμών κ.α.

29 Βασιλεία Α. Μπουντουλουση, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017, Σελ. 30

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

ΈΚΔΟΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

¹⁰ Πηγή: Βασιλεία Α. Μ The πουντουλουση, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017

Για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου απαιτείται η έκδοση της σχετικής εντολής ελέγχου από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητάς του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

Ειδικά, για την περίπτωση επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η εντολή ελέγχου θα πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

- i. τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής
- ii. το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου ή των υπαλλήλων στους οποίους, ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος
- iii. το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο
- iv. τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος
- v. τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και
- vi. το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Στην περίπτωση διενέργειας πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η σχετική απόφαση της φορολογικής αρχής πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

30

Βασιλεία Α. Μπουντουλουση, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017, Σελ. 31-32

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Αφού παραλάβουν την σχετική εντολή ελέγχου, ο ελεγκτής θα πρέπει να ξεκινήσει την προετοιμασία του ελέγχου, λαμβάνοντας γνώση για την επιχείρηση που καλείται να ελέγξει, το κριτήριο επιλογής της υπόθεσης καθώς και τις υπό έλεγχο χρήσεις.

Ο ελεγκτής οφείλει να συγκροτήσει το φάκελο της υπόθεσης στον οποίο θα περιλαμβάνονται διάφορες πληροφορίες, όπως οι πληροφορίες που υπάρχουν στην εφαρμογή του TAXIS και αφορούν το φορολογούμενο, οι υποβληθείσες δηλώσεις, και γενικά οποιοδήποτε άλλο στοιχείο είναι διαθέσιμο και αφορά τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Μέσα από την διαδικασία αυτή, ο ελεγκτής θα πρέπει να εξάγει τα πρώτα του συμπεράσματα για τον προς έλεγχο φορολογούμενο. Συγκεκριμένα, καταλήγει σε ορισμένα συμπεράσματα του για τις εγκαταστάσεις της επιχείρησης, τα τηρούμενα βιβλία και εκδιδόμενα στοιχεία, το αντικείμενο εργασιών της, καθώς και τον τρόπο διενέργειας των πωλήσεων. Παράλληλα, λαμβάνει γνώση των παρατηρήσεων σε εκθέσεις προηγούμενων ελέγχων, τυχόν πιστοποιητικών ορκωτών ελεγκτών, του περιεχομένου δηλώσεων που υποβλήθηκαν για τις υπό έλεγχο χρήσεις, της αλληλογραφίας με άλλες υπηρεσίες κα.

Κατά την προετοιμασία του ελέγχου, ο ελεγκτής συντάσσει ερωτηματολόγιο αρχικής συνέντευξης με ερωτήσεις που θα υποβληθούν στον φορολογούμενο κατά την έναρξη του ελέγχου και οι οποίες αποτελούν συνδυασμό γενικών ερωτήσεων που υποβάλλονται σε όλες τις επιχειρήσεις, και ειδικών ερωτήσεων που απορρέουν από την εξέταση του εκάστοτε κλάδου και από την μελέτη του φακέλου και των ασθενών σημείων που εντοπίστηκαν.

31

Βασιλεία Α. Μπουντουλοση, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017, Σελ. 31-32

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ

Στο επόμενο στάδιο, ο ελεγκτής προβαίνει στις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις και διαδικασίες. Σύμφωνα με τον Ν. 4174/213, ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου.

Συγκεκριμένα, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της. Στην περίπτωση επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, αυτός διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο εργασίας της Φορολογικής Διοίκησης και μπορεί να παρατείνεται μέχρι την ολοκλήρωσή του. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί επιτόπιο φορολογικό έλεγχο και εκτός του επίσημου ωραρίου εργασίας εφόσον απαιτείται από το είδος των δραστηριοτήτων του φορολογούμενου. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να γίνεται ειδική μνεία στην εντολή φορολογικού ελέγχου.

Κατά την διαδικασία του ελέγχου, οι φορολογικές αρχές έχουν δικαίωμα να λάβουν αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Εφόσον, τα βιβλία και στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε φυλασσόμενα αρχεία, καθώς και στα λογιστικά προγράμματα και τις πληροφορίες που έχουν καταχωριστεί σε αυτά.

Προβλέπονται επιπλέον, η δυνατότητα κατάσχεσης βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιονδήποτε άλλων ανεπίσημων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων ή στοιχείων, για να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών.

Για τις ανάγκες του ελέγχου, ο ελεγκτής μπορεί να ζητήσει από τον φορολογούμενο να δώσει τις αναγκαίες διευκρινήσεις και να προσκομίσει οποιοδήποτε στοιχείο και πληροφορία είναι χρήσιμη, να ζητήσει από δημόσιες αρχές, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τράπεζες και γενικά από φορείς πληροφορίες που θα διευκολύνουν το έργο του και να ενεργήσει οποιαδήποτε επιτόπια εξέταση κρίνει αναγκαία.

Το Υπουργείο Οικονομικών μπορεί να καθορίζει τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται και καθώς και τα στοιχεία, τα κριτήρια και τον τρόπο και τις διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται, κατά τον φορολογικό έλεγχο. Η ΠΟΛ 1037/2005 καθορίζει τα κριτήρια επιλογής για έλεγχο, τον τρόπο και τη διαδικασία ελέγχου των εκκρεμών υποθέσεων φορολογίας εισοδήματος και λοιπών φορολογιών των επιτηδευματιών, καθώς και ειδικό τρόπο βεβαίωσης και καταβολής των διαφόρων φόρων που προκύπτουν από τον έλεγχο αυτό.

Προβλέπονται γενικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που εφαρμόζονται ανεξάρτητα από το είδος της ασκούμενης δραστηριότητας και την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων, αλλά και οι ειδικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που διενεργούνται ξεχωριστά για κάθε κατηγορία βιβλίων. Εκτός των υποχρεωτικών αυτών ελεγκτικών διαδικασιών, μπορεί να διενεργούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, εφόσον αυτό κρίνεται αναγκαίο με βάση τα πραγματικά δεδομένα, τη βαρύτητα και τις ιδιαιτερότητες της ελεγχόμενης επιχείρησης ή του κλάδου γενικά.

Παράλληλα με την φορολογία εισοδήματος, ελέγχονται και οι λοιπές φορολογίες. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης στις φορολογίες αυτές διενεργούνται οι απαραίτητες κατά περίπτωση επαληθεύσεις και εφαρμόζονται οι οικείες ανά φορολογία διατάξεις.

32 Βασιλεία Α. Μπουντουλουση, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017, Σελ. 34-40

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου, η φορολογική αρχή εκδίδει φύλλα ελέγχου προσδιορισμού του φόρου. Με την πράξη προσδιορισμού φόρου 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, ενώ βεβαιώνεται η φορολογική οφειλή ή απαίτηση του φορολογουμένου. Η πράξη αυτή καταχωρίζεται ως εισπρακτέο ή επιστρεπτέο ποσό στα βιβλία της Φορολογικής Διοίκησης.

Η πράξη προσδιορισμού φόρου περιέχει τις εξής πληροφορίες:

- το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του φορολογούμενου
- τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, εφόσον έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο
- την ημερομηνία έκδοσης της πράξης

- το είδος προσδιορισμού του φόρου και το θέμα στο οποίο αφορά η πράξη
- το ποσό της φορολογικής οφειλής
- την ημερομηνία μέχρι την οποία πρέπει να εξοφληθεί ο φόρος
- τους λόγους για τους οποίους η Φορολογική Διοίκηση προέβη στον προσδιορισμό φόρου και τον τρόπο με τον οποίο υπολογίστηκε το ποσό του φόρου
- το χρόνο, τον τόπο και τον τρόπο αμφισβήτησης του προσδιορισμού φόρου,
- τυχόν αλληλεγγύως υπεύθυνα πρόσωπα,
- λοιπές πληροφορίες.

Η Φορολογική Διοίκηση γνωστοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση.

Ο φορολογούμενος μπορεί να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι ημέρες από την παραλαβή της έγγραφης γνωστοποίησης.

Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του εντός της προθεσμίας των είκοσι ημερών. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση, στην οποία περιλαμβάνονται εμπεριστατωμένα τα γεγονότα και τα στοιχεία στα οποία βασίστηκε ο προσδιορισμός του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στο φορολογούμενο. Αν ο προσδιορισμός του συνολικού ποσού της φορολογητέας ύλης με ένα φύλλο ελέγχου είναι δυσχερής, εκδίδεται μερικό φύλλο ελέγχου προσδιορισμού του φόρου στο οποίο περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη για την οποία η ελεγκτική αρχή διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία. Σε αυτό το φύλλο ελέγχου διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη ότι ο προσδιορισμός της υπόλοιπης φορολογητέας ύλης θα γίνει με την έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου.

Οι διαπιστώσεις και τα αποτελέσματα του ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με βάση τις υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις, καθώς και τις τυχόν πρόσθετες επαληθεύσεις που κατά περίπτωση διενεργούνται, περιλαμβάνονται, για όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, σε έκθεση ελέγχου, στην οποία αναγράφεται και η κρίση επί του κύρους των βιβλίων καθώς και το πόρισμα του ελέγχου περί του ύψους των ακαθάριστων εσόδων ή αμοιβών ή των αγορών, κατά περίπτωση, καθώς και των καθαρών κερδών ή αμοιβών, για κάθε ελεγχόμενη χρήση. Ανάλογες εκθέσεις ελέγχου συντάσσονται και για κάθε μια χωριστά από τις λοιπές φορολογίες, καθώς και για τον ΚΒΣ, γενομένης προς τούτο σχετικής μνείας στην έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

Οι εκθέσεις ελέγχου υπογράφονται και θεωρούνται αρμοδίως και με βάση αυτές εκδίδονται και κοινοποιούνται μαζί με τις εκθέσεις τα οικεία φύλλα ελέγχου και οι λοιπές καταλογιστικές πράξεις και περαιτέρω ακολουθείται όλη η εν γένει προβλεπόμενη από τις ισχύουσες διατάξεις διαδικασία.

Οι εκθέσεις φορολογικού ελέγχου θεωρούνται δημόσιο έγγραφο μεγάλης σημασίας όπου συντάσσεται από τον ελεγκτή και θα πρέπει να είναι πλήρης, σαφής και αιτιολογημένη.

Ως προς το περιεχόμενο και την δομή της, η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει τα εξής στοιχεία:

- Εισαγωγή, που περιέχει απαραίτητα στοιχεία, όπως την ελέγχουσα αρχή, τους ελεγχόμενους υπαλλήλους, τα στοιχεία της ελεγχόμενης επιχείρησης, τα ελεγχόμενα φορολογικά έτη, τον αριθμό της εντολής ελέγχου και τις διατάξεις του νόμου που διέπουν τον έλεγχο
- Γενικά στοιχεία, όπως η σύσταση, η έδρα και η διάρκεια της ελεγχόμενης εταιρίας, οι επαγγελματικές εγκαταστάσεις, το αντικείμενο εργασιών, η διαχείριση της εταιρίας, ο υπεύθυνος λογιστηρίου, το μετοχικό κεφάλαιο, τα βιβλία και στοιχεία, τα μεταφορικά μέσα, το προσωπικό και οι παραβάσεις τις φορολογικής νομοθεσίας
- Οικονομικά αποτελέσματα που προκύπτουν από τα τηρηθέντα βιβλία για τις ελεγχόμενες χρήσεις
- Παρατηρήσεις ελέγχου επί των βιβλίων και στοιχείων, των αγορών, των πωλήσεων, της φύρας παραγωγής, των απογραφών, των δαπανών, των αποσβέσεων, των οικονομικών αποτελεσμάτων και του λογιστικού σχεδίου
- Πόρισμα ελέγχου με βάση τις διαπιστώσεις και τις παρατηρήσεις που προέκυψαν από τον ουσιαστικό έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ

Η βασική συνέπεια της διαδικασίας του φορολογικού ελέγχου αναφέρεται στην έκδοση της πράξης προσδιορισμού του φόρου, με την οποία καθορίζεται το ποσό της φορολογικής οφειλής ή απαίτησης του φορολογουμένου.

Εκτός του άμεσου προσδιορισμού φόρου που προκύπτει χωρίς περαιτέρω ενέργεια, ταυτόχρονα με την υποβολή της αρχικής ή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης, η Φορολογική Διοίκηση είναι αρμόδια να εκδίδει τις ακόλουθες τέσσερις πράξεις προσδιορισμού φόρου:

- πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, που εκδίδεται με βάση στοιχεία που έχουν τυχόν παρασχεθεί από τον φορολογούμενο σε φορολογική δήλωση ή κάθε άλλο στοιχείο που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση
- πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, που εκδίδεται, σε περιπτώσεις που ο φορολογούμενος, παρά την υποχρέωσή του να υποβάλει φορολογική δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, δεν υποβάλει φορολογική δήλωση, με βάση κάθε στοιχείο και πληροφορία που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση και αφορούν ιδίως το επίπεδο διαβίωσης του φορολογουμένου, την άσκηση της επαγγελματικής ή επιχειρηματικής δραστηριότητάς του ή ομοειδείς επιχειρηματικές ή επαγγελματικές δραστηριότητες
- πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, που αφορά πράξη διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος
- πράξη προληπτικού προσδιορισμού φόρου, που εκδίδεται μετά την έναρξη της φορολογικής περιόδου αλλά πριν την ημερομηνία υποβολής της αντίστοιχης φορολογικής δήλωσης, προκειμένου να διασφαλίσει την άμεση είσπραξη του φόρου, εφόσον υπάρχουν συγκεκριμένες ενδείξεις ότι ο φορολογούμενος σκοπεύει να εγκαταλείψει τη χώρα, θέτοντας σε κίνδυνο την είσπραξη του φόρου, ιδίως μέσω της μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων σε άλλο πρόσωπο.

Ο φόρος καταβάλλεται κατά το χρόνο που προβλέπεται από το νόμο που επιβάλλει την αντίστοιχη φορολογία και με τον τρόπο που καθορίζεται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα.

34

Βασιλεία Α. Μπουντουλουσι, "Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές", Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017, Σελ. 47-49

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

ΕΙΔΗ ΕΜΜΕΣΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ¹¹

Κατά την διάρκεια των φορολογικών ελέγχων αρχικά γίνεται προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης. Στη συνέχεια γίνεται επιλογή της προσφορότερης για το δημόσιο συμφέρον τεχνικής ελέγχου και τελικά γίνεται εφαρμογή των ισχυουσών φορολογικών διατάξεων σε αυτήν.

Όταν συνυποβάλλονται δηλώσεις όπως ισχύει στις περιπτώσεις των συζύγων τότε προκειμένου να υπολογιστεί η φορολογητέα ύλη ο υπολογισμός γίνεται σε ενιαία βάση, σύμφωνα πάντα με τον ισχύοντα φορολογικό κώδικα και τις ισχύουσες φορολογικές διατάξεις ή άλλα διατάγματα που την αφορούν.

Οι διοικητικές υπηρεσίες επιλέγουν τις κατάλληλες πληροφορίες που έχουν συγκεντρώσει από τον φορολογούμενο καθώς και τα απαραίτητα φορολογικά στοιχεία από τις διασυνδεδεμένες υπηρεσίες καθώς και από όλες τις υπόλοιπες διαθέσιμες πηγές όπως για παράδειγμα τον ίδιο τον φορολογούμενο. Εκτός από τις φορολογικές δηλώσεις του, τις τραπεζικές συναλλαγές και τα στοιχεία που απεικονίζει σε φορολογικά έντυπα και βιβλία οι αρμόδιες ελεγκτικές μηχανές είναι υποχρεωμένες να διασταυρώνουν την αλήθεια και την ακρίβεια των απεικονίσεων αυτών και των στοιχείων που δηλώνονται. Η διασταύρωση αυτή μπορεί να προκύπτει από βιβλία και στοιχεία άλλων συνδεδεμένων προσώπων όπως προμηθευτών σε περιπτώσεις εταιρειών.

Σύμφωνα με τις φορολογικές διατάξεις και το ΠΟΛ 1050/2014, ως αντικείμενο των ελέγχων αποτελεί ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης ώστε να εξαχθεί αποτέλεσμα ελέγχου καθώς και πράξη διορθωτικού προσδιορισμού σε υπό έλεγχο στοιχεία, βιβλία και καταστάσεις. Αυτός ο προσδιορισμός προέρχεται από τεχνικές ελέγχου οι οποίες χαρακτηρίζονται ως έμμεσες καθώς δεν αποτελούν άμεσο και επιτόπιο έλεγχο, αλλά μεταγενέστερο πραγματοποιούμενο έλεγχο επί καταστάσεων.

☐ ¹¹ Πηγή: Ζωνουδάκη Αντωνία, Θαλασσινού Χρυσή, Κυριακάκη Μαρίνα, "Έλεγχος φορολογικών υποθέσεων με την χρήση έμμεσων τεχνικών", Ηράκλειο, 2018

Τα είδη των έμμεσων ελέγχων που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης είναι :

Μέθοδος καθαρής θέσης

Με αυτή την μέθοδο γίνεται επαναπροσδιορισμός του ιστορικού των πραγματοποιηθέντων συναλλαγών. Ο ελεγκτικός μηχανισμός μελετά και ελέγχει τα περιουσιακά στοιχεία του φορολογούμενου από τα δηλωθέντα κεφάλαια του μέχρι τις πραγματοποιούμενες δαπάνες και τα λοιπά εισοδήματα που δηλώνει.

Με την βοήθεια ενός πίνακα που απεικονίζει τα στοιχεία Ενεργητικού και Παθητικού που παρατηρούνται στον φορολογούμενο γίνεται ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης .

Ο συγκεκριμένος πίνακας περιέχει στοιχεία κατά χρονολογική σειρά και αντίστοιχη φορολογική περίοδο και χρησιμοποιείται ως έτος βάσης το αμέσως προηγούμενο του έτους που ελέγχεται φορολογικά το οποίο και απεικονίζεται πρώτο σε αριθμητική σειρά.

Ο πίνακας του Ενεργητικού περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία που αφορούν την περιουσιακή κατάσταση του προς έλεγχο φορολογούμενου προσώπου καθώς επίσης και οι καταθέσεις που ενδεχομένως διαθέτει σε διάφορα τραπεζικά ιδρύματα κατά την ελεγχόμενη φορολογική χρήση.

Δημιουργείται αντίστοιχα πίνακας Παθητικού με όλα τα φορολογικά στοιχεία που αφορούν το Παθητικό του φορολογούμενου προσώπου.

Κατά την σύγκριση των δύο αυτών πινάκων, δηλαδή του Ενεργητικού και του Παθητικού οι διαφορές που προκύπτουν αποτελούν την λεγόμενη Καθαρή θέση του προσώπου . Στην συνέχεια η διαδικασία επιβάλλει την σύγκριση της αρχικής καθαρής θέσης με την τελική . Έπειτα από απαραίτητες φορολογικές αναπροσαρμογές στο αποτέλεσμα της διαδικασίας με αφαίρεση περιουσιακών στοιχείων αποκτηθέντων από δωρεές ή εκποιήσεων χωρίς αντάλλαγμα .

Σε περιπτώσεις που η σύγκριση των αποτελεσμάτων αποδίδουν διαφορές , τα ποσά αυτά θεωρούνται μη δηλωθέντα φορολογητέα εισοδήματα και αποτελούν αντικείμενο επιπρόσθετης φορολογικής επιβάρυνσης εφόσον ο φορολογούμενος δεν μπορεί να αιτιολογήσει πώς προκύπτουν οι συγκεκριμένες διαφορές.

Μέθοδος ανάλυσης ρευστότητας

Στην συγκεκριμένη τεχνική έμμεσου ελέγχου αναλύονται τα εισοδήματα και τα έσοδα γενικότερα του φορολογούμενου, οι πραγματοποιούμενες αγορές και δαπάνες καθώς και οι μεταβολές που σημειώνονται στα περιουσιακά κλιτου στοιχεία προκειμένου να προσδιοριστεί η φορολογητέα βάση.

Η αρμόδια επιτροπή ελέγχου δημιουργεί ένα ισοζύγιο στο οποίο διαχωρίζονται σαφώς οι πηγές των κεφαλαίων και οι αναλώσεις αυτών τις οποίες διαχωρίζει σε δυο ξεχωριστές στήλες .

Στην πρώτη απο τις δύο στήλες περιλαμβάνονται όλα τα έσοδα που εισπράχθηκαν κατα την διαχειριστική περίοδο των οποίων υπάρχει νόμιμο αποδεικτικό είσπραξης και αναφέρεται ως ‘‘Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων’’

Στην δεύτερη απο τις δύο στήλες περιλαμβάνονται όλα τα έξοδα που πληρώθηκαν κατα την διαχειριστική περίοδο των οποίων υπάρχει νόμιμο αποδεικτικό πληρωμής και αναφέρεται ως ‘‘Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων’’ .

Σε περιπτώσεις που η σύγκριση των αποτελεσμάτων αποδίδουν διαφορές , τα ποσά αυτά θεωρούνται μη δηλωθέντα φορολογητέα εισοδήματα και αποτελούν αντικείμενο επιπρόσθετης φορολογικής επιβάρυνσης εφόσον ο φορολογούμενος δεν μπορεί να αιτιολογήσει πώς προκύπτουν οι συγκεκριμένες διαφορές.

Μέθοδος της αρχής των αναλογιών

Η μέθοδος έμμεσου ελέγχου της αρχής των αναλογιών αποτελεί σημαντική μέθοδο προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος καθώς χρησιμοποιεί συγκεκριμένο ποσοστό αναπροσαρμογής ακαθάριστων εσόδων και δίνει λύση στις περιπτώσεις ελέγχου φορολογούμενων προσώπων κατα τους οποίους δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός τους ύψους των δαπανών και των καταθέσεων των προσώπων.

Σε περιπτώσεις που η σύγκριση των αποτελεσμάτων αποδίδουν διαφορές , τα ποσά αυτά θεωρούνται μη δηλωθέντα φορολογητέα εισοδήματα και αποτελούν αντικείμενο επιπρόσθετης

φορολογικής επιβάρυνσης εφόσον ο φορολογούμενος δεν μπορεί να αιτιολογήσει πώς προκύπτουν οι συγκεκριμένες διαφορές.

Μέθοδος της σχέσης τιμής πώλησης προς το συνολικό όγκο και κύκλο εργασιών

Με την μέθοδο έμμεσου ελέγχου τιμής πώλησης και όγκου πωληθέντων μελετάται η σχέση που προκύπτει από την πραγματοποίηση των πωλήσεων και του συνολικού κύκλου εργασιών.

Η αρμόδια επιτροπή συγκεντρώνει τα στοιχεία που αφορούν τον όγκο των πωλήσεων και των τιμών πώλησης των προϊόντων και έπειτα από τον πολλαπλασιασμό που πραγματοποιεί διαμορφώνει την φορολογητέα βάση επί της οποίας επιβάλει τον αντίστοιχο φόρο.

Σε περιπτώσεις που η σύγκριση των αποτελεσμάτων (φορολογητέας ύλης με δηλωθέντα) αποδίδουν διαφορές, τα ποσά αυτά θεωρούνται μη δηλωθέντα φορολογητέα εισοδήματα και αποτελούν αντικείμενο επιπρόσθετης φορολογικής επιβάρυνσης εφόσον ο φορολογούμενος δεν μπορεί να αιτιολογήσει πώς προκύπτουν οι συγκεκριμένες διαφορές.

Μέθοδος των τραπεζικών καταθέσεων - δαπανών σε μετρητά

Εδώ η αρμόδια επιτροπή ελέγχου πραγματοποιεί μελέτη των διαθέσιμων κεφαλαιακών κινήσεων του φορολογούμενου προσώπου και των συνδεδεμένων μελών του, τα οποία έχει στην κατοχή του σε τράπεζες, καθώς και των συναλλαγών που πραγματοποίησε με μετρητά κατά την διάρκεια της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Έπειτα πραγματοποιεί συμψηφιστικές κινήσεις σε συναλλαγές που δεν υπόκεινται σε φορολόγηση βάσει του εκάστοτε νομοθετικού πλαισίου όπως έσοδα από εκταμίευση δανείου και έσοδα που δεν κατατίθενται σε τραπεζικούς λογαριασμούς. Έπειτα προστίθενται στο παραπάνω υπόλοιπο οι πραγματοποιούμενες αγορές με μετρητά καθώς επίσης και οι υπόλοιπες δαπάνες. Το αποτέλεσμα που προκύπτει από τις παραπάνω πράξεις συγκρίνεται με το ποσό που έχει δηλώσει ο φορολογούμενος ως εισόδημα.

Σε περιπτώσεις που η σύγκριση των αποτελεσμάτων αποδίδουν διαφορές, τα ποσά αυτά θεωρούνται μη δηλωθέντα φορολογητέα εισοδήματα και αποτελούν αντικείμενο επιπρόσθετης φορολογικής επιβάρυνσης εφόσον ο φορολογούμενος δεν μπορεί να αιτιολογήσει πώς προκύπτουν οι συγκεκριμένες διαφορές.

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

https://apothesis.lib.teicrete.gr/bitstream/handle/11713/8605/ZonoudakiAntonia_ThalassinouChrysi_KyriakakiMartina2018.pdf?sequence=5&isAllowed=y

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ

Το Φορολογικό Δίκαιο χρησιμοποιεί συχνά κανόνες του ιδιωτικού δικαίου με σκοπό την εύρεση της αντικειμενικής αλήθειας. Αποτέλεσμα αυτού σύμφωνα με τη θεωρία είναι η αυτονομία του Φορολογικού Δικαίου.

Παράδειγμα: Ορισμένες πράξεις με βάση το εμπορικό δίκαιο δεν θεωρούνται εμπορικές όμως από την φορολογική νομοθεσία θεωρούνται. Τότε το εισόδημα από αυτές τις πράξεις φορολογείται ως "εισόδημα από εμπορικές πράξεις." Ο διαχωρισμός αυτός συμβαίνει επειδή το φορολογικό δίκαιο επιδιώκει την εξυπηρέτηση του δημόσιου συμφέροντος με την πρόληψη και την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής.

Παρ'όλα αυτά το φορολογικό δίκαιο δεν μπορεί να θεωρηθεί αυτόνομος κλάδος. Αυτό συμβαίνει επειδή ακολουθεί πιστά το δημόσιο δίκαιο όσο αφορά τις έννοιες και τα μεθοδολογικά εργαλεία. Συνεπώς το συμπέρασμα είναι ότι το φορολογικό δίκαιο αποτελεί έναν κλάδο ανεξάρτητο από τους άλλους αλλά δεν μπορεί να θεωρηθεί "αυτόνομο".

Ο κλάδος του φορολογικού δικαίου συνδυάζει τον φορολογούμενο με τον δημόσιο φορέα. Εστιάζει κυρίως στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις που έχει ένας φορολογούμενος απέναντι στο δημόσιο τομέα. Τα δικαιώματα αυτά αφορούν το δημόσιο συμφέρον και την διασφάλιση αυτού. Δημόσιο συμφέρον μπορεί να θεωρηθεί η εθνική άμυνα, η εκτέλεση των ποινών που

δίνουν τα δικαστήρια, η αστυνόμευση και άλλα. Βέβαια η φορολόγηση αφορά το ταμειυτικό δημόσιο συμφέρον του Κράτους και όχι ευθέως σε έναν δημόσιο σκοπό όπως στους παραπάνω. Κάθε δαπάνη που πραγματοποιείται πρέπει να είναι δίπλα προβλεπόμενη σε νόμο. Δηλαδή πρέπει πρώτα να προβλέπεται από τον επί της ουσίας σχετικό νόμο και έπειτα να εγκρίνεται από τον τυπικό νόμο του Κράτους. Όλο αυτό έχει ως αποτέλεσμα ο φόρος που επιβαρύνεται ο φορολογούμενος να θεραπεύει το ταμειυτικό και δημόσιο συμφέρον ταυτόχρονα. (Αρ. 25 παρ. 1 εδ. Α΄ του συντάγματος)

36 Αντώνης Μανιάτης, *Δελτίο Φορολογικής Νομοθεσίας (δεκαπενθήμερη επιθεώρηση φορολογικού δικαίου)*, Σελ 723-725

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

www.dfn.gr (*upatras eclass*)

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗ ΚΑΙ ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Το Φορολογικό δίκαιο όπως αναφέρθηκε σε προηγούμενη παράγραφο επιδιώκει το ταμειυτικό συμφέρον του Κράτους, όμως δεν είναι “φοροδοτικό” δίκαιο. Προστατεύει το τον διοικουμένο σύμφωνα με την αρχή της προστασίας του διοικουμένου.

ΑΚΥΡΩΣΗ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ ΓΙΑ ΚΕΝΟ ΝΟΜΟΥ

Σε αυτή την παράγραφο θα δοθεί ένα παράδειγμα στο οποίο ένας ιδιώτης κατά την διάρκεια διοικητικού ελέγχου από τις φορολογικές αρχές επιβλήθηκε σε πρόστιμο της τάξεως 30.000 ευρώ διότι δεν είχε εκδώσει 3.412 αποδείξεις οι οποίες αφορούσαν διάφορες πωλήσεις αγαθών.

Ύστερα από διάφορους ελέγχους προέκυψε ότι τη συγκεκριμένη χρονική περίοδο κατά την οποία έλαβε ο φορολογούμενος το πρόστιμο υπήρχε ένα νομοθετικό κενό. Αυτό το *vacu unlegis* οδήγησε στο συμπέρασμα ότι το πρόστιμο ήταν παράνομο.

Σύμφωνα με την έκθεση του φορολογικού ελέγχου η ελεγχθείσα επιχείρηση είχε διαπράξει και άλλες παραβάσεις που αφορούν την παράλειψη της έκδοσης αποδείξεων σε τουλάχιστον 2.025 περιπτώσεις η αξία αυτών κυμαίνεται στα 112.163,44 ευρώ που αφορούν την περίοδο 2/7/2014 μέχρι 31/12/2014. Οφείλε επίσης να εκδώσει αποδείξεις σε 1.387 περιπτώσεις κατά την περίοδο 1/1/2015 έως 5/10/2015 που το ύψος των πωλήσεων κυμαίνεται στα 101.876,42 ευρώ.

Ο επιχειρηματίας άσκησε διοικητική προσφυγή στην τριακονθήμερη προθεσμία ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, της ΑΑΔΕ, και το αίτημα του ήταν η ακύρωση της επιβολής προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 “ Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις”. Ωστόσο οι διατάξεις αυτές κρίθηκαν ότι δεν μπορούν να εφαρμοστούν διότι καταργήθηκαν σύμφωνα με τον νόμο 3 παρ. 3 περίπτωση β’ του Ν. 4337/2015 σε συνδυασμό ότι δεν υπήρχε καμία νομοθετική διάταξη που να προβλέπει την εφαρμογή τους για τις παραβάσεις μέχρι να εφαρμοστεί ο νόμος 4337/2015.

Το ΣΔΟΕ λοιπόν κατάφερε να δημιουργήσει υπαλλήλους οι οποίοι ταυτόχρονα θα είχαν φορολογική αλλά και ανακριτική ιδιότητα. Βέβαια αυτό δημιούργησε αντιπαραθέσεις και ρωγμές στις σχέσεις ανάμεσα στην δικαστική και την εκτελεστική εξουσία. Η ένταξη του Ν. 4512/2018 ο οποίος συνιστά ειδική “Διεύθυνση Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος” δημιούργησε επιπλέον ανησυχίες για την διάκριση των δύο αυτών σχέσεων.

37
Αντώνης Μανιάτης, Πτυχές του φορολογικού δικαίου 2019

Διαθέσιμο στον ιστότοπο

<https://eclass.upatras.gr/modules/document/?course=DEAPT223>

ΕΞΕΛΙΞΗ ΦΟΡΟΥ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ ΣΤΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ ΚΑΠΝΟΥ

Το 1883 απαγορεύτηκε ρητά η πώληση χύμα καπνού κατά την διάρκεια της κυβέρνησης του Χαρίλαου Τρικούπη. Ωστόσο έως το 1885 στην Ελλάδα οι καπνιστές συνέχιζαν να αγοράζουν χύμα καπνό και τσιγαρόχαρτα.

Ο Χαρίλαος Τρικούπης αποφάσισε να φορολογήσει όχι μόνο τους αγρότες που παρήγαγαν τον καπνό (μέχρι εκείνη την περίοδο ήταν οι μόνοι που δεχόντουσαν φορολογία από το κράτος) αλλά και του καταναλωτές. Τα έσοδα του κράτους αυξήθηκαν περίπου 4.700.000 με 4.800.000 δραχμές το χρόνο. Το προϊόν αυτό συσκευάστηκε και σφραγίστηκε από το κράτος έτσι ώστε να πωλείται νόμιμα και να φορολογείται εξίσου νόμιμα. Η διαδικασία αυτή είχε ως αποτέλεσμα την δραματική αύξηση της τιμής του προϊόντος.

Τα πρώτα χρόνια της διαδικασίας της φορολόγησης του καπνού οι αγρότες πουλούσαν παράνομα το καπνό τους και οι έμποροι συνέχιζαν να δίνουν χύμα καπνό έτσι ώστε να γλιτώσουν την φορολογία. Το κράτος ξεκίνησε να τους διώκει μέσω των στρατιωτικών την Χωροφυλακής.

Τέλος αποδείχτηκε ότι η κρατική επέμβαση είχε τόσο μεγάλη επιτυχία που μέσω των καπνεμπόρων δημιουργήθηκαν ολόκληρες καπνοβιομηχανίες.

Το 1885, δύο χρόνια αργότερα βγήκαν τα πρώτα έτοιμα στριμμένα τσιγάρα που πλέον η τιμή τους ήταν 50 λεπτά δηλαδή δέκα φορές υψηλότερη. Τέλος τα πρώτα εκβιομηχανισμένα τσιγάρα εμφανίστηκαν στην αγορά το 1918, όταν πλέον υπήρχαν τα κατάλληλα μηχανήματα παραγωγής αυτών. Καθώς η τιμή των τσιγάρων αυξανόταν διαρκώς η αύξηση της παραγωγής και η ελάττωση του εργατικού κόστους μειώνονταν.

38

Αντώνης Μανιάτης, Το κράτος δικαίου στη φορολογική διαδικασία, Σελ 708-711

Διαθέσιμο στον ιστότοπο

<https://eclass.upatras.gr/modules/document/?course=DEAPT223>

3.3. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Ένας από τους σκοπούς δημιουργίας της ΑΑΔΕ είναι η αποτελεσματική εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας, ο εκσυγχρονισμός των ήδη παρεχόμενων υπηρεσιών καθώς και η ορθολογική αξιοποίηση των πληροφοριακών συστημάτων και η ανταλλαγή τεχνογνωσίας. Η ΑΑΔΕ προβλέπει στη βέλτιστη αποδοτικότητα σε όλα τα επίπεδα της εσωτερικής λειτουργίας, στη συνεχή εκπαίδευση του ανθρωπίνου δυναμικού που εργάζονται σε αυτή και ένα ακόμα βασικό στη καταπολέμηση της διαφθοράς.

Αποτελέσματα 2018:

1. Εξέταση ενδικοφανών προσφυγών πριν από την προβλεπόμενη από το νόμο καταληκτική προθεσμία, σε ποσοστό 93%, έναντι ετήσιου στόχου 83%.
2. Ολοκλήρωση 29 εσωτερικών ελέγχων, έναντι στόχου 29.
3. Ολοκλήρωση 133 ελέγχων περιουσιακής κατάστασης, έναντι ετήσιου στόχου 130.

4. Υλοποίηση ηλεκτρονικής εφαρμογής παρακολούθησης βραχυχρόνιας μίσθωσης ακινήτων.
5. Απορρόφηση των διαθέσιμων κονδυλίων για την υλοποίηση της συμμετοχής των στελεχών της ΑΑΔΕ στα κοινοτικά προγράμματα Fiscalis και Customs, σε ποσοστό 99,1%, έναντι ετήσιου στόχου 75%.
6. Εκπαίδευση του 33,5% του ανθρώπινου δυναμικού, έναντι ετήσιου στόχου 30%.

36

Αντώνης Μανιάτης, Δελτίο Φορολογικής Νομοθεσίας (δεκαπενθήμερη επιθεώρηση φορολογικού δικαίου), Σελ 723-725

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

www.dfn.gr (upatras eclass)

3.3.1. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΚΑΤΑ ΤΟ ΕΤΟΣ 2018

Η Διεύθυνση Επίλυσης φορολογικών διαφορών έχει σκοπό την επίλυση της φορολογικής διαφοράς στο διοικητικό επίπεδο και παίρνει μέρος στη βελτίωση της ποιότητας των υπηρεσιών προς του πολίτες με σκοπό την εμπιστοσύνη αυτών.

Στον παρακάτω πίνακα εμφανίζονται τα αποτελέσματα των ενδικοφανών προσφυγών:

Πίνακας 2.7.1 : Εξέταση ενδικοφανών προσφυγών						
Αποτέλεσμα περιόδου	2017	2018	Α' τρίμηνο 2018 (ΚΡΙ)	Β' τρίμηνο 2018 (ΚΡΙ)	Γ' τρίμηνο 2018 (ΚΡΙ)	Δ' τρίμηνο 2018 (ΚΡΙ)
Αριθμός υποθέσεων (ενδικοφανών προσφυγών) που εξετάστηκαν πριν από την προβλεπόμενη από το νόμο καταληκτική ημερομηνία.	9.455	7.597	2.754	2.027	1.357	1.459
Αριθμός υποθέσεων (ενδικοφανών προσφυγών) που εξέπνευσε η προβλεπόμενη από το νόμο καταληκτική ημερομηνία εξέτασής τους (τεκμαιρόμενη απόρριψη).	836	573	98	377	41	57
Ποσοστό υποθέσεων (ενδικοφανών προσφυγών) που εξετάστηκαν πριν από την προβλεπόμενη από το νόμο καταληκτική ημερομηνία.	91,9%	93,0%	96,6%	84,3%	97,1%	96,2%
Στόχος περιόδου	80,0%	83,0%	75,0%	80,0%	88,0%	91,0%
Ποσοστό (%) υλοποίησης στόχου περιόδου	114,9%	112,0%	128,8%	105,4%	110,3%	105,7%

Ο πίνακας μας δείχνει την επίτευξη του στόχου ανά τρίμηνο. Δηλαδή, η ΔΕΔ εξέτασε για το έτος 2018 το 93% των ενδικοφανών προσφυγών πριν από την προβλεπόμενη από τον νόμο καταληκτική ημερομηνία. Ωστόσο παρατηρείται αύξηση κατά 12% σε σχέση με το προηγούμενο έτος και ταυτόχρονα εντοπίζεται αύξηση των θετικών αποφάσεων από το ένα έτος στο άλλο. Σημαντική μείωση παρατηρείται στο ποσοστό των ενδικοφανών προσφυγών που δεν εξετάζονται από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών. Το ποσοστό αυτό ανέρχεται στο 31,50%. Μια ακόμα σημαντική μείωση που αξίζει να σημειωθεί είναι ότι το 2018 μειώθηκε κατά 21% το πλήθος των παρεληφθεισών ενδικοφανών προσφυγών.

40 Έκθεση απολογισμού ΑΑΔΕ 2018, Σελ 86-87
 Διαθέσιμο στον ιστότοπο
https://www.e-forosimv.gr/docs/2019_04_02_1.pdf

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Συνοψίζοντας όσα αναφέρθηκαν καταλήγουμε στις εξής επισημάνσεις:

Η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής μέσω ενός φορολογικού συστήματος που έχει ως στόχο την

ισότητα των επιβαρύνσεων των φορολογουμένων ανάλογα με την φορολογική τους ικανότητα.

Το σύστημα αυτό στην Ελλάδα πάσχει λόγω ανεπάρκειας τεχνολογικών μέσων, έλλειψη εκπαίδευσης και γνώσεων των ελεγκτικών οργάνων κλπ.

Ένα βασικό κομμάτι που πρέπει να τονίσουμε είναι ότι τα τελευταία χρόνια λόγω του ύψους των προστίμων και των σοβαρών κυρώσεων το φαινόμενο της φοροδιαφυγής έχει μειωθεί σε σημαντικό βαθμό.

Οι φορολογικές αρχές αποτελούν τον συνδετικό κρίκο ανάμεσα στη φορολογική βάση και τη φορολογική νομοθεσία από τη μια και στα φορολογικά έσοδα από την άλλη. Ένας 'δυνατός' και αποτελεσματικός φορολογικός μηχανισμός πρέπει να εισπράττει όχι μόνο από τους 'εύκολους' φορείς της χώρας όπως είναι ένας απλός ιδιώτης αλλά να επικεντρώνεται στους 'δύσκολους' όπως είναι οι επιχειρήσεις.

Η Διοικητική επίλυση των φορολογικών διαφορών με τα οικονομικά δεδομένα της Ελλάδας πραγματοποιεί τον μέγιστο δυνατό ποσοστό της επίλυσης της φοροδιαφυγής επαναδιατύπωση μη κατανοητό

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Ernst & Young , *"Η Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα Αιτίες, Έκταση και Προτάσεις Καταπολέμησής της"*, Ιούνιος 2016

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

https://www.dianeosis.org/wp-content/uploads/2017/03/Tax_Evasion_diaNEOsis_Upd_17_03_2017.pdf

- Επαγγελματικό Επιμελητήριο Αθηνών Άρθρο *"Παραοικονομία και φοροδιαφυγή στην Ελλάδα "*, 31-12-2017

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<http://www.eea.gr/gr/el/articles/paraoikonomia-kai-forodiatfygi-stin-ellada>

- Βασαρδάνη, Μ. (2011), *"Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: μια γενική επισκόπηση"*, Τράπεζα της Ελλάδος, Οικονομικό Δελτίο, Τεύχος 35, 15-27

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.bankofgreece.gr/Publications/oikodelt201106.pdf>

- ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4174 *Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις*

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529>

- WIKIPEDIA , Λήμμα:: *"Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος"*

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A3%CF%8E%CE%BC%CE%B1_%CE%94%CE%AF%CF%89%CE%BE%CE%B7%CF%82_%CE%9F%CE%B9%CE%BA%CE%BF%CE%BD%CE%BF%CE%BC%CE%B9%CE%BA%CE%BF%CF%8D_%CE%95%CE%B3%CE%BA%CE%BB%CE%AE%CE%BC%CE%B1%CF%84%CE%BF%CF%82

- Άρθρο : *"Με 46 νέα στελέχη ενισχύεται το Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (ΣΔΟΕ)"* , Υπουργείο Οικονομικών, 05/02/2018

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο:

<https://government.gov.gr/me-46-nea-stelechi-enischiete-to-soma-dioxis-ikonomicou-egklimatossdoe/>

- Γενικός Επιθεωρητής δημοσίας διοίκησης ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. / Ε.Π. *"ΠΟΛΙΤΕΙΑ"* *Εγχειρίδιο ελέγχου για τα ελεγκτικά σώματα & τις υπηρεσίες θεώρησης* κεφ.2, ΑΘΗΝΑ Δεκέμβριος 2007.

Διαθέσιμο στον διαδικτυακό ιστότοπο :

https://www.gedd.gr/article_data/Linked_files/38/02EgxeiridioElegxou.pdf

- Ευαγγελία Κων. Τσακίρη Διοικητικός Δικαστής , *"Φορολογικοί έλεγχοι και δικαιώματα φορολογουμένων – Νομοθετικό πλαίσιο – Νομικές εγγυήσεις – Νομολογία – Προσβολή δικαιωμάτων φορολογουμένων"* ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ, Σεπτέμβριος 2008.

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<http://ikee.lib.auth.gr/record/123877/files/tsakiri.pdf>

- Βασιλεία Α. Μπουντουλουση, *"Ο φορολογικός έλεγχος των επιχειρήσεων Διαδικασίες – Σύγχρονες τεχνικές "*, Θεσσαλονίκη, Ιανουάριος 2017

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

<https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/20093/4/BountoulousiVasileiaMsc2017.pdf>

- Ζωνουδάκη Αντωνία, Θαλασσινού Χρυσή, Κυριακάκη Μαρίνα , *"Έλεγχος φορολογικών υποθέσεων με την χρήση έμμεσων τεχνικών"* , Ηράκλειο, 2018

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

https://apothesis.lib.teicrete.gr/bitstream/handle/11713/8605/ZonoudakiAntonia_ThalassinouChrysi_KyriakakiMartina2018.pdf?sequence=5&isAllowed=y

- Μανιάτης, Δελτίο Φορολογικής Νομοθεσίας (δεκαπενθήμερη επιθεώρηση φορολογικού

δικαίου)

Διαθέσιμο στον ιστότοπο:

www.dfn.gr

- Αντώνης Μανιάτης, Πτυχές του φορολογικού δικαίου 2019

Διαθέσιμο στον ιστότοπο

<https://eclass.upatras.gr/modules/document/?course=DEAPT223>

- Έκθεση απολογισμού ΑΑΔΕ 2018

Διαθέσιμο στον ιστότοπο

https://www.e-forosimv.gr/docs/2019_04_02_1.pdf

- Αντώνης Μανιάτης, Το κράτος δικαίου στη φορολογική διαδικασία

Διαθέσιμο στον ιστότοπο

<https://eclass.upatras.gr/modules/document/?course=DEAPT223>

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ

- Schneider and Williams (2013), όπ. π., Schneider, F. (2015), “Size and development of the shadow economy of 31 European and 5 other OECD countries from 2003 to 2015: Different developments”, Department of Economics Johannes Kepler University, mimeo
- Artavanis, N.T., A. Morse and M. Tsoutsoura (2016), “Measuring income tax evasion using bank credit: Evidence from Greece”, Quarterly Journal of Economics, 131(2), 739-798.