



Εγχειρίδιο Ενημέρωσης Εφοριακών και Φορολογικών Ελεγκτών για τη Δωροδοκία και τη Διαφθορά



Εγχειρίδιο Ενημέρωσης Εφοριακών και Φορολογικών Ελεγκτών για τη Δωροδοκία και τη Διαφθορά

Η ποιότητα της μετάφρασης και η συνάφειά της με την αυθεντική γλώσσα του αρχικού κειμένου αποτελούν αποκλειστική ευθύνη των μεταφραστών. Σε περίπτωση οποιασδήποτε διαφοράς μεταξύ του αρχικού κειμένου και της μετάφρασης, μόνο το αρχικό κείμενο πρέπει να θεωρείται έγκυρο.



Το έργο αυτό δημοσιεύεται με ευθύνη του Γενικού Γραμματέα του ΟΟΣΑ. Οι απόψεις που εκφράζονται και τα επιχειρήματα που χρησιμοποιούνται εδώ δεν αντανakλούν απαραίτητα τις επίσημες απόψεις του Οργανισμού ή των κυβερνήσεων των χωρών μελών του.

Το παρόν έγγραφο και κάθε χάρτης που τυχόν περιλαμβάνεται σε αυτό είναι απαλλαγμένα από κάθε προκατάληψη σχετικά με το καθεστώς ή την κυριαρχία επί οποιουδήποτε εδάφους, την οριοθέτηση των διεθνών συνόρων και ορίων και με το όνομα του κάθε εδάφους, πόλης ή περιοχής.

Αρχική έκδοση από τον ΟΟΣΑ στα Αγγλικά και τα Γαλλικά υπό τους τίτλους:

Bribery and Corruption Awareness Handbook for Tax Examiners and Tax Auditors
Manuel de sensibilisation au paiement de pots-de-vin et à la corruption à l'intention de vérificateurs fiscaux

© 2013 OECD

Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα

© 2015 Ελληνικό Ινστιτούτο Εσωτερικών Ελεγκτών για αυτή την Ελληνική Έκδοση

Η μετάφραση στα Ελληνικά έγινε με επιμέλεια του Ελληνικού Ινστιτούτου Εσωτερικών Ελεγκτών.

Τα στατιστικά δεδομένα για το Ισραήλ δόθηκαν από και με την ευθύνη των Ισραηλινών αρχών. Η χρήση τέτοιων δεδομένων από τον ΟΟΣΑ είναι απαλλαγμένη από κάθε προκατάληψη για το καθεστώς του υψιπέδου του Γκολάν, της Ανατολικής Ιερουσαλήμ και των Ισραηλινών εγκαταστάσεων της Δυτικής Όχθης, υπό το καθεστώς του διεθνούς δικαίου.

Φωτογραφίες: Εξώφυλλο c Mauro Rodrigues/Shutterstock.com

Κατάλογος τυπογραφικών λαθών εκδόσεων του ΟΟΣΑ μπορούν να βρεθούν στη διεύθυνση:
www.oecd.org/publishing/corrigenda

Πρόλογος

Στο σημερινό διασυνδεδεμένο κόσμο, οι καταστροφικές επιπτώσεις της διαφθοράς είναι διασκορπισμένες σε όλη την παγκόσμια οικονομία και κοινωνία πολύ πέρα από το σημείο όπου έχει επιτελεσθεί η πράξη αυτή καθεαυτή. Για να καταπολεμηθεί αποτελεσματικά η διαφθορά – τόσο στο εσωτερικό όσο και διεθνώς – απαιτείται διαφάνεια, λογοδοσία και ακεραιότητα στο δημόσιο αλλά και τον ιδιωτικό τομέα. Ο ΟΟΣΑ εδώ και 15 χρόνια – από την υιοθέτηση της Σύμβασης για την Καταπολέμηση της Δωροδοκίας Αλλοδαπών Δημόσιων Λειτουργών σε Διεθνείς Επιχειρηματικές Συναλλαγές – είναι παγκόσμιος ηγέτης στον αγώνα κατά της διαφθοράς. Η διεπιστημονική μας προσέγγιση αντιμετωπίζει τη διαφθορά στην επιχείρηση, τη φορολογία, την αναπτυξιακή βοήθεια, και τη διακυβέρνηση στις χώρες μέλη αλλά και ευρύτερα, στο πλαίσιο της αποστολής της για την οικοδόμηση μιας ισχυρότερης, καθαρότερης και πιο δίκαιης παγκόσμιας οικονομίας.

Το 1996, εγκρίθηκε η *Οδηγία για τη Φορολογική Έκπτωση της Δωροδοκίας Αλλοδαπών Δημόσιων Λειτουργών σε Διεθνείς Επιχειρηματικές Συναλλαγές (Recommendation on the Tax Deductibility of Bribes to Foreign Public Officials in International Business Transactions)*. Η εφαρμογή της οδηγίας αυτής έστειλε ένα σαφές μήνυμα ότι η δωροδοκία δεν θα αντιμετωπίζεται πλέον ως μια επιχειρηματική δαπάνη αλλά σαν ποινικό αδίκημα που υπόκειται σε σοβαρές ποινές. Με βάση τη Οδηγία του 1996 και την εμπειρία από την εφαρμογή της, το 2009 υιοθετήθηκε η *Οδηγία σχετικά με τα Φορολογικά Μέτρα για την περαιτέρω Καταπολέμηση της Δωροδοκίας Αλλοδαπών Δημόσιων Λειτουργών σε Διεθνείς Επιχειρηματικές Συναλλαγές (Recommendation on Tax Measures for Further Combating Bribery of Foreign Public Officials in International Business Transactions)*. Η οδηγία αυτή ζητά από τις χώρες-μέλη να απαγορεύσουν ρητώς τη φορολογική έκπτωση της δωροδοκίας αλλοδαπών δημόσιων λειτουργών και προάγει την περαιτέρω συνεργασία των φορολογικών αρχών και των αρχών επιβολής του νόμου τόσο στο εσωτερικό όσο και στο εξωτερικό, για την καταπολέμηση της διαφθοράς.

Η ενίσχυση του νομικού πλαισίου για την καταπολέμηση της διαφθοράς είναι σημαντική, αλλά η διασφάλιση της αποτελεσματικής και αυστηρής εφαρμογής των νόμων αυτών είναι απαραίτητη για τον εντοπισμό, την αποτροπή και τη δίωξη των διεφθαρμένων πρακτικών. Έτσι, ο ΟΟΣΑ ανέπτυξε το *Εγχειρίδιο Ενημέρωσης των Εφοριακών σχετικά με τη Δωροδοκία (Bribery Awareness Handbook for Tax Examiners)*. Το Εγχειρίδιο, εκδόθηκε για πρώτη φορά το 2001, με στόχο την παροχή πρακτικής καθοδήγησης για να βοηθήσει τους εφοριακούς στον εντοπισμό ύποπτων πληρωμών με σκοπό την δωροδοκία, έτσι ώστε να μπορεί να επιβληθεί η μη φορολογική έκπτωση της δαπάνης, και οι πληρωμές για δωροδοκία να εντοπίζονται και να αναφέρονται στις αρμόδιες εθνικές αρχές επιβολής του νόμου. Δεδομένου του σχετικού ενδιαφέροντος, το Εγχειρίδιο Ενημέρωσης σχετικά με τη Δωροδοκία, έγινε διαθέσιμο σε 18 γλώσσες.

Το 2010 εκδόθηκε η *Οδηγία για τη Διευκόλυνση της Συνεργασίας μεταξύ των Φορολογικών και Άλλων Αρχών Επιβολής του Νόμου για την Καταπολέμηση των Σοβαρών Εγκλημάτων (Recommendation to Facilitate Co-operation Between Tax and Other Law Enforcement Authorities to Combat Serious Crimes)*. Με βάση την οδηγία αυτή οι χώρες θα πρέπει να υιοθετήσουν νομικά και διοικητικά πλαίσια, και να παρέχουν καθοδήγηση, για να διευκολύνουν τους φορολογικούς υπαλλήλους να αναφέρουν στην αρμόδια αρχή επιβολής του νόμου τις υποψίες τους για όλα τα σοβαρά εγκλήματα που ανακύπτουν από την άσκηση των καθηκόντων τους. Ακολούθως, το 2011 έγινε η έναρξη του Διαλόγου του Όσλο κατά τη διάρκεια του πρώτου Φόρουμ για τη Φορολογία και το Έγκλημα, που έλαβε χώρα το Μάρτιο του 2011 στο Όσλο της Νορβηγίας. Ο Διάλογος του Όσλο ενθαρρύνει τις χώρες να υιοθετήσουν μια ολόκληρη διακυβερνητική προσέγγιση για την καταπολέμηση όλων των μορφών οικονομικού εγκλήματος, συμπεριλαμβανομένου του φορολογικού εγκλήματος, του ξεπλύματος χρήματος και της διαφθοράς. Για να υποστηρίξει αυτές τις εξελίξεις, το νέο *Εγχειρίδιο Ενημέρωσης Εφοριακών και Φορολογικών Ελεγκτών για τη Δωροδοκία και τη Διαφθορά (Bribery and Corruption Awareness Handbook for Tax Examiners and Tax Auditors)* περιλαμβάνει εκτός από τα είδη διαφθοράς για την καταπολέμηση της δωροδοκίας αλλοδαπών δημοσίων υπαλλήλων, και τα διάφορα είδη της διαφθοράς που ένας εφοριακός ή ελεγκτής είναι πολύ πιθανό να αντιμετωπίσει στη δουλειά του, έτσι ώστε οι εφοριακοί να κατανοήσουν καλύτερα το πώς η συνεισφορά τους μπορεί να βοηθήσει τους ποινικούς ανακριτές και τις αρχές επιβολής του νόμου στην αντιμετώπιση αυτών των εγκλημάτων.

Πίνακας Περιεχομένων

Εισαγωγή	7
Τι είναι δωροδοκία και διαφθορά;	10
Ο ρόλος της φορολογικής διοίκησης στην καταπολέμηση της δωροδοκίας και διαφθοράς	17
Ο ρόλος εφοριακών και φορολογικών ελεγκτών	19
Ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας και διαφθοράς	25
Ενδείξεις σχετικά με το εξωτερικό και εσωτερικό περιβάλλον κινδύνου των φορολογουμένων	28
Ενδείξεις σχετικά με τις συναλλαγές των φορολογουμένων	34
Ενδείξεις σχετικά με τις πληρωμές και τις χρηματικές ροές	45
Ενδείξεις σχετικά με τα αποτελέσματα των συναλλαγών των φορολογουμένων	53
Ενδείξεις που αφορούν ειδικά στον λήπτη προσόδων από πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά	58
<i>Παράρτημα Α. Λίστα χρήσιμων ιστοσελίδων και πηγών</i>	62
<i>Παράρτημα Β. Πληροφορίες που πρέπει να περιλαμβάνονται σε αναφορά υποψίας για πιθανή δωροδοκία και διαφθορά</i>	66
<i>Παράρτημα Γ. Ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας και διαφθοράς</i>	67

Εισαγωγή

Το πρώτο Εγχειρίδιο Ενημέρωσης των Εφοριακών σχετικά με τη Δωροδοκία του ΟΟΣΑ εκδόθηκε το 2001 και αναθεωρήθηκε το 2009 για να υποστηρίξει την εφαρμογή από τις χώρες μέλη της Οδηγίας του 1996 σχετικά με τη Φορολογική Έκπτωση της Δωροδοκίας Αλλοδαπών Δημόσιων Λειτουργών σε Διεθνείς Επιχειρηματικές Συναλλαγές (*Recommendation on the Tax Deductibility of Bribes to Foreign Public Officials in International Business Transactions*) και την Οδηγία του 2009 σχετικά με τα Φορολογικά Μέτρα για την περαιτέρω Καταπολέμηση Δωροδοκίας Αλλοδαπών Δημόσιων Λειτουργών σε Διεθνείς Επιχειρηματικές Συναλλαγές (*Recommendation on Tax Measures for Further Combating Bribery of Foreign Public Officials in International Business Transactions*). Η Οδηγία του 2009 προβλέπει ότι οι χώρες μέλη του ΟΟΣΑ και άλλα μέρη της Σύμβασης του ΟΟΣΑ Κατά της Δωροδοκίας θα πρέπει, με αποτελεσματικό τρόπο, να απαγορεύσουν ρητώς τη φορολογική έκπτωση δωροδοκιών σε αλλοδαπούς δημόσιους λειτουργούς, και το Εγχειρίδιο παρείχε πρακτική καθοδήγηση για να βοηθήσει τους εφοριακούς στον εντοπισμό ύποπτων πληρωμών που ενδέχεται να αφορούν σε δωροδοκίες στην αλλοδαπή, έτσι ώστε να μπορεί να επιβληθεί η άρνηση της έκπτωσης, και οι πληρωμές δωροδοκίας να εντοπίζονται και να αναφέρονται στις αρμόδιες εθνικές αρχές επιβολής του νόμου. Το 2010, ο ΟΟΣΑ εξέδωσε την Οδηγία για τη Διευκόλυνση της Συνεργασίας μεταξύ των Φορολογικών και Άλλων αρχών Επιβολής του Νόμου για Καταπολέμηση των Σοβαρών Εγκλημάτων (*Recommendation to Facilitate Co-operation between Tax and Other Law Enforcement Authorities to Combat Serious Crimes*). Η Οδηγία αυτή ζητά από τις χώρες να υιοθετήσουν αποτελεσματικά νομικά και διοικητικά πλαίσια και να παρέχουν καθοδήγηση για τη διευκόλυνση της αναφοράς από τις φορολογικές αρχές των υποψιών για όλα τα σοβαρά εγκλήματα που εντοπίζουν κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους. Αυτό καλύπτει όλες τις μορφές της διαφθοράς, είτε διεξάγονται σε εθνικό ή σε διεθνές πλαίσιο, είτε από ιδιωτικούς ή δημόσιους υπαλλήλους. Για την υποστήριξη της εφαρμογής της Οδηγίας του 2010, η τελευταία έκδοση του Εγχειριδίου εξετάζει τα διάφορα είδη της διαφθοράς που ένας εφοριακός ή ελεγκτής είναι πιο πιθανό να αντιμετωπίσει στην εργασία του, συμπεριλαμβανομένων των διαφόρων μορφών της δωροδοκίας, και όχι μόνο την περίπτωση δωροδοκίας αλλοδαπών δημοσίων υπαλλήλων. Αυτή η ευρύτερη εστίαση αντικατοπτρίζει επίσης το γεγονός ότι, κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, οι εφοριακοί και οι φορολογικοί ελεγκτές μπορεί να εντοπίσουν ενδείξεις πιθανής διαφθοράς, αλλά να μην είναι σε θέση να προσδιορίσουν εάν πρόκειται ή όχι για διαφθορά αλλοδαπών δημοσίων υπαλλήλων. Αυτή η έκδοση του Εγχειριδίου αναπτύχθηκε από μια ομάδα ειδικών από την Αυστρία, τον Καναδά, τη Γερμανία, την Ολλανδία, τη Νορβηγία και τις Ηνωμένες Πολιτείες και περιλαμβάνει τις απόψεις της ομάδας Task Force του ΟΟΣΑ για Φορολογικά και Άλλα Εγκλήματα καθώς και της Ομάδας Εργασίας του ΟΟΣΑ για τη Δωροδοκία.

Σκοπός αυτού του Εγχειριδίου Ενημέρωσης Εφοριακών και Φορολογικών Ελεγκτών για τη Δωροδοκία και τη Διαφθορά είναι να αυξηθεί η ευαισθητοποίηση και ενημέρωση των εφοριακών και των ελεγκτών σε σχέση με θέματα που αφορούν τη δωροδοκία και άλλες μορφές διαφθοράς.¹ Αυτό το εγχειρίδιο παρέχει καθοδήγηση

στους εφοριακούς και τους φορολογικούς ελεγκτές σχετικά με το πώς να αναγνωρίζουν τις ενδείξεις της πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς που μπορεί να συναντήσουν κατά τη διάρκεια των τακτικών φορολογικών ερευνών και ελέγχων. Τα βασικά εργαλεία των εφοριακών και των φορολογικών ελεγκτών για να αποτρέψουν τη συμμετοχή των φορολογούμενων σε πράξεις δωροδοκίας και διαφθοράς είναι (α) η δυνατότητα να μειώσουν τα ωφέληματα από δωροδοκία και διαφθορά με την άρνηση έκπτωσης φόρου για δωροδοκίες και άλλες πληρωμές που συνδέονται με αυτά τα εγκλήματα και την φορολόγηση των εσόδων από το εγκλήματα αυτά, σύμφωνα με την εθνική φορολογική νομοθεσία, και (β) η δυνατότητα αναφοράς των υποψιών τους για πιθανή δωροδοκία και διαφθορά στην αρμόδια αρχή επιβολής του νόμου ή τις εισαγγελικές αρχές, για διερεύνηση και πιθανή δίωξη. Αν και το παρόν Εγχειρίδιο δεν αναφέρεται λεπτομερώς σε μεθόδους διερεύνησης εγκληματικών πράξεων, περιγράφει τη φύση και το περιεχόμενο των πράξεων της δωροδοκίας και διαφθοράς, ώστε οι εφοριακοί και οι ελεγκτές να είναι σε θέση να κατανοήσουν καλύτερα το πώς η συνεισφορά τους μπορεί να βοηθήσει τις εισαγγελικές αρχές, καθώς και άλλες αρχές επιβολής του νόμου στην καταπολέμηση αυτών των εγκλημάτων.

Εκφράζεται η ελπίδα ότι οι φορολογικές διοικήσεις θα παράσχουν αντίγραφα του παρόντος Εγχειριδίου στους εφοριακούς και τους φορολογικούς ελεγκτές για να το χρησιμοποιήσουν στην εργασία τους ως εργαλείο αναφοράς και ότι θα το συμπεριλάβουν στα εκπαιδευτικά τους προγράμματα. Καθώς ο σκοπός του παρόντος Εγχειριδίου είναι να αυξήσει την ευαισθητοποίηση των εφοριακών και των φορολογικών ελεγκτών αναφορικά με συναλλαγές και δραστηριότητες που σχετίζονται με τη δωροδοκία και τη διαφθορά, το παρόν Εγχειρίδιο δεν προορίζεται να αντικαταστήσει τους εθνικούς νόμους και διαδικασίες. Οι φορολογικές διοικήσεις μπορούν να προσαρμόσουν αυτό το εγχειρίδιο για να προσαρμοστεί στις δικές τους συνθήκες και μπορούν αν το επιθυμούν να προσθέσουν, υπό τη μορφή παραρτήματος στην δικιά τους έκδοση, λεπτομέρειες των συγκεκριμένων εγχώριων κανόνων και διαδικασιών. Είναι επίσης σημαντικό να σημειωθεί ότι οι διάφοροι κατάλογοι των ενδείξεων πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς που παρουσιάζονται σε αυτό το Εγχειρίδιο δεν είναι εξαντλητικοί και θα πρέπει να αναπτυχθούν, εφόσον χρειάζεται, ανάλογα με τις συνθήκες και την εμπειρία μιας χώρας.

Μια κατάσταση με χρήσιμες ιστοσελίδες και πηγές, καθώς και άλλες σχετικές δημοσιεύσεις, περιλαμβάνεται στο Παράρτημα Α. Μια σύντομη περιγραφή των τύπων των πληροφοριών που πρέπει να περιλαμβάνονται σε μια αναφορά των υποψιών ενός εφοριακού ή φορολογικού ελεγκτή για πιθανή διαφθορά ή δωροδοκία στην αρμόδια αρχή επιβολής του νόμου ή την εισαγγελική αρχή περιέχεται στο Παράρτημα Β. Το Παράρτημα Γ περιλαμβάνει μια συλλογή των ενδείξεων για πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά που περιέχονται σε διάφορα κεφάλαια του παρόντος Εγχειριδίου.

Το κείμενο αυτού του εγχειριδίου θα τροποποιείται από καιρού εις καιρόν για να διασφαλισθεί η επικαιροποίησή του. Η πλέον πρόσφατη έκδοση είναι διαθέσιμη σε διάφορες γλώσσες στο δικτυακό τόπο του ΟΟΣΑ www.oecd.org/tax/crime/bribery-corruption-awareness-handbook.htm.

Σημείωση

1. Η δωροδοκία είναι μια μορφή διαφθοράς που περιλαμβάνει ένα άτομο που εσκεμμένα προσφέρει, υπόσχεται ή παρέχει αδικαιολόγητο πλεονέκτημα σε έναν αξιωματούχο ή στέλεχος αρμόδιο για να παίρνει αποφάσεις, με σκοπό αυτός να ενεργήσει ή να αποφύγει να ενεργήσει, σε σχέση με την εκτέλεση των καθηκόντων του. Στην πράξη, αυτή είναι η μορφή της διαφθοράς που οι εφοριακοί και οι φορολογικοί ελεγκτές είναι περισσότερο πιθανό να συναντήσουν κατά τη διάρκεια της εργασίας τους. Ως εκ τούτου, σε αυτό το Εγχειρίδιο, ο όρος «δωροδοκία» αναφέρεται ειδικά σε αυτό το αδίκημα, ενώ η «διαφθορά» αναφέρεται σε άλλες μορφές διαφθοράς, εκτός από τη δωροδοκία.

Τι είναι δωροδοκία και διαφθορά;

Οι ίδιες δικαιολογίες και αιτιολογήσεις για τη δωροδοκία και τη διαφθορά, όπως και για άλλα αδικήματα «λευκού κολάρου», ακούγονται ξανά και ξανά. «Όλοι το κάνουν», «είναι το κόστος του επιχειρείν», «στην πραγματικότητα δεν έχει σημασία», «δεν βλάπτεται κανένας». Αυτό δεν είναι αλήθεια. Η διαφθορά δημόσιων και ιδιωτών αξιωματούχων και στελεχών και η πληρωμή δωροδοκιών, εγείρουν σοβαρές ηθικές και πολιτικές ανησυχίες. Δεν είναι εγκλήματα χωρίς θύματα, και στην πραγματικότητα συνεπάγονται ένα βαρύ οικονομικό και κοινωνικό κόστος. Δωροδοκία και διαφθορά διαμορφώνουν ένα άνισο πεδίο ανταγωνισμού για έντιμες επιχειρήσεις και τραυματίζουν βαθιά τον κοινωνικό ιστό τόσο των ανεπτυγμένων όσο και των αναπτυσσόμενων κρατών. Μπορούν να μεταφραστούν σε επικίνδυνα και κατώτερης ποιότητας προϊόντα που κυκλοφορούν σε μια αγορά, σε εκτός προδιαγραφών οικοδομικά υλικά για χρήση σε κατασκευή υποδομών βάζοντας έτσι σε κίνδυνο τη δημόσια υγεία και ευημερία, και να στερήσουν πολύτιμους πόρους από την παιδεία, την υγεία και την κοινωνική πρόνοια. Στο τέλος, όλοι μας πληρώνουμε το λογαριασμό.

Η διαφθορά μπορεί να πάρει διάφορες μορφές, όλες όμως εμπεριέχουν την κατάχρηση δημόσιου ή ιδιωτικού αξιώματος για ίδιο όφελος. Ένας διεφθαρμένος αξιωματούχος μπορεί να ασκήσει την εξουσία του/της με μη προσήκοντα τρόπο (για παράδειγμα, όταν ο διευθυντής αγορών κατακυρώνει ένα συμβόλαιο σε συνεργάτη που έχει δωροδοκήσει) ή να αποφύγει να την ασκήσει με προσήκοντα τρόπο (για παράδειγμα, όταν ένας επιβλέπων μηχανικός αγνοεί και δεν αναφέρει τη χρήση κατώτερης ποιότητας υλικών). Άλλοι συνεργοί σε διαφθορά μπορεί να δράσουν για ποικίλα προσωπικά ή επαγγελματικά συμφέροντα. Διεφθαρμένες συναλλαγές μπορεί να είναι εξαιρετικά απλές ή απίστευτα περίπλοκες, εμπλέκοντας εταιρείες σε πολλές διαφορετικές χώρες. Η διαφθορά μπορεί να λάβει χώρα στα υψηλότερα κυβερνητικά κλιμάκια και στην κορυφή μεγάλων πολυεθνικών εταιρειών. Μπορεί επίσης διαμειφθεί σε τοπικό επίπεδο, οποτεδήποτε κάποιος έχει τη δύναμη να επηρεάσει τη λήψη αποφάσεων.

Η διαφθορά είναι από τα σοβαρότερα εμπόδια για βιώσιμη οικονομική, πολιτική και κοινωνική ανάπτυξη για αναπτυσσόμενες, αναδυόμενες και ανεπτυγμένες οικονομίες. Συνολικά η διαφθορά μειώνει την αποδοτικότητα και αυξάνει την ανισότητα. Σύμφωνα με εκτιμήσεις, το κόστος της διαφθοράς υπερβαίνει το 5% του παγκόσμιου ΑΕΠ ή τα 2,6 τρις δολάρια ΗΠΑ (Παγκόσμιο Οικονομικό Φόρουμ), με πάνω από 1 τρις δολάρια ΗΠΑ να πληρώνεται κάθε χρόνο σε δωροδοκίες (Παγκόσμια Τράπεζα). Το κόστος της διαφθοράς μπορεί να γίνει αισθητό με πολλούς διαφορετικούς τρόπους. Οι επενδυτές είναι συνήθως απρόθυμοι να

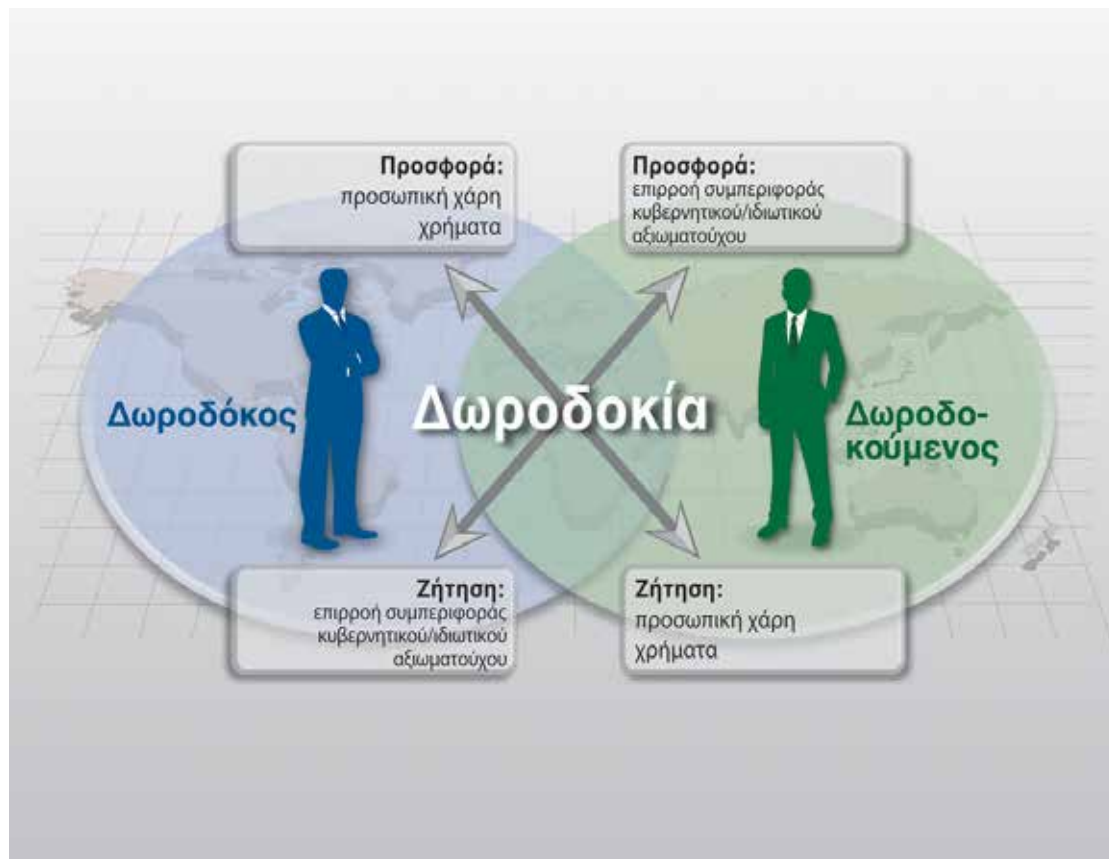
επενδύσουν σε χώρες, οι οποίες εκτιμάται ότι έχουν διεφθαρμένους θεσμούς, επειδή δεν είναι εύκολο να εκτιμήσουν τον κίνδυνο ή την απόδοση της επένδυσής τους. Οι γραφειοκρατικές διαδικασίες μπορεί να επιβραδύνονται, τόσο από διεφθαρμένους αξιωματούχους όσο και από μηχανισμούς που έχουν εισαχθεί για να εντοπίσουν και να αντιμετωπίσουν τη διαφθορά. Η διαφθορά μπορεί επίσης να συνδεθεί με άλλες εγκληματικές δράσεις όπως η φοροδιαφυγή, το ξέπλυμα χρήματος και το σοβαρό οργανωμένο έγκλημα.

Κατηγορίες διαφθοράς

Η διαφθορά μπορεί να υπάρχει με πολλές διαφορετικές μορφές, συμπεριλαμβανομένης της ευνοιοκρατίας, του νεποτισμού και των πελατειακών σχέσεων. Οι τύποι διαφθοράς που οι εφοριακοί και οι φορολογικοί ελεγκτές είναι πιθανότερο να συναντήσουν κατά την άσκηση των καθηκόντων τους περιλαμβάνουν τη δωροδοκία, την κατάχρηση και τον εκβιασμό.

Δωροδοκία

Η δωροδοκία εμπεριέχει εκούσια προσφορά, υπόσχεση ή παροχή αθέμιτων χρηματικών ή άλλων ωφελημάτων προς αξιωματούχο ή λήπτη απόφασης, με την πρόθεση ο αξιωματούχος ή ο λήπτης απόφασης να ενεργήσει ή να αποφύγει να ενεργήσει σε σχέση με την άσκηση των καθηκόντων των. Αυτό μπορεί να αποτυπωθεί στο παρακάτω γράφημα.



Γενικά σε κάθε περίπτωση δωροδοκίας υπάρχουν τέσσερα βασικά εμπλεκόμενα μέρη: ο δωροδοκός, ο δωροδοκούμενος και οι οργανισμοί τους. Χωρίς να συμβαίνει σε κάθε περίπτωση, αυτοί οι οργανισμοί είναι κάποιες φορές τα άμεσα θύματα της δωροδοκίας, για παράδειγμα η δημόσια υπηρεσία που πληρώνει μεγαλύτερα ποσά για υπηρεσίες στα πλαίσια ενός σχεδίου δωροδοκίας ή μια ιδιωτική εταιρεία που συνάπτει συμφωνίες με επαχθείς όρους ως αποτέλεσμα της

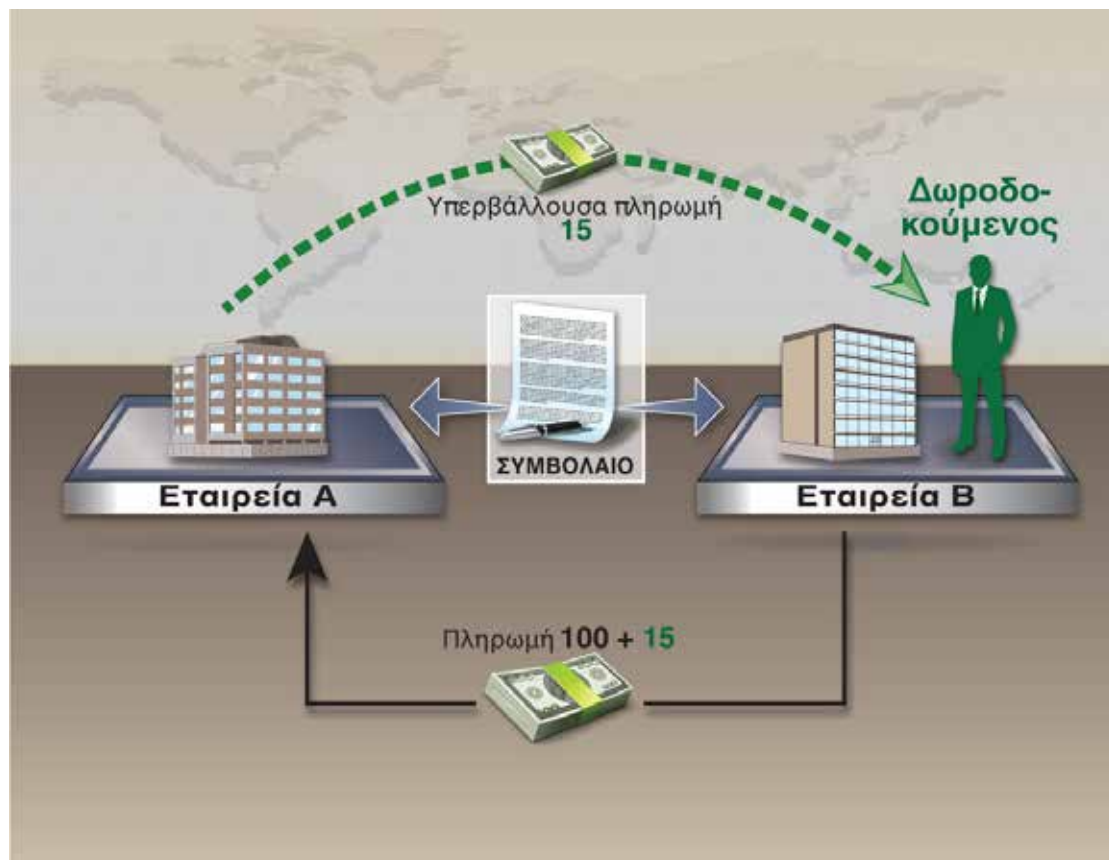
δράσης του δωροδοκούντος και του δωροδοκούμενου. Η δωροδοκία μπορεί να έχει και πολλά έμμεσα θύματα, συμπεριλαμβανομένων των ατόμων που υποφέρουν όταν κοινωνικές υπηρεσίες και έντιμες εταιρείες στερούνται πόρων, καθώς χάνουν συμβόλαια επειδή αρνούνται να προβούν σε δωροδοκίες.

Διαφορετικοί τύποι δωροδοκίας περιλαμβάνουν:

- *Μίζες* – Η μίζα είναι μορφή δωροδοκίας που καταβάλλεται σε άτομο με δυνατότητα επιρροής σε έναν οργανισμό με αντάλλαγμα την εξασφάλιση κάποιου είδους ωφελήματος προς τον δωροδοκούντα. Συνηθέστερα, οι μίζες πληρώνονται από εταιρείες που προσβλέπουν στην εξασφάλιση κερδοφόρων συμβολαίων ή συμβολαίων με επωφελείς όρους. Σε αντάλλαγμα για τη βοήθειά τους, μέρος του ωφελήματος από το συμβόλαιο πληρώνεται (ή «επιστρέφεται») στον λήπτη της απόφασης εντός του οργανισμού ανάθεσης. Ο αναθέτων οργανισμός δεν τελεί σε γνώση της πληρωμής προς τον αξιωματούχο του.
- *Μυστικές προμήθειες* – Οι εταιρείες συχνά χρησιμοποιούν πράκτορες για να συνάψουν για λογαριασμό τους συμβόλαιο, για παράδειγμα για να κάνουν πωλήσεις σε μια απομακρυσμένη αγορά. Οι μυστικές προμήθειες είναι μια μορφή δωροδοκίας όπου ο πράκτορας ζητά ή αποδέχεται μια πληρωμή για να επηρεάσει αυτά τα συμβόλαια επ' ωφελεία του δωροδοκούντος, χωρίς γνώση ή συναίνεση της εταιρείας. Αυτή η πληρωμή μπορεί να αφορά στην εξασφάλιση του συμβολαίου, στην διασφάλιση επωφελών όρων ή ακόμα και στην αποτροπή σύναψης αντίστοιχου συμβολαίου από ανταγωνιστή.
- *Πληρωμές διευκόλυνσης* – Οι πληρωμές διευκόλυνσης γίνονται από εταιρεία σε κυβερνητικό αξιωματούχο προκειμένου να ενθαρρύνει ή να διασφαλίσει ότι ο αξιωματούχος θα εκτελέσει τα κανονικά του/της καθήκοντα. Ένα παράδειγμα τέτοιας περίπτωσης μπορεί να είναι εταιρεία που πληρώνει τελωνειακό αξιωματούχο για να αποφύγει μη αναγκαίες καθυστερήσεις κατά τον εκτελωνισμό ενός φορτίου. Πληρωμές διευκόλυνσης γίνονται προκειμένου να επηρεαστεί η συμπεριφορά ενός αξιωματούχου, αλλά σε πολλές χώρες οι εν λόγω πληρωμές δεν είναι παράνομες και ως εκ τούτου οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να εξοικειωθούν με τον τρόπο που αντιμετωπίζονται αυτές οι πληρωμές στη χώρα τους.
- *Εκμετάλλευση επιρροής* – Επίσης γνωστή και ως «ανταλλαγή» ή «εμπορία επιρροής», η εκμετάλλευση επιρροής λαμβάνει χώρα όταν αξιωματούχος επιδιώκει τη λήψη χρημάτων σε αντάλλαγμα για την άσκηση της επιρροής του για τη διασφάλιση αθέμιτου πλεονεκτήματος ή εύνοιας προς τον καταβάλλοντα την πληρωμή. Ο όρος χρησιμοποιείται επίσης στις περιπτώσεις που ο καταβάλλων την πληρωμή είναι αυτός που αιτείται από τους αξιωματούχους να ασκήσουν ως αντάλλαγμα την επιρροή τους, για την εξασφάλιση αθέμιτου πλεονεκτήματος ή εύνοιας. Η εκμετάλλευση επιρροής συναντάται συχνότερα στο χώρο της πολιτικής αλλά μπορεί να λάβει χώρα και στο χώρο των επιχειρήσεων.

- *Εκλεκτορική δωροδοκία* – Σε ορισμένες χώρες είναι έγκλημα το να κάνεις μια δωρεά με στόχο την προβολή ενός υποψηφίου ή πολιτικού κόμματος, όταν η πρόθεση είναι να επηρεαστεί το αποτέλεσμα μιας εκλογικής διαδικασίας και ως εκ τούτου η εξασφάλιση ή η διατήρηση κάποιου συμβολαίου με την κυβέρνηση.

Απλό παράδειγμα δωροδοκίας με τη μορφή της μίζας



Η Εταιρεία Β είναι μια κρατική εταιρεία υπεύθυνη για τον συντονισμό της ανακαίνισης ενός κρατικού σιδηρόδρομου, συμπεριλαμβανομένης και της σύναψης των σχετικών συμβολαίων. Έχει ζητήσει προσφορές από κάποιες εταιρείες για να εκτελέσουν το έργο. Η Εταιρεία Α (δωροδοκών) είναι ιδιωτική και συμμετέχει στο διαγωνισμό για το συμβόλαιο. Το συμβόλαιο έχει μια αξία 100 εκατομμυρίων δολαρίων ΗΠΑ. Η Εταιρεία Α έρχεται σε συμφωνία με ένα διεφθαρμένο στέλεχος (δωροδοκούμενος) της Εταιρείας Β, προκειμένου το συμβόλαιο να υπογραφεί με την Εταιρεία Α και να πληρωθεί 115 εκατομμύρια δολάρια ΗΠΑ. Σε αντάλλαγμα, η Εταιρεία Α θα πληρώσει «μίζα» 15 εκατομμυρίων δολαρίων ΗΠΑ στο διεφθαρμένο στέλεχος.

Κατάχρηση

Η κατάχρηση αφορά σε δημόσιο ή ιδιωτικό αξιωματούχο ο οποίος καταχράται χρήματα ή άλλα περιουσιακά στοιχεία που του έχουν εμπιστευτεί στα πλαίσια άσκησης των καθηκόντων του. Η κατάχρηση είναι είδος οικονομικής απάτης, που συνήθως περιλαμβάνει παραποίηση εγγράφων και αρχείων για μακρύ χρονικό διάστημα, ενόσω μικρά χρηματικά ποσά καταχρώνται τακτικά και συστηματικά.

Εκβιασμός

Εκβιασμός είναι η παράνομη χρήση της θέσης κάποιου ατόμου για την εκβιαστική απαίτηση πληρωμών σε αντάλλαγμα για την παροχή ενός αθέμιτου οικονομικού πλεονεκτήματος. Όπως και στη δωροδοκία έτσι και στον εκβιασμό, μια πληρωμή γίνεται προς το πρόσωπο το οποίο βρίσκεται σε θέση ισχύος ή διαθέτει επιρροή. Ωστόσο, στην περίπτωση του εκβιασμού, το πρόσωπο σε θέση ισχύος ή επιρροής απαιτεί την πληρωμή και το πετυχαίνει χρησιμοποιώντας εκφοβισμό, απειλές ή βία.

Ο ρόλος της φορολογικής διοίκησης στην καταπολέμηση της δωροδοκίας και διαφθοράς

Η φορολογική διοίκηση έχει ένα σημαντικό ρόλο να διαδραματίσει στην καταπολέμηση της δωροδοκίας και διαφθοράς. Στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων τους οι εφοριακοί και οι φορολογικοί ελεγκτές είναι σε θέση να εντοπίσουν ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας και διαφθοράς, και η φορολογική διοίκηση έχει ευθύνη να ασκεί τα καθήκοντα και τις αρμοδιότητές της ώστε να βοηθά και άλλες κυβερνητικές υπηρεσίες στην καταπολέμηση αυτών των εγκλημάτων. Η φορολογική διοίκηση βοηθά στην καταπολέμηση της δωροδοκίας και διαφθοράς με δύο βασικούς τρόπους.

Καταρχήν, η φορολογική διοίκηση είναι υπεύθυνη για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης με την εθνική φορολογική νομοθεσία. Στις περισσότερες χώρες οι δωροδοκίες και άλλες πληρωμές σχετιζόμενες με διαφθορά δεν είναι εκπίπτουν φορολογικά. Οι εφοριακοί και οι φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να αναλαμβάνουν δράση για τον εντοπισμό αυτών των πληρωμών και τη διασφάλιση ότι αυτές δεν εκπίπτουν φορολογικά και, όπου είναι εφαρμόσιμο, για την επιβολή των αντίστοιχων κυρώσεων, σύμφωνα με την εθνική φορολογική νομοθεσία. Ληφθείσες δωροδοκίες και άλλες πρόσοδοι από διαφθορά μπορούν επίσης να φορολογηθούν σύμφωνα με την εθνική φορολογική νομοθεσία και κάτι τέτοιο πρέπει να επιβάλλεται. Παρά την άρνηση φοροαπαλλαγής από τις δωροδοκίες που πληρώθηκαν ή τη φορολόγηση των εισοδημάτων ή εσόδων από δωροδοκίες που ελήφθησαν και την επιβολή των προβλεπόμενων κυρώσεων, η φορολογική διοίκηση μπορεί να μην είναι σε θέση να εξαφανίσει τις διεφθαρμένες συμπεριφορές αλλά πρέπει να κάνει ότι είναι εφικτό για να τις περιορίσει. Κάποια άτομα και επιχειρήσεις θα συνεχίσουν να αναλαμβάνουν τον κίνδυνο ως μέρος του κόστους του επιχειρείν. Ωστόσο, με την αυστηρή εφαρμογή αυτών των νομοθεσιών, η φορολογική διοίκηση θα περιορίσει τα ωφελήματα της διαφθοράς και έτσι θα στείλει ένα ξεκάθαρο μήνυμα ότι η δωροδοκία και η διαφθορά δεν είναι αποδεκτές επιχειρηματικές πρακτικές.

Κατά δεύτερον, όπου κατά την άσκηση των καθηκόντων τους οι εφοριακοί και οι φορολογικοί ελεγκτές αποκαλύπτουν πληροφορίες που τους οδηγούν στην υποψία για ύπαρξη δωροδοκίας ή διαφθοράς, η φορολογική διοίκηση στις περισσότερες χώρες είναι υποχρεωμένη να αναφέρει αυτές τις υποψίες στις αρμόδιες αρχές επιβολής νόμου ή τις εισαγγελικές αρχές. Αυτό μπορεί να αυξήσει σημαντικά την πιθανότητα μιας επιτυχημένης δίωξης. Επίσης αυτό σημαίνει ότι, παράλληλα με τη δίωξη, μπορεί να αναληφθούν δράσεις από την αρμόδια αρχή για την ανάκτηση των ωφελημάτων της διαφθοράς από τα εμπλεκόμενα άτομα ή εταιρείες. Αυτό διασφαλίζει ότι, στο μέτρο του εφικτού, κανείς δεν προσπορίζεται οικονομικό όφελος από δραστηριότητες διαφθοράς.

Όπου οι εφοριακοί ή φορολογικοί ελεγκτές αναφέρουν τις υποψίες τους για πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά στις αρμόδιες αρχές επιβολής νόμου ή τις εισαγγελικές αρχές, η φορολογική διοίκηση πρέπει να αναλαμβάνει όλα τα προσήκοντα μέτρα για να διασφαλίσει ότι αυτή η πληροφορία θα παραμείνει εμπιστευτική και για να διασφαλιστεί επίσης η ασφάλεια των υπαλλήλων τους. Η εφαρμογή μιας ξεκάθαρης πολιτικής για την προστασία των εφοριακών και φορολογικών ελεγκτών τους επιτρέπει να διεκπεραιώνουν τα καθήκοντά τους με ασφάλεια και ενθαρρύνει και άλλους να αναφέρουν παρόμοιες υποψίες. Το περιεχόμενο μιας τέτοιας πολιτικής μπορεί να διαφέρει ανάλογα με το συγκεκριμένο προφίλ της χώρας και της φορολογικής της διοίκησης, και πρέπει να βασίζεται σε μια εκτίμηση των κινδύνων που απειλούν τους εφοριακούς και ελεγκτές σε αυτή τη χώρα.

Σχέσεις με ξέπλυμα χρήματος

Η δωροδοκία και διαφθορά είναι γενεσιουργά αδικήματα για σκοπούς ξέπλυματος χρήματος, και κατά συνέπεια όταν οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές εντοπίζουν ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας και διαφθοράς, πρέπει επίσης να εξετάζουν την ύπαρξη πιθανών ενδείξεων για ξέπλυμα χρήματος. Αν κάτι τέτοιο συμβαίνει, ο εφοριακός ή ο φορολογικός ελεγκτής μπορεί να έχει την υποχρέωση να υποβάλει αναφορά στην Εθνική Αρχή για Καταπολέμηση Εσόδων από Παράνομες Δραστηριότητες (Financial Intelligence Unit, FIU). Αυτό σημαίνει ότι η αποκαλυφθείσα από τον εφοριακό ή φορολογικό ελεγκτή πληροφορία μπορεί να οδηγήσει και σε έρευνα για ξέπλυμα χρήματος.

Το *Εγχειρίδιο του ΟΟΣΑ Ενημέρωσης Εφοριακών και Φορολογικών Ελεγκτών για τη Δωροδοκία και τη Διαφθορά*, είναι ένας πρακτικός οδηγός για την ενημέρωση και ευαισθητοποίηση γύρω από το ξέπλυμα χρήματος και τις ενδείξεις για πιθανό ξέπλυμα χρήματος που οι εφοριακοί και ελεγκτές είναι πιθανό να συναντήσουν κατά την άσκηση των καθηκόντων τους.

Ο ρόλος εφοριακών και ελεγκτών

Βελτιώνοντας την ενημέρωση

Εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές σε όλο τον κόσμο είναι καλά εκπαιδευμένοι και ικανοί επαγγελματίες, που στα πλαίσια των συνήθων αρμοδιοτήτων τους εξετάζουν τις οικονομικές σχέσεις, τις συναλλαγές και τα αρχεία εκατομμυρίων ατόμων, επιχειρήσεων και λοιπών φορολογουμένων. Ωστόσο, μπορεί να μην γνωρίζουν ποιες είναι οι τυπικές ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς, όπως επίσης και την ευθύνη αναφοράς τέτοιων υποψιών στις κατάλληλες αρχές επιβολής νόμου ή τις εισαγγελικές αρχές όταν εντοπίζουν πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά. Επιπρόσθετα, θα πρέπει να υπενθυμίσουμε στους εφοριακούς και φορολογικούς ελεγκτές ότι οι δωροδοκίες και άλλες πληρωμές σχετιζόμενες με τη διαφθορά δεν είναι φορολογικά εκπεστέες και οι πρόσοδοι από διαφθορά είναι συνήθως φορολογητέο εισόδημα ή κέρδη σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία. Παρότι ο σκοπός του παρόντος Εγχειριδίου είναι η ενημέρωση των εφοριακών και ελεγκτών για θέματα γύρω από τη δωροδοκία και διαφθορά, δεν αποβλέπει στην υποκατάσταση των εθνικών νόμων, πολιτικών και διαδικασιών. Κατά συνέπεια, προκειμένου να διασφαλίσουν τη σωστή εφαρμογή της εθνικής φορολογικής νομοθεσίας, οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να είναι ενήμεροι για το ρόλο τους στον εντοπισμό δωροδοκίας και διαφθοράς και ως εκ τούτου να είναι σε εγρήγορση για ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς.

Προκειμένου να συγκαλύψουν αποδεικτικά στοιχεία δωροδοκίας και διαφθοράς, οι φορολογούμενοι συχνά χρησιμοποιούν τις ίδιες τεχνικές που χρησιμοποιούν για να φοροδιαφύγουν ή για να ξεπλύνουν έσοδα από εγκληματικές δράσεις. Όπως και στην περίπτωση της αναγνώρισης ενδείξεων για πιθανή φοροδιαφυγή ή ξέπλυμα χρήματος, οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να είναι σε εγρήγορση και για ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς.

Στο Εγχειρίδιο αυτό γίνονται αναφορές στο γεγονός ότι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να είναι ενήμεροι για τις ενδείξεις για πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά. Ωστόσο, κάθε έρευνα των εφοριακών ή ελεγκτών στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων τους, πρέπει πάντα να αποσκοπεί στον προσδιορισμό της φορολογικής υποχρέωσης του πολίτη. Στα πλαίσια αυτών των ερευνών, εφοριακοί ή φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να προσέχουν για ενδείξεις που μπορούν

να οδηγήσουν σε υποψία δωροδοκίας ή διαφθοράς, αλλά δεν είναι ο ρόλος τους να καθορίσουν αν ένα αδίκημα έχει διαπραχθεί. Η διενέργεια ερευνών για εγκληματικές δραστηριότητες είναι ευθύνη των αρμόδιων αρχών επιβολής νόμου και των εισαγγελικών αρχών και όχι των εφοριακών ή φορολογικών ελεγκτών.

Εντοπίζοντας δωροδοκία και διαφθορά

Οι συναλλαγές διαφθοράς, συμπεριλαμβανομένων των δωροδοκιών, μπορεί να βρίσκονται «μέσα στα βιβλία» (με άλλα λόγια να έχουν αποτυπωθεί στα βιβλία και στοιχεία του φορολογούμενου ή της επιχείρησης) ή «έξω από τα βιβλία». Είναι πιο πιθανό οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές να εντοπίσουν ενδείξεις πιθανής διαφθοράς που είναι «μέσα στα βιβλία», κατά την επισκόπηση των φορολογικών στοιχείων του φορολογούμενου. Γενικά, αυτό δεν αναμένεται να δημιουργεί επιπρόσθετο φόρτο αφού ο εφοριακός ή φορολογικός ελεγκτής θα επισκοπούσε τα φορολογικά βιβλία και στοιχεία στα πλαίσια της συνήθους άσκησης των καθηκόντων του για την πιστοποίηση των πηγών εισοδήματος του φορολογούμενου και τον εντοπισμό αποκρυφθέντος εισοδήματος ή μη εκπιπτόμενων δαπανών. Προκειμένου να εντοπιστούν ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς, οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές μπορούν να χρησιμοποιούν τις ίδιες αναλυτικές και ελεγκτικές ικανότητες και γνώσεις, μαζί με την κρίση τους, τις οποίες χρησιμοποιούν για τον εντοπισμό πιθανής φοροδιαφυγής. Ωστόσο, είναι ζωτικής σημασίας οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές να είναι ενήμεροι για τη πιθανή μορφή των ενδείξεων για δωροδοκία και διαφθορά, ώστε να τις αναγνωρίσουν.

Παρότι οι ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς αναλύονται παρακάτω σε αυτό το Εγχειρίδιο, είναι σημαντικό να σημειώσουμε ότι όλες οι ενδείξεις κατατάσσονται στις δύο παρακάτω μεγάλες κατηγορίες.

- «Θετικές ενδείξεις», οι οποίες καταδεικνύουν ότι δράσεις *δύνανται* να έχουν διαπραχθεί για σκοπούς εξαπάτησης, απόκρυψης ή συγκάλυψης των πραγματικών περιστατικών. Οι θετικές ενδείξεις δεν είναι από μόνες τους επαρκείς για να καταδείξουν ότι δωροδοκία ή διαφθορά έχει λάβει χώρα. Παραδείγματα θετικών ενδείξεων είναι περιπτώσεις στελεχών ή υπαλλήλων με βιοτικό επίπεδο που δεν συνάδει με τα δηλωθέντα εισοδήματά τους, εταιρικές συναλλαγές με ασυνήθιστα ψηλά ή χαμηλά περιθώρια μικτού κέρδους, και μια ασυνήθιστα στενή σχέση μεταξύ φορολογούμενων και εξωτερικών συμβούλων.
- «Θετικές δράσεις» καταδεικνύουν ότι συγκεκριμένη ενέργεια, ή σύνολο ενεργειών, διενεργήθηκαν σκόπιμα για σκοπούς εξαπάτησης, απόκρυψης ή συγκάλυψης των πραγματικών περιστατικών. Προκειμένου να καταδειχθεί ότι δωροδοκία ή διαφθορά έχει πραγματικά λάβει χώρα είναι απαραίτητη η

ύπαρξη θετικών δράσεων. Παραδείγματα θετικών δράσεων περιλαμβάνουν την επιλεκτική παράλειψη ορισμένων στοιχείων από τα οικονομικά αρχεία ενώ άλλα παρόμοια στοιχεία περιλαμβάνονται, η απόκρυψη τραπεζικών λογαριασμών, η μη κατάθεση αποδείξεων είσπραξης σε εταιρικούς λογαριασμούς, και η απόκρυψη της πηγής ή του προορισμού των πληρωμών.

Προκειμένου να βοηθήσουν τους εφοριακούς και ελεγκτές στον εντοπισμό πιθανής διαφθοράς, πολλές φορολογικές διοικήσεις υιοθετούν μια κινδυνο-κεντρική προσέγγιση η οποία βασίζεται σε τρεις άξονες: (i) πληροφόρηση, (ii) ενημέρωση, (iii) εκπαίδευση. Ο σκοπός του παρόντος Εγχειριδίου είναι να παρέχει υποστήριξη σε καθένα από αυτούς τους τρεις άξονες. Επικεντρώνοντας στις περιοχές υψηλού κινδύνου και συζητώντας τις γενικές και ειδικές ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς, αυτό το Εγχειρίδιο μπορεί να συμπληρώσει άλλες πηγές πληροφόρησης, έτσι ώστε να βοηθήσει τους εφοριακούς και φορολογικούς ελεγκτές να σχεδιάσουν τη δράση τους και να διασφαλίσουν ότι οι πόροι κατευθύνονται εκεί που ο κίνδυνος είναι μεγαλύτερος. Όπως σημειώθηκε και προηγουμένως, ο σκοπός του παρόντος Εγχειριδίου είναι η ενημέρωση των εφοριακών και φορολογικών ελεγκτών σχετικά με τις ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς. Επιπρόσθετα, το Εγχειρίδιο αυτό τονίζει τη σημασία του εντοπισμού και της αποτροπής δωροδοκιών για φορολογικούς σκοπούς και την φορολόγηση των προσόδων από διαφθορά, όπως επίσης και τη σημασία της υποβολής αναφορών στις αρμόδιες αρχές επιβολής νόμου και τις εισαγγελικές αρχές όταν εντοπίζονται ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς. Κατά συνέπεια το Εγχειρίδιο αυτό είναι έτσι δομημένο ώστε να μπορεί να χρησιμοποιηθεί τόσο ως εργαλείο εκπαίδευσης όσο και ως σημείο αναφοράς για εφοριακούς και φορολογικούς ελεγκτές.

Πλάνο έρευνας και έλεγχοι συμμόρφωσης

Κατά τη φάση του σχεδιασμού, όταν ελέγχονται οι φορολογικές δηλώσεις, οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές, και οι προϊστάμενοί τους, πρέπει να είναι σε εγρήγορση για καταστάσεις που επιτρέπουν τη δημιουργία παράνομων ή ανάρμοστων πληρωμών, όπως η δωροδοκία. Πολύτιμες πηγές πληροφόρησης κατά τη φάση αυτή (και καθ' όλη τη διάρκεια της εξέτασης ή ελέγχου) αποτελούν οι εκθέσεις εσωτερικού ελέγχου, οι αναφορές στα ΜΜΕ, το διαδίκτυο και (ανώνυμες) καταγγελίες. Βάσεις δεδομένων που περιλαμβάνουν πληροφορίες για εύλογες αγοραίες τιμές μπορούν επίσης να φανούν χρήσιμες όταν γίνεται σύγκριση της θέσης του φορολογουμένου με τα δεδομένα της αγοράς. Όπου κρίνεται σκόπιμο

και απαραίτητο, το πλάνο της έρευνας πρέπει να περιλαμβάνει και τους παρακάτω ελέγχους συμμόρφωσης:

- εξέταση εκθέσεων εσωτερικού ελέγχου και σχετικά φύλλα εργασίας για τον εντοπισμό αναφορών για ύπαρξη μυστικών ή κρυμμένων εταιρικών κονδυλίων,
- επισκόπηση αντιγράφων δηλώσεων που ο φορολογούμενος έχει υποβάλει σε άλλες κρατικές εποπτικές αρχές,
- μελέτη για τη χρήση αλλοδαπών νομικών προσώπων και λειτουργιών, τους όρους συμβάσεων ή τις συμφωνίες τιμολόγησης, λεπτομέρειες εμβασμάτων κεφαλαίων και τη χρήση φορολογικών παραδείσεων καθώς και
- επισκόπηση του διαδικτύου και άλλες δημόσιες πηγές πληροφόρησης.

Διαθέσιμη πληροφόρηση από άλλες κρατικές υπηρεσίες

Κατά το σχεδιασμό και τη διενέργεια της εργασίας τους, οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές θα πρέπει να μελετούν ποια πληροφορία, αν υπάρχει, μπορεί να ζητηθεί από άλλη κρατική υπηρεσία. Λεπτομέρειες του μηχανισμού διάχυσης πληροφοριών και συνεργασίας μεταξύ εθνικών κρατικών υπηρεσιών, μαζί με αναφορές επιτυχημένων πρακτικών, περιλαμβάνονται στην έκθεση *Effective Inter-Agency Co-operation in Fighting Tax Crimes and other Financial Crimes* (“the Rome Report”), που κυκλοφόρησε από τον ΟΟΣΑ το 2012.

Διαθέσιμη πληροφόρηση από άλλες χώρες

Κατά το σχεδιασμό και τη διενέργεια της εργασίας τους, οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να αναλαμβάνουν δράση για να διασφαλίσουν ότι είναι ενήμεροι για πληροφορίες που ήδη έχει λάβει η φορολογική τους διοίκηση από το εξωτερικό. Όταν ο εφοριακός ή φορολογικός ελεγκτής χρειάζεται για τις έρευνες του περισσότερες πληροφορίες και έχει εξαντλήσει τα περιθώρια ανεύρεσης αυτών των πληροφοριών στη χώρα του, πρέπει να εξετάσει την πιθανότητα αυτές οι πληροφορίες να μπορούν να αποκτηθούν από το εξωτερικό.

Διάφοροι νομικοί μηχανισμοί δίνουν τη δυνατότητα ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ κρατών για φορολογικούς σκοπούς. Αυτοί περιλαμβάνουν, διμερή εργαλεία, όπως οι Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας οι οποίες μπορούν να περιέχουν άρθρα περί ανταλλαγής πληροφοριών σύμφωνα με το άρθρο 26 του Υποδείγματος Φορολογικών Συμβάσεων και Συμφωνιών Ανταλλαγής Φορολογικών Πληροφοριών του ΟΟΣΑ, και πολυμερή εργαλεία όπως η Πολυμερής Συνθήκη για Αμοιβαία Διοικητική Συνδρομή για Φορολογικά Θέματα. Αυτά τα εργαλεία μπορούν να υποστηρίξουν και άλλες μορφές διεθνούς συνεργασίας, όπως οι ταυτόχρονες

φορολογικές έρευνες από φορολογικές διοικήσεις σε περισσότερες από μια χώρες. Οι όροι και η χρήση μιας ευρείας γκάμας εργαλείων για διεθνή συνεργασία περιγράφονται στην έκδοση *International Co-operation against Tax Crimes and Other Financial Crimes: A Catalogue of the Main Instruments*, που δημοσιεύθηκε από τον ΟΟΣΑ το 2012.

Η διαχείριση της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ φορολογικών διοικήσεων σε διαφορετικές χώρες γίνεται από αξιωματούχους γνωστούς ως «ικανές αρχές», που διορίζονται από τις αντίστοιχες κυβερνήσεις. Δεν είναι γενικά επιτρεπτή η άμεση επικοινωνία φορολογικών αξιωματούχων με διαφορετικές δικαιοδοσίες. Σε περίπτωση που οι εφοριακοί ή φορολογικοί ελεγκτές λαμβάνουν πληροφορίες από άλλη χώρα που υποδηλώνουν ότι ένα μη-φορολογικό αδίκημα δύναται να έχει διαπραχθεί, πρέπει να συμβουλευτούν ειδικούς από τη φορολογική τους διοίκηση καθώς η κοινοποίηση των πληροφοριών σε αρχές επιβολής νόμου μπορεί να μην επιτρέπεται χωρίς τη συναίνεση της χώρας που παρείχε τις πληροφορίες.

Σε περίπτωση που οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές αποκτούν πληροφορίες που εύλογα σχετίζονται με αλλοδαπή φορολογική διοίκηση ή με αρχή επιβολής του νόμου, πρέπει να εξετάσουν εάν μπορούν να ανταλλάξουν αυτές τις πληροφορίες με τη φορολογική διοίκηση αυτής της χώρας μέσω διμερών ή πολυμερών συνθηκών. Αυτό θα περιελάμβανε, για παράδειγμα, περιπτώσεις όπου ο εφοριακός ή φορολογικός ελεγκτής υποψιάζεται ότι έχουν γίνει δωροδοκίες από φορολογούμενο σε άλλη χώρα, ενώ φορολογικά δεν είναι επιτρεπτές σε αυτή τη χώρα. Και πάλι, κάθε επικοινωνία με τη φορολογική διοίκηση άλλης χώρας πρέπει να διεξάγεται διαμέσου των ικανών αρχών.

Βήματα μετά τον εντοπισμό ενδείξεων για πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά

Σε περίπτωση που οι εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές εντοπίσουν μια ή περισσότερες ενδείξεις που αναφέρονται σε αυτό το Εγχειρίδιο θα πρέπει, σύμφωνα και με την εθνική τους νομοθεσία, όπου είναι αναγκαίο και δεν τίθεται σε κίνδυνο κάποια ποινική υπόθεση, να διεξάγουν περαιτέρω έρευνες για να καθορίσουν αν αυτές οι ενδείξεις είναι επαρκής για την υποψία δωροδοκίας ή διαφθοράς. Όπου ισχύει κάτι τέτοιο, πρέπει να προχωρήσουν σε διασφάλιση της συμμόρφωσης με την εθνική νομοθεσία σχετικά με την μη έκπτωση των δωροδοκιών και άλλων πληρωμών σχετιζόμενων με διαφθορά, και στην φορολόγηση των προσόδων από τη δωροδοκία ή τη διαφθορά. Υπενθυμίζεται στους φορολογικούς ελεγκτές ότι παρότι μπορούν να υποπτεύονται πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά, ο σκοπός των ενεργειών τους πρέπει να είναι πάντοτε η τεκμηρίωση μιας φορολογικής υποχρέωσης και όχι η τεκμηρίωση της ενοχής.

Ωστόσο, εάν κατά τη διάρκεια του ελέγχου, και βάσει των ευρημάτων αυτού του ελέγχου, ο φορολογικός ελεγκτής υποψιάζεται ότι έχει λάβει χώρα δωροδοκία ή διαφθορά, ενθαρρύνεται να το αναφέρει στην αρμόδια αρχή επιβολής νόμου ή σε εισαγγελική αρχή.

Όταν το απαιτεί η εθνική νομοθεσία, η φορολογική διοίκηση πρέπει επίσης να αναφέρει αυτές τις υποψίες στην αρμόδια αρχή επιβολής νόμου ή σε εισαγγελική αρχή. Η αναφορά πρέπει να είναι συμβατή με τους εθνικούς κανόνες και διαδικασίες, ενδεχομένως βάσει ενός συγκεκριμένου υποδείγματος. Ένα περίγραμμα των τύπων πληροφοριών που πρέπει να περιλαμβάνονται σε μια αναφορά περιλαμβάνεται στο Παράρτημα Β. Έπειτα από την υποβολή αναφοράς για υποψία ποινικής δραστηριότητας, μια φορολογική έρευνα ή φορολογικός έλεγχος μπορεί γενικά να συνεχιστεί, αλλά όλα τα ερωτήματα και οι έρευνες που σχετίζονται με την υποπτευόμενη δωροδοκία ή διαφθορά πρέπει να παύσουν. Αυτό γίνεται τόσο για να προστατευθούν τα δικαιώματα των πιθανών υπόπτων, αλλά και για να μην τεθεί σε κίνδυνο οποιασδήποτε ποινική διερεύνηση. Παρόλα ταύτα, η απόφαση για την έκπτωση των πληρωμών μπορεί να γίνει στον ίδιο χρόνο με την αναφορά στην αρμόδια αρχή επιβολής νόμου ή στην εισαγγελική αρχή.

Ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς

Οι εφοριακοί και οι φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να γνωρίζουν τις ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς, ώστε να διασφαλίσουν ότι αυτές λαμβάνονται υπ όψιν κατά τον προγραμματισμό ενός ελέγχου και ότι μπορούν να αναγνωριστούν όταν υφίστανται. Το κεφάλαιο αυτό κατηγοριοποιεί τις κύριες ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς που ενδέχεται να εμφανιστούν κατά τη διάρκεια της διαδικασίας ανάλυσης του κινδύνου συμμόρφωσης για την επιλογή περιπτώσεων προς έλεγχο, κατά την εξέταση μίας φορολογικής δήλωσης, τον προγραμματισμό ενός φορολογικού ελέγχου και κατά τη διάρκεια του ελέγχου αυτού.

Ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς μπορεί να εντοπιστούν σε πάρα πολλά σημεία. Στα περισσότερα προφανή συμπεριλαμβάνονται οι φορολογικές δηλώσεις, οι τραπεζικοί λογαριασμοί, οι ισολογισμοί και οι καταστάσεις ταμειακών ροών. Ωστόσο, οι εφοριακοί και οι ελεγκτές μπορούν να αναζητήσουν τέτοιες ενδείξεις σε δημοσιοποιημένες πληροφορίες, όπως άρθρα στον τύπο, ιστοσελίδες που αναφέρονται σε σχετικούς κλάδους δραστηριότητας ή γεωγραφικές περιοχές και σε βάσεις δεδομένων αγοραίων τιμών (για την σύγκριση όρων συμβολαίων με την συνήθη εμπορική πρακτική). Εκθέσεις εσωτερικού ελέγχου, δικαστικές αναφορές και ανώνυμες καταγγελίες μπορεί επίσης να αποδειχτούν χρήσιμες πηγές πληροφοριών, αν και κάθε πληροφορία που δίνεται ανώνυμα θα πρέπει να επαληθεύεται διεξοδικά βάσει ανεξάρτητων αποδεικτικών στοιχείων.

Δωροδοκία και διαφθορά μπορεί να υπάρχουν σε πολλές διαφορετικές καταστάσεις και σε όλα τα επίπεδα των δημόσιων ή ιδιωτικών οργανισμών. Οι εφοριακοί και οι ελεγκτές θα πρέπει να γνωρίζουν την πιθανότητα ύπαρξης περιπτώσεων διαφθοράς σε συναλλαγές του δημόσιου τομέα όπου εμπλέκονται Πολιτικά Εκτεθειμένα Πρόσωπα (ΠΕΠ) λόγω της σημαντικής επιρροής των τελευταίων. ΠΕΠ είναι ένα πρόσωπο στο οποίο έχει ανατεθεί μία επιφανής δημόσια λειτουργία, όπως ένα σημαίνων πολιτικό πρόσωπο, οι στενοί συγγενείς και οι συνεργάτες του προσώπου αυτού. Λόγω του αυξημένου κινδύνου για ξέπλυμα βρώμικου χρήματος που ενέχουν οι ΠΕΠ, τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και ορισμένοι άλλοι φορείς είναι υποχρεωμένοι να τηρούν αρχεία με τις συναλλαγές και τους λογαριασμούς που αφορούν ΠΕΠ. Για να υποστηρίξουν τις υπηρεσίες στην

αναγνώριση των ΠΕΠ, τόσο δημόσιοι όσο και ιδιωτικοί οργανισμοί τηρούν καταστάσεις Πολιτικά Εκτεθειμένων Πρόσωπων (ΠΕΠ) και μπορεί να είναι δυνατό για τους εφοριακούς και τους ελεγκτές να αποκτούν πρόσβαση σε αυτές κατά την διάρκεια των ερευνών τους.

Για τις ανάγκες του Εγχειριδίου αυτού, οι ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς έχουν κατηγοριοποιηθεί σε πέντε μεγάλες ομάδες, οι οποίες εξετάζονται στα επόμενα κεφάλαια. Στην πράξη, οι περισσότερες ενδείξεις που ενδεχομένως θα συναντήσει ένας εφοριακός ή ελεγκτής θα σχετίζονται με φορολογούμενους που δωροδοκούν ή κάνουν άλλες πληρωμές που σχετίζονται με διαφθορά, οι οποίες καλύπτονται στα επόμενα τέσσερα κεφάλαια. Πολλές από τις ενδείξεις που περιέχονται στα τέσσερα αυτά κεφάλαια είναι επίκαιρες όταν εξετάζεται η περίπτωση κάποιου που πιθανώς έχει λάβει το προϊόν δωροδοκίας ή διαφθοράς. Το πέμπτο κεφάλαιο στο Εγχειρίδιο αυτό εξετάζει τις ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς που σχετίζονται ιδιαίτερα με τους λήπτες αυτούς. Τα πέντε αυτά κεφάλαια είναι:

- Ενδείξεις που αφορούν στο εσωτερικό ή εξωτερικό περιβάλλον κινδύνου του φορολογούμενου.
- Ενδείξεις που αφορούν στις συναλλαγές του φορολογούμενου
- Ενδείξεις που αφορούν σε πληρωμές και χρηματικές ροές
- Ενδείξεις που αφορούν στα αποτελέσματα των συναλλαγών των φορολογουμένων
- Ενδείξεις που αφορούν ειδικά τους λήπτες του προϊόντος πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς.

Ακόμη και μία απλή ένδειξη πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς θα πρέπει να λαμβάνεται σοβαρά υπ' όψιν και μπορεί να σημαίνει ότι οι εφοριακοί ή οι ελεγκτές θα πρέπει να προσέξουν ιδιαίτερα και να προσπαθήσουν να εντοπίσουν και άλλες ενδείξεις ή πιθανά αποδεικτικά στοιχεία, πριν αποφασίσουν να απαγγείλουν κατηγορίες για πιθανό αδίκημα. Όπου παρουσιάζεται δωροδοκία ή διαφθορά, σπάνια υπάρχουν μεμονωμένες ενδείξεις. Αυτό παρουσιάζεται σε κάθε ένα από τα επόμενα πέντε κεφάλαια, τα οποία περιλαμβάνουν παραδείγματα από πραγματικές περιπτώσεις όπου εφοριακοί ή φορολογικοί ελεγκτές εντόπισαν ζωτικές πληροφορίες οι οποίες κατέληξαν ή συνεισέφεραν σε έρευνα για διαφθορά.

Οποτεδήποτε οι εφοριακοί ή οι ελεγκτές υποπτεύονται ότι έχουν να κάνουν με φορολογούμενο ή ανώτερο υπάλληλο που ίσως εμπλέκεται σε δωροδοκία ή διαφθορά, πρέπει να εξετάσουν, με σκοπό τον καθορισμό της αστικής φορολογικής ευθύνης των εμπλεκόμενων μερών, την επέκταση των ερευνών τους για πιθανές ενδείξεις και στο άλλο μέρος της συναλλαγής δωροδοκίας ή διαφθοράς. Αυτό μπορεί να περιλαμβάνει την επαφή με φορολογικές αρχές σε άλλο κράτος, αν

υπάρχει η υποψία ότι η δωροδοκία ή διαφθορά γίνεται πέρα από τα σύνορα του κράτους.

Μια πλήρης κατάσταση όλων των ενδείξεων που αναφέρονται στα κεφάλαια αυτά περιλαμβάνεται στο Παράρτημα Γ.

Ενδείξεις που αφορούν στο εσωτερικό ή εξωτερικό περιβάλλον κινδύνου του φορολογούμενου

Εισαγωγή

Οι εφοριακοί και οι ελεγκτές πρέπει να γνωρίζουν ότι ο εντοπισμός πιθανής διαφθοράς ξεκινά με την ανάθεση του φακέλου και πριν την έναρξη των ερευνών. Τόσο οι εφοριακοί όσο και οι ελεγκτές πρέπει, όπως και σε κάθε άλλη περίπτωση, να εξοικειώνονται με τις ιδιαιτερότητες της δραστηριότητας του φορολογούμενου και του επιχειρηματικού κλάδου στον οποίο αυτή εντάσσεται.

Με την έναρξη της έρευνας, και προτού ένας φορολογικός ελεγκτής αποφασίσει εάν υπάρχει περίπτωση διαφθοράς, θα πρέπει να διενεργήσει μια αναλυτική εξέταση του επιχειρηματικού περιβάλλοντος του φορολογούμενου, μια περιοδεία στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης και μια σε βάθος εξέταση των οικονομικών στοιχείων του φορολογούμενου. Μόνο έτσι ο φορολογικός ελεγκτής θα είναι σε θέση να έχει μια ξεκάθαρη εικόνα των συναλλαγών του φορολογούμενου και του τρόπου με τον οποίο άλλα ενδιαφερόμενα μέρη ενδέχεται να εμπλέκονται στη διαφθορά. Όσον αφορά στο επιχειρηματικό περιβάλλον, ο φορολογικός ελεγκτής πρέπει να καθορίσει τις αντοχές του συστήματος εσωτερικού ελέγχου του φορολογούμενου και να αξιολογήσει κατά πόσο είναι δυνατόν οι μέτοχοι ή τα μέλη της διοίκησης να δωροδοκούν χωρίς να εντοπίζονται.

Ο φορολογικός ελεγκτής μπορεί να αξιοποιήσει την περιοδεία που διενήργησε στις εγκαταστάσεις για να επισημάνει την ύπαρξη ενδείξεων πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς. Υποβάλλοντας ερωτήσεις συναφείς με τον φορολογικό έλεγχο και σε σχέση με το ποιος διαπραγματεύεται και υπογράφει συμβάσεις και εγκρίνει πληρωμές, ο φορολογικός ελεγκτής μπορεί να είναι σε θέση να εντοπίσει αδυναμίες στις δικλίδες ασφαλείας και ευκαιρίες για διαφθορά. Κάνοντας τον συσχετισμό, για παράδειγμα από την εξέταση των λογαριασμών εξόδων που συνήθως χρησιμοποιούνται για συναλλαγές που σχετίζονται με δωροδοκία, αναγνωρίζοντας τους κύριους συμμετέχοντες στις συναλλαγές καθώς και τις σχέσεις μεταξύ τους, εξετάζοντας πιθανή χρησιμοποίηση ενός ενδιαμέσου όπως ένας σύμβουλος, εξετάζοντας συμβάσεις και την αξία των αγαθών που μεταβιβάζονται, επισκοπώντας αλληλογραφία, αρχεία τραπεζικών λογαριασμών, μητρώα μετακινήσεων, άλλα βασικά έγγραφα, και ίσως πληροφορίες που δεν προέρχονται από τα αρχεία του φορολογούμενου, ο φορολογικός ελεγκτής μπορεί να είναι

σίγουρος ότι κάποιες πληρωμές θα πρέπει να απορριφθούν βάσει της εθνικής φορολογικής νομοθεσίας.

Ενδείξεις

Ενδείξεις που αφορούν στο εξωτερικό περιβάλλον κινδύνου του φορολογούμενου

- Λειτουργεί ή έχει σχέσεις με εταιρείες που λειτουργούν σε χώρες υψηλού κινδύνου¹
- Λειτουργεί σε ένα κλάδο υψηλού κινδύνου² όπως:
 - ◆ Δημόσια έργα και κατασκευές
 - ◆ Υπηρεσίες κοινής ωφέλειας
 - ◆ Παροχή υπηρεσιών ακίνητης περιουσίας, κτηματαγοράς, νομικών και επιχειρηματικών συμβουλών
 - ◆ Πετρέλαιο και φυσικό αέριο
 - ◆ Εξόρυξη
 - ◆ Παραγωγή και μεταφορά ενέργειας
 - ◆ Φάρμακα και υγειονομική περίθαλψη
- Λειτουργεί σε έναν αυστηρά ρυθμισμένο κλάδο, ή σε κλάδο που απαιτεί εγκρίσεις και άδειες από την κυβέρνηση.

Ενδείξεις που αφορούν στο εσωτερικό περιβάλλον κινδύνου του φορολογούμενου

Ενδείξεις που αφορούν στην νομική υπόσταση και τις διασυνδέσεις του φορολογούμενου

- Πολύπλοκη ή διεθνής νομική διάρθρωση χωρίς προφανή εμπορικά, νομικά ή φορολογικά οφέλη.
- Κατέχει ή ελέγχει μία νομική οντότητα με ελάχιστο ή καθόλου εμπορικό σκοπό, ιδιαίτερα μια υπεράκτια εταιρεία.
- Απασχολεί ή έχει επιχειρηματική σχέση με στενούς συγγενείς του ιδιοκτήτη ή της ανώτερης διοίκησης
- Απασχολεί ή έχει επιχειρηματικές διασυνδέσεις με Πολιτικά Εκτεθειμένα Πρόσωπα (ΠΕΠ) ή συγγενείς των ΠΕΠ.

Ενδείξεις που αφορούν στο σύστημα εσωτερικού ελέγχου του φορολογούμενου

- Η διοίκηση έχει μία χαλαρή, ή δεν διαθέτει καθόλου, φιλοσοφία και δομή ενάντια στη διαφθορά,

- Λίγες ή καθόλου δικλείδες ασφαλείας, όπως μία ανεξάρτητη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου, για να εντοπίζει και να αποτρέπει την διαφθορά
- Ασθενείς δικλείδες ασφαλείας όσον αφορά την πρόσληψη και απασχόληση συμβούλων.

Ενδείξεις που αφορούν στο υπόβαθρο και στο ιστορικό του φορολογούμενου

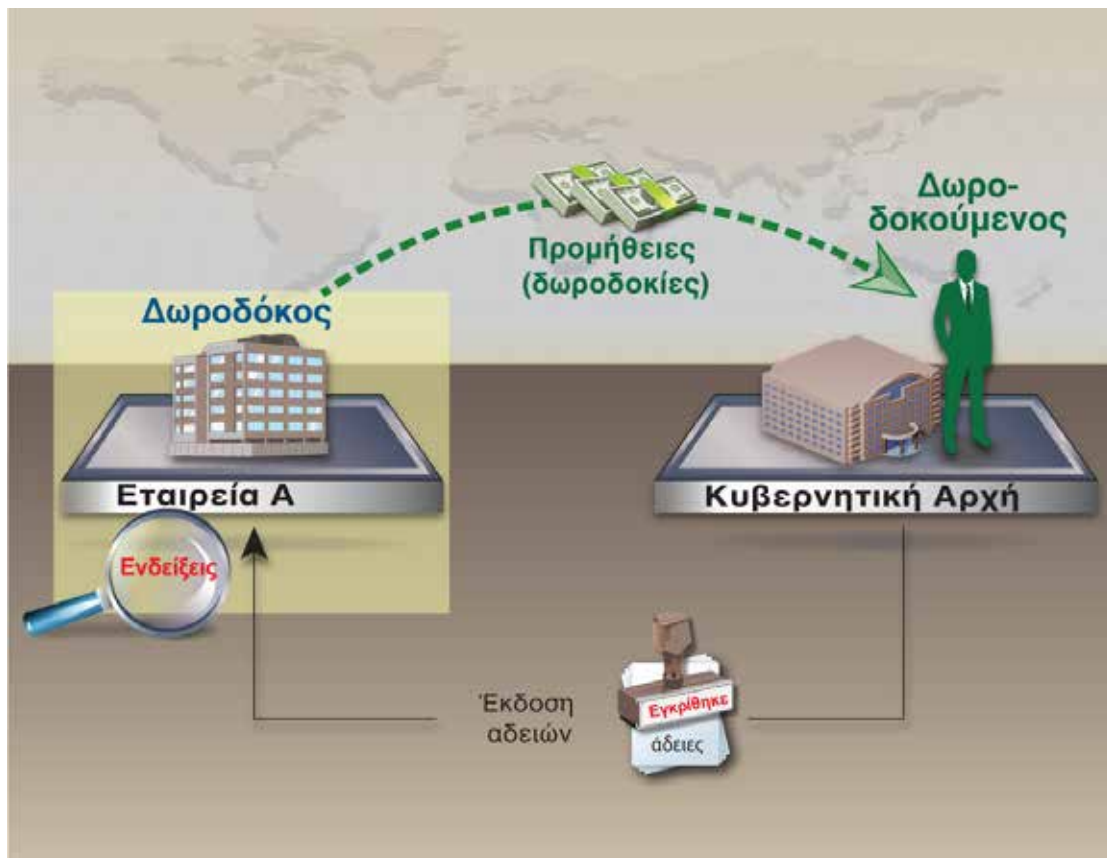
- Έχει θεωρηθεί στο παρελθόν ύποπτος ή έχει δικαστεί για οποιασδήποτε μορφής οικονομικό έγκλημα.

Ενδείξεις που αφορούν σε προσπάθειες επηρεασμού της φορολογικής έρευνας ή του ελέγχου

- Προσπάθειες να επηρεάσει τον εφοριακό ή τον ελεγκτή, περιλαμβανομένης της προσπάθειας δωροδοκίας
- Προσπάθειες να εμποδίσει την φορολογική έρευνα ή τον έλεγχο, για παράδειγμα αρνούμενος να απαντήσει σε ερωτήσεις ή αποκρύπτοντας οικονομική πληροφόρηση ή αλληλογραφία

Παραδείγματα

Δραστηριότητες σε χώρα υψηλού κινδύνου

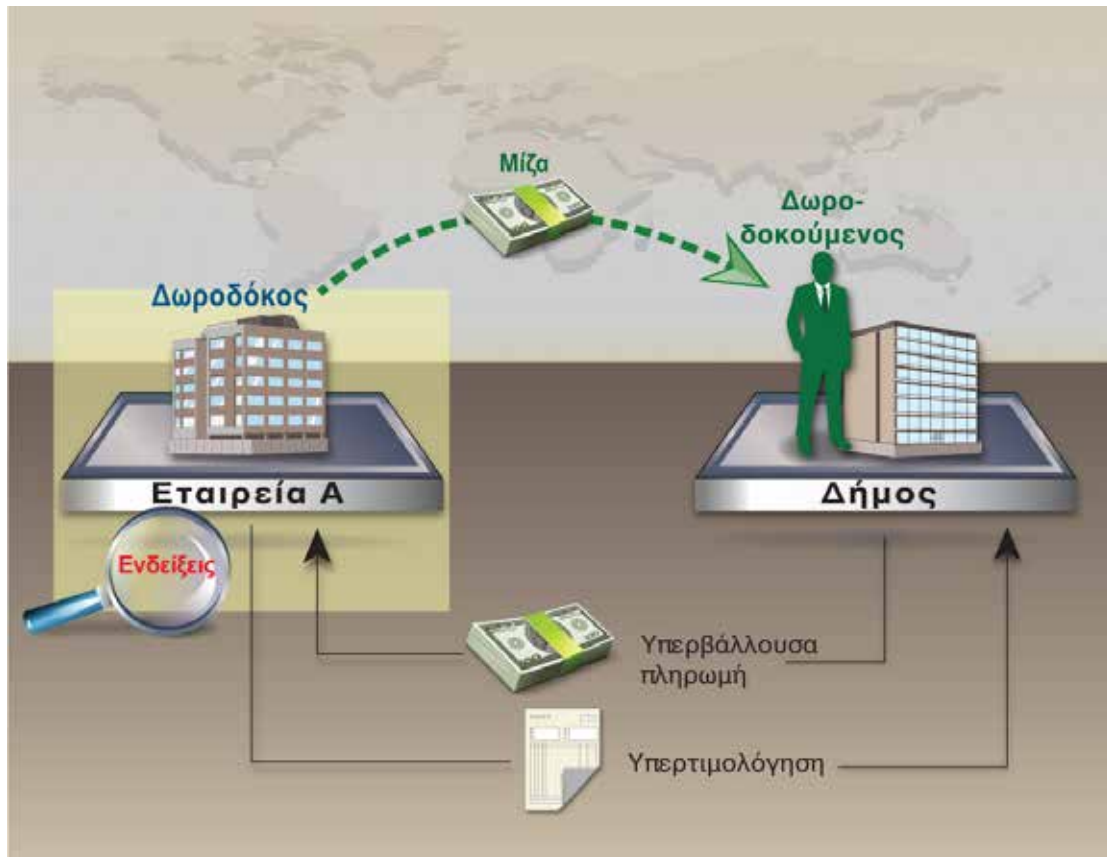


Η Εταιρεία Α (δωροδοκών) ήταν μια κατασκευαστική εταιρεία που έχτιζε μια μεγάλης κλίμακας βιομηχανική εγκατάσταση στην χώρα Χ, η οποία έχει πολύ

χαμηλή βαθμολογία στον Δείκτη Αντίληψης Διαφθοράς της Διεθνούς Διαφάνειας. Κατά την διάρκεια ενός φορολογικού ελέγχου ο ελεγκτής εντόπισε πληρωμές μετρητών ύψους \$ 400.000 που περιγράφονταν ως «προμήθειες». Ωστόσο, η διοίκηση της Εταιρείας Α δεν ήταν σε θέση να δώσει μια πειστική εξήγηση για τις σημαντικές αυτές πληρωμές και ο φορολογικός ελεγκτής διαπίστωσε στη συνέχεια ότι δεν υπήρχαν παραστατικά τιμολογίων για τις πληρωμές αυτές (η εταιρεία είχε εκδώσει «τιμολόγια αγορών» για να πραγματοποιήσει τις πληρωμές. Αυτό οδήγησε το φορολογικό ελεγκτή στη διενέργεια επιπρόσθετων ερευνών που αποκάλυψαν ότι κατά τη διάρκεια της κατασκευής η Εταιρεία Α χρειάστηκε εξειδικευμένα μηχανήματα τα οποία έπρεπε να σταλούν στο εργοτάξιο. Αυτό απαιτούσε τη λήψη άδειας παράδοσης, για την οποία η Εταιρεία Α γνώριζε ότι χρειαζόταν μεγάλο χρονικό διάστημα και θα μπορούσε να απορριφθεί. Έτσι η Εταιρεία Α προσέγγισε κυβερνητικούς αξιωματούχους (δωροδοκούμενοι) και προσφέρθηκε να τους δωροδοκήσει προκειμένου αυτοί να εκδώσουν εγκαίρως την άδεια.

Στην περίπτωση αυτή, η βασική ένδειξη που έκανε τον φορολογικό ελεγκτή να υποπτευθεί πιθανή διαφθορά ήταν ότι η Εταιρεία Α είχε αναλάβει ένα μεγάλο έργο σε χώρα υψηλού κινδύνου. Άλλες ενδείξεις περιελάμβαναν το γεγονός ότι η Εταιρεία Α λειτουργούσε σε ένα κλάδο που απαιτούσε έκδοση κυβερνητικών αδειών, ότι μεγάλες πληρωμές διενεργήθηκαν με μετρητά και ότι αυτές οι πληρωμές βασίστηκαν σε «τιμολόγια αγορών».

Επιχειρηματικές σχέσεις με στενό συγγενή



Ο Δήμος είναι ένας από τους μεγαλύτερους πελάτες μίας μικρής εταιρείας χρωματισμών, της Εταιρείας Α (Δωροδοκών). Κατά την διάρκεια φορολογικού ελέγχου στην Εταιρεία Α, ο ελεγκτής ανακάλυψε ότι η ποσότητα των χρωμάτων που χρησιμοποιήθηκε για τα έργα στο Δήμο ήταν κατά πολύ μικρότερη από αυτήν που θα έπρεπε βάσει των συμβάσεων, και ότι το μικτό κέρδος ήταν σημαντικά υψηλότερο από το αναμενόμενο στον κλάδο, υποδηλώνοντας ότι η εταιρεία πιθανώς υπερτιμολογούσε το έργο αυτό.

Ως αποτέλεσμα, ο φορολογικός ελεγκτής αποφάσισε να πραγματοποιήσει έλεγχο στο Δήμο, όπου αποκαλύφθηκε ότι οι εργασίες χρωματισμού είχαν ανατεθεί από έναν υπάλληλο (Δωροδοκούμενος) ο οποίος ήταν επίσης στενός συγγενής του ιδιοκτήτη της Εταιρείας Α. Ο φορολογικός ελεγκτής ανέφερε τις υποψίες του στην αρμόδια αρχή επιβολής του νόμου, η οποία ξεκίνησε ανάκριση για ποινικές ευθύνες. Η έρευνα αυτή αποκάλυψε ότι ο Δήμος δεν είχε αποτελεσματικές δικλίδες ασφαλείας ώστε να διασφαλιστεί η ανεξαρτησία κατά την ανάθεση συμβολαίων και ο ίδιος υπάλληλος είχε αναθέσει άλλες συμβάσεις σε φίλους και συγγενείς. Η ανάκριση ξεσκέπασε ότι κάποια από τα χρήματα που πληρώθηκαν από την Δήμο στην Εταιρεία Α αποδόθηκαν ως μίζες στον υπάλληλο του Δήμου. Με

βάση τα αποτελέσματα της ανάκρισης ασκήθηκε δίωξη για διαφθορά και οργανωμένο έγκλημα, η οποία κατέληξε σε μία σειρά από καταδίκες.

Στην περίπτωση αυτή η κύρια ένδειξη που έκανε τον φορολογικό ελεγκτή να υποπτευθεί πιθανή διαφθορά ήταν το γεγονός ότι οι συμβάσεις του Δήμου ανατίθετο στην Εταιρεία Α από ένα στενό συγγενή του ιδιοκτήτη της εταιρείας. Άλλες ενδείξεις περιελάμβαναν το εξαιρετικά υψηλό ποσοστό μικτού κέρδους της Εταιρείας Α στις συμβάσεις με ένα συγκεκριμένο πελάτη, το γεγονός ότι οι συμβάσεις αυτές εγκρίνονταν από ένα συγκεκριμένο πρόσωπο και την έλλειψη δημόσιων διαγωνισμών για τις συμβάσεις.

Σημειώσεις

1. Οι χώρες υψηλού κινδύνου περιλαμβάνουν αυτές που δεν συμμετέχουν στην ανταλλαγή πληροφοριών, έχουν χαμηλή βαθμολογία στον Δείκτη Αντίληψης Διαφθοράς (*Transparency International Corruption Perceptions Index*) και τον Δείκτη Χρηματισμού (*Bribe Payers Index*) της Διεθνούς Διαφάνειας ή έχει υψηλή βαθμολογία στον Δείκτη Φορολογικού Απόρρητου του Δικτύου Φορολογικής Δικαιοσύνης (*Tax Justice Network Financial Secrecy Index*).
2. Οι επιχειρηματικοί κλάδοι υψηλού κινδύνου περιλαμβάνουν αυτούς με χαμηλή βαθμολογία στον Δείκτη Χρηματισμού της Διεθνούς Διαφάνειας. Οι παραπάνω αναφερόμενοι κλάδοι είχαν χαμηλή βαθμολογία στον δείκτη για το 2011.

Ενδείξεις που αφορούν στις συναλλαγές των φορολογουμένων

Εισαγωγή

Σε αυτό το κεφάλαιο, αναλύονται οι ενδείξεις που περιβάλλουν τις συναλλαγές ενός φορολογουμένου. Συγκεκριμένα, αυτές αφορούν στους συναλλασσόμενους, συμπεριλαμβανομένων των μεσαζόντων και συμβούλων καθώς και τους όρους των συναλλαγών. Υπάρχουν πολλοί βάσιμοι επιχειρηματικοί λόγοι για τους οποίους μια επιχείρηση που δραστηριοποιείται υπό ξένη δικαιοδοσία πρέπει να χρησιμοποιεί εξωτερικούς συμβούλους, ώστε να αποκτήσει πρόσβαση στη γνώση της τοπικής νομοθεσίας, των επιχειρηματικών πρακτικών και ειδικών χαρακτηριστικών του τοπικού κλάδου δραστηριότητας. Οι σύμβουλοι δύναται επίσης να χρησιμοποιηθούν για να διευκολύνουν τις επιχειρηματικές επαφές νεοεισερχομένων επιχειρήσεων σε μία αγορά. Ωστόσο, περιπτώσεις δωροδοκίας συχνά συνεπάγονται τη χρήση συμβούλων για να διαπραγματεύονται συμφωνίες και να διευκολύνουν τη διενέργεια μιας παράνομης συναλλαγής. Για παράδειγμα, η πληρωμή δωροδοκίας συχνά χαρακτηρίζεται ως αμοιβή συμβούλου, μέρος της οποίας στη συνέχεια χρησιμοποιείται για να πληρωθεί ο δωροδοκούμενος υπάλληλος. Ως εκ τούτου, συνοδευόμενη και από άλλους δείκτες, η στενή σχέση μεταξύ φορολογούμενου και εξωτερικών συμβούλων μπορεί να αποτελεί ένδειξη για τη διενέργεια περαιτέρω ερευνών για πιθανή διαφθορά, έχοντας όμως πάντα υπ' όψιν ότι ο πρωταρχικός σκοπός ενός εφοριακού και ενός φορολογικού ελεγκτή είναι ο προσδιορισμός της αστικής φορολογικής υποχρέωσης.

Εφοριακοί και φορολογικοί ελεγκτές θα πρέπει να δίνουν ιδιαίτερη προσοχή σε όλες τις ασυνήθιστες συναλλαγές που συναντούν, οι οποίες ενδεχομένως φανερώνουν μεγαλύτερο κίνδυνο πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς. Οι συνθήκες που καθιστούν μια συναλλαγή ασυνήθιστη είναι εξαιρετικά ευρείες, ωστόσο ορισμένα από τα βασικά χαρακτηριστικά μίας ασυνήθους συναλλαγής περιλαμβάνουν:

- συναλλαγή η οποία δεν συνάδει με το υπόβαθρο ή τις συνθήκες διαβίωσης ενός ατόμου
- συναλλαγή που δεν έχει καμία λογική οικονομική ή πρακτική εξήγηση
- συναλλαγή που η ταυτότητα των συναλλασσόμενων είναι ασαφής και
- συναλλαγή που η προέλευση ή η ο προορισμός των χρημάτων είναι ασαφής.

Το Εγχειρίδιο του ΟΟΣΑ «*Money Laundering Awareness Handbook for Tax Examiners and Tax Auditors*» περιλαμβάνει την ακόλουθη ερμηνεία μιας ασυνήθιστης συναλλαγής:

Ασυνήθιστη σημαίνει ότι μία συναλλαγή διαφέρει από τα ισχύοντα σε ένα συγκεκριμένο κλάδο δραστηριότητας ή από τις συνήθειες των ατόμων, λαμβάνοντας υπόψη το υπόβαθρό τους, τις συνήθειες δραστηριότητές τους ή το δηλωθέν εισόδημα. Απόκλιση από την κανονική ή αναμενόμενη συμπεριφορά μπορεί να αποτελεί ένδειξη κινδύνου. Όσο μεγαλύτερη είναι η απόκλιση στη συμπεριφορά και όσο συχνότερη είναι η εμφάνιση ασυνήθιστων καταστάσεων, τόσο μεγαλύτερος είναι ο κίνδυνος.

Ενδείξεις

Ενδείξεις που αφορούν στους συναλασσόμενους

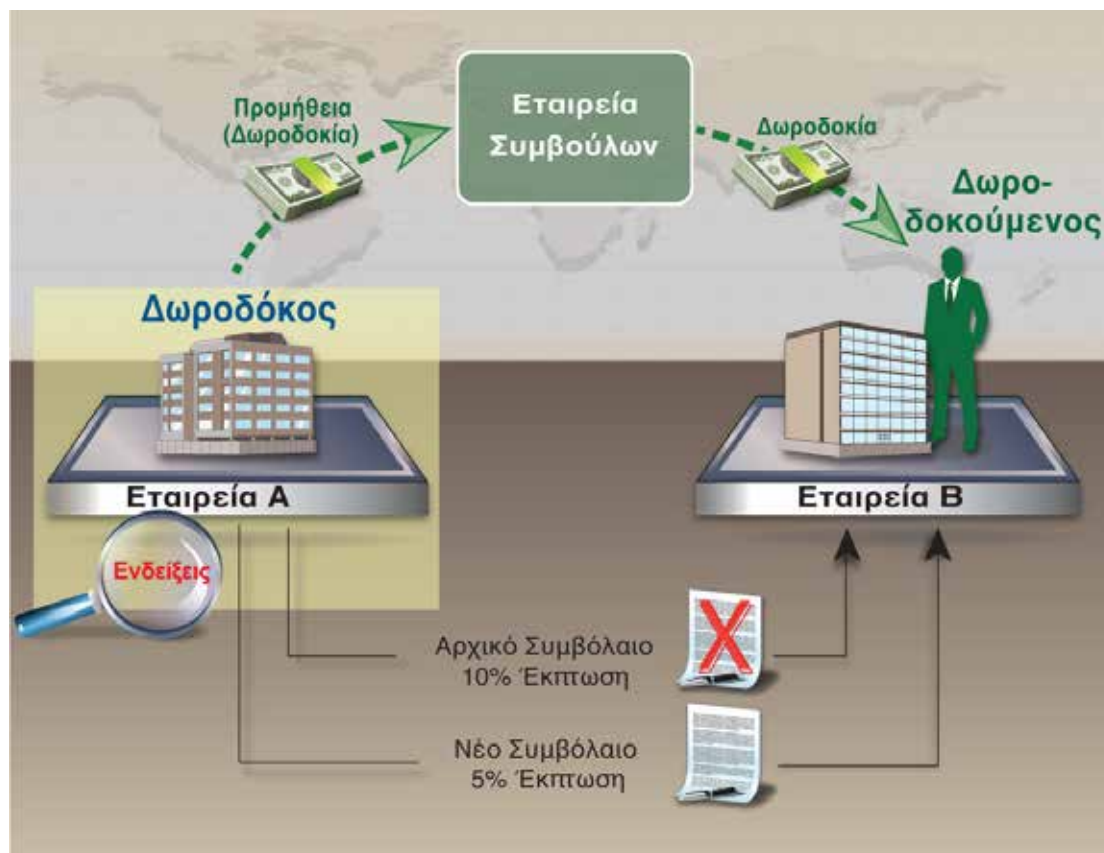
- Η ταυτότητα των συναλασσομένων δεν είναι σαφής.
- Συμβαλλόμενος με εταιρείες ή παρόχους υπηρεσιών που είναι μη αναμενόμενες, ή που κατά κανόνα δεν σχετίζονται με τον κλάδο δραστηριότητας του φορολογούμενου.
- Συμβαλλόμενος με εταιρεία που ανήκει ή ελέγχεται από ένα ΠΕΠ (ή συγγενή ενός ΠΕΠ), ιδίως όταν ο ΠΕΠ είναι εξουσιοδοτημένος να υπογράφει συμβάσεις ή άδειες συναφείς με την επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου.
- Συμβαλλόμενος με υπεράκτιες εταιρείες, ειδικά με αυτές που εδρεύουν σε χώρες υψηλού κινδύνου.
- Ενδιάμεσοι ή σύμβουλοι που είναι εγκαταστημένοι σε χώρα υψηλού κινδύνου ή σε χώρα όπου η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου δεν είναι ενεργή.
- Ενδιάμεσοι ή σύμβουλοι που παρέχουν υπηρεσίες σε ένα μόνο πελάτη.
- Συμβαλλόμενος με εταιρεία, η οποία έχει έδρα (ή με διευθυντικά στελέχη που έχουν έδρα) σε διεύθυνση μίας υπεράκτιας εταιρείας παροχής υπηρεσιών.
- Μεγάλες ή σημαντικές συναλλαγές με νεοσύστατες, αδιαφανείς ή μη αναγνωρίσιμες εταιρείες.
- Έκδοση πιστωτικών τιμολογίων σε επιχειρήσεις ή υποκαταστήματα που βρίσκονται σε χώρες υψηλού κινδύνου.

Ενδείξεις που αφορούν στους όρους των συναλλαγών

- Συμβάσεις ή δάνεια που δεν έχουν καμία υποστηρικτική έγγραφη τεκμηρίωση.
- Συμβάσεις όπου η τεκμηρίωση δεν καθορίζει με σαφήνεια τους βασικούς όρους, όπως τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που παρέχονται, τις πληρωμές που πρέπει να γίνουν, κλπ.
- Συμβάσεις που δε φαίνεται να απεικονίζουν την πραγματικότητα μίας συναλλαγής (για παράδειγμα, όπου τα παρεχόμενα αγαθά ή τις πληρωμές που διενεργούνται διαφέρουν από εκείνα που ορίζονται στη σύμβαση και δεν υπάρχει καμία τεκμηρίωση για να εξηγήσει τη διαφορά).
- Συμβάσεις που δεν φαίνεται να περιλαμβάνουν εύλογους εμπορικούς όρους, όπως:
- Δάνεια με ιδιαίτερα ευνοϊκούς ή δυσμενείς όρους ή
- συμβάσεις, όπου η πληρωμή για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες φαίνεται ανεπαρκής ή υπερβολική.
- Ενέργειες εκτός των όρων της σύμβασης (για παράδειγμα, πραγματοποίηση πρόσθετων πληρωμών).
- Αλλαγές στις συμβάσεις, όπως αυξήσεις τιμών, χωρίς καμία εμπορική αιτιολόγηση.
- Βασικοί όροι που διαφέρουν από άλλες συναλλαγές του φορολογούμενου ή τα ισχύοντα στον κλάδο (για παράδειγμα, απόκτηση αγαθών ή υπηρεσιών που συνήθως δεν χρησιμοποιούνται από τον φορολογούμενο).
- Σύμβαση που προβλέπει ότι οι πληρωμές εξαρτώνται από την έκβαση συμφωνιών με άλλα μέρη.
- Δεν ακολουθούνται οι συνήθεις διαδικασίες προμηθειών (για παράδειγμα, μη λήψη αρκετών προσφορών που συνήθως απαιτείται).
- Απασχόληση ατόμων με χαμηλά προσόντα σε υψηλές θέσεις ή πλασματικοί υπάλληλοι στη μισθοδοσία του φορολογούμενου.
- Συναλλαγές που δεν μπορούν να εξηγηθούν με σαφήνεια από τον φορολογούμενο.

Παραδείγματα

Ανεξήγητη επαναδιαπραγμάτευση συμβάσεων



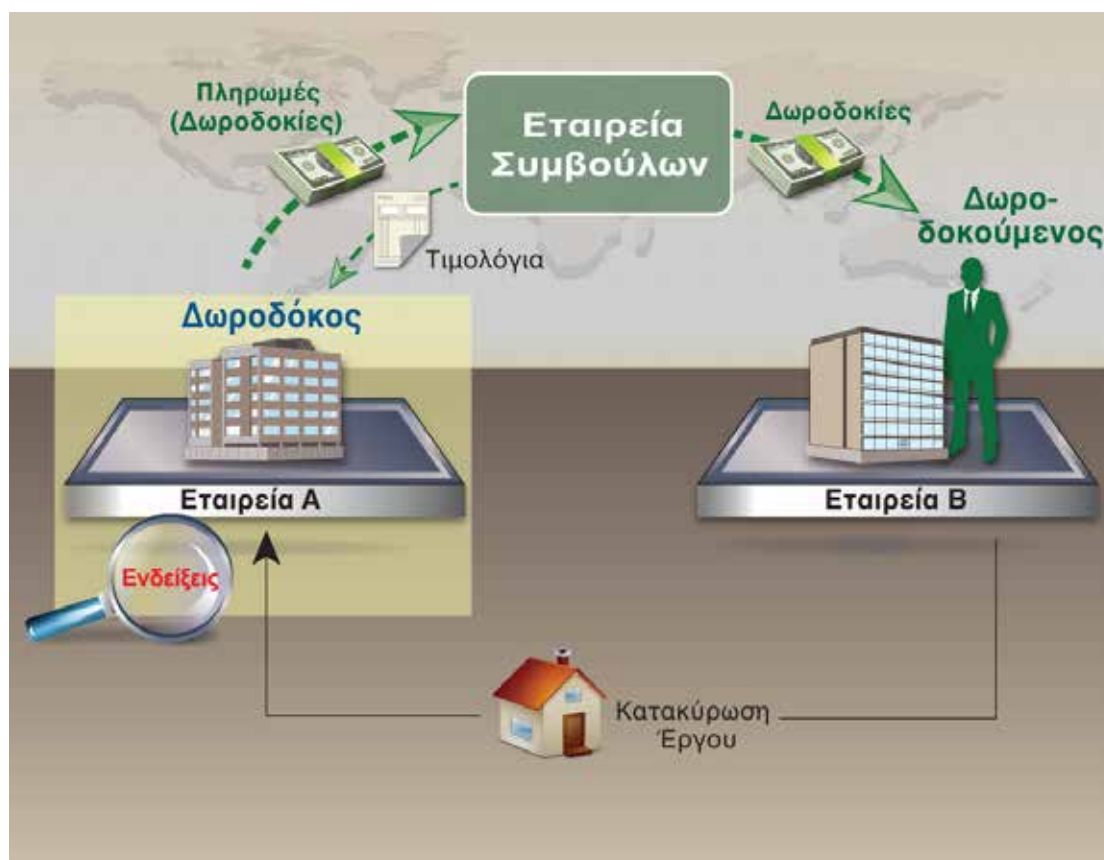
Η Εταιρεία Α (Δωροδοκών) παρείχε υπηρεσίες συντήρησης σε έναν ανάδοχο πετρελαίου και φυσικού αερίου, την Εταιρεία Β που είναι εγκαταστημένη στην Χώρα Χ. Η εν λόγω χώρα λαμβάνει χαμηλή βαθμολογία στο Δείκτη Αντίληψης Διαφθοράς και το Δείκτη Χρηματισμού της Διεθνούς Διαφάνειας. Αυτές οι υπηρεσίες είχαν παρασχεθεί στο πλαίσιο μίας μακρόχρονης σύμβασης βάσει της οποίας η Εταιρεία Α τιμολογούσε την Εταιρεία Β για τις υπηρεσίες της με μία έκπτωση του 10% σε σύγκριση με τις κανονικές τιμές της. Κατά τη διάρκεια ενός ελέγχου στην Εταιρεία Α, ο φορολογικός ελεγκτής ανακάλυψε ότι κατά την υπό εξέταση περίοδο η Εταιρεία Β είχε διακόψει αυτή τη σύμβαση. Περαιτέρω έρευνες αποκάλυψαν ότι, προκειμένου να διαπραγματευτεί ένα νέο συμβόλαιο με την Εταιρεία Β, η Εταιρεία Α προέβη σε επικοινωνία με Εταιρεία Συμβούλων, η οποία θα ήταν αρμόδια για τη σύναψη συμβάσεων εκ μέρους της Εταιρείας Β.

Η Εταιρεία Α σύναψε μία νέα σύμβαση με την Εταιρεία Β για να παρέχει τις ίδιες υπηρεσίες. Ωστόσο, σύμφωνα με αυτή τη σύμβαση η Εταιρεία Α τιμολόγησε την Εταιρεία Β με μία έκπτωση μόλις του 5%. Ως εκ τούτου, στο πλαίσιο της νέας σύμβασης η Εταιρεία Β πλήρωνε περισσότερο για τις ίδιες υπηρεσίες. Επίσης η Εταιρεία Α κατέβαλε προμήθεια στην Εταιρεία Συμβούλων, το ποσό της οποίας ήταν περίπου ίσο με το αυξημένο ποσό που καταβλήθηκε από την Εταιρεία Β στο

πλαίσιο της νέας σύμβασης. Ο φορολογικός ελεγκτής κατόρθωσε να αποκτήσει τις πληροφορίες που έδειξαν ότι τα άτομα που τους ανήκει η Εταιρεία Συμβούλων σχετίζονταν με τον επικεφαλής της Εταιρείας Β (Δωροδοκούμενος), ο οποίος ήταν επίσης ένας ανώτερος κυβερνητικός αξιωματούχος στη Χώρα Χ. Αυτό οδήγησε τον φορολογικό ελεγκτή να υποψιαστεί ότι, η Εταιρεία Β πλήρωνε περισσότερο για τις υπηρεσίες στο πλαίσιο της νέας σύμβασης με την Εταιρεία Α, και το ποσό αυτό πληρωνόταν ως μίζα στον επικεφαλής Εταιρείας Β, μέσω της Εταιρείας Συμβούλων.

Στην περίπτωση αυτή, η βασική ένδειξη που κίνησε την υποψία στον φορολογικό ελεγκτή για πιθανή διαφθορά ήταν ότι ο ελεγκτής δεν μπορούσε να λάβει μια σαφή εξήγηση γιατί η Εταιρεία Β διέκοψε μια υπάρχουσα σύμβαση με την Εταιρεία Α, και στη συνέχεια διαπραγματεύτηκε μια νέα σύμβαση μέσω ενός συμβούλου σύμφωνα με την οποία η Εταιρεία Β πλήρωσε υψηλότερη αμοιβή για τις ίδιες υπηρεσίες. Άλλες ενδείξεις αφορούν στο γεγονός ότι η Εταιρεία Α δραστηριοποιείται σε έναν κλάδο υψηλού κινδύνου, η Εταιρεία Α συναλλασσόταν με μια Εταιρεία σε χώρα υψηλού κινδύνου, ο επικεφαλής της Εταιρείας Β ήταν ένας ΠΕΠ, καθώς και οι ιδιοκτήτες της Εταιρείας Συμβούλων και ο επικεφαλής της Εταιρείας Β σχετίζονται.

Συναλλαγή που δεν ταιριάζει με το προφίλ του φορολογούμενου



Κατά τη διάρκεια ενός φορολογικού ελέγχου της Εταιρείας Α (Δωροδοκών), που είναι εταιρεία ανάπτυξης ακινήτων, εντοπίστηκαν τιμολόγια για παροχή

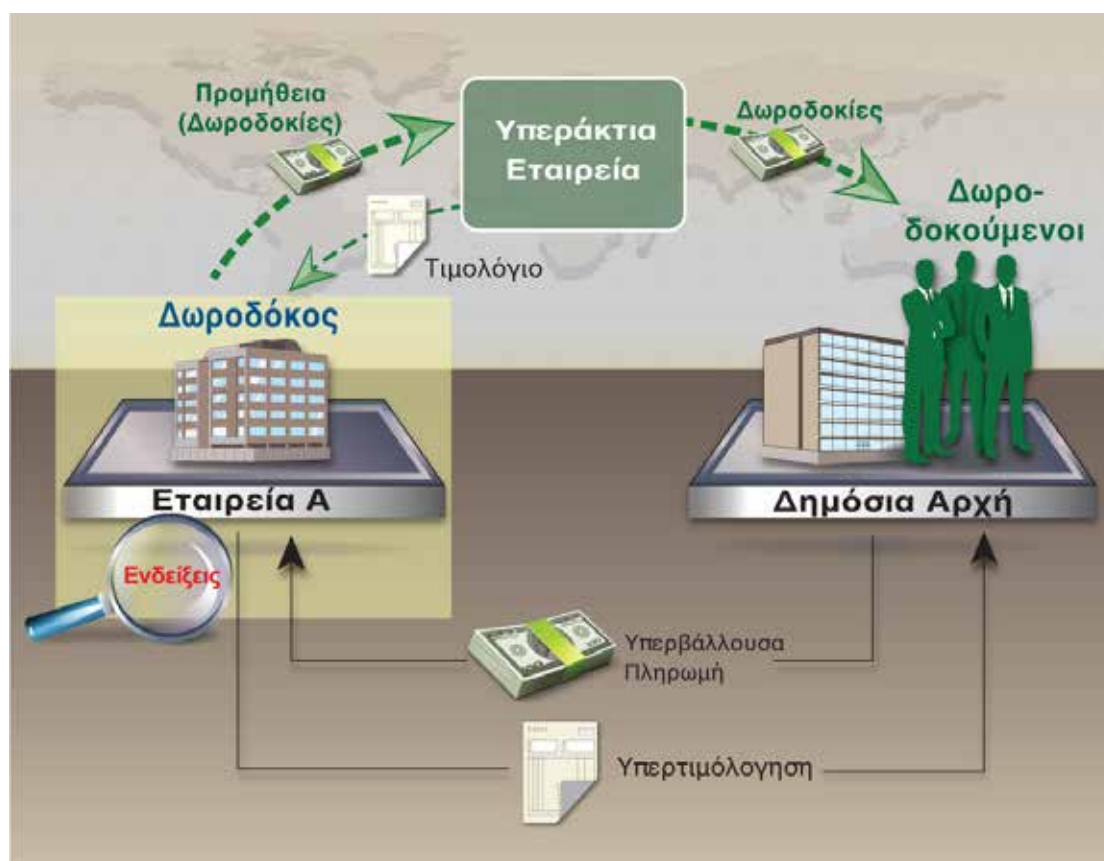
συμβουλευτικών υπηρεσιών συνολικού ύψους 500.000 δολαρίων ΗΠΑ. Οι πληρωμές αυτές ήταν ασυνήθιστες, καθώς η Εταιρεία Α συνήθως δε δαπανούσε μεγάλα ποσά σε συμβάσεις παροχής συμβουλευτικών υπηρεσιών. Όταν ζητήθηκε από τη διοίκηση της Εταιρείας Α να προσκομίσει τα σχετικά αποδεικτικά έγγραφα για τα τιμολόγια αυτά, δήλωσε ότι αυτά δεν υπήρχαν.

Ο φορολογικός ελεγκτής αποφάσισε να διεξάγει έλεγχο στην Εταιρεία Συμβούλων, τον πάροχο επαγγελματικών υπηρεσιών, που αναφέρεται στα τιμολόγια. Η Εταιρεία Συμβούλων ήταν μια μικρή, νεοσύστατη εταιρεία με λίγους πελάτες, που ανήκει στην κυρία J. Γενικά, η Εταιρεία Συμβούλων τιμολογούσε μικρά ποσά της τάξης των 1.000 δολαρίων ΗΠΑ. Η κυρία J δεν ήταν σε θέση να απαντήσει καμιά ερώτηση σχετικά με τα τιμολόγια που αποστέλλονταν στην Εταιρεία Α. Αντ' αυτού, η κυρία J. βασίστηκε στον σύζυγό της, τον κύριο J, για να απαντήσει στις ερωτήσεις του φορολογικού ελεγκτή. Ο κύριος J δεν εργαζόταν στην Εταιρεία Συμβούλων. Ο κύριος J εξήγησε ότι η Εταιρεία Συμβούλων παρείχε στην Εταιρεία Α πληροφορίες και συμβουλές σχετικά με ακίνητα που ήταν διαθέσιμα για να αγοραστούν μέσω δημόσιων διαγωνισμών κατά την υπό εξέταση περίοδο. Ωστόσο, ο φορολογικός ελεγκτής τεκμηρίωσε ότι η Εταιρεία Α δεν συμμετείχε σε κανένα τέτοιο δημόσιο διαγωνισμό στην υπό εξέταση χρονική περίοδο. Επιπλέον, εντοπίστηκε ένα τιμολόγιο αξίας 200.000 δολαρίων ΗΠΑ, μάλλον πολύ υψηλής αξίας για τις πληροφορίες που υποτίθεται ότι παρασχέθηκαν.

Ο φορολογικός ελεγκτής διενήργησε περαιτέρω έρευνες και ανακάλυψε ότι ο κύριος J (Δωροδοκούμενος), στην πραγματικότητα εργαζόταν για την Εταιρεία Β, μια εταιρεία η οποία εμπλεκόταν σε μεγάλα έργα ανάπτυξης εμπορικών κέντρων. Η Εταιρεία Β είχε πρόσφατα αναθέσει με συμβάσεις στην Εταιρεία Α το σχεδιασμό και κατασκευή ακινήτων. Αυτό οδήγησε τον φορολογικό ελεγκτή να υποψιαστεί ότι οι πληρωμές προς την Εταιρεία Συμβούλων ήταν στην πραγματικότητα δωροδοκίες από την Εταιρεία Α και προορίζονταν για τον κύριο J, προκειμένου να εξασφαλίσει τις συμβάσεις με την Εταιρεία Β.

Οι βασικές ενδείξεις που είχαν οδηγήσει τον φορολογικό ελεγκτή στην υποψία πιθανής δωροδοκίας σε αυτή την περίπτωση ήταν οι μεγάλες πληρωμές για συμβουλευτικές υπηρεσίες που πραγματοποιήθηκαν από την Εταιρεία Α, γεγονός που δεν ταίριαζε με το προφίλ της Εταιρείας και φυσικά δεν μπορούσε να εξηγηθεί. Άλλες ενδείξεις αφορούσαν στο γεγονός ότι η Εταιρεία Α λειτουργούσε σε έναν κλάδο υψηλού κινδύνου, τα τιμολόγια μεγάλων ποσών είχαν πληρωθεί χωρίς αναλυτικά υποστηρικτικά έγγραφα, και η κυρία J δεν ήταν σε θέση να παράσχει στο φορολογικό ελεγκτή πληροφορίες σχετικά με τις υπηρεσίες που υποτίθεται ότι η εταιρεία της παρείχε.

Συμβάσεις που στερούνται λεπτομέρειας



Κατά την διάρκεια του φορολογικού ελέγχου μίας εταιρείας πυρηνικής ενέργειας, της Εταιρεία Α (Δωροδοκών), οι φορολογικές ελεγκτές διαπίστωσαν μεγάλο αριθμό πληρωμών για «αμοιβές συμβούλων». Περαιτέρω έρευνες αποκάλυψαν ότι οι πληρωμές αυτές έγιναν σε εταιρείες συμβούλων βάσει μιας σειράς «συμφωνιών για επιχειρηματικές συμβουλές». Φαινόταν ότι η Εταιρεία Α είχε συνάψει μία σύμβαση παροχής επιχειρηματικών συμβουλών για έναν αριθμό χωρών στις οποίες είχε κατασκευάσει ή σχεδίαζε να κατασκευάσει σταθμό παραγωγής πυρηνικής ενέργειας. Σε κάθε περίπτωση, οι πληρωμές στο πλαίσιο της σχετικής συμφωνίας ισοδυναμούσαν με το 5% της αξίας της σύμβασης για την κάθε χώρα. Ωστόσο, όλες οι συμφωνίες ήταν εξαιρετικά ασαφείς και δεν περιείχαν πολλές λεπτομέρειες σχετικά με το τι αφορούσαν οι πληρωμές.

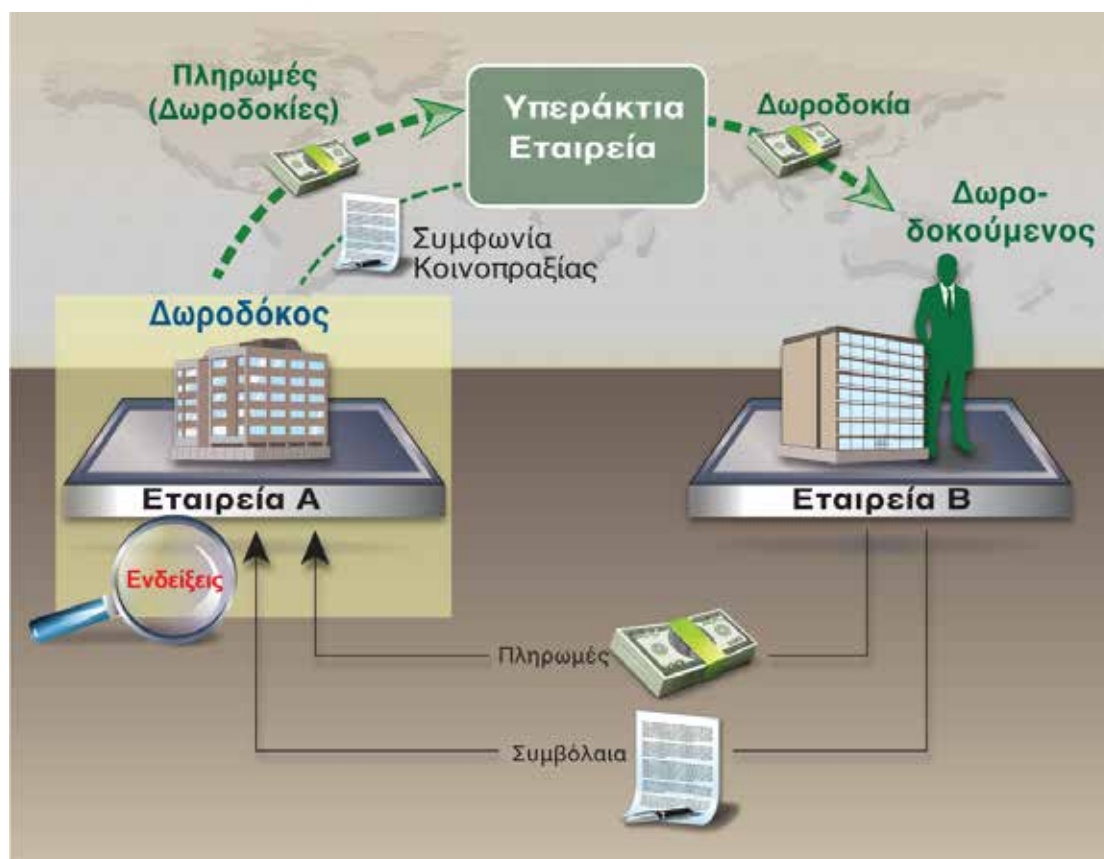
Περαιτέρω ελεγκτικές εργασίες, συμπεριλαμβανομένων των αναζητήσεων στο διαδίκτυο και αιτήματα ξένων πληροφοριών, αποκάλυψε ότι οι εταιρείες συμβούλων ήταν στην πραγματικότητα Υπεράκτιες Εταιρείες (ή σε ορισμένες περιπτώσεις υποκαταστήματα δικηγορικών γραφείων) που βρίσκονταν σε χώρες οι οποίες δεν ανταλλάσσουν φορολογικές πληροφορίες και στις οποίες η Εταιρεία Α δεν είχε επιχειρηματικές δραστηριότητες. Μια επισκόπηση της κίνησης τραπεζικών λογαριασμών οδήγησε το φορολογικό ελεγκτή στην υποψία ότι αυτές οι πληρωμές χρησιμοποιήθηκαν στην πραγματικότητα για τη δωροδοκία αλλοδαπών δημόσιων

υπαλλήλων Δημοσίων Αρχών (Δωροδοκούμενοι), οι οποίοι ήταν σε θέση να επηρεάσουν την ανάθεση συμβάσεων στη χώρα τους.

Με την ανάθεση της σύμβασης η Εταιρεία Α θα υπερτιμολογούσε τη Δημόσια Αρχή στο πλαίσιο της σύμβασης. Το υπερβάλλον ποσό θα καταβαλλόταν ως «προμήθεια» στην Υπεράκτια Εταιρεία και θα χρησιμοποιούνταν για να πληρωθεί η μίζα στον ξένο δημόσιο υπάλληλο. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, ο φορολογικός ελεγκτής ήταν ιδιαίτερα καχύποπτος καθώς η τακτοποίηση έγινε αμέσως μετά μια αλλαγή στην εγχώρια νομοθεσία της Εταιρείας Α, που θεωρεί τη δωροδοκία παράνομη.

Στην περίπτωση αυτή, η βασική ένδειξη που κίνησε την υποψία στο φορολογικό ελεγκτή για πιθανή διαφθορά ήταν το γεγονός ότι η Εταιρεία Α πλήρωνε συχνά σημαντικές πληρωμές για συμβουλευτικές υπηρεσίες βάσει συμφωνιών που στερούταν ανάλυσης και δεν ορίζονταν πλήρως οι υπηρεσίες που παρέχονταν. Άλλες ενδείξεις συμπεριελάμβαναν το γεγονός ότι οι πληρωμές γίνονταν σε Υπεράκτιες Εταιρείες και σε δικηγорικά γραφεία σε χώρες υψηλού κινδύνου στις οποίες χώρες η Εταιρεία Α δεν δραστηριοποιούνταν.

Κοινοπραξία χωρίς καμία εμπορική υπόσταση

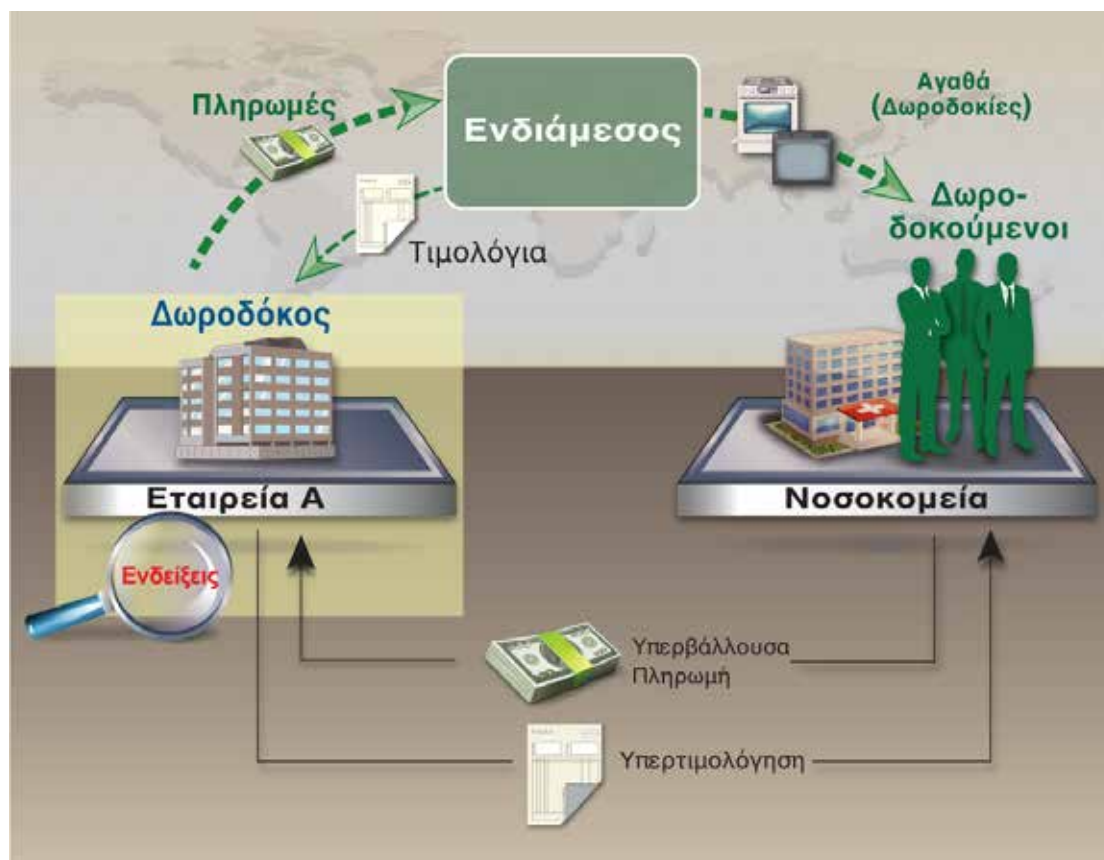


Μία σύμβαση κατασκευής συνάφθηκε μεταξύ μίας κατασκευαστικής εταιρείας, την Εταιρεία Α (Δωροδοκών) και έναν διαχειριστή αθλητικών χώρων, την Εταιρεία Β, για να κατασκευαστεί ένα νέο αθλητικό γήπεδο. Κατά τη διάρκεια ενός συνήθους φορολογικού ελέγχου, ο φορολογικός ελεγκτής βρήκε ότι η Εταιρεία Α είχε υπογράψει μία «συμφωνία κοινοπραξίας» με μία Υπεράκτια Εταιρεία. Βάσει της συμφωνίας αυτής, η Εταιρεία Α θα οικοδομήσει το γήπεδο, ενώ η Υπεράκτια Εταιρεία δεν είναι υποχρεωμένη να πραγματοποιήσει οποιεσδήποτε ενέργειες ή να αναλάβει οποιονδήποτε κίνδυνο. Ωστόσο, η συμφωνία προβλέπει ότι η Εταιρεία Α θα πρέπει να καταβάλει ποσό ίσο με το 5% της αξίας της σύμβασης στην Υπεράκτια Εταιρεία.

Οι όροι αυτής της συμφωνίας κίνησαν τις υποψίες του φορολογικού ελεγκτή, ο οποίος συνεπώς διεξήγαγε περαιτέρω έρευνες. Αυτές αποκάλυψαν ότι η Υπεράκτια Εταιρεία ήταν στην πραγματικότητα μια νεοσυσταθείσα εταιρεία κέλυφος, που ανήκε στον γαμπρό του διευθύνοντος συμβούλου της Εταιρείας Β (Δωροδοκούμενος). Η συμφωνία φάνηκε να ήταν ένας μηχανισμός, έτσι ώστε να μπορέσει η Εταιρεία Α να πληρώσει μίζα με αντάλλαγμα τη διασφάλιση της σύμβασης.

Στην περίπτωση αυτή, η βασική ένδειξη που κίνησε την υποψία στον φορολογικό ελεγκτή για πιθανή διαφθορά ήταν ότι η Εταιρεία Α ήταν μέρος μιας συμφωνίας κοινοπραξίας που στερείτο εμπορικής υπόστασης, με την έννοια ότι η Υπεράκτια Εταιρεία δεν αναλάμβανε καμία δραστηριότητα, αλλά εξακολουθούσε να πληρώνεται. Άλλες ενδείξεις συμπεριελάμβαναν το γεγονός ότι η Υπεράκτια Εταιρεία ήταν εγκατεστημένη σε μια χώρα, η οποία δεν είχε καμία σχέση με την σύμβαση, και η στενή οικογενειακή σχέση μεταξύ του ιδιοκτήτη της Υπεράκτιας Εταιρείας και του διευθύνοντος συμβούλου της Εταιρείας Β.

Όροι σύμβασης που δεν αντικατοπτρίζουν την πραγματικότητα



Κατά τον έλεγχο μιας μεσαίου μεγέθους εταιρείας πώλησης ιατρικού εξοπλισμού, της Εταιρείας Α (Δωροδοκών), οι φορολογικοί ελεγκτές ανακάλυψαν τιμολόγια συνολικού ύψους περίπου 3 εκατομμυρίων δολαρίων ΗΠΑ που αφορούσαν σε ιατρικό εξοπλισμό και εξαρτήματα που αποκτήθηκαν από την εταιρεία. Ωστόσο, τα τιμολόγια δεν συνδέονταν με τον εξοπλισμό που πράγματι κατείχε ή πώλησε η Εταιρεία Α. Περαιτέρω έρευνες και έλεγχος χρηματικών ροών απέδειξαν ότι οι πληρωμές διενεργήθηκαν σε Ενδιάμεσο, αλλά η Εταιρεία Α δεν έλαβε οποιαδήποτε αγαθά σε αντάλλαγμα. Αντ'αυτού, ο Ενδιάμεσος χρησιμοποίησε τα χρήματα για την απόκτηση αγαθών, μεταξύ των οποίων αυτοκίνητα, εξοπλισμός hi-fi, τηλεοράσεις, κινητά τηλέφωνα και οικουσκευές, τα οποία έδωσε στη διοίκηση και τους γιατρούς στα νοσοκομεία (Δωροδοκούμενοι). Σε αντάλλαγμα για αυτές τις δωροδοκίες, τα άτομα αυτά εξασφάλισαν ότι η Εταιρεία Α θα ήταν ο προμηθευτής ιατρικού εξοπλισμού των νοσοκομείων και τα νοσοκομεία πλήρωναν υπερβάλλοντα ποσά για τον εν λόγω εξοπλισμό.

Στην περίπτωση αυτή, η βασική ένδειξη που κίνησε την υποψία στον φορολογικό ελεγκτή για πιθανή διαφθορά ήταν ότι η Εταιρεία Α πραγματοποιούσε μεγάλες δαπάνες στο πλαίσιο των συμβάσεων για την αγορά εξοπλισμού οι οποίες δεν αντιστοιχούσαν στον εξοπλισμό που κατείχε.

Σημείωση

1. Το εγχειρίδιο του ΟΟΣΑ «Money Laundering Awareness Handbook for Tax Examiners and Tax Auditors» εκδόθηκε το 2009 και είναι διαθέσιμο σε διάφορες γλώσσες στο δικτυακό τόπο του ΟΟΣΑ www.oecd.org/tax/crime/money-laundering-awareness-handbook.htm

Ενδείξεις που αφορούν σε πληρωμές και χρηματικές ροές

Εισαγωγή

Πολλές περιπτώσεις δωροδοκίας και διαφθοράς αφορούν σε παράνομες μεταφορές χρηματικών πόρων, τις οποίες τα εμπλεκόμενα μέρη προσπαθούν να παρουσιάσουν ως νόμιμες επιχειρηματικές πληρωμές. Ωστόσο, επειδή πολλοί φορολογούμενοι θα επιδιώξουν να έχουν έκπτωση φόρου αναφορικά με τις δωροδοκίες ή άλλες πληρωμές που έγιναν στα πλαίσια περιπτώσεων διαφθοράς, είναι πολύ πιθανό να έχουν μείνει ίχνη (paper trail) τα οποία μπορεί να ανακαλύψει ο εφοριακός και ο φορολογικός ελεγκτής.

Οι εφοριακοί και οι φορολογικοί ελεγκτές μπορεί να συναντήσουν ποικίλες ενδείξεις, ασκώντας τα συνήθη καθήκοντά τους, οι οποίες σχετίζονται με πληρωμές και ροές χρήματος μεταξύ των εμπλεκόμενων μερών σε μία συναλλαγή δωροδοκίας ή διαφθοράς. Τέτοιες ενδείξεις περιλαμβάνουν πληρωμές και ροές χρήματος που φαίνονται ασυνήθιστες, που μπορεί να αφορούν στο ύψος ή στη συχνότητα των πληρωμών, σε ποιον έγιναν οι πληρωμές ή από πού προέρχονται ή σε πρακτικές έγκρισης της πληρωμής, που διαφέρουν από τις συνήθειες.

Ενδείξεις

Ενδείξεις που αφορούν σε ποιον έγιναν οι πληρωμές ή από πού προέρχονται

- Πληρωμές σε ή από πρόσωπα που προέρχονται από χώρες υψηλού κινδύνου, που δεν μπορεί να εξακριβωθεί η ταυτότητά τους, ή από εταιρείες που δεν μπορεί να εξακριβωθεί η ταυτότητα των δικαιούχων
- Πληρωμές που έγιναν ή ελήφθησαν μέσω μεσαζόντων σε τρίτες χώρες
- Υψηλής αξίας πληρωμές για παροχή υπηρεσιών σε χώρες υψηλού κινδύνου
- Καταθέσεις σε τραπεζικούς λογαριασμούς στην αλλοδαπή, φυσικών προσώπων ή εταιρειών με τις οποίες δεν υπάρχει καμία επιχειρηματική σχέση
- Πληρωμές για έξοδα μετακίνησης και διαμονής των ΠΕΠ
- Πληρωμές για προμήθειες οι οποίες καταβάλλονται τμηματικά σε τραπεζικούς λογαριασμούς διαφόρων υπεράκτιων εταιρειών

- Πληρωμές που γίνονται σε χώρες που τηρούν αυστηρά το τραπεζικό απόρρητο και δεν ανταλλάσσουν τραπεζικές πληροφορίες
- Πληρωμές σε τραπεζικούς λογαριασμούς χωρών, διαφορετικών από τη χώρα διαμονής του παραλήπτη
- Πληρωμές σε προσωπικούς και όχι εταιρικούς τραπεζικούς λογαριασμούς
- Πληρωμές σε νομικές οντότητες που δεν είναι συμβαλλόμενες σε κάποιο έργο ή συναλλαγή

Ενδείξεις που αφορούν στους όρους πληρωμής:

- Μεγάλες ή συχνές, ακέραιες στρογγυλές πληρωμές ή εισπράξεις
- Απόκλιση από τις συνήθεις διαδικασίες έγκρισης πληρωμών Πληρωμές που έγιναν ή ελήφθησαν, χωρίς να υπάρχει γραπτό συμβόλαιο, ή αν υπάρχει, είναι ασαφές ή μη διαθέσιμο
- Πληρωμή τιμολογίων που δεν προβλέπεται βάσει συμβολαίου
- Πληρωμές που έγιναν μέσω τιμολογίων, που δε συνάδουν με το φορολογικό προφίλ του φορολογούμενου (για παράδειγμα αναφορικά με το ποσό, το χρονικό σημείο, την τοποθεσία του παραλήπτη κλπ)
- Πληρωμές τιμολογίων αγορών που εκδίδει ο φορολογούμενος, και όχι τιμολογίων πώλησης από τους συμβαλλομένους
- Υψηλές πληρωμές προμήθειας που έγιναν κοντά σε συγκεκριμένες ημερομηνίες (για παράδειγμα, όταν κάποιο συμβόλαιο ολοκληρώνεται)
- Πληρωμές που έγιναν ακριβώς μετά (ή πριν) τη λήψη ενός τιμολογίου ή την υπογραφή ενός συμβολαίου
- Εκτέλεση απευθείας πληρωμών από τρίτο σε πιστωτές, για λογαριασμό του φορολογούμενου ή σε νομικές οντότητες ελεγχόμενες από τον φορολογούμενο
- Ευνοϊκή μεταχείριση συγκεκριμένων πιστωτών (π.χ. πληρωμή κάποιου προμηθευτή ταχύτερα από άλλους χωρίς προφανή λόγο)
- Λήψη ποσών που φαίνονται υπερβολικά για παροχή συγκριμένων προϊόντων ή υπηρεσιών
- Ποσά που πληρώθηκαν σε μεσάζοντες ή σύμβουλους τα οποία φαίνονται υπερβολικά

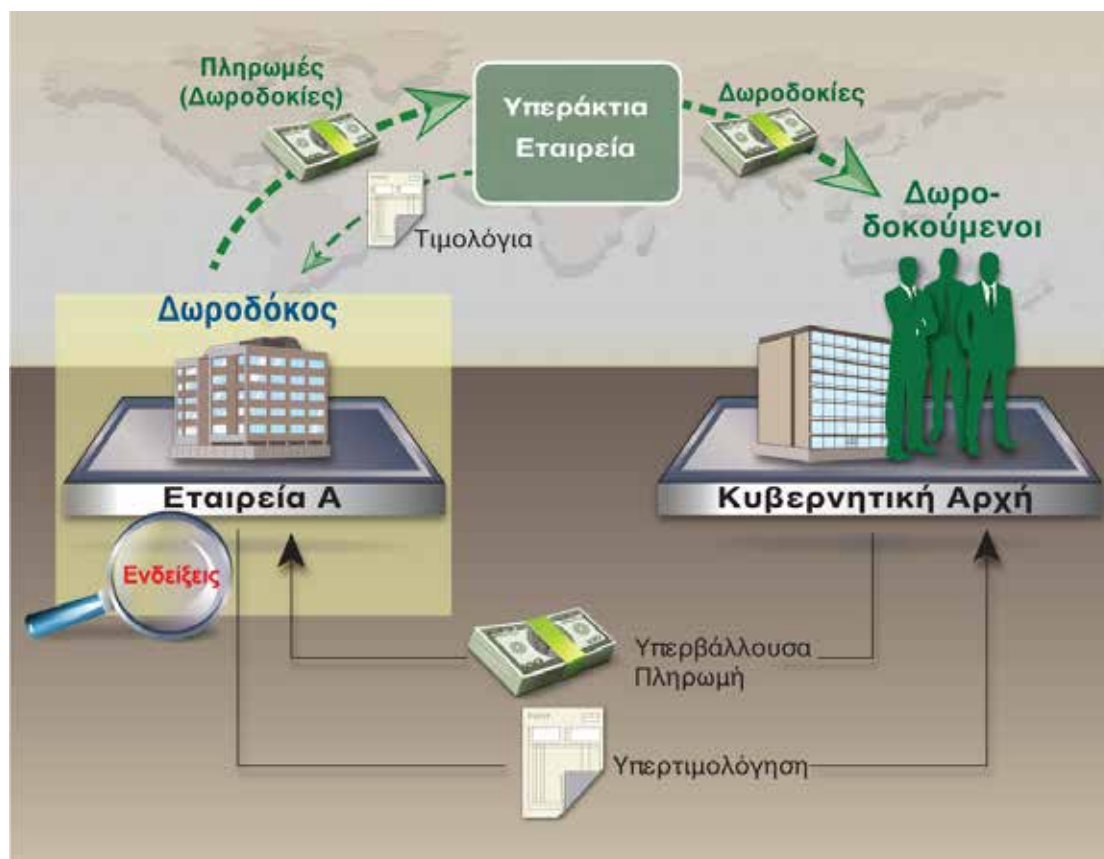
Άλλες ενδείξεις που αφορούν σε πληρωμές και χρηματικές ροές

- Σημαντικές και ανεξήγητες αναλήψεις μετρητών
- Χρήση λογαριασμού τρίτου, συμβολαιογράφου ή δικηγόρου, χωρίς να υπάρχει προφανής ανάγκη
- Ασαφής προέλευση κεφαλαίων για μια συναλλαγή
- Ιστορικό συχνού ανοίγματος και κλεισίματος τραπεζικών λογαριασμών

- Σημαντικές ανεξήγητες πληρωμές από και προς τους τραπεζικούς λογαριασμούς του φορολογούμενου
- Αποδεικτικά στοιχεία πληρωμών που δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία
- Κάποιες πληρωμές δεν εξηγούνται ικανοποιητικά

Παραδείγματα

Πληρωμές προμήθειας σε χώρα υψηλού κινδύνου



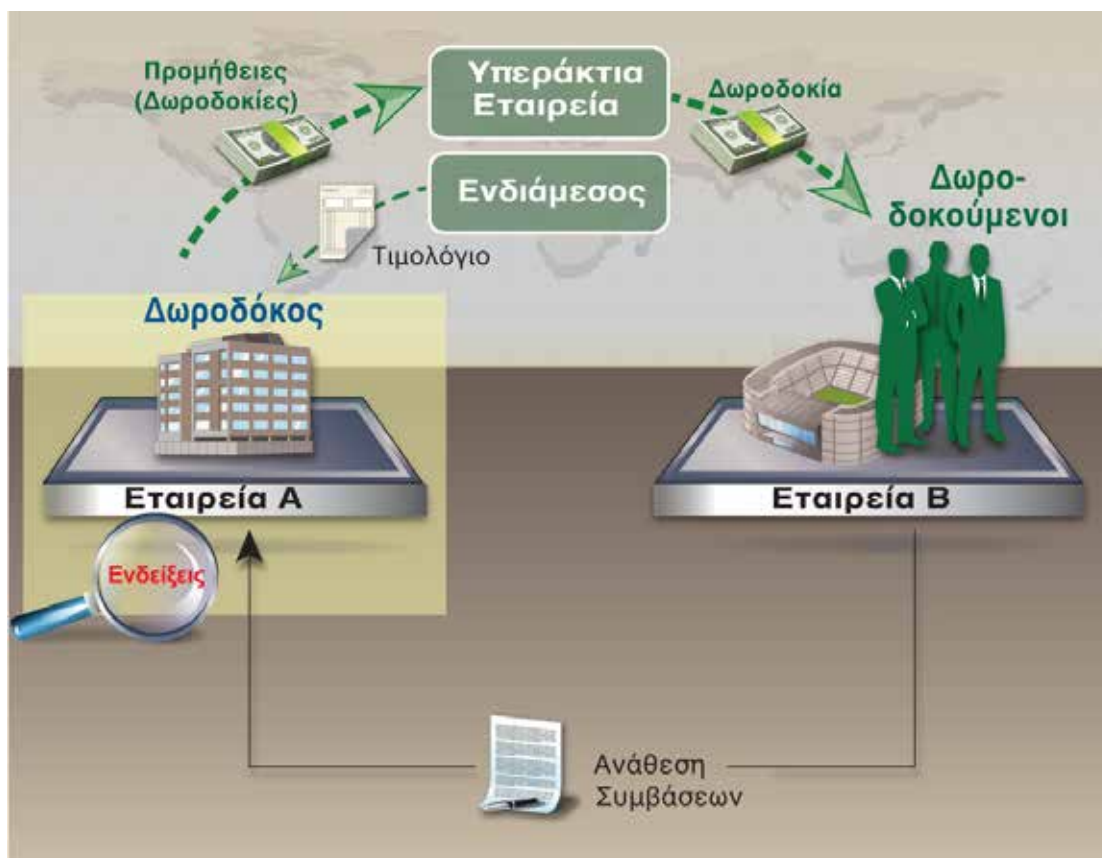
Η Εταιρεία Α (Δωροδοκών) είναι εταιρεία εκτύπωσης χαρτονομισμάτων. Κατά τη διάρκεια ενός φορολογικού ελέγχου αποκαλύφθηκε ότι η Εταιρεία Α είχε κάνει πληρωμές \$20 εκατ. σε Υπεράκτια Εταιρεία που έχει έδρα σε χώρα που δεν ανταλλάσσει φορολογικά δεδομένα. Στα βιβλία της Εταιρείας Α φαινόταν ότι αυτές οι πληρωμές αφορούσαν «επιχειρηματικές υπηρεσίες» στα πλαίσια συμβολαίων που είχαν συναφθεί με τη Χώρα Χ για εκτύπωση χαρτονομισμάτων. Ο φορολογικός ελεγκτής δεν μπορούσε να βρει αποδεικτικά στοιχεία των υπηρεσιών που παρείχε η Υπεράκτια Εταιρεία.

Ο φορολογικός ελεγκτής υποψιάστηκε ότι οι πληρωμές ήταν στην πράξη δωροδοκία και τα χρήματα θα κατευθύνονταν σε δημόσιους υπάλληλους της Χώρας Χ (Δωροδοκούμενοι) με αντάλλαγμα την υπογραφή συμβολαίων με την Εταιρεία Α. Ο φορολογικός ελεγκτής επίσης υποψιάστηκε, ότι μέλη της διοίκησης της Εταιρείας Α θα είχαν μερίδιο από τα χρήματα που πληρώθηκαν στην Υπεράκτια Εταιρεία. Για

αυτό το λόγο, ο φορολογικός ελεγκτής ενημέρωσε την Εταιρεία Α γραπτώς, ότι οι πληρωμές προς την Υπεράκτια Εταιρεία φορολογικού παραδείσου δεν εκπίπτουν φορολογικά, καθώς υπάρχει υποψία δωροδοκίας. Αυτό είχε ως αποτέλεσμα, το εποπτικό συμβούλιο της Εταιρείας Α να απολύσει τα διοικητικά στελέχη που εμπλέκονταν στη συναλλαγή και να αναφέρει το γεγονός στις εισαγγελικές αρχές. Η νέα διοικητική ομάδα ανακοίνωσε ότι δεν θα έχει επιχειρηματική δραστηριότητα από εδώ και στο εξής στη Χώρα Χ.

Σε αυτήν την περίπτωση η βασική ένδειξη που οδήγησε τον φορολογικό ελεγκτή να υποψιαστεί πιθανή περίπτωση διαφθοράς ήταν οι υψηλές πληρωμές προμήθειας που γίνονταν σε εταιρεία με έδρα χώρα υψηλού κινδύνου, χωρίς να φαίνεται ως αντάλλαγμα η παροχή υπηρεσιών.

Πληρωμές μέσω υπεράκτιων εταιριών



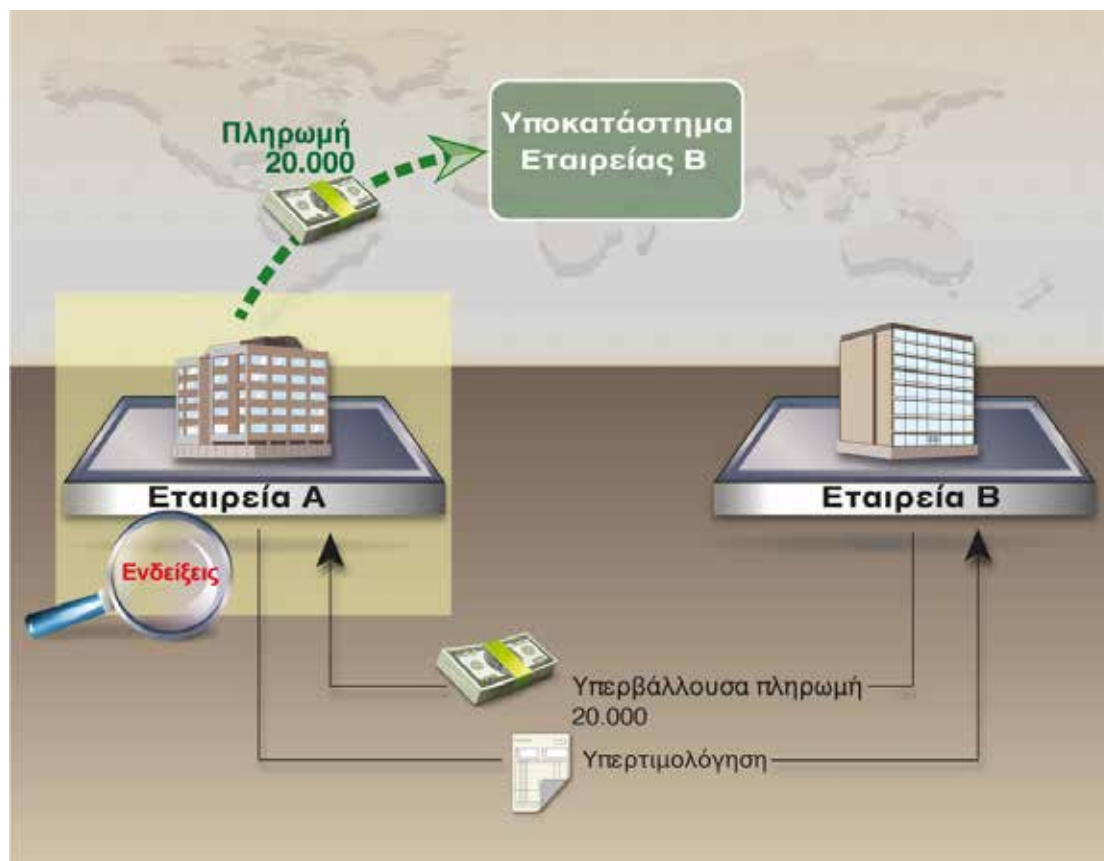
Η Εταιρεία Β, κρατική εταιρεία στη Χώρα Χ, έχει την εξουσιοδότηση να αναθέσει την κατασκευή ενός σταδίου. Η Εταιρεία Α, κατασκευαστική εταιρεία (Δωροδοκών), για να κερδίσει το συμβόλαιο της ανάθεσης σύναψε συμφωνία με μία Εταιρεία-μεσολαβητή. Βάσει της συμφωνίας, η Εταιρεία-μεσολαβητής θα έκανε συμβάσεις μεσιτείας, θα βοηθούσε στην επίβλεψη του έργου, και θα παρείχε κάθε είδους υποστήριξη στην εκπλήρωση των όρων των συμβολαίων. Ως αντάλλαγμα η

Εταιρεία Α θα πλήρωνε στο Μεσολαβητή προμήθεια \$17,5 εκατομμυρίων, που αντιστοιχούσε στο 5% της συνολικής αξίας του συμβολαίου.

Κατά τη διάρκεια ενός συνήθη ελέγχου, ο φορολογικός ελεγκτής ανακάλυψε ότι το τιμολόγιο της Εταιρείας-μεσολαβητή προέβλεπε την πληρωμή της προμήθειας από την Εταιρεία Α σε Υπεράκτια Εταιρεία, με έδρα χώρα η οποία δεν ανταλλάσσει τραπεζικές πληροφορίες. Περαιτέρω έρευνα αποκάλυψε ότι η Εταιρεία-μεσολαβητής και η Υπεράκτια Εταιρεία ανήκαν στα ίδια φυσικά πρόσωπα (Δωροδοκούμενοι). Αυτά τα φυσικά πρόσωπα ήταν δημόσιοι υπάλληλοι στη Χώρα Χ, απασχολούμενοι στην Εταιρεία Β που ήταν υπεύθυνη για την ανάθεση του συμβολαίου στην Εταιρεία Α. Στην ουσία, η «προμήθεια» του 5% ήταν δωροδοκία από την Εταιρεία Α προς τους αλλοδαπούς δημόσιους υπάλληλους, προκειμένου να διασφαλιστεί ένα προσοδοφόρο συμβόλαιο.

Σε αυτήν την περίπτωση, η βασική ένδειξη που έκανε το φορολογικό ελεγκτή να υποψιαστεί περίπτωση διαφθοράς, ήταν το γεγονός ότι η Εταιρεία Α οδηγήθηκε στην πληρωμή της προμήθειας του Μεσολαβητή, μέσω Υπεράκτιας Εταιρείας με έδρα χώρα υψηλού κινδύνου. Άλλες ενδείξεις ήταν ότι η Εταιρεία Α δραστηριοποιείται σε κλάδο υψηλού κινδύνου, ότι ένα μεγάλο έργο ανατέθηκε χωρίς δημόσιο διαγωνισμό και ότι τόσο η Εταιρεία-μεσολαβητής και η Υπεράκτια εταιρεία ήταν εταιρείες συμφερόντων των αλλοδαπών δημόσιων υπάλληλων της Χώρας Χ.

Υπερτιμολόγηση συγκεκριμένων πελατών



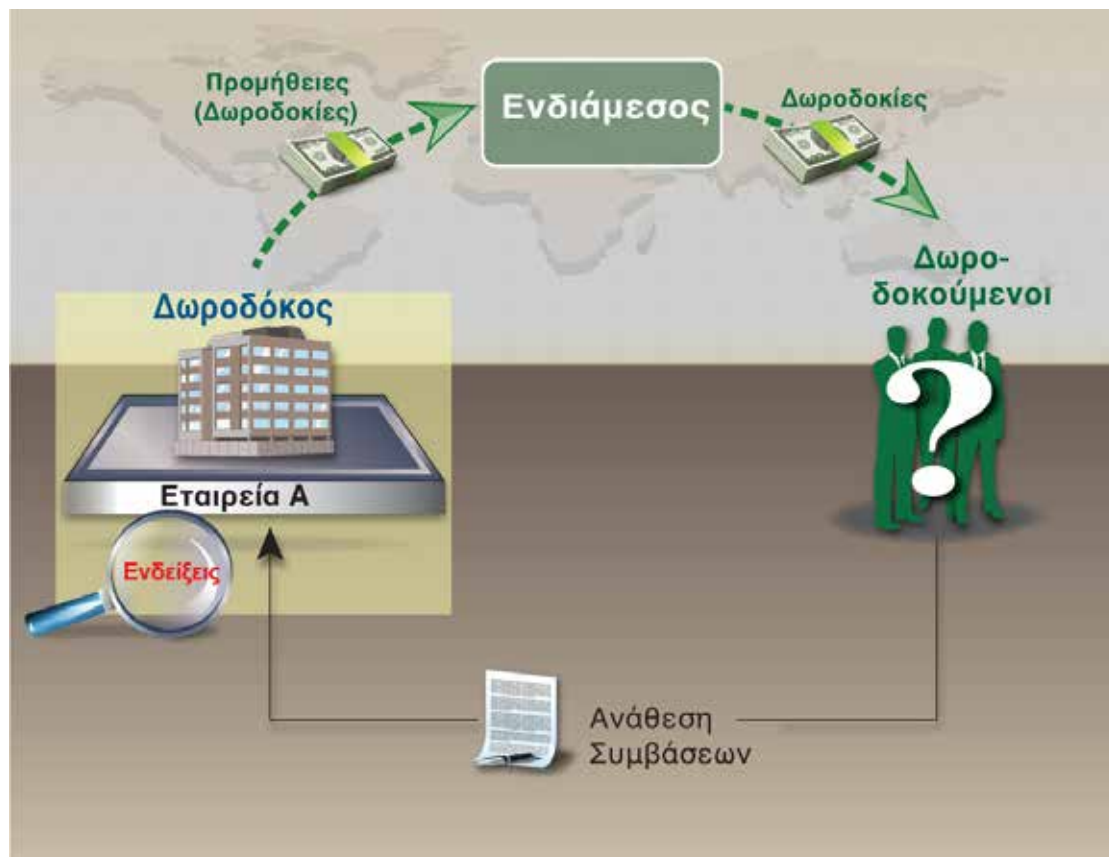
Η Εταιρεία Α ασχολείται με το διεθνές εμπόριο. Κατά τη διάρκεια ενός φορολογικού ελέγχου, ο φορολογικός ελεγκτής πρόσεξε ότι η Εταιρεία Α τιμολογούσε επανειλημμένως με υψηλότερα ποσά έναν από τους πελάτες της, την Εταιρεία Β, συγκριτικά με άλλους πελάτες της για παρόμοια προϊόντα. Για παράδειγμα, όταν άλλοι πελάτες τιμολογούνταν με \$100 000 για συγκεκριμένα αγαθά, η Εταιρεία Β θα τιμολογούνταν με \$120 000. Η Εταιρεία Β έχει έδρα τη Χώρα Χ, η οποία έχει αυστηρούς ελέγχους ανταλλαγής συναλλάγματος. Μετά την πληρωμή των τιμολογίων από την Εταιρεία Β, η Εταιρεία Α εξέδιδε πιστωτικά τιμολόγια για το επιπλέον ποσό της υπερτιμολόγησης (στο παραπάνω παράδειγμα \$20.000), προς ένα υποκατάστημα της Εταιρείας Β με έδρα χώρα η οποία δεν ανταλλάσσει φορολογικές ή τραπεζικές πληροφορίες. Στη συνέχεια, η Εταιρεία Α πλήρωνε τα \$20 000 σε τραπεζικό λογαριασμό της Εταιρείας Β στη συγκεκριμένη χώρα.

Όταν έγινε σχετική ερώτηση από τον φορολογικό ελεγκτή, η διοίκηση της Εταιρείας Α ανέφερε ότι είχε γίνει σχετική συμφωνία με την Εταιρεία Β, προκειμένου να τη βοηθήσει να αποφύγει τους αυστηρούς ελέγχους ανταλλαγής συναλλάγματος. Με βάση τη διαθέσιμη πληροφόρηση, δεν ήταν σαφές στον φορολογικό ελεγκτή αν ήταν σωστή αυτή η εξήγηση. Ωστόσο, ο φορολογικός ελεγκτής διέθετε επαρκή πληροφόρηση για να υποπτευθεί ότι η εταιρεία

εμπλεκόταν σε ή διευκόλυνε κάποιας μορφής περίπτωση διαφθοράς, φοροδιαφυγής ή άλλης σοβαρής εγκληματικής ενέργειας. Γι' αυτό το λόγο, ο φορολογικός ελεγκτής ανέφερε τις υποψίες του στις αρμόδιες αρχές επιβολής του νόμου.

Σε αυτήν την περίπτωση, η βασική ένδειξη που οδήγησε το φορολογικό ελεγκτή να υποπτευθεί πιθανή περίπτωση διαφθοράς, ήταν η επανειλημμένη υπερτιμολόγηση ενός συγκεκριμένου πελάτη από την Εταιρεία Α. Άλλες ενδείξεις ήταν ότι η Εταιρεία Α εξέδιδε μεγάλο αριθμό πιστωτικών τιμολογίων και έκανε υψηλές πληρωμές σε χώρα υψηλού κινδύνου.

Χρήση τιμολογίων αγορών



Η Εταιρεία Α (Δωροδοκών) ήταν κατασκευαστική εταιρεία που αναλάμβανε μεγάλα έργα στο εξωτερικό. Κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι η Εταιρεία Α συχνά χρησιμοποιούσε μια συμβουλευτική εταιρεία, το Μεσάζοντα, για να διαπραγματευτεί τα συμβόλαια με τις αλλοδαπές κυβερνήσεις. Ο Μεσάζων λάμβανε ως προμήθεια έως 5% της αξίας του συμβολαίου. Ωστόσο, ο Μεσάζων δεν εξέδιδε τιμολόγια αλλά όλες οι πληρωμές προμήθειας γίνονταν βάση τιμολογίων αγορών. Περαιτέρω έρευνες αποκάλυψαν ότι οι πληρωμές του Μεσάζοντα γίνονταν σε μετρητά, ενώ δεν υπήρχαν λεπτομερή συμβόλαια που να

περιγράφουν με ακρίβεια τι υπηρεσίες παρείχε ο Μεσάζων για την προμήθεια που λάμβανε. Αυτό ήταν αρκετό για τον φορολογικό ελεγκτή για να υποψιαστεί ότι οι «πληρωμές προμήθειας» προς το Μεσάζοντα ήταν στην πραγματικότητα δωροδοκία που προοριζόταν τελικά για τους δημόσιους υπάλληλους στις χώρες του εξωτερικού. Ο φορολογικός ελεγκτής ανέφερε αυτές τις υποψίες για ποινική έρευνα. Οι δημόσιοι υπάλληλοι της χώρας του εξωτερικού δεν αναγνωρίστηκαν.

Σε αυτήν την περίπτωση, η βασική ένδειξη που οδήγησε τον φορολογικό ελεγκτή να υποψιαστεί πιθανή διαφθορά, ήταν το γεγονός ότι οι προμήθειες πληρώνονταν για τιμολόγια αγορών και όχι για συνηθισμένα τιμολόγια. Άλλες ενδείξεις ήταν ότι οι πληρωμές γίνονταν με μετρητά και τα συμβόλαια μεταξύ της Εταιρείας Α και του Μεσάζοντα δεν περιείχαν σαφείς περιγραφές αναφορικά με τις προσφερόμενες υπηρεσίες.

Ενδείξεις που αφορούν στα αποτελέσματα των συναλλαγών του φορολογούμενου

Εισαγωγή

Όπως αναφέρθηκε και σε προηγούμενα κεφάλαια, οι φορολογικοί ελεγκτές οφείλουν να λαμβάνουν υπ' όψιν οτιδήποτε στο περιβάλλον του φορολογουμένου, στις συναλλαγές του, στις πληρωμές του, στις χρηματικές ροές του, υποδεικνύει αυξημένο κίνδυνο δωροδοκίας ή διαφθοράς. Οι φορολογικοί ελεγκτές οφείλουν ακόμη να λαμβάνουν υπ' όψιν τις ενδείξεις που υποδεικνύουν ότι η δωροδοκία ή η διαφθορά μπορεί να έχει ήδη πραγματοποιηθεί.

Όταν εξετάζουν πιθανές ενδείξεις, οι φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να σκέφτονται με ευρύ πνεύμα. Σχεδόν όλα τα σημαντικά στοιχεία της επιχειρηματικής δραστηριότητας, των οικονομικών αρχείων και των προσωπικών οικονομικών στοιχείων του φορολογούμενου (ή των στενών συγγενών του) που μοιάζουν να είναι ασυνήθιστα ή μη αναμενόμενα και δεν μπορούν να εξηγηθούν πλήρως, μπορεί να είναι ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς και μπορεί να είναι αιτία ο φορολογικός ελεγκτής να δώσει παραπάνω σημασία σε πιθανές άλλες ενδείξεις, ή ακόμα να αναφέρει τις υποψίες του στις αρμόδιες αρχές επιβολής του νόμου ή στις αρμόδιες εισαγγελικές αρχές.

Ενδείξεις

Ενδείξεις που αφορούν σε αποτελέσματα που έχουν επίπτωση στην επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου

- Ωφελήματα από ευνοϊκή μεταχείριση από κυβερνητικές υπηρεσίες, προμηθευτές ή πελάτες
- Ασυνήθιστη επιτυχία στην ανάθεση και στη διατήρηση συμβολαίων
- Συμβόλαια ή άδειες αναθέτονται από ΠΕΠ ή συγγενείς τους
- Ανάθεση συμβολαίων χωρίς να γίνει δημόσιος διαγωνισμός, διαπραγματεύσεις ή χωρίς τα έγγραφα που συνήθως απαιτούνται
- Τα αποκτηθέντα βάσει συμβολαίων αγαθά ή υπηρεσίες δεν παραδόθηκαν ποτέ στην πραγματικότητα.
- Η Εταιρεία απέλυσε πρόσφατα ανώτερα στελέχη χωρίς σαφή αιτιολόγηση
- Τα αρχεία περιλαμβάνουν ενοχοποιητική αλληλογραφία που υποδηλώνει πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά

Ενδείξεις που αφορούν σε αποτελέσματα που έχουν επίπτωση στα φορολογικά βιβλία του φορολογούμενου

- Βασικοί αριθμοδείκτες που αποκλίνουν από αυτούς παρόμοιων επιχειρήσεων.
- Ασυνήθιστες ή ανεξήγητες ζημιές ή κέρδη από συμβόλαια.
- Τα αρχεία δεν υποδεικνύουν φορολογητέο κέρδος, αν και αυτό αναμενόταν.
- Τα αρχεία περιέχουν έξοδα τα οποία δε συνδέονται με πωλήσεις ή κέρδη.
- Ο ισολογισμός περιέχει στοιχεία ενεργητικού ή δικαιώματα που αποκτήθηκαν σε υψηλότερη ή χαμηλότερη αξία από την αγοραία, δεν έχουν καθόλου αξία ή πιθανόν δεν υπάρχουν.
- Στοιχεία ενεργητικού ή δικαιώματα που πωλήθηκαν σε τιμή χαμηλότερη ή υψηλότερη από την αγοραία.
- Ο ισολογισμός περιέχει ανεξήγητο δάνειο με μη συνδεόμενη νομική οντότητα.
- Ο ισολογισμός περιέχει υποχρεώσεις που συνδέονται με άγνωστα στοιχεία ενεργητικού, ή που η αξία τους εμφανίζεται υπερβολική.
- Η επιχείρηση προέβη σε σημαντική και ανεξήγητη αύξηση κεφαλαίου.

Ενδείξεις που αφορούν σε αποτελέσματα που έχουν επίπτωση στην προσωπική περιουσία του φορολογούμενου (ή της ανώτερης διοίκησης)

- Η εταιρεία κατέχει πολυτελή πάγια που δε συνάδουν με την επιχειρηματική της δραστηριότητα (ιδιωτικό αεροσκάφος, κότερο, ακριβά αστικά ακίνητα κλπ).
- Ο φορολογούμενος, υπάλληλοι ή μέλη της οικογενείας του απολαμβάνει ένα επίπεδο ζωής και δαπανών που δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματά του.

Παραδείγματα

Ευνοϊκή μεταχείριση από προμηθευτή



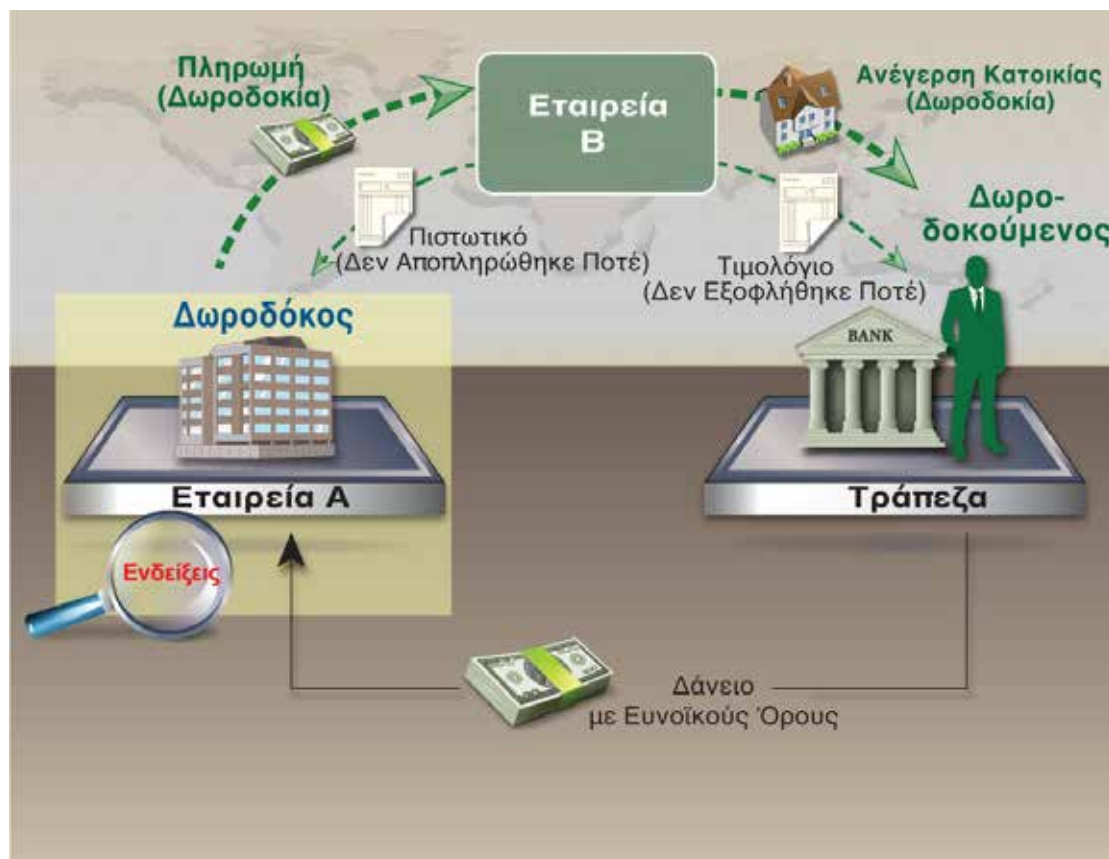
Η Εταιρεία Α (Δωροδοκών) είναι εταιρεία διαχείρισης ακινήτων. Κατά τη διάρκεια ενός φορολογικού ελέγχου, ο φορολογικός ελεγκτής πρόσεξε ότι η Εταιρεία Α είχε ένα σημαντικό αριθμό συμφωνιών με την ίδια Δημόσια Κτηματική Εταιρεία, και αποφάσισε να ερευνήσει περισσότερο αυτή τη σχέση. Ο έλεγχος αποκάλυψε ότι η Εταιρεία Α είχε αποκτήσει μεγάλο αριθμό ακινήτων από τη Δημόσια Κτηματική Εταιρεία σε τιμές που εμφανίζονταν να είναι κάτω από την εύλογη αγοραία αξία και με ευνοϊκούς όρους για την Εταιρεία Α. Η Εταιρεία Α δεν εμφανιζόταν να αποζημιώνει τη Δημόσια Κτηματική Εταιρεία για αυτό. Ωστόσο, ο φορολογικός ελεγκτής ανακάλυψε ότι η Εταιρεία Α επιβαρύνθηκε με σημαντικά κόστη για την ανακαίνιση και τη διακόσμηση ενός ακινήτου το οποίο δεν της ανήκε.

Περαιτέρω έρευνες αποκάλυψαν ότι το ακίνητο το οποίο ανακαινίστηκε και στο οποίο έγινε η διακόσμηση ανήκε στην κυρία Κ (Δωροδοκούμενη), την Πρόεδρο της Δημόσιας Κτηματικής Εταιρείας. Ο φορολογικός ελεγκτής ανακάλυψε ότι η Εταιρεία Α είχε επίσης χορηγήσει στην κυρία Κ ένα «προσωπικό» δάνειο χωρίς να καταγραφεί, και το οποίο δεν της ζητήθηκε ποτέ να αποπληρώσει. Η κυρία Κ έλαβε συνολικά οφέλη που υπερέβαιναν τις \$750 000 και τα οποία δεν δήλωσε στην Δημόσια Κτηματική Εταιρεία και δεν συμπεριέλαβε στη φορολογική της δήλωση.

Με βάση αυτό, ο φορολογικός ελεγκτής υποψιάστηκε ότι η Εταιρεία Α δωροδοκούσε την κυρία Κ και ανέφερε αυτές τις υποψίες στις αρμόδιες αρχές επιβολής του νόμου, οι οποίες ξεκίνησαν έρευνα.

Σε αυτήν την περίπτωση, η βασική ένδειξη που οδήγησε τον φορολογικό ελεγκτή να υποπτευθεί πιθανή διαφθορά, ήταν ότι η Εταιρεία Α είχε ένα σημαντικό αριθμό συμβολαίων με την ίδια Δημόσια Κτηματική Εταιρεία, με ευνοϊκούς όρους. Άλλες ενδείξεις περιελάμβαναν το γεγονός ότι η Εταιρεία Α επιβαρύνθηκε με ανεξήγητα έξοδα για ένα ακίνητο το οποίο δεν της ανήκε και είχε χορηγήσει ένα δάνειο στην κυρία Κ χωρίς έγγραφη τεκμηρίωση και το οποίο δεν της ζητήθηκε να αποπληρώσει.

Ανεξήγητες δαπάνες



Η Εταιρεία Α (Δωροδοκός) είναι εταιρεία διαχείρισης έργων. Κατά τη διάρκεια ενός φορολογικού ελέγχου, ο φορολογικός ελεγκτής διαπίστωσε ότι η Εταιρεία Α έλαβε ένα τιμολόγιο από την Εταιρεία Β, μια κατασκευαστική εταιρεία, για κατασκευαστικά έργα στα γραφεία της Εταιρείας Α τα οποία ποτέ δεν έγιναν. Η Εταιρεία Α εξόφλησε πλήρως το τιμολόγιο. Στη συνέχεια, η Εταιρεία Β εξέδωσε ένα πιστωτικό τιμολόγιο στην Εταιρεία Α, δεν υπήρχε όμως αποδεικτικό στοιχείο ότι η Εταιρεία Α αποπλήρωσε κάποτε το τίμημα των κατασκευαστικών έργων. Την ίδια

περίοδο, η Εταιρεία Α έλαβε ένα μεγάλο δάνειο από μια τοπική τράπεζα με όρους που φαίνονταν ιδιαίτερα ευνοϊκοί.

Ο φορολογικός ελεγκτής αποφάσισε να διενεργήσει ελέγχους και ανακάλυψε ότι η Εταιρεία Β είχε στην πραγματικότητα χτίσει ένα σπίτι για τον κύριο Λ (Δωροδοκούμενος), ένα ανώτερο στέλεχος της τοπικής τράπεζας. Η Εταιρεία Β είχε εκδώσει ένα τιμολόγιο στο όνομα του κυρίου Λ για το κατασκευαστικό έργο, με ποσό ίδιο με το ποσό που τιμολογήθηκε η Εταιρεία Α. Το τιμολόγιο που εκδόθηκε στο όνομα του κυρίου Λ δεν πληρώθηκε ποτέ. Στην πραγματικότητα, η Εταιρεία Α πλήρωσε την Εταιρεία Β για να χτίσει το σπίτι του κυρίου Λ. Το πιστωτικό τιμολόγιο που εκδόθηκε προς την Εταιρεία Α και το τιμολόγιο που εκδόθηκε στον κύριο Λ, φαίνεται να δημιουργήθηκαν για να είναι κανονικά τα βιβλία της Εταιρείας Β και δεν υπήρχε πρόθεση να πληρωθούν. Ο φορολογικός ελεγκτής υποψιάστηκε ότι η Εταιρεία Α πλήρωσε την κατασκευή του σπιτιού του κυρίου Λ ως δωροδοκία, με αντάλλαγμα να ασκήσει επιρροή ο κύριος Λ και να χορηγήσει η τράπεζα δάνειο στην Εταιρεία Α με ευνοϊκούς όρους. Ο φορολογικός ελεγκτής ανέφερε αυτές τις υποψίες στις αρμόδιες αρχές επιβολής του νόμου, οι οποίες ξεκίνησαν έρευνα.

Σε αυτήν την περίπτωση, η βασική ένδειξη που οδήγησε τον φορολογικό ελεγκτή να υποπτευθεί πιθανή διαφθορά, ήταν ότι η Εταιρεία Α επιβαρύνθηκε με ανεξήγητες δαπάνες για έργο το οποίο δεν πραγματοποιήθηκε. Άλλες ενδείξεις περιελάμβαναν το γεγονός ότι η Εταιρεία Α έλαβε ένα πιστωτικό τιμολόγιο αλλά καμία πληρωμή, την οποία μάλιστα δεν την επεδίωκε. Επίσης, την ίδια περίοδο η Εταιρεία Α έλαβε ένα μεγάλο δάνειο με όρους που φαίνονταν ιδιαίτερα ευνοϊκοί.

Ενδείξεις που αφορούν στο λήπτη προσόδων από πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά

Εισαγωγή

Στα προηγούμενα κεφάλαια δόθηκε έμφαση σε αυτόν που πληρώνει το ποσό της δωροδοκίας ή άλλα ποσά σχετικά με συναλλαγές διαφθοράς. Ωστόσο, οι εφοριακοί και οι φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να γνωρίζουν τις ενδείξεις που σχετίζονται με τους λήπτες της δωροδοκίας και άλλων προσόδων από διαφθορά, καθώς και τις φορολογικές επιπτώσεις από τα εισοδήματα ή κέρδη που αυτοί αποκομίζουν. Οι λήπτες ποσών από δωροδοκία ή άλλα έσοδα από διαφθορά είναι άτομα, είτε κυβερνητικοί αξιωματούχοι ή επιτελικά στελέχη ιδιωτικών εταιρειών, οι οποίοι είτε προσπαθούν να αποκρύψουν τις πληρωμές που λαμβάνουν ή τις μεταμορφώνουν σε άλλες μορφές εισοδήματος. Οποτεδήποτε οι εφοριακοί ή οι φορολογικοί ελεγκτές αποκαλύπτουν ενδείξεις πιθανής φοροδιαφυγής ή ξεπλύματος χρήματος, θα πρέπει να εξετάζουν εάν αυτές ενδέχεται να υποδεικνύουν και πιθανή λήψη από το φορολογούμενο ποσών από δωροδοκία ή άλλων προσόδων από διαφθορά.

Πολλές από τις ενδείξεις που συζητήθηκαν σε προηγούμενα κεφάλαια συναντώνται σε φορολογικούς ελέγχους καθώς και σε ελέγχους περιπτώσεων επιστροφής φόρου τόσο του δότη όσο και του λήπτη δωροδοκιών και άλλων πληρωμών σχετικών με διαφθορά, όμως υπάρχουν ορισμένες ενδείξεις που σχετίζονται ειδικά με τα άτομα τα οποία είναι λήπτες προσόδου από δωροδοκία και διαφθορά, και αυτές παρουσιάζονται στη συνέχεια.

Εξετάζοντας τη θέση του λήπτη προσόδων από πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά, οι εφοριακοί και οι φορολογικοί ελεγκτές πρέπει να έχουν υπ όψιν τους την ανάγκη να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή σε όλες τις ασυνήθεις συναλλαγές, οι οποίες ενδεχομένως υποδηλώνουν αυξημένο επίπεδο κινδύνου. Όπως αναφέρθηκε σε προηγούμενο κεφάλαιο, παρότι οι συνθήκες που χαρακτηρίζουν μία συναλλαγή ως ασυνήθιστη είναι πολύ γενικές, κάποια από τα βασικά χαρακτηριστικά μιας ασυνήθους συναλλαγής περιλαμβάνουν:

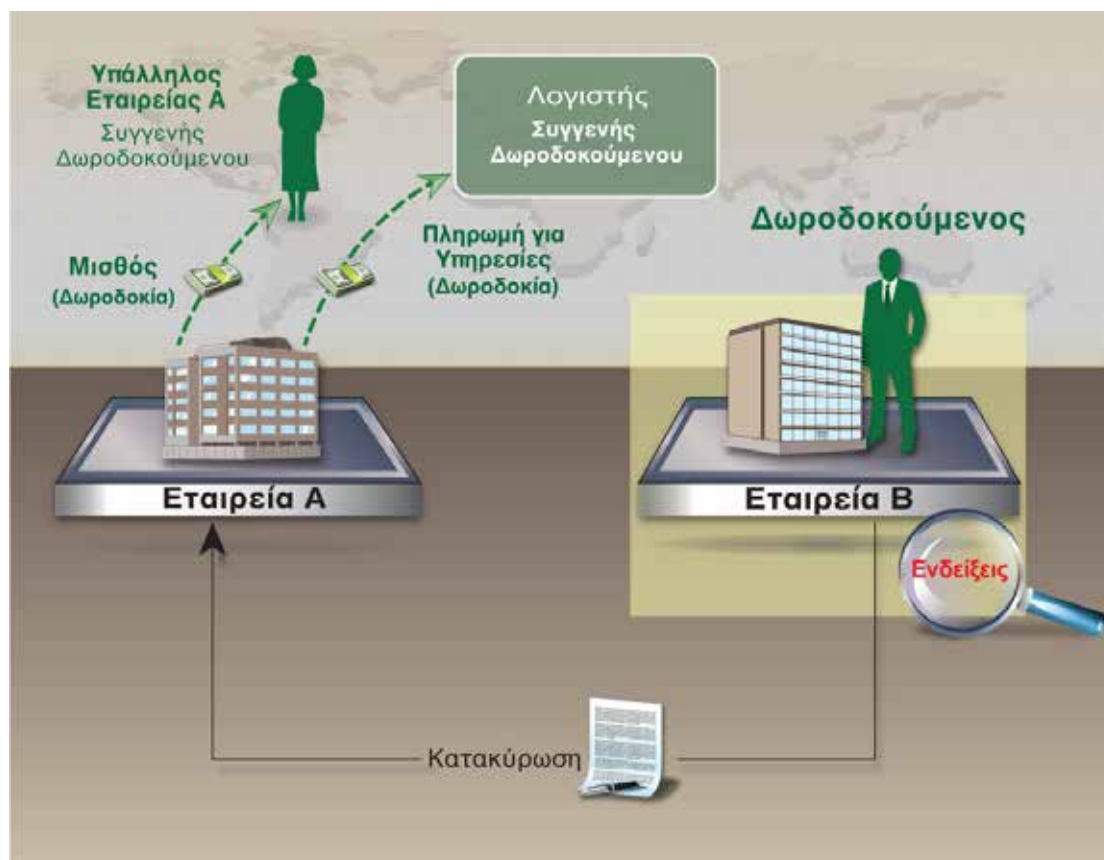
- Μία συναλλαγή που δεν συνάδει με το υπόβαθρο του ατόμου ή τις γενικότερες συνθήκες
- Μια συναλλαγή που στερείται ορθολογικής οικονομικής ή πρακτικής ερμηνείας
- Μια συναλλαγή στην οποία η ταυτότητα των μερών είναι ασαφής, και
- Μια συναλλαγή στην οποία η πηγή των κεφαλαίων είναι ασαφής

Ενδείξεις

- Έργα για κρατική υπηρεσία σε χώρα υψηλού κινδύνου
- Αρμοδιότητα για εγκρίσεις, έκδοση αδειών ή σύναψη συμβολαίων σε επιχειρήσεις
- Κατοχή ή έλεγχος εταιρειών οι οποίες δεν συνδέονται με τη βασικό αντικείμενο εργασιών του λήπτη
- Λήψη προμηθειών για συμβουλευτικά έργα, χωρίς τις αντίστοιχες ικανότητες και εμπειρία
- Λήψη πρόσθετου εισοδήματος από απασχόληση ή συμβουλευτικές υπηρεσίες, όντας πλήρως απασχολούμενος
- Ξαφνική ή ασυνήθης υποστήριξη σε συγκεκριμένες επιχειρήσεις ή κλάδους δραστηριότητας
- Εμπεριέχεται σε Αναφορά Υποπτων Συναλλαγών του Financial Intelligence Unit.
- Αδικαιολόγητος πλουτισμός (συμπεριλαμβανομένων και συγγενών)
- Αδικαιολόγητες δωρεές σε πολιτικές εκστρατείες ή πολιτικά κόμματα
- Ασυνήθεις και αδικαιολόγητες δαπάνες, ειδικά με μετρητά (συμπεριλαμβανομένων και συγγενών)

Παράδειγμα

Ασυνήθεις και αδικαιολόγητες δαπάνες



Η Εταιρεία Β είναι μια μεγάλη εταιρεία ταχυδρομικών πωλήσεων. Κατά τη διάρκεια ενός φορολογικού ελέγχου, ο ελεγκτής εντοπίζει έναν αριθμό έγγραφων συμβολαίων, τα οποία είχαν συναφθεί χωρίς να ακολουθηθεί η συνήθης εγκριτική διαδικασία. Επιπρόσθετες έρευνες αποκάλυψαν ότι όλα τα συμβόλαια έφεραν έγκριση του κ. Μ, ενός ανώτερου στελέχους αρμόδιου για την παραγωγή του εταιρικού καταλόγου. Ο κ. Μ δεν ήταν σε θέση να παράσχει πειστικές εξηγήσεις για το πώς οι συμβάσεις είχαν ανατεθεί. Ο ελεγκτής πρόσεξε επίσης ότι ο κ. Μ είχε προσφάτως αρχίσει να διάγει έναν περισσότερο πολυτελή βίο, με αγορά καινούριου αυτοκινήτου και ακριβές διακοπές, ο οποίος μάλλον δεν δικαιολογούνταν από το μισθό του.

Ο φορολογικός ελεγκτής διενήργησε επιπρόσθετους ελέγχους και ανακάλυψε ότι η σύζυγος του κ. Μ, η κ. Μ, είχε προσληφθεί από την Εταιρεία Α, την εκτυπωτική εταιρεία στην οποία είχε ανατεθεί η μεγαλύτερη σύμβαση για την εκτύπωση του καταλόγου. Ωστόσο, παρά το γεγονός ότι η κ. Μ ήταν στη μισθοδοσία της Εταιρείας Α και εισέπραττε το μισθό της, δεν φαινόταν να εργάζεται στην εταιρεία. Επιπρόσθετα, βρέθηκε ότι η Εταιρεία Α, όπως και άλλες εκτυπωτικές εταιρείες στις οποίες είχαν ανατεθεί συμβάσεις από τον κ. Μ, είχαν όλες διενεργήσει πληρωμές

προς το ίδιο λογιστικό γραφείο, το Λογιστή, χωρίς να λαμβάνουν σε αντάλλαγμα αντίστοιχες υπηρεσίες. Επιπρόσθετοι έλεγχοι αποκάλυψαν ότι το λογιστικό γραφείο ανήκε στην κόρη της κ. Μ. Ο φορολογικός ελεγκτής υποψιάστηκε ότι ο μισθός της κ. Μ. και οι πληρωμές προς το Λογιστή ήταν στην πραγματικότητα ποσά δωροδοκιών που είχαν καταβληθεί στον κ. Μ. και την οικογένειά του για τη ανάθεση των συμβάσεων στην Εταιρεία Β. Αυτές οι υποψίες αναφέρθηκαν στην αρμόδια αρχή επιβολής του νόμου, η οποία ξεκίνησε ανάκριση. Επίσης η Εταιρεία Β ξεκίνησε και αυτή τη δική της εσωτερική διερεύνηση του θέματος.

Στην περίπτωση αυτή οι βασικές ενδείξεις που έκαναν το φορολογικό ελεγκτή να υποψιαστεί πιθανή διαφθορά ήταν το γεγονός ότι οι συμβάσεις είχαν εγκριθεί από τον κ. Μ., κατά παράβαση της συνήθους εγκριτικής διαδικασίας της Εταιρείας Β, ενώ ταυτόχρονα ο κ. Μ ξόδευε αδικαιολόγητα ποσά για προσωπικές απολαύσεις. Άλλες ενδείξεις περιελάμβαναν το γεγονός ότι η γυναίκα του κ. Μ. είχε προσληφθεί από την Επιχείρηση Α, στην οποία είχε ανατεθεί ένα μεγάλο συμβόλαιο εκτυπωτικών εργασιών, και η κόρη του εισέπραττε πληρωμές για λογιστικές εργασίες, από έναν αριθμό εκτυπωτικών εταιρειών, οι οποίες είχαν συμβάσεις με την Εταιρεία Β.

Παράρτημα Α

Λίστα χρήσιμων ιστοσελίδων και πηγών

Αναζητώντας περισσότερες πληροφορίες για τον χρηματισμό και τη διαφθορά, οι εφοριακοί και οι ελεγκτές θα πρέπει πρώτα να μελετήσουν τις οδηγίες που παρέχει η υπηρεσία τους. Τα παρακάτω βοηθήματα μπορούν να δώσουν επιπλέον βασικές πληροφορίες αλλά δεν υποκαθιστούν την εγχώρια νομοθεσία ή ρυθμιστικό πλαίσιο.

Βοηθήματα του ΟΟΣΑ

Το *Συνέδριο του ΟΟΣΑ για την Καταπολέμηση της Δωροδοκίας Αλλοδαπών Αξιωματούχων σε Διεθνείς Επιχειρηματικές Συναλλαγές και Σχετικά Έγγραφα (Convention on Combating Bribery of Foreign Public Officials in International Business Transactions and Related Documents)* περιέχει πληροφορίες σχετικά με τα μέσα, στα οποία περιλαμβάνονται το Συνέδριο του 1997 και οι Προτάσεις του 2009 για Φορολογικά Μέτρα για την Περαιτέρω καταπολέμηση της Δωροδοκίας σε Διεθνείς Επιχειρηματικές Συναλλαγές.

www.oecd.org/daf/anti-bribery/ConvCombatBribery_ENG.pdf

Οι Προτάσεις του 2010, για *την Διευκόλυνση της Συνεργασίας μεταξύ Φορολογικών και άλλων Αρχών Επιβολής του Νόμου για τη Καταπολέμηση Σοβαρών Εγκλημάτων (2010 Recommendation to Facilitate Co-operation Between Tax and Other Law Enforcement Authorities to Combat Serious Crimes)* εισάγει μια υποχρέωση των κρατών να εγκαθιδρύσουν αποτελεσματικά νομικά και διοικητικά πλαίσια και να παρέχουν καθοδήγηση για την διευκόλυνση της αναφοράς από τις φορολογικές αρχές, υποψιών για σοβαρά εγκλήματα που προκύπτουν κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους στις κατά τόπους αρμόδιες αρχές επιβολής του νόμου.

<http://acts.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=266>

Το κείμενο του ΟΟΣΑ *Εγχειρίδιο Ενημέρωσης για το Ξέπλυμα Χρήματος για Εφοριακούς και Ελεγκτές (Money Laundering Awareness Handbook for Tax Examiners and Tax Auditors)* παρέχει καθοδήγηση σε στελέχη του φορολογικού μηχανισμού για την αναγνώριση πιθανού ξεπλύματος χρήματος.

www.oecd.org/tax/crime/money-laundering-awareness-handbook.htm

Η αναφορά *Αποτελεσματική Δια-Υπηρεσιακή Συνεργασία για την Καταπολέμηση Φορολογικών Εγκλημάτων και Άλλων Οικονομικών Εγκλημάτων (Effective Inter-Agency Co-operation in Fighting Tax Crimes and Other Financial Crimes)* περιέχει μια σε βάθος ανάλυση μοντέλων δια – υπηρεσιακής συνεργασίας σε 48 κράτη.

www.oecd.org/ctp/crime/effectiveinter-agencyco-operationfightingtaxcrimesandotherfinancialcrimes.htm

Το έγγραφο του ΟΟΣΑ *Εγχειρίδιο Ανταλλαγής Πληροφοριών (Manual on Information Exchange)* περιέχει οδηγίες για την διεθνή συνεργασία, περιλαμβανομένων της ανταλλαγής πληροφοριών, των ταυτόχρονων φορολογικών ερευνών και της διεξαγωγής φορολογικών ελέγχων στο εξωτερικό

www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/cfaapprovesnewmanualoninformationexchange.htm

Διεθνής Συνεργασία κατά των Φορολογικών και άλλων Οικονομικών Εγκλημάτων. Κατάλογος των Κυριότερων Εργαλείων (International Co-operation Against Tax Crimes and Other Financial Crimes: A Catalogue of the Main Instruments) είναι ένας χρήσιμος οδηγός για κύρια εργαλεία διεθνούς συνεργασίας για την καταπολέμηση του εγκλήματος

www.oecd.org/ctp/crime/internationalco-operationagainsttaxcrimesandotherfinancialcrimescatalogueofthemaininstruments.htm

Η πρωτοβουλία του ΟΟΣΑ *CleanGovBiz* περιέχει πληροφορίες για μια ευρεία γκάμα εργαλείων μέσω των οποίων οι κυβερνήσεις μπορούν να ενισχύσουν τον αγώνα τους κατά της διαφθοράς

www.oecd.org/cleangovbiz/

Άλλοι διεθνείς οργανισμοί

Η *Διάσκεψη των Ηνωμένων Εθνών κατά της Διαφθοράς (United Nations Convention Against Corruption)* είναι το μεγαλύτερο διεθνές, νομικά δεσμευτικό όργανο με 165 μέλη

www.unodc.org/unodc/en/treaties/CAC/

Η αναφορά της Ομάδας Διεθνούς Χρηματοοικονομικής Δράσης (FATF) *Ξεπλένοντας τα έσοδα του χρηματισμού (Laundering the Proceeds of Corruption)* εξετάζει τις σχέσεις μεταξύ διαφθοράς και ξεπλύματος βρώμικου χρήματος, και θέματα που αφορούν την ανάκτηση των εσόδων από χρηματισμό.

www.fatfgafi.org/topics/methodsandtrends/documents/laundryingtheproceedsofcorruption.html

Ο *Δείκτης Αντίληψης της Διαφθοράς (Transparency International Corruption Perceptions Index)* www.transparency.org/research/cpi/overview)και ο *Δείκτης Χρηματισμού (Bribe Payers Index)* (www.transparency.org/research/bpi/overview) της οργάνωσης Διεθνής Διαφάνεια καθώς και ο *Δείκτης Μυστικότητας του Δικτύου για την Φορολογική Δικαιοσύνη (Tax Justice Network Financial Secrecy Index)* (www.financialsecrecyindex.com/) περιέχουν σημαντικές πληροφορίες για κράτη και επιχειρηματικούς κλάδους υψηλού κινδύνου.

Η ιστοσελίδα της *Ευρωπαϊκής Επιτροπής (European Commission)* περιέχει πληροφορίες για εργαλεία, πολιτικές και στρατηγικές κατά της διαφθοράς στην Ευρώπη.

http://ec.europa.eu/dgs/home-affairs/what-we-do/policies/organized-crime-and-human-trafficking/corruption/index_en.htm

Η ιστοσελίδα του *Οργανισμού Ομάδα Κρατών κατά της Διαφθοράς (Group of States Against Corruption, GRECO)* περιέχει έγγραφα που αναφέρονται στην συμμόρφωση των κρατών με τα Ευρωπαϊκά Πρότυπα κατά της Διαφθοράς

www.coe.int/t/dghl/monitoring/greco/default_en.asp

Η κοινή αναφορά του Γραφείου των Ηνωμένων Εθνών για τα Ναρκωτικά και το Έγκλημα και της εταιρείας PricewaterhouseCoopers (PwC) *Πολιτικές και Μέτρα κατά της Διαφθοράς των εταιρειών του δείκτη Global Fortune 500 (Anti-Corruption Policies and Measures of the Fortune Global 500)* περιγράφει τα βήματα των εταιρειών για την καταπολέμηση της διαφθοράς

www.unodc.org/unodc/en/corruption/anti-corruption-policies-and-measures-of-the-fortune-global-500.html

Το *Διεθνές Εμπορικό Επιμελητήριο (International Chamber of Commerce)* είναι μία διεθνής οργάνωση η οποία υποστηρίζει την ύπαρξη ισχυρών εσωτερικών πολιτικών εταιρικής ευθύνης και κατά της διαφθοράς.

www.iccwbo.org/advocacy-codes-and-rules/areas-of-work/corporate-responsibility-and-anti-corruption/

Παράρτημα Β

Πληροφορίες που πρέπει να περιλαμβάνονται σε μία αναφορά υποψιών για πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά

Παρακάτω παρατίθεται περίληψη των τύπων πληροφοριών που πρέπει να περιλαμβάνονται σε μια αναφορά προς τις αρμόδιες αρχές επιβολής του νόμου ή τις εισαγγελικές αρχές σχετικά με τις υποψίες εφοριακών ή φορολογικών ελεγκτών πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς. Για τη διευκόλυνση της αναφοράς υποψιών, μια χώρα ενδέχεται να θέλει να καταρτίσει πρότυπες φόρμες οι οποίες να περιλαμβάνουν χώρο για τις παρακάτω και άλλες σχετικές πληροφορίες.

- Λεπτομέρειες επικοινωνίας του φορολογικού αξιωματούχου που συμπληρώνει την αναφορά.
- Όνομα, διεύθυνση, ΑΦΜ και άλλες πληροφορίες αναγνώρισης του μέρους για το οποίο υπάρχουν υποψίες δωροδοκίας ή άλλης δραστηριότητας διαφθοράς.
- Κλάδος δραστηριότητας.
- Εμπλεκόμενες χώρες
- Χρονική περίοδο κατά την οποία έλαβε χώρα η ύποπτη δραστηριότητα.
- Περιληπτική αναφορά της υποπτευόμενης δραστηριότητας.
- Περιληπτική αναφορά των παραγόντων που δίνουν ένδειξη για πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά.
- Αξία κάθε πιθανής δωροδοκίας ή άλλων ύποπτων πληρωμών
- Μέθοδος πληρωμής
- Περιληπτική αναφορά της εργασίας και των ερευνών που έγιναν, συμπεριλαμβανομένων αιτημάτων για πληροφορίες από φορολογικές αρχές άλλων χωρών.
- Επισύναψη αναλυτικών σημειώσεων που περιλαμβάνουν λεπτομέρειες για τις υποψίες και σχετικές πληροφορίες.

Παράρτημα Γ

Ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς

Δεν υπάρχουν απόλυτοι κανόνες στο ποια γεγονότα ή χαρακτηριστικά ενός φορολογουμένου ή μιας συναλλαγής πρέπει να οδηγήσουν έναν εφοριακό ή φορολογικό ελεγκτή στο να υποπτευθεί πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά. Κάθε περίπτωση πρέπει να εξαρτάται από τα δικά της συγκεκριμένα γεγονότα και καταστάσεις, και να αξιολογείται με βάση την εμπειρία του εφοριακού ή του φορολογικού ελεγκτή. Αυτό το Παράρτημα περιέχει μία συλλογή ενδείξεων πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς οι οποίες έχουν αναφερθεί σε άλλα σημεία στο παρόν Εγχειρίδιο. Σε κάποιες περιπτώσεις μία και μόνο ένδειξη μπορεί να είναι επαρκής για έναν εφοριακό ή φορολογικό ελεγκτή για να αισθάνεται βέβαιος ώστε να προβεί σε αναφορά των υποψιών του στην αρμόδια αρχή επιβολής του νόμου ή την εισαγγελική αρχή. Ωστόσο, στις περισσότερες περιπτώσεις η ύπαρξη μιας και μόνο ένδειξης θα πρέπει να οδηγεί τον εφοριακό ή φορολογικό ελεγκτή στο να εξετάζει την πιθανή ύπαρξη και άλλων ενδείξεων, έτσι ώστε να σχηματίζει μια πληρέστερη εικόνα, πριν αποφασίσει την υποβολή αναφοράς.

ΕΝΔΕΙΞΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ Ή ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ ΚΙΝΔΥΝΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Ενδείξεις που αφορούν στο εξωτερικό περιβάλλον κινδύνου του φορολογούμενου

- Λειτουργεί ή έχει σχέσεις με εταιρείες που λειτουργούν σε χώρες υψηλού κινδύνου¹
- Λειτουργεί σε ένα κλάδο υψηλού κινδύνου² όπως:
 - ♦ Δημόσια έργα και κατασκευές
 - ♦ Υπηρεσίες κοινής ωφέλειας
 - ♦ Παροχή υπηρεσιών ακίνητης περιουσίας, κτηματαγοράς, νομικών και επιχειρηματικών συμβουλών
 - ♦ Πετρέλαιο και φυσικό αέριο
 - ♦ Εξόρυξη

- ♦ Παραγωγή και μεταφορά ενέργειας
- ♦ Φάρμακα και υγειονομική περίθαλψη
- Λειτουργεί σε έναν αυστηρά ρυθμισμένο κλάδο, ή σε κλάδο που απαιτεί εγκρίσεις και άδειες από την κυβέρνηση.

Ενδείξεις που αφορούν στο εσωτερικό περιβάλλον κινδύνου του φορολογούμενου

Ενδείξεις που αφορούν την νομική υπόσταση και τις διασυνδέσεις του φορολογούμενου

- Πολύπλοκη ή διεθνής νομική διάρθρωση χωρίς προφανή εμπορικά, νομικά ή φορολογικά οφέλη.
- Κατέχει ή ελέγχει μία νομική οντότητα με ελάχιστο ή καθόλου εμπορικό σκοπό, ιδιαίτερα μια υπεράκτια εταιρεία.
- Απασχολεί ή έχει επιχειρηματική σχέση με στενούς συγγενείς του ιδιοκτήτη ή της ανώτερης διοίκησης
- Απασχολεί ή έχει επιχειρηματικές διασυνδέσεις με Πολιτικά Εκτεθειμένα Πρόσωπα (ΠΕΠ) ή συγγενείς των ΠΕΠ.

Ενδείξεις που αφορούν στο σύστημα εσωτερικού ελέγχου του φορολογούμενου

- Η διοίκηση έχει μία χαλαρή, ή δεν διαθέτει καθόλου, φιλοσοφία και δομή ενάντια στη διαφθορά,
- Λίγες ή καθόλου δικλείδες ασφαλείας, όπως μία ανεξάρτητη λειτουργία εσωτερικού ελέγχου, για να εντοπίζει και να αποτρέπει την διαφθορά
- Ασθενείς δικλείδες ασφαλείας όσον αφορά την πρόσληψη και απασχόληση συμβούλων.

Ενδείξεις που αφορούν στο υπόβαθρο και στο ιστορικό του φορολογούμενου

- Έχει θεωρηθεί στο παρελθόν ύποπτος ή έχει δικαστεί για οποιασδήποτε μορφής οικονομικό έγκλημα.

Ενδείξεις που αφορούν σε προσπάθειες επηρεασμού της φορολογικής έρευνας ή του ελέγχου

- Προσπάθειες να επηρεάσει τον εφοριακό ή τον ελεγκτή, περιλαμβανομένης της προσπάθειας δωροδοκίας
- Προσπάθειες να εμποδίσει την φορολογική έρευνα ή τον έλεγχο, για παράδειγμα αρνούμενος να απαντήσει σε ερωτήσεις ή αποκρύπτοντας οικονομική πληροφόρηση ή αλληλογραφία.

ΕΝΔΕΙΞΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΤΙΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Ενδείξεις που αφορούν στους συναλασσόμενους

- Η ταυτότητα των συναλασσομένων δεν είναι σαφής.
- Συμβαλλόμενος με εταιρείες ή παρόχους υπηρεσιών που είναι μη αναμενόμενες, ή που κατά κανόνα δεν σχετίζονται με τον κλάδο δραστηριότητας του φορολογούμενου.
- Συμβαλλόμενος με εταιρεία που ανήκει ή ελέγχεται από ένα ΠΕΠ (ή συγγενή ενός ΠΕΠ), ιδίως όταν ο ΠΕΠ είναι εξουσιοδοτημένος να υπογράφει συμβάσεις ή άδειες συναφείς με την επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου.
- Συμβαλλόμενος με υπεράκτιες εταιρείες, ειδικά με αυτές που εδρεύουν σε χώρες υψηλού κινδύνου.
- Ενδιάμεσοι ή σύμβουλοι που είναι εγκαταστημένοι σε χώρα υψηλού κινδύνου ή σε χώρα όπου η επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου δεν είναι ενεργή.
- Ενδιάμεσοι ή σύμβουλοι που παρέχουν υπηρεσίες σε ένα μόνο πελάτη.
- Συμβαλλόμενος με εταιρεία, η οποία έχει έδρα (ή με διευθυντικά στελέχη που έχουν έδρα) σε διεύθυνση μίας υπεράκτιας εταιρείας παροχής υπηρεσιών.
- Μεγάλες ή σημαντικές συναλλαγές με νεοσύστατες, αδιαφανείς ή μη αναγνωρίσιμες εταιρείες.
- Έκδοση πιστωτικών τιμολογίων σε επιχειρήσεις ή υποκαταστήματα που βρίσκονται σε χώρες υψηλού κινδύνου.

Ενδείξεις που αφορούν στους όρους των συναλλαγών

- Συμβάσεις ή δάνεια που δεν έχουν καμία υποστηρικτική έγγραφη τεκμηρίωση.
- Συμβάσεις όπου η τεκμηρίωση δεν καθορίζει με σαφήνεια τους βασικούς όρους, όπως τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που παρέχονται, τις πληρωμές που πρέπει να γίνουν, κλπ.
- Συμβάσεις που δε φαίνεται να απεικονίζουν την πραγματικότητα μίας συναλλαγής (για παράδειγμα, όπου τα παρεχόμενα αγαθά ή τις πληρωμές που διενεργούνται διαφέρουν από εκείνα που ορίζονται στη σύμβαση και δεν υπάρχει καμία τεκμηρίωση για να εξηγήσει τη διαφορά).
- Συμβάσεις που δεν φαίνεται να περιλαμβάνουν εύλογους εμπορικούς όρους, όπως:
 - Δάνεια με ιδιαίτερα ευνοϊκούς ή δυσμενείς όρους ή

- συμβάσεις, όπου η πληρωμή για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες φαίνεται ανεπαρκής ή υπερβολική.
- Ενέργειες εκτός των όρων της σύμβασης (για παράδειγμα, πραγματοποίηση πρόσθετων πληρωμών).
- Αλλαγές στις συμβάσεις, όπως αυξήσεις τιμών, χωρίς καμία εμπορική αιτιολόγηση.
- Βασικοί όροι που διαφέρουν από άλλες συναλλαγές του φορολογούμενου ή τα ισχύοντα στον κλάδο (για παράδειγμα, απόκτηση αγαθών ή υπηρεσιών που συνήθως δεν χρησιμοποιούνται από τον φορολογούμενο).
- Σύμβαση που προβλέπει ότι οι πληρωμές εξαρτώνται από την έκβαση συμφωνιών με άλλα μέρη.
- Δεν ακολουθούνται οι συνήθεις διαδικασίες προμηθειών (για παράδειγμα, μη λήψη αρκετών προσφορών που συνήθως απαιτείται).
- Απασχόληση ατόμων με χαμηλά προσόντα σε υψηλές θέσεις ή πλασματικοί υπάλληλοι στη μισθοδοσία του φορολογούμενου.
- Συναλλαγές που δεν μπορούν να εξηγηθούν με σαφήνεια από τον φορολογούμενο.

ΕΝΔΕΙΞΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΕ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΡΟΕΣ

Ενδείξεις που αφορούν σε ποιον έγιναν οι πληρωμές ή από πού προέρχονται

- Πληρωμές σε ή από πρόσωπα που προέρχονται από χώρες υψηλού κινδύνου, που δεν μπορεί να εξακριβωθεί η ταυτότητά τους, ή από εταιρείες που δεν μπορεί να εξακριβωθεί η ταυτότητα των δικαιούχων
- Πληρωμές που έγιναν ή ελήφθησαν μέσω μεσαζόντων σε τρίτες χώρες
- Υψηλής αξίας πληρωμές για παροχή υπηρεσιών σε χώρες υψηλού κινδύνου
- Πληρωμές σε τραπεζικούς λογαριασμούς στην αλλοδαπή, φυσικών προσώπων ή εταιρειών με τις οποίες δεν υπάρχει καμία επιχειρηματική σχέση
- Πληρωμές για έξοδα μετακίνησης και διαμονής των ΠΕΠ
- Πληρωμές για προμήθειες οι οποίες καταβάλλονται τμηματικά σε τραπεζικούς λογαριασμούς διαφόρων υπεράκτιων εταιρειών
- Πληρωμές που γίνονται σε χώρες που τηρούν αυστηρά το τραπεζικό απόρρητο και δεν ανταλλάσσουν τραπεζικές πληροφορίες
- Πληρωμές σε τραπεζικούς λογαριασμούς χωρών, διαφορετικών από τη χώρα διαμονής του παραλήπτη
- Πληρωμές σε προσωπικούς και όχι εταιρικούς τραπεζικούς λογαριασμούς
- Πληρωμές σε νομικές οντότητες που δεν είναι συμβαλλόμενες σε κάποιο έργο ή συναλλαγή

Ενδείξεις που αφορούν στους όρους πληρωμής:

- Μεγάλες ή συχνές, ακέραιες στρογγυλές πληρωμές ή εισπράξεις
- Απόκλιση από τις συνήθεις διαδικασίες έγκρισης πληρωμών Πληρωμές που έγιναν ή ελήφθησαν, χωρίς να υπάρχει γραπτό συμβόλαιο, ή αν υπάρχει, είναι ασαφές ή μη διαθέσιμο
- Πληρωμή τιμολογίων που δεν προβλέπεται βάσει συμβολαίου
- Πληρωμές που έγιναν μέσω τιμολογίων, που δε συνάδουν με το φορολογικό προφίλ του φορολογούμενου (για παράδειγμα αναφορικά με το ποσό, το χρονικό σημείο, την τοποθεσία του παραλήπτη κλπ)
- Πληρωμές τιμολογίων αγορών που εκδίδει ο φορολογούμενος, και όχι τιμολογίων πώλησης από τους συμβαλλομένους
- Υψηλές πληρωμές προμήθειας που έγιναν κοντά σε συγκεκριμένες ημερομηνίες (για παράδειγμα, όταν κάποιο συμβόλαιο ολοκληρώνεται)
- Πληρωμές που έγιναν ακριβώς μετά (ή πριν) τη λήψη ενός τιμολογίου ή την υπογραφή ενός συμβολαίου
- Εκτέλεση απευθείας πληρωμών από τρίτο σε πιστωτές, για λογαριασμό του φορολογούμενου ή σε νομικές οντότητες ελεγχόμενες από τον φορολογούμενο
- Ευνοϊκή μεταχείριση συγκεκριμένων πιστωτών (π.χ. πληρωμή κάποιου προμηθευτή ταχύτερα από άλλους χωρίς προφανή λόγο)
- Λήψη ποσών που φαίνονται υπερβολικά για παροχή συγκριμένων προϊόντων ή υπηρεσιών
- Ποσά που πληρώθηκαν σε μεσάζοντες ή σύμβουλους τα οποία φαίνονται υπερβολικά

Άλλες ενδείξεις που αφορούν σε πληρωμές και χρηματικές ροές

- Σημαντικές και ανεξήγητες αναλήψεις μετρητών
- Χρήση λογαριασμού τρίτου, συμβολαιογράφου ή δικηγόρου, χωρίς να υπάρχει προφανής ανάγκη
- Ασαφής προέλευση κεφαλαίων για μια συναλλαγή
- Ιστορικό συχνού ανοίγματος και κλεισίματος τραπεζικών λογαριασμών
- Σημαντικές ανεξήγητες πληρωμές από και προς τους τραπεζικούς λογαριασμούς του φορολογούμενου
- Αποδεικτικά στοιχεία πληρωμών που δεν έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία
- Κάποιες πληρωμές δεν εξηγούνται ικανοποιητικά

ΕΝΔΕΙΞΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΣΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΤΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ

Ενδείξεις που αφορούν σε αποτελέσματα που έχουν επίπτωση στην επιχειρηματική δραστηριότητα του φορολογούμενου

- Ωφελήματα από ευνοϊκή μεταχείριση από κυβερνητικές υπηρεσίες, προμηθευτές ή πελάτες
- Ασυνήθιστη επιτυχία στην ανάθεση και στη διατήρηση συμβολαίων
- Συμβόλαια ή άδειες αναθέτονται από ΠΕΠ ή συγγενείς τους
- Ανάθεση συμβολαίων χωρίς να γίνει δημόσιος διαγωνισμός, διαπραγματεύσεις ή χωρίς τα έγγραφα που συνήθως απαιτούνται
- Τα αποκτηθέντα βάσει συμβολαίων αγαθά ή υπηρεσίες δεν παραδόθηκαν ποτέ στην πραγματικότητα.
- Η Εταιρεία απέλυσε πρόσφατα ανώτερα στελέχη χωρίς σαφή αιτιολόγηση
- Τα αρχεία περιλαμβάνουν ενοχοποιητική αλληλογραφία που υποδηλώνει πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά

Ενδείξεις που αφορούν σε αποτελέσματα που έχουν επίπτωση στα φορολογικά βιβλία του φορολογούμενου

- Βασικοί αριθμοδείκτες που αποκλίνουν από αυτούς παρόμοιων επιχειρήσεων.
- Ασυνήθιστες ή ανεξήγητες ζημιές ή κέρδη από συμβόλαια.
- Τα αρχεία δεν υποδεικνύουν φορολογητέο κέρδος, αν και αυτό αναμενόταν.
- Τα αρχεία περιέχουν έξοδα τα οποία δε συνδέονται με πωλήσεις ή κέρδη.
- Ο ισολογισμός περιέχει στοιχεία ενεργητικού ή δικαιώματα που αποκτήθηκαν σε υψηλότερη ή χαμηλότερη αξία από την αγοραία, δεν έχουν καθόλου αξία ή πιθανόν δεν υπάρχουν.
- Στοιχεία ενεργητικού ή δικαιώματα που πωλήθηκαν σε τιμή χαμηλότερη ή υψηλότερη από την αγοραία.
- Ο ισολογισμός περιέχει ανεξήγητο δάνειο με μη συνδεόμενη νομική οντότητα.
- Ο ισολογισμός περιέχει υποχρεώσεις που συνδέονται με άγνωστα στοιχεία ενεργητικού, ή που η αξία τους εμφανίζεται υπερβολική.
- Η επιχείρηση προέβη σε σημαντική και ανεξήγητη αύξηση κεφαλαίου.

Ενδείξεις που αφορούν σε αποτελέσματα που έχουν επίπτωση στην προσωπική περιουσία του φορολογούμενου (ή της ανώτερης διοίκησης)

- Η εταιρεία κατέχει πολυτελή πάγια που δε συνάδουν με την επιχειρηματική της δραστηριότητα (ιδιωτικό αεροσκάφος, κότερο, ακριβά αστικά ακίνητα κλπ).
- Ο φορολογούμενος, υπάλληλοι ή μέλη της οικογενείας του απολαμβάνουν ένα επίπεδο ζωής και δαπανών που δεν δικαιολογείται από τα εισοδήματά του.

ΕΝΔΕΙΞΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΕΙΔΙΚΟΤΕΡΑ ΣΤΟ ΛΗΠΤΗ ΠΙΘΑΝΗΣ ΠΡΟΣΟΔΟΥ ΑΠΟ ΔΩΡΟΔΟΚΙΑ ΚΑΙ ΔΙΑΦΘΟΡΑ

- Έργα για κρατική υπηρεσία σε χώρα υψηλού κινδύνου
- Αρμοδιότητα για εγκρίσεις, έκδοση αδειών ή σύναψη συμβολαίων σε επιχειρήσεις
- Κατοχή ή έλεγχος εταιρειών οι οποίες δεν συνδέονται με το βασικό αντικείμενο εργασιών του λήπτη
- Λήψη προμηθειών για συμβουλευτικά έργα, χωρίς τις αντίστοιχες ικανότητες και εμπειρία
- Λήψη πρόσθετου εισοδήματος από απασχόληση ή συμβουλευτικές υπηρεσίες, όντας πλήρως απασχολούμενος
- Ξαφνική ή ασυνήθης υποστήριξη σε συγκεκριμένες επιχειρήσεις ή κλάδους δραστηριότητας
- Εμπεριέχεται σε Αναφορά Υποπτων Συναλλαγών του Financial Intelligence Unit
- Αδικαιολόγητος πλουτισμός (συμπεριλαμβανομένων και συγγενών)
- Αδικαιολόγητες δωρεές σε πολιτικές εκστρατείες ή πολιτικά κόμματα
- Ασυνήθεις και αδικαιολόγητες δαπάνες, ειδικά με μετρητά (συμπεριλαμβανομένων και συγγενών)

Παραπομπές

1. Οι χώρες υψηλού κινδύνου περιλαμβάνουν όσες δεν συμμετέχουν στην αποτελεσματική ανταλλαγή πληροφοριών, έχουν χαμηλή βαθμολογία στο Δείκτη Αντίληψης Διαφθοράς της Διεθνούς Διαφάνειας ή του Δείκτη Χρηματισμού ή έχουν υψηλή βαθμολογία στο Δείκτη Φορολογικού Απόρρητου του Δικτύου Φορολογικής Δικαιοσύνης.
2. Οι κλάδοι δραστηριότητας υψηλού κινδύνου περιλαμβάνουν όσους έχουν χαμηλή βαθμολογία στο Δείκτη Χρηματισμού της Διεθνούς Διαφάνειας. Η κατάσταση των κλάδων που αναφέρονται παραπάνω έχουν χαμηλή βαθμολογία στο Δείκτη του 2011.

ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗ

Ο ΟΟΣΑ είναι ένα μοναδικό φόρουμ, όπου οι κυβερνήσεις συνεργάζονται για να αντιμετωπίσουν τις οικονομικές, κοινωνικές και περιβαλλοντικές προκλήσεις της παγκοσμιοποίησης. Ο ΟΟΣΑ είναι επίσης στην πρώτη γραμμή των προσπάθειών για την κατανόηση και τη βοήθεια κυβερνήσεων ώστε να ανταποκριθούν στις σύγχρονες εξελίξεις και ζητήματα, όπως είναι η εταιρική διακυβέρνηση, η οικονομία της πληροφορίας και οι προκλήσεις της γήρανσης του πληθυσμού. Ο Οργανισμός παρέχει ένα πλαίσιο όπου οι κυβερνήσεις έχουν τη δυνατότητα να συγκρίνουν πολιτικές πρακτικές, να αναζητήσουν απαντήσεις σε κοινά προβλήματα, να αναδείξουν καλές πρακτικές και να εργαστούν για το συντονισμό εγχώριων και διεθνών πολιτικών.

Οι χώρες-μέλη του ΟΟΣΑ είναι : Αυστραλία, Αυστρία, Βέλγιο, Γαλλία, Γερμανία, Δανία, Δημοκρατία της Σλοβακίας, Δημοκρατία της Τσεχίας, Ελβετία, Ελλάδα, Εσθονία, Ηνωμένο Βασίλειο, Ηνωμένες Πολιτείες, Ιαπωνία, Ιταλία, Ιρλανδία, Ισλανδία, Ισπανία, Ισραήλ, Καναδάς, Κορέα, Λουξεμβούργο, Μεξικό, Νέα Ζηλανδία, Νορβηγία, Ολλανδία, Ουγγαρία, Πολωνία, Πορτογαλία, Σλοβενία, Σουηδία, Τουρκία, Φινλανδία και Χιλή. Η Ευρωπαϊκή Ένωση συμμετέχει στις εργασίες του ΟΟΣΑ.

Οι Εκδόσεις του ΟΟΣΑ παρέχουν ευρεία ενημέρωση για τις στατιστικές του Οργανισμού από την έρευνα οικονομικών, κοινωνικών και περιβαλλοντικών ζητημάτων, καθώς και τους κανόνες συμπεριφοράς, τις οδηγίες και τα πρότυπα που αποφασίζονται από τα μέλη του.

Εκδόσεις ΟΟΣΑ, 2 Rue Andre-Pascal, 75775, Paris CEDEX 16

(23 2013 41 1 P)ISBN 978-92-64-20522-2 – No 60953 2013

ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΕΦΟΡΙΑΚΩΝ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ ΓΙΑ ΤΗ ΔΩΡΟΔΟΚΙΑ ΚΑΙ ΤΗ ΔΙΑΦΘΟΡΑ

Σκοπός αυτού του *Εγχειριδίου* είναι να βελτιωθεί η ενημέρωση και ευαισθητοποίηση των εφοριακών και των ελεγκτών σε σχέση με θέματα που αφορούν τη δωροδοκία και άλλες μορφές διαφθοράς. Παρέχει καθοδήγηση στους εφοριακούς και τους ελεγκτές σχετικά με το πώς να αναγνωρίζουν τις ενδείξεις της πιθανής δωροδοκίας ή διαφθοράς που μπορεί να συναντήσουν κατά τη διάρκεια των τακτικών φορολογικών ερευνών και ελέγχων.

Περιεχόμενα

Τι είναι δωροδοκία και διαφθορά;

Ο ρόλος της φορολογικής διοίκησης στην καταπολέμηση της δωροδοκίας και διαφθοράς

Ο ρόλος των εφοριακών και φορολογικών ελεγκτών

Ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας και διαφθοράς

Ενδείξεις σχετικά με το εξωτερικό και εσωτερικό περιβάλλον κινδύνου του φορολογούμενου

Ενδείξεις σχετικά με τις συναλλαγές του φορολογούμενου

Ενδείξεις σχετικά με τις πληρωμές και τις χρηματικές ροές

Ενδείξεις σχετικά με τα αποτελέσματα των συναλλαγών του φορολογούμενου

Ενδείξεις που αφορούν ειδικά το λήπτη προσόδων από πιθανή δωροδοκία ή διαφθορά

Παράρτημα Α. Λίστα χρήσιμων ιστοσελίδων και πηγών

Παράρτημα Β. Πληροφορίες που πρέπει να περιλαμβάνονται σε αναφορά υποψίας για πιθανή δωροδοκία και διαφθορά

Παράρτημα Γ. Ενδείξεις πιθανής δωροδοκίας και διαφθοράς

Η αρχική έκδοση αυτού του βιβλίου εκδόθηκε υπό τον τίτλο «Bribery and Corruption Awareness Handbook for Tax Examiners and Tax Auditors»

(ISBN 9789264205222/ <http://dx.doi.org/10.1787/9789264205376-en>), © 2013,

Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ), Παρίσι.

Η μετάφραση αυτή εκδίδεται σε συμφωνία με τον ΟΟΣΑ. Δεν αποτελεί επίσημη μετάφραση του ΟΟΣΑ

www.oecdbookshop.org - Διαδικτυακό βιβλιοπωλείο ΟΟΣΑ

www.oecd-ilibrary.org - Ηλεκτρονική βιβλιοθήκη ΟΟΣΑ

www.oecd.org/oecdirect - Υπηρεσία ανεύρεσης τίτλων ΟΟΣΑ