



ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Διπλωματική Εργασία

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ
ΑΠΟΨΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

της

ΚΑΛΑΜΟΠΟΥΛΟΥ Β. ΜΑΡΙΑ

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση
του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στη Δημόσια Διοίκηση

Επιβλέπων καθηγητής: ΔΡΟΓΑΛΑΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Θεσσαλονίκη, Φεβρουάριος 2022

Αφιερώνεται στα παιδιά μου Θάνο και Βασιλική.

Ευχαριστίες

Η εκπόνηση της παρούσας διπλωματικής εργασίας πραγματοποιήθηκε στα πλαίσια του μεταπτυχιακού προγράμματος στη Δημόσια Διοίκηση του τμήματος Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων του Πανεπιστημίου Μακεδονίας.

Θα ήθελα να ευχαριστήσω το κ. Δρογαλά Γεώργιο επιβλέποντα καθηγητή μου, για την καθοδήγηση και τις πολύτιμες συμβουλές, που μου παρείχε για την ολοκλήρωση της διπλωματικής εργασίας μου.

Περαιτέρω θέλω να ευχαριστήσω θερμά τους συναδέλφους μου για την συμμετοχή τους στην έρευνα. Και ιδιαίτερη τη συνάδελφο και φίλη μου Εύη για την ενθάρρυνσή και τις συμβουλές της κατά τη διάρκεια εκπόνησης της παρούσας εργασίας.

Τέλος, δεν μπορώ να παραλείψω την ευγνωμοσύνη μου στον σύζυγο μου, τα παιδιά μου και τους γονείς μου για την κατανόηση και αμέριστη συμπαράσταση ηθική και υλική καθ' όλη τη διάρκεια του προγράμματος.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΑΦΙΕΡΩΣΕΙΣ.....	ii
ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ.....	iii
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ.....	iv
ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ.....	v
ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΓΡΑΦΗΜΑΤΩΝ.....	vi
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	vii
ABSTRACT.....	viii
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	10
1.1 Εισαγωγική τοποθέτηση.....	10
1.2 Σκοπός - Δομή εργασίας.....	11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ.....	12
2.1 Έννοια ελεγκτικής.....	12
2.2 Έννοια φόρου.....	13
2.3 Έννοια Φορολογικού Ελέγχου.....	14
2.4 Διαδικασίες Φορολογικού Ελέγχου.....	15
2.5 Πληροφοριακό σύστημα διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.....	19
2.6 Αποτελεσματικότητα διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.....	20
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΕΡΕΥΝΩΝ.....	23
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Η ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	31
4.1 Ερευνητικά ερωτήματα.....	31
4.2 Δείγμα.....	31
4.3 Ερωτηματολόγιο.....	31
4.4 Ερευνητική μεθοδολογία.....	34
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	35
5.1 Δημογραφικά και εργασιακά χαρακτηριστικά.....	35
5.2 Νομοθεσία στις Διαδικασίες Φορολογικού Ελέγχου.....	38
5.3 Πληροφοριακά συστήματα και τεχνολογική υποδομή.....	44
5.4 Διαδικασίες φορολογικού ελέγχου και φορολογικοί ελεγκτές.....	54
5.5 Συμβολή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.....	60
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ-ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ.....	72
6.1 Συμπεράσματα.....	72
6.2 Περιορισμοί – προτάσεις.....	75
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΑΝΑΦΟΡΕΣ.....	77

Ελληνόγλωσση βιβλιογραφία.....	77
Διεθνής βιβλιογραφία.....	78
Διαδικτυακές πηγές.....	81
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	82
ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ.....	82

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 1: Δημογραφικά και εργασιακά χαρακτηριστικά δείγματος.....	33
Πίνακας 2: Η πολυπλοκότητα των φορολογικών νόμων δεν διευκολύνει τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου.....	35
Πίνακας 3: Οι διατάξεις των φορολογικών νόμων μπορούν να ερμηνευτούν διαφορετικά κατά περίπτωση.....	36
Πίνακας 4: Η φορολογική νομοθεσία δεν αποτυπώνει με ακρίβεια τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου.....	37
Πίνακας 5: Οι συχνές αλλαγές στη φορολογική νομοθεσία δεν βοηθάνε στην εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.....	38
Πίνακας 6: Η πρόσβαση στη φορολογική νομοθεσία για την εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, δεν είναι εύκολη.....	39
Πίνακας 7: περιγραφικά μέτρα θέσης και διασποράς μεταβλητής στάση για τη νομοθεσία στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου.....	40
Πίνακας 8: Τα Πληροφοριακά Συστήματα και ο τεχνολογικός εξοπλισμός αυξάνουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.....	42
Πίνακας 9: Το υποσύστημα Στόχευσης Ελέγχων -Elenxis παρέχει πρόσφατες και ακριβείς πληροφορίες.....	43
Πίνακας 10: Το υποσύστημα Διαχείρισης Ελέγχων -Elenxis αποτυπώνει ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών.....	44
Πίνακας 11: Το υποσύστημα Διενέργειας Ελέγχων -Elenxis διευκολύνει τον απολογισμό των ελεγκτικών διαδικασιών.....	45
Πίνακας 12: Η χρήση του πληροφοριακού συστήματος Ελέγχων-Elenxis είναι απλή και εύκολη.....	46
Πίνακας 13: Η On line διασύνδεση των ηλεκτρονικών βιβλίων- τιμολογίων (my data) θα διευκολύνει τις ελεγκτικές διαδικασίες.....	47
Πίνακας 14: Τα σύγχρονα ψηφιακά εργαλεία (τεχνητή νοημοσύνη, data mining) θα συμβάλουν στην αποδοτικότητα των διαδικασιών φορολογικών ελέγχων.....	48
Πίνακας 15: Η εισαγωγή και η χρήση σύγχρονης τεχνικής υποδομής συμβάλλει στην μείωση του χρόνου εκτέλεσης των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.....	49
Πίνακας 16: περιγραφικά μέτρα θέσης και διασποράς μεταβλητής πληροφοριακά συστήματα και τεχνολογική υποδομή.....	50
Πίνακας 17: Το επίπεδο επιμόρφωσης των φορολογικών ελεγκτών σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.....	52
Πίνακας 18: Η επιμόρφωση των ελεγκτών στη χρήση νέων τεχνολογιών είναι απαραίτητη για την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών.....	53
Πίνακας 19: Η εργασιακή εμπειρία στο τμήμα ελέγχου ενισχύει την ικανότητα των ελεγκτών στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής.....	54
Πίνακας 20: Οι κατάλληλες γνώσεις και δεξιότητες των φορολογικών ελεγκτών είναι σημαντικές για την αποτελεσματική άσκηση των καθηκόντων τους.....	55
Πίνακας 21: Η ικανότητα και τα χαρακτηριστικά του φορολογικού ελεγκτή επηρεάζουν τη φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων.....	56
Πίνακας 22: περιγραφικά μέτρα θέσης και διασποράς μεταβλητής φορολογικοί ελεγκτές και διαδικασίες φορολογικού ελέγχου.....	57
Πίνακας 23: Οι διαδικασίες είναι αρκετά αξιόπιστες και διαφανείς ώστε οι φορολογούμενοι να δείχνουν εμπιστοσύνη στο φορολογικό σύστημα.....	58
Πίνακας 24: Η τυποποίηση των ελεγκτικών επαληθεύσεων διασφαλίζει την αντικειμενικότητα στον έλεγχο.....	59
Πίνακας 25: Η τήρηση των διαδικασιών ελέγχου διασφαλίζει την αξιοπιστία του	

αποτελέσματος του φορολογικού ελέγχου.....	60
Πίνακας 26: Η ηλεκτρονική διεξαγωγή περισσότερων ελεγκτικών διαδικασιών μεγιστοποιεί τη διαφάνεια των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.....	61
Πίνακας 27: Η κοινοποίηση διενέργειας φορολογικών ελέγχων προτρέπει στην οικειοθελή φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων.....	62
Πίνακας 28: Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου συμβάλλουν στην διατήρηση ενός σταθερού φορολογικού συστήματος.....	63
Πίνακας 29: Η ορθή τήρηση των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου επαυξάνει τη φορολογική συνείδηση.....	64
Πίνακας 30: Η εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων θα ενισχύσει τη φορολογική συνείδηση.....	65
Πίνακας 31: Οι νέες τεχνικές διαδικασίες ελέγχου (πχ. Έμμεσες) ενισχύουν τις διαδικασίες εντοπισμού της φοροδιαφυγής.....	66
Πίνακας 32: Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου είναι αποτελεσματικές στον εντοπισμό φορολογικών παραβάσεων.....	67
Πίνακας 33: περιγραφικά μέτρα θέσης και διασποράς μεταβλητής συμβολή διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.....	68

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΓΡΑΦΗΜΑΤΩΝ

Γράφημα 1: ποσοστιαία κατανομή μεταβλητής φύλο.....	35
Γράφημα 2: ποσοστιαία κατανομή μεταβλητής μορφωτικό επίπεδο	35
Γράφημα 3: ποσοστιαία κατανομή μεταβλητής έτη εμπειρίας σε φορολογικό έλεγχο.....	36
Γράφημα 4.....	37
Γράφημα 5.....	38
Γράφημα 6.....	39
Γράφημα 7.....	40
Γράφημα 8.....	42
Γράφημα 9.....	43
Γράφημα 10:.....	44
Γράφημα 11.....	46
Γράφημα 12.....	46
Γράφημα 13:.....	47
Γράφημα 14.....	48
Γράφημα 15.....	49
Γράφημα 16.....	50
Γράφημα 17.....	54
Γράφημα 18.....	54
Γράφημα 19.....	55
Γράφημα 20:.....	56
Γράφημα 21.....	58
Γράφημα 22.....	60
Γράφημα 23.....	61
Γράφημα 24.....	62
Γράφημα 25.....	63
Γράφημα 26.....	64
Γράφημα 27.....	65
Γράφημα 28.....	66
Γράφημα 29.....	67
Γράφημα 30.....	68
Γράφημα 31.....	69

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο εντοπισμός της φοροδιαφυγής και η επίτευξη της φορολογικής συμμόρφωσης αποτελούν πρωταρχικό σκοπό για κάθε σύγχρονη φορολογική διοίκηση. Η χρήση της τεχνολογίας, και η αξιοποίηση των πληροφοριακών συστημάτων, αποτελούν πολύτιμα εργαλεία επίτευξης του προαναφερόμενου σκοπού, σε συνδυασμό με την επιμόρφωση και την επαγγελματική εμπειρία των φορολογικών ελεγκτών. Επιπλέον οι νομοθετικές φορολογικές διατάξεις αποτελούν το πλαίσιο για τη θέσπιση ενιαίου συστήματος κανόνων κατά τις διαδικασίες φορολογικών ελέγχων. Στην παρούσα εργασία διερευνώνται οι θεσμοθετημένες ελεγκτικές διαδικασίες φορολογικών ελέγχων, όπως αυτές πραγματοποιούνται κατά τα προβλεπόμενα στάδια από την έναρξη έως την περαίωση ελέγχου των φορολογικών υποθέσεων, σύμφωνα με τις αντιλήψεις και τις απόψεις των φορολογικών ελεγκτών. Τα στατιστικά ευρήματα και τα συμπεράσματα που προέκυψαν καταδεικνύουν τις κρίσιμες μεταβλητές που σχετίζονται με την επιτυχή διαδικασία του φορολογικού ελέγχου και την συμβολή τους στο φορολογικό σύστημα. Τέλος, δύναται να βοηθήσουν τη φορολογική διοίκηση προς την βελτίωση των ελεγκτικών διαδικασιών και την περαιτέρω αξιοποίηση των πληροφοριακών συστημάτων, των σύγχρονων τεχνολογιών και του ανθρώπινου δυναμικού (φορολογικοί ελεγκτές).

Λέξεις κλειδιά: διαδικασίες φορολογικού ελέγχου, φορολογικοί ελεγκτές, νομοθεσία, πληροφοριακά συστήματα, ELENXIS

ABSTRACT

Detecting tax evasion and enforcing tax compliance is a primary goal for any modern tax administration. The use of technology, and the utilization of information systems, are valuable tools of the aforementioned purpose, in combination with the training and professional experience of tax auditors. In addition, tax legislation provides the framework for establishing a single set of rules in tax audit procedures. In the present work, the institutionalized auditing procedures of tax audits are investigated, as they are carried out during the foreseen stages from the beginning to the end of auditing of tax cases, according to the perceptions and opinions of the tax auditors. The statistical findings and conclusions that emerged demonstrate the critical variables associated with the successful tax audit process and their contribution to the tax system. Finally, the tax administration can be helped to improve electronic processes and further utilize information systems, state-of-the-art technologies and human resources (tax auditors).

Keywords: tax audit procedures, tax auditors, legislation, information systems, ELENXIS

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1 Εισαγωγική τοποθέτηση

Οι σύγχρονες ελεγκτικές διαδικασίες αποτελούν τις σημαντικότερες παραμέτρους μεταρρύθμισης του φορολογικού συστήματος, με τις ελληνικές φορολογικές αρχές να τείνουν να εναρμονίσουν το φορολογικό τους σύστημα, θεσμοθετώντας ελεγκτικές πρακτικές που εφαρμόζονται αποτελεσματικά σε ανεπτυγμένες και ταχέως αναπτυσσόμενες χώρες. Οι ελεγκτικοί μηχανισμοί της χώρας, εξοπλίζονται με νέα θεσμοθετημένα ελεγκτικά εργαλεία και φορολογικές πρακτικές, ανταποκρινόμενοι κατασταλτικά και με διαφάνεια και αιτιολογημένες ενέργειες σε περιστατικά φοροδιαφυγής, καλλιεργώντας την φορολογική συνείδηση σε πολίτες και επιχειρήσεις και ακολουθώντας διεθνείς πρακτικές φορολογικών διαδικασιών.

Η φορολογία αποτελεί μια πηγή άντλησης δημοσίων εσόδων, η οποία στοχεύει στην συλλογή οικονομικών και χρηματικών πόρων για την ορθή εφαρμογή των δημόσιων οικονομικών πολιτικών και την χρηματοδότηση κοινωνικών αγαθών και υπηρεσιών (Αγιακλόγλου και Πέκκα και Οικονόμου, 2014). Ο φόρος, ως μια υποχρεωτική παροχή των πολιτών στο κράτος, έχει επαχθή χαρακτήρα, με αποτέλεσμα να παρατηρείται υψηλή συχνότητα στις προσπάθειες πολιτών και επιχειρήσεων για φοροδιαφυγή και το κράτος να στερείται των απαραίτητων εσόδων είσπραξης για την άσκηση κυβερνητικών και κοινωνικών πολιτικών. Γεγονός που καθιστά επιτακτική την ανάγκη αποτελεσματικής αντιμετώπισης του φαινομένου της φοροδιαφυγής. Μέσω των θεσμοθετημένων φορολογικών νόμων και διατάξεων που ορίζουν τις φορολογικές διαδικασίες και τις ενέργειες των φορολογικών ελεγκτών, επιδιώκεται η θέσπιση ενός δίκαιου φορολογικού συστήματος, βάση των σύγχρονων επιταγών της φορολογικής δικαιοσύνης και η εδραίωση διαφανών διαδικασιών για την αποτελεσματική καταπολέμηση της φοροδιαφυγής στο σημερινό ανταγωνιστικό διεθνές οικονομικό περιβάλλον (Αγιακλόγλου και Πέκκα και Οικονόμου, 2014).

1.2 Σκοπός - Δομή εργασίας

Κύριος στόχος της παρούσας έρευνας είναι η διερεύνηση της στάσης, των απόψεων και των πεποιθήσεων των ελεγκτών δημόσιων φορολογικών ελεγκτικών υπηρεσιών αναφορικά με τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου, τις μεταβλητές που σχετίζονται με αυτές και την συμβολή τους στο φορολογικό σύστημα. Η παρούσα εργασία διαρθρώνεται σε έξι κεφάλαια. Στο πρώτο και εισαγωγικό κεφάλαιο παρουσιάζεται ο σκοπός εκπόνησης της εργασίας και η δομή της. Στο δεύτερο κεφάλαιο της θεωρητικής προσέγγισης, αναφέρεται μια συνοπτική περιγραφή του σκοπού, της νομοθεσίας και των βημάτων των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου και του πληροφοριακού συστήματος που τις υποστηρίζει. Επίσης παρατίθενται εννοιολογικές προσεγγίσεις του φορολογικού ελέγχου, της ελεγκτικής, του φόρου και της αποτελεσματικότητας του φορολογικού ελέγχου. Στο τρίτο κεφάλαιο παρατίθεται η βιβλιογραφική επισκόπηση μελετών και ερευνών με έμφαση στα συμπεράσματα αυτών, και στα οποία βασίστηκε κατά κύριο λόγο η ανάπτυξη και δημιουργία του ερωτηματολογίου της παρούσας έρευνας. Στο τέταρτο κεφάλαιο παρατίθεται αναλυτικά η ερευνητική μεθοδολογία που ακολουθήθηκε στην παρούσα εργασία, τα ερευνητικά ερωτήματα που εξυπηρετούν τους σκοπούς της έρευνας, το δείγμα μελέτης, το ερωτηματολόγιο και η μέθοδος ανάλυσης των πρωτογενών δεδομένων της εργασίας. Στο πέμπτο κεφάλαιο πραγματοποιείται η ανάλυση και περιγραφή των αποτελεσμάτων της έρευνας και στο έκτο και τελευταίο κεφάλαιο παρατίθενται τα συμπεράσματα και προτάσεις για μελλοντική έρευνα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ

2.1 Έννοια ελεγκτικής

Σε γενικές γραμμές, ως ελεγκτική νοείται μια μεθοδολογικά τυποποιημένη, προγραμματισμένη και τεκμηριωμένη διαδικασία, μέσω της οποίας διερευνώνται οι οικονομικές δραστηριότητες και λειτουργίες μιας οικονομικής οντότητας και εξετάζεται η τήρηση κι συμμόρφωσή της οντότητας σε τυποποιημένο οικονομικό και νομικό πλαίσιο, με απώτερο σκοπό την έγκαιρη διαπίστωση προβλημάτων και την υιοθέτηση διορθωτικών ενεργειών για την πλήρη συμμόρφωση της οικονομικής μονάδας (Μαυροζούμης, 2015).

Η ελεγκτική αποτελεί ένα επαγγελματικό οικονομικό και διοικητικό κλάδο διενέργειας οικονομικών ελέγχων, με σκοπό την ορθή διαχείριση των οικονομικών πόρων και την ανάπτυξη του ανθρώπινου δυναμικού (Αληφάντης, 2010).

Σύμφωνα με τους Νεγκάκη και Ταχυνάκη (2013): *«η ελεγκτική αποτελεί μια επιστημονική τεχνική διατύπωσης αρχών και κανόνων κατά τη διενέργεια οικονομικών ελέγχων, με απώτερο σκοπό τη διαπίστωση της πραγματικής χρηματοοικονομικής κατάστασης μιας εξεταζόμενης οικονομικής μονάδας. Μέσω της ελεγκτικής διερευνάται η ορθότητα, η γνησιότητα και η πραγματική αξία των περιουσιακών στοιχείων, των αποτελεσμάτων χρήσης και της θέσης της εξεταζόμενης οικονομικής μονάδας».*

Οι κυριότεροι σκοποί της ελεγκτικής είναι οι εξής (Σπαθής και Τσακλάγκανος, 2016):

- Εντοπισμός λογιστικών λαθών και παραλείψεων
- Αντιμετώπιση ακούσιων ή εκούσιων λογιστικών σφαλμάτων κατά τις φορολογικές διαδικασίες ελέγχου
- Ανάλυση και έγκριση αξιοπιστίας και πιστότητας των χρηματοοικονομικών καταστάσεων οικονομικών μονάδων
- Πιστοποίηση της επάρκειας ή ανεπάρκειας οικονομικών αριθμοδεικτών, βάση των οποίων εξάγονται συμπεράσματα οικονομικής κατάστασης ενός φορέα ή μιας επιχείρησης
- Εντοπισμός αδυναμιών κατά την διαχειριστική απεικόνιση μιας οικονομικής μονάδας
- Υπολογισμός πιθανών λογιστικών σφαλμάτων, που οδηγούν στην ανορθολογική εκτίμηση προβλέψεων των οικονομικών μεγεθών μιας οντότητας .

2.2 Έννοια φόρου

Ως φόρος νοείται κάθε χρηματική επιβάρυνση που επιβάλλεται σε ιδιώτες, επιχειρήσεις, οικονομικές οντότητες και ιδιοκτήτες ακινήτων για την υποστήριξη κυβερνητικών πολιτικών, αποτελώντας μια υποχρεωτική πληρωμή βάση των νομοθετικών αρχών ενός κράτους (Gash, 2011). Οι φόροι κατηγοριοποιούνται σε έμμεσους και άμεσους, με τους άμεσους φόρους να επιβάλλονται από τις αρμόδιες φορολογικές αρχές στις οικονομικές οντότητες που τους αποπληρώνουν και τους έμμεσους φόρους να αποτελούν εκείνους που εισπράττονται από τρίτους για λογαριασμό του κράτους (Cenciarelli et al., 2018).

Η είσπραξη των φόρων προβλέπεται από τη εθνική νομοθεσία κάθε χώρας και υλοποιείται από τους αρμόδιους κρατικούς και ανεξάρτητους φορείς δημοσίων εσόδων. Σύμφωνα με έρευνα του Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδας (2010) ο κυριότερος λόγος φοροδιαφυγής είναι η ανεπάρκεια και αναποτελεσματικότητα των ελεγκτικών αρχών.

Βάση της διεθνούς βιβλιογραφίας, η επιβολή φόρων συντελείται για συγκεκριμένους λόγους, σύμφωνα με τη θεωρία των τεσσάρων «R», οι οποίοι συνοψίζονται στα εξής: (Ihori, 1991):

- Τα έσοδα (revenues) αποτελούν την κυριότερη ανάγκη επιβολής φόρων, τα οποία συλλέγονται από κυβερνητικές και δημόσιες δομές και μηχανισμούς και αξιοποιούνται κυρίως για την ανάπτυξη κοινωνικών υποδομών και επενδύσεων που σχετίζονται με υπηρεσίες κοινής ωφέλειας
- Η εκ νέου διανομή φόρων (re - distribution), η οποία σχετίζεται με την ισορροπημένη κατανομή χρημάτων ανάμεσα στα εισοδήματα των πολιτών μιας κοινωνίας
- Η ανά - τιμολόγηση (re - pricing), μέθοδος κατά την οποία επιβάλλονται φόροι για τον έλεγχο κατανάλωσης προϊόντων, όπως τα καύσιμα, τα καπνικά και τα αλκοολούχα προϊόντα
- Η εκπροσώπηση φορολογικού ελέγχου ή υπεράσπιση ελέγχου (re - presentation), με τους επιβαλλόμενους φόρους να αντιπροσωπεύουν μια μορφή βελτιωμένης διακυβέρνησης.

2.3 Έννοια Φορολογικού Ελέγχου

Ως φορολογικός έλεγχος νοείται κάθε διαδικασία εξέτασης, από ελεγκτές δημόσιων φορολογικών υπηρεσιών, του βαθμού με τον οποίο ο φορολογούμενος έχει δηλώσει ορθά τα εισοδήματα και τα περιουσιακά του στοιχεία, βάση της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας (Drogalas et al., 2015). Επιπρόσθετα, ο φορολογικός έλεγχος εξετάζει την ακρίβεια των υποβληθέντων φορολογικών εγγράφων, έτσι ώστε οι ελεγκτές να έχουν τη δυνατότητα επιβεβαίωσης του φόρου οφειλής (Κορομηλάς, 2013). Ο φορολογικός έλεγχος αποτελεί μια σύνθετη διαδικασία, μέσω της οποίας οι ελεγκτές καλούνται, μέσα από συγκεκριμένες διαδικασίες, να διαπιστώσουν τον βαθμό που ο φορολογούμενος εκπληρώνει ορθά τις φορολογικές του υποχρεώσεις (Ζιάγκα και Κυριακού, 2016).

Βασικός σκοπός των φορολογικών ελέγχων είναι η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, με τον νομοθέτη να καθιερώνει τη διενέργεια φορολογικών ελέγχων για να διαπιστωθεί η εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων των οικονομικών οντοτήτων, σε συνδυασμό με την έκδοση εντολής φορολογικού ελέγχου σύμφωνα με τις νομικές διατάξεις. Στόχος των φορολογικών ελέγχων είναι η δημιουργία ενός αποτελεσματικού οικονομικού συστήματος, το οποίο συμβάλλει στα εξής (Τσακλάγκανος, 1999):

- Αύξηση δημοσίων εσόδων
- Επιτάχυνση του ρυθμού οικονομικής ανάπτυξης
- Δίκαιη κατανομή φορολογικών επιβαρύνσεων στο γενικό πληθυσμό
- Συμμόρφωση φορολογικών πολιτών

Πιο συγκεκριμένα, η διενέργεια φορολογικών ελέγχων είναι το πιο σημαντικό μέσο που διαθέτει η φορολογική διοίκηση για να επιτύχει την αύξηση εσόδων στον κρατικό προϋπολογισμό (Gubar et al., 2015). Επίσης, ο φορολογικός έλεγχος εκτός από δημοσιονομικό εργαλείο εξασφάλισης του κύριου δημόσιου εισοδήματος, διενεργούμενος βάσει της νομοθεσίας, συμβάλει στην διασφάλιση της φορολογικής δικαιοσύνης και στην διατήρηση της οικονομικής και κοινωνικής ισορροπίας (Demirci and O.A.a.Z., 2021).

2.4 Διαδικασίες Φορολογικού Ελέγχου

2.4.1 Έννοια και σκοπός

Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου αφορούν κατά κύριο λόγο τις ελεγκτικές επαληθεύσεις που οφείλονται να διενεργούνται ανάλογα με την αιτία στόχευσης της ελεγχόμενης υπόθεσης και τα βήματα ελέγχου που πρέπει να ακολουθούνται ανάλογα με το είδος της ελεγχόμενης υπόθεσης. Το αποτέλεσμά τους αποτυπώνονται αιτιολογημένα στην Έκθεση Ελέγχου που συντάσσουν οι φορολογικοί ελεγκτές και στην έκδοση των φορολογικών πράξεων. Στόχος των φορολογικών διαδικασιών είναι η διενέργεια ελέγχου ορθής εκπλήρωσης και τήρησης των φορολογικών υποχρεώσεων. Ειδικότερα, στοχεύουν στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής αλλά και στην φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων πολιτικών και επιχειρήσεων (οικονομικές οντότητες) με την εκάστοτε ισχύουσα νομοθεσία.

Η καταγραφή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου είναι αρμοδιότητα της Διεύθυνσης Ελέγχων (Δ.Ε.Λ.), της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.) και της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.). Οι υπηρεσίες που είναι αρμόδιες για την εφαρμογή τους είναι οι Φορολογικές Ελεγκτικές Υπηρεσίες (Φ.Ε.Υ.), δηλαδή οι Δ.Ο.Υ. Α΄ τάξεως, το Κέντρο Ελέγχου Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) και το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.). Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου υποστηρίζονται από το πληροφοριακό σύστημα ELENXIS, και διεκπεραιώνονται από τους εκτελεστικούς τελικούς χρήστες τους φορολογικούς ελεγκτές (Α.Α.Δ.Ε., 2021).

2.4.2 Ισχύον νομοθετικό πλαίσιο

Με τη ψήφιση του νόμου 4174/2013 (Φορολογικές Διαδικασίες και άλλες διατάξεις) θεσμοθετήθηκαν οι διαδικασίες του τρόπου προσδιορισμού και είσπραξης των δημοσίων εσόδων και οι κυρώσεις της μη συμμόρφωσης με την κείμενη νομοθεσία (Ν.4174/13). Σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.) καθιερώθηκε νομικά η αρμοδιότητα στη φορολογική διοίκηση να προχωρά, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, στην επαλήθευση, διασταύρωση και στον έλεγχο εκπλήρωσής ή μη των φορολογικών υποχρεώσεων των φυσικών και νομικών προσώπων. Οι φορολογικές ελεγκτικές υπηρεσίες έχουν την δυνατότητα βάση του νόμου, να προβαίνουν στην διαπίστωση της ειλικρίνειας και ακρίβειας των

φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται από τους φορολογούμενους, να τεκμηριώνει και να βεβαιώνει ανάλογα, τον οφειλόμενο φόρο. Ο κύριος νόμος που ορίζει τις διαδικασίες και τις μεθόδους φορολογικού ελέγχου είναι ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.). Το θεσμικό πλαίσιο διενέργειας των διαδικασιών και επαληθεύσεων φορολογικού ελέγχου αποτελείται από τους φορολογικούς νόμους, πολυγραφημένες διαταγές (Π.Ο.Λ.), αποφάσεις, ερμηνευτικές εγκυκλίους και οδηγίες της φορολογικής διοίκησης. Ενδεικτικά αναφέρονται οι κυριότεροι φορολογικοί νόμοι, οι οποίοι είναι οι εξής:

- Ν.4174/2013 *Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις*
- Ν.4172/2013 *Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του ν.4046/12, ν.4093/12 και ν.4127/13 και άλλες διατάξεις*
- Ν.2859/2000 *Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας*
- Ν.2238/1994 *Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος*
- Ν.4308/2014 *Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις*
- Ν.4512/2018 *Ρυθμίσεις για την εφαρμογή των Διαρθρωτικών Μεταρρυθμίσεων του προγράμματος Οικονομικής προσαρμογής και άλλες διατάξεις*
- Ν.4557/2018 *Πρόληψη και καταστολή της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και άλλες διατάξεις*

2.4.3 Βήματα Διαδικασιών Φορολογικών Ελέγχων

Οι ελεγκτές των φορολογικών ελεγκτικών υπηρεσιών, κατόπιν της επιλογής της ελεγχόμενης υπόθεσης, διενεργούν ελέγχους σύμφωνα με τα διαθέσιμα στοιχεία της ελεγχόμενης υπόθεσης. Στη συνέχεια συντάσσουν την έκθεση ελέγχου, μέσω των αποτελεσμάτων ελέγχου, και στη συνέχεια προχωρούν καταλογισμό αυτών με την έκδοση πράξεων προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων, ακολουθώντας τα βήματα, όπως αυτά ορίζονται στο Εγχειρίδιο Επιλεγμένων Λειτουργικών Διαδικασιών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.). Συνοπτικά, τα βήματα έχουν εξής:

- Η διεύθυνση ελέγχων ή η αρμόδια Φορολογική Ελεγκτική Υπηρεσία (Φ.Ε.Υ.) επιλέγει, με βάση τη μέθοδο ανάλυσης ρίσκου (risk analysis) ή με άλλα κριτήρια και μεθόδους, εγκρίνει την υπόθεση προς έλεγχο και την εισάγει στο πληροφοριακό σύστημα ELENXIS.
- Ο προϊστάμενος της αρμόδιας Φορολογικής Ελεγκτικής Υπηρεσίας εκδίδει την εντολή ελέγχου και ανατίθεται ονομαστικά σε ελεγκτή ή ομάδα ελεγκτών.
- Ο ελεγκτής που ορίζεται στη εντολή ελέγχου, προβαίνει σε κοινοποίηση αντιγράφου αυτής στον ελεγχόμενο, σε διάστημα πέντε ημερών. Παράλληλα με την κοινοποίηση, γνωστοποιεί στον ελεγχόμενο την δυνατότητα υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων, σύμφωνα με τον Ν.4512/2018. Στη συνέχεια ακολουθεί η καταχώρηση της κοινοποίησης στο σύστημα ELENXIS.
- Ο οριζόμενος ελεγκτής, βάσει των πληροφοριών και των στοιχείων του TAXIS και ELENXIS, διεξάγει έρευνα και προβαίνει στη σύσταση και μελέτη του φακέλου της ελεγχόμενης υπόθεσης.
- Η πρόσβαση στα βιβλία και τα οικονομικά στοιχεία του ελεγχόμενου, κατόπιν αιτήματος Παροχής Πληροφοριών, σηματοδοτεί την έναρξη ελεγκτικών επαληθεύσεων, η οποία καταχωρείται στην εφαρμογή ELENXIS. Ο ελεγκτής ενημερώνει για την κατάσταση της υπόθεσης στο σύστημα, μετατρέποντας την επιλογή ανάθεση σε επιλογή διενέργεια.
- Ο ελεγκτής στον οποίο έχει ανατεθεί η υπόθεση ελέγχου, ξεκινά την επεξεργασία των λογιστικών και φορολογικών δεδομένων και την ανάλυση στοιχείων από βάσεις δεδομένων που έχει πρόσβαση η Φορολογική Ελεγκτική Υπηρεσία. Επιπρόσθετα, διενεργεί τις ελεγκτικές επαληθεύσεις και επιλέγει την μέθοδο ελέγχου, σύμφωνα πάντα με τις ισχύουσες νομοθετικές διατάξεις.
- Στην περίπτωση διαπίστωσης φοροδιαφυγής, πέρα των ορίων που ορίζει η φορολογική νομοθεσία, ο ελεγκτής συντάσσει την ειδική έκθεση διασφάλισης δημοσίου συμφέροντος και την πράξη διασφάλισης, οι οποίες κοινοποιούνται στο ελεγχόμενο ταυτόχρονα με την κλήση του προς επιγενόμενη ακρόαση.

- Στην περίπτωση διαπίστωσης διαφωνίας των αριθμητικών ποσών ανάμεσα στις φορολογικές δηλώσεις που έχουν υποβληθεί και τα ευρήματα των φορολογικών ελέγχων, ο ελεγκτής συντάσσει το σημειώμα διαπιστώσεων ελέγχου και εκδίδει τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου και προστίμων. Επίσης, ελέγχονται, θεωρούνται και υπογράφονται οι εκθέσεις από τους αρμόδιους προϊστάμενους της Φορολογικής Ελεγκτικής Υπηρεσίας, με τον ελεγκτή να προχωρά στην κοινοποίηση του σημειώματος και των προσωρινών αποτελεσμάτων στον ελεγχόμενο, ενημερώνοντας στη συνέχεια την εφαρμογή του ELENXIS με την καταχώρηση των νέων στοιχείων της υπό έλεγχο υπόθεσης.
- Ο ελεγχόμενος έχει τη δυνατότητα, με έγγραφο υπόμνημα, να εκφέρει την τεκμηριωμένα τις απόψεις του επί των προσωρινών αποτελεσμάτων εντός τις ταχθείσας προθεσμίας. Ο ελεγκτής ενημερώνει το σύστημα ELENXIS για την υποβολή υπομνήματος από τον ελεγχόμενο.
- Ο οριζόμενος ελεγκτής, λαμβάνοντας υπόψη το υπόμνημα του ελεγχόμενου, προχωρά στη σύνταξη των εκθέσεων ελέγχου έκαστης φορολογίας και των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμων και καταχωρεί τα αποτελέσματα στο σύστημα ELENXIS.
- Ακολουθεί η έγκριση, θεώρηση και υπογραφή από τους αρμόδιους προϊστάμενους των εκθέσεων ελέγχου. Ο ελεγκτής προβαίνει στην έκδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμων.
- Στην περίπτωση που βάσει των οριστικών πράξεων, η υπόθεση εμπίπτει στις ισχύουσες διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας περί τέλεσης οικονομικού εγκλήματος, ο ελεγκτής συντάσσει και υποβάλλει άμεσα χωρίς καθυστέρηση μηνυτήρια αναφορά, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.
- Οι εκθέσεις ελέγχου και οι οριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και επιβολής προστίμων κοινοποιούνται στον ελεγχόμενο, κατά περίπτωση από υπάλληλο της αρμόδιας υπηρεσίας ή από δικαστικό επιμελητή.
- Ο ελεγκτής καταχωρεί τα στοιχεία κοινοποίησης στο σύστημα ELENXIS και ενημερώνει την εφαρμογή για την υποβολή της μηνυτήριας αναφοράς.

- Ο ελεγκτής προβαίνει στην σύνταξη αναφοράς του Ν.4557/18 και στην αποστολή της στην Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες, σε περιπτώσεις που συντρέχουν οι ανάλογες συνθήκες από τις μετέπειτα ενέργειες του ελεγχόμενου, όπως μη υποβολή προσφυγής και μη εξόφλησης του χρηματικού ποσού που έχει καταλογιστεί κατά τον φορολογικό έλεγχο (Α.Α.Δ.Ε., 2021)

Για την ολοκλήρωση των προαναφερόμενων διαδικασιών που σχετίζονται με φορολογικούς ελέγχους συγκεκριμένων υποθέσεων, βάσει του Εγχειριδίου Επιλεγμένων Λειτουργικών Διαδικασιών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (2021), ο ενδεικτικός χρόνος που απαιτείται κυμαίνεται από δύο έως τέσσερις μήνες και εξαρτάται από την πολυπλοκότητα της φορολογικής υπόθεσης προς έλεγχο.

2.5 Πληροφοριακό σύστημα διαδικασιών φορολογικού ελέγχου

Για να επιτευχθεί η αποτελεσματική επιτέλεση του έργου μιας φορολογικής διοίκησης, μέσω της διενέργειας φορολογικών ελέγχων, προκρίνεται η αξιοποίηση των νέων τεχνολογιών. Η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων από τις αρχές του 2011 έθεσε σε λειτουργία το Πληροφοριακό Σύστημα Ελεγκτικών Υπηρεσιών *ELENXIS*, με σκοπό την αντικατάσταση των τυχαίων φορολογικών ελέγχων σε επιχειρήσεις και οικονομικές οντότητες με συγκεκριμένους φορολογικούς ελέγχους, οι οποίοι βασίζονται σε τεχνικές ανάλυσης κινδύνου που πραγματοποιούνται αυτόματα με τη βοήθεια του προαναφερόμενου πληροφοριακού συστήματος φορολογικής διοίκησης. Η εφαρμογή και λειτουργία του συστήματος *ELENXIS* βασίζεται στο λογισμικό Eskort, λογισμικό που λειτουργεί σε αρκετές χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, παρέχοντας υψηλό βαθμό ευελιξίας στον χρήστη για την αποτελεσματική ανταπόκριση των σύγχρονων επιχειρηματικών και οικονομικών απαιτήσεων. Το σύστημα είναι ένα σύστημα πελάτη – χρήστη εξυπηρέτησης πολλαπλών επιπέδων, παρέχοντας σύγχρονες λύσεις για τις ελεγκτικές υπηρεσίες φορολογικού ελέγχου που υιοθετούν σύγχρονες τεχνολογικές πρακτικές υψηλών προτύπων τεχνικής ασφάλειας (Tenidou et al., 2015).

Το πληροφοριακό σύστημα «*ELENXIS*» θεωρείται το μοναδικό σύστημα φορολογικού ελέγχου, το οποίο συμβάλει στην αποτελεσματική και αποδοτική λειτουργία των αρχών φορολογικής διοίκησης της χώρας, στις οποίες περιλαμβάνονται οι ελεγκτικές υπηρεσίες φορολόγησης της χώρας, οι τελωνειακές υπηρεσίες ελέγχου, οι οικονομικοί

επιθεωρητές και το τμήμα δίωξης οικονομικού εγκλήματος (Επιτελική Δομή ΕΣΠΑ, 2014).

Επιπροσθέτως, το ολοκληρωμένο πληροφοριακό σύστημα – *ELENXIS*, υποστηρίζει τις διαδικασίες των ελεγκτικών υπηρεσιών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων. Κύριος στόχος του είναι η βελτιστοποίηση της απόδοσης και της αποτελεσματικότητας του δημόσιου ελεγκτικού έργου. Άμεσος στόχος του είναι η μεγιστοποίηση των δημόσιων εσόδων με τη διενέργεια φορολογικών ελέγχων και η παροχή βέλτιστων υπηρεσιών προς τους πολίτες. Και αποτελείται από τρία υποσυστήματα, τα οποία καλύπτουν τον πλήρη κύκλο των ελεγκτικών διαδικασιών, και αναλύονται ως εξής (Α.Α.Δ.Ε., 2020):

- Υποσύστημα Στόχευσης των Ελέγχων

Κύρια λειτουργία είναι η στόχευση υποθέσεων προς έλεγχο βάσει αυτοματοποιημένων κριτηρίων και διασταυρώσεων μέσω της επίτευξης δια λειτουργικότητας με άλλα πληροφοριακά συστήματα. Το Υποσύστημα αυτό δημιουργεί το Προφίλ της ελεγχόμενης οντότητας.

- Υποσύστημα Διαχείρισης των Ελέγχων

Δημιουργεί αυτόματα τις υποθέσεις ελέγχου με συγκεκριμένο στόχο, καλύπτοντας τον πλήρη κύκλο ροής διαδικασιών των φορολογικών ελέγχων. Η μετάβαση σε κάθε στάδιο ελέγχου γίνεται, είτε αυτόματα, είτε κατόπιν ενεργειών του χρήστη, μέσω ενός συστήματος ρόλων βάσει του οργανογράμματος της φορολογικής ελεγκτικής υπηρεσίας.

- Υποσύστημα Διενέργειας των Ελέγχων

Παρέχει τυποποιημένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, τα βήματα ελέγχου και αυτοματοποιημένους υπολογισμούς δημιουργώντας τον ηλεκτρονικό φάκελο υπόθεσης. Μέσω του υποσυστήματος της Διενέργειας Ελέγχων υποβάλλεται το αποτέλεσμα ελέγχου στο Υποσύστημα Διαχείρισης των Ελέγχων, συμβάλλοντας στην διευκόλυνση του απολογισμού των ελεγκτικών διαδικασιών.

2.6 Αποτελεσματικότητα διαδικασιών φορολογικού ελέγχου

Μεγάλη σημασία διαδραματίζουν και τα αποτελέσματα των φορολογικών ελέγχων που έχουν διενεργηθεί, τα οποία επηρεάζουν τις αποφάσεις που λαμβάνονται από διοικητικούς και κρατικούς φορολογικούς φορείς (Chaloupka, Straif and Leon, 2010). Η επιρροή, αναφορικά με τα αποτελέσματα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, μπορεί να ασκηθεί από τους ελεγκτικούς φορείς και μέσω του καταλογισμού και του ύψους των επιβαλλόμενων προστίμων πάντα εντός του νομοθετικού πλαισίου, δημιουργώντας σε κάποιες περιπτώσεις πρόβλημα βιωσιμότητας των ελεγχόμενων οντοτήτων (Ντάσιου και Ζοργιαννού, 2014).

Βέβαια, δεν τίθεται θέμα αμφισβήτησης της αναγκαιότητας των ελεγκτικών διαδικασιών από τις οικονομικές οντότητες, γιατί μέσω αυτών διασφαλίζουν την διαφάνεια και την αξιοπιστία της οικονομικής τους δραστηριότητας στο εξωτερικό περιβάλλον (Λιόλιος, 2014).

Όσον αφορά το βαθμό προθυμίας καταβολής φόρων από τους φορολογούμενους, αυτός διαφέρει από χώρα σε χώρα, με τη φορολογική συμμόρφωση των πολιτών να σχετίζεται με δημογραφικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς παράγοντες (ηλικία, φύλο, μορφωτικό επίπεδο, εισόδημα, επάγγελμα) και την δομή του εκάστοτε φορολογικού συστήματος (πολυπλοκότητα, πιθανότητα εντοπισμού, κυρώσεις και συντελεστές φορολόγησης) (Fischer et al., 1992).

Στο πλαίσιο αυτό, γίνεται αντιληπτό ότι τόσο οι φορολογούμενοι όσο και οι ελεγκτές διαδραματίζουν εξίσου σημαντικό ρόλο στην επίτευξη ενός αποτελεσματικού συστήματος ελέγχου. Από την πλευρά των ελεγκτών, διενεργώντας ελέγχους με αυξημένη προσοχή και αντικειμενικότητα και ακολουθώντας τις φορολογικές διαδικασίες σύμφωνα με την νομοθεσία, ενώ από την πλευρά των φορολογούμενων με τη συμμόρφωση στις φορολογικές τους υποχρεώσεις και με ανάπτυξη φορολογικής συνείδησης. Η συμμόρφωση και των ελεγκτών και των φορολογουμένων είναι άρρηκτες συνδεδεμένες με την αποτελεσματικότητα του φορολογικού συστήματος (Demirci and O.A.a.Z., 2021).

Παράγοντες του φορολογικού συστήματος είναι και η φοροδιαφυγή, η παραοικονομία και η διαφθορά, που αυξάνονται όσο αυξάνονται οι φορολογικές και οι ασφαλιστικές υποχρεώσεις των πολιτών και όσο οι νόμοι γίνονται αυστηρότεροι. Επίσης, η προαναφερόμενη συσχέτιση αναπτύσσει μία αντιστρόφως ανάλογη σχέση με την

φορολογική ηθική των πολιτών και με τις παρεχόμενες κρατικές υπηρεσίες. Επομένως όταν το αίσθημα της ηθικής των πολιτών αυξάνεται τότε η φοροδιαφυγή και η παραοικονομία μειώνονται (Schneider, 2012). Η φορολογική ηθική, σε χώρες με υψηλά δημόσια έσοδα και κρατικές – κοινωνικές δαπάνες, οι φορολογούμενοι με υψηλό μορφωτικό επίπεδο έχουν μεγαλύτερους δείκτες εν - συναίσθησης φορολογικής ηθικής (Williams et al., 2017).

Επιπλέον οι διαδικασίες φορολογικού έλεγχου στοχεύουν έμμεσα στην ενίσχυση του βαθμού συμμόρφωσης των φορολογουμένων. Η αριθμητική αύξηση των ελέγχων, έχει αντίκτυπο στην φορολογική συμπεριφορά των πολιτών και αποτρέπει τους ήδη ελεγχόμενους από μία μελλοντική φορολογικά παράτυπη ενέργεια (ειδική αποτροπή), και λειτουργεί αποθαρρυντικά για τους μη ελεγχόμενους (γενική αποτροπή), από μία μη φορολογική συμμόρφωση (Kasper and Alm, 2021).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ ΕΡΕΥΝΩΝ

Το φορολογικό νομικό πλαίσιο αποτελεί έντονη αντανάκλαση του δημοσιονομικού ζητήματος ως προς το σκέλος των φορολογικών εσόδων (Morar, 2015). Τα αποτελέσματα της μελέτης του Morar (2015) έδειξαν ότι η πολυπλοκότητα της φορολογικής νομοθεσίας και η επαναλαμβανόμενη διαφοροποίησή της, υποδηλώνουν σαφώς την αστάθεια στο φορολογικό σύστημα αλλά και την συνεχή καταδίωξη των φορολογούμενων από την φορολογική αρχή, να ανταποκρίνονται στις φορολογικές διατάξεις και στην πληρωμή των φόρων.

Την ίδια χρονική περίοδο, σε μελέτη των Drogalas et al., (2015) επισημαίνονται οι κυριότεροι παράγοντες που συμβάλλουν στην αύξηση του βαθμού αποτελεσματικότητας των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, με την τεχνολογία και τη σχετική νομοθεσία για την επίδοση των φορολογικών ελεγκτών να προκρίνονται ως οι πιο κομβικοί παράγοντες βελτίωσης της αποτελεσματικότητας. Πιο συγκεκριμένα, τα αποτελεσματικά πληροφοριακά αποτελούν χρήσιμο εργαλείο εντοπισμού φορολογικών παραβάσεων από τους φορολογικούς ελεγκτές, ενώ στην αντίπερα όχθη η πολυπλοκότητα και οι συνεχείς αλλαγές της φορολογικής νομοθεσίας, δυσκολεύουν το έργο των ελεγκτών, αυξάνοντας τον βαθμό δυσκολίας και σύνθεσης της εργασίας τους. Τέλος, όσο ανώτερο είναι το μορφωτικό επίπεδο, τα χρόνια προϋπηρεσίας και ο βαθμός κατάρτισης των φορολογικών ελεγκτών, τόσο μεγαλύτερη είναι η ικανότητα εντοπισμού φορολογικών παραβάσεων.

Όσον αφορά τα λογιστικά και ελεγκτικά πληροφοριακά συστήματα, αυτά εκτιμάται ότι μπορούν να ενισχύσουν την ποιότητα των ενεργειών των δημόσιων υπηρεσιών και των ελεγκτικών υπηρεσιών, αποτελώντας αποτελεσματικά εργαλεία δημόσιας διοίκησης για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής. Σύμφωνα με έρευνα των Tenidou et al., (2015): *«το πληροφοριακό σύστημα ELENXIS συνιστά την αιχμή του δόρατος των μηχανισμών ελέγχου για τον εντοπισμό φορολογικών αποκλίσεων, παραλείψεων και λαθών»*. Τα αποτελέσματα της προαναφερόμενης έρευνας επιβεβαίωσαν τις αρχικές υποθέσεις ότι η αυξημένη φορολογία οδηγεί σε αύξηση της φοροδιαφυγής, ότι οι λογιστές ευθύνονται από κοινού για τη φοροδιαφυγή των πελατών τους, ότι ο φορολογικός μηχανισμός ευθύνεται για τη φοροδιαφυγή, καθώς και ότι η ύπαρξη χαλαρότητας και έλλειψης σταθερής στάσης στην αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής, θέτουν επιβεβλημένη την αναγκαιότητα χρήσης ενός αποτελεσματικού πληροφοριακού συστήματος ελέγχου από

τον κρατικό φορολογικό μηχανισμό (Tenidou et al., 2015).

Στην σημασία των πληροφοριακών συστημάτων στον φορολογικό έλεγχο αναφέρθηκαν σε ερευνά τους οι Wijaya and Yulyona (2017). Συγκεκριμένα διερεύνησαν πως επηρεάζεται η ποιότητα ελέγχου από την πολυπλοκότητα εργασιών του ελέγχου, την πίεση τήρησης χρονικής προθεσμίας διενέργειας του ελέγχου, την υποχρέωση υπακοής των ελεγκτών από τους προϊσταμένους για τήρηση των επαγγελματικών προτύπων και από την επάρκεια γνώσεων των ελεγκτών χρήσης των πληροφοριακών συστημάτων. Η έρευνα διεξήχθη σε 216 ελεγκτές και διαπιστώθηκε ότι οι παραπάνω παράγοντες παίζουν καθοριστικό ρόλο επιδρώντας θετικά στα αποτελέσματα του ελέγχου. Αρχικά όσο πολύπλοκο και αν είναι το έργο του ελέγχου, ο ελεγκτής θα ολοκληρώσει τις απαιτούμενες διαδικασίες ελέγχου, ομοίως θα συμβεί και με την χρονική πίεση προθεσμιών αλλά και με την πίεση υπακοής στις οδηγίες των ανωτέρων να ακολουθήσουν τις πρότυπες διαδικασίες ελέγχου, διατηρώντας το θετικό αντίκτυπο στην ποιότητα του ελέγχου. Η μελέτη καταλήγει πως τα πληροφοριακά συστήματα και η τεχνογνωσία αυτών, διευκολύνουν τους ελεγκτές στην χρονική ολοκλήρωση του έργου τους και αποτελούν χρήσιμο εργαλείο για τον καθορισμό των ελεγκτικών διαδικασιών ώστε να μειωθεί ο βαθμός πολυπλοκότητας των εργασιών τους, παράγοντας παράλληλα ποιοτικές εκθέσεις ελέγχου.

Σε πιο πρόσφατη μελέτη, του Alm (2021), γίνεται αναφορά στο τρόπο που θα επηρεάσει η αλλαγή της τεχνολογίας την φοροδιαφυγή τα επόμενα χρόνια, κυρίως σε ότι αφορά στις ψηφιακές μορφές συλλογής και επεξεργασίας πληροφοριών μέσω υπολογιστών. Ο συγγραφέας υποστηρίζει ότι αυτές οι τεχνολογικές αλλαγές θα αναδείξουν νέους τρόπους σε ορισμένα φυσικά και νομικά πρόσωπα, να μπορέσουν να αποφύγουν τη φορολόγηση των εισοδημάτων τους. Πιο αναλυτικά, σε πρόσωπα με κύρια πηγή των εισοδημάτων τους από μισθούς, τόκους, μερίσματα και κέρδη κεφαλαίου, η φοροδιαφυγή θα είναι σχεδόν ανέφικτη. Και αυτό γιατί αυτή η κατηγορία φορολογούμενων προβαίνει σε συναλλαγές με ανιχνεύσιμο ηλεκτρονικό ίχνος, η παρακράτηση φόρου γίνεται από την πηγή εισοδήματος και συμπεριλαμβάνονται σε αναφορές πληροφοριών τρίτων. Οι νέες τεχνολογίες θα δημιουργήσουν νέες μορφές φοροδιαφυγής που θα είναι εφικτές σε άλλες κατηγορίες φορολογούμενων όπως πρόσωπα με πολύ υψηλό εισόδημα, πολυεθνικές εταιρίες. Ο Alm (2021), αναφέρει πως επικρατεί η τάση της τεχνολογίας να επικεντρώνεται στην δυνατότητα της δημόσιας αρχής να έχει πρόσβαση σε ποιοτικές και περισσότερες πληροφορίες, και με την

κατάλληλη ανάλυση τους θα μπορεί να βελτιώσει τις πολιτικές και να σχεδιάσει νέα συστήματα στον τομέα του φορολογικού ελέγχου αυξάνοντας τον βαθμό είσπραξης φόρων.

Σχετικά με την εφαρμογή της τεχνικής εξόρυξης δεδομένων στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου, οι Wu et al., (2012), αναφέρουν ότι ενισχύει τον εντοπισμό της φοροδιαφυγής και είναι αποτελεσματική για την ελαχιστοποίηση της. Σύμφωνα με μελέτη τους, χρησιμοποιώντας μια μέθοδο εξόρυξης δεδομένων, έχουν αναπτύξει ένα πλαίσιο ελέγχου που εντοπίζει τις πιθανές μη συμμορφούμενες δηλώσεις φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) που ενδέχεται να υπόκεινται σε περαιτέρω έλεγχο, επιτυγχάνεται αποδοτικότερος εντοπισμός φοροδιαφυγής. Τα αποτελέσματα της μελέτης δείχνουν ότι η χρήση της τεχνικής εξόρυξης δεδομένων (data mining), σε μεγάλο αριθμό φορολογικών δηλώσεων για την εξαγωγή πρότυπων φοροδιαφυγής θα αυξήσει τα ποσοστά ακρίβειας στον έλεγχο πιθανών φορολογικών δηλώσεων φοροδιαφυγής. Οι φορολογικοί ελεγκτές θα έχουν τη δυνατότητα να συνδυάσουν την μέθοδο αυτή με την επαγγελματική τους εμπειρία για τον εντοπισμό περισσότερων περιπτώσεων φοροδιαφυγής. Κατά τους Wu et al., (2012), το μοντέλο ελέγχου data mining έχει αναπτυχθεί για να συνδράμει στο έργο των φορολογικών ελεγκτών να διεκπεραιώνει τις εργασίες του αποτελεσματικότερα και να ενισχύσει την παραγωγικότητα των ελέγχων υποθέσεων φοροδιαφυγής. Επιπρόσθετα, με την ενημέρωση των φορολογούμενων, ότι οι φορολογικές τους δηλώσεις δύναται να αναλυθούν πιο άμεσα και επιστημονικά, προσδοκάται να σημειωθεί σημαντική αύξηση των ποσοστών εθελοντικής συμμόρφωσης.

Επίσης, οι τεχνικές εξόρυξης δεδομένων (data mining) σύμφωνα με τους Amani and Fadlalla, (2017), επικεντρώνονται κυρίως σε τρεις τομείς της λογιστικής: με ιδιαίτερη ένταση στην διασφάλιση και συμμόρφωση, στην διαχειριστική λογιστική και στη χρηματοοικονομική λογιστική. Η πλειονότητα των εφαρμογών εξόρυξης δεδομένων στο κλάδο του ελέγχου, εστιάζει στην πρόβλεψη κινδύνου συμπεριλαμβανομένης της ανίχνευσης απάτης. Ιδιαίτερα υποσχόμενη εφαρμογή δύναται να είναι η ανάπτυξη μοντέλων που θα έχουν εφαρμογή στην αναγνώριση των σκόπιμων ανακρίβειών των χρηματοοικονομικών αναφορών από τα ακούσια λάθη και στην διαχείριση ελέγχου σε πραγματικό χρόνο της ακρίβειας των συναλλαγών.

Σημαντική έρευνα διεξήχθη από τους Tan and Kao (1999), οι οποίοι διερεύνησαν τον τρόπο που η γνώση των φορολογικών ελεγκτών, η ικανότητα τους για επίλυση

προβλημάτων και η πολυπλοκότητα των εργασιών τους επηρεάζουν τη σχέση μεταξύ της λογοδοσίας των ελεγκτών (σε προϊστάμενο τους) και της απόδοσής τους. Πιο αναλυτικά στην μελέτη τους, οι ελεγκτές διεκπεραίωσαν τρεις εργασίες διαφορετικού βαθμού πολυπλοκότητας. Στην πρώτη περίπτωση της εργασίας χαμηλού βαθμού δυσκολίας, η απόδοση του ελεγκτή δεν επηρεάστηκε από την υποχρέωση για λογοδοσία. Στην δεύτερη περίπτωση που ο βαθμός δυσκολίας της εργασίας αυξήθηκε, η λογοδοσία λειτούργησε αυξητικά στην απόδοση μόνο όταν ο ελεγκτής είχε υψηλές γνώσεις. Στην τρίτη περίπτωση που η εργασία ήταν ιδιαίτερα περίπλοκη, η απόδοση βελτιώθηκε λόγω της ύπαρξης της λογοδοσίας μόνο όταν τα επίπεδα της γνώσης και της ικανότητας επίλυσης προβλημάτων ήταν εξίσου υψηλά. Συνολικά οι μελετητές εξετάζοντας τη σχέση μεταξύ της υπευθυνότητας των ελεγκτών και της απόδοσής τους, κατέληξαν ότι μετριάζεται από τους τρεις παράγοντες: την πολυπλοκότητα της εργασίας, τη γνώση των ελεγκτών και της δυνατότητας τους εύρεσης λύσεων. Τα στατιστικά ευρήματα της μελέτης είναι τα εξής: η λογοδοσία δεν μπορεί να επηρεάσει την απόδοση του ελεγκτή 1) για μια υπόθεση χαμηλής πολυπλοκότητας, 2) για μια μεσαίας πολυπλοκότητας υπόθεση, όταν ο ελεγκτής δεν έχει τις απαραίτητες γνώσεις και 3) για μια υπόθεση υψηλής πολυπλοκότητας όταν ο ελεγκτής δεν έχει ικανότητα επίλυσης προβλημάτων και στερείται γνώσεων. Το αποτέλεσμα των ευρημάτων κατέδειξε πως η υπευθυνότητα του ελεγκτή έχει ως επακόλουθο την αυξημένη προσπάθεια από μέρους του αλλά δεν βελτιώνει την απόδοσή του, εάν δεν έχει τη δυνατότητα μέσω των γνώσεών του να φτάσει στο μέγιστο επίπεδο των ικανοτήτων του. Τέλος, στην έρευνα οι μελετητές Tan and Kao καταλήγουν ότι ακόμα και αν οι ελεγκτές στερούνται των απαραίτητων γνώσεων για την εργασία τους, η υπευθυνότητα θα εξακολουθήσει να είναι χρήσιμη, εφόσον τους δίνεται η ευκαιρία για μάθηση και τεθεί ως στόχος η ενδυνάμωση τους μέσω της εκπαίδευσης.

Από την πλευρά τους, οι Samuel et al., (2014) διενέργησαν έρευνα σε ελεγκτές της Αρχής Εσόδων της Ρουάντα εξετάζοντας τον ρόλο του φορολογικού ελέγχου στην αύξηση των φορολογικών εσόδων. Σύμφωνα με την έρευνα, η διενέργεια φορολογικών ελέγχων έχει θετική επίδραση στο ποσοστό συμμόρφωσης και ως επακόλουθο αύξηση των φορολογικών εσόδων. Τα ευρήματα επίσης, αποκάλυψαν πως ο φορολογικός έλεγχος έχει διττό ρόλο, από τη μία αποθαρρύνει τη φοροδιαφυγή και από την άλλη μέσω της διεξοδικής ανάλυσης των φορολογικών δηλώσεων, συμβάλλει στον εντοπισμό της φορολογικής απάτης και αποφυγής φόρων. Συμπληρωματικά, όταν οι

φορολογούμενοι γνωρίζουν πως οι δηλώσεις τους ελέγχονται άμεσα και με επιστημονική ανάλυση εις βάθος, παρακινούνται για εθελοντική φορολογική συμμόρφωση με θετικό αντίκτυπο στα φορολογικά έσοδα. Οι ερευνητές κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι οι πολιτικές και οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου θα πρέπει να βασίζονται στις αρχές της ακρίβειας, της αποτελεσματικότητας, της δικαιοσύνης, της αντικειμενικότητας, της διαφάνειας, της πληρότητας, της συνέπειας και της τεκμηρίωσης. Η αποδοτικότητα και η αποτελεσματικότητα των δραστηριοτήτων φορολογικού ελέγχου μπορεί να διευκολυνθεί σε μεγάλο βαθμό από ένα ευρύ φάσμα εργαλείων υποστήριξης. Χωρίς ικανό προσωπικό, οι δραστηριότητες φορολογικού ελέγχου δεν θα επιτύχουν τους στόχους τους.

Εξίσου σημαντικά είναι τα αποτελέσματα της έρευνας των Alissa et al., (2014) για την επίδραση της πολυπλοκότητας του ελέγχου και των χαρακτηριστικών του ελεγκτή στην απόδοση του ελέγχου. Συγκεκριμένα διενεργήθηκε έρευνα σε δείγμα 15.392 φορολογικών ελέγχων που πραγματοποιήθηκαν από την Φορολογική Διοίκηση της Κροατίας. Συγκεντρωτικά, η έρευνα έδειξε ότι η πολυπλοκότητα των εργασιών του ελέγχου μειώνει την απόδοση του ελέγχου, ενώ αντίθετα η εμπειρία και η προσπάθεια που καταβάλλει ο ελεγκτής αυξάνουν την απόδοση του ελέγχου. Ειδικότερα, οι ερευνητές διαπίστωσαν πως ο βαθμός δυσκολίας των εργασιών ελέγχου μετριάζει τη θετική σχέση μεταξύ της προσπάθειας του ελεγκτή και του αποτελέσματος του ελέγχου. Εν κατακλείδι, επισημάνθηκε ότι η εμπειρία του ελεγκτή ενδυναμώνει την θετική επίδραση της προσπάθειας του ελεγκτή στην απόδοση του ελέγχου.

Στο πλαίσιο αυτό, σημαντική έρευνα διεξήχθη και από τους Supriyatin et al., (2019). Πιο συγκεκριμένα, οι ερευνητές μελέτησαν την επίδραση των ικανοτήτων των φορολογικών ελεγκτών και της εργασιακής ικανοποίησης, σε συνθήκες πίεσης χρόνου, στην ποιότητα του ελέγχου. Η έρευνα τους διενεργήθηκε σε φορολογικούς ελεγκτές της Ινδονησίας, χρησιμοποιώντας την μέθοδο της ποσοτικής έρευνας. Τα ευρήματα έδειξαν ότι οι ικανότητες των ελεγκτών και η εργασιακή ικανοποίηση επιδρούν σημαντικά στην ποιότητα και στο αποτέλεσμα των φορολογικών ελέγχων. Ωστόσο, η διενέργεια ελέγχων υπό πίεση χρόνου, τόσο σε συνδυασμό με την ικανότητα των ελεγκτών να αντεπεξέλθουν στις προθεσμίες, όσο και σε συνδυασμό με την εργασιακή ικανοποίηση, δεν υποβαθμίζουν την απόδοση και την ποιότητα της διαδικασίας των φορολογικών ελέγχων. Σύμφωνα με την έρευνα, όταν οι εποπτικές αρχές παρέχουν υποστήριξη στους φορολογικούς ελεγκτές για την διεκπεραίωση των καθηκόντων τους, επηρεάζεται σε

μεγάλο θετικό βαθμό η εργασιακή ικανοποίηση. Καθώς και ότι η πίεση για την τήρηση χρονικών προθεσμιών από τους ελεγκτές για την εκτέλεση των καθηκόντων τους, βάση χρονοδιαγράμματος ανάθεσης ελέγχου, δεν έχει αντίκτυπο στην διεξαγωγή του φορολογικού ελέγχου και της απόδοσής τους. Η έρευνα καταλήγει συστήνοντας στη δημόσια φορολογική αρχή, στα πλαίσια χάραξης πολιτικής στον τομέα του φορολογικού ελέγχου, να ενισχύει και να διατηρεί στο βέλτιστο επίπεδο τις ικανότητες των φορολογικών ελεγκτών, μέσω της εκπαίδευσης και της κατάρτισης τους, υποστηρίζοντας την διεκπεραίωση των καθηκόντων ελέγχου.

Δύο παράγοντες επηρεάζουν την συμμόρφωση των φορολογουμένων προς τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, οι εξωτερικοί παράγοντες που είναι οι φορολογικοί έλεγχοι και οι φορολογικές ποινές και οι εσωτερικοί παράγοντες που αφορούν την ευαισθητοποίηση των φορολογουμένων για συμμόρφωση (Rahmayanti et al., 2020). Αναλυτικότερα, η έρευνα έχει ως στόχο να εξηγήσει ότι οι φορολογικές κυρώσεις αποτελούν λύση στην αντιμετώπιση των φορολογουμένων που δεν τηρούν την φορολογική νομοθεσία. Παράλληλα εξετάζει τον ρόλο της διενέργειας φορολογικών ελέγχων από τις φορολογικές αρχές, στην μείωση της διάπραξη της φοροδιαφυγής από τις φορολογικές οντότητες, και διερευνά την ευαισθητοποίηση των φορολογουμένων ως προς την ενημέρωσή τους για τις φορολογικές υποχρεώσεις και την συμμόρφωση τους με την τήρηση των φορολογικών κανονισμών. Σύμφωνα με τα αποτελέσματά της μελέτης, η διενέργεια φορολογικών ελέγχων, η επιβολή κυρώσεων στις φορολογικές απάτες και η πρόθεση των φορολογουμένων για ορθή τήρηση των φορολογικών νόμων, επηρεάζουν θετικά τη φορολογική συμμόρφωση των φορολογουμένων.

Αξίζει να αναφέρουμε και την έρευνα των Lois et al. (2019), που αφορά την ανάλυση της αντίληψης πολιτών για τη φορολογική συμμόρφωση και των παραγόντων που επιδρούν στη φορολογική συμπεριφορά. Τα ευρήματα της μελέτης έδειξαν πως αν οι υπάλληλοι της φορολογικής υπηρεσίας εμπνέουν την φορολογική συνείδηση, οι φορολογούμενοι πολίτες επηρεάζονται θετικά στην προοπτική της φορολογικής συμμόρφωσης. Παρόλο που η δικαιοσύνη είναι αντιληπτή στο φορολογικό σύστημα, η φορολογική συμπεριφορά των πολιτών εξαρτάται εκτός άλλων κοινωνικών παραγόντων και από το επίπεδο της φορολογικής ηθικής αλλά και από τα χαρακτηριστικά των υπαλλήλων της φορολογικής αρχής.

Σχετικά, με τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου, αξίζει να σημειωθεί ότι σε προηγμένες χώρες ο φορολογικός έλεγχος θεωρείται αποτρεπτική πρακτική

φορολόγησης της μη συμμόρφωσης, πρακτική που δεν εφαρμόζεται σε αναπτυσσόμενες χώρες. Πιο συγκεκριμένα, οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου που υιοθετούνται στις αναπτυσσόμενες χώρες είναι διαφορετικές, συγκριτικά με τις φορολογικές διαδικασίες που εφαρμόζονται σε προηγμένες χώρες. Σε έρευνα του Umar (2019) αναφέρεται ότι: *«στις αναπτυσσόμενες χώρες οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου σχετίζονται με τρία ξεχωριστά στάδια, την πιθανότητα ελέγχου, την ανίχνευση και την κύρωση. Μετά από ένα φορολογικό έλεγχο κρίνεται απαραίτητη η ανάγκη ανίχνευσης και κατόπιν της διαδικασίας ανίχνευσης υπάρχει ανάγκη για κυρώσεις, οι οποίες είναι προκαθορισμένες πριν τη διαδικασία φορολογικού ελέγχου, ως αποτρεπτικό μέσο φοροδιαφυγής. Επιπρόσθετα, οι διαδικασίες ανίχνευσης και φορολογικού ελέγχου, δίχως την επιβολή κυρώσεων, τις καθιστά αναποτελεσματικές»*. Αναφορικά με τις αναπτυσσόμενες χώρες, οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου πραγματοποιούνται χωρίς ανίχνευση και χωρίς την επιβολή κυρώσεων, καθώς εκτιμάται ότι τα φαινόμενα φοροδιαφυγής θέτουν τον μηχανισμό φορολογικών ελέγχων σε κίνδυνο, καθώς καταγράφεται πλήθος φαινομένων διαφθοράς και δωροδοκίας (Umar, 2019).

Στην Ελλάδα, σύμφωνα με έρευνα του Tagkalakis, (2013), διαπιστώθηκε ότι η εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων οδηγεί σε φορολογική συμμόρφωση, μια ημερήσια αύξηση κατά 1% των φορολογικών ελέγχων κατά 1% ημερησίως μειώνει το πλήθος των φορολογικών παραβιάσεων κατά 0.4% σε ημερήσια βάση.

Στην κατεύθυνση διερεύνησης των παραγόντων που επιδρούν στην άμβλυνση του φορολογικού χάσματος ανάμεσα στο πραγματικό φορολογητέο εισόδημα των φορολογούμενων πολιτών και επιχειρήσεων και το ελεγχόμενο φορολογητέο εισόδημα από τους φορολογικούς ελεγκτές, κινήθηκε η έρευνα των Bagdad et al., (2017). Πιο συγκεκριμένα, διερευνήθηκε η επίδραση παραγόντων, όπως η συχνότητα φορολογικού ελέγχου, το μέγεθος του επιχειρηματικού ομίλου, ο ρόλος του φορολογικού ελεγκτή και οι στρατηγικές που υιοθετούνται για φορολογική συμμόρφωση. Σύμφωνα με τους Bagdad et al., (2017): *«επιχειρήσεις και φορολογούμενοι που ελέγχθηκαν στο παρελθόν κατέγραψαν μεγαλύτερους βαθμούς φορολογικής συμμόρφωσης, συγκριτικά με εκείνους που ελέγχθηκαν για πρώτη φορά, με την συχνότητα φορολογικού ελέγχου να σχετίζεται θετικά με το επίπεδο φορολογικής συμμόρφωσης πολιτών και επιχειρήσεων»*.

Τέλος οι Casagrande, et al., (2015) αναφέρουν ότι σε παγκόσμιο επίπεδο οι φορολογικές αρχές έρχονται αντιμέτωπες με το πρόβλημα είσπραξης ποσών φόρων από φορολογούμενους, που σε θεωρητικό επίπεδο οι φόροι που τους αναλογούν είναι μικρότεροι του διοικητικού κόστους του ελέγχου τους. Ως λύση αυτού του θέματος, σύμφωνα με την μελέτη τους, προτείνουν τρεις διαφορετικές λύσεις, :

1. βελτιστοποίηση των διαδικασιών ελέγχου → η εφαρμογή διαφορετικών φορολογικών διαδικασιών ελέγχου θα έχει σαν αποτέλεσμα είτε οι φορολογικές αρχές να εξοικονομούν πόρους, είτε να διαφοροποιηθεί η στρατηγική αλληλεπίδρασης φορολογουμένων και ελεγκτικής αρχής
2. αύξηση των υλικών μέσων των φορολογικών υπηρεσιών → συνεπάγεται και αύξηση των πιθανοτήτων εντοπισμού φοροδιαφυγής και
3. συχνότερη ενημέρωση των πολιτών για το κοινωνικό κόστος που επιφέρει η φοροδιαφυγή → θα αποτελέσει κίνητρο για φορολογική συμμόρφωση κυρίως των ευαισθητοποιημένων πολιτών για το κοινωνικό όφελος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: Η ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

4.1 Ερευνητικά ερωτήματα

Κύριος στόχος της παρούσας έρευνας είναι η διερεύνηση της στάσης, των απόψεων και των πεποιθήσεων των ελεγκτών δημόσιων φορολογικών ελεγκτικών υπηρεσιών αναφορικά με τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου, τους παράγοντες που σχετίζονται με αυτές και την συμβολή τους στο φορολογικό σύστημα. Τα ερευνητικά ερωτήματα της παρούσας έρευνας είναι τα εξής:

1. Πως επιδρά το νομοθετικό πλαίσιο στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου
2. Πως επιδρούν τα πληροφοριακά συστήματα κι οι τεχνολογικές υποδομές στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου
3. Πως επιδρούν τα χαρακτηριστικά και οι ικανότητες των φορολογικών ελεγκτών στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου
4. Πόσο συμβάλλουν οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου στην αξιοπιστία και διαφάνεια του φορολογικού συστήματος
5. Πόσο συμβάλλουν οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου στην φορολογική συμμόρφωση και φορολογική συνείδηση των ελεγχόμενων πολιτών
6. Πόσο συμβάλλουν οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου στο φαινόμενο της φοροδιαφυγής

4.2 Δείγμα

Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου διενεργούνται από τους φορολογικούς ελεγκτές, στελέχη των Φορολογικών Ελεγκτικών Υπηρεσιών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων. Ως δείγμα της παρούσας έρευνας επιλέχθηκαν οι φορολογικοί ελεγκτές των Δ.Ο.Υ. Α' τάξεως, του Κέντρου Ελέγχου Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου και του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων. Συνολικά συγκεντρώθηκαν 188 απαντημένα ερωτηματολόγια. Η παρούσα έρευνα πραγματοποιήθηκε με τη χρήση δομημένου ερωτηματολογίου σε διαδικτυακή μορφή μέσω της εφαρμογής google forms.

4.3 Ερωτηματολόγιο

Όπως προαναφέρθηκε, το ερευνητικό εργαλείο που χρησιμοποιήθηκε είναι το δομημένο ερωτηματολόγιο και σχεδιάστηκε βασιζόμενο στην βιβλιογραφική επισκόπηση ερευνών και στην προσωπική εμπειρία του συγγραφέα. Διακρίνεται σε πέντε μέρη. Το πρώτο μέρος αποτελείται από ερωτήσεις πολλαπλής επιλογής για τα δημογραφικά χαρακτηριστικά, φύλο, μορφωτικό επίπεδο και έτη εμπειρίας στο φορολογικό έλεγχο των ερωτηθέντων (Ερωτήσεις 1.1 – 1.3).

Το υπόλοιπο του ερωτηματολογίου περιλαμβάνει ερωτήσεις της κλίμακας Likert (πενταβάθμια κλίμακα), όπου ο ερωτώμενος απαντά βαθμιαία κατά πόσο συμφωνεί ή διαφωνεί με την ερώτηση. Το δεύτερο μέρος αναφέρεται στην φορολογική νομοθεσία σε σχέση με τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου (Ερωτήσεις 2.1 – 2.5), και αφορά το πρώτο ερευνητικό ερώτημα “Πως επιδρά το νομοθετικό πλαίσιο στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου”. Με την ερώτηση 2.1 εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι η πολυπλοκότητα των φορολογικών νόμων δεν διευκολύνει τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου. Με την ερώτηση 2.2 εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι οι διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας μπορούν να ερμηνευτούν διαφορετικά κατά περίπτωση. Με την ερώτηση 2.3 εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι η φορολογική νομοθεσία δεν αποτυπώνει με ακρίβεια τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου. Με την ερώτηση 2.4 εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι οι συχνές αλλαγές στη φορολογική νομοθεσία δεν βοηθάνε στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου. Τέλος με την ερώτηση 2.5 εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι η πρόσβαση στη φορολογική νομοθεσία για την εκτέλεση των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, δεν είναι εύκολη.

Το τρίτο μέρος του ερωτηματολογίου εστιάζει στην σχέση των πληροφορικών συστημάτων και της τεχνολογικής υποδομής με τη διενέργεια των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου (Ερωτήσεις 3.1 – 3.8), και αφορά το δεύτερο ερευνητικό ερώτημα “Πως επιδρούν τα πληροφοριακά συστήματα κι οι τεχνολογικές υποδομές στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου”. Με την ερώτηση 3.1 εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι τα Πληροφοριακά Συστήματα σε συνδυασμό με τον σύγχρονο τεχνολογικό εξοπλισμό αυξάνουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Με τις ερωτήσεις 3.2, 3.3, 3.4 και 3.5 εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι το πληροφοριακό σύστημα ELENXIS μέσω των

υποσυστημάτων του, παρέχει πρόσφατες και ακριβείς πληροφορίες, αποτυπώνει ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών, διευκολύνει τον απολογισμό των ελεγκτικών διαδικασιών και ότι η χρήση του είναι απλή. Στη συνέχεια με την ερώτηση 3.6 εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι η On line διασύνδεση των ηλεκτρονικών βιβλίων– τιμολογίων (my data) θα διευκολύνει τις ελεγκτικές διαδικασίες. Με την ερώτηση 3.7 εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι τα σύγχρονα ψηφιακά εργαλεία (π.χ. τεχνητή νοημοσύνη, data mining) θα συμβάλλουν στην αποδοτικότητα των διαδικασιών φορολογικών ελέγχων. Και με την ερώτηση 3.8 εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι η εισαγωγή και η χρήση σύγχρονης τεχνικής υποδομής συμβάλλει στην μείωση του χρόνου εκτέλεσης των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.

Στο τέταρτο μέρος διερευνάται η σχέση μεταξύ των φορολογικών ελεγκτών με τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου (Ερωτήσεις 4.1 – 4.6), και αφορά το τρίτο ερευνητικό ερώτημα Πως επιδρούν τα χαρακτηριστικά και οι ικανότητες των φορολογικών ελεγκτών στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου”. Η ερώτηση 4.1 εξετάζει το βαθμό συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι το επίπεδο επιμόρφωσης των φορολογικών ελεγκτών ενισχύει την ικανότητα τους στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής. Οι ερωτήσεις 4.2, 4.3 και 4.4 εξετάζουν το βαθμό συμφωνίας του ερωτώμενου, για την συμβολή της εργασιακής εμπειρίας στο τμήμα ελέγχου, την ανάγκη της συνεχούς επιμόρφωση των φορολογικών ελεγκτών στη χρήση νέων τεχνολογιών και της συμβολής της εργασιακής ικανοποίησης και των δυνατοτήτων των ελεγκτών στην αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Έπεται η ερώτηση 4.5, η οποία εξετάζει το βαθμό συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι οι ελεγκτές με επαυξημένες γνώσεις, τείνουν να επεκταθούν των τυποποιημένων διαδικασιών ελέγχου. Η τελευταία ερώτηση 4.6 εξετάζει το βαθμό συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι η ικανότητα και τα χαρακτηριστικά του φορολογικού ελεγκτή επηρεάζουν τη φορολογική συμμόρφωση.

Στο τελευταίο μέρος του ερωτηματολογίου διερευνάται η συμβολή και η αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου (Ερωτήσεις 5.1 – 5.11). Αρχικά οι ερωτήσεις από 5.1 έως και 5.5 αφορούν το τέταρτο ερευνητικό ερώτημα “Πόσο συμβάλλουν οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου στην αξιοπιστία και διαφάνεια του φορολογικού συστήματος”. Αναλυτικά εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου είναι αξιόπιστες, διαφανείς για τους φορολογούμενους, ότι η τήρηση και η τυποποίησή τους διασφαλίζουν την

αξιοπιστία και την αντικειμενικότητα του ελέγχου, ότι η ηλεκτρονική διεξαγωγή μεγιστοποιεί την διαφάνεια τους και τέλος αν συμβάλλουν στη διατήρηση ενός σταθερού φορολογικού συστήματος. Οι ερωτήσεις από 5.6 έως και 5.8 αφορούν το πέμπτο ερευνητικό ερώτημα “Πόσο συμβάλλουν οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου στην φορολογική συμμόρφωση και φορολογική συνείδηση των ελεγχόμενων πολιτών”. Συγκεκριμένα, εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι οι φορολογικοί έλεγχοι και οι διαδικασίες ελέγχου ενισχύουν τη φορολογική συνείδηση και συμβάλλουν στην φορολογική συμμόρφωση. Οι τελευταίες ερωτήσεις 5.9 και 5.10 αφορούν το έκτο και τελευταίο ερευνητικό ερώτημα “Πόσο συμβάλλουν οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου στο φαινόμενο της φοροδιαφυγής”. Πιο αναλυτικά, εξετάζεται ο βαθμός συμφωνίας του ερωτώμενου, ότι οι διαδικασίες ελέγχου, και οι νέες τεχνικές, συμβάλλουν στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής.

4.4 Ερευνητική μεθοδολογία

Για την ανάλυση των αποτελεσμάτων της έρευνας χρησιμοποιήθηκε η περιγραφική στατιστική, τα οποία αποτυπώνονται σε πίνακες συχνοτήτων και απεικονίζονται γραφικά. Τα δεδομένα της παρούσας αποθηκεύτηκαν σε βιβλίο εργασίας του Microsoft Excel και επεξεργάστηκαν στατιστικά στο λογισμικό πακέτο στατιστικής IBM SPSS.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

Στο κεφάλαιο αυτό, παρατίθενται τα αποτελέσματα της έρευνας μέσω της περιγραφικής στατιστικής. Οι απαντήσεις της κάθε ερώτησης παρουσιάζονται αρχικά σε έναν πίνακα, ο οποίος περιλαμβάνει την ονομασία και τον αριθμό των έγκυρων παρατηρήσεων, τη συχνότητα σε αριθμούς (frequency), τη συχνότητα σε ποσοστά (percent), τη συχνότητα σε ποσοστά των έγκυρων παρατηρήσεων (valid percent) και την αθροιστική συχνότητα σε ποσοστά (cumulative percent). Ακολουθεί η απεικόνισή τους σε γράφημα. Στο τέλος παρουσιάζεται σε ένα συγκεντρωτικό πίνακα για κάθε ενότητα του ερωτηματολογίου ο μέσος (mean) για κάθε ερώτηση.

5.1 Δημογραφικά και εργασιακά χαρακτηριστικά

Το πρώτο τμήμα του ερωτηματολογίου αφορά ερωτήσεις (1.1 – 1.3) για τα δημογραφικά και εργασιακά χαρακτηριστικά των ερωτηθέντων φορολογικών ελεγκτών. Συγκεντρωτικά απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

Πίνακας 1: Δημογραφικά και εργασιακά χαρακτηριστικά δείγματος

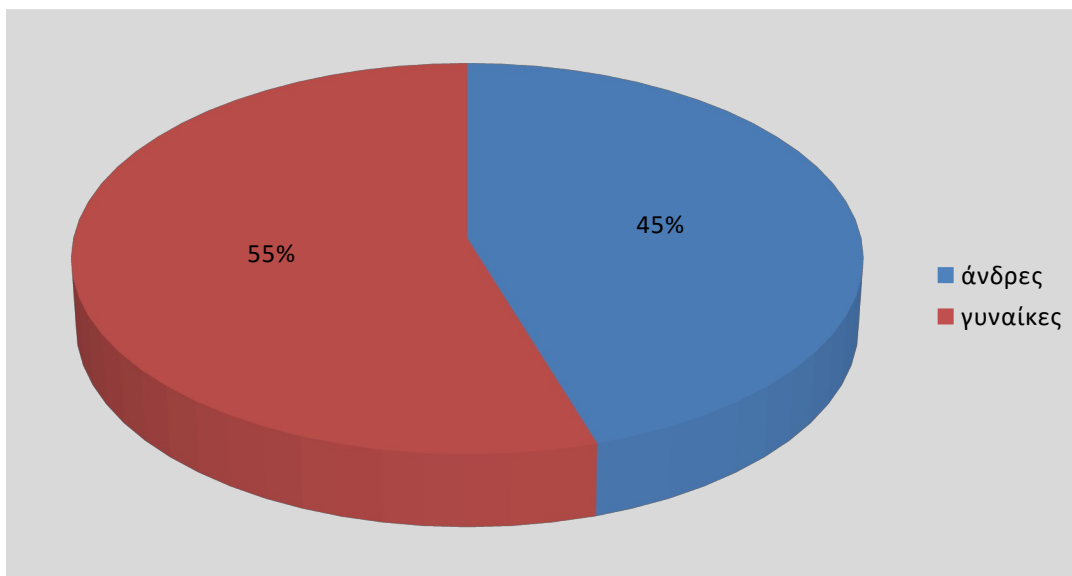
Φύλο	N	(%)
Γυναίκες	103	55%
Άνδρες	85	45%
Σύνολο	188	100,000%

Μορφωτικό επίπεδο	N	(%)
απόφοιτος δευτεροβάθμιας	5	3%
απόφοιτος ΑΤΕΙ	21	11%
απόφοιτος πανεπιστημίου	68	36%
κάτοχος μεταπτυχιακού	93	49%
άλλο - διδακτορικό	1	1%
Σύνολο	188	100%

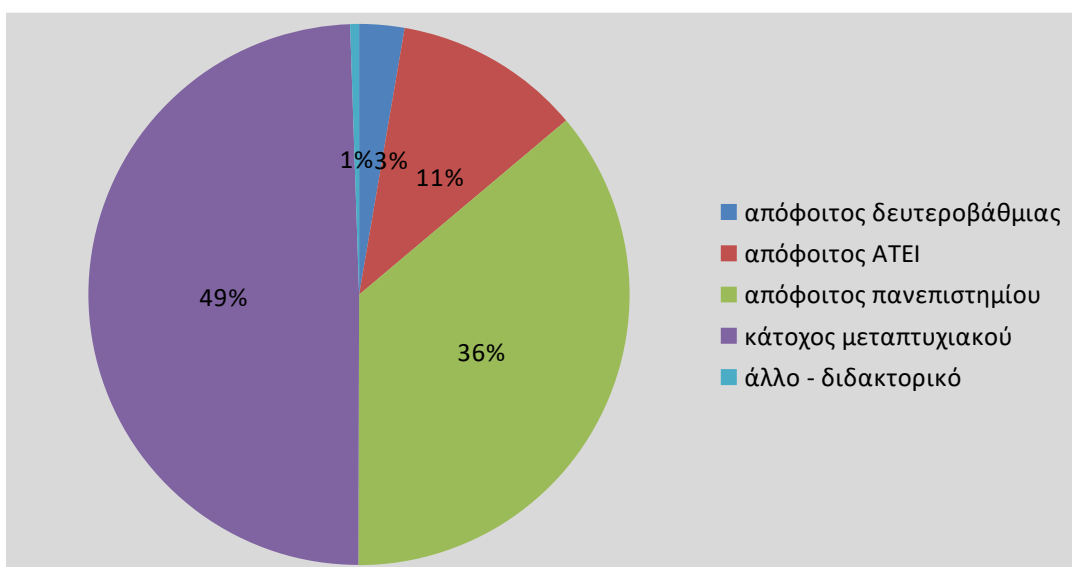
Έτη εμπειρίας	N	(%)
< 5 έτη	48	25%
5 - 10 έτη	47	25%
11 - 15 έτη	39	21%
> 15 έτη	54	29%
Σύνολο	188	100%

Από το σύνολο των 188 συμμετεχόντων, το 55% είναι γυναίκες και το υπόλοιπο 45% είναι άνδρες. Αναφορικά με το μορφωτικό επίπεδο των συμμετεχόντων, το μεγαλύτερο μέρος 49% είναι κάτοχοι μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών, το 36% είναι απόφοιτοι πανεπιστημίου, 11% απόφοιτοι τεχνολογικού εκπαιδευτικού ιδρύματος, το 3% απόφοιτοι δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης και μόλις το 1% κάτοχοι διδακτορικού τίτλου σπουδών.

Γράφημα 1: ποσοστιαία κατανομή μεταβλητής φύλο

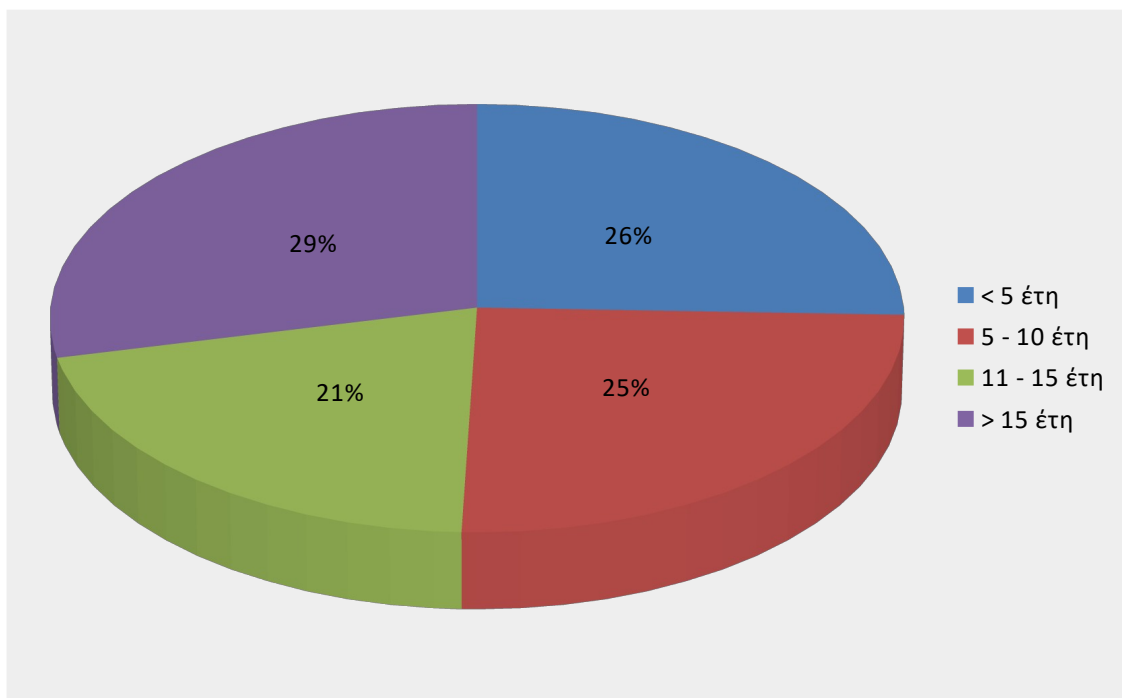


Γράφημα 2: ποσοστιαία κατανομή μεταβλητής μορφωτικό επίπεδο



Τέλος, αναφορικά με τα έτη εμπειρίας των συμμετεχόντων φορολογικών ελεγκτών σε διαδικασίες φορολογικού ελέγχου το μεγαλύτερο μέρος 29% έχει μεγάλη εμπειρία, άνω των 15 ετών, το 25% διαθέτει 5-10 έτη εμπειρίας, το 25% κάτω από πέντε έτη εμπειρίας και το υπόλοιπο 21% διαθέτει 11-15 έτη εμπειρίας σε διαδικασίες φορολογικού ελέγχου.

Γράφημα 3: ποσοστιαία κατανομή μεταβλητής έτη εμπειρίας σε φορολογικό έλεγχο



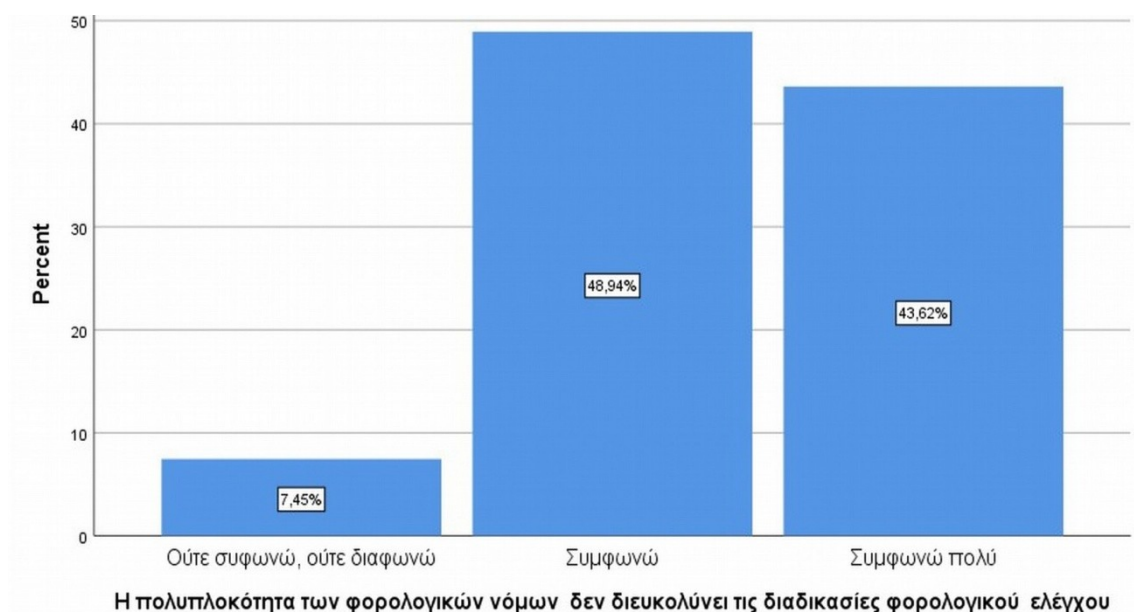
5.2 Νομοθεσία στις Διαδικασίες Φορολογικού Ελέγχου

Μετά την συγκέντρωση των δεδομένων του δείγματος, ακολουθεί η ανάλυση των ερωτήσεων αναφορικά με την πρώτη ενότητα του ερωτηματολογίου, δηλαδή την νομοθεσία στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου. Η πρώτη ερώτηση (2.1) αφορά στην αξιολόγηση της πολυπλοκότητας των φορολογικών νόμων και κατά πόσο αυτή δεν διευκολύνει τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου. Στον πίνακα και το διάγραμμα που ακολουθούν, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος.

Πίνακας 2: Η πολυπλοκότητα των φορολογικών νόμων δεν διευκολύνει τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	14	7,45	7,45	7,45
Συμφωνώ	92	48,94	48,94	56,39
Συμφωνώ πολύ	82	43,61	43,61	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 4



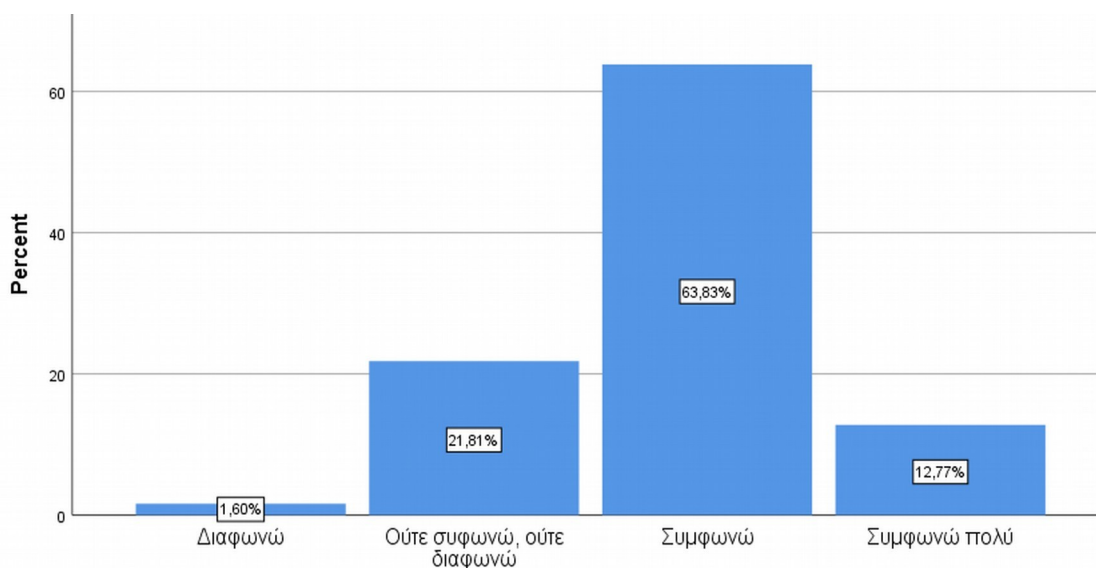
Το μεγαλύτερο μέρος των συμμετεχόντων με ποσοστό 48,94% συμφωνεί και με ποσοστό 43,61% συμφωνεί απόλυτα με την άποψη ότι η πολυπλοκότητα των φορολογικών ελέγχων δεν διευκολύνει τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου, ενώ το 7,45% διατηρεί μια ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ).

Η επόμενη ερώτηση (2.2) αφορά στις διατάξεις των φορολογικών νόμων και κατά πόσο οι διατάξεις αυτές μπορούν να ερμηνευτούν με διαφορετικό τρόπο κατά περίπτωση. Στη συνέχεια, στον πίνακα απεικονίζονται οι απαντήσεις του δείγματος και ακολουθεί το σχετικό γράφημα

Πίνακας 3: Οι διατάξεις των φορολογικών νόμων μπορούν να ερμηνευτούν διαφορετικά κατά περίπτωση

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ	3	1,60	1,60	1,60
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	41	21,80	21,80	23,40
Συμφωνώ	120	63,83	63,83	87,23
Συμφωνώ πολύ	24	12,77	12,77	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 5



Οι διατάξεις των φορολογικών νόμων μπορούν να ερμηνευτούν διαφορετικά κατά περίπτωση

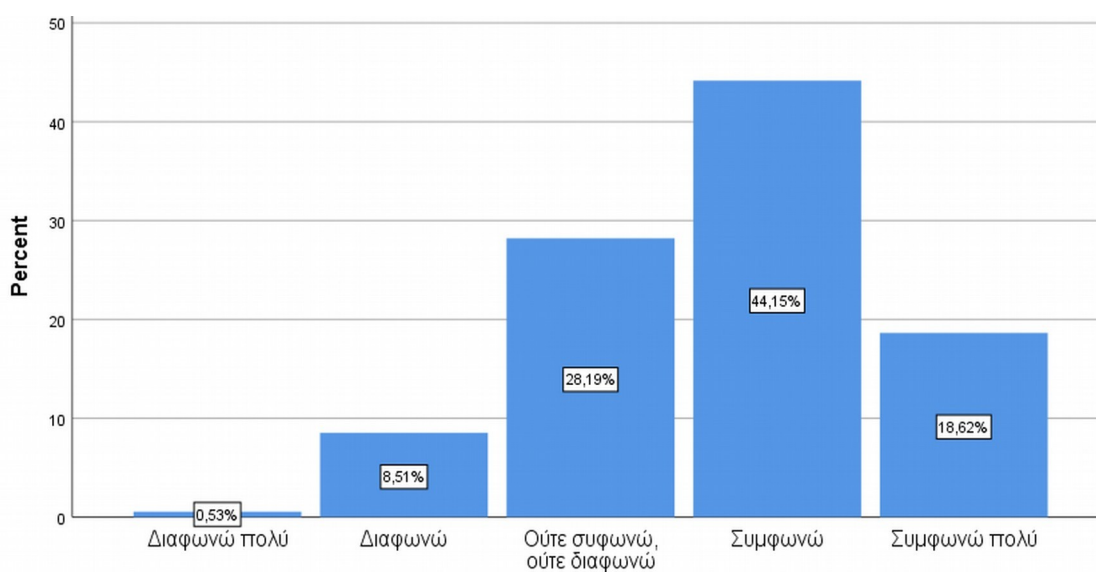
Αναφορικά με τις φορολογικές διατάξεις, το μεγαλύτερο μέρος των συμμετεχόντων φορολογικών ελεγκτών με ποσοστό 63,83% συμφωνεί και με ποσοστό 12,77% συμφωνεί απόλυτα με την άποψη ότι οι φορολογικές διατάξεις ερμηνεύονται διαφορετικά κατά περίπτωση. Το 21,80% των συμμετεχόντων διατηρεί μια πιο ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ) και μόλις το 1,60% διαφωνεί με την προαναφερόμενη άποψη.

Η επόμενη ερώτηση (2.3) του ερωτηματολογίου αφορά την φορολογική νομοθεσία και κατά πόσο αυτή δεν μπορεί να αποτυπώσει με ακρίβεια τις διαδικασίες του φορολογικού ελέγχου. Στη συνέχεια, στον πίνακα απεικονίζονται οι απαντήσεις του δείγματος και ακολουθεί το σχετικό γράφημα.

Πίνακας 4: Η φορολογική νομοθεσία δεν αποτυπώνει με ακρίβεια τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Διαφωνώ πολύ	1	0,53	0,53	0,53
	Διαφωνώ	16	8,51	8,51	9,04
	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	53	28,19	28,19	37,23
	Συμφωνώ	83	44,15	44,15	81,38
	Συμφωνώ πολύ	35	18,62	18,62	100,00
	Total		188	100,00	100,00

Γράφημα 6



Η φορολογική νομοθεσία δεν αποτυπώνει με ακρίβεια τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου

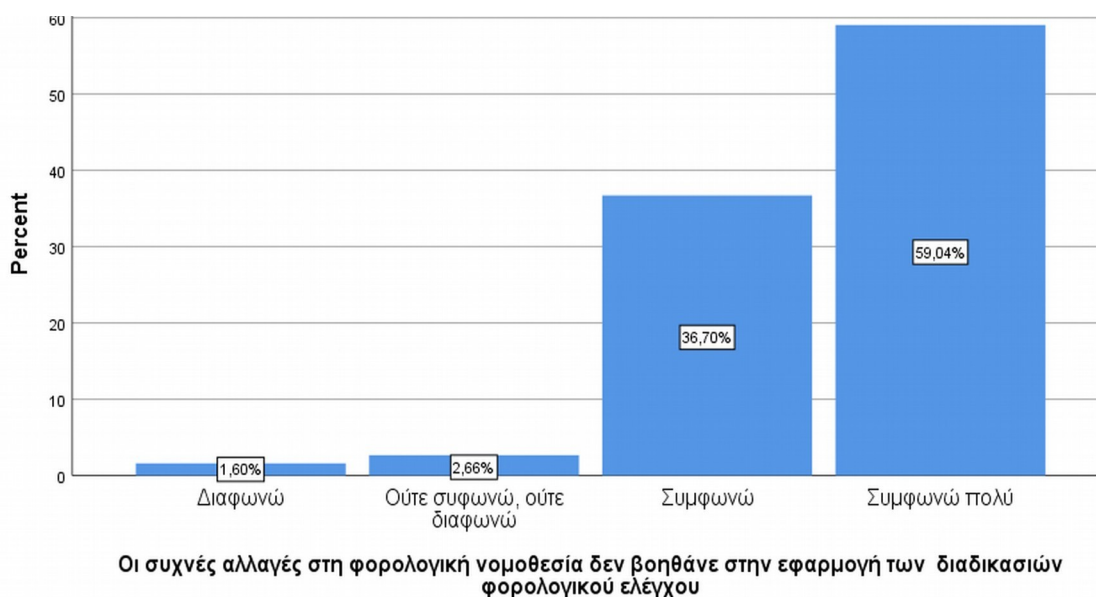
Το 44,15% των συμμετεχόντων συμφωνεί και το 18,62% συμφωνεί απόλυτα με το γεγονός ότι η φορολογική νομοθεσία δεν αποτυπώνει με ακρίβεια τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου. Το 28,2% διατηρεί ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ) και το 98,51%% διαφωνεί και ένα πολύ μικρό ποσοστό 053% διαφωνεί απόλυτα με την προαναφερόμενη άποψη.

Στη συνέχεια, το δείγμα ερωτάται (ερώτηση 2.4) για το κατά πόσο οι συχνές αλλαγές στην φορολογική νομοθεσία δε βοηθάνε στην εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί, παρουσιάζονται τα περιγραφικά στοιχεία των απαντήσεων του δείγματος.

Πίνακας 5: Οι συχνές αλλαγές στη φορολογική νομοθεσία δεν βοηθάνε στην εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ	3	1,60	1,60	1,60
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	5	2,66	2,66	4,26
Συμφωνώ	69	36,70	36,70	40,96
Συμφωνώ πολύ	111	59,04	59,04	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 7



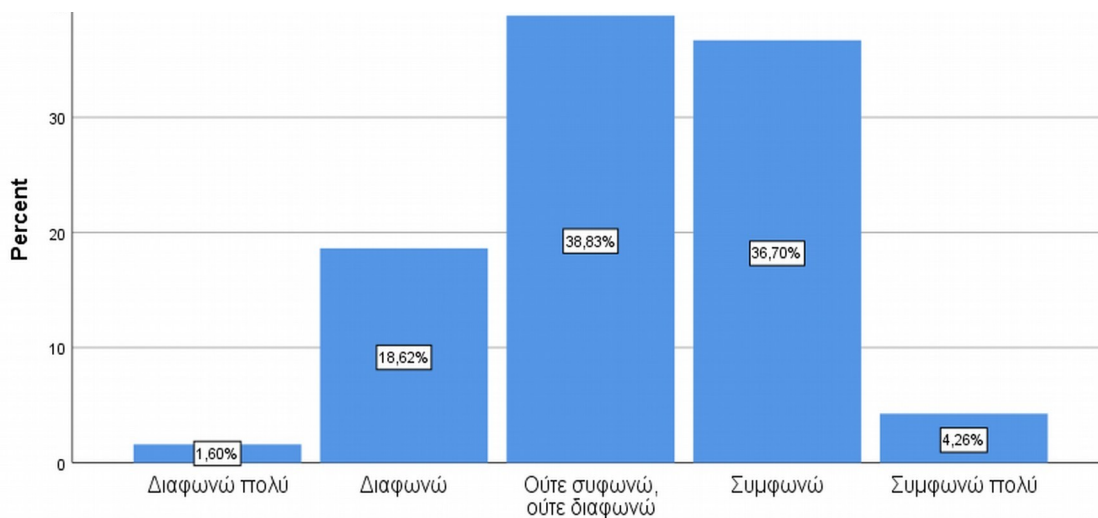
Το 59,04% των συμμετεχόντων συμφωνεί απόλυτα με το γεγονός ότι οι συχνές αλλαγές στη φορολογική νομοθεσία δεν βοηθάνε στην εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Το 36,70% δείχνει να συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση. Ένα μικρό ποσοστό 2,66% διατηρεί ουδέτερη στάση και το 1,60% διαφωνεί.

Ολοκληρώνοντας την ενότητα της νομοθεσίας στις διαδικασίες του φορολογικού ελέγχου, το δείγμα καλείται (ερώτηση 2.5) να αξιολογήσει την ευκολία της πρόσβασης στην φορολογική νομοθεσία για την εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος παρουσιάζονται στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί.

πίνακας 6: Η πρόσβαση στη φορολογική νομοθεσία για την εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, δεν είναι εύκολη

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	3	1,60	1,60	1,60
Διαφωνώ	35	18,61	18,61	20,21
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	73	38,83	38,83	59,04
Συμφωνώ	69	36,70	36,70	95,74
Συμφωνώ πολύ	8	4,26	4,26	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 8



Η πρόσβαση στη φορολογική νομοθεσία για την εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, δεν είναι εύκολη

Το 38,83% των συμμετεχόντων φορολογικών ελεγκτών διατηρεί ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ). Το 36,70% συμφωνεί ενώ το 18,62% διαφωνεί ότι δεν είναι εύκολη η πρόσβαση στη φορολογική νομοθεσία για την εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Το 4,26% συμφωνεί απόλυτα και το 1,60% διαφωνεί απόλυτα με την προαναφερόμενη άποψη.

Στη συνέχεια, απεικονίζεται η μέση τιμή για κάθε ερώτηση της μεταβλητής στάση για τη νομοθεσία στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου.

Πίνακας 7: Μέση Τιμή - Νομοθεσία στις Διαδικασίες Φορολογικού Ελέγχου

Descriptive Statistics		
	N	Mean
	Statistic	Statistic
Η πολυπλοκότητα των φορολογικών νόμων δεν διευκολύνει τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου	188	4,3617
Οι διατάξεις των φορολογικών νόμων μπορούν να ερμηνευτούν διαφορετικά κατά περίπτωση	188	3,8777
Η φορολογική νομοθεσία δεν αποτυπώνει με ακρίβεια τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου	188	3,7181
Οι συχνές αλλαγές στη φορολογική νομοθεσία δεν βοηθάνε στην εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου	188	4,5319
Η πρόσβαση στη φορολογική νομοθεσία για την εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, δεν είναι εύκολη	188	3,2340
Valid N (listwise)	188	

Συνοψίζοντας, αναφορικά με τις στάσεις, τις αντιλήψεις και τις πεποιθήσεις των συμμετεχόντων για την νομοθεσία στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου, οι φορολογικοί ελεγκτές συμφωνούν πολύ με την άποψη ότι οι συχνές αλλαγές στη φορολογική νομοθεσία δεν βοηθάνε στην εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου (mean = 4,5319), καθώς και με το γεγονός ότι η πολυπλοκότητα των φορολογικών νόμων δεν διευκολύνει τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου (mean = 4,3617). Επιπρόσθετα, βάση των στατιστικών ευρημάτων συμφωνούν με το ότι οι διατάξεις των φορολογικών νόμων μπορούν να ερμηνευτούν διαφορετικά κατά περίπτωση (mean = 3,8777), καθώς και με την άποψη ότι η φορολογική νομοθεσία δεν αποτυπώνει με ακρίβεια τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου (mean = 3,7181). Τέλος, το μεγαλύτερο μέρος των φορολογικών ελεγκτών διατηρεί μια ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ) για το κατά πόσο η πρόσβαση στη φορολογική νομοθεσία για την εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου δεν είναι εύκολη (mean = 3,2340).

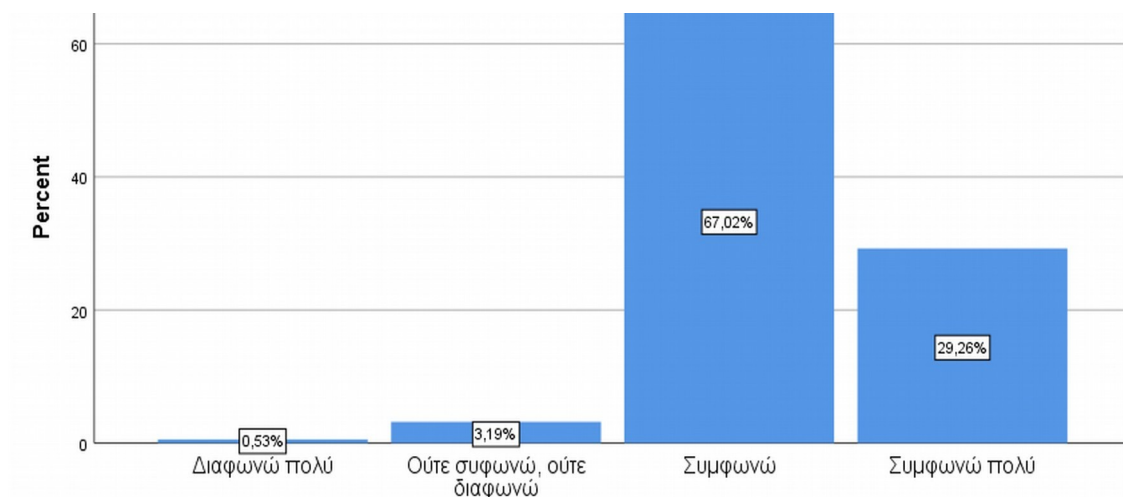
5.3 Πληροφοριακά συστήματα και τεχνολογική υποδομή

Συνεχίζοντας με την επόμενη ενότητα, εξετάζονται τα πληροφοριακά συστήματα και οι τεχνολογικές υποδομές στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου. Η πρώτη ερώτηση (3.1) αφορά πόσο τα πληροφοριακά συστήματα σε συνδυασμό με το σύγχρονο τεχνολογικό εξοπλισμό μπορούν να αυξήσουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί, παρουσιάζονται τα περιγραφικά στοιχεία των απαντήσεων του δείγματος.

Πίνακας 8: Τα Πληροφοριακά Συστήματα και ο τεχνολογικός εξοπλισμός αυξάνουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	1	0,53	0,53	0,53
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	6	3,19	3,19	3,72
Συμφωνώ	126	67,02	67,02	70,74
Συμφωνώ πολύ	55	29,26	29,26	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 9



Τα Πληροφοριακά Συστήματα και ο τεχνολογικός εξοπλισμός αυξάνουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου

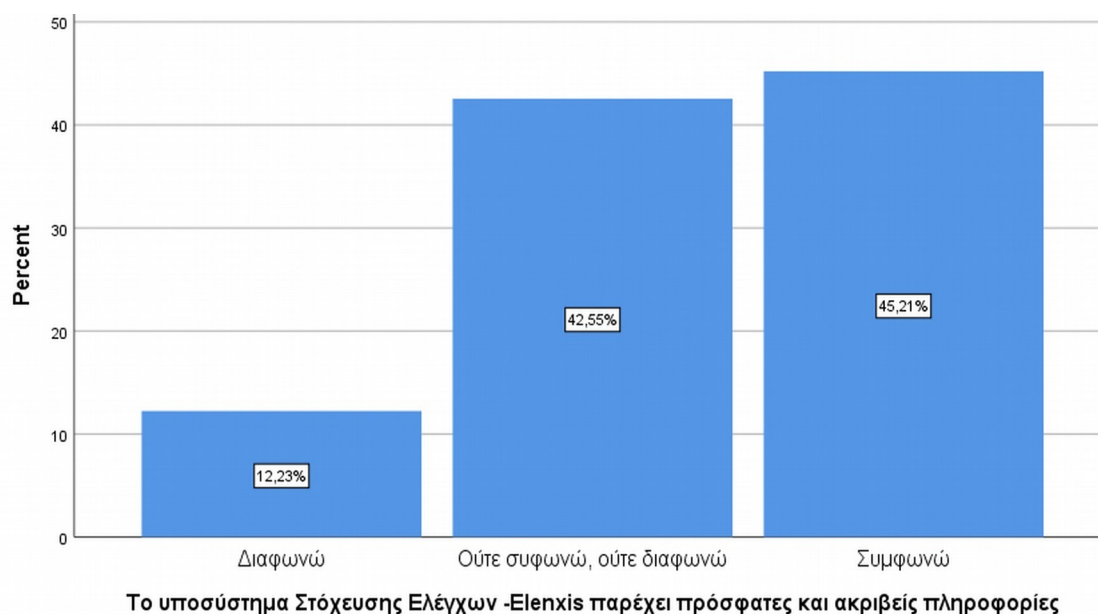
Όπως προκύπτει, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 67,02% υποστηρίζει ότι συμφωνεί με την προαναφερόμενη άποψη, ενώ το 29,26% του δείγματος δηλώνει ότι συμφωνεί πολύ. Ενώ ένα ποσοστό 3,19% ούτε συμφωνεί ούτε διαφωνεί και ένα ποσοστό μόλις 0,53% διαφωνεί πολύ.

Στη συνέχεια, οι συμμετέχοντες καλούνται να αξιολογήσουν (ερώτηση 3.2) ότι το υποσύστημα Στόχευσης Ελέγχου – Elenxis παρέχει πρόσφατες και ακριβείς πληροφορίες. Στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί, παρουσιάζονται τα περιγραφικά στοιχεία των απαντήσεων του δείγματος.

Πίνακας 9: Το υποσύστημα Στόχευσης Ελέγχων -Elenxis παρέχει πρόσφατες και ακριβείς πληροφορίες

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ	23	12,23	12,23	12,23
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	80	42,55	42,55	54,78
Συμφωνώ	85	45,22	45,22	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 10:



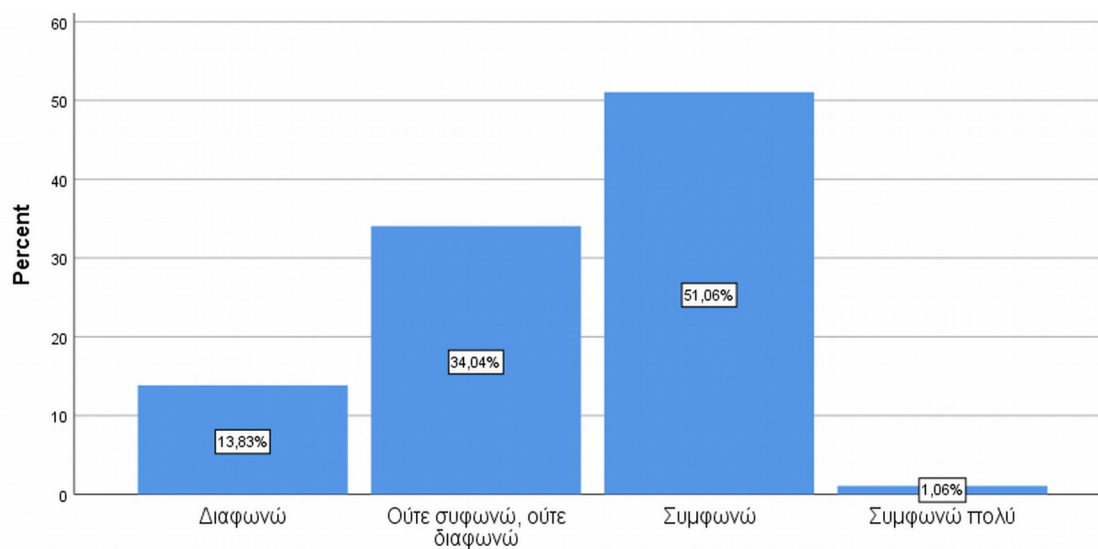
Όπως προκύπτει από την ανάλυση των δεδομένων του προηγούμενου πίνακα και του γραφήματος, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 45,22% δείχνει ότι συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση, ενώ το 42,55% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί με την προηγούμενη δήλωση, καθώς και το 12,23% διαφωνεί.

Η επόμενη ερώτηση (3.3) του ερωτηματολογίου αφορά για το αν το υποσύστημα Διαχείρισης Ελέγχων – Elenxis μπορεί να αποτυπώσει ορθά την ροή των ελεγκτικών διαδικασιών. Τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος παρουσιάζονται στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί.

Πίνακας 10: Το υποσύστημα Διαχείρισης Ελέγχων -Elenxis αποτυπώνει ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ	26	13,83	13,83	13,83
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	64	34,04	34,04	47,87
Συμφωνώ	96	51,06	51,06	98,93
Συμφωνώ πολύ	2	1,07	1,07	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 11



Το υποσύστημα Διαχείρισης Ελέγχων -Elenxis αποτυπώνει ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών

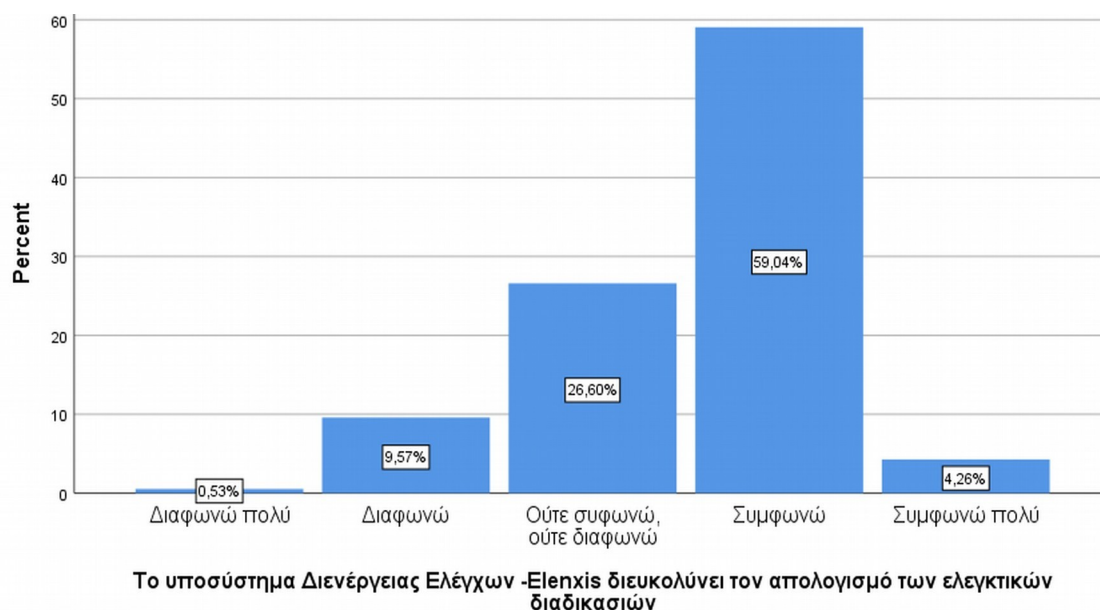
Αναλύοντας τις απαντήσεις του δείγματος της έρευνας, όπως φαίνεται στον προηγούμενο πίνακα και το γράφημα που ακολουθεί, το μεγαλύτερο ποσοστό 51,06%, συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση ενώ το 34,04% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί, καθώς και ένα ποσοστό 13,83% διαφωνεί ενώ μόλις το 1,06% συμφωνεί πολύ.

Στη συνέχεια το δείγμα καλείται να αξιολογήσει (ερώτηση 3.4) κατά πόσο το υποσύστημα Διενέργειας Ελέγχων – Elenxis μπορεί να διευκολύνει τον απολογισμό των ελεγκτικών διαδικασιών. Τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος παρουσιάζονται στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί.

Πίνακας 11: Το υποσύστημα Διενέργειας Ελέγχων -Elenxis διευκολύνει τον απολογισμό των ελεγκτικών διαδικασιών

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	1	0,53	0,53	0,53
Διαφωνώ	18	9,57	9,57	10,10
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	50	26,60	26,60	36,70
Συμφωνώ	111	59,04	59,04	95,70
Συμφωνώ πολύ	8	4,26	4,26	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 12



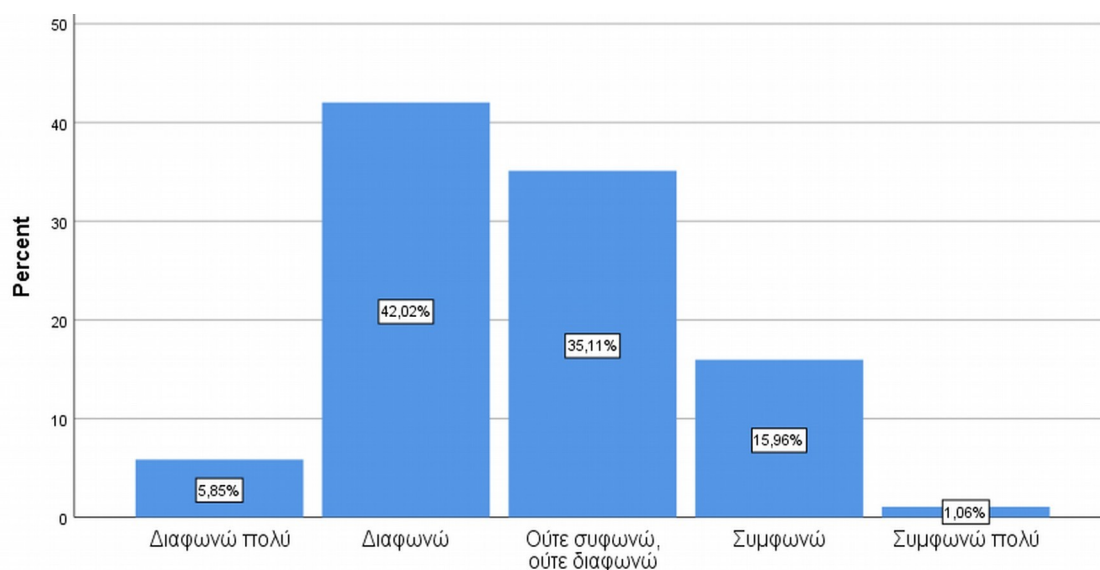
Όπως προκύπτει από τα δεδομένα που παρατίθεται στο προηγούμενο πίνακα το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 59,04% δείχνει να συμφωνεί με το γεγονός ότι το υποσύστημα μπορεί να διευκολύνει σε μεγάλο βαθμό τον απολογισμό των ελεγκτικών διαδικασιών, όπως και ένα μικρό ποσοστό 4,26% συμφωνεί πολύ. Το 26,60% του δείγματος ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί, το 9,57% διαφωνεί και μόλις το 0,53% διαφωνεί πολύ με την προαναφερόμενη άποψη.

Συνεχίζοντας, το δείγμα της έρευνας καλείται να απαντήσει (ερώτηση 3.5) για το αν η χρήση του πληροφοριακού συστήματος Ελέγχων – Elenxis είναι απλή και εύκολη. Τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος παρουσιάζονται στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί.

Πίνακας 12: Η χρήση του πληροφοριακού συστήματος Ελέγχων - Elenxis είναι απλή και εύκολη

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	11	5,85	5,85	5,85
Διαφωνώ	79	42,02	42,02	47,87
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	66	35,11	35,11	82,98
Συμφωνώ	30	15,96	15,96	98,94
Συμφωνώ πολύ	2	1,06	1,06	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 13:



Η χρήση του πληροφοριακού συστήματος Ελέγχων - Elenxis είναι απλή και εύκολη

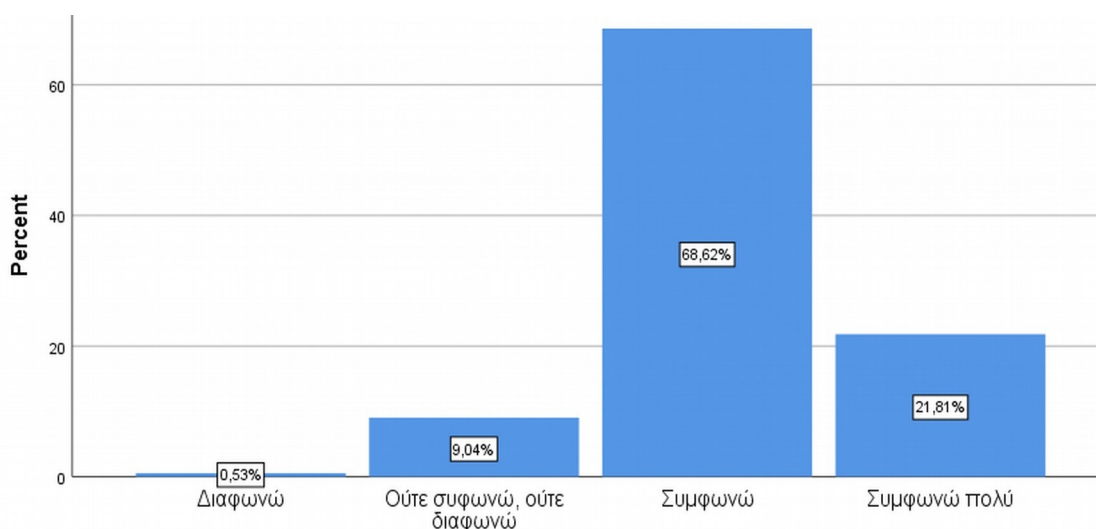
Όπως πρόκειται την ανάλυση των απαντήσεων του δείγματος, και παρατίθεται στο προηγούμενο πίνακα, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 42,02% υποστηρίζει ότι η χρήση του πληροφοριακού συστήματος δεν είναι εύκολη. Το 35,11% του δείγματος της έρευνας ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί και το 15,96% συμφωνεί ότι η χρήση του συστήματος είναι απλή και εύκολη. Το 5,85% διαφωνεί πολύ και το 1,06% συμφωνεί πολύ με τη προαναφερόμενη άποψη.

Στη συνέχεια του ερωτηματολογίου, το δείγμα καλείται να απαντήσει (ερώτηση 3.6) για το αν η online διασύνδεση των ηλεκτρονικών βιβλίων – τιμολογίων θα μπορέσει να διευκολύνει τις ελεγκτικές διαδικασίες. Τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος παρουσιάζονται στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί.

Πίνακας 13: Η On line διασύνδεση των ηλεκτρονικών βιβλίων– τιμολογίων (my data) θα διευκολύνει τις ελεγκτικές διαδικασίες

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ	1	0,53	0,53	0,53
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	17	9,04	9,04	9,57
Συμφωνώ	129	68,62	68,62	78,19
Συμφωνώ πολύ	41	21,81	21,81	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 14



Η On line διασύνδεση των ηλεκτρονικών βιβλίων- τιμολογίων (my data) θα διευκολύνει τις ελεγκτικές διαδικασίες

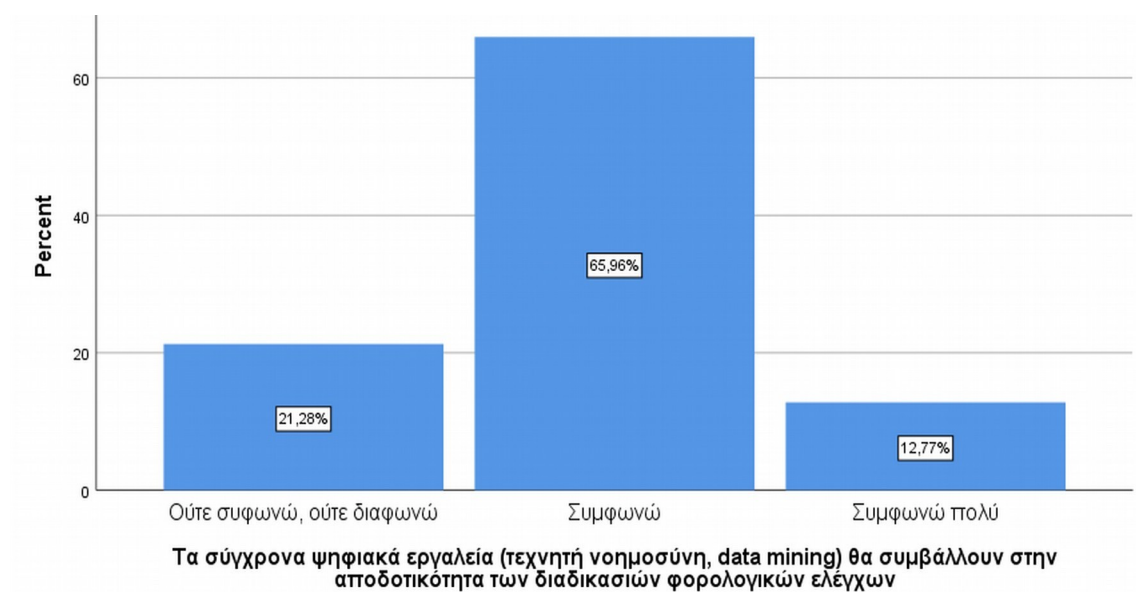
Όπως προκύπτει από τον προηγούμενο πίνακα και το γράφημα που ακολουθεί, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 68,82% συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση, ενώ το 21,81% συμφωνεί πολύ. Ενώ το ποσοστό 9,04% ούτε συμφωνεί ούτε και διαφωνεί και μόλις 0,53% διαφωνεί.

Στη συνέχεια της έρευνας, το δείγμα καλείται να απαντήσει (ερώτηση 3.7) για το αν τα σύγχρονα ψηφιακά εργαλεία μπορούν να συμβάλλουν στην αποδοτικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος παρουσιάζονται στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί.

Πίνακας 14: Τα σύγχρονα ψηφιακά εργαλεία (τεχνητή νοημοσύνη, data mining) θα συμβάλλουν στην αποδοτικότητα των διαδικασιών φορολογικών ελέγχων

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	40	21,28	21,28	21,28
Συμφωνώ	124	65,96	65,96	87,24
Συμφωνώ πολύ	24	12,76	12,76	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 15



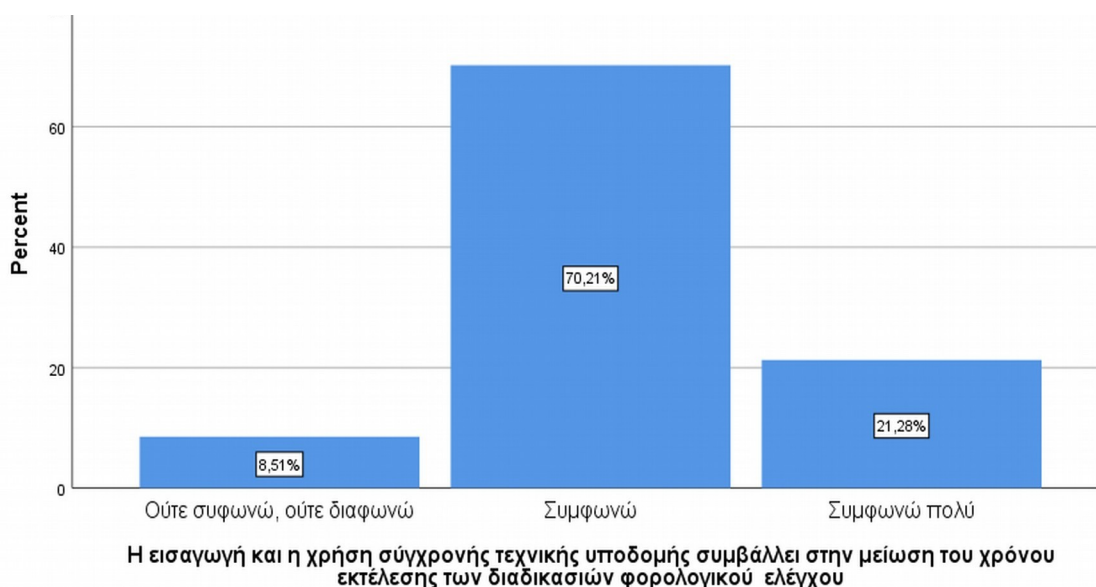
Όπως προκύπτει από την ανάλυση των δεδομένων στον προηγούμενο πίνακα, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 65,96% συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση. Το 21,28% του δείγματος ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί, ενώ το 12,76% συμφωνεί απόλυτα.

Ολοκληρώνοντας την ενότητα αυτή του ερωτηματολογίου, το δείγμα καλείται να απαντήσει (ερώτηση 3.8) για το αν η εισαγωγή και η χρήση σύγχρονων τεχνικών υποδομών μπορεί να συμβάλλει ουσιαστικά στην μείωση του χρόνου εκτέλεσης των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος παρουσιάζονται στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί.

Πίνακας 15: Η εισαγωγή και η χρήση σύγχρονης τεχνικής υποδομής συμβάλλει στην μείωση του χρόνου εκτέλεσης των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	16	8,51	8,51	8,51
Συμφωνώ	132	70,21	70,21	78,72
Συμφωνώ πολύ	40	21,38	21,38	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 16



Όπως προκύπτει από τα δεδομένα που παρουσιάζονται στον πίνακα, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 70,21% συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση, το 21,28% συμφωνεί πολύ ενώ υπάρχει ένα μικρό ποσοστό της τάξης του 8,51% που ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί με την προηγούμενη δήλωση.

Επιλογικά απεικονίζεται η μέση τιμή για κάθε ερώτηση της μεταβλητής στάση για τα πληροφοριακά συστήματα και την τεχνολογική υποδομή στις Διαδικασίες Φορολογικού Ελέγχου.

Πίνακας 16: Μέση Τιμή - Πληροφοριακά Συστήματα και Τεχνολογική Υποδομή στις Διαδικασίες Φορολογικού Ελέγχου

Descriptive Statistics		
	N	Mean
	Statistic	Statistic
Τα Πληροφοριακά Συστήματα και ο τεχνολογικός εξοπλισμός αυξάνουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου	188	4,2447
Το υποσύστημα Στόχευσης Ελέγχων -Elenxis παρέχει πρόσφατες και ακριβείς πληροφορίες	188	3,3298
Το υποσύστημα Διαχείρισης Ελέγχων -Elenxis αποτυπώνει ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών	188	3,3936
Το υποσύστημα Διενέργειας Ελέγχων -Elenxis διευκολύνει τον απολογισμό των ελεγκτικών διαδικασιών	188	3,5691
Η χρήση του πληροφοριακού συστήματος Ελέγχων - Elenxis είναι απλή και εύκολη	188	2,6436
Η On line διασύνδεση των ηλεκτρονικών βιβλίων– τιμολογίων (my data) θα διευκολύνει τις ελεγκτικές διαδικασίες	188	4,1170
Τα σύγχρονα ψηφιακά εργαλεία (τεχνητή νοημοσύνη, data mining) θα συμβάλλουν στην αποδοτικότητα των διαδικασιών φορολογικών ελέγχων	188	3,9149
Η εισαγωγή και η χρήση σύγχρονης τεχνικής υποδομής συμβάλλει στην μείωση του χρόνου εκτέλεσης των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου	188	4,1277
Valid N (listwise)	188	

Οι φορολογικοί ελεγκτές συμφωνούν πολύ με το γεγονός ότι τα πληροφοριακά συστήματα και ο σύγχρονος τεχνολογικός εξοπλισμός αυξάνουν την αποτελεσματικότητα του φορολογικού ελέγχου (mean = 4,2447), καθώς και με το ότι η εισαγωγή και η χρήση σύγχρονης τεχνικής υποδομής συμβάλλει στην μείωση του χρόνου εκτέλεσης των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου (mean = 4,1277) και με την άποψη ότι η On - line διασύνδεση των ηλεκτρονικών βιβλίων– τιμολογίων (my data) διευκολύνει τις ελεγκτικές διαδικασίες (mean = 4,1170). Ενώ συμφωνούν με το ότι τα σύγχρονα ψηφιακά εργαλεία (τεχνητή νοημοσύνη, data mining) συμβάλλουν στην αποδοτικότητα των διαδικασιών φορολογικών ελέγχων (mean = 3,9149). Επιπρόσθετα, διατηρούν μια πιο ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ – ούτε διαφωνώ) με τις εξής τοποθετήσεις, το ότι το υποσύστημα Διενέργειας Ελέγχων - Elenxis διευκολύνει τον

απολογισμό των ελεγκτικών διαδικασιών (mean = 3,5691), το υποσύστημα Διαχείρισης Ελέγχων - Elenxis αποτυπώνει ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών (mean = 3,3936) και ότι το υποσύστημα Στόχευσης Ελέγχων -Elenxis παρέχει πρόσφατες και ακριβείς πληροφορίες (mean = 3,3936). Τέλος, οι συμμετέχοντες φορολογικοί ελεγκτές διαφωνούν με την άποψη ότι η χρήση του πληροφοριακού συστήματος Ελέγχων - Elenxis είναι απλή και εύκολη (mean = 2,6436).

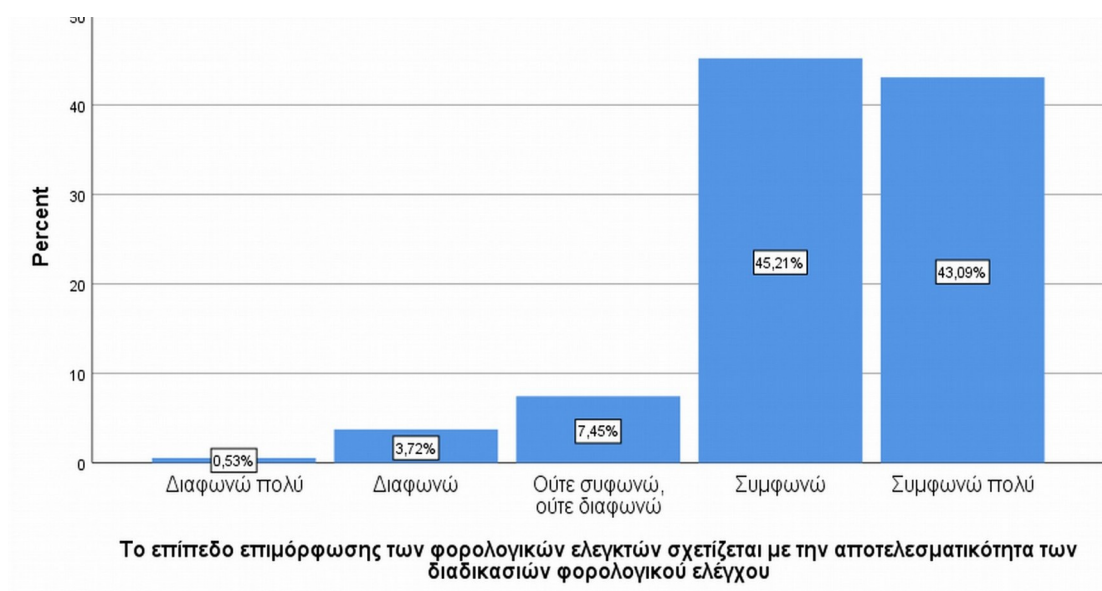
5.4 Διαδικασίες φορολογικού ελέγχου και φορολογικοί ελεγκτές

Στην επόμενη τέταρτη ενότητα, οι συμμετέχοντες καλούνται να αξιολογήσουν τη σχέση μεταξύ των φορολογικών ελεγκτών με τις διαδικασίες του φορολογικού ελέγχου. Η πρώτη ερώτηση (4.1) είναι αν το επίπεδο επιμόρφωσης των φορολογικών ελεγκτών σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθούν, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα.

Πίνακας 17: Το επίπεδο επιμόρφωσης των φορολογικών ελεγκτών σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	1	0,53	0,53	0,53
Διαφωνώ	7	3,72	3,72	4,25
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	14	7,45	7,45	11,70
Συμφωνώ	85	45,21	45,21	56,91
Συμφωνώ πολύ	81	43,09	43,09	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 17



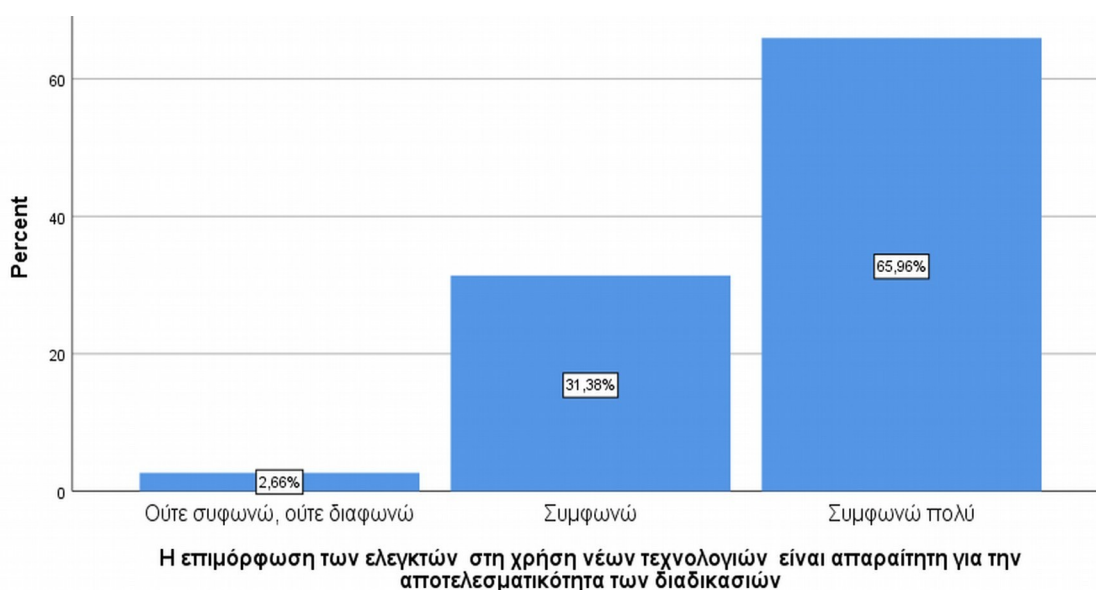
Το 45,21% των συμμετεχόντων συμφωνεί και το 43,09% συμφωνεί πολύ με την προαναφερόμενη άποψη. Το 7,45% διατηρεί ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ) και το 3,72% διαφωνεί και διαφωνεί πολύ μόλις το 0,53%

Στη συνέχεια, το δείγμα καλείται να απαντήσει (ερώτηση 4.2) για το αν η συνεχής επιμόρφωση των φορολογικών ελεγκτών στην χρήση νέων τεχνολογιών θεωρείται απαραίτητη για την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθούν, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος.

Πίνακας 18: Η επιμόρφωση των ελεγκτών στη χρήση νέων τεχνολογιών είναι απαραίτητη για την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	5	2,66	2,66	2,66
Συμφωνώ	59	31,38	31,38	34,04
Συμφωνώ πολύ	124	65,96	65,96	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 18



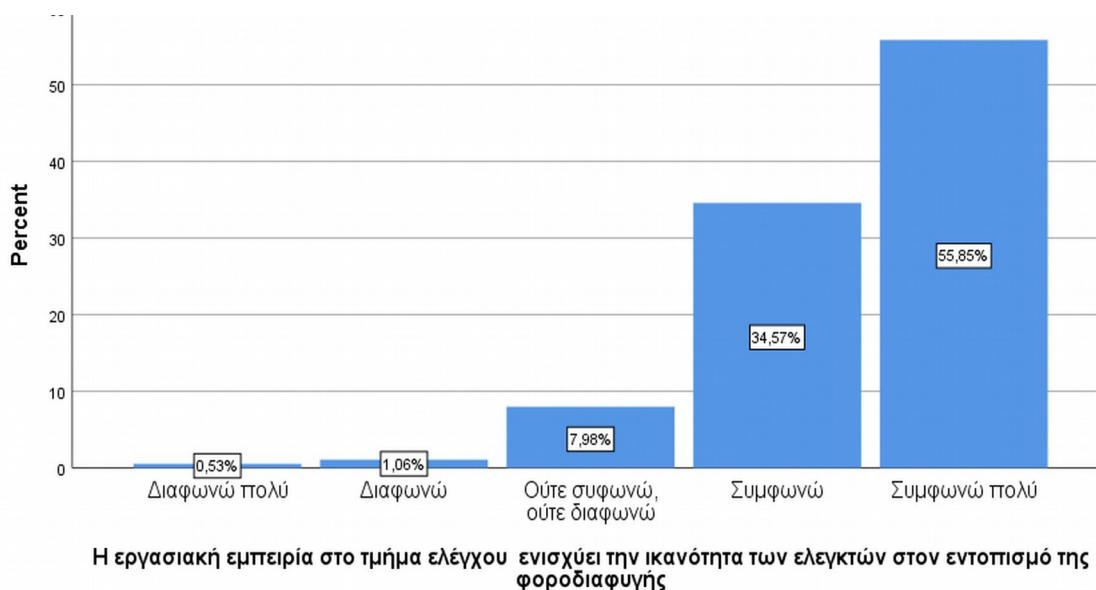
Το 65,96% των συμμετεχόντων συμφωνεί και το 31,38% συμφωνεί πολύ με την άποψη ότι η επιμόρφωση των ελεγκτών στη χρήση νέων τεχνολογιών είναι απαραίτητη για την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών. Ενώ το 2,66% διατηρεί ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ).

Στη συνέχεια, το δείγμα ερωτάται (ερώτηση 4.3) για το αν η εργασιακή εμπειρία στο τμήμα του ελέγχου μπορεί να ενισχύσει την ικανότητα των ελεγκτών στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής. Στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθούν, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος.

Πίνακας 19: Η εργασιακή εμπειρία στο τμήμα ελέγχου ενισχύει την ικανότητα των ελεγκτών στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	1	0,53	0,53	0,53
Διαφωνώ	2	1,06	1,06	1,49
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	15	7,98	7,98	9,57
Συμφωνώ	65	34,57	34,57	44,14
Συμφωνώ πολύ	105	55,86	55,86	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 19



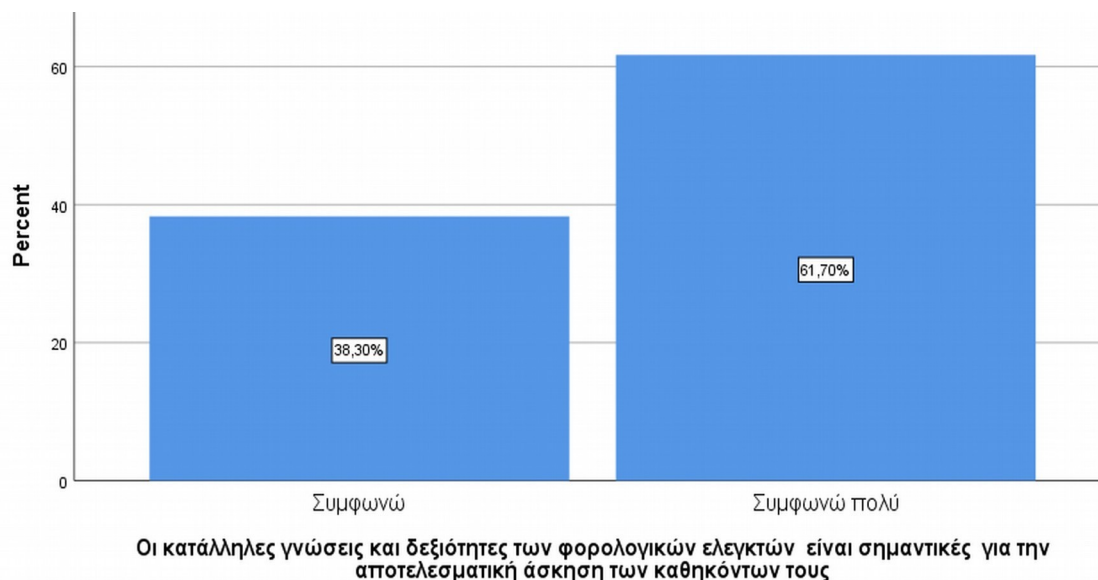
Το 55,86% των συμμετεχόντων φορολογικών ελεγκτών συμφωνεί πολύ και το 34,57% συμφωνεί με την άποψη ότι η εργασιακή εμπειρία στο τμήμα ελέγχου ενισχύει την ικανότητα των ελεγκτών στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής. Το 7,98% διατηρεί ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ) και μόλις το 1,06% και το 0,53% διαφωνεί και διαφωνεί πολύ αντίστοιχα, με την προαναφερόμενη άποψη.

Η έρευνα συνεχίζεται με την ερώτηση (4.4) για το αν οι κατάλληλες γνώσεις και δεξιότητες των φορολογικών ελεγκτών είναι σημαντικές για την αποτελεσματική άσκηση των καθηκόντων τους. Στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθούν, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος.

Πίνακας 20: Οι κατάλληλες γνώσεις και δεξιότητες των φορολογικών ελεγκτών είναι σημαντικές για την αποτελεσματική άσκηση των καθηκόντων τους

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Συμφωνώ	72	38,30	38,30	38,30
	Συμφωνώ πολύ	116	61,70	61,70	100,00
	Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 20:



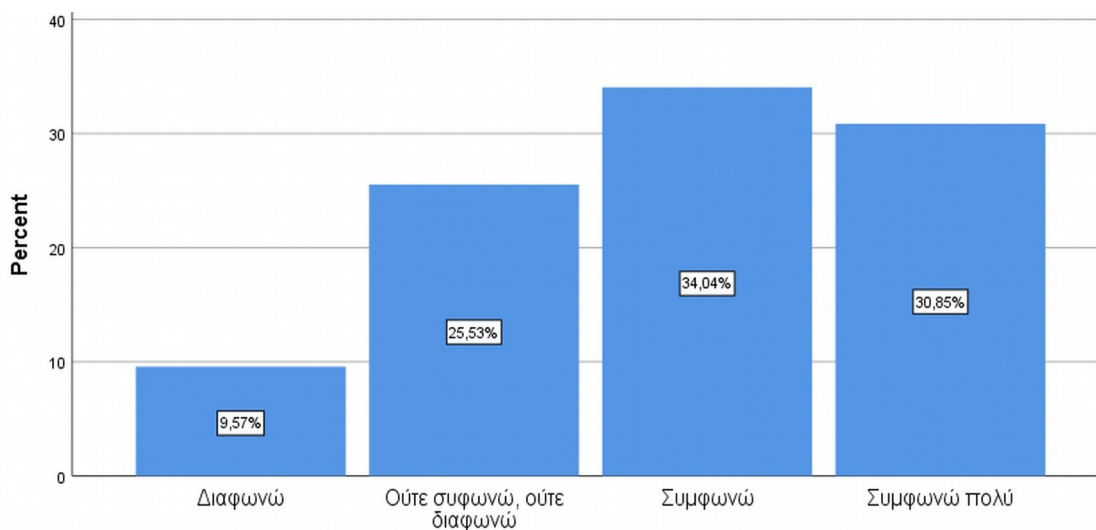
Το ποσοστό 61,70% των ερωτηθέντων και το 38,30% συμφωνούν πολύ και συμφωνούν αντίστοιχα, με την άποψη ότι οι κατάλληλες γνώσεις και δεξιότητες των φορολογικών ελεγκτών είναι σημαντικές για την αποτελεσματική άσκηση των καθηκόντων τους.

Ολοκληρώνοντας με τις ερωτήσεις της τέταρτης ενότητας, το δείγμα καλείται να απαντήσει (ερώτηση 4.5) για το αν η ικανότητα και τα χαρακτηριστικά του φορολογικού ελεγκτή μπορούν να επηρεάσουν την φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων. Στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθούν, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα των απαντήσεων του δείγματος.

Πίνακας 21: Η ικανότητα και τα χαρακτηριστικά του φορολογικού ελεγκτή επηρεάζουν τη φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ	18	9,57	9,57	9,57
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	48	25,53	25,53	35,10
Συμφωνώ	64	34,04	34,04	69,14
Συμφωνώ πολύ	58	30,86	30,86	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 21



Η ικανότητα και τα χαρακτηριστικά του φορολογικού ελεγκτή επηρεάζουν τη φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων

Από τον παραπάνω πίνακα και γράφημα διαπιστώνεται ότι το ποσοστό 34,04% των συμμετεχόντων συμφωνεί και το 30,85% συμφωνεί πολύ με την άποψη ότι η ικανότητα και τα χαρακτηριστικά του φορολογικού ελεγκτή επηρεάζουν τη φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων. Το 25,5% διατηρεί ουδέτερη στάση και ένα μικρό ποσοστό 9,6% διαφωνεί με την προαναφερόμενη άποψη.

Επιλογικά απεικονίζεται η μέση τιμή για κάθε ερώτηση της μεταβλητής στάση για την επιμόρφωση και τα χαρακτηριστικά των φορολογικών ελεγκτών στις Διαδικασίες Φορολογικού Ελέγχου.

Πίνακας 22: Μέση Τιμή - Διαδικασίες Φορολογικού Ελέγχου και Φορολογικοί Ελεγκτές

Descriptive Statistics		
	N	Mean
	Statistic	Statistic
Το επίπεδο επιμόρφωσης των φορολογικών ελεγκτών σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου	188	4,2660
Η επιμόρφωση των ελεγκτών στη χρήση νέων τεχνολογιών είναι απαραίτητη για την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών	188	4,6330
Η εργασιακή εμπειρία στο τμήμα ελέγχου ενισχύει την ικανότητα των ελεγκτών στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής	188	4,4415
Οι κατάλληλες γνώσεις και δεξιότητες των φορολογικών ελεγκτών είναι σημαντικές για την αποτελεσματική άσκηση των καθηκόντων τους	188	4,6170
Η ικανότητα και τα χαρακτηριστικά του φορολογικού ελεγκτή επηρεάζουν τη φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων	188	3,8617
Valid N (listwise)	188	

Συνοψίζοντας, η πλειοψηφία των συμμετεχόντων φορολογικών ελεγκτών συμφωνεί πολύ ότι η επιμόρφωση, η εργασιακή εμπειρία και οι κατάλληλες γνώσεις και δεξιότητες επιδρούν θετικά στην αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Πιο συγκεκριμένα, οι φορολογικοί ελεγκτές συμφωνούν πολύ με την άποψη ότι η επιμόρφωση των ελεγκτών στη χρήση νέων τεχνολογιών είναι απαραίτητη για την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών (mean = 4,6330) καθώς και με την άποψη πως οι κατάλληλες γνώσεις και δεξιότητες των φορολογικών ελεγκτών είναι σημαντικές για την αποτελεσματική άσκηση των καθηκόντων τους (mean = 4,6170). Τα ευρήματα καταδεικνύουν ότι συμφωνούν επίσης πολύ με τις δηλώσεις ότι η εργασιακή εμπειρία στο τμήμα ελέγχου ενισχύει την ικανότητα των ελεγκτών στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής (mean = 4,4415) και ότι το επίπεδο επιμόρφωσης των φορολογικών ελεγκτών σχετίζεται με την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου (mean = 4,2660). Τέλος, θετική στάση (συμφωνώ) διατηρούν στην άποψη ότι η ικανότητα και τα χαρακτηριστικά ενός φορολογικού ελεγκτή επηρεάζουν τη φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων πολιτών και επιχειρήσεων (mean = 3,8617).

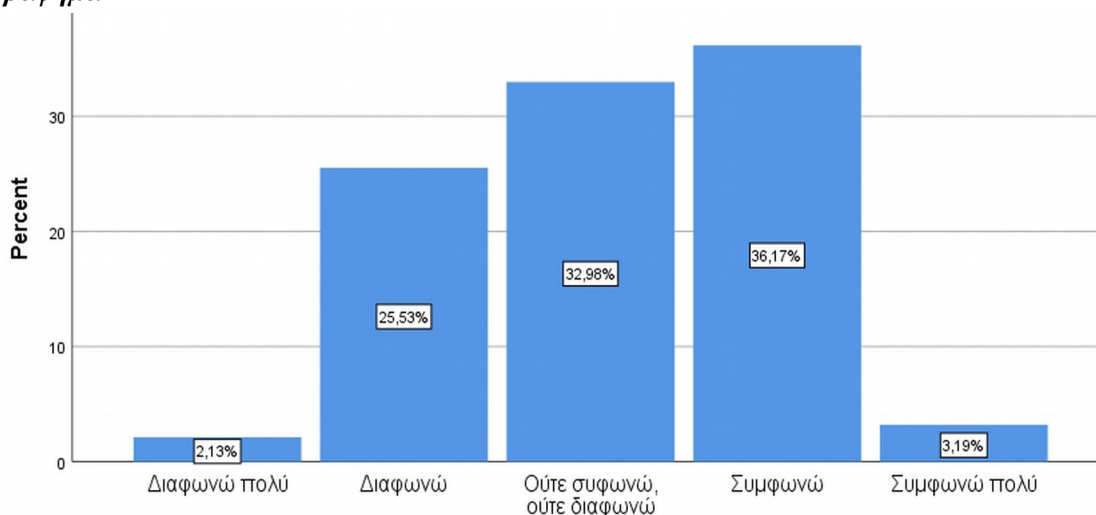
5.5 Συμβολή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου

Στην τελευταία ενότητα του ερωτηματολογίου, το δείγμα καλείται να αξιολογήσει την συμβολή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Η πρώτη ερώτηση (5.1) αφορά αν οι διαδικασίες του φορολογικού ελέγχου είναι αρκετά αξιόπιστες και διαφανείς έτσι ώστε οι φορολογούμενοι να δείχνουν εμπιστοσύνη στο φορολογικό σύστημα. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα και απεικονίζονται στον αμέσως επόμενο γράφημα.

Πίνακας 23: Οι διαδικασίες είναι αρκετά αξιόπιστες και διαφανείς ώστε οι φορολογούμενοι να δείχνουν εμπιστοσύνη στο φορολογικό σύστημα

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	4	2,13	2,13	2,13
Διαφωνώ	48	25,53	25,53	27,66
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	62	32,98	32,98	60,64
Συμφωνώ	68	36,17	36,17	96,81
Συμφωνώ πολύ	6	3,19	3,19	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 22



Οι διαδικασίες είναι αρκετά αξιόπιστες και διαφανείς ώστε οι φορολογούμενοι να δείχνουν εμπιστοσύνη στο φορολογικό σύστημα

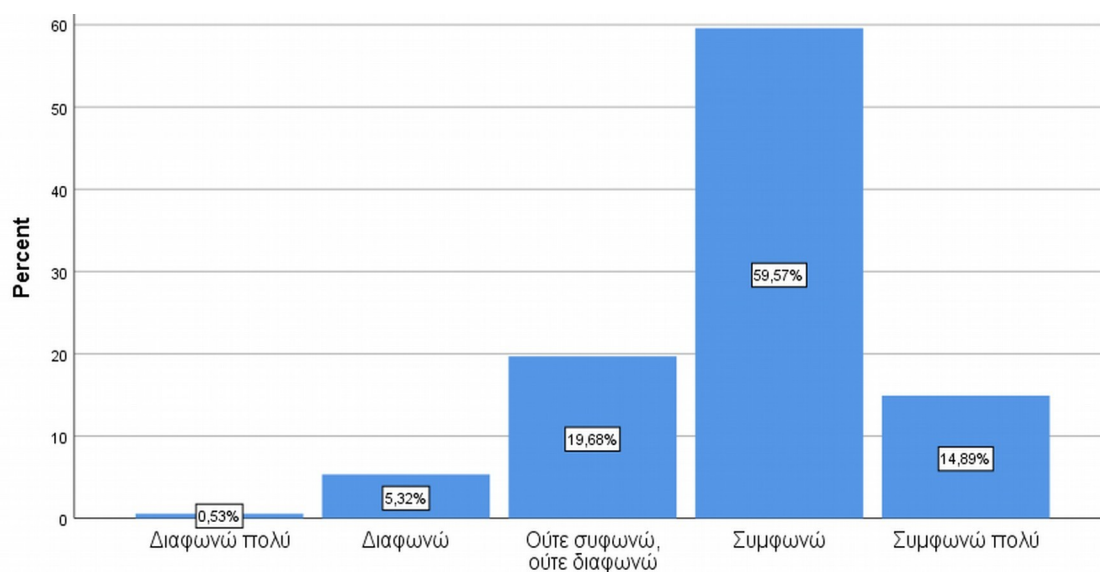
Παρατηρείται ότι το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 36,17% συμφωνεί, το 32,98% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί, το 25,53% διαφωνεί και τέλος το 3,19% και το 2,13% συμφωνεί πολύ και διαφωνεί πολύ αντίστοιχα, με την προαναφερόμενη άποψη.

Η επόμενη ερώτηση (5.2) του ερωτηματολογίου, αφορά στην τυποποίηση των ελεγκτικών επαληθεύσεων και κατά πόσο αυτή μπορεί να διασφαλίσει την αντικειμενικότητα στον έλεγχο. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα και απεικονίζονται στο αμέσως επόμενο γράφημα.

Πίνακας 24: Η τυποποίηση των ελεγκτικών επαληθεύσεων διασφαλίζει την αντικειμενικότητα στον έλεγχο

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	1	0,53	0,53	0,53
Διαφωνώ	10	5,32	5,32	5,85
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	37	19,68	19,68	25,53
Συμφωνώ	112	59,57	59,57	85,10
Συμφωνώ πολύ	28	14,90	14,90	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 23



Η τυποποίηση των ελεγκτικών επαληθεύσεων διασφαλίζει την αντικειμενικότητα στον έλεγχο

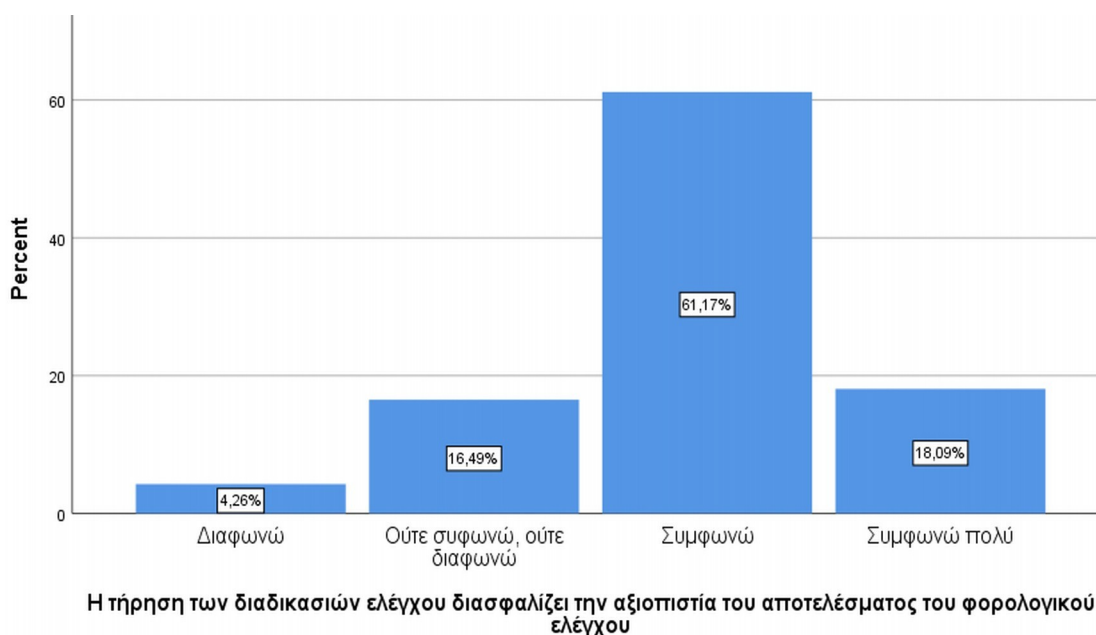
Όπως φαίνεται, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 59,57% συμφωνεί με την προαναφερόμενη άποψη ενώ το 19,68% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί. Τέλος το 14,89% συμφωνεί πολύ, το 5,32% διαφωνεί και μόλις το 0,53% διαφωνεί πολύ.

Η επόμενη ερώτηση (5.3) του ερωτηματολογίου αφορά στην τήρηση των διαδικασιών του ελέγχου και κατά πόσο αυτή μπορεί να διασφαλίσει την αξιοπιστία του αποτελέσματος του. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα και απεικονίζονται στο αμέσως επόμενο γράφημα.

Πίνακας 25: Η τήρηση των διαδικασιών ελέγχου διασφαλίζει την αξιοπιστία του αποτελέσματος του φορολογικού ελέγχου

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ	8	4,20	4,20	4,20
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	31	16,49	16,49	20,75
Συμφωνώ	115	61,17	61,17	81,92
Συμφωνώ πολύ	34	18,08	18,08	100,00
Total	188	100,000	100,000	

Γράφημα 24



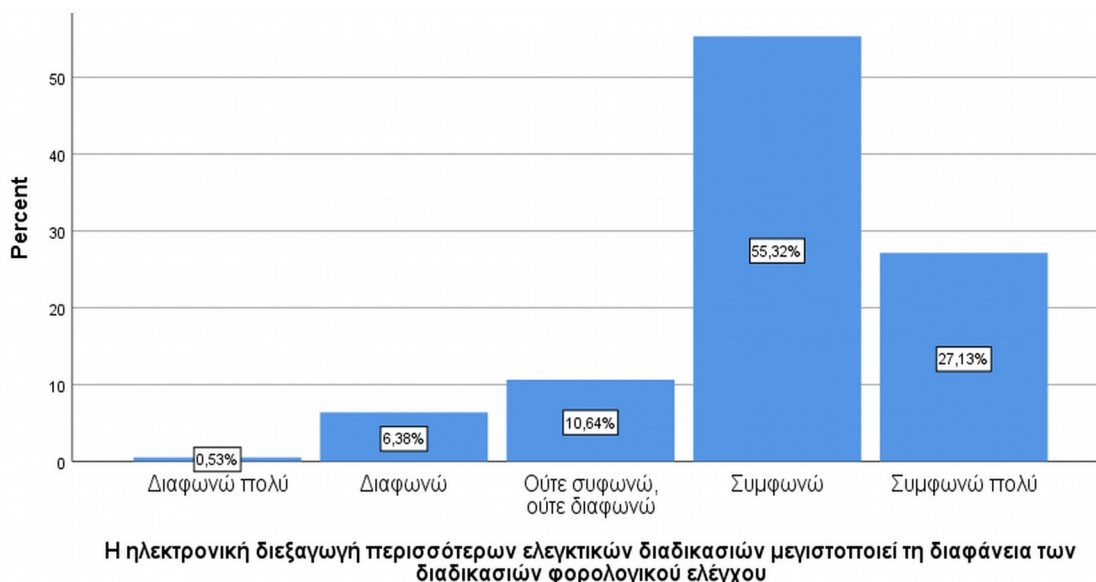
Όπως προκύπτει από τα προηγούμενα, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 61,17% συμφωνεί, το 18,08% συμφωνεί πολύ. Στη συνέχεια το 16,49% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί και το 4,26% διαφωνεί πολύ με την προηγούμενη δήλωση.

Στην επόμενη ερώτηση (5.4), το δείγμα καλείται να απαντήσει για το αν ηλεκτρονική διεξαγωγή περισσότερο ελεγκτικών διαδικασιών μπορεί να οδηγήσει στην μεγιστοποίηση της διαφάνειας των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα και απεικονίζονται στο αμέσως επόμενο γράφημα.

Πίνακας 26: Η ηλεκτρονική διεξαγωγή περισσότερων ελεγκτικών διαδικασιών μεγιστοποιεί τη διαφάνεια των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	1	0,53	0,53	0,53
Διαφωνώ	12	6,38	6,38	6,91
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	20	10,64	10,64	17,55
Συμφωνώ	104	55,32	55,32	72,87
Συμφωνώ πολύ	51	27,13	27,13	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 25



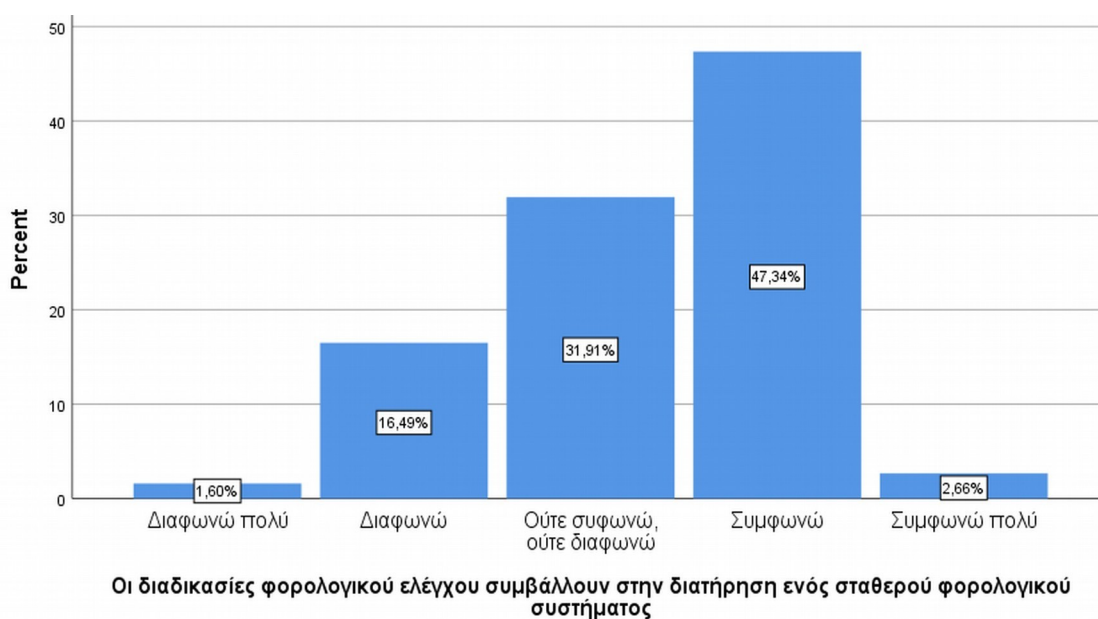
Όπως προκύπτει από τον παραπάνω πίνακα, το μεγαλύτερο ποσοστό 55,32% συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση, ενώ το 27,13% συμφωνεί πολύ. Τέλος το 10,64% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί, το 6,38% διαφωνεί και μόλις το 0,53% διαφωνεί πολύ.

Στη συνέχεια, το δείγμα καλείται να απαντήσει (ερώτηση 5.5) για το αν οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου μπορούν να συμβάλλουν στην διατήρηση ενός σταθερού φορολογικού συστήματος. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα και απεικονίζονται στο αμέσως επόμενο γράφημα.

Πίνακας 27: Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου συμβάλλουν στην διατήρηση ενός σταθερού φορολογικού συστήματος

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	3	1,60	1,60	1,60
Διαφωνώ	31	16,49	16,49	18,09
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	60	31,91	31,91	50,00
Συμφωνώ	89	47,34	47,34	97,34
Συμφωνώ πολύ	5	2,66	2,66	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 26



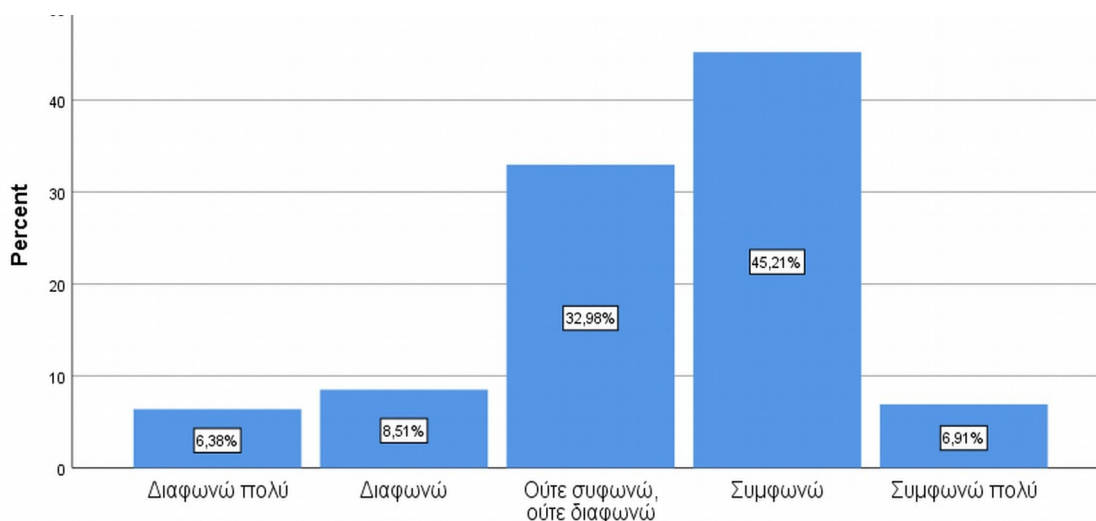
Το μεγαλύτερο ποσοστό της έρευνας 47,34% συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση. Στη συνέχεια το 31,91% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί ενώ το 16,49% διαφωνεί. Το 2,66% και το 1,60% συμφωνεί πολύ και διαφωνεί πολύ αντίστοιχα.

Η επόμενη ερώτηση (5.6) του ερωτηματολογίου αφορά στην κοινοποίηση διενέργειας φορολογικών ελέγχων και κατά πόσο αυτή μπορεί να προτρέψει την οικειοθελή φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα και απεικονίζονται στο αμέσως επόμενο γράφημα.

Πίνακας 28: Η κοινοποίηση διενέργειας φορολογικών ελέγχων προτρέπει στην οικειοθελή φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	12	6,38	6,38	6,38
Διαφωνώ	16	8,51	8,51	14,89
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	62	32,98	32,98	47,87
Συμφωνώ	85	45,21	45,21	93,08
Συμφωνώ πολύ	13	6,91	6,92	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 27



Η κοινοποίηση διενέργειας φορολογικών ελέγχων προτρέπει στην οικειοθελή φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων

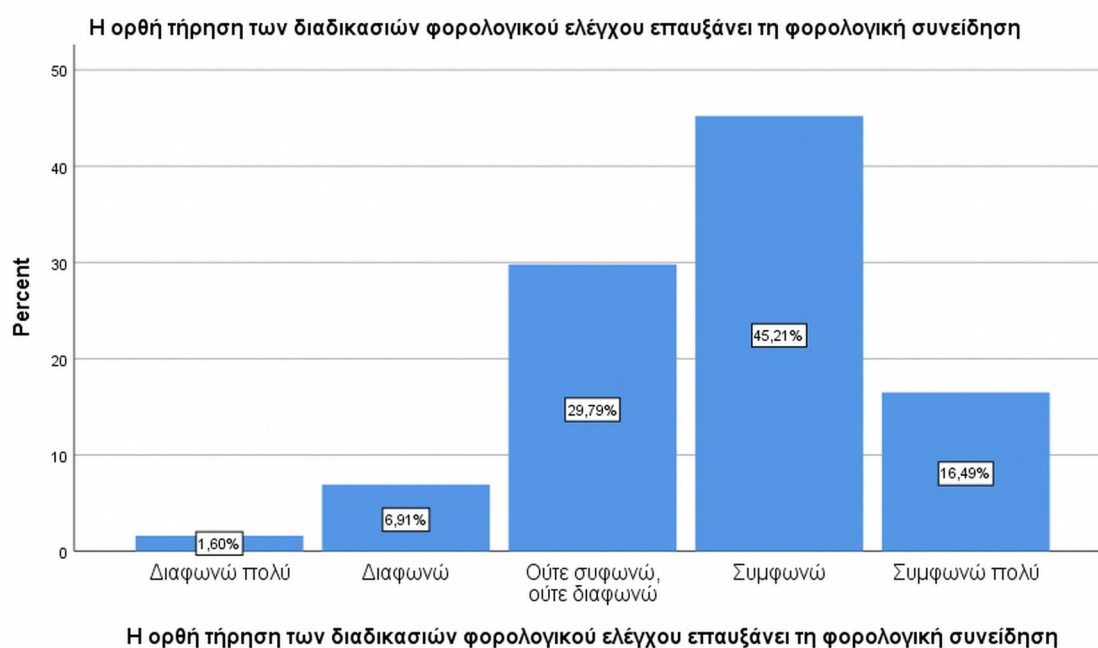
Όπως φαίνεται, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 45,21% συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση, ενώ το 32,98% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί. Στη συνέχεια, το 8,51% διαφωνεί, το 6,92% συμφωνεί πολύ και το 6,38% διαφωνεί.

Στη συνέχεια το δείγμα ερωτάται (ερώτηση 5.7) για το αν η ορθή τήρηση των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου μπορεί να επαυξήσει την φορολογική συνείδηση. Στον πίνακα και στο γράφημα που ακολουθεί, παρουσιάζονται τα περιγραφικά στοιχεία των απαντήσεων του δείγματος.

Πίνακας 29: Η ορθή τήρηση των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου επαυξάνει τη φορολογική συνείδηση

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	3	1,60	1,60	1,60
Διαφωνώ	13	6,91	6,91	8,51
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	56	29,79	29,79	38,30
Συμφωνώ	85	45,21	45,21	83,51
Συμφωνώ πολύ	31	16,49	16,49	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 28



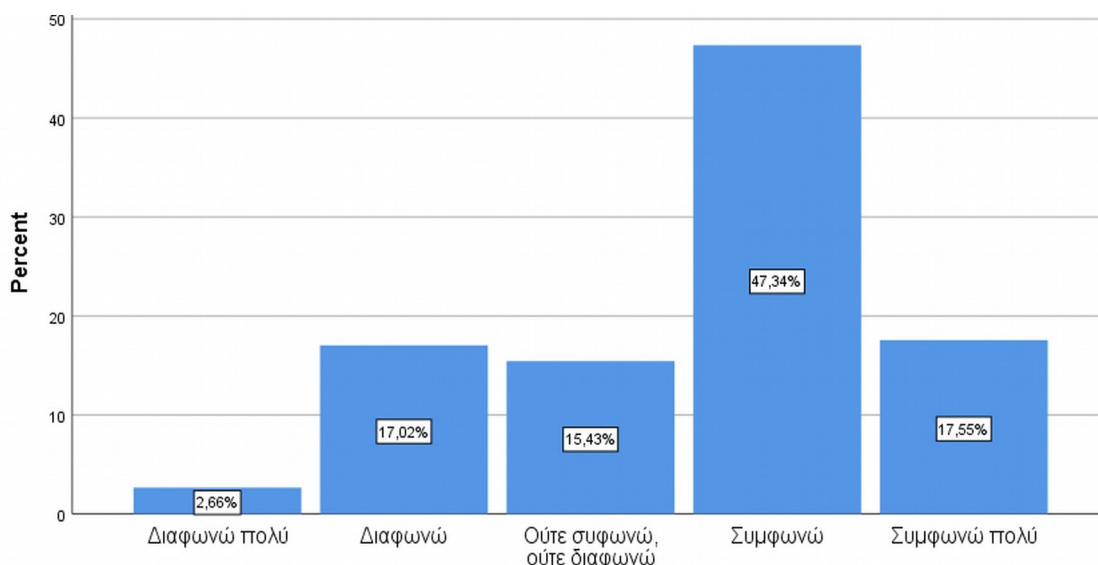
Όπως φαίνεται, το μεγαλύτερο ποσοστό 45,21% συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση, ενώ το 29,79% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί. Τέλος του 16,49% του δείγματος της έρευνας συμφωνεί πολύ, το 6,91% διαφωνεί και το 1,60% διαφωνεί πολύ με την προηγούμενη δήλωση.

Η επόμενη ερώτηση (5.8) αφορά στην εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων και κατά πόσο αυτή μπορεί να ενισχύσει την φορολογική συνείδηση. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα και απεικονίζονται στο αμέσως επόμενο γράφημα.

Πίνακας 30: Η εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων θα ενισχύσει τη φορολογική συνείδηση

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	5	2,66	2,66	2,66
Διαφωνώ	32	17,02	17,02	19,68
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	29	15,43	15,43	35,11
Συμφωνώ	89	47,34	47,34	82,45
Συμφωνώ πολύ	33	17,55	17,55	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 29



Η εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων θα ενισχύσει τη φορολογική συνείδηση

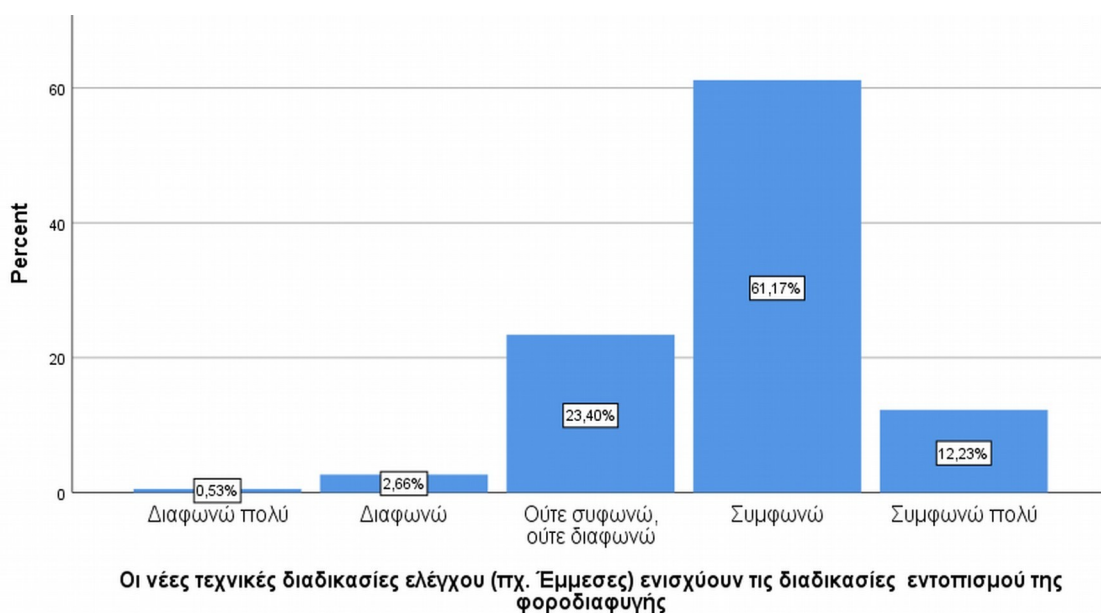
Όπως φαίνεται, το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 47,34% συμφωνεί και το 17,55% συμφωνεί πολύ με την προηγούμενη δήλωση. Το 17,02% διαφωνεί, ενώ το ποσοστό 15,43% του δείγματος ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί και 2,66% διαφωνεί πολύ.

Συνεχίζοντας την έρευνα, το δείγμα ερωτάται (ερώτηση 5.9) για το κατά πόσο οι νέες τεχνικές διαδικασίες ελέγχου μπορούν να ενισχύσουν τον εντοπισμό της φοροδιαφυγής. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα και απεικονίζονται στο αμέσως επόμενο γράφημα.

Πίνακας 31: Οι νέες τεχνικές διαδικασίες ελέγχου (πχ. Έμμεσες) ενισχύουν τις διαδικασίες εντοπισμού της φοροδιαφυγής

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ πολύ	1	0,53	0,53	0,53
Διαφωνώ	5	2,66	2,66	3,19
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	44	23,40	23,40	26,59
Συμφωνώ	115	61,17	61,17	87,76
Συμφωνώ πολύ	23	12,24	12,24	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 30



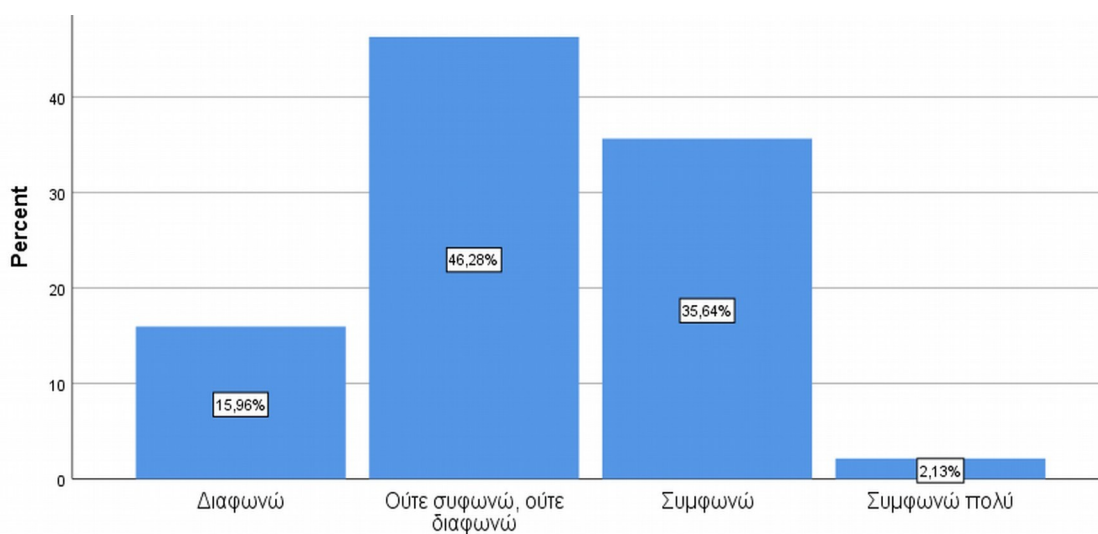
Όπως προκύπτει από τα προηγούμενα, το μεγαλύτερο ποσοστό της έρευνας 61,17% συμφωνεί με την προηγούμενη δήλωση, ενώ το 23,40% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί. Σε ποσοστό 12,24% συμφωνεί πολύ, το 2,66% διαφωνεί και μόλις το 0,53% διαφωνεί πολύ.

Τέλος, οι συμμετέχοντες κλήθηκαν να απαντήσουν (ερώτηση 5.10) για το αν οι διαδικασίες του φορολογικού ελέγχου είναι αποτελεσματικές όσον αφορά τον εντοπισμό φορολογικών παραβάσεων. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα και απεικονίζονται στο αμέσως επόμενο γράφημα.

Πίνακας 32: Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου είναι αποτελεσματικές στον εντοπισμό φορολογικών παραβάσεων

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Διαφωνώ	30	15,96	15,96	15,96
Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	87	46,28	46,28	62,24
Συμφωνώ	67	35,64	35,64	97,88
Συμφωνώ πολύ	4	2,12	2,12	100,00
Total	188	100,00	100,00	

Γράφημα 31



Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου είναι αποτελεσματικές στον εντοπισμό φορολογικών παραβάσεων

Όπως φαίνεται, το μεγαλύτερο ποσοστό της έρευνας 46,28% ούτε συμφωνεί αλλά ούτε και διαφωνεί με την προηγούμενη πρόταση ενώ το 35,64% συμφωνεί με την δήλωση αυτή. Στη συνέχεια το 15,96% του δείγματος διαφωνεί και το 2,23% συμφωνεί πολύ.

Επιλογικά απεικονίζεται η μέση τιμή για κάθε ερώτηση της μεταβλητής στάση για την συμβολή των Διαδικασιών Φορολογικού Ελέγχου.

Πίνακας 33: Μέση τιμή - Συμβολή Διαδικασιών Φορολογικού Ελέγχου

Descriptive Statistics		
	N	Mean
	Statistic	Statistic
Οι διαδικασίες είναι αρκετά αξιόπιστες και διαφανείς ώστε οι φορολογούμενοι να δείχνουν εμπιστοσύνη στο φορολογικό σύστημα	188	3,1277
Η τυποποίηση των ελεγκτικών επαληθεύσεων διασφαλίζει την αντικειμενικότητα στον έλεγχο	188	3,8298
Η τήρηση των διαδικασιών ελέγχου διασφαλίζει την αξιοπιστία του αποτελέσματος του φορολογικού ελέγχου	188	3,9309
Η ηλεκτρονική διεξαγωγή περισσότερων ελεγκτικών διαδικασιών μεγιστοποιεί τη διαφάνεια των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου	188	4,0213
Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου συμβάλλουν στην διατήρηση ενός σταθερού φορολογικού συστήματος	188	3,3298
Η κοινοποίηση διενέργειας φορολογικών ελέγχων προτρέπει στην οικειοθελή φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων	188	3,3777
Η ορθή τήρηση των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου επαυξάνει τη φορολογική συνείδηση	188	3,6809
Η εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων θα ενισχύσει τη φορολογική συνείδηση	188	3,6011
Οι νέες τεχνικές διαδικασίες ελέγχου (πχ. Έμμεσες) ενισχύουν τις διαδικασίες εντοπισμού της φοροδιαφυγής	188	3,8191
Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου είναι αποτελεσματικές στον εντοπισμό φορολογικών παραβάσεων	188	3,2394
Valid N (listwise)	188	

Το μεγαλύτερο ποσοστό των φορολογικών ελεγκτών συμφωνούν με τις απόψεις ότι η ηλεκτρονική διεξαγωγή περισσότερων ελεγκτικών διαδικασιών μεγιστοποιεί τη διαφάνεια των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου (mean = 4,0213), ότι η τήρηση των διαδικασιών ελέγχου διασφαλίζει την αξιοπιστία του αποτελέσματος του φορολογικού ελέγχου (mean = 3,9309) και ότι η τυποποίηση των ελεγκτικών επαληθεύσεων διασφαλίζει την αντικειμενικότητα στον έλεγχο (mean = 3,8298) ενώ διατηρούν ουδέτερη στάση ως προς την άποψη ότι οι διαδικασίες είναι αρκετά αξιόπιστες και διαφανείς ώστε οι φορολογούμενοι να δείχνουν εμπιστοσύνη στο φορολογικό σύστημα (mean = 3,1277). Επίσης ουδέτερη στάση εκφράζουν ως προς την συμβολή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου στην ενίσχυση της φορολογικής συνείδησης και

φορολογικής συμμόρφωσης. Πιο συγκεκριμένα, ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν με τις εξής δηλώσεις, η κοινοποίηση διενέργειας φορολογικών ελέγχων προτρέπει στην οικειοθελή φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων (mean = 3,3777), η ορθή τήρηση των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου επαυξάνει τη φορολογική συνείδηση (mean = 3,6809) και η εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων θα ενισχύσει τη φορολογική συνείδηση (mean = 3,6011). Το ίδιο παρατηρείται και με τη δήλωση ότι οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου συμβάλλουν στην διατήρηση ενός σταθερού φορολογικού συστήματος (mean = 3,3298). Τέλος για τις τοποθετήσεις ως προς την συμβολή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής, διαπιστώνεται ότι οι συμμετέχοντες συμφωνούν με το γεγονός ότι οι νέες τεχνικές διαδικασίες ελέγχου ενισχύουν τις διαδικασίες εντοπισμού της φοροδιαφυγής (mean = 3,8191) ενώ διατηρούν ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνούν ούτε διαφωνούν) με το ότι οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου είναι αποτελεσματικές στον εντοπισμό φορολογικών παραβάσεων (mean = 3,2394).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ-ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

6.1 Συμπεράσματα

Με στόχο την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και τη διασφάλιση της φορολογικής συμμόρφωσης, η φορολογική δημόσια διοίκηση στην Ελλάδα, τα τελευταία χρόνια, έχει αυξήσει και ενδυναμώσει τις δυνατότητες των ελεγκτικών οργάνων κατά τα πρότυπα άλλων φορολογικών διοικήσεων. Ειδικότερα, αναφορικά με τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου, αυτές έχουν εκσυγχρονιστεί με νέα τεχνολογικά μέσα και εμπλουτιστεί με περισσότερους πόρους, δίνοντας τη δυνατότητα στους φορολογικούς ελεγκτές να προβαίνουν σε νέες στρατηγικές ελέγχου, πέρα των παραδοσιακών.

Αρχικά, αυτό που παρατηρήθηκε στην έρευνα είναι ότι το μεγαλύτερο ποσοστό των συμμετεχόντων – φορολογικών ελεγκτών έχει εξαιρετικά ικανοποιητικό μορφωτικό επίπεδο, καθώς η πλειονότητα είναι απόφοιτοι πανεπιστημιακής και τεχνολογικής ανώτερης και ανώτατης εκπαίδευσης και κάτοχοι μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών. Το εκπαιδευτικό υπόβαθρο αποτελεί χαρακτηριστικό κομβικής σημασίας, καθώς η θέση ενός φορολογικού ελεγκτή απαιτεί άριστες γνώσεις της φορολογικής νομοθεσίας, αυξημένη κριτική ικανότητα και ικανότητα παρακολούθησης με σχετική ευκολία της εξέλιξης της τεχνολογίας και των πληροφοριακών συστημάτων. Ως προς τα υπηρεσιακά χαρακτηριστικά και τα έτη εμπειρίας των συμμετεχόντων σε διαδικασίες φορολογικού ελέγχου, το μεγαλύτερο μέρος έχει ικανοποιητικά μεγάλη εμπειρία στον έλεγχο, ώστε να επηρεάσουν την εκτίμηση τους στα ερευνητικά ζητήματα της παρούσας εργασίας.

Αναφορικά με τις στάσεις, τις αντιλήψεις και τις πεποιθήσεις των συμμετεχόντων για την νομοθεσία στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου, η συντριπτική πλειοψηφία των συμμετεχόντων - φορολογικών ελεγκτών συμφωνούν και συμφωνούν πολύ με το γεγονός ότι οι συχνές αλλαγές στη φορολογική νομοθεσία δεν βοηθάνε στην εφαρμογή των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, οι διατάξεις των φορολογικών νόμων μπορούν να ερμηνευτούν διαφορετικά κατά περίπτωση και ότι η φορολογική νομοθεσία δεν αποτυπώνει με ακρίβεια τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου. Τα στατιστικά ευρήματα επιβεβαιώνουν τόσο τα αποτελέσματα της έρευνας του Morat, (2015) βάση της οποίας η πολυπλοκότητα της φορολογικής νομοθεσίας και η συνεχής διαφοροποίησή της, υποδηλώνουν σαφώς αστάθεια στο φορολογικό σύστημα όσο και το συμπέρασμα που κατέληξαν οι Drogalas et al., (2015), ότι η πολυπλοκότητα και οι συνεχείς αλλαγές της φορολογικής νομοθεσίας, δυσκολεύουν το έργο των ελεγκτών.

Όσον αφορά, την στάση των συμμετεχόντων – φορολογικών ελεγκτών για τα πληροφοριακά συστήματα και τον σύγχρονο τεχνολογικό εξοπλισμό, οι φορολογικοί ελεγκτές συμφωνούν απόλυτα με το γεγονός ότι τα πληροφοριακά συστήματα και ο σύγχρονος τεχνολογικός εξοπλισμός αυξάνουν την αποτελεσματικότητα του φορολογικού ελέγχου, ότι η εισαγωγή και η χρήση σύγχρονης τεχνικής υποδομής συμβάλλει στην μείωση του χρόνου εκτέλεσης των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου και ότι τα σύγχρονα ψηφιακά εργαλεία συμβάλλουν στην αποδοτικότητα των διαδικασιών φορολογικών ελέγχων, στατιστικά ευρήματα που επιβεβαιώνουν την έρευνα των Wijaya and Yulyona, (2017), στην οποία επισημαίνεται πως τα πληροφοριακά συστήματα, διευκολύνουν τους ελεγκτές χρονικά στο έργο τους και αποτελούν χρήσιμο εργαλείο για τις ελεγκτικών διαδικασιών ώστε να μειωθεί ο βαθμός πολυπλοκότητας τους.

Σε ότι αφορά την λειτουργικότητα και την αποτελεσματικότητα του πληροφοριακού συστήματος Elenxis, οι συμμετέχοντες διατηρούν μια πιο ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ – ούτε διαφωνώ) ως προς το ότι το υποσύστημα Διενέργειας Ελέγχων διευκολύνει τον απολογισμό των ελεγκτικών διαδικασιών, το υποσύστημα Διαχείρισης Ελέγχων αποτυπώνει ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών και ότι το υποσύστημα Στόχευσης Ελέγχων παρέχει πρόσφατες και ακριβείς πληροφορίες. Ενώ διαφωνούν με την άποψη ότι η χρήση του πληροφοριακού συστήματος Elenxis είναι απλή και εύκολη. Τα στατιστικά αυτά εύρημα δεν συμβαδίζουν με την έρευνα των Tenidou et al., (2015), όπου αναφέρεται ότι το πληροφοριακό σύστημα ELENXIS αποτελεί το δυνατότερο μέσο των μηχανισμών ελέγχου για τον εντοπισμό φορολογικών αποκλίσεων, παραλείψεων και λαθών.

Επίσης, η πλειοψηφία των συμμετεχόντων εξέφρασαν την άποψη ότι τα σύγχρονα ψηφιακά εργαλεία (τεχνητή νοημοσύνη, data mining) και η On - line διασύνδεση των ηλεκτρονικών βιβλίων συμβάλλουν στην αποδοτικότητα των διαδικασιών φορολογικών ελέγχων. Συνεπώς επιβεβαιώνονται τόσο τα αποτελέσματα της μελέτης των Wu et al., (2012), ότι η χρήση της τεχνικής εξόρυξης δεδομένων (data mining), θα αυξήσει τα ποσοστά ακρίβειας στον έλεγχο, την αποτελεσματικότητα και παραγωγικότητα των ελέγχων υποθέσεων φοροδιαφυγής, όσο και της έρευνας του Alm, (2021) που καταλήγει ότι η τεχνολογία κυρίως σε ότι αφορά στις ψηφιακές μορφές συλλογής και επεξεργασίας πληροφοριών, θα συμβάλει θετικά στον φορολογικό έλεγχο.

Σχετικά με την ενότητα για τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου και τους

φορολογικούς ελεγκτές, διαπιστώνεται ότι η συντριπτική πλειοψηφία των συμμετεχόντων συμφωνεί με την άποψη ότι η επιμόρφωση, η εργασιακή εμπειρία και οι κατάλληλες γνώσεις και δεξιότητες επιδρούν θετικά στην αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου και ότι η ικανότητα και τα χαρακτηριστικά ενός φορολογικού ελεγκτή επηρεάζουν τη φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων. Το προαναφερόμενο συμπέρασμα επιβεβαιώνει την έρευνα των Supriyatin et al., (2019), η οποία καταλήγει συστήνοντας στη δημόσια φορολογική αρχή, την ενίσχυση και την διατήρηση στο βέλτιστο επίπεδο τις ικανότητες των φορολογικών ελεγκτών, μέσω της εκπαίδευσης και της κατάρτισης τους. Επιβεβαιώνονται επίσης και τα συμπεράσματα της έρευνας των Samuel et al., (2014) και των Tan and Kao, (1999), ότι χωρίς ικανό προσωπικό, οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου δεν θα επιτύχουν τους στόχους τους, και ότι η βελτίωση της απόδοσης των ελεγκτών και η ενδυνάμωση τους επιτυγχάνεται και μέσω της εκπαίδευσής τους.

Τέλος, κατά την διερεύνηση της συμβολής των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, σύμφωνα με τις απόψεις των συμμετεχόντων – φορολογικών ελεγκτών, συμφωνούν με το ότι η ηλεκτρονική διεξαγωγή περισσότερων ελεγκτικών διαδικασιών μεγιστοποιεί τη διαφάνεια των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, ότι η τήρηση των διαδικασιών ελέγχου διασφαλίζει την αξιοπιστία του αποτελέσματος του φορολογικού ελέγχου, ότι η τυποποίηση των ελεγκτικών επαληθεύσεων διασφαλίζει την αντικειμενικότητα στον έλεγχο και ότι οι νέες τεχνικές διαδικασίες ελέγχου ενισχύουν τις διαδικασίες εντοπισμού της φοροδιαφυγής, ενώ διατηρούν μια πιο ουδέτερη στάση (ούτε συμφωνώ – ούτε διαφωνώ) με την άποψη ότι οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου είναι αποτελεσματικές στον εντοπισμό φορολογικών παραβάσεων και ότι οι διαδικασίες είναι αρκετά αξιόπιστες και διαφανείς ώστε οι φορολογούμενοι να δείχνουν εμπιστοσύνη στο φορολογικό σύστημα.

Τα στατιστικά αυτά ευρήματα επιβεβαιώνουν τα αποτελέσματα της έρευνας των Rahmayanti et al., (2020) και του Tagkalakis, (2013), σύμφωνα με οποία η διενέργεια φορολογικών ελέγχων, η επιβολή κυρώσεων και η εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων οδηγούν σε φορολογική συμμόρφωση. Επίσης καταδεικνύουν τη ανάγκη για επεμβάσεις στο φορολογικό σύστημα όπως σύμφωνα με τη μελέτη των Casagrande, et al., (2015), προτείνεται η βελτιστοποίηση των διαδικασιών ελέγχου, η αύξηση των φορολογικών πόρων και η ενίσχυση της φορολογικής συνείδησης των φορολογουμένων.

Καθίσταται αντιληπτό, τόσο από την βιβλιογραφική ανασκόπηση όσο και από τα αποτελέσματα της παρούσας έρευνας, ότι με τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου μέσα από την ορθή και σύμφωνα με την νομοθεσία διενέργειά τους, εξασφαλίζεται η αξίωση του Δημοσίου ως προς τους φόρους και προστατεύονται τα δικαιώματα των φορολογουμένων. Εκτός αυτού, ένας αξιόπιστος φορολογικός μηχανισμός μπορεί να μειώσει το ποσοστό της φοροδιαφυγής τόσο μεσοπρόθεσμα όσο και μακροπρόθεσμα. Αυτό είναι αποτέλεσμα της αίσθησης του φορολογούμενου ότι σε περίπτωση απόκρυψης στοιχείων τα οποία φορολογούνται, με σκοπό τη μείωση της φορολογίας του, μπορεί η φορολογική ελεγκτική αρχή θα εντοπίσει την φορολογητέα ύλη.

6.2 Περιορισμοί – προτάσεις

Ο βασικότερος περιορισμός της έρευνας σχετίζεται με τον τρόπο αποστολής του ερωτηματολογίου (e – mail), καθώς η απουσία του ερευνητή να μην αποτρέπει την πιθανότητα εκδήλωσης προδιάθεσης και προκατάληψης και εξασφαλίζει την ανωνυμία, αποτελεί όμως μειονέκτημα σε περιπτώσεις όπου τα υπό διερεύνηση ερωτήματα του ερωτηματολογίου απαιτούν διευκρινιστικές επισημάνσεις (Bowling, 2014). Επιπρόσθετα, αξίζει εδώ να αναφερθεί ότι κατά τη βιβλιογραφική ανασκόπηση δεν βρέθηκε πλήθος ερευνών αξιολόγησης του συστήματος ELENXIS, καθώς σημαντικό ρόλο στα στατιστικά ευρήματα της παρούσας εργασίας διαδραματίζει το γεγονός ότι η χρήση του συστήματος ELENXIS είναι υποχρεωτική για όλους τους φορολογικούς ελεγκτές, και αποτελεί το κύριο εργαλείο των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.

Η ουδέτερη στάση των συμμετεχόντων – φορολογικών ελεγκτών αφορούσε τους χρόνους ανταπόκρισης και την αποτελεσματικότητα των πληροφοριακών συστημάτων, με τη φορολογική διοίκηση και τους διαχειριστές του συστήματος να πρέπει να προχωρήσουν σε αναβάθμιση του πληροφοριακού συστήματος ELENXIS, τόσο σε επίπεδο εύκολης χρήσης όσο και σε επίπεδο αποτελεσματικής λειτουργίας, ώστε να βελτιωθεί ο ρόλος των πληροφοριακών συστημάτων και των σύγχρονων υποδομών στην αύξηση της αποτελεσματικότητας των φορολογικών ελέγχων και στην ποιότητα εργασίας των φορολογικών ελεγκτών. Τέλος, πρέπει να συνεχιστή η διαρκής εκπαίδευση και κατάρτιση των φορολογικών ελεγκτών, ώστε να αποκτηθούν και να εκσυγχρονιστούν οι απαραίτητες δεξιότητες χειρισμού για την αξιοποίηση όλου τους εύρους των υπηρεσιών και των δυνατοτήτων του φορολογικού συστήματος. Κάθε

βελτίωση του φορολογικού συστήματος συμβάλει στην αύξηση της απόδοσης των φορολογικών διαδικασιών και συνεπώς στην αύξηση των φορολογικών εσόδων.

Με την παρούσα έρευνα δημιουργούνται ερεθίσματα για περαιτέρω αξιοποίηση και διερεύνηση των αποτελεσμάτων που προέκυψαν από τις απαντήσεις των συμμετεχόντων – φορολογικών ελεγκτών, ώστε να εξειδικευθούν και να αποτελέσουν εργαλείο βελτίωσης του φορολογικού συστήματος. Σε μελλοντικές έρευνες κρίνεται σκόπιμο να χρησιμοποιείται μεγαλύτερο δείγμα από φορολογικούς ελεγκτές του συνόλου της Ελληνικής Επικράτειας, ώστε να εντοπιστούν με μεγαλύτερη ακρίβεια τα οφέλη και τα μειονεκτήματα των πληροφοριακών συστημάτων και των σύγχρονων τεχνολογικών υποδομών από δημόσιες φορολογικές αρχές και φορολογικούς ελεγκτές.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΑΝΑΦΟΡΕΣ

Ελληνόγλωσση βιβλιογραφία

1. Αγιακλόγλου, Ν.Χ. και Πέκκα – Οικονόμου, Β. (2014). *Μικροοικονομική προσέγγιση της σύγχρονης επιχείρησης*. Εκδόσεις Μπένου, Αθήνα.
2. Επιτελική Δομή ΕΣΠΑ (2014). *Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Ελεγκτικών Υπηρεσιών "ELENXIS", εργαλείο για την αντιμετώπιση της κρίσης*.
3. Ζιάγκα, Ε. και Κυριακού, Κ. (2016). *Διαδικασία φορολογικού ελέγχου Φυσικών Προσώπων κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας*. (Ν.4174/2013). Φορολογική επιθεώρηση, τεύχος 794
4. Κορομηλάς, Γ. (2013). *Tax notes*. Athens: Tax Advisors
5. Λιόλιος, Α. (2014). *Ο Έλεγχος των Φορολογικών Υποθέσεων*. Εκδόσεις ΑΡΙΩΝ, Θεσσαλονίκη
6. Μαυροζούμης, Χ. (2015). *Η χρησιμότητα του Εσωτερικού Ελέγχου στη Δημόσια Διοίκηση*. Διπλωματική Εργασία, Σχολή Επιστημών Διοίκησης, Πανεπιστήμιου Αιγαίου, Χίος.
7. Νεγκάκης, Χ.Ι. και Ταχυνάκης, Π.Δ. (2013). *Σύγχρονα Θέματα Ελεγκτικής and Εσωτερικού Ελέγχου σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Ελέγχου*. Εκδόσεις Διπλογραφία, Αθήνα.
8. Ντάσιου, Σ. και Ζοργιαννού, Ε. (2014). *Τεχνικές Ελέγχου με τη Χρήση Μεθόδων Έμμεσου Προσδιορισμού Φορολογητέας Υλης*. Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων, Διεύθυνση Φορολογικών Ελέγχων, Αθήνα.
9. Σπαθής, Χ.Θ. και Τσακλάγκανος, Α. (2016). *Ελεγκτική*. Τρίτη έκδοση. Εκδόσεις Κυριακίδη, Αθήνα.
10. Τσακλάγκανος, Α. (1999). *Ελεγκτική*. Εκδοτικός Οίκος Αδερφών Κυριακίδη Α.Ε. Θεσσαλονίκη.

Διεθνής βιβλιογραφία

1. Alissa, W. Capkun, V. and Jeanjean, T. (2014). An empirical investigation of the impact of audit and auditor characteristics on auditor performance, *Accounting, Organizations and Society*, 39(7), pp. 495-510.
2. Alm, J. (2021), Tax evasion, technology, and inequality. *Economics of Governance*, 22, pp. 321-343.
3. Amani, F. A. and Fadlalla, A. M. (2017). Data mining applications in accounting: A review of the literature and organizing framework. *International Journal of Accounting Information Systems*, 24, pp. 32–58.
4. Bowling, A. (2014). *Research methods in health: investigating health and health services*. Mc Graw - Hill Education, United Kingdom.
5. Casagrande, A. Cagno, D. di, Pandimiglio, A. and Spallone, M. (2015). The effect of competition on tax compliance: The role of audit rules and shame. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 59, pp.96-110.
6. Cenciarelli, V.G. Greco, G. and Allegrini, M. (2018). External audit and bankruptcy prediction. *Journal of Management and Governance*, 22(4), pp.863–890.
7. Chaloupka, F.J. Straif, K. and Leon, M.E. (2010). Effectiveness of tax and price policies in tobacco control. *Tobacco Control*, 20(3), pp.235–238.
8. Demirci and O.A.a.Z. (2021). Advantages of Tax Audit. *Contemporary Issues in Public Sector Accounting and Auditing (Contemporary Studies in Economic and Financial Analysis)*, 105, pp. 131-141
9. Drogalas, G. Sorros, I. Karagiorgou, D. and Diavastis, I. (2015). Tax audit effectiveness in Greek firms: Tax auditors' perceptions. *Journal of Accounting and Taxation*. 7(7), pp.123-130.
10. Fischer, C.M. Wartick, M. and Mark, M. (1992). Detection Probability and Taxpayer Compliance: A Review of the Literature. *Journal Account Literature* 11(1), pp. 1-46.
11. Gash, E. (2011). *A critical discussion of the present tax system in Kosovo*. Linnaeus: Linnaeus University.

12. Gubar E. Kumacheva, S.Zhitkova E. and O. Porokhnyavaya, (2015). "Propagation of information over the network of taxpayers in the model of tax auditing," *2015 International Conference "Stability and Control Processes" in Memory of V.I. Zubov (SCP)*, 2015, pp. 244-247
13. Ihori, T. (1991). Capital income taxation in a world economy: A territorial system versus a residence system. *The Economic Journal*, 101(407), pp. 958 – 965.
14. Inyoman Agus Wijaya and Mentari Tri Yulyona (2017). Does Complexity Audit Task, Time Deadline Pressure, Obedience Pressure and Information System Expertise Improve Audit Quality?, *International Journal of Economics and Financial Issues Econjournals*, 7(3), pp. 398-403.
15. Lois, P. Drogalas, G. Karagiorgos, A. and Chlorou, A. (2019). Tax compliance during fiscal depression periods: the case of Greece. *Euro Med Journal of Business*, 14(3), pp.274–291.
16. Morar, I. D. (2015). Taxation: Effects and Influences. *Procedia Economics and Finance*, 32. pp. 1622-1627.
17. Umar, M. A., Derashid, C. and Popoola, O. M. J. (2019) "A Multidimensional Framework for Understanding Tax Audit Effectiveness in Developing Countries", *Indian-Pacific Journal of Accounting and Finance*, 3(2), pp. 4–14.
18. Rahmayanti, N. P. Sutrisno T. S. and Prihatiningtias, Y. W. (2020). Effect of tax penalties, tax audit, and tax payers awareness on corporate taxpayers' compliance moderated by compliance intentions. *International Journal of Research in Business and Social Science (2147- 4478)*, 9(2), pp. 118–124.
19. Samuel. M, and De Dieu. RJ. (2014). The impact of taxpayers' financial statements audit on tax revenue growth. *International Journal of Business and Economic Development (IJBED)*, 2(2), pp. 51-60.
20. Supriyatin, E. Iqbal, M.A. and Indradewa, R. (2019). Analysis of auditor competencies and job satisfaction on tax audit quality moderated by time pressure (case study of Indonesian tax offices), *International Journal of Business Excellence*, 19(1), pp. 119-136

21. Tagkalakis, A. O. (2013). Audits and tax offenders: recent evidence from Greece. *Economics Letters*, 118(3), pp. 19-522.
22. Tan, H. and Kao, A. (1999). Accountability Effects on Auditors' Performance: The Influence of Knowledge, Problem-Solving Ability and Task Complexity. *Journal of Accounting Research*, 37(1), pp. 209-223.
23. Tenidou, E. Valsamidis, S. Petsakis, I. and Mandilas, A. (2015). Elenxis, an Effective Tool for the War Against Tax Avoidance and Evasion. *Procedia Economics and Finance*, 33, pp. 303 – 312.
24. Williams, C.C. Krasniqi, B. and Krasniqi, B.,(2017), Evaluating the individual- and country - level variations in tax morale: Evidence from Eurasian countries, *Journal of Economic Studies*, 44(5), pp. 816-832.
25. Wu, R. S. Ou, C. S. Lin, H. Y. Chang, S. I. and Yen, D. C. (2012). Using data mining technique to enhance tax evasion detection performance. *Expert Systems with Applications*, 39(10), pp. 8769–8777

Διαδικτυακές πηγές

1. Α.Α.Δ.Ε. (2020), «Υλοποίηση συστήματος αξιοποίησης δεδομένων που παραλαμβάνονται από τα συστήματα εισροών/εκροών» με Κωδικό MIS: 5038143. Διαθέσιμο στο: www.aade.gr/sites/default/files/2020-11/MIS-PRODIAGRAFES.pdf, (accessed 30/11/2011)
2. Α.Α.Δ.Ε. (Δεκέμβριος 2021). «Εγχειρίδιο Επιλεγμένων Λειτουργικών Διαδικασιών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.)». Διαθέσιμο στο: www.aade.gr/sites/default/files/2021-12/5-2021-gdfd_teliko.pdf, (accessed 20/12/2021)
3. Οικονομικό Επιμελητήριο Ελλάδας (2010). *Έρευνα για Φοροδιαφυγή*. Διαθέσιμο στο: www.oe-e.gr/publ/ecocr/res_for_20102702.pdf, (accessed 30/11/2021).
4. Bagdad, M.A. Noor, R. Hamid, N.A. and Aziz, R.A. (2017). *Factors Affecting Tax Gap: Evidence from Tax Audit Cases*. Available at: <https://econ.upm.edu.my/upload/dokumen/20170816174431019-ROHAYA.pdf.pdf>, (accessed 30/11/2021).
5. Kasper, Matthias and Alm, James, Audits, (2021), Audit Effectiveness, and Post-audit Tax Compliance, WU International Taxation Research Paper Series No. 2020-12, Available at : <https://ssrn.com/abstract=3695035>, (accessed 30/11/2021).
6. Schneider, Friedrich G., (2012), The Shadow Economy and Work in the Shadow: What Do We (Not) Know?. IZA Discussion Paper No. 6423, Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2031951> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2031951>

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

Μέρος 1: Δημογραφικά χαρακτηριστικά

1.1. Φύλο

- Άνδρας
- Γυναίκα

1.2. Μορφωτικό επίπεδο

- Απόφοιτος Δευτεροβάθμιας
- Απόφοιτος ΑΤΕΙ
- Απόφοιτος Πανεπιστημίου
- Κάτοχος Μεταπτυχιακού
- Άλλο

1.3. Έτη εμπειρίας στο φορολογικό έλεγχο

- λιγότερα από 5 έτη
- 5 – 10 έτη
- 11 – 15 έτη
- 15 και άνω

Μέρος 2: Η Νομοθεσία στις Διαδικασίες Φορολογικού Ελέγχου

Παρακαλώ συμπληρώστε το βαθμό συμφωνίας με τις παρακάτω απόψεις	Διαφωνώ πολύ	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ πολύ
2.1 Η πολυπλοκότητα των φορολογικών νόμων δεν διευκολύνει τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου					
2.2 Οι διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας μπορούν να ερμηνευτούν διαφορετικά κατά περίπτωση					
2.3 Η φορολογική νομοθεσία δεν αποτυπώνει με ακρίβεια τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου					
2.4 Οι συχνές αλλαγές στη φορολογική νομοθεσία δεν βοηθάνε στις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου					
2.5 Η πρόσβαση στη φορολογική νομοθεσία για την εκτέλεση των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, δεν είναι εύκολη					

Μέρος 3: Τα Πληροφορικά Συστήματα και η τεχνολογική υποδομή στις Διαδικασίες φορολογικού ελέγχου.

Παρακαλώ συμπληρώστε το βαθμό συμφωνίας με τις παρακάτω απόψεις	Διαφωνώ πολύ	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ πολύ
3.1 Πληροφορικά Συστήματα σε συνδυασμό με τον σύγχρονο τεχνολογικό εξοπλισμό αυξάνουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου					
3.2 Το υποσύστημα Στόχευσης Ελέγχων-Elexis παρέχει πρόσφατες και ακριβείς πληροφορίες					
3.3 Το υποσύστημα Διαχείρισης Ελέγχων -Elexis αποτυπώνει ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών					
3.4 Το υποσύστημα Διενέργειας ελέγχου-Elexis διευκολύνει τον απολογισμό των ελεγκτικών διαδικασιών					
3.5 Η χρήση του πληροφοριακού συστήματος ελέγχου- elenxis είναι απλή και εύκολη					
3.6 Η On line διασύνδεση των ηλεκτρονικών βιβλίων- τιμολογίων (my data) θα διευκολύνει τις ελεγκτικές διαδικασίες.					
3.7 Τα σύγχρονα ψηφιακά εργαλεία (π.χ. τεχνητή νοημοσύνη, data mining) θα συμβάλλουν στην αποδοτικότητα των διαδικασιών φορολογικών ελέγχων					
3.8 Η εισαγωγή και η χρήση σύγχρονης τεχνικής υποδομής συμβάλλει στην μείωση του χρόνου εκτέλεσης των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.					

Μέρος 4: Διαδικασίες φορολογικού ελέγχου και φορολογικοί ελεγκτές

Παρακαλώ συμπληρώστε το βαθμό συμφωνίας με τις παρακάτω απόψεις	Διαφωνώ πολύ	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ πολύ
4.1 Το επίπεδο επιμόρφωσης των φορολογικών ελεγκτών ενισχύει την ικανότητα τους στον εντοπισμό της φοροδιαφυγής					
4.2 Η εργασιακή εμπειρία στο τμήμα ελέγχου επαυξάνει την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών ελέγχου					
4.3 Η συνεχής επιμόρφωση των φορολογικών ελεγκτών στη χρήση νέων τεχνολογιών είναι απαραίτητη για την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου.					
4.4 Η εργασιακή ικανοποίηση και οι δυνατότητες των ελεγκτών συμβάλλουν στην αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου					

4.5 Οι ελεγκτές με επαυξημένες γνώσεις, τείνουν να επεκταθούν των τυποποιημένων διαδικασιών ελέγχου					
4.6 Η ικανότητα και τα χαρακτηριστικά του φορολογικού ελεγκτή επηρεάζουν τη φορολογική συμμόρφωση					

Μέρος 5: Συμβολή Διαδικασιών φορολογικού ελέγχου

<u>Παρακαλώ συμπληρώστε το βαθμό συμφωνίας με τις παρακάτω απόψεις</u>	Διαφωνώ πολύ	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ πολύ
5.1 Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου είναι αρκετά αξιόπιστες και διαφανείς ώστε οι φορολογούμενοι να δείχνουν εμπιστοσύνη στο φορολογικό σύστημα (δίκαιη μεταχείριση)					
5.2 Η τυποποίηση των ελεγκτικών επαληθεύσεων διασφαλίζει την αντικειμενικότητα στον έλεγχο					
5.3 Η τήρηση των διαδικασιών ελέγχου διασφαλίζει την αξιοπιστία του αποτελέσματος του φορολογικού ελέγχου					
5.4 Η ηλεκτρονική διεξαγωγή περισσότερων ελεγκτικών διαδικασιών (κοινοποίηση, πρόσβαση σε βιβλία), ελαχιστοποιεί τις φυσικές επαφές με τον ελεγχόμενο και άρα μεγιστοποιεί τη διαφάνεια των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου					
5.5 Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου συμβάλλουν στην διατήρηση ενός σταθερού φορολογικού συστήματος					
5.6 Η κοινοποίηση διενέργειας φορολογικών ελέγχων προτρέπει στην οικειοθελή φορολογική συμμόρφωση των ελεγχόμενων					
5.7 Η ορθή τήρηση των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου επαυξάνει τη φορολογική συνείδηση των φορολογούμενων					
5.8 Η εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων θα ενισχύσει τη φορολογική συνείδηση					
5.9 Οι νέες τεχνικές διαδικασίας ελέγχου (πχ. Έμμεσες) ενισχύουν τον εντοπισμό της φοροδιαφυγής					
5.10 Οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου είναι αποτελεσματικές στον εντοπισμό φορολογικών παραβάσεων					