



ΔΙΕΘΝΕΣ
ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ

ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΔΙΑΤΜΗΜΑΤΙΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΤΙΤΛΟΣ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

**«Η επικοινωνία των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης
Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) με τους φορολογούμενους πολίτες στο
πλαίσιο του προληπτικού ελέγχου»**

Όνοματεπώνυμο φοιτήτριας: Άννα Βαρβαριώτου (ΑΜ: 28kA/2022)

Επιβλέπων καθηγητής: κ. Ιορδάνης Κοτζαϊβάζογλου

ΚΑΤΕΡΙΝΗ, 2024

Δήλωση μη λογοκλοπής

Βεβαιώνω ότι είμαι ο συγγραφέας αυτής της εργασίας και ότι κάθε βοήθεια την οποία είχα για την προετοιμασία της είναι πλήρως αναγνωρισμένη και αναφέρεται στην εργασία. Επίσης, έχω καταγράψει τις όποιες πηγές από τις οποίες έκανα χρήση δεδομένων, ιδεών, εικόνων και κειμένου, είτε αυτές αναφέρονται ακριβώς είτε παραφρασμένες. Επιπλέον, βεβαιώνω ότι αυτή η εργασία προετοιμάστηκε από εμένα προσωπικά, ειδικά ως διπλωματική εργασία, στο πρόγραμμα μεταπτυχιακών σπουδών στη δημόσια διοίκηση του ΔΙ.ΠΑ.Ε.

Άννα Βαρβαριώτου

30-01-2024

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο προληπτικός έλεγχος συμβάλει στην αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και της διασφάλισης των δημοσίων εσόδων και επηρεάζεται από την επικοινωνία ανάμεσα στους ελεγκτές και τους ελεγχόμενους. Η παρούσα εργασία μελέτησε τις απόψεις ελεγκτών του ελεγκτικού φορέα της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) με σκοπό να διερευνηθεί η επικοινωνία ανάμεσα σε αυτούς και τους φορολογούμενους πολίτες στο πλαίσιο του προληπτικού ελέγχου. Πραγματοποιήθηκε πρωτογενή έρευνα και χρησιμοποιήθηκε ένα ερωτηματολόγιο για τη συλλογή δεδομένων. Η δειγματοληψία που εφαρμόστηκε ήταν η συμπτωματική δειγματοληψία. Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι οι ερωτώμενοι έχουν υψηλό επίπεδο ενσυναίσθησης, βιώνουν θετικά και αρνητικά συναισθήματα σε μικρό βαθμό κατά τη διενέργεια ελέγχων και οι παράγοντες που επηρεάζουν στο μεγαλύτερο βαθμό την επικοινωνία των ελεγκτών με τους ελεγχόμενους είναι η προσωπικότητα του ελεγκτή και το κλίμα μεταξύ των συναδέλφων που διενεργούν τον έλεγχο. Η συνήθης επικοινωνία των ελεγκτών με τους φορολογούμενους πολίτες είναι καλή και οι φορολογούμενοι συνεργάζονται σε μέτριο βαθμό με τους ελεγκτές. Ακόμη, οι ερωτώμενοι χαρακτήρισαν ως μετρίως αποτελεσματικά τα συστήματα φορολογικών ελέγχων και η αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων επηρεάζεται στο μεγαλύτερο βαθμό από το μεγάλο φόρτο εργασίας και την επιθετική στάση των ελεγχόμενων. Το ελεγκτικό έργο μπορεί να διευκολυνθεί όταν παρέχονται ουσιαστικές και αληθείς πληροφορίες στους ελεγκτές, όταν το κλίμα μεταξύ συναδέλφων είναι θετικό και όταν οι ελεγκτές φροντίζουν να καταρτίζονται διαρκώς. Τέλος, η οικογενειακή κατάσταση δεν επιδρά στις απόψεις των ερωτώμενων και το φύλο διαφοροποιεί μόνο τα θετικά συναισθήματα των ερωτώμενων, τους παράγοντες επιρροής της αποτελεσματικότητας διενέργειας ελέγχων και τους παράγοντες βελτίωσης της αποτελεσματικότητας του ελεγκτικού έργου. Τα έτη προϋπηρεσίας και η ηλικία δε σχετίζονται στατιστικώς σημαντικά με τις απόψεις των ερωτώμενων. Η μοναδική στατιστικώς σημαντική σχέση αφορά την ηλικία και τα αρνητικά συναισθήματα που βιώνουν οι ερωτώμενοι κατά τη διενέργεια φορολογικών ελέγχων.

Λέξεις-κλειδιά: Προληπτικός έλεγχος, Φοροδιαφυγή, Επικοινωνία Ελεγκτών-Ελεγχόμενων Πολιτών

ABSTRACT

Auditing helps to tackle tax evasion and safeguard public revenue and is influenced by communication between auditors and audited citizens. The present work studied the opinions of auditors of the auditing body of the Public Revenue Research and Assurance Services (Y.E.D.E.) and the aim is to investigate the communication among them and the tax-paying citizens in the context of the preventive audit. Primary research was conducted and a questionnaire was used to collect data. The sampling applied was random sampling. The results showed that the respondents have a high level of empathy, experience positive and negative emotions to a small extent when conducting audits, and the factors that most influence communication between auditors and citizens are the auditor's personality and the climate among colleagues who carry out the audit. Auditors' routine communication with taxpayer citizens is good and taxpayers cooperate moderately with auditors. However, the respondents characterized the tax audit systems effective at a moderate level and the efficiency of the tax auditees can be affected to the greatest extent by the heavy workload and the aggressive attitude of the auditees. Preventive audit can be facilitated when citizens provide auditor meaningful and truthful information, when the climate among colleagues is positive and when auditors take care of continuous training. Finally, marital status does not affect respondents' opinions and gender only differentiates respondents' positive feelings, factors influencing the effectiveness of conducting audits and factors improving the effectiveness of the audit work. Years of service and age are not statistically and significantly related to the opinions of the respondents. The only statistical relationship concerns age and the negative emotions respondents experience when performing tax audits.

Keywords: Preventive audit, Tax evasion, Communication of Auditors-Audited citizens

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<i>ΠΕΡΙΛΗΨΗ</i>	3
<i>ABSTRACT</i>	4
<i>ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ</i>	5
<i>ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ</i>	7
<i>ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ</i>	8
<i>1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ</i>	9
<i>2. ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ</i>	11
<i>2.1 Το πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου</i>	11
2.1.1 Γενικά για την έννοια του φόρου	11
2.1.2 Φορολογικός έλεγχος και φορολογική συμμόρφωση	12
2.1.3 Είδη φορολογικού ελέγχου	14
2.1.4 Ο προληπτικός φορολογικός έλεγχος	16
<i>2.2 Το φαινόμενο της φοροδιαφυγής</i>	21
2.2.1 Εννοιολογικό περιεχόμενο της φοροδιαφυγής	21
2.2.2 Η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα	22
2.2.3 Αίτια φοροδιαφυγής	26
2.2.4 Συνέπειες της φοροδιαφυγής	29
<i>2.3 Προληπτικός φορολογικός έλεγχος και επικοινωνία</i>	30
2.3.1 Η έννοια της επικοινωνίας και η σημασία της	30
2.3.2 Εκτέλεση προληπτικού ελέγχου και ο ρόλος της επικοινωνίας	31
2.3.3 Ελεγκτικό έργο και η ενσυναίσθηση ελεγκτών και ελεγχόμενων	34
2.3.4 Παράγοντες που δυσχεραίνουν την εκτέλεση του ελεγκτικού έργου	37
2.3.5 Βελτίωση του προληπτικού φορολογικού ελέγχου	40
<i>3. ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ</i>	43
3.1 Σκοπός και ερευνητικά ερωτήματα	43
3.2 Μέθοδος έρευνας που ακολουθήθηκε	43
3.3 Περιγραφή των ερωτώμενων	44
3.4 Περιγραφή του ερωτηματολογίου	44
3.5 Στατιστική ανάλυση δεδομένων	46
3.6 Αξιοπιστία έρευνας	46
<i>4. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ</i>	48
4.1 Δημογραφικά στοιχεία	48

4.2	Επικοινωνία ελεγκτών - ελεγχόμενων	49
4.3	Εκτέλεση ελεγκτικού έργου και παράγοντες που το δυσχεραίνουν	54
4.4	Βελτίωση αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου	57
4.5	Νέες μεταβλητές και μέτρα κεντρικής τάσης αυτών	59
4.6	Αποτελέσματα συσχετίσεων	60
4.7	Αποτελέσματα ελέγχων T-test	61
4.8	Αποτελέσματα ελέγχων διακύμανσης	62
5.	ΣΥΖΗΤΗΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	64
5.1	Επικοινωνία ελεγκτών - ελεγχόμενων	64
5.2	Εκτέλεση ελεγκτικού έργου και παράγοντες που το δυσχεραίνουν	68
5.3	Βελτίωση αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου	70
5.4	Συζήτηση αποτελεσμάτων επαγωγικής ανάλυσης	72
6	ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	76
6.1	Σύνοψη συμπερασμάτων	76
6.2	Περιορισμοί	77
6.3	Μελλοντικές προτάσεις	78
	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	80
	ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	87

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

<i>Πίνακας 1 Αποτελέσματα δείκτη αξιοπιστίας για κλίμακες μέτρησης</i>	<i>46</i>
<i>Πίνακας 2 Δημογραφικά στοιχεία ερωτώμενων</i>	<i>48</i>
<i>Πίνακας 3 Συναισθηματική νοημοσύνη ερωτώμενων</i>	<i>51</i>
<i>Πίνακας 4 Παράγοντες επιρροής της επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων πολιτών</i>	<i>52</i>
<i>Πίνακας 5 Συναισθήματα ερωτώμενων κατά τη διενέργεια ελέγχων σε φορολογούμενους πολίτες</i>	<i>52</i>
<i>Πίνακας 6 Παράγοντες επιρροής της αποτελεσματικής διενέργειας φορολογικών ελέγχων από τους ελεγκτές</i>	<i>55</i>
<i>Πίνακας 7 Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που επηρεάζουν τους ελεγκτές κατά τη διενέργεια ελέγχου</i>	<i>56</i>
<i>Πίνακας 8 Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων πολιτών που δύναται να διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων</i>	<i>57</i>
<i>Πίνακας 9 Παράγοντες που δύναται να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα του έργου των ελεγκτών</i>	<i>59</i>
<i>Πίνακας 10 Νέες μεταβλητές και μέτρα κεντρικής τάσης αυτών</i>	<i>60</i>
<i>Πίνακας 11 Αποτελέσματα συσχετίσεων</i>	<i>61</i>
<i>Πίνακας 12 Αποτελέσματα ελέγχων Mann-Whitney U</i>	<i>62</i>
<i>Πίνακας 13 Αποτελέσματα ελέγχου διακύμανσης Kruskal - Wallis 1-way ANOVA</i>	<i>63</i>

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

<i>Διάγραμμα 1 Έσοδα της Ελλάδας για την περίοδο 2002-2012</i>	25
<i>Διάγραμμα 2 Η παραοικονομία στην Ελλάδα ως ποσοστό του ΑΕΠ, 2003-2014</i>	26
<i>Διάγραμμα 3 Κατανομή απόψεων για την ποιότητα της επικοινωνίας με τους φορολογούμενους όταν υπόκεινται σε επιτόπιο έλεγχο</i>	49
<i>Διάγραμμα 4 Κατανομή απόψεων για το βαθμό συνεργασίας των φορολογούμενων με τους ελεγκτές όταν υπόκεινται σε έλεγχο</i>	50
<i>Διάγραμμα 5 Παράγοντες επιρροής της επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων πολιτών</i>	52
<i>Διάγραμμα 6 Συναισθήματα ερωτώμενων κατά τη διενέργεια ελέγχων σε φορολογούμενους πολίτες</i>	53
<i>Διάγραμμα 7 Κατανομή απόψεων για την αποτελεσματικότητα των συστημάτων φορολογικών ελέγχων</i>	54
<i>Διάγραμμα 8 Παράγοντες επιρροής της αποτελεσματικής διενέργειας φορολογικών ελέγχων από τους ελεγκτές</i>	55
<i>Διάγραμμα 9 Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που επηρεάζουν τους ελεγκτές κατά τη διενέργεια ελέγχου</i>	56
<i>Διάγραμμα 10 Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων πολιτών που δύναται να διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων</i>	58

1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η φοροδιαφυγή αποτελεί ένα ζήτημα υψίστης σημασίας για την κοινωνία καθώς συνδέεται με την οικονομική ανάπτυξη μιας χώρας, με τη δυνατότητα υλοποίησης επενδύσεων από τη μεριά της, με τη θέση της στο διεθνή χάρτη, με τον ανταγωνισμό κ.ά. Ως κείμενο ζήτημα από οικονομική, κοινωνική και πολιτική άποψη, προβληματίζει τις αναπτυσσόμενες κοινωνίες και τίθεται διαρκώς στο επίκεντρο της προσοχής με αποτέλεσμα να συζητιέται αδιάκοπα και στο πλαίσιο αυτό να λαμβάνονται επανειλημμένα μέτρα για την αντιμετώπιση και καταπολέμησή του. Τη σημερινή εποχή η αντιμετώπιση και καταπολέμηση της φοροδιαφυγής γίνεται μέσα από ελεγκτικές υπηρεσίες, η λειτουργία και ύπαρξη των οποίων συνιστά μία σημαντική παράμετρο διασφάλισης της δημοσιονομικής σταθερότητας (Anastasiou et al., 2020). Μέσα από τις ελεγκτικές υπηρεσίες δύναται να επιτευχθεί η ρύθμιση του φορολογικού συστήματος, η εναρμόνιση των φορολογούμενων με το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο, η καλλιέργεια φορολογικής συνείδησης, ο εντοπισμός παραβάσεων και η θεσμοθέτηση ενός πλαισίου κανόνων και προτύπων στο οποίο οι πολίτες καλούνται να προσαρμοστούν. Μέσω των ελεγκτικών υπηρεσιών δύναται να εφαρμοστούν φορολογικοί έλεγχοι οι οποίοι λαμβάνουν διάφορες μορφές. Κάθε μορφή έχει το ρόλο της και τη σημασία της στον γενικό στόχο που αφορά τη μείωση της φοροδιαφυγής (Drogalas et al., 2015).

Ο βαθμός στον οποίο οι φορολογικοί έλεγχοι των ελεγκτικών υπηρεσιών και των υπαλλήλων από τις οποίες στελεχώνονται είναι αποτελεσματικός αποτελεί ένα σχετικό ζήτημα. Αυτό ισχύει διότι η πραγματοποίηση ενός φορολογικού ελέγχου δεν είναι μια απλή διαδικασία και μπορεί να καθοριστεί και να επηρεαστεί από διάφορους παράγοντες. Αντικείμενο της παρούσας εργασίας αποτελεί ο προληπτικός φορολογικός έλεγχος. Στόχος είναι να διερευνηθεί αυτή η μορφή ελέγχου και να εξεταστούν επιμέρους διαστάσεις του μέσα από την οπτική γωνία ελεγκτών που απασχολούνται σε ελεγκτικές υπηρεσίες της Ελλάδας. Πιο συγκεκριμένα, εξετάζονται οι απόψεις ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) και διερευνάται στοχευμένα η επικοινωνία ανάμεσα σε ελεγκτές και ελεγχόμενους, η εκτέλεση του ελεγκτικού έργου και οι παράγοντες από τους οποίους επηρεάζεται η αποτελεσματικότητα του ελεγκτικού έργου.

Οι έρευνες που έχουν πραγματοποιηθεί τα τελευταία χρόνια στην Ελλάδα στις οποίες διερευνούνται απόψεις ελεγκτών είναι περιορισμένες. Αυτό υποδεικνύει ότι δεν έχουν καταγραφεί σε μεγάλο βαθμό απόψεις αυτής της πληθυσμιακής ομάδας για το πλαίσιο

αλληλεπίδρασής τους με τους φορολογούμενους κι άρα η έρευνα έχει σημαντικά στοιχεία πρωτοτυπίας. Έτσι, υπάρχουν διαστάσεις του ζητήματος οι οποίες δεν έχουν λάβει ευρεία προσοχή με αποτέλεσμα να υπάρχουν ερευνητικά κενά. Ακόμη, η φοροδιαφυγή είναι ένα σημαντικό πρόβλημα το οποίο παραμένει άλυτο, παρά τις παρεμβάσεις που γίνονται σε κρατικό επίπεδο και η ανάγκη διερεύνησης παραμέτρων που σχετίζονται με αυτή είναι απαραίτητη. Η πραγματοποίηση φορολογικών ελέγχων εμπλέκει δύο σημαντικά μέρη, ήτοι τους ελεγκτές και τους ελεγχόμενους. Αναμένεται, λοιπόν, η διερεύνηση ενός από τα δύο αυτά μέρη (ελεγκτές) να συμβάλει στην κατανόηση της σχέσης που αναπτύσσεται ανάμεσα στους ελεγχόμενους και τους ελεγκτές, να συμβάλει στην αποσαφήνιση των παραμέτρων που επιδρούν στη σχέση ανάμεσά τους και των τρόπων μέσω των οποίων μπορεί να βελτιωθεί η κατάσταση, ώστε εν τέλει, να τεθούν βάσεις για την ορθότερη αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και της παραοικονομίας γενικότερα.

Η εργασία διαρθρώνεται σε τέσσερα κεφάλαια. Στο κεφάλαιο της βιβλιογραφικής επισκόπησης παρουσιάζεται το θεωρητικό πλαίσιο. Αναλύονται όροι όπως ο όρος του φόρου και του φορολογικού ελέγχου, μελετάται το φαινόμενο της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα, τα αίτια και οι συνέπειές του και αναπτύσσεται ειδικό υποκεφάλαιο αναφορικά με τον προληπτικό φορολογικό έλεγχο και σε σχέση με τις διαστάσεις που αποτελούν στόχους της έρευνας (επικοινωνία ελεγκτών-ελεγχόμενων, αποτελεσματικότητα και βελτίωση φορολογικών ελέγχων). Το δεύτερο κεφάλαιο είναι αυτό της μεθοδολογίας έρευνας και το τρίτο αυτό της παρουσίασης των αποτελεσμάτων. Στο τέταρτο κεφάλαιο λαμβάνονται υπόψη τα αποτελέσματα της έρευνας τα οποία συγκρίνονται με ευρήματα άλλων ερευνών ώστε να γίνει μια τεκμηριωμένη σύνθεση που να οδηγεί επαγωγικά στην επόμενη ενότητα, δηλαδή αυτή των συμπερασμάτων.

2. ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΕΠΙΣΚΟΠΗΣΗ

2.1 Το πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου

2.1.1 Γενικά για την έννοια του φόρου

Η έννοια του φόρου είναι ευρέως γνωστή στην κοινωνία και τους πολίτες. Η είσπραξη των φόρων από το κράτος μπορεί να γίνει τόσο άμεσα όσο και έμμεσα αλλά πριν γίνει αναφορά σε αυτές τις έννοιες κρίνεται αναγκαίο να διευκρινιστεί η έννοια του φόρου. Αναφέρεται από τον Τάτσο (2001) ότι οι φόροι αφορούν στις παροχές, μετρημένες σε χρηματικές μονάδες, οι οποίες καταβάλλονται από τους πολίτες προς το κράτος και οι οποίες έχουν αναγκαστικό χαρακτήρα. Κάνοντας αναφορά στους άμεσους φόρους η προσοχή εστιάζει σε χρηματικές παροχές οι οποίες καταλογίζονται σε πρόσωπα με βασικά κριτήρια την περιουσιακή τους κατάσταση και το εισόδημα που έχουν. Χαρακτηριστικές περιπτώσεις άμεσων φόρων συνιστούν οι φόροι που αφορούν στην ακίνητη περιουσία και οι φόροι που αφορούν στο αποκτηθέν εισόδημα. Κάνοντας αναφορά στους έμμεσους φόρους, παρατηρείται μία διάκριση ανάμεσα στον οφειλέτη και το πρόσωπο εκείνο το οποίο επιβαρύνεται φορολογικά. Ενδεικτικές περιπτώσεις τέτοιων φόρων συνιστά ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ). Πιο συγκεκριμένα, κατά την πραγματοποίηση μιας αγοράς ο πολίτης καταβάλει αυτό τον φόρο σε ενδιάμεσα μέρη (π.χ. επαγγελματίας) τα οποία στη συνέχεια έχουν την υποχρέωση να αποδώσουν το φόρο αυτό στο κράτος (Καραγιώργος, 2021).

Το φορολογικό σύστημα που επικρατεί στην Ελλάδα τα τελευταία χρόνια έχει μαγνητίσει την προσοχή διαφόρων ερευνητών οι οποίοι προσπάθησαν να εξετάσουν κατά πόσο αυτό είναι δίκαιο και κοινωνικά ανταποδοτικό. Έχει υπογραμμιστεί από τον Καραγιώργο (2021) στο πλαίσιο που μελετάται ότι στην Ελλάδα το φορολογικό σύστημα στηρίζεται σε μεγάλο βαθμό στους έμμεσους φόρους, γεγονός που υποδηλώνει ότι οι άμεσοι φόροι είναι, συγκριτικά, λιγότεροι. Στην περίπτωση των άμεσων φόρων ο πολίτης επιβαρύνεται ονομαστικά και καθίσταται υπόχρεος να καταβάλει κάποιες οφειλές και στην περίπτωση των έμμεσων φόρων οι πολίτες επιβαρύνονται ομοίως χωρίς να δίνεται βαρύτητα σε κριτήρια που σχετίζονται με το εισόδημα. Η παραπάνω παραδοχή συνιστά ένα βασικό κριτήριο με βάση το οποίο το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας δε δύναται να χαρακτηριστεί ως κοινωνικά δίκαιο διότι όλοι οι πολίτες επιβαρύνονται φορολογικά χωρίς, ουσιαστικά, να λαμβάνεται υπόψη το εισόδημά τους. Η κατάσταση αυτή που παρατηρείται στην Ελλάδα επικρατεί εδώ και πολλά χρόνια. Ωστόσο, τα τελευταία χρόνια υπάρχει η

αίσθηση ότι καταβάλλονται προσπάθειες για την ισοστάθμιση των άμεσων και έμμεσων φόρων σε εθνικό επίπεδο ώστε να εξισωθεί η χώρα, λειτουργικά, με την εικόνα που παρουσιάζουν άλλες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η προσπάθεια αυτή στηρίζεται σημαντικά στις τάσεις που αφορούν στη βελτίωση του Ακαθάριστου Εγχώριου Προϊόντος (ΑΕΠ), οι οποίες καθορίζονται σημαντικά από τη διακύμανση των έμμεσων φόρων αλλά και στις εντατικές προσπάθειες που καταβάλλονται για τη μείωση της φοροδιαφυγής, μέσω της πραγματοποίησης φορολογικών ελέγχων (Καραγιώργος, 2021).

2.1.2 Φορολογικός έλεγχος και φορολογική συμμόρφωση

Στα πλαίσια λειτουργίας της κοινωνίας δραστηριοποιούνται πολίτες και επιχειρήσεις που φορολογούνται με διάφορους τρόπους. Από τα δύο αυτά μέρη, οι επιχειρήσεις συνιστούν στο μεγαλύτερο βαθμό τον κορμό της οικονομίας και η δράση τους έχει ανταποδοτικό χαρακτήρα καθώς συμβάλλει στην ανάπτυξη της χώρας σε οικονομικό επίπεδο. Τα φορολογικά βάρη, ωστόσο, δεν αφορούν μόνο τις επιχειρήσεις αλλά και τους πολίτες οι οποίοι φορολογούνται έμμεσα και άμεσα. Ένα κράτος στηρίζεται σε μεγάλο βαθμό στα έσοδα που έχει από την είσπραξη φόρων και αν συνεκτιμήσει κανείς ότι τα έσοδα αυτά επιτρέπουν στο κράτος να καλύπτει τις υποχρεώσεις του και να εξελίσσεται, αντιλαμβάνεται τη σημασία δράσης των πολιτών και των επιχειρήσεων με συνετό τρόπο και σύμφωνα με τους υφιστάμενους κανονισμούς. Κάθε κοινωνία η οποία θέλει να λέγεται υγιής και αποτελεσματική είναι σημαντικό να διέπεται από αποτελεσματικά φορολογικά συστήματα. Η αποτελεσματικότητα είναι μία έννοια για τη διασφάλιση της οποίας διαδραματίζει καθοριστικό ρόλο ο φορολογικός έλεγχος (Ζιάγκα & Κυριακού, 2016).

Ο φορολογικός έλεγχος είναι απαραίτητος ώστε να διασφαλίζονται τα δημόσια έσοδα και να επιτυγχάνονται οι στόχοι της οικονομικής ανάπτυξης. Ο φορολογικός έλεγχος συνιστά μία διαδικασία κατά την οποία εξετάζεται από ελεγκτές και ελεγκτικές υπηρεσίες του δημοσίου αν ένας φορολογούμενος δηλώνει με ορθό τρόπο τα εισοδήματά του και γενικότερα τα περιουσιακά του στοιχεία. Ο φορολογικός έλεγχος δίνει έμφαση στην ακρίβεια των δηλώσεων και στοχεύει να διερευνήσει εάν τα εισοδήματα ή τα περιουσιακά στοιχεία που δηλώνει ένας φορολογούμενος ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα ή όχι (Drogalas et al., 2015). Ουσιαστικά, ο φορολογικός έλεγχος συνιστά μια πολύπλοκη διαδικασία, στο πλαίσιο της οποίας εξετάζονται φορολογικά έγγραφα σύμφωνα με την υφιστάμενη φορολογική νομοθεσία προκειμένου να διαπιστωθεί εάν και σε τι βαθμό ένας φορολογούμενος ανταποκρίνεται ορθά στα φορολογικά του καθήκοντα.

Ο Καζαντζής (2006) αναφέρει χαρακτηριστικά, σχετικά με τον φορολογικό έλεγχο, ότι συνιστά τον πυλώνα εκείνο που επιτρέπει τη δημιουργία μιας βάσης για την δίκαιη φορολογική μεταχείριση των πολιτών. Ο φορολογικός έλεγχος, ως προσπάθεια προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης των φυσικών και νομικών προσώπων, διαδραματίζει έναν κρίσιμο ρόλο στην αντιμετώπιση κοινωνικών φαινομένων όπως το φαινόμενο της φοροδιαφυγής. Μέσω της εφαρμογής του, θεμελιώνεται μία κατάσταση ή διαφορετικά μια συνθήκη στην οποία όλοι οι φορολογούμενοι οφείλουν να προσαρμόζονται. Με βάση τα ανωτέρω μπορεί εύλογα να υποστηριχθεί ότι ο φορολογικός έλεγχος έχει πολυδιάστατο ρόλο και συγκεκριμένο χαρακτήρα. Συνοπτικά, στοχεύει στη θέσπιση βάσεων για τη βελτίωση των εσόδων του δημοσίου, για την αύξηση του ρυθμού ανάπτυξης σε οικονομικό επίπεδο, για την κατανομή των επιβαρύνσεων, σε φορολογικό επίπεδο, μεταξύ του πληθυσμού, με δίκαιους όρους και την συμμόρφωση των φορολογουμένων (Gubar et al., 2015).

Η φορολογική συμμόρφωση είναι μία έννοια άρρηκτα συνυφασμένη με τον φορολογικό έλεγχο. Αυτό ισχύει διότι συνιστά έναν από τους στόχους του φορολογικού ελέγχου και μία από τις βασικότερες διαστάσεις του. Κάθε κράτος προσπαθεί να λειτουργεί με τέτοιο τρόπο ώστε οι πολίτες να συμμορφώνονται στους υφιστάμενους κανονισμούς. Η φορολογική συμμόρφωση αφορά στην προσαρμογή των φορολογουμένων στο ισχύον φορολογικό σύστημα και παραπέμπει στον τρόπο με βάση τον οποίο οι πολίτες διαχειρίζονται τα εισοδήματά τους και τα περιουσιακά τους στοιχεία. Ο βαθμός στον οποίο διασφαλίζεται η φορολογική συμμόρφωση των πολιτών είναι σχετικός καθώς τη σημερινή εποχή καταγράφονται καθημερινά εκατοντάδες φορολογικές παραβάσεις και περιπτώσεις φοροδιαφυγής οι οποίες αποτελούν ενδείξεις ότι το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας δε λειτουργεί αποτελεσματικά και η διαχείριση των φορολογικών εσόδων γίνεται με μη αποδεκτούς όρους. Το φορολογικό σύστημα μιας χώρας χαρακτηρίζεται αποτελεσματικό και επιτυγχάνεται η φορολογική συμμόρφωση των πολιτών όταν δεν υπάρχει ανάγκη πραγματοποίησης φορολογικών ελέγχων, όταν δηλώνονται ορθώς τα περιουσιακά στοιχεία των φορολογουμένων και όταν καλύπτονται εγκαίρως οι φορολογικές τους υποχρεώσεις (See & Pelagidis, 2010). Τέλος, το πλαίσιο των εννοιών της φορολογικής συμμόρφωσης και του φορολογικού ελέγχου επισκιάζεται από αρχές όπως είναι η αποτελεσματική συνεργασία ανάμεσα στους φορολογούμενους και το κράτος (Χατζηδήμα, 2015).

2.1.3 Είδη φορολογικού ελέγχου

Κάθε πολίτης και κάθε επιχείρηση είναι σημαντικό να συμμορφώνεται με την υφιστάμενη φορολογική νομοθεσία. Παρά αυτή την παραδοχή, καταγράφονται διαρκώς περιπτώσεις κατά τις οποίες αποτυγχάνει η φορολογική συμμόρφωση με αποτέλεσμα το κράτος να αναγκάζεται να λάβει μέτρα και να εφαρμόσει μεθόδους με σκοπό τον περιορισμό των παραβάσεων και τη διασφάλιση των εσόδων του. Για την επίτευξη των ανωτέρων αξιοποιείται το εργαλείο του φορολογικού ελέγχου το οποίο δύναται να ταξινομηθεί σε τρεις βασικές κατηγορίες. Πιο συγκεκριμένα, υπάρχει ο προληπτικός φορολογικός έλεγχος, ο προσωρινός φορολογικός έλεγχος και ο τακτικός φορολογικός έλεγχος. Κάθε ένας από αυτούς συνδέεται με διαφορετικά χαρακτηριστικά τα οποία μελετώνται αναλυτικότερα στη συνέχεια (Βάνας, 2022).

1. Προληπτικός φορολογικός έλεγχος

Ο έλεγχος αυτός δίνει έμφαση στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (ΕΛΠ) και το βαθμό στον οποίο αυτά εφαρμόζονται ορθώς. Εστιάζει στον τρόπο λειτουργίας των επιχειρήσεων αλλά και στο βαθμό που αυτές τακτοποιούν τις οφειλές τους. Ο προληπτικός έλεγχος είναι σύντομος από άποψη διάρκειας και δύναται να πραγματοποιηθεί ανά πάσα στιγμή κατά τη διάρκεια μιας χρήσης. Η εφαρμογή του μπορεί να γίνει στο πλαίσιο των εγκαταστάσεων ενός οργανισμού και εκτός του εσωτερικού της περιβάλλοντος, εφόσον κρίνεται απαραίτητος, για να εντοπιστούν παρατυπίες. Μέσω του προληπτικού φορολογικού ελέγχου ανιχνεύονται περιπτώσεις φοροδιαφυγής και παραβάσεων σε φορολογική βάση. Η προσοχή εστιάζει στον τρόπο που μία επιχείρηση διακινεί τα αγαθά της, στον τρόπο που διαχειρίζεται τα αποθέματα της και τις ταμειακές της ροές, εξετάζει την ορθότητα τήρησης των λογιστικών βιβλίων, την νομιμότητα λειτουργίας των ταμειακών μηχανών και την έκδοση φορολογικών παραστατικών με έμφαση να δίνεται στις αποδείξεις (Κορομηλάς & Γιαννόπουλος, 2006). Τα όργανα που εφαρμόζουν τον προληπτικό φορολογικό έλεγχο μπορούν να επιβάλλουν πρόστιμα σε περίπτωση που αντιληφθούν παραβάσεις και στο ενδεχόμενο που εντοπίσουν δραστηριότητες που δεν είναι φυσιολογικές μπορούν να δεσμεύσουν τα βιβλία της επιχείρησης για να ελέγξουν παραπάνω τον τρόπο λειτουργίας της.

2. Τακτικός φορολογικός έλεγχος

Αυτή η μορφή ελέγχου έχει αναλυτικό χαρακτήρα. Σύμφωνα με αυτόν, ελέγχεται το σύνολο των υποχρεώσεων όπως και των φορολογικών αντικειμένων οργανισμών και

επιχειρήσεων με σκοπό να προσδιοριστεί πλήρως η φορολογητέα ύλη προκειμένου δε, να αξιολογηθούν οι φόροι που απορρέουν. Ο τακτικός φορολογικός έλεγχος πραγματοποιείται σε ετήσια βάση συνήθως με το πέρας της χρονικής περιόδου φορολογικών δηλώσεων ή προς το τέλος του έτους. Μέσω αυτού του ελέγχου αξιολογείται ουσιαστικά η οικονομική κατάσταση των φορολογούμενων και η εικόνα που παρουσιάζουν για μία διαχειριστική περίοδο. Ο έλεγχος είναι ουσιαστικός και λεπτομερής και διερευνά αν οι φορολογούμενοι παρουσιάζουν αληθινή οικονομική εικόνα ή υπάρχουν σφάλματα τα οποία ασκούν επιρροή στις οικονομικές αποφάσεις (Τσακίρης, 2008).

3. Προσωρινός φορολογικός έλεγχος

Ο προσωρινός φορολογικός έλεγχος έχει στοιχεία από τον τακτικό και τον προληπτικό φορολογικό έλεγχο. Το βασικό κριτήριο με το οποίο εφαρμόζεται είναι να ανακαλυφθούν φόροι οι οποίοι δεν έχουν αποδοθεί στο κράτος και να καταλογιστούν στους φορολογούμενους. Αυτός ο φορολογικός έλεγχος ακολουθεί στην πράξη παρόμοια διαδικασία με αυτή του προληπτικού ελέγχου. Επιπλέον, ο προσωρινός φορολογικός έλεγχος εφαρμόζεται για περιπτώσεις επιχειρήσεων και φυσικών προσώπων κατά τις οποίες δεν έχουν υποβληθεί δηλώσεις, υποβάλλεται μεγάλος αριθμός τροποποιητικών δηλώσεων, εκπρόθεσμων δηλώσεων κ.ά. Συνεπώς, οι έλεγχοι αφορούν σε ένα ευρύ φάσμα τομέων (Αληφαντής, 2016).

Η Φορολογική Διοίκηση παράγει έργο μέσα από τα εκάστοτε αρμόδια όργανα που διαθέτει. Άμεση αναφορά γίνεται στα ελεγκτικά κέντρα (ΕΛΚΕ) όπως τα παρακάτω (Δαλιάνης, 2023):

- Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (ΔΟΥ)
- Κέντρο Ελέγχου Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου (ΚΕΦΟΜΕΠ)
- Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (ΣΔΟΕ)
- Υπηρεσία Έρευνας και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (ΥΕΔΔΕ)

Τα παραπάνω όργανα έχουν τη δυνατότητα να ελέγχουν φορολογικά έγγραφα, λογιστικά αρχεία και εξωλογιστικά αρχεία, θέτοντας παράλληλα διάφορες ερωτήσεις στους φορολογούμενους αλλά και σε τρίτα μέρη. Έχουν τη δυνατότητα να ερευνούν μέσα μεταφοράς και εγκαταστάσεις μιας επιχείρησης και να ελέγχουν τραπεζικές κινήσεις. Τέλος, η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί ελέγχους τόσο από τα γραφεία της, σύμφωνα με τα δεδομένα που έχει στη διάθεσή της, όσο και μέσα από επιτόπιους φορολογικούς ελέγχους στο χώρο των φορολογούμενων. Στη δεύτερη περίπτωση ο έλεγχος μπορεί να είναι

μερικός ή πλήρης. Όταν είναι μερικός, υπάρχει η δυνατότητα διενέργειάς του κατόπιν σχετικής έγγραφης προειδοποίησης, ωστόσο κατά την περίπτωση του πλήρους επιτόπιου ελέγχου δύναται ο έλεγχος να γίνει χωρίς προειδοποίηση, εφόσον υπάρχουν στοιχεία που αποδεικνύουν την διάπραξη φοροδιαφυγής (Δαλιάνης, 2023).

2.1.4 Ο προληπτικός φορολογικός έλεγχος

Από τις τρεις μορφές ελέγχου που περιγράφηκαν πιο πάνω, ιδιαίτερος είναι ο ρόλος του προληπτικού ελέγχου, ακριβώς επειδή έχει προληπτικό χαρακτήρα και συμβάλει στην αποτροπή της φοροδιαφυγής αλλά και την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης. Όπως επισημάνθηκε ήδη, ο προληπτικός έλεγχος στοχεύει στην τήρηση της φορολογικής νομοθεσίας και στον εντοπισμό παραβάσεων που αφορούν στις κείμενες φορολογικές διατάξεις.

Σκοπός του προληπτικού ελέγχου

Λαμβάνοντας υπόψη το περιεχόμενο του προληπτικού ελέγχου, είναι σημαντικό να γίνει, αναλυτικά, αναφορά στο έργο που καλούνται να φέρουν εις πέρας τα συνεργεία που τον πραγματοποιούν. Πιο ειδικά, μέσω του προληπτικού ελέγχου προσδοκείται (Ν. 4308/2014; Ν. 2859/2000; Ν. 4174/2013; 4172/2013):

- Η εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των κείμενων φορολογικών διατάξεων
- Η εξακρίβωση της εκπλήρωσης λοιπών υποχρεώσεων που απορρέουν από την κείμενη νομοθεσία
- Η εξακρίβωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων των φορολογουμένων, όπως απορρέουν από τις οικείες φορολογικές διατάξεις
- Η διακρίβωση τήρησης των προβλεπόμενων λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και έκδοσης των προσηκόντων φορολογικών στοιχείων, όταν διενεργούνται επιχειρηματικές συναλλαγές
- Η διερεύνηση της βασιμότητας καταγγελιών και εν γένει πληροφοριών με τις οποίες καταγγέλλεται παραβατική συμπεριφορά φορολογούμενων, εντός της χωρικής αρμοδιότητας εκάστης υπηρεσίας
- Η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής μέσω του καταλογισμού των προβλεπόμενων παραβάσεων, επί διαπίστωσης παραβατικών συμπεριφορών φορολογουμένων
- Η ενίσχυση της συμμόρφωσης των φορολογουμένων, μέσω της παρουσίας των ελεγκτικών οργάνων της Φορολογικής Διοίκησης σε διάφορα σημεία άσκησης

επιχειρηματικής δραστηριότητας (π.χ. λαϊκές αγορές), ιδιαίτερος σε εορταστικές περιόδους και περιόδους έντονης συναλλακτικής δραστηριότητας. Επίσης, ένα βασικό χαρακτηριστικό του μερικού επιτόπιου ελέγχου πρόληψης (προληπτικός), όπως προκύπτει και από τα ανωτέρω, είναι ότι εστιάζει στην ορθή τήρηση των φορολογικών διατάξεων, που σχετίζονται, άμεσα ή έμμεσα, με την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Προφίλ ελεγκτών που εφαρμόζουν τον προληπτικό έλεγχο

Για την αποτελεσματική εφαρμογή του προληπτικού ελέγχου είναι σημαντικό οι ελεγκτές να διαθέτουν ορισμένα χαρακτηριστικά/προσόντα. Η φύση του ελέγχου προϋποθέτει την ύπαρξη προσόντων σε διάφορα επίπεδα. Πιο συγκεκριμένα, ένας ελεγκτής είναι αναγκαίο να έχει προσόντα τα οποία κατηγοριοποιούνται στα παρακάτω:

A. Επαγγελματικά προσόντα

Λογιστικές γνώσεις. Υποχρέωση του ελεγκτή είναι να ελέγχει την σωστή τήρηση των λογιστικών αρχείων της επιχείρησης. Η γνώση της λογιστικής είναι το εργαλείο που θα τον βοηθήσει να επιτελέσει το έργο του. Θα πρέπει να έχει βασικές γνώσεις των λογιστικών χειρισμών ανάλογα με τις συνθήκες λειτουργίας της κάθε επιχείρησης ώστε να βοηθηθεί να εντοπίσει πιθανές λανθασμένες εγγραφές.

Οικονομοτεχνικές γνώσεις. Με τον όρο αυτό εννοούνται οι γνώσεις σχετικά με τη δημόσια και ιδιωτική οικονομία, τις συνθήκες αγοράς, τις ιδιαιτερότητες των διαφόρων κλάδων, τις συνθήκες ανταγωνισμού κλπ. Η γνώση όλων αυτών των παραγόντων, βοηθάει τον ελεγκτή να σχηματίσει πληρέστερη εικόνα, για την προς έλεγχο επιχείρηση, να την εντάξει στον σχετικό κλάδο και να καταστρώσει το κατάλληλο σχέδιο ελέγχου.

Γνώσεις της νομοθεσίας. Η πλήρης και σε βάθος γνώση της νομοθεσίας είναι το κλειδί για την αποτελεσματικότητα του ελέγχου, αφού στόχος του, είναι να ελέγξει την ορθή της εφαρμογή. Ο ελεγκτής, επομένως, πρέπει να ενημερώνεται συνεχώς για τις αλλαγές της νομοθεσίας, τις διοικητικές λύσεις και την δικαστηριακή νομολογία (Ελληνική και Ευρωπαϊκή).

B. Προσόντα «χαρακτήρα»

Δίκαιη κρίση. Από τον ορισμό του ελέγχου προκύπτει ότι ο ελεγκτής τελικά γνωμοδοτεί για την επιχείρηση. Επομένως διατυπώνει κρίση για την φορολογική συμμόρφωση αυτής. Επομένως η κρίση αυτή, πρέπει να είναι ανεξάρτητη, δίκαιη και αντικειμενική. Από την

σχετική βιβλιογραφία και την κοινή πείρα, προκύπτει ότι οι παραπάνω ιδιότητες είναι αυτές που δομούν την προσωπικότητα του ελεγκτή.

Έλλειψη προκατάληψης. Ο ελεγκτής κατά την διεξαγωγή των ελέγχων πρέπει να είναι αμερόληπτος. Είναι αυτονόητο ότι εάν ο ελεγκτής ενεργεί με οποιαδήποτε προκατάληψη έναντι της επιχείρησης που ελέγχει είναι σίγουρο ότι δεν θα καταλήξει σε ορθά συμπεράσματα.

Υποχρεώσεις ελεγκτών - ελεγχόμενων

Στο πλαίσιο του προληπτικού ελέγχου, τόσο οι ελεγκτές όσο και οι ελεγχόμενοι έχουν συγκεκριμένες υποχρεώσεις. Αφενός, οι ελεγκτές, έχουν την υποχρέωση:

- Να παραδίδουν τα στοιχεία που έχουν κατασχέσει στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.
- Να συντάσσουν και να επιδίδουν την έκθεση κατάσχεσης στις περιπτώσεις που έχουν διενεργήσει κατάσχεση βιβλίων, στοιχείων, σημειώσεων κλπ.
- Να συμπληρώνουν τα απαραίτητα έγγραφα του ελέγχου
- Να κοινοποιούν εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου
- Να διαφυλάσσουν το φορολογικό απόρρητο των ελεγχόμενων
- Να εκδίδουν την προσωρινή και οριστική πράξη επιβολής του προστίμου και του φόρου
- Να συντάσσουν την έκθεση ελέγχου

Αντίστοιχα, οι φορολογούμενοι έχουν τις ακόλουθες υποχρεώσεις:

- Να συνεργάζονται πλήρως και να διευκολύνουν το έργο του οριζόμενου για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου υπαλλήλου της Φορολογικής Διοίκησης
- Να επιδεικνύουν τα λογιστικά αρχεία που τηρούν σε κάθε έλεγχο
- Να παραδίδουν αντίγραφα των τηρούμενων από αυτούς λογιστικών βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία δηλώνουν ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα.
- Να παράσχουν οποιαδήποτε πληροφορία σχετική με τον έλεγχο όταν αυτή τους ζητηθεί

- Να διευκολύνουν με οποιοδήποτε τρόπο την διενέργεια του ελέγχου και με την φυσική τους παρουσία κατά την ώρα του ελέγχου
- Να ανταποκρίνονται σε πρόσκληση φορολογικού ελέγχου που τους κοινοποιείται

Δικαιώματα ελεγκτών - ελεγχόμενων

Εκτός από τις υποχρεώσεις που παρουσιάστηκαν πιο πάνω, οι ελεγκτές και οι ελεγχόμενοι έχουν ορισμένα δικαιώματα. Πιο αναλυτικά, οι ελεγκτές δύνανται:

- Να επαληθεύουν, να ελέγχουν και να διασταυρώνουν την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου
- Να επαληθεύουν, να ελέγχουν και να διασταυρώνουν την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται στην Φορολογική Διοίκηση
- Να επιβεβαιώνουν τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου
- Να λαμβάνουν αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα
- Να κατάσχει βιβλία και στοιχεία που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και οποιαδήποτε άλλα ανεπίσημα βιβλία, έγγραφα, αρχεία ή στοιχεία, εφόσον το θεωρήσει αναγκαίο, προκειμένου να διασφαλισθεί η αποδεικτική αξία αυτών
- Να ζητά πληροφορίες εγγράφως από τον φορολογούμενο αλλά και από τρίτους όπως τις υπηρεσίες του Δημοσίου, τα πιστωτικά ιδρύματα, συμβολαιογράφους κλπ
- Να διενεργεί έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες,
- Να θέτει ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις «και μέσα μεταφοράς»

Όσον αφορά τους φορολογούμενους, αυτοί έχουν τα παρακάτω δικαιώματα:

- Να λαμβάνουν αντίγραφο της έκθεσης κατάσχεσης
- Να λαμβάνουν αντίγραφα ή φωτοτυπίες των κατασχεθέντων παραστατικών με δαπάνες του

- Να ζητάνε να τους επιδεικνύεται το δελτίο ταυτότητας του ελεγκτή καθώς και η εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη αυτού
- Να παραθέτουν τις απόψεις τους επί των προσωρινών αποτελεσμάτων του ελέγχου
- Να λαμβάνουν γνώση για τα οριστικά αποτελέσματα του ελέγχου
- Να υποβάλουν ενδικοφανή προσφυγή στην Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) σε περίπτωση που δεν συμφωνούν με τα αποτελέσματα του ελέγχου
- Να υποβάλουν προσφυγή στα Διοικητικά Δικαστήρια επί της αποφάσεως της Δ.Ε.Δ. σε περίπτωση που δεν συμφωνούν με τα αποτελέσματα της αποφάσεως της ελεγκτικής αρχής

Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα του προληπτικού ελέγχου

Ο προληπτικός έλεγχος παρουσιάζει κάποια πλεονεκτήματα αλλά και κάποια μειονεκτήματα. Ανάμεσα στα πλεονεκτήματα συγκαταλέγονται τα παρακάτω:

- Αιφνιδιασμός του ελεγχόμενου
- Μη διαθέσιμος χρόνος για αλλοίωση των δεδομένων της επιχείρησης
- Κατάλληλη προετοιμασία για την πιθανή πρόληψη καταστάσεων (άρνηση ελέγχου, έκρυθμη κατάσταση κλπ.)
- Εύκολη απόσπαση πληροφοριών και πιθανές κατασχέσεις
- Άμεση πρόσβαση σε ημερολόγια-συμφωνητικά- πληροφορίες
- Εύρεση στοιχείων που αφορούν και άλλες υπηρεσίες
- Εύρεση λογαριασμών τραπεζών και άλλων στοιχείων συναλλαγών
- Ανίχνευση μη απόδοσης φορών κλπ.
- Κινητοποίηση και ετοιμότητα της ομάδας ελέγχου
- Σωστή συνεργασία, ανάπτυξη αλληλεγγύης και οργάνωσης της ομάδας ελέγχου
- Ομοιόμορφος τρόπος λειτουργίας της ομάδας και επιμερισμός των ενεργειών
- Δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενου

Ανάμεσα στα μειονεκτήματα περιλαμβάνονται τα εξής:

- Μη γνώση της υπάρχουσας κατάστασης της επιχείρησης κατά την ώρα του ελέγχου
- Πιθανή μη γνώση του αντικείμενου του φορολογούμενου
- Άγνωστες εγκαταστάσεις (αποθήκες, υποκαταστήματα κλπ.)

- Άγνωστα οικονομικά δεδομένα
- Άγνωστη εκπροσώπηση, διαχείριση και τρόπος λειτουργίας
- Διαδικασίες και οργάνωση της επιχείρησης
- Μη σωστή συνεργασία, αν είναι απροετοίμαστη η ομάδα ελέγχου
- Ανομοιογενής αντίδραση της ομάδας ελέγχου σε διαφορούμενα θέματα και ανομοιόμορφη αντιμετώπιση και έκφραση διαφορετικής άποψης ή γνώμης όταν αυτές εκδηλώνονται μπροστά στον ελεγχόμενο
- Έκτακτες καταστάσεις και αδυναμία αντιμετώπισης τους (άρνηση ελέγχου, έκρυθμη κατάσταση κλπ.)
- Απουσία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων

2.2 Το φαινόμενο της φοροδιαφυγής

2.2.1 Εννοιολογικό περιεχόμενο της φοροδιαφυγής

Ο βαθμός στον οποίο οι πολίτες συμμορφώνονται φορολογικά είναι σχετικός και τα υφιστάμενα φαινόμενα μαρτυρούν ότι υπάρχει απόκλιση ανάμεσα στη στάση που υιοθετούν οι πολίτες και τη στάση που θα έπρεπε να τηρούν. Ένα φαινόμενο το οποίο βρίσκεται διαρκώς στο επίκεντρο της προσοχής και εξετάζεται από τις κυβερνήσεις ανά τον κόσμο, συμπεριλαμβανομένης της ελληνικής, αφορά στο φαινόμενο της φοροδιαφυγής. Η φοροδιαφυγή έχει να κάνει με την απόκρυψη φορολογητέας ύλης από την μεριά κάποιου φυσικού ή νομικού προσώπου. Συνιστά μία συμπεριφορά η οποία είναι αντικοινωνική και την ίδια στιγμή παράνομη διότι αντίκειται στο υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο. Αφορά εκείνους οι οποίοι φοροδιαφεύγουν ή καταστρατηγούν το νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο, μην αποδίδοντας στο κράτος οφειλές για τις οποίες είναι υπόχρεοι. Δεδομένου του γεγονότος ότι η φοροδιαφυγή είναι ένα ζήτημα το οποίο εξετάζεται διαρκώς και δεδομένης της προσοχής που έχει λάβει και συνεχίζει να λαμβάνει σήμερα, έχουν διατυπωθεί ορισμένοι ορισμοί γύρω από αυτή. Η Βασαρδάνη (2011) ορίζει τη φοροδιαφυγή ως ένα φαινόμενο το οποίο είναι διαρθρωτικό αλλά και περίπλοκο. Είναι ένα από τα πιο σημαντικά ζητήματα που απασχολούν κάθε χώρα, όπως και την Ελλάδα, στα πλαίσια πρόθεσης δημοσιονομικής εξυγίανσης. Ο Τσάτσος (2001) ορίζει τη φοροδιαφυγή ως το σύνολο των αντιδράσεων που προέρχονται από τους φορολογούμενους πολίτες απέναντι στο φορολογικό καθεστώς το οποίο περιορίζει το εισόδημα τους. Συνιστά ένα σύνολο από παράνομες ενέργειες που πραγματοποιούνται από τους φορολογούμενους, είτε αυτοί είναι φυσικά είτε νομικά

πρόσωπα, οι οποίες αποσκοπούν στην εξάλειψη των υποχρεώσεων που έχουν σε φορολογική βάση.

Η φοροδιαφυγή είναι ένα σύνολο από συνειδητές ενέργειες οι οποίες αποκλίνουν από τους υφιστάμενους νόμους και συνιστά ένα βαρυσήμαντο πρόβλημα για την αντιμετώπιση του οποίου λαμβάνονται μέτρα από τις κυβερνήσεις. Η φοροδιαφυγή μπορεί να λάβει χώρα μέσα από διάφορους τρόπους και ενδεικτικά αναφέρονται οι παρακάτω (Βαβούρας & Μανωλάς, 2004):

- Μη καταβολή ληξιπρόθεσμων οφειλών
- Έκδοση εικονικών παραστατικών
- Μη έκδοση παραστατικών (αποδείξεις, τιμολόγια)
- Παραποίηση χρηματοοικονομικών καταστάσεων
- Αδήλωτα περιουσιακά στοιχεία
- Παράνομη εισαγωγή αγαθών
- Πώληση αγαθών και υπηρεσιών σε τιμή χαμηλότερη από την κανονική

Σε χώρες όπως είναι η Ελλάδα, το φαινόμενο της φοροδιαφυγής είναι πολύ μεγάλο και εντοπίζεται να βρίσκεται σε έξαρση σε σύγκριση με άλλες αναπτυγμένες χώρες. Ακόμη, δημιουργεί προβλήματα καθώς υπονομεύει τα δημόσια έσοδα και την οικονομική ανάπτυξη της χώρας. Η φοροδιαφυγή είναι συνυφασμένη με την ικανότητα των φορολογούμενων να αποδίδουν φόρους όσο και την πρόθεση αυτών να αποκρύπτουν εσκεμμένα φορολογητέα ύλη (Ernst & Young, 2016). Ως φαινόμενο, συναντάται στο μεγαλύτερο βαθμό σε απασχολούμενους και ελεύθερους επαγγελματίες και σε μικρότερο βαθμό στους μισθωτούς. Ο έλεγχος του φαινομένου της φοροδιαφυγής είναι ένα δύσκολο εγχείρημα και εξίσου δύσκολο είναι να προσδιοριστεί το πραγματικό μέγεθος της φοροδιαφυγής. Τέλος, για την εκτίμηση του φαινομένου γίνεται συσχέτιση αυτού με το Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν (ΑΕΠ) το οποίο λειτουργεί ως μέτρο σύγκρισης.

2.2.2 Η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα

Η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα είναι ένα πολύ μεγάλο ζήτημα το οποίο υπογραμμίζεται διαρκώς από οικονομολόγους, ειδικούς του χώρου, κυβερνητικά στελέχη κ.ά. Ο λόγος για τον οποίο υπογραμμίζεται το φαινόμενο αυτό σε μεγάλο βαθμό έχει να κάνει με το μέγεθος στο οποίο εντοπίζεται και τις επιπτώσεις που απορρέουν. Σύμφωνα με αναφορά του διοικητή της Τράπεζας της Ελλάδος (ΤτΕ), η παραοικονομία στην Ελλάδα εκτιμάται να βρίσκεται στο 20,9% του ΑΕΠ. Το ποσοστό αυτό είναι κατά 17,8% υψηλότερο σε σχέση με

το μέσο όρο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Newsroom, 2023). Όπως αναφέρεται από τον Γεωργακόπουλο (2016), διερευνήθηκε η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα με σκοπό να εκτιμηθεί το μέγεθος αυτής, να προσδιοριστεί ποιοι φοροδιαφεύγουν και πως μπορεί να καταπολεμηθεί. Καταγράφηκε η άποψη φορολογούμενων αναφορικά με το φαινόμενο της φοροδιαφυγής και διαπιστώθηκε ότι το 85,5% των φορολογούμενων χαρακτήρισαν τη φοροδιαφυγή ως κλοπή. Αναφέρεται πως ένα ποσοστό φορολογούμενων 35,1% το οποίο ανέφερε ότι θα φοροδιέφευγε ευχαρίστως με τη δικαιολογία ότι φοροδιαφεύγουν όλοι. Στην προσπάθεια να εκτιμηθεί η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα, αναδείχθηκαν αρκετά χρήσιμα ευρήματα, μερικά από τα οποία παρουσιάζονται στη συνέχεια (Γεωργακόπουλος, 2016):

- Τα διαφυγόντα έσοδα από τη φορολόγηση των φυσικών προσώπων κυμαίνονται από 1,9% έως 4,7% του ΑΕΠ σε ετήσια βάση
- Εκτιμάται ότι από τη φοροδιαφυγή στον ΦΠΑ χάνεται το 3,5% του ΑΕΠ
- Οι απώλειες που αφορούν στο λαθρεμπόριο ποτών, τσιγάρων και καυσίμων αντιστοιχεί περίπου στο 0,5% του ΑΕΠ
- Τα διαφυγόντα έσοδα από τη φορολόγηση των νομικών προσώπων υπολογίζεται περίπου στο 0,15% του ΑΕΠ

Σήμερα, το μέγεθος της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα συνεχίζει να είναι υψηλό παρά το γεγονός ότι τα τελευταία 20 χρόνια σημείωσε την τρίτη μεγαλύτερη μείωση ανάμεσα στις ευρωπαϊκές χώρες. Με βάση πρόσφατα στατιστικά στοιχεία που δημοσίευσε η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) και η Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛΣΤΑΤ), είναι εφικτό να στοιχειοθετηθεί ακόμη καλύτερα το φαινόμενο της φοροδιαφυγής αλλά και το μέγεθος που αυτό έχει. Πιο συγκεκριμένα (Newsroom, 2023):

- Το 57% των νοικοκυριών δηλώνουν στην εφορία ετήσια εισοδήματα τα οποία είναι μικρότερα από 10.000 ευρώ
- Το 37% των φυσικών προσώπων δηλώνει εισοδήματα τα οποία αγγίζουν τα όρια της φτώχειας (μέχρι 5.000 ευρώ)
- Οι αποταμιεύσεις των νοικοκυριών (καταθέσεις) παρουσίασαν αύξηση το 2021 κατά 7% σε σύγκριση με το 2020
- Το μέσο εισόδημα που δηλώθηκε στην εφορία το 2022 είναι χαμηλότερο κατά περίπου 25% σε σχέση με τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν από τα νοικοκυριά το 2021

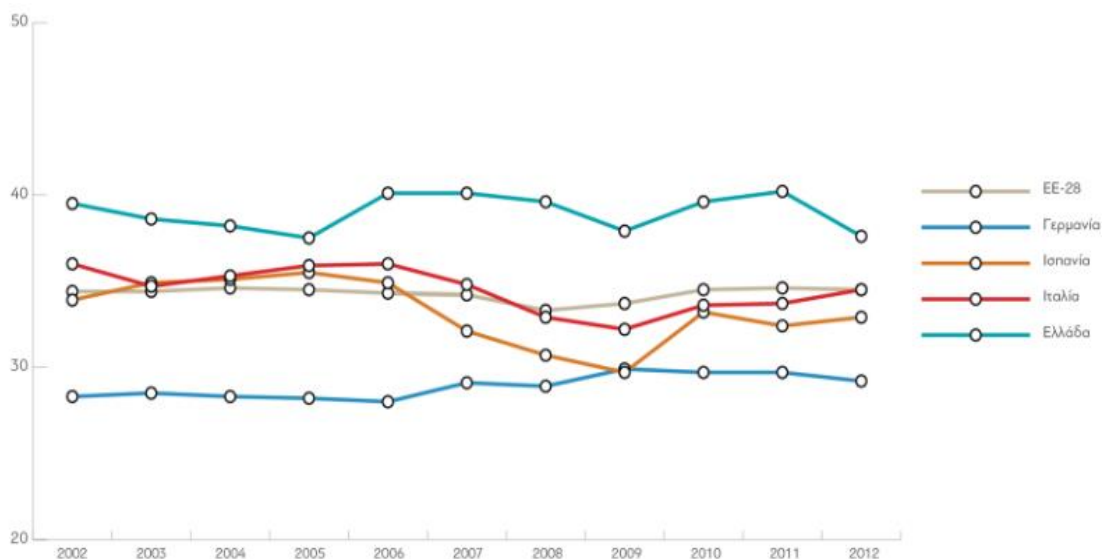
- Περίπου το 70% των φορολογούμενων δηλώνουν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα το οποίο είναι μικρότερο από 10.000 ευρώ (αναλογία 7/10)
- Το εισόδημα που δηλώθηκε από φυσικά πρόσωπα στην εφορία το 2011 ανήλθε περίπου σε 84 δισεκατομμύρια ευρώ ενώ την ίδια χρονιά η τελική καταναλωτική δαπάνη των νοικοκυριών ήταν υψηλότερη κατά περίπου 40 δισεκατομμύρια ευρώ

Με βάση τα παραπάνω στοιχεία τα οποία είναι πρόσφατα επιβεβαιώνεται ότι εκείνοι που φοροδιαφεύγουν στο μεγαλύτερο βαθμό είναι οι αυτοαπασχολούμενοι αλλά και οι επιχειρήσεις μικρού μεγέθους. Αυτό δεν ισχύει μόνο στην περίπτωση της Ελλάδας αλλά και σε χώρες ανά τον υπόλοιπο κόσμο. Οι αυτοαπασχολούμενοι και οι πολύ μικρές επιχειρήσεις συνιστούν τις κατηγορίες εκείνες φορολογούμενων οι οποίες, κατά κανόνα, δηλώνουν το χαμηλότερο ποσοστό εισοδήματος, γεγονός το οποίο με τη σειρά του υποδηλώνει ότι τα φορολογικά βάρη αφορούν κυρίως τους μισθωτούς και τις μεγάλες επιχειρήσεις. Η διαφορά ανάμεσα στις δύο περιπτώσεις έγκειται στο ότι οι μικρές επιχειρήσεις δύνανται να αξιοποιήσουν μεθόδους φοροδιαφυγής όπως είναι η μη έκδοση τιμολογίων και η έκδοση εικονικών τιμολογίων προκειμένου να μειώσουν τα κέρδη τους και να εμφανίσουν εικονικές ζημίες σε σύγκριση με τις μεγάλες επιχειρήσεις οι οποίες αδυνατούν να καταφύγουν σε τέτοιου είδους λύσεις κι ως εκ τούτου επιβαρύνονται φορολογικά σε μεγαλύτερο βαθμό (Newsroom, 2023).

Τα έσοδα που αποκομίζει από φόρους η ελληνική κυβέρνηση κάθε χρόνο ανέρχονται περίπου σε 50 δισεκατομμύρια ευρώ. Με αυτά τα έσοδα αλλά και τις ασφαλιστικές εισφορές καλείται να ανταποκριθεί στα δάνεια που έχει λάβει από το εξωτερικό και σε λοιπές υποχρεώσεις όπως είναι η πληρωμή των συντάξεων, η πληρωμή των δημοσίων υπαλλήλων κλπ. Στο παρακάτω διάγραμμα (Διάγραμμα 1) φαίνεται παραστατικά η πορεία που διαγράφει η εικόνα των εσόδων της Ελλάδας σε σχέση με άλλες χώρες. Διαπιστώνεται ότι για την περίπτωση της Ελλάδας τα έσοδα παρουσιάζουν μείωση μετά το 2011 σε σχέση με τις υπόλοιπες χώρες όπου παρατηρείται να υπάρχει μεγαλύτερη σταθερότητα. Σε αυτό επέδρασε, κατά λογική αναγκαιότητα, η εμφάνιση της οικονομικής κρίσης το 2008, οι συνέπειες της οποίας ήταν οδυνηρές για τους φορολογούμενους καθώς επηρεάστηκε το εισόδημά τους και μειώθηκε (Γεωργακόπουλος, 2016).

Η διακύμανση αυτή στα έσοδα της ελληνικής κυβέρνησης αποδίδεται και στη μείωση των έμμεσων φόρων οι οποίοι από το 2010 κι έπειτα παρουσίασαν τη μεγαλύτερη μείωση σε σχέση με τα προηγούμενα έτη. Ακόμη, αναφορικά με τους άμεσους φόρους, σημειώθηκε ραγδαία μείωση, ειδικά το διάστημα 2008-2015. Πιο συγκεκριμένα, το 2008 οι άμεσοι φόροι

ανήλθαν σε 17,2 δις ευρώ και το 2015 ανήλθαν σε 12,1 δις ευρώ. Αυτό επιβεβαιώνει ότι η οικονομική κρίση επηρέασε τα εισοδήματα των πολιτών και οδήγησε σε ραγδαία μείωση τους, επιβεβαιώνει την μείωση της αγοραστικής ικανότητας των πολιτών και τεκμηριώνει, εν μέρει, την επιβολή νέων μορφών φορολογίας (πχ εισφορά αλληλεγγύης, ΕΝΦΙΑ κ.ά.) (Γεωργακόπουλος, 2016).

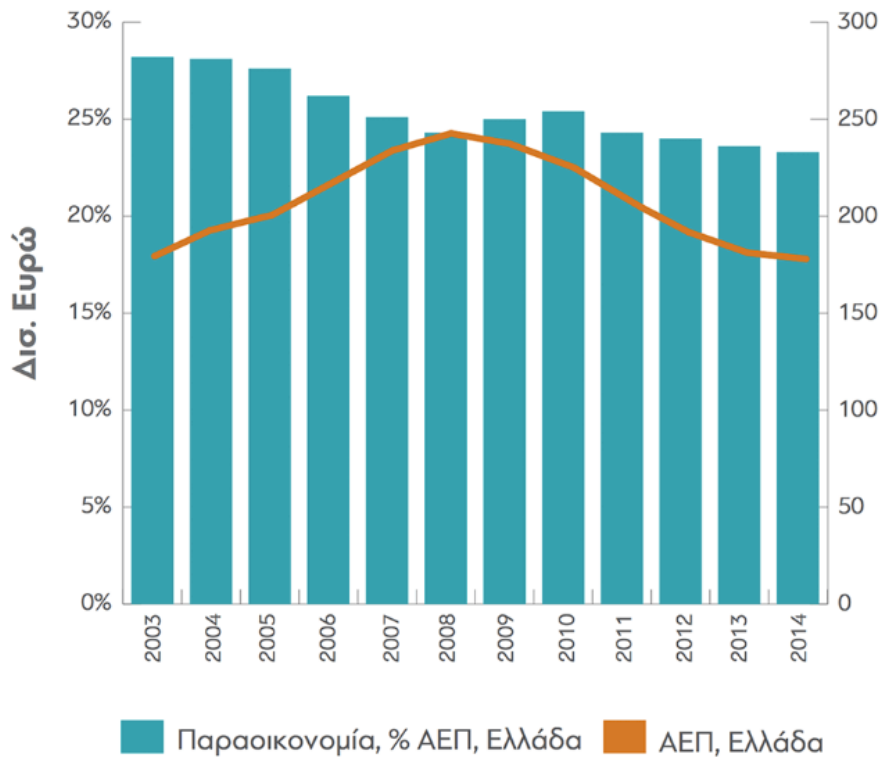


Διάγραμμα 1 Έσοδα της Ελλάδας για την περίοδο 2002-2012 (Γεωργακόπουλος, 2016)

Εξετάζοντας το φαινόμενο της φοροδιαφυγής, είναι σημαντικό να γίνει εκτενέστερη αναφορά στην έννοια της παραοικονομίας η οποία αφορά όλες τις μορφές αδήλων οικονομικών συναλλαγών. Ανάμεσα στην παραοικονομία και τη φοροδιαφυγή δεν υπάρχει ταύτιση, ωστόσο υπάρχει σύνδεση. Η παραοικονομία δε διαμορφώνεται μόνο από το φαινόμενο της φοροδιαφυγής αλλά και από ένα άλλο μέρος της οικονομίας. Αναφέρεται ότι τα 2/3 της παραοικονομίας αφορούν στην αδήλωτη εργασία, ένα φαινόμενο το οποίο εντείνεται διαρκώς (Γεωργακόπουλος, 2016). Ανησυχητικό είναι ακόμη το γεγονός ότι ένα μεγάλο ποσοστό εργαζομένων απασχολούνται χωρίς να δηλώνονται και προτείνουν οι ίδιοι στους εργοδότες τους αυτή τη μορφή απασχόλησης. Το 2023 το ποσοστό αδήλων εργαζομένων, σε δείγμα 22.000 ιδιωτικών επιχειρήσεων, ανέρχονταν σε 40,5% όταν το 2011 το ποσοστό αυτό ανέρχονταν σε 25%. Αναφέρεται ότι το 2015 το μέγεθος της παραοικονομίας εκτιμήθηκε περίπου σε 40 δις ευρώ και υπολογίστηκε να ανέρχεται σε 22,4% του ΑΕΠ (Γεωργακόπουλος, 2016).

Τα δεδομένα που μελετήθηκαν και παρουσιάστηκαν παραπάνω υποδεικνύουν ότι η παραοικονομία στην Ελλάδα και το μέγεθος της φοροδιαφυγής παραμένουν σήμερα σε

υψηλό βαθμό. Αυτό εγείρει σημαντικές απορίες για το μέλλον και τις πρακτικές που δύναται να εφαρμοστούν ώστε να διαφυλαχτεί η δημοσιονομική σταθερότητα. Ακόμη, εγείρει σημαντικούς προβληματισμούς για τα αίτια που συμβάλουν στην παραμονή των φαινομένων, για την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων αλλά και τους τρόπους μέσα από τους οποίους δύναται να βελτιωθεί η κατάσταση.



Διάγραμμα 2 Η παραοικονομία στην Ελλάδα ως ποσοστό του ΑΕΠ, 2003-2014 (Γεωργακόπουλος, 2016)

2.2.3 Αίτια φοροδιαφυγής

Η φοροδιαφυγή είναι ένα φαινόμενο το οποίο εκδηλώνεται για αρκετούς και διάφορους λόγους. Στο πλαίσιο αυτό επιδρούν διάφορες παράμετροι οι οποίες καθορίζουν το μέγεθός της. Αναφέρεται ότι οι τρεις σημαντικότεροι λόγοι για τους οποίους εμφανίζεται αφορούν (Γεωργακόπουλος, 2016):

- Στους φορολογικούς συντελεστές και το ύψος αυτών
- Στις πιθανότητες εντοπισμού και τιμωρίας
- Στα επιβαλλόμενα πρόστιμα και στο μέγεθος αυτών

Η φοροδιαφυγή, εκτός από όσα περιγράφηκαν μέχρι στιγμής, είναι μια σχετική και υποκειμενική έννοια. Αυτό σημαίνει ότι ένας φορολογούμενος μπορεί να λάβει την

απόφαση να φοροδιαφύγει σε διαφορετικό βαθμό σε σχέση με κάποιον άλλο, συνεπώς, δεν υπάρχει ομοιογένεια στο μέγεθος της φοροδιαφυγής ως προς τη στάση των φορολογούμενων. Επιπλέον, η φοροδιαφυγή μπορεί να γίνει με διαφορετικούς τρόπους και δεν εξασφαλίζεται σε όλες τις περιπτώσεις το ίδιο αποτέλεσμα. Για την φοροδιαφυγή οφείλεται σε μεγάλο βαθμό το ισχύον φορολογικό πλαίσιο το οποίο ασκεί πιέσεις στους φορολογούμενους και τους οδηγεί στην παρανομία. Χαρακτηριστικά, αν οι φορολογικοί συντελεστές ήταν μικρότεροι από ότι είναι σήμερα, είναι εύλογο να ισχυριστεί κανείς ότι οι φορολογούμενοι θα είχαν περισσότερα κίνητρα να είναι νομοταγείς. Η φοροδιαφυγή δεν είναι μόνο ένα ελληνικό πρόβλημα αλλά απασχολεί και άλλες χώρες του κόσμου και τα αίτια που την προκαλούν είναι, πάνω-κάτω, τα ίδια σε όλες τις περιπτώσεις. Στην περίπτωση της Ελλάδας, αν θα πρέπει να στοχεύσει κανείς πιο συγκεκριμένα στις παραμέτρους που ευνοούν την εμφάνιση της φοροδιαφυγής, δε θα πρέπει να παραμεληθούν τα παρακάτω (Γεωργακόπουλος, 2016):

- Η πολυνομία και η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος
- Η μεγάλη γραφειοκρατία
- Η φορολογική νοοτροπία και κουλτούρα
- Οι ελλείψεις σε τεχνολογικό εξοπλισμό
- Οι στρεβλώσεις της ελληνικής οικονομίας σε διαρθρωτικό επίπεδο
- Η έλλειψη πολιτικής βούλησης
- Η τάση για διαρκή αύξηση των φόρων

Από τα παραπάνω, ιδιαίτερα σημαντικό αίτιο είναι αυτό που αφορά στην πολυνομία και την πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος. Μετά το 1975 και μέχρι σήμερα έχουν ψηφιστεί στην Ελλάδα πάνω από 250 φορολογικά νομοσχέδια και έχουν εκδοθεί πάνω από 115.000 υπουργικές αποφάσεις. Πρόσφατα, και πιο συγκεκριμένα στις 11 Δεκεμβρίου 2023 δημοσιεύθηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως το νέο φορολογικό νομοσχέδιο (5073/2023) περί μέτρων για τον περιορισμό της φοροδιαφυγής και άλλων επείγουσών διατάξεων. Η πληθώρα νόμων και υπουργικών αποφάσεων αποδεικνύει ότι η λειτουργία των μηχανισμών είσπραξης φόρων δεν είναι καθόλου εύκολη διαδικασία και την ίδια στιγμή αποτελεί ένδειξη ότι το φορολογικό σύστημα είναι ασταθές με αποτέλεσμα να γεννάται ανασφάλεια στους φορολογούμενους και να υπάρχει αβεβαιότητα. Λόγω της πολυνομίας και της πολυπλοκότητας του φορολογικού συστήματος, οι φορολογούμενοι, πολλές φορές, δε γνωρίζουν τι είναι νόμιμο με αποτέλεσμα να λειτουργούν με διαφορετικό τρόπο και στηριζόμενοι σε διαφορετική νομοθεσία από ότι θα έπρεπε. Η τάση για διαρκή αύξηση των

φόρων είναι άλλο ένα πολύ σημαντικό αίτιο. Τα τελευταία χρόνια έχουν γίνει κυβερνητικά βήματα προς αυτή την κατεύθυνση και πολύ χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι η προκαταβολή φόρου, η μείωση του αφορολόγητου ορίου, η αύξηση των συντελεστών φορολόγησης των νομικών προσώπων, η επιβολή του ΕΝΦΙΑ, η αύξηση των συντελεστών ΦΠΑ κλπ. (Γεωργόπουλος, 2016).

Η γραφειοκρατία είναι άλλο ένα μεγάλο θέμα που απασχολεί την ελληνική κοινωνία. Σε σχέση με άλλες αναπτυγμένες χώρες του κόσμου, η μηχανογράφηση στην Ελλάδα άργησε να έρθει. Χαρακτηριστικά, η ηλεκτρονική υποβολή ηλεκτρονικών δηλώσεων εισοδήματος ξεκίνησε να γίνεται μόλις μετά το 2013. Σήμερα, έχουν ψηφιοποιηθεί εκατοντάδες υπηρεσίες και οι φορολογούμενοι δύνανται να ενεργούν για διάφορα θέματα με τη βοήθεια του διαδικτύου αλλά ακόμη και σε αυτή την περίπτωση υπάρχουν άλυτα θέματα τα οποία κρούουν τον κώδωνα του κινδύνου. Από τη μία, εξακολουθούν αρκετές δημόσιες υπηρεσίες να είναι στελεχωμένες με ξεπερασμένο, τεχνολογικό εξοπλισμό, υπάρχουν ελλείψεις στην αποτελεσματική λειτουργία των πληροφοριακών συστημάτων και αρκετές υπηρεσίες δεν έχουν ακόμη ψηφιοποιηθεί. Από την άλλη η ταχύτατη είσοδος της τεχνολογίας στη ζωή των πολιτών θέτει εμπόδια. Σήμερα, κυριαρχεί ο ψηφιακός μετασχηματισμός και πολλές επιχειρήσεις καλούνται να εντάξουν μέσα και εργαλεία στη ζωή τους και στα πλαίσια των επιχειρηματικών τους δραστηριοτήτων. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί η εφαρμογή myDATA και η υποχρέωση πολλών επιχειρηματιών να εκδίδουν ψηφιακά παραστατικά. Πολλοί φορολογούμενοι δεν έχουν τις γνώσεις, τις δεξιότητες και την εμπειρία που απαιτείται για να ανταποκριθούν στις νέες απαιτήσεις κι έτσι θέτονται περιορισμοί στην καλλιέργεια της φορολογικής νοοτροπίας (Γεωργακόπουλος, 2016).

Θα ήταν άστοχο να μη σημειωθεί ότι οι ρίζες της φοροδιαφυγής επεκτείνονται και σε άλλα ζητήματα. Η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα είναι συνυφασμένη με την κουλτούρα των πολιτών. Οι πολίτες στερούνται φορολογικής παιδείας και μάλλον δεν είναι ευαισθητοποιημένοι σε κοινωνικό επίπεδο στο βαθμό που θα έπρεπε. Για αυτή την κατάσταση φαίνεται να είναι υπαίτιο το κράτος το οποίο με τις πολιτικές που εφαρμόζει διαιωνίζει κακές συνήθειες και παράγει μη αποδεκτά πρότυπα. Ζητήματα όπως οι χαμηλού επιπέδου υπηρεσίες υγείας και εκπαίδευσης, η διαρκής μεταβολή της φορολογικής νομοθεσίας, η αντιμετώπιση των φορολογούμενων μέσω της τιμωρίας (επιβολή προστίμων), οι ελλείψεις στις υποδομές δημοσίων υπηρεσιών κλπ. συμβάλουν στην αποθάρρυνση των καλοπροαίρετων φορολογούμενων και παρέχουν κίνητρα φοροδιαφυγής στους φοροφυγάδες (Παπακυριάκου, 2005).

Η φοροδιαφυγή από τους φορολογούμενους είναι πολλές φορές αποτέλεσμα μίμησης οικονομικών ή άλλων σκανδάλων σε επίπεδο πολιτικής ή σε επιχειρηματικό επίπεδο (από μεγάλες εταιρίες). Κατά καιρούς κάνουν την εμφάνισή τους σκάνδαλα παραβατικότητας τα οποία αποτελούν πρότυπα προς μίμηση για τους φορολογούμενους. Υπό ευρεία έννοια, η παραβατική συμπεριφορά ενός πολιτικού και η εμπλοκή του σε σκάνδαλα μπορεί να εγείρει τον εγωισμό φορολογούμενων, να υιοθετηθεί και να γίνει αποδεκτή η εικόνα ενός κράτους ως διεφθαρμένο και εν συνεχεία να χαθεί η εμπιστοσύνη φορολογούμενων προς το κράτος και τους θεσμούς και η παράβαση να νομιμοποιηθεί από τους φορολογούμενους και να γίνει τρόπος ζωής (Παπακυριάκου, 2005).

2.2.4 Συνέπειες της φοροδιαφυγής

Η φοροδιαφυγή ενέχει πολλές και σημαντικές επιπτώσεις για την οικονομία και την κοινωνία. Η εμφάνισή της μπορεί να προκληθεί από διάφορους παράγοντες και αυτό συνιστά ένδειξη ότι η αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων, ως μέτρο αντιμετώπισης του φαινομένου, είναι σχετική και δύσκολο να διασφαλιστεί. Οι συνέπειες για τις οποίες γίνεται λόγος αφορούν όλο το φάσμα της κοινωνίας και έχουν διάφορες προεκτάσεις. Αν θα πρέπει να γίνει μια σύντομη εκτίμηση των συνεπειών της φοροδιαφυγής, τότε αναμφίβολα θα πρέπει να αναφερθούν τα παρακάτω (Τάτσος, 2001):

- Κατανομή των φορολογικών βαρών με άνισο και άδικο τρόπο. Λόγω της φοροδιαφυγής το σύστημα φορολόγησης υπονομεύεται και αλλοιώνεται. Κάθε φορολογούμενος έχει ορισμένες φορολογικές υποχρεώσεις και όταν αυτές δεν καλύπτονται, τότε μετακυλούνται σε άλλα μέρη. Χαρακτηριστικά, η μη καταβολή οφειλών από αυτοαπασχολούμενους επιβαρύνει έμμεσα τους μισθωτούς και τις μεγάλες επιχειρήσεις οι οποίες καλούνται να σηκώνουν τα φορολογικά βάρη. Έτσι, πλήττονται αρχές όπως η αρχή της ισότητας, της δικαιοσύνης και της ισονομίας.
- Περιορισμός των δημοσιονομικών εσόδων. Το φαινόμενο της φοροδιαφυγής οδηγεί στη συρρίκνωση των εσόδων του κράτους. Αυτό δημιουργεί εμπόδια στην κάλυψη των υποχρεώσεων που έχει και θέτει βάσεις για τη δημιουργία ελλειμματικών προϋπολογισμών. Όταν οι φορολογούμενοι (φυσικά και νομικά πρόσωπα) φοροδιαφεύγουν, το κράτος αναζητά εναλλακτικές μορφές χρηματοδότησης (πχ σύναψη δανείων) με αποτέλεσμα να υπάρχουν επιβαρύνσεις που επηρεάζουν το σύνολο των πολιτών της χώρας. Τέλος, η μείωση των εσόδων υπονομεύει την οικονομική ανάπτυξη της χώρας και αποτρέπει την υλοποίηση επενδύσεων.

- Μείωση ανταγωνισμού. Η συνέπεια στην κάλυψη των φορολογικών υποχρεώσεων είναι συνώνυμο του υγιούς ανταγωνισμού. Οι φόροι αφορούν σε μικρές και μεγάλες επιχειρήσεις όπως και σε φυσικά πρόσωπα. Πολλές φορές οι επιχειρήσεις παραποιούν τα οικονομικά τους στοιχεία και δεν καταβάλουν ασφαλιστικές εισφορές επειδή αδυνατούν ή από πρόθεση, παρουσιάζοντας έτσι μία κακή εικόνα. Από την άλλη, υπάρχουν επιχειρήσεις οι οποίες φοροδιαφεύγουν και καταφέρουν να παρουσιάσουν μια υγιή εικόνα. Με τον τρόπο αυτό ο ανταγωνισμός νοθεύεται και αυξάνονται οι πιθανότητες κοινωνικών αντιδράσεων, γεγονός που ισχύει περισσότερο σε κλειστές κοινωνίες.
- Διαστρέβλωση των οικονομικών στοιχείων του κράτους. Η φοροδιαφυγή συνεπάγεται την απόκρυψη φορολογητέας ύλης. Όταν συμβαίνει αυτό, το κράτος δεν είναι σε θέση να εκτιμήσει ορθώς το ΑΕΠ της και να προσδιορίσει ακριβώς τη θέση του στην αγορά και σε σχέση με άλλες χώρες. Έτσι, καταλήγει να παρουσιάζει σε εθνικό και διεθνές επίπεδο διαστρεβλωμένα οικονομικά, στατιστικά στοιχεία και να επηρεάζονται αρνητικά δείκτες που μετρούν μακροοικονομικά μεγέθη όπως είναι η ανεργία, η αδήλωτη εργασία κ.ά. Τέλος, η διαστρέβλωση των οικονομικών στοιχείων καθιστά αδύνατο το κράτος να λάβει ορθές και αποτελεσματικές αποφάσεις σε πολιτικό και οικονομικό επίπεδο.
- Αύξηση της έμμεσης φορολόγησης. Η φοροδιαφυγή αναγκάζει το κράτος να προβεί σε εναλλακτικούς τρόπους φορολόγησης των πολιτών. Χαρακτηριστική είναι η περίπτωση της αύξησης της έμμεσης φορολόγησης και η χρήση τεκμηρίων (πχ τεκμήρια διαβίωσης). Με τον τρόπο αυτό όμως επιβαρύνονται τα μεσαία και χαμηλά στρώματα και ευνοούνται, κατά κάποιο τρόπο, τα υψηλότερα στρώματα. Τέλος, αυτό μπορεί να επηρεάσει αρνητικά τη φορολογική συνείδηση των πολιτών και ενώ κάποιοι πολίτες συνήθιζαν να είναι συνεπείς, στην πορεία μπορεί να χάσουν τα κίνητρά τους και να αρχίσουν να αναζητούν τρόπους φοροδιαφυγής.

2.3 Προληπτικός φορολογικός έλεγχος και επικοινωνία

2.3.1 Η έννοια της επικοινωνίας και η σημασία της

Η αποτελεσματική υλοποίηση του προληπτικού ελέγχου, ως επέκταση των προσπαθειών αντιμετώπισης του φαινομένου της φοροδιαφυγής, προϋποθέτει την αποτελεσματική επικοινωνία των ελεγκτών, σε περιπτώσεις που ο έλεγχος εφαρμόζεται από έναν ελεγκτή αλλά και την αποτελεσματική επικοινωνία μεταξύ του/των ελεγκτή/ελεγκτών και των ελεγχόμενων πολιτών. Η επικοινωνία είναι μια ιδιαίτερη έννοια η οποία συναντάται ευρέως

στην καθημερινότητα. Ως επικοινωνία ορίζεται η διαδικασία εκείνη κατά την οποία ένα ή περισσότερα άτομα επικοινωνούν με κάποιο άλλο ή άλλα άτομα, ανταλλάσσουν πληροφορίες, ιδέες, σκέψεις αλλά και συναισθήματα στο πλαίσιο αλληλεπίδρασης και επίτευξης κάποιου στόχου. Οι Παπαλεξανδρή και Μπουραντάς (2002) αναφέρουν ότι η επικοινωνία στοχεύει στην άσκηση επιρροής σε ένα ή περισσότερα άτομα προκειμένου να επέλθουν αλλαγές στην συμπεριφορά αυτού/αυτών ή σε μια δεδομένη κατάσταση.

Ο Κέφης (2005) αναφέρει ότι η επικοινωνία είναι μια κυκλική διαδικασία στην οποία εμπλέκονται διάφορα μέρη και μέσα από αυτή τα εν λόγω μέρη καταβάλουν προσπάθειες για να αντιληφθούν και να καταστήσουν σαφές τις ανάγκες και τα συναισθήματα εκείνων με τους οποίους αλληλεπιδρούν. Η επικοινωνία παραπέμπει στην ανάπτυξη μιας αμοιβαίας σχέσης όπου υπάρχει αλληλεπίδραση και, κατά κανόνα, ασκούνται επιρροές που επηρεάζουν τις στάσεις και τη συμπεριφορά των ατόμων. Υπογραμμίζεται ότι η επικοινωνία καθορίζεται από την διάθεση των ατόμων που ανταλλάσσουν μηνύματα αλλά και το ευρύτερο πλαίσιο μέσα στο οποίο αυτή λαμβάνει χώρα. Άμεση αναφορά γίνεται στο χωρικό και το χρονικό πλαίσιο, το κλίμα, τις καιρικές συνθήκες αλλά και τον αριθμό των ατόμων που εμπλέκονται στη διαδικασία. Εστιάζοντας στην έννοια της επικοινωνίας, στον πομπό και τον δέκτη, θα πρέπει να υπογραμμιστεί πως δεν αρκεί μόνο να διαμορφώνεται ένα σαφές και ξεκάθαρο μήνυμα αλλά είναι απαραίτητο οι επικρατούσες συνθήκες να είναι ιδανικές ώστε αυτό να μπορεί να μεταφερθεί αποτελεσματικά και να αποκωδικοποιηθεί. Η αποτελεσματική επικοινωνία συνεπάγεται την κατανόηση των μηνυμάτων που μεταφέρονται, την κατανόηση της κατάστασης στην οποία βρίσκονται οι συνομιλητές, την κατανόηση των προθέσεών τους αλλά και των νοημάτων που υποβόσκουν στις πληροφορίες που ανταλλάσσονται. Έτσι, ένα επικοινωνιακό πλαίσιο, ασχέτως ποιους αφορά, είναι απαραίτητο να είναι αποτελεσματικό γιατί έτσι οι πληροφορίες που κινούνται αποκτούν αξία και θέτουν βάσεις για την επίτευξη των στόχων και την κοινωνική συμβίωση των ανθρώπων (Σταμάτης, 2005).

2.3.2 Εκτέλεση προληπτικού ελέγχου και ο ρόλος της επικοινωνίας

Κατά την πραγματοποίηση φορολογικών ελέγχων, είτε αυτοί είναι προληπτικοί, είτε έχουν άλλη μορφή, είναι αναγκαίο να πληρούνται διάφορες προϋποθέσεις. Μία από αυτή αφορά στην ύπαρξη καλού και αποδεκτού επικοινωνιακού πλαισίου ανάμεσα στους ελεγκτές και τους φορολογούμενους, ως ελεγχόμενοι. Όσον αφορά το πρώτο σκέλος αυτής της εξίσωσης, ήτοι τους ελεγκτές, η επικοινωνία είναι μια διάσταση εκτέλεσης αποτελεσματικού έργου, η οποία δεν περιορίζεται μόνο τη στιγμή εκτέλεσης του ελέγχου

αλλά προηγείται αυτού καθώς έχει να κάνει με τις συνθήκες εργασίας, την κατάσταση που επικρατεί στις δομές της υπηρεσίας στην οποία απασχολούνται οι ελεγκτές, το κλίμα επικοινωνίας και συνεργασίας μεταξύ των υπαλλήλων κλπ. Η εκτέλεση ενός έργου, πόσο μάλλον, η αποτελεσματικότητα αυτού στηρίζεται στην έννοια της ομάδας, στην ομαδική δράση και στην ικανότητα που έχουν διαφορετικοί άνθρωποι, με διαφορετικές απόψεις, αντιλήψεις και στάσεις ζωής, να επικοινωνούν αποτελεσματικά, να συνεργάζονται και να καθοδηγούνται από κοινούς στόχους και κοινά οράματα. Υποστηρίζεται πως η επίτευξη των στόχων ενός οργανισμού ή μιας ομάδας είναι αποτέλεσμα αποτελεσματικής και υγιούς αλληλεπίδρασης μεταξύ των μελών της (Samanta & Lamprakis, 2018).

Η επικοινωνία είναι μέρος της καθημερινότητας και στην περίπτωση οργανισμών όπου θέτονται στόχοι, η σημασία της είναι ακόμη μεγαλύτερη. Αναφέρεται από τον Μπουραντά (2002) ότι τα διοικητικά στελέχη αφιερώνουν ένα πολύ μεγάλο μέρος του διαθέσιμου εργασιακού χρόνου (περίπου 70%) στην επικοινωνία και σε διάφορες μορφές της. Στην περίπτωση των δημοσίων υπηρεσιών, η εργασία υπό ομάδες είναι αναγκαία καθώς είναι σημαντικό να μεταφέρονται ορθά πληροφορίες και μηνύματα και να επιτρέπεται, εν τέλει, η επίτευξη των στόχων της υπηρεσίας οι οποίοι αποτελούν και στόχους του κράτους ευρύτερα. Εξετάζοντας τη διάσταση της επικοινωνίας εσωτερικά, κρίνεται απαραίτητο να γίνει αναφορά στο γεγονός ότι τα μέλη μιας δημόσιας υπηρεσίας, όπως τα μέλη της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. που μελετούνται μέσα από την παρούσα εργασία να έχουν στοιχεία καλού ακροατή. Είναι απαραίτητη προϋπόθεση τα μέλη να κατανοούν τους στόχους της υπηρεσίας, να αντιλαμβάνονται το όραμά της, να φροντίζουν για την ανάπτυξη και διατήρηση υγιών διαπροσωπικών σχέσεων, να δείχνουν σεβασμό και εκτίμηση προς το συνάδελφό τους και να υπάρχει αλληλοϋποστήριξη μεταξύ των μελών από τα οποία είναι στελεχωμένη η υπηρεσία. Κάθε μέλος είναι σημαντικό να δείχνει κατανόηση, να δείχνει αμέριστη προσοχή προς τον συνομιλητή του, να είναι ενεργητικός ακροατής και όχι παθητικός, να παρέχει και να δέχεται ανατροφοδότηση. Κάθε μέλος είναι σημαντικό να έχει θέληση να γνωρίσει τον εαυτό του καλύτερα, να βελτιώνει ή να διορθώνει συμπεριφορές του, να είναι ανοιχτό στο διάλογο και δεκτικό απέναντι στο διπλανό του. Τα ανωτέρω χαρακτηριστικά ενός καλού ακροατή συνιστούν απαραίτητη προϋπόθεση για την ύπαρξη αποτελεσματικής επικοινωνίας ανάμεσα στα μέλη της εξετάζουσας αλλά και κάθε άλλης υπηρεσίας (Rajiani, Musa & Hardjono, 2016).

Στο σημείο αυτό κρίνεται σκόπιμο να υπογραμμιστεί ότι τα χαρακτηριστικά αποτελεσματικής επικοινωνίας που αναφέρθηκαν ανωτέρω δεν αφορούν μόνο στη σχέση

των μελών μεταξύ τους αλλά εντοπίζονται και σε όλη την ιεραρχία (πχ σχέση μεταξύ στελεχών και προϊσταμένου, σχέση μεταξύ στελεχών και διευθυντή κλπ). Ο διευθυντής στην περίπτωση αυτή ή ενίοτε ο προϊστάμενος και άλλα μέρη που βρίσκονται σε θέση ευθύνης κατέχει μια κρίσιμη θέση στη προώθηση της αποτελεσματικής επικοινωνίας. Αυτό ισχύει διότι, οι εργαζόμενοι σε θέση ευθύνης, όπως για παράδειγμα ο διευθυντής, έχουν καθήκον να συμβάλουν στον προγραμματισμό και συντονισμό των δράσεων της υπηρεσίας, να παρακινούν το ανθρώπινο δυναμικό, να παρέχουν υποστήριξη σε αυτό και να το ενθαρρύνουν, να θέτουν στόχους και να κατευθύνουν τους εργαζόμενους προς αυτή την κατεύθυνση, να ασκούν κριτική όπου απαιτείται και να επεμβαίνουν στο πλαίσιο που αρμόζει για τη διασφάλιση των συμφερόντων της υπηρεσίας, να αξιολογούν τους εργαζόμενους και να παρέχουν πληροφόρηση και γνώσεις σε αυτούς (Rajiani, Musa & Hardjono, 2016).

Είναι κρίσιμο τα μέλη μιας δημόσιας υπηρεσίας, ως ομάδα (πχ τα μέλη της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε), να διέπονται από ομοιογένεια και συνεκτικότητα. Πιο συγκεκριμένα, απαιτείται να αλληλεπιδρούν άτομα με ίδια αντίληψη στόχων και με παρόμοιες πεποιθήσεις ώστε να αποφεύγεται η εκδήλωση συγκρούσεων, φαινόμενα όπως η προσπάθεια κυριαρχίας και η εμφάνιση πλέον απειλητικών στοιχείων που δύνανται να υπονομεύσουν την αποτελεσματικότητα και αποδοτικότητα της ομάδας. Είναι καθοριστικό, ακόμη, να γίνεται σωστός επιμερισμός των καθηκόντων, να μην υπάρχει σύγχυση ρόλων, να μην υπάρχουν αδικίες μέσα από τις οποίες δύναται να γιγαντωθεί το «εγώ» εργαζομένων και να εμφανιστούν μη αποδεκτές εργασιακές συμπεριφορές (πχ άρνηση συνεργασίας). Χαρακτηριστικό παράδειγμα συνιστά η συνεργασία εργαζομένων με διαφορετικές δεξιότητες. Ένας εργαζόμενος με πολλές δεξιότητες και εμπειρία μπορεί να έρθει σε σύγκρουση με έναν εργαζόμενο με λιγότερες δεξιότητες και να αναπτυχθούν στερεοτυπικές συμπεριφορές από τον έναν εργαζόμενο προς ένα άλλο. Έχει υποστηριχθεί πως όταν υπάρχει συνεκτικότητα σε μια ομάδα, τότε διασφαλίζεται σε μεγάλο βαθμό η συμμόρφωση των μελών σε κοινά πρότυπα συμπεριφοράς, αυξάνεται η παραγωγικότητα και θέτονται βάσεις για την επίτευξη των στόχων. Από μια συνεκτική ομάδα και ένα καλό εργασιακό κλίμα απορρέουν ευχάριστα συναισθήματα για τους εργαζόμενους όπως είναι η χαρά, ο ενθουσιασμός κλπ. Δηλαδή, οι εργαζόμενοι νιώθουν ικανοποίηση, υιοθετούν θετικές στάσεις και έχουν κίνητρα να εργαστούν αποδοτικά με αποτέλεσμα το τελικό έργο που παράγεται να είναι αποτελεσματικό (Χυτήρης, 2001).

Εξετάζοντας το δεύτερο μέρος της εξίσωσης, δηλαδή τους ελεγχόμενους, η επικοινωνία είναι μία έννοια που τους αφορά εξίσου σε σημαντικό βαθμό. Κατά την αλληλεπίδραση ενός δημόσιου υπαλλήλου με έναν πολίτη αναπτύσσεται μια μορφή επικοινωνίας, η ποιότητα της οποίας καθορίζεται και από τη στάση του πολίτη. Η στάση του μπορεί να είναι θετική ή αρνητική και αυτή μπορεί να καθοριστεί από τις αντιλήψεις του πολίτη, από την κουλτούρα του, από τη νοοτροπία και τον τρόπο που έχει μάθει να σκέφτεται, από την αντιληπτή εικόνα του δημόσιου τομέα, από τη συμπεριφορά του υπαλλήλου (αν για παράδειγμα είναι αλαζονικός, αυταρχικός ή φιλικός), από τον τρόπο που ο υπάλληλος είναι ικανός να μεταδίδει αποτελεσματικά μηνύματα και από τις δεξιότητες που έχει να κατευθύνει τον πολίτη. Τόσο η προσωπικότητα του πολίτη όσο και η προσωπικότητα του υπαλλήλου είναι εξίσου σημαντικές για την μεταξύ τους επικοινωνία και το ενδεχόμενο η επικοινωνία να μην είναι καλή είναι πιθανή ανά πάσα στιγμή καθώς το αποτέλεσμα δεν έχει να κάνει τόσο με προσωπικά ζητήματα όσο με την κατάσταση του ζητήματος (Samanta & Lamprakis, 2018).

Σε έρευνα των Inan και Lowther (2010) εξετάστηκαν δημόσιοι υπάλληλοι και πιο συγκεκριμένα εκπαιδευτικοί, όπου βρέθηκε αρνητική σχέση ανάμεσα στην ηλικία και το μορφωτικό επίπεδο με το πως οι εκπαιδευτικοί υιοθετούν θετικές στάσεις κατά την εκτέλεση του έργου τους. Αυτό υποδεικνύει ότι ένας δημόσιος υπάλληλος μικρής ηλικίας είναι πιο ενεργητικός και πιθανότατα αποτελεσματικός στη δουλειά του σε σχέση με έναν εργαζόμενο που ανήκει σε μεγάλη ηλικιακή ομάδα όπου τα κίνητρα ενεργητικής και αποδοτικής απασχόλησης είναι λιγότερα. Ακόμη, οι γυναίκες είναι πιο φιλικές σε σχέση με τους άνδρες και έχουν μεγαλύτερο βαθμό ενσυναίσθησης. Στηριζόμενοι σε αυτή την παραδοχή, θα μπορούσε να ισχυριστεί κανείς ότι οι γυναίκες δημόσιοι υπάλληλοι είναι σε ευνοϊκότερη θέση να ανταποκριθούν φιλικότερα σε ένα ζήτημα και να επικοινωνήσουν καλύτερα με έναν πολίτη σε σχέση με έναν άνδρα (Doerrenberg & Peichl, 2011).

2.3.3 Ελεγκτικό έργο και η ενσυναίσθηση ελεγκτών και ελεγχόμενων

Ο τρόπος και οι συνθήκες κάτω από τις οποίες πραγματοποιείται ένας φορολογικός έλεγχος από υπαλλήλους ελεγκτικών υπηρεσιών καθορίζει και το αντίστοιχο αποτέλεσμα που θα προκύψει. Τόσο οι ελεγκτές όσο και οι ελεγχόμενοι, μεταξύ άλλων, οφείλουν να τηρούν την δέουσα στάση επιδεικνύοντας σεβασμό προς τον συνομιλητή τους. Πρόκειται για μια αλληλεπίδραση κατά την οποία τα δύο μέρη δύνανται να υιοθετήσουν θετική, ουδέτερη ή αρνητική συμπεριφορά. Η συμπεριφορά που υιοθετείται κάθε φορά επηρεάζεται από την ικανότητα της μίας πλευράς να αναγνωρίζει και να κατανοεί τα συναισθήματα της άλλης. Άμεση αναφορά γίνεται στην έννοια της ενσυναίσθησης η οποία ορίζεται ως μια

αντίδραση σε συναισθηματικό επίπεδο και η οποία προέρχεται από μία άλλη συναισθηματική κατάσταση με την οποία συμφωνεί (Eisenberg et al., 2006). Η ενσυναίσθηση έχει δύο διαστάσεις, με συνιστώσες σε γνωστικό και συναισθηματικό επίπεδο. Η γνωστική συνιστώσα έχει να κάνει με την ικανότητα ενός ατόμου να αντιλαμβάνεται τα συναισθήματα κάποιου άλλου και να υιοθετεί κάποια στάση σε σχέση με αυτή και η συναισθηματική συνιστώσα έχει να κάνει με την ικανότητα ενός ατόμου να ανταποκρίνεται στις ανάγκες που έχει κάποιο άλλο άτομο σε συναισθηματικό επίπεδο (Jolliffe & Farrington, 2006).

Ανάγοντας τη θεωρία σχετικά με την ενσυναίσθηση στην περίπτωση που εξετάζεται, η ενσυναίσθηση των ελεγκτών αφορά στην ικανότητά τους να αντιλαμβάνονται και να συμμερίζονται τα συναισθήματα των ελεγχόμενων και η ενσυναίσθηση των ελεγχόμενων αφορά στην ικανότητά τους να αντιλαμβάνονται και να συμμερίζονται τα συναισθήματα των ελεγκτών. Η ενσυναίσθηση συνιστά μία από τις διαστάσεις της συναισθηματικής νοημοσύνης η οποία περιγράφει την ικανότητα ενός ατόμου να αναγνωρίζει τα δικά του συναισθήματα αλλά και τα συναισθήματα των γύρω του, να διακρίνει τα διαφορετικά συναισθήματα και να τα χρησιμοποιεί σε επίπεδο πληροφόρησης ως οδηγό κρίσης και σκέψης (Goleman, 2008). Οι υπόλοιπες τρεις διαστάσεις αφορούν στην αυτογνωσία, τον αυτοέλεγχο και την οικοδόμηση σχέσεων.

Σε περιπτώσεις αλληλεπίδρασης μεταξύ δημοσίων υπαλλήλων και πολιτών (ελεγκτές-ελεγχόμενοι), η παρατήρηση της συμπεριφοράς και των συναισθημάτων δεν είναι εύκολη υπόθεση αλλά είναι πολύ σημαντική γιατί διευκολύνει τη διαδικασία του ελέγχου, συμβάλει στην αποτροπή δυσάρεστων καταστάσεων, επιδρά θετικά στην αποφυγή ανεπιθύμητων περιστατικών και λειτουργεί ως γέφυρα επικοινωνίας για την ανάπτυξη ενός πλαισίου κατανόησης και συνεργασίας. Ένα από τα δύο μέρη είναι πιθανό να αποκρύπτει συναισθήματα πίσω από κάποια άλλα με αποτέλεσμα να δύναται να εμφανιστούν απροσδόκητες στάσεις. Χαρακτηριστικά, οι άνδρες τείνουν να αποκρύπτουν το συναίσθημα της θλίψης και της ντροπής πίσω από το θυμό και τη βία. Αυτό υποδεικνύει ότι ένα άτομο μπορεί να επικοινωνήσει με κάποιο άλλο άτομο συναισθανόμενο άλλα συναισθήματα και εκφράζοντας κάποια άλλα σε σχέση με αυτά που νιώθει πραγματικά με κίνδυνο να επηρεαστεί και να λάβει αποφάσεις, υποκινούμενος έτσι, από συναισθήματα που ίσως δεν κατανοεί ή ισχύουν στην πραγματικότητα. Τόσο στην περίπτωση εργαζομένων του δημόσιου τομέα όσο και στην περίπτωση οργανισμών γενικότερα, η σημασία της ενσυναίσθησης έχει υπογραμμιστεί εντόνως τα τελευταία χρόνια. Βάσει ευρημάτων, είναι

αποδεκτό ότι η ενσυναίσθηση μπορεί να προβλέψει την εργασιακή ικανοποίηση και την εργασιακή απόδοση (Daus & Ashkanasy, 2003).

Σε έρευνα που πραγματοποιήθηκε σε δημόσιους υπαλλήλους της Αιγύπτου παρατηρήθηκε ότι οι εργαζόμενοι με υψηλό επίπεδο ενσυναίσθησης ήταν περισσότερο ικανοποιημένοι σε σχέση με εργαζόμενους, η ενσυναίσθηση των οποίων ήταν πιο χαμηλή (Ghoniem, et al., 2011). Στην έρευνα των Rosete και Ciarrochi (2005) βρέθηκε ότι η ενσυναίσθηση συνιστά έναν βασικό παράγοντα άσκησης αποτελεσματικού ηγετικού έργου. Ακόμη, έχει βρεθεί ότι άτομα με υψηλή ενσυναίσθηση τείνουν να εμφανίζουν οργανωτική υπακοή προς τον οργανισμό στον οποίο απασχολούνται (Relajo, Pilao & Dela Rosa, 2015) αλλά η διάσταση αυτή ενδέχεται να σχετίζεται αρνητικά με την ομαδική αποτελεσματικότητα. Χαρακτηριστικά, οι γυναίκες τείνουν να παρουσιάζουν υψηλότερο ποσοστό ενσυναίσθησης από τους άνδρες, λόγω, πιθανότητα, του παράγοντα της μητρότητας. Το εργασιακό πλαίσιο και ο τρόπος καταμερισμού των εργαζομένων σε ομάδες μπορεί να επηρεάσει την απόδοση των εργαζομένων και την επιτυχή πορεία του οργανισμού. Ένας εργαζόμενος με υψηλή ενσυναίσθηση είναι σε θέση να διαχειριστεί περισσότερο αποτελεσματικά ζητήματα τα οποία είναι απαιτητικά σε σχέση με κάποιον εργαζόμενο με χαμηλή ενσυναίσθηση. Είναι σε θέση να δείξει εμπιστοσύνη στους ρόλους που έχει, να αποδώσει ουσιωδώς, να ανταποκριθεί σε στρεσογόνες καταστάσεις, να αναπτύξει ποιοτική σχέση και επικοινωνία με κάποιο άτομο και να ευημερήσει (Salovey & Grewal, 2005).

Χωρίς να είναι βέβαιο, όλα τα παραπάνω επιτρέπουν σε κάποιον να ισχυριστεί ότι οι εργαζόμενοι που απασχολούνται σε δημόσιες υπηρεσίες και ασκούν ελεγκτικό έργο είναι σημαντικό να διακατέχονται από υψηλά επίπεδα ενσυναίσθησης διότι αυτή η διάσταση ευνοεί την υπηρεσία και τα μέλη της, δημιουργεί καλές προοπτικές για τη σχέση και την επικοινωνία τους με τους ελεγχόμενους και θέτει αξιόπιστες βάσεις για την αποτελεσματική εφαρμογή διαδικασιών ελέγχου.

2.3.4 Παράγοντες που δυσχεραίνουν την εκτέλεση του ελεγκτικού έργου

Ο προληπτικός έλεγχος συμβαίνει συχνά στο χώρο λειτουργίας ενός οργανισμού και διαρκεί κάποιο συγκεκριμένο χρονικό διάστημα. Κατά τη στιγμή του ελέγχου η προσοχή εστιάζεται στους ελεγχόμενους, οι οποίοι δέχονται τον έλεγχο και στους ελεγκτές, οι οποίοι ασκούν τον έλεγχο. Βασική προϋπόθεση για την πραγματοποίηση του ελέγχου είναι ο ελεγκτής και ο ελεγχόμενος να είναι φιλικό και ο ελεγχόμενος να αποδέχεται τον έλεγχο. Αυτός είναι ένας σημαντικός παράγοντας ώστε να ολοκληρωθούν οι διαδικασίες ελέγχου και να επιτευχθεί ο σκοπός της ελεγκτικής υπηρεσίας. Είναι απαραίτητο η επικοινωνία ανάμεσα στα δύο μέρη να είναι άμεση και αποτελεσματική, όμως, είναι πιθανό από τη μεριά του ελεγχόμενου να υιοθετηθούν αντιδραστικές συμπεριφορές. Επιπλέον, η διαδικασία ελέγχου μπορεί να καθοριστεί από δημογραφικούς παράγοντες οι οποίοι επιδρούν στη φορολογική συνείδηση του ελεγχόμενου, όπως είναι η ηλικία, το φύλο και το επίπεδο μόρφωσης (Doerrenberg & Peichl, 2011).

Ένας φορολογούμενος μικρής ηλικίας ή ένας νέος επαγγελματίας συμμορφώνεται λιγότερο στους υφιστάμενους νόμους και σε υποδείξεις από έναν μεγαλύτερο, ηλικιακά, επιχειρηματία ο οποίος είναι πιο συνειδητοποιημένος και έχει μεγαλύτερη συνείδηση για τις επιπτώσεις των πράξεών του. Ακόμη, οι γυναίκες σε σχέση με τους άνδρες, παρουσιάζουν μεγαλύτερο ποσοστό ενσυναίσθησης ενέχοντας, μάλλον, περισσότερες πιθανότητες να ελεγχθούν και υιοθετώντας δε, φιλική στάση ώστε να εναρμονιστούν στο ισχύον φορολογικό πλαίσιο. Αναφορικά με το μορφωτικό επίπεδο, όσο πιο μορφωμένος είναι ένας φορολογούμενος, τόσο πιο δεκτικός είναι στους νόμους και τόσο πιο προσαρμοστικός είναι σε μια διαδικασία ελέγχου. Η έλλειψη μόρφωσης σχετίζεται με την άρνηση, την αντίδραση και ως εκ τούτου την περιορισμένη αντιληπτικότητα της σημασίας των νόμων και του ρόλου που διαδραματίζουν οι φορολογικοί έλεγχοι στην άσκηση δημοσιονομικής πολιτικής (Doerrenberg & Peichl, 2011).

Στην έρευνα του Μαγκλάρα (2023) γίνεται αναφορά στην έννοια της παραγωγικότητας των δημοσίων υπαλλήλων και σε παράγοντες που μπορούν να δυσχεράνουν το έργο τους. Πρώτον, αναφέρεται η έλλειψη κινήτρων. Είναι πιθανό ένας δημόσιος υπάλληλος να μην έχει κίνητρα να εργαστεί με αποτέλεσμα να μην δύναται να λάβει πρωτοβουλίες και να συμμαρξίζεται τους στόχους του οργανισμού. Έτσι και στην περίπτωση των υποκειμένων που διενεργούν φορολογικούς ελέγχους, είναι πιθανό να εκλείπουν εργασιακά κίνητρα. Για αυτό μπορεί να οφείλονται διάφορα αίτια όπως είναι το κακό εργασιακό κλίμα στην ελεγκτική υπηρεσία, η εμφάνιση συγκρούσεων μεταξύ συναδέλφων, οι χαμηλές αποδοχές, η

οικογενειακή κατάσταση (πχ ύπαρξη κάποιου σοβαρού προβλήματος υγείας κάποιου οικείου προσώπου) κ.ά. Οι εργαζόμενοι του δημόσιου τομέα δίνουν μεγαλύτερη βαρύτητα στα εσωτερικά κίνητρα από ότι στα εξωτερικά, συνεπώς, για αυτούς επιδρούν περισσότερο ζητήματα που δε μπορούν να ποσοτικοποιηθούν και να μετρηθούν (πχ αίσθημα προσφοράς, αφοσίωση, ποιοτική σχέση με συναδέλφους κλπ) (Karl & Sutton, 1998; Wittmer, 1991).

Ένα δεύτερο εμπόδιο που αναφέρεται από τον Μαγκλάρα (2023) είναι η ελλιπής επιμόρφωση των δημοσίων υπαλλήλων. Ένας δημόσιος υπάλληλος (στην προκειμένη περίπτωση ένας ελεγκτής) είναι σημαντικό να ενημερώνεται διαρκώς για τους νόμους, να καταρτίζεται σχετικά με διάφορες γνώσεις, γενικές και ειδικές (πχ διαχείριση κρίσεων, διοικητικές γνώσεις, γνώσεις μηχανογράφησης, νέες τεχνολογίες), ώστε να εξελίσσεται διαρκώς, να περιορίζονται οι αδυναμίες του και να είναι σε θέση να ανταποκριθεί στις απαιτήσεις, οι οποίες μεταβάλλονται ταχύτατα. Ένα τρίτο εμπόδιο που αναφέρεται έχει να κάνει με την ύπαρξη πελατειακών σχέσεων. Οι κοινωνικές σχέσεις παρουσιάζονται ως η άτυπη αλληλεπίδραση ενός δημόσιου υπαλλήλου με κάποιον πολίτη κατά τέτοιο τρόπο όπου ο πρώτος ενεργεί προς όφελος του δεύτερου, παραγκωνίζοντας ίσως κανόνες και νόμους και βλέποντας έμμεσα τρίτα πρόσωπα.

Ένας τέταρτος παράγοντας που αναφέρεται αφορά στη δομή και την οργάνωση των δημοσίων υπηρεσιών. Οι υπηρεσίες του δημοσίου, συμπεριλαμβανομένων των ελεγκτικών υπηρεσιών στηρίζονται λειτουργικά σε δημόσιους πόρους. Όταν οι πόροι που παρέχονται είναι περιορισμένοι, είναι πιθανό οι υπηρεσίες να μη λειτουργούν αποτελεσματικά, να απουσιάζουν στοιχεία οργάνωσης, να λείπουν μηχανογραφημένα συστήματα και υλικοτεχνικός εξοπλισμός και να υπάρχουν ελλείψεις σε ανθρώπινο δυναμικό (υποστελέχωση). Έτσι, ένας δημόσιος υπάλληλος και ένας ελεγκτής μπορεί να μην έχει στη διάθεσή του τα εργαλεία που χρειάζεται για να είναι αποτελεσματικός στη δουλειά του (πχ έλλειψη τεχνολογικού εξοπλισμού, tablet). Η έλλειψη πόρων μπορεί να σχετίζεται με επιμέρους παράγοντες όπως είναι ο μεγάλος φόρτος εργασίας και το υψηλό στρες (Μαγκλάρας, 2023). Με τα ανωτέρω έρχεται σύμφωνος ο Σύλλογος Εργαζομένων Δ.Ο.Υ. Νομών Λέσβου και Χίου ο οποίος σε σχετικό, πρόσφατο έγγραφο προς το Υπουργείο Οικονομικών αναφέρει προβλήματα και δυσχέρειες που επηρεάζουν το έργο των υπαλλήλων ελεγκτικών υπηρεσιών όπως είναι ο διαχωρισμός της Φορολογικής Διοίκησης, ο μεγάλος όγκος υποθέσεων, η έλλειψη προσωπικού, η ελλιπής επιμόρφωση και η ανεπαρκής μηχανογράφηση (Taxheaven, 2015).

Η Καλαμοπούλου (2022) μελέτησε τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου και διερεύνησε απόψεις φορολογικών ελεγκτών. Σε δείγμα 188 ελεγκτών παρατηρήθηκε ότι το 95,55% είχε θετική γνώμη ως προς το ότι οι διαδικασίες φορολογικού ελέγχου υπονομεύονται από την πολυπλοκότητα των φορολογικών νόμων. Αναφορικά με τον ίδιο παράγοντα βρέθηκε πως το 76,6% του δείγματος είχε θετική γνώμη ως προς το ότι οι φορολογικοί νόμοι δύναται να ερμηνευτούν διαφορετικά από τον κάθε ελεγκτή, συνεπώς, η αποτελεσματικότητα ενός ελέγχου συνιστά ένα υποκειμενικό ζήτημα. Ακόμη, το 62,77% των ελεγκτών είχε θετική γνώμη ως προς το ότι η φορολογική νομοθεσία δεν αποτυπώνει με ακρίβεια τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου και ως προς το ότι οι συχνές αλλαγές δύναται να αποτελέσουν εμπόδιο σε μεγάλο βαθμό (θετικές απαντήσεις σε ποσοστό 95,74%). Αναφορικά με τη φορολογική νομοθεσία, μελετήθηκαν πέντε επιμέρους διαστάσεις, ήτοι η πολυπλοκότητα, η ερμηνεία, η ακρίβεια, οι αλλαγές και η πρόσβαση σε αυτές και παρατηρήθηκε ότι τα μεγαλύτερα εμπόδια στην άσκηση αποτελεσματικού ελέγχου μπορεί να θέσει η συχνότητα των αλλαγών της φορολογικής νομοθεσίας (μέσος όρος = 4,53 σε κλίμακα 5 βαθμών όπου 1=Διαφωνώ πολύ - 5=Συμφωνώ πολύ).

Στην ίδια έρευνα (Καλαμοπούλου, 2022) το 96,28% είχε θετική γνώμη ως προς το ότι τα πληροφοριακά συστήματα και η τεχνολογία αυξάνουν την αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου, το 90,43% είχε θετική γνώμη ως προς το ότι η online διασύνδεση των ηλεκτρονικών βιβλίων myDATA θα διευκολύνει τις ελεγκτικές διαδικασίες και το 78,72% συμμερίστηκε γενικά το σημαντικό ρόλο που μπορεί να διαδραματίσει η ψηφιοποίηση και τα σύγχρονα ψηφιακά εργαλεία στην πραγματοποίηση αποτελεσματικών φορολογικών ελέγχων. Ως προς την χρήση νέων τεχνολογιών και το ρόλο της ψηφιοποίησης, τα οφέλη δικαιολογήθηκαν από τον ισχυρισμό ότι περιορίζεται ο χρόνος εκτέλεσης των διαδικασιών (θετικές απαντήσεις σε ποσοστό 91,59%).

Επιπλέον, η Καλαμοπούλου (2022) παρατήρησε ότι το 88,3% του δείγματος που μελέτησε είχε θετική γνώμη για την επιρροή του επιπέδου μόρφωσης των φορολογικών ελεγκτών στην αποτελεσματικότητα των διαδικασιών φορολογικού ελέγχου και ο ρόλος της επιμόρφωσης χαρακτηρίστηκε ως απαραίτητος από το 97,34% των ελεγκτών. Επιπλέον, η εργασιακή εμπειρία αναγνωρίστηκε ως σημαντικός παράγοντας σε ποσοστό 90,43%, η ύπαρξη κατάλληλων γνώσεων και δεξιοτήτων αναγνωρίστηκαν από το σύνολο των ερωτώμενων (100%) και τα χαρακτηριστικά του φορολογικού ελεγκτή τονίστηκαν ως παράγοντας αποτελεσματικού ελέγχου σε ποσοστό 64,90%. Τέλος, σύμφωνα με τους ερωτώμενους, η αποτελεσματικότητα ενός φορολογικού ελέγχου διασφαλίζεται από την

τυποποίηση των ελεγκτικών επαληθεύσεων (θετικές απαντήσεις σε ποσοστό 74,47%) και σε μικρότερο βαθμό από την εμπιστοσύνη που δείχνουν οι ελεγχόμενοι στο φορολογικό σύστημα (θετικές απαντήσεις σε ποσοστό 39,36%).

Σε όλα τα παραπάνω μπορεί να προστεθεί ένας ακόμη παράγοντας ο οποίος έχει να κάνει με τα στερεότυπα. Κάθε άνθρωπος μεγαλώνει μέσα σε ένα περιβάλλον το οποίο καθορίζει τις απόψεις του, το χαρακτήρα του και την προσωπικότητά του. Καθώς ένας πολίτης ενηλικιώνεται και αναλαμβάνει κοινωνικές ευθύνες διαμορφώνει τα πιστεύω του και σε αυτό δύναται να ασκήσουν επιρροή τα μέσα μαζικής επικοινωνίας. Για παράδειγμα, ένας πολίτης μπορεί να υιοθετήσει την άποψη ότι ένας αστυνομικός, ως δημόσιος υπάλληλος, είναι αυταρχικός ή αγενής, δε σέβεται τους πολίτες και έχει το ρόλο του «τιμωρού». Ομοίως, ένας φορολογούμενος μπορεί να υποπέσει σε στερεοτυπικές αντιλήψεις και να αποδεχθεί, βάσει ερεθισμάτων από τρίτους, ότι οι φορολογικοί ελεγκτές είναι αυταρχικοί, δεν είναι φιλικοί και αποσκοπούν στο να ζημιώσουν οικονομικά τους πολίτες. Έτσι, αυτομάτως, οι φορολογούμενοι μπορεί να ετικετοποιούν τους φορολογικούς ελεγκτές και να τους τοποθετούν σε μία ομάδα θεωρώντας τους «ύποπτους» και εκφράζοντας δυσπιστία προς αυτούς. Τέλος, είναι πιθανό οι φορολογούμενοι να δυσκολεύονται να αποδεχθούν τους εαυτούς τους ως «κατώτερους» των φορολογικών ελεγκτών καθώς είναι οι ελεγχόμενοι και όχι αυτοί που ελέγχουν (ζητήματα εξουσίας) (Gordijn et al., 2017). Στην έρευνα του Βάνα (2022) καταγράφηκαν οι απόψεις 102 ατόμων (στελέχη από Δ.Ο.Υ. της Ελλάδας και λογιστές) για το αν οι φορολογούμενοι μετά το τέλος του ελέγχου κατανοούν και δέχονται τις αποφάσεις και τις παρατηρήσεις των ελεγκτών και καταγράφηκε ένας μέσος όρος ίσος με 3,0 σε κλίμακα μέτρησης 5 βαθμών (1= Καθόλου - 5= Πάρα πολύ), γεγονός που δείχνει την ύπαρξη επιφυλακτικών στάσεων από τους ελεγχόμενους προς τους ελεγκτές.

2.3.5 Βελτίωση του προληπτικού φορολογικού ελέγχου

Από όσα περιγράφηκαν στην προηγούμενη ενότητα, ο προληπτικός έλεγχος αλλά και άλλες μορφές ελέγχων υπόκεινται σε μία διαδικασία η οποία είναι σύνθετη, πολύπλοκη και πολυπαραμετρική. Η αποτελεσματικότητα ενός ελέγχου είναι σχετική και μπορεί να καθοριστεί από διάφορους παράγοντες οι οποίοι δύνανται να επιδράσουν τόσο μεμονωμένα όσο και συνδυαστικά. Σε κάθε περίπτωση, ένα προληπτικός έλεγχος πρέπει να είναι αποτελεσματικός ώστε να επιτυγχάνονται οι στόχοι των ελεγκτικών υπηρεσιών και του κράτους, να διασφαλίζεται η δημοσιονομική σταθερότητα και να περιορίζονται φαινόμενα όπως αυτό της φοροδιαφυγής το οποίο φαντάζει, πολλές φορές, ένα άλυτο ζήτημα. Προς την κατεύθυνση αυτή δύναται να εφαρμοστούν διάφορες πρακτικές και να ενταθούν, όπως

παρατηρείται άλλωστε να γίνεται τα τελευταία χρόνια. Στο πλαίσιο αυτό παρουσιάζονται ανά διαστήματα διάφορα μέτρα και προτάσεις. Χαρακτηριστικές είναι οι προτάσεις του διοικητή της ΤτΕ όπως παρουσιάστηκαν πρόσφατα και οι οποίες αφορούν στα παρακάτω (Newsroom, 2023):

- Διεύρυνση των ηλεκτρονικών συναλλαγών και επέκταση των φορητών μηχανών διενέργειας συναλλαγών (POS) σε περισσότερες οικονομικές δραστηριότητες
- Παροχή κινήτρων για πραγματοποίηση πληρωμών μέσα χρεωστικών καρτών
- Αναβάθμιση των ηλεκτρονικών εργαλείων που έχει στη διάθεσή της η Α.Α.Δ.Ε. με σκοπό την ορθότερη και αποτελεσματικότερη αξιοποίηση δεδομένων
- Απλοποίηση του φορολογικού συστήματος με σκοπό την καλύτερη λειτουργία του φοροεισπρακτικού μηχανισμού
- Δημιουργία φορολογικής συνείδησης και καλλιέργεια φορολογικής παιδείας

Οι ανωτέρω πρακτικές σε επίπεδο στρατηγικής και άσκησης δημοσιονομικής πολιτικής εκτιμάται ότι δύνανται να βελτιώσουν τις διαδικασίες φορολογικού ελέγχου και να περιορίσουν το φαινόμενο της φοροδιαφυγής. Ο φορολογικός έλεγχος είναι ένα από τα πιο σημαντικά εργαλεία που έχει στη διάθεσή του μια χώρα και το μέσο εκείνο μέσω του οποίου οι φορολογούμενοι μπορούν να αποκτήσουν φορολογική συνείδηση. Είναι το μέσο που μπορεί να συμμορφώσει τους φορολογούμενους σε φορολογική βάση και σταδιακά να μειωθεί η παραβατικότητα και τα οικονομικά εγκλήματα (Gubar et al., 2015). Αυτό υποδεικνύει ότι η έμφαση στους ελέγχους και η τακτική πραγματοποίηση αυτών μπορεί να βελτιώσει τις πιθανότητες φορολογικής συμμόρφωσης των πολιτών. Με αυτό συμφωνεί ο Tagkalakis (2013) στην έρευνα του οποίου βρέθηκε ότι η αύξηση του αριθμού φορολογικών ελέγχων κατά 1% ημερησίως δύνανται να μειώσει στο ίδιο πλαίσιο χρόνου τις φορολογικές παραβάσεις κατά 0,4%. Ομοίως, η Καλαμοπούλου (2022) αναφέρει ότι σε δείγμα 188 ελεγκτών το 64,89% έχει θετικές απαντήσεις ως προς το ότι η εντατικοποίηση των φορολογικών ελέγχων μπορεί να ενισχύσει τη φορολογική συνείδηση.

Ο Morar (2015) υποδεικνύει εμμέσως στην έρευνά του ότι οι φορολογικοί έλεγχοι δύνανται να γίνουν πιο αποτελεσματικοί αν γίνει πιο σταθερή και απλή η φορολογική νομοθεσία. Παράλληλα, υπογραμμίζεται ότι η ένταξη της τεχνολογίας στις διαδικασίες ελέγχου μπορεί να συμβάλει εξίσου θετικά. Χαρακτηριστικά, τονίζεται ότι η ένταξη νέων τεχνολογικών μέσων μπορεί να συμβάλει στον εντοπισμό παραβάσεων, στην εξοικονόμηση χρόνου και στην απλοποίηση της διαδικασίας φορολογικού ελέγχου (Drogalas et al., 2015). Επιπλέον, η διαρκής επιμόρφωση των ελεγκτών μπορεί να αποβεί κρίσιμος παράγοντας.

Μέσα από τη συνεχή κατάρτιση, οι ελεγκτές δύνανται να βελτιωθούν σε προσωπικό και επαγγελματικό επίπεδο, να εμπλουτιστούν οι δεξιότητές τους, να είναι σε θέση να αξιοποιούν αποτελεσματικά την τεχνολογία και να διαχειρίζονται ορθότερα καταστάσεις και συμβάντα. Εκτός από τη συνεχή κατάρτιση, αναφορά θα πρέπει να γίνει και στην επάρκεια στελέχωσης ελεγκτικών υπηρεσιών ώστε κάθε μονάδα να διαθέτει τον απαιτούμενο αριθμό εργαζομένων αναλογικά με τον υφιστάμενο όγκο εργασίας.

Η βελτίωση του προληπτικού φορολογικού ελέγχου μπορεί να επιτευχθεί μέσα από την αναβάθμιση των πληροφοριακών συστημάτων. Οι Wijaya και Yulyona (2017) μελέτησαν 216 περιπτώσεις ελεγκτών και βρήκαν ότι η αποτελεσματικότητα του φορολογικού ελέγχου μπορεί να εξασφαλιστεί όταν οι εργασίες που καλούνται να φέρουν εις πέρας οι ελεγκτές δεν είναι πολύπλοκες, όταν δεν υπάρχει πίεση για τη διενέργεια ελέγχων και όταν οι ελεγκτές έχουν επαρκείς γνώσεις. Οι Tan και Kao (1999) αναφέρουν ότι ένας ελεγκτής θα πρέπει να έχει ικανότητες επίλυσης προβλημάτων και να διαθέτει προσόντα και εμπειρία. Σε άλλη έρευνα, αναφέρεται η σημασία της διαφοροποίησης των στρατηγικών αλληλεπίδρασης των ελεγκτών με τους ελεγχόμενους και η ενημέρωση των πολιτών αναφορικά με τις συνέπειες της φοροδιαφυγής (πχ κοινωνικό κόστος) σε μεγαλύτερο βαθμό με σκοπό την ευαισθητοποίηση αυτών (Casagrande et al., 2015). Τα παραπάνω, μεταξύ άλλων, θα μπορούσαν να συνοψιστούν στα παρακάτω:

- Υιοθέτηση φιλικής/δημοκρατικής συμπεριφοράς από τους ελεγκτές
- Αλλαγή νοοτροπίας από τους φορολογούμενους
- Διαρκής κατάρτιση ελεγκτών και διαφοροποίηση προσέγγισης ελεγχόμενων
- Παροχή ικανοποιητικών αμοιβών σε ελεγκτές (πχ κάλυψη εξόδων μετακίνησης κλπ)
- Σύσφιξη εργασιακού κλίματος σε ελεγκτικές υπηρεσίες με παρεμβάσεις από εξωτερικούς επαγγελματίες (πχ σύμβουλοι ανάπτυξης)
- Απλοποίηση φορολογικής νομοθεσίας
- Ορθός επιμερισμός καθηκόντων και φόρτου εργασίας στους ελεγκτές
- Καλλιέργεια ενσυναίσθησης στους ελεγκτές μέσα από προγράμματα επιμόρφωσης
- Προσλήψεις ανθρώπινου δυναμικού
- Αναβάθμιση υλικοτεχνικού εξοπλισμού
- Εντατικοποίηση φορολογικών ελέγχων
- Αναβάθμιση πληροφοριακών συστημάτων

3. ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

3.1 Σκοπός και ερευνητικά ερωτήματα

Στην παρούσα εργασία το ενδιαφέρον επικεντρώνεται στην επικοινωνία των ελεγκτών της Υπηρεσίας Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) με τους φορολογούμενους πολίτες στο πλαίσιο του προληπτικού ελέγχου. Ο βασικός πυλώνας γύρω από τον οποίο αναπτύσσεται η έρευνα αφορά στην έννοια του προληπτικού ελέγχου αλλά και σε διαστάσεις όπως είναι η επικοινωνία ανάμεσα στους ελεγκτές και τους ελεγχόμενους, η αποτελεσματικότητα εκτέλεσης του ελεγκτικού έργου, οι συνθήκες κάτω από τις οποίες πραγματοποιείται ο προληπτικός έλεγχος και οι παράγοντες που συμβάλλουν στην αποτελεσματικότητά του. Η έρευνα εξετάζει τα παραπάνω ζητήματα μέσα από την οπτική γωνία των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Εξετάζονται οι απόψεις τους και διερευνούνται οι παραπάνω επιμέρους διαστάσεις προκειμένου να γίνει σαφές υπό ποιες συνθήκες εφαρμόζεται ο προληπτικός έλεγχος αλλά και το πλαίσιο που υπάρχει για την αποτροπή της φοροδιαφυγής και τη γενικότερη φορολογική συμμόρφωση των φορολογούμενων. Βάσει των παραπάνω, τα ερευνητικά ερωτήματα της έρευνας είναι τα εξής:

- Ποια είναι η γνώμη των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. για το επικοινωνιακό πλαίσιο που υπάρχει μεταξύ αυτών και των ελεγχόμενων κατά τη διενέργεια προληπτικών ελέγχων;
- Ποια είναι η γνώμη των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. για την αποτελεσματικότητα εκτέλεσης προληπτικών ελέγχων και τους παράγοντες που το δυσχεραίνουν;
- Ποια είναι η γνώμη των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. για τους τρόπους με τους οποίους μπορεί να βελτιωθεί η αποτελεσματικότητα των προληπτικών ελέγχων;

3.2 Μέθοδος έρευνας που ακολουθήθηκε

Δεδομένων των αναγκών της παρούσας έρευνας, επιλέχθηκε η ποσοτική έρευνα και χρησιμοποιήθηκε η μέθοδος του ερωτηματολογίου. Αναλυτικότερα, κατασκευάστηκε ένα ερωτηματολόγιο το οποίο στην συνέχεια ψηφιοποιήθηκε και στάλθηκε στους ερωτώμενους. Η διανομή του ερωτηματολογίου πραγματοποιήθηκε μέσω e-mail και μέσω του κοινωνικού δικτύου Facebook. Η χρήση της ποσοτικής μεθόδου επιτρέπει να αναζητηθούν γρήγορα πληροφορίες και δεν υπάρχει μεγάλο περιθώριο χρόνου για τη συλλογή και επεξεργασία των δεδομένων ενώ στην ποιοτική έρευνα ο χρόνος που απαιτείται είναι περισσότερος και η συλλογή των δεδομένων συνιστά μια δυσκολότερη διαδικασία. Ακόμη, η ποσοτική έρευνα

στηρίζεται σε αριθμητικά δεδομένα και πραγματοποιείται σε ένα συγκεκριμένο χρονικό ορίζοντα σε σχέση με την ποιοτική μέθοδο όπου τα δεδομένα δεν αποτυπώνονται με τη μορφή αριθμών. Ακόμη, στην ποσοτική έρευνα οι ερωτώμενοι δεν έχουν την υποχρέωση να αφιερώσουν πολύ χρόνο από τον διαθέσιμο που έχουν με αποτέλεσμα η καταγραφή των απόψεων τους να γίνεται άμεσα και χωρίς κούραση, γεγονός που στην ποιοτική έρευνα δεν ισχύει καθώς οι ερωτώμενοι εκφράζονται ελεύθερα και ενδέχεται να απαιτείται περισσότερος χρόνος από τη μεριά τους για να ανταποκριθούν στις απαιτήσεις (Σαχίνη, 2000).

Τέλος, η ποσοτική έρευνα δίνει τη δυνατότητα σε έναν ερευνητή να επεξεργαστεί γρήγορα τα δεδομένα με αποτέλεσμα να διεξαχθούν συμπεράσματα για τον ευρύτερο πληθυσμό στον οποίο ανήκει ένα δείγμα σε σχέση με την ποιοτική έρευνα όπου απαιτείται ομαδοποίηση των απαντήσεων και κωδικοποίηση. Στην παρούσα περίπτωση η ποσοτική έρευνα ήταν η πιο ενδεικτική και δεν υπήρχε κάποια πρόθεση οι απόψεις των ερωτώμενων να διερευνηθούν σε βάθος (Μαντζούκας, 2007). Για όλους τους παραπάνω λόγους απορρίφθηκε η ποιοτική έρευνα και επιλέχθηκε η ποσοτική. Η μέθοδος δειγματοληψίας που επιλέχθηκε είναι η συμπτωματική δειγματοληψία ή αλλιώς δειγματοληψία ευκολίας, όπως ονομάζεται.

3.3 Περιγραφή των ερωτώμενων

Το δείγμα της έρευνας αποτέλεσαν 120 στελέχη της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. τα οποία προέρχονται από διάφορα γεωγραφικά τμήματα της χώρας. Πιο συγκεκριμένα, το δείγμα απαρτίζεται από στελέχη της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, της Αττικής, της Πάτρας και του Ηρακλείου. Κάθε ερωτώμενος που συμμετείχε στην έρευνα είχε τις ίδιες πιθανότητες να συμμετάσχει σε αυτή και δεν τέθηκαν περιορισμοί ως προς τους παράγοντες, όπως το φύλο, η ηλικία, η μόρφωση, η εμπειρία κλπ.

3.4 Περιγραφή του ερωτηματολογίου

Προκειμένου να συλλεχθούν τα δεδομένα χρησιμοποιήθηκε η μέθοδος του ερωτηματολογίου. Στην αρχή του ερωτηματολογίου οι ερωτώμενοι ενημερώνονται για την έρευνα που πραγματοποιείται, για τον φορέα στο πλαίσιο του οποίου υλοποιείται η έρευνα και για το σκοπό της έρευνας. Ακόμη, παρέχεται πληροφόρηση για τη μυστικότητα των απαντήσεων και για την ανωνυμία όπως επίσης και για το χρόνο που απαιτείται για τη συμπλήρωση του ερωτηματολογίου. Όλες οι ερωτήσεις του ερωτηματολογίου διαμορφώθηκαν κατόπιν βιβλιογραφικής επισκόπησης σχετικά με το εξετάζον θέμα και

αρκετές ερωτήσεις στηρίχθηκαν στην έρευνα της Καλαμοπούλου (2022) και άλλων συγγραφέων (Budiyanto et al., 2021, Drogalas et al., 2015; Gubar et al., 2015; Nantiya et al., 2018; Orcun & Zeynep, 2021; Konstantinopoulou & Lazakidou, 2021; Puspitasari et al., 2019; Rahmayanti et al., 2020; Tenidou et al., 2015; Widuri et al., 2019), όπως αναφέρονται στην έρευνα της Βάνα (2022).

Το πρώτο μέρος του ερωτηματολογίου αφορά στο ζήτημα της επικοινωνίας ελεγκτών και ελεγχόμενων. Στο μέρος αυτό υπάρχουν πέντε ερωτήσεις. Για τις δύο από αυτές εφαρμόστηκε η μέθοδος των πολλαπλών επιλογών και για τις τρεις από αυτές διαμορφώθηκε κλίμακα τύπου likert. Η πρώτη κλίμακα περιλαμβάνει δώδεκα προτάσεις και συνιστά μέρος της κλίμακας *Toronto Empathy Questionnaire (TEQ)* (Spreng et al. 2009). Η κλίμακα στοχεύει στη μέτρηση της ενσυναίσθησης των ερωτώμενων και κάθε πρόταση μπορεί να δεχτεί πέντε διαφορετικές απαντήσεις (1=Ποτέ έως 5=Πάντα). Οι προτάσεις 2, 4, 7 και 10 της κλίμακας αντιστρέφονται προκειμένου να εξαχθεί το συνολικό σκορ. Όσο πιο υψηλό είναι το σκορ, τόσο μεγαλύτερο είναι το επίπεδο ενσυναίσθησης των ερωτώμενων. Τέλος, οι υψηλότερες βαθμολογίες δείχνουν υψηλά επίπεδα αυτοαναφερόμενης ενσυναίσθησης. Οι δύο υπόλοιπες κλίμακες περιλαμβάνουν επτά και δέκα μεταβλητές αντίστοιχα και μπορούν να δεχθούν πέντε διαφορετικές απαντήσεις (1=Καθόλου έως 5=Πάρα πολύ).

Το δεύτερο μέρος του ερωτηματολογίου αφορά στην εκτέλεση ελεγκτικού έργου και τους παράγοντες που το δυσχεραίνουν. Το μέρος αυτό αποτελείται συνολικά από τρεις ερωτήσεις. Για την πρώτη από τις τρεις ερωτήσεις χρησιμοποιήθηκε η μέθοδος των πολλαπλών επιλογών και για τις δύο υπόλοιπες ερωτήσεις χρησιμοποιήθηκε κλίμακα τύπου likert. Μια ερώτηση περιλαμβάνει έντεκα επιμέρους προτάσεις και άλλη μία ερώτηση περιλαμβάνει έξι επιμέρους προτάσεις. Όλες αυτές οι προτάσεις μπορούν να δεχθούν πέντε διαφορετικές απαντήσεις (1=Καθόλου έως 5=Πάρα πολύ).

Το τρίτο μέρος του ερωτηματολογίου αφορά στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας του ελεγκτικού έργου. Το μέρος αυτό αποτελείται συνολικά από δύο ερωτήσεις. Η πρώτη ερώτηση περιλαμβάνει επτά στοιχεία και η δεύτερη ερώτηση περιλαμβάνει δέκα στοιχεία. Όλα αυτά τα στοιχεία μπορούν να δεχθούν πέντε διαφορετικές απαντήσεις (1=Καθόλου έως 5=Πάρα πολύ). Το τέταρτο και τελευταίο μέρος του ερωτηματολογίου αφορά στα δημογραφικά στοιχεία των ερωτώμενων (φύλο, ηλικία, οικογενειακή κατάσταση και προϋπηρεσία σε ελεγκτικό φορέα).

Το ερωτηματολόγιο ήταν διαθέσιμο για συμπλήρωση τον Σεπτέμβριο και τον Οκτώβριο του 2023. Η επεξεργασία των δεδομένων έγινε τους αμέσως επόμενους μήνες, δηλαδή το Νοέμβριο και το Δεκέμβριο.

3.5 Στατιστική ανάλυση δεδομένων

Η ανάλυση των δεδομένων πραγματοποιήθηκε με το στατιστικό πρόγραμμα SPSS.

3.6 Αξιοπιστία έρευνας

Δεδομένων των αναγκών της έρευνας δημιουργήθηκαν 8 νέες μεταβλητές οι οποίες έλαβαν τις παρακάτω ονομασίες:

- Ενσυναίσθηση
- Παράγοντες επιρροής επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων
- Θετικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων
- Αρνητικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων
- Παράγοντες επιρροής αποτελεσματικότητας διενέργειας ελέγχων
- Επιρροή χαρακτηριστικών ελεγχόμενων στους ελεγκτές
- Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων
- Παράγοντες βελτίωσης αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου

Πίνακας 1 Αποτελέσματα δείκτη αξιοπιστίας για κλίμακες μέτρησης

	Προτάσεις	Cronbach a
1. Ενσυναίσθηση	3.1-3.12	,730
2. Παράγοντες επιρροής επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων	4.1-4.7	,742
3. Θετικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων	5.1, 5.3, 5.5, 5.7, 5.9	,562
4. Αρνητικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων	5.2, 5.4, 5.6, 5.8, 5.10	,863
5. Παράγοντες επιρροής αποτελεσματικότητας διενέργειας ελέγχων	7.1-7.11	,844
6. Επιρροή χαρακτηριστικών ελεγχόμενων στους ελεγκτές	8.1-8.6	,932
7. Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων	9.1-9.7	,900
8. Παράγοντες βελτίωσης αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου	10.1-10.10	,857

Για κάθε σύνολο προτάσεων που αντιστοιχούν στις 8 παραπάνω, νέες μεταβλητές έγινε έλεγχος αξιοπιστίας με τη βοήθεια του δείκτη α του Cronbach. Οι δείκτες είναι πολύ ικανοποιητικοί και αποδεικνύεται ότι όλες οι προτάσεις σχετίζονται μεταξύ τους, χαρακτηρίζονται από συνέπεια και εσωτερική συνοχή και είναι σε θέση να μετρήσουν αυτό

για το οποίο χρησιμοποιήθηκαν. Συνεπώς, το εργαλείο το οποίο χρησιμοποιήθηκε θεωρείται πολύ αξιόπιστο για τη συλλογή δεδομένων. Μοναδική εξαίρεση αποτελεί η μεταβλητή «θετικά συναισθήματα» όπου ο δείκτης είναι χαμηλός.

4. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

4.1 Δημογραφικά στοιχεία

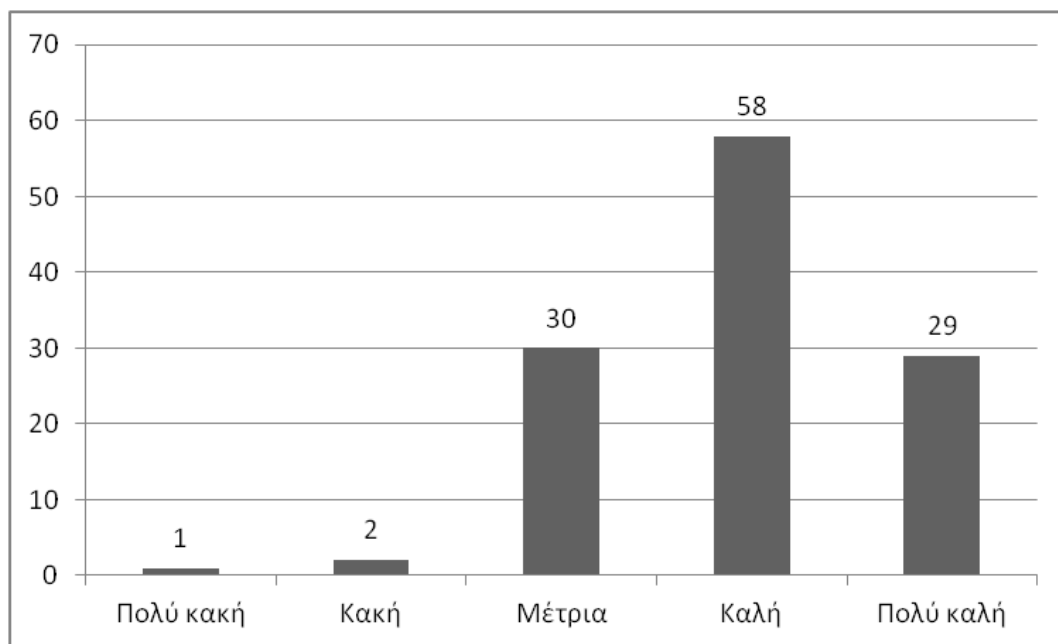
Στην έρευνα συμμετείχαν 120 ελεγκτές που απασχολούνται σε υπηρεσίες της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Το 44,2% απαρτίζεται από άνδρες και το 55,8% από γυναίκες. Ακόμη, το 12,5% των ερωτώμενων δήλωσε ότι είναι ηλικίας 31-40, το 44,2% δήλωσε ότι είναι ηλικίας 41-50 και το 38,3% δήλωσε ότι είναι ηλικίας 51-60. Το 5,0% δήλωσε ότι είναι άνω των 61 ετών ενώ δε συμμετείχε κάποιος που να είναι ηλικίας κάτω των 30 ετών. Από τους 120 συνολικά ερωτώμενους, οι 79 είναι έγγαμοι, οι 19 είναι άγαμοι, 3 βρίσκονται σε κατάσταση χηρείας και 19 είναι διαζευγμένοι. Τέλος, 15 ερωτώμενοι δήλωσαν ότι έχουν λιγότερα από 5 έτη προϋπηρεσίας σε ελεγκτικό φορέα, 35 ανέφεραν περισσότερα έτη προϋπηρεσίας (6-10) και 24 ανέφεραν ακόμη περισσότερα έτη προϋπηρεσίας (11-15). Οι περισσότεροι ερωτώμενοι, δηλαδή 46 απασχολούνται σε ελεγκτικό φορέα για περισσότερα από 16 έτη. Σε γενικές γραμμές παρατηρείται ότι οι παρατηρήσεις κατανέμονται στις ομάδες των μεταβλητών αρκετά ικανοποιητικά με εξαίρεση την μεταβλητή ηλικία και οικογενειακή κατάσταση.

Πίνακας 2 Δημογραφικά στοιχεία ερωτώμενων

Μεταβλητές	Ομάδες	Συχνότητες	Ποσοστό %
Φύλο	Άνδρας	53	44,2
	Γυναίκα	67	55,8
Ηλικία	< 30	0	0
	31-40	15	12,5
	41-50	53	44,2
	51-60	46	38,3
	> 61	6	5,0
Οικογενειακή κατάσταση	Έγγαμος/η	79	65,8
	Άγαμος/η	19	15,9
	Χήρος/α	3	2,5
	Διαζευγμένος/η	19	15,8
Προϋπηρεσία σε ελεγκτικό φορέα (σε έτη)	< 5	15	12,5
	6-10	35	29,2
	11-15	24	20,0
	> 16	46	38,3

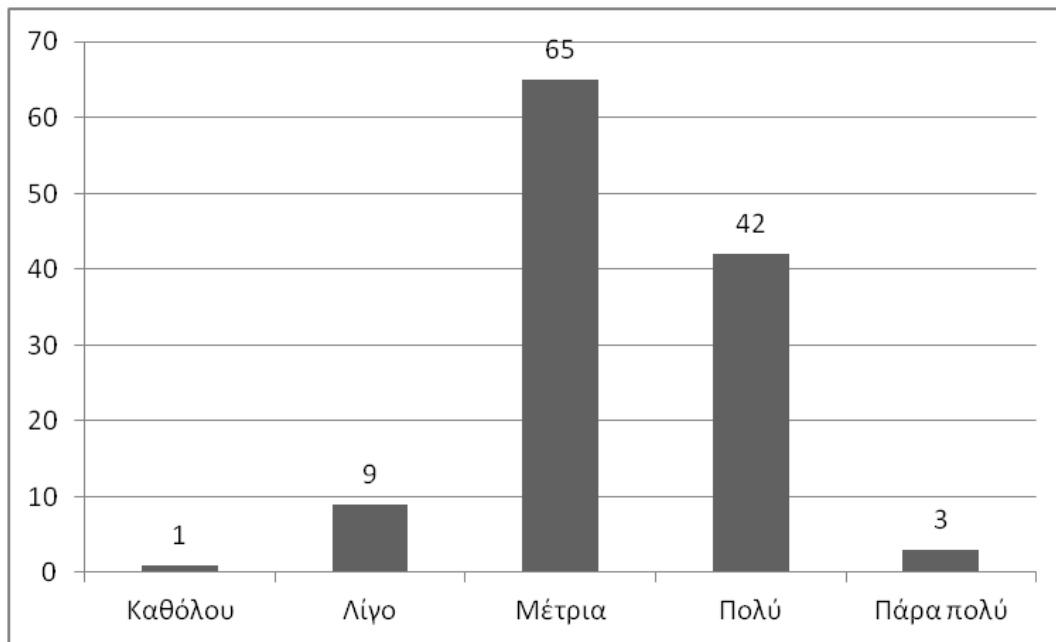
4.2 Επικοινωνία ελεγκτών - ελεγχόμενων

Ένας ερωτώμενος χαρακτήρισε ως πολύ κακή την επικοινωνία που έχει συνήθως με τους φορολογούμενους όταν αυτοί υπόκεινται σε επιτόπιο έλεγχο. Η επικοινωνία χαρακτηρίστηκε ως κακή από 2 ερωτώμενους, ως μέτρια από 30 ερωτώμενους και ως καλή από 58 ερωτώμενους. 29 ερωτώμενοι ανέφεραν ότι η επικοινωνία με τους φορολογούμενους είναι πολύ καλή. 87 από τους 120 ερωτώμενους εξέφρασαν θετική γνώμη, 30 μετριοπαθή γνώμη και 3 αρνητική γνώμη.



Διάγραμμα 3 Κατανομή απόψεων για την επικοινωνία των ελεγκτών με τους φορολογούμενους κατά τη διάρκεια επιτόπιου ελέγχου

Οι ερωτώμενοι τοποθετήθηκαν με βάση την εμπειρία τους ως προς το βαθμό που συνεργάζονται οι φορολογούμενοι πολίτες όταν υπόκεινται σε έλεγχο. Ένας ερωτώμενος δήλωσε ότι αυτοί δεν συνεργάζονται καθόλου. 9 ερωτώμενοι δήλωσαν ότι οι φορολογούμενοι συνεργάζονται ελάχιστα και 65 δήλωσαν ότι συνεργάζονται σε μέτριο βαθμό. 42 ερωτώμενοι δήλωσαν ότι οι φορολογούμενοι συνεργάζονται πολύ και μόλις 3 ανέφεραν την ύπαρξη πολύ καλής συνεργασίας. 47 ερωτώμενοι εξέφρασαν θετική γνώμη, 65 μετριοπαθή γνώμη και 10 αρνητική γνώμη.



Διάγραμμα 4 Κατανομή απόψεων για τη συνεργασία των φορολογούμενων με τους ελεγκτές όταν υπόκεινται σε έλεγχο

Κάθε μία από τις παρακάτω 12 προτάσεις στοχεύει στη μέτρηση της ενσυναίσθησης των ερωτώμενων. Παρατηρείται ότι οι μέσοι όροι είναι αρκετά υψηλοί. Πιο συγκεκριμένα, οι τιμές των μέσων όρων είναι μεγαλύτερες της τιμής 3 (μερικές φορές) και πολλές τιμές ξεπερνούν την τιμή 4 (συχνά), γεγονός που δείχνει ότι αυτό που πρεσβεύουν οι προτάσεις βρίσκει εφαρμογή κυρίως μερικές φορές και συχνά. Ακόμη, οι τυπικές αποκλίσεις δέχονται τιμή μικρότερη της μονάδας που υποδηλώνει ότι οι απόψεις των ερωτώμενων έχουν στοιχεία ομοιογένειας. Όσο μεγαλύτερη είναι η βαθμολογία που συγκεντρώνει μία πρόταση κι ως εκ τούτου, όσο πιο υψηλοί είναι οι μέσοι όροι, τόσο μεγαλύτερο είναι το επίπεδο ενσυναίσθησης των ερωτώμενων.

Αξιοποιώντας τους μέσους όρους και αθροίζοντας τους μέσους όρους των 12 προτάσεων, προέκυψε ένας γενικός μέσος όρος που ισοδυναμεί με 3,84. Ο μέσος όρος είναι υψηλός κι άρα το επίπεδο ενσυναίσθησης των ερωτώμενων είναι πολύ υψηλό. Αυτός ο μέσος όρος επιβεβαιώνεται από το σκορ των απαντήσεων για κάθε πρόταση. Κάθε απάντηση που έδωσαν οι ερωτώμενοι στις 12 προτάσεις αντιπροσωπεύει μία τιμή (τιμή από το 1=Ποτέ μέχρι το 5=Πάντα). Έγινε άθροιση των τιμών που αντιπροσωπεύουν κάθε μία από τις 12 προτάσεις και για τους 120 ερωτώμενους ώστε να υπολογιστεί το συνολικό σκορ για κάθε ερωτώμενο και στη συνέχεια υπολογίστηκε ο μέσος όρος του σκορ που καταγράφηκε για τους 120 ερωτώμενους. Ο μέσος όρος των σκορ που προέκυψε ισοδυναμεί με 46,10. Το σκορ είναι πολύ υψηλό και υποδηλώνει ότι το επίπεδο ενσυναίσθησης των ερωτώμενων είναι πολύ μεγάλο. Αξίζει να σημειωθεί ότι στην παρούσα έρευνα

αξιοποιήθηκαν 12 από τις 16 συνολικά προτάσεις που προτείνουν οι δημιουργοί της κλίμακας μέτρησης της ενσυναίσθησης. Για τις 16 προτάσεις η ανώτερη τιμή της βαθμολογίας είναι 64 και στην κλίμακα των 12 προτάσεων, βάσει αναλογικότητας, η ανώτερη τιμή βαθμολογίας είναι η τιμή 48.

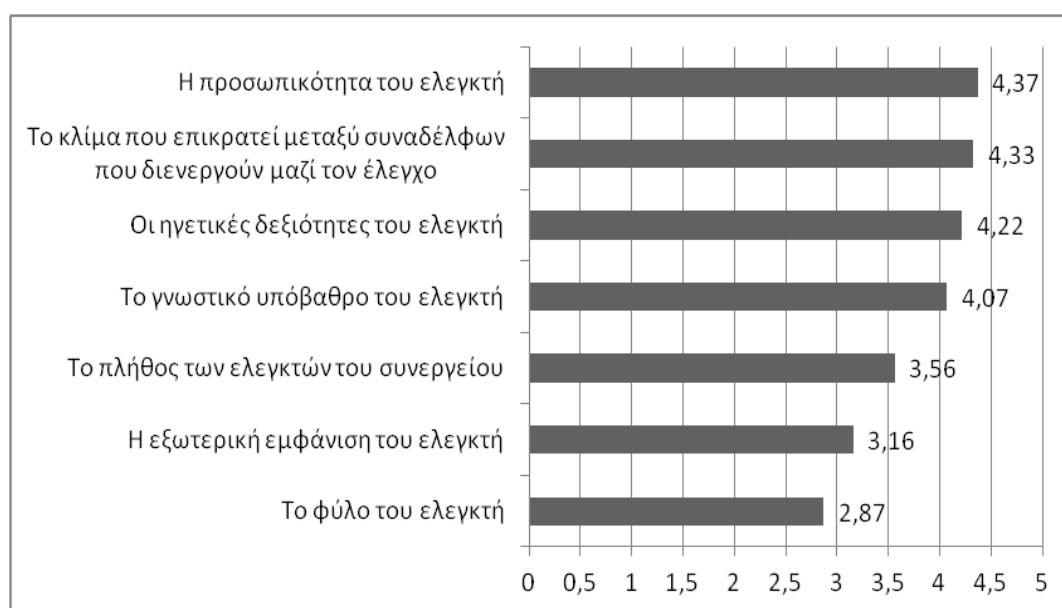
Πίνακας 3 Ενσυναίσθηση ερωτώμενων

		<i>Μέσος όρος</i>	<i>Τυπική απόκλιση</i>
1	Όταν κάποιος γύρω μου είναι ενθουσιασμένος, έχω την τάση να ενθουσιάζομαι και εγώ	3,14	,86
2	Τα προβλήματα των άλλων ανθρώπων δεν με ενοχλούν πάρα πολύ	3,19	,85
3	Με αναστατώνει να βλέπω να συμπεριφέρονται σε κάποιον χωρίς σεβασμό	4,49	,77
4	Παραμένω ανεπηρέαστος/η όταν ένα κοντινό μου πρόσωπο είναι ευτυχισμένο	4,08	,97
5	Μου αρέσει να κάνω τους άλλους να αισθάνονται καλύτερα	4,41	,75
6	Τρέφω συναισθήματα στοργής και νοιάζομαι για ανθρώπους λιγότερο τυχερούς από εμένα	4,01	,90
7	Όταν κάποιος αρχίζει να μιλά για τα προβλήματά του/της, προσπαθώ να στρέψω τη συζήτηση σε κάτι άλλο	3,91	,87
8	Μπορώ να καταλάβω πότε οι άλλοι είναι λυπημένοι, ακόμα και όταν δε λένε τίποτε	3,84	,78
9	Θεωρώ ότι συντονίζομαι με τη διάθεση των άλλων ανθρώπων	3,47	,80
10	Αισθάνομαι εκνευρισμό όταν κάποιος κλαίει	3,64	1,22
11	Όταν βλέπω κάποιον που είναι αναστατωμένος, νιώθω μια έντονη ανάγκη να βοηθήσω	3,85	,94
12	Όταν βλέπω κάποιον να τον εκμεταλλεύονται, αισθάνομαι απέναντί του κάπως προστατευτικά	4,08	,88

Η επικοινωνία μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων πολιτών μπορεί να επηρεαστεί από διάφορους παράγοντες. Με βάση τις απαντήσεις που έδωσαν οι ερωτώμενοι ο κυριότερος παράγοντας που επηρεάζει το εξεταζόμενο επικοινωνιακό πλαίσιο αφορά στην προσωπικότητα του ελεγκτή (Μ.Ο.= 4,37). Ο δεύτερος βασικότερος παράγοντας αφορά στο κλίμα που επικρατεί μεταξύ των συναδέλφων που διενεργούν μαζί τον έλεγχο (Μ.Ο.= 4,33) και ο τρίτος βασικότερος αφορά στις ηγετικές δεξιότητες του ελεγκτή (Μ.Ο.= 4,22). Εξίσου σημαντικός παράγοντας είναι αυτός που αφορά το γνωστικό υπόβαθρο του ελεγκτή (Μ.Ο.= 4,07). Οι παραπάνω παράγοντες επηρεάζουν σε μεγάλο βαθμό την επικοινωνία ανάμεσα στους ελεγκτές και τους ελεγχόμενους πολίτες. Υπάρχουν, ωστόσο, επιπλέον παράγοντες οι οποίοι φαίνεται να ασκούν μικρότερη επιρροή όπως είναι το πλήθος των ελεγκτών του συνεργείου (Μ.Ο.= 3,56), η εξωτερική εμφάνιση του ελεγκτή (Μ.Ο.= 3,16) και το φύλο του ελεγκτή (Μ.Ο.= 2,87).

Πίνακας4 Παράγοντες επιρροής της επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων πολιτών

	Μέσος όρος	Τυπική απόκλιση
1 Το φύλο του ελεγκτή	2,87	1,11
2 Η εξωτερική εμφάνιση του ελεγκτή	3,16	1,00
3 Το γνωστικό υπόβαθρο του ελεγκτή	4,07	,82
4 Η προσωπικότητα του ελεγκτή	4,37	,74
5 Οι ηγετικές δεξιότητες του ελεγκτή	4,22	,78
6 Το πλήθος των ελεγκτών του συνεργείου	3,56	,87
7 Το κλίμα που επικρατεί μεταξύ συναδέλφων που διενεργούν μαζί τον έλεγχο	4,33	,77



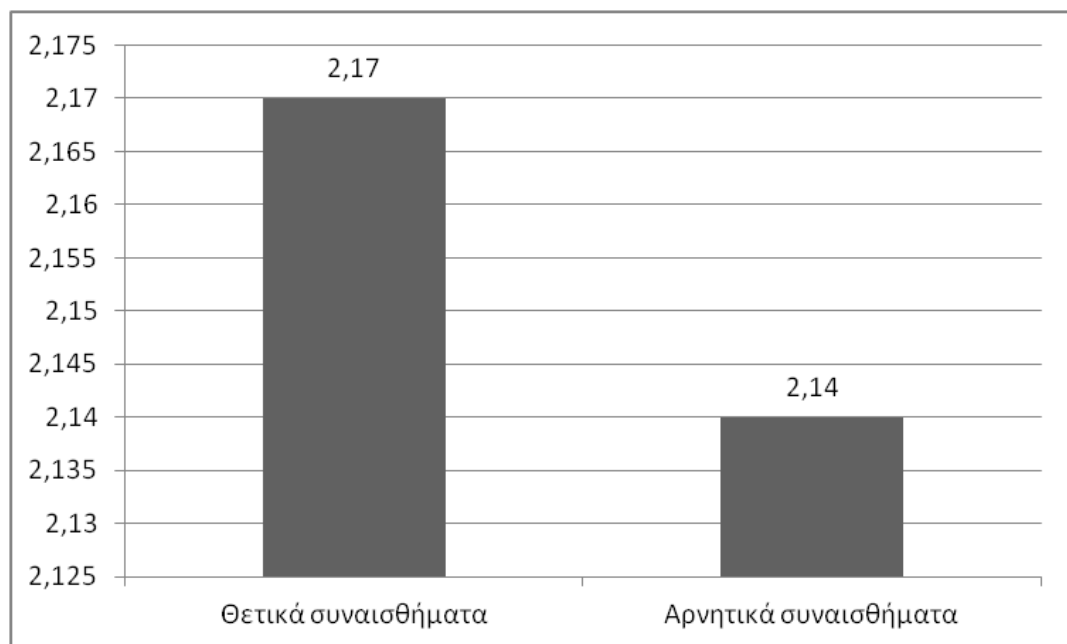
Διάγραμμα 5 Παράγοντες επιρροής της επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων πολιτών

Τα συναισθήματα που βιώνουν οι ερωτώμενοι κατά τη διενέργεια ελέγχων σε φορολογούμενες πολίτες είναι ανάμεικτα. Αξιοποιήθηκαν 10 συνολικά συναισθήματα, εκ των οποίων 5 είναι θετικά και 5 αρνητικά. Αναφορικά με τα θετικά, παρατηρείται ότι οι ερωτώμενοι νιώθουν στο μεγαλύτερο βαθμό ηρεμία (Μ.Ο.= 3,28) και στο μικρότερο βαθμό νιώθουν εμπάθεια (Μ.Ο.= 1,41). Αναφορικά με τα αρνητικά συναισθήματα, παρατηρείται ότι στο μεγαλύτερο βαθμό νιώθουν στρες (Μ.Ο.= 2,67) και στο μικρότερο βαθμό νιώθουν οργή (Μ.Ο.=1,39).

Πίνακας 5 Συναισθήματα ερωτώμενων κατά τη διενέργεια ελέγχων σε φορολογούμενους πολίτες

	Μέσος όρος	Τυπική απόκλιση
1 Χαρά	1,63	,85

2	Φόβο	2,07	1,05
3	Ενθουσιασμό	1,67	,89
4	Ανησυχία	2,48	1,06
5	Εμπάθεια	1,41	,81
6	Οργή	1,39	,78
7	Ηρεμία	3,28	1,04
8	Στρες	2,67	1,07
9	Αποδοχή	2,88	,93
10	Απογοήτευση	2,12	1,13

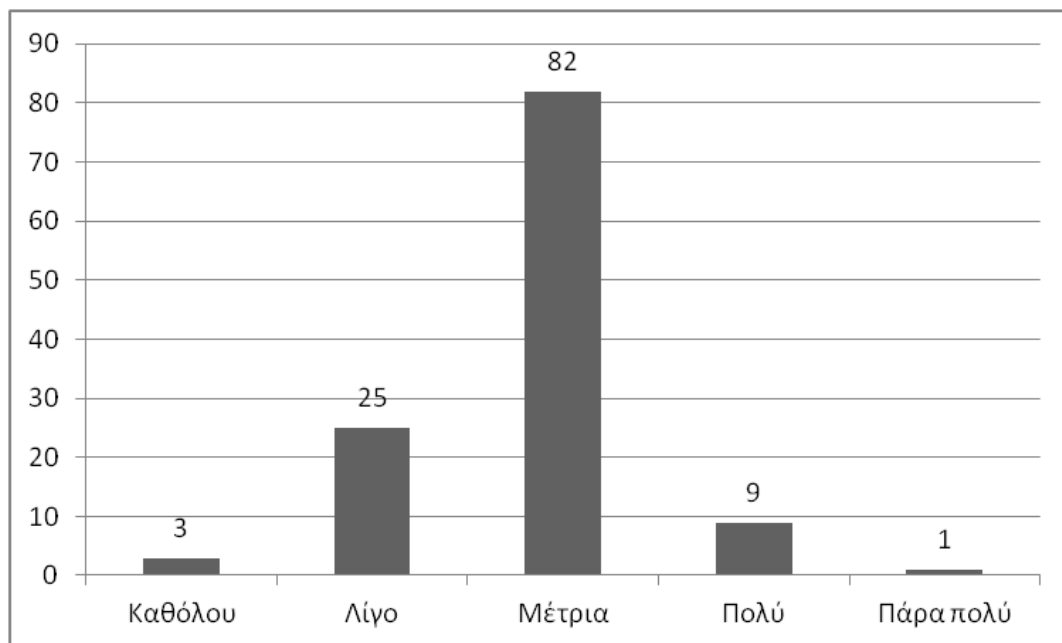


Διάγραμμα 6 Συναισθήματα ερωτώμενων κατά τη διενέργεια ελέγχων σε φορολογούμενους πολίτες

Υπολογίστηκε το συνολικό σκορ των θετικών και αρνητικών συναισθημάτων με σκοπό να παρατηρηθεί αν οι ερωτώμενοι βιώνουν περισσότερο θετικά ή αρνητικά συναισθήματα και τη διενέργεια ελέγχων σε φορολογούμενους πολίτες. Παρατηρείται ότι οι ερωτώμενοι νιώθουν σε μεγαλύτερο βαθμό θετικά συναισθήματα (Μ.Ο.= 2,17) παρά αρνητικά (Μ.Ο.= 2,14). Σε γενικές γραμμές τα συναισθήματα που μελετήθηκαν βιώνονται σε μικρό βαθμό και τα θετικά διαφέρουν σε πολύ μικρό βαθμό σε σχέση με τα αρνητικά. Συνεπώς, κατά τη διενέργεια ελέγχων, οι ελεγκτές βιώνουν ανάμεικτα συναισθήματα και φαίνεται να βρίσκονται σε πολύ ισορροπημένη συναισθηματική κατάσταση.

4.3 Εκτέλεση ελεγκτικού έργου και παράγοντες που το δυσχεραίνουν

Οι περισσότεροι ερωτώμενοι απάντησαν μετριοπαθώς ως προς την αποτελεσματικότητα των συστημάτων των φορολογικών ελέγχων. Πιο αναλυτικά, 3 ερωτώμενοι δήλωσαν ότι τα συστήματα των φορολογικών ελέγχων δεν είναι καθόλου αποτελεσματικά. 25 ερωτώμενοι δήλωσαν ότι τα συστήματα είναι λίγο αποτελεσματικά και 82 έκαναν λόγο για μέτρια αποτελεσματικότητα. Αυτοί που εξέφρασαν πολύ και πάρα πολύ θετική γνώμη για την αποτελεσματικότητα των συστημάτων φορολογικών ελέγχων είναι 10 στον αριθμό.

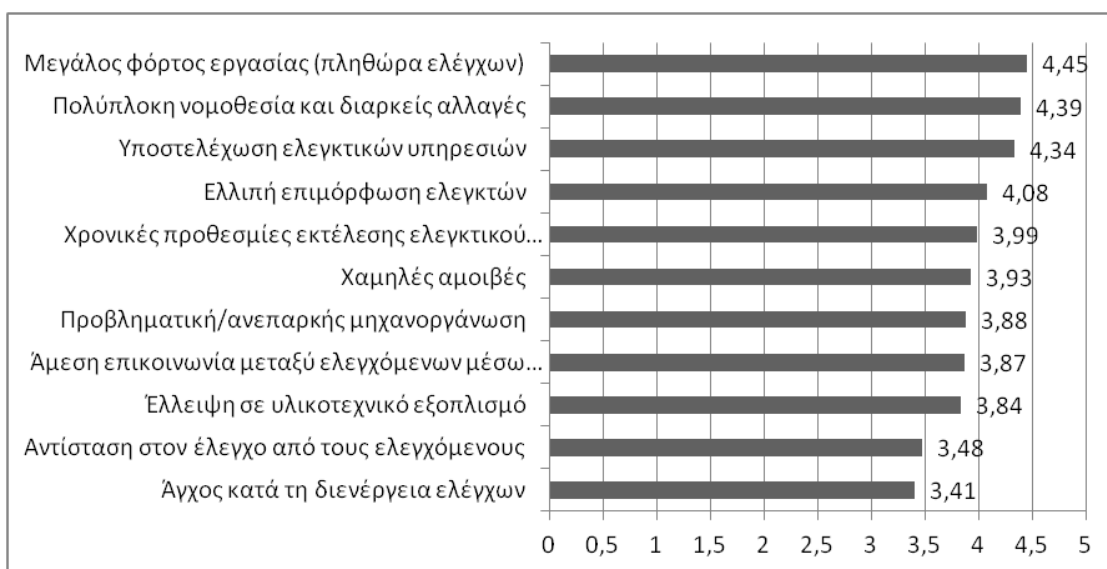


Διάγραμμα 7 Κατανομή απόψεων για την αποτελεσματικότητα των συστημάτων φορολογικών ελέγχων

Η αποτελεσματικότητα εκτέλεσης του ελεγκτικού έργου μπορεί να επηρεαστεί από διάφορους παράγοντες. Τη μεγαλύτερη επιρροή φαίνεται να ασκεί ο μεγάλος φόρτος εργασίας (πληθώρα ελέγχων) (Μ.Ο.= 4,45), η πολύπλοκη νομοθεσία και οι διαρκείς αλλαγές (Μ.Ο.= 4,39) και η υποστελέχωση των ελεγκτικών υπηρεσιών (Μ.Ο.= 4,34). Πολύ σημαντικός παράγοντας είναι η ελλιπής επιμόρφωση των ελεγκτών (Μ.Ο.= 4,08), οι χρονικές προθεσμίες εκτέλεσης ελεγκτικού έργου (Μ.Ο.= 3,99), οι χαμηλές αμοιβές (Μ.Ο.= 3,93), η προβληματική/ανεπαρκής μηχανοργάνωση (Μ.Ο.= 3,88), η άμεση επικοινωνία μεταξύ ελεγχόμενων μέσω των κοινωνικών δικτύων με σκοπό την προειδοποίηση (Μ.Ο.= 3,87) και η έλλειψη σε υλικοτεχνικό εξοπλισμό (Μ.Ο.= 3,84).

Πίνακας 6 Παράγοντες επιρροής της αποτελεσματικής διενέργειας φορολογικών ελέγχων από τους ελεγκτές

	Μέσος όρος	Τυπική απόκλιση
1 Πολύπλοκη νομοθεσία και διαρκείς αλλαγές	4,39	,70
2 Υποστελέχωση ελεγκτικών υπηρεσιών	4,34	,62
3 Μεγάλος φόρτος εργασίας (πληθώρα ελέγχων)	4,45	,60
4 Χαμηλές αμοιβές	3,93	,98
5 Άγχος κατά τη διενέργεια ελέγχων	3,41	1,00
6 Ελλιπή επιμόρφωση ελεγκτών	4,08	,85
7 Προβληματική/ανεπαρκής μηχανοργάνωση	3,88	,92
8 Χρονικές προθεσμίες εκτέλεσης ελεγκτικού έργου	3,99	,84
9 Έλλειψη σε υλικοτεχνικό εξοπλισμό	3,84	,87
10 Αντίσταση στον έλεγχο από τους ελεγχόμενους	3,48	1,04
11 Άμεση επικοινωνία μεταξύ ελεγχόμενων μέσω των κοινωνικών δικτύων με σκοπό την προειδοποίηση	3,87	1,11



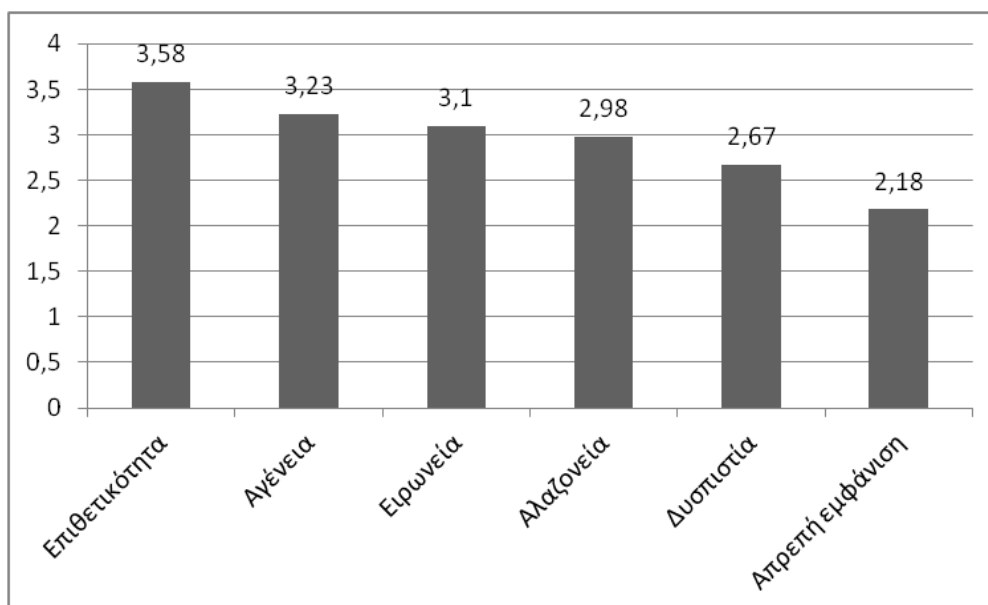
Διάγραμμα 8 Παράγοντες επιρροής της αποτελεσματικής διενέργειας φορολογικών ελέγχων από τους ελεγκτές

Οι υπόλοιποι παράγοντες φαίνεται να ασκούν μικρότερη επιρροή και πιο συγκεκριμένα η αντίσταση στον έλεγχο από τους ελεγχόμενους (Μ.Ο.= 3,48) και το άγχος κατά τη διενέργεια ελέγχων (Μ.Ο.= 3,41). Για όλους τους παράγοντες οι ερωτώμενοι τοποθετήθηκαν θετικά και παρατηρείται ομοιογένεια στις απόψεις τους ως προς την αντιληπτή σημασία των παραγόντων, γεγονός που επαληθεύεται από τις τυπικές αποκλίσεις οι περισσότερες από τις οποίες είναι μικρές (< 1,00).

Στη συνέχεια, παρατηρείται ότι το κυρίαρχο χαρακτηριστικό που επηρεάζει το έργο των ελεγκτών είναι η επιθετικότητα των ελεγχόμενων (Μ.Ο.= 3,58). Έπειτα, τη δεύτερη, κατά σειρά, μεγαλύτερη επιρροή ασκεί η αγένεια (Μ.Ο.= 3,23) και η ειρωνεία (Μ.Ο.= 3,10). Εκτός από τα παραπάνω χαρακτηριστικά τα οποία φαίνεται να ασκούν μέτρια επιρροή γενικά, οι ελεγκτές επηρεάζονται σε μικρό βαθμό από την αλαζονεία των ελεγχόμενων (Μ.Ο.= 2,98), από την έκφραση δυσπιστίας (Μ.Ο.= 2,67) και την απρεπή εμφάνιση (Μ.Ο.= 2,18). Τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων επηρεάζουν σε μέτριο βαθμό τους ελεγκτές καθώς ο μέσος όρος και των 6 χαρακτηριστικών είναι ίσος με 2,95.

Πίνακας 7 Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που επηρεάζουν τους ελεγκτές κατά τη διενέργεια ελέγχου

	<i>Μέσος όρος</i>	<i>Τυπική απόκλιση</i>
1 Αλαζονεία	2,98	1,27
2 Επιθετικότητα	3,58	1,11
3 Ειρωνεία	3,10	1,36
4 Δυσπιστία	2,67	1,19
5 Απρεπή εμφάνιση	2,18	1,13
6 Αγένεια	3,23	1,26



Διάγραμμα 9 Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που επηρεάζουν τους ελεγκτές κατά τη διενέργεια ελέγχου

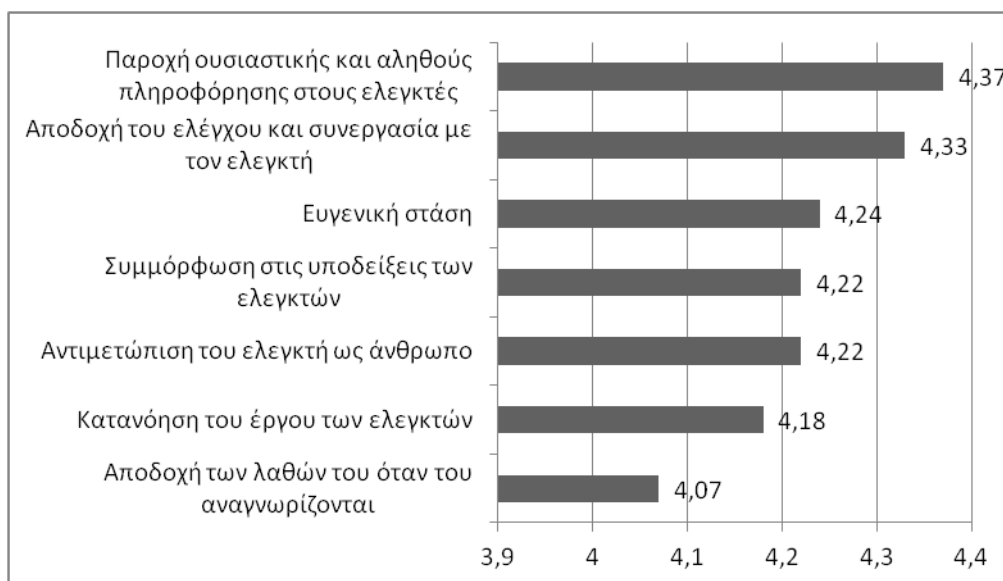
4.4 Βελτίωση αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου

Το έργο των ελεγκτών μπορεί να επηρεαστεί από διάφορους παράγοντες και καθοριστικός είναι ο ρόλος που διαδραματίζει η στάση και τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων. Αναφορικά με τα χαρακτηριστικά, διαπιστώνεται από τα δεδομένα που ακολουθούν ότι αυτά δύνανται να ασκήσουν μεγάλη επιρροή στη διαδικασία ελέγχου και να τη διευκολύνουν σε πολύ σημαντικό βαθμό. Οι ελεγκτές ανέδειξαν πρώτα τη σημασία παροχής ουσιαστικής και αληθούς πληροφόρησης στους ελεγκτές (Μ.Ο.= 4,37). Εν συνεχεία, αναδείχθηκε η σημασία της αποδοχής του ελέγχου και της συνεργασίας με τον ελεγκτή (Μ.Ο.= 4,33), η σημασία της ευγενικής στάσης των ελεγχόμενων (Μ.Ο.= 4,24), η σημασία της συμμόρφωσης στις υποδείξεις των ελεγκτών (Μ.Ο.= 4,22) και η σημασία της αντιμετώπισης του ελεγκτή ως άνθρωπο (Μ.Ο.= 4,22).

Σε μικρότερο αλλά εξίσου σε μεγάλο βαθμό φάνηκε να αναγνωρίζεται η σημασία της κατανόησης του έργου των ελεγκτών (Μ.Ο.= 4,18) και η σημασία της αποδοχής των λαθών των ελεγχόμενων όταν αυτά του αναγνωρίζονται (Μ.Ο.= 4,07). Οι μέσοι όροι είναι υψηλοί για τα 7 χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων και οι τυπικές αποκλίσεις είναι μικρές, ήτοι πως οι ερωτώμενοι τοποθετήθηκαν με αρκετά όμοιο τρόπο για τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων.

Πίνακας 8 Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων πολιτών που δύναται να διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων

	<i>Μέσος όρος</i>	<i>Τυπική απόκλιση</i>
1 Ευγενική στάση	4,24	,81
2 Αποδοχή του ελέγχου και συνεργασία με τον ελεγκτή	4,33	,67
3 Αντιμετώπιση του ελεγκτή ως άνθρωπο	4,22	,78
4 Κατανόηση του έργου των ελεγκτών	4,18	,80
5 Αποδοχή των λαθών του όταν του αναγνωρίζονται	4,07	,80
6 Συμμόρφωση στις υποδείξεις των ελεγκτών	4,22	,67
7 Παροχή ουσιαστικής και αληθούς πληροφόρησης στους ελεγκτές	4,37	,66



Διάγραμμα 10 Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων πολιτών που δύναται να διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων

Το έργο των ελεγκτών επηρεάζεται, αναπόφευκτα, από διάφορους παράγοντες και οι ελεγχόμενοι διαδραματίζουν έναν ιδιαίτερο ρόλο σε αυτό. Υπάρχουν, όμως, πλέον παράγοντες οι οποίοι μπορούν να ασκήσουν επιρροή στο ελεγκτικό έργο και να συμβάλουν στη βελτίωση της αποτελεσματικότητάς του. Για τις ανάγκες της έρευνας εξετάστηκαν 10 διαφορετικοί παράγοντες ως προς την επιρροή που έχουν. Παρατηρείται ότι τη σημαντικότερη επιρροή ασκεί η ύπαρξη θετικού κλίματος μεταξύ συναδέλφων - προϊσταμένων - υφισταμένων (Μ.Ο.= 4,47) και η διαρκής κατάρτιση των ελεγκτών (Μ.Ο.= 4,47). Πολύ μεγάλη επιρροή ασκεί ο ίσος και ορθός καταμερισμός καθηκόντων ανάμεσα στις οντότητες των ελεγκτικών υπηρεσιών (Μ.Ο.= 4,36), η στόχευση ελεγκτικών υπηρεσιών σε υποθέσεις με ποιοτικά και ποσοτικά κριτήρια (πχ εισπραξιμότητα, σοβαρότητα, αναμενόμενη απόδοση) (Μ.Ο.= 4,28) και η online διασύνδεση φορολογικών μηχανισμών με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA (Μ.Ο.= 4,24). Μικρότερη σε σχέση με τους παραπάνω παράγοντες αλλά εξίσου μεγάλη επιρροή ασκεί η παροχή οικονομικών κινήτρων σε ελεγκτές (πχ κάλυψη εξόδων μετακινήσεων) (Μ.Ο.= 4,16), ο επανασχεδιασμός συστημάτων που αποτυπώνουν ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών (Μ.Ο.= 4,10), η απαρέγκλιτη εφαρμογή των υφιστάμενων κανονισμών και νόμων από τους ελεγκτές (Μ.Ο.= 4,0) και οι προσλήψεις νεοεισερχόμενου δυναμικού στις ελεγκτικές υπηρεσίες (Μ.Ο.= 3,95). Τη μικρότερη επιρροή στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας του ελεγκτικού έργου ασκεί η ένταξη τεχνολογιών πληροφορικής και επικοινωνίας (Μ.Ο.= 3,63). Ακόμη, για όλους τους παράγοντες οι τυπικές αποκλίσεις είναι μικρές, γεγονός που δείχνει ότι οι ερωτώμενοι απάντησαν χωρίς να έχουν διαφορετικές απόψεις. Έτσι, παρατηρείται

ομοφωνία σε σημαντικό βαθμό η οποία υποδηλώνει την από κοινού αντιληπτή σπουδαιότητα των παραγόντων.

Πίνακας 9 Παράγοντες που δύναται να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα του έργου των ελεγκτών

	<i>Μέσος όρος</i>	<i>Τυπική απόκλιση</i>
1 Διαρκής κατάρτιση ελεγκτών	4,47	,60
2 Online διασύνδεση φορολογικών μηχανισμών με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA	4,24	,79
3 Ένταξη τεχνολογιών πληροφορικής και επικοινωνίας (π.χ. tablet) στη διαδικασία ελέγχων	3,63	1,18
4 Προσλήψεις νεοεισερχόμενου δυναμικού στις ελεγκτικές υπηρεσίες	3,95	,85
5 Στόχευση ελεγκτικών υπηρεσιών σε υποθέσεις με ποιοτικά και ποσοτικά κριτήρια (π.χ. εισπραξιμότητα, σοβαρότητα, αναμενόμενη απόδοση)	4,28	,90
6 Απαρέγκλιτη εφαρμογή των υφιστάμενων κανονισμών και νόμων από τους ελεγκτές	4,00	,87
7 Παροχή οικονομικών κινήτρων σε ελεγκτές (π.χ. κάλυψη εξόδων μετακινήσεων)	4,16	,89
8 Επανασχεδιασμός συστημάτων που αποτυπώνουν ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών	4,10	,88
9 Θετικό κλίμα μεταξύ συναδέλφων – προϊσταμένων - υφισταμένων	4,47	,68
10 Ίσος και ορθός καταμερισμός καθηκόντων ανάμεσα στις οντότητες των ελεγκτικών υπηρεσιών	4,36	,73

4.5 Νέες μεταβλητές και μέτρα κεντρικής τάσης αυτών

Η αξιοποίηση των μέσων όρων και των τυπικών αποκλίσεων για κάθε νέα μεταβλητή της έρευνας επέτρεψε την πραγματοποίηση γενικών εκτιμήσεων. Επιβεβαιώνεται ότι το επίπεδο ενσυναίσθησης των ερωτώμενων είναι πολύ υψηλό (Μ.Ο.= 3,84). Οι ερωτώμενοι αντιλαμβάνονται σε μέτριο προς μεγάλο βαθμό την επιρροή που μπορούν να ασκήσουν διάφοροι παράγοντες στην επικοινωνία ελεγκτών - ελεγχόμενων (Μ.Ο= 3,79) και βιώνουν σε μικρό βαθμό θετικά συναισθήματα (Μ.Ο.= 2,17) αλλά και αρνητικά συναισθήματα (Μ.Ο.= 2,14). Ακόμη, αντιλαμβάνονται σε μεγάλο βαθμό τους παράγοντες που μπορούν να επηρεάσουν την αποτελεσματικότητα διενέργειας ελέγχων (Μ.Ο.= 3,97) και σε μέτριο βαθμό την επιρροή που μπορούν να ασκήσουν τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων στους ελεγκτές (Μ.Ο.= 2,95). Τέλος, τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων που μπορούν να διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων γίνονται αντιληπτά από τους ερωτώμενους σε μεγάλο

βαθμό (Μ.Ο.= 4,23) όπως επίσης και οι παράγοντες που μπορούν να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα του ελεγκτικού έργου (Μ.Ο.= 4,16).

Πίνακας 10 Νέες μεταβλητές και μέτρα κεντρικής τάσης αυτών

	<i>Μέσος όρος</i>	<i>Τυπική απόκλιση</i>
1. Ενσυναίσθηση	3,84	,44
2 Παράγοντες επιρροής επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων	3,79	,55
3. Θετικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων	2,17	,54
4. Αρνητικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων	2,14	,82
5. Παράγοντες επιρροής αποτελεσματικότητας διενέργειας ελέγχων	3,97	,55
6. Επιρροή χαρακτηριστικών ελεγχόμενων στους ελεγκτές	2,95	1,05
7. Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων	4,23	,59
8. Παράγοντες βελτίωσης αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου	4,16	,56

4.6 Αποτελέσματα συσχετίσεων

Οι 8 νέες μεταβλητές που δημιουργήθηκαν συσχετίστηκαν με δύο ποσοτικές δημογραφικές μεταβλητές, την ηλικία και τα έτη προϋπηρεσίας σε ελεγκτικό φορέα. Παρατηρείται ότι η ενσυναίσθηση δε σχετίζεται στατιστικώς σημαντικά με την ηλικία και τα έτη προϋπηρεσίας ($p > ,05$). Οι παράγοντες επιρροής επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων δε σχετίζονται στατιστικώς σημαντικά με την ηλικία και τα έτη προϋπηρεσίας ($p > ,05$). Η ηλικία και τα έτη προϋπηρεσίας δε σχετίζονται στατιστικώς σημαντικά με τα θετικά συναισθήματα που βιώνονται κατά τη διενέργεια ελέγχων ($p > ,05$). Τα έτη προϋπηρεσίας δε σχετίζονται στατιστικώς σημαντικά με τα αρνητικά συναισθήματα που βιώνονται κατά τη διενέργεια ελέγχων ($p > ,05$) αλλά υπάρχει στατιστικώς σημαντική, αρνητική και ασθενής σχέση με την ηλικία ($p < ,05$, $r = -,199$).

Ακόμη, η ηλικία και τα έτη προϋπηρεσίας δε σχετίζονται σε στατιστικά σημαντικό βαθμό με τους παράγοντες επιρροής της αποτελεσματικότητας διενέργειας ελέγχων ($p > ,05$), την επιρροή των χαρακτηριστικών ελεγχόμενων στους ελεγκτές ($p > ,05$), τα χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχου ($p > ,05$) και τους παράγοντες βελτίωσης αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου.

Πίνακας 11 Αποτελέσματα συσχετίσεων Spearman's rho

	Ζεύγη μεταβλητών	p
1. Ενσυναίσθηση	Ηλικία	,881
	Έτη προϋπηρεσίας	,754
2. Παράγοντες επιρροής επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων	Ηλικία	,105
	Έτη προϋπηρεσίας	,290
3. Θετικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων	Ηλικία	,876
	Έτη προϋπηρεσίας	,458
4. Αρνητικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων	Ηλικία	,030
	Έτη προϋπηρεσίας	,334
5. Παράγοντες επιρροής αποτελεσματικότητας διενέργειας ελέγχων	Ηλικία	,184
	Έτη προϋπηρεσίας	,056
6. Επιρροή χαρακτηριστικών ελεγχόμενων στους ελεγκτές	Ηλικία	,810
	Έτη προϋπηρεσίας	,997
7. Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων	Ηλικία	,117
	Έτη προϋπηρεσίας	,872
8. Παράγοντες βελτίωσης αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου	Ηλικία	,549
	Έτη προϋπηρεσίας	,168

4.7 Αποτελέσματα ελέγχων T-test

Με βάση τους ελέγχους, παρατηρείται ότι το επίπεδο ενσυναίσθησης δε διαφοροποιείται στα δύο φύλα σε στατιστικά σημαντικό βαθμό ($p=,142$). Ακόμη, οι άνδρες και οι γυναίκες φαίνεται να παράγουν ομοιογενείς απόψεις σχετικά με τους παράγοντες που επηρεάζουν την επικοινωνία ελεγκτών-ελεγχόμενων ($p=,506$), τα αρνητικά συναισθήματα που βιώνονται κατά τη διενέργεια ελέγχων ($p=,174$), την επιρροή που ασκούν τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων στους ελεγκτές ($p=,787$) και τη διευκόλυνση του παρέχουν στη διαδικασία ελέγχων τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων ($p=,236$).

Οι δύο ομάδες (άνδρες, γυναίκες) έχουν διαφορετικές απόψεις σε στατιστικά σημαντικό βαθμό σχετικά με τα θετικά συναισθήματα που βιώνονται κατά τη διενέργεια ελέγχων ($p=,016$), σχετικά με τους παράγοντες που επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα διενέργειας ελέγχων ($p=,041$) και σχετικά με τους παράγοντες που μπορούν να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα του ελεγκτικού έργου ($p=,032$). Από τους 8 συνολικά ελέγχους υποθέσεων, σε τρεις περιπτώσεις βρέθηκε το φύλο να διαφοροποιεί τις απόψεις των ερωτώμενων σε στατιστικά σημαντικό βαθμό και σε πέντε δε βρέθηκε να υπάρχει κάποια στατιστικά σημαντική επίδραση. Έτσι, η επικρατέστερη υπόθεση είναι η μηδενική.

Πίνακας 12 Αποτελέσματα ελέγχων Mann-Whitney U

	Μέση βαθμολογία για κάθε ομάδα	p
1. Ενσυναίσθηση	55,27 - Άνδρες 64,63 - Γυναίκες	,142
2. Παράγοντες επιρροής επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων	58,13 - Άνδρες 62,37 - Γυναίκες	,506
3. Θετικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων	69,04 - Άνδρες 53,75 - Γυναίκες	,016
4. Αρνητικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων	55,67 - Άνδρες 64,32 - Γυναίκες	,174
5. Παράγοντες επιρροής αποτελεσματικότητας διενέργειας ελέγχων	53,20 - Άνδρες 66,28 - Γυναίκες	,041
6. Επιρροή χαρακτηριστικών ελεγχόμενων στους ελεγκτές	59,54 - Άνδρες 61,26 - Γυναίκες	,787
7. Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων	56,31 - Άνδρες 63,81 - Γυναίκες	,236
8. Παράγοντες βελτίωσης αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου	52,84 - Άνδρες 66,56 - Γυναίκες	,032

4.8 Αποτελέσματα ελέγχων διακύμανσης

Σύμφωνα με τους ελέγχους διακύμανσης, παρατηρείται ότι η οικογενειακή κατάσταση δεν επιδρά σε στατιστικά σημαντικό βαθμό σε καμία από τις μεταβλητές ($p > 0,05$). Πιο αναλυτικά, η οικογενειακή κατάσταση δε διαφοροποιεί το επίπεδο ενσυναίσθησης των ερωτώμενων ($p=,238$), τις απόψεις των ερωτώμενων για τους παράγοντες που επηρεάζουν την επικοινωνία ελεγκτών-ελεγχόμενων ($p=,671$), τα θετικά συναισθήματα που βιώνουν οι ερωτώμενοι κατά τη διενέργεια ελέγχων ($p=,583$), τα αρνητικά συναισθήματα που βιώνουν οι ερωτώμενοι κατά τη διενέργεια ελέγχων ($p=,593$), τις απόψεις των ερωτώμενων για τους παράγοντες που επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα διενέργειας ελέγχων ($p=,989$), τις απόψεις των ερωτώμενων για την επιρροή που ασκούν στους ελεγκτές τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων ($p=,652$), τις απόψεις των ερωτώμενων για τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων που διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων ($p=,587$) και τις απόψεις των ερωτώμενων για τους παράγοντες που μπορούν να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα του ελεγκτικού έργου ($p=,055$). Με βάση τα αποτελέσματα, οι απόψεις των ερωτώμενων διαμορφώνονται ανεξάρτητα από το αν αυτοί είναι έγγαμοι, άγαμοι, χήροι ή διαζευγμένοι. Έτσι, η επικρατέστερη υπόθεση είναι η μηδενική.

Πίνακας 13 Αποτελέσματα ελέγχου διακύμανσης Kruskal - Wallis 1-way ANOVA

	Μέση βαθμολογία για κάθε ομάδα	p
1. Ενσυναίσθηση	57,92 - Έγγαμος/η 57,58 - Άγαμος/η 52,50 - Χήρος/α 75,39 - Διαζευγμένος/η	,238
2. Παράγοντες επιρροής επικοινωνίας ελεγκτών-ελεγχόμενων	59,87 - Έγγαμος/η 54,71 - Άγαμος/η 64,83 - Χήρος/α 68,24 - Διαζευγμένος/η	,671
3. Θετικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων	62,37 - Έγγαμος/η 54,76 - Άγαμος/η 78,50 - Χήρος/α 55,63 - Διαζευγμένος/η	,583
4. Αρνητικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων	59,63 - Έγγαμος/η 69,66 - Άγαμος/η 61,67 - Χήρος/α 54,76 - Διαζευγμένος/η	,593
5. Παράγοντες επιρροής αποτελεσματικότητας διενέργειας ελέγχων	60,83 - Έγγαμος/η 59,71 - Άγαμος/η 65,83 - Χήρος/α 59,08 - Διαζευγμένος/η	,989
6. Επιρροή χαρακτηριστικών ελεγχόμενων στους ελεγκτές	62,84 - Έγγαμος/η 55,13 - Άγαμος/η 70,67 - Χήρος/α 54,53 - Διαζευγμένος/η	,652
7. Χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων	58,96 - Έγγαμος/η 66,66 - Άγαμος/η 80,67 - Χήρος/α 57,55 - Διαζευγμένος/η	,587
8. Παράγοντες βελτίωσης αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου	54,26 - Έγγαμος/η 72,87 - Άγαμος/η 79,00 - Χήρος/α 71,16 - Διαζευγμένος/η	,055

5. ΣΥΖΗΤΗΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

5.1 Επικοινωνία ελεγκτών - ελεγχόμενων

Η ανάλυση των αποτελεσμάτων έδειξε ότι η επικοινωνία των ελεγκτών με τους φορολογούμενους είναι καλή (Μ.Ο.= 3,93) και οι ερωτώμενοι εξέφρασαν σημαντικά θετικές απόψεις σχετικά με αυτό το θέμα. Αυτό δείχνει ότι η διαδικασία των φορολογικών ελέγχων πραγματοποιείται χωρίς να υπάρχουν ιδιαίτερα προβλήματα με αποτέλεσμα οι στόχοι της ελεγκτικής υπηρεσίας να ενέχουν σημαντικών πιθανοτήτων να καλύπτονται με επάρκεια. Οι θετικές απόψεις που καταγράφηκαν σχετικά με αυτό το θέμα αποτελούν ένδειξη ότι οι ελεγκτές αλληλεπιδρούν σε μεγάλο βαθμό αποτελεσματικά με τους φορολογούμενους και είναι σε θέση να ανταλλάξουν πληροφορίες μαζί τους οι οποίες είναι απαραίτητες για την ολοκλήρωση των ελέγχων. Με βάση τη βιβλιογραφία, οι ελεγκτές αλληλεπιδρούν σε πολύ καλό βαθμό με τους ελεγχόμενους και είναι σε θέση να ασκούν επιρροή σε αυτούς αναπτύσσοντας αμοιβαίες σχέσεις ως προέκταση του καλού επικοινωνιακού πλαισίου που αναπτύσσεται μεταξύ τους (Μπουραντάς, 2002). Το καλό πλαίσιο επικοινωνίας μεταξύ ελεγκτών-ελεγχόμενων, καθρεφτίζει, πιθανότατα, την ύπαρξη καλής επικοινωνίας και μεταξύ των ελεγκτών, γεγονός που σημαίνει ότι οι ελεγκτές μπορούν να προγραμματίσουν τις δράσεις της υπηρεσίας στην οποία απασχολούνται, να ακολουθήσουν το όραμα αυτής, να θέσουν από κοινού στόχους και να δράσουν μαζικά προς κοινές κατευθύνσεις (Rajiani, Musa & Hardjono, 2016).

Τα δεδομένα έδειξαν ότι δεν ισχύει το ίδιο στον ίδιο βαθμό για την ποιότητα της συνεργασίας που υπάρχει ανάμεσα στους ελεγκτές και τους φορολογούμενους όταν αυτοί υπόκεινται σε έλεγχο (Μ.Ο.= 3,31). Η ποιότητα της συνεργασίας φάνηκε να στερείται αρκετών χαρακτηριστικών και προσδιορίστηκε ως μέτρια. Αυτό δείχνει ότι οι φορολογούμενοι μπορεί μεν, να έχουν υψηλή πρόθεση να επικοινωνήσουν με τους ελεγκτές αλλά όταν καλούνται να συνεργαστούν μαζί τους αναδύονται εμπόδια τα οποία υπονομεύουν σε κάποιο βαθμό την έκβαση των ελέγχων. Συνεπώς, οι φορολογούμενοι εμφανίζουν μεγαλύτερη πρόθεση να επικοινωνήσουν με τους ελεγκτές παρά να συνεργαστούν μαζί τους. Η επικοινωνία είναι διαφορετική από τη συνεργασία. Πρόκειται για δύο έννοιες οι οποίες είναι επάλληλες και αλληλοεξαρτώμενες καθώς η αποτελεσματική συνεργασία προϋποθέτει την αποτελεσματική επικοινωνία. Το ανωτέρω εύρημα επιβεβαιώνεται από έρευνα του Χυτήρη (2001) ο οποίος ισχυρίστηκε ότι μπορεί σε μία ομάδα το κλίμα να είναι καλό αλλά όταν αυτή η ομάδα επιδρά με άλλα άτομα δύναται το

κλίμα να μεταβληθεί λόγω αλληλεπίδρασης ατόμων με διαφορετικά πιστεύω, διαφορετικές αντιλήψεις, λόγω εμφάνισης συγκρούσεων ή ζητημάτων εξουσίας/κυριαρχίας. Στην προκειμένη περίπτωση, οι ελεγκτές μπορεί να πληρούν σημαντικές προϋποθέσεις να επικοινωνήσουν αποτελεσματικά με τους ελεγχόμενους αλλά η επικοινωνία καθορίζεται σημαντικά από τη στάση των πολιτών. Οι πολίτες μπορεί να μην συνεργάζονται επειδή έχουν αρνητική εικόνα για το δημόσιο τομέα και τους ελεγκτές. Στη βιβλιογραφία αναφέρεται και το αυταρχικό στυλ των ελεγκτών αλλά στην έρευνα βρέθηκε οι ελεγκτές να βιώνουν σε μικρό βαθμό αρνητικά συναισθήματα, συνεπώς, αυτός ο παράγοντας δε μπορεί να θεωρηθεί ότι επηρεάζει το πλαίσιο συνεργασίας (Smanta & Lamprakis, 2018).

Ένα ιδιαίτερα θετικό εύρημα της έρευνας είναι ότι το επίπεδο ενσυναίσθησης των ελεγκτών βρέθηκε να είναι πολύ υψηλό (M.O.= 3,84). Τα δεδομένα της έρευνας παρέχουν σημαντικές ενδείξεις ότι οι ελεγκτές που συμμετείχαν στην έρευνα έχουν σε μεγάλο βαθμό την ικανότητα να κατανοούν τα συναισθήματα των φορολογούμενων πολιτών και να αντιλαμβάνονται τι νιώθουν από την δική τους σκοπιά. Το υψηλό επίπεδο ενσυναίσθησης που καταγράφηκε δείχνει ότι οι ελεγκτές είναι σε θέση να αντιλαμβάνονται τις ανάγκες των φορολογούμενων πολιτών, να επεξεργάζονται αποτελεσματικά στοιχεία μη λεκτικής και λεκτικής επικοινωνίας, να προβλέπουν τις συμπεριφορές των φορολογούμενων πολιτών, να αναγνωρίζουν πως οι πράξεις τους και η συμπεριφορά τους επηρεάζει τους φορολογούμενους πολίτες και να συμβάλλουν στην επίλυση συγκρούσεων/διαμαχιών ή στην αντιμετώπιση καταστάσεων κρίσεων. Η ενσυναίσθηση είναι μια πολύ σημαντική δεξιότητα η οποία συνδέεται με τα παραπάνω χαρακτηριστικά και, τόσο σε εργασιακά όσο και σε κοινωνικά πλαίσια, δίνει τη δυνατότητα σε ένα άτομο να είναι ενεργητικός ακροατής, να παρακινεί τους γύρω του, να αφουγκράζεται τις ανησυχίες των γύρω του, να μην αποφεύγει δύσκολες καταστάσεις και συζητήσεις και να είναι αποτελεσματικός σε θέματα που σχετίζονται με την αποτελεσματική διαχείριση συναισθημάτων και κρίσεων. Στη βιβλιογραφία γίνεται λόγος για το γεγονός ότι οι γυναίκες έχουν μεγαλύτερη ενσυναίσθηση από τους άνδρες (Doerrenberg & Peichl, 2011).

Στην παρούσα έρευνα, οι περισσότεροι ερωτώμενοι ήταν γυναίκες και βρέθηκε αυτή η ομάδα να παρουσιάζει, πράγματι, μεγαλύτερη ενσυναίσθηση. Άρα, το δείγμα της έρευνας συνδέθηκε με σημαντικές πιθανότητες να είναι ικανοποιημένο από την εργασία του και να έχει κίνητρα εργασίας (Daus & Ashakanasy, 2003). Επίσης, οι περισσότεροι ερωτώμενοι έχουν πάνω από 16 έτη προϋπηρεσίας σε ελεγκτικό φορέα. Η υψηλή ενσυναίσθηση σε συνδυασμό με τα έτη προϋπηρεσίας τα οποία συνεπάγονται μεγάλη εμπειρία,

νοηματοδοτούν την ύπαρξη ικανοτήτων διαχείρισης κρίσεων, αντιμετώπισης στρεσογόνων καταστάσεων και ύπαρξης δεξιοτήτων ανάπτυξης ποιοτικών σχέσεων με άλλα άτομα (Salovey & Grewal, 2005).

Κρίνεται ότι η επικοινωνία ανάμεσα στους ελεγκτές και τους ελεγχόμενους πολίτες διαμορφώνεται σε σημαντικό βαθμό από το επίπεδο υψηλής ενσυναίσθησης των ελεγκτών. Η υψηλή ενσυναίσθηση συνιστά ένα πολύ βασικό και καθοριστικό εργαλείο για την διαμόρφωση ενός αποτελεσματικού επικοινωνιακού πλαισίου αλλά και την διατήρηση αυτού. Το πλαίσιο αυτό, ωστόσο, μπορεί να επηρεαστεί σε μεγάλο βαθμό από διάφορους παράγοντες, όπως φάνηκε, με σημαντικότερο όλων την προσωπικότητα του ελεγκτή. Οι ελεγκτές υπογράμμισαν μέσα από τις απαντήσεις που έδωσαν ότι η προσωπικότητα του ελεγκτή είναι ο πιο σημαντικός παράγοντας που μπορεί να επηρεάσει το πλαίσιο επικοινωνίας μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων. Σε σχεδόν ίδιο βαθμό υπογραμμίστηκε το κλίμα που επικρατεί μεταξύ συναδέλφων που διενεργούν μαζί τον έλεγχο ενώ σημαντικό ρόλο διαδραματίζουν οι ηγετικές δεξιότητες του ελεγκτή και το γνωστικό του υπόβαθρο. Το επικοινωνιακό πλαίσιο δεν καθορίζεται τόσο αν ο ελεγκτής είναι άνδρας ή γυναίκα, από την εξωτερική εμφάνιση του ελεγκτή ή από το πλήθος των ελεγκτών που διενεργούν τον έλεγχο. Η σημασία το καλού θετικού κλίματος στους δημόσιους οργανισμούς είναι μεγάλη καθώς αυτό έχει στενή σχέση με την κουλτούρα των οργανισμών, διαμορφώνει την εικόνα που βγαίνει προς τα έξω, προσδίδει στους οργανισμούς την αίσθηση ταυτότητας και ενισχύει την αφοσίωση σε αυτούς επιδρώντας θετικά στην συμπεριφορά των μελών (Πασιαρδής, 2004).

Η αποτελεσματικότητα ενός φορολογικού ελέγχου καθορίζεται από τα χαρακτηριστικά της προσωπικότητας των ελεγκτών. Σύμφωνα με άρθρο της Πράντζαλου (2020) και σύμφωνα με τη θεωρία των χαρακτηριστικών προσωπικότητας του Raymond B. Cattell, αναγνωρίζονται 16 παράγοντες προσωπικότητας οι οποίοι αφορούν στην εξωστρέφεια, στην ικανότητα αφαιρετικής σκέψης, στη συναισθηματική σταθερότητα, στην κυριαρχικότητα, στη διαχυτικότητα, στη συμμόρφωση με τους κανόνες, στην τόλμη, στον ρεαλισμό, στην εμπιστοσύνη στους άλλους, στην επινοητικότητα, στην κοινωνική επιδεξιότητα, στην αυτοπεποίθηση, στη ριζοσπαστικότητα, στην αυτάρκεια, στην πειθαρχία και στο επίπεδο έντασης. Τα παραπάνω χαρακτηριστικά προσωπικότητας αφορούν στο πλαίσιο ικανοτήτων ενός ατόμου και την ιδιοσυγκρασία του. Εφαρμόζοντας τη θεωρία των χαρακτηριστικών προσωπικότητας στην παρούσα έρευνα, κρίνεται ότι η αποτελεσματική επικοινωνία μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων καθορίζεται στο σημαντικότερο βαθμό από τον βαθμό που οι

ελεγκτές έχουν τα παραπάνω χαρακτηριστικά. Θα πρέπει να τονιστεί ότι η αποτελεσματικότητα ενός φορολογικού ελέγχου προϋποθέτει οι ελεγκτές, όταν διενεργούν έναν έλεγχο, να επικοινωνούν αποτελεσματικά μεταξύ τους, να υπάρχει καλό και θετικό κλίμα, καλές σχέσεις και αποτελεσματική αλληλεπίδραση. Ακόμη, ένας ελεγκτής φαίνεται πως είναι απαραίτητο να έχει ηγετικές ικανότητες, να διαθέτει κίνητρα, αξίες και αυτοπεποίθηση, να εστιάζει στην επίτευξη αποτελεσμάτων, να χαρακτηρίζεται από ενσυναίσθηση και συναισθηματική νοημοσύνη, από πειθαρχία, επιμονή, ικανότητες παρακίνησης και λήψης αποφάσεων, ικανότητες υποστήριξης και συντονισμού. Είναι σημαντικό να διαθέτει συστημική σκέψη, επικοινωνιακές δεξιότητες και ικανότητες διοίκησης και να διέπεται από χαρακτηριστικά όπως η συνέπεια, η αυθεντικότητα και η αξιοπιστία.

Σύμφωνα με τη βιβλιογραφία ένας αποτελεσματικός ηγέτης έχει προσωπικές ικανότητες (συναισθηματική αυτεπίγνωση, αυτοπεποίθηση, ανατροφοδότηση, αυτοέλεγχος, προσαρμοστικότητα κλπ) και κοινωνικές ικανότητες (ενσυναίσθηση, οργανωσιακή επίγνωση, διαχείριση σχέσεων, ομαδική εργασία κλπ) (Goleman, 1998). Τέλος, η αποτελεσματικότητα ενός φορολογικού ελέγχου καθορίζεται και από τις γνώσεις του ελεγκτή. Έτσι, ένας ελεγκτής για να είναι αποτελεσματικός στη δουλειά του θα πρέπει να είναι καταρτισμένος και ενημερωμένος σε θέματα που αφορούν τη διαδικασία ελέγχου όσο και γενικότερα. Συνεπώς, αναδεικνύεται η έννοια και η σημασία της κατάρτισης για την επίτευξη αποτελεσματικού έργου και υψηλών εργασιακών επιδόσεων και αποδόσεων.

Είναι άξιο προσοχής, βάσει ευρημάτων, πως πλαισιώνεται η επικοινωνία μεταξύ ελεγκτών και ελεγχόμενων πολιτών, ως προς τα συναισθήματα που νιώθουν οι ελεγκτές. Στην προσπάθεια να διερευνηθεί εάν οι ελεγκτές νιώθουν θετικά ή αρνητικά συναισθήματα κατά τη διάρκεια ελέγχων έγινε αντιληπτό ότι, τόσο τα θετικά συναισθήματα όσο και τα αρνητικά, βιώνονται σε μικρό βαθμό με τα θετικά συναισθήματα να υπερτερούν σε πολύ μικρό βαθμό σε σχέση με τα αρνητικά, γεγονός που δείχνει μια μικρή θετική προδιάθεση για τη διενέργεια ελέγχων. Γενικά, υποδηλώνεται ότι οι ελεγκτές, όταν πρόκειται να διενεργήσουν κάποιο έλεγχο στους φορολογούμενους πολίτες, τηρούν ουδέτερη στάση και η εκφραστικότητα τους είναι μικρή. Δεν εκδηλώνουν τα αισθήματά τους, ανεξάρτητα αν αυτά είναι θετικά ή αρνητικά, γεγονός που υποδηλώνει, εμφανώς, την υιοθέτηση αμερόληπτης συμπεριφοράς. Αυτό επιβεβαιώνεται από το γεγονός ότι το κυρίαρχο συναίσθημα που βιώνουν κατά τη διενέργεια ελέγχων είναι η ηρεμία. Οι ελεγκτές διακατέχονται από ισόρροπη συναισθηματική κατάσταση και δεν αποκλίνουν

συναισθηματικά ώστε να βιώνουν κάποιο συναίσθημα σε πολύ μεγαλύτερο βαθμό σε σχέση με κάποιο άλλο (σταθερή διάθεση και ισόρροπη συναισθηματική κατάσταση). Αυτό δείχνει ότι κατά τη διάρκεια του ελέγχου δεν επηρεάζονται σε μεγάλο βαθμό από το συναίσθημα, είναι απαλλαγμένοι από προκαταλήψεις και λειτουργούν με γνώμονα το καθήκον.

5.2 Εκτέλεση ελεγκτικού έργου και παράγοντες που το δυσχεραίνουν

Η πραγματοποίηση και ολοκλήρωση της διαδικασίας φορολογικού ελέγχου προϋποθέτει αναπόφευκτα την ύπαρξη ενός αποτελεσματικού επικοινωνιακού πλαισίου ανάμεσα στους ελεγκτές και τους ελεγχόμενους πολίτες. Σε προηγούμενα σημεία της έρευνας έγινε αισθητή η σημασία της ενσυναίσθησης από τη μεριά των ελεγκτών και η προσωπικότητα αυτών. Σε μία τέτοια διαδικασία, όμως, επιδρούν πλέον παράγοντες, άλλοι σε μικρότερο και άλλοι σε μεγαλύτερο βαθμό. Ένας από αυτούς αφορά στα συστήματα φορολογικού ελέγχου, αυτά καθαυτά, και ο βαθμός στον οποίο αυτά λειτουργούν αποτελεσματικά. Σύμφωνα με τους ελεγκτές που μελετήθηκαν τα συστήματα των φορολογικών ελέγχων είναι αποτελεσματικά σε μέτριο βαθμό (M.O.= 2,83), συνεπώς, ακόμη κι αν αυτοί έχουν υψηλό επίπεδο ενσυναίσθησης ή συμπεριφέρονται σύμφωνα με αποδεκτά πρότυπα, τα υφιστάμενα συστήματα υπονομεύουν την αποτελεσματικότητα του έργου τους. Ο Γεωργόπουλος (2016) έχει αναφέρει ότι τα φορολογικά συστήματα στερούνται αποτελεσματικότητας λόγω του ότι είναι πολύπλοκα και λόγω της ύπαρξης πολλών και δυσνόητων νομοσχεδίων τα οποία καθιστούν δύσκολο το έργο των ελεγκτών.

Εκτός από τα συστήματα που αξιολογούνται, η αποτελεσματικότητα εκτέλεσης του ελεγκτικού έργου επηρεάζεται σφαιρικά από επιπλέον παράγοντες με ιδιαίτερη σημασία να έχει ο μεγάλος φόρτος εργασίας, η πολύπλοκη νομοθεσία και οι διαρκείς αλλαγές και η υποστελέχωση των ελεγκτικών υπηρεσιών. Ο μεγάλος φόρτος εργασίας, ως παράγοντας επιρροής, ίσως συνδέεται με την ύπαρξη ελλείψεων σε εξοπλισμό και τεχνολογικά μέσα. Οι ελλείψεις των δημοσίων υπηρεσιών σε υποδομές που αναφέρεται από την Παπακυριάκου (2005) ίσως θέτει εμπόδια στην επίσπευση και ολοκλήρωση των ελέγχων με αποτέλεσμα να γίνεται συσσώρευση αυτών. Ουσιαστικά, μέσα από τις απαντήσεις που έδωσαν οι ελεγκτές, αναγνωρίζεται ότι το έργο τους δεν είναι εύκολο καθώς τα εργασιακά τους καθήκοντα είναι βεβαρημένα και υπάρχουν πολλοί έλεγχοι οι οποίοι πρέπει να γίνονται. Η ύπαρξη πολλών ελέγχων μπορεί να συνδεθεί με την υποστελέχωση των ελεγκτικών υπηρεσιών και υποδεικνύει ότι οι ελεγκτικές υπηρεσίες για να μπορέσουν να λειτουργήσουν αποτελεσματικότερα είναι αναγκαίο να δοθεί βαρύτητα στην πρόσληψη νεοεισερχόμενου προσωπικού και στην αναπροσαρμογή των καθηκόντων που έχει ο κάθε ελεγκτής ή

εναλλακτικά στην μείωση των καθηκόντων. Εκτός όμως από τους παραπάνω παράγοντες, αναγνωρίστηκαν σε μεγάλο βαθμό και πλέον ζητήματα τα οποία δύναται να ομογενοποιηθούν ως προς το βαθμό επιρροής τους. Αναφορά γίνεται στην ελλιπή επιμόρφωση των ελεγκτών, στις χρονικές προθεσμίες εκτέλεσης ελεγκτικού έργου, στις χαμηλές αμοιβές, στην προβληματική/ανεπαρκή μηχανοργάνωση, στην έλλειψη υλικοτεχνικού εξοπλισμού και στην άμεση επικοινωνία μεταξύ ελεγχόμενων μέσω κοινωνικής δικτύωσης.

Όλοι οι παράγοντες που αναφέρθηκαν μέχρι στιγμής φάνηκαν να ασκούν μεγάλη επιρροή, γεγονός που δείχνει ότι η ελεγκτική υπηρεσία που μελετάται θα πρέπει να δώσει, σωρευτικά, σημασία σε πλήθος παραγόντων προκειμένου να γίνει πιο αποτελεσματική, αποδοτική και λειτουργική. Ιδιαίτερο ενδιαφέρον προκαλεί το γεγονός ότι μικρότερη επιρροή στην αποτελεσματικότητα διενέργειας φορολογικών ελέγχων προκαλεί το άγχος που βιώνουν οι ελεγκτές κατά τη διενέργεια ελέγχων και η αντίσταση στον έλεγχο από τους ελεγχόμενους. Το εύρημα αυτό αναδειχτηκε εύλογα και συμφωνεί με το γεγονός ότι οι ελεγκτές κατά τη διενέργεια ελέγχων βιώνουν σε μικρό βαθμό αρνητικά συναισθήματα όπως είναι το στρες. Ασχέτως των αρνητικών συναισθημάτων και των πιθανοτήτων να έρθουν αντιμέτωποι με αντιδραστικές συμπεριφορές από τους φορολογούμενους, οι ελεγκτές έδειξαν ότι αυτό που τους ανησυχεί περισσότερο είναι ο φόρτος εργασίας.

Μελετώντας τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων που επηρεάζουν τους ελεγκτές και τη διαδικασία φορολογικού ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι πολύ μεγάλη επιρροή μπορεί να ασκήσει η εκδήλωση επιθετικής συμπεριφοράς από τους ελεγχόμενους. Υπάρχουν επιπλέον χαρακτηριστικά όπως είναι η αγένεια και η ειρωνεία που φάνηκε να υπονομεύουν σε μέτριο βαθμό τη διαδικασία ελέγχου αλλά και άλλα χαρακτηριστικά όπως είναι η αλαζονεία, η απρεπή εμφάνιση και η δυσπιστία που υπονομεύουν σε ακόμη μικρότερο βαθμό τη διαδικασία ελέγχου. Άρα, η αποτελεσματικότητα διενέργειας φορολογικών ελέγχων δεν εξαρτάται μόνο από τους ελεγκτές αλλά καθοριστικός είναι ο ρόλος των ελεγχόμενων. Αποδεικνύεται ότι και οι δύο πλευρές έχουν συνυπευθυνότητα στη διαμόρφωση ενός αποτελεσματικού επικοινωνιακού πλαισίου και στην ολοκλήρωση ενός φορολογικού ελέγχου.

Οι ελεγκτές έδειξαν ότι οι ελεγχόμενοι, περισσότερο από οτιδήποτε άλλο, δύνανται να υιοθετήσουν επιθετική στάση και αυτή μπορεί να ασκήσει επιρροή σε βαθμό άνω του μετρίου. Αυτό δίνει τη δυνατότητα σε κάποιον να ισχυριστεί πως όταν ένας ελεγκτής καλείται να ελέγξει φορολογικά έναν πολίτη σκέφτεται ότι αυτός μπορεί να είναι επιθετικός

και να φέρει αντίσταση. Παρά το γεγονός αυτό όμως, οι ελεγκτές δεν φάνηκαν να βιώνουν αρνητικά συναισθήματα σε μεγάλο βαθμό (πχ άγχος) γεγονός που δείχνει την ακεραιότητα της στάσης τους και την ικανότητα τους να ελέγχουν τα συναισθήματά τους και τη συμπεριφορά των ελεγχόμενων και να αντιμετωπίζουν τους φορολογούμενους, ανεξάρτητα από τη στάση που υιοθετούν. Η επιθετική συμπεριφορά που υπογραμμίστηκε από τους ελεγχόμενους μπορεί να οφείλεται σε παράγοντες όπως το μορφωτικό επίπεδο, το φύλο, η ηλικία κλπ. Ένας φορολογούμενος μικρής ηλικίας συμμορφώνεται πιο εύκολα σε μία υποδείξη ελέγχου από ότι ένας φορολογούμενος μεγάλης ηλικίας. Οι γυναίκες είναι πιο φιλικές και δεκτικές σε έναν έλεγχο από ότι οι άνδρες όπως επίσης και οι φορολογούμενοι με υψηλό μορφωτικό επίπεδο (Doerrenberg & Reichl, 2011). Έτσι, ίσως οι ελεγκτές της παρούσας έρευνας να έχουν περισσότερες εμπειρίες με άνδρες φορολογούμενους, μεγάλης ηλικίας και με χαμηλό μορφωτικό επίπεδο.

5.3 Βελτίωση αποτελεσματικότητας ελεγκτικού έργου

Στην τελευταία ενότητα της εργασίας καταγράφηκαν οι απόψεις των ελεγκτών σχετικά με χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων πολιτών που μπορούν να διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων αλλά και λοιπούς παράγοντες που μπορούν να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα του έργου των ελεγκτών. Αναφορικά με το πρώτο ζήτημα, έγινε ξεκάθαρο και σαφές ότι οι ελεγχόμενοι διαδραματίζουν ένα καθοριστικό ρόλο και στο πλαίσιο του ρόλου τους θα πρέπει να παρέχουν ουσιαστικές και αληθείς πληροφορίες στους ελεγκτές. Για να ολοκληρωθεί ένας έλεγχος αποτελεσματικά είναι απαραίτητο σε μεγάλο βαθμό οι ελεγχόμενοι να μη δίνουν ψευδή στοιχεία στους ελεγκτές και εκτός από αυτό, είναι απαραίτητο να αποδέχονται τον έλεγχο και να συνεργάζονται με τους ελεγκτές. Ειδικά για το ζήτημα που αφορά την ύπαρξη αποτελεσματικής συνεργασίας, οι απόψεις των ελεγκτών συμφωνούν σε πολύ μεγάλο βαθμό με τις απόψεις αυτών που καταγράφηκαν στο ξεκίνημα της έρευνας σύμφωνα με τις οποίες η συνεργασία αυτών με τους ελεγχόμενους χαρακτηρίστηκε ως μέτρια.

Έτσι, οι ελεγκτές προσδοκούν από τους φορολογούμενους πολίτες να συνεργάζονται σε μεγαλύτερο βαθμό από ότι ήδη συνεργάζονται και να εκδηλώνουν αντιδραστικές και επιθετικές συμπεριφορές σε μικρότερη ένταση. Τα ανωτέρω είναι τα δύο χαρακτηριστικά τα οποία ξεχώρισαν οι ελεγκτές αλλά εκτός από αυτά υπογράμμισαν την μεγάλη σημασία που έχει η ευγενική στάση των ελεγχόμενων, η συμμόρφωση αυτών στις υποδείξεις των ελεγκτών, η αντιμετώπιση του ελεγκτή ως άνθρωπο, η κατανόηση του έργου των ελεγκτών όπως και η αποδοχή των λαθών από τους ελεγχόμενους όταν αυτά τους αναγνωρίζονται.

Διαπιστώνεται πως, όταν οι φορολογούμενοι πολίτες υπόκεινται σε έλεγχο, θα πρέπει να φέρουν διάφορα χαρακτηριστικά τα οποία είναι επιθυμητά σε μεγάλο βαθμό από τους ελεγκτές. Για την πλειοψηφία αυτών δεν αρκεί μόνο η παροχή ουσιαστικής και αληθούς πληροφόρησης, όπως και η αποδοχή του ελέγχου, αλλά προαπαιτούνται περισσότερα χαρακτηριστικά τα οποία, είτε μεμονωμένα είτε συνδυαστικά, δύναται να καθορίσουν την έκβαση της διαδικασίας ελέγχου. Η Βάνα (2022) ανακάλυψε ότι στελέχη ελεγκτικών υπηρεσιών της Ελλάδας βιώνουν αντιδραστικές συμπεριφορές από τους ελεγχόμενους που μεταφράζονται ως υιοθέτηση επιφυλακτικών στάσεων, απόκρυψη στοιχείων και άρνηση συνεργασίας.

Στο τέλος, μελετήθηκαν διάφοροι παράγοντες προκειμένου να διερευνηθεί ο βαθμός στον οποίο αυτοί μπορούν να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα του έργου των ελεγκτών. Για το σύνολο των 10 παραγόντων που μελετήθηκαν οι απόψεις των ελεγκτών ήταν πολύ θετικές, εκτός από δύο περιπτώσεις όπου καταγράφηκαν λιγότερο θετικές απόψεις. Η αποτελεσματικότητα του ελεγκτικού έργου μπορεί να ευνοηθεί στο μεγαλύτερο βαθμό μέσα από την διαρκή κατάρτιση των ελεγκτών αλλά και από την ύπαρξη θετικού κλίματος μεταξύ συναδέλφων-προϊσταμένων- υφισταμένων. Οι ελεγκτές πιστεύουν ότι για να είναι αποτελεσματικοί και αποδοτικοί στο έργο τους είναι σημαντικό να καταρτίζονται διαρκώς, να ενημερώνονται και να επιμορφώνονται. Η κατάρτιση είναι μία γενική έννοια η οποία μπορεί να αφορά στον εμπλουτισμό φορολογικών γνώσεων ή γενικότερων γνώσεων που μπορεί να υπάγονται σε άλλα πεδία. Η ελλιπής μόρφωση των δημοσίων υπαλλήλων έχει τονιστεί από την Μαγκλάρια (2023) ως παράγοντας μείωσης της αποτελεσματικής και αποδοτικής εργασίας όπως και από την Καλαμοπούλου (2022) η οποία ανακάλυψε ότι η επιμόρφωση των ελεγκτών χαρακτηρίστηκε ως αναγκαία από ένα μεγάλο ποσοστό ελεγκτών (97,34%).

Στον ίδιο βαθμό με την διαρκή κατάρτιση αναγνωρίστηκε και η ύπαρξη θετικού κλίματος και αυτό δείχνει πόσο σημαντικό είναι στο χώρο εργασίας των ελεγκτών να υπάρχει ένα υγιές κλίμα ανάμεσα σε όλα τα μέλη, ανεξαρτήτως ιεραρχίας, ώστε οι ελεγκτές να εργάζονται έχοντας κίνητρα αποδοτικής και αποτελεσματικής εργασίας. Το εύρημα αυτό δείχνει ότι οι ελεγκτές, ως εργαζόμενοι, επηρεάζονται εργασιακά από τον τρόπο που συνεργάζονται και επικοινωνούν με τους συναδέλφους τους αλλά και με ανώτερα στελέχη στο χώρο εργασίας τους. Εκτός από τους δύο παραπάνω παράγοντες αναγνωρίστηκαν σε μεγάλο βαθμό πλέον παράγοντες. Οι ελεγκτές με σειρά προτεραιότητας δίνουν έμφαση στην διαρκή κατάρτιση των ελεγκτών, στην ύπαρξη θετικού κλίματος μεταξύ συναδέλφων-

προϊσταμένων-υφισταμένων, στον ίσο και ορθό καταμερισμό καθηκόντων, στη στόχευση σε υποθέσεις με ποιοτικά και ποσοτικά κριτήρια, στην online διασύνδεση φορολογικών μηχανισμών με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, στην παροχή οικονομικών κινήτρων, στον επανασχεδιασμό συστημάτων που αποτυπώνουν ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών και στην απαραίτητη εφαρμογή των υφιστάμενων κανονισμών και νόμων. Ως συνέχεια των ανωτέρω, υπογραμμίστηκε η πρόσληψη νεοεισερχόμενου δυναμικού στις ελεγκτικές υπηρεσίες και η ένταξη τεχνολογιών πληροφορικής και επικοινωνίας στη διαδικασία ελέγχων.

Οι παράγοντες που αναφέρθηκαν για τους οποίους παράχθηκαν θετικές απόψεις έχουν αναφερθεί και από άλλους ερευνητές, συνεπώς η σημασία και επιρροή τους δε μπορεί να αμεληθεί (Καλαμοπούλου, 2022; Drogalas et al., 2015; Morar, 2015; Tagkalakis, 2013). Όλα τα παραπάνω, τόσο μεμονωμένα όσο και σωρευτικά, μπορούν να συμβάλουν σε μεγάλο βαθμό στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας του έργου των ελεγκτών αλλά εκείνο στο οποίο πρέπει, διακριτά, να δοθεί μεγαλύτερη έμφαση είναι η διαρκής κατάρτιση των ελεγκτών και η καταβολή προσπαθειών για τη διαμόρφωση και διατήρηση θετικού κλίματος μεταξύ συναδέλφων-προϊσταμένων-υφισταμένων.

5.4 Συζήτηση αποτελεσμάτων επαγωγικής ανάλυσης

Ιδιαίτερα είναι τα αποτελέσματα που προέκυψαν από την επαγωγική ανάλυση και πιο συγκεκριμένα από τις συσχετίσεις και τους ελέγχους υποθέσεων. Διαπιστώνεται ότι το επίπεδο ενσυναίσθησης των ελεγκτών διαμορφώνεται ανεξάρτητα από την ηλικία αυτών αλλά και τα έτη προϋπηρεσίας. Αυτό δείχνει πως ένας ελεγκτής νεαρής ηλικίας μπορεί να έχει το ίδιο επίπεδο ενσυναίσθησης με έναν ελεγκτή μεγαλύτερης ηλικίας. Ομοίως, ένας ελεγκτής ο οποίος έχει λίγα έτη προϋπηρεσίας μπορεί να έχει το ίδιο επίπεδο ενσυναίσθησης με έναν ελεγκτή ο οποίος έχει πολλά έτη προϋπηρεσίας. Συνεπώς, το επίπεδο ενσυναίσθησης των ελεγκτών δε διαμορφώνεται με βάση την ηλικία και τα έτη προϋπηρεσίας αλλά οι συνθήκες διαμόρφωσης του πρέπει να αναζητηθούν σε άλλους παράγοντες. Οι Kourmousi και συν. (2016) βρήκαν ότι η ηλικία και η προϋπηρεσία δεν σχετίζονται με το επίπεδο ενσυναίσθησης εργαζομένων του δημοσίου τομέα δείχνοντας ότι η ενσυναίσθηση δεν μεταβάλλεται λόγω ωριμότητας σε αντίθεση με δεξιότητες όπως είναι η ικανότητα επίλυσης προβλημάτων.

Διαπιστώνεται ακόμη, ότι η ηλικία και τα έτη προϋπηρεσίας δε σχετίζονται με τις απόψεις των ελεγκτών για τους παράγοντες που επηρεάζουν την επικοινωνία ανάμεσα στους

ελεγκτές και τους ελεγχόμενους, δε σχετίζονται με τους παράγοντες που επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα διενέργειας ελέγχου, τους παράγοντες που βελτιώνουν την αποτελεσματικότητα του ελεγκτικού έργου, τις απόψεις των ελεγκτών για τα χαρακτηριστικά ελεγχόμενων που διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων και την επιρροή που ασκούν τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων στους ελεγκτές.

Στην προσπάθεια να διερευνηθεί αν επηρεάζονται τα συναισθήματα που βιώνουν οι ελεγκτές κατά τη διενέργεια ελέγχων από τον παράγοντα της ηλικίας και τα έτη προϋπηρεσίας, διαπιστώθηκε ότι τα θετικά συναισθήματα διαμορφώνονται ανεξάρτητα από αυτούς τους δύο παράγοντες, γεγονός που σημαίνει στην πράξη πως ένας ελεγκτής έχει θετική προδιάθεση κατά τη διενέργεια ελέγχων ανεξάρτητα από το αν είναι μικρής ή είναι μεγάλης ηλικίας, αν έχει λίγα ή πολλά έτη προϋπηρεσίας. Κάτι αντίστοιχο συμβαίνει με την περίπτωση των αρνητικών συναισθημάτων το οποίο, ωστόσο, ισχύει μόνο για την περίπτωση που αφορά τα έτη προϋπηρεσίας. Όσον αφορά την ηλικία, βρέθηκε αυτή να ασκεί επιρροή στα αρνητικά συναισθήματα των ελεγκτών. Συγκεκριμένα, διαπιστώνεται ότι όσο μεγαλύτερη είναι η ηλικία των ελεγκτών, τόσο λιγότερα αρνητικά συναισθήματα βιώνουν κατά τη διενέργεια ελέγχων και αντίστοιχα όσο πιο μικρή είναι η ηλικία τους, τόσο περισσότερο βιώνουν αρνητικά συναισθήματα. Ένας ελεγκτής μπορεί να είναι μεγάλος σε ηλικία αλλά να έχει λίγα έτη προϋπηρεσίας και μπορεί να είναι μικρός σε ηλικία αλλά να έχει πολλά έτη προϋπηρεσίας στο χώρο της ελεγκτικής. Η διαφοροποίηση των αρνητικών συναισθημάτων ενός ατόμου μπορεί να καθοριστεί από δημογραφικά στοιχεία όπως είναι η ηλικία, το φύλο και το επίπεδο μόρφωσης (Doerrenberg & Peichl, 2011).

Το εύρημα της σχέσης ανάμεσα στην ηλικία και τα αρνητικά συναισθήματα δείχνει ότι οι ελεγκτές μεγάλης ηλικίας βρίσκονται σε καλύτερη κατάσταση από την άποψη ότι είναι πιο ικανοί να διαχειρίζονται τα αρνητικά τους συναισθήματα και να αποδίδουν περισσότερο στο έργο τους. Δεν ισχύει το ίδιο στον ίδιο βαθμό για τους ελεγκτές μικρής ηλικίας οι οποίοι είναι πιο επιρρεπείς στην εκδήλωση αρνητικών συναισθημάτων. Ως εκ τούτου, διαπιστώνεται ότι ένας ελεγκτής μεγάλης ηλικίας μπορεί να διαχειριστεί καλύτερα τα αρνητικά συναισθήματα, να βρίσκεται σε πιο ισορροπημένη συναισθηματική κατάσταση και κατά τη διενέργεια ελέγχων να είναι περισσότερο αμερόληπτος.

Όσον αφορά τους ελέγχους υποθέσεων, διαπιστώνεται ότι η οικογενειακή κατάσταση είναι ένας παράγοντας ο οποίος δεν επηρεάζει τις απόψεις των ελεγκτών, το επίπεδο ενσυναίσθησης και τα συναισθήματα που βιώνονται κατά τη διενέργεια ελέγχων. Το φύλο, ωστόσο, βρέθηκε να επιδρά σε κάποιες απόψεις και στα θετικά συναισθήματα που βιώνουν

οι ελεγκτές. Πιο συγκεκριμένα, το επίπεδο ενσυναίσθησης των ελεγκτών δε διαφοροποιείται ανάμεσα στους άνδρες και τις γυναίκες κι αυτό δείχνει ομοιογένεια στους εργαζόμενους της ελεγκτικής υπηρεσίας όσον αφορά την ικανότητα να κατανοούν τα συναισθήματα των ελεγχόμενων. Σε άλλες έρευνες έχει βρεθεί το αντίθετο, ότι δηλαδή η ενσυναίσθηση διαφοροποιείται ανάμεσα στις γυναίκες και τους άνδρες με τις γυναίκες να εμφανίζουν το μεγαλύτερο ποσοστό (Baltes & Miu 2014; Totan et al., 2012; Toussaint & Web, 2005; Turnage et al., 2012; Youssef et al., 2014). Στην παρούσα έρευνα τα δύο φύλα είχαν ίδιες απόψεις αναφορικά με τους παράγοντες που επηρεάζουν την επικοινωνία ελεγκτών και ελεγχόμενων, όσον αφορά την επιρροή των χαρακτηριστικών των ελεγχόμενων στους ελεγκτές, τα χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων που διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων και τα αρνητικά συναισθήματα που βιώνονται κατά τη διενέργεια ελέγχων. Ωστόσο, διαπιστώθηκε ότι οι άνδρες εμφανίζουν θετικότερη προδιάθεση όταν διενεργούν κάποιον έλεγχο σε σχέση με τις γυναίκες.

Στην περίπτωση των γυναικών δεν εκφράζονται θετικά συναισθήματα στον ίδιο βαθμό όπως ισχύει με την περίπτωση των ανδρών. Συγκεκριμένα, στην περίπτωση των γυναικών υπάρχει αρνητική προδιάθεση η οποία είναι μεγαλύτερη σε σχέση με την περίπτωση των ανδρών, χωρίς, ωστόσο, τα αρνητικά συναισθήματα να διαφοροποιούνται σε στατιστικά σημαντικό βαθμό. Το γεγονός ότι οι γυναίκες δεν νιώθουν σε μεγάλο βαθμό θετικά συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων μπορεί να σημαίνει φόβο, επιφύλαξη, έλλειψη ενδιαφέροντος κλπ. Μπορεί, όμως, να αποτελεί ένδειξη ικανότητας αυτό-συγκράτησης, άσκησης αμερόληπτου ελεγκτικού έργου (υπακοή στους ρόλους) και ικανότητα διαχείρισης συναισθημάτων (Salovey & Grewal, 2005). Υποστηρίζεται ότι ένας εργαζόμενος με υψηλή ενσυναίσθηση, μπορεί να εμφανίζει υψηλή οργανωτική υπακοή σε έναν οργανισμό κι αυτό μπορεί, ίσως, να σχετίζεται με περιορισμένη έκφραση συναισθημάτων, όπως συμβαίνει στην προκειμένη περίπτωση με τις γυναίκες ελεγκτές και υψηλή αντιληπτή (Relojo et al., 2015).

Παρά τη διαφοροποίηση στα θετικά συναισθήματα, οι γυναίκες είχαν περισσότερο θετικές απόψεις όσον αφορά τους παράγοντες που μπορούν να επηρεάσουν την αποτελεσματικότητα διενέργειας ελέγχων αλλά και τους παράγοντες που μπορούν να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα του ελεγκτικού έργου σε σχέση με τους άνδρες οι οποίοι παρήγαγαν λιγότερο θετικές απόψεις. Αυτό δείχνει ότι οι γυναίκες συμμερίζονται σε μεγαλύτερο βαθμό τη σπουδαιότητα της διαρκούς κατάρτισης των ελεγκτών και της ύπαρξης θετικού κλίματος μεταξύ συναδέλφων-προϊσταμένων και υφισταμένων και

επηρεάζονται σε μεγαλύτερο βαθμό από το μεγάλο φόρτο εργασίας που αναφέρθηκε ως βασικός παράγοντας επιρροής της αποτελεσματικότητας διενέργειας φορολογικών ελέγχων, σε σύγκριση με τους άντρες.

Έτσι, οι γυναίκες δίνουν μεγαλύτερη έμφαση στους παράγοντες που μπορούν να επηρεάσουν την αποτελεσματική διενέργεια προληπτικών ελέγχων και τους παράγοντες που μπορούν να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα του έργου των ελεγκτών. Η διαφοροποίηση στις απόψεις μπορεί να μεταφραστεί ως μεγαλύτερο ενδιαφέρον από τη μεριά των γυναικών για τους τρόπους αναβάθμισης του ελεγκτικού έργου σε σχέση με τους άντρες οι οποίοι τοποθετήθηκαν όντας περισσότερο εγκρατείς, τόσο στα παραπάνω ζητήματα όσο και γενικότερα.

6 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

6.1 Σύνοψη συμπερασμάτων

Η αποτελεσματική εφαρμογή του προληπτικού ελέγχου από τους ελεγκτές του ελεγκτικού φορέα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. προϋποθέτει την ύπαρξη ενός αποτελεσματικού επικοινωνιακού πλαισίου ανάμεσα στους ίδιους και τους ελεγχόμενους πολίτες. Για να διερευνηθεί η ποιότητα της επικοινωνίας ανάμεσα στους ελεγκτές της υπηρεσίας που μελετάται και των ελεγχόμενων πολιτών καταγράφηκαν διαστάσεις της επικοινωνίας, προσδιορίστηκε ο βαθμός συνεργασίας ανάμεσα στα δύο μέρη, καταγράφηκε το επίπεδο ενσυναίσθησης των ελεγκτών, μελετήθηκαν διάφοροι παράγοντες που επηρεάζουν την επικοινωνία και καταγράφηκαν συναισθήματα που βιώνουν οι ελεγκτές κατά τη διενέργεια ελέγχων. Από την μελέτη των παραπάνω διαστάσεων προέκυψαν τα παρακάτω συμπεράσματα:

- Η επικοινωνία των ελεγκτών με τους ελεγχόμενους αξιολογήθηκε ως καλή από τους ελεγκτές.
- Οι φορολογούμενοι συνεργάζονται σε μέτριο βαθμό με τους ελεγκτές.
- Το επίπεδο ενσυναίσθησης των ελεγκτών είναι μεγάλο.
- Η προσωπικότητα του ελεγκτή είναι ο βασικότερος παράγοντας που επηρεάζει την επικοινωνία μεταξύ ελεγκτών-ελεγχόμενων.
- Οι ελεγκτές, κατά τη διενέργεια ελέγχου, βιώνουν σε μικρό βαθμό θετικά και αρνητικά συναισθήματα και υπερτερούν τα θετικά.
- Τα συστήματα φορολογικού ελέγχου είναι αποτελεσματικά σε μέτριο βαθμό.
- Η αποτελεσματική διενέργεια φορολογικών ελέγχων από τους ελεγκτές επηρεάζεται κυρίως από τον μεγάλο φόρτο εργασίας.
- Το χαρακτηριστικό των ελεγχόμενων που επηρεάζει στο μεγαλύτερο βαθμό του ελεγκτές κατά τη διενέργεια ελέγχων είναι η επιθετικότητά τους.
- Το χαρακτηριστικό των ελεγχόμενων που διευκολύνει την άσκηση του προληπτικού ελέγχου είναι κυρίως η παροχή ουσιαστικής και αληθούς πληροφόρησης.
- Η αποτελεσματικότητα του έργου των ελεγκτών δύναται να βελτιωθεί στο μεγαλύτερο βαθμό μέσα από τη διαρκή κατάρτιση των ελεγκτών.

Συμπεραίνεται ότι οι ελεγκτές επικοινωνούν σε ικανοποιητικά καλό βαθμό με τους ελεγχόμενους αλλά χρήζουν περαιτέρω ενεργειών με σκοπό τη βελτίωση του πλαισίου της

μεταξύ τους συνεργασίας. Εκτός από το μέτρια αποτελεσματικό συνεργατικό πλαίσιο, η αποτελεσματική εφαρμογή του προληπτικού ελέγχου υπονομεύεται από τα υφιστάμενα φορολογικά συστήματα. Οι ελεγκτές εφαρμόζουν τον έλεγχο υιοθετώντας αμερόληπτη συμπεριφορά, χωρίς να επηρεάζονται συναισθηματικά και έχοντας υψηλή ενσυναίσθηση, ωστόσο, παρά την πρόθεση να ασκήσουν αποτελεσματικό έργο υπάρχουν ζητήματα που χρήζουν αντιμετώπισης όπως είναι η μείωση των βεβαρημένων καθηκόντων. Είναι πρόδηλο, ότι στην ελεγκτική υπηρεσία της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. θα πρέπει να δοθεί έμφαση στον μεγάλο φόρτο εργασίας και να εφαρμοστούν πρακτικές όπως είναι η πρόσληψη προσωπικού με σκοπό να μειωθεί ο όγκος εργασίας. Ακόμη, κρίνεται σημαντικό οι ελεγκτές να δώσουν έμφαση στην διαρκή κατάρτιση ώστε να βελτιώσουν κι άλλο τις γνώσεις τους και τις ικανότητες τους, τα επαγγελματικά και τα προσωπικά προσόντα. Τέλος, είναι κρίσιμο να αναζητηθούν τρόποι ώστε να περιοριστεί η επιθετικότητα/αντιδραστική συμπεριφορά των ελεγχόμενων η οποία κυριαρχεί στο μυαλό των ελεγκτών ως παράγοντας επιρροής της σχέσης τους με τους ελεγχόμενους και να εφαρμοστούν πρακτικές ώστε να ενισχυθεί η φορολογική συνείδηση των ελεγχόμενων με σκοπό την παροχή, από τη μεριά τους, ουσιαστικής και αληθούς πληροφόρησης.

Οι ελεγκτές πληρούν σημαντικές προϋποθέσεις για την εκτέλεση του προληπτικού ελέγχου αλλά η αποτελεσματικότητα του ελέγχου δεν εξαρτάται μόνο από τους ίδιους. Είναι σημαντικό να αναζητηθούν οι λόγοι για τους οποίους οι ελεγκτές υπογράμμισαν την επιθετικότητα των ελεγχόμενων ως το βασικότερο χαρακτηριστικό των ελεγχόμενων που επηρεάζει την εκτέλεση του προληπτικού ελέγχου, να διερευνηθεί γιατί τα υφιστάμενα φορολογικά συστήματα δεν είναι πολύ αποτελεσματικά και πως μπορεί να γίνουν αλλά και γιατί οι ελεγχόμενοι δεν συνεργάζονται με τους ελεγκτές σε μεγάλο βαθμό και πως αυτό μπορεί να αλλάξει.

6.2 Περιορισμοί

Κάθε έρευνα συνδέεται με περιορισμούς. Η παρούσα έρευνα οδήγησε σε ευρήματα τα οποία, ωστόσο, θα μπορούσαν να εξαχθούν μέσα από διαφορετικές προσεγγίσεις. Αρχικά, θα μπορούσαν να συμμετάσχουν περισσότεροι ελεγκτές από περισσότερες ελεγκτικές υπηρεσίες της χώρας. Αυτό θα έδινε, ίσως, τη δυνατότητα να εξαχθούν κι άλλα, περισσότερα εμπλουτισμένα, συμπεράσματα. Ακόμη, η συμμετοχή ελεγκτών από περισσότερες ελεγκτικές υπηρεσίες ίσως να ενίσχυε την αξιοπιστία των αποτελεσμάτων. Τέλος, εξίσου ενδιαφέροντα αποτελέσματα με την παρούσα έρευνα θα προέκυπταν εάν ακολουθούνταν εναλλακτικές δειγματοληπτικές μέθοδοι όπως είναι για παράδειγμα η στρωματοποιημένη

δειγματοληψία. Η συμπτωματική δειγματοληψία που εφαρμόστηκε συνδέεται με πολλά οφέλη και πλεονεκτήματα, ωστόσο δεν είναι αμελητέο το γεγονός ότι υπάρχουν άλλες μέθοδοι που έχουν μεγαλύτερη δυναμική να ενισχύσουν την αξιοπιστία των αποτελεσμάτων και να καταστήσουν πιο αντιπροσωπευτικά τα αποτελέσματα για τον πληθυσμό που εκπροσωπούν.

6.3 Μελλοντικές προτάσεις

Η παρούσα εργασία υλοποιήθηκε με σκοπό να διερευνηθούν απόψεις ελεγκτών που απασχολούνται στην Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. σχετικά με την επικοινωνία μεταξύ αυτών και των φορολογούμενων πολιτών στο πλαίσιο του φορολογικού ελέγχου. Παρά τους περιορισμούς, εξήχθησαν αρκετά ευρήματα. Ωστόσο, κρίνεται ότι θα μπορούσαν να γίνουν διαφορετικές προσεγγίσεις για τη διερεύνηση του θέματος. Αυτή η εκτίμηση αποτελεί έναυσμα για την πραγματοποίηση νέων, σχετικών ερευνών στο μέλλον και δίνει την ευκαιρία σε νέους μελετητές να αξιοποιήσουν διαφορετικές τεχνικές, στρατηγικές και εργαλεία. Η πρώτη προσέγγιση που προτείνεται σχετίζεται με την υλοποίηση της ίδιας έρευνας αλλά αξιοποιώντας ένα μεγαλύτερο αριθμό συμμετεχόντων. Τα 120 άτομα που συμμετείχαν στην παρούσα έρευνα βοήθησαν στην εξαγωγή αρκετών ευρημάτων αλλά η συμμετοχή περισσότερων ερωτώμενων (πχ 500 ελεγκτές) θα παρείχε αναμφίβολα μεγαλύτερη και ακριβέστερη πληροφόρηση για τη σχέση των ελεγκτών με τους φορολογούμενους πολίτες.

Η δεύτερη προσέγγιση που προτείνεται σχετίζεται με τη διαφοροποίηση του δείγματος. Πιο συγκεκριμένα, προτείνεται η συμμετοχή ελεγκτών που απασχολούνται όχι μόνο στον φορέα της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. αλλά και σε άλλους ελεγκτικούς φορείς όπως οι Δ.Ο.Υ., το Σ.Δ.Ο.Ε. κ.ά. Με τον τρόπο αυτό θα καταγράφονταν απόψεις ελεγκτών από διαφορετικές υπηρεσίες οι οποίες θα ενίσχυαν και θα εμπλούτιζαν τα αποτελέσματα. Μια τρίτη προσέγγιση αφορά στην πραγματοποίηση ποιοτικής έρευνας. Το ερευνητικό κοινό, αξιοποιώντας την τεχνική της συνέντευξης σε προϊσταμένους κι ηγετικά στελέχη ελεγκτικών υπηρεσιών θα μπορούσε να ερευνήσει σε μεγαλύτερο βάθος τη σχέση των ελεγκτών με τους ελεγχόμενους και να εξάγει ασφαλέστερα ευρήματα για διαστάσεις του πλαισίου επικοινωνία και συνεργασίας μαζί τους. Παράδειγμα συνιστά η διερεύνηση των εμποδίων αποτελεσματικής άσκησης ελεγκτικού έργου. Οι ποιοτικές έρευνες παρέχουν αυτή τη δυνατότητα και επιτρέπουν σε κάποιο ερωτώμενο να εκφραστεί ελεύθερα παρέχοντας πλουσιότερη πληροφόρηση σε σχέση με το ερωτηματολόγιο όπου οι ερωτήσεις είναι κλειστού τύπου. Μια τέταρτη προσέγγιση αφορά στην πραγματοποίηση ποσοτικής έρευνας αλλά εφαρμόζοντας διαφορετικό δειγματοληπτικό πλαίσιο. Η συμπτωματική δειγματοληψία θα μπορούσε να

αντικατασταθεί από άλλες δειγματοληπτικές μεθόδους όπως η στρωματοποιημένη και με τον τρόπο αυτό τα προς εξαγωγή συμπεράσματα θα ήταν πιο αξιόπιστα και σχετιζόμενα με περισσότερες πιθανότητες να εκπροσωπήσουν έναν ευρύτερο πληθυσμό.

Δεδομένων των αποτελεσμάτων και της σπουδαιότητας του προληπτικού αλλά και άλλων μορφών ελέγχου, προτείνεται η πραγματοποίηση επιπρόσθετων μελετών ώστε να γίνει καλύτερα κατανοητή η σχέση ανάμεσα στους ελεγκτές και τους ελεγχόμενους, να τεθούν πυλώνες για τη βελτίωση του επικοινωνιακού πλαισίου μεταξύ τους αλλά και τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των ελεγκτικών διαδικασιών, ώστε εν τέλει, να αναβαθμιστεί ο ρόλος που διαδραματίζει το κράτος στο πλαίσιο αλληλεπίδρασής του με τους πολίτες.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΟΓΛΩΣΣΗ

Αληφαντής, Γ. (2016). *Ελεγκτική*. Αθήνα: Διπλογραφία.

Βαβούρας, Ι. & Μανωλάς Γ. (2004). *Η Παραοικονομία στην Ελλάδα και τον κόσμο*, Εκδόσεις: Παπαζήση, Αθήνα.

Βασαρδάνη, Μ. (2011). Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: Μια γενική επισκόπηση. *Οικονομικό δελτίο Τράπεζας της Ελλάδος*, 35, σελ. 15.

Βάνας, Ι. (2022). *Φορολογικός έλεγχος και η συνεισφορά του στην αποφυγή της φοροδιαφυγής: απόψεις λογιστών και φορολογικών ελεγκτών*, Διπλωματική Εργασία, Ελληνικό Ανοικτό Πανεπιστήμιο, Πάτρα.

Γεωργακόπουλος, Θ. (2016). *Ποιο είναι το μέγεθος της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα; Ποιοι είναι αυτοί που φοροδιαφεύγουν; Και τι μπορεί να γίνει για να καταπολεμηθεί το πρόβλημα;* Ανακτήθηκε από: https://www.dianeosis.org/2016/06/tax_evasion_in_greece/ .

Δαλιάνης, Γ. (2023). *Όλα όσα πρέπει γνωρίζουμε για τους φορολογικούς ελέγχους*, Ανακτήθηκε από: <https://www.e-forologia.gr/cms/viewContents.aspx?id=228228>

Ζιάγκα, Ε. & Κυριακού, Κ. (2016). *Διαδικασία φορολογικού ελέγχου Φυσικών Προσώπων κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας*. (Ν.4174/2013). Φορολογική επιθεώρηση, τεύχος 794.

Καζαντζής, (2006). *Ελεγκτική και Εσωτερικός Έλεγχος, Μια συστηματική προσέγγιση Εννοιών, Αρχών και Προτύπων*, Εκδόσεις Business Plus Α.Ε, Πειραιάς, Ελλάδα.

Καλαμοπούλου, Μ. (2022). *Διαδικασίες φορολογικού ελέγχου: απόψεις φορολογικών ελεγκτών*, Διπλωματική Εργασία, Πανεπιστήμιο Μακεδονίας, Θεσσαλονίκη.

Καραγιώργος, Θ. (2021). *Λογιστική Εταιριών*. Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις ΑΦΟΙ Θ. ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΟΥ Ο.Ε.

Κέφης, Β. (2005). *Ολοκληρωμένο Μάνατζμεντ*. Αθήνα: Κριτική.

Κορομηλάς, Γ. & Γιαννόπουλος, Χ. (2006). *Φορολογικός Έλεγχος Επιχειρήσεων*. Σημειώσεις Σεμιναρίου.

- Μαγκλάρας, Δ. (2023). *Ο ανθρώπινος παράγοντας του δημοσίου τομέα: Παραγωγικότητα των δημοσίων υπαλλήλων σε σχέση με τον πολίτη*, Διπλωματική Εργασία, Πανεπιστήμιο Πελοποννήσου, Καλαμάτα.
- Μαντζούκας, Σ. (2007). Ποιοτική έρευνα σε έξι εύκολα βήματα. Η επιστημολογία, οι μέθοδοι και η παρουσίαση. *Νοσηλευτική*. 46(1), σελ. 88-98
- Παπακυριάκου Θ. (2005). *Φορολογικό Ποινικό Δίκαιο, Η ποινική προστασία των φορολογικών αξιώσεων του Ελληνικού Δημοσίου και της Ε.Ε. στην ελληνική έννομη τάξη*, Εκδόσεις Σάκκουλα.
- Παπαλεξανδρή, Ν. & Μπουραντάς, Δ. (2002). *Διοίκηση Ανθρώπινων Πόρων*. Αθήνα: Μπένου.
- Πασιαρδής, Π. (2004). *Εκπαιδευτική ηγεσία. Από την περίοδο της ευμενούς αδιαφορίας στη σύγχρονη εποχή*. Αθήνα: Μεταίχμιο.
- Πράντζαλου, Χ. (2020). *Χαρακτηριστικά προσωπικότητας. Η θεωρία του Raymond Cattell*, Ανακτήθηκε από: <https://www.psychology.gr/theories-prosopikotitas/4562-xarakthristika-proswpikohtas-theoria-toy-raymond-cattell.html>
- Σαχίνη, Κ. (2000). *Μεθοδολογία έρευνας*. Βήτα, Αθήνα.
- Σταμάτης, Ι. (2005). *Παιδαγωγική μη λεκτική Επικοινωνία: Ο Ρόλος της Απτικής Συμπεριφοράς στην Προσχολική και Πρωτοσχολική Εκπαίδευση*. Αθήνα: Ατραπός.
- Τάτσος, Ν. (2001). *Παραοικονομία και φοροδιαφυγή στην Ελλάδα*. Αθήνα, Ελλάδα: Εκδόσεις Παπαζήση.
- Τσακίρης, Ε. (2008). *Φορολογικοί Έλεγχοι και Δικαιώματα Φορολογούμενων*. Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης.
- Χατζηδήμα, Σ. (2015). *Σημειώσεις στο μάθημα φορολογική πολιτική*, Πανεπιστήμιο Πατρών.
- Χυτήρης, Λ. (2001). *Διοίκηση Ανθρώπινων Πόρων*, Interbooks, Αθήνα.

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ

Anastasiou, A., Kalamara, E. & Kalligosfyris, C. (2020). Estimation of the size of tax evasion in Greece. *Bulletin of Applied Economics*, 7(2), 97-107.

Baltes, F. R. & Andrei, C. M. (2014). Emotions during live music performance: Links with individual differences in empathy, visual imagery, and mood. *Psychomusicology: Music, Mind, and Brain* 24, 58–65.

Budiyanto, Mursalim, M. & Lannai, D. (2021). Effect of Auditor Functional Competence, Integrity, and Utilization of Information Technology on Tax Audit Quality. *Point of View Research Accounting and Auditing*, 2(3), 75-191.

Casagrande, A. Cagno, D. di, Pandimiglio, A. & Spallone, M. (2015). The effect of competition on tax compliance: The role of audit rules and shame. *Journal of Behavioral and Experimental Economics*, 59, pp.96-110.

Coleman, A. (2008). *A Dictionary of Psychology (3 έκδοση)*. Oxford University Press.

Daus, C. S. & Ashkanasy, N.M. (2003). Will the real emotional intelligence please stand up? On deconstructing the emotional intelligence debate. *The Industrial and Organizational Psychologist*, 41(2), 69-72.

Doerrenberg, P. & Peichl, A. (2011). Progressive taxation and tax morale. *Public Choice*, 155(3-4), 293-316.

Drogalas, G. Sorros, I. Karagiorgou, D. & Diavastis, I. (2015). Tax audit effectiveness in Greek firms: Tax auditors' perceptions. *Journal of Accounting and Taxation*, 7(7), 123-130.

Eisenberg, N., Fabes, R. A. & Spinrad, T. L. (2006). Prosocial Development. In N. Eisenberg, W. Damon, & R. M. Lerner (Eds.), *Handbook of child psychology: Social, emotional, and personality development* (pp. 646-718). Hoboken, NJ, US: John Wiley & Sons Inc.

Ernst & Young, 2016). *Η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: Αιτίες, Έκταση και Προτάσεις Καταπολέμησης της*. Ανακτήθηκε από: https://www.dianeosis.org/wp-content/uploads/2017/03/Tax_Evasion_diaNEOsis_Upd_17_03_2017.pdf

Ghoniem, A., Elkhoully, S., Mohsen, G. & Ibrahim, M. (2011). Impact of Emotional intelligence and gender on job satisfaction among Egyptians government sector employees. *Current research Journal of Social Sciences* 3(1), 22-27.

- Goleman, D. (1998). What makes a leader?”, *Clinical Laboratory Management Review* 13, pp.123-131.
- Gordijn, E.H., Vacher, L. & Kuppens, T. (2017). To serve and protect when expecting to be seen negatively: The relation between police officers’ contact with citizens, meta-stereotyping, and work-related well-being. *Journal of Community & Applied Social Psychology*, 27(3), 253-268.
- Gubar, E., Kumacheva, S., Zhitkova, E. & Porokhnyavaya, O. (2015). Propagation of information over the network of taxpayers in the model of tax auditing. In *Stability and Control Processes" in Memory of VI Zubov (SCP), International Conference*. pp.244- 247.
- Inan, F.A. & Lowther, D.L. (2010). Factors affecting technology integration in K-12 classrooms: a path model. *Educational Technology Research and Development* 58, 137-154.
- Jolliffe, D., & Farrington, D. P. (2006). Examining the Relationship Between Low Empathy and Bullying. *Aggressive Behavior*, 32(6), 540-550.
- Konstantinopoulou, A. & Lazakidou, A. (2021). Developing the ELENXIS Information System for Financial Inspections of Food and Beverage Enterprises and HealthRelated Businesses. *Journal of US-China Public Administration, Mar.-Apr.,18(2)*, 93-96.
- Kourmoussi, N., Vasiliki, X., Maria, T. & Vasilios, K. (2016). Validity and Reliability of the Problem Solving Inventory (PSI) in a Nationwide Sample of Greek Educators. *Social Sciences* 5, 25.
- Karl, K.A. & Sutton, C.L. (1998). Job Values in Today's Workforce: A Comparison of Public and Private Sector Employees. *Public Personnel Management*, 27(4), 423- 445.
- Morar, I. D. (2015). Taxation: Effects and Influences. *Procedia Economics and Finance*, 32. pp. 1622-1627.
- Nantiya, P., Kornchai, P. & Saranya, R. (2018). Factors affecting tax auditors professional audit proficiency. *WMS Journal of Management Walailak University Vol.7 Special Issue (Jul.)*.
- Newsroom (2023). Γ. Στουρνάρας: Στο 20,9% του ΑΕΠ η παραοικονομία στην Ελλάδα - Σωστές οι πρωτοβουλίες της κυβέρνησης, Ανακτήθηκε από: https://www.imerisia.gr/oikonomia/trapezes/82715_g-stoynaras-sto-209-toy-aep-i-paraoikonomia-stin-ellada-sostes-oi

Orcun, A. & Zeynep, D. (2021). Advantages of tax audit. *Contemporary Studies in Economic and Financial Analysis*, 105, pp.131–141.

Puspitasari, A., Baridwan, Z. & Rahman, A. (2019). The effect of audit competence, independence and professional skepticism on audit quality with auditors ethics as moderation variables. *International Journal of Business, Economics and Law*, 18(5), (February) ISSN 2289-1552.

Rajiani, I., Musa, H. & Hardjono, B. (2016). Ability, Motivation and Opportunity as Determinants of Green Human Resources Management Innovation, *Research Journal of Business Management* 10(1), 51-57.

Rahmayantia, N., Sutrisno, T. & Yeney, P. (2020). Effect of tax penalties, tax audit, and taxpayers awareness on corporate taxpayers' compliance moderated by compliance intentions. *International Journal of Research in Business & Social Science* .9(2), 118-124

Relajo, D.; Pilao, S.J.; Dela Rosa, R. (2015). From passion to emotion: Emotional quotient as predictor of work attitude behavior among faculty member. *Journal on Educational Psychology* 8(4), 1-10.

Rosete, D. & Ciarrochi, J. (2005). Emotional intelligence and its relationship to workplace performance outcomes of leadership effectiveness. *Leadership & Organization Development Journal*, 26, 388-400.

Salovey, P. & Grewal, D. (2005). The science of emotional intelligence. *Current Directions in Psychological Science*, 14(6), 281-285.

Samanta, I. & Lamprakis, A. (2018). Modern leadership types and outcomes: The case of Greek public sector. *Management Journal of Contemporary Management Issues*, 23(1), 173–191.

See, P.A. & Pelagidis, T. (2010). *Hypocritical to Suggest Greece Be Ejected from Eurozone*, The Financial Times, January 28th.

Spreng, R.N., McKinnon, M.C., Mar, R.A. & Levine, B. (2009). The Toronto Empathy Questionnaire: scale development and initial validation of a factor-analytic solution to multiple empathy measures. *J Pers Assess.* 91(1), 62-71.

Tagkalakis, A. (2013). Audits and tax offenders: Recent evidence from Greece. *Economics letters*, 118, pp. 519-522.

- Tan, H. & Kao, A. (1999). Accountability Effects on Auditors' Performance: The Influence of Knowledge, Problem-Solving Ability and Task Complexity. *Journal of Accounting Research*, 37(1), 209-223.
- Tenidou, A., Valsamidisa, S., Petasakis, I. & Mandilasa, A. (2015). Elenxis, an Effective Tool for the War Against Tax Avoidance and Evasion. *Science Direct Procedia Economics and Finance*, 33, pp. 303 – 312.
- Totan, T., Tayfun, D. & Fatma, S. (2012). The Toronto Empathy Questionnaire: Evaluation of Psychometric Properties among Turkish University Students. *Eurasian Journal of Educational Research* 46, 179–98.
- Toussaint, L. & Jon, R. W. (2005). Gender differences in the relationship between empathy and forgiveness. *The Journal of Social Psychology* 145, 673–85.
- Turnage, B. F., Young J. H., Andre, P. S. & Beverly, E. (2012). Social work students' perceptions of themselves and others: Self-esteem, empathy, and forgiveness. *Journal of Social Service Research* 38, 89–99.
- Taxheaven (2015). Προβλήματα και δυσχέρειες στον ελεγκτικό μηχανισμό, στην μηχανοργάνωση και στην λειτουργία του Σ.Δ.Ο.Ε. καταγγέλλουν οι υπάλληλοι των Δ.Ο.Υ. Ανακτήθηκε από: <https://www.taxheaven.gr/news/24992/problhmata-kai-dysxereies-ston-elegktiko-mhxanismo-sthn-mhxanorganwsh-kai-sthn-leitoyrgia-toy-sdoe-katagelloyn-oi-ypallhloi-twn-doy>
- Widuri, R.D., Fransiska,, M. & Yulia, W. (2019). The Influence of Penalties, the Trust on Authorities, and the Tax Audit Toward Tax Compliance. *Journal of Economics and Business*, 2(2), 218-229.
- Wijaya, I.A. & Yulyona, M.T. (2017). Does Complexity Audit Task, Time Deadline Pressure, Obedience Pressure and Information System Expertise Improve Audit Quality?, *International Journal of Economics and Financial Issues Econjournals*, 7(3), 398-403.
- Wittmer, D. (1991). Serving the People or Serving for Pay: Reward Preferences among Government, Hybrid Sector, and Business Managers. *Public Productivity & Management Review*, 14(4), 369-383.

Youssef, F. F., Paula, N., Bidyadhar, Sa. & Stella, W. (2014). An exploration of changes in cognitive and emotional empathy among medical students in the Caribbean. *International Journal of Medical Education* 5, 185–92.

NΟΜΟΘΕΣΙΑ

N. 5073/2023 περί μέτρων περιορισμού της φοροδιαφυγής και άλλων επειγουσών διατάξεων, Ανακτήθηκε από: <https://www.taxheaven.gr/law/5073/2023>

N. 4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφών ρυθμίσεων και άλλων διατάξεων, Ανακτήθηκε από: <https://www.taxheaven.gr/law/4308/2014>

N. 4174/2013 περί φορολογικών διαδικασιών και άλλων διατάξεων, Ανακτήθηκε από: <https://www.taxheaven.gr/law/4174/2013>

N. 4172/2013 περί φορολογίας εισοδήματος, επειγόντων μέτρων εφαρμογής του ν. 4046/2012, του ν. 4093/2012 και του ν. 4127/2013 και άλλων διατάξεων, Ανακτήθηκε από: <https://www.taxheaven.gr/law/4172/2013>

N. 2859/2000 περί Κύρωσης Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Ανακτήθηκε από: <https://www.taxheaven.gr/law/2859/2000>

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Αγαπητοί συνάδελφοι,

Είμαι η Βαρβαριώτου Άννα, εργάζομαι στην Υπηρεσία Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) και πραγματοποιώ μια έρευνα στο πλαίσιο του Διατμηματικού Προγράμματος Μεταπτυχιακών Σπουδών στη Δημόσια Διοίκηση (Κατερίνη) με σκοπό να διερευνήσω την επικοινωνία των ελεγκτών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. με τους φορολογούμενους πολίτες υπό το πρίσμα του προληπτικού ελέγχου. Σας ζητώ να απαντήσετε στις ερωτήσεις που ακολουθούν και θέλω να σας διαβεβαιώσω ότι οι απαντήσεις που θα δώσετε θα μείνουν ανώνυμες και μυστικές. Για τη συμπλήρωση του ερωτηματολογίου θα χρειαστείτε περίπου 10 λεπτά.

Με εκτίμηση,

Άννα Βαρβαριώτου

Κατερίνη, 2024

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

A. ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑ ΕΛΕΓΚΤΩΝ – ΕΛΕΓΧΟΜΕΝΩΝ

1. Πώς θα χαρακτηρίζατε την επικοινωνία που έχετε συνήθως με τους φορολογούμενους πολίτες όταν υπόκεινται σε επιτόπιο έλεγχο;

Πολύ κακή Κακή Μέτρια Καλή Πολύ καλή

2. Σύμφωνα με την εμπειρία σας, σε τι βαθμό θα λέγατε γενικά ότι συνεργάζονται οι φορολογούμενοι πολίτες όταν υπόκειται σε έλεγχο;

Καθόλου Λίγο Μέτρια Πολύ Πάρα πολύ

3. Σε τι βαθμό διαφωνείτε/συμφωνείτε με τις παρακάτω προτάσεις;

1=Ποτέ 2=Σπάνια, 3=Μερικές φορές, 4=Συχνά, 5=Πάντα

1	Όταν κάποιος γύρω μου είναι ενθουσιασμένος, έχω την τάση να ενθουσιάζομαι και εγώ	1	2	3	4	5
2	Τα προβλήματα των άλλων ανθρώπων δεν με ενοχλούν πάρα πολύ	1	2	3	4	5
3	Με αναστατώνει να βλέπω να συμπεριφέρονται σε κάποιον χωρίς σεβασμό	1	2	3	4	5
4	Παραμένω ανεπηρέαστος/η όταν ένα κοντινό μου πρόσωπο είναι ευτυχισμένο	1	2	3	4	5
5	Μου αρέσει να κάνω τους άλλους να αισθάνονται καλύτερα	1	2	3	4	5
6	Τρέφω συναισθήματα στοργής και νοιάζομαι για ανθρώπους λιγότερο τυχερούς από εμένα	1	2	3	4	5
7	Όταν κάποιος αρχίζει να μιλά για τα προβλήματά του/της, προσπαθώ να στρέψω τη συζήτηση σε κάτι άλλο	1	2	3	4	5
8	Μπορώ να καταλάβω πότε οι άλλοι είναι λυπημένοι, ακόμα και όταν δε λένε τίποτε	1	2	3	4	5
9	Θεωρώ ότι συντονίζομαι με τη διάθεση των άλλων ανθρώπων	1	2	3	4	5
10	Αισθάνομαι εκνευρισμό όταν κάποιος κλαίει	1	2	3	4	5
11	Όταν βλέπω κάποιον που είναι αναστατωμένος, νιώθω μια έντονη ανάγκη να βοηθήσω	1	2	3	4	5
12	Όταν βλέπω κάποιον να τον εκμεταλλεύονται, αισθάνομαι απέναντί του κάπως προστατευτικά	1	2	3	4	5

4. Σε τι βαθμό τα παρακάτω δύνανται να επηρεάσουν την επικοινωνία ελεγκτών και ελεγχόμενων πολιτών;

1=Καθόλου 2=Λίγο, 3=Μέτρια, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

1	Το φύλο του ελεγκτή	1	2	3	4	5
---	---------------------	---	---	---	---	---

2	Η εξωτερική εμφάνιση του ελεγκτή	1	2	3	4	5
3	Το γνωστικό υπόβαθρο του ελεγκτή	1	2	3	4	5
4	Η προσωπικότητα του ελεγκτή	1	2	3	4	5
5	Οι ηγετικές δεξιότητες του ελεγκτή	1	2	3	4	5
6	Το πλήθος των ελεγκτών του συνεργείου	1	2	3	4	5
7	Το κλίμα που επικρατεί μεταξύ συναδέλφων που διενεργούν μαζί τον έλεγχο	1	2	3	4	5

5. Σε τι βαθμό νιώθετε τα παρακάτω συναισθήματα κατά τη διενέργεια ελέγχων σε φορολογούμενους πολίτες;

1=Καθόλου 2=Λίγο, 3=Μέτρια, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

1	Χαρά	1	2	3	4	5
2	Φόβο	1	2	3	4	5
3	Ενθουσιασμό	1	2	3	4	5
4	Ανησυχία	1	2	3	4	5
5	Εμπάθεια	1	2	3	4	5
6	Οργή	1	2	3	4	5
7	Ηρεμία	1	2	3	4	5
8	Στρες	1	2	3	4	5
9	Αποδοχή	1	2	3	4	5
10	Απογοήτευση	1	2	3	4	5

B. ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΕΡΓΟΥ ΚΑΙ ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΠΟΥ ΤΟ ΔΥΣΧΕΡΑΙΝΟΥΝ

6. Πόσο αποτελεσματικά κρίνετε ότι είναι τα συστήματα των φορολογικών ελέγχων;

Καθόλου Λίγο Μέτρια Πολύ Πάρα πολύ

7. Σε τι βαθμό οι παρακάτω παράγοντες δύνανται να επηρεάσουν την αποτελεσματική διενέργεια φορολογικών ελέγχων από τους ελεγκτές;

1=Καθόλου 2=Λίγο, 3=Μέτρια, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

1	Πολύπλοκη νομοθεσία και διαρκείς αλλαγές	1	2	3	4	5
2	Υποστελέχωση ελεγκτικών υπηρεσιών	1	2	3	4	5
3	Μεγάλος φόρτος εργασίας (πληθώρα ελέγχων)	1	2	3	4	5
4	Χαμηλές αμοιβές	1	2	3	4	5
5	Άγχος κατά τη διενέργεια ελέγχων	1	2	3	4	5
6	Ελλιπή επιμόρφωση ελεγκτών	1	2	3	4	5
7	Προβληματική/ανεπαρκής μηχανοργάνωση	1	2	3	4	5
8	Χρονικές προθεσμίες εκτέλεσης ελεγκτικού έργου	1	2	3	4	5

9	Έλλειψη σε υλικοτεχνικό εξοπλισμό	1	2	3	4	5
10	Αντίσταση στον έλεγχο από τους ελεγχόμενους	1	2	3	4	5
11	Άμεση επικοινωνία μεταξύ ελεγχόμενων μέσω των κοινωνικών δικτύων με σκοπό την προειδοποίηση	1	2	3	4	5

8. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι σας επηρεάζουν τα κάτωθι χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων κατά τη διενέργεια του ελέγχου?

1=Καθόλου 2=Λίγο, 3=Μέτρια, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

1	Αλαζονεία	1	2	3	4	5
2	Επιθετικότητα	1	2	3	4	5
3	Ειρωνεία	1	2	3	4	5
4	Δυσπιστία	1	2	3	4	5
5	Απρεπή εμφάνιση	1	2	3	4	5
6	Αγένεια	1	2	3	4	5

Γ. ΒΕΛΤΙΩΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΕΡΓΟΥ

9. Σε τι βαθμό τα παρακάτω χαρακτηριστικά των ελεγχόμενων πολιτών δύνανται να διευκολύνουν τη διαδικασία ελέγχων;

1=Καθόλου 2=Λίγο, 3=Μέτρια, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

1	Ευγενική στάση	1	2	3	4	5
2	Αποδοχή του ελέγχου και συνεργασία με τον ελεγκτή	1	2	3	4	5
3	Αντιμετώπιση του ελεγκτή ως άνθρωπο	1	2	3	4	5
4	Κατανόηση του έργου των ελεγκτών	1	2	3	4	5
5	Αποδοχή των λαθών του όταν του αναγνωρίζονται	1	2	3	4	5
6	Συμμόρφωση στις υποδείξεις των ελεγκτών	1	2	3	4	5
7	Παροχή ουσιαστικής και αληθούς πληροφόρησης στους ελεγκτές	1	2	3	4	5

10. Πόσο σημαντικά θεωρείτε τα παρακάτω για τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας του έργου των ελεγκτών;

1=Καθόλου 2=Λίγο, 3=Μέτρια, 4=Πολύ, 5=Πάρα πολύ

1	Διαρκής κατάρτιση ελεγκτών	1	2	3	4	5
2	Online διασύνδεση φορολογικών μηχανισμών με την ψηφιακή πλατφόρμα myDATA	1	2	3	4	5
3	Ένταξη τεχνολογιών πληροφορικής και επικοινωνίας (π.χ. tablet) στη διαδικασία ελέγχων	1	2	3	4	5

4	Προσλήψεις νεοεισερχόμενου δυναμικού στις ελεγκτικές υπηρεσίες	1	2	3	4	5
5	Στόχευση ελεγκτικών υπηρεσιών σε υποθέσεις με ποιοτικά και ποσοτικά κριτήρια (π.χ. εισπραξιμότητα, σοβαρότητα, αναμενόμενη απόδοση)	1	2	3	4	5
6	Απαρέγκλιτη εφαρμογή των υφιστάμενων κανονισμών και νόμων από τους ελεγκτές	1	2	3	4	5
7	Παροχή οικονομικών κινήτρων σε ελεγκτές (π.χ. κάλυψη εξόδων μετακινήσεων)	1	2	3	4	5
8	Επανασχεδιασμός συστημάτων που αποτυπώνουν ορθά τη ροή των ελεγκτικών διαδικασιών	1	2	3	4	5
9	Θετικό κλίμα μεταξύ συναδέλφων – προϊσταμένων - υφισταμένων	1	2	3	4	5
10	Ίσος και ορθός καταμερισμός καθηκόντων ανάμεσα στις οντότητες των ελεγκτικών υπηρεσιών	1	2	3	4	5

Δ. ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

11. Φύλο	Άνδρας	
	Γυναίκα	
12. Ηλικία	< 30	
	31-40	
	41-50	
	51-60	
	> 61	
13. Οικογενειακή κατάσταση	Έγγαμος/η	
	Άγαμος/η	
	Χήρος/α	
	Διαζευγμένος/η	
14. Προϋπηρεσία σε ελεγκτικό φορέα (σε έτη)	< 5	
	6-10	
	11-15	
	> 16	

Σας ευχαριστώ!