



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ
ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

Διπλωματική Εργασία

Η ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ Η ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΜΕ ΑΛΛΕΣ
ΕΥΡΩΠΑΙΚΕΣ ΧΩΡΕΣ

ΤΟΥ

ΤΑΣΣΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ

Επιβλέπων Καθηγητής: Γκίνογλου Δημήτριος

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος
στην
Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική

Νοέμβριος 2022

Περίληψη

Το φαινόμενο της φοροδιαφυγής είναι ένα από τα σημαντικότερα προβλήματα που καλείται να διαχειριστεί μια κυβέρνηση σε ένα κράτος. Η εξέταση και η κατανόηση του φαινομένου αποτελεί καθοριστικό παράγοντα για τη διαμόρφωση της οικονομικής πολιτικής κάθε κράτους. Ειδικότερα, όσον αφορά την Ελλάδα το πρόβλημα της φοροδιαφυγής φαίνεται να είναι οξύ, με αποτέλεσμα να πλήττει σε μεγάλο βαθμό την Ελληνική Οικονομία. Η μακροχρόνια οικονομική και χρηματοπιστωτική κρίση που ξεκίνησε στην Ελλάδα το 2008 οδήγησε στην έξαρση του φαινομένου της φοροδιαφυγής, δυσκολεύοντας ακόμα περισσότερο τις προσπάθειες της κυβέρνησης για ανάπτυξη της χώρας. Ο σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να διερευνηθεί το φαινόμενο της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα και στην Ευρώπη, οι αιτίες και τα αποτελέσματα αυτού του φαινομένου, καθώς επίσης, και να προτείνουμε τρόπους αντιμετώπισης αυτού. Αρχικά στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται η εισαγωγή στο θέμα και το αντικείμενο της μελέτης. Στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζεται η βιβλιογραφική επισκόπηση της μελέτης. Στο τρίτο κεφάλαιο προσδιορίζονται βασικές οικονομικές έννοιες, όπως είναι ο φόρος που αποτελεί τη βάση της φορολογικής πολιτικής. Στο επόμενο κεφάλαιο ο αναγνώστης εισάγεται στο βασικό αντικείμενο μελέτης, τη φοροδιαφυγή, με τον αρχικό εννοιολογικό προσδιορισμό του όρου. Βασικό τμήμα της ανάλυσης του κεφαλαίου αποτελούν οι αιτίες που προκαλούν και εντείνουν το πρόβλημα της φοροδιαφυγής με μια σύντομη αναφορά στις συνέπειες που έχει σε οικονομικό αλλά και κοινωνικό επίπεδο, καθώς και τους αντίστοιχους τρόπους αντιμετώπισης. Το πέμπτο κεφάλαιο πραγματεύεται κυρίως το επίπεδο φοροδιαφυγής στην Ελλάδα. Αναλύονται αποτελέσματα ερευνών και παρουσιάζονται πρόσφατα στοιχεία για τη φοροδιαφυγή και τους τρόπους με τους οποίους εκδηλώνεται στη χώρα μας. Επίσης, αναλύονται οι τρόποι καταπολέμησης του φαινομένου και πραγματοποιείται σύντομη αναφορά στο νομοθετικό πλαίσιο και τις αντίστοιχες κυρώσεις για τη παράνομη μερίδα πολιτών. Στο έκτο κεφάλαιο αναλύεται η φοροδιαφυγή σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης, με εκτενή αναφορά σε στοιχεία σχετικά με τα φορολογικά έσοδα και την κατά κεφαλήν φοροδιαφυγή όλων των κρατών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Επιπλέον, παρουσιάζονται οι προτάσεις αντιμετώπισης φοροδιαφυγής στην Ευρώπη και οι φορολογικές πολιτικές της Ευρωπαϊκής Ένωσης για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής με βάση την άμεση και έμμεση φορολόγηση. Τέλος, τα συμπεράσματα ολοκληρώνουν την παρούσα μελέτη.

Abstract

The phenomenon of tax evasion is one of the most important problems that a government is called upon to manage in a state. Examination and understanding of the phenomenon are a key factor in shaping each state's economic policy. Specifically, in terms of Greece, the problem of tax evasion seems to be acute, thus largely affecting the Greek economy. The long-term economic and financial crisis that began in Greece in 2008 led to the rise of tax evasion, making it even more difficult for the government's efforts for country development. The purpose of this work is to investigate the phenomenon of tax evasion in Greece and Europe, the causes and results of this phenomenon, as well as to suggest ways to deal with it. Initially the first chapter is an introduction to the subject of the study. The second chapter presents the bibliographical overview of the study. The third chapter identifies basic economic concepts, such as the tax on the basis of tax policy. In the next chapter, the reader is introduced into the basic subject of study, tax evasion, with the original conceptual determination of the term. The main part of the analysis of chapter are the causes that cause and intensify the problem of tax evasion with a brief reference to the consequences it has on economic and social level, as well as the corresponding ways of dealing with. The fifth chapter mainly deals with the level of tax evasion in Greece. Research results are analyzed and recent evidence of tax evasion and the ways in which it manifests itself in our country. Also, the ways to deal with the phenomenon are also analyzed and a brief reference is made to the legislative framework and the corresponding sanctions on the illegal portion of citizens. The sixth chapter analyzes tax evasion at the European Union level, with extensive reference to tax revenue and per capital tax evasion of all European Union states. In addition, the tax evasion proposals in Europe and the European Union's tax policies to tackle tax evasion on the basis of direct and indirect taxation are presented. Finally, the conclusions complete the present study.

Περιεχόμενα	
Περίληψη	1
Abstract	2
Κεφάλαιο 1. Εισαγωγή	4
Κεφάλαιο 2. Βιβλιογραφική Επισκόπηση	5
Κεφάλαιο 3. Η Φορολογία και τα βασικά χαρακτηριστικά της	7
3.1 Η Έννοια του Φόρου	7
3.2 Η Έννοια της Φορολογίας.....	8
3.3 Διάκριση των Φόρων.....	8
3.4 Αρχές της Φορολογίας.....	12
Κεφάλαιο 4. Φοροδιαφυγή	13
4.1 Εισαγωγή.....	13
4.2 Ορισμός Φοροδιαφυγής.....	14
4.3 Φοροαποφυγή.....	14
4.4 Παραοικονομία.....	16
4.5 Αίτια και παράγοντες της φοροδιαφυγής	18
4.6 Τρόποι φοροδιαφυγής	24
4.7 Συνέπειες Φοροδιαφυγής.....	26
4.8 Τρόποι αντιμετώπισης φοροδιαφυγής	26
Κεφάλαιο 5. Η Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα	29
5.1 Εισαγωγή.....	29
5.2 Καταπολέμηση της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα	31
5.3 Τρόποι αντιμετώπισης	46
5.4 Νομοθετικό Πλαίσιο για τη Φοροδιαφυγή.....	49
5.5 Κυρώσεις Φοροδιαφυγής	50
Κεφάλαιο 6. Φορολογία και Φοροδιαφυγή στην Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε.)	52
6.1 Φοροδιαφυγή στην ΕΕ	52
6.2 Συνολικά φορολογικά έσοδα κρατών Ευρωπαϊκής Ένωσης.....	53
6.3 Κατά κεφαλή φοροδιαφυγή Ευρωπαίων	61
6.4 Μέτρα καταπολέμησης της φοροδιαφυγής στην Ευρώπη.....	63
6.4.1 Βελτίωση των μέσων είσπραξης ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ.....	63
6.4.2 Φορολογικές πολιτικές της ΕΕ για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής	65
Συμπεράσματα	74
Βιβλιογραφία	76

Κεφάλαιο 1. Εισαγωγή

Μια από τις πιο σημαντικές πτυχές της οικονομίας και της άσκησης δημοσιονομικής πολιτικής, είναι η επιβολή φορολογίας. Η παρούσα μελέτη έχει ως στόχο την κατανόηση των βασικών κατηγοριών φόρων που συναντά καθημερινά ο εκάστοτε φορολογούμενος, προκειμένου να γνωρίζει καλύτερα τους λόγους για τους οποίους φορολογείται, όπως επίσης και τον αντικειμενικό σκοπό επιβολής τους.

Επιπλέον, ένας ακόμα σκοπός της παρούσας διπλωματικής εργασίας, είναι να διαχωριστεί το φαινόμενο της παραοικονομίας και της φοροδιαφυγής. Επίσης, είναι σημαντικό να αναφερθεί ότι το φαινόμενο παρατηρείται, κατά κύριο λόγο, στους αυτοαπασχολούμενους, μέσα από την ανακριβή δήλωση των εισοδημάτων τους, αλλά και στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, μέσω της έκδοσης πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Κύριο αντικείμενο ανάλυσης στην παρούσα μελέτη αποτελεί το φαινόμενο της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα και στην Ευρώπη, καθώς επίσης και τα μέτρα αντιμετώπισής της. Ο σκοπός είναι ο εννοιολογικός προσδιορισμός της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα αλλά και συγκριτικά με τις άλλες χώρες της Ευρώπης, αναλύοντας τις φορολογικές πολιτικές και τα επίπεδα φοροδιαφυγής των κρατών της ΕΕ.

Βασικό μέρος αποτελεί και η αναφορά στους παράγοντες και στους τρόπους με τους οποίους εκδηλώνεται η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα, όπως επίσης και οι επιπτώσεις της στην οικονομία της. Οι συνέπειες είναι σημαντικές στην δημοσιονομική πολιτική, στην φορολογία και στην κατανομή του εθνικού εισοδήματος. Η αντιμετώπιση αυτού του φαινομένου έχει απασχολήσει διεθνώς πολιτικούς, τράπεζες, επιχειρήσεις, οικονομολόγους αλλά και πολίτες όλου του κόσμου.

Ακόμα ένας από τους κυριότερους στόχους της παρούσας μελέτης είναι η ανάλυση των μέτρων αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής από τους αρμόδιους της χάραξης της φορολογικής πολιτικής τόσο στην Ελλάδα όσο και στην Ευρωπαϊκή Ένωση προκειμένου να περιοριστεί το φαινόμενο που πλήττει τις οικονομίες.

Για τη διερεύνηση του προβλήματος χρησιμοποιείται η μέθοδος της βιβλιογραφικής έρευνας. Η ανασκόπηση γίνεται μέσα από διεθνείς έρευνες, σύγχρονη αρθρογραφία και βιβλιογραφία με σκοπό τη συλλογή στοιχείων και αποτελεσμάτων πάνω στο θέμα της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα και στην ΕΕ, την ανάλυση και ερμηνεία των δεδομένων για τη διεξαγωγή βασικών συμπερασμάτων αλλά και προτάσεων για την αντιμετώπισή της.

Αρχικά στο παρόν πρώτο κεφάλαιο γίνεται η εισαγωγή στο θέμα και το αντικείμενο της μελέτης. Στη συνέχεια στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζεται η επισκόπηση της βιβλιογραφίας. Στο τρίτο κεφάλαιο προσδιορίζονται βασικές οικονομικές έννοιες, όπως είναι ο φόρος που αποτελεί τη βάση της φορολογικής πολιτικής. Σε αυτό το πλαίσιο αναφέρεται ο σκοπός της κατάλληλης φορολογίας σε ένα κράτος αλλά και τα είδη των φόρων.

Στο τέταρτο κεφάλαιο ο αναγνώστης εισάγεται σε ένα σημαντικό αντικείμενο μελέτης, τη φοροδιαφυγή, με τον αρχικό εννοιολογικό προσδιορισμό του όρου. Συμβαίνει

αρκετά συχνά η έννοια της φοροδιαφυγής να συγχέεται με εκείνη της φοροαποφυγής, κάτι το οποίο ξεκαθαρίζεται στο συγκεκριμένο κεφάλαιο. Αναπόσπαστο κομμάτι της ανάλυσης του κεφαλαίου αποτελούν οι αιτίες που προκαλούν και εντείνουν το πρόβλημα της φοροδιαφυγής με μια σύντομη αναφορά στις συνέπειες που έχει σε οικονομικό αλλά και κοινωνικό επίπεδο. Επίσης, αναφέρονται και οι σημαντικότεροι τρόποι αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής, οι οποίοι θα πρέπει να περιλαμβάνονται στην ατζέντα της εκάστοτε κυβέρνησης κάθε χώρας.

Στο πέμπτο κεφάλαιο γίνεται ανάλυση του φαινομένου της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα. Παρουσιάζεται μια εκτεταμένη ανάλυση των αποτελεσμάτων των ελέγχων που πραγματοποιήθηκαν από όλες τις ελεγκτικές υπηρεσίες της ΑΑΔΕ το 2021 συγκριτικά με το 2020, οι οποίες με το ελεγκτικό τους έργο συμβάλλουν τα μέγιστα για την καταπολέμηση του φαινομένου της φοροδιαφυγής. Επιπλέον, αναλύονται και οι τρόποι αντιμετώπισης του φαινομένου αυτού στη χώρα μας, όπου κατά κύριο λόγο εστιάζονται στη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης των πολιτών και επιχειρήσεων και στην ενίσχυση των ηλεκτρονικών συναλλαγών και της φορολογικής «παιδείας». Ακόμα, γίνεται μια σύντομη αναφορά στο νομοθετικό πλαίσιο της Ελλάδας όσον αφορά τη φοροδιαφυγή, καθώς και στις κυρώσεις που επιβάλλονται στους παραβάτες.

Το έκτο κεφάλαιο πραγματεύεται κυρίως το επίπεδο φοροδιαφυγής στην Ευρώπη. Αναλύονται αποτελέσματα ερευνών και παρουσιάζονται πρόσφατα στοιχεία για τη φοροδιαφυγή σε ευρωπαϊκό επίπεδο ενώ αναφέρεται και το φορολογικό χάσμα στα κράτη. Πραγματοποιείται διεξοδική μελέτη των συνολικών φορολογικών εσόδων των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Επιπροσθέτως, στο κεφάλαιο αναλύονται οι φορολογικές πολιτικές στην ΕΕ οι οποίες έχουν σαν απώτερο σκοπό να αντιμετωπιστεί με όσο το δυνατόν πιο αποτελεσματικό τρόπο το φαινόμενο της φοροδιαφυγής.

Κεφάλαιο 2. Βιβλιογραφική Επισκόπηση

Σύμφωνα με την έρευνα της ERNST & YOUNG (EY) σε συνεργασία με τον Οργανισμό Έρευνας και Ανάλυσης «διαΝΕΟσις» (2017) σχετικά με τους παράγοντες φοροδιαφυγής στην Ελλάδα, διαπιστώθηκε, ότι οι βασικές αιτίες φοροδιαφυγής ταξινομούνται σε πέντε κατηγορίες, τις νομοθετικές-πολιτικές, τις τεχνολογικές, τις γραφειοκρατικές-οργανωτικές, τις διαρθρωτικές και τις πολιτιστικές αιτίες.

Οι νομοθετικές-πολιτικές αιτίες της φοροδιαφυγής προέρχονται κυρίως από το υπάρχον πολιτικό περιβάλλον της χώρας σε συνδυασμό με την πολυπλοκότητα της φορολογικής νομοθεσίας και την αδιαφάνεια στην διαχείριση της δημόσιας οικονομίας. Επίσης, η ατιμωρησία των φορολογούμενων, ευνοεί την φοροδιαφυγή εξυπηρετώντας πολιτικές σκοπιμότητες ενθαρρύνοντας τους στο να συνεχίσουν να φοροδιαφεύγουν.

Από την άλλη, η έλλειψη τεχνολογικής και οργανωτικής υποδομής της φορολογικής διοίκησης εντείνουν το πρόβλημα, καθώς η απουσία ενός πλήρους συστήματος μηχανογράφησης και συστηματικού μητρώου ηλεκτρονικών αρχείων, δημιουργούν

σημαντικά προβλήματα και εμποδίζουν την εξαγωγή αποτελεσματικής πληροφορίας από τις αρμόδιες αρχές.

Το πρόβλημα διογκώνεται ακόμη περισσότερο, μέσω του αναποτελεσματικού ελέγχου και κυρίως μέσω της γραφειοκρατίας. Η παθογένεια του συστήματος που αντιμετωπίζει κυρίως το ελληνικό φορολογικό σύστημα αλλά και πολλές ακόμη χώρες, σε συνδυασμό με τον μεγάλο αριθμό αυτοαπασχολούμενων σε μικρομεσαίες επιχειρήσεις σήμερα, αποτελούν κίνητρα φοροδιαφυγής των εισοδημάτων καθώς οι αρμόδιες αρχές κωλυσιεργούν χρονικά στον εντοπισμό και την επίλυση τους. Το πρόβλημα, άλλωστε, έγκειται στην αναποτελεσματική δομή και εσωτερική συνοχή της λειτουργίας του φορολογικού συστήματος.

Σύμφωνα με την έρευνα του IOBE (2019), αναδείχθηκε ότι το φαινόμενο της φοροδιαφυγής είναι εφικτό να καταπολεμηθεί με ποικίλους τρόπους, όπως είναι η μείωση των συντελεστών φορολογίας, η χρήση πλαστικού χρήματος, αύξηση φορολογικών ελέγχων, ο τεχνολογικός εκσυγχρονισμός και η κατάρτιση της φορολογικής διοίκησης, η απλοποίηση του φορολογικού συστήματος και η καλλιέργεια φορολογικής συνείδησης των πολιτών.

Επιπλέον, η φοροδιαφυγή οδηγεί στη διόγκωση του δημοσίου ελλείματος, το οποίο με τη σειρά του προκαλεί έλλειψη οικονομικών πηγών. Σύμφωνα μάλιστα με τον Μπιτζένη (2013), το μέγεθος της παραοικονομίας και της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα, σχετίζεται κυρίως με το μακροοικονομικό περιβάλλον και ειδικότερα με την αύξηση του ΑΕΠ και του ποσοστού της ανεργίας στην Ελλάδα.

Ακόμα, σύμφωνα με τα στοιχεία της Κομισιόν (2019), το έτος 2019 η Ελλάδα είχε απώλειες 5,3 δισεκατομμυρίων ευρώ από ΦΠΑ και ήταν στη δεύτερη θέση στη λίστα ελλείμματος συμμόρφωσης για τον ΦΠΑ της Ευρωπαϊκής Ένωσης πίσω μόνο από τη Ρουμανία.

Σύμφωνα με τη μελέτη των Drogalas et al (2018), οι φορολογούμενοι δεν αποφεύγουν να πληρώσουν φόρους λόγω προσωπικών κερδών, αλλά γιατί πιστεύουν ότι το φορολογικό σύστημα είναι διεφθαρμένο. Συγκεκριμένα, πιστεύουν ότι τα κρατικά έσοδα δεν διατίθενται αποτελεσματικά και ανταποδοτικά προς όφελος της χώρας, με αποτέλεσμα να χρησιμοποιούνται για προσωπικό όφελος. Οι φορολογούμενοι οι οποίοι χαρακτηρίζονται από υψηλό βαθμό φορολογικής δεοντολογίας, είναι συνεπείς στις υποχρεώσεις τους, σε σχέση με τους υπόλοιπους, οι οποίοι είναι επιρρεπείς στην φοροδιαφυγή και την παραοικονομία. Η έλλειψη εμπιστοσύνης, όμως, είναι διάχυτη στην πλειονότητα των πολιτών.

Προκειμένου λοιπόν, να περιοριστεί το φαινόμενο της φοροδιαφυγής, ο Διοικητής της Τράπεζας της Ελλάδος Γιάννης Στουρνάρας ανέφερε στην ομιλία του (2021) μια σειρά από προτάσεις που αφορούν τη δημιουργία κινήτρων, την βελτίωση του φορολογικού συστήματος και του ελεγκτικού μηχανισμού. Στην ομιλία του εστιάζει κυρίως σε μέτρα που στοχεύουν στην ελάφρυνση του φορολογικού βάρους των Ελλήνων πολιτών και των επιχειρήσεων, καθώς και στη δημιουργία ενός φορολογικού κλίματος που θα αποτελέσει πρόσφορο έδαφος για να κερδίσει πάλι το ελληνικό κράτος την εμπιστοσύνη των φορολογούμενων.

Επίσης, σύμφωνα με την έρευνα του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου (2019), η Ιταλία κατείχε την πρωτοκαθεδρία όσον αφορά τη φοροδιαφυγή στην Ευρώπη και ακολουθούσε μετά η Δανία. Η Ελλάδα βρισκόταν μέσα στις δέκα πρώτες θέσεις χάνοντας καθημερινά 1847 ευρώ κατά κεφαλήν ενώ ο μέσος όρος στην Ευρωπαϊκή Ένωση ήταν περίπου 200 ευρώ λιγότερα.

Κεφάλαιο 3. Η Φορολογία και τα βασικά χαρακτηριστικά της

3.1 Η Έννοια του Φόρου

Ο φόρος μπορεί να οριστεί ως ένα μέρος του εισοδήματος από ένα φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο, το οποίο παρέχεται άμεσα και με χρηματική παροχή στον δημόσιο τομέα για να μπορέσουν να συγκεντρωθούν οικονομικοί πόροι για την κάλυψη δημόσιων δαπανών (Musgrave, 1989). Οι οικονομικοί πόροι που προκύπτουν από την φορολόγηση φυσικών και νομικών προσώπων είναι απαραίτητοι ώστε να μπορέσουν οι δημόσιοι φορείς να παρέχουν όσα αγαθά χρειάζονται οι πολίτες όπως είναι οι δαπάνες για την δημόσια υγεία και την δωρεάν παιδεία (Κυρίμη, 2005).

Μια άλλη έννοια του φόρου που μπορεί να διατυπωθεί είναι πως ο φόρος αποτελεί μια χρηματική παροχή των ιδιωτών και των επιχειρήσεων προς την δημόσια εξουσία που γίνεται με χαρακτήρα αναγκαστικό ώστε να μπορέσουν να καλυφθούν όλες οι ανάγκες (Μπάρμπας & Φινοκαλιώτης, 2011). Οι φόροι αποτελούν ένα αναγκαστικό μέσο για την μετάθεση πόρων από τον ιδιωτικό τομέα προς τον δημόσιο τομέα για την χρηματοδότηση δαπανών τις οποίες θα τις παρέχει το κράτος προς τους πολίτες. Ο φόρος καταβάλλεται από όλα τα φυσικά πρόσωπα που ζουν και εργάζονται στην χώρα και το εισόδημα τους προέρχεται από την χώρα. Ακόμα, όλα τα νομικά πρόσωπα τα οποία έχουν την βάση τους στην χώρα, φορολογούνται σε αυτή με βάση κάποια κριτήρια (Μπάρμπας & Φινοκαλιώτης, 2011).

Τα βασικά χαρακτηριστικά τα οποία συνθέτουν την έννοια είναι τα εξής και παρουσιάζονται παρακάτω (Φινοκαλιώτης Κ., 2014) :

- Ο χαρακτήρας του φόρου είναι άμεσος με χρηματική παροχή από τον ιδιωτικό τομέα προς τον δημόσιο τομέα, που στην ουσία είναι το κράτος.
- Ο φόρος είναι υποχρεωτικός από όλα τα φυσικά πρόσωπα και από όλα τα νομικά πρόσωπα.
- Η παροχή που υπάρχει από τον φόρο είναι οριστική.
- Η μονομέρεια που υπάρχει από τους ιδιώτες προς το κράτος. Στην ουσία είναι η παροχή μη ειδικού ανταλλάγματος προς του ιδιώτες από το κράτος, αλλά υπάρχει παροχή προς τους πολίτες με την παροχή άλλων υπηρεσιών.
- Οι λειτουργίες του φόρου οι οποίες είναι η κάλυψη δαπανών, η επιδίωξη οικονομικών στόχων και η επιδίωξη κοινωνικών στόχων από το κράτος.

3.2 Η Έννοια της Φορολογίας

Η φορολογία μπορεί να οριστεί ως η επιβολή υποχρεωτικών φόρων υπέρ του κράτους. Τα κρατικά έσοδα μέσω των υποχρεωτικών φόρων των φυσικών προσώπων (πολιτών) και νομικών προσώπων αποτελούν στη σύγχρονη οικονομία την σημαντικότερη πηγή των δημοσίων εσόδων. Όσον αφορά τον αντικειμενικό σκοπό της φορολογίας, αυτός στηρίζεται σε 3 πυλώνες:

1. Την χρηματοδότηση των κρατικών δαπανών, κατά την δημοσιονομική πολιτική,
2. Την ενίσχυση ή σταθεροποίηση της οικονομικής ανάπτυξης, που αφορά την οικονομία γενικότερα,
3. Την ανακατανομή του πλούτου που αφορά την κοινωνική οικονομία για άμβλυση των ανισοτήτων.

Η εισοδηματική πολιτική, ή αλλιώς, το κόστος εκτέλεσης του κυβερνητικού έργου, στηρίζεται ακριβώς στους πόρους που αποκομίζει το κράτος με τη φορολογική πολιτική που αποφασίζει να εφαρμόσει. Οι υποχρεωτικές εισφορές ονομάζονται συνήθως φόροι.

Η φορολογία αποτελεί μια σημαντική δραστηριότητα των δημόσιων φορέων σε όλες τις χώρες του κόσμου, και ιδιαίτερα στις περισσότερο ανεπτυγμένες, αφού εξασφαλίζει συνήθως περισσότερο από το 90% των εσόδων τους. Για το λόγο αυτό αποτελεί ένα ιδιαίτερα σημαντικό αντικείμενο μελέτης, με το οποίο ασχολούνται τόσο η οικονομική, όσο και άλλες επιστήμες, όπως π.χ. η νομική επιστήμη, η πολιτική επιστήμη, η διοικητική επιστήμη κ.ά. (Wikipedia).

3.3 Διάκριση των Φόρων

Το σύνολο των φόρων που συνθέτουν το φορολογικό σύστημα, τόσο στην χώρα μας όσο και στο σύνολο των χωρών διεθνώς, στηρίζεται στο σύστημα της πολλαπλής φορολογίας, με αποτέλεσμα να διαφέρουν και ταξινομούνται ανάλογα με:

1. Τη Φορολογική Βάση, δηλαδή το οικονομικό μέγεθος στο οποίο υπολογίζεται ο φόρος αφενός, και αφετέρου το υποκείμενο του φόρου
2. Το Φορολογικό Συντελεστή
3. Τους Άμεσους και Έμμεσους Φόρους

Φορολογική Βάση

Το οικονομικό μέγεθος επί του οποίου υπολογίζεται ο φόρος που πρέπει να καταβάλλει ο φορολογούμενος, ονομάζεται φορολογική βάση. Σύμφωνα με το κριτήριο αυτό και αναλόγως προς το αντικείμενο της φορολογίας, οι φόροι διακρίνονται σε φόρους εισοδήματος, φόρους περιουσίας και φόρους δαπάνης.

Ο φόρος εισοδήματος είναι η πιο γνωστή και διαδεδομένη μορφή φορολογίας που εφαρμόζεται στις περισσότερες χώρες του κόσμου. Επιβάλλεται τόσο σε φυσικά όσο και σε νομικά πρόσωπα και υπολογίζεται με βάση το εισόδημα που έχουν αποκτήσει

αυτά σε ορισμένη χρονική περίοδο. Το εισόδημα που αποκτούν τα φυσικά πρόσωπα και οι οντότητες αποτελεί την κυριότερη πηγή φορολογικών εσόδων στις οικονομίες των περισσότερων χωρών. Θεωρητικά, αυτό αντικατοπτρίζει την αγοραστική δύναμη κάθε φορολογουμένου και κατά επέκταση, την ικανότητά του να συνεισφέρει στην κάλυψη των δημόσιων δαπανών του κράτους. (Τσάτσος, Ν., 2012).

Ωστόσο, στο φορολογητέο εισόδημα περιλαμβάνονται και πόροι, όπως για παράδειγμα οι μεταβιβαστικές πληρωμές (τα επιδόματα ανεργίας) που δεν αποτελούν εθνικό εισόδημα, ή ακόμη και η αυτοκατανάλωση, ως τμήμα του εθνικού εισοδήματος που δεν φορολογείται (Παπαηλιάς, Θ., 2018).

Ο φόρος εισοδήματος διακρίνεται σε 2 κατηγορίες:

- Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων

Το σύνολο του ατομικού εισοδήματος ενός φυσικού προσώπου μπορεί να προέρχεται από πολλές πηγές. Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία οι κατηγορίες των εισοδημάτων των φυσικών προσώπων προέρχονται από:

1. Μισθωτή εργασία και συντάξεις
2. Επιχειρηματική δραστηριότητα
3. Κεφάλαιο
4. Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου

Προκειμένου να φορολογηθεί το εισόδημα ενός ατόμου (φορολογητέο εισόδημα), το οποίο έχει αποκτηθεί μέσα σε μια χρονική περίοδο, συνήθως ενός έτους, θα πρέπει από το συνολικό εισόδημα (ακαθάριστο εισόδημα), το οποίο προέρχεται από το σύνολο των πηγών, να αφαιρεθούν οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για την απόκτησή του.

- Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων

Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία, ως νομικό πρόσωπο, ορίζεται κάθε επιχείρηση ή εταιρεία με νομική προσωπικότητα ή ένωση επιχειρήσεων ή εταιρειών με νομική προσωπικότητα, ενώ ως νομική οντότητα, ορίζεται κάθε μάρφωμα εταιρικής ή μη οργάνωσης και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα που δεν είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο, όπως συνεταιρισμός, οργανισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία, κάθε μορφής εταιρεία ιδιωτικών επενδύσεων, κάθε μορφής καταπίστευμα ή εμπίστευμα ή οποιοδήποτε μάρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα ή σωματείο ή οποιοδήποτε μάρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφή προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρείας διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομιάς ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου.

Ο φόρος εισοδήματος των νομικών οντοτήτων επιβάλλεται στα καθαρά κέρδη, δηλαδή στην διαφορά μεταξύ των ακαθάριστων κερδών και συνολικών δαπανών. Σημαντικό πρόβλημα, όμως, το οποίο εμφανίζεται στην φορολόγηση των νομικών οντοτήτων είναι το εάν θα πρέπει να υπάρχει διαφορετική αντιμετώπιση μεταξύ προσωπικών και κεφαλαιουχικών εταιρειών. Η σημασία αυτού του φόρου ποικίλει από χώρα σε χώρα αφενός μεν, λόγω διαφορετικών φορολογικών συντελεστών, αφετέρου δε λόγω

διαφορών στον ορισμό της φορολογικής βάσης καθώς έχει αναπτυχθεί διαφορετικά ο θεσμός της εταιρικής μορφής των επιχειρήσεων και κατ' επέκταση της μεθόδου που χρησιμοποιούν για την φορολόγηση εισοδημάτων νομικών οντοτήτων.

Οι φόροι περιουσίας επιβαρύνουν τα περιουσιακά στοιχεία ιδιωτικών φορέων και υπολογίζονται στην καθαρή αξία της περιουσίας του φορολογουμένου. Οι φόροι αυτοί επιβάλλονται είτε για την κατοχή της (φόρος καθαρού πλούτου, γενικός φόρος περιουσίας, φόρος ακίνητης περιουσίας) είτε για τη μεταβίβασή της (φόρος κληρονομιών, φόρος δωρεών, φόρος μεταβίβασης) (Τσάτσος, Ν., 2012).

Συνήθως επιβάλλεται αναλογικός φορολογικός συντελεστής στους φόρους περιουσίας και αυτοί διακρίνονται περαιτέρω σε: α. προσωπικό φόρο περιουσίας που επιβάλλεται στα περιουσιακά στοιχεία φυσικού προσώπου β. γενικό φόρο περιουσίας που επιβάλλεται σε φυσικά και νομικά πρόσωπα γ. ειδικό φόρο περιουσίας που επιβάλλεται σε συγκεκριμένο περιουσιακό στοιχείο δ. φόρο μεταβίβασης που επιβάλλεται στις μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων λόγω πώλησης ή κληρονομιάς ή γονικής παροχής (Παπαηλίας, Θ., 2018).

Οι φόροι δαπάνης είναι τα ποσά που καταβάλλουν οι φορολογούμενοι για την κατανάλωση ή την απόκτηση αγαθών και υπηρεσιών. Οι φόροι αυτοί διακρίνονται σε γενικούς και ειδικούς φόρους κατανάλωσης, σε φόρους κατά μονάδα και φόρους στη συνολική αξία.

Οι φόροι δαπάνης επιβάλλονται, συνήθως με χρήση αναλογικού φορολογικού συντελεστή, στους παραγωγούς, στους έμπορους ή εισαγωγείς και αυτοί ακολούθως μετακυλούν το φόρο στους καταναλωτές, όπως συμβαίνει για παράδειγμα στο φόρο στα τσιγάρα. Ο πιο γνωστός από τους φόρους δαπάνης είναι ο Φόρος Προστιθεμένης Αξίας (ΦΠΑ), ο οποίος επιβαρύνει εφάπαξ και όχι αθροιστικά μόνο τα καταναλωτικά αγαθά και όχι τα κεφαλαιουχικά και γενικά αποτελεί φόρο που είναι ευδιάκριτο το ύψος της επιβάρυνσης (Παπαηλίας, Θ., 2018).

Στην προσπάθεια να αναλυθεί η αιτιακή σχέση μεταξύ διαφόρων κατηγοριών των φόρων και της οικονομικής ανάπτυξης, εμπειρικές μελέτες κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι αρχικά οι φόροι εισοδήματος των επιχειρήσεων ασκούν την πιο επιβλαβή επίδραση στην οικονομική ανάπτυξη. Ακολουθούν στη συνέχεια οι φόροι εισοδήματος φυσικών προσώπων και οι φόροι κατανάλωσης. Όσον αφορά στους φόρους περιουσίας, αυτοί θεωρείται ότι τελικά ασκούν μικρή επίδραση στην ανάπτυξη μιας οικονομίας.

Φορολογικός Συντελεστής

Το ποσοστό φόρου που αντιστοιχεί στο μέγεθος της φορολογικής βάσης ονομάζεται φορολογικός συντελεστής. Το ποσό φόρου σε συνάρτηση παρουσιάζεται ως εξής:

$$T = t * Y$$

Όπου **t** ο φορολογικός συντελεστής και **Y** η φορολογική βάση.

Ανάλογα με τη φύση του φορολογικού συντελεστή που εφαρμόζεται, οι φόροι μπορούν να διακριθούν στις ακόλουθες κατηγορίες:

1. Προοδευτικοί
2. Αναλογικοί

3. Αντίστροφα προοδευτικοί

Προοδευτικοί καλούνται οι φόροι των οποίων ο μέσος φορολογικός συντελεστής μεταβάλλεται αναλογικά με τη μεταβολή της φορολογικής βάσης. Παραδείγματα τέτοιων φόρων είναι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων και ο φόρος κληρονομιών.

Αναλογικοί ονομάζονται οι φόροι όταν ο φορολογικός συντελεστής παραμένει σταθερός σε σχέση με τη μεταβολή της φορολογικής βάσης. Τέτοιοι φόροι είναι ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων, το χαρτόσημο και οι φόροι κατανάλωσης.

Αντίστροφα προοδευτικοί λέγονται οι φόροι όπου ο μέσος φορολογικός συντελεστής μεταβάλλεται αντιστρόφως ανάλογα με τη φορολογική βάση και στην πράξη σπάνια εφαρμόζονται.

Γενικότερα, η επικρατούσα άποψη είναι ότι ένας προοδευτικός φόρος ικανοποιεί καλύτερα το κριτήριο της ισότητας σε σχέση με την εφαρμογή ενός ενιαίου φορολογικού συντελεστή στο σύνολο του εισοδήματος (Γεωργακόπουλος, Θ., (1997). Με τον τρόπο αυτόν διασφαλίζεται σε μεγαλύτερο βαθμό η αναδιανεμητική λειτουργία ενός φορολογικού συστήματος, η οποία θα πρέπει αποτελεί στόχο ενός σύγχρονου κοινωνικού κράτους. Ωστόσο, θα πρέπει να υπάρχει περιορισμός στο ύψος των ανώτατων φορολογικών συντελεστών, ώστε οι φόροι να μην αποτελούν τροχοπέδη στην αναπτυξιακή πορεία της οικονομίας.

Άμεσοι και Έμμεσοι φόροι

Μία από τις σημαντικότερες διακρίσεις των φόρων, ανάλογα με τη διαδικασία καθορισμού και είσπραξής τους, είναι η διάκριση σε άμεσους και έμμεσους.

Ως άμεσοι φόροι καλούνται οι ονομαστικοί φόροι οι οποίοι επιβάλλονται στο παραγόμενο εισόδημα ή στην περιουσία φυσικών και νομικών προσώπων. Τέτοιοι φόροι είναι, ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος κληρονομιών, ο φόρος δωρεών και γονικών παροχών, ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, κ.λπ. Οι άμεσοι φόροι καταβάλλονται απευθείας από τους φορολογούμενους προς το κράτος και αποτελούν διεθνώς τον πιο διαδεδομένο τρόπο φορολόγησης (Τάτσος, Ν., 2012).

Οι άμεσοι φόροι επιβαρύνουν ευθέως τα φυσικά πρόσωπα και τις οικονομικές μονάδες στο στάδιο της απόκτησης, προσαύξησης ή κατοχής του εισοδήματος και της περιουσίας (Παπαηλίας, Θ., 2018).

Από την άλλη, οι έμμεσοι φόροι δεν συνδέονται με το εισόδημα και, κατ' επέκταση με τη φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων. Οι φόροι αυτοί επιβάλλονται στις συναλλαγές ή στο εισόδημα που δαπανάται και όχι στο εισόδημα, επομένως συναρτώνται από τη συναλλακτική δραστηριότητα των φορολογουμένων, δηλαδή εισπράττονται μετά την πραγματοποίηση ορισμένων συναλλαγών ή γεγονότων και συνήθως μετακυλούνται στον τελικό χρήστη των αγαθών και των υπηρεσιών. Ο κατά το νόμο υπόχρεος δεν είναι εκείνος που πραγματικά επιβαρύνεται με το φόρο. Τέτοιοι φόροι είναι οι φόροι κατανάλωσης, με σημαντικότερο όλων το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ο Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων (ΦΜΑ), οι δασμοί, τα τέλη

χαρτοσήμου και κάποιες φορολογικές επιβαρύνσεις που αφορούν εξατομικευμένα προϊόντα. Η επιβολή έμμεσων φόρων έχει ορισμένες φορές στόχο να αποτρέψει την κατανάλωση συγκεκριμένων αγαθών, όπως για παράδειγμα των προϊόντων καπνού, αλλά στην ουσία έχει καθαρά εισπρακτικό χαρακτήρα. Αυτό που παρατηρείται είναι ότι οι ανεπτυγμένες οικονομικά χώρες υιοθετούν περισσότερους άμεσους φόρους, ενώ αντιθέτως, τα αναπτυσσόμενα κράτη συνήθως επιλέγουν την επιβολή περισσότερων έμμεσων φόρων έναντι των άμεσων (Τάτσος, Ν., 2012).

Ενώ οι άμεσοι φόροι μειώνουν το χρηματικό εισόδημα (το οποίο ισούται με το αρχικά διαθέσιμο εισόδημα μείον τους άμεσους φόρους συν τις μεταβιβαστικές πληρωμές), οι έμμεσοι φόροι μειώνουν το πραγματικό εισόδημα, λόγω του ότι αυξάνουν την τελική τιμή αποτελώντας κόστος παραγωγής (Παπαηλίας, Θ., 2018).

Οι άμεσοι φόροι σε σύγκριση με τους έμμεσους παρουσιάζουν ορισμένα πλεονεκτήματα, όπως για παράδειγμα, ότι θεωρούνται περισσότερο «δίκαιοι», επειδή σύμφωνα και με το Σύνταγμα, συναρτώνται άμεσα από τη φοροδοτική ικανότητα των φυσικών και νομικών προσώπων και επιβαρύνουν σε μεγαλύτερο βαθμό τους φορολογούμενους (πολίτες και οντότητες) που έχουν μεγαλύτερη φοροδοτική ικανότητα, σε αντίθεση με τους έμμεσους φόρους, οι οποίοι επιβάλλονται αδιακρίτως σε όλους. Επιπλέον πλεονέκτημα των άμεσων φόρων είναι η σταθερότητα στην είσπραξή τους, λόγω του γεγονότος ότι οι φορολογούμενοι δύνανται να γνωρίζουν εκ των προτέρων τις φορολογικές τους υποχρεώσεις (Τάτσος, Ν., 2012).

Επιπρόσθετα, μέσω των άμεσων φόρων το κράτος δύναται να ασκήσει αποτελεσματική αντικυκλική πολιτική για την καταπολέμηση του πληθωρισμού και της ύφεσης και να μειώσει τις αδυναμίες της αγοράς αμβλύνοντας τις εισοδηματικές ανισότητες (Παπαηλίας, Θ., 2018). Το κυριότερο πλεονέκτημα των έμμεσων φόρων έναντι των άμεσων αποτελεί το γεγονός ότι δεν είναι απευθείας αντιληπτή η επιβάρυνση στους φορολογούμενους, όπως συμβαίνει στην περίπτωση των άμεσων φόρων και επομένως μειώνονται οι πιέσεις των διαφόρων κοινωνικών στρωμάτων. Επιπλέον, φορολογείται το σύνολο του πληθυσμού, έχουν μικρότερο κόστος βεβαίωσης και εισπράττονται σχετικά εύκολα σε σχέση με τους άμεσους φόρους (Παπαηλίας, 2018).

3.4 Αρχές της Φορολογίας

Ανεξάρτητα από τις ιδιαίτερες κοινωνικοοικονομικές συνθήκες κάθε κράτους, προκειμένου να οριοθετηθεί η κρατική εξουσία όσον αφορά στην επιβολή και είσπραξη φόρων και να περιοριστούν τυχόν περιπτώσεις αυθαιρεσίας προς τους φορολογούμενους, στο Σύνταγμα προβλέπονται οι βασικές αρχές που ορίζουν την άσκηση της φορολογικής εξουσίας, οι οποίες είναι:

- **Η αρχή της προσφορότητας του φόρου** : Είναι η αρχή με την οποία μπορεί να προσδιοριστεί η καταβολή του φόρου με όσο το δυνατόν λιγότερο διαχειριστικό κόστος. Τα τελευταία χρόνια η εν λόγω αρχή σημειώνει σημαντικές προόδους και υπάρχει μια αισιόδοξη προοπτική.
- **Η αρχή της βεβαιότητας του φόρου** : Η αρχή αυτή κατοχυρώνει ότι ο φόρος θα πρέπει να είναι γνωστός από την αρχή για την επιβολή του αλλά ταυτόχρονα

να είναι γνωστός και ο τρόπος που θα επιβληθεί. Επίσης, θα πρέπει ο φόρος να είναι γνωστός ως προς το ύψος του και το μέγεθος του και θα μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος του προηγούμενου έτους κατά το οποίο επιβλήθηκε. Επίσης, ο νόμος για την φορολογία θα πρέπει να είναι σταθερός και να μην υπάρχουν μεταβολές ώστε να μην υπάρχει αναδρομική φορολογία.

- **Αρχή του ευχερούς ελέγχου της επιβαλλόμενης φορολογίας:** Η συγκεκριμένη αρχή αφορά το πρόσωπο το οποίο φορολογείται είτε είναι φυσικό είτε νομικό και θα πρέπει να έχει στην διάθεση του νομικά όπλα μέσω των οποίων να μπορέσει να αμυνθεί σε περίπτωση φορολογικού λάθους ή αυθαιρεσιών της φορολογικής αρχής. Ουσιαστικά, η συγκεκριμένη αρχή βοηθάει τον φορολογούμενο ώστε να μην έχει κάποιο φόβο και να μπορεί να υποβάλλει ένσταση σε περίπτωση που γίνει κάποιο λάθος.
- **Η αρχή της απλότητας του φόρου:** Ο φόρος θα πρέπει να είναι απλός, να μπορεί να υπολογιστεί σωστά και η είσπραξη του να γίνεται με σαφήνεια και απλότητα χωρίς να υπάρχουν παρερμηνείες. Ο νόμος πρέπει να είναι σωστός, απλός και να μην αναιρεί τον νομοθέτη αλλά και να μην αλλοιώνει την πρόθεση του.
- **Η αρχή της αποφυγής της διπλής φορολογίας :** Είναι η αρχή της φορολογίας η οποία δεν ισχύει διότι επιβάλλονται πολλοί φόροι χωρίς να τηρούνται τα προσχήματα και η δικαιολογία λόγω εκτάκτων δημοσιονομικών αναγκών και καταστάσεων, ιδιαίτερα στην περίπτωση της Ελλάδας.

Κεφάλαιο 4. Φοροδιαφυγή

4.1 Εισαγωγή

Ένα από τα σημαντικότερα προβλήματα που αντιμετωπίζει μια φορολογική διοίκηση είναι αυτό της φοροδιαφυγής, ενός φαινομένου το οποίο αμβλύνεται με το πέρασ των ετών και αποτελεί σημαντικό τμήμα της οικονομικής δραστηριότητας ενός κράτους. Το φαινόμενο της φοροδιαφυγής δεν αποτελεί ιδιαίτερο χαρακτηριστικό μόνο της ελληνικής πραγματικότητας. Αντιθέτως, πρόκειται για φαινόμενο που εμφανίζεται παγκοσμίως, σε διαφορετικές κάθε φορά μορφές και με διαφορετική έκταση και ένταση, ανάλογα με τις όποιες συνθήκες και τα χαρακτηριστικά της εκάστοτε αγοράς και οικονομίας. Τα τελευταία χρόνια, η συζήτηση για την πάταξη του φαινομένου της φοροδιαφυγής ξεπερνάει τα στενά κρατικά όρια, αποκτώντας μια παγκόσμια διακρατικά διάσταση. Αυτή η παγκόσμια διακρατική διάσταση αποτυπώνεται στις δράσεις που έχουν αναπτυχθεί σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης και ΟΟΣΑ. Στο παρών κεφάλαιο, θα αναλύσουμε τον ορισμό και το εννοιολογικό περιεχόμενο της φοροδιαφυγής, θα περιγράψουμε τις αιτίες και τις συνέπειες της φοροδιαφυγής.

4.2 Ορισμός Φοροδιαφυγής

Η φοροδιαφυγή αποτελεί σοβαρό έγκλημα - απάτη σε βάρος του κράτους. Γενικά αποκαλείται η κατά οποιονδήποτε τρόπο απόκρυψη φορολογητέας ύλης ενός φορολογούμενου φυσικού ή νομικού προσώπου από τις φορολογικές Αρχές. Η φοροδιαφυγή εκτός από ποινικό αδίκημα που μπορεί να σημειωθεί κατά παράβαση ή καταστρατήγηση του φορολογικού νόμου, θεωρείται και έντονα αντικοινωνική συμπεριφορά δεδομένου ότι το συνολικό ποσό αυτής θα κληθεί τελικά να επωμισθεί, με πρόσθετα κυβερνητικά μέτρα, το σύνολο των φορολογουμένων (Wikipedia).

Ως φοροδιαφυγή ορίζεται κάθε παράνομη πράξη ή παράλειψη του φορολογουμένου, με την οποία επιδιώκεται η μείωση της φορολογικής του επιβάρυνσης ή η αποφυγή καταβολής βεβαιωμένων φόρων. Η φοροδιαφυγή, ως παράνομη πράξη, καταστρατηγεί διατάξεις φορολογικών νόμων και συνιστά ποινικά κολάσιμη πράξη (diaNEOsis).

Η φοροδιαφυγή αποτελεί το τμήμα του φόρου εισοδήματος, το οποίο αντιστοιχεί σε εισόδημα που θα έπρεπε με βάση την ισχύουσα νομοθεσία να δηλώνεται οικειοθελώς από τους φορολογούμενους στις αρμόδιες φορολογικές αρχές, αλλά για οποιαδήποτε λόγο δεν δηλώνεται (Department of Treasury, 2019).

Από οικονομική άποψη, η φοροδιαφυγή σχετίζεται με τη διαφορά μεταξύ του συνολικού ποσού του φόρου που προκύπτει από τα εκουσίως δηλούμενα μεγέθη και καταβάλλεται στο δημόσιο ταμείο εντός ενός φορολογικού έτους, και του επακριβούς ποσού του φόρου το οποίο οφειλόταν να καταβληθεί την ίδια περίοδο, λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά μεγέθη και την ισχύουσα νομοθεσία (Κανελλόπουλος 2002).

Από νομική άποψη, η φοροδιαφυγή ορίζεται ως η επίτευξη του φορολογικού πλεονεκτήματος, με την έννοια της μείωσης, εξάλειψης ή αναβολής της φορολογικής υποχρέωσης, κατά παράνομο τρόπο (Φινοκαλιώτης, 2015). Ειδικότερα, ο φορολογούμενος ψεύδεται ή σιωπά κατά τρόπο αθέμιτο ενώπιον των αρμόδιων φορολογικών αρχών σε σχέση με συντρέχοντα φορολογικά κρίσιμα πραγματικά περιστατικά επιχειρώντας να επιτύχει είτε το μη καταλογισμό φορολογικής οφειλής είτε τον καταλογισμό οφειλής σε ύψος μικρότερο από το νόμιμα προβλεπόμενο (Παρακυριάκου, 2005).

Γενικότερα, η έννοια της φοροδιαφυγής (tax evasion) ερμηνεύεται, ως μια παράνομη ενέργεια ηθελμένης απόκρυψης φορολογητέου εισοδήματος και άλλων φορολογικών αντικειμένων κατά τη δήλωση και τον υπολογισμό του οφειλόμενου φόρου, καθώς και η μη απόδοση του οφειλόμενου φόρου στις αρμόδιες κρατικές αρχές. Ο όρος παράνομη πράξη, αναφέρεται στο γεγονός ότι ο φορολογούμενος πληρώνει λιγότερο φόρο από αυτόν που νομικά υποχρεούται να πληρώσει στο κράτος, σε συνδυασμό με την απόκρυψη εισοδήματος και πληροφοριών από τις φορολογικές και κρατικές αρχές.

4.3 Φοροαποφυγή

Η έννοια της φοροαποφυγής (tax avoidance) συχνά συγχέεται με αυτήν της φοροδιαφυγής, όμως αφορά διαφορετικό περιεχόμενο. Δεν αποτελεί ευθεία παράβαση

της φορολογικής νομοθεσίας αλλά είναι η μη καταβολή ή μερική καταβολή φόρων, μέσω της εκμετάλλευσης των κενών της νομοθεσίας, με πρόθεση την εξάλειψη ή τη μείωση της φορολογικής υποχρέωσης του φορολογούμενου. Ο τελευταίος, δηλαδή, προσπαθεί να εκμεταλλευτεί συγκεκριμένα νομοθετικά «παράθυρα», ασάφειες και ειδικές ρυθμίσεις ενώ επίσης εφαρμόζει επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό (tax planning) με σκοπό τη διαχρονική ελαχιστοποίηση των φόρων που καταβάλλει. Με αυτόν τον τρόπο παραβαίνει το πνεύμα αλλά όχι το γράμμα του νόμου. Και στις δύο περιπτώσεις τελικός στόχος είναι η επιθυμία του φορολογούμενου για μερική ή ολική αποφυγή καταβολής φόρου. Συνεπώς, το αποτέλεσμα για το Δημόσιο παραμένει το ίδιο, δηλαδή να στερείται σημαντικά κρατικά έσοδα.

Ενώ η φοροδιαφυγή συνιστά παράνομη πράξη, κατά ευθεία παράβαση των φορολογικών διατάξεων, η φοροαποφυγή εκμεταλλεύεται νομοθετικά κενά και τη δυνατότητα διενέργειας τεχνητών διευθετήσεων, παραβαίνοντας όχι απαραίτητα το γράμμα, αλλά κατά βάση το πνεύμα του νόμου. Ακολουθώντας πρακτικές φοροαποφυγής, ο φορολογούμενος στοχεύει στην αποφυγή της φορολογικής επιβάρυνσης που θα προέκυπτε για εκείνον εάν δεν εκμεταλλευόταν τυχόν νομικά κενά ή τη δυνατότητα διενέργειας τεχνητών διευθετήσεων. Οδηγό για τη διάκριση μεταξύ της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής στο ελληνικό δίκαιο αποτελεί η γενική διάταξη κατά της φοροαποφυγής (Άρθρο 38 του Ν. 4174/2013). Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, πρακτική φοροαποφυγής αποτελεί κάθε τεχνητή διευθέτηση, ή σειρά διευθετήσεων, που αποβλέπει σε αποφυγή της φορολόγησης και οδηγεί σε φορολογικό πλεονέκτημα, το οποίο προκύπτει από τη σύγκριση του οφειλόμενου φόρου, ως συνέπεια της εν λόγω διευθέτησης, με το ποσό που θα όφειλε ο ίδιος φορολογούμενος, υπό τις ίδιες συνθήκες, χωρίς τη διευθέτηση. Ο στόχος μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων, συνίσταται στην αποφυγή της φορολόγησης, εφόσον –ανεξαρτήτως των υποκειμενικών προθέσεων του φορολογούμενου– αντίκειται στο αντικείμενο, στο πνεύμα και στο σκοπό των φορολογικών διατάξεων που θα ίσχυαν σε άλλη περίπτωση. Ωστόσο, το αποτέλεσμα τόσο της φοροδιαφυγής όσο και της φοροαποφυγής καταλήγει να είναι το ίδιο: δηλαδή η μη καταβολή φόρων. Υπό το πρίσμα αυτό, οι δύο έννοιες φαίνεται να συναντώνται, έχοντας ως κοινό στοιχείο τη στέρηση εσόδων από το Δημόσιο.

Η φοροαποφυγή (tax avoidance) αποτελεί πρακτική επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού (tax planning) για την τεχνητή απομείωση των φορολογικών οφειλών. Σε αντίθεση με την φοροδιαφυγή, που συνιστά ευθεία παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας, αποτελεί συνειδητή εκμετάλλευση των αδυναμιών του διεθνούς και εθνικού φορολογικού συστήματος για την αποφυγή και τελικώς απομείωση της φορολογικής επιβάρυνσης. Εντούτοις, η φοροαποφυγή ταυτίζεται ως προς τα αποτελέσματά της με την φοροδιαφυγή : την αποστέρηση πόρων από το Δημόσιο και την σύμμετρη οικονομική ωφέλεια του φορολογούμενου.

Ειδικότερα, για τον καθορισμό του τεχνητού ή μη χαρακτήρα μιας διευθέτησης ή σειράς διευθετήσεων, η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει εάν αυτές αφορούν μια ή περισσότερες από τις ακόλουθες καταστάσεις (άρθρο 38 § 3 του ΚΦΔ) :

1. ο νομικός χαρακτηρισμός των μεμονωμένων σταδίων από τα οποία αποτελείται μια διευθέτηση είναι ασυμβίβαστος με τη νομική υπόσταση της διευθέτησης στο σύνολο της,
2. η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων εφαρμόζεται κατά τρόπο που δεν συνάδει με μια συνήθη επιχειρηματική συμπεριφορά,
3. η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων περιλαμβάνει στοιχεία που έχουν ως αποτέλεσμα την αλληλοαντιστάθμιση ή την αλληλοακύρωσή τους,
4. η σύναψη συναλλαγών είναι κυκλικού χαρακτήρα,
5. η διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων οδηγεί σε σημαντικό φορολογικό πλεονέκτημα αλλά αυτό δεν αντανακλάται στους επιχειρηματικούς κινδύνους, τους οποίους αναλαμβάνει ο φορολογούμενος ή στις ταμειακές ροές του,
6. το αναμενόμενο περιθώριο κέρδους πριν από το φόρο είναι σημαντικό σε σύγκριση με το ύψος του αναμενόμενου φορολογικού πλεονεκτήματος.

4.4 Παραοικονομία

Σύμφωνα με τον Schneider (1986) παραοικονομία ή σκιώδης οικονομία είναι όλες εκείνες οι οικονομικές δραστηριότητες που δημιουργούν προστιθέμενες αξίες και για αυτό θα έπρεπε να συμπεριλαμβάνονται στο εθνικό εισόδημα, αλλά δεν περιλαμβάνονται τελικά στην επίσημη μέτρηση του εισοδήματος. Επίσης, σύμφωνα με έναν ευρύτερο ορισμό της Ευρωπαϊκής Ένωσης η σκιώδης οικονομία περιλαμβάνει τις οικονομικές εκείνες δραστηριότητες τις οποίες αποφεύγουν, να δηλώσουν, εσκεμμένα ή όχι, οι φορολογούμενοι. Η έννοια της οικονομικής δραστηριότητας, λοιπόν, η οποία δεν καταγράφεται, είτε για το λόγο ότι την αποκρύπτουν αυτοί που τη διεξάγουν, είτε για το λόγο ότι οι στατιστικές υπηρεσίες δεν διαθέτουν την κατάλληλη προς αυτό οργάνωση ονομάζεται παραοικονομία. Αποκαλείται έτσι, πιθανόν για να δώσει στον όρο κάποια χροιά παραβάσεως της εννόμου τάξεως και των κανόνων λειτουργίας της οικονομίας, ενώ στη διεθνή βιβλιογραφία ονομάζεται «shadow economy – σκιώδης», «informal economy – άτυπη οικονομία», «hidden – κρυφή», «parallel – παράλληλη», «black – μαύρη», «moonlight – οικονομία του λυκόφωτος», «unrecorded – μη καταγραφόμενη», «underground» – υπόγεια, «grey» – γκριζα, «dual» – δυαδική, «unobserved» – μη παρατηρήσιμη, κ.τ.λ. (Μπιτζένης, Α. et al (2013))

Σύμφωνα με τον Μπιτζένη (2010) κάθε ανεπίσημη δραστηριότητα που δεν είναι καταγεγραμμένη στο Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν μιας χώρας χαρακτηρίζεται ως μαύρη ή σκιώδης οικονομία ή αδήλωτη εργασία ή παραοικονομία. Η προστιθέμενη αξία που προέρχεται από οποιαδήποτε πράξη και η μη καταγραφή της μπορεί να έγινε σκόπιμα ή όχι, δηλαδή μπορεί να διέφυγε η καταγραφή της, ή να υπάρχει σκόπιμη απόκρυψη της.

Τέλος, στον ευρύτερο όρο της σκιώδους οικονομίας περιλαμβάνουμε την εισφοροδιαφυγή, την φοροδιαφυγή, την φοροαποφυγή, τη διαφθορά η οποία συνυπάρχει και ενισχύεται από την γραφειοκρατία (υπέρβαση/αποφυγή κανονισμών και νομοθεσίας), τις δωροδοκίες – την διαφθορά (με σκοπό την αύξηση εισοδήματος), το λαθρεμπόριο, τις παράνομες δραστηριότητες όπως εμπόριο ναρκωτικών, όπλων, και

λευκής σαρκός, τη πορνεία (όπου είναι παράνομη), την αδήλωτη εργασία, ακόμη και την αυτοκατανάλωση.

Ένας γενικά αποδεκτός ορισμός της παραοικονομίας δεν υφίσταται. Οι ορισμοί για το φαινόμενο της παραοικονομίας είναι τόσο πολλοί όσοι σχεδόν και οι ερευνητές οι οποίοι ασχολούνται με τη διερεύνηση του φαινομένου αυτού. Ως προς τον εννοιολογικό ορισμό η σύγχυση που υπάρχει είναι μεγάλη, δεδομένου ότι σε μεγάλο βαθμό οφείλεται στη διεθνή βιβλιογραφία. Σύμφωνα με την τελευταία (διεθνή βιβλιογραφία) η παραοικονομία ως έννοια έχει αποδοθεί με τρόπους, οι οποίοι, αν και είναι μεταξύ τους συγγενείς, δεν καλύπτουν πάντοτε τις ίδιες δραστηριότητες. Για άλλους η παραοικονομία είναι η άτυπη οικονομία, η μαύρη, η σκιάδης, η κρυφή, η υπόγεια, η μη παρατηρήσιμη, η παράλληλη, κ.λπ. Υπό τον όρο παραοικονομία νοείται ότι καλύπτονται οι δραστηριότητες, οι οποίες κανονικά θα έπρεπε να περιλαμβάνονται στο Ακαθάριστο Εθνικό Προϊόν (Α.Ε.Π.), αλλά δεν περιλαμβάνονται, γιατί κάποιος ή κάποιιοι από αυτούς οι οποίοι συμμετέχουν στην πραγματοποίησή τους προσπάθησαν να τις αποκρύψουν από τις Δημόσιες Αρχές. Το Α.Ε.Π. αποτελεί τον οικονομικό εκείνο δείκτη ο οποίος εκφράζει τη συνολική παραγωγή ή το συνολικό εισόδημα. Σε μεγάλο βαθμό εκφράζει το βιοτικό επίπεδο και την ανάπτυξη της οικονομίας στην οποία αναφέρεται.

Καθηγητής της δημοσίας οικονομίας ορίζει ότι «παραοικονομία είναι το τμήμα εκείνο της οικονομικής δραστηριότητας το οποίο θα έπρεπε να περιλαμβάνεται στο εθνικό προϊόν, αφού δημιουργεί προστιθεμένη αξία, βάσει της εθνικολογιστικής πρακτικής, πλην όμως για διάφορους λόγους δεν καθίσταται δυνατό να καταγραφεί από τις αρμόδιες υπηρεσίες μετρήσεως». Από τον ως άνω ορισμό συνάγεται ότι μία δραστηριότητα για να θεωρηθεί παραοικονομική θα πρέπει να δημιουργεί προστιθεμένη αξία, εκτός από αυτές τις δραστηριότητες οι οποίες ενώ δημιουργούν προστιθεμένη αξία, δεν καταγράφονται στους Εθνικούς Λογαριασμούς, όπως είναι π.χ. οι δραστηριότητες της νοικοκυράς. Από τον ίδιο ορισμό συνάγεται ότι στην παραοικονομία δεν περιλαμβάνονται μόνο οι δραστηριότητες τις οποίες έχουν αποκρύψει για διάφορους λόγους οι οικονομικές μονάδες, αλλά και αυτές οι οποίες δεν έχουν καταγραφεί στους Εθνικούς Λογαριασμούς, επειδή οι αρμόδιες υπηρεσίες είναι ανεπαρκείς.

Πίνακας : Διαχωρισμός Φοροδιαφυγής και Παραοικονομίας

Φοροδιαφυγή χωρίς Παραοικονομία	Παραοικονομία και Φοροδιαφυγή	Παραοικονομία χωρίς Φοροδιαφυγή
<p>Οικονομική δραστηριότητα, της οποίας η προστιθέμενη αξία καταγράφεται στους εθνικούς λογαριασμούς, αλλά τα αντίστοιχα εισοδήματα δεν δηλώνονται και οι έμμεσοι φόροι δεν αποδίδονται στις φορολογικές αρχές (π.χ. οικοδομική δραστηριότητα, αγροτική παραγωγή). Φοροδιαφυγή που δεν συνδέεται με την τρέχουσα οικονομική δραστηριότητα, π.χ. φοροδιαφυγή στις μεταβιβαστικές πληρωμές, φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών, στα τέλη κυκλοφορίας.</p>	<p>Οικονομική δραστηριότητα που δεν καταγράφεται στους εθνικούς λογαριασμούς, ενώ τα αντίστοιχα εισοδήματα δεν δηλώνονται και οι αντίστοιχοι έμμεσοι φόροι δεν αποδίδονται στις φορολογικές αρχές.</p>	<p>Οικονομική δραστηριότητα που δεν καταγράφεται στους εθνικούς λογαριασμούς, και ως εκ τούτου δεν αποτελεί μέρος της επίσημης οικονομίας, ενώ τα εισοδήματα από τις δραστηριότητες αυτές δηλώνονται και οι έμμεσοι φόροι αποδίδονται στις φορολογικές αρχές. Αφορά δραστηριότητες σχετικά νέες, για τις οποίες δεν έχει διαμορφωθεί ακόμη το πλαίσιο για την καταγραφή τους.</p>

Πηγή: Προσαρμοσμένο από Βασαρδάνη Μ. (Ιούνιος 2011), *Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: Μια Γενική Επισκόπηση*, Οικονομικό Δελτίο Τεύχος 35, Τράπεζα της Ελλάδος. Βλ. επίσης και Νάστας Ε. (2007), *Το θεωρητικό πλαίσιο της διάκρισης ανάμεσα στη Φοροδιαφυγή και στην παραοικονομία*, e-Journal of Science & Technology (e-JST), Issue 4, σελ. 76, 86.

4.5 Αίτια και παράγοντες της φοροδιαφυγής

Η φοροδιαφυγή είναι ένα φαινόμενο το οποίο συνεχώς διογκώνεται και αποτελεί ένα από τα σημαντικότερα προβλήματα κάθε σύγχρονης οικονομίας. Το γεγονός ότι η φοροδιαφυγή αποτελεί, αν όχι τον κυριότερο, έναν από τους κυριότερους παράγοντες του σημερινού οικονομικού αδιεξόδου της χώρας είναι αδιαμφισβήτητο και έχει αναλυθεί με διάφορους τρόπους και σε διαφορετική έκταση από πολλούς μεμονωμένους αναλυτές αλλά και από επιστημονικούς και πολιτικούς φορείς και επαγγελματικές οργανώσεις. Η φοροδιαφυγή δεν είναι βέβαια αποκλειστικά ελληνικό φαινόμενο, η έκτασή της, όμως, στη χώρα μας ξεπερνά κατά μεγάλο βαθμό τις επιδόσεις των άλλων κρατών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Οι αιτίες της φοροδιαφυγής διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:

- 1) Νομοθετικές/Πολιτικές Αιτίες
- 2) Τεχνολογικές Αιτίες

- 3) Γραφειοκρατικές/Οργανωτικές Αιτίες
- 4) Διαρθρωτικές Αιτίες
- 5) Πολιτισμικές Αιτίες (Φορολογική Κουλτούρα)

Νομοθετικές/Πολιτικές Αιτίες

Οι βασικοί παράγοντες που συντελούν στην εμφάνιση και στην εξέλιξη της φοροδιαφυγής θα πρέπει να αναζητηθούν στη φορολογική πολιτική και στο πολιτικό περιβάλλον της χώρας εν γένει. Στη συνέχεια, αναλύονται οι νομοθετικές/πολιτικές αιτίες φοροδιαφυγής, που συνίστανται:

- στην πολυνομία – πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος,
- στην ανασφάλεια δικαίου που δημιουργείται τόσο στους φορολογουμένους όσο και στους υπαλλήλους της Φορολογικής Διοίκησης κατά την άσκηση των καθηκόντων τους,
- στη συνεχόμενη αύξηση του φορολογικού βάρους και
- στη μη ύπαρξη πολιτικής βούλησης για την αντιμετώπιση του φαινομένου

Πολυνομία – πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος

Καθοριστική αιτία για την άνθηση του φαινομένου της φοροδιαφυγής αποτελεί η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος. Σύμφωνα με τον ΟΟΣΑ, εκδίδεται πληθώρα εγκυκλίων από τη Φορολογική Διοίκηση, προκειμένου να ερμηνευθεί και να διευκρινιστεί η εφαρμογή της χαοτικής φορολογικής νομοθεσίας. Η ύπαρξη πολλών φορολογικών νομοθετημάτων και η συνεχής αναθεώρηση-τροποποίησή τους δημιουργούν σύγχυση και διευρύνουν τόσο το πεδίο για εισαγωγή ειδικών, ή ακόμη και απαλλακτικών, φορολογικών διατάξεων, όσο και το πεδίο για υποστήριξη παρερμηνειών της φορολογικής νομοθεσίας.

Επί των νόμων που ψηφίστηκαν και εφαρμόστηκαν από το έτος 1975 έως και σήμερα, εκδόθηκε πληθώρα εγκυκλίων και υπουργικών αποφάσεων, οι οποίες ως στόχο είχαν την ερμηνεία των νόμων και την κάλυψη τυχόν κενών που εμφανίζονταν, λόγω της ταχύρυθμης -πολλές φορές- σύνταξής τους. Με μεταγενέστερους νόμους να τροποποιούν προγενέστερους, να συμπληρώνουν και να αντικαθιστούν εδάφια, παραγράφους και υποπαραγράφους, και με νόμους να εφαρμόζονται με την επιφύλαξη άλλων διατάξεων, αφενός μεν ο φορολογούμενος αδυνατεί να ανταποκριθεί στις υποχρεώσεις του, μη δυνάμενος να εφαρμόσει ένα νόμο του οποίου τις αλλεπάλληλες τροποποιήσεις δεν μπορεί να παρακολουθήσει, και αφετέρου, λόγω της πολυπλοκότητας και της πολυνομίας του φορολογικού συστήματος, οδηγείται σε ηθελημένες ή μη παρερμηνείες του νόμου, προς ίδιον όφελος.

Ανασφάλεια Δικαίου

Η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος, αναπόφευκτα, οδηγεί σε ανασφάλεια δικαίου, καθώς οι φορολογούμενοι αδυνατούν –ανά πάσα στιγμή– να γνωρίζουν και να εφαρμόζουν το φορολογικό νόμο όπως κάθε φορά ισχύει, λαμβάνοντας υπόψη και τις ερμηνευτικές εγκυκλίους που εκδίδονται σε μεγάλο βαθμό από τη Φορολογική Διοίκηση.

Ειδικά ως προς τις ερμηνευτικές εγκυκλίους, ενώ αδιαμφισβήτητα δεν δύνανται να εισαγάγουν δίκαιο, ούτε να «αποσαφηνίσουν» το νόμο επί τα χείρω, πολλές φορές εκδίδονται προκειμένου να καλυφθούν κενά νόμου ή να ερμηνευθούν διατάξεις κατά το δοκούν και να καλυφθούν ζητήματα τα οποία ο νομοθέτης δεν ήθελε εξαρχής να καλύψει. Κατ' αυτό τον τρόπο, πολλές φορές αλλοιώνεται ή και εξουδετερώνεται το γράμμα του νόμου, προκαλώντας εύλογα σύγχυση στους φορολογουμένους. Οι ερμηνευτικές εγκυκλίαι είναι δεσμευτικές μόνο για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας. Ωστόσο, δεν είναι λίγες οι περιπτώσεις κατά τις οποίες η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει περισσότερες διαχρονικά ερμηνευτικές εγκυκλίους για το ίδιο φορολογικό ζήτημα, χωρίς να υιοθετεί απαραίτητα την ίδια ερμηνεία. Στην περίπτωση μάλιστα που ο φορολογούμενος ακολούθησε τις εγκυκλίους της Φορολογικής Διοίκησης αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση, δεν του επιβάλλεται πρόστιμο. Ωστόσο, το αναφερόμενο νομοθετικό πλέγμα μέσα στο οποίο δρα η Φορολογική Διοίκηση προκαλεί στους φορολογουμένους αίσθημα ανασφάλειας δικαίου και θίγει το δικαίωμά τους για δικαιολογημένη εμπιστοσύνη στις δράσεις της Διοίκησης.

Το αίσθημα ανασφάλειας δικαίου καθίσταται εντονότερο εξαιτίας και των λεγόμενων «ατομικών λύσεων», που συχνά εκδίδονται από τη Φορολογική Διοίκηση. Οι ατομικές λύσεις αποτελούν έγγραφες απόψεις της Φορολογικής Διοίκησης που εκδίδονται κατόπιν υποβολής ερωτήματος από τους φορολογουμένους. Οι απαντήσεις που παρέχονται ή οι απόψεις που διατυπώνονται από τον εκάστοτε υπάλληλο της Φορολογικής Διοίκησης σχετικά με την ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας, κατά κανόνα, δεν δεσμεύουν τη Φορολογική Διοίκηση. Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή, το γεγονός ότι ένας φορολογούμενος για ένα συγκεκριμένο φορολογικό ζήτημα μπορεί να έχει στη διάθεσή του μια ατομική διοικητική λύση, και να ακολουθεί πιστά τις οδηγίες της Διοίκησης που αναγράφονται σε αυτή, δεν τον προστατεύει από την επιβολή προστίμων σε έναν ενδεχόμενο μελλοντικό έλεγχο, λόγω αντίθετης θέσης της Φορολογικής Διοίκησης (ελέγχου) ως προς το ζήτημα.

Στην άλλη όψη του νομίσματος, ανασφάλεια δικαίου δεν υπάρχει μόνο από πλευράς φορολογουμένων. Η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος, σε συνδυασμό τόσο με την πολυνομία και την έκδοση ερμηνευτικών εγκυκλίων και ατομικών λύσεων από διαφορετικούς φορείς της Φορολογικής Διοίκησης (π.χ. από διαφορετικές διευθύνσεις του Υπουργείου Οικονομικών ή από ελεγκτικά κέντρα, όπως το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων κ.ά.), όσο και με τα υπάρχοντα οργανωτικά και τεχνολογικά προβλήματα του δημοσίου τομέα, καθιστούν άκρως δύσκολο το έργο των υπαλλήλων της Φορολογικής Διοίκησης, οι οποίοι αδυνατούν να γνωρίζουν και να εφαρμόζουν το φορολογικό νόμο όπως κάθε φορά ισχύει.

Αύξηση Φορολογικού Βάρους

Είναι γεγονός ότι κατά τα τελευταία χρόνια σημειώθηκε αύξηση του φορολογικού βάρους στα εισοδήματα των φορολογουμένων. Ενδεικτικά αναφέρονται η αύξηση

- της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (μισθωτών), με ταυτόχρονη κατάργηση του αφορολόγητου ορίου.

- της φορολογίας εισοδήματος αυτοαπασχολουμένων, με ταυτόχρονη κατάργηση του αφορολόγητου ορίου και αύξηση της προκαταβολής φόρου εισοδήματος.
- των συντελεστών υπολογισμού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης, παράταση εφαρμογής της και πλέον ενσωμάτωσή της στη φορολογία εισοδήματος.
- της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων, με ταυτόχρονη αύξηση της προκαταβολής φόρου εισοδήματος.
- των συντελεστών ΦΠΑ σε συγκεκριμένα προϊόντα/υπηρεσίες και κατάργηση εφαρμογής των μειωμένων συντελεστών στα νησιά.
- των συντελεστών φόρων κατανάλωσης σε καπνικά προϊόντα, οινοπνευματώδη ποτά και καύσιμα.

Η αύξηση του φορολογικού βάρους αποτυπώνεται χαρακτηριστικά σε στατιστικά στοιχεία του ΟΟΣΑ, από τα οποία προκύπτει ότι μέσα στο 2014, το φορολογικό βάρος στην Ελλάδα αυξήθηκε περίπου από 34,4% σε 35,9%, ενώ αντίστοιχα ο μέσος όρος για τις χώρες του ΟΟΣΑ ανήλθε σε 34,4%. Η συνεχής αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης δημιουργεί ισχυρό κίνητρο για φοροδιαφυγή, καθώς το όφελος από την απόκρυψη εισοδημάτων για φορολογικούς σκοπούς, σε σχέση με το αναλαμβανόμενο κάθε φορά ρίσκο, είναι μεγάλο και οδηγεί σε περιορισμό της ηθελημένης συμμόρφωσης. Σύμφωνα με τη διεθνή βιβλιογραφία, τρία είναι τα καθοριστικά στοιχεία για την φοροδιαφυγή: α) οι υψηλοί συντελεστές φορολογίας, β) η πιθανότητα εντοπισμού και τιμωρίας και γ) το μέγεθος των επιβαλλόμενων προστίμων. Το ύψος των φορολογικών συντελεστών επηρεάζει άμεσα την πορεία των εσόδων.

Απουσία Σταθερής Πολιτικής Βούλησης για την Αντιμετώπιση του Φαινομένου

Η πολυνομία στο πεδίο της φορολογίας είναι άμεσα συνδεδεμένη με την πολιτική αστάθεια που παρουσιάζεται κατά τα τελευταία χρόνια στη χώρα μας. Παρά το γεγονός ότι η πάταξη της φοροδιαφυγής αποτελεί υπόσχεση και στόχο κάθε κυβέρνησης, οι διαδοχικές αλλαγές κυβερνήσεων των τελευταίων ετών, κατά κανόνα, είχαν ως αποτέλεσμα την αλλαγή της φορολογικής πολιτικής προς την επίτευξη του κοινού στόχου. Με αυτό τον τρόπο, δεν καθιερώθηκε η εφαρμογή ενιαίας και σταθερής πολιτικής για την αντιμετώπιση του φαινομένου. Συνυφασμένη με την ύπαρξη (ή μη) πολιτικής βούλησης για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής είναι και η ύπαρξη διαφθοράς στον κρατικό μηχανισμό. Το φαινόμενο της διαφθοράς συνδέεται επίσης άμεσα με την απουσία διαφάνειας στη διοίκηση και ενισχύεται από την ύπαρξη κομματικού κράτους που διέπει τον δημόσιο τομέα.

Τεχνολογικές Αιτίες

Ενισχυτικό της άνθησης του φαινομένου της φοροδιαφυγής αποτελεί και η έλλειψη τεχνολογικής/οργανωτικής υποδομής της Φορολογικής Διοίκησης. Όπως παρατηρείται και από τον ΟΟΣΑ, η ελληνική διοίκηση εν γένει δεν χαρακτηρίζεται για τη συστηματική τήρηση αρχείων και στοιχείων, ενώ διαχρονικά παρουσιάζεται ανεπαρκής ως προς τη συστηματική συλλογή, την οργάνωση και την επεξεργασία πληροφοριών που τίθενται στη διάθεσή της. Η ηλεκτρονική μηχανοργάνωση της Φορολογικής Διοίκησης (και της ελληνικής διοίκησης εν γένει) δεν μετρά πολλά χρόνια στην ελληνική πραγματικότητα. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί το

γεγονός ότι μόλις το έτος 2013 κατέστη δυνατή η ηλεκτρονική υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων, μέσω του ηλεκτρονικού συστήματος.

Η απουσία «ηλεκτρονικής» φορολογικής διοίκησης οδηγεί σε επιδείνωση της γραφειοκρατικής διαδικασίας και αποτελεί τροχοπέδη στη δημιουργία ολοκληρωμένης εικόνας κάθε φορολογουμένου, με διασταύρωση όλων των πληροφοριών που διαχρονικά τον αφορούν, ώστε να γίνονται οι κατάλληλοι έλεγχοι.

Ειδικά ως προς τη διενέργεια φορολογικών ελέγχων, μόλις στις αρχές του 2011 τέθηκε σε λειτουργία το πληροφοριακό σύστημα ELENXIS, το οποίο δίνει τη δυνατότητα στους ελεγκτές να αξιοποιούν, μέσω φορητών υπολογιστών, τεχνικές ανάλυσης κινδύνου και να έχουν στη διάθεσή τους πλήρη εικόνα για την ελεγχόμενη επιχείρηση.

Γραφειοκρατικές/Οργανωτικές Αιτίες

Ο κάθε φορολογούμενος στην Ελλάδα έχει οπωσδήποτε βρεθεί αντιμέτωπος με τη δαιδαλώδη γραφειοκρατία, ακόμη και για μια απλή συναλλαγή του με τη Φορολογική Διοίκηση, αλλά και με το Δημόσιο εν γένει.

Όπως έχει παρατηρηθεί και από τον ΟΟΣΑ, μία από τις αιτίες της αναποτελεσματικής λειτουργίας της Διοίκησης, που οδηγεί στον μη έγκαιρο και ελλιπή εντοπισμό των φορολογικών παραβάσεων και περιστατικών φοροδιαφυγής, είναι η οργάνωση του δημοσίου τομέα. Υπάρχουν πάρα πολλές εσωτερικές διαδικασίες προκειμένου να δράσει η Φορολογική Διοίκηση, με αρμοδιότητες διασκορπισμένες σε διάφορες υπηρεσίες και φορείς, ακόμη και μεταξύ διαφορετικών Υπουργείων. Η Διοίκηση, δεδομένου ότι ενεργεί μόνο στο πλαίσιο εκείνο στο οποίο εκ του νόμου προβλέπεται η δράση της, φαίνεται ότι αναλώνεται στην τήρηση διαδικασιών που προβλέπονται σε πολυάριθμα νομοθετήματα, αντί να επικεντρώνεται στην επίτευξη αποτελεσμάτων.

Η τυπολατρική προσέγγιση με την οποία ενεργεί η Διοίκηση, σε συνδυασμό με τους αλληπάλληλους επανακαθορισμούς αρμοδιοτήτων, μεγεθύνουν το χάσμα μεταξύ των τυπικών διαδικασιών από τη μία και της πραγματικότητας από την άλλη, δυσχεραίνοντας την αποτελεσματική λειτουργία της Διοίκησης τόσο για τους ίδιους τους υπαλλήλους της, όσο και για τους φορολογουμένους που συναλλάσσονται με αυτή.

Η δυσλειτουργία της Φορολογικής Διοίκησης επιδεινώνεται από την ελλιπή και ανεπαρκή οργάνωση του ανθρώπινου δυναμικού τους, όπως έχει παρατηρηθεί και από τον ΟΟΣΑ. Η Φορολογική Διοίκηση επανδρώνεται από εργατικό δυναμικό με περιορισμένες –σε αρκετές περιπτώσεις– τεχνικές ικανότητες και προσόντα. Επίσης, σε πολλές περιπτώσεις η Φορολογική Διοίκηση εμφανίζεται υποστελεχωμένη, ενώ οι αρμοδιότητες δεν κατανέμονται ισομερώς μεταξύ του υφιστάμενου προσωπικού, από πλευράς λειτουργικότητας και γεωγραφικής κατανομής ανά τη χώρα.

Διαρθρωτικές Αιτίες

Διαχρονικά, η Ελλάδα παρουσιάζει υπερβολικά υψηλό αριθμό αυτοαπασχολούμενων και πολύ μικρών επιχειρήσεων. Εκτιμάται ότι το ύψος της αυτοαπασχόλησης στην Ελλάδα είναι διπλάσιο του ευρωπαϊκού μέσου όρου – το 2014 ήταν στο 34% της συνολικής απασχόλησης, με τον πρωτογενή τομέα και τα επιστημονικά/τεχνικά επαγγέλματα να έχουν την πρωτοκαθεδρία.

Ενδεικτικό επίσης είναι ότι στην Ελλάδα το ποσοστό των απασχολουμένων σε πολύ μικρές επιχειρήσεις (0-9 ατόμων) ανέρχεται σε 59% του συνόλου των απασχολουμένων, έναντι 29% του μέσου όρου της ΕΕ. Επίσης, το ποσοστό των απασχολουμένων σε μεγάλες επιχειρήσεις άνω των 250 εργαζομένων ανέρχεται σε 13% για την Ελλάδα, έναντι 33% του μέσου όρου της ΕΕ.

Σύμφωνα με μελέτη του IOBE, το ποσοστό των βοηθών σε οικογενειακές επιχειρήσεις ανέρχεται σε 5%, με την πλειοψηφία να μην καταβάλλουν εργοδοτικές εισφορές, ενώ ο αντίστοιχος ευρωπαϊκός μέσος όρος δεν ξεπερνά το 1%.

Η συγκεκριμένη διάρθρωση της οικονομίας αναπτύχθηκε ως επακόλουθο των κινήτρων που δοθήκαν ιστορικά από την πολιτεία και ευνοούσαν κυρίως την αυτοαπασχόληση και τη δημιουργία μικρών και πολύ μικρών επιχειρήσεων. Η διάρθρωση αυτή δυσχεραίνει τη δυνατότητα φορολογικού ελέγχου, διότι ο έλεγχος και η τεκμηρίωση των αντίστοιχων εισοδημάτων αποτελούν εξαιρετικά περίπλοκη και δύσκολη διαδικασία, ενώ συγχρόνως ευνοούν την απόκρυψη εισοδημάτων εκ μέρους των αυτοαπασχολουμένων.

Η σχέση που υπάρχει μεταξύ της έκτασης της παραοικονομίας και του σημαντικού μεριδίου των μικρών επιχειρήσεων αποτυπώνεται και από τα διαθέσιμα στοιχεία. Συγκεκριμένα, η σχέση αυτή φαίνεται να είναι ξεκάθαρα θετική για χώρες οι οποίες βρίσκονται σε υψηλότερο επίπεδο ανάπτυξης, ενώ δείχνει να αντιστρέφεται για χώρες οι οποίες βρίσκονται σε χαμηλότερο στάδιο ανάπτυξης. Η Ελλάδα παρουσιάζει ακραία συμπεριφορά σε σχέση με τις υπόλοιπες χώρες, χαρακτηριζόμενη από το υψηλότερο μερίδιο πολύ μικρών επιχειρήσεων στην οικονομία και από ένα από τα υψηλότερα επίπεδα παραοικονομίας. Για την περίπτωση της αυτοαπασχόλησης και τη σχέση της με την παραοικονομία, τα διαθέσιμα στοιχεία δεν επιτρέπουν την εξαγωγή συμπερασμάτων, από τα οποία να αποτυπώνεται μια ξεκάθαρη σχέση μεταξύ των δυο μεγεθών.

Πολιτισμικές Αιτίες (Φορολογική Κουλτούρα)

Καθοριστικό παράγοντα στην άνθηση της φοροδιαφυγής συνιστά και η γενικότερη πεποίθηση των πολιτών ως προς το κράτος και την ανταποδοτικότητά του, αλλά και ως προς τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις τους απέναντι σε αυτό.

Σύμφωνα με μελέτη που πραγματοποίησε ο IOBE αναφορικά με την αδήλωτη εργασία, στις αιτίες εκδήλωσης του φαινομένου εντάσσεται το ανεπαρκές κοινωνικό κράτος, που συνίσταται αφενός στη χορήγηση χαμηλών κοινωνικών επιδομάτων και αφετέρου στο υψηλό ποσοστό φορολογίας εισοδήματος και ασφαλιστικών εισφορών. Αιτίες εκδήλωσης του φαινομένου της αδήλωτης εργασίας θεωρήθηκαν επίσης η παραγωγική δομή της οικονομίας και το μέγεθος της παραοικονομίας.

Σε μελέτη που πραγματοποιήθηκε από τον Schneider (2015) αναφορικά με τα ζητήματα της φοροδιαφυγής, της παραοικονομίας και της διαφθοράς στην Ελλάδα και σε άλλες χώρες του ΟΟΣΑ, καταγράφηκαν εμπειρικά δεδομένα τα οποία αιτιολογούν την ανάπτυξη τέτοιων φαινομένων. Συγκεκριμένα, υποστηρίχθηκε ότι τα ποσοστά φοροδιαφυγής και παραοικονομίας αυξάνονται όσο αυξάνεται η επιβάρυνση των πολιτών με φόρους και ασφαλιστικές εισφορές ή όσο οι νόμοι γίνονται πιο αυστηροί. Αντιθέτως, τα ποσοστά αυτά αναπτύσσουν μια αντιστρόφως ανάλογη σχέση με την

ηθική των πολιτών περί τη φορολογία (φορολογική ηθική), καθώς και με τις προσφερόμενες από το κράτος υπηρεσίες, με τρόπο τέτοιο ώστε αυτά να μειώνονται όταν το αίσθημα ηθικής των πολιτών εντείνεται ή όταν οι εν λόγω υπηρεσίες αυξάνονται.

Αντίστοιχες απόψεις έχουν διατυπωθεί και σε παλαιότερη μελέτη του Schneider (2012). Σύμφωνα με τα ευρήματα της εν λόγω μελέτης, χαμηλότερα ποσοστά παραοικονομίας σημειώνονται σε χώρες που επιτυγχάνουν να συγκεντρώνουν υψηλά δημόσια έσοδα με μικρούς φορολογικούς συντελεστές, λιγότερους νόμους και λιγότερη διαφθορά. Αξίζει να τονιστεί ότι, όπως φαίνεται και από τις δύο αυτές μελέτες, σημαίνουντα ρόλο διαδραματίζει το αίσθημα των πολιτών σχετικά με την ανταποδοτικότητα του κράτους. Πράγματι, οι φορολογούμενοι φαίνονται περισσότερο διατεθειμένοι να καταβάλουν τους φόρους που τους αναλογούν, όταν λαμβάνουν ως ανταπόδοση από το κράτος καλής ποιότητας υπηρεσίες, διότι δεν αισθάνονται ότι το κράτος τους εξαπατά ή τους εκμεταλλεύεται.

Πλήθος άλλων μελετών έχουν καταδείξει την ανάγκη θεσμοθέτησης ενός δίκαιου και διαφανούς φορολογικού συστήματος, με ορθότερο νομοθετικό πλαίσιο και πιο αποδοτική άσκηση δημόσιας εξουσίας. Θα πρέπει βέβαια στο σημείο αυτό να γίνει μια διάκριση σχετικά με τα κίνητρα που ωθούν τους πολίτες να καταβάλλουν τελικά τους φόρους που τους αναλογούν. Έχει υποστηριχθεί η άποψη ότι οι φορολογούμενοι παρακινούνται είτε από την πεποίθησή τους πως η καταβολή των φόρων τους είναι κοινωνικά ορθή πράξη, είτε από το φόβο της ενδεχόμενης τιμωρίας. Ως συνέχεια της ανωτέρω διάκρισης, έχει υποστηριχθεί επίσης ότι η διόγκωση του φόβου, μέσω ενός τιμωρητικού συστήματος, θα καλλιεργήσει την πεποίθηση στους πολίτες ότι καταβάλλουν φόρους γιατί πρέπει, και όχι γιατί το θέλουν. Η πεποίθηση των πολιτών σε ένα δίκαιο φορολογικό σύστημα και σε μια γενικότερη κρατική διακυβέρνηση προς το συμφέρον τους δύναται να περιορίσει τη φοροδιαφυγή, ενισχύοντας τη συμμόρφωση των πολιτών ως προς την καταβολή των φόρων τους.

4.6 Τρόποι φοροδιαφυγής

Τα φαινόμενα φοροδιαφυγής παρουσιάζουν ολοένα και περισσότερο αυξητικές τάσεις τα τελευταία χρόνια. Σύμφωνα με το Υπουργείο Οικονομικών, η απλούστερη και πιο συνηθισμένη μορφή φοροδιαφυγής στην αγορά είναι η μη έκδοση αποδείξεων. Σε μια εποχή που η αγορά προσπαθεί να προσαρμοστεί από το σοκ της πανδημίας και τις πληθωριστικές πιέσεις οι οποίες γίνονται ολοένα και πιο έντονες λόγω της εμπόλεμης κατάστασης στην Ουκρανία, η μη έκδοση απόδειξης γίνεται από πληθώρα φορολογούμενων, ο καθημερινός τρόπος απόκρυψης των πραγματικών εσόδων τους.

Προκειμένου να αντιμετωπιστεί το συγκεκριμένο πρόβλημα, η κυβέρνηση έχει προχωρήσει στην υποχρεωτική εφαρμογή των συσκευών ηλεκτρονικής χρέωσης, τα γνωστά POS, σε όλο το φάσμα της λιανικής πώλησης προϊόντων και παροχής υπηρεσιών.

Ωστόσο, ακόμη και η εγκατάσταση POS και η καταγραφή των συναλλαγών μέσω του τραπεζικού συστήματος δεν εξασφαλίζει ότι εκδίδεται και η απόδειξη. Ειδικότερα, οι αρμόδιοι ελεγκτές του Υπουργείου Οικονομικών έχουν εντοπίσει τα παρακάτω:

- μη έκδοση απόδειξης ακόμη και σε περιπτώσεις που ο πελάτης πληρώνει με πλαστικό χρήμα. Αυτό συναντάται κυρίως στον κλάδο της εστίασης και της ένδυσης καθώς οι επαγγελματίες πιστεύουν ότι δεν έχει δημιουργηθεί ακόμα κατάλληλος μηχανισμός διασταύρωσης των εισπράξεων με πλαστικό χρήμα και των αποδείξεων που εκδίδονται από την ταμειακή μηχανή. Στην ουσία ο μοναδικός τρόπος διασταύρωσης είναι ο φυσικός έλεγχος των σχετικών κινήσεων από ελεγκτές του Υπουργείου Οικονομικών με επίσκεψη στην εκάστοτε επαγγελματική εγκατάσταση
- χρησιμοποίηση POS το οποίο είναι συνδεδεμένο με τραπεζικό λογαριασμό του εξωτερικού. Όσοι υιοθετούν αυτήν την πρακτική ουσιαστικά διαθέτουν ένα «ελληνικό» και ένα «ξένο» POS, και για τις εισπράξεις που κάνουν μέσω του δεύτερου δεν εκδίδουν αποδείξεις, αφού δεν είναι εφικτό να ληφθούν τα στοιχεία των χρεώσεων από την ελληνική φορολογική διοίκηση. Να τονίσουμε σε αυτό το σημείο ότι ακόμη και η κατοχή και χρήση ξένου POS είναι παράνομη λόγω της νομοθεσίας για τους κεφαλαιακούς ελέγχους
- η χρήση ειδικού λογισμικού - φάντασμα το οποίο στο τέλος της ημέρας επιτρέπει στον επαγγελματία να προχωρήσει στη μερική ή και ολική διαγραφή αποδείξεων που έχουν εκδοθεί. Με αυτόν τον τρόπο ουσιαστικά επιλέγει το ποσό των εσόδων που θα εμφανίσει στην εφορία βάζοντας στην τσέπη τον ΦΠΑ που έχει εισπράξει από τις πωλήσεις
- έκδοση αποδείξεων από ταμειακές μηχανές οι οποίες δεν έχουν δηλωθεί στο υπουργείο Οικονομικών. Πρόκειται για φαινόμενο το οποίο έχει καταπολεμηθεί σημαντικά αλλά εξακολουθεί να υπάρχει. Με αυτόν τον τρόπο ο πελάτης εξαπατάται ότι έχει εκδοθεί κανονικά απόδειξη αλλά στην πραγματικότητα αυτή δεν έχει κανένα φορολογικό αντίκρισμα διότι έχει εκδοθεί από ταμειακή μηχανή που δεν υφίσταται για το Υπουργείο Οικονομικών
- το κλείσιμο των βιβλίων και η συνέχιση της εργασίας αποκλειστικά με εισπράξεις σε μετρητά. Τα τελευταία χρόνια πολλοί επαγγελματίες, όπως είναι υδραυλικοί, ηλεκτρολόγοι, κομμωτές κ.α., καταφεύγουν σε αυτήν την πρακτική. Ουσιαστικά πρόκειται για επαγγελματίες που εργάζονται στην γκρίζα οικονομία προκειμένου να αποφύγουν την πληρωμή εισφορών και φόρων.

4.7 Συνέπειες Φοροδιαφυγής

Η φοροδιαφυγή είναι ένα φαινόμενο το οποίο έχει πολλές αρνητικές επιπτώσεις, όχι μόνο στην ελληνική οικονομία αλλά και σε κάθε οικονομία, καθώς επηρεάζει αρνητικά τα έσοδα του κράτους. Οι κυριότερες συνέπειες της φοροδιαφυγής είναι οι εξής:

1. Παραβιάζεται η βασική αρχή της δίκαιης κατανομής των φορολογικών βαρών. Προκαλεί έτσι ανισοκατανομή των φορολογικών βαρών γιατί δεν είναι διατεθειμένοι όλοι οι φορολογούμενοι να παραβούν τον νόμο και δεν έχουν όλοι οι φορολογούμενοι τις ίδιες δυνατότητες και ευκαιρίες να προβούν σε φοροδιαφυγή. Επομένως άτομα με την ίδια φοροδοτική ικανότητα έχουν διαφορετική φορολογική επιβάρυνση.

2. Μέσω της φοροδιαφυγής μειώνονται τα φορολογικά έσοδα του κράτους με αποτέλεσμα να έχει περιορισμένες δυνατότητες χρηματοδότησης των δαπανών του. Αυτό μπορεί να οδηγήσει σε αύξηση των φόρων είτε με κρατικό δανεισμό είτε με μείωση των Κρατικών δαπανών. Η πρακτική αυτή οδηγεί τον προϋπολογισμό του κράτους σε χρόνιο έλλειμμα, αύξηση του δημόσιου δανεισμού και αποσταθεροποίηση του εθνικού εισοδήματος με αποτέλεσμα να μειώνεται η αποτελεσματικότητα των φορολογικών μέτρων για την επίτευξη των στόχων η οικονομική πολιτική.

3. Διαταράσσει τους όρους ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων, διότι οι εταιρείες που φοροδιαφεύγουν έχουν μικρότερο κόστος και επομένως αποκτούν ένα συγκριτικό πλεονέκτημα έναντι εκείνων που δεν φοροδιαφεύγουν.

4. Η φοροδιαφυγή είναι ευκολότερη στους άμεσους φόρους (π.χ. μη δήλωση φορολογητέου εισοδήματος), καθώς το κράτος δίνει μεγαλύτερη έμφαση στους έμμεσους φόρους. Η πρακτική αυτή έχει σαν αποτέλεσμα την επιβάρυνση των μεσαίων και χαμηλών εισοδημάτων.

5. Επηρεάζεται η φορολογική συνείδηση των φορολογουμένων που είναι συνεπείς με τις υποχρεώσεις τους, με αποτέλεσμα την διεύρυνση του φαινομένου της φοροδιαφυγής.

Η φοροδιαφυγή, χωρίς αμφιβολία δημιουργεί μαύρο χρήμα στην αγορά. Το γεγονός αυτό, το οποίο επηρεάζει και τα υπόλοιπα οικονομικά μεγέθη, δημιουργεί πληθωρισμό και επηρεάζει αρνητικά την ανεργία. Επίσης, διογκώνει τα ήδη υπάρχοντα προβλήματα του ασφαλιστικού μας συστήματος αφού έχουμε μαύρη εργασία άρα έχουμε εισφοροδιαφυγή και συνεπώς μείωση της καθαρής θέσης των ασφαλιστικών ταμείων.

4.8 Τρόποι αντιμετώπισης φοροδιαφυγής

Οι επιπτώσεις της φοροδιαφυγής, όπως έχει αναφερθεί, είναι ποικίλες, κυρίως αρνητικές και επηρεάζουν, τόσο την οικονομία, όσο και την κοινωνία στο σύνολό της. Το φαινόμενο χρήζει άμεσης αντιμετώπισης και στόχος των περισσότερων κυβερνήσεων είναι να την περιορίσουν όσο το δυνατόν περισσότερο. Προκειμένου να επιτευχθεί ο συγκεκριμένος στόχος, υπάρχουν διάφοροι τρόποι αντιμετώπισης του

φαινομένου της φοροδιαφυγής. Ενδεικτικά, θα αναλύσουμε τους σημαντικότερους από αυτούς παρακάτω.

1) Μείωση των συντελεστών φορολογίας

Σύμφωνα με τα στοιχεία της Eurostat, η Ελλάδα διαθέτει έναν από τους υψηλότερους συντελεστές φορολόγησης της μισθωτής εργασίας σε σχέση με τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το ίδιο ισχύει και για τον συντελεστή ΦΠΑ καθώς και με τον συντελεστή φορολογίας εισοδήματος των νομικών προσώπων. Εκτός από τα παραπάνω, προκύπτουν ολοένα και περισσότεροι έκτακτοι φόροι επί ήδη φορολογηθέντων εισοδημάτων, όπως πχ. η εισφορά αλληλεγγύης (η οποία βέβαια καταργείται). Η παγκόσμια εμπειρία έχει δείξει ότι το ύψος των φορολογικών συντελεστών συνδέεται με τον ρυθμό ανάπτυξης.

2) Εκτεταμένη χρήση πλαστικού χρήματος

Σύμφωνα με τη μελέτη του IOBE, η μεγάλη αύξηση της χρήσης καρτών στις καθημερινές συναλλαγές συνέβαλε τουλάχιστον στο 17% της ετήσιας αύξησης των εσόδων από ΦΠΑ που καταγράφηκε το 2019. Σημειώνεται ότι η χρήση καρτών διευρύνθηκε θεαματικά μετά το 2015, λόγω της επιβολής κεφαλαιακών περιορισμών, ενώ διατήρησε ισχυρούς ρυθμούς και μετά το 2017, ως αποτέλεσμα και των μέτρων προώθησης των ηλεκτρονικών πληρωμών που θεσμοθετήθηκαν με τον νόμο 4446/2016. Παρόλα αυτά, το επίπεδο χρήσης καρτών στην Ελλάδα παραμένει χαμηλότερο από τους μέσους όρους της ΕΕ, ενώ παρατηρείται ακόμα σημαντικά χαμηλότερη χρήση καρτών σε συγκεκριμένους κλάδους και περιοχές της χώρας. Σε αυτή τη βάση, σύμφωνα με τη μελέτη, είναι χρήσιμο να ληφθούν περισσότερο στοχευμένα και θετικά μέτρα, ώστε να ενισχυθεί περαιτέρω η διείσδυση των ηλεκτρονικών πληρωμών, προοπτική η οποία θα αποφέρει επιπλέον δημοσιονομικά οφέλη. Σε κάθε περίπτωση, τα διαθέσιμα στοιχεία δείχνουν ότι η αυξημένη χρήση καρτών οδήγησε σε σημαντική αύξηση των φορολογικών εσόδων.

3) Έλεγχοι και απονομή φορολογικής δικαιοσύνης

Έχει παρατηρηθεί ότι η αύξηση των φορολογικών ελέγχων κατά 1% την ημέρα μειώνει τον αριθμό των παραβατών κατά 0,3 έως 0,4% στο ίδιο διάστημα. Για τον σκοπό αυτό οι ελεγκτικές υπηρεσίες της ΑΑΔΕ έχουν προχωρήσει στην χρήση των έμμεσων τεχνικών ελέγχου, οι οποίοι οδηγούν στον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος του φορολογούμενου μέσω της ανάλυσης της οικονομικής του κατάστασης, κάνοντας χρήση πληροφοριών από διάφορες πηγές, πέρα από τη δήλωση και τα επίσημα βιβλία και στοιχεία του. Η χρήση έμμεσων τεχνικών ελέγχου στο πλαίσιο φορολογικών ελέγχων αποτελεί μέθοδο που υιοθετήθηκε μετά από συστάσεις του ΟΟΣΑ και του ΔΝΤ, αλλά τα τελευταία χρόνια έχει επεκταθεί.

4) Οργάνωση και τεχνολογικός εκσυγχρονισμός των φορολογικών αρχών

Η οργάνωση των φορολογικών αρχών με “έξυπνο” τρόπο, δηλαδή η διαμόρφωση ενός σαφούς και σταθερού οργανωτικού πλαισίου που θα καθορίζει με αδιαμφισβήτητο τρόπο τις αρμοδιότητες του κάθε συμμετέχοντα στη φορολογική διοίκηση, αυτονόητα θα επιλύσει πολλά προβλήματα και θα αναδείξει πολλά οφέλη. Επιπλέον, η αξιοποίηση της τεχνολογίας προκειμένου να δημιουργηθεί ένα πλήρες ηλεκτρονικό περιουσιολόγιο

του κάθε πολίτη, αλλά και να ελαχιστοποιηθούν οι κατά πρόσωπο επαφές με εφοριακούς (και η διαφθορά που ίσως γεννούν) διαμορφώνουν ένα πιο ολοκληρωμένο πλαίσιο. Σε αυτό έχει συμβάλει τα μέγιστα, το τελευταίο διάστημα, ο εκσυγχρονισμός της ηλεκτρονικής πλατφόρμας της ΑΑΔΕ. Ακόμη, στοχευμένες παρεμβάσεις έχουν άμεσα αποτελέσματα.

5) Κατάρτιση και εκπαίδευση των υπαλλήλων διοίκησης

Πολλοί θεωρούν ότι η ελληνική φορολογική διοίκηση δεν εκμεταλλεύεται σωστά το ανθρώπινο δυναμικό που έχει στη διάθεσή της. Προς την κατεύθυνση της καλύτερης αξιοποίησης των διαθέσιμων πόρων θα συνέβαλλαν η ίδρυση Σχολής Επιμόρφωσης στο υπουργείο Οικονομικών, η διοργάνωση σεμιναρίων και ημερίδων για σχετικά θέματα και ασφαλώς η διασύνδεση των υπολογιστών όλων των εφοριακών με υπάρχοντα ηλεκτρονικά συστήματα (ΝΟΜΟΣ, ELENXIS, κλπ) που τους είναι χρήσιμα κατά την εργασία τους.

6) Καταπολέμηση των φαινομένων διαφθοράς

Η διαπίστωση ότι η διαφθορά αποτελεί σημαντικό πρόβλημα της Ελλάδας είναι κάτι που ενώνει τους Έλληνες: 98% των ερωτηθέντων στην έρευνα του ΟΟΣΑ για την ελληνική δημόσια διοίκηση συμφωνούν. Η καταπολέμηση των, υπαρκτών, σύμφωνα με κάθε αφήγηση, φαινομένων διαφθοράς στη φορολογική διοίκηση μπορεί να συμβεί με τρεις τρόπους: Εναρμονίζοντας τους (ακόμη πιο χαμηλούς μετά τις μειώσεις των τελευταίων χρόνων) μισθούς των εφοριακών με τα διεθνή πρότυπα, διενεργώντας εντατικούς ελέγχους στην περιουσία τους, καθώς και θεσπίζοντας αδιάβλητο σύστημα αξιολόγησης από το οποίο θα εξαρτώνται οι αυξήσεις και οι προαγωγές τους.

7) Σταθερό και απλοποιημένο φορολογικό σύστημα

Η πολυνομία και η πολυπλοκότητα δεν είναι “προνόμιο” μόνο των νόμων που καθορίζουν τη φορολόγηση των Ελλήνων πολιτών. Διατρέχουν όλη την ελληνική νομοθεσία. Επηρεάζουν όμως σαφέστατα και τη φορολογική διοίκηση. Επείγει η ανάγκη για ένα σταθερό και απλοποιημένο φορολογικό σύστημα που θα συμβάλει στην προσέλκυση επενδύσεων αλλά και στη διαμόρφωση ευνοϊκού κλίματος για τις νέες καινοτόμες επιχειρήσεις. Σε αυτή την κατεύθυνση θα συνέβαλε και η ίδρυση αυτόνομου φορέα εσόδων. Ωστόσο, το φορολογικό σύστημα δεν είναι αποκομμένο από το υπόλοιπο κράτος και για να επιτευχθεί αυτός ο στόχος απαιτούνται θαρραλέες μεταρρυθμίσεις σχεδόν στο σύνολο της δημόσιας διοίκησης, με έμφαση στη δομή των επιχειρήσεων και στο αναπτυξιακό μοντέλο που ακολουθείται.

8) Δημιουργία φορολογικής συνείδησης

Η καλλιέργεια της αντίληψης ότι η φοροδιαφυγή αποτελεί ανήθικη πράξη μπορεί πάντοτε να συμβάλει σε ευρύτερο επίπεδο. Η διεθνής πρακτική δείχνει ότι επίμονες και καλά σχεδιασμένες καμπάνιες μπορούν να βοηθήσουν να τη βελτιώσουμε.

Κεφάλαιο 5. Η Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα

5.1 Εισαγωγή

Το πρόβλημα της φοροδιαφυγής είναι ένα από τα σημαντικότερα προβλήματα που έχει να αντιμετωπίσει η Ελλάδα. Σε υψηλά επίπεδα παραμένει η απάτη και η υψηλή φοροδιαφυγή στη χώρα, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις των ελεγκτικών υπηρεσιών της ΑΑΔΕ, οι οποίες και έχουν εντοπίσει χιλιάδες περιπτώσεις και έχουν ξεκινήσει έρευνες σε χιλιάδες νέες υποθέσεις. Οι υποθέσεις χωρίζονται σε δύο κατηγορίες: σε εκείνες που αφορούν σε απάτες στον τομέα του ΦΠΑ και σε εκείνες που αφορούν γενικότερη φοροδιαφυγή και απάτη. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα η φοροδιαφυγή στη χώρα μας να είναι μεγαλύτερη από ό,τι σε άλλες ανεπτυγμένες χώρες, πράγμα που επιβαρύνει ακόμα περισσότερο την πολύ άσχημη οικονομική της κατάσταση. Σύμφωνα με την έκθεση απολογισμού της Α.Α.Δ.Ε. για το 2021, έχουμε τα εξής αποτελέσματα:

- Διενεργήθηκαν 14.852 έλεγχοι σε στοχευμένες γεωγραφικές περιοχές και εντοπίστηκαν παραβάσεις σε 7.306 επιχειρήσεις. Η παραβατικότητα ανήλθε στα 49,2%.

Επιπλέον, έγιναν και ειδικοί στοχευμένοι μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι, οι οποίοι βασίζονται σε αξιοποίηση πληροφοριών και αφορούν επιχειρήσεις, για τις οποίες υπάρχει αυξημένος κίνδυνος φοροδιαφυγής και απάτης.

- Διενεργήθηκαν 1.420 έλεγχοι και εντοπίστηκαν παραβάσεις σε 742 επιχειρήσεις, με την παραβατικότητα ποσοστιαία να ανέρχεται σε 52,3%.

Επίσης, έχουν διενεργηθεί έρευνες και από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., που αφορούν κατά κύριο λόγο έρευνες απάτης Φ.Π.Α. και λοιπές έρευνες. Ολοκληρώθηκαν συνολικά 1.108 έρευνες, με το ποσοστό της παραβατικότητας που εντοπίστηκε να ανέρχεται στο 85,8%. Επίσης, να τονίσουμε ότι ολοκληρώθηκαν 178 έρευνες που αφορούν τον Φ.Π.Α., με την ποσοστιαία εντοπισθείσα παραβατικότητα να ανέρχεται στο 81,5%. Οι ολοκληρωμένες λοιπές έρευνες φοροδιαφυγής ήταν 930, με την εντοπισθείσα παραβατικότητα να φτάνει το 86,7%. Επιπρόσθετα, τα διαφυγόντα έσοδα και πρόστιμα υπολογίστηκαν σε 857,1 εκατομμύρια ευρώ, δηλαδή είχαμε μία ραγδαία ποσοστιαία αύξηση των διαφυγόντων εσόδων και τον προστίμων της τάξης του 46,5% σε σύγκριση με το 2020.

Πίνακας 2.34				
Αποτελέσματα ερευνών, ανά ΥΕΔΔΕ (2021)				
ΥΕΔΔΕ	Έρευνες απάτης ΦΠΑ	Λοιπές έρευνες	Σύνολο ερευνών	Παραβατικότητα (%)
ΥΕΔΔΕ Αττικής	101	355	456	86,0%
ΥΕΔΔΕ Θεσ/κης	77	363	440	89,1%
ΥΕΔΔΕ Πάτρας	-	108	108	87,0%
ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου	-	104	104	70,2%
Σύνολο	178	930	1.108	85,8%

Πηγή εικόνας: *aade.gr*

Όπως αποδεικνύεται, η φοροδιαφυγή είναι ένα φαινόμενο, το οποίο κυριαρχεί στις μέρες μας και αυτό είναι φανερό, διότι μία μεγάλη μερίδα πολιτών δείχνει να είναι αρνητική στη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία, καθώς και στην καταβολή των φόρων που τους αναλογούν. Ως επακόλουθο, το κράτος αυξάνει υπερβολικά τους έμμεσους φόρους των καταναλωτικών προϊόντων. Η συγκεκριμένη μέθοδος φορολόγησης θεωρείται άδικη για τους πολίτες, διότι φορολογούνται με βάση τις δαπάνες τους και όχι βάσει του εισοδήματός τους.

Παρά τις προσπάθειες περιορισμού της φοροδιαφυγής και τη βελτίωση που παρατηρείται με σχέση με παλαιότερα η χώρα μας παραμένει στις κορυφαίες θέσεις της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε απώλεια εσόδων από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), με το δημόσιο ταμείο να χάνει δισεκατομμύρια ευρώ κάθε χρόνο.

Σύμφωνα με τα στοιχεία της Κομισιόν το 2019 η Ελλάδα είχε απώλεια 5,3 δισ ευρώ από ΦΠΑ, καταλαμβάνοντας τη δεύτερη θέση στη λίστα ελλείμματος συμμόρφωσης για τον ΦΠΑ της Ευρωπαϊκής Ένωσης, χάνοντας το 25,8% των εσόδων της. Στην πρώτη θέση βρίσκεται η Ρουμανία, που έχασε το 34,9% των εσόδων της από ΦΠΑ. Πάντως, σημειώνεται ότι οι απώλειες ΦΠΑ για τη χώρα μας το 2018 είχαν υπολογιστεί στο 29%, με το ποσοστό να πέφτει το 2019. Στην τρίτη θέση της λίστας εθνικού ελλείμματος συμμόρφωσης προς τον ΦΠΑ βρίσκεται η Μάλτα με 23,5. Στον αντίποδα, τα μικρότερα ελλείμματα ΦΠΑ παρατηρήθηκαν στην Κροατία (1,0%), τη Σουηδία (1,4%) και την Κύπρο (2,7%). Σε απόλυτες τιμές, οι μεγαλύτερες απώλειες ΦΠΑ καταγράφηκαν στην Ιταλία (30,1 δισ. ευρώ) και τη Γερμανία (23,4 δισ. ευρώ).

Το 2019, τα κράτη-μέλη της ΕΕ εκτιμάται ότι έχασαν 134 δισ. ευρώ από τον ΦΠΑ, σύμφωνα με νέα μελέτη της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, που δημοσιεύτηκε στις 2 Δεκεμβρίου 2021.

Ο Πάολο Τζεντιλόνι, Επίτροπος Οικονομίας, δήλωσε για το θέμα: «Παρά τη θετική τάση που έχει καταγραφεί τα τελευταία έτη, το έλλειμμα ΦΠΑ εξακολουθεί να προκαλεί σοβαρές ανησυχίες, ιδίως αν λάβουμε υπόψη τις τεράστιες επενδυτικές ανάγκες που πρέπει να καλύψουν τα κράτη-μέλη μας τα επόμενα έτη. Σύμφωνα με τα στοιχεία αυτού του έτους, πρόκειται για απώλειες άνω των 4.000 ευρώ ανά δευτερόλεπτο. Πρόκειται για παραδεκτές απώλειες για τους εθνικούς προϋπολογισμούς, γεγονός που σημαίνει ότι το βάρος της κάλυψης του ελλείμματος πέφτει στους απλούς πολίτες και στις απλές επιχειρήσεις, μέσω άλλων φόρων που καλούνται να πληρώσουν για ζωτικής σημασίας δημόσιες υπηρεσίες. Πρέπει να καταβάλουμε κοινή προσπάθεια για την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του

ΦΠΑ, ενός σοβαρού εγκλήματος που αφαιρεί χρήματα από την τσέπη των καταναλωτών, υπονομεύει τα συστήματα πρόνοιας και αδειάζει τα κυβερνητικά ταμεία».

Σύμφωνα με την έρευνα της διαNEΟσις που εκπονήθηκε τον Ιούνιο του 2016 σε συνεργασία με την Ernst & Young, το ακριβές μέγεθος της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα δεν είναι γνωστό ωστόσο προσδιορίστηκε μια τάξη μεγέθους που πιθανότατα δεν απέχει πολύ από την πραγματικότητα:

- Τα διαφυγόντα έσοδα από τη φοροδιαφυγή των φυσικών προσώπων κυμαίνονται από 1,9% ως 4,7% του ΑΕΠ ετησίως.
- Από τη φοροδιαφυγή στον ΦΠΑ εκτιμάται ότι χάνουμε το 3,5% του ΑΕΠ.
- Απώλειες από το λαθρεμπόριο ποτών, τσιγάρων και καυσίμων αντιστοιχεί σε περίπου 0,5% του ΑΕΠ.
- Για τα νομικά πρόσωπα, τα διαφυγόντα κέρδη για τη χώρα από τη φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή των επιχειρήσεων υπολογίζονται γύρω στο 0,15% του ΑΕΠ.

Κατά συνέπεια, το μέγεθος της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα μπορεί να προσδιοριστεί σε ένα ποσοστό από 6% ως 9% του ΑΕΠ, δηλαδή ανάμεσα σε €11 έως €16 δισ. το χρόνο.

Από τα παραπάνω μεγέθη, εντύπωση προκαλεί το ιδιαίτερα υψηλό ποσοστό φοροδιαφυγής των φυσικών προσώπων σε σχέση με το ποσοστό φοροδιαφυγής των επιχειρήσεων. Αυτό συμβαίνει γιατί πολλοί ελεύθεροι επαγγελματίες κατά κανόνα δηλώνουν μικρότερο ποσοστό του εισοδήματός τους από ότι οι μισθωτοί ή οι μεγάλες επιχειρήσεις, επειδή η πιθανότητα εντοπισμού τους είναι πολύ χαμηλή, και το κίνητρο να εκδίδουν αποδείξεις και να δηλώσουν τα εισοδήματά τους μικρότερο.

Στην Ελλάδα το ποσοστό της αυτοαπασχόλησης είναι διπλάσιο του ευρωπαϊκού μέσου όρου (34%). Σύμφωνα με μελέτες, το ποσοστό των μη-δηλωθέντων εισοδημάτων των αυτοαπασχολούμενων κυμαίνεται στο 57-58,6%, ενώ για τους μισθωτούς το αντίστοιχο ποσοστό είναι 0,5-1%. Οι απασχολούμενοι σε πολύ μικρές επιχειρήσεις (0-9 ατόμων) στην Ελλάδα είναι διπλάσιοι από ότι ισχύει στην Ε.Ε., με το ποσοστό να φτάνει στο 59%. Το δε ποσοστό των εργαζομένων σε μεγάλες επιχειρήσεις (με πάνω από 250 υπαλλήλους) είναι μόλις 13% για την Ελλάδα, έναντι 33% της Ε.Ε. Το πρόβλημα εδώ είναι ότι οι μικρές επιχειρήσεις μπορούν πιο εύκολα να απασχολούν αδήλωτους εργαζόμενους, αποφεύγοντας την καταβολή φορολογικών και ασφαλιστικών εισφορών, ενώ εκδίδουν σπανιότερα αποδείξεις και κατ' επέκταση αποδίδουν λιγότερο Φ.Π.Α. (Drogalas et al., 2018).

5.2 Καταπολέμηση της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα

Καθώς, τα τελευταία χρόνια, το φαινόμενο της φοροδιαφυγής εμφανίζει έξαρση, η διενέργεια φορολογικών ελέγχων κρίνεται απαραίτητη για την καταπολέμηση του

φαινομένου αυτού. Η διενέργεια φορολογικών ελέγχων και η ενίσχυση των μέσων και μηχανισμών ελέγχου, εντάσσονται στις κατασταλτικές δράσεις της φορολογικής διοίκησης για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής. Στο πλαίσιο αυτό, το 2021 όλες οι ελεγκτικές Υπηρεσίες της ΑΑΔΕ συνέχισαν το ελεγκτικό έργο τους, υπό τους περιορισμούς και τις ιδιαίτερες συνθήκες που συνεχίστηκαν και το 2021, λόγω της πανδημίας Covid-19.

Αποτελέσματα 2021:



Πηγή εικόνας: aade.gr

Το 2021 τα ελεγκτικά κέντρα (ΚΕΜΕΕΠ, ΚΕΦΟΜΕΠ) και οι ΔΟΥ διενήργησαν 23.990 φορολογικούς ελέγχους (πίνακας 2.24). Τα βεβαιωθέντα ποσά από ελέγχους ανήλθαν το 2021 σε 3,3 δισ. €, έναντι 1,6 δισ. € το 2020 (ετήσιος στόχος 2021: 1,3 δισ. €). Η εν λόγω αύξηση οφείλεται, κατά κύριο λόγο, σε βεβαίωση περίπου 1,4 δισ. € από μία υπόθεση ελέγχου, κατά το μήνα Δεκέμβριο. Οι εισπράξεις ανήλθαν σε 179,7 εκατ. € το 2021, αυξημένες κατά 5,9% σε σχέση με το προηγούμενο έτος (169,8 εκατ. €).

Πίνακας 2.24 Αποτελέσματα φορολογικών ελέγχων ετών 2020 και 2021			
	Αποτέλεσμα 2020	Αποτέλεσμα 2021	ΜΤΒΑ (%)
Συνολικό πλήθος ελέγχων	24.363	23.990	-1,5%
Ετήσιος στόχος πλήθους ελέγχων	20.110	23.000	
Έλεγχοι επιστροφών (συμπεριλαμβάνονται στο συνολικό πλήθος)	6.124	6.247	2,0%
Πλήθος ελέγχων (πλην επιστροφών)	18.239	17.743	-2,7%
Βεβαίωση (εξαιρουμένης της βεβαίωσης προστίμων των διαδικαστικών παραβάσεων του αρ.54 του Ν.4174/2013) (εκατ. €)	1.616,64	3.302,59	104,3%
Βεβαίωση προστίμων των διαδικαστικών παραβάσεων του αρ.54 του ΚΦΔ (Ν.4174/2013) (εκατ. €)	12,73	23,26	
Συνολικά βεβαιωθέντα ποσά (εκατ. €)	1.629,37	3.325,85	104,1%
Ετήσιος Στόχος Βεβαίωσης (εκατ. €)	1.800	1.300	
Εισπραχθέντα ποσά (εκατ. €)	169,8	179,7	5,9%

Πηγή εικόνας: aade.gr

Στα αποτελέσματα του ανωτέρω πίνακα συμπεριλαμβάνονται και 141 έλεγχοι που διενεργήθηκαν το 2021 σε τυχαίο δείγμα φυσικών προσώπων επιτηδευματιών και

νομικών προσώπων. Επιπλέον, το 2021 διενεργήθηκαν 261 έλεγχοι σε τυχαίο δείγμα άμεσων επιστροφών φόρων. Στον πίνακα 2.25 αποτυπώνονται οι κλάδοι με τη μεγαλύτερη συμμετοχή στους ολοκληρωμένους ελέγχους 2021.

Πίνακας 2.25		
Κλάδοι οικονομικής δραστηριότητας με τη μεγαλύτερη συμμετοχή στο ελεγκτικό έργο 2021		
Κλάδος	% συμμετοχής επί των συνολικών ελέγχων	% συμμετοχής επί της συνολικής βεβαίωσης
Χονδρικό εμπόριο ¹⁹	14%	22%
Λιανικό εμπόριο ²⁰	10%	48%
Χονδρικό και λιανικό εμπόριο - Επισκευή μηχανοκίνητων οχημάτων και μοτοσικλετών	2%	1%
Δραστηριότητες υπηρεσιών παροχής καταλύματος και υπηρεσιών εστίασης	12%	3%
Γεωργία, δασοκομία και αλιεία	11%	1%
Μεταποίηση	9%	3%
Κατασκευές	7%	3%
Επαγγελματικές, επιστημονικές και τεχνικές δραστηριότητες	6%	6%
Μεταφορά και αποθήκευση	4%	2%
Ενημέρωση και επικοινωνία	2%	3%
Διοικητικές και υποστηρικτικές δραστηριότητες	2%	2%

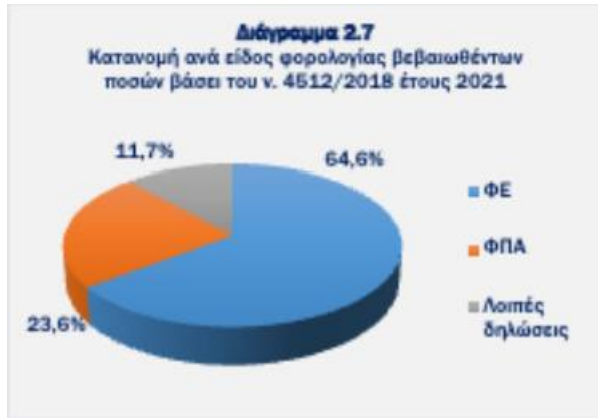
Πηγή εικόνας: *aade.gr*

Στον πίνακα 2.26 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα ανά Ελεγκτικό κέντρο, ΦΑΕ και ΔΟΥ αναφορικά με τις υποθέσεις ελέγχων ν. 4512/2018. Σύμφωνα με αυτόν, το 2021 βεβαιώθηκαν 182,43 εκατ. € βάσει του ν. 4512/2018 που αντιστοιχούν σε 3.941 υποθέσεις ελέγχου. Το 73,9% των εν λόγω περιπτώσεων αφορούν υποθέσεις των ΔΟΥ ενώ το 32,3% και το 30,3% της βεβαίωσης προήλθε από τις υποθέσεις του ΚΕΜΕΕΠ και των ΦΑΕ αντίστοιχα.

Πίνακας 2.26		
Αποτελέσματα δηλώσεων ν. 4512/2018 (2021)		
	Πλήθος υποθέσεων ελέγχου	Βεβαίωση ν.4512/2018 (εκατ. €)
ΚΕΜΕΕΠ	291	58,93
ΚΕΦΟΜΕΠ	500	17,66
ΦΑΕ	239	55,21
ΔΟΥ	2.911	50,63
Σύνολο	3.941	182,43

Πηγή εικόνας: *aade.gr*

Σύμφωνα με το διάγραμμα 2.7, το 64,6% των βεβαιωθέντων ποσών βάσει του ν. 4512/2018 για το έτος 2021 αφορά σε βεβαίωση Φόρου Εισοδήματος (ΦΕ).



Πηγή εικόνας: *aade.gr*

ΚΕΜΕΕΠ

Το ΚΕΜΕΕΠ αποτελεί ειδική αποκεντρωμένη Υπηρεσία που διενεργεί φορολογικούς ελέγχους σε μεγάλες επιχειρήσεις, όπως αυτές ορίζονται στις σχετικές διατάξεις. Σύμφωνα με τον πίνακα 2.27, το 2021 ολοκληρώθηκαν από το ΚΕΜΕΕΠ 480 έλεγχοι, παρουσιάζοντας αύξηση κατά 8,6% σε σχέση με το 2020 και επιτυγχάνοντας το 120% του ετήσιου στόχου (400 έλεγχοι). Η βεβαίωση, εξαιρουμένης της βεβαίωσης προστίμων των διαδικαστικών παραβάσεων του αρ. 54 του ν. 4174/2013, ανήλθε σε 199,12 εκατ. €, επιτυγχάνοντας το 99,6% του ετήσιου στόχου (200 εκατ. €). Το συνολικό ποσό βεβαιωθέντων φόρων και προστίμων ανήλθε σε 199,20 εκατ. €, αυξημένο κατά 118,3% σε σχέση με το αποτέλεσμα του προηγούμενου έτους (91,27 εκατ. €). Ανοδική πορεία εμφάνισαν και οι εισπράξεις από ελέγχους του ΚΕΜΕΕΠ κατά το 2021, οι οποίες ανήλθαν σε 80,0 εκατ. €, αυξημένες κατά 14,1% σε σχέση με τις αντίστοιχες του προηγούμενου έτους.

Πίνακας 2.27

Αποτελέσματα ελεγκτικού έργου του ΚΕΜΕΕΠ (2020-2021)

	Αποτέλεσμα 2020	Αποτέλεσμα 2021	ΜΤΒΛ (%)
Πλήθος	442	480	8,60%
Συνολική Βεβαίωση (εκατ. €)	91,3	199,2	118,25%
Εισπράξεις (εκατ. €)	70,1	80,0	14,14%
Εισπραξιμότητα ²¹	76,80%	40,17%	-47,70%

Πηγή εικόνας: *aade.gr*

Σημειώνεται ότι στα ανωτέρω αποτελέσματα του ΚΕΜΕΕΠ έτους 2021 δεν περιλαμβάνονται τα σχετικά ποσά βεβαίωσης και εισπραξής βάσει δηλώσεων του ν. 4512/2018, τα οποία, για 291 υποθέσεις, ανήλθαν σε 58,78 εκατ. € και 54,04 εκατ. € αντίστοιχα για το 2021. Λαμβάνοντας υπόψη τα σχετικά ποσά του ν.4512/2018, η συνολική βεβαίωση του ΚΕΜΕΕΠ ανήλθε σε 257,98 εκατ. € και οι συνολικές εισπράξεις σε 134,05 εκατ. €.

Επιπλέον, ο έλεγχος τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών των πολυεθνικών εταιρειών (transfer pricing) και καταβαλλόμενων ποσών για δικαιώματα (royalties) σε 262 υποθέσεις, οδήγησε σε βεβαίωση φόρων και προστίμων ύψους 39,6 εκατ. € το 2021

(συμπεριλαμβάνονται στα αποτελέσματα του ανωτέρω πίνακα), έναντι 36,6 εκατ. € το 2020 (222 υποθέσεις).

ΚΕΦΟΜΕΠ

Η δράση του ΚΕΦΟΜΕΠ εστιάζει στον έλεγχο των φορολογουμένων μεγάλου πλούτου. Όπως φαίνεται στον πίνακα 2.28, το πλήθος των ελέγχων που ολοκληρώθηκαν κατά το 2021 από το ΚΕΦΟΜΕΠ ανήλθε σε 1.200, αυξημένο κατά 57,7% σε σχέση με το αποτέλεσμα του 2020, υπερκαλύπτοντας τον ετήσιο στόχο (700 έλεγχοι). Η βεβαίωση, εξαιρουμένης της βεβαίωσης προστίμων των διαδικαστικών παραβάσεων του αρ. 54 του ν. 4174/2013, ανήλθε σε 146,63 εκατ. €, υπερκαλύπτοντας τον ετήσιο στόχο. Η συνολική βεβαίωση φόρων και προστίμων ανήλθε σε 146,76 εκατ. €, μειωμένη σε σχέση με το 2020. Οι εισπράξεις από ελέγχους διαμορφώθηκαν σε 20,37 εκατ. €, με την εισπραξιμότητα να ανέρχεται σε 13,9% για το 2021.

Στους ολοκληρωμένους ελέγχους του ΚΕΦΟΜΕΠ συμπεριλαμβάνονται 29 υποθέσεις ελέγχου που διενεργήθηκαν με χρήση των έμμεσων τεχνικών και η σχετική βεβαίωση ανήλθε σε 2,28 εκατ. €.

Πίνακας 2.28 Αποτελέσματα ελεγκτικού έργου του ΚΕΦΟΜΕΠ (2020-2021)			
	Αποτέλεσμα 2020	Αποτέλεσμα 2021	ΜΤΒΑ (%)
Πλήθος	761	1.200	57,69%
Συνολική Βεβαίωση (εκατ. €)	391,4	146,8	-62,50%
Εισπράξεις (εκατ. €)	18,4	20,4	10,77%
Εισπραξιμότητα	4,70%	13,88%	195,42%

Πηγή εικόνας: *aade.gr*

Στα ως άνω αποτελέσματα του ΚΕΦΟΜΕΠ δεν περιλαμβάνονται τα σχετικά ποσά βεβαίωσης βάσει δηλώσεων του ν. 4512/2018, τα οποία (για 500 υποθέσεις) ανέρχονται σε 17,7 εκατ. €. Πιο αναλυτικά, το 2021 διενεργήθηκαν από το ΚΕΦΟΜΕΠ:

- 78 έλεγχοι υποθέσεων φορολογούμενων με εμβάσματα στο εξωτερικό και άνοιγμα λογαριασμών, με βεβαίωση φόρων και προστίμων ύψους 2,1 εκατ. €.
- 1.138 έλεγχοι φυσικών προσώπων μεγάλου πλούτου και λοιπές υποθέσεις του ΚΕΦΟΜΕΠ, με βεβαίωση φόρων και προστίμων ύψους 143,8 εκατ. €.
- 1 έλεγχος off-shore εταιρειών, με βεβαίωση φόρων και προστίμων ύψους 0,8 εκατ. €.

ΦΑΕ

Οι ΦΑΕ Αθηνών, Πειραιά και Θεσσαλονίκης διενήργησαν συνολικά 1.834 ελέγχους το έτος 2021 (έναντι στόχου 2.000 ελέγχων), παρουσιάζοντας μείωση κατά 11,4% σε σχέση με το 2020. Η συνολική βεβαίωση από ελέγχους των ΦΑΕ διαμορφώθηκε σε 1.661,2 εκατ. € και εμφανίζεται ιδιαίτερος αυξημένη σε σχέση με το αντίστοιχο αποτέλεσμα του 2020, λόγω υψηλής βεβαίωσης (1,4 δισ. €) τον Δεκέμβριο 2021 από μία υπόθεση ελέγχου. Η βεβαίωση, εξαιρουμένης της βεβαίωσης προστίμων των διαδικαστικών παραβάσεων του αρ. 54 του ν. 4174/2013, ανήλθε σε 1.660,3 εκατ. €.

Οι συνολικές εισπράξεις από ελέγχους των ΦΑΕ διαμορφώθηκαν σε 14,1 εκατ. € το 2021, έναντι 14,4 εκατ. € το 2020.

Πίνακας 2.29 Αποτελέσματα ελεγκτικού έργου των ΦΑΕ (2020-2021)			
	Αποτέλεσμα 2020	Αποτέλεσμα 2021	ΜΤΒΛ (%)
Πλήθος	2.071	1.834	-11,44%
Συνολική Βεβαίωση (εκατ. €)	193,20	1.661,20	759,82%
Εισπράξεις (εκατ. €)	14,40	14,08	-2,24%
Εισπραξιμότητα ²⁵	7,46%	0,85%	-88,63%

Πηγή εικόνας: aade.gr

Στο διάγραμμα 2.8 παρουσιάζεται το πλήθος, η βεβαίωση και οι εισπράξεις των ολοκληρωμένων ελέγχων, ανά ΦΑΕ, για το 2021. Η ΦΑΕ Αθηνών διενήργησε το 54,1% των ολοκληρωμένων ελέγχων των ΦΑΕ και βεβαίωσε το 11,5% της συνολικής βεβαίωσης, ενώ εισέπραξε 9,5 εκατ. €, δηλαδή το 67,2% των συνολικών εισπράξεων από ελέγχους των ΦΑΕ. Η ΦΑΕ Θεσσαλονίκης διενήργησε 474 ελέγχους, με μερίδιο συμμετοχής 25,8% στο πλήθος, 1,5% στη βεβαίωση και 20,0% στις εισπράξεις από ελέγχους.



Πηγή εικόνας: aade.gr

ΔΟΥ

Οι ΔΟΥ το έτος 2021 ολοκλήρωσαν 20.476 ελέγχους, επιτυγχάνοντας τον ετήσιο στόχο σε ποσοστό 102,9% και παρουσιάζοντας μείωση σε σχέση με τα αποτελέσματα του 2020 κατά 2,9%. Η βεβαίωση από ελέγχους των ΔΟΥ το έτος 2021 διαμορφώθηκε σε 1.318,7 εκατ. €, εμφανίζοντας αύξηση κατά 38,3% σε σχέση με το αποτέλεσμα του έτους 2020. Η βεβαίωση διαδικαστικών παραβάσεων του αρ. 54 ΚΦΔ διαμορφώνεται σε 22,1 εκατ. € για το έτος 2021 (περιλαμβάνεται στη συνολική βεβαίωση των 1.318,7 εκατ. €). Οι συνολικές εισπράξεις από ελέγχους των ΔΟΥ διαμορφώθηκαν σε 65,3 εκατ. €, μειωμένες κατά 2,4% σε σχέση με το έτος 2020.

Πίνακας 2.30 Αποτελέσματα ελεγκτικού έργου των ΔΟΥ (2020-2021)			
	Αποτέλεσμα 2020	Αποτέλεσμα 2021	ΜΤΒΛ (%)
Πλήθος	21.089	20.476	-2,91%
Συνολική Βεβαίωση (εκατ. €)	953,5	1318,7	38,30%
Εισπράξεις (εκατ. €)	66,9	65,3	-2,42%
Εισπραξιμότητα ²⁶	7,02%	4,95%	-29,44%

Πηγή εικόνας: aade.gr

Σημειώνεται ότι, από τους 20.476 ελέγχους του έτους αναφοράς, οι 5.406 έλεγχοι, δηλαδή το 26,4% του συνόλου των ελέγχων, αφορούν ελέγχους επιστροφών (αποτέλεσμα 2020: 5.101 έλεγχοι επιστροφών). Επιπλέον των ανωτέρω, οι ΔΟΥ, το ΚΕΦΟΜΕΠ και το ΚΕΜΕΕΠ διενήργησαν 2.978 ελέγχους φορολογίας κεφαλαίου το 2021, έναντι ετήσιου στόχου 2.500 ελέγχων, με τα βεβαιωθέντα ποσά να ανέρχονται σε 42,54 εκατ. € (έναντι 2.780 ελέγχων και βεβαίωσης 39,93 εκατ. € το 2020).

Στο διάγραμμα 2.9 απεικονίζονται τα αποτελέσματα των ελέγχων των ΔΟΥ, ανά Φορολογική Περιφέρεια, για το 2021. Οι περισσότεροι έλεγχοι (8.635 σε σύνολο 20.476 ελέγχων) διενεργήθηκαν από τις ΔΟΥ της Φορολογικής Περιφέρειας Θεσσαλονίκης, καλύπτοντας το 28,9% της συνολικής βεβαίωσης. Οι ΔΟΥ αρμοδιότητας της Φορολογικής Περιφέρειας Αθηνών διενεργώντας 5.286 ελέγχους βεβαίωσαν 708,2 εκατ. € (ποσοστό 53,7% στο σύνολο της βεβαίωσης). Στο σύνολο των εισπράξεων τη μεγαλύτερη συμμετοχή έχουν οι ΔΟΥ αρμοδιότητας Φορολογικής Περιφέρειας Θεσσαλονίκης (34,7%) και ακολουθούν οι ΔΟΥ της Φορολογικής Περιφέρειας Αθηνών (30,3%). Σε χαμηλότερα επίπεδα κινήθηκαν οι ΔΟΥ των Φορολογικών Περιφερειών Πειραιά και Πατρών, τόσο ως προς το πλήθος των ολοκληρωμένων ελέγχων όσο και ως προς τα βεβαιωθέντα και εισπραχθέντα ποσά από ελέγχους.



Πηγή εικόνας: aade.gr

Στον πίνακα 2.31 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα των υποθέσεων ελέγχων με τη χρήση έμμεσων τεχνικών για το έτος 2021.

Πίνακας 2.31

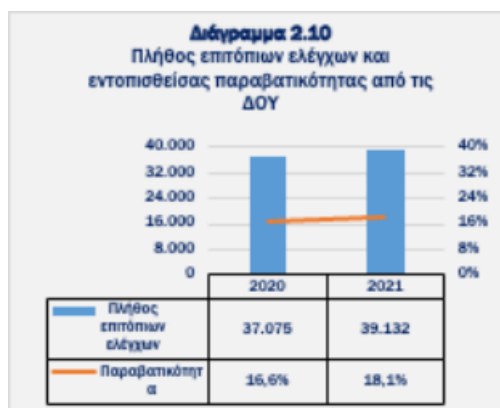
Αποτελέσματα υποθέσεων ελέγχου με χρήση έμμεσων τεχνικών

	Πλήθος υποθέσεων ελέγχου	Βεβαίωση (εκατ. €)
ΚΕΦΟΜΕΠ	29	2,28
ΚΕΜΕΕΠ	2	5,44
ΦΑΕ	5	0,74
ΔΟΥ	650	163,65
Σύνολο	686	172,11

Πηγή εικόνας: *aade.gr*

Μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι ΔΟΥ

Με στόχο την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης, πραγματοποιήθηκαν μερικοί επιτόπιοι (προληπτικοί) έλεγχοι από τις ΔΟΥ και τις ΥΕΔΔΕ ενώ συντάχθηκε ειδικό Επιχειρησιακό Σχέδιο για τους ελέγχους της θερινής περιόδου 2021. Συγκεκριμένα, διενεργήθηκαν από τις ΔΟΥ, σε όλη την Επικράτεια, 39.132 μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι, έναντι στόχου 30.000, με το μέσο ποσοστό παραβατικότητας να διαμορφώνεται σε 18,1%. Το 2020 είχαν πραγματοποιηθεί 37.075 μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι, ενώ η εντοπισθείσα μέση παραβατικότητα είχε διαμορφωθεί σε 16,6%. Οι 17.834 από τους 39.132 ελέγχους διενεργήθηκαν από τις ΔΟΥ σε επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται εντός της χωρικής τους αρμοδιότητας, ενώ οι 21.298 έλεγχοι σε επιχειρήσεις εκτός χωρικής αρμοδιότητας. Οι ΔΟΥ των Φορολογικών Περιφερειών Θεσσαλονίκης και Πατρών διενήργησαν τους περισσότερους συνολικά ελέγχους (13.063 και 10.003 αντίστοιχα), ενώ οι ΔΟΥ της Φορολογικής Περιφέρειας Πατρών διενήργησαν τους περισσότερους ελέγχους εκτός της χωρικής τους αρμοδιότητας. Το υψηλότερο μέσο ποσοστό παραβατικότητας εμφανίζεται στην Φορολογική Περιφέρεια Πατρών (20,1%).



Πηγή εικόνας: *aade.gr*

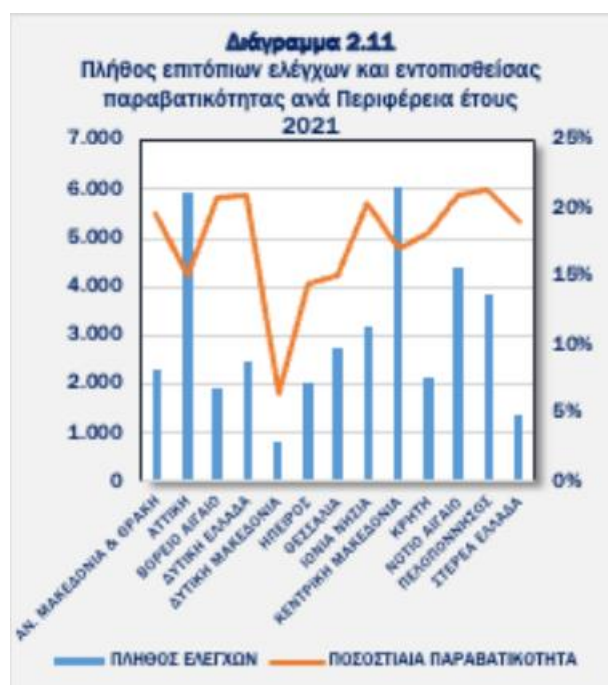
Πίνακας 2.32

Κατανομή των μερικών επιτόπιων ελέγχων που διενεργήθηκαν από τις ΔΟΥ εντός και εκτός χωρικής αρμοδιότητας έτους 2021, ανά Φορολογική Περιφέρεια

Φορολογικές Περιφέρειες	Πλήθος Ελέγχων		Παραβατικότητα %	
	Εντός	Εκτός	Εντός	Εκτός
Αθηνών	7.787		16,63%	
	2.765	5.022	10,42%	20,05%
Θεσσαλονίκης	13.063		16,27%	
	6.452	6.611	15,13%	17,38%
Πατρών	10.003		20,09%	
	3.010	6.993	14,32%	22,58%
Πειραιώς	8.279		20,01%	
	5.607	2.672	17,39%	25,52%
Σύνολο	17.834	21.298	14,97%	20,74%

Πηγή εικόνας: aade.gr

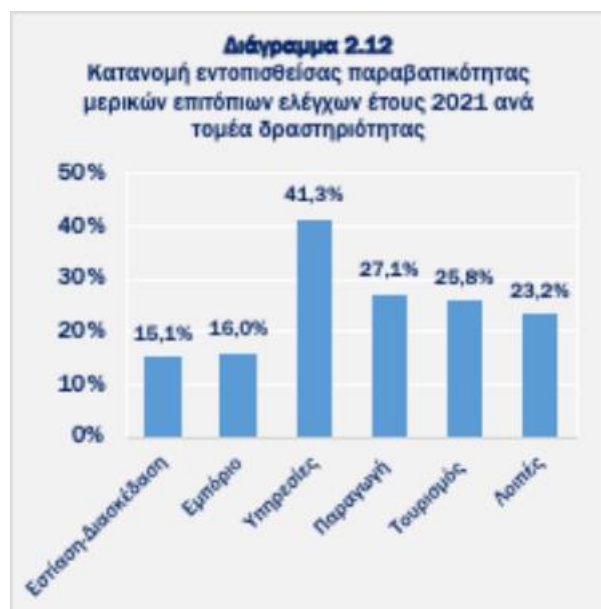
Οι περισσότεροι μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι το 2021 διενεργήθηκαν κατά τους μήνες Ιούνιο έως και Σεπτέμβριο, ενώ τα υψηλότερα ποσοστά εντοπισθείσας παραβατικότητας (για τους μήνες όπου πραγματοποιήθηκαν περισσότεροι από 2.000 έλεγχοι), εμφανίζονται στους μήνες Σεπτέμβριο (19,54%), Αύγουστο (18,97%), και Οκτώβριο (18,93%). Όπως φαίνεται στο διάγραμμα 2.11, στην Περιφέρεια Πελοποννήσου, όπου έχει πραγματοποιηθεί το 9,8% του συνόλου των μερικών επιτόπιων ελέγχων, εμφανίζεται η υψηλότερη εντοπισθείσα παραβατικότητα (21,5%). Ακολουθούν η Περιφέρεια Δυτικής Ελλάδας στην οποία πραγματοποιήθηκε το 6,3% του συνόλου των ελέγχων και εντοπίστηκαν παραβάσεις στο 21% των ελέγχων αυτών και η Περιφέρεια Νοτίου Αιγαίου, με την εντοπισθείσα παραβατικότητα να ανέρχεται σε 20,9%, διενεργώντας το 11,2% του συνόλου των ελέγχων.



Πηγή εικόνας: aade.gr

Η συντριπτική πλειοψηφία των μερικών επιτόπιων ελέγχων των ΔΟΥ με διαπίστωση παράβασης το έτος 2020 αφορούσαν περιπτώσεις μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης

στοιχείων (95,1%). Επιπρόσθετα, από το σύνολο των διενεργηθέντων ελέγχων, 19.872 έγιναν σε επιχειρήσεις εστίασης – διασκέδασης και 14.164 έλεγχοι σε εμπορικές επιχειρήσεις, ενώ η μέση εντοπισθείσα παραβατικότητα ανήλθε σε 15,12% και 16,03% αντίστοιχα. Το υψηλότερο ποσοστό παραβατικότητας εντοπίζεται στους ελέγχους επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών (41,27% επί συνόλου 3.288 ελέγχων). Τα ποσοστά μέσης εντοπισθείσας παραβατικότητας ανά τομέα δραστηριότητας αποτυπώνονται στο διάγραμμα 2.12 που ακολουθεί.



Πηγή εικόνας: *aade.gr*

Τη θερινή περίοδο καταρτίστηκε και υλοποιήθηκε από τις ΔΟΥ και τις ΥΕΔΔΕ «Σχέδιο διενέργειας μερικών επιτόπιων (προληπτικών) ελέγχων για την περίοδο 01/06/2021-31/10/2021», λαμβάνοντας υπόψη τα αποτελέσματα του Σχεδίου Διενέργειας Προληπτικών Ελέγχων θερινής περιόδου 2020, στοιχεία τουριστικής κίνησης ετών 2019 και 2020 και τους διαθέσιμους πόρους για το 2021. Το σχέδιο περιλάμβανε τη διενέργεια τουλάχιστον 27.709 μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης από τις ΔΟΥ, και επιπλέον 8.000 ελέγχων από τις ΥΕΔΔΕ. Στο διάστημα 01/06 - 31/10/2021 διενεργήθηκαν συνολικά 46.157 μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι (υπερκαλύπτοντας το ελάχιστο πλήθος των 35.709 επιτόπιων ελέγχων σύμφωνα με το ανωτέρω σχέδιο), από τους οποίους 34.441 διενεργήθηκαν από τις ΔΟΥ και 11.716 έλεγχοι από τις ΥΕΔΔΕ (συμπεριλαμβάνονται 2.975 εμφανείς έλεγχοι/ έλεγχοι εκτός εγκατάστασης των ΥΕΔΔΕ), ενώ τα ποσοστά εντοπισθείσας παραβατικότητας ανήλθαν σε 17,7% και 49,6% αντίστοιχα.

Ελεγκτικό έργο ΔΠΑΕΕ – ΥΕΔΔΕ

Η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΠΑΕΕ) και οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ) εστιάζουν το έργο τους στην διενέργεια ερευνών και μερικών επιτόπιων ελέγχων, με αξιοποίηση πληροφοριών από διάφορες πηγές.

A. Στοχεύσεις

Αξιοποιούνται οι τάσεις που καταγράφονται από τα αποτελέσματα των στοχευμένων μερικών επιτόπιων ελέγχων και των ερευνών καθώς και πληροφορίες και δεδομένα από τρίτες πηγές (εκτός ΑΑΔΕ). Οι στοχεύσεις αφορούν είτε κλάδους δραστηριοτήτων, είτε γεωγραφικές περιφέρειες, είτε φορολογικά αντικείμενα, είτε επιμέρους συνδυασμούς.

Στο πλαίσιο αυτό, κατά το έτος 2021, συνεχίστηκε το επιχειρησιακό σχέδιο δράσης για τουριστικά καταλύματα με αξιοποίηση δεδομένων από πλατφόρμες κρατήσεων καθώς και στόχευση λοιπών επιχειρήσεων με αντικείμενο σχετιζόμενο με τον τουρισμό. Επίσης, διενεργήθηκε δράση εντοπισμού αδήλωτων πωλήσεων μέσω διαδικτύου, με συγκέντρωση και συνδυασμό στοιχείων από τρίτες πηγές. Επιπλέον, αξιοποιήθηκαν στοιχεία από το σύστημα εισροών - εκροών για εντοπισμό επιχειρήσεων υγρών καυσίμων με φοροδιαφυγή, καθώς στελέχη των ΥΕΔΔΕ μετείχαν σε μεικτή ομάδα εργασίας για την επιχειρησιακή διαχείριση δεδομένων ηλεκτρονικών εφαρμογών στον κλάδο των καυσίμων. Στοχεύτηκαν, επίσης, υποθέσεις έρευνας σχετικά με την απάτη στον ενδοκοινοτικό ΦΠΑ και τον εντοπισμό εξαφανισμένων εμπορών, αξιοποιώντας στοιχεία από ειδικά σχεδιασμένο πρόγραμμα ανάλυσης κινδύνου και συνδυασμένης πληροφόρησης. Παράλληλα, για πρώτη φορά αξιοποιήθηκαν στοιχεία από το σύστημα Ανάλυσης Δικτύων Συναλλαγών (Transaction Network Analysis- TNA), του οποίου κύριος σκοπός είναι η επεξεργασία και ανάλυση στοχοθετημένων πληροφοριών για τη διασυννοριακή απάτη μεταξύ των κρατών μελών της ΕΕ.

B. Μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι

Στον πίνακα 2.33 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα των μερικών επιτόπιων ελέγχων, ανά ΥΕΔΔΕ, για το 2021. Συνολικά διενεργήθηκαν 25.307 μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι από τις 4 ΥΕΔΔΕ, εκ των οποίων το 34,7% από την ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης και το 31,3% από την ΥΕΔΔΕ Πάτρας.

Πίνακας 2.33					
Αποτελέσματα στοχευμένων ελέγχων, ανά ΥΕΔΔΕ (2021)					
ΥΕΔΔΕ	Έλεγχοι σε στοχ/νες γεωγ/κές περιοχές ή κλάδους επιτηδ/τιών ή ΑΦΜ	Εμφανείς έλεγχοι		Ειδικό στοχευμένοι έλεγχοι	
		Παραβατικό-τητα (%)	Πλήθος	Πλήθος	Παραβατικό-τητα (%)
ΥΕΔΔΕ Αττικής	2.802	59,4%	2.404	316	47,8%
ΥΕΔΔΕ Θεσ/κης	5.306	47,9%	3.023	444	44,6%
ΥΕΔΔΕ Πάτρας	4.694	42,3%	2.708	508	54,5%
ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου	2.050	54,5%	900	152	76,3%
Σύνολο	14.852	49,2%	9.035	1.420	52,3%

Πηγή εικόνας: aade.gr

Έλεγχοι σε στοχευμένες γεωγραφικές περιοχές ή κλάδους επιτηδευματιών ή σε στοχευμένους ΑΦΜ και εμφανείς έλεγχοι

Το 2021 διενεργήθηκαν 14.852 έλεγχοι σε στοχευμένες γεωγραφικές περιοχές ή κλάδους επιτηδευματιών ή σε στοχευμένους ΑΦΜ επιχειρήσεων ή επιτηδευματιών, υπερκαλύπτοντας τον ετήσιο στόχο των 10.000 ελέγχων. Κατά τους ελέγχους αυτούς εντοπίστηκαν παραβάσεις σε 7.306 επιχειρήσεις, με την εντοπισθείσα παραβατικότητα

να ανέρχεται σε 49,2%, έναντι στόχου 49%. Επιπλέον, το 2021 διενεργήθηκαν 9.035 εμφανείς έλεγχοι, έναντι στόχου 6.000, στους οποίους καθίσταται γνωστή η παρουσία των συνεργείων, με στόχο την ενίσχυση της εθελουσίας συμμόρφωσης.

Ειδικοί στοχευμένοι μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι

Οι ειδικοί στοχευμένοι μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι βασίζονται σε αξιοποίηση πληροφοριών και αφορούν συγκεκριμένες οντότητες. Πιο συγκεκριμένα, διενεργήθηκαν 1.420 έλεγχοι έναντι στόχου 720, κατά τους οποίους προέκυψαν παραβάσεις σε 742 επιχειρήσεις, με την εντοπισθείσα παραβατικότητα να ανέρχεται σε 52,3%. Οι ειδικοί στοχευμένοι μερικοί επιτόπιοι έλεγχοι βασίστηκαν σε αξιοποίηση πληροφοριών και στοχεύσεων και αφορούσαν σε τομείς επιχειρηματικής δραστηριότητας που παρουσιάζουν αυξημένους κινδύνους φοροδιαφυγής και απάτης.

Γ. Έρευνες

Οι έρευνες που διενεργούν οι ΥΕΔΔΕ αφορούν κυρίως έρευνες απάτης ΦΠΑ και λοιπές έρευνες φοροδιαφυγής. Το 2021 ολοκληρώθηκαν 1.108 έρευνες, υπερκαλύπτοντας τον ετήσιο στόχο των 800 ερευνών και το ποσοστό εντοπισθείσας παραβατικότητας ανήλθε σε 85,8%.

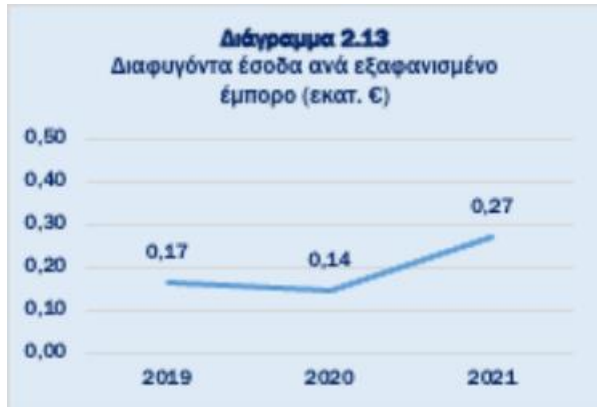
Έρευνες απάτης στον ΦΠΑ

Το 2021 οι ΥΕΔΔΕ ολοκλήρωσαν 178 έρευνες - ελέγχους ΦΠΑ, καλύπτοντας τον ετήσιο στόχο των 170 ερευνών, ενώ η εντοπισθείσα παραβατικότητα ανήλθε σε 81,5% (έναντι ετήσιου στόχου 49%).

Πίνακας 2.34				
Αποτελέσματα ερευνών, ανά ΥΕΔΔΕ (2021)				
ΥΕΔΔΕ	Έρευνες απάτης ΦΠΑ	Λοιπές έρευνες	Σύνολο ερευνών	Παραβατικότητα (%)
ΥΕΔΔΕ Αττικής	101	355	456	86,0%
ΥΕΔΔΕ Θεσ/κης	77	363	440	89,1%
ΥΕΔΔΕ Πάτρας	-	108	108	87,0%
ΥΕΔΔΕ Ηρακλείου	-	104	104	70,2%
Σύνολο	178	930	1.108	85,8%

Πηγή εικόνας: *aade.gr*

Από τη διενέργεια των ανωτέρω ερευνών προέκυψαν 139 περιπτώσεις εντοπισμού εξαφανισμένων εμπορών, που συνδέονται με ενδοκοινοτική απάτη στον ΦΠΑ (έναντι ετήσιου στόχου 90) και ακολούθησε η διαδικασία απενεργοποίησης του κοινοτικού τους ΑΦΜ (ΠΟΛ.1200/2015). Κατά το 2021, τα προσδιορισθέντα διαφυγόντα έσοδα από τις περιπτώσεις εντοπισμού εξαφανισμένων εμπορών ανήλθαν, κατά μέσο όρο, σε 0,27 εκατ. €/ εξαφανισμένο έμπορο.



Πηγή εικόνας: *aade.gr*

Λοιπές έρευνες φοροδιαφυγής

Το 2021 ολοκληρώθηκαν 930 λοιπές έρευνες υπερκαλύπτοντας τον ετήσιο στόχο των 630 ερευνών με ποσοστό υλοποίησης 147,6%. Οι έρευνες αυτές αφορούσαν υποθέσεις όπως επεξεργασίες κατασχεμένων, αδήλωτα εισοδήματα, προσαύξηση περιουσίας και εικονικά φορολογικά στοιχεία, με την εντοπισθείσα παραβατικότητα να ανέρχεται σε 86,7% έναντι στόχου 49%. Επιπλέον, προέκυψαν συνολικά διαφυγόντα έσοδα και πρόστιμα ύψους 857,1 εκατ. €, αυξημένα κατά 46,5% σε σχέση με το 2020 (με τη μέση αποδοτικότητα ανά έρευνα να ανέρχεται σε 922,1 χιλ. €) καθώς και 1.678,1 εκατ. € αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη (με τη μέση αποδοτικότητα ανά έρευνα να ανέρχεται σε 1,8 εκατ. €). Ενδεικτικές περιπτώσεις αναφέρονται στη συνέχεια.

Εξάρθρωση κυκλώματος που χρησιμοποιούσε λογισμικό παραποίησης των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων

Το 2019 εντοπίστηκε από την ΥΕΔΔΕ Αττικής κύκλωμα επιχειρήσεων που, με τη χρήση παράνομων λογισμικών, αλλοίωναν το περιεχόμενο των φορολογικών στοιχείων που εξέδιδαν μέσω των ΦΗΜ. Στο κύκλωμα φέρεται να εμπλέκονται γύρω στις 100 επιχειρήσεις, ο έλεγχος στις οποίες συνεχίστηκε και εντός του 2021. Πιο συγκεκριμένα, το 2021 συνεχίστηκε ο έλεγχος σε υπόλοιπες εμπλεκόμενες επιχειρήσεις και ολοκληρώθηκαν υποθέσεις με εντοπισθείσα αποκρυβείσα ύλη που προσεγγίζει τα 5 εκατ. €.

Εντοπισμός κυκλώματος εμπορίας στερεών καυσίμων που χρησιμοποιούσε καταχρηστικές φορολογικές πρακτικές με σκοπό τη φοροαποφυγή

Ελληνική επιχείρηση με αντικείμενο δραστηριότητας το εμπόριο στερεών καυσίμων, σύστησε δύο αλλοδαπές επιχειρήσεις, οι οποίες δε διέθεταν κεφάλαια, προσωπικό, τεχνογνωσία και πελατολόγιο, ενώ η δραστηριότητά τους πραγματοποιούνταν από την ελληνική επιχείρηση. Σκοπός του κυκλώματος αποτελούσε, μέσω της ως άνω τεχνητής διευθέτησης, η απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος, με τη μεταφορά καθαρών κερδών ύψους 3,6 εκατ. € σε χώρες με μικρότερο φορολογικό συντελεστή και την αποφυγή καταβολής ΦΠΑ ύψους 7,8 εκατ. €.

Έρευνες εντοπισμού εξαφανισμένων εμπόρων και κυκλωμάτων που συνδέονται με την απάτη στον ενδοκοινοτικό ΦΠΑ

Εντοπίστηκε κύκλωμα από επιχειρήσεις με φερόμενες εγκαταστάσεις στην Ελλάδα και στην Ευρωπαϊκή Ένωση, το οποίο λειτουργούσε ως εξής: Ποσότητες ελαιολάδου διοχετεύονταν από ελληνική επιχείρηση και φέρονταν να τιμολογούνται αλυσιδωτά και υποτιμολογημένα σε ανύπαρκτες επιχειρήσεις της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Με τον τρόπο αυτό, η αρχική ελληνική επιχείρηση, μέσω της υποτιμολόγησης, εξασφάλιζε όφελος από τον ΦΠΑ των εισροών της και οι λήπτριες ελληνικές επιχειρήσεις, οι οποίες ήταν συνδεδεμένες, εξέπιπταν ΦΠΑ εισροών για εμπορεύματα τα οποία ουσιαστικά ουδέποτε διακινήθηκαν ενδοκοινοτικά.

Έρευνες Εντοπισμού Κυκλωμάτων Έκδοσης και Λήψης Εικονικών Φορολογικών Στοιχείων

Κατά το δεύτερο εξάμηνο του 2021 εντοπίστηκαν σημαντικές περιπτώσεις οντοτήτων που προέβησαν στην έκδοση και στη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων. Αναφέρονται ενδεικτικά οι κάτωθι περιπτώσεις:

- Μονοπρόσωπη ΙΚΕ στην Αθήνα, με αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών φύλαξης, τις χρήσεις 2016 έως 2018, εξέδωσε 6.924 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 143,7 εκατ.€.
- Μονοπρόσωπη ΕΠΕ με αντικείμενο το χονδρικό εμπόριο τηλεπικοινωνιακού εξοπλισμού και εξαρτημάτων στον Νότιο Τομέα Αθηνών, κατά τις χρήσεις 2019 και 2020 εξέδωσε 362 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 95,2 εκατ. € και έλαβε 153 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 88,4 εκατ. €.
- Μονοπρόσωπη ΙΚΕ στον Νότιο Τομέα Αθηνών, με αντικείμενο το λιανικό εμπόριο συσκευών κινητής τηλεφωνίας και εξαρτημάτων, κατά τις χρήσεις 2018 και 2019, εξέδωσε 1.209 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 61,9 εκατ. €.
- ΙΚΕ παροχής διαφημιστικών υπηρεσιών στην Αθήνα, κατά τις χρήσεις 2017 έως 2019, εξέδωσε 1.456 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 11,4 εκατ. €. Επίσης η ίδια εταιρεία, κατά τις ίδιες χρήσεις, έλαβε 7 εικονικά φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 2,3 εκατ. €.
- Σε ατομική επιχείρηση εμπορίας αγροτικών προϊόντων και ζωοτροφών στην Ανατολική Πελοπόννησο, κατά τις χρήσεις 2015-2018, διαπιστώθηκε η λήψη 66 εικονικών φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 785.000€, καθώς και η μη έκδοση πλήθους φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας ύψους 283.000€.

Έρευνες εντοπισμού αδήλωτων εισοδημάτων από μη κατονομαζόμενη πηγή – έλεγχοι προσαύξησης περιουσίας

Αναφέρονται ενδεικτικά οι κάτωθι περιπτώσεις:

- Δικηγόρος στην Αθήνα, κατά τις χρήσεις 2015 έως 2017, μετά από άνοιγμα τραπεζικών λογαριασμών κατόπιν πληροφοριακού δελτίου, διαπιστώθηκε να έχει αποκρύψει εισοδήματα ύψους 1,2 εκατ. €, τα οποία προέρχονταν τόσο από την επαγγελματική του δραστηριότητα όσο και από αγνώστου προελεύσεως πηγή.

- Πρώην επιτηδευματίας με αντικείμενο δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο ιατρικών οργάνων στην Αθήνα, κατά τις χρήσεις 2015 έως 2018, κατόπιν ελέγχου προσαύξησης περιουσίας μετά από πληροφοριακό δελτίο, διαπιστώθηκε ότι απέκρυψε εισοδήματα συνολικής αξίας 0,6 εκατ. €, τα οποία προέρχονταν εξ ολοκλήρου από άγνωστη πηγή προέλευσης.
- Μέλος νομικού προσώπου με αντικείμενο δραστηριότητας το χονδρικό εμπόριο ενδυμάτων υποδημάτων, το οποίο δήλωνε ανεπάγγελτο, στην Αθήνα, κατά τις χρήσεις 2015 έως 2018, απέκρυψε εισοδήματα αγνώστου προέλευσης συνολικού ύψους 0,6 εκατ.€, κατόπιν ελέγχου προσαύξησης περιουσίας.

Έρευνες φοροδιαφυγής από αδήλωτες πωλήσεις μέσω διαδικτύου

Αναφέρονται ενδεικτικά οι κάτωθι περιπτώσεις:

- Σε ατομική επιχείρηση λιανικού εμπορίου ηλεκτρονικών τσιγάρων με πωλήσεις μέσω διαδικτύου στη Θεσσαλία, κατά τις χρήσεις 2017 έως 2019, μετά από μερικό επιτόπιο έλεγχο, διαπιστώθηκε η ανακριβής υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ με συνολικό ύψος αποκρυβείσας ύλης 1,01 εκατ. €.
- Σε ατομική επιχείρηση εμπορίας κοσμημάτων στη Δυτική Πελοπόννησο που πραγματοποιούσε πωλήσεις μέσω διαδικτύου, κατά τις χρήσεις 2015 έως 2018, μετά από επεξεργασία κατασχεμένων, διαπιστώθηκε η μη έκδοση πλήθους φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 0,9 εκατ. €, καθώς και η υποβολή ανακριβών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, αποκρύπτοντας έσοδα ύψους 0,5 εκατ. €.
- Σε δυο συγγενείς προσωπικές εταιρείες με αντικείμενο δραστηριότητας την παραγωγή και το εμπόριο ειδών καλλωπισμού στη Θράκη, κατά τις χρήσεις 2016 έως 2019, διαπιστώθηκε η μη έκδοση 18 φορολογικών στοιχείων, συνολικής αξίας 0,8 εκατ.€, από πωλήσεις μέσω διαδικτύου.

Έρευνες – μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων – μη υποβολής ή ανακριβούς υποβολής φορολογικών δηλώσεων

Αναφέρονται ενδεικτικά οι κάτωθι περιπτώσεις:

- Σε ατομική επιχείρηση σε νησί των Δωδεκανήσων, με αντικείμενο δραστηριότητας το λιανικό εμπόριο ειδών υγιεινής, κατά τις χρήσεις 2008 έως 2019, διαπιστώθηκε η μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ με συνολικώς αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα ύψους 3,2 εκατ. €.
- Σε μεταφορική ΕΠΕ στην Κρήτη διαπιστώθηκε, για τις χρήσεις 2013 έως 2018, μετά από επεξεργασία κατασχεμένων, η ανακριβής υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ με συνολικό ύψος αποκρυβείσας ύλης 1,9 εκατ. €.
- Σε ΙΚΕ με αντικείμενο το εμπόριο ιατρικών μηχανημάτων στην Αθήνα, για τις χρήσεις 2018-2019, μετά από επεξεργασία κατασχεμένων,

διαπιστώθηκε η μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ με συνολικώς αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα ύψους 1,9 εκατ. €.

- Σε ξενοδοχείο του Ιονίου, κατά τις χρήσεις 2015 έως 2019, διαπιστώθηκε μη έκδοση 1.345 φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 1,8 εκατ. €
- Σε πρατήριο υγρών καυσίμων στην Άρτα, διαπιστώθηκε μετά από επεξεργασία κατασχεμένων αρχείων, κατά τις χρήσεις 2015 έως 2017, η μη υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ με συνολικώς αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα ύψους 0,7 εκατ. €.

Περιπτώσεις ανίχνευσης υποθέσεων φοροδιαφυγής με τη χρήση της εφαρμογής «Έν τάχει» από τις ΥΕΔΔΕ

Κατόπιν συνεργασίας στελεχών της ΔΠΙΑΕΕ και της ΥΕΔΔΕ Αττικής με τη Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (ΓΔΗΛΕΔ), αναπτύχθηκε η εφαρμογή «Έν τάχει» που συνδράμει το ελεγκτικό έργο ως προς την ταχύτατη επεξεργασία χιλιάδων ψηφιακών δεδομένων, που παράγουν οι μηχανισμοί της Ειδικής Ασφαλούς Φορολογικής Διάταξης Σήμανσης Στοιχείων (ΕΑΦΔΣΣ). Αναφέρονται ενδεικτικά οι κάτωθι περιπτώσεις:

- Ψητοπωλείο στον Νότιο Τομέα Αθηνών, για τις χρήσεις 2016 έως 2019, δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς 110.003 φορολογικά στοιχεία συνολικού ύψους αποκρυβείσας ύλης 0,9 εκατ. €.
- Σε ατομική επιχείρηση εμπορίας ενδυμάτων και υποδημάτων στη Στερεά Ελλάδα, για τις χρήσεις 2018 και 2019, μετά από επεξεργασία κατασχεμένων αρχείων, διαπιστώθηκε η ανακριβής υποβολή δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ, με αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη ύψους 0,8 εκατ.€.
- Ψαροταβέρνα στην Ανατολική Αττική, για τη χρήση 2021, δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς 8.560 φορολογικά στοιχεία συνολικού ύψους αποκρυβείσας ύλης 0,4 εκατ. €.
- Εστιατόριο θαλασσιών στον Κεντρικό Τομέα Αθηνών, για τις χρήσεις 2017 έως 2019, δεν εξέδωσε ή εξέδωσε ανακριβώς 6.271 φορολογικά στοιχεία συνολικού ύψους αποκρυβείσας ύλης 0,4 εκατ. €.

Η ΥΕΔΔΕ Αττικής και Θεσσαλονίκης, μαζί με άλλους φορείς, συμμετείχαν σε επιχειρησιακό σχέδιο για το Πάσχα 2021, που διοργάνωσε το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων και αφορούσε σε ελέγχους για την καταπολέμηση της παράνομης εισαγωγής και διακίνησης αμνοεριφίων.

5.3 Τρόποι αντιμετώπισης

Σύμφωνα με την ομιλία του Διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος Γιάννη Στουρνάρα στην Ακαδημία Φορολογίας και Λογιστικής του Ευρωπαϊκού Οργανισμού Δημοσίου Δικαίου υπάρχουν προτάσεις αντιμετώπισης του φαινομένου που στόχο έχουν την μεταρρύθμιση της φορολογικής πολιτικής και αφορούν: α) στη δημιουργία κινήτρων,

β) στην απλοποίηση και βελτίωση της αποτελεσματικότητας του φορολογικού συστήματος, και γ) στη βελτίωση του ελεγκτικού μηχανισμού.

Η επιβολή υψηλής φορολογίας τα τελευταία χρόνια, χωρίς όμως να συνδυαστεί με ταυτόχρονη περαιτέρω διεύρυνση της φορολογικής βάσης, οδήγησε σε εξάντληση της φοροδοτικής ικανότητας των πολιτών. Η υψηλή φορολόγηση περιορίζει την αναπτυξιακή δυναμική της οικονομίας, μειώνει την ανταγωνιστικότητα των ελληνικών επιχειρήσεων, εξασθενεί τα κίνητρα για εργασία και επένδυση και δημιουργεί φορολογική κόπωση. Μια διόρθωση των στρεβλώσεων του φορολογικού συστήματος κρίνεται απαραίτητη ώστε να βελτιωθεί η θέση της Ελλάδας στη σχετική κλίμακα φορολογικής ανταγωνιστικότητας, που θεωρείται καθοριστική για την τόνωση του επενδυτικού επιχειρηματικού κινδύνου, τη δημιουργία νέων θέσεων εργασίας υψηλής εξειδίκευσης, την αύξηση της κατανάλωσης και εν τέλει την επίτευξη βιώσιμων ρυθμών οικονομικής μεγέθυνσης.

Το 2019 ξεκίνησε μια σημαντική προσπάθεια φορολογικής αναμόρφωσης, με την υιοθέτηση μεταρρυθμίσεων μόνιμου χαρακτήρα που στόχευαν στη βαθμιαία ελάφρυνση του φορολογικού βάρους. Ενδεικτικά αναφέρω ότι το 2020 εφαρμόστηκαν ρυθμίσεις μόνιμου χαρακτήρα όπως:

1. η μείωση του φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων,
2. η μείωση των εισφορών για μισθωτή εργασία,
3. η μείωση του ΕΝΦΙΑ,
4. η μείωση του φόρου στα διανεμόμενα κέρδη,
5. η αναστολή ΦΠΑ σε νέες οικοδομές,
6. φορολογικά κίνητρα για επενδύσεις σε πράσινη οικονομία, ενέργεια και ψηφιακό μετασχηματισμό.

Για το 2021 υιοθετήθηκαν επίσης μια σειρά από μέτρα που στοχεύουν στη μείωση του φορολογικού βάρους των εργαζομένων, όπως:

1. η μείωση των ασφαλιστικών εισφορών για μισθωτή εργασία κατά 3 ποσ. μον., και
2. η αναστολή της εισφοράς αλληλεγγύης για εισοδήματα από ιδιωτική δραστηριότητα.

Η αλλαγή του μίγματος της δημοσιονομικής πολιτικής με ελάφρυνση του φορολογικού βάρους εργαζομένων και επιχειρήσεων και δικαιότερη κατανομή του, αποτελεί αδήριτη ανάγκη και θα πρέπει να συνεχιστεί. Η μείωση της φορολογίας επιφέρει θετικά πολλαπλασιαστικά αποτελέσματα στην οικονομία, τόσο από την πλευρά της ζήτησης όσο και από την πλευρά της προσφοράς. Μια περαιτέρω μείωση των φορολογικών συντελεστών και των ασφαλιστικών εισφορών θα στηρίξει την απασχόληση, την ανταγωνιστικότητα και, εν τέλει, την οικονομική ανάπτυξη και θα λειτουργήσει ως κίνητρο για μείωση της φοροδιαφυγής και της αδήλωτης εργασίας. Μακροπρόθεσμα, κατά συνέπεια, θα έχει και ένα θετικό αντίκτυπο στα δημόσια έσοδα. Ειδικότερα:

- **Η μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης των επιχειρήσεων** θα συμβάλει σημαντικά στην προσέλκυση παραγωγικών επενδύσεων, οι οποίες βελτιώνουν τη συνολική παραγωγικότητα της οικονομίας. Μια μείωση του μη

μισθολογικού κόστους εργασίας μειώνει το μέσο κόστος παραγωγής και συνακόλουθα τις τιμές των προϊόντων, βελτιώνοντας έτσι την ανταγωνιστικότητα των επιχειρήσεων στις διεθνείς αγορές αγαθών και υπηρεσιών και αυξάνοντας τα κέρδη, την παραγωγή και τη ζήτηση εργασίας. Επίσης, ένα καλά σχεδιασμένο και στοχευμένο σύστημα φορολογικών κινήτρων θα μπορούσε να λειτουργήσει ως εργαλείο ενθάρρυνσης της επιχειρηματικής ιδιωτικής πρωτοβουλίας με στόχο την έρευνα, την καινοτομία και την εξωστρέφεια.

- **Για τον εργαζόμενο, η μείωση του φορολογικού βάρους** αυξάνει τον καθαρό μισθό, την κατανάλωση και ισχυροποιεί το κίνητρο για προσφορά εργασίας. Εάν μάλιστα η μείωση της φορολογίας είναι μεγαλύτερη για τα χαμηλά και μεσαία εισοδηματικά κλιμάκια, το θετικό αποτέλεσμα εισοδήματος είναι εντονότερο, δεδομένης της υψηλότερης ροπής προς κατανάλωση των κλιμακίων αυτών σε σχέση με τα υψηλά εισοδηματικά κλιμάκια. Θα πρέπει επίσης να εξεταστεί η δυνατότητα μεγαλύτερης ελάφρυνσης του φορολογικού βάρους στη μισθωτή εργασία, σε σχέση με τη μη μισθωτή.
- Ενισχυτικά στην τόνωση της συνολικής ζήτησης λειτουργεί και η **μείωση της έμμεσης φορολογίας**, μέσω της ενίσχυσης της καταναλωτικής δαπάνης.

1. Βελτίωση φορολογικής συμμόρφωσης φορολογουμένων και ενίσχυση αποτελεσματικότητας φοροεισπρακτικού μηχανισμού

Προκειμένου να ενισχυθεί η συμμόρφωση των φορολογουμένων και η εμπιστοσύνη των πολιτών στο φορολογικό σύστημα, προτείνεται:

- Ο περαιτέρω εκσυγχρονισμός κυρίως μέσω της ψηφιοποίησης της φορολογικής διοίκησης. Η προσφάτως προαναγγελθείσα προμήθεια νέων ταμειακών μηχανών που θα συνδέονται με το ηλεκτρονικό σύστημα POS και την εφορία, μαζί με την ένταξη της τεχνητής νοημοσύνης στο οπλοστάσιο του ελεγκτικού μηχανισμού, αποτελούν ιδιαίτερα θετικές εξελίξεις στο πλαίσιο καταπολέμησης της φοροδιαφυγής και βελτίωσης της διαφάνειας.
- Η αποτελεσματική και εντατική διενέργεια ελέγχων.
- Η ταχεία και αποτελεσματική περαίωση των φορολογικών υποθέσεων.
- Η αυστηροποίηση των προστίμων σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής.

2. Η ενίσχυση ηλεκτρονικών συναλλαγών: Η αυξημένη χρήση πλαστικού χρήματος οδηγεί σε διεύρυνση της φορολογικής βάσης και βελτίωση της φορολογικής συμμόρφωσης, συμβάλλοντας θετικά στην πορεία των εσόδων ΦΠΑ και στη μείωση της φοροδιαφυγής. Συγκεκριμένα, εκτιμάται ότι μια αύξηση κατά 1 ποσ. μον. στο μερίδιο της ιδιωτικής καταναλωτικής δαπάνης που πραγματοποιείται μέσω καρτών πληρωμών οδηγεί σε αύξηση εσόδων ΦΠΑ κατά 1% λόγω βελτιωμένης φορολογικής συμμόρφωσης. Επομένως, θα πρέπει να δοθεί περαιτέρω έμφαση στην ενίσχυση των ηλεκτρονικών πληρωμών, αλλά και στην παροχή φορολογικών κινήτρων, όπως η δυνατότητα κατοχύρωσης αφορολόγητου ορίου εισοδήματος μέσω ηλεκτρονικών συναλλαγών με ειδική έμφαση σε κλάδους με υψηλή ροπή για απόκρυψη εισοδημάτων, όπως τα ελεύθερα επαγγέλματα.

3. Μέτρα για την καταπολέμηση φαινομένων διαφθοράς.

4. Δημιουργία φορολογικής συνείδησης και καλλιέργεια φορολογικής παιδείας.

5. Ο εξορθολογισμός των φόρων στην ακίνητη περιουσία, η ενοποίησή τους και η απόδοσή τους σε τοπικό επίπεδο. Επίσης, προτείνεται ο εναρμονισμός των αντικειμενικών αξιών ακινήτων με τις πραγματικές αξίες της αγοράς. Η απόδοση του ΕΝΦΙΑ στους ΟΤΑ, με ταυτόχρονη μείωση των ποσών που εισπράττουν οι τελευταίοι από τα έσοδα του Τακτικού Προϋπολογισμού, αποτελεί μια σημαντική και ταυτόχρονα φιλόδοξη μεταρρύθμιση. Λόγω της ανταποδοτικής του φύσης, σε όλες σχεδόν τις χώρες, ο φόρος ακίνητης περιουσίας επιβάλλεται και εισπράττεται από την Τοπική Αυτοδιοίκηση. Με μια τέτοια μεταρρύθμιση, ενισχύεται η οικονομική αυτοτέλεια των δήμων, αυξάνεται η λογοδοσία τους και περιορίζεται η φοροδιαφυγή. Ιδιαίτερη έμφαση θα πρέπει να δοθεί και στη σωστή αποτίμηση των ακινήτων καθώς και στην τακτική αναπροσαρμογή των αντικειμενικών αξιών τους, ώστε να αποφεύγονται ζητήματα φορολογικής δικαιοσύνης. Επιπλέον, θα μπορούσε να εξεταστεί η κατάργηση του συμπληρωματικού φόρου ώστε να μειωθούν οι στρεβλώσεις.

6. Η σταθερότητα και περαιτέρω απλοποίηση του φορολογικού συστήματος για την προσέλκυση μεσο- μακροπρόθεσμων επενδύσεων.

Συμπερασματικά, στο πλαίσιο της αναγκαίας αλλαγής του μίγματος της δημοσιονομικής πολιτικής, η μεταρρύθμιση του φορολογικού συστήματος είναι επιτακτική, ώστε να μη διαταραχθεί η δημοσιονομική ισορροπία μετά την κρίση της πανδημίας, ενώ παράλληλα είναι κρίσιμο να δοθεί περαιτέρω αναπτυξιακή ώθηση στην οικονομία. Στο παρελθόν, η φορολογική πολιτική στην Ελλάδα λειτούργησε προκυκλικά, οξύνοντας τις επιδράσεις του οικονομικού κύκλου. Παράλληλα, ο τρόπος κατανομής του φορολογικού βάρους αποκαλύπτει μονιμότερου χαρακτήρα παθογένειες του φορολογικού μηχανισμού. Οι σχεδιαστές οικονομικής πολιτικής θα πρέπει πλέον να εστιάσουν το ενδιαφέρον τους στη χάραξη μια ολοκληρωμένης φορολογικής πολιτικής που, λειτουργώντας αντικυκλικά, θα αμβλύνει τις επιπτώσεις του οικονομικού κύκλου, θα έχει αναπτυξιακό προσανατολισμό και παράλληλα, θα καταναίμει το φορολογικό βάρος δίκαια και αναλογικά.

5.4 Νομοθετικό Πλαίσιο για τη Φοροδιαφυγή

Στην Ελλάδα, η φοροδιαφυγή διώκεται ως ποινικό αδίκημα από την εφαρμογή του ν.2523/1997 (ΦΕΚ 179/Α/11-09-1997), για πράξεις που τελούνται από την 01/01/1998. Στον εν λόγω νόμο, ορίζεται ως αδίκημα της φοροδιαφυγής η απόκρυψη καθαρών εισοδημάτων από οποιαδήποτε πηγή, δια της παράληψης υποβολής ή ανακριβούς υποβολής δήλωσης (άρθρο 17§1 σχετικά με την άμεση φορολογία) και η μη απόδοση ή η ανακριβής απόδοση του ΦΠΑ και λοιπών έμμεσων φόρων (άρθρο 18§1 σχετικά με την έμμεση φορολογία). Από την 17/10/2015, καταργήθηκαν οι σχετικές με το αδίκημα της φοροδιαφυγής διατάξεις του ν.2523/1997 (άρθρα 17, 18 και 19) και αντικαταστάθηκαν από το άρθρο 66 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ 170/Α/26-07-2013), όπως προστέθηκε τον νόμο ν.4337/2015 (ΦΕΚ 129/Α/17-10-2015). Σύμφωνα με το άρθρο 66 του ν. 4174/2013, όπως έχει τροποποιηθεί μέχρι σήμερα και ισχύει: «Έγκλημα

φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος με πρόθεση: α) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου εισοδήματος, ενιαίου φόρου ιδιοκτησίας ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) ή ειδικού φόρου ακινήτων (ΕΦΑ), αποκρύπτει από τα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας στα λογιστικά αρχεία εικονικές (ολικά ή μερικά) δαπάνες ή επικαλούμενος στη φορολογική δήλωση τέτοιες δαπάνες, ώστε να μην εμφανίζεται φορολογητέα ύλη ή να εμφανίζεται αυτή μειωμένη, β) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), του φόρου κύκλου εργασιών, του φόρου ασφαλιστρών και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς, καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιωπήση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακρατεί τέτοιους φόρους, τέλη ή εισφορές, γ) προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου πλοίων δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς στο Δημόσιο το φόρο αυτόν.

Επιπλέον, πράξη φοροδιαφυγής συνιστά η λαθρεμπορία, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 155 του ν.2960/2001 καθώς συνίσταται: «α) στην εισαγωγή ή στην εξαγωγή εμπορευμάτων χωρίς την άδεια των τελωνειακών αρχών και χωρίς την καταβολή δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων και β) στην οποιαδήποτε ενέργεια αποσκοπεί να στερήσει από το Ελληνικό Δημόσιο ή την Ευρωπαϊκή Ένωση των υπ' αυτών εισπρακτέων δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων από τα εισαγόμενα ή εξαγόμενα εμπορεύματα, και αν ακόμη αυτά εισπράχθηκαν κατά χρόνο και τρόπο διάφορο εκείνου που ορίζει ο νόμος.»

Η φοροδιαφυγή συνιστά ποινικά κολάσιμη πράξη και για την επιμέτρηση της ποινής λαμβάνεται ιδίως υπόψη το ύψος του ποσού που αποκρύφτηκε ή δεν αποδόθηκε και η διάρκεια της απόκρυψης ή μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης ή διακράτησης (άρθρο 66 παρ.6 ν.4174/2013).

5.5 Κυρώσεις Φοροδιαφυγής

Υπάρχουν κάποιες περιπτώσεις στις οποίες οι φορολογικές παραβάσεις έχουν ιδιαίτερη βαρύτητα και για το λόγο αυτό αντιμετωπίζονται από τον νομοθέτη ως εγκλήματα επισύροντας, εκτός των διοικητικών προστίμων και ποινικές κυρώσεις.

Συγκεκριμένα, το άρθρο 66 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας καθορίζει τα εγκλήματα της φοροδιαφυγής και προβλέπει ότι φοροδιαφυγή διαπράττει όποιος με πρόθεση, προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου (εισοδήματος, ΕΝΦΙΑ ή ειδικού φόρου ακινήτων) αποκρύπτει φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δήλωση ή υποβάλλοντας ανακριβή δήλωση ή καταχωρίζοντας εικονικές δαπάνες. Επίσης, φοροδιαφυγή διαπράττει όποιος με πρόθεση να αποφύγει την πληρωμή του ΦΠΑ, των

παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών κλπ. δεν αποδίδει τους φόρους αυτούς, ή τους αποδίδει ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς, κλπ.

Για να στοιχειοθετηθεί το έγκλημα της φοροδιαφυγής απαραίτητη προϋπόθεση είναι να υπάρχει πρόθεση του φορολογουμένου. Η απλή συνδρομή λογιστικών διαφορών, η οποία δεν συνδέεται με την απόκρυψη φορολογητέων εισοδημάτων δεν συνιστά φοροδιαφυγή.

Ποινικές κυρώσεις

Όποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο ετών:

- αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα ή στα περιουσιακά στοιχεία που έχουν αποκρυφτεί υπερβαίνει τις 100.000 ευρώ ανά φορολογικό έτος και ανά είδος φόρου ή
- αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβώς, κλπ. υπερβαίνει ανά φορολογικό έτος α) τις 50.000 ευρώ, εφόσον αφορά ΦΠΑ ή β) τις 100.000 ευρώ ανά είδος φόρου σε κάθε άλλη περίπτωση.

Αν το ποσό του φόρου υπερβαίνει τις 100.000 ευρώ στην περίπτωση του ΦΠΑ ή τις 150.000 ευρώ στις λοιπές περιπτώσεις επιβάλλεται κάθειρξη.

Πλαστά – εικονικά τιμολόγια

Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά ή νοθεύει στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών μηνών. Αν όμως τα φορολογικά στοιχεία χρησιμοποιήθηκαν για τη διάπραξη ή την υποστήριξη φοροδιαφυγής, ο δράστης τιμωρείται με τις ποινές που προαναφέρθηκαν ως αυτουργός ή συμμετοχος. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολό της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται:

- με φυλάκιση τουλάχιστον ενός έτους, εφόσον η συνολική αξία των στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των 75.000 ευρώ και
- με κάθειρξη έως δέκα έτη, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις 200.000 ευρώ.

Στην περίπτωση που ένα νομικό πρόσωπο διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής, ως αυτουργός των εγκλημάτων αυτών θεωρείται γενικά κάθε πρόσωπο εντεταλμένο στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση του νομικού προσώπου, εφόσον με οποιαδήποτε πράξη ή παράλειψή του συντέλεσε στην τέλεσή τους, καθώς και όσοι ασκούν εν τοις πράγμασι τις ανωτέρω εξουσίες και αρμοδιότητες.

Να σημειώσουμε σε αυτό το σημείο, ότι στα ανωτέρω εγκλήματα η ποινική δίωξη ασκείται αυτεπαγγέλτως. Η έκδοση, ωστόσο, εκτελεστής πράξη της φορολογικής αρχής, σε σχέση με την τέλεση εγκλήματος φοροδιαφυγής συνεπάγεται την αυτεπάγγελτη αναβολή ή αναστολή της αντίστοιχης ποινικής διαδικασίας.

Παραγραφή στη φοροδιαφυγή

Αξίζει να σημειωθεί ότι κατόπιν σχετικής νομολογίας τους ΣτΕ ειδικά για τις χρήσεις 2012 και 2013 και τα φορολογικά έτη 2014, 2015, 2016 και 2017, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, μπορεί να εκδοθεί εντός δέκα ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Η αυξημένη προθεσμία παραγραφής ειδικά για την φοροδιαφυγή καταργήθηκε από 1/1/2018.

Κεφάλαιο 6. Φορολογία και Φοροδιαφυγή στην Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε.)

6.1 Φοροδιαφυγή στην ΕΕ

Η φοροδιαφυγή αποτελεί μείζον οικονομικό φαινόμενο που ταλανίζει τα περισσότερα κράτη διεθνώς. Από την έναρξη της παγκόσμιας χρηματοπιστωτικής κρίσης το 2008 και την ανάπτυξη της λιτότητας, ως ευρείας οικονομικής στρατηγικής, η φοροδιαφυγή μεταβάλλει με δυσανάλογο τα τρόπο τα φορολογικά βάρη ανάμεσα στους φορολογούμενους με αποτέλεσμα να εμποδίζεται η οικονομική ευημερία και δικαιοσύνη στις οικονομίες. Η φοροδιαφυγή έχει αποτελέσει αντικείμενο μελέτης από πολλούς ερευνητές παγκοσμίως, όπως οικονομολόγους, πολιτικούς επιστήμονες, εγκληματολόγους και άλλους κοινωνικούς επιστήμονες. Οι ερευνητές την εξετάζουν από ένα ευρύ φάσμα προοπτικών με κύριο άξονα τη μέτρηση του πεδίου φοροδιαφυγής, την ανάλυση των κινήτρων για τη συμμετοχή των υποκείμενων που φοροδιαφεύγουν, την ανάπτυξη μέτρων για την καταπολέμησή τους, μελετώντας παράλληλα πως οι συμπεριφορές επηρεάζονται από την πολιτική διαδικασία.

Συγκεκριμένα, η φοροδιαφυγή στην Ευρώπη έφτασε τα 2,25 δισ. ευρώ με βάση μελέτη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και σύμφωνα με την κεφαλή φοροδιαφυγή (Η ΚΑΘΗΜΕΡΙΝΗ, 2019). Προκειμένου λοιπόν να αντιμετωπιστεί το φαινόμενο αυτό, οι χώρες της Ευρώπης προβαίνουν στην υιοθέτηση κατάλληλων μέτρων και τη χάραξη φορολογικών στρατηγικών ώστε να εφαρμοστούν από τις εθνικές κυβερνήσεις. Σημαντικό στοιχείο αποτελεί το γεγονός ότι κάθε κράτος έχει να αντιμετωπίσει διαφορετικά επίπεδα φοροδιαφυγής και συνεπώς τα μέτρα που καλείται να λάβει διαφέρουν μεταξύ τους και βασίζονται στα ιδιαίτερα οικονομικά χαρακτηριστικά και δεδομένα της κάθε οικονομίας.

Είναι γεγονός ότι μεγάλα ποσά πιθανών φορολογικών εσόδων χάνονται ετησίως ως αποτέλεσμα του φορολογικού σχεδιασμού, της φοροαποφυγής και των δραστηριοτήτων φοροδιαφυγής που αναλαμβάνει ο ιδιωτικός τομέας και συχνά

υποστηρίζεται ενεργά από υπεράκτιες (offshore) δικαιοδοσίες που διατηρούν τεχνητά χαμηλές ρυθμιστικές και φορολογικές επιβαρύνσεις (επιβλαβής ανταγωνισμός που προκαλεί διάβρωση της φορολογικής βάσης).

Φορολογικές δικαιοδοσίες με υψηλότερη μέση φορολογική επιβάρυνση έχουν καθιερώσει συστηματικά μονομερείς ρήτρες κατά των καταχρήσεων για την αντιμετώπιση τεχνητών κατασκευών φορολογικού σχεδιασμού. Έχουν, επίσης, καταλήξει σε μεγάλο αριθμό διμερών συμφωνιών (φορολογικές ή ανταλλαγής πληροφοριών), που προβλέπουν την ανταλλαγή «αναμενόμενα σχετικών» πληροφοριών κατόπιν αιτήματος, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη εγχώριοι κανόνες τραπεζικού απορρήτου. Τέλος, έχουν αναπτύξει πολυμερείς δράσεις στο πλαίσιο του ΟΟΣΑ και της G20 προκειμένου να διευκολύνουν τον εντοπισμό φοροφυγάδων και να αυξήσουν την πίεση στους φορολογικούς παραδείσους.

Ειδικότερα από την οικονομική κρίση του 2008, η G20 έχει εντείνει τη συλλογική δράση κατά των φορολογικών παραδείσων, κηρύσσοντας τέλος στο τραπεζικό απόρρητο στη Σύνοδο Κορυφής του Λονδίνου τον Απρίλιο του 2009, απειλώντας να χρησιμοποιήσει μια εργαλειοθήκη αντιμετρώπων κατά των «μη συνεργάσιμων φορολογικών δικαιοδοσιών» στη Σύνοδο Κορυφής του Πίτσμπουργκ το Σεπτέμβριο του 2009. Ως αποτέλεσμα αυτής της νέας δυναμικής, φορολογικές δικαιοδοσίες που μπήκαν στη μαύρη λίστα από τον ΟΟΣΑ προσπάθησαν να πείσουν τον κόσμο ότι αποδέχονται τα πρότυπα του ΟΟΣΑ και ότι έτσι κατέστησαν αδύνατο να κρυφτούν οι φοροφυγάδες από το τραπεζικό απόρρητο.

Στο πλαίσιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης αναπτύχθηκε πρόσφατα ένα πιο προηγμένο νομικό πλαίσιο που στοχεύει στην αντιμετώπιση της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής στο πλαίσιο του τομέα "χρηστή διακυβέρνηση στον φορολογικό τομέα" Μέσα στην ΕΕ η πολιτική χρηστής διακυβέρνησης καλύπτει την πρόσφατη κανονιστική δράση για τη διοικητική συνδρομή μεταξύ φορολογικών αρχών (βοήθεια ανάκτησης και αξιολόγησης και φόρο αποταμίευσης). Όσον αφορά την εξωτερική πολιτική, η χρηστή διακυβέρνηση περιλαμβάνει τις διάφορες προσπάθειες που σχετίζονται με τα πρότυπα εξαγωγών της ΕΕ για τη διαφάνεια και τον θεμιτό φορολογικό ανταγωνισμό, μεταξύ άλλων, μέσω συμφωνιών αποταμίευσης και καταπολέμησης της απάτης με τρίτες χώρες.

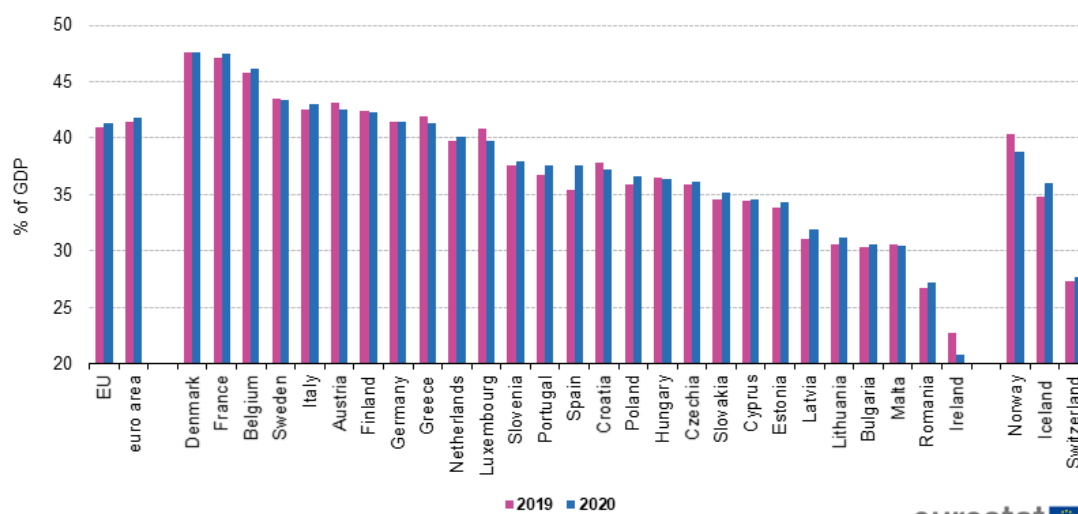
6.2 Συνολικά φορολογικά έσοδα κρατών Ευρωπαϊκής Ένωσης

Ως λόγος του ΑΕΠ, το 2020 τα φορολογικά έσοδα (συμπεριλαμβανομένων των καθαρών εισφορών κοινωνικής ασφάλισης) αντιπροσώπευαν το 41,3% του ΑΕΠ της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) και 41,8% του ΑΕΠ στη ζώνη του ευρώ (ΕΑ-19). Σε σύγκριση με το 2019, παρατηρείται αύξηση του δείκτη για την ΕΕ καθώς και στη ζώνη του ευρώ. Αυτό οφείλεται σε μείωση του αριθμητή (ονομαστικό ΑΕΠ) ως αποτέλεσμα της πανδημίας COVID-19. Σε απόλυτες τιμές, το 2020 ήταν το πρώτο έτος από το 2009 όπου τα φορολογικά έσοδα μειώθηκαν σε σύγκριση με το προηγούμενο έτος τόσο στην ΕΕ όσο και στη ζώνη του ευρώ. Από το 2019 έως το 2020, τα φορολογικά έσοδα της ΕΕ μειώθηκαν κατά 215 δισεκατομμύρια ευρώ και τα φορολογικά έσοδα της ζώνης

του ευρώ μειώθηκαν κατά 206 δισεκατομμύρια ευρώ. Το 2020, τα φορολογικά έσοδα επηρεάστηκαν σε μεγάλο βαθμό από την πανδημία COVID-19, καθώς και τα ενεργητικά μέτρα πολιτικής για τον περιορισμό των επιπτώσεων της πανδημίας. Η μείωση των συνολικών εσόδων της κυβέρνησης οφείλεται τόσο στις αυτόματες επιπτώσεις των φορολογικών εσόδων (το οποίο σημαίνει ότι σε μια οικονομική ύφεση, τα φορολογικά έσοδα μειώνονται ακόμη και χωρίς ενεργητικά μέτρα πολιτικής), καθώς και λόγω των ενεργητικών μέτρων περικοπής των φόρων, προκειμένου να μετριαστεί η οικονομική κάμψη που προκλήθηκε από την πανδημία COVID-19. Σχεδόν όλα τα κράτη μέλη θέσπισαν μέτρα για την αναβολή της καταβολής φόρων και εισφορών κοινωνικής ασφάλισης. Αυτό σημαίνει ότι οι φόροι συσσωρεύονταν ως έσοδα αλλά δεν είχαν ακόμη καταβληθεί το 2020. Ως ποσοστό του ΑΕΠ, τα φορολογικά έσοδα της ΕΕ και της ζώνης του ευρώ αυξήθηκαν το 2020. Αυτό οφείλεται σε μείωση του ονομαστικού ΑΕΠ το 2020 ως αποτέλεσμα της μείωσης της οικονομικής δραστηριότητας λόγω της COVID-19. Αυτό αποτελεί συνέχεια της αυξανόμενης τάσης από το 2010 με δύο εξαιρέσεις το 2015 και το 2019, όταν το ποσοστό του φόρου επί του ΑΕΠ μειώθηκε ελαφρά. Το 2020, τα φορολογικά έσοδα αποτελούσαν το 89,3% των συνολικών εσόδων της γενικής κυβέρνησης στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Το 2020 στην ΕΕ, οι φόροι επί της παραγωγής και των εισαγωγών αντιπροσώπευαν το 13,4% του ΑΕΠ και οι τρέχοντες φόροι εισοδήματος, πλούτου κ.λπ. ανήλθαν στο 13,0% του ΑΕΠ. Οι τρέχοντες φόροι εισοδήματος, πλούτου κ.λπ. ως ποσοστό του ΑΕΠ μειώθηκαν από το 2007 έως το 2010, αλλά οι αυξήσεις παρατηρήθηκαν κατά την περίοδο 2011-2013. Ενώ ο λόγος των τρεχόντων φόρων εισοδήματος, πλούτου κ.λπ. του ΑΕΠ παρέμεινε σταθερός μεταξύ του 2013 και του 2015, πριν αυξηθεί ελαφρά μεταξύ του 2016 και του 2018. Από το 2018 έως το 2020 η κατανομή παρέμεινε σταθερή και πάλι. Από το 2008 έως το 2009, το μερίδιο των (καθαρών) κοινωνικών εισφορών αυξήθηκε κατά 0,5 εκατοστιαίες μονάδες σε 14,4% του ΑΕΠ, και στη συνέχεια μειώθηκε κατά 0,2 εκατοστιαίες μονάδες το 2010. Μεταξύ του 2011 και του 2019, το μερίδιο των (καθαρών) κοινωνικών εισφορών παρέμεινε σταθερό πριν από την αύξηση κατά 0,5 εκατοστιαίες μονάδες το 2020 σε 14,6% του ΑΕΠ. Κατά κανόνα, η συνέχιση των πληρωμών (καθαρές) κοινωνικές εισφορές αποτελεί μέρος των συστημάτων που θεσπίστηκαν από τα κράτη μέλη για την αντιμετώπιση της πανδημίας COVID-19. Αυτό είχε ως αποτέλεσμα να μειωθεί το ΑΕΠ ταχύτερα από τα (καθαρά) έσοδα από την κοινωνική συνεισφορά.

Το 2020, τα φορολογικά έσοδα (συμπεριλαμβανομένων των κοινωνικών εισφορών) στην ΕΕ ανήλθαν στο 41,3% του ΑΕΠ, και αντιπροσώπευαν το 89,3% των συνολικών κρατικών εσόδων. Ο λόγος των φορολογικών εσόδων προς το ΑΕΠ στη ζώνη του ευρώ ήταν υψηλότερος από ό, τι στην ΕΕ, στο 41,8%. Η αναλογία των φορολογικών εσόδων του 2020 στο ΑΕΠ ήταν υψηλότερη στη Δανία (47,6% του ΑΕΠ), την Ιταλία (43,4% του ΑΕΠ), την Ιταλία (42,6% του ΑΕΠ), τη Βουλγαρία (30,6% του ΑΕΠ), τη Λιθουανία (30,6% του ΑΕΠ), τη Λιθουανία (31,2% του ΑΕΠ) και τη Λετονία (32,0% του ΑΕΠ), καθώς και την Ελβετία (27,7% του ΑΕΠ).

Total tax revenue by Member States and EFTA countries, 2019 and 2020, % of GDP



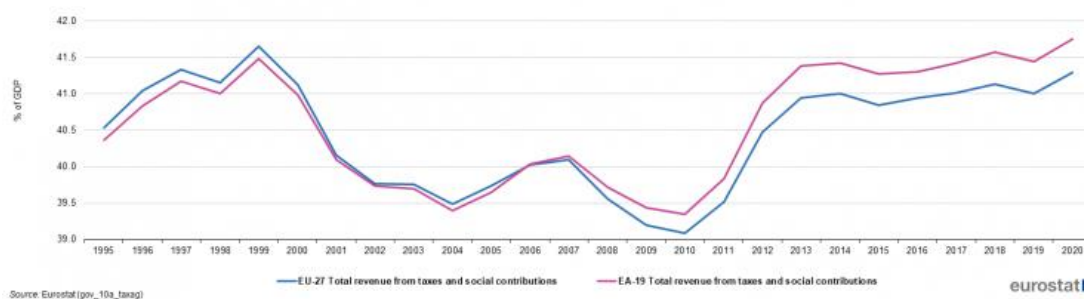
Source: Eurostat (gov_10a_taxag)

eurostat

Σε απόλυτες τιμές από το 2019 έως το 2020, υπήρχαν 21 κράτη μέλη που σημείωσαν μείωση των φορολογικών εσόδων. Τα φορολογικά έσοδα αυξήθηκαν μόνο στη Βουλγαρία, τη Δανία, τη Λιθουανία, την Ουγγαρία, την Πολωνία και τη Ρουμανία σε απόλυτους όρους. Μεταξύ των χωρών της ΕΕ, οι ισχυρότερες μειώσεις των απόλυτων φορολογικών και κοινωνικών εισφορών από το 2019 έως το 2020 παρατηρήθηκαν από την Ελλάδα (-11,5%), την Κροατία (-7,4%), την Ιταλία (-6,7%), την Αυστρία και την Κύπρο (-6,7%). Μεταξύ των χωρών της Ευρωπαϊκής Ζώνης Ελευθέρων Συναλλαγών (ΕΖΕΣ) παρατηρήθηκε σημαντική μείωση για τη Νορβηγία (-8,1%). Στο επίπεδο της ΕΕ, τα φορολογικά έσοδα μειώθηκαν κατά -3,7% από το 2019 έως το 2020 ή κατά περίπου 215 δισεκατομμύρια ευρώ. Πρόκειται μόνο για τη δεύτερη μείωση που παρατηρήθηκε στις διαθέσιμες χρονολογικές σειρές από το 1995, ενώ το πρώτο ήταν το 2009. Μεταξύ του 2020 και του 2019, παρατηρήθηκαν αυξήσεις των δεικτών του φόρου επί του ΑΕΠ ή των σταθερών σχέσεων σε δεκαοκτώ κράτη μέλη, καθώς και στην Ισλανδία και την Ελβετία. Σε ποσοστιαίες μονάδες, οι υψηλότερες αυξήσεις από το 2019 έως το 2020 καταγράφηκαν από την Ισπανία (από 35,4% το 2019 σε 37,5% το 2020), πριν από την Πορτογαλία (από 36,7% σε 37,6%). Όπως προαναφέρθηκε, οι αυξήσεις των δεικτών του φόρου επί του ΑΕΠ οφείλονται σε μειώσεις του ονομαστικού ΑΕΠ και όχι στην αύξηση των φορολογικών εσόδων. Μειώσεις του δείκτη του φόρου επί του ΑΕΠ παρατηρήθηκαν σε εννέα κράτη μέλη της ΕΕ (Ιρλανδία, Ελλάδα, Κροατία, Λουξεμβούργο, Ουγγαρία, Μάλτα, Αυστρία, Φινλανδία και Σουηδία), καθώς και στη Νορβηγία. Οι μεγαλύτερες μειώσεις του δείκτη του φόρου επί του ΑΕΠ παρατηρήθηκαν στην Ιρλανδία (από 22,7% το 2019 σε 20,8% το 2020), στο Λουξεμβούργο (από 41,9% σε 41,3%) και στην Αυστρία (από 43,1% σε 42,6%). Οι επιπτώσεις της οικονομικής και χρηματοπιστωτικής κρίσης στα φορολογικά έσοδα από το 2007 και μετά είναι εμφανείς. Από την τελευταία του κορυφή το 2007 (40,1% του ΑΕΠ), ο λόγος των φορολογικών εσόδων προς το ΑΕΠ στην ΕΕ μειώθηκε σημαντικά σε 39,1% του ΑΕΠ το 2010. Ο δείκτης για τη ζώνη του ευρώ μειώθηκε επίσης από το ανώτατο όριο του 40,1% το 2007 σε 39,3% του ΑΕΠ το 2010. Τα φορολογικά έσοδα μειώθηκαν περισσότερο από το ΑΕΠ την εποχή εκείνη. Από το 2011 έως το 2013, τα φορολογικά έσοδα σε σχέση με το ΑΕΠ αυξήθηκαν σημαντικά,

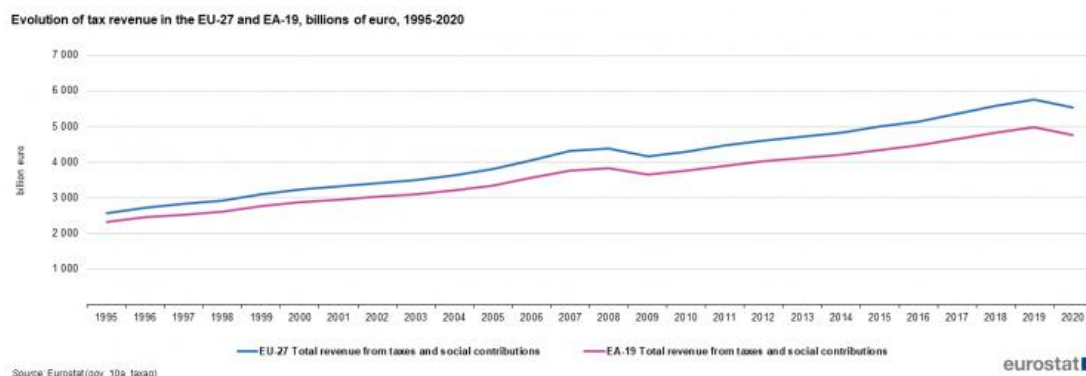
γεγονός που οφειλόταν σε απόλυτα φορολογικά έσοδα που αυξήθηκαν κατά την ίδια πορεία όπως και κατά τα προηγούμενα έτη και η αύξηση του ΑΕΠ ήταν χαμηλότερη. Αυτό αντικατοπτρίζει τα ενεργητικά φορολογικά μέτρα που λαμβάνονται από τα κράτη μέλη κατά τα τελευταία έτη για τη διόρθωση των κρατικών ελλειμμάτων τους, όπως αυξήσεις του συντελεστή ΦΠΑ και νέοι φόροι, π.χ. τραπεζικές εισφορές και φόροι ακίνητης περιουσίας. Τα φορολογικά έσοδα της ζώνης του ευρώ ως ποσοστό του ΑΕΠ παραμένουν σε υψηλότερο επίπεδο από τα φορολογικά έσοδα της ΕΕ. Από το 2014 έως το 2015, τα φορολογικά έσοδα στους όρους του ΑΕΠ μειώθηκαν ελαφρά τόσο στην ΕΕ όσο και στη ζώνη του ευρώ, πριν από τις αυξήσεις από το 2016 έως το 2018. Το 2019 παρατηρείται ελαφρά μείωση τόσο για την ΕΕ όσο και για την ευρωζώνη. Το 2020, τα φορολογικά έσοδα της ΕΕ και της ζώνης του ευρώ αυξήθηκαν ως ποσοστό του ΑΕΠ, το οποίο οφειλόταν σε μείωση του ονομαστικού ΑΕΠ το 2020 ως αποτέλεσμα της μείωσης της οικονομικής δραστηριότητας λόγω της πανδημίας COVID-19. Η αύξηση ως ποσοστό του ΑΕΠ συνεπάγεται λιγότερο σοβαρή μείωση των φορολογικών εσόδων σε σύγκριση με την πτώση του ονομαστικού ΑΕΠ. Αυτό μπορεί να αποδοθεί σε μέτρα πολιτικής για την καταπολέμηση της οικονομικής κρίσης από την πανδημία COVID-19 - ιδίως μέτρα για τη διασφάλιση της απασχόλησης μέσω της θέσπισης συστημάτων για την άδεια οδήγησης ή επέκτασης υφιστάμενων καθεστώτων, καθώς και μέτρων ευρείας διάδοσης για τη στήριξη επιχειρήσεων που πλήττονται από την πανδημία. Ενώ αυτές οι αυξημένες κυβερνητικές δαπάνες, χρησίμευσαν επίσης για να διατηρήσουν ορισμένες φορολογικές κατηγορίες, όπως οι φόροι προσωπικού εισοδήματος και οι κοινωνικές εισφορές σχετικά σταθερές.

Total revenue from taxes and social contributions, EU-27 and EA-19
(% of GDP)



Υπάρχουν πολλοί λόγοι για τους οποίους τα φορολογικά έσοδα της κυβέρνησης ποικίλλουν από έτος σε έτος. Γενικά, οι κύριοι λόγοι είναι οι μεταβολές της οικονομικής δραστηριότητας (που επηρεάζουν τα επίπεδα απασχόλησης, τις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών, κ.λπ.) και τη φορολογική νομοθεσία (που επηρεάζουν τους φορολογικούς συντελεστές, τη φορολογική βάση, τα κατώτατα όρια, τις απαλλαγές κ.λπ.) που επηρεάζουν τα έσοδα, καθώς και τις μεταβολές στο επίπεδο του ΑΕΠ. Η χρηματοπιστωτική κρίση από το 2008 - μαζί με μέτρα δημοσιονομικής πολιτικής για την τόνωση της οικονομίας που εγκρίθηκε στις χώρες - είχε ισχυρό αντίκτυπο στο επίπεδο και τη σύνθεση των φορολογικών εσόδων κατά την περίοδο 2009-2016, μολονότι τα πρώτα αποτελέσματα είχαν ήδη καταστεί ορατά από το τρίτο τρίμηνο του 2008. Αξίζει να σημειωθεί ότι ακόμη και όταν χρησιμοποιούνται οι μέθοδοι λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση, όπως απαιτείται από τη μεθοδολογία των εθνικών λογαριασμών, τα αποτελέσματα των αλλαγών στη νομοθεσία ή στην οικονομική δραστηριότητα τείνουν να έχουν καθυστερημένες επιπτώσεις στα φορολογικά έσοδα.

Ο σκοπός των δεδουλευμένων φόρων και κοινωνικών εισφορών είναι η κατανομή των κρατικών εσόδων προς τη στιγμή της σημαντικής οικονομικής δραστηριότητας αντί της στιγμής των εσόδων από μετρητά. Ακόμη και σε απόλυτες τιμές, τα φορολογικά έσοδα μειώθηκαν στην ΕΕ και στη ζώνη του ευρώ μεταξύ 2008 και 2009 - για πρώτη φορά από το 1995 (η περίοδος για την οποία συλλέγονται στοιχεία), πριν αυξηθούν σταθερά και πάλι για να υπερβούν τα επίπεδα πριν από την κρίση το 2011 και στις δύο περιοχές. Η αναλογική αύξηση των φορολογικών εσόδων ήταν υψηλότερη από την αναλογική αύξηση του ΑΕΠ, γεγονός που οδήγησε σε αύξηση του δείκτη φορολογικών εσόδων προς το ΑΕΠ τόσο στην ΕΕ όσο και στη ζώνη του ευρώ. Αυτή η ανάκαμψη των φορολογικών εσόδων στα περισσότερα κράτη μέλη της ΕΕ μπορεί τουλάχιστον εν μέρει να αποδοθεί σε ενεργητικά μέτρα αύξησης των εσόδων σε ορισμένα κράτη μέλη, για παράδειγμα αυξήσεις του συντελεστή ΦΠΑ και εισαγωγή νέων φόρων, όπως οι φόροι τραπεζών και ακινήτων. Το 2020, τα απόλυτα φορολογικά έσοδα μειώθηκαν για δεύτερη φορά από το 1995 λόγω των οικονομικών επιπτώσεων της πανδημίας COVID-19. Μολονότι όλες οι μεγάλες φορολογικές κατηγορίες παρουσιάζουν μείωση στο επίπεδο της ΕΕ, μπορούν να παρατηρηθούν διάφορες αντιδράσεις των κύριων φορολογικών κατηγοριών.

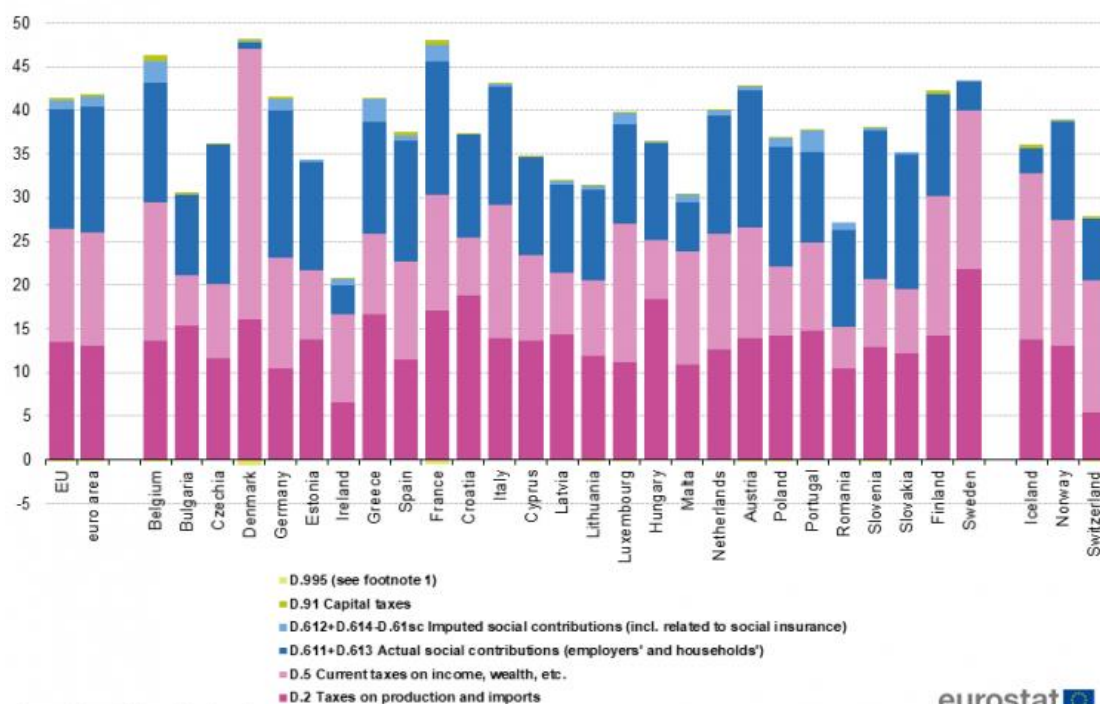


Διαφορές στη δομή των φορολογικών εσόδων σε ολόκληρη την ΕΕ

Οι φόροι επί της παραγωγής και των εισαγωγών (D.2) διαιρούνται σε φόρους επί των προϊόντων (D.21), οι οποίοι είναι πληρωτέοι ανά μονάδα ορισμένων αγαθών ή υπηρεσιών που παράγονται ή διενήργησαν, καθώς και άλλοι φόροι επί της παραγωγής (D.29). Οι φόροι επί των προϊόντων κατανέμονται περαιτέρω σε φόρους τύπου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ D.211), φόροι και δασμοί επί των εισαγωγών, εξαιρουμένων του ΦΠΑ (D.212) και των φόρων επί των προϊόντων, εκτός από τους φόρους ΦΠΑ και εισαγωγής (D.214). Ο σημαντικότερος τύπος φόρων επί της παραγωγής και των εισαγωγών είναι ο ΦΠΑ. Το 2020 στην ΕΕ, τα έσοδα από φόρους επί των προϊόντων αντιπροσώπευαν περίπου το 80,9% και τον ΦΠΑ για περίπου 51,7% του συνόλου των φόρων επί της παραγωγής και των εισαγωγών. Το 2020, η υψηλότερη αναλογία φόρων στην παραγωγή και τις εισαγωγές σε σχέση με το ΑΕΠ καταγράφηκε στη Σουηδία (21,8%), στην Κροατία (18,8%) και στην Ουγγαρία (18,3%), σύμφωνα με το σχετικά υψηλό συνολικό επίπεδο φορολογίας στη Σουηδία. Οι χαμηλότερες αναλογίες αυτών των έμμεσων φόρων καταγράφηκαν για την Ιρλανδία (6,6%), τη Ρουμανία και τη Γερμανία (10,9%), τη Μάλτα (11,5%), την Τσεχία (11,5%), τη Λιθουανία (11,8%), την Ιρλανδία και την Ελβετία με χαμηλό συνολικό επίπεδο φορολογίας (βλέπε πίνακα 5). Τρέχοντες φόροι εισοδήματος, πλούτου κ.λπ. (D.5)

περιλαμβάνονται φόροι εισοδήματος (D.51) και άλλοι τρέχοντες φόροι (D.59). Οι φόροι επί του εισοδήματος καλύπτουν τόσο τους φόρους εισοδήματος φυσικών ή νοικοκυριών όσο και το εισόδημα ή τα κέρδη των εταιρειών, και περιλαμβάνουν τους φόρους επί των κερδών κτήσης. Στο επίπεδο της ΕΕ το 2020, οι τρέχοντες φόροι εισοδήματος, πλούτου κ.λπ. ως ποσοστό του ΑΕΠ ανήλθαν σε 13,0%, ενώ οι φόροι επί του εισοδήματος των μεμονωμένων ή των νοικοκυριών αποτελούσαν το μεγαλύτερο μέρος αυτού του ΑΕΠ (9,9% του ΑΕΠ). Όσον αφορά τη Δανία, η μεγαλύτερη σημασία των σημερινών φόρων εισοδήματος, πλούτου κ.λπ. σημειώθηκε για τη Δανία, η οποία αύξησε το αντίστοιχο ποσοστό του 30,9% του ΑΕΠ από τους εν λόγω φόρους το 2020. Ο συγκριτικά υψηλός δείκτης για τη Δανία οφείλεται στα περισσότερα κοινωνικά οφέλη που χρηματοδοτούνται μέσω φόρων εισοδήματος και, κατά συνέπεια, τα αριθμητικά στοιχεία για τις καθαρές κοινωνικές εισφορές είναι πολύ χαμηλά σε σχέση με άλλες χώρες. Τα επόμενα αριθμητικά στοιχεία καταγράφονται από τη Σουηδία, τη Φινλανδία, το Λουξεμβούργο και το Βέλγιο, οι οποίες συγκεντρώνουν 18,2%, 16,0%, 15,9% και 15,8% του ΑΕΠ αντίστοιχα από τους τρέχοντες φόρους εισοδήματος, περιουσίας κ.λπ. Στο άλλο άκρο της κλίμακας το 2020, η Ρουμανία (4,7% του ΑΕΠ), η Βουλγαρία (5,9% του ΑΕΠ) και η Κροατία (6,5% του ΑΕΠ) είχαν σχετικά μικρά έσοδα από αυτούς τους φόρους και εμφανίζουν επίσης μια γενικά χαμηλή αναλογία φόρου προς το ΑΕΠ. Οι πραγματικές κοινωνικές εισφορές (D.611 και D.613, που αντιπροσωπεύουν αντίστοιχα τις κοινωνικές εισφορές των εργοδοτών και των νοικοκυριών) αποτελούν το κύριο στοιχείο των καθαρών κοινωνικών εισφορών. Αυτή η πηγή κρατικών εσόδων καλύπτει τις υποχρεωτικές και προαιρετικές εισφορές που καταβάλλουν οι εργαζόμενοι, οι εργοδότες και οι μη μισθωτοί. Περιλαμβάνει όλα τα ποσά που πρέπει να καταβληθούν από την κυβέρνηση ως εργοδότη. Το 2020, οι πραγματικές κοινωνικές εισφορές αντιπροσώπευαν τους υψηλότερους δείκτες του ΑΕΠ στη Σλοβενία (16,9%), τη Γερμανία (16,8%), την Τσεχία (15,9%) και για τις χαμηλότερες αναλογίες στη Δανία (0,7%) και τη Σουηδία (3,2%) καθώς και την Ισλανδία (3,0%). Στη Δανία, οι κοινωνικές μεταβιβάσεις χρηματοδοτούνται κυρίως μέσω φορολογικών εσόδων. Στους εθνικούς λογαριασμούς, οι τεκμαρτές κοινωνικές εισφορές (D.612) αντιπροσωπεύουν το αντάλλαγμα των μη χρηματοδοτούμενων κοινωνικών παροχών που παρέχει η κυβέρνηση ως εργοδότης. Το 2020, όσον αφορά το ΑΕΠ, αντιπροσώπευαν 2,5% τόσο στο Βέλγιο όσο και στην Ελλάδα, 2,3% στην Πορτογαλία και 1,9% στη Γαλλία. Σε έντεκα χώρες της ΕΕ και της Ευρωπαϊκής Ζώνης Ελευθέρων Συναλλαγών (ΕΖΕΣ), η αναλογία ήταν 0,1% του ΑΕΠ ή λιγότερο το 2020. Εκτός από τις κύριες κατηγορίες φορολογικών εσόδων, το σχήμα 5 περιλαμβάνει επίσης δύο ελάχιστονα στοιχεία που περιλαμβάνονται στον ορισμό των φορολογικών εσόδων: Φόροι κεφαλαίου (D.91) και μεταβιβάσεις κεφαλαίου από τη γενική κυβέρνηση σε σχετικούς τομείς, οι οποίοι αντιπροσωπεύουν φόρους και κοινωνικές εισφορές που έχουν αξιολογηθεί αλλά είναι απίθανο να εισπραχθούν (D.995).

Breakdown of tax revenue by country and by main tax categories in 2020 (% of GDP)



Source: Eurostat (gov_10a_taxag)

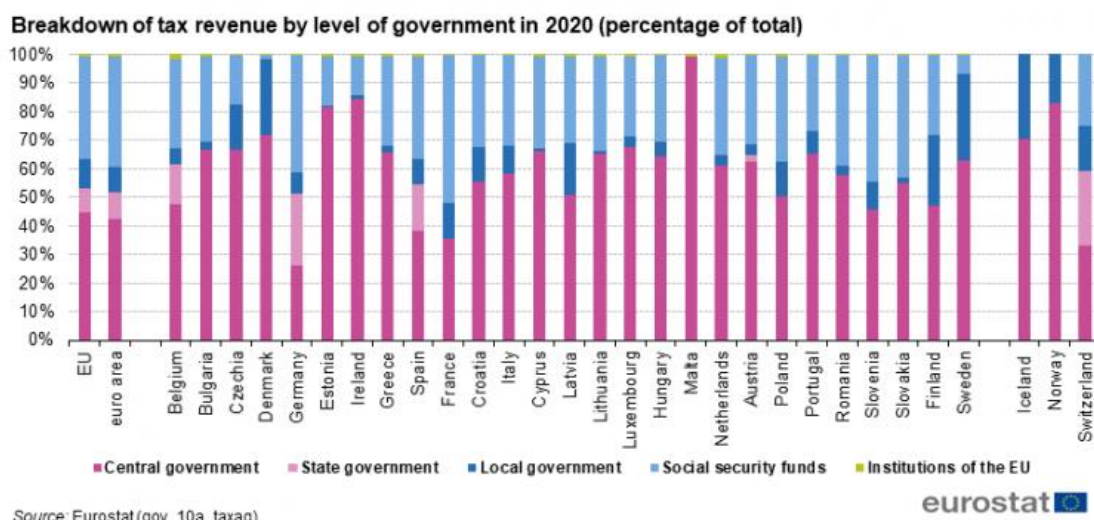
eurostat

Οι φόροι κεφαλαίου (D.91) είναι φόροι που επιβάλλονται σε παράτυπα και σπάνια χρονικά διαστήματα στην καθαρή αξία ή αξία των περιουσιακών στοιχείων που ανήκουν ή μεταβιβάζονται με τη μορφή κληροδοτημάτων ή δώρων. Οι εν λόγω φόροι αντιπροσώπευαν το 0,3% του ΑΕΠ στην ΕΕ το 2020. Κυμαίνονται από 0,7% του ΑΕΠ στο Βέλγιο και τη Γαλλία, 0,4% του ΑΕΠ στην Ισπανία, ως ανύπαρκτες στην Εσθονία, την Κύπρο, την Πορτογαλία, τη Ρουμανία, τη Σλοβακία και τη Σουηδία. Για τις χώρες που χρησιμοποιούν τη μέθοδο αξιολόγησης της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση, μια μεταβίβαση κεφαλαίου μπορεί να καταγραφεί από τη γενική κυβέρνηση σε άλλους τομείς της οικονομίας. Αυτό αντιπροσωπεύει τους φόρους και τις κοινωνικές εισφορές που έχουν αξιολογηθεί, αλλά είναι απίθανο να εισπραχθούν (D.995), οι οποίες πρέπει να αφαιρεθούν από τα φορολογικά έσοδα, ώστε να παράγονται συνεκτικά στοιχεία με χώρες που χρησιμοποιούν τη μέθοδο των μετρητών με βάση το χρόνο ή που συνδυάζουν μέθοδο βασισμένη σε εκτιμήσεις και δηλώσεις με συντελεστές. Το 2020, για την ΕΕ, η προσαρμογή αυτή ανήλθε σε 0,1% του ΑΕΠ, με τους υψηλότερους δείκτες για τη Δανία (0,6%) και για τη Γαλλία (0,5%). Τα υψηλά ποσά που καταγράφονται στην κατηγορία αυτή δεν μπορούν να ερμηνευθούν ως χώρα με λιγότερο αποτελεσματικό σύστημα εισπραχθέντων φόρων, δεδομένου ότι οι χώρες που υιοθετούν τη διαφορετική μέθοδο δεν θα έχουν κανένα ποσό εγγεγραμμένο στην κατηγορία αυτή.

Φόροι και κοινωνικές εισφορές ανά υποτομέα

Οι φόροι και οι κοινωνικές εισφορές που επιβάλλονται σε κρατικό και τοπικό επίπεδο ανήλθαν στο 18,3% των συνολικών εσόδων από φόρους και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης το 2020 στην ΕΕ. Σε επίπεδο ΕΕ το 2020, τα φορολογικά έσοδα (συμπεριλαμβανομένων των κοινωνικών εισφορών) της κεντρικής κυβέρνησης αποτελούσαν το 44,9% των συνολικών εσόδων από φόρους και εισφορές κοινωνικής

ασφάλισης, ενώ η κρατική κυβέρνηση (η οποία ισχύει μόνο στο Βέλγιο, τη Γερμανία, την Ισπανία και την Αυστρία, καθώς και την Ελβετία μεταξύ των χωρών της ΕΖΕΣ) κατέγραψε μερίδιο 8,2% των συνολικών και κοινωνικών εισφορών που καταγράφηκαν στο 36,2% του συνόλου (βλέπε σχήμα 6). Το υπόλοιπο (0,5% του συνόλου) καταγράφηκε από τα θεσμικά όργανα της ΕΕ - πρόκειται κυρίως για γεωργικές εισφορές και εισαγωγικούς δασμούς · οι οποίοι είναι οι πρώτοι και οι δεύτεροι ίδιοι πόροι της ΕΕ, καθώς και οι εισφορές που επιβάλλονται στο πλαίσιο του Ενιαίου Μηχανισμού Εξυγίανσης.



Η Μάλτα και η Νορβηγία δεν αναφέρουν χωριστό υποτομέα των ταμείων κοινωνικής ασφάλισης. Σε εκείνες τις χώρες που αναφέρουν ένα ξεχωριστό υποτομέα των ταμείων κοινωνικής ασφάλισης, η συντριπτική πλειονότητα των εσόδων αποτελείται από κοινωνικές εισφορές. Ο υποτομέας των ταμείων κοινωνικής ασφάλισης ήταν σχετικά σημαντικός όσον αφορά τα φορολογικά έσοδα στη Γαλλία (51,6% του συνόλου), ακολουθούμενο από τη Σλοβενία (44,0%), τη Σλοβακία (42,6%), τη Ρουμανία (42,6%), τη Ρουμανία (38,7%) και την Πολωνία (37,0%). Από την άλλη πλευρά της κλίμακας, η Δανία ανέφερε το χαμηλότερο μερίδιο (1,3% του συνόλου) ανάλογο με τη χαμηλή σημασία των κοινωνικών εισφορών, ενώ ο υποτομέας του ταμείου κοινωνικής ασφάλισης στη Σουηδία λαμβάνει επίσης μόνο το 6,4% των εσόδων από φόρους και κοινωνικές εισφορές. Στη Σουηδία (30,6% του συνόλου), η Ισλανδία (29,8%), η Δανία (26,6%) και η Φινλανδία (24,6%), ο υποτομέας της τοπικής αυτοδιοίκησης κατέγραψε το ένα πέμπτο των συνολικών φορολογικών εσόδων το 2020. Από την άλλη πλευρά, στη Μάλτα, όλα τα γενικά φορολογικά έσοδα της γενικής κυβέρνησης καταγράφονται από την κεντρική κυβέρνηση και το μερίδιο της τοπικής κυβέρνησης αντιπροσώπευε λιγότερο από το 5% των συνολικών φορολογικών εσόδων στη Βουλγαρία, την Εσθονία, την Ιρλανδία, την Ελλάδα, την Κύπρο, τη Λιθουανία, το Λουξεμβούργο, τις Κάτω Χώρες, την Αυστρία, τη Ρουμανία και τη Σλοβακία. Σε ομοσπονδιακές χώρες που αναφέρουν κρατική κυβέρνηση, η σημασία των φορολογικών εσόδων της κρατικής κυβέρνησης το 2020 κυμαινόταν από 25,8% που καταγράφηκε από καντόνια στην Ελβετία, 24,3% από τις ισπανικές αυτόνομες κοινότητες, 14,2% από τις περιφέρειες του Βελγίου σε 2,3% που καταγράφηκαν από τα ομόσπονδα κράτη της Αυστρίας. Η Γερμανία (35,6%), η Γαλλία (35,6%), η Ισπανία (45,7%), η Φινλανδία και το Βέλγιο (47,4%). Τα φορολογικά έσοδα καταγράφονται στον υποτομέα της κυβέρνησης που

έχει την εξουσία να επιβάλλει φόρο και να καθορίζει και να διαφοροποιεί το ποσοστό του φόρου. Οι απαλλαγές κατά κατηγορία των φορολογικών εσόδων από έναν υποτομέα σε άλλη συχνά πραγματοποιούνται και είναι συνήθως κατοχυρωμένες στη νομοθεσία. Αυτές καταγράφονται ως "λοιπές τρέχουσες μεταβιβάσεις" και μπορεί να αποτελούν σημαντικό μέρος των εσόδων του υποτομέα υποδοχής. Συνεπώς, η κατανομή των φορολογικών εσόδων σε όλους τους υποτομείς δεν αποτελεί αφ'εαυτού ένδειξη της σημασίας ενός υποτομέα όσον αφορά τη λειτουργία και το μερίδιο των δαπανών.

ESA 2010 ταξινομήσεις και κωδικοί

- D.2: Φόροι επί της παραγωγής και εισαγωγές
- D.21: Φόροι επί προϊόντων
- D.211: Φόροι και δασμοί επί των εισαγωγών εκτός ΦΠΑ
- D.214: Φόροι επί προϊόντων, εκτός ΦΠΑ και φόροι εισαγωγής
- D.29: Λοιποί φόροι επί της παραγωγής
- D.5: Φόροι επί των εισροών, πλούτου, κλπ.
- D.51: Φόροι εισοδήματος
- D.59: Εισφορές κοινωνικής ασφάλισης
- D.61: Εισφορές κοινωνικής ασφάλισης
- D.611: Κοινωνικές εισφορές εργοδοτών
- D.612: Εισφορές κοινωνικής ασφάλισης των νοικοκυριών
- D.61sc Κοινωνικές εισφορές κοινωνικής ασφάλισης
- D.995: Εισφορές κεφαλαίου από τη γενική κυβέρνηση σε σχετικούς τομείς που αντιπροσωπεύουν φόρους και κοινωνικές εισφορές που εκτιμώνται αλλά δεν είναι πιθανό να εισπραχθούν

6.3 Κατά κεφαλή φοροδιαφυγή Ευρωπαίων

Στο δυσθεώρητο ποσό των 2,25 δισεκατομμυρίων ευρώ την ημέρα ανέρχεται συνολικά η φοροδιαφυγή των Ευρωπαίων, σύμφωνα με έρευνα του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, με την Ελλάδα να έρχεται έβδομη ανάμεσα στα 28 κράτη μέλη της ΕΕ, με κριτήριο την κατά κεφαλήν φοροδιαφυγή. Από την εν λόγω έρευνα προκύπτει πως το ποσό που στερούν οι Έλληνες από τα κρατικά ταμεία ανέρχεται κατά κεφαλήν σε 1.847 ευρώ, όταν ο μέσος όρος στην ΕΕ είναι 1.634 ευρώ.

Πρωταθλητές στη φοροδιαφυγή προκύπτει πως είναι οι Ιταλοί. Το ενδιαφέρον στοιχείο της έρευνας του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου είναι, όμως, πως δεύτεροι, με κριτήριο πάντα την κατά κεφαλήν φοροδιαφυγή, έρχονται οι Δανοί. Όπως αναφέρει η ιταλική οικονομική εφημερίδα *Il Sole 24 Ore*, οι Ιταλοί στερούν συνολικά από τα ταμεία του ιταλικού κράτους 190,9 δισ. ευρώ κάθε χρόνο με την κατά κεφαλήν φοροδιαφυγή να ανέρχεται σε 3.156 ευρώ. Ακολουθεί η Δανία με φοροδιαφυγή 3.027 ευρώ ανά κάτοικο. Εν ολίγοις, μόλις 129 ευρώ λιγότερα από τους Ιταλούς του Ευρωπαϊκού Νότου φοροδιαφεύγουν οι κάτοικοι της φημισμένης ως αδιάφθορης σκανδιναβικής χώρας.

Πάντως, η Δανία, σύμφωνα με την τελευταία έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, είναι η χώρα με την υψηλότερη φορολογία στην ΕΕ, καθώς αντιπροσωπεύει πάνω από το 45% του ΑΕΠ της χώρας. Σε ότι αφορά τα συνολικά ποσά της φοροδιαφυγής, που βέβαια δεν αντανακλούν τη συμπεριφορά των κατοίκων μιας χώρας, δεύτερη μετά την Ιταλία έρχεται η Γερμανία, οι πολίτες της οποίας στερούν από ταμεία της 125,1 δισ. ευρώ τον χρόνο και τρίτη η Γαλλία με τη φοροδιαφυγή να ανέρχεται συνολικά σε 117,9 δισ. ευρώ.



Για να υπογραμμίσει τη σοβαρότητα του προβλήματος όχι μόνον για την Ιταλία αλλά για όλες τις ευρωπαϊκές χώρες, η II Sole 24 Ore σχολιάζει στο σχετικό δημοσίευσμά της το πως διαμορφώνονται τα ποσά της φοροδιαφυγής όταν εξεταστούν σε μικρότερα χρονικά διαστήματα. Το ποσό των 2,25 δισ. ευρώ την ημέρα ισοδυναμεί με φοροδιαφυγή 94 εκατομμυρίων ευρώ την ώρα ή με 1,5 εκατομμύρια ευρώ το λεπτό. Εν ολίγοις κάθε δευτερόλεπτο που περνά, οι ευρωπαϊκές χώρες χάνουν φορολογικά έσοδα ύψους 26.113 ευρώ. Διαπιστώνοντας την έκταση του προβλήματος, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο συνόδευσε τα πορίσματα της έρευνάς του με τη μαύρη λίστα των χωρών-μελών της ΕΕ που φέρουν χαρακτηριστικά φορολογικού παραδείσου. Σε αυτήν κατατάσσει την Κύπρο, το Βέλγιο, την Ουγγαρία, την Ιρλανδία, το Λουξεμβούργο, τη Μάλτα αλλά και την Ολλανδία, τις οποίες κατηγορεί ότι διευκολύνουν τη φοροδιαφυγή σε εκτεταμένη κλίμακα. Παράλληλα, όμως, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο διαπιστώνει πως μεταξύ των κρατών μελών δεν υπάρχει η πολιτική βούληση για να αντιμετωπιστούν δυναμικά η φοροδιαφυγή και η φοροαποφυγή, αλλά και κάθε φύσης οικονομικό έγκλημα.

Στο σχετικό ψήφισμα του το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο καλεί, άλλωστε, την Κομισιόν να εξετάσει τον σχηματισμό ενός πανευρωπαϊκού σώματος δίωξης του οικονομικού εγκλήματος, μια κοινή μυστική υπηρεσία για τον εντοπισμό του οικονομικού εγκλήματος, ένα οργανισμό που θα ελέγχει τις δραστηριότητες ξεπλύματος μαύρου

χρήματος, αλλά και μια πανεθνική φορολογική αρχή στους κόλπους των Ηνωμένων Εθνών. (ΚΑΘΗΜΕΡΙΝΗ 2019)

6.4 Μέτρα καταπολέμησης της φοροδιαφυγής στην Ευρώπη

Η φοροδιαφυγή περιορίζει την δυνατότητα των κρατών μελών να αποκτούν έσοδα και να ασκούν την οικονομική και κοινωνική πολιτική τους. Η φοροδιαφυγή έχει αρνητικά αποτελέσματα, καθώς τα κέρδη που μεταφέρονται προς ή μέσω ενός κράτους μέλους συνεπάγονται απώλεια φορολογικής βάσης για ένα άλλο κράτος μέλος. Το αποτέλεσμα αυτό αποκτά ακόμα μεγαλύτερη έκταση στη ζώνη του ευρώ. Επιπλέον, επιβαρύνει το φορολογικό ηθικό, απειλεί την κοινωνική σύμβαση και αυξάνει τις ανισότητες. Ακόμη, επηρεάζει αρνητικά τους ισότιμους όρους ανταγωνισμού μεταξύ των εταιρειών. Ενώ είναι δύσκολο να ποσοτικοποιηθεί με ακρίβεια η κλίμακα φοροδιαφυγής, υπάρχει καθολική συμφωνία ότι είναι σημαντική, με δεκάδες δισεκατομμύρια ευρώ να χάνονται κάθε χρόνο (European Commission, 2018).

Η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής σε συνδυασμό με την απομάκρυνση των κενών και των αναντιστοιχιών που διευκολύνουν τον επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό, είναι ιδιαίτερα σημαντική για την εξασφάλιση φορολογικών εσόδων που θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν για δημόσιες δαπάνες (για εκπαίδευση, υγειονομική περίθαλψη ή πρόνοια) ή για τη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης των έντιμων φορολογουμένων, καθώς επίσης και συμβάλλει στην εξομάλυνση των όρων ανταγωνισμού μεταξύ των εταιρειών (European Parliamentary Research Service, 2017).

Ο διασυνοριακός χαρακτήρας της φορολογικής κατάχρησης και η ενσωμάτωση των οικονομιών των κρατών μελών απαιτούν μια συντονισμένη προσέγγιση, όχι μόνο μέσω ευρωπαϊκών πρωτοβουλιών αλλά και μέσω του συντονισμού των εθνικών πολιτικών. Τα κράτη μέλη μπορούν να αντιμετωπίσουν τη φοροδιαφυγή μέσω της αυξημένης διαφάνειας και της διασυνοριακής συνεργασίας, μιας πιο σύγχρονης και ψηφιακής φορολογικής διοίκησης, διευκολύνοντας και προωθώντας έναν πολιτισμό συμμόρφωσης (European Commission, 2018).

6.4.1 Βελτίωση των μέσων είσπραξης ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ

Από την έναρξη της θητείας της Επιτροπής Juncker έχει επιτευχθεί μεγάλη πρόοδος για την ενίσχυση της ικανότητας των κρατών μελών στη σωστή και δίκαιη διαχείριση της φορολογικής τους πολιτικής με στόχο την πάταξη της φοροδιαφυγής. Αναλυτικότερα, από το 2015, τέθηκαν σε ισχύ νέοι κανόνες για τις πωλήσεις ηλεκτρονικών υπηρεσιών μέσω διαδικτύου, οι οποίοι επιτρέπουν στα κράτη μέλη να εισπράττουν τον ΦΠΑ. Αυτό καθίσταται δυνατό μέσω ενός «One Stop Shop» το οποίο επιτρέπει στους εμπόρους να φροντίζουν για όλες τις υποχρεώσεις τους στον τομέα του ΦΠΑ χρησιμοποιώντας μία ηλεκτρονική πύλη (European Commission, 2018).

Τα κράτη μέλη συμφώνησαν επίσης να επεκτείνουν αυτό το νέο σύστημα στις online πωλήσεις αγαθών, προσφέροντας μια ακόμη ώθηση στη συλλογή των φόρων στην ΕΕ

και βοηθώντας έτσι τις αρχές να ανακτήσουν τα τρέχοντα εκτιμώμενα φορολογικά ποσά ύψους 5 δισεκατομμυρίων ευρώ που χάνονται από τις ηλεκτρονικές πωλήσεις κάθε χρόνο (European Commission, 2018). Για πρώτη φορά, οι διαδικτυακές αγορές θα είναι επίσης υπεύθυνες για την εξασφάλιση του φόρου που εισπράττεται για τις πωλήσεις στις πλατφόρμες που πραγματοποιούν οι εταιρείες σε τρίτες χώρες στους καταναλωτές της ΕΕ.

Η ΕΕ συμφώνησε επίσης για ένα νέο πολυδιάστατο πλαίσιο για την ανταλλαγή περισσότερων πληροφοριών και την ενίσχυση της συνεργασίας μεταξύ των εθνικών φορολογικών αρχών και των αρχών επιβολής του νόμου. Από τη στιγμή που θα τεθούν σε ισχύ, τα κράτη μέλη θα έχουν τη δυνατότητα να ανταλλάσσουν περισσότερες σχετικές πληροφορίες και να συνεργάζονται στενότερα για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και όχι μόνο (European Commission, 2018).

Παρόλο που οι φορολογικές αρχές των κρατών μελών ανταλλάσσουν ήδη ορισμένες πληροφορίες για δραστηριότητες και διασυνοριακές πωλήσεις, η συνεργασία αυτή εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τη μη αυτοματοποιημένη επεξεργασία πληροφοριών. Ταυτόχρονα, τα στοιχεία σχετικά με τον ΦΠΑ και οι πληροφορίες ασφάλειας σχετικά με οργανωμένες συμμορίες που εμπλέκονται στις πλέον σοβαρές περιπτώσεις απάτης στον τομέα του ΦΠΑ δεν ανταλλάσσονται συστηματικά με τους οργανισμούς επιβολής της ΕΕ. Τέλος, η έλλειψη συντονισμού των ερευνών μεταξύ των φορολογικών διοικήσεων και των αρχών επιβολής του νόμου σε εθνικό και ενωσιακό επίπεδο σημαίνει ότι, επί του παρόντος, αυτή η ταχέως εξελισσόμενη εγκληματική δραστηριότητα δεν εντοπίζεται ούτε αντιμετωπίζεται αρκετά γρήγορα.

Οι παρακάτω προτάσεις έχουν ως στόχο να ενισχύσουν τη συνεργασία μεταξύ των κρατών μελών, παρέχοντάς τους τη δυνατότητα να αντιμετωπίσουν την απάτη στον τομέα του ΦΠΑ ταχύτερα και αποτελεσματικότερα, συμπεριλαμβανομένης της διαδικτυακής απάτης. Συνδυαστικά, οι προτάσεις αναμένεται να δώσουν σημαντική ώθηση στην ικανότητα εντοπισμού και καταστολής έναντι όσων διαπράττουν απάτη και εγκληματούν υφαρπάζοντας φορολογικά έσοδα για ίδιο όφελος.

Στα βασικά μέτρα της εν λόγω νομοθεσίας περιλαμβάνονται τα εξής:

- **Ενίσχυση της συνεργασίας μεταξύ των κρατών μελών:** Η απάτη στον τομέα του ΦΠΑ μπορεί να συμβεί μέσα σε πολύ μικρό χρονικό διάστημα, γι' αυτό τα κράτη μέλη πρέπει να έχουν στη διάθεσή τους τα μέσα για να δρουν το ταχύτερο δυνατόν. Η συγκεκριμένη πρόταση θα θέσει σε εφαρμογή ένα ηλεκτρονικό σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών στο πλαίσιο του «Eurofisc», του υφιστάμενου δικτύου εμπειρογνομόνων της ΕΕ στον τομέα της καταπολέμησης της απάτης. Το σύστημα αυτό θα επιτρέψει στα κράτη μέλη την επεξεργασία, την ανάλυση και τον έλεγχο δεδομένων σχετικά με διασυνοριακές δραστηριότητες, ώστε να διασφαλιστεί ότι ο κίνδυνος μπορεί να εκτιμάται με όσο το δυνατόν μεγαλύτερη ταχύτητα και ακρίβεια. Για να ενισχυθεί η ικανότητα των κρατών μελών να ελέγχουν τις διασυνοριακές προμήθειες, οι κοινοί έλεγχοι θα δίνουν τη δυνατότητα σε υπαλλήλους από δύο ή περισσότερες εθνικές φορολογικές αρχές να συγκροτούν ενιαία ομάδα ελέγχου για την καταπολέμηση της απάτης, κάτι

που είναι ιδιαίτερα σημαντικό σε περιπτώσεις απάτης στον τομέα του ηλεκτρονικού εμπορίου.

- **Συνεργασία με τις αρχές επιβολής του νόμου:** Τα νέα μέτρα θα δημιουργήσουν νέους διαύλους επικοινωνίας και ανταλλαγής δεδομένων μεταξύ των φορολογικών αρχών και των ευρωπαϊκών οργάνων επιβολής του νόμου σχετικά με διασυνοριακές δραστηριότητες για τις οποίες υπάρχει υποψία πρόκλησης απάτης στον τομέα του ΦΠΑ, της OLAF, της Ευρωπόλ και της νεοσύστατης Ευρωπαϊκής Εισαγγελίας (EPPO). Η συνεργασία με ευρωπαϊκά όργανα θα επιτρέπει τη διασταύρωση των εθνικών πληροφοριών με ποινικά μητρώα, βάσεις δεδομένων και άλλες πληροφορίες που έχουν στην κατοχή τους η Ευρωπόλ και η OLAF, προκειμένου να εντοπίζονται οι πραγματικοί δράστες της απάτης και τα δίκτυά τους.
- **Ανταλλαγή βασικών πληροφοριών σχετικά με τις εισαγωγές από χώρες εκτός της ΕΕ:** Η ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών και τελωνειακών αρχών θα βελτιωθεί περαιτέρω για ορισμένες τελωνειακές διαδικασίες οι οποίες επί του παρόντος αφήνουν περιθώρια για απάτη στον τομέα του ΦΠΑ. Στο πλαίσιο ειδικής διαδικασίας, τα εμπορεύματα που καταφθάνουν από χώρες εκτός ΕΕ με τελικό προορισμό ένα κράτος μέλος μπορούν να εισέρχονται στην ΕΕ μέσω άλλου κράτους μέλους και στη συνέχεια να διαμετακομίζονται χωρίς ΦΠΑ. Ο ΦΠΑ χρεώνεται στη συνέχεια μόνον όταν τα εμπορεύματα φθάσουν στον τελικό προορισμό τους. Αυτό το χαρακτηριστικό του συστήματος ΦΠΑ της ΕΕ αποσκοπεί στη διευκόλυνση του εμπορίου για τις έντιμες επιχειρήσεις, αλλά μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο κατάχρησης με στόχο την εκτροπή των εμπορευμάτων προς τη μαύρη αγορά και την καταστρατήγηση της υποχρέωσης καταβολής του ΦΠΑ, συνολικά. Σύμφωνα με τους νέους κανόνες, θα ανταλλάσσονται πληροφορίες σχετικά με εισερχόμενα εμπορεύματα και θα ενισχυθεί η συνεργασία μεταξύ των φορολογικών και των τελωνειακών αρχών σε όλα τα κράτη μέλη.
- **Ανταλλαγή πληροφοριών σχετικά με τα αυτοκίνητα:** Η εμπορία αυτοκινήτων αποτελεί επίσης ορισμένες φορές αντικείμενο απάτης λόγω της διαφοράς στον τρόπο με τον οποίο επιβάλλεται ΦΠΑ στα καινούρια και στα μεταχειρισμένα αυτοκίνητα. Τα καινούρια αυτοκίνητα, στα οποία φορολογείται το συνολικό ποσό, μπορούν να πωληθούν ως μεταχειρισμένα εμπορεύματα στα οποία μόνο το περιθώριο κέρδους υπόκειται σε ΦΠΑ. Για να αντιμετωπιστεί αυτό το είδος απάτης, οι υπάλληλοι του Eurofisc θα έχουν επίσης πρόσβαση σε δεδομένα άλλων κρατών μελών σχετικά με ταξινομήσεις αυτοκινήτων.

6.4.2 Φορολογικές πολιτικές της ΕΕ για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής

Κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών

Τον Ιούνιο του 2015, εγκρίθηκε από την Επιτροπή ένα σχέδιο δράσης για δίκαιη και αποτελεσματική φορολογία εταιρειών στην ΕΕ. Το σχέδιο δράσης προβλέπει μεταρρύθμιση του πλαισίου φορολογίας εταιρειών στην ΕΕ, προκειμένου να αντιμετωπιστεί η φορολογική κατάχρηση, να εξασφαλιστούν βιώσιμα έσοδα και να υποστηριχθεί ένα καλύτερο επιχειρηματικό περιβάλλον στην ενιαία αγορά. Ένας από

τους βασικούς τομείς δράσης που προσδιορίστηκαν στο σχέδιο δράσης ήταν η επανέναρξη της κοινής ενοποιημένης φορολογικής βάσης για τις εταιρείες.

Τον Οκτώβριο του 2016, η Επιτροπή έδωσε το πράσινο φως για ένα σύγχρονο, δίκαιο, φιλικό προς την ανάπτυξη και ανταγωνιστικό κοινό πλαίσιο εταιρικής φορολογίας για την ΕΕ. Η κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών αποτελεί ενιαίο σύνολο κανόνων για τον υπολογισμό των φορολογητέων κερδών των επιχειρήσεων στην ΕΕ. Η ενοποίηση προβλέπεται να εφαρμοστεί σε δύο στάδια. Στο πρώτο στάδιο θα δημιουργηθεί μια κοινή βάση φορολογίας επιχειρήσεων (CCTB). Με την κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας των επιχειρήσεων, οι διασυνοριακές εταιρείες θα πρέπει να συμμορφώνονται μόνο με ένα ενιαίο σύστημα της ΕΕ για τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματός τους, αντί για πολλά διαφορετικά εθνικά βιβλία κανόνων. Η πρόταση της κοινής ενοποιημένης φορολογίας εταιρειών περιλαμβάνει ένα φορολογικό κίνητρο έρευνας και ανάπτυξης και ένα μέτρο για την αντιμετώπιση της μεροληψίας του χρέους. Οι εταιρείες μπορούν να καταθέσουν μία φορολογική δήλωση για όλες τις δραστηριότητές τους στην ΕΕ και να αντισταθμίσουν ζημίες σε ένα κράτος μέλος έναντι κερδών σε άλλο. Όμως οι συντελεστές εταιρικού φόρου δεν καλύπτονται από την κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών και έτσι θα παραμείνουν ένας τομέας εθνικής κυριαρχίας. Αναλυτικότερα, τα ενοποιημένα φορολογητέα κέρδη κατανομούνται μεταξύ των κρατών μελών στα οποία δραστηριοποιείται ο όμιλος, χρησιμοποιώντας μια μέθοδο κατανομής. Η ενοποιημένη φορολογική βάση θα κατανέμεται με βάση μια σταθερή μέθοδο που θα περιλαμβάνει τρεις εξίσου σταθμισμένους παράγοντες: πωλήσεις (ανά κράτος), εργασία και περιουσιακά στοιχεία. Κάθε κράτος μέλος θα εφαρμόζει τον δικό του φορολογικό συντελεστή στο μερίδιο της φορολογικής βάσης που κατανέμεται μέσω του τύπου. Συνεπώς τα κράτη μέλη φαίνεται να διατηρούν την εξουσία να καθορίζουν τους δικούς τους φορολογικούς συντελεστές.

Δυνατότητα έκπτωσης των τόκων

Οι πολυεθνικοί όμιλοι συχνά χρηματοδοτούν τις οικονομικές οντότητες του ομίλου που βρίσκονται σε περιοχές με υψηλή φορολογία με χρέος, και μεριμνούν προκειμένου αυτές οι εταιρείες να επιστρέφουν «διογκωμένους» τόκους σε θυγατρικές που είναι εγκατεστημένες σε περιοχές με χαμηλή φορολογία. Έτσι, η φορολογική βάση του ομίλου (ή, για την ακρίβεια, των οντοτήτων που καταβάλλουν «διογκωμένους» τόκους) μειώνεται στις περιοχές με υψηλή φορολογία ενώ αυξάνεται στο κράτος με χαμηλή φορολογία, στο οποίο εισπράττεται η πληρωμή των τόκων. Συνολικά, το αποτέλεσμα είναι η μειωμένη φορολογική βάση για τον πολυεθνικό όμιλο ως σύνολο.

Ο στόχος του συγκεκριμένου μέτρου είναι να αποθαρρύνει την πρακτική, περιορίζοντας το ποσό των τόκων που ο φορολογούμενος δικαιούται να εκπέσει κατά τη διάρκεια ενός φορολογικού έτους. Με αυτό τον τρόπο, αναμένεται να μετριαστεί και η μεροληψία κατά της χρηματοδότησης με ίδια κεφάλαια. Για το σκοπό αυτό, οι καθαρές δαπάνες για τόκους θα μπορούν να εκπίπτουν μόνο μέχρι μια σταθερή αναλογία που θα βασίζεται στα ακαθάριστα κέρδη λειτουργίας της φορολογούμενης εταιρείας. Είναι δεδομένο ότι εφαρμόζεται ένα ελάχιστον επίπεδο προστασίας για την εσωτερική αγορά και για αυτό προβλέπεται ο καθορισμός του συντελεστή δυνατότητας

έκπτωσης στην κορυφή της κλίμακας (10-30 %) όπως συνιστά ο ΟΟΣΑ. Έπειτα, τα κράτη μέλη θα πρέπει να προχωρήσουν στη θέσπιση αυστηρότερων κανόνων.

Παρόλο που είναι γενικά αποδεκτό ότι οι χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις, όπως είναι τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις, πρέπει επίσης να υπόκεινται σε περιορισμούς όσον αφορά το δικαίωμα έκπτωσης των τόκων, αναγνωρίζεται επίσης ότι οι δύο αυτοί τομείς παρουσιάζουν ειδικά χαρακτηριστικά που απαιτούν μια πιο εξατομικευμένη προσέγγιση. Αυτό ισχύει κυρίως διότι, σε αντίθεση με άλλους τομείς της οικονομίας, οι χρηματοπιστωτικές επιχειρήσεις βαρύνονται με χρηματοπιστωτικά κόστη ή αντλούν χρηματοπιστωτικά έσοδα στο πλαίσιο των βασικών τους δραστηριοτήτων. Δεδομένου ότι οι συζητήσεις στον τομέα αυτό δεν έχουν ακόμη καταλήξει σε επαρκή συμπεράσματα στο διεθνές και το ενωσιακό πλαίσιο, δεν κατέστη ακόμη δυνατό να προβλεφθούν ειδικοί κανόνες για τον χρηματοπιστωτικό και τον ασφαλιστικό τομέα. Είναι πάντως απαραίτητο να διευκρινιστεί ότι, παρά τον προσωρινό αποκλεισμό των εν λόγω χρηματοπιστωτικών επιχειρήσεων, υπάρχει η πρόθεση να διατυπωθεί τελικά ένας κανόνας περιορισμού των τόκων με ευρύ πεδίο κάλυψης, που δεν θα υπόκειται σε εξαιρέσεις.

Φορολόγηση κατά την έξοδο

Οι φορολογούμενοι ενδέχεται να επιδιώξουν να μειώσουν τη φορολογική επιβάρυνσή τους, μεταφέροντας τη φορολογική κατοικία τους ή και τα περιουσιακά στοιχεία τους σε μια περιοχή με χαμηλή φορολογία. Αυτού του είδους πρακτικές στρεβλώνουν την αγορά διότι διαβρώνουν τη φορολογική βάση του κράτους αναχώρησης και μετατοπίζουν τα μελλοντικά κέρδη έτσι ώστε να υπόκεινται σε φόρο στη περιοχή που έχει χαμηλή φορολογία. Εάν οι φορολογούμενοι μεταφέρουν την φορολογική τους κατοικία από ένα κράτος μέλος, το κράτος αυτό θα στερηθεί το μελλοντικό του δικαίωμα στα φορολογικά έσοδα των εν λόγω φορολογουμένων, τα οποία μπορεί να έχουν ήδη δημιουργηθεί αλλά δεν έχουν ακόμη πραγματοποιηθεί. Το ίδιο πρόβλημα προκύπτει όταν οι φορολογούμενοι μεταφέρουν περιουσιακά στοιχεία (χωρίς να τα πουλήσουν) από ένα κράτος μέλος και τα στοιχεία αυτά περιλαμβάνουν μη πραγματοποιηθέντα κέρδη.

Η φορολόγηση κατά την έξοδο από μια χώρα εξυπηρετεί τον σκοπό της πρόληψης της διάβρωσης της φορολογικής βάσης στο κράτος προέλευσης όταν υποκείμενα στοιχεία ενεργητικού που περιλαμβάνουν μη πραγματοποιηθέντα κέρδη μεταφέρονται, χωρίς αλλαγή κυριότητας, εκτός της φορολογικής δικαιοδοσίας του εν λόγω κράτους μέλους. Δεδομένου ότι η εφαρμογή της φορολόγησης κατά την έξοδο εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης πρέπει να είναι σύμφωνη με τις θεμελιώδεις ελευθερίες και σύμφωνη με τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ), η εν λόγω οδηγία καλύπτει επίσης την πτυχή του ενωσιακού δικαίου της φορολόγησης κατά την έξοδο, παρέχοντας στους φορολογούμενους τη δυνατότητα να αναβάλουν την πληρωμή του ποσού του φόρου για ορισμένο αριθμό ετών και να την εξοφλούν με κλιμακωτές πληρωμές. Ο φορολογούμενος δύναται να αναβάλει την καταβολή του φόρου κατά την έξοδο, μέσω της καταβολής σε δόσεις κατά τη διάρκεια τουλάχιστον 5 ετών, σε οποιαδήποτε από τις ακόλουθες περιπτώσεις:

- ο φορολογούμενος μεταβιβάζει περιουσιακά στοιχεία από την έδρα του στη μόνιμη εγκατάστασή του σε άλλο κράτος μέλος ή σε τρίτη χώρα που είναι

συμβαλλόμενο μέρος στη συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο (συμφωνία για τον ΕΟΧ).

- ο φορολογούμενος μεταβιβάζει περιουσιακά στοιχεία από την μόνιμη εγκατάστασή του σε κράτος μέλος στην έδρα του ή σε άλλη μόνιμη εγκατάσταση σε άλλο κράτος μέλος ή σε τρίτη χώρα που είναι συμβαλλόμενο μέρος στη συμφωνία για τον ΕΟΧ.
- ο φορολογούμενος μεταφέρει τη φορολογική κατοικία του σε άλλο κράτος μέλος ή σε τρίτη χώρα που είναι συμβαλλόμενο μέρος στη συμφωνία για τον ΕΟΧ.
- ο φορολογούμενος μεταφέρει την μόνιμη εγκατάστασή του σε άλλο κράτος μέλος ή σε τρίτη χώρα που είναι συμβαλλόμενο μέρος στη συμφωνία για τον ΕΟΧ.

Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος αναβάλει την καταβολή σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται παραπάνω, επιτρέπεται να χρεώνεται τόκος σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους μέλους του φορολογουμένου ή της μόνιμης εγκατάστασης, ανάλογα με την περίπτωση, στο βαθμό που αυτό είναι αναγκαίο προκειμένου να διαφυλαχθεί η αξία της εκτιμηθείσας φορολογικής υποχρέωσης. Εάν υπάρχει αποδεδειγμένος και πραγματικός κίνδυνος μη ανάκτησης, ο φορολογούμενος μπορεί επίσης να υποχρεωθεί να παράσχει εγγύηση ως όρο για να αναβάλει την πληρωμή. Αυτό, όμως, δεν εφαρμόζεται όταν η νομοθεσία του κράτους μέλους του φορολογουμένου ή της μόνιμης εγκατάστασης παρέχει τη δυνατότητα είσπραξης της φορολογικής οφειλής μέσω άλλου φορολογουμένου που είναι μέλος του ίδιου ομίλου και είναι κάτοικος για φορολογικούς σκοπούς στο εν λόγω κράτος μέλος.

Επιπλέον, η αναβολή πληρωμών διακόπτεται και η φορολογική οφειλή καθίσταται ανακτήσιμη στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) τα μεταβιβασθέντα περιουσιακά στοιχεία εκποιούνται, β) τα μεταβιβασθέντα περιουσιακά στοιχεία μεταβιβάζονται μεταγενέστερα σε τρίτη χώρα, γ) η φορολογική κατοικία του φορολογουμένου ή της μόνιμης εγκατάστασής του μεταφέρεται μεταγενέστερα σε τρίτη χώρα, δ) ο φορολογούμενος πτωχεύει ή τίθεται υπό εκκαθάριση.

Ρήτρα προοδευτικής απαλλαγής

Τα κράτη μέλη δεν απαλλάσσουν τον φορολογούμενο από τον φόρο επί των αποκτηθέντων στην αλλοδαπή εισοδημάτων που ο φορολογούμενος έχει αποκτήσει ως διανομή κερδών από μια οντότητα σε τρίτη χώρα ή ως εισόδημα από τη διάθεση μετοχών που κατέχονται από μια οντότητα σε τρίτη χώρα ή ως εισόδημα από μόνιμη εγκατάσταση, ευρισκόμενη σε τρίτη χώρα, εάν η οντότητα ή η μόνιμη εγκατάσταση υπόκειται, στη χώρα κατοικίας της οντότητας ή στη χώρα στην οποία βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση, σε φόρο επί των κερδών με νόμιμο συντελεστή φορολογίας εταιρειών κατώτερο από 40 τοις εκατό του νόμιμου φορολογικού συντελεστή που θα είχε εισπραχθεί υπό το εφαρμοστέο σύστημα φορολογίας των εταιρειών στο κράτος μέλος του φορολογουμένου. Υπό τις συνθήκες αυτές, ο φορολογούμενος υπόκειται σε φόρο επί των αλλοδαπής προελεύσεως εισοδημάτων με έκπτωση του φόρου που καταβλήθηκε στην τρίτη χώρα από τη φορολογική υποχρέωσή του στο κράτος της φορολογικής κατοικίας του. Η μείωση δεν υπερβαίνει το ποσό του φόρου που, όπως

υπολογίζεται πριν από την έκπτωση, το οποίο είναι αποδοτέο στο εισόδημα που μπορεί να φορολογηθεί. Τα προαναφερόμενα δεν εφαρμόζονται στα ακόλουθα είδη ζημιών:

- α) ζημίες που πραγματοποιήθηκαν από τη μόνιμη εγκατάσταση ημεδαπού φορολογουμένου που βρίσκεται σε τρίτη χώρα·
- β) ζημίες από τη διάθεση μετοχών σε οντότητα η οποία έχει τη φορολογική της κατοικία σε τρίτη χώρα

Εξαιτίας των δυσχερειών στην παροχή έκπτωσης για τους φόρους που καταβάλλονται στην αλλοδαπή, τα κράτη τείνουν όλο και περισσότερο να απαλλάσσουν από τη φορολογία τα εισοδήματα αλλοδαπής προελεύσεως. Οι ακούσιες αρνητικές επιπτώσεις αυτής της μεθόδου είναι ότι ενδέχεται να ενθαρρύνει την είσοδο, στην εσωτερική αγορά, αφορολόγητου εισοδήματος ή εισοδήματος με χαμηλή φορολόγηση, το οποίο στη συνέχεια θα κυκλοφορεί, στις περισσότερες περιπτώσεις, αφορολόγητο, στο εσωτερικό της Ευρωπαϊκής Ένωσης, χρησιμοποιώντας τα διαθέσιμα μέσα στο πλαίσιο του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Οι ρήτρες προοδευτικής απαλλαγής χρησιμοποιούνται συνήθως για την καταπολέμηση τέτοιου είδους πρακτικών. Συγκεκριμένα, ο φορολογούμενος υπόκειται σε φορολογία (αντί να εξαιρείται) και του χορηγείται πίστωση για τον φόρο που καταβλήθηκε στην αλλοδαπή. Με τον τρόπο αυτό, οι επιχειρήσεις αποθαρρύνονται από τη μετατόπιση των κερδών από δικαιοδοσίες με υψηλή φορολογία σε εδάφη με χαμηλή φορολογία, εκτός αν υπάρχει επαρκής επιχειρηματική αιτιολόγηση για τις μεταβιβάσεις αυτές.

Το κατώτατο όριο χαμηλής φορολογίας

Στην πρότασή της για οδηγία σχετικά με την ΚΕΒΦΕ, η Επιτροπή εισήγαγε μια ρήτρα προοδευτικής απαλλαγής για να καλύψει καταστάσεις κατά τις οποίες τα εισοδήματα που εισρέουν στην εσωτερική αγορά από τρίτη χώρα είχαν υποβληθεί σε φόρο επί των κερδών στην εν λόγω τρίτη χώρα, με νόμιμο συντελεστή φορολογίας εταιρειών κατώτερο από 40 τοις εκατό του μέσου όρου των νόμιμων συντελεστών φορολογίας εταιρειών στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Ο κανόνας αυτός θα εξασφαλίσει ότι το εισόδημα προέλευσης τρίτων χωρών που εισέρχεται στην Ευρωπαϊκή Ένωση, αφού έχει φορολογηθεί σε επίπεδο τουλάχιστον ίσο με το χαμηλότερο επίπεδο φορολογίας που θα είχε επιβληθεί στην πληρωμή αυτή αν προερχόταν από ένα κράτος μέλος. Για το σκοπό αυτό, η πρόταση για μια ΚΕΒΦΕ παραπέμπει, ως μέτρο σύγκρισης, στον μέσο όρο των νόμιμων συντελεστών φορολογίας εταιρειών στην Ένωση.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι η παρούσα οδηγία δεν θεσπίζει αυτόνομο καθεστώς φορολογίας των εταιρειών, ούτε περιλαμβάνει μηχανισμό για την ενοποίηση των φορολογικών βάσεων των εταιρειών ενός ομίλου σε ολόκληρη την Ευρωπαϊκή Ένωση όπως θα συνέβαινε στο πλαίσιο μιας πρότασης για ΚΕΒΦΕ, θα ήταν λογικό να χρησιμοποιηθεί, ως βάση αναφοράς, ο νόμιμος συντελεστής φορολογίας εταιρειών στο κράτος μέλος της φορολογούμενης εταιρείας που λαμβάνει τα αλλοδαπά εισοδήματα.

Το προτεινόμενο σύστημα λαμβάνει υπόψη το γεγονός ότι δεν υπάρχει εναρμόνιση των συντελεστών φορολογίας εταιρειών στην Ένωση. Προκειμένου να στοχεύονται οι πρακτικές φοροαποφυγής, το κατώτατο όριο θα πρέπει, σε κάθε περίπτωση, να οριστεί έτσι ώστε να καλύπτει καταστάσεις κατά τις οποίες η φορολογία είναι σε επίπεδο κάτω του 50 τοις εκατό σε σύγκριση με το κράτος του φορολογούμενου αποδέκτη. Ωστόσο,

δεν θα πρέπει επίσης να καθοριστεί το κατώτατο όριο σε τόσο χαμηλό επίπεδο ώστε να αφαιρέσει κάθε νόημα από το μέτρο, καλύπτοντας μόνο τις πιο επιθετικές φορολογικές δικαιοδοσίες. Υπό το πρίσμα αυτό, μια δοκιμή σύμφωνα με την οποία ο νόμιμος συντελεστής φορολογίας εταιρειών στη χώρα κατοικίας της οντότητας ή στη χώρα στην οποία βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση είναι χαμηλότερος του 40 τοις εκατό του νόμιμου συντελεστή φορολογίας εταιρειών στο κράτος μέλος της φορολογούμενης εταιρείας, θα εξασφαλίζει ισορροπία μεταξύ της αναγνώρισης της δυνατότητας θεμιτού φορολογικού ανταγωνισμού και της ανάγκης πρόληψης πρακτικών φοροαποφυγής.

Επιπλέον, με την εφαρμογή ρήτρας προοδευτικής απαλλαγής, το εισόδημα προέλευσης τρίτων χωρών που εισρέει στην Ευρωπαϊκή Ένωση θα φορολογείται από το κράτος μέλος της φορολογούμενης εταιρείας στο ίδιο επίπεδο με το εισόδημα εγχώριας προέλευσης, πράγμα που θα εξασφαλίζει την ίση μεταχείριση μεταξύ των πληρωμών ενωσιακής προέλευσης και προέλευσης τρίτων χωρών. Με αυτόν τον τρόπο, τα κράτη μέλη θα εξακολουθήσουν να συμμορφώνονται με τις υποχρεώσεις που έχουν αναλάβει στο πλαίσιο του ευρωπαϊκού και του διεθνούς δικαίου.

Γενικός κανόνας απαγόρευσης των καταχρήσεων («ΓΚΑΚ»)

Τα συστήματα φορολογικού σχεδιασμού είναι αρκετά πολύπλοκα και η φορολογική νομοθεσία συνήθως δεν εξελίσσεται τόσο γρήγορα ώστε να περιλαμβάνει όλα τα απαραίτητα ειδικά μέτρα για την αντιμετώπιση αυτών των συστημάτων. Αυτός είναι ο λόγος για τον οποίο ένας γενικός κανόνας απαγόρευσης των καταχρήσεων είναι χρήσιμος σε ένα φορολογικό σύστημα. Επιτρέπει τον εντοπισμό των καταχρηστικών φορολογικών πρακτικών παρά την απουσία ειδικού κανόνα για την καταπολέμηση της φοροαποφυγής.

Ο γενικός κανόνας απαγόρευσης των καταχρήσεων είναι σχεδιασμένος έτσι ώστε να καλύπτει τα κενά που μπορεί να υπάρχουν στους ειδικούς αντικαταχρηστικούς κανόνες μιας χώρας κατά της φοροαποφυγής. Έτσι θα εκχωρήσει στις αρχές την εξουσία να στερούν από τους φορολογούμενους το όφελος των καταχρηστικών φορολογικών ρυθμίσεων. Στο πλαίσιο της συμμόρφωσης με το κεκτημένο, ο προτεινόμενος γενικός κανόνας απαγόρευσης των καταχρήσεων είναι διαμορφωμένος έτσι ώστε να αντικατοπτρίζει τα κριτήρια τεχνητού χαρακτήρα του ΔΕΚ όπου αυτά εφαρμόζονται εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Κανόνες για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες (ΕΑΕ)

Οι φορολογούμενοι με ελεγχόμενες θυγατρικές που βρίσκονται σε χώρες με χαμηλή φορολογία μπορούν να προβαίνουν σε διάφορες πρακτικές φορολογικού σχεδιασμού στο πλαίσιο των οποίων μεταφέρουν μεγάλα ποσά κερδών από την (υψηλής φορολογίας) μητρική εταιρεία προς θυγατρικές που υπόκεινται σε χαμηλό φορολογικό συντελεστή. Το αποτέλεσμα είναι να μειώνεται η συνολική φορολογική επιβάρυνση του ομίλου. Η ανωτέρω ανάλυση σχετικά με το κατώτατο όριο χαμηλής φορολογίας ισχύει επίσης για τους κανόνες για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες.

Το εισόδημα που μεταφέρεται προς τη θυγατρική είναι συνήθως κινητό παθητικό εισόδημα. Για παράδειγμα, ένα συνηθισμένο τέτοιο σύστημα αποτελείται από ένα πρώτο στάδιο που περιλαμβάνει τη μεταβίβαση, εντός ενός ομίλου, της ιδιοκτησίας

άυλων περιουσιακών στοιχείων (π.χ. δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας) στην ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρεία και, σε ένα δεύτερο στάδιο, τη μεταφορά μεγάλων ποσών εισοδήματος υπό τη μορφή της καταβολής δικαιωμάτων εκμετάλλευσης ως αντάλλαγμα για το δικαίωμα χρήσης των περιουσιακών στοιχείων που ανήκουν και που διαχειρίζεται η ελεγχόμενη αλλοδαπή εταιρεία. Η λειτουργία της εσωτερικής αγοράς έχει επηρεασθεί από παρόμοιες πρακτικές μετατόπισης κερδών, ιδίως όταν μετατοπίζεται το εισόδημα σε προορισμούς εκτός ΕΕ, προς τρίτες χώρες χαμηλής φορολογίας.

Οι κανόνες για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες ανακατανέμουν το εισόδημα μιας αλλοδαπής ελεγχόμενης θυγατρικής με χαμηλή φορολόγηση στη μητρική της εταιρεία. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα, η μητρική εταιρεία να φορολογείται επί του εισοδήματος στο κράτος της κατοικίας της (συνήθως πρόκειται για κράτος με υψηλή φορολογία). Για αυτό το λόγο, η νομοθεσία περί των ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών επιδιώκει να περιορίσει τα κίνητρα για τη μετατόπιση του εισοδήματος, έτσι ώστε αυτό να φορολογείται με βάση χαμηλό συντελεστή σε άλλη περιοχή.

Πλαίσιο για την αντιμετώπιση των υβριδικών αποκλίσεων

Οι υβριδικές αποκλίσεις είναι συνέπεια διαφορών ως προς τον νομικό χαρακτηρισμό των πληρωμών (χρηματοπιστωτικά μέσα) ή των οντοτήτων, όταν υπάρχει αλληλεπίδραση μεταξύ δύο νομικών συστημάτων. Τέτοιες διαφορές μπορούν συχνά να οδηγήσουν σε διπλές εκπτώσεις (δηλαδή εκπτώσεις και στις δύο πλευρές των συνόρων) ή σε μείωση του εισοδήματος στη μία πλευρά των συνόρων χωρίς αύξησή του στην άλλη πλευρά. Οι φορολογούμενοι, ιδίως εκείνοι που συμμετέχουν σε διασυνοριακές δομές, συχνά επωφελούνται από αυτές τις διαφορές μεταξύ των εθνικών φορολογικών συστημάτων και μειώνουν τη συνολική φορολογική οφειλή τους στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

Προκειμένου να διασφαλιστεί ότι τα κράτη μέλη θα θεσπίσουν κανόνες για την αποτελεσματική καταπολέμηση των αναντιστοιχιών αυτών, έχει οριστεί από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ότι ο νομικός χαρακτηρισμός ενός υβριδικού μέσου ή οντότητας από το κράτος μέλος από το οποίο προέρχεται μια πληρωμή, δαπάνη ή ζημία, ανάλογα με την περίπτωση, ακολουθείται από το άλλο κράτος μέλος που εμπλέκεται στην αναντιστοιχία.

Αντιστάθμιση ζημιών σε διασυνοριακό επίπεδο

Η Επιτροπή θα προτείνει, έως την πλήρη ενοποίηση της ΚΕΒΦΕ, να έχουν τη δυνατότητα οι οντότητες του ομίλου να αντισταθμίζουν κέρδη και ζημίες που πραγματοποιούν σε διαφορετικά κράτη μέλη. Με τον τρόπο αυτό θα αρθεί ένα σημαντικό φορολογικό εμπόδιο στην ενιαία αγορά για τις επιχειρήσεις, δεδομένου ότι θα έχουν προσωρινή διασυνοριακή φορολογική ελάφρυνση λόγω ζημιών, έτσι ώστε να πληρώνουν φόρο επί των καθαρών κερδών τους στην ΕΕ.

Για να εξασφαλιστεί ότι ένα κράτος μέλος δεν φέρει το βάρος ζημιών που έχουν προκύψει σε άλλο κράτος μέλος, θα υπάρχει μηχανισμός για την ανάκτηση των χαμένων εσόδων μόλις η οντότητα του ομίλου πραγματοποιήσει νέα κέρδη. Η Επιτροπή σχεδιάζει να συμπεριλάβει την πρωτοβουλία αυτή ως ένα από τα στάδια στην αναθεωρημένη της πρόταση για την ΚΕΒΦΕ.

Βελτίωση μηχανισμών επίλυσης διαφορών διπλής φορολόγησης

Διπλή φορολόγηση υπάρχει όταν περισσότερα του ενός κράτη μέλη φορολογούν τα ίδια εισοδήματα. Αυτό μπορεί να αποτελέσει σοβαρό φορολογικό εμπόδιο για τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη, με αποτέλεσμα να δημιουργούνται άσκοπες δαπάνες και διοικητικές επιβαρύνσεις για τις επιχειρήσεις. Η διπλή φορολόγηση στην ενιαία αγορά έχει αρνητικές συνέπειες στις διασυνοριακές επενδύσεις και οδηγεί σε οικονομικές στρεβλώσεις και αναποτελεσματικότητα. Η κοινή βάση της πρότασης για την ΚΕΒΦΕ θα εξαλείψει τον κίνδυνο διπλής φορολόγησης στην ΕΕ.

Τα περισσότερα κράτη μέλη έχουν συνάψει διμερείς φορολογικές συμφωνίες μεταξύ τους για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης, και, όταν προκύπτουν διαφορές, υπάρχουν διαδικασίες επίλυσής τους. Οι διαδικασίες αυτές είναι ωστόσο χρονοβόρες, δαπανηρές και δεν καταλήγουν πάντοτε σε συμφωνία. Η πολυμερής σύμβαση διαιτησίας μεταξύ των κρατών μελών για την επίλυση διαφορών μεταξύ των κρατών μελών προβλέπει κάποιες απαλλαγές. Το πεδίο εφαρμογής της σύμβασης διαιτησίας περιορίζεται στις διαφορές των τιμών μεταβίβασης και δεν υπάρχει τρόπος άσκησης προσφυγής κατά της ερμηνείας των κανόνων.

Για να δημιουργηθεί μεγαλύτερη βεβαιότητα για τις επιχειρήσεις, η Επιτροπή θα προτείνει τη βελτίωση των υφιστάμενων μηχανισμών επίλυσης διαφορών διπλής φορολόγησης στην ΕΕ μέχρι το καλοκαίρι του 2016. Στόχος είναι να υιοθετηθεί συντονισμένη προσέγγιση της ΕΕ στη διαδικασία επίλυσης διαφορών, με σαφέστερους κανόνες και αυστηρότερα χρονοδιαγράμματα, βάσει των ήδη υφιστάμενων συστημάτων. Το έργο αυτό θα επανεξετάσει αν το πεδίο εφαρμογής της σύμβασης διαιτησίας θα πρέπει να επεκταθεί στο εσωτερικό της Ένωσης και κατά πόσον η μετατροπή της σε πράξη της ΕΕ θα την καταστήσει πιο αποτελεσματική για τη βελτίωση της λειτουργίας της ενιαίας αγοράς.

Εξασφάλιση πιο κοινής προσέγγισης όσον αφορά τις μη συνεργάσιμες περιοχές φορολογικής δικαιοδοσίας τρίτων χωρών

Το 2012, η Επιτροπή εξέδωσε συστάσεις σχετικά με την εφαρμογή μέτρων για την αντιμετώπιση του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού και την ενθάρρυνση τρίτων χωρών να εφαρμόζουν ελάχιστα πρότυπα χρηστής διακυβέρνησης σε φορολογικά θέματα, και δεσμεύτηκε να υποβάλει έκθεση για την εφαρμογή τους εντός τριών ετών. Στόχος των συστάσεων ήταν να δημιουργηθεί μια κοινή προσέγγιση για τον εντοπισμό και την αντιμετώπιση των μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας, ούτως ώστε να δημιουργηθεί ισχυρή στάση της ΕΕ έναντι αυτών. Η εφαρμογή των εν λόγω συστάσεων παρακολουθείται μέσω της πλατφόρμας για τη χρηστή διακυβέρνηση στον φορολογικό τομέα, η οποία δημιουργήθηκε για τον σκοπό αυτό. Σε αυτή τη βάση, προσδιορίστηκαν περαιτέρω μέτρα για την αντιμετώπιση του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού και την ενίσχυση της προσέγγισης της ΕΕ όσον αφορά τις μη συνεργάσιμες περιοχές φορολογικής δικαιοδοσίας.

Ως πρώτο βήμα, η Επιτροπή προέβη άμεσα στη δημοσίευση ενός πανευρωπαϊκού καταλόγου μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας τρίτων χωρών, που έχουν καταχωριστεί σε μαύρες λίστες των κρατών μελών οι οποίες συζητήθηκαν στην

πλατφόρμα για τη χρηστή διακυβέρνηση στον φορολογικό τομέα, τον Δεκέμβριο του 2014. Οι εν λόγω περιοχές δικαιοδοσίας που περιλαμβάνονται στον ενωσιακό κατάλογο προσδιορίστηκαν από τουλάχιστον 10 κράτη μέλη. Ο κατάλογος, ο οποίος δημοσιεύεται στον ιστότοπο της Επιτροπής, παρέχει στα κράτη μέλη ένα διαφανές εργαλείο για τη σύγκριση των εθνικών καταλόγων τους και την προσαρμογή των αντίστοιχων προσεγγίσεών τους όσον αφορά τις μη συνεργάσιμες περιοχές φορολογικής δικαιοδοσίας, όπου χρειάζεται. Στο μέλλον, η Επιτροπή θα τροποποιεί τον εν λόγω κατάλογο σε τακτά χρονικά διαστήματα ώστε να αποτυπώνονται σε αυτόν οι αλλαγές στους εθνικούς καταλόγους των κρατών μελών.

Η εξέταση των τρίτων χωρών για εκτίμηση της συμμόρφωσης με τα πρότυπα χρηστής διακυβέρνησης στον φορολογικό τομέα θα πρέπει να γίνεται με βάση τον εν λόγω κατάλογο. Η Ομάδα του Κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των εταιρειών θα ήταν το πλέον κατάλληλο μέρος για το σκοπό αυτό, με βάση την προηγούμενη εμπειρία της σε αυτόν τον τομέα. Η εξέταση θα πρέπει να αρχίσει με τις χώρες που εμφανίζονται συχνότερα στους καταλόγους των μη συνεργάσιμων περιοχών δικαιοδοσίας των κρατών μελών, όπως απαριθμούνται στο παράρτημα του παρόντος σχεδίου δράσης, με στόχο τη συνδρομή των εν λόγω περιοχών δικαιοδοσίας στη βελτίωση των προτύπων χρηστής διακυβέρνησης.

Ως δεύτερο βήμα, η Επιτροπή είναι διατεθειμένη να συντονίσει πιθανά αντίμετρα έναντι μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας για την αντιμετώπιση περιπτώσεων έλλειψης συμμόρφωσης με την αρχή της χρηστής διακυβέρνησης σε φορολογικά θέματα.

Βελτίωση του συντονισμού των κρατών μελών επί φορολογικών ελέγχων

Η οδηγία για τη διοικητική συνεργασία προβλέπει συνεργασία μεταξύ των κρατών μελών όσον αφορά τους φορολογικούς ελέγχους, και ενθαρρύνει την ανταλλαγή βέλτιστων πρακτικών μεταξύ των φορολογικών αρχών. Ωστόσο, τα μέσα αυτά δεν έχουν ακόμη πλήρως αξιοποιηθεί, ενώ οι αποκλίνουσες εθνικές προσεγγίσεις στον έλεγχο εταιρειών έρχονται σε αντίθεση με τις εξαιρετικά οργανωμένες τεχνικές φορολογικού σχεδιασμού ορισμένων επιχειρήσεων. Συνεπώς, η Επιτροπή θα ενθαρρύνει τη συνεργασία μεταξύ των κρατών μελών στον τομέα αυτό. Θα ξεκινήσει συζήτηση με τα κράτη μέλη, στο πλαίσιο της πλατφόρμας για τη χρηστή διακυβέρνηση στον φορολογικό τομέα, για να καθορίσει τον τρόπο πρακτικής εφαρμογής μιας περισσότερο στρατηγικής προσέγγισης για τον έλεγχο των διασυνοριακών επιχειρήσεων.

Μεταρρύθμιση του Κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία επιχειρήσεων και της πλατφόρμας για τη χρηστή διακυβέρνηση στον φορολογικό τομέα

Η Ομάδα του Κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων αποτελείται από εκπροσώπους των κρατών μελών για την αντιμετώπιση του επιζήμιου φορολογικού ανταγωνισμού στην ΕΕ, με μη δεσμευτικό τρόπο, με βάση την άσκηση πίεσης από ομοτίμους. Ορισμένα κράτη μέλη και ενδιαφερόμενα μέρη υποστήριξαν την ιδέα επέκτασης της εντολής της Ομάδας του Κώδικα και αλλαγής των μεθόδων εργασίας της, ώστε να μπορεί να ανταπεξέρχεται αποτελεσματικότερα σε περιπτώσεις ζημιογόνου φορολογικού ανταγωνισμού. Η Ομάδα θα πρέπει επίσης να παρέχει

κατευθύνσεις σχετικά με τον τρόπο εφαρμογής μη νομοθετικών μέτρων της ΕΕ για την πάταξη της εταιρικής φοροαποφυγής. Η Επιτροπή θα υποβάλει πρόταση για την εισαγωγή των εν λόγω μεταρρυθμίσεων στον Κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων, σε στενή διαβούλευση με τα κράτη μέλη.

Η πλατφόρμα για τη χρηστή διακυβέρνηση στον φορολογικό τομέα αποτελεί μέρος στο οποίο τα κράτη μέλη, οι επιχειρήσεις και οι μη κυβερνητικές οργανώσεις μπορούν να προβαίνουν σε διαβουλεύσεις για θέματα φορολογικής πολιτικής και να επανεξετάζουν την επιτευχθείσα πρόοδο για ένα ευρύ φάσμα μέτρων, για την καταπολέμηση της φορολογικής απάτης και της φοροδιαφυγής. Η Επιτροπή αποφάσισε να παρατείνει την εντολή της πλατφόρμας, η οποία επρόκειτο να λήξει το 2016. Επέκτεινε επίσης το πεδίο εφαρμογής της πλατφόρμας και βελτίωσε τις μεθόδους εργασίας της. Ως εκ τούτου, η πλατφόρμα μπορεί να συμβάλει στην εφαρμογή του νέου σχεδίου δράσης, να διευκολύνει τις συζητήσεις σχετικά με φορολογικές συμφωνίες των κρατών μελών τύπου «tax ruling» υπό το πρίσμα των προτεινόμενων νέων κανόνων ανταλλαγής πληροφοριών, και να παρέχει ανατροφοδότηση για τις νέες πρωτοβουλίες καταπολέμησης της φοροαποφυγής.

Συμπεράσματα

Η φοροδιαφυγή αποτελεί ένα από τα πιο σημαντικά προβλήματα των σύγχρονων οικονομιών. Οι συνέπειες από την ραγδαία εξάπλωση της μπορεί να οδηγήσουν σε τεράστια ελλείμματα που έχουν άμεση επίδραση στην οικονομία και στην κοινωνία μιας χώρας. Ειδικότερα, μειώνει τα δημόσια έσοδα και κατά συνέπεια μειώνονται οι κοινωνικές παροχές και δημιουργούνται φορολογικές ανισότητες μεταξύ των πολιτών. Ακόμα, η υψηλή φοροδιαφυγή επηρεάζει αρνητικά την ευημερία και την αξιοκρατία, συμβάλλοντας στην αύξηση των ανισοτήτων τόσο σε κοινωνικό όσο και σε εισοδηματικό επίπεδο. Η αδικία και η άνιση κατανομή των φορολογικών βαρών μεταξύ των φορολογουμένων προκαλεί επίσης αλλοιώσεις όσον αφορά τα επίπεδα ανταγωνιστικότητας των επιχειρήσεων. Επιπλέον, αυξάνεται η οικονομική ανισότητα ανάμεσα στους πολίτες, καθώς συνήθως φοροδιαφεύγουν οι πλούσιοι. Η ανταγωνιστικότητα και η παραγωγικότητα μειώνονται καθώς πολλές επιχειρήσεις καταφεύγουν στην μη δήλωση όλων των κερδών τους.

Έτσι οδηγούμαστε στο συμπέρασμα ότι είναι κρίσιμο να ληφθούν τα απαραίτητα μέτρα για την αντιμετώπιση της. Ωστόσο, είναι σημαντικό να μελετηθούν οι αιτίες που οδηγούν στη δημιουργία της φοροδιαφυγής. Πιο συγκεκριμένα, στην Ελλάδα, οι λόγοι που οι πολίτες οδηγούνται στη φοροδιαφυγή είναι λόγω του νομοθετικού πλαισίου, του πολιτικού καθεστώτος, των τεχνολογικών αναγκών, των γραφειοκρατικών και οργανωτικών συνθηκών, των διαθρωκτικών αλλαγών και της φορολογικής κουλτούρα. Το μέγεθος φοροδιαφυγής στην Ελλάδα επηρεάζεται σε μεγάλο βαθμό από το ύψος των φορολογικών συντελεστών, την πιθανότητα εντοπισμού και κατά επέκταση το μέγεθος των ποινών και κυρώσεων που μπορεί να υποστεί ο πολίτης.

Η φοροδιαφυγή ταλανίζει ακόμα την ελληνική οικονομία παρά τις προσπάθειες καταπολέμησής της. Κάθε χρόνο πραγματοποιούνται ολοένα και περισσότερες εστιασμένες και τακτικές προσπάθειες αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής μέσα από την

ενίσχυση της χρήσης του πλαστικού χρήματος, τους εστιασμένους φορολογικούς ελέγχους, τη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης, τη δημιουργία φορολογικής συνείδησης και την απλοποίηση του φορολογικού συστήματος. Αυτά τα μέτρα συνέβαλαν σημαντικά στη βελτίωση της είσπραξης των φόρων στη χώρα και την καταπολέμηση του φαινομένου.

Η φορολογική απώλεια των κρατών μελών της ΕΕ προκύπτει από τη μη καταβολή φόρου στις εγχώριες οικονομίες τους και δεν αφορά μόνο τον φόρο που δεν καταβάλλεται, αλλά και την απώλεια εσόδων από φορολογικές ελαφρύνσεις των κυβερνήσεων. Η φορολογική απώλεια της ΕΕ προκύπτει κυρίως από την εγχώρια φοροδιαφυγή και ανέρχεται στα 2,25 δισεκατομμύρια ευρώ την ημέρα, βάσει στοιχείων για το 2019. Το ποσό, λοιπόν, της φοροδιαφυγής στην ΕΕ είναι πολύ υψηλό για την ΕΕ και η μείωση του φορολογικού χάσματος έχει γίνει βασική προτεραιότητα της φορολογικής πολιτικής των κρατών μελών.

Σε ευρωπαϊκό επίπεδο η αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής αποτελεί στρατηγικής σημασίας προτεραιότητα για αυτό και προσδιορίστηκαν τα πρόσφατα μέτρα που έλαβε η ΕΕ προκειμένου να καταπολεμήσει τα υψηλά επίπεδα φοροδιαφυγής. Συγκεκριμένα, η ΕΕ προχώρησε στη λήψη σημαντικών αποφάσεων σχετικά με τις φορολογικές πολιτικές της με απώτερο σκοπό την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής σε επίπεδο άμεσης και έμμεσης φορολογίας. Όπως, η βελτίωση των μέσων είσπραξης ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ, η ανάπτυξη μιας κοινής ενοποιημένης βάσης φορολογίας εταιρειών για ένα σύγχρονο και δίκαιο πλαίσιο εταιρικής φορολογίας και υπολογισμού των φορολογητέων κερδών των επιχειρήσεων στην ΕΕ. Περαιτέρω φορολογικές πολιτικές που συμφωνήθηκαν από την Επιτροπή είναι οι μηχανισμοί επίλυσης των διαφορών που απορρέουν από συμβάσεις περί διπλής φορολογίας και ο περιορισμός του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού, αύξησης της διαφάνειας, η δυνατότητα έκπτωσης των τόκων, η ρήτρα προοδευτικής αλλαγής και οι κανόνες για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες.

Συνοψίζοντας, διαπιστώθηκε πως παρόλο που η φορολογία σε πολλά ευρωπαϊκά κράτη είναι αρκετά υψηλή, ένα εκ των οποίων είναι και η Ελλάδα, υπάρχει μεγάλο ποσοστό φορολογικών απωλειών και διαφυγόντων κρατικών εσόδων. Ειδικά στην Ελλάδα που συγκριτικά με άλλες χώρες, οι φορολογικοί συντελεστές είναι υψηλοί, το φορολογικό καθεστώς είναι αρκετά περίπλοκο, ασταθές και σε συνδυασμό με τις συχνές αλλαγές στις νομοθεσίες, οδηγεί στην εξάπλωση της φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής στη χώρα. Ωστόσο, τα μέτρα που λήφθηκαν στη χώρα για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής, όπως οι έλεγχοι και η αυξημένη χρήση του πλαστικού χρήματος, ήταν αποτελεσματικά. Όμως η φοροδιαφυγή είναι ένα οικονομικό φαινόμενο που εξακολουθεί να υπάρχει, σε εγχώριο και ευρωπαϊκό επίπεδο και σε σχετικά μεγάλο βαθμό. Έτσι παρά την οικονομική ανάκαμψη εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης και τις προσπάθειες για τη βελτίωση των κρατικών φορολογικών συστημάτων, η καταπολέμηση της φορολογικής κατάχρησης πρέπει να αξιολογηθεί στο πλαίσιο ενός αυξανόμενου αριθμού συντονισμένων και αποτελεσματικών μέτρων, σύμφωνα με το φορολογικό σύστημα κάθε κράτους.

Βιβλιογραφία

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Κυρίμη Π., (2011), Το φορολογικό σύστημα της χώρας μας. Η επιβολή του φόρου βάσει αντικειμενικών κριτηρίων.
- Μπάρμπας Ν. - Φινοκαλιώτης Κ., (2011), Δημόσια Οικονομικά-Φόροι-Δημόσια Δάνεια-Δημόσιες Δαπάνες, Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα
- Τάτσος, Ν., (2012). Θεωρία των Φόρων και Φορολογική Πολιτική. Αθήνα: Εκδόσεις Κριτική
- Παπαηλίας, Θ. (2018). Παραδόσεις πολιτικής οικονομίας. Αθήνα: Εκδόσεις Κριτική
- Ernst & Young, (2016), Η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: Αιτίες, έκταση και προτάσεις καταπολέμησής της, ΔιαΝΕΟσις - Οργανισμός Έρευνας και Ανάλυσης, Αθήνα.
- Κανελλόπουλος Ν. Κωνσταντίνος, «Φοροδιαφυγή στις ανώνυμες εταιρίες: Εκτιμήσεις από τις εισαχθείσες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών», Κέντρο Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών, 2002
- Παπακυριάκου Θεόδωρος, «Φορολογικό Ποινικό Δίκαιο», Εκδόσεις Σάκκουλα 2005
- Φορτσάκης Θεόδωρος, Σαββαΐδου Κατερίνα, «Φορολογικό Δίκαιο», Νομική Βιβλιοθήκη, 2014, σελ. 457.
- Βασαρδάνη Μ., (2011), «Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: μια γενική επισκόπηση», Οικονομικό Δελτίο της Τράπεζας της Ελλάδος, Ιούνιος, τεύχος 35.
- Φινοκαλιώτης Δ. Κωνσταντίνος, «Φορολογικό Δίκαιο», Εκδόσεις Σάκκουλα 2014
- Ευρωπαϊκή Επιτροπή (2016), «Οδηγία Του Συμβουλίου τη θέσπιση κανόνων κατά πρακτικών φοροαποφυγής που επηρεάζουν άμεσα τη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Musgrave, R., & Musgrave, P. (1989). Public Finance in Theory and Practice (Vol. 5th edition). McGraw - Hill International Editions.
- Schneider F. (2015), “Tax Evasion, Shadow Economy and Corruption in Greece and Other OECD Countries: Some Empirical Facts”, University of Linz / Austria.
- Schneider F. (1986), “Measuring the Size of the Shadow Economy”, University of Linz / Austria.
- Bitzenis A., Vlachos V., Schneider F. (2016) “An Exploration of the Greek Shadow Economy: Can Its Transfer into the Official Economy Provide Economic Relief Amid the Crisis?”
- Schneider F. (2012), The shadow economy and work in the shadow: What do we (not) know?

- Theodoros Kounadeas, Nikolaos Eriotis, Paraskevi Boufounou, Donta Sofia (2021), «Analysis of the Factors Affecting Tax Evasion in Greece», International Journal of Economics and Business Administration, pp. 140-158
- Servaas Van Thiel (2012), «EUROPEAN UNION ACTION AGAINST TAX AVOIDANCE AND EVASION».
- European Commission (2018), «Tax Policies in the European Union-2018 Survey».
- European Commission (2019), «Administrative cooperation in (direct) taxation in the EU».
- European Parliamentary Research Service (2017), «Tax: tackling tax avoidance and fighting tax evasion».
- Eurostat (2019), «Tax revenue statistics».
- KPMG (2019), «EU: Tax dispute resolution system effective».

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

www.lawandtech.eu

www.e-forologia.gr

www.economistas.gr

www.sofokleousin.gr

www.naftemporiki.gr

www.taxheaven.gr

www.capital.gr

www.fpress.gr

www.bankofgreece.gr

www.e-nomothesia.gr

www.taxpress.gr

www.ec.europa.eu

www.kathimerini.gr

www.pie.net.pl

www.europarl.europa.eu

www.home.kpmg.us

ΛΙΣΤΑ ΣΥΝΤΟΜΕΣΕΥΩΝ

CCTB	Common Corporate Tax Base
EY	ERNST & YOUNG
G20	Ομάδα των 20
POS	Point of Sale
ΑΑΔΕ	Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
ΑΕΠ	Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν
ΑΦΜ	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου
ΓΔΗΛΕΔ	Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
ΓΚΑΚ	Γενικός Κανόνας Απαγόρευσης Καταχρήσεων
ΔΕΕ	Δικαστήριο Ευρωπαϊκής Ένωσης
ΔΕΚ	Δικαστήριο Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων
ΔΠΙΑΕΕ	Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών
ΔΝΤ	Διεθνές Νομισματικό Ταμείο
ΔΟΥ	Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
ΕΑΕ	Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες
ΕΑΦΔΣΣ	Ειδική Ασφαλής Φορολογική Διάταξη Σήμανσης Στοιχείων
ΕΕ	Ευρωπαϊκή Ένωση
ΕΖΕΣ	Ευρωπαϊκή Ζώνη Ελεύθερων Συναλλαγών
ΕΝΦΙΑ	Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων
ΕΟΧ	Ευρωπαϊκός Οικονομικός Χώρος
ΕΠΕ	Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης
ΕΦΑ	Ειδικός Φόρος Ακινήτων
ΙΚΕ	Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία
ΙΟΒΕ	Ίδρυμα Οικονομικών και Βιομηχανικών Ερευνών
ΚΕΒΦΕ	Κοινή Ενοποιημένη Βάση Φορολογίας Εταιρειών
ΚΕΜΕΕΠ	Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων
ΚΕΦΟΜΕΠ	Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου
ΚΦΔ	Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας
ΜΤΒΛ	Μεταβολή
ΟΟΣΑ	Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης
ΟΤΑ	Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης
ΠΟΛ.	Πολυγραφημένη Υπουργική Απόφαση
ΣτΕ	Συμβούλιο της Επικρατείας
TNA	Transaction Network Analysis
ΥΕΔΔΕ	Υπηρεσία Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων
ΦΑΕ	Φορολογία Αωνύμων Εταιριών
ΦΕ	Φόρος Εισοδήματος
ΦΕΚ	Φύλλο Εφημερίδας της Κυβέρνησης
ΦΗΜ	Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός
ΦΜΑ	Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων
ΦΠ	Φορολογική Περιφέρεια
ΦΠΑ	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας