

**Α.Τ.Ε.Ι ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ**  
**ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**"ΑΔΙΚΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΚΑΙ Η**  
**ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ"**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ : ΜΕΡΜΗΓΚΑ ΙΩΑΝΝΑ**  
**ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΦΑΒΒΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**ΚΑΛΑΜΑΤΑ 2009**

**Α.Τ.Ε.Ι ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ**  
**ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**“ΑΔΙΚΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΚΑΙ Η**  
**ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ”**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ :ΜΕΡΜΗΓΚΑ ΙΩΑΝΝΑ**  
**ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΦΑΒΒΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**

**ΚΑΛΑΜΑΤΑ 2009**

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	<u>ΣΕΛ.</u>
Πρόλογος	4
Εισαγωγή	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο	
Ιστορική Αναδρομή	8
1.1 Λογιστική	9
1.2 Φορολογία	10
1.2.1 Άμεση Φορολογία	10
1.2.2 Έμμεση Φορολογία	11
1.3 Διπλή Φορολόγηση	11
1.4 Μετακύλιση Φόρου	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο ΑΔΙΚΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ	13
2.1 Φοροδιαφυγή	13
2.2 Φοροκλοπή	13
2.3 Φοροαποφυγή	14
2.4 Η Φοροδιαφυγή στο Εισόδημα	16
2.5 Η Φοροδιαφυγή στο ΦΠΑ και στους Παρακρατούμενους Φόρους	16
2.6 Η Φοροδιαφυγή στο ΚΒΣ	16
2.7 Ποινικές Κυρώσεις για Φοροδιαφυγή	17
2.8 Διοικητικές Κυρώσεις για Φοροδιαφυγή	18
2.8.1 Πρόσθετοι Φόροι	18
2.8.2 Πρόστιμα	19
2.8.3 Άλλες Κυρώσεις	20

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ο φόρος αποτελεί την εισφορά των πολιτών προς το κράτος, νοούμενου τούτου με την ευρεία έννοια της δυνατότητας ασκήσεως εξουσίας. Ετυμολογικά προέρχεται από το ρήμα φέρω και η μεταφορική σημασιολογία του έγκειται στη διαμορφωμένη πρακτική της μεταφοράς των ποσοστιαίως καθοριζόμενων αγροτικών προϊόντων προς τον επιτετραμμένο της Κρατικής εξουσίας ή γενικότερα προς τον εξουσιαστή μιας περιοχής.

Η ύπαρξη του φόρου είναι άμεσα συνδεδεμένη με την ύπαρξη του κράτος. Το κράτος έχει διαφορές ανάγκες και για να τις καλύψει, επιβάλλει στους πολίτες (φυσικά πρόσωπα) και στις εταιρικές επιχειρήσεις (νομικά πρόσωπα), διάφορους φόρους και τέλη.

Όλα τα φυσικά και νομικά πρόσωπα, ανάλογα με τις οικονομικές τους δυνατότητες, είναι υποχρεωμένα να εισφέρουν φόρους. Η εισφορά αυτή είναι χρηματική. Το κράτος από την πλευρά του είναι αναγκασμένο να προσφέρει στους πολίτες τους, διάφορες υπηρεσίες.

Το κράτος στην υποχρεωτική παροχή των φόρων, προτάσσει τη προαιρετική αντιπαροχή στους πολίτες, με την μορφή υπηρεσιών, που αφορούν την διοίκηση και την διαχείριση τους. Έχουν κοινωνικό σκοπό και εδραιώνουν την εμπιστοσύνη των πολιτών προς το κράτος π.χ το κτίσιμο ενός σχολείου.

Σύμφωνα με την σχολή του κρατικού σοσιαλισμού του Wanger, ο φόρος αποβλέπει σε ταμειυτικούς, οικονομικούς και κοινωνικοπολιτικούς σκοπούς, με τελικό στόχο τη παραγωγή δημοσίων αγαθών και τη δικαιότερη κατανομή του πλούτου ανάμεσα στους πολίτες.

Τελικά όμως ο φόρος αποτελεί έναν μηχανισμό αναγκαστικής μετάθεσης μέσω παραγωγής από την ιδιωτική στη δημόσια χρήση από τον δε πολίτη αφαιρεί ένα μέρος του εισοδήματος του ή της περιουσίας του.

Γενικά μπορούμε να πούμε ότι η φορολογία επιφέρει τριών ειδών οικονομικές επιπτώσεις:

- α) Επιπτώσεις στο βιοτικό επίπεδο με τη μείωση του διαθέσιμου εισοδήματος των ατόμων, ειδικά δε αυτών με μικρά εισοδήματα,
- β) Επιπτώσεις στις επιχειρήσεις με την μείωση του καθαρού θετικού αποτελέσματος (κέρδους), με άμεση συνέπεια τη μείωση των επενδύσεων και την ανάγκη εξωτερικής χρηματοδότησης,

γ) Επιπτώσεις στην αποταμίευση, είτε σε επίπεδο οικονομούντος ατόμου είτε σε μακροοικονομικό επίπεδο.

Ως αντίδραση στην προσπάθεια του κράτους για επιβολή φορολογίας εμφανίζεται η φοροδιαφυγή, γιατί η πληρωμή του φόρου από τον πολίτη δεν συνοδεύεται τις περισσότερες φορές με ειδική αντιπαροχή από αυτά

Γενικά η φοροδιαφυγή είναι μια ευρεία έννοια η οποία αναφέρεται στην προσπάθεια του φορολογούμενου, για απόκρυψη φορολογητέας ύλης, με σκοπό τη καταστρατήγηση του νόμου και την αποφυγή πληρωμής του φόρου. Εκτός από τη φοροδιαφυγή στην κλασική της μορφή, μπορούμε ακόμα να διακρίνουμε ως μέσο απαλλαγής ή μείωσης του φόρου με παράνομη ή νόμιμο τρόπο και την φοροκλοπή, φοροαποφυγή, φοροαπαλλαγή.

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όλα τα κοινωνικά και πολιτικά αναπτυγμένα κράτη επιβάλλουν την φορολογία τους, ακολουθώντας ορισμένους φορολογικούς κανόνες, οι οποίοι έχουν γίνει αποδεκτοί και εφαρμόζονται με ίση ή και διαφορετική, για κάθε κανόνα, ένταση. Οι κανόνες αυτοί είναι κανόνες φορολογικής δικαιοσύνης, ταμειευτικοί και διοικητικοί.

Το Σύνταγμα της χώρας, πρωταρχική πηγή Δικαίου επιβάλλει την φορολογία των πολιτών από το κράτος, και την κατοχυρώνει νομότυπα. Από το Σύνταγμα απορρέει ο κανόνας της φοροδοτικής ικανότητας των Ελλήνων. Στο Σύνταγμα το άρθρο 4 ορίζει ότι “ οι Έλληνες πολίτες είναι ίσοι απέναντι στο νόμο, και συνεισφέρουν αδιακρίτως στα Δημόσια βάρη ανάλογα με την οικονομική τους δύναμη.”

Απόρροια του δημόσιου δικαίου χαρακτήρα της φορολογικής έννομης σχέσης, είναι οι υποχρεώσεις που επιβάλλονται στο φορολογικό οφειλέτη, έτσι ώστε αυτός να συνδέεται με τη φορολογική αρχή, με σχέση εξάρτησης και υποταγής, η οποία ωστόσο, λόγω των νομικών ρυθμίσεων στις οποίες υπόκειται, η κρατική εξουσία, δεν έχει εξουσιαστική σχέση αλλά έχει κατά την λειτουργία της το χαρακτήρα εννόμου σχέσεως, παρά την υπεροχή του φορέα της εξουσίας στη φορολογική έννομη σχέση είναι:

- α) Η υποχρέωση προς υποβολή φορολογικής δήλωσης.
- β) Η υποχρέωση προς τήρηση βιβλίων και διαφύλαξη ορισμένων βιβλίων και στοιχείων ( Κ.Β.Σ) που αποδεικνύουν τη βάση επί της οποίας θα επιβληθεί στις πλείστες των περιπτώσεων ο φόρος .
- γ) Οι διάφορες διοικητικές ή ποινικές κυρώσεις με τις οποίες πειθαναγκάζεται ο πολίτης στην τήρηση των υποχρεώσεων που έχει ως φορολογικός οφειλέτης και δια των οποίων προστατεύεται η φορολογική αξίωση του κράτους.

Στη μελέτη που ακολουθεί θα γίνει προσπάθεια να διευκρινιστούν βασικές πτυχές του φορολογικού συστήματος στην Ελλάδα.

Στο πρώτο κεφάλαιο, μετά από μια σύντομη ιστορική αναδρομή, θα αποσαφηνιστούν οι έννοιες “λογιστική”, “είδη φορολογίας”, και “μετακύλιση φόρου”.

Στο δεύτερο κεφάλαιο εξετάζονται τα διάφορα αδικήματα φοροδιαφυγής, καθώς επίσης και οι ποινικές και διοικητικές κυρώσεις, που προβλέπονται.

Στο τρίτο κεφάλαιο επισυνάπτονται και αναλύονται τα αίτια της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα και στο τέταρτο γίνεται προσπάθεια προσέγγισης των τρόπων φοροδιαφυγής στην Ελλάδα.

Στο πέμπτο κεφάλαιο αναλύεται το φαινόμενο και οι τρόποι παραοικονομίας και η σχέση φοροδιαφυγής με την παραοικονομία.

Στο έκτο κεφάλαιο προτείνονται τρόποι περιστολής της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα και καταδεικνύεται ο ρόλος του λογιστή στον τομέα αυτό.

Στο έβδομο και καταλυτικό κεφάλαιο παρατίθενται οι προτάσεις του Διεθνούς Νομισματικού Ταμείου και των στελεχών της Αμερικάνικης Υπηρεσίας Φορολογίας Εισοδήματος για την περιστολή της φοροδιαφυγής και γίνεται αποτίμηση των προτάσεων αυτών.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

### ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Η διαφθορά είναι στενά συνδεδεμένη με την παραοικονομία και την φοροδιαφυγή, όπου απασχολεί τους αρχαίους Έλληνες περισσότερο από 3.000 χρόνια, χωρίς ωστόσο να καταφέρουν να την πατάξουν. Ίσως, διότι χρησιμοποιούν τα ίδια «όπλα».

Οι έφοροι της Σπάρτης αποτελούσαν μια σημαντική εξουσία ελέγχου της λειτουργίας του κράτους που όμως χρηματιζόταν. Ένα τέτοιο παρόμοιο σύστημα είχαν εισηγηθεί ο Καλβίνος και ο Φίχτε. Ο θεσμός του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης, ο οποίος εισηχθη πρόσφατα και στη χώρα μας για τον καλύτερο έλεγχο της λειτουργίας του κράτους, είχαν εισηγηθεί πλήθος στοχαστών, με την μορφή του Ανώτατου Συμβολαίου ή Ανώτατου Δικαστηρίου, όπως επίσης είχε απασχολήσει τον Αριστοτέλη.

Στην Ελλάδα ο φόρος προστιθέμενης αξίας επιβλήθηκε για πρώτη φορά με την μορφή του φόρου εισοδήματος με το ψήφισμα της 4 Φεβρουαρίου 1830. Το έτος 1877 με τον Ν. Χ.Κ 620 επιβλήθηκε φόρος στο μέρισμα που διένειμαν οι Α.Ε στους μετόχους. Το 1909 καθιερώθηκε γενικός φόρος επί του πραγματικού καθαρού εισοδήματος των φυσικών προσώπων και των Α.Ε του οποίου όμως αρχικά είχε ανασταλεί η εφαρμογή και ύστερα το έτος 1911 καταργήθηκε με το Ν.ΓΩΛ 3830 ο οποίος εισήγαγε στη φορολογική νομοθεσία τις ενδείξεις για τον προσδιορισμό του εισοδήματος που φορολογείται. Το 1917 ψηφίστηκε ο Ν. 1043 με τον οποίο επιβαλλόταν ο φόρος στα έκτατα κέρδη που είχαν προκύψει κατά την περίοδο των πολέμων. Το 1919 επί κυβερνήσεως Ελευθέριου Βενιζέλου ψηφίστηκε ο Ν.1640 «Περί φορολογίας καθαρών προσόδων» Με αυτό το νόμο εισηχθη στην Ελλάδα το μικτό σύστημα φορολογίας που εφαρμοζόταν στην Γαλλία. Με το σύστημα αυτό ο φόρος διακρινόταν σε αναλυτικό και συνθετικό, ως ακολούθως :

- Με το αναλυτικό φόρο, φορολογούνταν οι επιμέρους πρόσοδοι ανάλογα με την πηγή από την οποία προερχόταν.



- Με το συνθετικό φόρο επιβαλλόταν φόρος και το άθροισμα των επιμέρους προσόδων με προοδευτικό φορολογικό συντελεστή.

Ο Ν.1640/1919 ίσχυσε επί 35 χρόνια. Καταργήθηκε και αντικαταστάθηκε για μεν τα φυσικά πρόσωπα με το Ν.Δ 3323/1955 για δε τα νομικά πρόσωπα με το Ν.Δ 3843/1958. Ειδικότερα:

- Με το Ν.Δ 3323/1955 , καθιερώθηκε ο προοδευτικός προσωπικός φόρος, οποίος επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα των φυσικών προσώπων
- Με το Ν.Δ 3843/1958 καθιερώθηκε ο αναλογικός φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων ο οποίος επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα αυτών των προσώπων.

Τα δυο αυτά νομοθετικά διατάγματα αποτελούν τη βάση της Φορολογίας του Εισοδήματος.

## **1.1 Λογιστική**

Λογιστική είναι η επιστήμη που συστηματικά καταγράφει και ποσοτικοποιεί όλα τα μεγέθη μιας επιχείρησης ή επιχειρηματικής μονάδας σε χρηματικές μονάδες

Ο όρος "λογιστική" προέρχεται από το ρήμα "λογίζω", καθώς αντικείμενο της λογιστικής είναι η τήρηση λογαριασμών μέσω των οποίων αντικατοπτρίζεται ο λογισμός, δηλαδή η καταγραφή – αποτύπωση, λογιστικών γεγονότων.

Η λογιστική επιστήμη χωρίζεται σε διάφορες κατηγορίες ανάλογα με το σκοπό και τις πληροφοριακές ανάγκες ποιών ομάδων ενδιαφερόμενων εξυπηρετεί. Μια πρώτη διάκριση γίνεται σε:

- Χρηματοοικονομική Λογιστική
- Διοικητική Λογιστική

Η πρώτη γενική διάκριση γίνεται με βασικό κριτήριο την εσωστρέφεια ή την εξωστρέφεια των πληροφοριών. Ήτοι, η Χρηματοοικονομική Λογιστική εξυπηρετεί τις πληροφοριακές ανάγκες των τρίτων, έξω από την επιχείρηση, ενώ η Διοικητική τις εξυπηρετεί τις πληροφοριακές ανάγκες μέσα στην επιχείρηση. Στον ευρύτερο κλάδο της Διοικητικής Λογιστικής υπάγεται και η Λογιστική του Κόστους.

Ιδιαίτεροι κλάδοι της Λογιστικής που έχουν αναπτυχθεί τα τελευταία χρόνια είναι οι εξής:

- Φορολογική Λογιστική
- Δημόσια Λογιστική
- Ελεγκτική
- Διεθνής Λογιστικής
- Τραπεζική Λογιστική
- Αγροτική Λογιστική

## **1.2 Φορολογία**

Η φορολογία των φυσικών και νομικών προσώπων είναι το “εργαλείο” που διαθέτει η Κυβέρνηση ενός Κράτους προκειμένου να συγκεντρώσει έσοδα και να μπορέσει να ασκήσει το κυβερνητικό της έργο. Από την άλλη όψη του νομίματος βρίσκονται δαπάνες που στηρίζονται στους πόρους που απεικονίζει το κράτος με την φορολογική πολιτική που αποφασίζει να εφαρμόζει.

Οι φόροι διακρίνονται αρχικά σε δύο είδη, ανάλογα με το συσχετισμό τους με το εισόδημα του φορολογούμενου. Συγκεκριμένα, αναφερόμαστε σε άμεση φορολόγηση – άμεσους φόρους, όταν τα έσοδα του κράτους λαμβάνονται βάσει κλίμακας εισοδήματος, φορολογώντας πιο επιθετικά όσους λαμβάνουν μεγάλα εισοδήματα και πιο συντηρητικά όσους λαμβάνουν μικρά. Αναφερόμαστε σε έμμεση φορολόγηση όταν τα έσοδα λαμβάνονται από όλες τις κοινωνικές ομάδες ανεξαρτήτως εισοδήματος εφόσον δεν είναι εύκολη η διάκριση στο εισόδημα ή για ποικίλους άλλους λόγους.

### **1.2.1 Άμεση Φορολόγηση**

Η Άμεση φορολόγηση είναι ο πιο καθιερωμένος και αξιοκρατικός τρόπος φορολόγησης των φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων. Όσο πιο υψηλό είναι το ποσοστό συγκέντρωσης εσόδων από αυτό τον τρόπο φορολόγησης, έναντι της έμμεσης, τόσο πιο υγιές και αξιοκρατικό είναι το φορολογικό σύστημα μιας χώρας.

Αυτό συμβαίνει διότι η άμεση φορολόγηση ασκείται με βάση κάποιες κλίμακες που καθορίζονται κάθε χρόνο από το Υπουργείο Οικονομικών κάθε χώρας και ανάλογα με τις κλίμακες αυτές οφείλει να φορολογεί πιο ήπια τις χαμηλές εισοδηματικές τάξεις και πιο επιθετικά τις ανώτερες.

### **1.2.2 Έμμεση Φορολόγηση**

Η έμμεση φορολόγηση στηρίζεται στο σκεπτικό άντλησης εσόδων σε περιπτώσεις που δεν είναι αυτό εφικτό ή εύκολο μέσω των κλιμάκων της άμεσης. Παραδείγματα έμμεσης φορολόγησης αποτελούν ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ο φόρος κύκλου εργασιών (πλην ΦΠΑ), ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων, τέλη χαρτοσήμου, ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων κι φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας (ΦΜΑΠ). Όσο μεγαλύτερο είναι το ποσοστό της έμμεσης φορολόγησης έναντι της άμεσης στο σύνολο των κρατικών εσόδων, τόσο πιο αδύναμο είναι το φορολογικό σύστημα της χώρας.

### **1.3 Διπλή Φορολόγηση**

Η διπλή φορολόγηση για την ίδια συναλλακτική δραστηριότητα δε νοείται σε καμία περίπτωση. Εάν για κάποιο λόγο αυτό συμβεί, δικαιούται ο φορολογούμενος να το γνωστοποιήσει και να ζητήσει συμψηφισμό του καταβληθέντος φόρου. Περιπτώσεις διπλής φορολόγησης προκύπτουν συνήθως όταν ένα πρόσωπο διενεργεί συναλλακτικές δραστηριότητες και στη χώρα μόνιμης κατοικίας του και σε άλλη χώρα. Για την αποφυγή του φαινομένου αυτού το κράτος έχει προβλέψει ασφαλιστικές δικλείδες. Επίσης αξίζει να σημειωθεί πως όταν σε μια συναλλαγή επιβάλλεται φόρος, δεν είναι δυνατόν για την ίδια συναλλαγή να επιβληθεί τέλος ή χαρτόσημο και το αντίστροφο. Για παράδειγμα, στην αγορά κατοικιών καταβάλλεται φόρος, ενώ στην ενοικίαση χαρτόσημο ( το οποίο σταδιακά καταργείται).

## 1.4 Μετακύλιση Φόρου

Μετακύλιση φόρου είναι η προσπάθεια από κάποιον επιτηδευματία της συναλλακτικής αλυσίδας για επίρριψη του φόρου στον επόμενο, με ουσιαστικό αποδέκτη τον τελικό καταναλωτή.

Είναι γνωστό ότι οι επιχειρηματίες θέλουν πάντα να υπολογίζουν στο κόστος του αγαθού και τον φόρο ως ουσιαστικό του, όσο παράλογο και αν είναι αυτό, με συνέπεια να εμφανίζουν πολύ διευρυμένα περιθώρια μεταξύ πραγματικού κόστους και τιμής προϊόντος. Έτσι ο υψηλός φορολογικός συντελεστής στην φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων 35%, μετά το Ν. 2065/92, είχε επίπτωση, κατά την γνώμη μας, στις τιμές των αγαθών, επειδή οι επιτηδευματίες προσπάθησαν να καλύψουν ένα μέρος από την απώλεια στα καθαρά κέρδη τους μετά από φόρους με την αναπροσαρμογή των τιμών.

# ΑΔΙΚΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ

### 2.1 Φοροδιαφυγή

Στην κλασσική της μορφή η φοροδιαφυγή, είναι η απροκάλυπτη καταστρατήγηση του νόμου και οι παράνομες ενέργειες ελαχιστοποίηση της νόμιμης φορολογικής υποχρέωσης από μέρους του φορολογούμενου. Η φοροδιαφυγή όπως αναφέρεται εδώ πηγάζει από δόλια προαίρεση του υπόχρεου και έχει ως αποτέλεσμα τη ζημία του Δημοσίου.

Η φοροδιαφυγή επιτυγχάνεται με τη μη απόδοση στο Δημόσιο άμεσων κυρίως φόρων, είτε με τη μη δήλωση του συνόλου των εισοδημάτων από τους φορολογούμενους, είτε με την απόκρυψη εσόδων ή κερδών από τους επιτηδευματίες (επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες).

### 2.2 Φοροκλοπή

Η Φοροκλοπή είναι η μη απόδοση στο Δημόσιο του ποσού του φόρου που έχει εισπράξει κάποιος από κάποιον υπόχρεο. Κατά κανόνα αυτό γίνεται με τους έμμεσους φόρους για τους οποίους ο υπόχρεος είναι συνήθως ο τελικός καταναλωτής, αλλά την συγκέντρωση και την απόδοση τους την έχει αναλάβει βάσει νόμου κάποιος άλλος, κυρίως επιτηδευματίας.

Κλασσικό παράδειγμα στην περίπτωση αυτή είναι ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), ο οποίος εισήχθη στη χώρα μας την 01.01.1987 με το Ν1562/86. ο νομοθέτης με το νόμο αυτό επέβαλε φορολογία σε κάθε στάδιο της παραγωγικής και εμπορικής διαδικασίας εφαρμόζοντας συντελεστές ανάλογα με το είδος του αγαθού ή της υπηρεσίας. Ο επιτηδευματίας του κάθε σταδίου συγκεντρώνει το φόρο ο οποίος προκύπτει από τις εκροές του (πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών) και αφαιρεί το φόρο εισροών τον οποίο είχε καταβάλει στους προμηθευτές του (για αγορά αγαθών ή υπηρεσιών). Τη διαφορά του φόρου εκροών είναι υποχρεωμένος να την αποδώσει στο

Δημόσιο ανά μήνα, δίμηνο ή τρίμηνο, ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων που τηρεί σύμφωνα με τον κώδικα βιβλίων και στοιχείων (ΠΔ 186/92).

Στην πραγματικότητα ο επιτηδευματίας δεν είναι τίποτα άλλο παρά μόνο ένας φοροεισπράκτορας, διαχειρίζεται δε ποσά που δεν έχουν συνέπεια στο κόστος της παραγωγής του, αποκομίζοντας ως αμοιβή την διαχείριση χρηματικών ποσών για περίοδο από ένα έως και τρεις μήνες τα οποία του αποφέρουν είτε κάποια από τα αναγκαία κεφάλαια κινήσεως. Έτσι λοιπόν όταν δεν αποδώσει τους φόρους αυτούς από φοροεισπράκτορας μετατρέπεται σε φοροκλέπτης.

### **2.3 Φοροαποφυγή**

Η φοροαποφυγή ή και «νόμιμη φοροδιαφυγή», είναι, η με νόμιμο τρόπο, μείωση της φορολογικής υποχρέωσης, έτσι ώστε ο φορολογούμενος να διαφεύγει την φορολογία χωρίς συνέπειες.

Χαρακτηριστική είναι η έκφραση του Maurice Duverger για την φοροαποφυγή, σύμφωνα με την οποία ο νομοθέτης «φυλακίζει» το φορολογούμενο δίνοντας του όμως και τα κλειδιά της φυλακής του. Ουσιαστικά η φοροαποφυγή προϋποθέτει πολύ καλή γνώση του φορολογικού συστήματος έτσι ώστε ο υπόχρεος σε φόρο να μπορεί να εκμεταλλευτεί τις αδυναμίες του.

Ένα κλασικό παράδειγμα στην ενότητα αυτή είναι η περίπτωση κατά την οποία κάποιος εμφανίζεται να αγοράζει ένα ακίνητο μεγάλης αξίας από τον γονέα του, επειδή εάν ο τελευταίος του το παραχωρούσε με γονική παροχή, ο φορολογικός συντελεστής μετά από κάποιο ποσό, θα ήταν δυσμενέστερος.

Ακόμα πιο χαρακτηριστική είναι η περίπτωση όπου οι φορολογούμενοι αναβάλουν την επίλυση των φορολογικών τους διαφορών με την φορολογική Αρχή, αναμένοντας ότι στο μεγάλο χρονικό διάστημα που θα χρειασθεί για να οριστικοποιηθεί η φορολογική εγγραφή, κάποια κυβέρνηση θα εκδώσει μια χαριστική απόφαση εισπρακτικού χαρακτήρα και η φορολογική υπόθεση θα κλείσει για τον υπόχρεο στο μεγαλύτερο δυνατό χρόνο και με το μικρότερο δυνατό ποσό, π.χ προβλέπεται η περαίωση χωρίς έλεγχο δηλώσεων Φορολογίας Εισοδήματος και ΦΠΑ των επιχειρήσεων και ελεύθερων Επαγγελματιών που υπάγονται στη συγκεκριμένη διαδικασία, η οποία αρχικά θεσπίζεται με τις διατάξεις 13 έως 17 του Ν.3296/04 (ΦΕΚ253/Α) και ισχύει σήμερα με τον Ν. 3746/09,

Ένα άλλο παράδειγμα, σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν.2343/95 οι φορολογούμενοι κλήθηκαν να περαιώσουν τις εκκρεμείς φορολογικές του υποθέσεις που αφορούσαν φορολογία κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και μεταβιβάσεων κάτι που θα εφαρμοστεί στο άμεσο μάλλον. Αν λοιπόν κάποιος είχε υποβάλει δήλωση φόρου κληρονομιάς το 1986, είχε δε δηλώσει αξίες για τα ακίνητα που κληρονομούσε τέτοιες ώστε να μην φορολογείται, σήμερα με τον προαναφερόμενο νόμο, καλείται να πληρώσει φόρο πάνω στις αξίες των ακινήτων που προσδιόρισε η φορολογική Αρχή μειωμένες κατά 20 %, χωρίς την προσαύξηση του 75% στη διαφορά φόρου μεταξύ δήλωσης και ελέγχου και χωρίς το αναλογούν πρόστιμο.

Μια άλλη περίπτωση φοροαποφυγής σε σχέση με την εφαρμογή του Ν. 2214/94 για την εφαρμογή των αντικειμενικών κριτηρίων στην φορολογία εισοδήματος, έχουμε στην περίπτωση των ελεύθερων επαγγελματιών.

Είναι γνωστό ότι η μέθοδος αυτή εξεύρεσης του εισοδήματος σε ορισμένους ελεύθερους επαγγελματίες, εμφανίζει φορολογητέο εισόδημα που πολλές φορές είναι πολλαπλάσιο του δηλωθέντος. Από την άλλη μεριά όμως ο νόμος, αναφέρει ότι υποκείμενοι σε αυτό τον τρόπο εξεύρεσης του εισοδήματος είναι αυτοί που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας. Έτσι με κάποια μικρή επιβάρυνση που συνεπάγεται η τήρηση λογιστικών βιβλίων, αποφεύγει την φορολόγηση του σύμφωνα με το Ν.2214/94.

Το οξύμωρο στην όλη υπόθεση είναι ότι ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος στους ελεύθερους επαγγελματίες και στις δύο κατηγορίες βιβλίων, Β' και Γ', γίνεται λογιστικά, δηλαδή αφού από τα έσοδα αφαιρεθούν τα έξοδα. Έτσι είναι ολοφάνερο ότι η αλλαγή κατηγορίας βιβλίων στη συγκεκριμένη περίπτωση, δεν αποτελεί τίποτε άλλο παρά συγκεκριμένη φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή.

Ακόμα πιο χαρακτηριστική είναι η περίπτωση όπου κάποιος φορολογούμενος προσφεύγει ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων εναντίον φύλλου ελέγχου ή απόφασης της φορολογικής Αρχής, με αστήρικτη στην ουσία προσφυγή, θέλοντας μόνο να κερδίσει το διάστημα της εκδικάσεως της. Η πράξη δείχνει ότι από την στιγμή που θα κατατεθεί μια προσφυγή, μέχρι και την γνωστοποίηση της απόφασης του δικαστηρίου στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (ΔΟΥ), απαιτείται διάστημα περίπου τεσσάρων χρόνων. Στο μεταξύ ο φορολογούμενος έχει καταβάλλει ένα ποσό που αντιστοιχεί, συνήθως, μόνο το 20%της καταλογισθείσας αξίας, ενώ το υπόλοιπο σε περίπτωση απόρριψης της προσφυγής του, το καταβάλλει άτοκα με τα την ολοκλήρωση της διαδικασίας.

## **2.4 Η Φοροδιαφυγή στο Εισόδημα**

Στη φορολογία εισοδήματος η μη υποβολής ή υποβολή ανακριβούς δήλωσης φόρου εισοδήματος (και φόρου πλοίου) με το άρθρο 17 Ν.2523/1997:

- Αδίκημα φοροδιαφυγής στη φορολογία εισοδήματος διαπράττει όποιος, προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου (και φόρου πλοίων), παραλείπει να υποβάλλει δήλωση ή υποβάλλει ανακριβή δήλωση, αποκρύπτοντας καθαρά εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή εισοδήματος.

## **2.5 Η Φοροδιαφυγή στο ΦΠΑ και στους παρακρατούμενους φόρους**

Με το άρθρο 18 Ν.2523/1997 η μη απόδοση ή ανακριβή απόδοση Φ.Π.Α και παρακρατούμενων και επιρριπτομένων φόρων, τελών και εισφορών:

- Αδίκημα η μη απόδοση ή ανακριβούς απόδοσης στο Δημόσιο του Φόρου Προστιθέμενης αξίας, του Φόρου Κύκλου Εργασιών και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών διαπράττει ο φορολογούμενος ο οποίος προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή αυτών δεν απέδωσε ή απέδωσε ανακριβώς τους άνω φόρους, τέλη ή εισφορές ή εξαπατώντας την φορολογική αρχή έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α.

## **2.6 Φοροδιαφυγή στον Κ.Β.Σ**

Με το άρθρο 19 Ν. 2523/1997 στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ), οποίος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη πληρωμή ή μη την πληρωμή φόρου.



## 2.7 Ποινικές Κυρώσεις για Φοροδιαφυγή

Όταν από τον έλεγχο διαπιστώνεται διάπραξη συγκεκριμένων φορολογικών παραβάσεων που συνιστούν συγχρόνως και αδικήματα φοροδιαφυγής, προβλέπεται η επιβολή ποινικών κυρώσεων κατά των δραστών και των κατά περίπτωση αυτουργών και συνεργών από τα αρμόδια ποινικά δικαστήρια, ύστερα από μηνυτήρια αναφορά των αρμοδίων ελεγκτικών Αρχών ή κατόπιν αποστολής στον αρμόδιο Εισαγγελέα των τελεσίδικων αποφάσεων των διοικητικών δικαστηρίων, κατά περίπτωση .

Φορολογικές παραβάσεις που συνιστούν αδικήματα φοροδιαφυγής, είναι :

- Η παράβλεψη υποβολής ή η υποβολή ανακριβούς δήλωση στη φορολογία εισοδήματος , εφόσον ο φόρος που αναλογεί στα καθαρά εισοδήματα που απεκρύβησαν από οποιαδήποτε πηγή εισοδήματος, υπερβαίνει σε κάθε διαχειριστική περίοδο το ποσό των 15.000,00 ευρώ.
- Η μη απόδοση στο Δημόσιο του φόρου πλοίων, εφόσον ο φόρος που δεν αποδόθηκε για κάθε διαχειριστική περίοδο υπερβαίνει το ποσό των 15.000,00 ευρώ.
- Η μη απόδοση ή η ανακριβής απόδοση στο Δημόσιο του ΦΠΑ, του φόρου κύκλου εργασιών και των παρακρατούμενων και επιρριπτομένων φόρων , τελών ή εισφορών, εφόσον το προς απόδοση ποσό του κατά περίπτωση κυρίου φόρου, τέλους ή εισφοράς ή το ποσό του ΦΠΑ που συμψηφίστηκε ή επιστράφηκε ή δεν αποδόθηκε, υπερβαίνει σε ετήσια βάση το ποσό των 3000,00 ευρώ.

Για όλα τα παραπάνω αδικήματα φοροδιαφυγής προβλέπεται ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ενός (1) έτους έως κάθειρξη μέχρι δέκα (10) ετών, ανάλογα με το ύψος των κατά περίπτωση ποσών .

- Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων, καθώς και η αποδοχή εικονικών ή η νόθευση φορολογικών στοιχείων, ανεξάρτητα εάν ο δράστης διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου.

Για το αδίκημα αυτό φοροδιαφυγής προβλέπεται ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών. Ειδικά η έκδοση ή η αποδοχή εικονικών φορολογικών στοιχείων για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολο της ή για μέρος αυτής και εφόσον η συνολική αξία αυτών υπερβαίνει τα 3.000 ευρώ, τιμωρείται

με μεγαλύτερη ποινή και συγκεκριμένα με φυλάκιση ενός (1) έτους κάθειρξη μέχρι (10) ετών.

Στις πιο πάνω περιπτώσεις, αν η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει τα 150.000,00 ευρώ, προβλέπονται επίσης ιδιαίτερες αυστηρότερες για τον φορολογούμενο διαδικασίες ως προς τον χρόνο υποβολής της μηνυτήριας αναφοράς στον αρμόδιο Εισαγγελέα και εκδίκασης της υπόθεσης. Όταν η συνολική αξία των πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, για την πλαστότητα ή εικονικότητα των οπίων καταδικάζεται ο δράστης, υπερβαίνει το ποσό των 235.000,00 ευρώ, επιβάλλεται ως παρεπόμενη ποινή το κλείσιμο της επαγγελματικής εγκατάστασης αυτού μέχρι ένα (1) μήνα.

- Η παράβαση ή παραποίηση φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων ή η επέμβαση κατά οποιαδήποτε τρόπο στη λειτουργία του μηχανισμού ή η διάθεση ή χρησιμοποίηση παραβιασμένου ή διαφοροποιημένου ή παραποιημένου τέτοιου μηχανισμού. Για το αδίκημα αυτό προβλέπεται ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) μηνών, με ανάλογη εφαρμογή των προβλεπόμενων για την χρήση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Τέλος η ποινική δίωξη ασκείται αυτεπάγγελτα, δεν αρχίζει από την τελεσιδικία της οικείας υπόθεσης στα διοικητικά δικαστήρια επί άσκησης προσφυγής ή την οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής επί μη άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής, με εξαίρεση το αδίκημα των πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων φορολογικών στοιχείων, όπου η ποινική δίωξη ασκείται άμεσα κατά περίπτωση

## **2.8 Διοικητικές Κυρώσεις για Φοροδιαφυγή**

### **2.8.1 Πρόσθετοι Φόροι**

Επί της τυχόν διαφοράς κύριου φόρου που προκύπτει από τον διενεργηθέντα έλεγχο, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος (προσαύξηση), το ύψος του οποίου υπολογίζεται ως ποσοστό επ' αυτής και εξαρτάται από:

- Το είδος της διαπιστωθείσας παράλειψης σε σχέση με την οικεία δήλωση (ανακριβής δήλωση, μη υποβολής δήλωσης )

- Το χρονικό διάστημα που μεσολαβεί καταρχήν ανάμεσα στις ημερομηνίες λήξης της προθεσμίας υποβολής της οικείας δήλωσης και έκδοσης της αντίστοιχης πράξης με την οποία καταλογίζεται η οφειλόμενη διαφορά κύριου φόρου.
- Το είδος της φορολογίας (εισόδημα, ΦΠΑ κλπ). το επιβαλλόμενο ποσοστό προσαύξησης (επί υποβολής ανακριβούς δήλωσης ή επί μη υποβολής δήλωσης) σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το 200% της διαφοράς του κύριου φόρου.

### **2.8.2 Πρόστιμα**

Μια άλλη βασική κατηγορία διοικητικών κυρώσεων αποτελούν τα πρόστιμα. Οι κυριότερες περιπτώσεις είναι οι ακόλουθες:

- Πρόστιμο που επιβάλλεται επί μη τήρησης υποχρεώσεων γενικά που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία, εφόσον δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό κυμαίνεται από 117,00 ευρώ μέχρι 1.170, 00 ευρώ.
- Πρόστιμο που επιβάλλεται επί μη ορθής εφαρμογής των διατάξεων γενικά του Κ.Β.Σ . Το πρόστιμο αυτό προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο, με βάση συγκεκριμένες παραμέτρους που ορίζει ρητά ο νόμος (κατηγορία βιβλίων, είδος και σοβαρότητα παράβασης κλπ)
- Πρόστιμο που επιβάλλεται επί μη ορθής εφαρμογής διατάξεων περί Φορολογικών Μηχανισμών, καθώς και αυτών που αναφέρονται στις τεχνικές προδιαγραφές των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων. Το πρόστιμο αυτό προσδιορίζεται επίσης κατ' αντικειμενικό τρόπο.
- Πρόστιμο που αφορά τι ΦΠΑ και επιβάλλεται σε περιπτώσεις φόρου εισροών από λήπτη εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου που νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του ή επιστροφής ΦΠΑ σε αυτόν καθώς και σε περιπτώσεις μη απόδοσης φόρου βάσει πλαστών, εικονικών ή νοθευμένων φορολογικών στοιχείων από τον εκδότη.

Το επιβαλλόμενο ειδικό πρόστιμο των περιπτώσεων αυτών είναι ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εκπέσθηκε ή επιστράφηκε ή που δεν αποδόθηκε, ανεξάρτητα εάν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

### 2.8.3 Άλλες Κυρώσεις

Σε περιπτώσεις ιδιαίτερα σοβαρών φορολογικών παραβάσεων, εκτός από τους πρόσθετους φόρους και τα πρόστιμα που αναφέρθηκαν προηγουμένους, προβλέπονται ειδικές διοικητικές κυρώσεις που έχουν σαν στόχο, πέραν της διασφάλισης των συμφερόντων του Δημόσιου, τον παραδειγματισμό και τη συμμόρφωση του φορολογούμενου.

Οι κυριότερες από αυτές που επιβάλλονται στο πλαίσιο προσωρινών ή τακτικών ελέγχων, είναι οι ακόλουθες:

- Αναστολή λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων επιτηδευματιών μέχρι ένα (1) μήνα, σε περιπτώσεις παρεμπόδισης της διενέργειας φορολογικού ελέγχου με χρησιμοποίηση βίας ή απειλών κατά των ελεγκτικών οργάνων, καθώς και κάθε φορά που διαπιστώνεται η επανάληψη μέσα στην ίδια ή την επόμενη ή μεθεπόμενη χρήση της μη έκδοσης του προβλεπόμενου από ο ΚΒΣ στοιχείου κατά την πώληση ή την διακίνηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών.
- Αναστολή έναντι του Δημοσίου του απόρρητου Λογαριασμών των κοινών λογαριασμών, των πάσης φύσεως επενδυτικών λογαριασμών κ.λ.π του φορολογούμενου σε τράπεζες ή άλλα πιστωτικά ιδρύματα και δέσμευση του 50% αυτών, καθώς και η μη χορήγηση βεβαιώσεων ή πιστοποιητικών που απαιτούνται για την κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων του παραβάτη.
- Απώλεια του δικαιώματος:
  - συμμετοχής σε δημοπρασίες του Δημοσίου, των κοινωφελών ιδρυμάτων και οργανισμών κοινής ωφέλειας.
  - Λήψης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας.
  - Λήψης δανείων με την εγγύηση του Δημοσίου ή δημοσίων επιχορηγήσεων ή κρατικών πιστώσεων.
  - Απαγόρευση σύναψης σύμβασης με το Δημόσιο ή άλλους Δημόσιους Οργανισμούς ή Φορείς.

Μια τουλάχιστον από τις παραπάνω κυρώσεις απαγγέλλεται από το αρμόδιο Διοικητικό Εφετείο για όσο χρονικό διάστημα, κατά περίπτωση, ορίζουν οι οικείες διατάξεις, στις περιπτώσεις μη υποβολής ανακριβών δηλώσεων, εφόσον οι

---

τελεσίδικες ή οριστικές κατά περίπτωση διαφορές φόρων, τελών ή εισφορών υπερβαίνουν συγκεκριμένα όρια.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο

# ΤΑ ΑΙΤΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΣΤΗΝ

## ΕΛΛΑΔΑ

Η μη φορολογική συμμόρφωση που σχετίζεται με τη διαφορά μεταξύ του συνολικού ποσού φόρου που προκύπτει από τα εκουσίως δηλούμενα μεγέθη και καταβάλλονται στο Δημόσιο Ταμείο ενός φορολογικού έτους και του επακριβούς ποσού του φόρου το οποίο θα οφειλόταν να καταβληθεί για την ίδια περίοδο, λαμβάνοντας υπ' όψη τα πραγματικά μεγέθη και τη ισχύουσα Νομοθεσία, με φορείς είτε φυσικά είτε νομικά πρόσωπα, οφείλονται στα εξής αίτια:

- Υψηλή Φορολογία
- Το Κοινωνικοοικονομικό σύστημα
- Οι φοροαπαλλαγές
- Οι οργανωτικές αδυναμίες των φοροτεχνικών υπηρεσιών
- Η παραοικονομία
- Το επίπεδο της φορολογικής ηθικής
- Το μέγεθος των επιχειρήσεων
- Οι αναποτελεσματικότητες στο φορολογικό μας σύστημα

### 3.1 Η Υψηλή Φορολογία

Οι υψηλοί φορολογικοί συντελεστές παίζουν καταλυτικό ρόλο στο μέγεθος της φοροδιαφυγής. Οι οριακοί φορολογικοί συντελεστές είναι πράγματι πολύ υψηλοί στη χώρα μας και αρκετά υψηλότεροι από άλλες χώρες. Βέβαια, οι μέσοι φορολογικοί συντελεστές διαφοροποιούνται έντονα από άτομο σε άτομο ή από οικονομικοί μονάδα σε οικονομική μονάδα με το ίδιο εισόδημα ή κέρδη. Αυτό οφείλεται στη χρήση των φοροαπαλλαγών, αλλά και στη δυνατότητα απόκρυψης φορολογητέου εισοδήματος.

Από την άλλη μεριά, το κράτος με την πολιτική των έκτατων εισφορών φόρου, ωθεί τις οικονομικές μονάδες στη φοροδιαφυγή. Το πιο οξύμωρο στη συγκεκριμένη

περίπτωση είναι αυτοί που φοροδιαφεύγουν συστηματικά, δεν υπόκεινται σε έκτακτη εισφορά επειδή δεν εμφανίζουν κέρδη, ενώ οι ειλικρινείς φορολογούμενοι «τιμωρούνται» για την ειλικρίνεια τους.

Γενικά παρατηρείται στη χώρα μας και γενικά σε χώρες με λιγότερο ανεπτυγμένη φορολογική συνείδηση ότι όσο λοιπόν ανέρχεται το επίπεδο της φορολογικής επιβάρυνσης, τόσο κατέρχεται το επίπεδο της φορολογικής ηθικής.

Το κράτος στη προσπάθεια εξεύρεσης οικονομικών πόρων, καθιερώνει διάφορα μέτρα με τα οποία αυξάνει τη φορολογητέα βάση.

Τέλος θα πρέπει να εξετασθεί η προοδευτικότητα των φορολογικών συντελεστών και ο μέγιστος φορολογικός συντελεστής. Στο σύστημα αυτό υπάρχει το κοινωνικό δίκαιο στοιχείο ότι όσο περισσότερα κερδίζει κάποιος τόσο περισσότερο πρέπει να συμβάλει στο κόστος λειτουργίας του κράτους. Από την άλλη μεριά όμως το επιπλέον αυτό εισόδημα για κάποιον, σημαίνει και επιπλέον κόπο, θυσία ενός μεγάλου μέρους από το προσωπικό του χρόνο, μεγάλες και πολυέξοδες περιόδους εκπαίδευσης. Δεν είναι αποδεκτό λοιπόν κάποιος ο οποίος εργάζεται παραπάνω να παραχωρεί ένα μεγάλο μέρος του επιπλέον εισοδήματος του στο κράτος ( σήμερα το 45%). Ιδιαίτερα όταν το κράτος αυτό δεν ανταποκρίνεται ανάλογα στην αυξημένη αυτή φορολογία.

Γενικά μπορεί να λεχθεί, ότι η προοδευτικότητα των συντελεστών της φορολογίας εισοδήματος, συμβάλλει στη μείωση του ακαθάριστου εθνικού προϊόντος επειδή το επιπλέον ατομικό εισόδημα, από ένα σημείο και μετά, φορολογείται υπέρμετρα, με συνέπεια τα οικονομούντα άτομα να θεωρούν το πρόσθετο οριακό καθαρό κέρδος μικρότερο από την προσπάθεια που απαιτείται για να το αποκτήσουν.

### **3.2 Το Κοινωνικοοικονομικό Σύστημα**

Το κοινωνικοοικονομικό σύστημα της χώρας μας διακρίνεται από τα παρακάτω :

- Στη χώρα μας είναι κοινή διαπίστωση ότι δεν υπάρχει σταθερή οικονομική πολιτική, το φορολογικό σύστημα διακατέχεται από πολυνομία, ενώ το κάθε κυβερνητικό σχήμα που έρχεται στην εξουσία, σχεδόν ανατρέπει το προϋφιστάμενο φορολογικό καθεστώς και εισάγει κάποιο δικό του.

- Στο υπάρχον κοινωνικό σύστημα κυριαρχεί το ατομικό έναντι του συνολικού συμφέροντος . Το κοινωνικό σύστημα στην Ελλάδα βασίζεται στην οικογένεια, με στενή ή την διευρυμένη της μορφή. Μέσα στο μικρόκοσμο της οικογένειας ο Έλληνας αναπτύσσει, στη συντριπτική του πλειοψηφία, το σύνολο της κοινωνικής του δραστηριότητας και επιζητά κύρος και αναγνώριση μέσα από αυτή. Το κράτος αποτελεί γι' αυτόν αν όχι μια «εχθρική» μονάδα οπωσδήποτε μια ξένη. Στο πλαίσιο αυτό λοιπόν θεωρεί ηθικό και δίκαιο την απόκρυψη οικονομικών πόρων από το δημόσιο για τη διάθεση τους στην ασφάλεια και ευημερία της οικογένειας του.
- Στην Ελληνική κοινωνία υπάρχει ένας διαρκής αγώνας των συντεχνιακών οργανώσεων για να κερδίσουν όσο το δυνατόν περισσότερα για τα μέλη τους, έστω και αν αυτά δεν τα δικαιούνται ή τα αποστερούν από τους συνανθρώπους τους που ανήκουν σε ασθενέστερους κοινωνικά και οικονομικά ομάδες.
- στο πιο πάνω πνεύμα κινείται και το αίτημα των διαφόρων συντεχνιακών ομάδων για φοροαπαλλαγές.
- Οι ασθενέστερες οικονομικά ομάδες επιβαρύνονται από το φορολογικό σύστημα περισσότερο επειδή δεν έχουν τη δυνατότητα φοροδιαφυγής και συνήθως ο φόρος παρακρατείτε στη πηγή του (μισθωτοί , συνταξιούχοι)
- Οι πολίτες βλέπουν ότι παρά την αρκετά μεγάλη φορολογική τους επιβάρυνση δεν υπάρχει ανταποδοτικότητα από την κεντρική εξουσία και η ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών είναι πολύ χαμηλή ( υγεία , εκπαίδευση, μεταφορες κλπ).
- Τέλος τη χώρα συνταράσσουν συχνά σκάνδαλα διασπάθισης δημοσίου χρήματος από πολιτικούς και δημόσιους λειτουργούς , με συνέπεια να επηρεάζεται η απόφαση των πολιτών για φοροδιαφυγή.

### **3.3 Οι Φοροαπαλλαγές**

Στο φορολογικό μας σύστημα υπάρχουν οκτακόσιες και πλέον φοροαπαλλαγές. Οι φοροαπαλλαγές, για λόγους οικονομικούς ή κοινωνικούς παρέχουν προνομιακή μεταχείριση σε ορισμένες επαγγελματικές τάξεις, ομάδες φορολογούμενων ή οικονομικές δραστηριότητες.



Είναι όμως γενικά αποδεκτό ότι πρέπει να αποφεύγεται η επιδίωξη κοινωνικοοικονομικών στόχων μέσω φοροαπαλλαγών, επειδή το σύστημα αυτό παρουσιάζει σημαντικά μειονεκτήματα τα οποία μπορούν να συνοψισθούν ως εξής :

α. Καταστρατηγείται η αρχή της φορολογικής δικαιοσύνης .

Ο μεγάλος αριθμός των φοροαπαλλαγών που κάποιος θα μπορούσε να απολαύσει, προϋποθέτει πολύ καλή γνώση του συστήματος, που μόνο αυτοί που έχουν μεγάλα εισοδήματα ενδιαφέρονται να την αποκτήσουν. Εξάλλου, οι μεγάλες ομάδες των πολιτών με χαμηλά εισοδήματα δεν φορολογούνται .

β. Δημιουργούνται προβλήματα στη διαχείριση των φόρων .

Το πλήθος των φοροαπαλλαγών δημιουργεί ένα τεράστιο όγκο βιβλιογραφίας που αποτελείται από νόμους, υπουργικές αποφάσεις, αποφάσεις δικαστηρίων κ.λ.π., οποίος όγκος είναι δύσκολο να διαχειρίζεται από τους αρμοδίους δημόσιους λειτουργούς.

γ. Εμποδίζεται ο δημοσιονομικός έλεγχος.

Οι περισσότερες φοροαπαλλαγές παραμένουν κρυμμένες στο σύστημα, χωρίς να υπάρχουν στοιχεία για το κόστος τους, είναι άγνωστο πόσοι θα τις εκμεταλλευτούν και σε ποιο βαθμό και μακροχρόνια μετατρέπονται για το δημόσιο σε υποχρεώσεις που είναι δύσκολο να αρθούν, κυρίως λόγω της δύναμης των συνδικάτων .

Μέσα στο σύστημα των φοροαπαλλαγών εντάσσονται και τα φορολογικά κίνητρα των επιχειρήσεων. Αυτά μπορούν να διακριθούν σε δύο κατηγορίες και συγκεκριμένα :

α. Σε κίνητρα αναπτυξιακών νόμων και

β. Σε εκπτώσεις από τα κέρδη χωρίς δικαιολογητικά.

Όσον αφορά τα κίνητρα μέσω αναπτυξιακών νόμων θα πρέπει να πούμε ότι για να μπορέσουν να λειτουργήσουν χωρίς να καταστρατηγούνται, πρέπει να υπάρχει στενή παρακολούθηση των επιχειρήσεων από τις φορολογικές αρχές, κάτι που σήμερα δεν συμβαίνει λόγω και της διάρθρωσης των υπηρεσιών αυτών. Έτσι πολλές επιχειρήσεις, μεταχειρίζονται τα πόσα αυτά ως «φθηνή χρηματοδότηση» προκαλώντας τεράστιες στρεβλώσεις στο σύστημα.

Σχετικά με τις εκπτώσεις χωρίς δικαιολογητικά, αυτές αναφέρονται κυρίως στις εξαγωγικές επιχειρήσεις και σε αυτές που δραστηριοποιούνται στο χώρο του τύπου. Όσον αφορά τις πρώτες εκτιμάται ότι κάθε συζήτηση σχετικά με το εθνικά ωφέλιμο ή

όχι είναι ανεπίκαιρη, επειδή ήδη η Ευρωπαϊκή Ένωση έχει προσφύγει στο Ευρωπαϊκό Δικαστήριο, ζητώντας την κατάργησή τους.

Όσον αφορά τις επιχειρήσεις του τύπου, θεωρείται ότι οι συγκεκριμένες φοροαπαλλαγές αποτελούν ένα «χάδι» του κράτους στη τέταρτη εξουσία, πρόκληση για τους πολίτες. Εξάλλου είναι γνωστό ότι οι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται παράλληλα και σε άλλους τομείς, μετέχοντας κυρίως σε κατασκευαστικές εταιρίες που ασχολούνται με μεγάλα δημόσια έργα. Εκτός των άλλων μεμπτών των παράλληλων αυτών οικονομικών δραστηριοτήτων, είναι σχετικά εύκολο να μετακινηθούν εισοδήματα από τη μία δραστηριότητα στην άλλη και να μην φορολογηθούν.

Η επιτροπή που συστάθηκε με την με αριθμό 1037615/22.3.95 η απόφαση του Υπ. Οικονομικών έχει ως σκοπό την αξιολόγηση των κάθε μορφής φορολογικών δαπανών ( φορολογικών απαλλαγών κλπ), με απώτερο στόχο τη δραστηριότητα μείωση τους. Ήδη τελευταία προέβη στις πρώτες προτάσεις της με τις οποίες περικόπτεται αξιόλογος αριθμός φοροαπαλλαγών.

### **3.4 Οι Οργανωτικές Αδυναμίες των φοροτεχνικών Υπηρεσιών**

Το σοβαρότερο πρόβλημα όμως σχετικά με τη λειτουργία των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.), είναι το ότι έχει αναπτυχθεί ένα πολύ ισχυρό συνδικαλιστικό κίνημα μέσα σε αυτές, με στελέχη τα οποία βλέπουν το στάδιο αυτό ως πολιτικό εφιαλτήριο για τη μεταγενέστερη πολιτική τους εξέλιξη. Με το δεδομένο αυτό, η πολιτική εξουσία του υπουργείου, ελάχιστα μπορεί να εφαρμόσει την πολιτική της, κυρίως σε θέματα εξέλιξης του προσωπικού .

Η επόμενη πιο σημαντική αδυναμία είναι η ανεπαρκής χρησιμοποίηση των δυνατοτήτων της μηχανογράφησης και η μη καθολική εφαρμογή της σε όλες τις υπηρεσίες.

Άλλη σοβαρή αδυναμία είναι η ανεπαρκής εκπαίδευση και μετεκπαίδευση του προσωπικού των Δ.Ο.Υ., μέσα σε ένα τόσο ρευστό και ευμετάβλητο νομικό, οικονομικό και πολιτικό περιβάλλον. Η τελευταία αυτή αδυναμία είναι μία συνέχεια της ανυπαρξίας ειδικών μαθημάτων φορολογίας και ελεγκτικής στα ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα.

Τέλος, υπάρχει μία εγγενής αδυναμία στο μηχανισμό των Δ.Ο.Υ, η οποία αναφέρεται στη πραγματοποίηση μεν της « βεβαίωσης» του φόρου, χωρίς όμως να επιτυγχάνεται και η είσπραξή του.

### **3.5 Το Επίπεδο της Φορολογικής Ηθικής**

Το επίπεδο της φορολογικής ηθικής σε μία χώρα πραγματώνεται κυρίως μέσα από την ιδιοσυγκρασία, τα πιστεύω και τις πεποιθήσεως των κατοίκων της, αλλά ακόμα και μέσα από τις σχέσεις που διαμορφώνονται μεταξύ του κράτους και των πολιτών του. Είναι αλήθεια ότι όσο ορθολογικότερη και κοινωνικά δικαιότερη είναι η ποιότητα των παρεχομένων υπηρεσιών, όσο αποτελεσματικότερη είναι η δημόσια διοίκηση, τόσο και το επίπεδο της φορολογικής ηθικής είναι υψηλότερο.

Ύστερα από έρευνα των Bruno-S.Frey και Hannelore που έγινε το 1984, προέκυψε η εξής κατάσταση ορισμένων χωρών σύμφωνα με το επίπεδο φορολογικής ηθικής. Στη κατάταξη αυτή ο αριθμός 17 αντιστοιχεί στο χαμηλότερο επίπεδο, ενώ ο αριθμός 1 στο υψηλότερο επίπεδο φορολογικής ηθικής. Σημειώνεται ότι η Ελλάδα δεν εμφανίζεται στην έρευνα.

<b><u>Χώρα</u></b>	<b><u>Βαθμός</u></b>
Ιταλία	17
Γαλλία	14
Ισπανία, Βέλγιο	12
Δυτ.Γερμανία, Αυστρία, Ολλανδία	9
ΗΠΑ, Καναδός, Ιαπωνία, Ιρλανδία	6
Νορβηγία, Σουηδία, Δανία, Φιλανδία, ΗΒ	4
Ελβετία	1

Το ίδιο το φορολογικό σύστημα επηρεάζει άμεσα το επίπεδο της φορολογικής ηθικής μέσω ορισμένων παραγόντων όπως :

- Η δίκαια μεταχείριση των φορολογούμενων από το κράτος, με την καθολική φορολόγηση η οποία θα είναι ανάλογη με τη φοροδοτική ικανότητα του κάθε πολίτου.
- Η ορθολογική και συνετή διαχείριση των φορολογικών εσόδων. Το μέγεθος της φορολογικής επιβάρυνσης που είναι συνάρτηση του ύψους των φορολογικών συντελεστών.
- Οι δυνατότητες των φορολογικών υπηρεσιών για σύλληψη της φορολογητέας ύλης και το μέγεθος της τιμωρίας σε περίπτωση φοροδιαφυγής, σε σχέση με το προσδοκώμενο κέρδος.

Γενικότερα αν δούμε ως ένα σύνολο τη φοροδιαφυγή ισχύει η ανισότητα:

$$p \cdot f > g$$

όπου:

$p$  = η πιθανότητα ανακάλυψης της φοροδιαφυγής από τις φορολογικές Αρχές

$f$  = η επιβαλλόμενη ποινή (χρηματική, ποινική κλπ)

$g$  = το οικονομικό ή άλλο όφελος από τη πραγματοποίηση της φοροδιαφυγής .

Είναι φανερό από την ανισότητα ότι όσο μικρότερες είναι οι τιμές των  $p$  και το  $f$  τόσο μεγαλύτερη είναι η τάση για φοροδιαφυγή.

Ένας σοβαρός παράγοντας που ευθύνεται για το γενικώς παραδεκτά χαμηλό επίπεδο φορολογικής ηθικής στη χώρα μας είναι και η έλλειψη επιχειρηματικής παράδοσης. Στην πατρίδα μας λειτουργούν κυρίως μικρές επιχειρήσεις, οι οποίες αυείναι συνήθως ευκαιριακές και οι φορείς τους αποσκοπούν σε εύκολο και γρήγορο κέρδος. Κλείνουν τόσο εύκολα όσο ανοίγουν και στο σύντομο αυτό διάστημα οι επιχειρηματίες αποσκοπούν μόνο στο να μεγιστοποιήσουν τα κέρδη τους με κάθε τρόπο.

Από την άλλη μεριά το κράτος πολλές φορές λειτουργεί εντελώς αντιορθολογικά, δίνοντας άφεση αμαρτιών στους φοροφυγάδες. Έτσι, με το άρθρο 10 του Ν.2019/1992, δόθηκε το δικαίωμα σε όλους τους φορολογούμενους της χώρας μας, να δηλώσουν, χωρίς να πληρώσουν φόρο και χωρίς καμία απολύτως διοικητική ή ποινική κύρωση, τα μέχρι τότε φοροδιαφεύγοντα

εισοδήματά τους, τα οποία μάλιστα θα μπορούσαν να τα χρησιμοποιήσουν για να καλύψουν τεκμήρια αγορών στα επόμενα χρόνια.

Είναι φανερό ότι τέτοιες ενέργειες, αμβλύνουν το περί δικαίου αίσθημα και οδηγούν όλο και περισσότερα άτομα στη φοροδιαφυγή.

### **3.6 Το Μέγεθος των Επιχειρήσεων**

Η χώρα μας κυριαρχείται από ένα πλήθος μικρού μεγέθους επιχειρήσεων, το γεγονός αυτό έχει μεγάλη σημασία γιατί είναι δεκτό ότι στην Ελλάδα η φοροδιαφυγή γίνεται περισσότερο σε μικρό μέγεθος από πολλούς και λιγότερο σε μεγάλο μέγεθος από λίγους.

Το μικρό μέγεθος των επιχειρήσεων στη χώρα μας ξεκινά από τον οικογενειακό πυρήνα ανάπτυξης και αναφοράς του Έλληνα, ο οποίος μέσα σε αυτό το πλαίσιο βλέπει και την εργασιακή δραστηριότητα να δομείται σε οικογενειακό επίπεδο.

Το πλήθος των κατοίκων της χώρας μας που δραστηριοποιούνται στον ιδιωτικό τομέα αποφεύγουν την έμμισθη σχέση εργασίας και προτιμούν να αναπτύσσουν οικονομικές δραστηριότητες σε μικρές επιχειρήσεις, οικογενειακής εμβέλειας. Η λογιστική παρακολούθηση των οικονομικών δεδομένων των επιχειρήσεων αυτών είναι συνήθως υποτυπώδης και η φοροδιαφυγή είναι ένα συνεχές γεγονός που αυξάνει σημαντικά την πραγματική κερδοφορία τους.

Αλλά ακόμα και εάν κάποτε η επιχείρηση αυτή ελεγκταθεί προσλαμβάνοντας άτομα έξω από το οικογενειακό περιβάλλον των ιδιοκτησιακών φορέων της, τα άτομα αυτά, σύντομα αναπτύσσουν φυγόκεντρες τάσεις και αποσχίζονται από την οικονομική μονάδα προσπαθώντας να δημιουργήσουν δικές τους επιχειρήσεις.

Από την άλλη μεριά, το κράτος στην προσπάθεια του για είσπραξη μεγαλύτερων εσόδων, θεσπίζει νόμους, οι οποίοι έχουν ως συνέπεια τον κατακερματισμό των επιχειρήσεων. Κραναγαλέο παράδειγμα είναι ο Ν.2065/1992, ο οποίος θέσπισε τη φορολογία των κερδών των προσωπικών εταιριών περιορισμένης ευθύνης με συντελεστή φόρου 35%. Αυτό είχε ως άμεση συνέπεια τη διάσπαση των οικογενειακών επιχειρήσεων σε μικρότερες προσωπικές και την απότομη μεγέθυνση του αριθμού τους. Στο μεταξύ, όλα αυτά συμβαίνουν σε μία δεκαετία, όπου σε όλες τις δυτικές χώρες υπάρχει μία έξαρση των συγχωνεύσεων και των απορροφήσεων

των επιχειρήσεων, στη προσπάθεια των οικονομικών μονάδων για δημιουργία οικονομικού κλίματος και εκμετάλλευση συγκριτικών πλεονεκτημάτων.

### **3.7 Οι Αναποτελεσματικότητες στο Φορολογικό μας Σύστημα**

Ένα φορολογικό σύστημα, σύμφωνα με τον ΟΟΣΑ, για να είναι αποτελεσματικό, θα πρέπει :

- α) Να αποφέρει αρκετά έσοδα, ικανά να χρηματοδοτούν τις δημόσιες δαπάνες και να καλύπτουν τα τυχόν ελλείμματα.
- β) Να είναι δίκαιο, ώστε να αποφεύγεται οι στρεβλώσεις στο σύστημα από την επιβολή φόρων.
- γ) Να αποτρέπει τη φοροδιαφυγή, να είναι απλό και διαφανές και να έχει χαμηλό κόστος.
- δ) Η υπάρχουσα αντίφαση μεταξύ οικονομικών και κοινωνικών στόχων πρέπει να ξεπερνιέται χωρίς την υπερβολική μείωση της φορολογικής βάσης.

Όπως είναι εμφανές κανένα από τα πιο πάνω κριτήρια δεν φαίνεται να πληρούνται ικανοποιητικά από το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας. Η αποδοτικότητα του φορολογικού μας συστήματος είναι περιορισμένη και οφείλεται κυρίως στη συρρικνωμένη φορολογική βάση και στις εκτεταμένες φοροαπαλλαγές.

Έτσι η άντληση εσόδων βασίζεται στη χώρα μας, κυρίως στους άμεσους φόρους, οι οποίοι καλύπτουν περίπου το 70% του συνόλου των φορολογικών εσόδων, ενώ οι άμεσοι φόροι καλύπτουν μόνο το 30%. Συγκριτικά αναφέρουμε, ότι σύμφωνα με μία έρευνα που έγινε από το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο (I.M.P), τα ποσοστά των άμεσων και εμμέσων φόρων στα φορολογικά έσοδα των χωρών της Ακτής Ελεφαντοστού, της Βολιβίας και της Σρι Λάνκα, φαίνεται ότι σε γενικές γραμμές συμπίπτουν με εκείνα του Ελληνικού Φορολογικού Συστήματος. Τα ποσοστά συμμετοχής των εμμέσων φορών στο σύνολο των φορολογικών εσόδων των χωρών Άνω Βόλτα, Κέννας, Μαρόκου, Σενεγάλης, Τυνησίας, Βραζιλίας και Μαλαισίας ήταν σε χαμηλότερα επίπεδα από τα αντίστοιχα ποσοστά του φορολογικού συστήματος της Ελλάδας. Τέλος, μόνο τρεις χώρες φαίνεται ότι είχαν ποσοστά συμμετοχής των έμμεσων φόρων, στο σύνολο των φορολογικών εσόδων, υψηλότερα από εκείνα της Ελλάδας. Οι χώρες αυτές είναι η Γουατεμάλα, η Παραγουάη, και το Πακιστάν.

Αλλά και στους άμεσους φόρους τα ποσοστά συμμετοχής των φορολογουμένων, είναι ανισομερή με τους μισθωτούς και τους συνταξιούχους να συμμετέχουν στο 60% περίπου του συνόλου της άμεσης φορολογίας.

Ένα άλλο σημαντικό χαρακτηριστικό του φορολογικού μας συστήματος, είναι η πολυπλοκότητα και η επικάλυψη που το χαρακτηρίζει με συνέπεια πολλές φορές να υπάρχει αλληλοσυγκρουόμενη νομοθεσία αλλά και αποφάσεις της διοίκησης.

Η βάση του φορολογικού μας συστήματος, αποτελείται :

- α) Ν.Δ 3323/1995, που αναφέρεται στη φορολογία εισοδήματος, το
- β) Ν.1642/1986, που αναφέρεται στο φόρο προστιθέμενης αξίας και το
- γ) Π.Δ.186/92 που αναφέρεται στον κώδικα βιβλίων και στοιχείων (Κ.Β.Σ.).

Ειδικά ο Κ.Β.Σ., αναφέρεται στους φορολογικούς κανόνες με τους οποίους θα πρέπει να λειτουργεί η αγορά και στα δικαιώματα και στις υποχρεώσεις των επιτηδευματιών. Ο Κ.Β.Σ. έγινε για να συμβάλει στον έλεγχο και τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης και να πατάξει τη φοροδιαφυγή. Καθορίζει ένα πλαίσιο κανόνων τήρησης των φορολογικών βιβλίων των επιτηδευματιών, αλλά τελικά οι κανόνες αυτοί καθιερώνουν ένα άκαμπτο, γραφειοκρατικό και τυπολατρικό ελεγκτικολογιστικό σύστημα, που έχει καταλήξει να αστυνομεύει την οικονομική της ζωή της χώρας, χωρίς στη πραγματικότητα να λειτουργεί για την πρόληψη της φοροδιαφυγής.

Αποτέλεσμα όλων αυτών είναι η καταστρατήγηση των διατάξεων του Κ.Β.Σ., από τους επιτηδευματίες, επειδή αν κάποτε συλληφθούν για φοροδιαφυγή οι επιπτώσεις είναι σχεδόν ασήμαντες ( μικρά πρόστιμα, χρονοβόρες διαδικασίες, οι συμβιβασμοί , εξαγορές ποινών φυλάκισης), ώστε η επιβάρυνση που προκύπτει να είναι αμελητέα σε σχέση με το όφελος που προέκυψε από τη φοροδιαφυγή.

Επιπλέον ο φοροελεγκτικός μηχανισμός του Υπουργείου Οικονομικών είναι επαρκής, χωρίς αναγκαστικά η ευθύνη γι αυτό να πέφτει στα άτομα που το στελεχώνουν. Η πολιτεία με αδόκιμες και αλληλοσυγκρουόμενες αποφάσεις της , αλλάζει κάθε τόσο τα συστήματα ελέγχων, θεσπίζει χαριστικές αποφάσεις όπου οι φορολογικές υποθέσεις περαιώνονται χωρίς έλεγχο και γενικά στη παραμικρή υποψία πολιτικού κόστους ματαιώνει την οποιαδήποτε διαδικασία ελέγχου. Είναι γνωστό ότι κάθε προεκλογική περίοδο, φθάνουν στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες προφορικές εντολές για διακοπή των ελέγχων.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο

### ΟΙ ΤΡΟΠΟΙ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ

Οι τρόποι φοροδιαφυγής είναι πάρα πολλοί και εδώ γίνεται μια προσπάθεια προσέγγισης του θέματος. Στο κεφάλαιο αυτό γίνεται μια απαρίθμηση των πιο βασικών μεθόδων φοροδιαφυγής. Για να γίνει μια ταξινόμηση των μεθόδων αυτής, οι μέθοδοι θα αναλυθούν καταρχάς σύμφωνα με άλλες φορολογίες στις οποίες παρατηρείται εκτεταμένη φοροδιαφυγή.

#### 4.1 Η Φοροδιαφυγή Κατά Πηγή Εισοδήματος

Από τις πηγές εισοδήματος θα αφαιρεθεί η Γ' πηγή που αναφέρεται σε εισοδήματα από κινητές αξίες, επειδή συνήθως στα εισοδήματα αυτά παρακρατείτε ο φόρος στη πηγή και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση,

Ακόμα η ΣΤ' πηγή, που αναφέρεται σε εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις επειδή εμφανίζει ελάχιστη δυνατότητα φοροδιαφυγής, διότι και σε αυτά τα εισοδήματα ο φόρος παρακρατείτε στη πηγή. Βέβαια τα άτομα που έχουν εισοδήματα της πηγής αυτής συνηθέστατα καταφεύγουν σε φοροδιαφυγή μέσω της παραοικονομίας στη προσπάθεια τους να βελτιώσουν τα μάλλον πενιχρά εισοδήματα τους.

Τα εισοδήματα από την Α'- Β' πηγή αναφέρονται σε έσοδα που προέρχονται από ενοίκια ακινήτων ( κτισμάτων ή γης ). Η συνηθέστερη μορφή φοροδιαφυγής γίνεται με την ύπαρξη διαφορετικού πραγματικού μισθώματος από αυτό που αναγράφεται στα συμβόλαια μισθώσεως. Για την διασφάλιση του εκμισθωτή συνήθως υπογράφονται συναλλαγματικές ή μεταχρονολογημένες επιταγές, με ημερομηνίες λήξεως αυτές της καταβολής των ενοικίων και με ποσά τη διαφορά μεταξύ του πραγματικού και του εικονικού μισθώματος.

Στη περίπτωση της μισθώσεως αγροτικών εκτάσεων σπάνια συντάσσονται συμβόλαια, οι μισθώσεις γίνονται συνήθως σε μέλη του οικογενειακού περιβάλλοντος του εκμισθωτή, έτσι ώστε να εξασφαλίζεται η είσπραξη του



μισθώματος, ο δε εκμισθωτής αναφέρει το αγροτεμάχιο στη φορολογική του δήλωση ως «χέρσο».

Όσον αφορά τη φοροδιαφυγή στη Δ' πηγή (εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις), θα πρέπει να αναφέρουμε ότι είναι η κατηγορία εισοδημάτων όπου η φοροδιαφυγή εμφανίζεται σε όλο της το μεγαλείο. Κυρίως οι μέθοδοι στη περίπτωση αυτή αναφέρονται στο τρόπο τήρησης των φορολογικών βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων από μέρους των επιτηδευματιών. Μερικοί από τους πιο γνωστούς τρόπους φοροδιαφυγής εδώ είναι οι εξής :

- Ο πιο απλός και αποτελεσματικός τρόπος είναι η πραγματοποίηση αγορών και πωλήσεων χωρίς αντίστοιχα την ζήτηση ή την έκδοση φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων, δελτίων αποστολής κλπ.) Από τη στιγμή που η πράξη δεν θα ανακαλυφθεί κατά το χρόνο τέλεσης της ( πχ. Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων ΥΠ.Ε.Ε ), δεν αφήνει μεταγενέστερα ίχνη και προσφέρει διπλό κέρδος στον παραβάτη, από την φοροδιαφυγή πρώτον αυτή καθαυτή και δεύτερον από τη φοροκλοπή του έμμεσου φόρου ( πχ. ΦΠΑ ).
- Η Εμφάνιση πώλησης μικρότερης ποσότητας αγαθού από αυτό που διακινήθηκε. Αυτό μπορεί να γίνει είτε με τη χρησιμοποίηση του ίδιου του συνοδευτικού στοιχείου σε πολλές μεταφορές, είτε με τη διόρθωση των ποσοτήτων που αναγράφονται στο στοιχείο.
- Η έκδοση φορολογικών στοιχείων που εμφανίζουν άλλες ποσότητες και αξίες στο πρωτότυπο και άλλες αντίγραφο. Στη πράξη συνήθως αφαιρείται ένα μηδενικό από τα αντίγραφα φορολογικού στοιχείου. Βέβαια ο νομοθέτης στάθηκε ιδιαίτερα σκληρός στη μέθοδο αυτή της φοροδιαφυγής ονομάζοντας τα φορολογικά στοιχεία αυτά πλαστά (άρθρο 31 Ν. 1591/1986) και θεσπίζοντας διοικητικές κυρώσεις που φθάνουν μέχρι και του πενταπλασίου της αξίας που φοροδιέφυγε, ενώ ταυτόχρονα η πράξη διώκεται και ποινικά.
- Πλαστά επίσης θεωρούνται και τα φορολογικά στοιχεία τα οποία έχουν διατηρηθεί εκτός της κανονικής διαδικασίας μέσω των Δ.Ο.Υ. Στις περιπτώσεις αυτές δηλαδή ο εκδότης χρησιμοποίησε κάποιο μηχανικό μέσο για να εμφανίσει το αποτύπωμα της διατηρητικής μηχανής της Δ.Ο.Υ. πάνω στο φορολογικό στοιχείο. Οι περισσότεροι «επαγγελματίες» του

τρόπου αυτού χρησιμοποιούν ομοιώματα μηχανών τα οποία κατασκευάζονται με την τεχνική της « καρφίτσας ».

- Παρόμοια με τα πλαστά είναι και τα εικονικά φορολογικά στοιχεία τα οποία συνήθως αναφέρονται σε συναλλαγές οι οποίες πραγματοποιούνται μεταξύ διαφορετικών προσώπων από αυτά που αναγράφουν.
- Η θεώρηση φορολογικών στοιχείων από υπαρκτά πρόσωπα τα οποία όμως δεν έχουν σκοπό να ασκήσουν εμπορική δραστηριότητα αλλά να εμπορευτούν αυτά τα ίδια τα φορολογικά στοιχεία. Τα πρόσωπα αυτά συνήθως ενοικιάζουν έναν μικρό χώρο τον οποίο δηλώσουν ως επαγγελματική έδρα και κατόπιν εμφανίζονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., όπου και θεωρούν τιμολόγια, δελτία αποστολής κ.λ.π Τα πρωτότυπα των στοιχείων αυτών, τα εμπορεύονται έναντι κάποιας αμοιβής που συνήθως είναι το μισό ποσό του αναγραφόμενου ΦΠΑ.
- Η διόγκωση του κόστους παραγωγής με την εμφάνιση υπερτιμολογημένων παραστατικών ή η αύξηση των δαπανών με τον ίδιο τρόπο. Η περίπτωση των υπερτιμολογήσεων διαπιστώνεται συνήθως μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων, όπου η πωλήτρια εταιρία προμηθεύει το αγαθό στην αγοράστρια σε τιμή πολύ μεγαλύτερη από ότι η τελευταία θα μπορούσε να το βρεί στην αγορά.
- Σχετική είναι και η μέθοδος της υποτιμολόγησης η οποία κυρίως εμφανίζεται στην παράνομη εξαγωγή συναλλάγματος και στη μείωση του φορολογικού βάρους, ειδικά σε χώρες με αυξημένους φορολογικούς συντελεστές. Στην παράνομη εξαγωγή συναλλάγματος συνήθως έχουμε συμφωνία μεταξύ του ημεδαπού εξαγωγέα και του αλλοδαπού εισαγωγέα έτσι ώστε ο πρώτος να τιμολογήσει κάτω από την πραγματική τιμή, ο δε άλλος να καταθέσει τη διαφορά μεταξύ πραγματικού και αναγραφόμενου τιμήματος σε λογαριασμό του εξαγωγέα σε τράπεζα του εξωτερικού. Με τον τρόπο αυτό γίνεται αφενός μεν λαθραία εξαγωγή συναλλάγματος που σε αντίθετη περίπτωση θα έπρεπε να εκχωρηθεί υποχρεωτικά, όσον αφορά τη χώρα μας, στην τράπεζα της Ελλάδος , αφετέρου δε μειώνεται η φορολογική βάση του εξαγωγέα.
- Οι υπερτιμολογήσεις και υποτιμολογήσεις, είναι δύσκολο να διαπιστωθούν κυρίως όταν συμβαίνουν μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων

διαφορετικών κρατών. Στο όλο σύστημα υπάρχει πάντα Α' και Β' χώρα και μία ενδιάμεση τρίτη Γ ως « φορολογικούς παράδεισος». Έτσι όταν μία επιχείρηση της χώρας Α' θέλει να κάνει μια πώληση στη χώρα Β', πουλάει τα εμπορεύματα υποτιμολογημένα στην επιχείρηση της χώρας Γ' του «φορολογικού παραδείσου», όπου ο φορολογικός συντελεστής είναι χαμηλός και γι' αυτό χαρακτηρίζεται η χώρα αυτή ως «φορολογικός συντελεστής». Η ενδιάμεση επιχείρηση τα μεταπουλάει τον πραγματικό αγοραστή της χώρας Β' στην κανονική τιμή αφού έχει όπως προαναφέρθηκε μικρό συντελεστή φόρου. Με τον τρόπο αυτό η πωλήτρια επιχείρηση καταφέρνει να μειώσει τη φορολογική βάση. Από την άλλη πάλι μεριά, η ίδια επιχείρηση μπορεί να αγοράσει υπερτιμολογημένες πρώτες ύλες από την επιχείρηση της χώρας του «φορολογικού παραδείσου» έτσι ώστε να αύξησει τεχνητά το κόστος παραγωγής και να εμφανίζει μειωμένα κέρδη.

- Τα κέντρα διασκέδασης, όπου η φοροδιαφυγή είναι συνήθως τεράστια και απροκάλυπτη και γίνεται με το να καταχωρούν ως έσοδα μόνο τα εισιτήρια της εισόδου. Στην πραγματικότητα όμως η τιμή του εισιτηρίου απέχει πολύ από την αξία της πραγματικής κατανάλωσης του πελάτη, στον οποίο για το υπόλοιπο του καταβλητέου ποσού προσκομίζεται αθεώρητη απόδειξη, η οποία μετά την καταβολή του τμήματος εξαφανίζεται διακριτικά από τον σερβιτόρο.
- Στον ίδιο τύπο επιχειρήσεων και κυρίως σε αυτές που λειτουργούν πολλές ώρες κατά την διάρκεια της ημέρας, προσφιλής τρόπος φοροδιαφυγής είναι και η χρησιμοποίηση μιας κανονικά εκδοθείσας απόδειξης για πολλές όμοιες συναλλαγές. Έτσι λ.χ στις καφετέριες γνωρίζουν ότι η πλειονότητα των πελατών είναι σε παρέες των δυο ατόμων και η συνήθης παραγγελία είναι δυο καφέδες. Με την έκδοση λοιπόν μιας απόδειξης το πρωί, στην πρώτη παρέα, μπορεί ο σερβιτόρος να τελειώσει τη βάρδια του χωρίς η επιχείρηση να αναγκασθεί να εκδώσει και άλλη για όλες τις υπόλοιπες παρέες με την ίδια παραγγελία. Χρειάζεται το έμπειρο μάτι ενός ειδικού ή ενός υποψιασμένου καταναλωτή για να αντιληφθεί ότι η αναγραφόμενη ώρα εκδόσεως της απόδειξης απέχει πολύ από την πραγματική.

Η Ε΄ πηγή εισοδήματος αναφέρεται στα εισοδήματα από αγροτικές εργασίες. Το κράτος χαϊδεύοντας τον υπερδιογκωμένο στη χώρα μας πρωτογενή τομέα, έχει θεσπίσει μεγάλα αφορολόγητα όρια και στην ουσία ουδέποτε ασχολήθηκε σοβαρά με τον έλεγχο και τη φορολόγηση των αγροτικών εισοδημάτων. Από την άλλη μεριά οι αγρότες θεωρούν πια κεκτημένο δικαίωμα τη μη φορολόγησή τους, θέλοντας να πιστεύουν ότι το κράτος του οφείλει ιδιαίτερη ευγνωμοσύνη για αυτό που κάνουν και οπωσδήποτε πολύ περισσότερη από οποιονδήποτε άλλο εργαζόμενο.

Τέλος, η Ζ΄ πηγή εισοδήματος, αναφέρεται σε εισοδήματα από ελεύθερα επαγγέλματα και από δραστηριότητες, οι οποίες δεν μπορούν να ενταχθούν σε κάποια άλλη πηγή. Η φοροδιαφυγή στους ελεύθερους επαγγελματίες είναι σημαντική επειδή η υπηρεσία καταναλώνεται τη στιγμή που δημιουργείται αλλά επειδή, στις περιπτώσεις, ο επιτηδευματίας αναπτύσσει διαπροσωπική σχέση με τον πελάτη. Πολλές φορές μάλιστα η σχέση αυτή είναι άμεσης εξάρτησης έτσι ώστε να γίνεται εξαιρετικά δύσκολη η αποκάλυψη της φοροδιαφυγής. Η υπηρεσία ελέγχου διακίνησης αγαθών (ΥΠ.Ε.Δ.Α) λ.χ όσες φορές προσπάθησε να ελέγξει ιατρούς κατά την διάρκεια της εργασίας τους, συνάντησε την κάθετη άρνηση συνεργασίας από τους πελάτες τους, ιδιαίτερα όταν ο ιατρός είχε χειρουργική ειδικότητα. Εν πάσει περιπτώσει, ο προσφιλής τρόπος φοροδιαφυγής των ελεύθερων επαγγελματιών είναι η μη έκδοση ή η έκδοση μικρότερης της πραγματικής αξίας απόδειξης παροχής υπηρεσιών.

## **4.2 Η Φοροδιαφυγή στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας**

Επειδή ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) είναι ένας ουδέτερος φόρος, είναι γεγονός ότι συμβάλλει στην εξυγίανση των οικονομικών μονάδων, αφού από μόνος του οδηγεί στη διάσπαση τους και ούτε επιβαρύνει σωρευτικά τις συναλλαγές (όπως π.χ τό χαρτόσημο).

Από την άλλη μεριά όμως η αποφυγή απόδοσης του αποτελεί "πειρασμό" ειδικά στις οικονομικές μονάδες με μικρό συντελεστή μικτού κέρδους.

Η μεθοδολογία απόκρυψης ΦΠΑ είναι αυτή η οποία αναφέρεται και πιο πάνω, σχετικά με τον τρόπο φοροδιαφυγής των εμπορικών επιχειρήσεων. Ειδικά έχουμε τη μη εμφάνιση με τη μη έκδοση ή την ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων. Η

πρώτη μέθοδος αναφέρεται στη μείωση των εκροών του υπόχρεου ενώ η δεύτερη στην αύξηση των εισροών.

Μεγάλη φοροδιαφυγή στο ΦΠΑ, γίνεται επίσης στο κύκλωμα των επιχειρήσεων ανακύκλωσης υλικών στη χώρα μας, έχει αναληφθεί κυρίως από ιδιώτες-συλλέκτες των οποίων η δραστηριότητα είναι συνήθως περιστασιακή ή επικουρική. Το μεγαλύτερο κέρδος αυτών ανήκει σε περιθωριακές ομάδες (αθίγγανοι, μειονοτικοί κ.λ.π) Τα άτομα αυτά λοιπόν αφού δηλώσουν άσκηση δραστηριότητας σε κάποια ΔΥΟ, θεωρούν ικανό αριθμό φορολογικών στοιχείων. Ενώ εκδίδουν τα στοιχεία αυτά κανονικά για τις πωλήσεις τους, σπάνια αποδίδουν τον εισπραχθέντα φόρο στο Δημόσιο και γενικά σπάνια εκπληρώνουν τις φορολογικές υποχρεώσεις. Πρέπει να σημειωθεί ότι το όφελος στην περίπτωση τους είναι μεγάλο και αναφέρεται σχεδόν στο σύνολο του φόρου που εισέπραξαν, επειδή συλλέγοντας οι ίδιοι τα υλικά, στερούνται σοβαρών εισροών. Σημειώνεται ότι οι ΔΟΥ αδυνατούν να τους καταλογίσουν τα οφειλόμενα ποσά επειδή μετακινούνται συνεχώς και όχι σπάνια εγκαταλείπουν την χώρα (κυρίως άτομα από Δημοκρατίες του πρώην ανατολικού συνασπισμού).

Μετά την 1.1.1993 παρουσιάστηκαν νέες μορφές διαφυγής του ΦΠΑ στο ενδοκοινοτικό εμπόριο. Το θέμα αυτό σχετίζεται με τις αδυναμίες του μηχανισμού που διαθέτει η Ευρωπαϊκή Κοινότητα για την παρακολούθηση του φόρου προστιθέμενης αξίας στις ενδοκοινοτικές αξίες συναλλαγές (Value Added Tax Information Exchange System –V.I.E.S).

Οι τρόποι φοροδιαφυγής στο ενδοκοινοτικό εμπόριο που επισημάνθηκαν μέχρι τώρα είναι οι εξής:

- Η διακίνηση διαφορετικών αγαθών από αυτά που αναγράφονται στα συνοδευτικά έγγραφα του αποστολέα.
- Η διακίνηση αγαθών χωρίς συνοδευτικά έγγραφα.

Γενικά το όλο πρόβλημα στην καταβολή του ΦΠΑ οφείλεται στην ύπαρξη ισχυρού οικονομικού κινήτρου από πλευράς των φορολογούμενων και ουσιαστικής αδυναμίας των φορολογικών αρχών να παρακολουθήσουν τη διαδικασία του ΦΠΑ, έλεγχος, - βεβαίωση,- είσπραξη.

Τελικά η φοροδιαφυγή του ΦΠΑ εντοπίζεται στο λιανικό κυρίως εμπόριο, όπου μερικές φορές διαμορφώνονται δυο τιμές του αγαθού στο τελικό στάδιο πώλησης. Της προσφοράς του αγαθού από τον πωλητή πρώτον με και δεύτερον άνευ ΦΠΑ, Αυτή τη δεύτερη τιμή (άνευ ΦΠΑ) προτιμά τελικά ο καταναλωτής. Η όλη αυτή όμως

διαδικασία, εκτός των συνεπειών της φοροδιαφυγής, ουσιαστικά διαταράσσει τους όρους εμπορίου των επιχειρήσεων, επειδή αυτός που πουλάει χωρίς την έκδοση φορολογικού στοιχείου και δεν εισπράττει ΦΠΑ, έχει τη δυνατότητα να προσφέρει μειωμένη τιμή. Αν αναλογιστούμε μάλιστα ότι οι επιχειρήσεις με μεγάλη ταχύτητα κυκλοφορίας των αγαθών τους έχουν και μικρούς συντελεστές κέρδους που σπάνια περνούν το 5% , καταλαβαίνουμε πως η μη απόδοση του αναλογούντος σε συντελεστή 19% φόρου, αφήνει τεράστια περιθώρια διαπραγμάτευσης της τελικής τιμής.

### **4.3 Η Φοροδιαφυγή στη Φορολογία Μεταβιβάσεων, Κληρονομιών, Δωρεών και Γονικών Παροχών**

Η φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών είναι φορολογία επί του κεφαλαίου που αποκτάται αιτία θανάτου ή από χαριστική αίτια.

Η φορολογία του κεφαλαίου από τις πιο πάνω αιτίες είναι άμεσα συνδεδεμένη με την έννοια και τη φιλοσοφία της κοινωνίας περί ιδιωτικής ιδιοκτησίας όπως εμφανίζεται ανάγλυφα στον Αστικό Κώδικα (Α.Ν2250/1940)

Το μεγαλύτερο ενδιαφέρον στις παρούσες φορολογίες παρουσιάζει ο τρόπος αποτίμησης της αξίας κυρίως των ακινήτων. Το μεγαλύτερο μέρος των ακινήτων, ακόμη και σήμερα, αποτιμάται στη χώρα μας σύμφωνα με την υποκειμενική εκτίμηση, είτε του υπόχρεου σε φόρο είτε του φορολογικού ελεγκτή. Η ισχύουσα βέβαια νομοθεσία (Ν.Δ 118/1973), αναφέρει ότι η εκτίμηση της αξίας των ακινήτων γίνεται με τη χρήση προσφορών συγκριτικών στοιχείων, αλλά τελικά αυτή δεν παύει να είναι σε μεγάλο βαθμό υποκειμενική. Βέβαια από το 1986 και μετά, για τα αστικά ακίνητα, εισήχθη το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας τους το οποίο γίνεται προσπάθεια να γενικευθεί.

Με βάση τα προαναφερόμενα λοιπόν είναι φυσικό, ο φορολογούμενος να προσδιορίζει την αξία του ακινήτου στη μικρότερη δυνατή τιμή, ο δε ελεγκτής σε σημαντικά μεγαλύτερη. Με το δεδομένο όμως ότι οι δηλώσεις π.χ φόρου κληρονομίας ελέγχονται κατά τεκμήριο στο χρόνο παραγραφής, δηλαδή μια δεκαετία μετά τη γέννηση της φορολογικής υποχρέωσης, είναι κατανοητό ότι η φοροδιαφυγή είναι μεγάλη.

Στη πράξη οι φορολογούμενοι υποβάλλουν δηλώσεις με αξίες ακινήτων τέτοιες που να καλύπτουν ακριβώς το εκάστοτε προσδιοριζόμενο από το νόμο αφορολόγητο ποσό, αποφεύγοντας να καταβάλλουν άμεσα οποιοδήποτε ποσό φόρου. Ο νομοθέτης βέβαια προσδιόρισε προσαυξήσεις και πρόστιμα στη διαφορά μεταξύ δηλωθείσας και προσδιορισθείσας αξίας, αλλά στη πραγματικότητα, η μεγάλη χρονική περίοδος που μεσολαβεί μέχρι τον έλεγχο και οι ρυθμοί του πληθωρισμού στη χώρα μας, εξουδετερώνουν πλήρως τις επιβαρύνσεις αυτές. Τέλος και στην αξία που προσδιόρισε ο έλεγχος, μπορεί ο υπόχρεος να προσφύγει στα διοικητικά δικαστήρια, καταβάλλοντας μόνο το 20% του επιβληθέντος φόρου, προσαυξήσεως και προστίμων.

Με τα δεδομένα αυτά, ο υπόχρεος μπορεί να μετακυλήσει το χρόνο καταβολής της οφειλής, μέχρι και δεκαπέντε χρόνια από τη γέννηση της. Στο διάστημα αυτό όμως, κάποια κυβέρνηση θα εκδώσει μια χαριστική διαταγή και το όλο θέμα θα κλείσει για το υπόχρεο στο μεγαλύτερο δυνατό χρονικό διάστημα και με τη μικρότερη δυνατή επιβάρυνση.

Ήδη στις μέρες μας ισχύει ο Ν.2214/1994, άρθρο 12, που ρυθμίζει τέτοιες υποθέσεις, ο οποίος αφού αφαιρεί τελείως την προσαύξηση σε ποσοστό 75% επί της διαφοράς του φόρου, αφού εξαλείφει το πρόστιμο, μειώνει τελικά της προσδιορισθείσας από τον έλεγχο αξίας του ακινήτου σε ποσοστό 20% ή 25% κατά περίπτωση.

Ειδικά στη μεταβίβαση κινητών ή μετρητών από οποιαδήποτε από τις προαναφερόμενες αιτίες (μεταβίβαση, δωρεά κ.λ.π), έχουμε διαφυγή τελείως της φορολογίας, επειδή αυτά μπορούν να αλλάζουν πολύ εύκολα κάτοχο, χωρίς η αλλαγή αυτή να γίνει αντιληπτή από τη φορολογική Αρχή.

Χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι η μεταβίβαση χρηματικών ποσών αιτία θανάτου, η οποία επιτυγχάνεται εύκολα και αφορολόγητα με την εκ των προτέρων κατάθεση αυτών σε κοινό τραπεζικό λογαριασμό. Το ίδιο συμβαίνει και με τις ανώνυμες μετοχές των ανώνυμων εταιριών όπου τεράστια περιουσιακά στοιχεία μπορούν να μεταβιβαστούν σε διαφορετικά πρόσωπα, από οποιαδήποτε αιτία, χωρίς αυτό να γίνει αντιληπτό από τις αρμόδιες Αρχές.

#### 4.4 Τεχνάσματα Φοροδιαφυγής

Είναι γνωστό ότι οι τρόποι για να φοροδιαφύγει κανείς είναι άπειροι ειδικότερα όταν το φορολογικό σύστημα της χώρας είναι χαλαρό και οι ποινές που επιβάλλονται είναι μικρές. Γι' αυτό είχε εκφραστεί κατ' επανάληψη η άποψη ότι η φορολογία έπρεπε να γίνει αυστηρότερη. Έτσι ο ελεγκτής κατά το ενεργούμενο έλεγχο θα πρέπει να έχει υπό όψη του ποια είναι τα τεχνάσματα φοροδιαφυγής, ώστε να μπορεί να τα ανακαλύψει σε περίπτωση που αυτά είναι υπαρκτά στα βιβλία της επιχειρήσεως που ελέγχει. Παρακάτω είναι ορισμένα από αυτά :

- Η απόκρυψη πωλήσεων ή αγορών. Είναι μια συνηθισμένη μορφή φοροδιαφυγής που γίνεται με την καταχώρηση αγορών και πωλήσεων ή με την εμφάνιση μειωμένων εσόδων. Η εμφάνιση μειωμένου τμήματος υποβοηθείται από το κοινό συμφέρον, όταν π.χ ο αγοραστής είναι επιτηδευματίας που τηρεί Α' κατηγορίας βιβλία ΚΒΣ (αγορών), όπου τον ενδιαφέρει η εμφάνιση μειωμένου ποσού αγορών, και ο πωλητής επιτηδευματίας τηρεί βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας.
- Η απόκρυψη παραγωγής προϊόντων που πραγματοποιείται με την υπερβολική φύρα ή με την αύξηση παραγωγής φτηνών υποπροϊόντων, που έχει σαν αποτέλεσμα την αντίστοιχη απόκρυψη πωλήσεων ή δημιουργία αφανών αποθεμάτων, με σκοπό την μελλοντική διάθεση τους χωρίς στοιχεία.
- Η εμφάνιση αυξημένου κόστους αγοράς πρώτων υλών και εμπορευμάτων και ιδίως από προμηθευτές που τηρούν βιβλία αγορών.
- Η εμφάνιση εικονικών αγορών υλικών ή δαπανών παραγωγής με καταχώριση τιμολογίων ανύπαρκτων προμηθευτών. Στην προκειμένη περίπτωση πρέπει να τονισθεί η προσοχή του ελεγκτή, όταν υπάρχουν δικαιολογητικά (τιμολόγια) εγγραφών-αγορών χωρίς να υπάρχουν αντίστοιχες καταστάσεις τιμολογίων του Κ.Ε.Π.Υ.Ο
- Η εμφάνιση μειωμένης ποσοτικά απογραφής λήξης πρώτων υλών και έτοιμων προϊόντων για να αυξηθεί το κόστος παραγωγής ή το κόστος αυτών που πουλήθηκαν και να μειωθεί το μεικτό κέρδος.
- Η υποτίμηση απογραφόμενων κατά το τέλος της χρήσης πρώτων υλών και εμπορευμάτων.



- Η μεταπώληση ακριβών πρώτων υλών, η αγορά και χρησιμοποίηση φθηνότερων, χωρίς καταχώρηση της πώλησης και της αγοράς, για δημιουργία υψηλού κόστους. Η περίπτωση αυτή συγγενεύει με την νοθεία των προϊόντων.
- Τα ηθελημένα αθροιστικά λάθη στην καταχώρηση της απογραφής λήξης των πρώτων υλών και εμπορευμάτων:
  - Η εμφάνιση εσφαλμένων γινομένων μεταξύ τιμής μονάδας και ποσότητας .
  - Η εσφαλμένη άθροιση σε ορισμένες σελίδες των βιβλίων απογραφής .
  - Η εσφαλμένη μεταφορά αθροίσεων από σελίδα σε σελίδα για εμφάνιση μικρότερης αξίας αποθέματος με αντίστοιχη μείωση επώνυσης των κερδών.
- Τα ηθελημένα αθροιστικά λάθη στην καταχώρηση των λογαριασμών αγορών και πωλήσεων προς εμφάνιση μικρότερου υπολοίπου λήξης ή μικτού κέρδους .
- Η έκδοση εικονικών πιστωτικών σημειωμάτων για χορηγηθείσες δήθεν εκπτώσεις , προμήθειες και λοιπές αμοιβές με ανακριβή στοιχεία επωνυμίας ή διεύθυνσης των δικαιούχων.
  - Η εικονική απόσβεση απαιτήσεων, με χαρακτηρισμό αυτών ως επισφαλών, στις περιπτώσεις πωλήσεων σε ανοικτό λογαριασμό στις επαρχίες , με τη δικαιολογία της εγκατάλειψης του καταστήματος ή αλλαγής επωνυμίας και ιδίως σε περιπτώσεις πωλήσεων σε γυρολόγους, που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση.
  - Η υπερτιμολόγηση ειδών , που εισάγονται από το εξωτερικό ή υποτιμολόγηση πωλήσεων στο εξωτερικό και δημιουργία διαθέσιμου συναλλάγματος.
  - Η απόκρυψη προμήθειας ή εμφάνισης μειωμένης προμήθειας στη διαμεσολάβηση παραγγελιών στο εξωτερικό.
  - Η μετατροπή ατομικής επιχείρησης σε εταιρική, με πρόσληψη εικονικών εταίρων ή μετοχών, με σκοπό τον καταμερισμό του εισοδήματος και φορολόγηση του με μικρότερους συντελεστές.

- Η έκδοση φορολογικών στοιχείων από στελέχη, που φέρουν πλάστη θεώρηση.
  - Η έκδοση φορολογικών στοιχείων από δεύτερη σειρά που θεωρήθηκαν λαθραίως στην Οικονομική Εφορία.
  - Η έκδοση φορολογικών στοιχείων με ανακριβές περιεχόμενο σχετικά με την ποσότητα και την αξία του πωλούμενου ή αγοραζόμενου αγαθού ή της παρεχόμενης ή λαμβανόμενης υπηρεσίας .
  - Η έκδοση φορολογικών στοιχείων (τιμολογίων, φορτωτικών, κ.λ.π) με ανακριβή ή ελλιπή στοιχεία σχετικά με την ποιότητα των αγαθών, τη διεύθυνση και το επάγγελμα του αγοραστή, τη διεύθυνση και το ονοματεπώνυμο τον αποστολέα ή τον παραλήπτη των διακινούμενων αγαθών.
  - Η έκδοση φορολογικών στοιχείων από στελέχη, που θεωρήθηκαν σε προγενέστερες χρήσεις και τα οποία δεν χρησιμοποιήθηκαν στο σύνολο τους στις χρήσεις αυτές.
- Η διακίνηση αγαθών κατά τις νυχτερινές ώρες, χωρίς έκδοση στοιχείων που προβλέπει ο Κ.Β.Σ.
    - Η διακίνηση αγαθών νομότυπα με αυτοκίνητα Δ.Χ και η διάθεση τους στη συνέχεια, χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων.
    - Η αποτύπωση διαφορετικής ποσότητας ή αξίας του διατιθεμένου αγαθού στο αντίτυπο που παραδίδεται στον πελάτη με εκείνη που αναγράφεται στο στέλεχος των εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων.
    - Η αλλοίωση μεταγενέστερα των φορολογικών στοιχείων, που εκδόθηκαν, ως προς την ημερομηνία έκδοσης τους, την ποσότητα και την αξία τους.
    - Η χρησιμοποίηση του ίδιου φορολογικού στοιχείου για περισσότερες της μιας συναλλαγής.
- Εκτός από αυτά τα τεχνάσματα υπάρχουν και άλλα άπειρα τα οποία πρέπει να προσέχουν οι ελεγκτές έτσι ώστε να διαμορφώσουν την σαφή εικόνα των επιχειρήσεων που ελέγχουν

## **4.5 Τρόποι Αποκαλύψεως της Φοροδιαφυγής**

Το μέρος αυτό της μελέτης αναφέρεται στους τρόπους που χρησιμοποιεί η πολιτεία ώστε να αποκαλύψει την πραγματική φορολογητέα ύλη και να επιβαρύνει αντίστοιχα τον κάθε υπόχρεο πολίτη.

Η βασική μέθοδος πρόληψης αλλά και αποκαλύψεως της φοροδιαφυγής είναι οι φορολογικοί έλεγχοι, είτε αυτοί είναι προληπτικοί είτε είναι τακτικοί. Επειδή όμως σε ορισμένες περιπτώσεις το μέτρο των φορολογικών ελέγχων δεν είναι ικανό να αποκαλύψει όλη τη φορολογητέα ύλη, τότε η πολιτεία προσδιορίζει το συνολικό εισόδημα των υπόχρεων με βάση τεκμήρια δαπανών διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων (πόθεν έσχες).

Τέλος, στην προσπάθεια της για εξάλειψη του φαινομένου της φοροδιαφυγής η πολιτεία θέσπισε διοικητικές και ποινικές κυρώσεις σε βάρος των παραβατών, οι οποίες αναφέρονται τόσο στην επιβολή μεγάλων προστίμων και προσαυξήσεων όσο και στη στέρηση της προσωπικής τους ελευθερίας, καθώς και στη δήμευση της κινητής και ακίνητης περιουσίας τους.

## **4.6 Οι Φορολογικοί Έλεγχοι**

Μια διαδικασία την οποία χρησιμοποιεί η πολιτεία για την πρόληψη και την καταστολή της φοροδιαφυγής είναι και οι φορολογικοί έλεγχοι.

Γενικά, έλεγχος είναι η μεθοδική και συστηματική εξέταση ή έρευνα στα βιβλία που τηρεί μια οικονομική μονάδα, καθώς και στα δικαιολογητικά των εγγράφων, με σκοπό την επαλήθευση της ορθότητας της καταχώρισης και γνησιότητας των αξιών που καταχωρήθηκαν σ' αυτά.

Σύμφωνα με το άρθρο 36 του ΠΔ 186/92 "περί κώδικα βιβλίων και στοιχείων", δικαίωμα ελέγχου στις επιχειρήσεις έχουν ο Προϊστάμενος της αρμόδια Δ.Ο.Υ και απ' αυτόν ο ορισθείς υπάλληλος, ο αρμόδιος επιθεωρητής καθώς και ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας Ειδικών Ελεγχων (ΥΠ.Ε.Ε).

Οι φορολογικοί έλεγχοι διακρίνονται σε προληπτικούς και σε ελέγχους μετά την καταχώριση των εγγράφων στα βιβλία που λέγονται συνήθως έλεγχοι εκτελέσεως ή τακτικοί.

Ο προληπτικός έλεγχος αποσκοπεί στο να προλάβει τα λάθη, τις αμέλειες, ακόμα και τις δόλιες ενέργειες και διενεργείται συνεχώς και σε όλα τα στάδια της λογιστικής και της εμπορικής οργάνωσης. Προληπτικοί έλεγχοι διενεργούνται από τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ), από τα ειδικά συνεργεία εφοριακών υπαλλήλων που συστήνουν οι επιθεωρήσεις εφοριών και από την Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε) και τα παραρτήματα της. Στους προληπτικούς ελέγχους οι ελεγκτές επικεντρώνουν τον έλεγχο συνήθως στα διακινούμενα αγαθά και στα πωλούμενα αγαθά αν συνοδεύονται με τα απαραίτητα φορολογικά στοιχεία (για την διακίνηση Δελτίου Αποστολής Τιμολογίων, για την πώληση Απόδειξη Λιανικής Πώλησης ή Τιμολόγιο Πώλησης Δελτίο Αποστολής). Η υπηρεσία αυτή του Υπουργείου Οικονομικών, ενώνεται με την Εθνική Υπηρεσία Τελωνιακών Ερευνών (ΕΥΤΕ) και τη διευρυμένη μονάδα ΥΠ.Ε.Ε. ( Υπηρεσία Ειδικών Ελέγχων). Η υπηρεσία αυτή ασχολείται με τη Δίωξη όλου του φάσματος του οικονομικού εγκλήματος ( φοροδιαφυγή, δασμοδιαφυγή, λαθρο-εισαγωγή, διακίνηση όπλων και ναρκωτικών, ξέπλυμα βρώμικου χρήματος κλπ).

Κατά τους τακτικούς ελέγχους εκτελείται μία σειρά διαδικασιών από τις Δ.Ο.Υ οι οποίες έχουν σκοπό την αποκάλυψη πιθανών επιχειρήσεων για φοροδιαφυγή. Κατά σειρά οι ελεγκτές θεωρούν τα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησης ώστε να μην έχει δυνατότητα η τελευταία να τα ενημερώσει εκπρόθεσμα και να συγκρίνουν τα στοιχεία του Κέντρου Πληροφορικής του Υπουργείου Οικονομικών (ΚΕ.Π.Υ.Ο), με τα δεδομένα των βιβλίων για τυχόν διαφορές στις δηλούμενες αγορές και πωλήσεις.

Αμέσως μετά, διενεργούν καταμέτρηση των υπαρχόντων αποθεμάτων, εμπορευσιμων αγαθών, προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών, μετρητών και επιταγών και ταμείου, καθώς και του χαρτοφυλακίου της εταιρίας σε γραμμάτια εισπρακτέα και μεταχρονολογημένες επιταγές. Τα ποσά των καταμετρήσεων ( προϊόντων , εμπορευμάτων , γραμματίων , επιταγών, μετρητών ) αντιπαραβάλλονται με τα υπόλοιπα των αντίστοιχων λογαριασμών στα βιβλία της ελεγχόμενης επιχείρησης. Για την διακίνηση εμπορευμάτων και προϊόντων χωρίς την έκδοση φορολογικών στοιχείων, γίνονται ειδικές επαληθεύσεις με τη χρήση γνωστών ελεγκτικών μεθόδων, όπως αυτής της «κλειστής αποθήκης». Επιπλέον, γίνεται έλεγχος για την ύπαρξη ανεπισήμων βιβλίων και στοιχείων τα οποία σε περίπτωση που ευρεθούν κατάσχονται και συντάσσεται σχετικό πρωτόκολλο κατάσχεσης.

Περαιτέρω, διενεργείται λογιστικός έλεγχος, έλεγχος παραγωγικών επενδύσεων και τέλος γίνεται έλεγχος των δαπανών της επιχείρησης, ο οποίος ασχολείται με το αν

οι κάθε φύσης δαπάνες καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά, αν εξυπηρετούν τους οικονομικούς σκοπούς της εταιρίας, αν είναι ανάλογες προς τα αποτελέσματα που προέκυψε, γιατί τότε μόνο είναι παραγωγικές και επιβαρύνουν φορολογικά τα οικονομικά αποτελέσματα (Ν.2238/94 όπως ισχύει).

Οι φορολογικοί έλεγχοι σύμφωνα με το άρθρο 36 παράγραφος 1 ΠΔ 186/92 (ΚΒΣ), διενεργούνται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., έχει δικαίωμα να λαμβάνει γνώση όλων των στοιχείων της περιουσίας του υπόχρεου ή περιουσιακών στοιχείων τρίτων που προκύπτουν από τις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου ή στοιχεία της περιουσίας του υπόχρεου που προκύπτουν από εγκαταστάσεις τρίτων. Επιπλέον, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., σε εξαιρετικές περιπτώσεις που καθορίζονται αυστηρά από τα άρθρα 253,254,255,256 και 258 του Ποινικού. Δικαίου, μπορεί να διενεργεί έλεγχο και στην κατοικία του υπόχρεου.

Από την άλλη μεριά, ο επιτηδευματίας είναι υποχρεωμένος να επιδεικνύει σε οποιαδήποτε ώρα, τα βιβλία, στοιχεία κλπ. έγγραφα στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή τον οριζόμενο από αυτόν υπάλληλο ο οποίος εμφανίζεται για έλεγχο με βάση την έγγραφη εντολή ελέγχου. Η μη συμμόρφωση του επιτηδευματία προς τη πιο πάνω υποχρέωση συνεπάγεται επιβολή προστίμου σε βάρος του ανεξάρτητα αν η μη συμμόρφωση οφείλεται ή όχι σε πρόθεση παρεμπόδισης του ελέγχου.

Αρμόδιος για τον φορολογικό έλεγχο είναι ο κατά τόπο και ύλη ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Έτσι σύμφωνα με το άρθρο 13 του ΝΔ 2238/94, ο αρμόδιος Προϊστάμενος για την παραλαβή και τον έλεγχο των δηλώσεων η Δ.Ο.Υ της κατοικίας ή της κύριας διαμονής του υπόχρεου. Για τους επιτηδευματίες αρμόδια Δ.Ο.Υ είναι η της έδρας τους ή του επαγγέλματος τους.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο

### Η ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Κάθε ανθρώπινη δραστηριότητα στα πλαίσια της εκάστοτε κοινωνίας χαρακτηρίζεται από δυο όψεις : την ορατή και τη μη ορατή. Κατ' αντιστοιχία, θα μπορούσαμε να ισχυριστούμε ότι η οικονομική δραστηριότητα στο σύνολο της αποτελείται από δυο όψεις: την επίσημη (καταγεγραφήμενη) και την "κρυφή" πλευρά, τη λεγόμενη παραοικονομία.

Η συνειδητοποίηση της ύπαρξης της παραοικονομίας διεθνώς χρονολογείται στα τέλη της δεκαετίας του '70 όταν ο Peter Gutmann σε μια σημαντική δημοσίευση "Subterranean Economy", τόνιζε την ανεξήγητη αύξηση των τραπεζογραμματίων. Στην Ελλάδα, παρότι η δεκαετία του '80 υπήρχαν ίχνη παραοικονομίας, μόλις τη δεκαετία του '90 άρχισαν προσπάθειες εκτιμήσεως της. Ο λόγος ενασχόλησης αρκετών ερευνητών και οικονομολόγων με την παραοικονομία στην Ελλάδα ήταν η ανάδειξη της ανάγκης διαθρωτικών αλλαγών για την εκπλήρωση των κριτηρίων του Maasticht.

Σύμφωνα με αρκετούς οικονομολόγους η παραοικονομία, υπό ευρεία έννοια, αποτελείται:

- Ένα μείγμα δραστηριοτήτων εκτός μηχανισμού της αγοράς (όπως η παραγωγή των νοικοκυριών),
- Από παράνομες δραστηριότητες εντός των πλαισίων της αγοράς (όπως η απαγορευμένη παραγωγή, εμπόριο όπλων, εμπόριο οργάνων, λευκής σαρκός)
- Νόμιμες δραστηριότητες της αγοράς οι οποίες δεν καταγράφονται για διάφορους λόγους (όπως η φοροδιαφυγή).

Από την άλλη πλευρά εξέχοντες οικονομολόγοι όπως ο Vito Tanzi (1980) διατύπωσαν έναν πιο αυστηρό ορισμό που έχει να κάνει με το μέρος του Ακαθάριστου Εθνικού Προϊόντος το οποίο δεν μετριέται και συνεπώς δεν καταγράφεται. Πάντως οποιαδήποτε ερμηνεία κι αν υιοθετήσουμε, το πρόβλημα της κατανόησης της παραοικονομίας παραμένει, δεδομένου ότι ψυχολογικοί, κοινωνικοί πολιτικοί και άλλου είδους λόγοι αλληλεπιδρούν με τους

οικονομικούς, δημιουργώντας ένα πανδαιμόνιο για το τι ακριβώς και πώς μπορούμε να την εντοπίσουμε.

## 5.1 Οι Προϋποθέσεις κάτω από τις οποίες η Παραοικονομία και η Φοροδιαφυγή ταυτίζονται

Η φοροδιαφυγή διακρίνεται σε δύο κατηγορίες: στη φοροδιαφυγή που σχετίζεται με την τρέχουσα οικονομική δραστηριότητα (εισόδημα συντελεστών παραγωγής του τρέχοντος οικονομικού έτους) και στη φοροδιαφυγή που δεν σχετίζεται με την τρέχουσα συνολική οικονομική δραστηριότητα (φορολογία μεταβιβάσεως κληρονομιών). Αντίθετα, η παραοικονομία, σχετίζεται μόνο με την με την τρέχουσα οικονομική δραστηριότητα, συνεπώς δεν μπορούμε να ισχυριστούμε ότι οι δυο υπό εξέταση έννοιες ταυτίζονται. Αλλά οι μεγαλύτερες και πιο περίπλοκες διαφορές μεταξύ της παραοικονομίας και της φοροδιαφυγής δεν στρέφονται στη μη-τρέχουσα οικονομική δραστηριότητα αλλά στην περίπτωση της τρέχουσας οικονομικής. Οι διαφορές αυτές γίνονται κατανοητές με την βοήθεια του παρακάτω.

Συνολικά εισοδήματα Συντελεστών παραγωγής (και ποσά των έμμεσων φόρων) που πρέπει να καταγραφούν και να αποδοθούν στις οικονομικές υπηρεσίες (Δραστηριότητες φοροδιαφυγής η μη φοροδιαφυγής)	Συνολική τρέχουσα οικονομική δραστηριότητα που πρέπει να καταγραφεί στους Εθνικούς Λογαριασμούς. (Κρυμμένη και παρατηρήσιμη οικονομία)		
		Καταγραφόμενη	Μη καταγραφόμενη
	Δηλωμένες δραστηριότητες	I Όχι φοροδιαφυγή Όχι παραοικονομία	II Όχι φοροδιαφυγή Παραοικονομία
	Μη-δηλωμένες δραστηριότητες	III Φοροδιαφυγή Όχι παραοικονομία	IV Φοροδιαφυγή και Παραοικονομία

Ο ανωτέρως πίνακας εξηγεί τη σχέση της φοροδιαφυγής και της παραοικονομίας. Πιο συγκεκριμένα η οριζόντια διάσταση επεξηγεί την τρέχουσα δραστηριότητα που πρέπει να καταγραφεί σύμφωνα με τους ορισμούς που δίνονται παραπάνω αλλά για κάποιους λόγους ένα κομμάτι αυτής δεν καταγράφεται. Έτσι

έχουμε δύο διαστάσεις της παραοικονομίας (καταγραφόμενη και μη καταγραφόμενη). Η κάθετη διάσταση περιλαμβάνει τα εισοδήματα που προκύπτουν από τη συνολική οικονομική δραστηριότητα και φορολογούνται άμεσα και τις τρέχουσες συναλλαγές που φορολογούνται έμμεσα. Από την παραπάνω ταξινόμηση μπορούμε να διακρίνουμε τέσσερα τεταρτημόρια.

Στο πρώτο τεταρτημόριο (I) έχουμε την ιδανική κατάσταση χωρίς φοροδιαφυγή και παραοικονομία. Στην περίπτωση αυτή οι φορολογικές αρχές είναι ενήμερες και μπορούν να ανιχνεύσουν ολόκληρη την τρέχουσα οικονομική δραστηριότητα. Παράλληλα κάθε υπόχρεος είναι τόσο γενναιόδωρος που δεν αποκρύπτει το πραγματικό εισόδημα (ή οι οικονομικές υπηρεσίες είναι τόσο αποτελεσματικές που μπορούν ελέγξουν τον καθένα φορολογούμενο). Με άλλες λόγια το πρώτο τεταρτημόριο είναι η περίπτωση που δεν υπάρχει ασύμμετρη πληροφόρηση μεταξύ δυναμικού παραοικονομούντα και του ρυθμιστή (regulator).

Στο δεύτερο τεταρτημόριο (II) μπορούμε να διακρίνουμε μια όχι και τόσο κοινή περίπτωση κατά την οποία αν και η προστιθέμενη αξία μερικών δραστηριοτήτων, για διάφορους λόγους, δεν καταγράφεται στους εθνικούς λογαριασμούς εντούτοις τα αντίστοιχα εισοδήματα που αποκτώνται δηλώνονται κανονικά και οι φόροι που αντιστοιχούν σε αυτά τα εισοδήματα πληρώνονται από τους υπόχρεους. Στην περίπτωση II εμπίπτουν κυρίως, νέες οικονομικές δραστηριότητες για τις οποίες δεν έχει διαμορφωθεί ακόμα κατάλληλο θεσμικό πλαίσιο με αποτέλεσμα να μην παρακολουθούνται από τις στατιστικές υπηρεσίες.

Στο τρίτο τεταρτημόριο (III) μπορούμε να δούμε την περίπτωση φοροδιαφυγής χωρίς παραοικονομία. Σε αυτήν την περίπτωση οι Εθνικοί Λογαριασμοί καταγράφουν την προστιθέμενη αξία στην οικονομία από κάποιες δραστηριότητες αλλά τα εισοδήματα και οι συναλλαγές από αυτές τις δραστηριότητες δεν δηλώνονται. Ένα χαρακτηριστικό παράδειγμα και αρκετά επίκαιρο λόγω της ραγδαίας αύξησης της οικοδομικής δραστηριότητας είναι η εκτεταμένη απόκρυψη εισοδημάτων από τους οικοδόμους. Η προστιθέμενη αξία μιας οικοδομής μπορεί να καταγραφεί αυτοί όμως που καρπώνονται τα αντίστοιχα εισοδήματα φοροδιαφεύγουν σε μεγάλη κλίμακα.

Στο IV τεταρτημόριο συναντάμε την περίπτωση συνύπαρξης φοροδιαφυγής και παραοικονομίας. Στην περίπτωση IV τα εισοδήματα που κερδίζονται στην παραοικονομία όχι μόνο διαφεύγουν από τις στατιστικές υπηρεσίες αλλά και οι αντίστοιχοι φόροι αυτών των εισοδημάτων δεν εισπράττονται από τις οικονομικές υπηρεσίες.



Σ' αυτό το άρθρο αποδείξαμε ότι στο IV τεταρτημόριο τα δύο φαινόμενα συνυπάρχουν χωρίς να ταυτίζονται. Στο βαθμό όμως που η φοροδιαφυγή είναι αιτία της παραοικονομίας και ανεξάρτητα από την εννοιολογική διαφορά τους, τότε επιφέρουν σχεδόν τα ίδια αποτελέσματα στο οικονομικό σύστημα και ο περιορισμός του ενός εκ των δυο θα μπορούσε να οδηγήσει και στον περιορισμό του άλλου. Άρα όταν και μόνον όταν, τα τεταρτημόρια I, II, III διαφεύγουν, οποιασδήποτε αναλύσεως στη χάραξη οικονομικής πολιτικής (αγνοούνται οι ορισμοί των εννοιών) και ταυτόχρονα οι συνέπειες των δυο φαινομένων στο IV τεταρτημόριο είναι ίδιες στην καταγραφόμενη οικονομία, τότε και μόνον τότε παραοικονομία και φοροδιαφυγή ταυτίζονται από την άποψη των ενιαίων πολιτικών περιορισμού τους. Υπό αυτές τις προϋποθέσεις οι φορείς ασκήσεως οικονομικής πολιτικής, κατά παράβαση των ορισμών των δυο εννοιών, φαινομένων, μπορούν να χρησιμοποιούν τις δυο έννοιες σαν να σημαίνουν το ίδιο πράγμα. Ασφαλώς οι δυο προϋποθέσεις όχι μόνον δεν ισχύουν συν το χρόνο αλλά και κάθε μια ξεχωριστά. Αυτό γιατί όσο αφορά την πρώτη προϋπόθεση είναι αδύνατο να αγνοήσουμε τις περιπτώσεις I, II, III γιατί έτσι θα ήταν σαν να αγνοούμε τους ορισμούς των δυο φαινομένων. Σχετικά με την δεύτερη προϋπόθεση είναι επίσης αδύνατον οι συνέπειες στην καταγραφόμενη οικονομία και κατά συνέπεια οι τρόποι αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής και της παραοικονομίας να είναι ταυτόσημες ακόμα και στην ακραία περίπτωση να αγνοούμε τους ορισμούς των δυο εννοιών.

## **5.2 Τρόποι Παραοικονομίας στην Ελλάδα**

Ο ετήσιος τζίρος της διαφθοράς στην Ελλάδα ξεπερνά τα 3 δισεκ. ευρώ και μαζί με την παραοικονομία τα 70 δισεκατομμύρια ευρώ. Η πρωτιά της Ελλάδος στη διαφθορά πληρώνεται με μείωση του κατά Κεφαλήν Εισοδήματος, με στρεβλώσεις στον ανταγωνισμό και, συνεπώς, με υψηλές τιμές αγαθών, αλλά και με αύξηση του χάσματος μεταξύ χαμηλών και υψηλών εισοδημάτων. Και τελικά την πληρώνει με το χαμηλότερο βιοτικό επίπεδο και μικρότερη ανάπτυξη.

Η Παγκόσμια Τράπεζα σε έκθεση της καταλήγει στο συμπέρασμα ότι ο σημαντικός περιορισμός της διαφθοράς μπορεί να οδηγήσει σε τετραπλάσιο του κατά κεφαλήν εισοδήματος. Όπως αναφέρει χαρακτηριστικά «η διαφθορά απορροφά μερισματική απόδοση από την κοινωνία 400%». Αν βάλουμε κάτω τα ποσά που

έχουν προκύψει από διάφορες έρευνες ελληνικών και διεθνών οργανισμών προκύπτει:

- Αρχικά, δάνεια περίπου 36 δισεκ. ευρώ αποπληρώνονται κανονικά κάθε μήνα από νοικοκυριά που θα έπρεπε να είναι στο "κόκκινο", αφού οι δόσεις ξεπερνούν το 40% του εισοδήματος τους, σύμφωνα με την Τράπεζα της Ελλάδος.
- Στη δειγματοληπτική έρευνα της Παγκόσμιας Τράπεζα και του IFC είχε δείξει ότι οι ελληνικές επιχειρήσεις δηλώνουν το 89% των εσόδων τους, έναντι 93% που είναι το ποσοστό στις χώρες του ΟΟΑΣΑ. Αυτό σημαίνει ότι περίπου 17 δισεκ. ευρώ το χρόνο δεν δηλώνονται. Στο επτάμηνο Ιανουάριο –Ιούλιου 2007, η ΥΠΠΕ πραγματοποίησε 36.728 στοχευμένους ελέγχους και εντόπισε 14.308 παραβάτες σε 296.746 παραβάσεις. Επίσης πραγματοποίησε 39.220 ελέγχους στη διακίνηση και εντόπισε 4.322 παραβάσεις. Οι περισσότερες παραβάσεις (σχεδόν το 30%) εντοπίστηκαν σε ξενοδοχεία, εσπιατόρια, καφετέριες κ.λ.π.
- Τα «γρηγορόσημα» και οι « μίζες » από επιχειρήσεις για να κλείνουν συμφωνίες υπολογίζονται στο 0.2% του τζίρου τους ή στο 0.15 % του ΑΕΠ, δηλαδή σε περίπου 340 εκατ. ευρώ. Σύμφωνα με στοιχεία της Παγκόσμιας Τράπεζας, στην Ελλάδα το 21.6% των επιχειρήσεων θεωρεί απαραίτητο το «γρηγορόσημο» για να κάνει τη δουλειά του. Επίσης, το 55.81% θεωρεί απαραίτητο το «φακελάκι» στον εφοριακό. Τα φακελάκια προς το Δημόσιο Τομέα το 2007 κυμάνθηκε συνολικά μεταξύ 359 και 400 εκατ. ευρώ, ενώ προς το ιδιωτικό τομέα μεταξύ 200 και 256 εκατ. ευρώ. Αν και οι μικρότερες συνολικά «μίζες» προς το ιδιωτικό τομέα, το μέσο «φακελάκι» προς το Δημόσιο είναι πιο φθηνό : 1.313 ευρώ είναι η μέση «ταρίφα» στο Δημόσιο, έναντι 1.554 ευρώ στον ιδιωτικό τομέα.
- Η παραοικονομία από πορνεία, ναρκωτικά, λαθραία τσιγάρα και οινοπνευματώδη ποτά ξεπερνούν τα 2 δισεκ. ευρώ. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι μόνο το κομμάτι της διαφθοράς που σχετίζεται με την παράνομη πορνεία (trafficking) ανέρχεται σε 180 εκατ. ευρώ. Τα ναρκωτικά και οι ψυχοτροπικές ουσίες αποτελούν τα πλέον κερδοφόρα "προϊόντα", γιατί εκτός της υψηλής ζήτησης τους στη αγορά και του μεγάλου ρίσκου διάθεσης τους, το κόστος παραγωγής τους είναι πολύ χαμηλό. Το εμπόριο

ναρκωτικών, από τον παραγωγό στον τελικό χρήστη, αποδίδει κέρδος 3.000 - 4.000%

- Το «μαύρο χρήμα» που εντοπίζεται να ξεπλένεται κάθε χρόνο ανέρχεται περίπου σε 18 εκατ. ευρώ. Οι περισσότερες περιπτώσεις ξεπλύματος χρήματος έχουν εντοπιστεί σε τελωνεία, τράπεζες και ανταλλακτήρια συναλλάγματος. Τις περισσότερες φορές οι επιτήδευοι προσπάθησαν να περάσουν χρήματα από τα σύνορα ή να καταθέσουν μεγάλα κεφάλαια σε τραπεζικό λογαριασμό. Ακόμη εντοπίστηκαν περιπτώσεις κατά τις οποίες παρατηρήθηκε συστηματική μεταφορά εμβασμάτων και μικροκαταθέσεων
- Η εισφοροδιαφυγή στη χώρα μας είναι τεράστια, αρκεί να αναφερθεί ότι: μόνο η εισφοροδιαφυγή προς το ΙΚΑ υπολογίζεται ότι ξεπερνά τα 3.5 δισεκ. ευρώ.
- Στον αγροτικό τομέα η παραοικονομία καλύπτει το 35% του συνόλου της γεωργικής οικονομίας, έναντι του 40% που ήταν πριν από λίγα χρόνια. Αυτό υποστηρίζουν αρμόδιοι, όπως ο πρόεδρος της αγροτοσυνεταιριστικής οργάνωσης, της ΠΑΣΕΓΕΣ,. Ο πρόεδρος δήλωσε χαρακτηριστικά γνωρίσματα του αγροτικού τομέα που αποδεικνύει το μεγάλο μέγεθος της παραοικονομίας είναι η ψαλίδα μεταξύ των τιμών παραγωγού και καταναλωτή, ο οποίος σε βασικά προϊόντα διατροφής πληρώνει σε τετραπλάσιες έως και οκταπλάσιες τιμές σε σχέση με εκείνες που εισπράττουν οι παραγωγοί. Η παραοικονομία είναι εκτενής στο αγροτικό τομέα και αυτό διότι είναι οι δομές στο εμπόριο είναι ελλιπείς, ενώ υφίστανται «παντελής έλλειψη κανόνων λειτουργίας, αδιαφάνεια στις συναλλαγές και κερδοσκοπία». Στα προϊόντα που διακινούνται παράνομα καταγράφονται κυρίως τα οπωρολαχανικά, το ελαιόλαδο και το κρασί, ενώ σοβαρές καταγγελίες και για το βαμβάκι.
- Τέλος η τεράστια έκταση της παραοικονομίας είναι στην αγοροπωλησία ακινήτων και στις εμπορευματικές συναλλαγές με το εξωτερικό, μέσω των παράκτιων εταιριών που δραστηριοποιούνται σε φορολογικούς παραδείσους, γνωστών ως OffShore. Σύμφωνα με τον απολογισμό δράσης του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (ΣΔΟΕ), ένα πολύ μεγάλο μέρος των εμπορευματικών συναλλαγών της Ελλάδος με χώρες της Ε.Ε, αλλά και τρίτες χώρες, γίνεται μέσω των τριγωνικών συναλλαγών με τις

OffShore εταιρίες, με αποτέλεσμα να υπερτιμολογούνται οι εισαγωγές και να υποτιμολογούνται οι εξαγωγές. Η τριγωνική αυτή καμπύλη έχει σαν αποτέλεσμα την εκτεταμένη φοροδιαφυγή και την απώλεια τεράστιων ποσών για το ελληνικό δημόσιο. Το τελευταίο εισπράττει λιγότερο ΦΠΑ και φόρο εισοδήματος επιχειρήσεων.

Άλλος τρόπος της διείσδυσης των OffShore εταιριών είναι η αγορά ακινήτων σε ακριβές περιοχές της Αττικής ( Βουλιαγμένης, Γλύφαδας, Κηφισσία), όπου ομολογείται ότι έχουν ουσιαστικά μειώσει στο ελάχιστο τη φορολογική επιβάρυνση. Λόγος γίνεται για την φορολογία μεταβίβασης ακινήτων με συντελεστή 13%, καθώς και το φόρο κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών. Όπως προκύπτει από στοιχεία του Κέντρου Πληροφορικής του Υπουργείου Οικονομικών (ΚΕΠΥΟ), υπάρχουν σήμερα 2.100 αλλοδαπές εταιρίες στην Ελλάδα με μοναδικό περιουσιακό στοιχείο, ένα ακίνητο μεγάλης αξίας, χωρίς να διενεργούν καμία άλλη δραστηριότητα. Πρόκειται για εταιρίες «μαϊμού» με έδρα με φορολογικούς παραδείσους.( Κύπρος , Λιβερία κ.λ.π), οι οποίες έχουν συσταθεί από τους πραγματικούς ιδιοκτήτες των ακινήτων, χωρίς, όμως, αυτοί να εμφανίζονται πουθενά.

# ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΣΤΟΛΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Στην Ελλάδα όπως αναφέραμε και πιο πάνω η φοροδιαφυγή είναι σε μεγάλη έξαρση, αλλά μπορεί να ελαχιστοποιηθεί . Θα αναφέρουμε προτάσεις για την περιστολή της φοροδιαφυγής:

- Θα πρέπει να αναμορφωθεί το φορολογικό σύστημα. Η εφαρμογή ενός επαρκούς και αποτελεσματικού συστήματος, με κύρια χαρακτηριστικά την απλότητα , την σταθερότητα, τη σαφήνεια και το σωστό προσανατολισμό στη δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών, είναι η βασική επιδίωξη προκειμένου να εξασφαλισθεί η ισονομία και η συμμετοχή των φορολογούμενων στα κοινά βάρη, ανάλογα με τη φοροδοτική τους ικανότητα.

- Θα πρέπει να ισχυροποιηθεί και να γίνει αξιόπιστος ο φοροεισπρακτικός μηχανισμός της χώρας. Το φορολογικό σύστημα όπως είναι γνωστό, δεν μπορεί να λειτουργήσει χωρίς την ενεργό συμμετοχή ενός άρτιου φοροεισπρακτικού μηχανισμού.

Οποιαδήποτε απόφαση για την αναδιοργάνωση των Δ.Ο.Υ απαιτεί μεταξύ άλλων ως βασική προϋπόθεση τη μηχανοργάνωση και τη μηχανογράφηση. Η σωστή εφαρμογή και λειτουργία ενός ενιαίου μηχανογραφικού προγράμματος θα δώσει την δυνατότητα καταχώρησης όλων των συναλλαγών, μεταβιβάσεων κλπ. κάθε φορολογούμενου.

Το σύστημα αυτό θα πρέπει να επιτρέπει την ανά πάσα στιγμή διασταύρωση των φορολογικών στοιχείων και συναλλαγών με συνέπεια τον έγκαιρο εντοπισμό και την αποκάλυψη της φορολογητέας ύλης.

Εξίσου σημαντική προϋπόθεση για τον εκσυγχρονισμό είναι η εκπαίδευση του προσωπικού και η συνεχής επιμόρφωση του στα νέα τεχνολογικά δεδομένα, που θα παρέχεται στους εφοριακούς στις σχολές επιμόρφωσης και σε ειδικά προγράμματα και σεμινάρια.

Πέραν της επιμόρφωσης θα πρέπει να αναγνωρίζεται από την πολιτεία και να εκτιμάται το προσφερόμενο έργο τους. Η ηθική και υλική ανταμοιβή, όπως και η

κοινωνική καταξίωση του εφοριακού, είναι στοιχεία που θα συμβάλλουν στην αναβάθμιση της προσφοράς τους και στην αξιοπιστία του όλου μηχανισμού.

Οι παραπάνω προϋποθέσεις είναι αναγκαίες και απαραίτητες και θεωρούνται βάσεις για την επιτυχία κάθε προγράμματος αναδιοργάνωσης και εκσυγχρονισμού.

Με την χρήση των δεδομένων της τεχνολογίας, την επιμόρφωση και τον ουσιαστικό έλεγχο, οι πιθανότητες αποκάλυψης της φορολογητέας ύλης θα δρουν πιο ανασταλτικά στη τάση για φοροδιαφυγή, ακόμα και από την πιθανότητα επιβολής κυρώσεων σε περίπτωση μελλοντικής σύλληψης.

Χωρίς αυτό το σύστημα κάθε νέα φορολογία καθώς και προσπάθεια εφαρμογής του «πόθεν έσχες» θα αποβούν πρακτικές αναποτελεσματικές.

Τέλος, να εφαρμοσθεί χωρίς νέες καθυστερήσεις τα προγράμματα « ΤΑΧΙΣ » το οποίο θα ενοποιήσει και θα εξασφαλίσει συνεχή ροή πληροφοριών μεταξύ των επί μέρους συστημάτων ( μητρώο, Φ.Π.Α., φορολογία εισοδήματος, Κ.Β.Σ., έσοδα )

- Να θεσπισθεί ένα νέο, ευέλικτο, δίκαιο , λειτουργικό και κοινωνικά αποδεκτό φορολογικό σύστημα, το οποίο θα αναβαθμίζει την αξιοπιστία του κράτους, θα εξομαλύνει τις σχέσεις φορολογούμενων και φορολογούσας Αρχής και θα εξασφαλίζει την αρμονική συνεργασία τους.

Η πίστη του φορολογούμενου στη σωστή και ορθολογιστική διάθεση του προϊόντος των φορολογιών από την πολιτεία, στη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση και στη συνέπεια του κράτους αναβαθμίζει θετικά τη φορολογική συνείδηση και τον αποκρίνει από την αναχρονιστική νοοτροπία του « θύματος της κρατικής εξουσίας »

Επιπλέον θα πρέπει να ανυψωθεί το επίπεδο της φορολογικής συνείδησης των πολιτών με την συστηματική ενημέρωσή τους πάνω στο θέμα της φοροδιαφυγής, έτσι ώστε να συνειδητοποιήσουν την υποχρέωσή τους για σεβασμό των νόμων και συμμετοχή του καθένα ανάλογα με τις δυνάμεις του στα δημοσιονομικά βάρη.

Η προσπάθεια για την οικοδόμηση της φορολογικής συνείδησης θα πρέπει να ξεκινήσει από την πρωτοβάθμια εκπαίδευση με την εισαγωγή κατάλληλων μαθημάτων και κάνοντας κατανοητό στους νέους πολίτες ότι η φοροδιαφυγή είναι εθνική συμφορά με άμεσες επιπτώσεις στον καθένα μας. Αυτός που διαπράττει φοροδιαφυγή πρέπει να καθοριστεί στη συνείδηση του καθένα μας ως κοινός κλέφτης και όχι όπως σήμερα θεωρείται άτομο έξυπνο που καταφέρνει να ξεφεύγει από τη δημόσια εξουσία.

- Να σταματήσουν οι εκάστοτε πολιτικές ηγεσίες του Υπουργείου Οικονομικών, να εκδίδουν χαριστικές αποφάσεις, παρέχοντας φορολογική αμνηστία μόνο για

φοροεισπρακτικούς λόγους. Η διαδικασία των αποφάσεων αφενός μεν παραβιάζει και καταστρατηγεί τη βασική αρχή του Συντάγματος για συμμετοχή όλων των Ελλήνων πολιτών στα δημόσια βάρη, ανάλογα με την φοροδοτική τους ικανότητα, αφετέρου δε αμβλύνει το περί δικαίου αίσθημα.

- Να θεσπισθούν αυστηρές κυρώσεις σε βάρος μεγάλων φοροφυγάδων, οι οποίες να μην έχουν μόνο σχέση με την επιβολή εξουθενωτικών προστίμων και προσαυξήσεων, αλλά κατά της λειτουργίας της ίδιας της επιχείρησης. Έτσι, αν λ.χ. μία επιχείρηση διαπράττει αδικήματα φοροδιαφυγής κατεξακολούθηση να κλείνει για κάποιο διάστημα και αν το αδίκημα ξεπερνά κάποια όρια ( έκδοση πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων μεγάλης αξίας, ματαίωση με βίαια μέσα του φορολογικού ελέγχου κλπ. ) , να της αφαιρείται η άδεια λειτουργίας οριστικά.

Σχετικά με τα πιο πάνω προτείνεται να συνταχθεί ένα « ποινικό μητρώο επιχειρήσεων » σε εθνικό επίπεδο, στο οποίο θα καταγράφεται κάθε επιχείρηση που θα διαπράττει φορολογική παράβαση. Το κάθε είδος παράβασης θα έχει κάποιο στατιστικό βάρος, ανάλογα με το μέγεθος της, το οποίο θα αντιστοιχεί σε ορισμένους πόντους. Εξυπακούεται ότι οι παραβάσεις θα πρέπει να έχουν καταστεί οριστικές, είτε μετά από διοικητικό συμβιβασμό είτε μετά από οριστική δικαστική απόφαση.

Αν οι επιχειρήσεις αυτές συμπληρώσουν κάποιο όριο, τότε θα λαμβάνονται εναντίον τους διοικητικά και ποινικά μέτρα , τα οποία σε ακραίες περιπτώσεις, θα αναφέρονται στο οριστικό κλείσιμο των επιχειρήσεων.

Πρέπει να γίνει κατανοητό ότι στη χώρα μας οι χρηματικές ποινές, τις περισσότερες φορές, είναι ένα ελάχιστο κομμάτι από τα κέρδη που επιτυγχάνονται από τη φοροδιαφυγή. Επί πλέον η διαπόμπευση των φοροφυγάδων μέσω του τύπου, ελάχιστα ενοχλεί τους περισσότερους, επειδή ο λαός μας δεν διακρίνεται για την ιδιαίτερη ευθιξία του. Οι κατά συνήθεια μεγάλοι φοροφυγάδες θα πρέπει να αντιμετωπισθούν οίονοι ως « εθνικά μιάσματα » και το κράτος να επιδιώξει τον επιχειρηματικό τους αφανισμό, επειδή η ύπαρξη τους μόνον δεινά προκαλεί στον τόπο.

- Οι φορολογικοί συντελεστές πρέπει να κρατηθούν όσο το δυνατόν χαμηλότεροι, επειδή οι υψηλοί συντελεστές αποτελούν όπως είναι αυτονόητο σημαντικό κίνητρο για φοροδιαφυγή.

Επιπλέον να αποκατασταθεί η αρχή της προοδευτικότητας του φόρου που πρέπει να γίνεται με τον αποπληθωρισμό του φορολογητέου εισοδήματος ή τουλάχιστον με την τιμαριθμική αναπροσαρμογή των εκπτώσεων του άρθρου 8 του

N.2238/94 και με σταθερή φορολογική κλίμακα και όχι με την τιμαριθμική αναπροσαρμογή των κλιμακίων που οδηγεί σε ανατροπή αυτής της αρχής.

- Να υπάρξει ενιαία φορολόγηση του αθροίσματος όλων των πηγών εισοδήματος. Η κατά ειδικό τρόπο φορολόγηση εισοδημάτων, με ταυτόχρονη εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης δημιουργεί σημαντικές ανισότητες σε φορολογούμενους με ίδια ποσά εισοδημάτων που φορολογούνται με ειδικό τρόπο, αλλά με διαφορετικό συνολικό εισόδημα.

Να αναπροσαρμοστούν οι Μικτοί Συντελεστές Καθαρού Κέρδους ( Μ.Σ.Κ.Κ ) των επιχειρήσεων, που ισχύουν ουσιαστικά χωρίς μεταβολή από το 1985, με αποτέλεσμα να προσδιορίζονται συντελεστές κέρδους που δεν σχετίζονται με την πραγματικότητα. Για παράδειγμα, μια επιχείρηση που εμπορεύεται έτοιμα γυναικεία ενδύματα πουλά με μικτό κέρδος τουλάχιστον 80% , ενώ με τη χρήση του Μ.Σ.Κ.Κ, προσδιορίζεται συντελεστής 14% ( έμπορος γυναικείων υφασμάτων, έτοιμων ενδυμάτων, φορεμάτων και λευκών ειδών, λιανικός-κωδικός αριθμός 6312-).

- Να γίνεται σε ετήσια βάση υπολογισμός από το κέντρο πληροφορικής του Υπουργείου Οικονομικών (ΚΕΠΥΟ) του σχηματισθέντος κεφαλαίου περασμένων ετών προς μεταφορά και να εμφανίζεται το ποσό στο εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος, ώστε να χρησιμοποιείται σε κάθε περίπτωση από τη Φορολογική Αρχή.
- Να καταργηθεί το δικαίωμα της άτυπης δωρεάς χρημάτων από εξωτικούς, δηλαδή από άτομα τα οποία δεν έχουν καμία συγγενική σχέση με τους δωρολήπτες, με συνέπεια να καταστρατηγείται η εφαρμογή του "πόθεν έσχες") από τους τελευταίους.
- Να διαμορφωθεί ίδιο ύψος προσαυξήσεων και προστίμων για όλες τις φορολογίες, καθώς και το ύψος που οι προσαυξήσεις θα διαμορφώνονται μετά από την διοικητική επίλυση της διαφοράς. Το μέτρο αυτό θα έχει ως συνέπεια να γνωρίζει ο φορολογούμενος ακριβώς το κόστος της επιχειρούμενης φοροδιαφυγής, αλλά και να κάνει αδύνατη τη διαμόρφωση του ύψους του προστίμου μετά από διοικητικό συμβιβασμό, σύμφωνα με τη διάθεση του εκάστοτε οικονομικού εφόρου.
- Να επιβληθεί στις επιχειρήσεις η υποχρέωση πληρωμής των οποιονδήποτε δαπανών τους, πάνω από ένα ποσό, με επιταγές. Σημειώνεται ότι το άρθρο 23 Ν.820/1978 είχε μερικές πολύ ενδιαφέρουσες διατάξεις για την χρήση των επιταγών που δεν τέθηκαν ποτέ σε εφαρμογή.



- Να αλλάξει τα καθεστώσ φορολόγησης των τεχνικών εταιρειών ώστε να δηλώνονται τα πραγματικά τους καθαρά κέρδη αφενός και αφετέρου να περιοριστεί η έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων από άλλες επιχειρήσεις προς τις τεχνικές.

Είναι γεγονός ότι μετά από εκτεταμένους ελέγχους της ΥΠ.Ε.Δ.Α. , προέκυψε πως οι τεχνικές εταιρίες λαμβάνοντας πλήθος πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων αξίας, με απώτερο σκοπό τη μείωση του ποσού του φόρου προστιθέμενης αξίας που είχαν υποχρέωση να αποδώσουν. Στη πράξη αυτή προέβαιναν μιας και η εικονική αύξηση των δαπανών δεν είχε καμιά εφαρμογή ενός συντελεστή πάνω στα έσοδα τους.

- Σε πόλεις και χωρία με πληθυσμό λιγότερο από πέντε χιλιάδες (5.000) κατοίκους, όπου οι έλεγχοι της ΥΠ.Ε.Δ.Α. είναι ανύπαρκτοι και οι φιλικοί δεσμοί μεταξύ των κατοίκων επενεργούν στη μη έκδοση φορολογικών στοιχείων, να τηρείται από τις εμπορικές επιχειρήσεις, υποχρεωτικά βιβλίο αγορών για αγορές αξίας άνω των 8.000 ευρώ.

Έτσι οι επιχειρήσεις αυτές θα αποδίδουν φόρο προστιθέμενης αξίας για αντίστοιχες αγορές που πραγματοποίησαν και εκ των πραγμάτων αναγκάστηκαν να δηλώσουν στα τηρούμενα βιβλία τους, χωρίς πλέον την δυνατότητα να εμφανίζουν τα υπάρχοντα σήμερα εξωφρενικά πιστωτικά υπόλοιπα ΦΠΑ.

-Να σταματήσει άμεσα η εφαρμογή του Ν.2214/1994 σχετικά με τη εφαρμογή των αντικειμενικών κριτηρίων στον προσδιορισμό του εισοδήματος. Τα κριτήρια που έχουν θεσπιστεί, όχι μόνον δεν είναι αντικειμενικά, αλλά και άσχετα τελικά με αυτό που προσδιορίζουν. Είναι παράλογο να υποστηρίζεται ότι δύο επιτηδευματίες με τον ίδιο μορφολογικά εργασιακό χώρο έχουν και τα ίδια κέρδη.

Αυτό που προσδιορίζει τελικά την κερδοφορία μιας επιχείρησης είναι το «εμπορικό δαιμόνιο » των φορέων της, ο χρόνος που αφιερώνουν σ' αυτήν, οι γνώσεις τους, το καλό εμπορικό όνομα και γενικά παράγοντες που δεν μπορούν να ποσοτικοποιηθούν

Η εφαρμογή των αντικειμενικών κριτηρίων αποτελεί έκδηλη απόδειξη της αδυναμίας της πολιτείας να φορολογήσει τους πολίτες: της σύμφωνα με τη φοροδοτική τους ικανότητα. Επιπλέον, επειδή η εφαρμογή του θεσμού γίνεται μόνον στις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας του κώδικα βιβλίων και στοιχείων, κάνει εύκολη την αποφυγή του από επιχειρήσεις και ελευθέρους επαγγελματίες που έχουν την οικονομική δυνατότητα να τηρήσουν

προαιρετικά βιβλία της ανώτερης κατηγορίας δηλαδή της τρίτης και άρα να μην εφαρμοστούν σε αυτούς τα αντικειμενικά κριτήρια που θα είναι επαχθέστερα.

Είναι χαρακτηριστικό, ότι την επόμενη χρονιά από την εφαρμογή του νόμου, ένας μεγάλος αριθμός ιατρών μετέτρεψε τα τηρούμενα βιβλία του από εσόδων – εξόδων σε τρίτης κατηγορίας για να αποφύγει τα αντικειμενικά κριτήρια. Στην ουσία οι συγκεκριμένοι ελεύθεροι επαγγελματίες πραγματοποιούσαν φοροαποφυγή, επειδή και στις δύο κατηγορίες βιβλίων τα κέρδη προσδιορίζονται με τον ίδιο τρόπο.

- Να καταργηθεί άμεσα η τήρηση βιβλίου αγορών από τα καταστήματα πώλησης υγρών καυσίμων. Οι επιχειρήσεις αυτές εκδίδουν μεγάλο αριθμό εικονικών φορολογικών στοιχείων ( τιμολόγια πώλησης ), συνήθως για πώληση πετρελαίου, το οποίο και αποτελεί σημαντικότερη δαπάνη για το σύνολο των παραγωγικών επιχειρήσεων της χώρας και όχι μόνο.

Οι παραγωγικές επιχειρήσεις ζητούν και λαμβάνουν τέτοια φορολογικά στοιχεία, αυξάνοντας το κόστος παραγωγής αλλά και μειώνοντας, με εικονικές εισροές, τον οφειλόμενο φόρο προστιθέμενης αξίας.

Από την άλλη μεριά, οι επιχειρήσεις πώλησης υγρών καυσίμων διαπραγματεύονται την πώληση των φορολογικών αυτών στοιχείων, επειδή φορολογούνται βάσει αγορών και κατά συνέπεια οποιαδήποτε πώληση δεν έχει καμία σημασία στην διαμόρφωση των κερδών τους.

Με την τήρηση βιβλίων εσόδων εξόδων και με την υποχρέωση χρήσης φορολογικής ταμειακής μηχανής, τα κέρδη τους θα προσδιορίζονται βάσει πωλήσεων και κατά συνέπεια θα υπάρχουν αντικρουόμενα συμφέροντα με τις επιχειρήσεις που μέχρι τώρα προμήθευαν με εικονικά φορολογικά στοιχεία πώλησης.

- Να παρακολουθηθεί στενά η θέσπιση της υποχρέωσης από τις επιχειρήσεις που πωλούν αγαθά λιανικώς για την τήρηση φορολογικής ταμειακής μηχανής σύμφωνα με το Ν. 1809/1988. Προτείνουμε, οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν λιανικές πωλήσεις, να υποχρεώνονται να συνυποβάλουν μαζί με τις περιοδικές δηλώσεις φόρου προστιθέμενης αξίας, τμήμα ταινίας τα μηχανής στην οποία θα εμφανίζεται « Z » με το άθροισμα των εσόδων της περιόδου κατά συντελεστή ΦΠΑ καθώς και ο αριθμός μητρώου της μηχανής.

Έχουμε την πεποίθηση ότι κάποιες από τις επιχειρήσεις αυτές, σε συνεργασία με εταιρίες πώλησης φορολογικών ταμειακών μηχανών, χρησιμοποιούν μηχανές αδήλωτες στις αρμόδιες φορολογικές Αρχές, φοροδιαφεύγοντας κατά συρροή. Επιπλέον διατηρούν και μία κανονικά δηλωμένη μηχανή, την οποία και

χρησιμοποιούν κατά διαστήματα, έτσι ώστε να εμφανίζουν κάποια ελάχιστα έσοδα. Για το λόγο αυτό προτείνουμε οι φορολογικές ταμειακές μηχανές, πριν χρησιμοποιηθούν, να εφοδιάζονται με πιστοποιητικό λειτουργίας από την αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία, που θα υπογραφεί εφοριακός υπάλληλος, ένα αντίγραφο του οποίου θα κρατάει η τελευταία.

Έτσι σε οποιαδήποτε προληπτικό έλεγχο θα είναι δυνατόν να ελεγχθεί άμεσα η νομιμότητα των μηχανών που λειτουργούν στην επιχείρηση.

Σημειώνεται ότι, οι υπόνοιες μας για μεγάλη φοροδιαφυγή μέσω φορολογικών ταμειακών μηχανών ενισχύονται από το γεγονός ότι διαπιστώθηκε επιχειρηματίες από την Κρήτη να επισκέπτονται την Θεσσαλονίκη για να αγοράσουν μηχανή για ίδια χρήση. Ούτε το κόστος των μηχανών αλλά και ούτε η τυχόν υπάρχουσα ανεπάρκεια τους στην αγορά της Κρήτης δικαιολογούν τέτοιου είδους εμπορικές επισκέψεις, αφού το κόστος του ταξιδιού συχνά ξεπερνά την αξία της μηχανής.

- Να δοθούν κίνητρα στους ιδιώτες, ώστε να ζητούν αποδείξεις λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, στηρίζονται στα αντικρουόμενα συμφέροντα. Αν λόγω χάρη ένα ποσοστό 10% από το ύψος των συγκεντρωθέντων αποδείξεων, ανεξαρτήτως ορίου, αφαιρείται από το φόρο του υπόχρεου, τότε θεωρούμε ότι οι ιδιώτες θα έχουν ένα ισχυρό κίνητρο για συλλογή αποδείξεων. Βεβαίως θα υπάρξει κάποια μείωση από την είσπραξη των αμέσων φόρων, αλλά θεωρούμε ότι αυτό θα αντισταθμιστεί από την είσπραξη των εμμέσων φόρων ( ΦΠΑ ) που θα αντισταθμιστεί από την είσπραξη των εμμέσων φόρων ( ΦΠΑ ) που θα υποχρεωθούν να αποδώσουν οι επιτηδευματίες, όπως επίσης και από την αυξημένη δική τους άμεση φορολογική υποχρέωση.

- Να απαιτείται από το Δημόσιο η άμεση καταβολή του φόρου προστιθέμενης αξίας με την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης φόρου προστιθέμενης αξίας, σε περιπτώσεις έκδοσης τιμολογίων με ύψος μεγαλύτερο από ένα ορισμένο ποσό ή για την έκδοση τιμολογίων με το ποσό αυτό αθροιστικά προς την ίδια την περίπτωση να μην αναγνωρίζεται ως μόνιμη η έκδοση των φορολογικών στοιχείων .

Από την πρακτική εμπειρία, έχει παρατηρηθεί ότι οι επιχειρήσεις που εκδίδουν φορολογικά στοιχεία, συνήθως τα εκδίδουν για υπερβολικά ποσά έτσι ώστε να είναι συμφέρουσα η διαπραγμάτευση της τιμής πώλησης τους και σχεδόν πάντα φέρουν την ένδειξη « εισπραχθέν ».

Αν για τα τιμολόγια αυτά πρέπει ταυτόχρονα να έχει καταβληθεί ο αναλογούν φόρος προστιθέμενης αξίας και η είσπραξη του να βεβαιώνεται από την αρμόδια ένας όγκος του φαινομένου εικονικά και πλαστά φορολογικά στοιχεία θα εκλείψει.

- Να οργανωθεί σε νέα βάση το επάγγελμα του λογιστή. Να μην επιτρέπεται πλέον η υπογραφή ισολογισμού από μη πτυχιούχος οικονομικών σχολών και ο λογιστής για την υπογραφή του ισολογισμού να πληρώνεται με κάποιο σημαντικό ποσό το οποίο θα κατατίθεται στο Οικονομικό Επιμελητήριο της Ελλάδος από όπου και θα το αναλαμβάνει.

Εκ του λόγου ότι το επάγγελμα του λογιστή δεν έχει ακόμα κατοχυρωθεί, συλλέγει ένα πλήθος πάρεγα απασχολούμενων ( δημοσίους υπαλλήλους , υπαλλήλους οργανισμών, τραπεζικούς κτλ. )

Από την άλλη μεριά η υπογραφή του ισολογισμού να συνεπάγεται και αυξημένες ευθύνες έναντι του Δημοσίου, οι ποινές δε σε περίπτωση παραπτώματος να είναι σημαντικές. Δεν είναι λ.χ. λογικό να διατείνεται κάποιος λογιστής ότι δεν γνώριζε την πλαστότητα ή την εικονικότητα των φορολογικών στοιχείων που κατά σωρεία καταχώρησε στα τηρούμενα από την επιχείρηση βιβλία.

- Τελικά, θα πρέπει να σταματήσουν οι αυθαίρετοι και εμπειρικοί αυτοσχεδιασμοί για τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης ( συνοπτικές διαδικασίες, έλεγχοι μόνον στις λογιστικές διαφορές, συνοπτικοί έλεγχοι-τεκμήρια, αυτόματη φορολογία κλπ.) και να επιδιωχθεί με μία σειρά επιστημονικά μέσα, να στηριχθεί η όλη προσπάθεια στην αντίθεση συμφερόντων ανάμεσα σε δύο συναλλασσόμενους και όχι στην ταυτότητα συμφερόντων, όπως γίνεται μέχρι σήμερα.

## **6.1 Η Χρησιμοποίηση των Υπηρεσιών Ξένων**

### **Εμπειρογνώμων για τον Περιορισμό της Φοροδιαφυγής**

Στην τελευταία πενταετία η πολιτεία ζήτησε δύο φορές την συμβολή ξένων εμπειρογνομώνων στο θέμα του περιορισμού της φοροδιαφυγής. Ανεξάρτητα από το αναγκαίο ή μη των προσκλήσεων, επειδή αυτές αφενός μεν ήταν κάπως υποτιμητικές για τα εγχώρια στελέχη, αφετέρου δε ήταν κατά πολύ αμφισβητούμενο κατά πόσο πρακτικές που εφαρμόζονται σε άλλες χώρες θα είχαν απόδοση και στη χώρα μας,

τελικά υπήρξαν δύο δέσμες προτάσεων τις οποίες συνοπτικά αναφέρουμε πιο κάτω. Είναι πάντως γεγονός πως οι ξένοι εμπειρογνώμονες επιβαρύνουν τον κρατικό προϋπολογισμό με σοβαρές δαπάνες, χωρίς να είναι καθόλου σίγουρο ότι οι προτάσεις τους θα εφαρμόσουν τι ποσοστό επιτυχίας θα έχουν.

## **6.2 Το Επάγγελμα του Λογιστή και η Συμμετογή στην Περιστολή της Φοροδιαφυγής**

Σύμφωνα με το Π.Δ340/1998 (ΦΕΚ 228/Α'/6.10.1998) και τις διατάξεις του άρθρου 1 παρ 3 του Ν.2515 1997 (ΦΕΚ 154/Α/1997) τα αρθ.24,27, 299 του Ν 1558/1985(φεκ 137/Α/1985). Λογιστής Φοροτεχνικός είναι ο κάτοχος ειδική άδειας ασκήσεως επαγγέλματος ο οποίος ασχολείται κατ επαγγέλματος ως μισθωτός ή ελεύθερος επαγγελματίας με λογιστικές και φοροτεχνικές εργασίες επιτηδευματιών ή άλλων φυσικών προσώπων.

Το έργο των Λογιστών για την περιστολή της φοροδιαφυγής είναι:

- Η ορθή εφαρμογή λογιστικών αρχών προτύπων και σχεδίων.
- Η εποπτεία και η εφαρμογή διαδικασιών για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και των αναλογούντων φόρων και ο έλεγχος της τυπικής επάρκειας και ακρίβειας των στοιχείων και παραστατικών.
- Η ενημέρωση και η τήρηση φορολογικών βιβλίων, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.
- Η κατάρτιση και η απογραφή των οικονομικών καταστάσεων, ισολογισμών και των λογαριασμών αποτελεσμάτων χρήσης σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, επιχειρήσεων και οργανισμών.
- Η σύνταξη, υπογραφή και υποβολή φορολογικών δηλώσεων συμπληρωματικών στοιχείων και καταστάσεων, καθώς και την επιμέλεια εφαρμογής των απαιτούμενων διαδικασιών και διατυπώσεων προς τις φορολογικές και οικονομικές αρχές.
- Η σύνταξη , η υπογραφή και η υποβολή συμπληρωματικών, στατιστικών στοιχείων και καταστάσεων προς τις Δημόσιες Αρχές.
- Η σύνταξη, η υπογραφή και η υποβολή μισθολογικών καταστάσεων ασφαλιστικών εισφορών και προγραμμάτων εργασίας.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7ο

### ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

### ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ

Στο κεφάλαιο αυτό αναφέρουμε προτάσεις που κατά καιρούς υποβλήθηκαν από ξένους ειδικούς, όπως και τις δικές μας προτάσεις που αφορούν την περιστολή της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα.

#### 7.1 Οι Προτάσεις του Διεθνούς Νομισματικού Ταμείου.

Το 1992, ο τότε Υπουργός Οικονομικών, Στέφανος Μάνος, χρησιμοποίησε τις υπηρεσίες εμπειρογνομόνων του Διεθνούς Νομισματικού ταμείου που είχαν επισκεφθεί την Αθηνά με επικεφαλής την Καζανέγκρα, για το περιορισμό της φοροδιαφυγής.

Τα Διεθνή Νομισματικό Ταμείο πρότεινε ριζικές αλλαγές στο σύστημα των φορολογικών ελέγχων, μεταβολές στον τρόπο λειτουργίας του φοροεισπρακτικού μηχανισμού και μέτρα για τη καταπολέμηση της φοροδιαφυγής. Η περίληψη των προτάσεων Καζανέγκρα » έχει ως εξής :

##### 7.1.1 Έμφαση στο ΦΠΑ

- Μεσοπρόθεσμα θα έπρεπε να δοθεί προτεραιότητα στην ενίσχυση των μέτρων για την είσπραξη του φόρου προστιθέμενης αξίας, τόσο λόγω της σημασίας του από απόψεως εισπράξεων, όσο και από την άποψη ότι οι κυβερνητικές συμφωνίες για την είσπραξη του επί των ενδοκοινοτικών εισαγωγών ενδέχεται να έθεταν σε κίνδυνο τα έσοδα.
- Επιστροφή των εισπράξεων από τους ελέγχους στον κύριο παράγοντα των εσόδων του φόρου προστιθέμενης αξίας.
- Καθιέρωση εφόδων για ελέγχους, με επιτόπιες βραχείες επισκέψεις.
- Εντατικοποίηση των τυχαίων ελέγχων σε ιδιώτες στη μεθόριο και την ενδοχώρα και των ελέγχων των τηρούμενων βιβλίων.

- Επιλογή φορολογούμενων προς έλεγχο, βάσει μεθόδων που στηρίζονται σε ειδικά καθιερωμένα κριτήρια, όπως πιστωτικές διευκολύνσεις, επιστροφή χρηματικών ποσών κ.α

- Δημιουργία ενός ηλεκτρονικού συστήματος για τον εντοπισμό των φορολογούμενων που διακόπτουν τις φορολογικές εισφορές και την σύνταξη καταλόγων ελέγχου, προς εξαναγκασμό της καταβολής εισφορών. Για το σκοπό αυτό θα έπρεπε να ολοκληρωθεί το εθνικό φορολογικό αρχείο, χρησιμοποιώντας το υπάρχον σύστημα αριθμήςεως και αν περιορισθεί η δυνατότητα επιλογής του φορολογούμενου ως προς τον τρόπο της επιστροφής των εισφορών.

- Καθιέρωση νομοθεσίας, η οποία θα επιτρέπει στις φορολογικές Αρχές να κλείνουν καταστήματα λόγω μη εκδόσεων αποδείξεων κατ'εξακολούθηση ή λόγω παραποίησης αυτών.

### **7.1.2 Υπολογισμός και είσπραξη**

Βραχυπρόθεσμα : περιορισμός της αποδόσεως του φόρου προστιθέμενης αξίας ετησίως και μετατροπή των περιοδικών αποδόσεων του σε οριστική καταβολή.

- Αποδοχή της καταβολής φορολογίας κερδών, ως « επένδυση σε πάγια στοιχεία».

- Προετοιμασία ανάλυσης των καθυστερούμενων οφειλών κατά τύπο φόρου, μέγεθος και παλαιότητα. Ανάπτυξη σχεδίου που θα δίνει προτεραιότητα στον εξαναγκασμό σε πληρωμή ειδικά μεγάλων ποσών.

Καθιέρωση ειδικών στόχων για κάθε εφορία.

Μεσοπρόθεσμα : Δημιουργία ενός συστήματος, σύμφωνα με το οποίο οι μεγάλοι προμηθευτές θα συλλέγουν προκαταβολικώς φόρο εισοδήματος μέσω πωλήσεων προς τους μικρότερους πελάτες τους.

- Περιορισμός της απαίτησης αρχειοθέτησης των μισθωτών, οι οποίοι δεν έχουν καμία πρόσθετη πηγή εισοδήματος εκτός από τους τόκους.

- Δημιουργία ενός συστήματος ηλεκτρονικού ελέγχου για παρακρατούμενους στην πηγή φόρους .

### 7.1.3 Καθυστερήσεις στη Συλλογή

- Μηνιαία πληρωμή των ποσών που παρακράτησαν οι εργοδότες από ημερομίσθια και μισθούς, αντί για τριμηνιαία.
- Αύξηση της προκαταβολής πληρωμής των φορολογούμενων επιχειρήσεων από 50% που ισχύει σήμερα σε 80 %, σε δύο στάδια.
- Επιβολή της πληρωμής του 20% , χωρίς εξαίρεση, έστω και αν εκκρεμεί έφεση.

### 7.1.4 Λογιστικός Έλεγχος

Βραχυπρόθεσμα : Εξάλειψη της τωρινής απαίτησης ότι όλες οι επιστροφές φόρου ελέγχονται πριν λήξει ο δεκαετής νόμος περιορισμών.

- Έλεγχος της πιο πρόσφατης επιστροφής και αν δεν υπάρχουν μεγάλες διαφορές, όχι έλεγχος των επιστροφών προηγούμενων χρόνων.

Μεσοπρόθεσμα : Εκτενείς διαδικασίες επιλογής βάσει ενός συστήματος σύγκρισης και αναλογιών.

- Επιδίωξη της διάθεσης του 20% του συνολικού φόρου αποκλειστικά σε εργασίες ελέγχου, οργάνωσης και πρόσληψης προσωπικού.

Βραχυπρόθεσμα : Καθιέρωση στόχων για κάθε περιφερειακή διεύθυνση.

- Δημιουργία νέας θέσης Γενικού Διευθυντή Επιχειρήσεων σε κεντρικό επίπεδο, αρμόδιου για τον καθορισμό προτεραιοτήτων και υπευθύνου για την επίβλεψη των περιφερειακών και τοπικών και ειδικότερα τον έλεγχο της συμφωνίας για τους εισοδηματικούς στόχους.
- Παγίωση των σαράντα πέντε (45) περιφερειακών σωμάτων επιθεωρητών σε δέκα τρεις (13) περιφερειακές διευθύνσεις, υπεύθυνες για το συντονισμό και τη διάδοση των οδηγιών, την καθιέρωση και τον έλεγχο των εισοδηματικών στόχων και την εφαρμογή της νέας ελεγκτικής πολιτικής.
- Εκπαιδευτικά προγράμματα για λογιστές και λοιπό προσωπικό, για την επίτευξη πιο τεχνικών στόχων.

Μεσοπρόθεσμα : Μείωση του αριθμού των τοπικών εφοριών, που συνεπάγεται, μεταξύ των άλλων, τη μεταβίβαση της πληρωμής των φόρων και των διαδικασιών αρχειοθέτησης από τις εφορίες στις εμπορικές τράπεζες.



## **7.2 Οι προτάσεις των Στελεχών της Αμερικάνικης Υπηρεσίας Φορολογίας Εισοδήματος . ( international revenue service –IRS )**

Το 1995, επισκέφθηκαν τη χώρα μας, προσκεκλημένοι του τότε Υπουργού Οικονομικών Αλέκου Παπαδοπούλου, στελέχη της Αμερικάνικης Υπηρεσίας Φορολογίας Εισοδήματος και μετά από πενθήμερη έρευνα, πρότειναν στην ηγεσία του Υπουργού Οικονομικών μία δέσμη από δέκα μέτρα που σκοπό είχαν την περιστολή της φοροδιαφυγής. Βασικές κατευθύνσεις των μέτρων αυτών είναι οι εξής:

1. Για την παραλαβή και αξιοποίηση των φορολογικών δηλώσεων να εισαχθεί ένα εκκαθάριση, να προσδιορίζεται το ύψος του φόρου και να αρχίζει από τον επόμενο κιάλας μήνα της υποβολής των δηλώσεων η πληρωμή των δόσεων του φόρου εισοδήματος.

Οι Αμερικάνοι εφοριακοί επισήμαναν, πως με τον τρόπο αυτό απελευθερώνεται ανθρώπινο δυναμικό από την πρώτη φάση ελέγχου των δηλώσεων, ενώ ταυτόχρονα επιταχύνονται σημαντικά οι εισπράξεις του Δημοσίου. Παράλληλα, βέβαια σταματούν οι μεγάλες καθυστερήσεις στην αποστολή των εκκαθαριστικών σημειωμάτων φόρου εισοδήματος και η ταλαιπωρία των φορολογούμενων.

2. Να καθιερωθεί σταδιακά ενιαίος κωδικός αριθμός ανά πολίτη, που θα αντικαταστήσει τον σημερινό αριθμό φορολογικού μητρώου, τον αριθμό δελτίου ταυτότητας, τον αριθμό ασφαλισμένου κλπ., για να είναι ευκολότερη διασταύρωση στοιχείων από τις εφορίες και να καταγράφεται ηλεκτρονικά μία συνολική εικόνα για τις απολαβές, τις οφειλές κλπ. των φορολογουμένων.

3. Για την καταγραφή και τον έλεγχο ανά πάσα στιγμή όλων των συναλλαγών ή των περιουσιακών στοιχείων των φορολογουμένων προτείνεται η άμεση σύνδεση των ηλεκτρονικών υπολογιστών του Υπουργείου Οικονομικών με τα υποθηκοφυλακεία, την Αγροτική Τράπεζα κ.α

4. Προτείνεται η συγκρότηση ξεχωριστού τμήματος παρακολούθησης των φορολογικών εσόδων και η δημιουργία θέσεων ελεγκτού εσόδων, που θα παρεμβαίνει άμεσα σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνει ότι δεν πληρώθηκαν στις προθεσμίες τους οι οφειλές του φορολογούμενου. Με τον τρόπο αυτό θα αποφευχθεί σε σημαντικό βαθμό, η συσσώρευση χρεών σε βάρος του Δημοσίου.

5. Οι Αμερικάνοι εφοριακοί θεωρούν αναγκαία τη σύνδεση του ΚΕΠΥΟ με τις περιφερειακές υπηρεσίες.

6. Να γίνει ενημέρωση των υπαλλήλων των Δ.Ο.Υ. σε νέες δραστηριότητες, όπως π.χ τα καζίνο.

7. Συνιστούν την άμεση τιμωρία των παραβατών, ύστερα από ελέγχους της Υπηρεσίας Ελέγχου Διακίνησης Αγαθών, για να μην χρονίζουν οι υποθέσεις.

8. οι διευθυντές των εφοριών να αναδειχθούν σε μάνατζερ και να απεμπλακούν από την τρέχουσα γραφειοκρατία.

9. Να προωθηθεί άμεσα το πρόγραμμα επιμόρφωσης των εφοριακών στη μηχανογράφηση.

10. Ν δίνεται προτεραιότητα ελέγχων στους κλάδους που παρουσιάζουν εποχιακή έξαρση.

### **7.3 Αποτίμηση των Προτάσεων**

Στις πιο πάνω προτάσεις έχουμε να παρατηρήσουμε τα εξής :

Σχετικά με τη διατύπωση της ανάγκης εκσυγχρονισμού του λογισμικού του μηχανογραφικού συστήματος του Υπουργείου Οικονομικών επισημαίνουμε ότι αυτό αποτελεί επιτακτική ανάγκη, επειδή η καθυστέρηση στην εκκαθάριση και είσπραξη του φόρου εισοδήματος είναι τεράστια.

Η ανάγκη μιας ενιαίας εικόνας της οικονομικής και περιουσιακής κατάστασης των φορολογούμενων είναι επιτακτική, επειδή τότε μόνο θα γίνει δυνατή η σφαιρική εκτίμηση της φοροδοτικής ικανότητας.

Η φοροδιαφυγή, που προκύπτει από τη μη καταβολή βεβαιωθέντων ποσών φόρου, καταδεικνύει την αδυναμία των φορολογικών υπηρεσιών για τον εξαναγκασμό των υπόχρεων προς καταβολή των οφειλών τους. Το κράτος θα έπρεπε να αναπτύξει τέτοιους μηχανισμούς οι οποίοι, θα το επέτρεπαν να στρέφεται άμεσα εναντίον της προσωπικής ελευθερίας και της περιουσίας των δυστροπούντων οφειλετών. Επιπλέον θα έπρεπε να επανέλθει άμεσα το μέτρο της εκδόσεως των αποφάσεων επιβολής προστίμου κώδικα βιβλίων και στοιχείων από την ΥΠ.Ε.Δ.Α και τα παραρτήματα της, όπως και η ολοκλήρωση της κάθε μία υπόθεσης, που θα περιλαμβάνει την διοικητική επίλυση της διαφοράς, την αντίκρουση των δικαιολογητικών των φορολογούμενων στα διοικητικά δικαστήρια σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά και την υποβολή μηνυτήριας αναφοράς σε περίπτωση ποινικού αδικήματος.

Θετικότερο θα είναι να εδρεύουν στο Υπουργείο Ειδικών Ελεγχων ( ΥΠ.Ε.Ε ) εισαγγελείς, οι οποίοι θα κινούν άμεσα τη διαδικασία του ποινικού κολασμού των σχετικών αδικημάτων.

Τέλος, όσον αφορά τα θέματα προσωπικού των εφοριών θα πρέπει γίνει μεγάλη προσπάθεια απεξάρτησης του Υπουργείου από την πολιτική ομηρία του συνδικαλιστικού φορέα των εργαζόμενων στις Δ.Ο.Υ.

Οι προϊστάμενοι των εφοριών πάντα τοποθετούνται μετά από τη σύμφωνη γνώμη, άτυπη φυσικά, του συνδικαλισμού και οι περισσότεροι από αυτούς διετέλεσαν και οι συνδικαλιστικές. Βέβαια, αυτοί δεν είναι και οι άριστοι από το υπάρχον ανθρώπινο δυναμικό, το οποίο γενικά είναι αξιόλογο.

Επί πλέον το υπάρχον βαθμολογικό σύστημα είναι επεικώς απαράδεκτο, φτιαγμένο για την επιβίωση της « χρυσής μετριότητας », με συνέπεια απόφοιτοι λυκείου να προΐστανται πτυχιούχων ή ακόμα και ατόμων με μεταπτυχιακούς τίτλους σπουδών.

Η συζήτηση για την μηχανογράφηση των υπηρεσιών και η εφαρμογή του συστήματος « taxis» είναι ανεδαφικές αν δεν γίνει γενική και ουσιαστική επιμόρφωση των εφοριακών ελεγκτών στην επιστήμη των ηλεκτρονικών υπολογιστών. Είναι χαρακτηριστικό ότι οι γνώσεις της πλειοψηφίας των υπαλλήλων των Δ.Ο.Υ πάνω στους ηλεκτρονικούς υπολογιστές εξαντλείται στην ονομαστική αναφορά των μηχανικών μερών τους .

## ΓΕΝΙΚΗ ΣΥΝΟΨΗ

Ασχοληθήκαμε στη μελέτη αυτή με τις αιτίες φοροδιαφυγής την παραοικονομία και τους τρόπους περιστολής της στην Ελλάδα.

Η φοροδιαφυγή των Φυσικών και Νομικών προσώπων είναι το εργαλείο που διαθέτει το κράτος προκειμένου να συγκεντρώσει έσοδα επιβάλλοντας έμμεσους ή άμεσους φόρους σε όλες τις κοινωνικές ομάδες, είτε στην απόκτηση εισοδήματος τους είτε σε οποιαδήποτε άλλη συναλλαγή.

Η μη φορολογική συμμόρφωση η απροκάλυπτη καταστρατήγηση του νόμου και οι παράνομες ενέργειες ελαχιστοποίησης της φορολογικής υποχρέωσης από τους φορολογούμενους πολίτες οδηγεί στο φαινόμενο της φοροδιαφυγής στην απώλεια δηλαδή των εσόδων του κράτους. Η φοροδιαφυγή συνήθως διακρίνεται από την φοροαποφυγή η οποία συνιστάται στη μη καταβολή του φόρου αξιοποιώντας ή ακριβέστερα καταστρατηγώντας την ισχύουσα νομοθεσία. (ασάφειες του Ν. ειδικές ρυθμίσεις, περαίωση) που συνδέεται με τις προσπάθειες των φορολογούμενων για ελαχιστοποίηση των καταβαλλόμενων φόρων, ενώ ο όρος φοροκλοπή αναφέρεται στη μη απόδοση στο κράτος παρακρατηθέντων και προεισπραγμένων φόρων.

Είναι γεγονός ότι η μέτρηση της φοροδιαφυγής ή της μη φορολογικής συμμόρφωσης είναι εξαιρετική δύσκολη επιδίωξη, και τούτο όχι μόνον επειδή το φαινόμενο είναι πολυδιάστατο και πολύπλοκο αλλά και διότι προϋποθέτει συστηματική ερευνητική προσπάθεια από έμπειρους και καταρτισμένες ερευνητές. Το ύψος της φοροδιαφυγής προκύπτει ότι συνδέεται θετικά.

Δεν θεωρούμε ότι με την μελέτη αυτή εξαντλήθηκε το τεράστιο θέμα της φοροδιαφυγής, φιλοδοξούμε όμως ότι καταφέραμε να τοποθετήσουμε το πρόβλημα στη πραγματική του διάσταση.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- ❖ ΑΣΟΕΕ, Παράνομες συναλλαγές, Νοέμβριος 1983. – Βασιλακόπουλος Γ.Παν., ο φορολογικός έλεγχος , εκδόσεις Αφοί Π. Σάκκουλα , Αθήνα 1993.
- ❖ Γιαννακούρη Π. – Κουκοβίνη Β., ο φόρος προστιθέμενης αξίας, εκδόσεις Α. Σταμούλη, Αθήνα 1994.
- ❖ Καραντάνη κ.Νικ, Κώδικας βιβλίων και στοιχείων, εκδόσεις Παρασκευόπουλος , Αθήνα 1993.
- ❖ Λάζου Αχ. Βάιου, ΕΟΚ και Ελληνικές επιχειρήσεις, εκδόσεις Παν/μίου Μακεδονίας, Θεσσαλονίκη 1990.
- ❖ Λεοντάρη Κ.Μιλ. .Ανώνυμες εταιρίες, εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα 1986.
- ❖ Μπεκιάρη Γ.- Αντωνίου Σ., ΦΠΑ και ενδοκοινοτικές συναλλαγές, εκδόσεις « πρώτη εκπαιδευτική» Αθήνα 1993
- ❖ Νεγροπόντη – Δελιβάνη Μαρία, Ανάλυση της Ελληνικής οικονομίας, Εκδόσεις Παπαζήση, Αθήνα 1981.
- ❖ Παπαδόπουλου Δ.Επ., Μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων και έκδοση των στοιχείων, εκδόσεις δίηαυΙβΓ, Αθήνα 1992.
- ❖ Παρασκευόπουλου Αλ.Πόθεν έσχες, εκδόσεις Κάλβος , Αθήνα 1992.
- ❖ Παράμετροι ΕΠΕ, οι φόροι και το μέλλον , ΑΟΗ3 Ανατολικά, Δεκέμβριος 1994.
- ❖ Παυλόπουλου Γ Παν., Η παραοικονομία στην Ελλάδα, Αθήνα 1987
- ❖ Πλουμάκη Α,- Τάτση Β.. Ο ΦΠΑ μετά τη κατάργηση των φορολογικών συνόρων, εκδόσεις βιβλιοεκδοτική ΑΕ, Αθήνα 1993.
- ❖ Δικαίος Π. Καούνης., Φορολογική Λογιστική ΙΙ. Τομός Α΄
- ❖ Γεώργιος Κορομηλάς, Φορολογικές Σημειώσεις, 9<sup>ο</sup> έκδοση 2009

## INTEPNET

- ❖ [http://www.taxheaven.gr/show\\_law.php?id=6798](http://www.taxheaven.gr/show_law.php?id=6798)
- ❖ [http://www.oe-e.gr/lows/lf\\_low.htm](http://www.oe-e.gr/lows/lf_low.htm)
- ❖ [http://www.pol.org/CMS/index.php?option=com\\_content&task=view&id=35&Itemid=...](http://www.pol.org/CMS/index.php?option=com_content&task=view&id=35&Itemid=...)
- ❖ <http://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CF%8C%81%CE%BF%CF%82>.
- ❖ <http://www1.rizospastis.gr/wwwengine/story.do?id=209124>

---

## **ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ**

- ❖ Οικονομικός Ταχυδρόμος
- ❖ Η Δίκη
- ❖ Prosvasis Λογιστική

## **ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ**

- ❖ Η Καθημερινή
- ❖ Το Βήμα
- ❖ Ο επενδυτής
- ❖ Έθνος

# ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ



# ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ

## ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

ΤΕΥΧΟΣ ΠΡΩΤΟ

Αρ. Φύλλου 258

22 Νοεμβρίου 2007

ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 3610

Αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις.

### Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

Εκδίδομε τον ακόλουθο νόμο που ψήφισε η Βουλή:

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' ΕΘΝΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ

##### Άρθρο 1

#### Σύσταση Εθνικού Συμβουλίου για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής

1. Συνιστάται στο Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών Εθνικό Συμβούλιο για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής.

Το Συμβούλιο αποτελεί συμβουλευτικό όργανο του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών για θέματα που σχετίζονται με τη λήψη μέτρων για την αντιμετώπιση και περιορισμό του προβλήματος της φοροδιαφυγής.

2. Αρμοδιότητες του Συμβουλίου αποτελούν:

α. Η υποβολή προτάσεων για τη λήψη μέτρων σε θέματα που σχετίζονται με τον προληπτικό και κατασταλτικό έλεγχο εφαρμογής της φορολογικής νομοθεσίας, ιδίως στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους με ιδιαίτερη έμφαση στο Φ.Π.Α., καθώς και σε θέματα λαθρεμπορίου και εφαρμογής των διατάξεων της τελωνειακής νομοθεσίας με σκοπό τον περιορισμό της φοροδιαφυγής στην άμεση και έμμεση φορολογία.

β. Η υποβολή προτάσεων που σκοπεύουν στην απλοποίηση ή και στην κατάργηση διαδικασιών για την άμεση εξυπηρέτηση των φορολογουμένων.

γ. Η υποδείξη διατάξεων της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας που δημιουργούν κατά την εφαρμογή τους σύγχυση και είναι επιδεικτικές διαφόρων ερμηνειών.

δ. Η συζήτηση όλων των προτάσεων που υποβάλλονται από οποιονδήποτε παραγωγικό φορέα, από Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών και λοιπές δημόσιες υπηρεσίες που άπτονται θεμάτων περιορισμού της φοροδιαφυγής και άλλων συναφών θεμάτων.

##### Άρθρο 2

#### Συγκρότηση Συμβουλίου

1. Το Συμβούλιο αποτελείται από:

α. τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών, ως Πρόεδρο

β. τον Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών αρμόδιο επί φορολογικών θεμάτων, ως Αντιπρόεδρο, ο οποίος αναπληρώνει και τον Πρόεδρο σε περίπτωση κωλύματός του

γ. τον Γενικό Γραμματέα Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών

δ. τον Γενικό Γραμματέα Πληροφοριακών Συστημάτων

ε. έναν Αντιπρόεδρο ή Νομικό Σύμβουλο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους

στ. τον Ειδικό Γραμματέα της Υπηρεσίας Ειδικών Ελέγχων (ΥΠ.Ε.Ε.)

ζ. τον Γενικό Διευθυντή Φορολογικών Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών

η. τον Γενικό Διευθυντή Φορολογίας του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών

θ. τον Γενικό Διευθυντή Τελωνείων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών.

Επίσης, στο Συμβούλιο μετέχουν ως μέλη οι νόμιμοι εκπρόσωποι των παρακάτω φορέων:

α. Σύνδεσμος Επιχειρήσεων και Βιομηχανιών (Σ.Ε.Β.)

β. Γενική Συνομοσπονδία Εργατών Ελλάδος (Γ.Σ.Ε.Ε.)

γ. Πανελλήνια Συνομοσπονδία Ενώσεων Γεωργικών Συνεταιρισμών (Π.Α.Σ.Ε.Γ.Ε.Σ.)

δ. Ελληνική Ένωση Τραπεζών

ε. Εθνική Συνομοσπονδία Ελληνικού Εμπορίου (Ε.Σ.Ε.Ε.)

στ. Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή (Ο.Κ.Ε.)

ζ. Γενική Συνομοσπονδία Επαγγελματιών, Βιοτεχνών και Εμπορίου Ελλάδος (Γ.Σ.Ε.Β.Ε.Ε.)

η. Κεντρική Ένωση Επιμελητηρίων Ελλάδος

θ. Εμπορικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο Αθηνών

ι. Σύνδεσμος Ελληνικών Τουριστικών Επιχειρήσεων (Σ.Ε.Τ.Ε.)

ια. Ελληνική Εταιρία Φορολογικού Δικαίου και Δημοσιονομικών Μελετών

ιβ. Δικηγορικός Σύλλογος Αθηνών

ιγ. Οικονομικό Επιμελητήριο Ελλάδος

ιδ. Των Πανελληνίων Ενώσεων Λογιστών

ιε. Τεχνικό Επιμελητήριο Ελλάδος

ιστ. ΠΟΕ - Δ.Ο.Υ.

ιζ. Ομοσπονδία Τελωνειακών

ιη. Πανελλήνια Ομοσπονδία Ιδιοκτητών Ακινήτων.

Στο ως άνω Συμβούλιο δύνανται να συμμετέχουν και εκπρόσωποι των κομμάτων που εκπροσωπούνται στη Βουλή.

2. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών δύναται να τροποποιείται η συγκρότηση του Συμβουλίου, τόσο ως προς τον αριθμό όσο και τις ιδιότητες των μελών.



Ομοίως με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών δύναται να συνιστάται Ομάδα Εργασίας για τη συνδρομή του έργου του Συμβουλίου, καθώς και για τη μελέτη ειδικών θεμάτων που εμπíπτουν στις αρμοδιότητες του Συμβουλίου.

3. Για τη συμμετοχή των μελών στο Συμβούλιο δεν καταβάλλεται αποζημίωση.

### **Άρθρο 3** **Λειτουργία του Συμβουλίου**

1. Το Συμβούλιο συνεδριάζει τακτικώς ανά εξάμηνο και εκτάκτως μετά από πρόσκληση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

2. Ο Πρόεδρος συγκαλεί το Συμβούλιο και ορίζει τα θέματα της ημερήσιας διάταξης και τον τόπο της συνεδρίασης.

3. Την υποστήριξη της εν γένει λειτουργίας του Συμβουλίου έχει η Διεύθυνση Ελέγχου της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικών Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, σύμφωνα με τις διατάξεις του Οργανισμού του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά.

4. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών δύναται να ρυθμίζονται και άλλα θέματα σχετικά με την οργάνωση και τη λειτουργία του Συμβουλίου.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'** **ΜΕΤΡΑ ΚΑΤΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΚΑΙ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ** **ΤΗΣ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ**

### **Άρθρο 4** **Κίνητρα εθελοντικής συμμόρφωσης**

1. Ο φορολογούμενος, εφόσον επιλεγεί για προσωρινό ή τακτικό έλεγχο, μπορεί να υποβάλει αρχικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, Φ.Π.Α. και λοιπών φορολογιών, τελών και εισφορών, με μείωση στο 1/2 των πρόσθετων φόρων που προβλέπονται επί εκπροθέσμων δηλώσεων από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α'). Το παραπάνω δικαίωμα ασκείται εντός ανατρεπτικής προθεσμίας δέκα (10) ημερών από της επίδοσης στον φορολογούμενο επί αποδείξει σχετικής έγγραφης πρόσκλησης της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.

2. Στις περιπτώσεις εφαρμογής της προηγούμενης παραγράφου, μειώνονται στο 1/5 και τα προβλεπόμενα από τα άρθρα 4 και 5 του ν. 2523/1997 πρόστιμα για φορολογικές παραβάσεις που σχετίζονται άμεσα με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ή τη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη. Ειδικά σε ότι αφορά τα πρόστιμα του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, η ανωτέρω μείωση ισχύει με την προϋπόθεση ότι η φορολογητέα ύλη που σχετίζεται με τις οικείες παραβάσεις έχει δηλωθεί σε όλες τις φορολογίες. Εφόσον με τις υποβαλλόμενες κατά τα ανωτέρω δηλώσεις δηλώνεται μέρος της φορολογητέας ύλης που έπρεπε να δηλωθεί, η βάση υπολογισμού των οικείων προστίμων περιορίζεται κατά το μέρος της φορολογητέας ύλης που δηλώθηκε, εφόσον συντρέχει περίπτωση. Τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια ισχύουν εφόσον η σχετική πράξη συμβιβασμού του προστίμου και μείωσης αυτού στο 1/5 υπογραφεί εντός της προθεσμίας που ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο, προσαυξημένης κατά δύο (2) επιπλέον εργάσιμες για τις Δ.Ο.Υ. ημέρες. Για το σκοπό αυτόν ο φορολογούμενος υποβάλλει στην αρμόδια ελεγκτική αρχή ειδική δήλωση - αναφορά για το είδος της παράβασης που σχετίζεται με τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ή τη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, η οποία αποτελεί δικαιολογητική βάση επιβολής του προστίμου, χωρίς στις περιπτώσεις αυτές να απαιτείται ιδιαίτερη έκθεση ελέγχου της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.

3. Σε περίπτωση μη άμεσης καταβολής, κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 24 του ν. 2523/1997, του 1/5 του βάσει συμβιβασμού προστίμου στο πλαίσιο εφαρμογής των οριζομένων στην προηγούμενη παράγραφο, ο επιτευχθείς συμβιβασμός θεωρείται ως μη γενόμενος και η οικεία πράξη επιβολής του προστίμου δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.

4. Επί προστίμων του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 που μειώνονται στο 1/5 στο πλαίσιο εφαρμογής των οριζομένων στην παράγραφο 2, εφόσον διαπιστώνεται ότι δεν συντρέχει η προϋπόθεση του δεύτερου εδαφίου της ίδιας παραγράφου, επιβάλλεται με συμπληρωματική πράξη το υπόλοιπο ποσό του προστίμου που αντιστοιχεί στα 4/5 αυτού, χωρίς στις περιπτώσεις αυτές να εφαρμόζονται οι διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 6 του άρθρου 9 του ν. 2523/1997 περί μείωσης επί συμβιβασμού.

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών δύναται να καθορίζονται ο τρόπος, οι διαδικασίες, καθώς και οι λεπτομέρειες εφαρμογής των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων.

### **Άρθρο 5** **Ρυθμίσεις για νέους επιτηδευματίες**

1. Επί παραβάσεων της παραγράφου 3 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α') νέων επιτηδευματιών, οι οποίες αφορούν τις τρεις πρώτες διαχειριστικές περιόδους από την έναρξη της δραστηριότητάς τους, δεν επιβάλλονται τα προβλεπόμενα πρόστιμα Κ.Β.Σ. και τα τηρηθέντα βιβλία δεν χαρακτηρίζονται ανεπαρκή εκ των παραβάσεων αυτών, ανεξαρτήτως του είδους και της έκτασης της παράβασης.

2. Για τους ίδιους ως άνω επιτηδευματίες και για τις ίδιες διαχειριστικές περιόδους, δεν επιβάλλονται επίσης οι πρόσθετοι φόροι της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 επί ανακρίβειας της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος λόγω μη ορθού κατά τις ισχύουσες διατάξεις λογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματος, εκτός αν πρόκειται:

α. Για δηλώσεις για τις οποίες η ανακρίβεια οφείλεται μερικά ή ολικά σε λανθασμένη μεταφορά των δεδομένων των βιβλίων και στοιχείων.

β. Για δηλώσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με παραβάσεις:

αα. Έκδοσης εικονικών ή πλαστών ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικών στοιχείων ή λήψης εικονικών ως προς την ποσότητα ή την αξία φορολογικών στοιχείων ή νόθευσης τέτοιων στοιχείων.

ββ. Καταχώρισης στα τηρηθέντα βιβλία αγορών ή εξόδων που δεν έχουν πραγματοποιηθεί και δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο.

3. Τα οριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους δεν ισχύουν εφόσον πριν από τη διάπραξη της σχετικής παράβασης έχει γίνει αποδεδειγμένα υπόδειξη στον επιτηδευματία από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο ή φορολογική αρχή για την ορθή εφαρμογή των οικείων κατά περίπτωση φορολογικών διατάξεων.

4. Ως προς την έννοια του νέου επιτηδευματία ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις των δύο τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 8 του άρθρου 5 και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 6 του ν. 3296/2004 (ΦΕΚ 253 Α').

### **Άρθρο 6** **Κίνητρα για την αποκάλυψη φαινομένων παραβατικής συμπεριφοράς επί φορολογικών υποθέσεων**

1. Στην περίπτωση που καταγγελαθεί από επιτηδευματία ή άλλο φορολογούμενο, φυσικό ή νομικό πρόσωπο, και πιστο-

ποιηθεί με συμμετοχή της αστυνομικής ή άλλης αρμόδιας αρχής δωροδοκία, τελούμενη από υπάλληλο φορολογικής αρχής κατά την άσκηση των καθηκόντων του γενικώς ή του φορολογικού ελέγχου ειδικότερα, ο επιτηδευματίας ή άλλος φορολογούμενος, από τον οποίο ζητήθηκε η παροχή ανταλλάγματος απαλλάσσεται των προστίμων, προσαυξήσεων και ποινικών κυρώσεων για τις παραβάσεις που επιδιωκόταν η συγκάλυψη.

Ειδικά στις περιπτώσεις φορολογικού ελέγχου, η κατά τα ανωτέρω απαλλαγή καταλαμβάνει κάθε είδους φορολογική παράβαση του ελεγχόμενου που είχε ήδη διαπιστωθεί στο πλαίσιο εκτέλεσης του διαταχθέντος ελέγχου ή περαιτέρω θα διαπιστωθεί στο πλαίσιο ολοκλήρωσης αυτού, εφόσον δεν είχε ολοκληρωθεί. Στην τελευταία αυτή περίπτωση, ο έλεγχος ολοκληρώνεται από υπαλλήλους άλλης ελεγκτικής αρχής που ορίζονται με απόφαση του προϊσταμένου της οικείας οικονομικής επιθεώρησης, ο οποίος και προϊστάται του ελέγχου.

2. Στις περιπτώσεις των δύο τελευταίων εδαφίων της προηγούμενης παραγράφου, πέραν των οριζόμενων σε αυτά, δεν διενεργείται επίσης τακτικός (οριστικός) φορολογικός έλεγχος στον καταγγέλλοντα επιτηδευματία για την τρέχουσα κατά το χρόνο της δωροδοκίας χρήση, καθώς και για τις επόμενες συνεχόμενες δύο (2) χρήσεις. Τα οριζόμενα στο προηγούμενο εδάφιο δεν ισχύουν αν πρόκειται για χρήσεις για τις οποίες διαπιστώνονται ουσιαστικές παραβάσεις του Κ.Β.Σ. από οποιονδήποτε άλλον έλεγχο. Ως ουσιαστικές παραβάσεις για την εφαρμογή των ανωτέρω νοούνται οι παραβάσεις που αναφέρονται στις παραγράφους 3, 4 και 6 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα από το είδος και την έκτασή τους, καθώς και την τελική επίπτωσή τους επί του κύρους των βιβλίων και στοιχείων σύμφωνα με τις παραγράφους 7 και 8 του ίδιου πιο πάνω άρθρου του Κ.Β.Σ.

Στις περιπτώσεις των δύο προηγούμενων εδαφίων, για τον τακτικό (οριστικό) έλεγχο των χρήσεων για τις οποίες διαπιστώνονται ουσιαστικές παραβάσεις ισχύουν ανάλογα ως προς τα όργανα διενέργειάς του τα οριζόμενα στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1.

3. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων ισχύουν επί υποθέσεων στις οποίες η δωροδοκία τελείται από την ημέρα δημοσίευσης του παρόντος νόμου και μετά.

4. Επί υποθέσεων με δωροδοκίες που έχουν τελεστεί πριν την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος νόμου, συνεχίζουν να εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 50 του ν. 2065/1992 (ΦΕΚ 113 Α').

### Άρθρο 7

#### Κίνητρα για την αποκάλυψη φαινομένων παραβατικής συμπεριφοράς επί τελωνειακών υποθέσεων

Σε περίπτωση που καταγγελθεί από φυσικό ή νομικό πρόσωπο δωροδοκία τελούμενη από υπάλληλο τελωνειακής αρχής, κατά την άσκηση των καθηκόντων του και εφόσον αυτή πιστοποιηθεί με συμμετοχή της αστυνομικής ή άλλης αρμόδιας αρχής, τα ανωτέρω πρόσωπα, από τα οποία ζητήθηκε η δωροδοκία, απαλλάσσονται των πάσης φύσεως ασφαλιστικών μέτρων, των διοικητικών και ποινικών κυρώσεων, καθώς και της αστικής ευθύνης για τις παραβάσεις που επιδιωκόταν η συγκάλυψη.

Ειδικά στις περιπτώσεις που τα ανωτέρω πρόσωπα υπόκεινται σε έλεγχο από Τελωνειακές Αρχές ή άλλες Τελωνειακές Ελεγκτικές Υπηρεσίες, η κατά τα ανωτέρω απαλλαγή αφορά τις παραβάσεις που είχαν διαπιστωθεί στο πλαίσιο εκτέλεσης του διαταχθέντος ελέγχου, καθώς και αυτές που θα διαπιστωθούν στο πλαίσιο ολοκλήρωσής του.

Στην τελευταία αυτή περίπτωση ο έλεγχος ολοκληρώνεται από υπαλλήλους διαφορετικής Τελωνειακής Αρχής

ή άλλης Τελωνειακής Ελεγκτικής Υπηρεσίας, οι οποίοι ορίζονται με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Οικονομικής Επιθεώρησης, ο οποίος και προϊστάται του ελέγχου.

### Άρθρο 8

#### Εκπτώσεις δαπανών από το εισόδημα του φορολογούμενου

1. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε. όπως αυτός κυρώθηκε με το ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α') και ισχύει προστίθεται νέα περίπτωση η', ως εξής:

«η) Ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) του συνολικού ετήσιου ποσού των πιο κάτω δαπανών, που δεν μπορεί να υπερβεί τα οκτώ χιλιάδες (8.000) ευρώ, στις οποίες υποβάλλεται ο φορολογούμενος, η σύζυγός του και τα τέκνα που τους βαρύνουν:

αα) του ποσού που καταβάλλεται για δαπάνες δεξιώσεων γάμων και βαπτίσεων, καθώς και σε ταβέρνες και εστιατόρια και σε κάθε είδους χώρους εστίασης και ψυχαγωγίας, με εξαίρεση τα εστιατόρια ταχείας εξυπηρέτησης και αυτά που είναι εντός ξενοδοχείων και πλοίων,

ββ) του ποσού της δαπάνης που καταβάλλεται σε μεσίτες ακινήτων, ωδεία, σχολές χορού και ρυθμικής, σχολές πολεμικών τεχνών, γυμναστήρια, κολυμβητήρια, ινστιτούτα ή κέντρα αδυνατίσματος και αισθητικής, κομμωτήρια, διαιτολόγους, διατροφολόγους, ομοιοπαθητικούς, λογοθεραπευτές και μασέρ,

γγ) του ποσού της δαπάνης που καταβάλλεται για παροχή υπηρεσιών επισκευής κλιματισμού (ψύξης - θέρμανσης) και εξασερισμού,

δδ) του ποσού της δαπάνης που καταβάλλεται για παροχή υπηρεσιών σε υδραυλικούς, ηλεκτρολόγους, ελαιοχρωματιστές και λοιπά επαγγέλματα που αφορούν επισκευή και συντήρηση οικοδομών.

Το ποσό των δαπανών αυτών υπολογίζεται αθροιστικά και για τους δύο συζύγους και εκπίπτει από το συνολικό τους εισόδημα, εφόσον έχει περιληφθεί στην αρχική δήλωση. Μεριζείται δε μεταξύ των συζύγων ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος του καθενός που φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, όπως αυτό δηλώθηκε με την αρχική εμπρόθεσμη δήλωση.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζονται οι λεπτομέρειες και η διαδικασία εφαρμογής των διατάξεων της παραγράφου αυτής.»

2. Το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίσταται και προστίθεται νέο τρίτο εδάφιο, ως εξής:

«Επίσης, εκπίπτει ποσοστό μέχρι σαράντα τοις εκατό (40%) για ασφάλιστρα κατά του κινδύνου της πυρκαγιάς ή άλλων κινδύνων, για δικαστικές δαπάνες, για αμοιβή δικηγόρου για δίκες μισθωτικών διαφορών ή διαφορών μεταξύ ιδιοκτητών και διαχειριστών ιδιοκτησίας κατ' ορόφους και στη συνέχεια για δαπάνες επισκευής και συντήρησης για όλες γενικά τις οικοδομές.

Σε περίπτωση που καταβάλλονται σε υδραυλικούς, ηλεκτρολόγους, ελαιοχρωματιστές και λοιπά επαγγέλματα που αφορούν επισκευή και συντήρηση οικοδομών δαπάνες για παροχή υπηρεσιών οι οποίες υπερβαίνουν το ποσό της έκπτωσης του προηγούμενου εδαφίου, το υπερβάλλον ποσό αυτών προστίθεται στις δαπάνες της υποπερίπτωσης δδ' της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε.»

3. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού έχουν εφαρμογή για δαπάνες που πραγματοποιούνται από την 1η Αυγούστου 2007 και μετά.

**Άρθρο 9****Κωδικοποίηση δαπανών επιχειρήσεων**

Στο τέλος της παραγράφου 21 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. προστίθεται εδάφιο, που έχει ως εξής:

«Στον επόμενο μήνα μετά την έκδοση των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που ορίζονται από την παράγραφο αυτή εκδίδεται νέα απόφαση του ίδιου Υπουργού η οποία περιλαμβάνει συγκεντρωτικά και κατά κατηγορία όλες τις δαπάνες των οποίων η αναγνώριση ή μη από το φορολογικό έλεγχο είναι υποχρεωτική, καθώς και τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αναφέρονται, όπως αυτές έχουν ορισθεί με όλες τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, οι οποίες έχουν εκδοθεί από το έτος 2005 μέχρι τον ως άνω οριζόμενο χρόνο.»

**Άρθρο 10****Σύσταση Μονάδας Φορολογικής Πολιτικής**

1. Στην παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ν. 1682/1987 (ΦΕΚ 14 Α') μετά το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης β' προστίθεται δύο νέες περιπτώσεις γ' και δ' που έχουν ως εξής:

«γ) Μονάδα Φορολογικής Πολιτικής, στην οποία συνιστώνται δέκα (10) ενιαίες θέσεις ειδικών ερευνητών και επιστημόνων συνεργατών.

δ) Γραμματεία αυτής, στην οποία προϊστάται οικονομολόγος που έχει την απαιτούμενη κατάρτιση και εμπειρία. Το έργο της Γραμματείας υποβοηθείται από υπαλλήλους του κλάδου ΔΕ Εφοριακών.»

2. Στην παράγραφο 4 του άρθρου 5 του ν.1682/1987 πριν από το τελευταίο εδάφιο προστίθεται νέο εδάφιο που έχει ως εξής:

«Ομοίως τα ίδια προσόντα που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο απαιτούνται και για την κάλυψη των θέσεων του ειδικού ερευνητή ή επιστήμονα συνεργάτη στη Μονάδα Φορολογικής Πολιτικής με σχετική αξιολογική εμπειρία στα αντικείμενα της συγκεκριμένης Μονάδας.»

3. Στην περίπτωση 1 του άρθρου 5 του ν.1682/1987 προστίθενται νέες περιπτώσεις ζ', η', θ' και ι' που έχουν ως εξής:

«ζ) Να παρακολουθεί, να αναλύει και να αξιολογεί την εφαρμογή των ληφθέντων μέτρων φορολογικής πολιτικής στην πράξη.

η) Να παρακολουθεί τις διεθνείς εξελίξεις στον τομέα της φορολογικής πολιτικής και αυτές που μελετώνται ή λαμβάνουν χώρα στην Ευρωπαϊκή Ένωση, στον Οργανισμό Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.) και σε άλλους διεθνείς οργανισμούς.

θ) Να υποβάλλει προτάσεις φορολογικής πολιτικής στα πλαίσια των γενικών κατευθύνσεων της κυβερνητικής πολιτικής.

ι) Να γνωμοδοτεί σε κάθε άλλο συναφές θέμα εφαρμοσμένης φορολογικής πολιτικής, που παραπέμπεται σε αυτό από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών.»

**Άρθρο 11****Ρύθμιση θεμάτων θέσεων προσωπικού των Δ.Ο.Υ. και Ελεγκτικών Κέντρων**

1. Οι εφοριακοί υπάλληλοι που κατέχουν θέσεις εργασίας Ελεγκτών στις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.), στα Διαπεριφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Δ.Ε.Κ.) και στα Περιφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Π.Ε.Κ.) διακρίνονται σε Ελεγκτές:

ι) βιβλίων Α'-Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992) και  
ii) βιβλίων Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Οι Ελεγκτές Βιβλίων Γ' κατηγορίας διακρίνονται σε Ελεγκτές Βιομηχανικών Επιχειρήσεων και σε Ελεγκτές Εμπορικών Επιχειρήσεων.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της ανωτέρω διάταξης.

2. Οι εφοριακοί ελεγκτές που υπηρετούν στα Διαπεριφερειακά και Περιφερειακά Ελεγκτικά Κέντρα (Δ.Ε.Κ. και Π.Ε.Κ.) αξιολογούνται υποχρεωτικά ανά τετραετία και μπορούν να υπηρετήσουν σε θέση εργασίας ελεγκτή συνολικά έως δύο τετραετίες. Οι υπηρετούντες, κατά τη δημοσίευση του παρόντος, άνω των τεσσάρων (4) ετών σε θέση ελεγκτή των Δ.Ε.Κ. ή Π.Ε.Κ. μπορούν να επιλεγούν για την κάλυψη θέσεως ελεγκτή, για μία (1) μόνο τετραετία ακόμη.

Οι θέσεις των Ελεγκτών στα Ελεγκτικά Κέντρα προκηρύσσονται, ανά τετραετία και πληρούνται με επιλογή και τοποθέτηση εφοριακών υπαλλήλων, ύστερα από αξιολόγηση των προσόντων όλων των αιτούντων. Τα προσόντα και οι συντελεστές βαρύτητας αυτών, οι προϋποθέσεις θεμελίωσης του δικαιώματος υποβολής αίτησης υποψηφιότητας για τη θέση του Ελεγκτή, τα κριτήρια βάσει των οποίων αξιολογούνται, ο τρόπος, η διαδικασία και τα όργανα αξιολόγησης, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της διάταξης αυτής, ορίζονται και ανακαθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως πριν από την προκήρυξη πλήρωσης των θέσεων.

Κατά την πρώτη εφαρμογή του παρόντος, η αξιολόγηση των Ελεγκτών θα ολοκληρωθεί μέχρι την 30.4.2008.

Κάθε αντίθετη με το παρόν διάταξη παύει να ισχύει.

**Άρθρο 12****Ρύθμιση θεμάτων προσωπικού των ΕΛ.Υ.Τ. και Τελωνείων**

1. Οι υπάλληλοι που υπηρετούν στις Ελεγκτικές Υπηρεσίες Τελωνείων (ΕΛ.Υ.Τ.) Αττικής, Θεσσαλονίκης και Πάτρας, καθώς και στα παραρτήματά τους, αξιολογούνται υποχρεωτικά ανά τετραετία και μπορούν να υπηρετήσουν στην ίδια θέση συνολικά για μία μόνο τετραετία.

Τα κριτήρια βάσει των οποίων αξιολογούνται οι υπάλληλοι, ο τρόπος, η διαδικασία και τα όργανα αξιολόγησης, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της διάταξης αυτής, ορίζονται και ανακαθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, πριν από την προκήρυξη πλήρωσης των θέσεων.

Με την ίδια ως άνω απόφαση μπορούν να ορίζονται, πέραν των ΕΛ.Υ.Τ. και άλλες Τελωνειακές Αρχές της Χώρας στις οποίες τυγχάνουν εφαρμογής οι ανωτέρω διατάξεις.

2. Οι ανωτέρω υπάλληλοι που υπηρετούν, κατά τη δημοσίευση του παρόντος, σε θέσεις εργασίας άνω των τεσσάρων (4) ετών, μπορούν να επιλεγούν για την κάλυψη της ίδιας θέσης για μία μόνο τετραετία ακόμη.

3. Κατά την πρώτη εφαρμογή του παρόντος, η αξιολόγηση των υπαλλήλων των Υπηρεσιών θα ολοκληρωθεί μέχρι την 30.4.2008.

Κάθε αντίθετη με το παρόν διάταξη παύει να ισχύει.

**Άρθρο 13****Σύσταση Τμημάτων στη Κεντρική Υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών**

1. Στη Διεύθυνση Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων συστήνεται ΣΤ' Τμήμα με τίτλο «Τμήμα Παρακολούθησης Χρεών», με αρμοδιότητες τη μελέτη και επεξεργασία των χρεών των οφειλετών στις Δ.Ο.Υ., την ανάληψη του έργου της προεργασίας και τον υπολογισμό των σχετικών δεικτών ανά Δ.Ο.Υ., τη στοχοθεσία είσπραξης οφειλών, την παρακολούθηση της πορείας επίτευξης του στόχου και την παροχή των σχετικών οδηγιών.

Του Τμήματος προίσταται υπάλληλος του κλάδου Εφοριακών Κατηγορίας ΠΕ.

2. Στην Κεντρική Υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών συστήνεται Αυτοτελές Τμήμα, το οποίο υπάγεται απευθείας στον Προϊστάμενο της Γενικής Διεύθυνσης Τελωνείων και Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.), με τίτλο «Τμήμα Παρακολούθησης Εσόδων και Χρεών στα Τελωνεία».

Το Τμήμα αυτό έχει τις εξής αρμοδιότητες:

- α. την παρακολούθηση των εσόδων ανά Τελωνείο,
- β. τη μελέτη και επεξεργασία των στοιχείων που αφορούν χρέη των οφειλετών στα Τελωνεία,
- γ. την ανάληψη του έργου της προεργασίας και τον υπολογισμό των σχετικών δεικτών ανά Τελωνείο,
- δ. τη στοχοθεσία είσπραξης οφειλών, καθώς και την παρακολούθηση της πορείας επίτευξης του στόχου και
- ε. την παροχή σχετικών οδηγιών.

Του Τμήματος Παρακολούθησης Εσόδων και Χρεών στα Τελωνεία προίσταται υπάλληλος με βαθμό Α' του κλάδου ΠΕ Τελωνειακών.

#### Άρθρο 14

##### Περιορισμοί στην εργασία συνταξιούχων υπαλλήλων του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών

Συνταξιούχοι υπάλληλοι του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, που έχουν διατελέσει κατά την τελευταία εξαετία πριν από τη συνταξιοδότησή τους Διευθυντές ή Προϊστάμενοι Διεύθυνσης ή Υποδιευθυντές ή Γενικοί Διευθυντές ή Προϊστάμενοι Γενικής Διεύθυνσης, δεν μπορούν να παρέχουν υπηρεσίες ή να απασχολούνται με σχέση εξαρτημένης εργασίας στον ιδιωτικό τομέα, για χρονικό διάστημα ενός έτους από τη συνταξιοδότησή τους. Εξαιρούνται οι φορείς του ευρύτερου δημόσιου τομέα, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1256/1982 (ΦΕΚ 65 Α'), όπως συμπληρώθηκε και ισχύει με τις διατάξεις των νόμων 1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α'), 1943/1991 (ΦΕΚ 43 Α'), 3229/2004 (ΦΕΚ 38 Α') και 3429/2005 (ΦΕΚ 314 Α').

Η παρούσα διάταξη ισχύει για τους συνταξιοδοτούμενους από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου.

#### Άρθρο 15

##### Κατάθεση στη Βουλή έκθεσης απολογισμού του ελεγκτικού έργου και δηλωθέντων εισοδημάτων φορολογουμένων

Μέχρι το τέλος Οκτωβρίου κάθε έτους κατατίθεται από τον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών στην Επιτροπή Οικονομικών Υποθέσεων της Βουλής έκθεση επί της πορείας των εσόδων, της δραστηριότητας των αρμόδιων υπηρεσιών και των αποτελεσμάτων του ελέγχου για την περιστολή της φοροδιαφυγής και του λαθρεμπορίου, καθώς και στατιστικά στοιχεία της εκκαθάρισης των δηλώσεων φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, αναφορικά με τα δηλωθέντα εισοδήματα, την κατανομή των φορολογικών βαρών μεταξύ των επαγγελματικών τάξεων και λοιπά συναφή στοιχεία που αφορούν το προηγούμενο έτος.

#### Άρθρο 16

##### Διασταυρώσεις στοιχείων

Τα αποτελέσματα που προκύπτουν από τις διασταυρώσεις που διενεργεί η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) στα στοιχεία των φορολογουμένων θα αποστέλλονται με επιστολή απευθείας στους φορολογουμένους με ταυτόχρονη κοινοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Με την ίδια επιστολή θα καλούνται οι φορολογούμενοι, εφόσον συμφωνούν με τα αποτελέσματα της διασταύρωσης, να υποβάλουν εντός είκοσι (20) ημερών αρχική ή

συμπληρωματική δήλωση και θα ενημερώνονται για τις προβλεπόμενες από τις ισχύουσες διατάξεις κυρώσεις.

Σε περίπτωση που διαφωνούν με τα αποτελέσματα της διασταύρωσης θα ενημερώνουν την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός της ανωτέρω προθεσμίας.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

#### Άρθρο 17

##### Μετάδοση και ανοτροφοδότηση ελεγκτικών γνώσεων και εμπειριών

Οι Ελεγκτικές Υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών υποχρεούνται να ενημερώνουν τη Διεύθυνση Ελέγχου για τους τρόπους και μεθόδους φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής, καθώς και για τις ασάφειες και αδυναμίες της φορολογικής νομοθεσίας που διαπιστώνουν οι ελεγκτές κατά τους διενεργούμενους ελέγχους.

Η Διεύθυνση Ελέγχου μεριμνά για την αξιολόγηση, την επεξεργασία, την προώθηση των απαιτούμενων νομοθετικών ρυθμίσεων σε συνεργασία με τις αρμόδιες Διευθύνσεις και τη διοχέτευση των σχετικών οδηγιών σε όλες τις Ελεγκτικές Υπηρεσίες.

Ειδικά για τις περιπτώσεις πλαστών και εικονικών τιμολογίων η Διεύθυνση Ελέγχου και οι Προϊστάμενοι των Ελεγκτικών Υπηρεσιών και των Δ.Ο.Υ. μεριμνούν για την άμεση ενημέρωση βάσης δεδομένων που τηρείται στη Γ.Γ.Π.Σ. για το σκοπό αυτόν.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται κάθε σχετική με το θέμα λεπτομέρεια.

#### Άρθρο 18

##### Έκδοση εγχειριδίου για τους φορολογικούς ελέγχους

Το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών, εκδίδει εγχειρίδιο το οποίο περιλαμβάνει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των φορολογουμένων, καθώς και των ελεγκτών σχετικά με το φορολογικό έλεγχο, τις δυνατότητες που προβλέπουν οι ισχύουσες διατάξεις για την αμφισβήτηση από τους φορολογουμένους των αποτελεσμάτων του ελέγχου, τις προθεσμίες άσκησης των ενδίκων μέσων, τις προβλεπόμενες ποινές και πρόστιμα και τις μειώσεις αυτών εφόσον υπάρξει διοικητική επίλυση της διαφοράς.

Το εγχειρίδιο αυτό επιδίδεται από τον ελεγκτή στον ελεγχόμενο την πρώτη ημέρα του ελέγχου.

Το ανωτέρω εγχειρίδιο δεν αποτελεί ουσιαστικό στοιχείο της ελεγκτικής διαδικασίας αλλά έχει αποκλειστικά ενημερωτικό χαρακτήρα.

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

##### ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

#### Άρθρο 19

##### Φορολογία τόκων από καταθέσεις και ομολογιακά δάνεια

1. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 8 του άρθρου 26 του ν.2789/2000 (ΦΕΚ 21 Α') αντικαθίσταται ως εξής:

«8. Οι τόκοι, οι οποίοι προκύπτουν από ομολογίες που εκδίδουν στην ημεδαπή επιχειρήσεις που εδρεύουν στην Ελλάδα έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους τόκους που προκύπτουν από ομολογίες τις οποίες εκδίδει το Ελληνικό Δημόσιο στην Ελλάδα».

2. Για τους τόκους που προκύπτουν από ομολογιακά δάνεια που εκδίδουν οι ελληνικές επιχειρήσεις στην αλλοδαπή, εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 3 του άρθρου 12 του Κ.Φ.Ε. ανεξάρτητα από το χρόνο έκδοσης του ομολογιακού δανείου. Όταν δικαιούχοι των τόκων αυτών είναι κάτοικοι αλλοδαπής αυτοί απαλλάσσονται της φορολογίας εισοδήματος.

3. Η περίπτωση ε' της παραγράφου 7 του άρθρου 12 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίσταται ως εξής:

«ε) Καταθέσεις τραπεζών και πιστωτικών ιδρυμάτων που λειτουργούν με τη μορφή αμιγούς πιστωτικού συνεταιρισμού του ν.1667/1986 (ΦΕΚ 196 Α') σε άλλες τράπεζες στην ημεδαπή ή στην αλλοδαπή, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι υποχρεωτικές ή μη καταθέσεις αυτών στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και από καταθέσεις του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων στην Τράπεζα της Ελλάδος.»

4. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου έχουν εφαρμογή για τόκους καταθέσεων που προκύπτουν από την 1.1.2007 και μετά.

#### **Άρθρο 20** **Προσδιορισμός Ελάχιστου Κόστους** **Κατασκευής Οικοδομών**

1. Οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 35 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος αντικαθίστανται ως εξής:

«1. Για τις οικοδομές που ανεγείρονται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα με εξαίρεση τις οικοδομές που κατασκευάζονται από πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 34 και οι οποίες υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έχει κυρωθεί με το ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α'), καθιερώνεται σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού του ελάχιστου συνολικού κόστους κατασκευής της οικοδομής και των ελάχιστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος αυτής.

Ως «κόστος» λαμβάνεται το καθαρό κατασκευαστικό κόστος, το οποίο περιλαμβάνει την αξία αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, με το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στην αξία αυτών. Οι ασφαλιστικές εισφορές δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του πιο πάνω κόστους.

Εξαιρετικά, επί μέρους εργασίες που γίνονται χωρίς την ανάθεσή τους σε εργολάβο ή υπεργολάβο, αλλά με τη χρησιμοποίηση ημερομισθίων τεχνιτών και εργατών, ποσοστό μέχρι το είκοσι τοις εκατό (20%) του ελάχιστου συνολικού κόστους, μπορεί να καλύπτεται από τις αμοιβές των προσώπων αυτών.

2. Για τον προσδιορισμό του ελάχιστου κόστους των οικοδομών και των ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών λαμβάνονται υπόψη:

α) οι τιμές εκκίνησης κόστους κατά τετραγωνικό μέτρο, οι οποίες αναπροσαρμόζονται με βάση τη μεταβολή του δείκτη κόστους κατασκευής κτιρίων της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδος,

β) οι συντελεστές αναγωγής των βοηθητικών χώρων των διαφόρων κατηγοριών οικοδομών σε κύριους χώρους αυτών,

γ) οι συντελεστές αυξομείωσης των τιμών εκκίνησης, για τον προσδιορισμό του συνολικού κόστους, ανάλογα με τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του συγκεκριμένου κτιρίου, όπως μέγεθος, ποιότητα, αριθμός όψεων και

δ) οι πίνακες των ελάχιστων ποσοστών συμμετοχής των επί μέρους εργασιών στο συνολικό κόστος. Σε επί μέρους εργασίες ή σε κτίρια με ιδιαίτερο χαρακτήρα, όπου δεν ορίζονται ελάχιστα ποσοστά συμμετοχής, αυτά καθορίζονται από το μηχανικό μελετητή της οικοδομής πριν από την έκδοση της οικοδομικής άδειας.

Μετά το πέρας των εργασιών, τα πρόσωπα της παραγράφου 1 υποχρεούνται να υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τελικό πίνακα με τα τελικά ποσά κόστους των επί μέρους εργασιών, τα πλήρη στοιχεία των εργολάβων, υπεργολάβων και προμηθευτών, το συνολικό αριθμό των εκδοθέντων στοιχείων και τη συνολική αξία τους.

Εάν κατά την εκτέλεση των εργασιών υπάρξουν μεταβολές στα ποσοστά συμμετοχής του αρχικού πίνακα, ο υπόχρεος συμπληρώνει στον τελικό πίνακα τα αναθεωρημένα ποσοστά συμμετοχής με αιτιολόγηση των μεταβολών αυτών.

Η προσκόμιση βεβαίωσης της αρμόδιας για τη φορολογία εισοδήματος δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας του ιδιοκτήτη ή της επιχείρησης κατασκευής και πώλησης οικοδομών, για τις οικοδομές που δεν υπάγονται σε φόρο προστιθέμενης αξίας σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α., από την οποία προκύπτει η υποβολή των πινάκων που προβλέπονται από την παράγραφο αυτή, αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για την τελική ηλεκτροδότηση της οικοδομής.»

2. Η παράγραφος 1 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, αντικαθίσταται ως εξής:

«1. Τα ακαθάριστα έσοδα που λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των εργολάβων, υπεργολάβων και γενικά επιτηδευματιών που ανεγείρουν οικοδομές ή εκτελούν οποιαδήποτε επί μέρους εργασία σε ανεγειρόμενη οικοδομή των προσώπων της παραγράφου 1 του άρθρου 35, δεν μπορεί να είναι κατώτερα από εκείνα που προκύπτουν σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

Τυχόν προκύπτοντα επιπλέον ακαθάριστα έσοδα, με βάση τις διατάξεις του παρόντος, θεωρούνται ως ακαθάριστα έσοδα της χρήσης μέσα στην οποία υποβλήθηκε ο τελικός πίνακας της παραγράφου 2 του άρθρου 35.»

3. Η παράγραφος 2 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος καταργείται και οι παράγραφοι 3, 4 και 5 αναριθμούνται σε 2, 3 και 4 αντίστοιχα.

4. Η παράγραφος 2 του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, όπως αναριθμήθηκε με την παράγραφο 3 του παρόντος άρθρου, αντικαθίσταται ως εξής:

«2. Στην περίπτωση κατά την οποία το συνολικό κόστος, όπως προσδιορίζεται στον τελικό πίνακα, είναι κατώτερο του ελάχιστου συνολικού κατασκευαστικού κόστους, όπως προκύπτει κατ' εφαρμογή του άρθρου 35, οι υπόχρεοι καταβάλλουν αυτοτελές πρόστιμο ισόποσο με τη διαπιστούμενη διαφορά του φόρου προστιθέμενης αξίας.»

5. Οι διατάξεις των τριών τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του ν.2238/1994, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος άρθρου, ισχύουν για οικοδομές των οποίων οι άδειες ανέγερσης εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Οι υπόλοιπες διατάξεις του άρθρου αυτού ισχύουν από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

#### **Άρθρο 21** **Ρυθμίσεις θεμάτων Φ.Π.Α.**

Οι παρακάτω διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α., ο οποίος κυρώθηκε με το ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α'), τροποποιούνται ως εξής:

1. Στην παράγραφο 1 του άρθρου 3 προστίθεται περίπτωση δ' ως εξής:

«δ) η κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής, καθώς και η κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, για τις παραδόσεις και αυτοπαραδόσεις που διενεργούνται από τα μέλη τους, σύμφωνα με τα άρθρα 6 και 7.»

2. Στο τέλος της παραγράφου 5 του άρθρου 41 προστίθεται εδάφιο που έχει ως εξής:

«Αν κατά την διάρκεια διαχειριστικής περιόδου συντρέξει μία από τις προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής, οι αγρότες, από την επόμενη διαχειριστική περίοδο, στερούνται

του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2.»

3. Η παράγραφος 7 του άρθρου 41 αντικαθίσταται ως εξής:

«7. Οι αγρότες μπορούν να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού στο κανονικό με δήλωση τους που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ.. Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, η δήλωση υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη αυτής και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας. Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου, ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας, η οποία αρχίζει από την έναρξη της επόμενης από τη μετάταξη διαχειριστικής περιόδου.

Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο ειδικό καθεστώς αγροτών μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο από την έναρξη διαχειριστικής περιόδου με υποβολή δήλωσης στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη αυτής.»

4. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 8 του άρθρου 41 αντικαθίσταται ως εξής:

«8. Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να συντάσσουν, σε θεωρημένες από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. καταστάσεις, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από τη μετάταξη, απογραφή που να περιλαμβάνει:»

5. Στην παράγραφο 3 του άρθρου 49 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής:

«Τα ανωτέρω ισχύουν και όταν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 68 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.»

#### Άρθρο 22

##### Ρύθμιση θεμάτων ανταλλακτικών συμβάσεων

1. Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 6 του άρθρου 12 του ν. 2328/1995 (ΦΕΚ 155 Α') αντικαθίσταται ως εξής:

«Όταν συνάπτονται ανταλλακτικές συμβάσεις μεταξύ των πάσης φύσεως μέσων ενημέρωσης για την αμοιβαία διαφημιστική προβολή τους, οι άμεσοι και έμμεσοι φόροι, καθώς και οι λοιπές επιβαρύνσεις υπέρ του Δημοσίου και τρίτων υπολογίζονται με βάση την τιμή του τιμολογίου, όπως αυτή προκύπτει μετά την αφαίρεση τυχόν χορηγούμενης έκπτωσης από τις τιμές του ειδικού τιμολογίου. Στην περίπτωση αυτή, η έκπτωση δεν μπορεί να υπερβαίνει ποσοστό ογδόντα τοις εκατό (80%) της αξίας του τιμολογίου της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού.»

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται για συμβάσεις που συνάπτονται από 1.1.2007 και μετά.

Για υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον των φορολογικών αρχών και των διοικητικών δικαστηρίων για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου λαμβάνονται οι εκπτώσεις, όπως αυτές προκύπτουν από τα εκδοθέντα στοιχεία και έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία των επιχειρήσεων.

#### Άρθρο 23

##### Ρύθμιση χρεών Τράπεζας της Ελλάδος

Καταλογισμοί οι οποίοι επιβλήθηκαν σε βάρος της Τράπεζας της Ελλάδος Α.Ε. ως Α' υπόλογου του Ελληνικού Δημοσίου κατά το έτη 1975-2004 και αφορούν εξοφλήσεις χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής (ΧΕΠ) ετών 1956-1987 κατά το μέρος που δεν έχουν τακτοποιηθεί μέχρι την ισχύ του παρόντος, αίρονται, και τα ποσά που έχουν κατα-

λογισθεί και βεβαιωθεί διαγράφονται οίκοθεν με πράξεις του Προϊστάμενου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ Αθηνών.

Το ανωτέρω εδάφιο εφαρμόζεται και στις εκκρεμείς, ενώπιον οποιουδήποτε δικαστηρίου, δίκες και θεωρείται ότι η Τράπεζα υπέβαλε εμπροθέσμως τα νόμιμα δικαιολογητικά απόδοσης λογαριασμού. Τυχόν εκκρεμείς διαδικασίες καταλογισμού για την ίδια αιτία καταργούνται.

Ποσά που έχουν καταβληθεί στο Ελληνικό Δημόσιο ή συμψηφισθεί για την ίδια αιτία επιστρέφονται επιφυλασσομένων των διατάξεων περί παραγραφής.

#### Άρθρο 24 Τελωνειακές διατάξεις

1. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 του ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α') προστίθεται εδάφιο ως εξής:

«Η τελωνειακή υπηρεσία είναι αρμόδια για τον έλεγχο των ρευστών διαθεσίμων που κομίζονται από πρόσωπα τα οποία εισέρχονται ή εξέρχονται από την Κοινότητα στα πλαίσια της εφαρμογής κοινοτικών ρυθμίσεων. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται η διαδικασία ελέγχου εισόδου - εξόδου στην Κοινότητα των ρευστών διαθεσίμων, το είδος της δήλωσης που θα υποβάλλεται, καθώς και κάθε άλλη ειδικότερη διαδικασία εφαρμογής.»

2. Στο άρθρο 147 του ν. 2960/2001 προστίθεται παράγραφος 8 ως ακολούθως:

«8. Για τη μη υποβολή δήλωσης περί ρευστών διαθεσίμων σύμφωνα με το άρθρο 3 του Καν. (ΕΚ) 1889/2005 επιβάλλεται στον υπαίτιο χρηματικό πρόστιμο ίσο με το 25% του ποσού των μη δηλωθέντων.»

Το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται και στις περιπτώσεις ανακριβούς ή ελλιπούς δήλωσης των παρεχόμενων πληροφοριών, όπως αυτές αναλυτικά περιγράφονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 του Καν.1889/2005.

Σε κάθε περίπτωση το ως άνω πρόστιμο παρακρατείται από τα ρευστά διαθέσιμα και η προθεσμία της προσφυγής, καθώς και η άσκηση της δεν αναστέλλουν την είσπραξη του προστίμου.

Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης προς την υποχρέωση δήλωσης του άρθρου 3 του εν λόγω Κανονισμού, η αρμόδια Τελωνειακή Αρχή επιπλέον δύναται, με απόφασή της, να δεσμεύσει τα ρευστά διαθέσιμα προκειμένου να πραγματοποιηθεί περαιτέρω έρευνα.

Η δεσμευση αυτή δεν μπορεί να διαρκέσει πέραν των τριών (3) μηνών και τελεί υπό την επιφύλαξη των ειδικότερων διατάξεων περί νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες.»

3. Στην παράγραφο 3 του άρθρου 158 του ν. 2960/2001 προστίθεται εδάφιο, το οποίο έχει ως εξής:

«Επίσης, το παρόν άρθρο δεν εφαρμόζεται, εάν η λαθρεμπορία διεπράχθη από πρατηριούχους ενεργειακών προϊόντων, εταιρείες εμπορίας πετρελαιοειδών, οδηγούς και ιδιοκτήτες οχημάτων μεταφοράς υγρών καυσίμων, κατέχοντες αποθηκευτικούς χώρους (δεξαμενές), πλοίαρχους και ιδιοκτήτες δεξαμενοπλοίων (σλεπίων), επιχειρήσεις λιανικής εμπορίας ενεργειακών προϊόντων.»

4. Η παράγραφος 8 του άρθρου 132 του ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α') «Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας» αντικαθίσταται ως εξής:

«8. Επιβατικά αυτοκίνητα που παραλαμβάνονται ή έχουν παραληφθεί ατελώς με τις διατάξεις των αναπλήρων και ζητείται η αποδέσμευσή τους από το καθεστώς της ατέλειας μετά την παρέλευση πενταετίας και μέχρι τη συμπλήρωση πενταετίας από τον τελωνισμό τους, υποβάλλονται στο τριάντα τοις εκατό (30%) του τέλους ταξινόμησης, το οποίο θα υπολογίζεται με βάση τους συντελεστές της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 121 του παρόντος

Κώδικα. Μετά την παρέλευση της επταετίας δεν οφείλεται τέλος ταξινόμησης.»

#### Άρθρο 25 Άλλες διατάξεις

1. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 25 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών και Κερδών από Λαχεία, ο οποίος κυρώθηκε με το ν.2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α'), προστίθεται περίπτωση η' που έχει ως ακολούθως:

«η) Η κληρονομία η οποία περιέρχεται σε σύζυγο, τέκνα, γονείς ή αδέρφια στρατιωτικού, κατά τον ορισμό της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του ν.2084/1992 (ΦΕΚ 165 Α'), που απεβίωσε κατά τη διάρκεια της υπηρεσίας, σε εκτέλεση υπηρεσίας και εξαιτίας αυτής.»

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών στις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε από την 1η Ιανουαρίου 2005.

3. Μετά το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 11 του κανονιστικού διατάγματος της 26.6. - 10.7.1944 (ΦΕΚ 139 Α') «Περί Κώδικος των νόμων περί δικών του Δημοσίου», όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή του με το άρθρο 12 του ν.3514/2006 (ΦΕΚ 266 Α'), προστίθεται νέο εδάφιο που έχει ως εξής:

«Εξαιρετικά, προκειμένου περί φορολογικών και τελωνειακών διαφορών στις προθεσμίες για την άσκηση προσφυγής ή ενδίκων μέσων ή άλλων ενδίκων βοηθημάτων οριζόμενων από τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας δεν υπολογίζεται το χρονικό διάστημα από πρώτης (1ης) έως τριακοστής πρώτης (31ης) του μηνός Αυγούστου.»

4. Η περίπτωση δ' της παραγράφου 3 του άρθρου 15 του ν.3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α'), η οποία προστέθηκε με την παράγραφο 3 του άρθρου 15 του ν.3193/2003 (ΦΕΚ 226 Α'), αντικαθίσταται ως εξής:

«δ. Εταιρείες, των οποίων το σύνολο των ονομαστικών μετοχών, μεριδίων ή μεριδίων ανήκουν σε ίδρυμα ημεδαπό ή αλλοδαπό, εφόσον αποδεδειγμένα επιδιώκει στην Ελλάδα κοινωφελείς σκοπούς.»

5. Οι διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 13 του ν.4459/1965 (ΦΕΚ 35 Α') καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος.

6. Ο συντελεστής παρακράτησης που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 13 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος μειώνεται από είκοσι τοις εκατό (20%) σε δέκα τοις εκατό (10%).

#### Άρθρο 26

1. Στο άρθρο 3 του ν. 3049/2002 «Αποκρατικοποίηση επιχειρήσεων του Δημοσίου και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 212 Α') προστίθεται νέα παράγραφος 5 με το εξής περιεχόμενο:

«5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών δύναται να ανατίθεται στον Γενικό Γραμματέα Δημοσιονομικής Πολιτικής η παράλληλη άσκηση των καθηκόντων του Ειδικού Γραμματέα Αποκρατικοποιήσεων, χωρίς πρόσθετες αποδοχές.»

2. Οι παράγραφοι 5, 6 και 7 του ίδιου άρθρου αναριθμούνται σε 6, 7 και 8 αντιστοίχως.

3. Στο τέλος της παραγράφου 8 προστίθεται εδάφιο με το εξής περιεχόμενο:

«Στην περίπτωση παράλληλης άσκησης των καθηκόντων του Ειδικού Γραμματέα Αποκρατικοποιήσεων από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσιονομικής Πολιτικής κατά την παράγραφο 5, στη θέση του προηγούμενου εδαφίου δύναται να τοποθετείται μετακλητός υπάλληλος με βαθμό 2ο της κατηγορίας Ειδικών Θέσεων του άρθρου 76 του ν. 3528/2007 (ΦΕΚ 26 Α') (Υπαλληλικού Κώδικα).»

#### Άρθρο 27 Έναρξη ισχύος

Η ισχύς των διατάξεων αυτού του νόμου αρχίζει:

α. Του άρθρου 4 για υποθέσεις που επιλέγονται για έλεγχο από την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, καθώς και για υποθέσεις που έχουν ήδη επιλεγεί για έλεγχο και έχουν εκδοθεί οι οικείες εντολές ελέγχου κατά την ανωτέρω ημερομηνία αλλά δεν έχει γίνει θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων κατά την ημερομηνία αυτή.

β. Του άρθρου 5 για επιτηδευματίες με έναρξη δραστηριότητας από την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

γ. Του άρθρου 21 παράγραφος 1 για πράξεις που διενεργήθηκαν από 1.1.2006 και μετά.

δ. Των λοιπών διατάξεων από τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά από αυτές.

Παραγγέλλομε τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και την εκτέλεσή του ως νόμου του Κράτους.

Αθήνα, 16 Νοεμβρίου 2007

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ  
ΚΑΡΟΛΟΣ ΓΡ. ΠΑΠΟΥΛΙΑΣ

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
Γ. ΑΛΟΓΟΣΚΟΥΦΗΣ

*Θεωρήθηκε και τέθηκε η Μεγάλη Σφραγίδα του Κράτους.*

Αθήνα, 20 Νοεμβρίου 2007

Ο ΕΦΙ ΤΗΣ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ ΥΠΟΥΡΓΟΣ  
Σ. ΧΑΤΖΗΓΑΚΗΣ



# ΕΦΗΜΕΡΙΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ

## ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

ΤΕΥΧΟΣ ΠΡΩΤΟ

Αρ. Φύλλου 179

11 Σεπτεμβρίου 1997

### ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 2523

*Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις.*

#### Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

Εκδίδωμε τον ακόλουθο νόμο που ψήφισε η Βουλή:

#### ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ

##### Άρθρο 5

Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) - Αντικειμενικό σύστημα

1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992 ΦΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τριούντες βιβλία Α' κατηγορίας 100.000 δραχμές.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 200.000 δραχμές.

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας 300.000 δραχμές.

Για τους ιδρυτές επιχειρήσεων επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Β' κατηγορίας βιβλίων, εκτός από τους ιδρυτές Ε.Π.Ε. και Α.Ε. για τους οποίους επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Γ' κατηγορίας βιβλίων.

β) Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντε-

λεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής ισούται με την αξία της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α., κατά περίπτωση.

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.

δ) Ανώτατο όριο (οροφή) είναι το ποσό, το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το επιβαλλόμενο πρόστιμο και εφαρμόζεται στις αυτοτελείς παραβάσεις, με εξαίρεση αυτές για τις οποίες ισχύει η βάση υπολογισμού Νο 2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2).

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών.

στ) Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές, που ορίζονται στην παράγραφο 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.

3. Για κάθε πράξη ή παράλειψη των διατάξεων του άρθρου αυτού, που διαπιστώνεται σε διαφορετικό χρόνο εντός της ίδιας χρήσεως, επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο.

4. Πράξεις ή παραλείψεις, που συνιστούν παραβίαση των διατάξεων αυτών και ανάγονται σε περισσότερες της μιας διαχειριστικές περιόδους κρίνονται αυτοτελώς, και εκδίδεται χωριστή, κατά διαχειριστική περίοδο, απόφαση επιβολής προστίμου.

5. Κατ' εξαίρεση δεν επιβάλλεται πρόστιμο, όταν:

α) εκ παραδρομής εκδοθούν φορολογικά στοιχεία χωρίς την τήρηση ενιαίας αριθμησης.

β) έχουν εκδοθεί αθεώρητα φορολογικά στοιχεία, αντι θεωρημένων, εφόσον στις άνω περιπτώσεις έχουν εκδοθεί από παραδρομή και έχουν καταχωρηθεί στο βιβλίο εμπρόθεσμα και δηλώθηκε εγγράφως από τον υπόχρεο στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας η παράλειψη αυτή, πριν από τη διαπίστωση της από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο. Οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 1 του παρόντος έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τα πρόστιμα του άρθρου αυτού.

5. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ'



εξαιρέσει, για τις πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:

α) Σε μη τήρηση βιβλίων τρίτης κατηγορίας ή τήρηση κατώτερης αυτής σε δύο (2).

β) Σε μη τήρηση πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. και της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν. 2065/1992 (ΦΕΚ 113 Α'), σε δύο (2).

γ) Σε μη τήρηση βιβλίου αποθήκης ή παραγωγής κοστολογίου, σε δύο (2).

δ) Σε περίπτωση ελλιπούς περιγραφής του είδους των αγαθών ή υπηρεσιών στα βιβλία ή στοιχεία, σε δύο (2).

ε) Σε περίπτωση μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων, μετά από προηγούμενη πρόσκληση, σε δύο (2).

στ) Σε περίπτωση μη εμπρόθεσμης ενημέρωσης του βιβλίου απογραφών ή μη τήρησης αυτού, σε τρία (3).

ζ) Σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. ή εκπρόθεσμης υποβολής τους μετά την παρέλευση τριών μηνών από την οριζόμενη προθεσμία, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρησης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρησης της αξίας, εφόσον οι παραλείψεις ή ανακρίβειες αυτές αναφέρονται σε συναλλαγές συνολικής αξίας πάνω από πέντε εκατομμύρια (5.000.000) δραχμές, σε τρία (3).

η) Σε περίπτωση μη σύνταξης ή μη εμπρόθεσμης σύνταξης και καταχώρησης του ισολογισμού, σε τέσσερα (4).

θ) Σε περίπτωση παρεμπόδισης του προληπτικού φορολογικού ελέγχου με θετικές ενέργειες, σε τέσσερα (4).

7. Στο πρόστιμο που ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού υπόκεινται και ο διευθυντής ή οποιοσδήποτε άλλος μισθωτός των υποχρέων της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. ή ο νομικός ή ο λογιστικός ή ο φορολογικός ή ο οικονομικός σύμβουλος και εν γένει κάθε τρίτος, ο οποίος αποδεδειγμένα συμπεράττει στις πράξεις ή στις παραλείψεις που έχουν ως συνέπεια τα βιβλία και στοιχεία να μην εμφανίζουν την πραγματική κατάσταση.

8. Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Κατ'εξαιρέση η μη έκδοση Δελτίων Αποστολής από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. θεωρείται γενική παράβαση, επιφυλασσομένων των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού.

β) Η έκδοση καθενός αθεώρητου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου. Ειδικά, όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί εκ παραδρομής αθεώρητα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία πριν από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση.

γ) Η μη αναγραφή ή η ανακριβής αναγραφή σε καθένα από τα στοιχεία που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α' του ονοματεπώνυμου ή της επωνυμίας,

καθώς και του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, του είδους, της ποσότητας και της αξίας ή της αμοιβής Ειδικά, σε περίπτωση μη αναγραφής του ονοματεπώνυμου στις αποδείξεις λιανικής πώλησης, όταν αυτές αφορούν πωλήσεις αγαθών, εκπιπόμενες στη φορολογία εισοδήματος, θεωρείται γενική παράβαση.

δ) Η μη καταχώρηση κάθε στοιχείου ή εγγράφου αγοράς, πώλησης, εσόδου, εξόδου, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο των περιπτώσεων α' και γ'.

ε) Η κάθε ανακριβής καταχώρηση των αναφερομένων στην προηγούμενη περίπτωση, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο της περίπτωσης γ'.

στ) Η κάθε μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση στοιχείου απογραφής.

ζ) Η καθεμά καταχώρηση ανύπαρκτης αγοράς, πώλησης ή ανύπαρκτου εσόδου, εξόδου και στοιχείου απογραφής.

η) Η κάθε μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ., της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν.2065/1992, και τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ'εξουσιοδότηση του άρθρου 38 περίπτωση γ' υποπερίπτωση γη' του Κ.Β.Σ. ή άλλων αποφάσεων που εκδίδονται κατ'εξουσιοδότηση νόμου και καθερώνουν την υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων. Η μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδου, θεωρείται γενική παράβαση.

θ) Η μη διαφύλαξη κάθε βιβλίου και στελέχους στοιχείων των πενήντα (50) φύλλων ή ανά πενήντα (50) κινητά φύλλα, που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και για όσο χρόνο ορίζεται, εκτός αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδειγμένα σε ανωτέρα βία.

ι) Η μη εμπρόθεσμη εκτύπωση κάθε βιβλίου, του μηνιαίου ισολογίου γενικού καθολικού και της μηνιαίας κατάστασης του βιβλίου αποθήκης.

ια) Η μη κάλυψη από τα προγράμματα λογισμικού των υποχρεώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 23 και 24 του Κ.Β.Σ., ως και η μη τήρηση καθεμιάς από τις υποχρεώσεις που θεσπίζονται από τα άρθρα αυτά.

9. Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διόπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των προστίμων.

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η

Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ίδια διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφθηκε. Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ..

Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παράγραφου 2, κατά περίπτωση.

Ειδικά, στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής.

β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, καθώς και η νόθευση αυτών θεωρείται ιδιαίτερη φορολογική παράβαση και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, σε αντίθετη δε περίπτωση ίσο με το διπλάσιο της ΒΑΣ.ΥΠ.1. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση έκδοσης αποδείξεων από φορολογική ταμειακή μηχανή (φ.τ.μ.) του ν.1809/1988, στις οποίες τα εκτυπούμενα ατομικά στοιχεία του εκδότη δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, εφόσον οι εκδοθείσες αποδείξεις έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα τηρούμενα βιβλία του κατόχου - χρήστη επιτηδεύματι, η δε φ.τ.μ. έχει δηλωθεί από αυτόν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.1809/1988.

11. Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου και των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 8, εφόσον καταλογίζονται αυτοτελείς παραβάσεις για τα φορολογικά στοιχεία αξίας, δεν καταλογίζονται, για την ίδια αιτία, όμοιες παραβάσεις για τα αντίστοιχα δελτία αποστολής.

12. Όπου σε άλλες διατάξεις γίνεται αναφορά σε παραβάσεις ή πρόστιμα του π.δ/τος 99/1977 - Κ.Φ.Σ. - (ΦΕΚ 34 Α') ή του π.δ/τος 186/1992 - Κ.Β.Σ., νοούνται οι παραβάσεις και τα πρόστιμα του παρόντος νόμου.

#### Άρθρο 6

##### Πρόστιμα Φ.Π.Α. για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία

1. Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν.1642/1986 και των εκάστοτε υπουργικών αποφάσεων, που ορίζουν τη διαδικασία της επιστροφής αυτής, ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκύπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή.

2. Η έννοια των πλαστών και εικονικών στοιχείων ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 19 του παρόντος νόμου.

#### Άρθρο 7

##### Πρόστιμα για παραβάσεις στην προμήθεια του ειδικού σήματος των τελών κυκλοφορίας

1. Για την εκπρόθεση προμήθεια του ειδικού σήματος των αυτοκινήτων οχημάτων, την προμήθεια σήματος μικρότερης κατηγορίας ή την παράλειψη προμήθειας σήματος, επιβάλλεται αυτοτελές πρόστιμο ίσο με τα τέλη κυκλοφορίας που ανταποχούν στον κυλινδρισμό του οχήματος. Όταν το όχημα απαλλάσσεται από τα τέλη κυκλοφορίας, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το ένα δεύτερο (1/2) των τελών κυκλοφορίας που ανταποχούν στον κυλινδρισμό του.

2. Για τα οχήματα με κυλινδρισμό κινητήρα μέχρι και επτακόσια ογδόντα πέντε (785) κυβικά εκατοστά, το πρόστιμο για την ανωτέρω αιτία ανέρχεται σε δέκα χιλιάδες (10.000) δραχμές. Επσης, πρόστιμο δέκα χιλιάδων (10.000) δραχμών επιβάλλεται και στην περίπτωση που αφαιρέθηκαν οι πινακίδες του οχήματος με πράξη της αστυνομικής αρχής, επειδή δεν έφερε επικολημένο το ειδικό σήμα, η προμήθεια του οποίου όμως είχε γίνει πριν από την αφαίρεση, εμπρόθεσμα ή εκπρόθεσμα. Το πρόστιμο των δέκα χιλιάδων (10.000) δραχμών επιβάλλεται και στην περίπτωση απώλειας ή κλοπής του ειδικού σήματος, εφόσον αφαιρεθούν οι πινακίδες λόγω μη επικόλλησης του σήματος.

#### Άρθρο 8

##### Πρόστιμα για παραβάσεις που αφορούν το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων

1. Σε περίπτωση εγκατάστασης ή λειτουργίας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων σε παιγνιομηχανήματα ή σε ειδικά διασκευασμένα τραπέζια, χωρίς την καταβολή του νόμιμου τελους διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, επιβάλλεται από την αρμόδια δημοσια οικονομική υπηρεσία πρόστιμο, το οποίο ανέρχεται στο πηναπλάσιο του κατά περίπτωση προβλεπόμενου ετήσιου τελους.

▲ Την επαλήθευσή τους προγραμματίζει το Υπουργείο Οικονομικών

## Στο στόχαστρο των ΔΟΥ φορολογικές δαπάνες 6,8 δισ. που είναι «ύποπτες» για φοροδιαφυγή

ΣΤΟ επίκεντρο του ελεγκτικού μηχανισμού του Υπουργείου Οικονομικών τίθενται οι φορολογικές δαπάνες οι οποίες είναι δυνατό να συνιστούν φοροδιαφυγή. Στοιχεία τα οποία έρχονται στη διάθεσή του το Υπουργείο Οικονομικών δείχνουν ότι οι «φορολογικές δαπάνες», δηλαδή οι ρυθμίσεις τις ελληνικές νομοθεσίες που προβλέπουν απαλλαγές από την επιβολή φόρων, μειώσεις φοροεπιβαρύνσεων και εκπτώσεις δαπανών από τα εισοδήματα των φυσικών προσώπων, φθάνουν πλέον τις 984 στον αριθμό, ενώ το δημοσιονομικό κόστος που προκύπτει από την εφαρμογή τους το 2007 φθάνει τα 6,8 δισ. ευρώ.

Μετά την εξέταση των φορολογικών δαπανών, το Υπουργείο Οικονομικών αναμένεται να διεξάγει διασαυρώσεις για τις κατηγορίες που θεω-

ρούνται «ύποπτες» για φοροδιαφυγή. Σηφισμα, ειδικότερα, με τα στοιχεία αυτά:

- Όσες δαπάνες προβλέπουν εκπτώσεις δαπανών (ασφαλιστικών ζωής, διδάκτρων, ενουσιων, ιατρικών εξόδων, τόκων στεγαστικών δανείων κ.λπ.) από το εισόδημα ή από τον αγαλογογύνα φοροπρόκλησαν απόλυτα φορολογικών εσόδων συνολικού ύψους 1,02 δισ. ευρώ.
- Άλλες ρυθμίσεις με τις οποίες προβλέπονται μειώσεις φόρου εισοδήματος (πρόσθετο φορολογητικό μισθωτών και συνταξιούχων, μειώσεις φόρου λόγω τέκνων και παραμεθέρου, ειδικός τρόπος φορολόγησης ναυτικών-υπαρέ-



χ.λπ.) οδήγησαν σε απόλυτα εσόδων ύψους 1,37 δισ. ευρώ.

• Όσες απαλλαγές για μικρομεσαίες επιχειρήσεις προβλέπονται με τη νομοθεσία για τη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων (αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής από τα κέρδη των προσωπικών εταιριών και φορολόγησή της με βάση τη φορολογική κλίμακα, αφορολόγητες εκπτώσεις αναπτυξιακών νόμων

κ.λπ.) οδήγησαν σε απόλυτα εσόδων ύψους 83,7 εκατ. ευρώ.

• Ακόμη, οι διατάξεις με τις οποίες καθιερώθηκαν μειώσεις φόρου, εκπτώσεις δαπανών και φορολογικές απαλλαγές για τα εισοδήματα των

νομικών προσώπων επέφεραν απόλυτα εσόδων ύψους 275,53 εκατ. ευρώ.

• Επίσης, οι φοροαπαλλαγές για τις κληρονομιές, τις γονικές παροχές, τις δωρεές και τις μεταβιβάσεις ακινήτων προκάλεσαν απόλυτα εσόδων ύψους 1,44 δισ. ευρώ.

• Αναφορικά με τις απαλλαγές και μειώσεις επιβαρύνσεων που προβλέπονται στους ειδικούς φόρους κατανάλωσης των ενεργειακών προϊόντων, των καπνικών, των αλκοολούχων κ.λπ. επέφεραν απόλυτα εσόδων ύψους 2,1 δισ. ευρώ, ενώ οι μεν διατάξεις που προβλέπουν απαλλαγές ακιμάτων από τα τέλη τεξιζήμησης κόστους 51,58 εκατ. ευρώ στα δημόσια ταμεία, οι δε απαλλαγές και οι μειωμένες επιβαρύνσεις που έχουν προβλεφθεί στη νομοθεσία για τον ΦΠΑ κόστους 506 εκατ. ευρώ.

▲ Με έμφαση στη λειτουργία διαπραγματευσιμων αμοιβαίων κεφαλαίων (ETF)

## Κινήσεις τόνωσης του συναλλακτικού ενδιαφέροντος επεξεργάζεται το Χ.Α.

ΣΕ συντονισμένες κινήσεις στην Ελλάδα και το εξωτερικό, με στόχο την ιόνωση και διεύρυνση του συναλλακτικού ενδιαφέροντος στο Χ.Α. προχωρούν οι αρμόδιες χρηματοπιστωτικές αρχές.

Όπως αναφέρουν άριστα πληροφορημένες πηγές, στο επίκεντρο των κινήσεων αυτών βρίσκεται η ανάδειξη των συγχρηματικών πλεονεκτημάτων που διαθέτει η ελληνική χρηματοπιστωτική αγορά, η ενίσχυση της γκάμας «προϊόντων» που προσφέρει στο επενδυτικό κοινό και η τόνωση της «εξωστρέφειας» των εισηγμένων εταιριών θέση που υπερασπίζεται όπως αναφέρουν οι ίδιες πηγές ο πρόεδρος του Χ.Α. Σπύρος Καπράλος (φωτό).

“

Δημιουργούνται δύο δείκτες ETF σε συνεργασία με τα χρηματιστήρια Κύπρου και Κωνσταντινούπολης

επόμενους μήνες.

Παράλληλα, δίδεται έμφαση στην αύξηση των εισηγμένων εταιριών στην Εναλλακτική Αγορά (ΕΝ.Α.), στο πλαίσιο της οποίας θα διαπραγματεύονται σύντομα και οι μετοχές της "Κρητών Άριος", διεύρυνοντας τον συνολικό αριθμό των εισηγμένων στην ΕΝ.Α. εταιριών στις δέκα, ενώ προωθείται περαιτέρω και ο θεσμός των «Exchange Traded Funds» (ETF), ήτοι των διαπραγματευσιμων αμοιβαίων κεφαλαίων (ΔΑΚ).

Ευχεκριμένα, τα επόμενα βήματα ανάπτυξης της αγοράς αυτής στην Ελλάδα, όπως επισημάνονταν πρόσφατα εκπρόσωποι του Χ.Α. ενώπιον κοινού θεσμικών επενδυτών, περιλαμβάνουν την πρωτογενή εισαγωγή νέων ΔΑΚ καθώς και τη δευτερογενή εισαγωγή ειδη εισηγμένων ΔΑΚ σε άλλες αγορές. Έτσι για τα επόμενα ΔΑΚ, αναμένεται άμεσα η έκδοση πρόσκλησης εκδήλωσης ενδιαφέροντος για τη δημιουργία ΔΑΚ

με βάση τον Γενικό Δείκτη Χ.Α., ο οποίος απεικονίζει την τάση των μεταβολών των εισηγμένων εταιριών που διαπραγματεύονται στην Κατηγορία Μεγάλης Κεφαλαιοποίησης του Χ.Α.

Εν συνεχεία και εκτιμώντας βεβαίως τις εξελίξεις στις κεφαλαιαγορές, το



Χ.Α. προσαποτιμολογείται στη δημιουργία ETF στον FTSE/Χ.Α. Liquid Mid, ο οποίος απεικονίζει την τάση των μεταβολών των 20 μεγαλύτερων σε όρους αξίας συναλλαγών εταιριών του δείκτη FTSE/Athex Mid 40 και στον FTSE/Χ.Α.-ΧΑΚ Τραπεζικός Δεί-

κτας, ο οποίος είναι ο κοινός δείκτης που δημιουργήθηκε σε συνεργασία με το Χρηματιστήριο της Κύπρου. Τέλος ήδη έχει γίνει γνωστό η πρόθεση δημιουργίας του ETF GT30, ο οποίος είναι ο κοινός δείκτης των χρηματοπιστωτικών Κωνσταντινούπολης και της Αθήνας.

Στην ίδια παρουσίαση, εκπρόσωποι της διαχειρίτριας εταιρίας του πρώτου ETF Alpha Asset Management ΑΕΔΑΚ, έκαναν μία κοινή παρουσίαση του θεσμού των Exchange Traded Funds και του Alpha ETF FTSE ATHEX 20, με αφορμή την επίσκεψη ενός έτους λειτουργίας του.

Στην παρουσίασή της η Alpha Asset παρουσίασε τα πλεονεκτήματα του ETF τα οποία συνοψίζονται στη συνεχή διαπραγματεύσιμη και διακίνηση της τιμής, την ευκολία στις συναλλαγές με μία μόνο κίνηση, τη διαφοροποίηση και διασπορά του επενδυτικού κινδύνου και τη πολύ χαμηλά κόστη σε σχέση με άλλα επενδυτικά οχήματα. Το ETF είναι ένα προσιτό επενδυτικό όχημα για όλους που απευθύνεται σε ιδιώτες επενδυτές, θεσμικούς επενδυτές, και Hedge Funds οι οποίοι έτσι επενδύουν σε ένα Αμοιβαίο Κεφάλαιο παθητικής διαχείρισης, το οποίο διαπραγματεύεται όπως οι μετοχές (ακ. ωράριο λειτουργίας, διανομής, ανοιχτές πωλήσεις) και δίνει άμεση έκθεση σε όλες σχεδόν τις κεφαλαιαγορές.

Τα παραπάνω στοιχεία ελγουν την επιτυχία των ETF τα οποία ξεκίνησαν στις ΗΠΑ το 1990 και στην Ε.Ε. το 2000. Με στοιχεία του Δεκεμβρίου 2008 λειτουργούν διεθνώς 1.590 ETF σε 42 χρηματιστήρια με κεφάλαια υπό διαχείριση 711 δισ. δολαρίων. Εκτιμάται ότι μέχρι το τέλος του 2011 τα υπό διαχείριση κεφάλαια θα ξεπεράσουν τα 2 τρις. δολάρια διεθνώς. Η τρέχουσα αυτή αποδοχή έγινε με μέσο ρυθμό ανάπτυξης περίπου 40% τον τελευταίο δεκαετία και τα ETF αποτελούν πλέον benchmarks για τις περισσότερες αγορές πραγματιστικότητας όγκους συναλλαγών που αγγίζουν το 1/3 του συνολικού όγκου των χρηματοπιστωτικών που διαπραγματεύονται.

### ΟΙ ΜΕΤΟΧΕΣ ΒΑΡΟΜΕΤΡΟ ΤΟΥ Χ.Α.

	Κλίσημο		Μηνιαίες συναλλαγές		Κεφαλαίο ποινή αθ. αυ.
	21/1/09	21/1/08	Συνολο	Αθρ. αυ.	
ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	12,18	39,23	21%	21%	10%
ΟΠΑΠ	21,70	24,16	19%	40%	21%
ΟΤΕ	13,52	21,46	11%	51%	31%
ΠΕΙΡΑΙΩΣ	5,70	20,90	7%	58%	34%
ΔΕΗ	11,30	28,00	6%	64%	38%
ALPHA ΤΡΑΠΕΖΑ	5,58	21,54	5%	69%	42%
EUROBANK-ERGASIAS	4,84	18,76	4%	73%	46%
Coca-Cola	11,38	26,93	3%	76%	53%
ΤΡΑΠΕΖΑ ΚΥΠΡΟΥ	2,38	9,74	3%	79%	55%
MARFIN POPULAR BANK	1,76	6,59	3%	81%	58%
MARFIN COMM	2,70	4,71	2%	84%	61%
ΜΟΤΟΡ ΟΙΛ	7,30	13,40	1%	85%	62%
FOLLI FOLLIE	5,22	19,50	1%	87%	63%
VETERIN	0,62	2,00	1%	88%	64%
INTRALOT	3,14	10,94	1%	89%	65%
ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΑ	4,56	18,00	1%	90%	65%
TITAN	12,48	30,60	1%	91%	67%
ΒΟΒΟΣ ΜΠΑΜΠΗΣ	5,60	18,80	1%	92%	67%
TAX. ΤΑΜΙΕΥΤΗΡΙΟ ΑΤΕ	4,56	10,70	1%	92%	68%
JUMBO	4,02	9,21	1%	93%	69%

Πηγή: Κίσημο AXES7EY

N.T. Αράνης n@nt@espress.gr

▲ Το επιβεβαίωσαν ο νυν και ο πρώην υπουργός Μεταφορών

# Το χρονοδιάγραμμα ιδιωτικοποίησης του ομίλου της Ο.Α. θα τηρηθεί απαρέγκλιτα

ΑΠΟΛΥΤΗ προτεραιότητα του νέου υπουργού Μεταφορών Ευρωπαϊκή Συλλογή είναι η ιδιωτικοποίηση του ομίλου της Ολυμπιακής, η οποία θα προχωρήσει με βάση το τελικό χρονοδιάγραμμα χωρίς παρεμβάσεις και με όλες τις δεσμεύσεις προς τους εργαζομένους να ισχύουν, όπως ακριβώς είχαν συμφωνηθεί με την προηγούμενη ηγεσία του υπουργείου.

Αναλυτικότερα, σε συνέντευξη που πραγματοποίησε το απόγευμα του Σαββάτου ο κ. Στυλιανίδης με τον προκάτοχό του και νυν υπουργό Ανάπτυξης Κωστή Χατζηδάκη, συζητήθηκαν τα θέματα του Υπουργείου Μεταφορών, με κορυφαίο αυτό της ιδιωτικοποίησης της Ολυμπιακής Αεροπορίας, το οποίο βρίσκεται και σε ιδιαίτερα κρίσιμη φάση.

Οι δύο υπουργοί διαβεβαίωσαν ότι ισχύουν τόσο το χρονοδιάγραμμα για την αποκρατικοποίηση του εθνικού αερομεταφορέα όσο και οι δεσμεύσεις που έχουν συμφωνηθεί για τους εργαζομένους. Σε αυτό το πλαίσιο τονίζεται ότι το αμέσως επόμενο διάστημα θεωρείται ιδιαίτερα κρίσιμο για την Ολυμπιακή καθώς στις 30 του μήνα αναμένεται η κατάσταση των δημοσιευμένων προσφορών για τις τρεις εταιρίες του ομίλου της Ολυμπιακής, παρ' όλο που τα μεγάλα σκέλη από πλευράς ενδιαφερομένων αποσιώπασαν.

Παράλληλα, ο νέος υπουργός τίθεται χρονικά και για το θέμα των μεταρρυθμίσεων σε ΟΣΕ και ΟΤΕ, καθώς πολύ γρήγορα θα πρέπει να ξεκινήσει η διαδικασία για δύο τακτοποιημένα προγράμματα εθελουσίας εξόδου στους δύο οργανισμούς, βάσει των οποίων αναμένεται να αποχωρήσουν περίπου 4.000-4.500 εργαζόμενοι.

Προκειμένου να τηρηθεί το χρονοδιάγραμμα για τους δύο οργανισμούς, ο κ. Στυλιανίδης ζήτησε «επιτάχυνση του έργου» από τους παράγοντες του υπουργείου, με τους οποίους πραγματοποιεί από κτες διαδικασίες συναντήσεις. Εντός της εβδομάδας, ο νέος υπουργός αναμένεται να συζητήσει με όλες τις διευκρίσεις των ΔΕΚΟ που εμπίπτει το ΥΜΕ και να ενημερωθεί. Όσον αφορά, τέλος, το ενδεχόμενο για αλλαγές στις διευκρίσεις των ΔΕΚΟ, παγές προκείμενες στην ημερήσια του υπουργείου αναφέρουν ότι δεν προβλέπεται να γίνει κάποια συνδιάρθρωση στα σύνθετα των ΔΕΚΟ.

Δ.Α.

▲ Οι συγγαμικοί ΑΦΜ που χρησιμοποιούνται από Έλληνες πωλητές είναι πλαστοί

# «Υποπίσθηκε σοβαρή φοροδιαφυγή τύπου καρουζέλ» σε συναλλαγές με την Ουγγαρία

ΣΟΒΑΡΑ φαινόμενα φοροδιαφυγής τύπου carousel στις συναλλαγές με την Ουγγαρία εντόπισε ο μηχανισμός του Υπουργείου Οικονομικών. Όπως αναφέρεται σε σχετικό έγγραφο του υπουργείου (Π.Ο.Α. 1176/08), από τη σύγκριση των πινάκων ενδοκοινοτικών αποκλίσεων των Ούγγρων αγοραστών και των πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων των Ελλήνων πωλητών αγρών από την Ελλάδα στην Ουγγαρία, προκύπτει ότι πολλές ελληνικές επιχειρήσεις σε δήλωσαν αντιστοιχίες παραδόσεων από τους Έλληνες. Από τους ελέγχους που έχουν πραγματοποιηθεί μέχρι στιγμής, προκύπτει ότι οι συγγαμικοί ΑΦΜ που χρησιμοποιούνται είναι κλεμμένοι και ο πραγματικός κάτοχος δεν γνωρίζουν για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών παραδόσεων ή πρόκειται για συναλλαγές τα αγθά των οποίων διοικούνται στη ρουτίνα αγοράς.

Αναλυτικά, ο εγκέκλιος οδηγίων του υπουργείου έτα ως εξής: «Στο πλαίσιο των προσπαθειών που καταβάλλει η υπηρεσία μας για την πάταξη της φοροδιαφυγής του ενδοκοινοτικού ΦΠΑ και τις κυκλικές αποκλίσεις τύπου carousel με την έκδοση επικοινωνιακών σημειώσεων, σε συνδυασμό με τις συμβατικές υποχρεώσεις της χώρας μας που απορρέουν από τους πιο πάνω σχετικούς κανονισμούς για την ομοιόμορμη συνδρομή

και την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των κρατών-μελών με στόχο τον έλεγχο των ενδοκοινοτικών συναλλαγών, ως πληροφοροφόρο τα εξής: Μετά από την είσοδο ορισμένων νέων κρατών-μελών στην Ε.Ε. και την κατάργηση των φορολογικών συνόρων, έχουν διαπιστωθεί σοβαρές περιπτώσεις φοροδιαφυγής και απάτης τύπου carousel.

Για το λόγο αυτό, η Ουγγαρία μας κοινοποίησε τους πίνακες ενδοκοινοτικών αποκλίσεων των Ούγγρων αγοραστών που υποβλήθηκαν από τους Ούγγρους εμπόρους για αγοράς που αφορούν πραγματοποιήσαν από τους Έλληνες εμπόρους. Από την αναπαράσταση των δεδομένων που πραγματοποιήσε η ΠΠΠΕ, διηλούσθη από τη σύγκριση των πινάκων ενδοκοινοτικών αποκλίσεων των Ούγγρων αγοραστών και των πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων των Ελλήνων πωλητών αγρών από την Ελλάδα στην Ουγγαρία, προκύπτει ότι πολλές ελληνικές επιχειρήσεις δήλωσαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις, ενώ οι Ούγγροι αγοραστές δεν δήλωσαν αντίστοιχες αποκλίσεις από τους Έλληνες. Από τους ελέγχους που έχουμε μέχρι στιγμής πραγματοποιήσει, προκύπτει ότι οι συγγαμικοί ΑΦΜ που χρησιμοποιούνται ε-

ίναι κλεμμένοι και οι πραγματικοί κάτοχοι δεν γνωρίζουν για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών παραδόσεων ή πρόκειται για συναλλαγές τα αγθά των οποίων διοικούνται στη ρουτίνα αγοράς. Κάτι περίπου αντίστοιχο έχει παρατηρηθεί και στην αγορά της Ρουμανίας ή της Βουλγαρίας και για τον λόγο αυτό στο παρελθόν ως κοινοποιήσαμε καταστάσεις με τις παραδόσεις των Ελλήνων εμπόρων στη Ρουμανία και τη Βουλγαρία. Επειδή οι πράξεις αυτές έχουν σοβαρές επιπτώσεις στα έσοδα του Δημοσίου, διότι δεν φορολογούνται ούτε στην Ελλάδα ούτε στην Ουγγαρία, ενώ οι ΔΟΥ υ-

ποκρετούνται να πραγματοποιούν επιχειρήσεις του ΦΠΑ εισοδήσους στις ελληνικές επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις οι οποίες είναι ενδεικτικού είδους, ως στέλνουμε καταστάσεις όλων των ελληνικών ΑΦΜ της αρμοδιότητάς μας, οι οποίοι πραγματοποιήσαν παραδόσεις από ουγγαρικό ΑΦΜ ενώ οι αντίστοιχοι ουγγαρικοί ΑΦΜ δεν δήλωσαν ενδοκοινοτικές αποκλίσεις από τους συγγαμικούς ελληνικούς ΑΦΜ (όπως προκύπτει από τη διασφάλιση που ήδη πραγματοποιήθηκε από τη

ΠΠΠΕ). Στην κατάσταση αυτή περιλαμβόμενα η επωνυμία και ο ΑΦΜ των ελληνικών επιχειρήσεων, η επωνυμία και ο ΑΦΜ των ουγγαρικών επιχειρήσεων, καθώς και τα αντίστοιχα ποσά των συναλλαγών που διηλώθηκαν από τους Έλληνες, ενδοκοινοτικές παραδόσεις), κοινοποιούμε να ελεγχθούν από την υπηρεσία σας, για την πραγματοποίηση ή μη των συναλλαγών αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις της Π.Ο.Α. 1201/1999 ΕΔΥΟ.

Στη συνέχεια, παρακαλούμε να μας αποστείλετε τα αποτελέσματα των ελέγχων που θα πραγματοποιήσετε, προκειμένου να προωθηθούν από την υπηρεσία μας για άμεσο έλεγχο ενδοκοινοτικών συναλλαγών στο άλλο κράτος-μέλος.

Τέλος, εμphasίζω στη διάθεσή σας για κάθε διευκρίνηση και συνεργασία που ενδείκνυται θα κρατήσει στο μέλλον, προκειμένου η χώρα μας να ανταποκριθεί σωστά και έγκαιρα στις νέες απαιτήσεις, όσον αφορά την όλη αυτή είναι μέρος μιας σειράς μέτρων τα οποία πραγματοποιούνται σε κοινοτικό επίπεδο, με στόχο την πάταξη της φοροδιαφυγής του ενδοκοινοτικού ΦΠΑ, ενώ πρέπει πάντα να έχετε υπόψη ότι η υπηρεσία σας συμβάλλει θετικά με τον τρόπο αυτό στην προσπάθεια όλων μας με στόχο τη μείωση των δυσμενών επιπτώσεων που επιφέρει η φοροδιαφυγή στα έσοδα του Δημοσίου.

ΠΠΠΕ).

Στη συνέχεια, παρακαλούμε να μας αποστείλετε τα αποτελέσματα των ελέγχων που θα πραγματοποιήσετε, προκειμένου να προωθηθούν από την υπηρεσία μας για άμεσο έλεγχο ενδοκοινοτικών συναλλαγών στο άλλο κράτος-μέλος.

Τέλος, εμphasίζω στη διάθεσή σας για κάθε διευκρίνηση και συνεργασία που ενδείκνυται θα κρατήσει στο μέλλον, προκειμένου η χώρα μας να ανταποκριθεί σωστά και έγκαιρα στις νέες απαιτήσεις, όσον αφορά την όλη αυτή είναι μέρος μιας σειράς μέτρων τα οποία πραγματοποιούνται σε κοινοτικό επίπεδο, με στόχο την πάταξη της φοροδιαφυγής του ενδοκοινοτικού ΦΠΑ, ενώ πρέπει πάντα να έχετε υπόψη ότι η υπηρεσία σας συμβάλλει θετικά με τον τρόπο αυτό στην προσπάθεια όλων μας με στόχο τη μείωση των δυσμενών επιπτώσεων που επιφέρει η φοροδιαφυγή στα έσοδα του Δημοσίου.

# Καθορίστηκαν τα όρια κατωφλίων εξομοίωσης για δηλώσεις Intrastat

ΤΑ όρια των κατωφλίων εξομοίωσης για τα έτη 2008 και 2009 για την υποκρέωση υποβολής από τις επιχειρήσεις τις δηλώσεις Intrastat ανακρίνωσε το Υπουργείο Οικονομικών με την εγκύκλιο Π.Ο.Α. 1175/2008 στην οποία αναφέρονται οι εξής: «Σεβ' αποστέλλουμε συνημμένα το πιο πάνω σχετικό έγγραφο της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδος για ενημέρωσή σας και παρακαλούμε για τις δικές σας ενέργειες.

Με το έγγραφο αυτό: 1. κοινοποιούνται τα κατώφλια εξομοίωσης των ετών 2008 και 2009 βάσει των διατάξεων του Βασικού Κανονισμού της Ε.Ε. με αριθ. 638/2004 άρθρο 10 παρ. 3, σύμφωνα με τις διατάξεις του οποίου, οι επιχειρήσεις υποχρεούνται ή μ, στην υποβολή δηλώσεων Intrastat, 2. παρέχονται διευκρινιστικά παραδείγματα για τα πότε υφίσταται υποκρέωση υποβολής δηλώσεων Intrastat, όταν οι επιχειρήσεις υπερβούν το στατιστικό κατώφλι.

ΕΣΥΕ 14734/Τ4-1776/18.12.2008

Η Γενική Γραμματεία Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας της Ελλάδος σας ενημερώνει ότι βάσει του υπ' αριθ. 638/2004, άρθρο 10 παρ. 3 Βασικού Κανονισμού της Ε.Ε., αναπροσαρμόζονται τα στατιστικά κατώφλια εξομοίωσης που ίσχυαν από 1.1.2008 έως 31.12.2008, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

**Κατώφλια εξομοίωσης έτους 2008**  
Αξίες - 75.000 ευρώ  
Αποσολές - 65.000 ευρώ  
Και ορίζεται νέα κατώφλια που θα ισχύουν από 1.1.2009 έως 31.12.2009, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα:

**Κατώφλια εξομοίωσης έτους 2009**  
Αξίες - 100.000 ευρώ  
Αποσολές - 75.000 ευρώ  
Δεδομένου ότι έχουν παρατηρηθεί περιπτώσεις κατά τις οποίες γίνεται παρανόηση για το πότε μια επιχείρηση είναι υπόχρεη υποβολής δηλώσεων Intrastat, σε ενημερωσίμου με σύμφωνο με τον Κανονισμό 638/2004 του Ε.Κ. (Ευρωπαϊκό Κοινωνικό), μια επιχείρηση είναι υπόχρεη υποβολής δηλώσεων Intrastat όταν:

1. υπερβεί το στατιστικό κατώφλι του έτους αναφοράς κατά το προηγούμενο έτος: για παράδειγμα, ορίζεται για το έτος 2009 κατώφλι ύψους 100.000 ευρώ. Μια επιχείρηση Α έχει πραγματοποιήσει αξίες ύψους 95.000,00 ευρώ μέχρι 31.12.2008. Μια άλλη επιχείρηση Β έχει κάνει αξίες ύψους 105.000,00 ευρώ μέχρι 31.12.2008. Μόνο η επιχείρηση Β είναι υπόχρεη δηλώσεων Intrastat για το έτος 2009 και θα υποβάλει δήλωση από τον 1ο μήνα του 2009, ενώ και αν φέρει εμπορεύματα αξίας 1 ευρώ.

2. υπερβεί το στατιστικό κατώφλι κατά τη διάρκεια του έτους αναφοράς: έστω ότι η επιχείρηση Α του παραπάνω παραδείγματος πραγματοποίησε αξίες ύψους:  
- Ιανουάριος: 10.000,00 ευρώ: Δεν υποβάλλει δήλωση Intrastat.  
- Φεβρουάριος: 40.000,00 ευρώ: Δεν υποβάλλει δήλωση Intrastat (Σύνολο 50.000,00 ευρώ).  
- Μάρτιος: 45.000,00 ευρώ: Δεν υποβάλλει δήλωση Intrastat (Σύνολο 95.000,00 ευρώ).  
- Απρίλιος: 10.000,00 ευρώ: Υποβάλλει δήλωση Intrastat (Σύνολο 105.000,00 ευρώ).

Από τον μήνα Απριλίου και μετά η επιχείρηση Α είναι υπόχρεη δηλώσεων Intrastat για όλους τους επόμενους μήνες του 2009, έστω και αν φέρει εμπορεύματα αξίας 1 ευρώ. Και οι δύο επιχειρήσεις στο τέλος του έτους 2009 θα πρέπει να ελέγξουν αν το σύνολο των αξιών που πραγματοποίησαν εντός του έτους έχει υπερβεί το νέο κατώφλι του 2010, για να διαπιστώσουν αν είναι υπόχρεες δηλώσεων Intrastat το 2010. Επιστημονίμου ότι εφόσον η επιχείρηση πραγματοποιεί αποσολές πρέπει να κάνει το ίδιο και για τις αποσολές σύμφωνα με το αντίστοιχο κατώφλι που ισχύει γι' αυτές.

# έες διαδικασίες υπηρεσίες από το Υπουργείο Εξωτερικών

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΤΗΚΑΝ κτες επίσημα στην ελληνική επιχειρηματική κοινότητα οι νέες διαδικασίες υπηρεσίες του Υπουργείου Εξωτερικών, τα «χρηστικά εργαλεία, που υποστηρίζουν με τρόπο πρακτικό και συγκεκριμένο τις ελληνικές επιχειρήσεις», όπως τις χαρακτηρίζει ο υπουργός Εξωτερικών Ντόρα Μπακογιάννη, απευθύνοντας χαιρετισμό στη σχετικά εκδήλωση που έγινε σε κεντρικό ξενοδοχείο της Αθήνας.

Πρόκειται για τις υπηρεσίες του πόρταλ [agora](http://agora) και τις εξειδικευμένες πύλες των διεθνών χρη-

ματοδοτήσεων, οι οποίες, όπως επισήμανε η υπουργός, προσφέρονται ήδη στους ενδιαφερόμενους πριν παρουσιαστούν επίσημα και έχουν αποστηθεθεί θετικά από την αγορά, κρίνοντας από τον αριθμό και το ενδιαφέρον των επισκεπτών που έχουν ανοίξει ήδη το τελευταίο τρίμηνο (δύο εκατ. σελίδες του πόρταλ [agora](http://agora) ([www.agora.mfa.gr](http://www.agora.mfa.gr)) και δικτυώσεις κλιμάκας της εξειδικευμένης πύλης των διεθνών χρηματοδοτήσεων ([www.aidfunding.mfa.gr](http://www.aidfunding.mfa.gr)).

Στην ίδια εκδήλωση απεύθυνε χαιρετισμό ο

υφυπουργός Εξωτερικών Μιλτιάδης Βαρφιλιάδης, ο οποίος επισήμανε ότι σε μια εποχή βαθιάς, παγκόσμιας οικονομικής κρίσης η ανάδειξη της οικονομικής διπλωματίας και της διεθνούς οικονομικής βοήθειας ως βασικών καθηκόντων της διπλωματίας μας υπηρεσίας συνιστά απαραίτητο στοιχείο για την ουσιαστική και παραγωγική άσκηση της εξωτερικής πολιτικής της χώρας.

Μαρίνα Κουρμυζέλο