



ΣΧΟΛΗ: ΤΕΙ ΗΠΕΙΡΟΥ
ΤΜΗΜΑ : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΠΜΣ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ – ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ
ΕΠΙΣΤΗΜΗ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Ο ΡΟΛΟΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΣΤΗΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΑΝΑΠΤΥΞΗ

Αθηνά Πολίτου

Επιβλέπων καθηγητής : Μιχαήλ Διακομιχάλης
Αναπληρωτής Καθηγητής

Λευκάδα, 2018 Απρίλιος

THE ROLE OF TAXATION IN ECONOMIC DEVELOPMENT

Εγκρίθηκε από τριμελή εξεταστική επιτροπή

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ

1. Επιβλέπων καθηγητής : ΔΙΑΚΟΜΙΧΑΛΗΣ ΜΙΧΑΗΛ

Αναπληρωτής Καθηγητής

2. Μέλος επιτροπής: ΕΥΑΓΓΕΛΟΣ ΧΥΤΗΣ

Επίκουρος Καθηγητής

3. Μέλος επιτροπής: ΧΑΡΙΛΑΟΣ ΝΑΞΑΚΗΣ

Καθηγητής

© Πολίτου Αθηνά 2018

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

Δήλωση μη λογοκλοπής

Δηλώνω υπεύθυνα και γνωρίζοντας τις διατάξεις του Ν. 2121/1993 περί Πνευματικής Ιδιοκτησίας, ότι η παρούσα μεταπτυχιακή εργασία είναι εξ ολοκλήρου αποτέλεσμα δικής μου ερευνητικής εργασίας, δεν αποτελεί προϊόν αντιγραφής ούτε προέρχεται από ανάθεση σε τρίτους. Όλες οι πηγές που χρησιμοποιήθηκαν (κάθε είδους, μορφής και προέλευσης) για τη συγγραφή της περιλαμβάνονται στη βιβλιογραφία.

Υπογραφή

ΠΟΛΙΤΟΥ ΑΘΗΝΑ

Περίληψη

Με την παρούσα εργασία εξετάζεται ο ρόλος της φορολογίας στην οικονομική ανάπτυξη. Η ανάπτυξη αποτελεί τον απώτερο στόχο της πολιτικής κάθε χώρας και με βάση αυτόν τον μακροπρόθεσμο στόχο, γίνεται προσπάθεια διαχείρισης των άλλων μακροοικονομικών μεταβλητών στα πλαίσια των συνθηκών και άλλων επιδιώξεων. Από την άλλη μεριά η φορολογία είναι ένα από τα βασικότερα μέσα που έχει μια κυβέρνηση για την άντληση πόρων και την εκπλήρωση των επιμέρους στόχων που θέτει. Στην πάροδο του χρόνου διάφορες θεωρίες έχουν αναπτυχθεί για την διάρθρωση της φορολογίας και την σχέση της με την ανάπτυξη. Στα πλαίσια της παρούσας εργασίας μελετάται το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας από το 2002 έως το 2016, οι μεταβολές που υπήρξαν σε αυτό και η διάρθρωση και η διαχρονική εξέλιξη των φόρων και του ΑΕΠ και των στοιχείων του. Επίσης μελετάται η επίδραση των φόρων σε άλλα μεγέθη της οικονομίας, όπως στις επενδύσεις. Οι επενδύσεις και ιδίως οι παραγωγικές επενδύσεις και οι επενδύσεις σε έρευνα και ανάπτυξη είναι παράγοντες που η παρελθούσα εμπειρική έρευνα έχει δείξει ότι αποτελούν καθοριστικό παράγοντα για την ανάπτυξη.

Εξετάζοντας τις μεταβολές των φόρων και των επενδύσεων στην χώρα, διαπιστώθηκε ότι συνολικά την εξεταζόμενη περίοδο, μεταξύ τους υπήρξε μια αρνητική σχέση, καθώς υπήρξε αύξηση στους φόρους και μείωση στις επενδύσεις. Το φαινόμενο αυτό είναι εντονότερο την περίοδο μετά το 2010, περίοδο όπου η αύξηση των φόρων (σε σχέση με τα έτη πριν την κρίση) οδήγησε σε ακόμα μεγαλύτερη μείωση των επενδύσεων, στο σύνολο της οικονομίας. Οι μεταβολές αυτές ήταν όμοιες και στους φόρους των εταιρικών κερδών και των επιχειρηματικών επενδύσεων, αλλά ήταν μικρότερης έντασης, από αυτές της συνολικής οικονομίας.

Λέξεις-κλειδιά: Φορολογία, Επενδύσεις, Οικονομική Ανάπτυξη, ο ρόλος της φορολογίας στην οικονομική ανάπτυξη

Abstract

This study examines the role of taxation in economic development. Growth is the ultimate goal of each country's policy, and on the basis of this long-term goal, efforts are made to manage other macroeconomic variables within the framework current conditions and other aspirations. Taxation is, on the other hand, one of the most important tools a government has to raise resources and meet its individual goals. Over time, various theories have been developed for the structure taxation and its relationship to growth. This paper examines the tax system of Greece from 2002 to 2016, the changes that have been made to it and the structure and evolution over time of taxes and of GDP and its components. Also, the impact of taxes on other measures of the economy, such as investment, is being studied. Investments, especially productive investment and investment in research and development, are factors that past empirical research has shown to be a determining factor in growth.

Examining changes in taxes and investment in the country, it was found that overall the period, among them there was a negative relationship, as there was an increase in taxes and a reduction in investment. This is more pronounced in the period after 2010, a period when taxation was increased (compared to pre-crisis years) leading to an even greater reduction in investment in total economy. These changes were similar and taxes corporate profits and business investment, but it was less intense than the overall economy.

Keywords: Taxation, The role of taxation in economic development, development, investments

Πίνακας περιεχομένων

Περίληψη	5
Abstract.....	6
Ευρετήριο γραφημάτων.....	9
Ευρετήριο πινάκων.....	10
Κεφάλαιο 1: Εισαγωγή.....	11
1.1. Εισαγωγικές έννοιες.....	11
1.2 Σκοπός και διάρθρωση εργασίας.....	15
Κεφάλαιο 2: Βιβλιογραφική επισκόπηση: Οικονομική Ανάπτυξη και Φορολογία	16
Κεφάλαιο 3: Ελληνικό Φορολογικό σύστημα.....	23
3.1 Διάρθρωση ελληνικού φορολογικού συστήματος.....	23
3.2 Διεθνής ανταγωνιστικότητα της Ελλάδας	24
3.3 Αδυναμίες του ελληνικού φορολογικού συστήματος	26
3.3.1 Πολυπλοκότητα φορολογικής νομοθεσίας.....	26
3.3.2 Αναποτελεσματικότητα φορολογικής διοίκησης	27
3.3.3 Φοροδιαφυγή.....	28
Κεφάλαιο 4: Φορολογική πολιτική στην Ελλάδα	31
4.1 Κατηγορίες φορολογικών εσόδων.....	31
4.2 Στόχοι φορολογικής πολιτικής	35
4.2.1 Γενική φορολογική πολιτική Ευρωπαϊκής Ένωσης	35
4.2.2 Φορολογική πολιτική στην Ελλάδα	36
Κεφάλαιο 5: Μεθοδολογία	44
5.1 Σκοπός έρευνας	44
5.2 Μεθοδολογία και στοιχεία.....	44
Κεφάλαιο 6: Διάρθρωση φορολογικών εσόδων και ΑΕΠ στην Ελλάδα	47

6.1 Φορολογικά έσοδα.....	47
6.1.1 Διαχρονική εξέλιξη φόρων 2002-2016.....	47
6.1.2 Διάρθρωση φόρων.....	48
6.2 ΑΕΠ.....	51
6.2.1 Διαχρονική εξέλιξη ΑΕΠ 2002-2016.....	51
6.2.2 Διάρθρωση ΑΕΠ.....	52
6.2.3 Επενδύσεις.....	55
6.3 Μεταβολή φορολογικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ.....	58
Κεφάλαιο 7: Συσχέτιση φόρων και επενδύσεων.....	61
7.1 Σύνολο των φόρων και Επενδύσεις.....	61
7.2 Φόροι εισοδήματος και Επενδύσεις νοικοκυριών.....	64
7.3 Φόροι εισοδήματος και Επενδύσεις επιχειρήσεων.....	66
Κεφάλαιο 8: Επίλογος – Συμπεράσματα.....	68
Βιβλιογραφία.....	73
Παραρτήματα.....	77
Παράρτημα 1: Δεδομένα Φορολογικών εσόδων.....	77
Παράρτημα 2: Δεδομένα ΑΕΠ.....	80
Παράρτημα 3: Δαπάνες σε Ε&Α 2002-2016 σε εκ ευρώ και % του ΑΕΠ.....	81
Παράρτημα 4: Ετήσιες μεταβολές σε φόρους και επενδύσεις.....	82

Ευρετήριο γραφημάτων

Γράφημα 1: Κατάταξη της Ελλάδας με βάση το δείκτη παγκόσμιας ανταγωνιστικότητας 2001-2017.....	25
Γράφημα 2: Συντελεστής φόρου εισοδήματος ΑΕ & ΕΠΕ 2002-2017	39
Γράφημα 3: Σύνολο φόρων και εισφορών σε εκ. ευρώ & % μεταβολή 2002-2016	47
Γράφημα 4: Σύνολο φορολογικών εσόδων σε εκ. € & % μεταβολή 2002-2016	48
Γράφημα 5: Αναλογία βασικών κατηγοριών στο σύνολο των φόρων	49
Γράφημα 6: Αναλογία φόρων σε προϊόντα και ΦΠΑ στο σύνολο των φόρων.....	50
Γράφημα 7:Διάρθρωση φόρων εισοδήματος	51
Γράφημα 8: ΑΕΠ σε αγοραίες τιμές και ετήσια μεταβολή 2002-2016.....	52
Γράφημα 9: Συνιστώσες ΑΕΠ.....	54
Γράφημα 10: Αναλογία συνιστωσών ΑΕΠ.....	55
Γράφημα 11: Επενδύσεις ως ποσοστό του ΑΕΠ 2002-2016	56
Γράφημα 12: Επενδύσεις σε E&A	58
Γράφημα 13: Σύνολο φορολογικών και ασφαλιστικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ.....	59
Γράφημα 14: Ποσοστά φόρων εισοδήματος και προϊόντων στο ΑΕΠ.....	60
Γράφημα 15: Διαχρονική εξέλιξη φόρων και επενδύσεων ως ποσοστό του ΑΕΠ	61
Γράφημα 16: Ετήσιος ρυθμός μεταβολής φόρων και επενδύσεων	62
Γράφημα 17: Διαχρονική εξέλιξη φόρων και επενδύσεων ανά κατηγορία ως ποσοστό του ΑΕΠ.....	62
Γράφημα 18: Ετήσια μεταβολή φόρων και επενδύσεων ανά κατηγορία 2003-2009.....	63
Γράφημα 19: Ετήσια μεταβολή φόρων και επενδύσεων ανά κατηγορία 2010-2016.....	64
Γράφημα 20: Φόροι εισοδήματος και επενδύσεις νοικοκυριών.....	65
Γράφημα 21: Ετήσια μεταβολή φόρου εισοδήματος και επενδύσεων νοικοκυριών	65
Γράφημα 22: Φόροι εισοδήματος εταιρειών και επενδύσεις επιχειρήσεων.....	66
Γράφημα 23: Ετήσια μεταβολή φόρου εισοδήματος και επενδύσεων επιχειρήσεων	67

Ευρετήριο πινάκων

Πίνακας 1: Εκτίμηση φοροδιαφυγής ως ποσοστό του ΑΕΠ.....	28
Πίνακας 2: Λογαριασμοί εσόδων- άμεσων και έμμεσων φόρων	32
Πίνακας 3: Έσοδα από άμεσους και έμμεσους φόρους με βάση τα Μεσοπρόθεσμα Πλαίσια Δημοσιονομικής Στρατηγικής	38
Πίνακας 4: Κλίμακες φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων 2002-2017	41
Πίνακας 5: Συντελεστές ΦΠΑ 1987-2016	42
Πίνακας 6: Μέσος όρος μεταβολής φόρων και επενδύσεων	67

Κεφάλαιο 1: Εισαγωγή

1.1. Εισαγωγικές έννοιες

Οι φόροι είναι εισφορές που επιβάλλονται από την κυβέρνηση στο εισόδημα, τον πλούτο και τα κεφαλαιακά κέρδη των ατόμων και των επιχειρήσεων, στη δαπάνη αγαθών και υπηρεσιών και στις ιδιοκτησίες. Η φορολογία συνεπάγεται καταναγκασμό. Οι φορολογούμενοι υποχρεούνται να καταβάλλουν πληρωμές ανεξάρτητα από τα συναισθήματά τους ή την προθυμία τους. Μόλις επιβληθεί ο φόρος, κανένα άτομο δεν έχει την επιλογή να πληρώσει ή να μην πληρώσει, εκτός εάν, φυσικά, το κάνει παράνομα, όπως για παράδειγμα στην περίπτωση της φοροδιαφυγής (Γεωργακόπουλος, 2012).

Η φορολογία ως μέσο φορολογικής πολιτικής εκτελεί τέσσερις οικονομικούς ρόλους για την ανάπτυξη ενός έθνους και κράτους:

- βοηθά στην κατανομή πόρων από ιδιωτικές σε δημόσιες ανάγκες
- η φορολογία χρησιμοποιείται πολύ συχνά ως μέρος του γενικού μέσου δημόσιας πολιτικής για τον έλεγχο του πληθωρισμού σε μια χώρα,
- η φορολογία μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως παράγοντας προώθησης της οικονομικής ανάπτυξης. Στις περισσότερες από τις λιγότερο ανεπτυγμένες χώρες, όπου το επίπεδο ιδιωτικής αποταμίευσης είναι χαμηλό, η φορολογία μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την παροχή των απαραίτητων κεφαλαίων για επενδύσεις,
- η φορολογία μπορεί και συχνά χρησιμοποιείται ως μέσο για την προώθηση της κοινωνικής δικαιοσύνης μέσω της αναδιανομής του πλούτου και του εισοδήματος. Μέσω ποικίλων συστημάτων φόρων και επιδοτήσεων, μια χώρα μπορεί να προωθήσει μια πιο ισότιμη κοινωνία.

Ένα από τα πιο συζητημένα θέματα στα οικονομικά είναι η σχέση μεταξύ φορολογικών συντελεστών και οικονομικής ανάπτυξης. Οι υποστηρικτές της μείωσης της φορολογικής επιβάρυνσης θεωρούν ότι μειώσεις στους φορολογικούς συντελεστές, μπορούν να οδηγήσουν σε αυξημένη οικονομική ανάπτυξη και ευημερία. Από την άλλη μεριά από κάποιους υποστηρίζεται ότι η μείωση των φόρων, είναι επωφελής μόνο για τους

πλουσίους, καθώς αυτοί είναι που πληρώνουν τους περισσότερους φόρους (Moffatt, 2017).

Οι φορολογικές μεταρρυθμίσεις προορίζονται να έχουν ισχυρές μακροοικονομικές επιδράσεις στην ανάπτυξη. Παρόλα αυτά αν οι φορολογικές μειώσεις δεν οδηγήσουν στην αναμενόμενη ώθηση της οικονομικής ανάπτυξης, τα φορολογικά έσοδα μειώνονται, δημιουργώντας ανοδικές πιέσεις στα κρατικά ελλείμματα, επιδεινώνοντας τις κρατικές αποταμιεύσεις και κατά συνέπεια οδηγούν σε βραδύτερους ρυθμούς οικονομικής ανάπτυξης στο μέλλον (Engen & Skinner, 1996).

Η παραδοσιακή φορολογική ανάλυση εστίασε στο σχεδιασμό φορολογικών συστημάτων που καθιστούν δυνατή τη χρηματοδότηση του «αναγκαίου» επιπέδου δημόσιων δαπανών με τον πλέον αποτελεσματικό και δίκαιο τρόπο. Η νεοκλασική θεωρία των δημόσιων οικονομικών περιγράφει τις επιπτώσεις της φορολογίας και στη συνέχεια εφαρμόζει κριτήρια (συνήθως τη λειτουργία της κοινωνικής πρόνοιας) για την αξιολόγηση αυτών των επιπτώσεων. Ένα σημαντικό μέρος της βιβλιογραφίας για τη φορολογία επικεντρώνεται στο γιατί το επίπεδο και η σύνθεση των φόρων στις λιγότερο ανεπτυγμένες χώρες διαφέρει από τις πιο προηγμένες χώρες (John, 2006). Οι λιγότερο ανεπτυγμένες χώρες στερούνται αποτελεσματικής φορολογικής διοίκησης και, συνεπώς, η φορολογική τους επιβάρυνση προέρχεται από φόρους που είναι ευκολότερο να εισπραχθούν. Οι έμμεσοι φόροι αποτελούν τα δύο τρίτα των πόρων τους, με δασμούς που αντιστοιχούν στο ένα τρίτο των φορολογικών εσόδων. Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων φέρνει πολύ μικρότερο μερίδιο στα φορολογικά έσοδα από ό,τι στις χώρες του ΟΟΣΑ και οι φόροι επί των κεφαλαίων είναι σχεδόν ανύπαρκτοι, δεδομένης της δυσκολίας να αξιολογηθεί σωστά η φορολογητέα βάση αυτών των φόρων (Salanié, 2011).

Παράλληλα, η θεωρία της άριστης φορολογίας υπήρξε, βασική κανονιστική προσέγγιση της φορολογίας. Με βάση αυτή έχουν δημιουργηθεί πολλές χρήσιμες γνώσεις σχετικά με τις σχέσεις μεταξύ υποθέσεων σχετικά με το σύνολο των φορολογικών μέσων που διαθέτει η κυβέρνηση, τη διάρθρωση της οικονομίας και τους στόχους της φορολογικής πολιτικής. Παρόλα αυτά το κόστος είσπραξης των φόρων, οι σημαντικές διαφορές στα φορολογικά συστήματα και στη διαχείριση των φόρων, οι διαφορές στις οικονομίες, είναι κάποιοι από τους παράγοντες που δυσχεραίνουν την επίτευξη της άριστης φορολογίας και καθορίζουν τις εφαρμοζόμενες φορολογικές πολιτικές (Slemrod,

1990). Ο βέλτιστος σχεδιασμός ενός φορολογικού συστήματος εξαρτάται από πολλούς παράγοντες και διαφέρει από χώρα σε χώρα. Μια ποικιλία μελετών υποστηρίζει ότι η αύξηση των φόρων κατανάλωσης, μειώνοντας παράλληλα τους φόρους επί της εργασίας και του κεφαλαίου, μπορεί να τονώσει τις αναπτυξιακές δυνάμεις της οικονομίας. Ταυτόχρονα, άλλες μελέτες σημειώνουν ότι η φορολογική επιβάρυνση και η φορολογική δομή θα έχουν διαφορετικές επιπτώσεις στην οικονομική δραστηριότητα για διαφορετικές χώρες και περιόδους και υπό διαφορετικές συνθήκες (Stoilova, 2017).

Οι κυβερνητικές δαπάνες σε μεγάλο βαθμό καθορίζουν τη συνολική φορολογική επιβάρυνση. Ειδικά τα τελευταία χρόνια, οι δημόσιες δαπάνες ήταν σημαντικά υψηλότερες από τη φορολογία, με τη διαφορά να συνίσταται στο δανεισμό της κυβέρνησης. Ωστόσο, ο δημόσιος δανεισμός απαιτεί χρηματοδότηση και καταναλώνει πραγματικούς πόρους που θα μπορούσαν να έχουν εναλλακτική χρήση. Επιπλέον, ο δημόσιος δανεισμός οδηγεί σε μελλοντική φορολογική επιβάρυνση και κρατικές δαπάνες αποτελούν βασικό μακροπρόθεσμο καθοριστικό παράγοντα της φορολογικής επιβάρυνσης (Booth, 2016).

Τόσο οι μακροοικονομικές όσο και οι μικροοικονομικές συνέπειες των διαφόρων τύπων κρατικών δαπανών διαφέρουν μεταξύ τους. Η διεθνής βιβλιογραφία ανάπτυξης υποδεικνύει ότι οι δημόσιες επενδύσεις σε υποδομές, όπως οι μεταφορικές συνδέσεις ή η πρωτοβάθμια και δευτεροβάθμια εκπαίδευση, μπορούν να αυξήσουν το αναπτυξιακό δυναμικό μιας χώρας και είναι γνωστές ως «παραγωγικές δαπάνες». Ωστόσο, αυτές πρέπει να πραγματοποιηθούν μόνο εάν ο οριακός ρυθμός απόδοσης υπερβαίνει το κόστος ευκαιρίας για την κατανομή των ίδιων πόρων αλλού, συμπεριλαμβανομένων των φορολογικών περικοπών που προωθούν την παραγωγή (OECD, 2003).

Οι μικροοικονομικές επιπτώσεις της φορολογικής διάρθρωσης είναι εξαιρετικά σημαντικές. Οι υψηλοί οριακοί φορολογικοί συντελεστές μπορεί να είναι εξαιρετικά επιζήμιοι για την απασχόληση, την ανάληψη επιχειρηματικών απαιτήσεων και κινδύνων, τον σχηματισμό κεφαλαίου και την προμήθεια αγαθών και υπηρεσιών, καθώς επίσης και αδικαιολόγητοι προς τους μεμονωμένους φορολογούμενους. Επιπλέον, το γεγονός ότι ορισμένες δραστηριότητες φορολογούνται περισσότερο από άλλες, δημιουργούν στρεβλώσεις στο φορολογικό σύστημα, οι οποίες μπορεί να είναι πολύ επιζήμιες (Smith, 2016).

Ένας από τους κύριους δίαυλους μέσω των οποίων τα επίπεδα φόρου επηρεάζουν την ανάπτυξη είναι μέσω των επιπτώσεών τους στην επιχειρηματικότητα. Στις περισσότερες περιπτώσεις, οι υψηλότεροι εταιρικοί φόροι συνδέονται με χαμηλότερη επιχειρηματικότητα. Αν και οι σχετικές εμπειρικές μελέτες υπόκεινται σε περιορισμούς και ότι δεν αποδεικνύουν την αιτιώδη συνάφεια της φορολόγησης με τη δημιουργία επιχειρήσεων, είναι εύλογο να υποθεθεί ότι πρόκειται για ένα κανάλι μέσω του οποίου οι φόροι θα μπορούσαν να μειώσουν την επιχειρηματικότητα και την οικονομική ανάπτυξη (Minford, 2016).

Η έννοια της ανάπτυξης είναι δυναμική και σηματοδοτεί μια θετική μεταβολή. Ειδικά η οικονομική ανάπτυξη συνιστά ταυτόχρονα διαδικασία και κατάσταση, καθώς αφενός αποδίδει τον μετασχηματισμό μιας οικονομίας για την αύξηση του παραγόμενου προϊόντος και αφετέρου αποτελεί και μια κατάσταση κατά την οποία μια κοινωνία ευημερεί. Η ανάπτυξη αποτελεί τον πιο σπουδαίο στόχο της πολιτικής κάθε χώρας (αναπτυγμένης ή μη) αλλά και της διεθνούς κοινότητας. Σε μακροοικονομικό επίπεδο, ο όρος ανάπτυξη χρησιμοποιείται για να δηλώσει την αλλαγή που συνοδεύεται από νέες οικονομικές και κοινωνικές δομές, τον εκσυγχρονισμό και τη βελτίωση του επιπέδου ευημερίας, παράλληλα με την αύξηση του εισοδήματος, τη βελτίωση του επιπέδου μόρφωσης και υγείας (Μανώλη & Μαρής, 2015). Το βασικό μέτρο της οικονομικής απόδοσης στην παραγωγή αγαθών και υπηρεσιών ενός κράτους είναι το ΑΕΠ. Το ΑΕΠ είναι η αξία όλων των τελικών αγαθών και υπηρεσιών που παράγονται σε μια οικονομία, σε μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο και αποτελεί το βασικό μέτρο της οικονομικής δραστηριότητας (Dornbusch & Fischer, 1993).

Το ΑΕΠ μιας οικονομίας μπορεί να υπολογιστεί με βάση τρεις διαφορετικές προσεγγίσεις, την προσέγγιση της παραγωγής, την προσέγγιση της τελικής δαπάνης και την προσέγγιση του εισοδήματος. Η προσέγγιση του εισοδήματος βασίζεται σε στοιχεία σχετικά με την αποζημίωση των εργαζομένων και το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων (κέρδη) και πιο συγκεκριμένα από το άθροισμα της προστιθέμενης αξίας στις τιμές και της διαφοράς των φόρων μείον τις επιδοτήσεις παραγωγής. Η προστιθέμενη αξία στις τιμές αποτελεί το άθροισμα όλων των συνιστωσών της προστιθέμενης αξίας, δηλαδή από την αποζημίωση των εργαζόμενων, τα μικτά έσοδα και το ακαθάριστο λειτουργικό πλεόνασμα. Η σημασία της χρήσης της προσέγγισης του εισοδήματος για την μέτρηση του ΑΕΠ έγκειται στο γεγονός ότι η διάρθρωση του επιχειρηματικού τομέα στην οικονομία

επιτρέπει την προσεκτική παρακολούθηση της προόδου αυτού του τομέα, που καθοδηγεί την οικονομική πολιτική. Παρά το γεγονός ότι κάθε τομέας είναι σημαντικός για την οικονομία, η αύξηση της συμβολής του ΑΕΠ από τις επιχειρήσεις, ειδικά για τις αναπτυσσόμενες χώρες, σημαίνει τον αυξανόμενο εκσυγχρονισμό της οικονομίας (Viet, 2012).

1.2 Σκοπός και διάρθρωση εργασίας

Οι έννοιες της ανάπτυξης και της φορολογίας είναι πολυδιάστατες και η σχέση τους, καθορίζεται από διάφορους παράγοντες. Με την παρούσα εργασία μελετάται ο ρόλος της φορολογίας στην οικονομική ανάπτυξη, εστιάζοντας στην φορολογική πολιτική που εφαρμόστηκε στην Ελλάδα τα τελευταία δεκαπέντε έτη και στην επίδρασή της στα έσοδα του κράτους από φόρους και στο ΑΕΠ (μετρούμενο με την προσέγγιση του εισοδήματος). Αρχικά μελετάται βιβλιογραφικά η σχέση των φόρων, της φορολογικής πολιτικής και της οικονομικής ανάπτυξης, ώστε να εντοπιστούν οι επιδράσεις των διαφορετικών επιβαλλόμενων φόρων ανάλογα τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά κάθε οικονομίας, αλλά και οι τρέχουσες εξελίξεις στις εφαρμοζόμενες φορολογικές πολιτικές. Στην συνέχεια μελετώνται τα βασικά χαρακτηριστικά του ελληνικού φορολογικού συστήματος και των προβλημάτων που παρουσιάζονται τόσο σε σχέση με την εισπραξιμότητα των φόρων όσο και ως προς την ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας της οικονομίας.

Στο εμπειρικό μέρος της εργασίας εξετάζεται η σχέση μεταξύ των φορολογικών εσόδων και του ΑΕΠ στην Ελλάδα την τελευταία δεκαετία (2002-2016). Αρχικά μελετάται η διαχρονική εξέλιξη των φορολογικών εσόδων της χώρας αλλά και η διάρθρωση των συνολικών φόρων. Στην συνέχεια εξετάζεται η διαχρονική εξέλιξη του ΑΕΠ για την ίδια περίοδο και η διάρθρωσή του με βάση την προσέγγιση του εισοδήματος, καθώς και οι επενδύσεις και οι επενδύσεις σε E&A ως ποσοστό του ΑΕΠ. Επίσης αναλύεται η διαχρονική μεταβολή των φορολογικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ. Για την επίδραση της φορολογίας στην ανάπτυξη εξετάζεται η σχέση του ρυθμού μεταβολής του ΑΕΠ και συγκεκριμένα των φόρων και του ρυθμού μεταβολής των επενδύσεων (συνολικά, αλλά και ανά κατηγορία). Η εργασία ολοκληρώνεται με την διεξαγωγή των συμπερασμάτων της έρευνας.

Κεφάλαιο 2: Βιβλιογραφική επισκόπηση: Οικονομική Ανάπτυξη και Φορολογία

Μια από τις πρώτες μελέτες για το πώς η φορολογία επηρεάζει την οικονομική ανάπτυξη πραγματοποιήθηκε από τον Marsden το 1983. Συνδυάζοντας ανά δύο, δέκα χώρες με δεδομένα από τη δεκαετία του '70, εξέτασε για την καθεμιά το κατά κεφαλήν εισόδημα με διαφορετικούς λόγους των συνολικών φορολογικών εσόδων ή τους μέσους φορολογικούς συντελεστές. Από την έρευνά του προέκυψε ότι οι χώρες με χαμηλούς φόρους έχουν υψηλότερους ρυθμούς ανάπτυξης, σε σύγκριση με τις χώρες που είχαν υψηλότερους φόρους (Marsden, 1983).

Το 1989 οι Koester και Kormendi επισημαίνοντας ότι στην προαναφερθείσα μελέτη η επιλογή των χωρών δεν ήταν η κατάλληλη, πραγματοποίησαν έρευνα με δεδομένα από 63 χώρες, εξετάζοντας τον αντίκτυπο των μέσων και οριακών φορολογικών συντελεστών στα επίπεδα και την μεταβολή της οικονομικής δραστηριότητας. Λαμβάνοντας τα συνολικά φορολογικά έσοδα ως ποσοστό του ΑΕΠ ως μεταβλητή του μέσου φορολογικού συντελεστή και τους οριακούς φορολογικούς συντελεστές για κάθε χώρα, πραγματοποίησαν την χρονική παλινδρόμηση των φορολογικών εσόδων στο ΑΕΠ. Ο συντελεστής κλίσης που προέκυψε από αυτή την παλινδρόμηση συνιστούσε το μέτρο των οριακών φορολογικών συντελεστών. Διαπίστωσαν ότι υπήρξε σημαντική αρνητική επίπτωση στον ρυθμό οικονομικής ανάπτυξης τόσο των μέσων φορολογικών συντελεστών όσο και των οριακών φορολογικών συντελεστών. Στην συνέχεια ελέγχοντας το κατά κεφαλή εισόδημα, τη συσσώρευση κεφαλαίου και την αύξηση του εργατικού δυναμικού, διαπιστώθηκε το αρνητικό αποτέλεσμα που είχαν οι οριακοί και μέσοι φορολογικοί συντελεστές σε αυτούς καθώς ο ρυθμός οικονομικής ανάπτυξης μειώθηκε. Επίσης έλεγξαν την επίδραση που θα είχε ο οριακός και ο μέσος φορολογικός συντελεστής στο επίπεδο της οικονομικής δραστηριότητας. Διαπίστωσαν μια ισχυρή απλή συσχέτιση μεταξύ του κατά κεφαλήν εισοδήματος και των μέσων φορολογικών συντελεστών. Για να ληφθεί υπόψη αυτή η μεροληψία της ενδογένειας, αποφάσισαν να ελέγξουν τις επιδράσεις των μεταβολών στους οριακούς φορολογικούς συντελεστές διατηρώντας παράλληλα σταθερούς τους μέσους φορολογικούς συντελεστές. Με τον έλεγχο των μέσων φορολογικών συντελεστών αποκάλυψαν μια σημαντικά αρνητική επίδραση της προοδευτικότητας στο κατά κεφαλήν εισόδημα. Τελικά κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι η μείωση του οριακού συντελεστή φόρου εισοδήματος κατά δέκα εκατοστιαίες μονάδες θα

μπορούσε να οδηγήσει σε αύξηση του ΑΕΠ κατά 15,2% στις λιγότερο ανεπτυγμένες χώρες και αύξηση 7,4% του ΑΕΠ τις πιο αναπτυγμένες χώρες. Επίσης διαπίστωσαν ότι η διατήρηση σταθερών μέσων φορολογικών συντελεστών, μειώνοντας τους οριακούς φορολογικούς συντελεστές, συνδέεται με μια ανοδική μετατόπιση της πορείας ανάπτυξης της οικονομίας (Koester & Kormendi, 1989).

Οι Engen και Skinner το 1996 μελέτησαν την επίδραση μιας μεγάλης φορολογικής μεταρρύθμισης στον μακροπρόθεσμο ρυθμό ανάπτυξης της οικονομίας των ΗΠΑ χρησιμοποιώντας τρεις διαφορετικές προσεγγίσεις. Με την πρώτη προσέγγιση εξέτασαν τα ιστορικά δεδομένα στην αμερικανική οικονομία για την αξιολόγηση αν οι φορολογικές μειώσεις σχετίζονται με την οικονομική ανάπτυξη. Με την δεύτερη προσέγγιση ανέλυσαν την σχέση της φορολογίας με την ανάπτυξη σε ένα μεγάλο δείγμα χωρών. Τέλος χρησιμοποίησαν τα αποτελέσματα ερευνών για την προσφορά εργασίας, την ζήτηση για επενδύσεις και την ανάπτυξη της παραγωγικότητας. Τα αποτελέσματα της έρευνάς τους έδειξαν μέτριο βαθμό επίδρασης, και συγκεκριμένα 0,2-0,3% μεταβολή στον ρυθμό ανάπτυξης, ως αποτέλεσμα μιας μεγάλης φορολογικής μεταρρύθμισης και συγκεκριμένα μείωσης των οριακών φορολογικών συντελεστών κατά 5% και των μέσων φορολογικών συντελεστών κατά 2,5%. Παρόλα αυτά κατέληξαν ότι ακόμα και οι μικρού μεγέθους επιδράσεις βραχυπρόθεσμα, μπορούν συσσωρευτικά να οδηγήσουν σε μεγάλες επιδράσεις στο επίπεδο διαβίωσης μακροπρόθεσμα (Engen & Skinner, 1996).

Οι Gordon και Lee στην έρευνά τους, ήθελαν να διερευνήσουν πώς οι φορολογικές πολιτικές επηρεάζουν τον ρυθμό ανάπτυξης μιας χώρας χρησιμοποιώντας στατιστικά δεδομένα από τα έτη 1970 έως 1997, πιστεύοντας ότι η φορολογική πολιτική θα μπορούσε να επηρεάσει το ρυθμό αύξησης του ΑΕΠ. Ο κύριος στόχος της εργασίας τους ήταν να ελέγξουν πώς τα στοιχεία της φορολογικής διάρθρωσης επηρέασαν μεταξύ άλλων την επιχειρηματική δραστηριότητα, την έρευνα και την ανάπτυξη και την εργασία και πώς αυτό στη συνέχεια μεταφέρεται στον ρυθμό αύξησης του κατά κεφαλήν ΑΕΠ. Στη μελέτη τους σημείωσαν ότι υπήρχαν ενδογενείς παράγοντες που θα μπορούσαν να προκαλέσουν τυχαία ή αντίστροφη αιτιότητα. Παρατήρησαν ότι κατά τη διάρκεια περιόδων υψηλής ανάπτυξης θα υπήρχε γενικά μεγαλύτερη ζήτηση νέων υποδομών και δημόσιων δαπανών, συνεπώς οι αυξήσεις φόρων θα ήταν απαραίτητες για τη χρηματοδότηση της αύξησης της ζήτησης από αυτά τα προγράμματα. Χρησιμοποίησαν το σταθμισμένο μέσο όρο φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και εταιρειών σε άλλες χώρες, σταθμίζοντας το

αντίστροφο της απόστασης μεταξύ των δύο χωρών για να λύσουν αυτό το πρόβλημα. Αυτή η μέθοδος θα μπορούσε ενδεχομένως να λειτουργήσει επειδή υπάρχει πολύ υψηλή συσχέτιση μεταξύ των φορολογικών συντελεστών στις κοντινές χώρες (Gordon & Lee, 2005).

Η ανάλυση της επίδρασης της φορολογικής διάρθρωσης στον ρυθμό της οικονομικής ανάπτυξης μελετήθηκε με τη χρήση δύο διαφορετικών μεθόδων. Η πρώτη μέθοδος που χρησιμοποίησαν ήταν μια διασταυρούμενη παλινδρόμηση της ανάπτυξης με και χωρίς βοηθητικές μεταβλητές. Έτρεξαν ένα μείγμα παλινδρομήσεων που περιλάμβαναν βασικές ψευδομεταβλητές και μια ψευδομεταβλητή για τις χώρες του ΟΟΣΑ. Τα αποτελέσματά τους ήταν συνεπή με πολλές άλλες προηγούμενες μελέτες σχετικά με την βιβλιογραφία για την ανάπτυξη, καθώς διαπίστωσαν ότι οι χώρες με χαμηλότερα επίπεδα αρχικού κατά κεφαλήν ΑΕΠ είχαν ταχύτερη ανάπτυξη, με την εκπαίδευση να έχει σημαντικό και θετικό αντίκτυπο στην ανάπτυξη, η αύξηση του ρυθμού αύξησης του πληθυσμού οδηγεί στη μείωση του ρυθμού αύξησης του κατά κεφαλήν ΑΕΠ, οι υψηλότεροι ρυθμοί πληθωρισμού μείωσαν τους ρυθμούς οικονομικής ανάπτυξης και οι χώρες με πιο ανοικτό εμπόριο παρουσίασαν υψηλότερα ποσοστά οικονομικής ανάπτυξης.

Η συσχέτιση του συντελεστή εταιρικού φόρου ήταν αρνητική και σημαντική σε όλες τις συγχρονικές παλινδρομήσεις της ανάπτυξης που πραγματοποιήθηκαν. Κατά την προσθήκη του υψηλότερου συντελεστή προσωπικών φόρων, του μέσου φορολογικού συντελεστή, του λόγου των δημόσιων δαπανών προς το ΑΕΠ, των μέσων δασμολογικών συντελεστών και των συντελεστών φόρου επί των εμπορευμάτων, ο συντελεστής του φόρου εταιρειών παρέμεινε αρνητικός και σημαντικός. Όταν χρησιμοποιήθηκε η μεταβλητή του σταθμισμένου μέσου όρου του συντελεστή εταιρικού φόρου σταθμισμένου με την απόσταση μεταξύ των δύο χωρών, διαπιστώθηκε ότι η σημαντικότητα του συντελεστή εταιρικού φόρου ήταν περίπου 60% μεγαλύτερη. Οι συγγραφείς ανέφεραν ότι αυτό θα μπορούσε να οφείλεται σε ταχεία οικονομική ανάπτυξη που θα οδηγήσει στη ζήτηση για την απαραίτητη υποδομή και επενδύσεις.

Η επόμενη μέθοδος που χρησιμοποίησαν οι Gordon και Lee ήταν μια μέθοδος δεδομένων πίνακα. Χρησιμοποίησαν δεδομένα σε τρεις πενταετείς περιόδους και μία τριετή περίοδο. Κατόπιν συσχέτισαν τον ετήσιο ρυθμό αύξησης του κατά κεφαλήν ΑΕΠ με τον συντελεστή φορολογίας εταιρειών κατά το αρχικό έτος κάθε παρατήρησης με τις

άλλες μεταβλητές ελέγχου. Ο εκτιμώμενος συντελεστής συσχέτισης για τον ονομαστικό συντελεστή φορολογίας εταιρειών παρέμεινε αρνητικός και σημαντικός στο επίπεδο του δέκα τοις εκατό. Οι προσωπικοί φορολογικοί συντελεστές παρέμειναν ασήμαντοι στις παλινδρομήσεις των στοιχείων πίνακα. Σύμφωνα με τους Gordon και Lee, ο χαμηλός συντελεστής φορολογίας επιχειρήσεων μπορεί να δημιουργήσει τόσο υψηλότερο ποσοστό επενδύσεων κεφαλαίου όσο και περισσότερη γνώση μέσω της αυξημένης επιχειρηματικής δραστηριότητας. Στη συνέχεια, αναζητήθηκε ο τρόπος με τον οποίο ο συντελεστής φορολογίας εταιρειών επηρέασε τις πληρωμές προσωπικών φόρων συσχετίζοντας τις πληρωμές των προσωπικών φόρων στους συντελεστές φορολογίας εταιρειών, ελέγχοντας το κατά κεφαλήν ΑΕΠ και τις ψευδομεταβλητές των χωρών. Οι εκτιμήσεις τους έδειξαν ότι ο φορολογικός συντελεστής του φόρου εισοδήματος συνδέεται με αύξηση των εσόδων από φόρους εισοδήματος φυσικών προσώπων, γεγονός που οδηγεί στο συμπέρασμα ότι υπάρχει αύξηση στα εισοδήματα που δεν σχετίζονται με την επιχειρηματική δραστηριότητα, όταν οι εταιρικοί φορολογικοί συντελεστές είναι υψηλότεροι. Εν κατακλείδι ο συντελεστής φόρου εισοδήματος των εταιρειών σχετίζεται σημαντικά αρνητικά με τον κατά κεφαλήν ρυθμό ανάπτυξης (Gordon & Lee, 2005).

Ο Widmalm το 2001 χρησιμοποίησε συγκεντρωτικά στοιχεία από 23 χώρες του ΟΟΣΑ μεταξύ 1965 και 1990 και διαπίστωσε ότι η αναλογία των φορολογικών εσόδων που προκύπτουν από τη φορολόγηση των προσωπικών εισοδημάτων έχει αρνητική συσχέτιση με την οικονομική ανάπτυξη. Η αξιοπιστία του αποτελέσματος επιβεβαιώνεται από την ανάλυση ευαισθησίας, όπου ο συγγραφέας ελέγχει συστηματικά άλλους καθοριστικούς εύλογους παράγοντες ανάπτυξης (Widmalm, 2001). Ο Arnold (2008) εισήγαγε δείκτες της φορολογικής διάρθρωσης σε μια σειρά παλινδρομήσεων ανάπτυξης για ένα δείγμα 21 χωρών του ΟΟΣΑ κατά την περίοδο 1971-2004 και διαπίστωσε ότι οι φόροι ιδιοκτησίας είναι οι πιο φιλικοί προς την ανάπτυξη, ακολουθούμενοι από φόρους κατανάλωσης και στη συνέχεια από προσωπικούς φόρους εισοδήματος. Στο το ίδιο χρονικό διάστημα φαίνεται ότι οι φόροι εισοδήματος των εταιρειών έχουν την πιο αρνητική επίδραση στην ανάπτυξη (Arnold, 2008). Ο Bernardi το 2013 πραγματοποίησε μια συγκεντρωτική ανάλυση των φορολογικών τάσεων στα κράτη μέλη της ζώνης του ευρώ (EA-17) και αναλυτική ανά χώρα ανάλυση την περίοδο 2000-2014. Διαπίστωσε ότι τα κέρδη από μια φορολογική μετατόπιση (από τους άμεσους σε έμμεσους φόρους) δεν φαίνεται να είναι τόσο απλά όπως ισχυρίζονται προγενέστερες έρευνες. Αντιθέτως, προβλέπει ότι η μετατόπιση του φόρου μπορεί να επιδεινώσει την οικονομική ύφεση που

επεκτείνεται σε ολόκληρη την Ευρωπαϊκή Ένωση, ιδίως ως αποτέλεσμα της γενικής υιοθέτησης περιοριστικών δημοσιονομικών πολιτικών από όλες σχεδόν τις χώρες μέλη (Bernardi, 2013).

Οι Canavire-Bacarreza, Martinez-Vazquez και Vulovic το 2013 αξιολόγησαν την επίδραση διαφορετικών φορολογικών μέσων στην ανάπτυξη για τις χώρες της Λατινικής Αμερικής, χρησιμοποιώντας τεχνικές διανύσματος αυτοπαλινδρόμησης εκτιμήσεις δεδομένων πίνακα. Διαπίστωσαν ότι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων δεν έχει τις αναμενόμενες αρνητικές επιπτώσεις στην οικονομική ανάπτυξη. Για τον εταιρικό φόρο εισοδήματος, τα αποτελέσματά τους υποδηλώνουν μείωση της φοροδιαφυγής και μεγαλύτερη εμπιστοσύνη στην είσπραξη, γεγονός που μπορεί να ενισχύσει την οικονομική ανάπτυξη. Η υψηλή εξάρτηση από τους φόρους κατανάλωσης έχει σημαντικές θετικές επιπτώσεις στην ανάπτυξη της Λατινικής Αμερικής εν γένει, αν και διαπιστώθηκαν ελαφρά αρνητικά αποτελέσματα σε ορισμένες από τις επιλεγμένες χώρες (Canavire-Bacarreza, Martinez-Vazquez, & Vulovic, 2013). Ο Tanchev το 2016 διεξήγαγε μια οικονομετρική μελέτη χρησιμοποιώντας τη μέθοδο OLS προκειμένου να αξιολογήσει τον αντίκτυπο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων στην οικονομική ανάπτυξη στη Βουλγαρία για την περίοδο 2004-2012. Διαπίστωσε ότι η προοδευτική φορολογία εισοδήματος έχει θετικό αντίκτυπο στην ανάπτυξη (Tanchev, 2016).

Σε μελέτη επίσης για την σχέση φορολογίας και ανάπτυξης η συγγραφέας επικεντρώνεται στον αντίκτυπο της φορολογικής διάρθρωσης στην οικονομική ανάπτυξη των 28 κρατών μελών της ΕΕ για την περίοδο 1996-2013. Η περιγραφική ανάλυση εστίασε στις διαφορές μεταξύ χωρών όσον αφορά τη συνολική φορολογική επιβάρυνση και τον σχεδιασμό της φορολογικής διάρθρωσης, ενώ η εμπειρική ανάλυση μελέτησε τον αντίκτυπο της φορολογίας στην οικονομική ανάπτυξη μέσω παλινδρομήσεων σε συγκεντρωτικά δεδομένα πίνακα. Το συμπέρασμα της έρευνας ήταν ότι η φορολογική δομή που βασίζεται σε επιλεκτικούς φόρους κατανάλωσης, φόρους επί του εισοδήματος και της περιουσίας ενισχύει περισσότερο την οικονομική ανάπτυξη (Stoilova, 2017).

Οι Baranová και Janíčková στην έρευνά τους επισημαίνουν τη σημασία της εταιρικής φορολογίας καθώς τα εταιρικά εισοδήματα αποτελούν μια φορολογική βάση που μπορεί να μετακινηθεί ενώ η οικονομική κρίση έχει εντείνει ακόμα περισσότερο τον φορολογικό ανταγωνισμό, προς αναζήτηση της απαιτούμενης οικονομικής ανάπτυξης.

Χρησιμοποιώντας δευτερογενή ποσοτικά ετήσια στοιχεία και μεθοδολογία παλινδρόμησης πάνελ εξετάζουν την φορολογία των επιχειρήσεων ως προς τη μακροπρόθεσμη οικονομική ανάπτυξη, για τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης την περίοδο 1998-2010. Η εξαρτημένη μεταβλητή της έρευνας ήταν η ανάπτυξη του κατά κεφαλήν ΑΕΠ. Οι επεξηγηματικές μεταβλητές ήταν η συσσώρευση κεφαλαίου (δημιουργία κεφαλαίου προς το ΑΕΠ), ο ρυθμός αύξησης του πληθυσμού και το ανθρώπινο κεφάλαιο, εκφρασμένο από το ποσοστό του μορφωμένου πληθυσμού (έχοντας τουλάχιστον δευτεροβάθμια μόρφωση) ως προς το σύνολο του εργατικού δυναμικού. Οι φορολογικές μεταβλητές της έρευνας ήταν η φορολογική επιβάρυνση των επιχειρήσεων, ο έμμεσος φορολογικός συντελεστής για το κεφάλαιο και ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής. Η αρνητική σχέση μεταξύ φορολογικής επιβάρυνσης των επιχειρήσεων και οικονομικής ανάπτυξης επιβεβαιώθηκε στα παλαιά μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καταδεικνύοντας ότι η μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης των επιχειρήσεων θα επιταχύνει την οικονομική ανάπτυξη. Στα νέα κράτη μέλη δεν διαπιστώθηκε στατιστικά σημαντική αρνητική επίδραση, όλων των φορολογικών μεταβλητών στην οικονομική ανάπτυξη, χωρίς όμως αυτό να συνεπάγεται ότι δεν θα πρέπει να δοθεί η ανάλογη προσοχή στο φορολογικό βάρος των επιχειρήσεων, καθώς η αύξηση του βάρους μπορεί να επηρεάσει αρνητικά την οικονομική ανάπτυξη αλλά και τα κρατικά ελλείμματα (Baranová & Janičková, 2012).

Σε μια από τις περιοχές της Νοτίου Αφρικής εξετάστηκε μέσω ερωτηματολογίου η σχέση του μεγέθους των επιχειρήσεων και του κλάδου που δραστηριοποιούνται με τη φορολογία και με την διαχείριση των φορολογικών υποχρεώσεων των μικρομεσαίων επιχειρήσεων (κατασκευαστικών, λιανεμπορίου και παροχής υπηρεσιών). Από τη μελέτη διαπιστώθηκε ότι οι πλειοψηφία των επιχειρήσεων, ειδικά των επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών, αναθέτουν την διαχείριση των φορολογικών τους υποχρεώσεων σε εξωτερικούς συνεργάτες, επειδή δεν διαθέτουν τον απαιτούμενο χρόνο για την διαχείριση των συγκεκριμένων υποθέσεων. Επίσης διαπιστώθηκε ότι το μέγεθος και ο τύπος της οργάνωσης των επιχειρήσεων επηρεάζουν το ρόλο της φορολογίας στην λήψη εταιρικών αποφάσεων. Από τις επιχειρήσεις που συμμετείχαν στην έρευνα προτάθηκε ως μέτρο φορολογικής ανακούφισης, η μείωση των τόκων και των φορολογικών προστίμων (Venter & Clercq, 2007).

Σε μια κλαδική έρευνα, στον τομέα των ξενοδοχείων και συγκεκριμένα των 4 και 5 αστέρων στην Κω, εξετάστηκε η επίδραση της φορολόγησης (εταιρικών φόρων,

δημοτικών φόρων, έμμεσης φορολογίας, κλπ) στην ανταγωνιστικότητα των επιχειρήσεων. Η έρευνα διεξήχθη μέσω ερωτηματολογίου και συνεντεύξεων το 2006 καλύπτοντας το 100% των πεντάστερων ξενοδοχείων και το 51,4% των ξενοδοχείων τεσσάρων αστέρων. Από την έρευνα διαπιστώθηκε πως οι δημοτικοί φόροι χωρίς να είναι αμελητέοι δεν είναι τόσο υψηλοί ώστε να θεωρηθούν καθοριστικός παράγοντας επίδρασης στο επιχειρηματικό κόστος. Επίσης διαπιστώθηκε πως παρά το γεγονός ότι η φορολογική επιβάρυνση μπορεί να επηρεάσει σημαντικά την ανταγωνιστικότητα των ξενοδοχείων δεν επιδρά στην ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών. Η επίδραση στην ανταγωνιστικότητα συνεπάγεται μείωση στην ζήτηση και αναζήτηση πιο ανταγωνιστικών προορισμών, ενώ η φορολογική επιβάρυνση χωρίς να λαμβάνει υπόψη τις ιδιαιτερότητες του τουριστικού τομέα, έχει αυξητικές τάσεις, αλλά και επιβολή περισσότερων φόρων. Το γεγονός αυτό έρχεται σε αντίθεση με την φορολόγηση των άλλων εξαγόμενων προϊόντων, δημιουργώντας μια άνιση φορολογική μεταχείριση των ξενοδοχειακών υπηρεσιών και αυξάνουν σημαντικά το κόστος των επιχειρήσεων του κλάδου (Vlachos, Diakomihalis, & Lagos, 2011).

Εξετάζοντας εναλλακτικά την επίδραση της φορολογίας στην οικονομική ανάπτυξη μελετήθηκε η τάση φορολογικής συμμόρφωσης των μικρομεσαίων επιχειρήσεων στον τομέα του τουρισμού στην Γεωργία. Καθώς ο συγκεκριμένος κλάδος αποτελεί βασικό κομμάτι της οικονομίας της χώρας, η βελτίωση του επιχειρηματικού περιβάλλοντος για την λειτουργία των επιχειρήσεων του κλάδου αποτελεί βασική προϋπόθεση για την εκκίνηση της οικονομικής ανάπτυξης. Η έρευνα βασίστηκε σε ερωτηματολόγιο και διαπιστώθηκε ότι η παροχή φορολογικών κινήτρων στους επενδυτές, η μείωση του φορολογικού βάρους και η μείωση των ελλείψεων που σχετίζονται με την φορολογική νομοθεσία, βελτιώνει το επιχειρηματικό περιβάλλον, ενώ συνδράμει σημαντικά στην βελτίωση της εθελοντικής φορολογικής συμμόρφωσης (Helhel & Varshalomidze, 2015).

Κεφάλαιο 3: Ελληνικό Φορολογικό σύστημα

3.1 Διάρθρωση ελληνικού φορολογικού συστήματος

Το ελληνικό φορολογικό σύστημα διαρθρώνεται από διάφορους φόρους, εκ των οποίων κάποιοι επιβάλλονται στο εισόδημα και την περιουσία, ενώ κάποιοι άλλοι έχουν ως βάση την κατανάλωση και τη δαπάνη. Η πλειοψηφία των φόρων επιβάλλονται από την κεντρική κυβέρνηση, αλλά φόροι επιβάλλονται και υπέρ των Οργανισμών Κοινωνικής Ασφάλισης και τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Γεωργακόπουλος, 2012). Όσον αφορά τη σύνθεση των φορολογικών εσόδων κυριότερο μέσο άντλησης εσόδων αποτελεί η έμμεση φορολογία και στη συνέχεια οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης και έπεται η άμεση φορολογία (Ράπανος & Καπλάνογλου, 2014). Μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ η Ελλάδα χαρακτηρίζεται από μεσαίο και υψηλό φορολογικό βάρος, έχοντας όμως προοδευτικότητα φορολόγησης σε μικρό εύρος εισοδήματος (PWC, 2016). Στη συνέχεια παρουσιάζονται συνοπτικά οι βασικότερες φορολογικές υποχρεώσεις των φυσικών και νομικών προσώπων στην Ελλάδα (KPMG, 2017).

Όσον αφορά την φορολογία φυσικών προσώπων ανάλογα με την πηγή εισοδήματος, οι φορολογικοί κάτοικοι της χώρας φορολογούνται για το παγκόσμιο εισόδημά τους (έχοντας δυνατότητα πίστωσης φόρων που έχουν καταβάλει στο εξωτερικό για το ίδιο εισόδημα), ενώ οι μόνιμοι κάτοικοι εξωτερικού φορολογούνται μόνο για το εισόδημα που αποκτούν στην Ελλάδα. Ο φόρος εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις υπολογίζεται βάση κλίμακας, με κατώτερο συντελεστή 22%, για εισόδημα έως 20.000€ και ανώτερο 45% για εισόδημα που ξεπερνά τις 40.000€. Το εισόδημα από ακίνητη περιουσία επίσης φορολογείται με κλίμακα από 15% (για εισόδημα έως 12.000€ έως μέγιστο συντελεστή 45% για εισόδημα από ακίνητα που ξεπερνά τις 35.000€. Το εισόδημα από μερίσματα υπόκεινται σε φορολόγηση με συντελεστή 15%, όπως επίσης και οι τόκοι και η υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, ενώ τα δικαιώματα με συντελεστή 20%. Στις περιπτώσεις κυριότητας ή κατοχής επιβατικών αυτοκινήτων υψηλού κυβισμού, αεροσκαφών, ελικοπτέρων, δεξαμενών κολύμβησης και σκαφών αναψυχής ιδιωτικής χρήσης επιβάλλεται φόρος πολυτελούς διαβίωσης.

Τα νομικά πρόσωπα που έχουν φορολογική κατοικία στην Ελλάδα (έχουν συσταθεί σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο ή έχουν καταστατική έδρα ή η άσκηση πραγματικής διοίκησης είναι στην Ελλάδα), τότε φορολογούνται για το παγκόσμιο εισόδημά τους (εισόδημα προερχόμενο από κάθε πηγή, έπειτα από την αφαίρεση των εκπιπτόμενων

δαπανών) με συντελεστή 29% ανεξάρτητα από το ύψος των κερδών τους. Σύμφωνα με τον φόρο που προκύπτει κάθε έτος υπολογίζεται προκαταβολή φόρου για το επόμενο με συντελεστή 100%. Τα νομικά πρόσωπα έχουν υποχρέωση για παρακράτηση και απόδοση στο δημόσιο των φόρων μισθωτών υπηρεσιών, μερισμάτων, τόκων και δικαιωμάτων, για τεχνικές υπηρεσίες και συναφείς υπηρεσίες και της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Σχετικά με την έμμεση φορολογία ένας από τους κυριότερους φόρους που επιβάλλονται είναι ο ΦΠΑ, που αποτελεί έμμεσο φόρο κατανάλωσης και επιβαρύνει τον αγοραστή (ο κανονικός συντελεστής, ο οποίος εφαρμόζεται στην πλειοψηφία των αγαθών και υπηρεσιών είναι 24%). Ένας άλλος έμμεσος φόρος αφορά τους εισαγωγικούς δασμούς, δηλαδή τον φόρο που επιβάλλεται στην εισαγωγή ορισμένων αγαθών από χώρες εκτός της ΕΕ και καταβάλλεται στο τελωνείο κατά τον εκτελωνισμό των αγαθών, με βάση την δασμολογητέα κλάση και την αξία. Ένας ακόμα έμμεσος φόρος είναι το χαρτόσημο το οποίο επιβάλλεται σε διάφορες συναλλαγές με διαφορετικό συντελεστή, όπως τα μισθώματα εμπορικής μίσθωσης (3,6%), τις συμβάσεις επιχειρηματικού δανείου, με εξαίρεση τον τραπεζικό δανεισμό (2,4%), κλπ. Άλλοι έμμεσοι φόροι είναι ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίου, οι εργοδοτικές εισφορές, ο φόρος ασφαλιστρών, το τέλος συνδρομητικής τηλεόρασης, το τέλος σταθερής τηλεφωνίας.

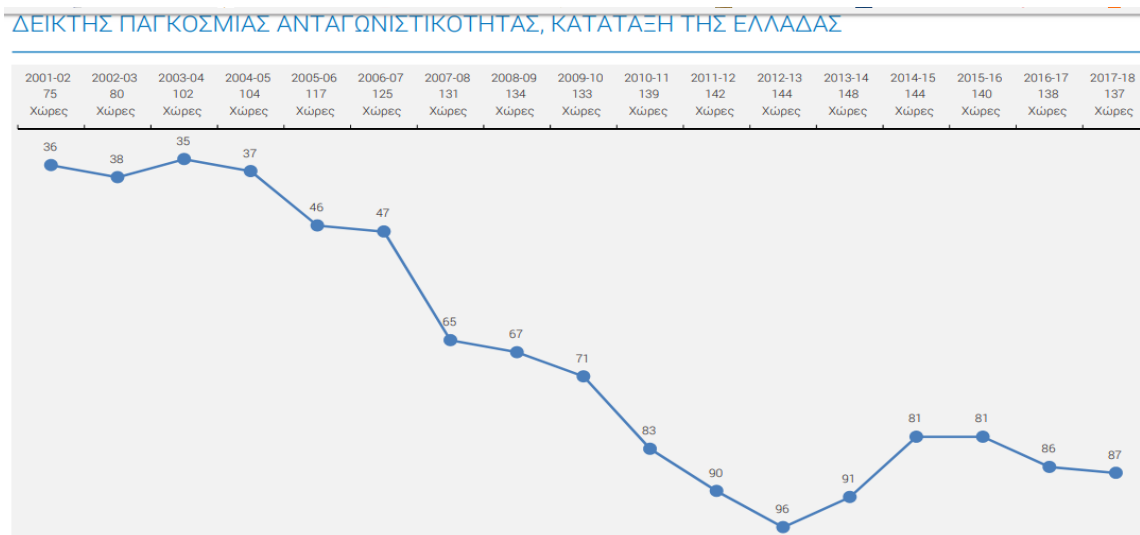
3.2 Διεθνής ανταγωνιστικότητα της Ελλάδας

Από τον οργανισμό Παγκόσμιο Οικονομικό Φόρουμ (World Economic Forum) κάθε χρόνο εκδίδεται έκθεση για την παγκόσμια ανταγωνιστικότητα 140 χωρών, αξιολογώντας παράγοντες και θεσμούς που προσδιορίζονται έπειτα από εμπειρική και θεωρητική έρευνα και σχετίζονται με την βελτίωση της παραγωγικότητας και κατ' επέκταση της οικονομικής ανάπτυξης και της ευημερίας. Με βάση την έκθεση του 2017/2018 η Ελλάδα κατατάσσεται στην 87^η θέση, μεταξύ 137 χωρών, με βαθμολογία 4,02 (μέγιστη βαθμολογία το 7). Ο δείκτης διαμορφώνεται με βάση την σταθμισμένη κατάταξη δώδεκα διαφορετικών πυλώνων, όπως υποδομές, μακροοικονομικό περιβάλλον, υγεία, καινοτομία, θεσμοί, στοιχείων που συνθέτουν την συνολική παραγωγικότητα και ανταγωνιστικότητα μιας οικονομίας (Schwab, 2017).

Στην συγκεκριμένη έκθεση οι τομείς που επηρεάζουν περισσότερο αρνητικά την επιχειρηματικότητα στην Ελλάδα είναι οι φορολογικοί συντελεστές, η αναποτελεσματικότητα της κυβερνητικής γραφειοκρατίας, η φορολογική νομοθεσία, η πολιτική και κυβερνητική αστάθεια, η πρόσβαση στην χρηματοδότηση και η διαφθορά

(Schwab, 2017). Από το 2001 έως το 2017 ο δείκτης της παγκόσμιας ανταγωνιστικότητας της Ελλάδας, όπως φαίνεται από το ακόλουθο γράφημα μειώθηκε πάρα πολύ, αν και την διετία 2012-2013, παρουσίαζε σημάδια ανάκαμψης.

Γράφημα 1: Κατάταξη της Ελλάδας με βάση το δείκτη παγκόσμιας ανταγωνιστικότητας 2001-2017



6

The Global Competitiveness Report 2017 - 2018 | Επεξεργασία ΣΕΠΕ, 9/2017

© 2017 World Economic Forum

Πηγή: Επεξεργασία ΣΕΠΕ, 9/2017

Εξετάζοντας τους επιμέρους πυλώνες, στον πυλώνα των θεσμικών οργάνων, ιδιαίτερα χαμηλές είναι οι επιδόσεις της χώρας στην σπατάλη των δημόσιων δαπανών, στην εμπιστοσύνη του κοινού στους πολιτικούς και την απόδοση του νομικού πλαισίου για τη διευθέτηση διαφορών. Στον πυλώνα της αποτελεσματικότητας της αγοράς αγαθών, ιδιαίτερα χαμηλή είναι η κατάταξη της χώρας όσον αφορά τα ακόλουθα (ΣΕΠΕ, 2017):

- Την έκταση και τις επιπτώσεις της φορολογίας στις επενδύσεις, με βαθμολόγηση 1,8, οδηγώντας τη χώρα στην τελευταία θέση της παγκόσμιας κατάταξης για την χρονιά 2017-2018.
- Το κόστος των γεωργικών πολιτικών, έχοντας βαθμολόγηση 2,9.
- Τις επιπτώσεις στις επιχειρήσεις από τους κανόνες της χώρας για τις άμεσες ξένες επενδύσεις.
- Το σύνολο του φορολογικού συντελεστή, ο οποίος διαμορφώθηκε σε 50,7%, κατατάσσοντας τη χώρα στην 111^η θέση.

Τέλος όσον αφορά την αποδοτικότητα στην αγορά της εργασίας, προβλήματα στην ανταγωνιστικότητα της χώρας, προέρχονται από την επίπτωση της φορολογίας στα κίνητρα για την εργασία, από την έλλειψη ευελιξίας στον καθορισμό των αμοιβών, τις αμοιβές και τη παραγωγικότητα και τις πρακτικές για τις προσλήψεις και απολύσεις (ΣΕΠΕ, 2017).

3.3 Αδυναμίες του ελληνικού φορολογικού συστήματος

3.3.1 Πολυπλοκότητα φορολογικής νομοθεσίας

Στο πλαίσιο της δημοσιονομικής εξυγίανσης της χώρας και των δεσμεύσεων έναντι των δανειστών, τα τελευταία έτη στην χώρα έχουν ληφθεί αρκετά φορολογικά μέτρα και ρυθμίσεις. Σε έρευνα της PWC διαπιστώθηκε ότι στην Ελλάδα εφαρμόζονται από τους υψηλότερους φορολογικούς συντελεστές σε όλες τις κατηγορίες εισοδημάτων, όμως η εισπραξιμότητα των φόρων και τα απόλυτα φορολογικά έσοδα μειώνονται, παραμένοντας χαμηλότερα του μέσου όρου, σε σχέση με τις άλλες ευρωπαϊκές χώρες (PWC, 2016).

Ένα από τα βασικά προβλήματα του ελληνικού φορολογικού συστήματος είναι η πολυπλοκότητα της φορολογικής νομοθεσίας. Το φαινόμενο αυτό αυξάνει το κόστος συμμόρφωσης των επιχειρήσεων και των πολιτών, αλλά και των διοικητικών αρχών. Τα τελευταία έτη οι νόμοι, οι εγκύκλιοι και οι αποφάσεις για την μεταβολή της φορολογίας είναι ιδιαίτερα αυξημένοι, μεγεθύνοντας την πολυπλοκότητα και την αδιαφάνεια του φορολογικού συστήματος, αφήνοντας κατ' επέκταση μεγαλύτερα περιθώρια φοροαποφυγής και φοροδιαφυγής (Ράπανος & Καπλάνογλου, 2014).

Στην έκθεση «Η ανακατάταξη της Ελλάδας ως παγκόσμιας πρωτεύουσας της ναυτιλίας» παρουσιάστηκαν τα αποτελέσματα έρευνας όπου διαπιστώθηκε ότι η έλλειψη σταθερού ρυθμιστικού καθεστώτος και φορολογικών ζητημάτων ήταν "μακράν" τα κύρια μειονεκτήματα της Ελλάδας ως τόπου διαχείρισης πλοίων. Ως αποτέλεσμα, περισσότεροι από τους μισούς ερωτηθέντες ανέφεραν ότι εξετάζουν το ενδεχόμενο μετεγκατάστασης των λειτουργιών διαχείρισης πλοίων σε πόλεις και χώρες όπως το Λονδίνο, το Ντουμπάι και τη Σιγκαπούρη ως τους πλέον ευνοημένους προορισμούς. Τα αποτελέσματα της έρευνας έδειξαν ότι το 69% των ερωτηθέντων θεωρεί το ρυθμιστικό περιβάλλον της Ελλάδας ως μειονέκτημα, ενώ τα φορολογικά θέματα αναφέρθηκαν ως αρνητικός παράγοντας από το 62% των ερωτηθέντων. Οι περισσότεροι από τους ερωτηθέντες (84%) δήλωσαν επίσης ότι το φορολογικό πλαίσιο ήταν το κύριο μέλημά τους όταν εξετάζονταν

η δικαιοδοσία της μετεγκατάστασης. Συγκεκριμένα, εκφράστηκαν ανησυχίες από τους ερωτηθέντες σχετικά με τα σχέδια που εξετάζει η Ευρωπαϊκή Επιτροπή για την αύξηση του ελληνικού φόρου χωρητικότητας, τη φορολόγηση των μερισμάτων και τη φορολόγηση ή κληρονομιά μετοχών (Charalambous, 2017).

3.3.2 Αναποτελεσματικότητα φορολογικής διοίκησης

Η αναποτελεσματικότητα της φορολογικής διοίκησης αποτελεί ένα επίσης πρόβλημα του φορολογικού συστήματος της χώρας. Η χώρα παρουσιάζει από το υψηλότερο κόστος συμμόρφωσης στην φορολογική νομοθεσία μεταξύ των ευρωπαϊκών χωρών, έχοντας παράλληλα από τις χαμηλότερες θέσεις στην κατάταξη των χωρών ως προς την επίδοση της φορολογικής διοίκησης. Το θέμα της βελτίωσης της αποτελεσματικότητας της φορολογικής διοίκησης είναι ιδιαίτερα σημαντικό, καθώς η επιτυχία μιας φορολογικής μεταρρύθμισης σε μεγάλο βαθμό καθορίζεται και από την αναποτελεσματικότητά της (Ράπανος & Καπλάνογλου, 2014). Στοιχεία που επιδεινώνουν την αναποτελεσματικότητα της φορολογικής διοίκησης είναι η πολυπλοκότητα και η αστάθεια της φορολογικής νομοθεσίας, η ανεπάρκεια των φοροτεχνικών υπηρεσιών αλλά και η ελλείψεις σε τεχνολογικό εξοπλισμό. Σημαντικό είναι το πρόβλημα της εξέλιξης των φορολογικών υποθέσεων στα δικαστήρια, καθώς παρατηρούνται μεγάλες καθυστερήσεις και τυπικές ατέλειες των διοικητικών πράξεων που οδηγούν σε ακυρώσεις είσπραξης βεβαιωμένων φόρων (Κήττας, 2015).

Σε έκθεση του Διεθνούς Νομισματικού Ταμείου, τον Φεβρουάριο του 2017 επισημαίνεται ότι τα τελευταία έτη έχουν επιχειρηθεί διάφορες μεταρρυθμίσεις για τον εκσυγχρονισμό της φορολογικής διοίκησης και τη βελτίωση της είσπραξης εσόδων, συμπεριλαμβανομένης της αναθεώρησης του κώδικα φορολογικής διαδικασίας, του επανασχεδιασμού των συστημάτων δόσεων και της αναθεώρησης των προστίμων και των προσαυξήσεων. Παράλληλα έχουν πραγματοποιηθεί θεσμικές μεταρρυθμίσεις που αποσκοπούν στη δημιουργία ενός αυτόνομου γραφείου εσόδων και στη δημιουργία μονάδων για τα άτομα με υψηλά εισοδήματα και πλούτο καθώς και τους μεγάλους οφειλέτες. Επίσης δημιουργήθηκε μονάδα επίλυσης διαφορών με στόχο την επιτάχυνση των διαδικασιών. Ωστόσο, οι μεταρρυθμίσεις δεν οδήγησαν στα αναμενόμενα αποτελέσματα είτε επειδή ο σχεδιασμός των μέτρων δεν ήταν αποτελεσματικός (π.χ. τα συστήματα δόσεων δεν ήταν στοχευμένα και η αυτονομία της φορολογικής διοίκησης διακυβεύονταν από συνεχιζόμενες πολιτικές παρεμβάσεις) ή επειδή οι μεταρρυθμίσεις δεν

εφαρμόστηκαν πλήρως (π.χ. οι έλεγχοι με βάση τον κίνδυνο και η ιεράρχηση της συλλογής οφειλών εξακολουθούν να παρεμποδίζονται από άλλες νομικές υποχρεώσεις και πρακτικές). Η περιορισμένη ικανότητα περιορίζει επίσης την εφαρμογή της μεταρρύθμισης. Ως αποτέλεσμα, ορισμένα από τα μέτρα που θεσπίστηκαν για την αντιμετώπιση της συσσώρευσης των ανείσπρακτων φόρων και του χρέους των ασφαλιστικών ταμείων δεν ήταν μόνο αναποτελεσματικά, αλλά ίσως συνέβαλαν στην επιδείνωση του προβλήματος (Bergthaler, Garrido, Razafimahefa, & Kangur, 2017).

3.3.3 Φοροδιαφυγή

Σημαντικό πρόβλημα του ελληνικού φορολογικού συστήματος εξακολουθεί να είναι η εκτεταμένη παραοικονομία και η φοροδιαφυγή. Η απώλεια εσόδων για το κράτος είναι μια από τις δυσμενείς συνέπειες της φοροδιαφυγής, ενώ παράλληλα δημιουργεί σοβαρές στρεβλώσεις στην κατανομή των πόρων και την οικονομική δραστηριότητα (Ράπανος & Καπλάνογλου, 2014). Παρά το γεγονός ότι η ακριβής μέτρηση της φοροδιαφυγής δεν είναι δυνατό να επιτευχθεί, σύμφωνα με εκτιμήσεις το μέγεθος της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα, ως ποσοστό του ΑΕΠ, κυμαίνεται (ERNST & YOUNG, 2016):

Πίνακας 1: Εκτίμηση φοροδιαφυγής ως ποσοστό του ΑΕΠ

	Κατώτερη εκτίμηση	Ανώτερη εκτίμηση
Φυσικά πρόσωπα	1,9%	4,7%
Αλκοολούχα ποτά	0,05%	0,05%
Τσιγάρα και καπνός	0,3%	0,3%
Καύσιμα	0,1%	0,1%
Νομικά πρόσωπα	0,06%	0,15%
ΦΠΑ	3,5%	3,5%
Σύνολο	5,91%	8,8%

Πηγή: Ernest & Young, (2016), Η Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα, ΔιαΝΕΟσις Οργανισμός Έρευνας & Ανάλυσης

Η φοροδιαφυγή μπορεί να έχει πέντε βασικά αίτια, νομοθετικά-πολιτικά, τεχνολογικά, γραφειοκρατικά-οργανωτικά, διαθρωτικά και πολιτισμικά. Τα νομοθετικά-πολιτικά αίτια της φοροδιαφυγής πηγάζουν από τη ασκούμενη φορολογική πολιτική και το

πολιτικό περιβάλλον της χώρας και σχετίζονται με τους ακόλουθους παράγοντες (ERNST & YOUNG, 2016):

- Την πολυνομία και την πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος.
- Την δημιουργία αισθήματος ανασφάλειας δικαίου στους φορολογούμενους αλλά και τους υπάλληλους της φορολογικής διοίκησης.
- Την αυξανόμενη φορολογική επιβάρυνση.
- Την ασθενή πολιτική βούληση για την πάταξη του φαινομένου.

Το φαινόμενο της φοροδιαφυγής εν μέρει έγκειται στην έλλειψη τεχνολογικής και οργανωτικής υποδομής από μέρους της φορολογικής διοίκησης. Η απουσία πλήρους εφαρμογής μηχανογράφησης και συστηματικής τήρησης ηλεκτρονικών αρχείων και στοιχείων, δημιουργεί οργανωτικά προβλήματα και δυσκολία στην επεξεργασία πληροφοριών, με συνέπεια την επιδείνωση της γραφειοκρατίας και της αποτελεσματικής διεξαγωγής ελέγχων. Παράλληλα δεν λείπουν τα φαινόμενα έλλειψης επαρκούς και σύγχρονης τεχνολογικής υποδομής, αλλά και δυσλειτουργιών στα υφιστάμενα συστήματα, καθώς και προβλήματα σχετικά με την αδυναμία πρόσβασης σε συγκεκριμένες πληροφορίες και ετεροχρονισμένη ενημέρωση και επικαιροποίηση των βάσεων δεδομένων και των πληροφοριακών συστημάτων με βάση τις μεταβολές στην νομοθεσία.

Ένα πρόβλημα του ελληνικού φορολογικού συστήματος, αλλά και πολλών άλλων κρατών, που εντείνει τη φοροδιαφυγή είναι η γραφειοκρατία. Όταν υπάρχουν πολλές εσωτερικές διαδικασίες και διάσπαρτες αρμοδιότητες μεταξύ των υπηρεσιών της φορολογικής διοίκησης, μειώνεται η αποτελεσματικότητα, καθώς οι φορολογικές αρχές δαπανούν χρόνο και χρήμα, για την τήρηση των διαδικασιών, την έκδοση νομοθετημάτων και τον επανακαθορισμό των αρμοδιοτήτων.

Διαρθρωτικές αιτίες που ενισχύουν την φοροδιαφυγή είναι η ύπαρξη πολύ υψηλού αριθμού αυτοαπασχολούμενων στην Ελλάδα και πολύ μικρών επιχειρήσεων. Η συσχέτιση των δύο αυτών φαινομένων αναφέρεται (ERNST & YOUNG, 2016):

- Στο υψηλό ποσοστό απασχόλησης (συγκριτικά με τις άλλες ευρωπαϊκές χώρες) σε οικογενειακές επιχειρήσεις, με την πλειοψηφία των ατόμων που βοηθούν σε αυτές να μην καταβάλλουν ασφαλιστικές εισφορές.
- Στην δυσχέρεια διενέργειας φορολογικών ελέγχων, καθώς η διαδικασία ελέγχου και τεκμηρίωσης των εισοδημάτων καθίσταται πολύπλοκη και δύσκολη.

- Στην διευκόλυνση της δυνατότητας των αυτοαπασχολούμενων απόκρυψης εισοδημάτων.

Η έλλειψη φορολογικής κουλτούρας αποτελεί έναν επίσης καθοριστικό παράγοντα για την φοροδιαφυγή. Έρευνες έχουν καταδείξει ότι όταν η ανταποδοτικότητα του κράτους στην συνείδηση των πολιτών είναι χαμηλή και τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις τους δεν είναι ξεκάθαρες, η φοροδιαφυγή ανθεί. Σε πρόσφατη έρευνα του 2015 στις χώρες του ΟΟΣΑ διαπιστώθηκε ότι η αύξηση της φορολογικής και ασφαλιστικής επιβάρυνσης των πολιτών και η αυστηρότερη νομοθεσία δικαιολογεί και ενισχύει φαινόμενα όπως η φοροδιαφυγή, η παραοικονομία και διαφθορά, μειώνοντας το αίσθημα της φορολογικής ηθικής.

Κεφάλαιο 4: Φορολογική πολιτική στην Ελλάδα

4.1 Κατηγορίες φορολογικών εσόδων

Όλα τα έσοδα και έξοδα του κράτους, ταξινομημένα ανά ομάδες ανάλογα τη φύση και την αιτία τους, εγγράφονται στον Προϋπολογισμό, δηλαδή τον νόμο όπου προσδιορίζονται τα δημόσια έσοδα και θέτονται τα όρια των εξόδων του κράτους για κάθε οικονομικό έτος. Ο Απολογισμός τον οποίο καταρτίζει το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, είναι ο νόμος στον οποίο εμφανίζονται τα αποτελέσματα της εκτέλεσης των εσόδων και εξόδων του Προϋπολογισμού, κάθε οικονομικού έτους, ενώ με αυτόν εγκρίνονται οι πραγματοποιηθείσες υπερβάσεις των εξόδων (πιστώσεων) που έγιναν το ίδιο έτος. Τόσο στον Προϋπολογισμό όσο και στον Απολογισμό η κατάταξη των εσόδων και εξόδων γίνεται με τον ίδιο τρόπο. Πιο συγκριμένα στον Απολογισμό τα έσοδα και έξοδα εμφανίζονται¹:

1. Έσοδα: ανά κωδικό με βάση τα προϋπολογισθέντα, βεβαιωθέντα, διαγραφέντα έσοδα, το υπόλοιπο μεταξύ βεβαιωθέντων και διαγραφέντων εσόδων, τα εισπραχθέντα έσοδα και το ποσό που υπολείπεται για είσπραξη.
2. Έξοδα: ανά φορέα, ειδικό φορέα και είδος δαπάνης, τα προϋπολογισθέντα έξοδα, τα έξοδα όπως τελικά διαμορφώθηκαν, τα πληρωθέντα και μη έξοδα και τυχόν υπερβάσεις από τα έξοδα.

Το λογιστικό σύστημα του κράτους είναι η Διπλογραφική Λογιστική Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης και βασίζεται στην αρχή των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων, δηλαδή²:

- λογιστικοποιούνται οι αποκτήσεις κεφαλαιουχικού εξοπλισμού, οι επενδύσεις, οι απαιτήσεις, τα διαθέσιμα, οι συμμετοχές του Ελληνικού Δημοσίου και οι βέβαιες και εκκαθαρισμένες υποχρεώσεις (συμπεριλαμβανομένου και του Δημόσιου Χρέους).
- Αναγνωρίζονται οι αγορές αναλώσιμων αποθεμάτων σαν έξοδο στην χρήση όπου πραγματοποιήθηκαν.

¹ Νόμος 2362/1995, (ΦΕΚ Α' 247, 27/11/1995), Δημόσιο Λογιστικό – Έλεγχος Δαπανών κλπ. Διατάξεις, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/78>

² ΠΔ 15/2011, Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής της Διπλογραφικής Λογιστικής Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/304>

- Δημιουργούνται προβλέψεις για έξοδα και αποδόσεις προς διαφόρους φορείς οι οποίες είναι υποχρεωτικές από τη θεσμοθετημένη νομοθεσία.
- Λογιστικοποιούνται έσοδα και έξοδα.
- Διενεργούνται αποσβέσεις μόνο για έξοδα πολυετούς απόσβεσης.

Με βάση τη λογιστική μέθοδο του κράτους ως έσοδα θεωρούνται τα ποσά τα οποία βεβαιώνονται από τις αρμόδιες υπηρεσίες για πρώτη φορά κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους. Σε αυτά περιλαμβάνεται και κάθε άλλο ποσό το οποίο γίνεται απαιτητό από το δημόσιο, με εξαίρεση τις εισπράξεις δανείων. Η λογιστικοποίηση των εσόδων γίνεται μόλις αυτά καταστούν βέβαια και εκκαθαρισμένα, χωρίς να εξετάζεται ο χρόνος που θα εισπραχθούν και αναλυτικά παρακολουθούνται στους σχετικούς λογαριασμούς της ομάδας 7 «Οργανικά έσοδα κατ' είδος» του λογιστικού σχεδίου. Οι άμεσοι και έμμεσοι φόροι παρακολουθούνται αναλυτικά στον λογαριασμό 70 «Άμεσοι φόροι» και στον λογαριασμό 71 «Έμμεσοι φόροι». Τα έσοδα τα οποία βεβαιώνονται για πρώτη φορά μέσα στην τρέχουσα χρήση, αλλά αφορούν προηγούμενες χρήσεις, καταχωρούνται στην ομάδα 8 «Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων» και συγκεκριμένα στον λογαριασμό 82 «Έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων» του λογιστικού σχεδίου. Πιο συγκεκριμένα το σχέδιο λογαριασμών της γενική λογιστικής του δημοσίου για τους άμεσους και έμμεσους φόρους, που βεβαιώνονται πρώτη φορά στην τρέχουσα χρήση, έως του τριτοβάθμιους αναπτύσσεται ως εξής:

Πίνακας 2: Λογαριασμοί εσόδων- άμεσων και έμμεσων φόρων

Κωδ. Απολογισμών	Κωδ. Λ.Σ.	Ονομασία
0000	70	Άμεσοι φόροι
0100	70.00	Φόρος στο εισόδημα (φυσικών και νομικών προσώπων)
0110	70.00.00	Φόρος στο εισόδημα φυσικών προσώπων
0120	70.00.01	Φόρος στο εισόδημα νομικών προσώπων
	70.01	Φόρος εισοδήματος ειδικών κατηγοριών
0140	70.01.00	Ειδικές κατηγορίες φόρων εισοδήματος και άλλων προσόδων
0150	70.01.01	Φόρος στο εισόδημα φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής, εισπραττόμενος με μορφή παρακράτησης

0200	70.04	Φόροι στην περιουσία
0210	70.04.0	Φόροι και τέλη κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών κ.λπ.
0220	70.04.01	Φόρος ακίνητης περιουσίας
0500	70.50	Άμεσοι φόροι υπέρ τρίτων
0510	70.50.00	Έσοδα υπέρ τρίτων
0800	70.70	Λοιποί άμεσοι φόροι
	70.70.00	Λοιποί άμεσοι φόροι
0700	70.90	Προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές στους άμεσους φόρους
0710	70.90.00	Προσαυξήσεις, πρόστιμα Και χρηματικές ποινές
1000	71	Έμμεσοι φόροι
1100	71.0	Φόρος προστιθέμενης αξίας ΦΠΑ
1110	71.00.00	Φ.Π.Α. εγχωρίων (συμπεριλαμβάνονται και οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές)
1150	71.00.01	Φ.Π.Α. εισαγομένων
1400	71.01	Ειδικοί φόροι κατανάλωσης
1420	71.01.0	Τέλος ταξινόμησης εισαγομένων από τρίτες χώρες οχημάτων
1430	71.01.01	Ειδικοί φόροι κατανάλωσης εισαγομένων από τρίτες χώρες καυσίμων
1440	71.01.02	Ειδικοί φόροι κατανάλωσης λοιπών εισαγομένων από τρίτες χώρες προϊόντων
1450	71.01.03	Τέλος ταξινόμησης οχημάτων, εγχώριο και Ε.Ε.
1460	71.01.04	Ειδικοί φόροι κατανάλωσης, εγχώριοι και Ε.Ε.
1470	71.01.05	Ειδικοί φόροι κατανάλωσης λοιπών προϊόντων, εγχωρίων και Ε.Ε.
1200	71.01.09	Λοιποί ειδικοί φόροι κατανάλωσης
1210	71.05	Φόροι στις μεταβιβάσεις και συγκεντρώσεις κεφαλαίων
	71.05.00	Φόροι στις μεταβιβάσεις και συγκεντρώσεις κεφαλαίων
1220	71.08	Τέλη χαρτοσήμου
	71.08.00	Τέλη χαρτοσήμου

1250	71.09	Τέλη και δικαιώματα έκδοσης αδειών και παροχής προνομίων
	71.09.00	Τέλη και δικαιώματα έκδοσης αδειών και παροχής προνομίων
	71.10	Τέλη και εισφορές στα οχήματα
	71.10.0	Τέλη κυκλοφορίας οχημάτων
	71.10.01	Ειδικά τέλη και εισφορές στα οχήματα
1500	71.50	Έμμεσοι φόροι υπέρ τρίτων
1510	71.50.0	Έσοδα υπέρ ΟΓΑ
1520	71.50.01	Λοιπά έσοδα υπέρ λοιπών τρίτων
	71.60	Έσοδα, που εισπράττονται για την ΕΕ
	71.60.0	Δασμοί υπέρ ΕΕ
	71.60.01	Εισφορές και τέλη στον γεωργικό τομέα
1890	71.70	Λοιποί έμμεσοι φόροι
	71.70.0	Φόρος Κύκλου Εργασιών (Φ.Κ.Ε.)
	71.70.01	Έσοδα υπέρ ειδικών σκοπών
	71.70.02	Ειδικές εισφορές στα εισαγόμενα
	71.70.09	Λοιποί έμμεσοι φόροι
1700	71.90	Προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές στους έμμεσους φόρους
1710	71.90.00	Προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές

Στον Προϋπολογισμό στα έσοδα περιλαμβάνονται τα ποσά που βεβαιώνονται για πρώτη φορά κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους, ανεξάρτητα από τη χρονική περίοδο από την οποία προέρχονται, καθώς και τα ποσά των εσόδων του προϋπολογισμού του προηγούμενου έτους τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί. Όσα έσοδα έχουν βεβαιωθεί αλλά δεν εισπράττονται έως το τέλος του έτους, διαγράφονται από το συγκεκριμένο οικονομικό έτος και επαναβεβαιώνονται στα έσοδα του Προϋπολογισμού του επόμενου οικονομικού έτους³.

³ Νόμος 3871/2010, (ΦΕΚ Α' 141, 17/8/2010), Δημοσιονομική Διαχείριση και Ευθύνη, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/235>

4.2 Στόχοι φορολογικής πολιτικής

4.2.1 Γενική φορολογική πολιτική Ευρωπαϊκής Ένωσης

Στην Ευρωπαϊκή Ένωση αναπτύσσονται φορολογικές διατάξεις με σκοπό την ομαλή λειτουργία της ενιαίας αγοράς και την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής, της φοροδιαφυγής και του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού. Ενώ η φορολογική κυριαρχία των κρατών μελών είναι κυριαρχικό τους δικαίωμα, επιδιώκεται η συνεργασία μεταξύ τους, ώστε με συντονισμένες δράσεις στην φορολογική πολιτική, θα περιοριστούν σημαντικά οι απώλειες εσόδων και θα υπάρξει μεγαλύτερη ισότητα στην Ευρωπαϊκή Ένωση (Paternoster, 2017).

Όσον αφορά την έμμεση φορολογία, από τη Συνθήκη για την λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει υπάρξει μεγάλη εναρμόνιση των εθνικών νομοθεσιών, όπως στον φόρο κύκλου εργασιών, τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, φόροι που καθορίζουν την λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Για την άμεση φορολογία δεν υπάρχει αναπτυγμένη κοινή δράση, αν και τα τελευταία έτη υπάρχει μεγαλύτερη επικέντρωση στην λήψη μέτρων στην φορολογία των εταιρειών που σχετίζονται με τις αρχές της ενιαίας αγοράς. Έτσι ενώ η άσκηση της φορολογικής πολιτικής επαφίεται στα κράτη μέλη, η στρατηγική της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε αυτό το ζήτημα, επιδιώκει (Paternoster, 2017):

- Την εξάλειψη των φορολογικών εμποδίων στις διασυνοριακές οικονομικές δραστηριότητες.
- Την καταπολέμηση του επιζήμιου φορολογικού ανταγωνισμού.
- Την καταπολέμηση φοροδιαφυγής.
- Την καταπολέμηση της φορολογικής απάτης.
- Την ενίσχυση της συνεργασίας μεταξύ των φορολογικών αρχών ώστε να διασφαλίζεται ο έλεγχος και η αντιμετώπιση της απάτης.

Στον τομέα της άμεσης φορολογίας, σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης εκδίδονται αρκετές οδηγίες και υπάρχει και η νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ώστε να θεσπιστούν εναρμονισμένα πρότυπα φορολογίας, ενώ έχουν τεθεί συγκεκριμένοι στόχοι, η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και η αποφυγή της διπλής φορολογίας (Rakić, 2017).

4.2.2 Φορολογική πολιτική στην Ελλάδα

Με τον Νόμο 3871/2010, θεσμοθετήθηκε η κατάρτιση του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής, που έχει στόχο την απεικόνιση της δημοσιονομικής πολιτικής της χώρας για τετραετή χρονικό ορίζοντα. Με αυτόν παρουσιάζονται τα δημοσιονομικά όρια και καθορίζονται οι κύριες πολιτικές κατευθύνσεις και προτεραιότητες. Μεταξύ άλλων σε αυτό γίνεται πρόβλεψη των εσόδων και των εξόδων της γενικής κυβέρνησης για την επόμενη τετραετία, ενώ αξιολογούνται τα αποτελέσματα των δύο προηγούμενων ετών. Στην περίπτωση όπου υπάρχει μεταβολή σε ουσιώδη στοιχεία του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής, μετά την ψήφισή του, εντός του μήνα Σεπτεμβρίου θα πρέπει να γίνεται η επικαιροποίησή του⁴.

Την 1^η Ιουλίου του 2011 εγκρίθηκε το Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2012-2015 με την ψήφιση του Νόμου 3985/2011⁵. Τον Νοέμβριο της επόμενης χρονιάς οι καθυστερήσεις στην εφαρμογή διαρθρωτικών αλλαγών, η βαθύτερη ύφεση και οι αποκλίσεις από τους τεθέντες στόχους, οδήγησε σε εντατικοποίηση των μέτρων δημοσιονομικής πολιτικής και εγκρίθηκε το Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016⁶. Με τον νόμο 4263/2014 εγκρίθηκε το πρόγραμμα για την τετραετία 2015-2018⁷ και με τον Νόμο 4472/2017 το σχέδιο 2018-2021⁸. Με βάση τα στοιχεία των παραπάνω νόμων στον πίνακα 3 παρουσιάζονται τα έσοδα από άμεσους και έμμεσους φόρους, τα πραγματοποιηθέντα (έντονα ποσά), τα εκτιμώμενα και τα προβλεπόμενα, καθώς και οι διαφορές που παρουσιάζουν από τις προγενέστερες εκτιμήσεις.

⁴ Νόμος 3871/2010, (ΦΕΚ Α' 141, 17/8/2010), Δημοσιονομική Διαχείριση και Ευθύνη, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/235>

⁵ Νόμος 3985/2011, (ΦΕΚ Α' 151, 1/7/2011), Μεσοπρόθεσμο πλαίσιο δημοσιονομικής στρατηγικής 2012-2015, ανακτήθηκε από <https://www.e-forologia.gr/lawbank/document.aspx?digest=5C50188ABF91BF40.1D031AEA53&version=2011/07/01>

⁶ Νόμος 4093/2012, (ΦΕΚ Α' 222, 12/11/2012), Έγκριση Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016 - Επείγοντα Μέτρα Εφαρμογής του ν. 4046/2012 και του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016 - ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/474>

⁷ Νόμος 4263/2014, (ΦΕΚ Α' 117, 14/5/2014), Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2015-2018, ανακτήθηκε από http://www.parliament.gr/Nomothetiko-Ergo/Katatethenta-Nomosxedia?law_id=f35e89db-30c6-4047-b7dc-a7720174ef4f

⁸ Νόμος 4472/2017, (ΦΕΚ Α' 74, 19/5/2017), Συνταξιοδοτικές διατάξεις Δημοσίου και τροποποίηση διατάξεων του ν. 4387/2016, μέτρα εφαρμογής των δημοσιονομικών στόχων και μεταρρυθμίσεων, μέτρα κοινωνικής στήριξης και εργασιακές ρυθμίσεις, Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2018-2021 και λοιπές διατάξεις, ανακτήθηκε από http://taxcoach.gr/wp-content/uploads/2017/05/N4472-17_74a-17.pdf

Σε γενικές γραμμές θα μπορούσε να ειπωθεί ότι μεγαλύτερο βάρος δίνεται στην είσπραξη έμμεσων φόρων, αφού με βάση τις αρχικές εκτιμήσεις οι

Πίνακας 3: Έσοδα από άμεσους και έμμεσους φόρους με βάση τα Μεσοπρόθεσμα Πλαίσιμα Δημοσιονομικής Στρατηγικής

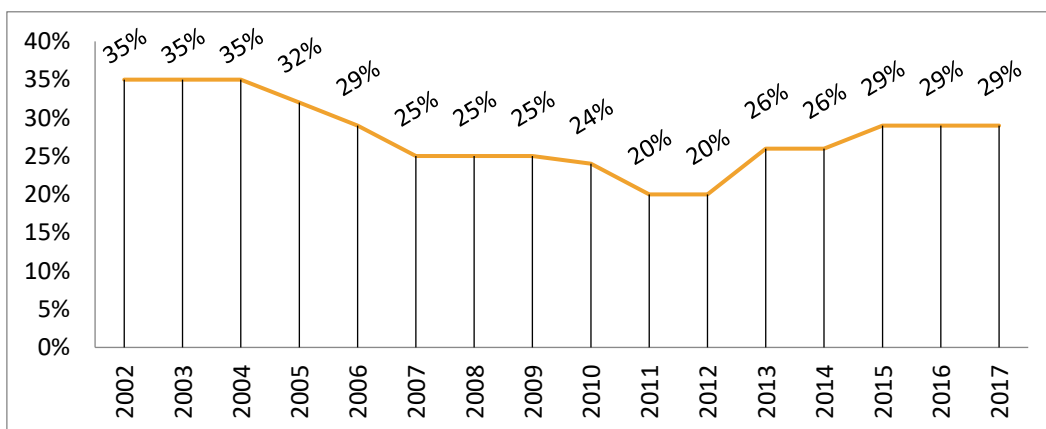
Έσοδα από άμεσους φόρους (σε εκ. €)													
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
2012-2015	21.431	20.223	19.144	16.961	17.114	17.339	17.623						
2013-2016		20.225	20.317	20.840	19.877	19.448	19.800	19.939					
<i>Διαφορά από πρ. έτος</i>			<i>1.173</i>	<i>3.879</i>	<i>2.763</i>	<i>2.109</i>	<i>2.177</i>						
2015-2018				21.096	20.066	22.517	21.266	21.182	21.887	22.818			
<i>Διαφορά από πρ. έτος</i>				<i>256</i>	<i>189</i>	<i>3.069</i>	<i>1.466</i>	<i>1.243</i>					
2018/2021							19.936	21.839	21.525	21.466	22.434	23.669	24.979
<i>Διαφορά από πρ. έτος</i>							<i>-1.330</i>	<i>657</i>	<i>-362</i>	<i>-1.352</i>			
Έσοδα από έμμεσους φόρους (σε εκ. €)													
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
2012-2015	28.293	31.043	29.657	30.245	30.834	31.447	32.101						
2013-2016		31.042	28.635	26.210	24.430	24.501	25.141	25.874					
<i>Διαφορά από πρ. έτος</i>			<i>-1.022</i>	<i>-4.035</i>	<i>-6.404</i>	<i>-6.946</i>	<i>-6.960</i>						
2015-2018				26.062	24.549	24.280	25.145	26.637	27.416	28.311			
<i>Διαφορά από πρ. έτος</i>				<i>-148</i>	<i>119</i>	<i>-221</i>	<i>4</i>	<i>763</i>					
2018/2021							23.781	25.680	26.718	27.502	28.110	28.771	29.517
<i>Διαφορά από πρ. έτος</i>							<i>-1.364</i>	<i>-957</i>	<i>-698</i>	<i>-809</i>			

έμμεσοι φόροι υπολογίζονταν σχεδόν στο διπλάσιο των άμεσων. Σταδιακά παρατηρείται ότι γίνεται προσπάθεια σύγκλισης των δύο φόρων, αν και έως το 2021 εκτιμάται ότι τα έσοδα των έμμεσων φόρων θα είναι υψηλότερα και αυξημένα κατά περίπου 3,9 δις από αυτά του 2016. Αύξηση, κατά 3,1 δις εκτιμάται ότι θα υπάρξει και στους άμεσους φόρους έως το 2021.

Το 2011 τα έσοδα από άμεσους φόρους ήταν υψηλότερα κατά 1,2 δις ευρώ από τους στόχους που είχαν τεθεί, ενώ και το 2012-2013 υπήρξε υπέρβαση των στόχων, σε αντίθεση με το 2015, όπου από τις προβλέψεις που έγιναν το 2014 οι άμεσοι φόροι ήταν λιγότεροι των πραγματικών κατά 1,3 δις, όπως μικρότερες είναι και οι προβλέψεις για το 2017 και 2018. Όμοια μετριοπαθέστερες είναι οι εκτιμήσεις του μεσοπρόθεσμου για την τετραετία 2018-2021, στους έμμεσους φόρους, από ότι ήταν στο μεσοπρόθεσμο 2015-2018, αλλά και του 2013-2016. Σχεδόν όλα τα έτη (που υπάρχουν διαθέσιμες πληροφορίες), τα έσοδα από έμμεσους φόρους, έτσι όπως τελικά διαμορφώθηκαν ήταν χαμηλότερα των εκτιμήσεων.

Σκόπιμο για την καλύτερη κατανόηση της φορολογικής πολιτικής που ακολουθήθηκε στην Ελλάδα, είναι να εξεταστεί η διαχρονική εξέλιξη στους φορολογικούς συντελεστές και συγκεκριμένα για την φορολογία εισοδήματος νομικών και φυσικών προσώπων και του ΦΠΑ.

Γράφημα 2: Συντελεστής φόρου εισοδήματος ΑΕ & ΕΠΕ 2002-2017



Πηγή: Taxheaven, (2018), Φορολογικός οδηγός- Κλίμακες, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/pages/klimakes>

Όπως φαίνεται από το παραπάνω γράφημα έως το 2012 παρατηρείται σαφής προσπάθεια μείωσης της φορολόγησης των κερδών των ΑΕ και ΕΠΕ. Την τριετία 2002-

2004 τα κέρδη των εταιρειών φορολογούνταν με συντελεστή 35% και έπειτα από σταδιακές μειώσεις ο συντελεστής το 2007 μειώθηκε σε 25%, ποσοστό που διατηρήθηκε και την επόμενη διετία. Το 2010 η φορολόγηση των νομικών προσώπων έγινε με συντελεστή 24%, ενώ την διετία 2011-2012 μειώθηκε περαιτέρω σε 20%. Έκτοτε υπήρξε αύξηση και την τελευταία τριετία τα κέρδη των ΑΕ και ΕΠΕ φορολογούνται με συντελεστή 29%.

Αντίστοιχα και στα φυσικά πρόσωπα έως το 2012 υπήρξε προσπάθεια φορολογικής ελάφρυνσης, με αύξηση του αφορολόγητου ορίου και διεύρυνση των φορολογικών κλιμακίων. Χαρακτηριστικά το 2002 το αφορολόγητο όριο ήταν στις 7.400€ και με πέντε κλιμάκια φόρου, ο ανώτερος συντελεστής ήταν 40% από τις 23.400€ και πάνω. Το 2007 τα φορολογικά κλιμάκια παρέμειναν στα 4, όσα ήταν και τα αμέσως προηγούμενα έτη, αλλά το αφορολόγητο όριο είχε αυξηθεί στις 12.000€ ενώ και ο ανώτερος συντελεστής ήταν 40%, αλλά εφαρμοζόταν για εισοδήματα άνω των 75.000€. το 2010 παρέμεινε το αφορολόγητο όριο στις 12.000€ όμως η φορολογική βάση διευρύνθηκε ακόμα περισσότερο, με την εφαρμογή 9 κλιμακίων φόρου και τον ανώτερο συντελεστή 45% για εισοδήματα άνω των 100.000€. Παρεμφερής ήταν η κλίμακα και για τα επόμενα δύο έτη, αλλά με την κατάργηση δύο ενδιάμεσων κλιμακίων και θέσπισης προϋποθέσεων για την διατήρηση του αφορολόγητου ορίου στις 12.000€ (συλλογή αποδείξεων ανάλογα το δηλούμενο εισόδημα). Την τελευταία διετία η φορολογική κλίμακα εισοδήματος φυσικών προσώπων είναι αμετάβλητη, έχοντας τέσσερα φορολογικά κλιμάκια. Ο ελάχιστος φορολογικός συντελεστής είναι 22% έως τις 20.000€ (ισχύοντας μείωση του φόρου κατά 1.900€ αν έχουν πραγματοποιηθεί δαπάνες με ηλεκτρονικά μέσα συναλλαγής ανάλογα το εισόδημα), ενώ για εισοδήματα άνω των 40.000€ ο φορολογικός συντελεστής είναι 45.000€

Πίνακας 4: Κλίμακες φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων 2002-2017

Σε χιλ.	5	7,4	8,4	10	11	12	13	13,4	16	20	22	23	23,4	>23,4	25	26	30	32	40	>40	42	>42	60	75	>75	100	>100	Κλίμακες	
2002		0	5					15					30	40															5
2003				0				15					30	40															4
2004				0				15					30	40															4
2005					0		15					30	40																4
2006					0		15					30	40																4
2007						0										29								39	40				4
2008						0											27							37	40				4
2009						0											25							35	40				4
2010						0		18		24						26	32	36					38			40	45		9
2011	0					10		18								25		35					38			40	45		8
2012	0					10		18								25		35					38			40	45		8
2013															22							32	42						3
2014															22							32	42						3
2015															22							32	42						3
2016										22							29	37	45										4
2017										22							29	37	45										4

Πηγή: Taxheaven, (2018), Φορολογικός οδηγός- Κλίμακες, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/pages/klimakes>

Πίνακας 5: Συντελεστές ΦΠΑ 1987-2016

Κατηγορίες		ΠΟΛΥ ΧΑΜΗΛΟΣ	ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ	ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ	ΕΣΤΙΑΣΗ	ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ	ΥΨΗΛΟΣ
Παράδειγμα		Βιβλία, Εφημερίδες, Περιοδικά	Αναψυκτικά (Κατανάλωση Εντός-Εκτός)	Τρόφιμα	Εστίαση	Υπηρεσίες	Πετρελαιοειδή, οινοπνευματώδη ποτά, καπνοβιομηχανικά προϊόντα κτλ.
Από	Έως						
1/1/1987	7/8/1992	3	6	6	6	18	36
8/8/1992	31/3/2005	4	8	8	8	18	18
1/4/2005	14/3/2010	4,5	9	9	9	19	19
15/3/2010	30/6/2010	5	10	10	10	21	21
1/7/2010	31/12/2010	5,5	11	11	11	23	23
1/1/2011	31/8/2011	6,5	13	13	13	23	23
1/9/2011	31/7/2013	6,5	23	13	23	23	23
1/8/2013		6,5	13-23	13	13	23	23
1/6/2016		6	24	13	24	24	

Κιτσόπουλος Ηλίας, (2016), Ιστορικότητα ΦΠΑ στην Ελλάδα, ανακτήθηκε από <http://www.abcit.gr/index.php/news-feeds/vat-greece-history>

Διαχρονικά και οι φορολογικοί συντελεστές του ΦΠΑ είχαν σημαντική άνοδο ενώ περιορίστηκαν και οι κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών και οι γεωγραφικές περιοχές της χώρας όπου εφαρμόζονται μειωμένοι και χαμηλοί συντελεστές. Χαρακτηριστικά ο ΦΠΑ στα τρόφιμα από τη θέσπιση του φόρου στην χώρα υπερδιπλασιάστηκε. Συγκεκριμένα από το 1987 έως το 1992 στα τρόφιμα επιβαλλόταν ΦΠΑ 6% ενώ από 1^η Ιανουαρίου του 2011 ο φορολογικός συντελεστής είναι 13%. Στην εστίαση ενώ έως το 2011 εφαρμόζονταν μειωμένος συντελεστής και συγκεκριμένα 13%, από το 2011 και μετά εφαρμόζονται κανονικοί συντελεστές. Ο κανονικός συντελεστής διαχρονικά έχει αυξηθεί 6 ποσοστιαίες μονάδες και ενώ αρχικά ήταν 18%, από τον Ιούνιο του 2016 και μετά είναι 24%, ενώ καταργήθηκε και ο υψηλός συντελεστής που αρχικά, ήταν 36% και εφαρμόζονταν σε προϊόντα πετρελαίου κι καπνού, οινοπνευματώδη ποτά, κλπ (Κιτσόπουλος, 2016).

Κεφάλαιο 5: Μεθοδολογία

5.1 Σκοπός έρευνας

Με την παρούσα έρευνα εξετάζεται ο ρόλος της φορολογίας στην οικονομική ανάπτυξη. Βασική παράμετρος της ανάπτυξης είναι οι επενδύσεις, οι οποίες έχει διαπιστωθεί από εμπειρικές έρευνες ότι έχουν θετική συσχέτιση με τη μεταβολή του ΑΕΠ. Έτσι η έρευνα επικεντρώνεται στην σχέση μεταξύ φορολογικών εσόδων και επενδύσεων, τόσο συνολικά όσο και κατηγορία, δηλαδή δημόσιες επενδύσεις και επενδύσεις νοικοκυριών και επιχειρήσεων. Εξετάζοντας συγκριτικά τόσο την διαχρονική τους εξέλιξη ως ποσοστό του ΑΕΠ, όσο και τη σχέση των ετήσιων μεταβολών αναμένεται να αποκαλυφθούν χρήσιμα συμπεράσματα για τον τρόπο που επιδρά η φορολογία στις επενδύσεις και κατά συνέπεια στην ανάπτυξη. Από την μελέτη των παραπάνω επιδιώκεται η εύρεση του βαθμού επίδρασης των φόρων στην οικονομική ανάπτυξη της χώρας και του βαθμού εκπλήρωσης των στόχων της φορολογικής πολιτικής που εφαρμόστηκε πριν και μετά την οικονομική κρίση του 2008.

5.2 Μεθοδολογία και στοιχεία

Για την απάντηση του ερευνητικού ερωτήματος, δηλαδή του βαθμού επίδρασης των φόρων στην ανάπτυξη, εξετάζεται η σχέση των φόρων και των επενδύσεων, μεγέθη εκφρασμένα ως ποσοστό του ΑΕΠ καθώς ο ετήσιος ρυθμός μεταβολής των δύο μεγεθών. Η συγκεκριμένη ανάλυση θα διεξαχθεί τόσο συνολικά όσο και με βάση τις επιμέρους κατηγορίες των επενδύσεων, που πραγματοποιούνται από νοικοκυριά, επιχειρήσεις και κράτος. Καθώς οι επενδύσεις και ειδικά οι επενδύσεις σε E&A αποτελούν βασικά στοιχεία για την ανάπτυξη μιας οικονομίας, η εξέλιξή τους ως προς το ΑΕΠ θα μπορέσει να αποκαλύψει χρήσιμες πληροφορίες τόσο για τους παράγοντες που καθόρισαν τη διακύμανση στα μεγέθη του ΑΕΠ, αλλά και στις συνθήκες που διαμορφώνονται στην χώρα στον τομέα των επενδύσεων και που αποτελούν τη βάση για την ανάπτυξη μιας οικονομίας. Ολοκληρώνοντας εξετάζεται η σχέση των φόρων εισοδήματος των νομικών προσώπων και των επενδύσεων των επιχειρήσεων. Καθώς κινητήριο δύναμη για την ανάπτυξη των επιχειρήσεων είναι οι παραγωγικές επενδύσεις, η μελέτη συγκεκριμένα της εταιρικής φορολογίας και του βαθμού επενδύσεων από τις επιχειρήσεις αναμένεται να οδηγήσει σε χρήσιμα συμπεράσματα. Η σχέση του ρυθμού μεταβολής των δύο μεγεθών αναμένεται να είναι αρνητική.

Τα οικονομικά στοιχεία για την πραγματοποίηση της παρούσας έρευνας λήφθηκαν από τη βάση δεδομένων επίσημων στατιστικών αρχών και συγκεκριμένα από τη βάση δεδομένων της ΕΛΣΤΑΤ και Eurostat. Για την μελέτη της επίδρασης των φόρων στην οικονομική ανάπτυξη της Ελλάδας εξετάζεται η διάρθρωση των φόρων και του ΑΕΠ, ενώ συγκριτικά μελετάται η σχέση των φόρων με το ΑΕΠ και η σχέση των επενδύσεων και της φορολογίας. Ειδικότερα η πηγή άντλησης των επιμέρους στοιχείων, η περίοδος μελέτης και τα εξεταζόμενα μεγέθη είναι:

1. Eurostat: σύνολο φόρων και εισφορών και σύνολο φορολογικών εσόδων σε απόλυτες τιμές (εκ. ευρώ) για την περίοδο 2002-2016.
2. Eurostat: η διάρθρωση των φόρων και συγκεκριμένα οι φόροι στην παραγωγή και τις εισαγωγές, οι φόροι στο εισόδημα και τον πλούτο, οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης και οι λοιποί φόροι για την περίοδο 2002-2016, εκφρασμένοι ως ποσοστό στο σύνολο των φόρων.
3. Eurostat: η διάρθρωση των φόρων σε προϊόντα και του ΦΠΑ ως ποσοστό επί του συνόλου των φόρων για την περίοδο 2002-2016.
4. Eurostat: η διάρθρωση των φόρων εισοδήματος (μισθωτών και συνταξιούχων και νομικών προσώπων) ως προς το σύνολο των φόρων για την περίοδο 2002-2016.
5. ΕΛΣΤΑΤ: το ΑΕΠ εκφρασμένο σε εκ. ευρώ (αγοραίες τιμές) για την περίοδο 2002-2016.
6. ΕΛΣΤΑΤ: οι συνιστώσες του ΑΕΠ με βάση την προσέγγιση του εισοδήματος (αμοιβές εξαρτημένης εργασίας, ακαθάριστο λειτουργικό πλεόνασμα, φόροι επί της παραγωγής και των εισαγωγών) και επιδοτήσεις, σε εκ. ευρώ και ως αναλογία επί του συνόλου για την περίοδο 2002-2016.
7. Eurostat: οι επενδύσεις ανά κατηγορία (επιχειρήσεων, κρατικού τομέα και νοικοκυριών) ως ποσοστό επί του ΑΕΠ τα έτη 2002-2016.
8. Eurostat: οι επενδύσεις σε E&A ανά κατηγορία (επιχειρήσεων, κυβέρνησης, τομέα υψηλής εκπαίδευσης και ιδιωτικών μη κερδοσκοπικών οργανισμών) ως ποσοστό επί του ΑΕΠ την περίοδο 2002-2016.
9. Eurostat: η αναλογία των επιμέρους φορολογικών εσόδων (σύνολο φορολογικών εσόδων, εισφορές κοινωνικής ασφάλισης, φόρος εισοδήματος και φόροι στην παραγωγή και τις εισφορές) προς το ΑΕΠ, για το διάστημα 2002-2016.
10. Διαχρονική σύγκριση φόρων και επενδύσεων ως ποσοστό του ΑΕΠ και ετήσια ποσοστιαία μεταβολή.

11. Διαχρονική σύγκριση φόρων και επενδύσεων ανά κατηγορία, κυβέρνηση, επιχειρήσεων και νοικοκυριά, μεγέθη εκφρασμένα ως αναλογία του ΑΕΠ και η ετήσια μεταβολή τους.
12. Διαχρονική σύγκριση του φόρου εισοδήματος των νοικοκυριών και των επενδύσεων των νοικοκυριών ως ποσοστά του ΑΕΠ και η ετήσια μεταβολή τους.
13. Διαχρονική σύγκριση του φόρου εισοδήματος των επιχειρήσεων και των επενδύσεων των επιχειρήσεων ως ποσοστά του ΑΕΠ και η ετήσια μεταβολή τους.
14. Υπολογισμός και σύγκριση του μέσου όρου της μεταβολής των συνολικών φόρων, των εταιρικών φόρων, των συνολικών επενδύσεων και των επενδύσεων ανά κατηγορία, για όλη την εξεταζόμενη περίοδο, δηλαδή 2002-2016 και ανά υποπεριόδους πριν και μετά την κρίση. Το ληφθέν διάστημα πριν την κρίση είναι 2002-2009 και το μετά 2010-2016.

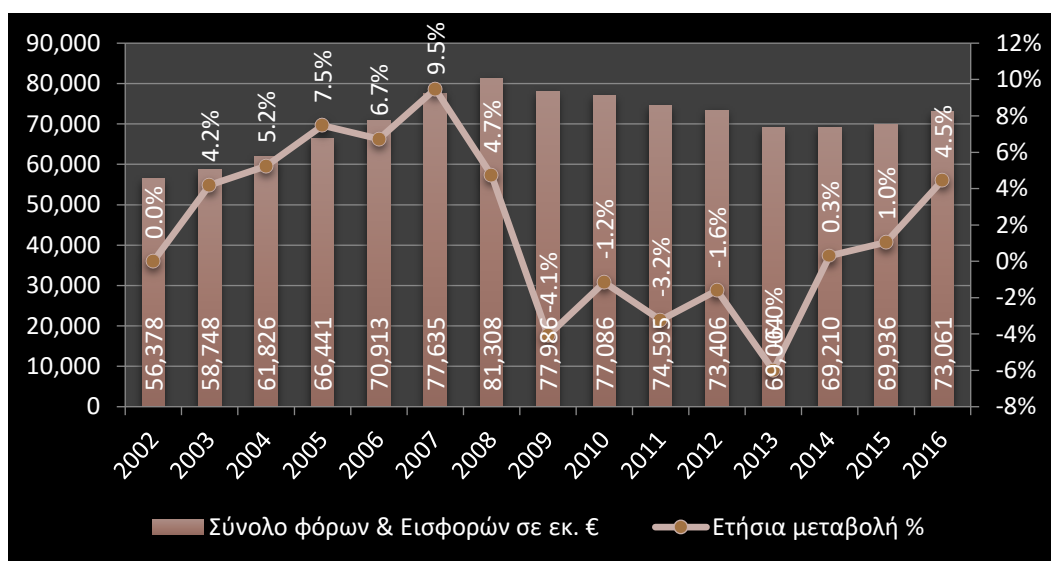
Κεφάλαιο 6: Διάρθρωση φορολογικών εσόδων και ΑΕΠ στην Ελλάδα

6.1 Φορολογικά έσοδα

6.1.1 Διαχρονική εξέλιξη φόρων 2002-2016

Στην παρούσα ενότητα παρουσιάζεται η διαχρονική εξέλιξη των φόρων, σε απόλυτα μεγέθη, τόσο στο σύνολό τους όσο και στις βασικές κατηγορίες που το διαμορφώνουν. Τα στοιχεία των φορολογικών εσόδων αντλήθηκαν από τη βάση δεδομένων της Eurostat, για την περίοδο 2002-2016 (Eurostat, 2018). Σύμφωνα με την κατηγοριοποίηση των φόρων στην Ευρωπαϊκή Ένωση (ESA 2010), την οποία κατ' επέκταση έχει υιοθετήσει και η Ελλάδα, η διάκριση των φόρων γίνεται σε τρεις βασικές κατηγορίες. Τους φόρους παραγωγής και εισαγωγών, που κατά κύριο λόγο αναφέρονται στους έμμεσους φόρους, τους τρέχοντες φόρους στο εισόδημα και τον πλούτο που αφορούν τους άμεσους φόρους και τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (Eurostat, 2017).

Γράφημα 3: Σύνολο φόρων και εισφορών σε εκ. ευρώ & % μεταβολή 2002-2016

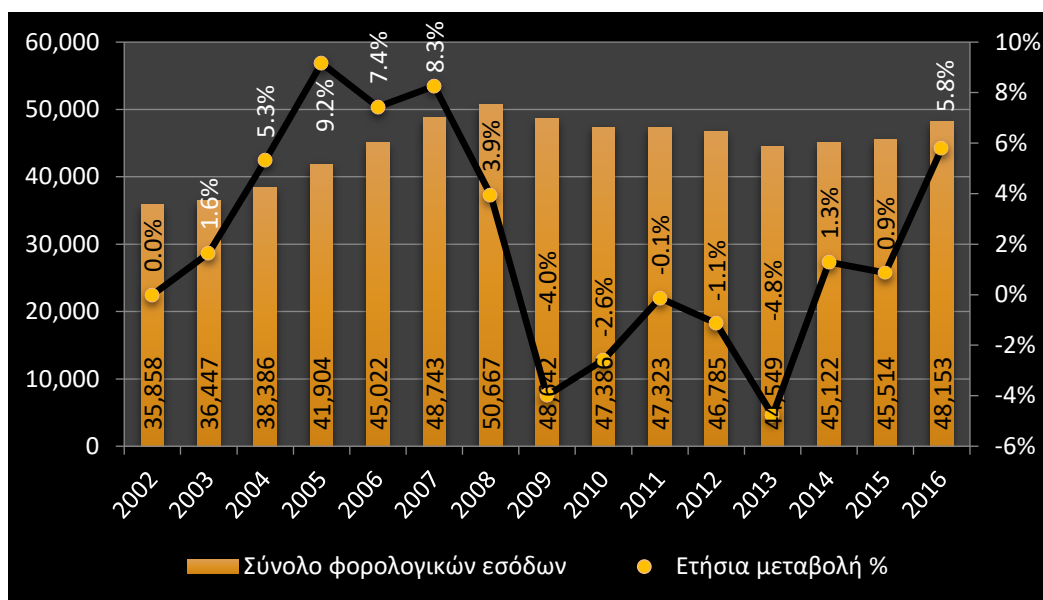


Πηγή: Eurostat, (2018), Government statistics, ανακτήθηκε από <http://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data/main-tables>

Όπως φαίνεται από το παραπάνω γράφημα (αριστερός άξονας σύνολο φόρων σε εκ. ευρώ – δεξιός άξονας ετήσια ποσοστιαία μεταβολή φόρων) το σύνολο των φορολογικών εσόδων και εισφορών, έως το 2008 παρουσίαζε σταθερά ανοδική πορεία, έχοντας έως το 2007 αυξανόμενους ρυθμούς ανάπτυξης. Το 2008 το έτος που ξεκίνησε η διεθνής οικονομική κρίση, τα συνολικά φορολογικά έσοδα της χώρας, σε απόλυτα μεγέθη, ήταν τα υψηλότερα των τελευταίων χρόνων, φθάνοντας τα 81,3 δις ευρώ. Έκτοτε και έως

το 2013 είχαν σταδιακές μειώσεις, αν και το κατώτερο όριό τους (το 2013), κυμάνθηκε περίπου στο ύψος των εσόδων το 2006, δηλαδή περίπου στα 69 δις. την διετία 2014-2015, παρά το γεγονός ότι τα συνολικά φορολογικά έσοδα αυξήθηκαν, οι αυξήσεις ήταν οριακές, ενώ το 2016, έπειτα από αύξηση κατά 4,5%, διαμορφώθηκαν σε περίπου 73 δις ευρώ.

Γράφημα 4: Σύνολο φορολογικών εσόδων σε εκ. € & % μεταβολή 2002-2016



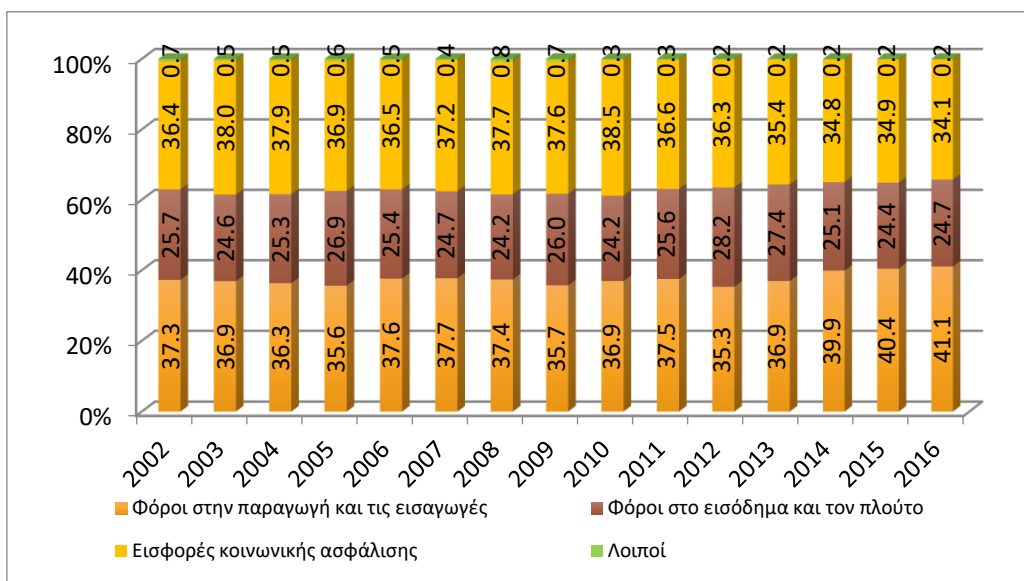
Όσον αφορά το σύνολο των φόρων (εξαιρούμενων των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης), παρατηρείται ότι παρουσιάζουν ακριβώς την ίδια διαχρονική εξέλιξη με το σύνολο των φορολογικών και ασφαλιστικών εσόδων, όμως έχουν διαφορετικούς ρυθμούς μεταβολής. Κατά κύριο λόγο οι ετήσιες μεταβολές των φόρων ήταν υψηλότερες του συνόλου, γεγονός που συνεπάγεται ότι σημείωσαν υψηλότερες από ότι οι εισφορές. Το 2016 οι φόροι σε προϊόντα και εισόδημα μεταβλήθηκαν κατά 5,8% από την προηγούμενη χρονιά και έφθασαν στα 48,2 δις ευρώ.

6.1.2 Διάρθρωση φόρων

Όπως προαναφέρθηκε οι βασικές κατηγορίες φορολογικών εσόδων του κράτους είναι οι φόροι στην παραγωγή και τις εισαγωγές, οι φόροι στο εισόδημα και τον πλούτο και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης. Όπως φαίνεται από το ακόλουθο γράφημα, παρατηρείται να υπάρχει μια διαφορετική τάση στην πορεία των επιμέρους φόρων, πριν και μετά το 2010. Ειδικότερα έως το 2010 υπάρχει σταδιακή αύξηση της συνεισφοράς των ασφαλιστικών εισφορών στο σύνολο και συνολικά μείωση στους άμεσους και έμμεσους

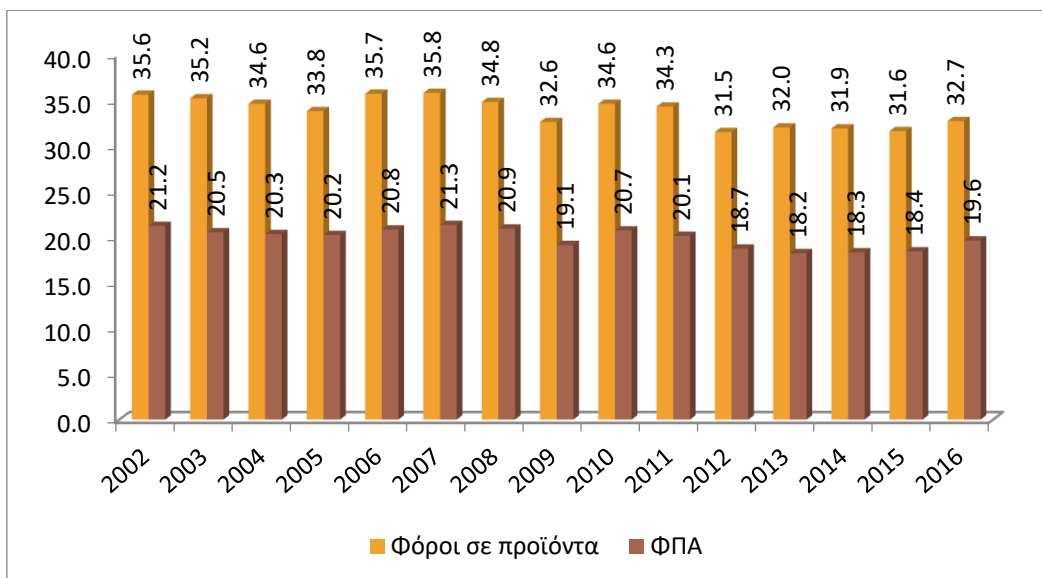
φόρους, στους οποίους ανά χρονιά υπάρχουν αυξομειώσεις μεταξύ τους. Μετά το 2010 υπάρχει σταδιακή μείωση των ασφαλιστικών εισφορών στο σύνολο, αλλά και σαφής τάση αύξησης των φόρων σε προϊόντα και εισαγωγές. Στους φόρους εισοδήματος, ενώ την διετία 2011-2012 υπάρχει εμφανής αύξηση, έκτοτε μειώνεται η συνεισφορά τους στο σύνολο.

Γράφημα 5: Αναλογία βασικών κατηγοριών στο σύνολο των φόρων



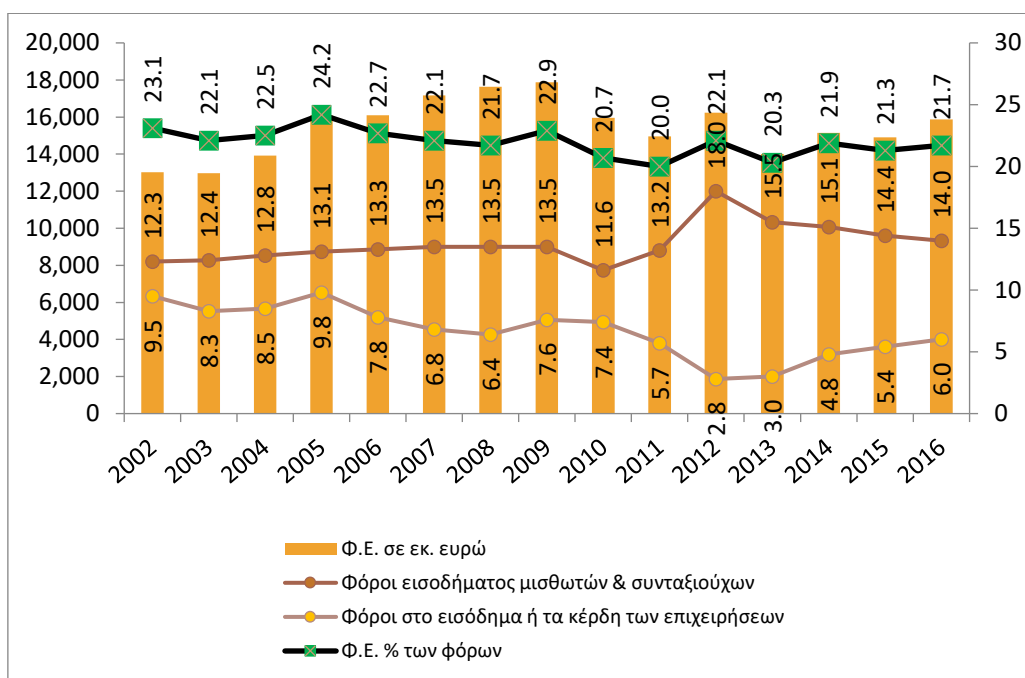
Ανεξάρτητα από τις όποιες μικρές ή μεγαλύτερες αυξομειώσεις, χαρακτηριστικό της διάρθρωσης των φόρων, είναι ότι μεταξύ των κύριων κατηγοριών φόρου οι φόροι εισοδήματος και πλούτου κατέχουν τη μικρότερη αναλογία, που περίπου διαμορφώνεται στο ένα τέταρτο των φόρων. Ειδικά το 2016 οι έμμεσοι φόροι αποτελούν το 41,1% των φόρων, οι άμεσοι φόροι το 24,7% και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης το 34,1%.

Γράφημα 6: Αναλογία φόρων σε προϊόντα και ΦΠΑ στο σύνολο των φόρων



Ειδικά οι φόροι σε προϊόντα συνολικά την εξεταζόμενη περίοδο είχαν μείωση της συνεισφοράς τους στο σύνολο των φόρων. Το 2002 οι φόροι σε προϊόντα αποτελούσαν το 35,6% των συνολικών φόρων, ενώ το 2009 έχουν την μεγαλύτερη αναλογία με ποσοστό 35,8%. Την τελευταία πενταετία συνολικά η αναλογία τους έχει μειωθεί, κυμαινόμενη από 31,5% (το 2012) έως 32,7% το 2016. Όπως παρατηρείται από το γράφημα 6, το μεγαλύτερο μέρος των φόρων σε προϊόντα αφορά τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, φόρος που φαίνεται να διαδραματίζει σημαίνοντα ρόλο στην διαμόρφωση της συγκεκριμένης κατηγορίας φόρων, καθώς η διαχρονική τους πορεία είναι σχεδόν όμοια. Ο ΦΠΑ όλα τα έτη αποτελεί το 58%-59% των φόρων στα προϊόντα, με εξαίρεση την διετία 2013-2014 που είναι δύο ποσοστιαίες μονάδες λιγότερο. Στο σύνολο των φόρων η αναλογία του ΦΠΑ κυμαίνεται περίπου στο 20% (παράρτημα 1).

Γράφημα 7: Διάρθρωση φόρων εισοδήματος



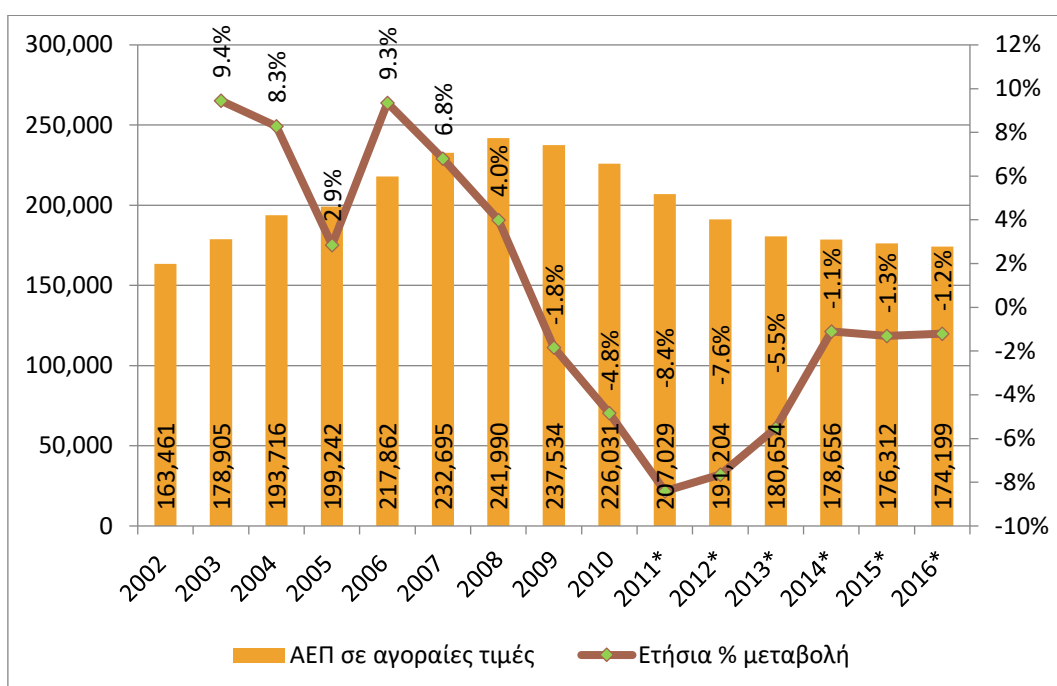
Ο φόρος εισοδήματος έως το 2009 σημείωνε ανοδική πορεία, φθάνοντας στα 17,9 δις ευρώ. Τα επόμενα έτη οι φόροι εισοδήματος μειώνονται και το 2013 πέφτουν στα 14 δις, ενώ έχοντας διακυμάνσεις τόσο ως ποσοστό του συνόλου όσο και σε απόλυτα μεγέθη, το 2016 διαμορφώνονται στα 15,9 δις ευρώ (21,7% των συνολικών φόρων. Οι φόροι εισοδήματος των μισθωτών και συνταξιούχων είναι αυτοί που εισφέρουν περισσότερο στο σύνολο των φόρων εισοδήματος ειδικά από το 2011 και μετά. Όπως είναι φανερό οι φόροι εισοδήματος των επιχειρήσεων ή κερδών των εταιρειών κινούνται αντίστροφα, που ειδικά την διετία 2012-2013 αποτελούν μόλις το 2,8% και 3% αντίστοιχα του συνόλου των φόρων, ενώ στο σύνολο του φόρους εισοδήματος το 81,6% και 76,3% αντίστοιχα.

6.2 ΑΕΠ

6.2.1 Διαχρονική εξέλιξη ΑΕΠ 2002-2016

Στην παρούσα ενότητα εξετάζετε η διαχρονική πορεία και οι ετήσιες μεταβολές στο Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν της Ελλάδας για την περίοδο 2002-2016. Τα δεδομένα του ΑΕΠ εκφρασμένα σε αγοραίες τιμές, σε εκ. ευρώ (προσωρινά στοιχεία για την περίοδο 2011-2016) αντλήθηκαν από τη βάση δεδομένων της ΕΛΣΤΑΤ, αναθεωρημένα με βάση τον Κανονισμό της Ευρωπαϊκής Ένωσης 549/2013 (ESA 2010) (ΕΛΣΤΑΤ, 2017).

Γράφημα 8: ΑΕΠ σε αγοραίες τιμές και ετήσια μεταβολή 2002-2016



Πηγή: ΕΛΣΤΑΤ, (2017), Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν, ανακτήθηκε από [http://www.statistics.gr/el/statistics/-/publication/SEL15/-](http://www.statistics.gr/el/statistics/-/publication/SEL15/)

Το ΑΕΠ από το 2002 έως το 2008 είχε σημαντική άνοδο, με ετήσιες μεταβολές που ξεπέρασαν το 9% (9,4% το 2003 και 9,3% το 2006). Το γεγονός αυτό αύξησε το ΑΕΠ από 163,5 δις ευρώ το 2002 σε 242 δις ευρώ το 2008, δηλαδή συνολική αύξηση περίπου 48%. Από το 2009 και μετά παρατηρείται καθοδική πορεία, με σημαντικές μειώσεις το 2011 (-8,4%) και το 2012 (-7,6%). Την τελευταία τριετία έχει μετριαστεί ο αρνητικός ρυθμός μεταβολής και το 2016 το ΑΕΠ διαμορφώθηκε σε 174,2 δις ευρώ, περίπου στα επίπεδα του 2003.

6.2.2 Διάρθρωση ΑΕΠ

Για την μελέτη της διάρθρωσης του ΑΕΠ, χρησιμοποιείται η προσέγγιση του εισοδήματος, δηλαδή με συνιστώσες τις αμοιβές της εξαρτημένης εργασίας, το ακαθάριστο λειτουργικό πλεόνασμα, τους φόρους επί της παραγωγής και των εισαγόμενων αγαθών μείον τις επιδοτήσεις. Πιο συγκεκριμένα κάθε συνιστώσα αναφέρεται στα ακόλουθα (Eurostat, 2016):

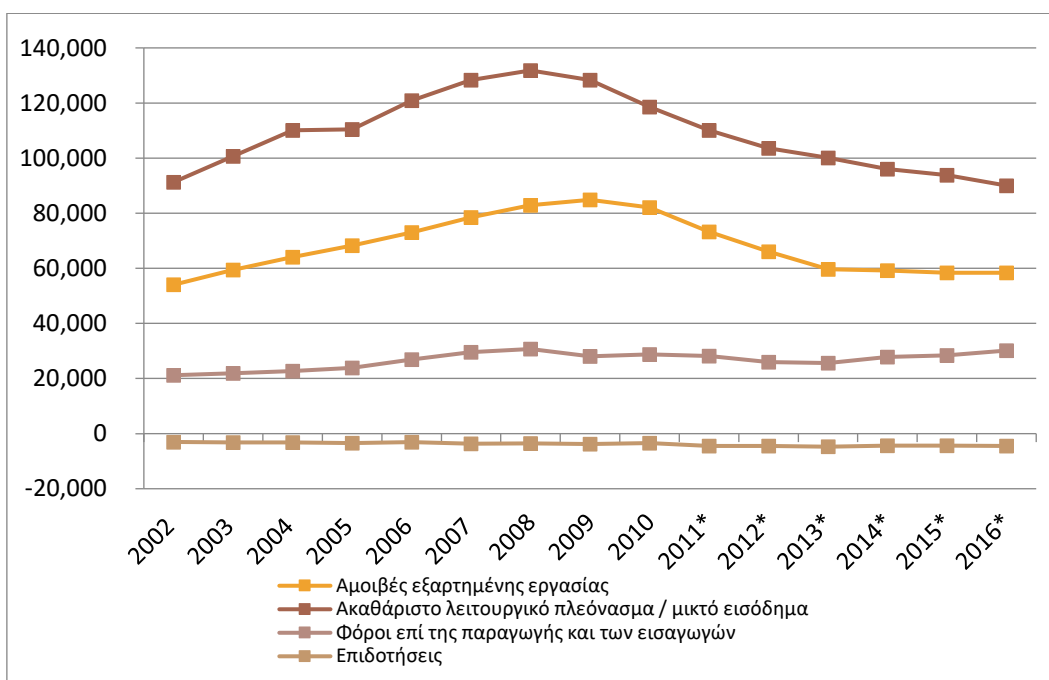
- Αμοιβή εξαρτημένης εργασίας: η συνολική αμοιβή (σε χρήμα ή σε είδος) η οποία καταβάλλεται από τους εργοδότες σε μισθωτούς ως αντάλλαγμα για την εργασία που

τους παρέχεται. Το σύνολο των αμοιβών αποτελείται από τους μισθούς ή τα ημερομίσθια και τις ασφαλιστικές εισφορές των εργοδοτών.

- Ακαθάριστο λειτουργικό πλεόνασμα / Μικτό εισόδημα: το πλεόνασμα ή έλλειμμα των παραγωγικών δραστηριοτήτων, πριν ληφθούν υπόψη τα ενοίκια, οι τόκοι ή τα τέλη τα οποία καταβλήθηκαν ή εισπράχθηκαν για την χρήση των περιουσιακών στοιχείων. Το μικτό εισόδημα αναφέρεται στην αμοιβή του ιδιοκτήτη (ή των μελών της οικογένειάς του) ατομικής επιχείρησης για την εργασία του και ονομάζεται έτσι γιατί δεν μπορεί να διακριθεί από το επιχειρηματικό κέρδος του ιδιοκτήτη.
- Φόροι επί της παραγωγής και των εισαγόμενων αγαθών μείον τις επιδοτήσεις στην παραγωγή. Οι φόροι στην παραγωγή και τις εισαγωγές συνίστανται σε υποχρεωτικές, μονομερείς πληρωμές, προς ή από το δημόσιο και σχετίζονται με την παραγωγή ή την εισαγωγή αγαθών και υπηρεσιών, την απασχόληση του εργατικού δυναμικού και την ιδιοκτησία ή τη χρήση γης ή άλλων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται στην παραγωγή.
- Οι επιδοτήσεις στην παραγωγή εξαιρούμενων των επιδοτήσεων για προϊόντα παραγωγικές μονάδες ως αποτέλεσμα της συμμετοχής τους στην παραγωγή.

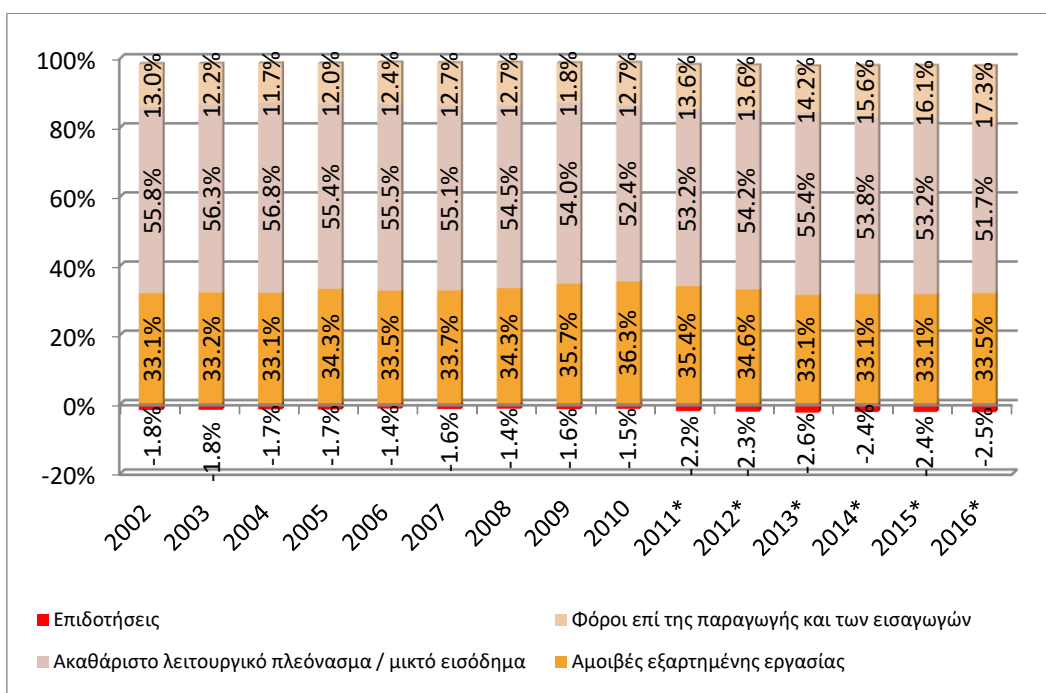
Μεταξύ των εισοδημάτων που διαρθρώνουν το ΑΕΠ, διαχρονικά η συνιστώσα με τη μεγαλύτερη συνεισφορά είναι το ακαθάριστο λειτουργικό πλεόνασμα, έπονται οι αμοιβές για την εξαρτημένη εργασία και τέλος βρίσκονται οι φόροι επί της παραγωγής και των εισαγωγών. Οι δύο πρώτες, ενώ έως την κρίση σημείωναν σταθερή αύξηση, τα χρόνια μετά, είχαν σημαντική πτώση, ειδικά το ακαθάριστο λειτουργικό πλεόνασμα, καθώς οι αμοιβές για την εξαρτημένη εργασία την τελευταία τετραετία δεν παρουσιάζουν σημαντικές μεταβολές. Οι φόροι στα προϊόντα και τις εισαγωγές συνεισφέρουν λιγότερο στο ΑΕΠ και επίσης έως το 2008 είχαν αύξουσα πορεία ενώ μετά σημείωσαν πτώση, η οποία διήρκεσε έως το 2013, καθώς έκτοτε αυξάνουν. Σε γενικές γραμμές σχεδόν σταθερή ήταν η αύξηση των επιδοτήσεων όλη την εξεταζόμενη περίοδο. Το 2016 οι αμοιβές εξαρτημένης εργασίας ήταν 58,4 δις ευρώ, το ακαθάριστο λειτουργικό πλεόνασμα 90 δις, οι φόροι προϊόντων και εισαγωγών 30,2 δις και οι επιδοτήσεις 4,4 δις ευρώ.

Γράφημα 9: Συνιστώσες ΑΕΠ



Για την καλύτερη κατανόηση της συνεισφοράς κάθε κατηγορίας του ΑΕΠ στο γράφημα 10 παρουσιάζεται η αναλογία κάθε κατηγορίας στο σύνολο του ΑΕΠ. Το 2008 το ακαθάριστο λειτουργικό πλεόνασμα αποτελούσε το 54,5% του ΑΕΠ ενώ το 2016 το ποσοστό του μειώθηκε στο 51,7%. Οι αμοιβές εξαρτημένης εργασίας συμμετείχαν περισσότερο στο ΑΕΠ το 2010, με ποσοστό 36,3% και τελικά το 2016 η συνεισφορά τους ήταν 33,5%. Οι φόροι της παραγωγής και των εισαγωγών παρά το γεγονός ότι μετά την κρίση μειώθηκαν, η μείωση των άλλων δύο συνιστωσών ήταν μεγαλύτερη, με αποτέλεσμα η αναλογία τους στο σύνολο διαδοχικά να αυξάνει, φθάνοντας το 2016 στο 17,3% του ΑΕΠ.

Γράφημα 10: Αναλογία συνιστωσών ΑΕΠ

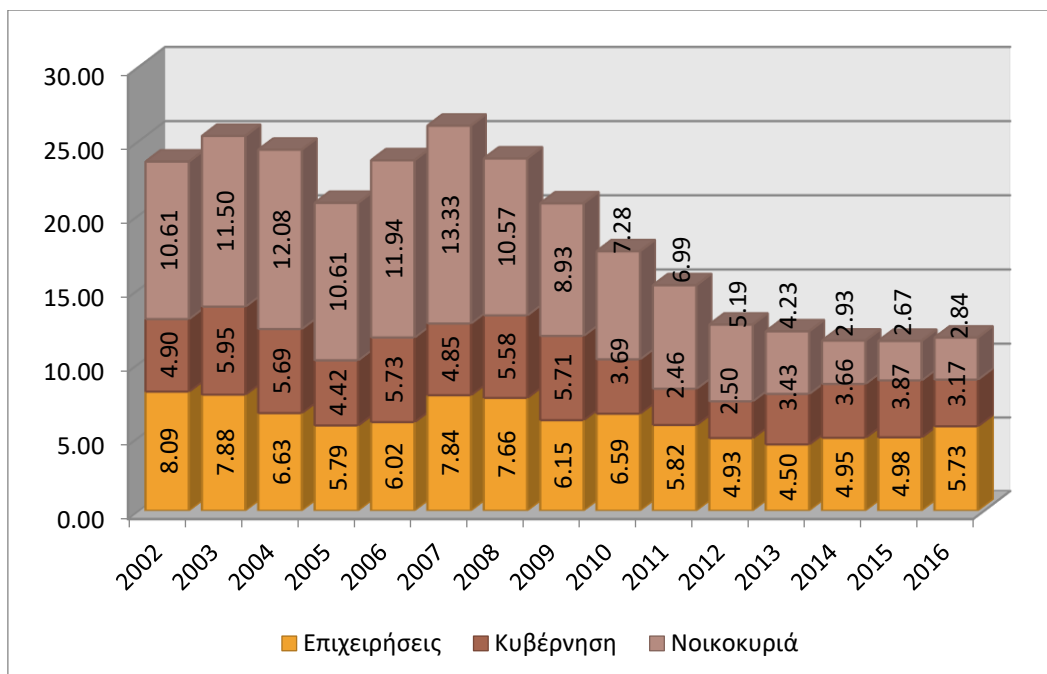


6.2.3 Επενδύσεις

Στην παρούσα ενότητα παρουσιάζεται η διαχρονική εξέλιξη των επενδύσεων και των επενδύσεων σε έρευνα και ανάπτυξη ως ποσοστό του ΑΕΠ στην Ελλάδα από το 2002 έως το 2016. Όσον αφορά τις επενδύσεις η ανάλυσή τους γίνεται στις επενδύσεις που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις, η κυβέρνηση και τα νοικοκυριά. Το διάστημα πριν την οικονομική κρίση οι επενδύσεις στο σύνολο της οικονομίας, παρά το γεγονός ότι είχαν διακυμάνσεις, είχαν ανοδική πορεία, δεδομένης και της αύξησης του ΑΕΠ. Το 2007 οι επενδύσεις ξεπέρασαν συνολικά το ένα τέταρτο του ΑΕΠ, και συγκεκριμένα ήταν 26,01%. Από το 2008 και μετά υπήρξε σημαντική πτώση στις επενδύσεις και ενώ το 2016 είχαν μικρή άνοδο, σε σχέση με την προηγούμενη χρονιά, διαμορφώθηκαν μόλις στο 11,74% του ΑΕΠ. Όπως φαίνεται από το παρακάτω γράφημα η αύξηση στις επενδύσεις την περίοδο πριν την κρίση κατά κύριο λόγο οφείλεται στην άνοδο των επενδύσεων από τα νοικοκυριά και τις επιχειρήσεις. Οι επενδύσεις των νοικοκυριών έως και το 2008 ξεπερνούσαν το 10% του ΑΕΠ, παρουσιάζοντας σημαντική άνοδο το 2007 με αναλογία επί του ΑΕΠ 13,33, το ήμισυ των συνολικών επενδύσεων. Οι επενδύσεις των επιχειρήσεων, το 2002 αποτελούσαν το 8% του ΑΕΠ και ενώ τα επόμενα έτη παρουσίασαν καμπή, το 2007 αυξήθηκαν ως προς το ΑΕΠ σε 7,84%. Μικρότερη

συμμετοχή στο σύνολο των επενδύσεων ως προς το ΑΕΠ έχει ο κρατικός τομέας, έως και την κρίση του 2008, κυμαινόμενο κατά κύριο λόγο από 4,5% έως 5,5% του ΑΕΠ.

Γράφημα 11: Επενδύσεις ως ποσοστό του ΑΕΠ 2002-2016



Πηγή: Eurostat database, (2018), Investment to GDP ratio

Το διάστημα μετά την οικονομική κρίση, όπως προαναφέρθηκε οι επενδύσεις είχαν σταδιακή μείωση έως και το 2014, ενώ την τελευταία τριετία συνολικά οι επενδύσεις σταθεροποιούνται. Αισθητή είναι η πτώση των επενδύσεων των νοικοκυριών, που πλέον έχουν τη μικρότερη αναλογία στις συνολικές επενδύσεις και δεν ξεπερνούν το 3% του ΑΕΠ. Ελαφρά υψηλότερες είναι οι επενδύσεις της κυβέρνησης οι οποίες την διετία 2011-2012 είχαν μειωθεί στο 2,5% του ΑΕΠ, ενώ τα τελευταία έτη κυμαίνονται μεταξύ 3% και 4%. Στις επιχειρήσεις υπήρξε η μικρότερη πτώση στις επενδύσεις, που το 2016 φαίνεται να υπάρχουν σημάδια ανάκαμψης. Συγκεκριμένα το 2016 οι επενδύσεις των επιχειρήσεων αποτέλεσαν το 5,73% του ΑΕΠ, της κυβέρνησης το 3,17% και των νοικοκυριών το 2,84% του ΑΕΠ.

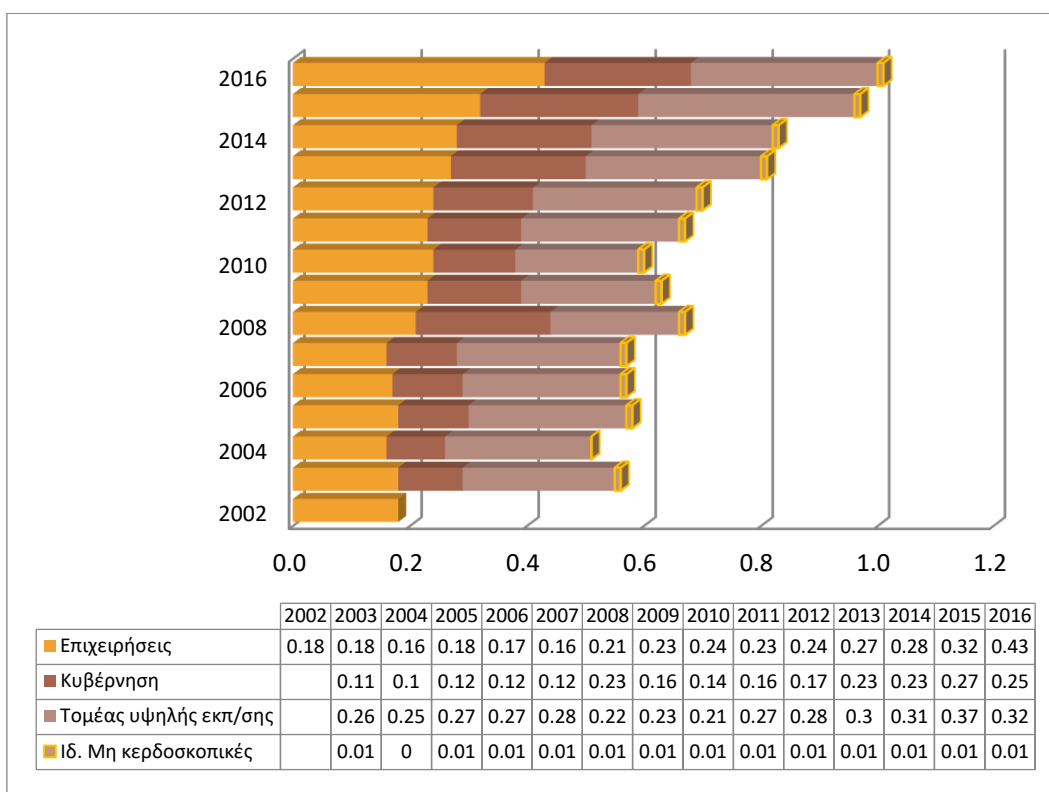
Σε πολλές αναπτυσσόμενες χώρες τα τελευταία έτη υπάρχουν σημαντικές αλλαγές στις δραστηριότητες έρευνας και ανάπτυξης (E&A). Ως E&A ορίζεται η δημιουργική εργασία που γίνεται συστηματικά με στόχο την αύξηση του αποθέματος γνώσης (συμπεριλαμβανομένης της ανθρώπινης, πολιτισμικής και κοινωνικής γνώσης) και τη χρήση αυτών των γνώσεων για την ανάπτυξη νέων εφαρμογών. Ενώ κύριο

χαρακτηριστικό είναι ότι οι δαπάνες E&A κυρίως χρηματοδοτούνταν από τις εθνικές κυβερνήσεις, σταδιακά αρχίζουν και πραγματοποιούνται και από άλλους φορείς όπως ιδρύματα και μη κυβερνητικές οργανώσεις. Η συμβολή των επιχειρήσεων (εγχώριων και ξένων) φαίνεται να αυξάνει όλο και περισσότερο στον τομέα της E&A, στις αναπτυσσόμενες χώρες. Στις δαπάνες για E&A κατά κύριο λόγο εντάσσονται (OECD, 2012):

- Επιστημονικές δαπάνες για εθνικούς επιστημονικούς κλάδους, όπως η δασοκομία, η οικολογία, η ανθρωπολογία, κλπ.
- Επενδύσεις για την εφαρμογή επιστημονικών μεθόδων στον τομέα της υγείας.
- Δαπάνες για διεξαγωγή κλινικών δοκιμών από φαρμακευτικές εταιρείες.
- Επενδύσεις σε δραστηριότητες καινοτομίας από επιχειρήσεις του βιομηχανικού κλάδου.
- Επενδύσεις για την προαγωγή των υπηρεσιών τριτοβάθμιας εκπαίδευσης και των διδακτορικών σπουδών.

Οι επενδύσεις σε E&A διακρίνονται σε τέσσερις τομείς, τις επενδύσεις των επιχειρήσεων, της κυβέρνησης, του τομέα υψηλής εκπαίδευσης και του ιδιωτικού μη κερδοσκοπικού τομέα. Συνολικά οι επενδύσεις σε E&A στην Ελλάδα είναι σε χαμηλά επίπεδα, αν και διαχρονικά σημειώνουν σταδιακή άνοδο ως προς το ΑΕΠ (με εξαίρεση την διετία 2009-2010). Το 2003 οι επενδύσεις σε E&A αποτελούσαν το 0,55% του ΑΕΠ και το 2016 ανήλθαν σε 1,01%. Έως το 2008 ο τομέας που επένδυε περισσότερο σε E&A ήταν ο τομέας υψηλής εκπαίδευσης και στην συνέχεια οι επιχειρήσεις. Από το 2009 και μετά υπήρξαν εναλλαγές στο ύψος των επενδύσεων ως προς το ΑΕΠ, μεταξύ των δύο κλάδων.

Γράφημα 12: Επενδύσεις σε Ε&Α



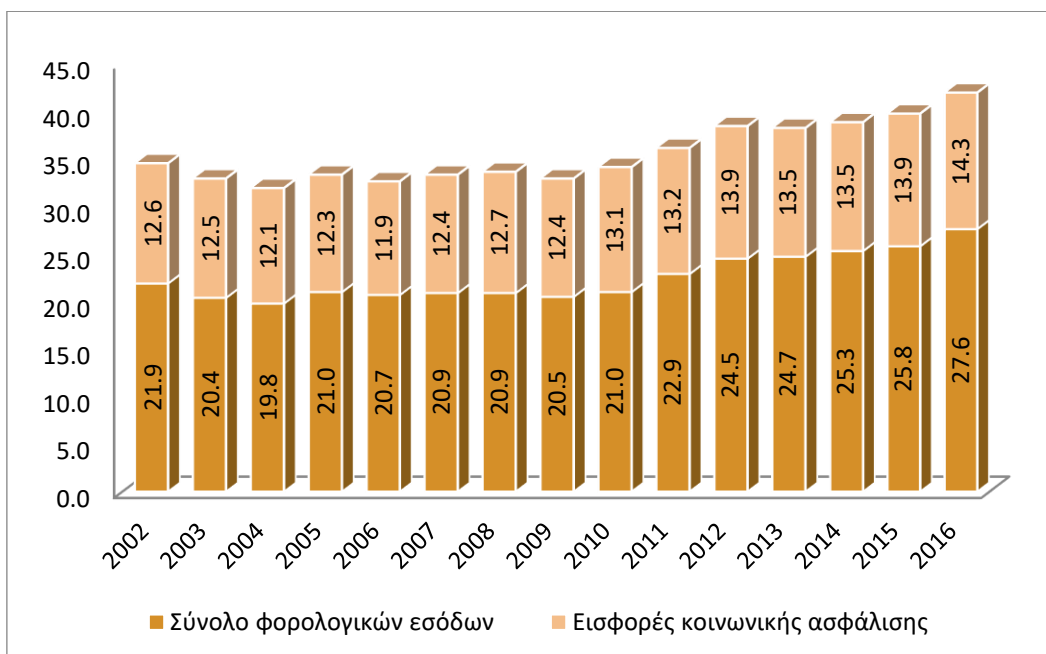
Άνοδος στις δαπάνες για την Ε&Α υπήρξε και από την κυβέρνηση, ενώ διαχρονικά η αναλογία των επενδύσεων του ιδιωτικού κλάδου μη κερδοσκοπικών φορέων παρέμεινε σταθερή στο 0,01% του ΑΕΠ (παράρτημα 3). Το 2016 το ποσοστό των δαπανών σε Ε&Α ως προς το ΑΕΠ των επιχειρήσεων αποτέλεσε το 0,43%, του τομέα υψηλής εκπαίδευσης 0,32% και της κυβέρνησης 0,25%.

6.3 Μεταβολή φορολογικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ

Παρά το γεγονός ότι σε χρηματικές μονάδες το σύνολο των φόρων και εισφορών στην χώρα από το 2008 και μετά παρουσίασε καμπή, ως ποσοστό είχε περίπου οκτώ ποσοστιαίες μονάδες άνοδο έως το 2016, κυρίως από την άνοδο των φορολογικών εσόδων (+6,7%) και δευτερευόντως των ασφαλιστικών εσόδων (+1,6%). Η υψηλότερη μείωση του ΑΕΠ από το σύνολο των φορολογικών εσόδων τα πρώτα έτη μετά την κρίση και η συνέχιση την πτώσης του ΑΕΠ και η συγκράτηση των φορολογικών εσόδων (και άνοδος το 2016) είχαν ως αποτέλεσμα τη σημαντική άνοδο της αναλογίας τους στο ΑΕΠ. Το 2016

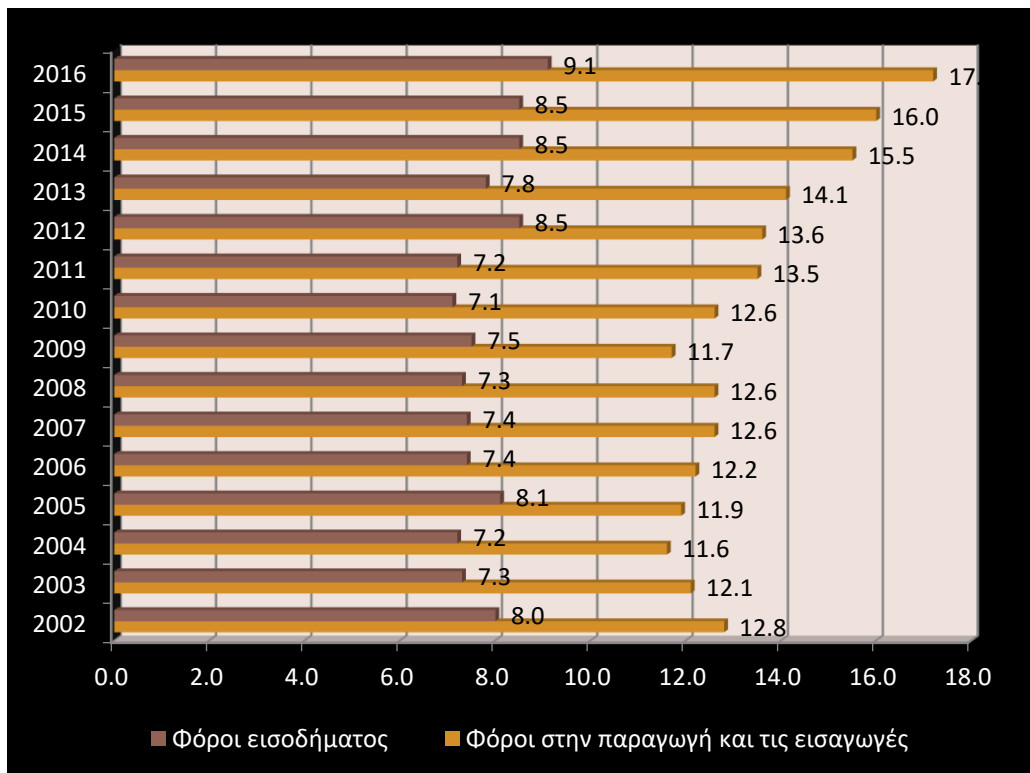
το σύνολο των φορολογικών εσόδων αποτέλεσε το 27,6% των ΑΕΠ, ενώ οι ασφαλιστικές εισφορές το 14,3%, δηλαδή συνολικά το 41,9%.

Γράφημα 13: Σύνολο φορολογικών και ασφαλιστικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ



Διαχρονικά ενώ υπάρχουν διακυμάνσεις στο ποσοστό των φόρων εισοδήματος στο ΑΕΠ, υπάρχει άνοδος του ποσοστού τους και το 2016 φθάνει το 9,1%. Παρόλα αυτά η συνεισφορά των άμεσων φόρων είναι σε αρκετά χαμηλότερα επίπεδα από την συνεισφορά των έμμεσων στο ΑΕΠ. Μέχρι το 2009 η απόκλιση μεταξύ των δύο φόρων ήταν σε χαμηλότερα επίπεδα, ενώ κάποιες χρονιές, όπως το 2005 και 2009 υπάρχει μεγαλύτερη σύγκλιση στην αναλογία τους. Από το 2010 και μετά η διαφορά στην συνεισφορά τους μεγαλώνει και ενώ το ποσοστό των φόρων στην παραγωγή και τις εισαγωγές κυμαινόταν περίπου στο 12%, διαχρονικά μεγεθύνεται φθάνοντας το 2016 στο 17,2% του ΑΕΠ.

Γράφημα 14: Ποσοστά φόρων εισοδήματος και προϊόντων στο ΑΕΠ

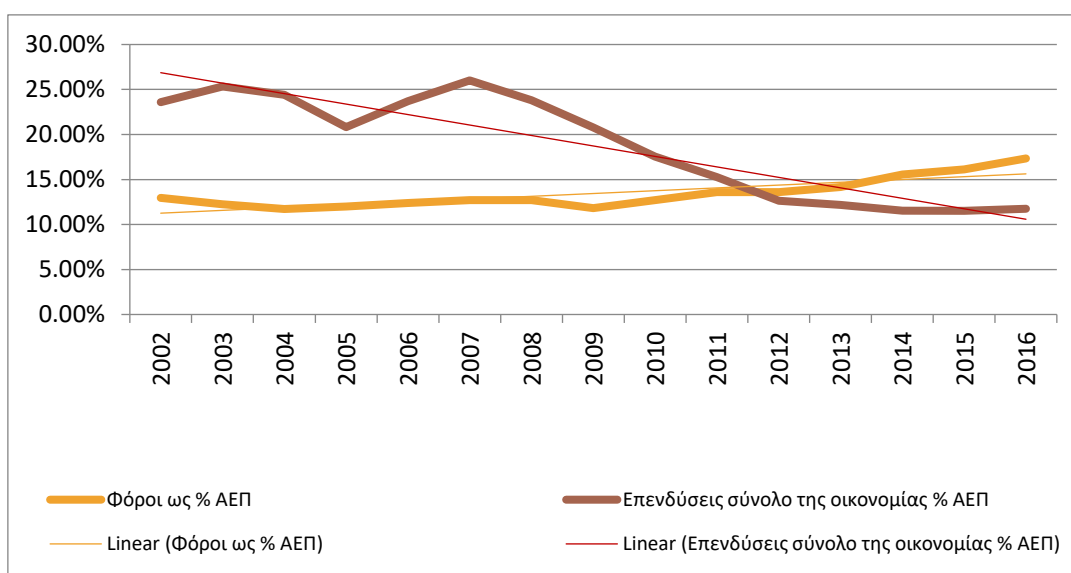


Κεφάλαιο 7: Συσχέτιση φόρων και επενδύσεων

7.1 Σύνολο των φόρων και Επενδύσεις

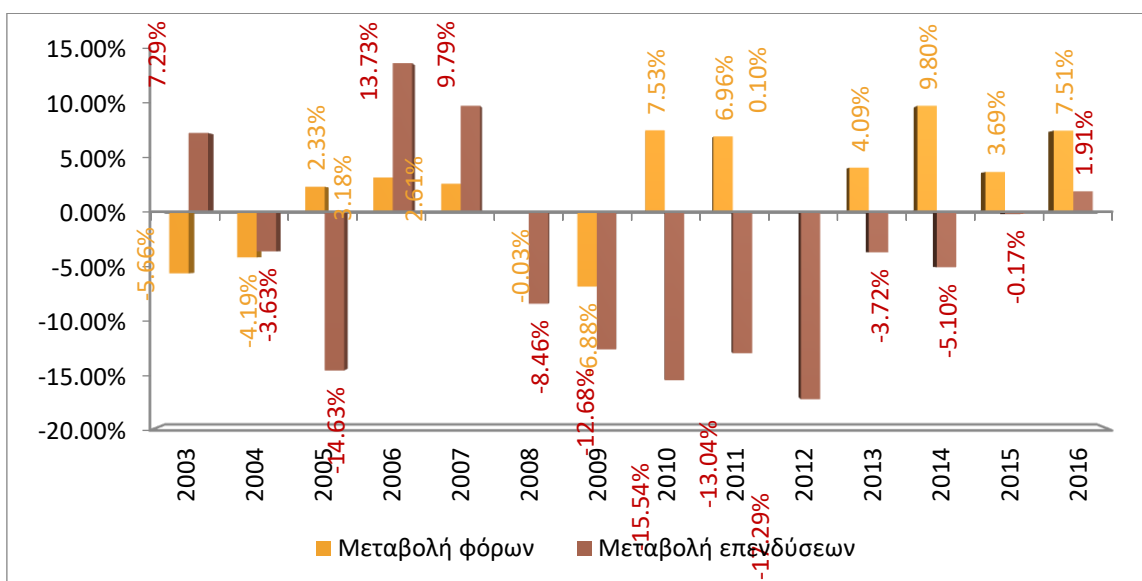
Όπως φαίνεται από το παρακάτω γράφημα μεταξύ φόρων και επενδύσεων διαχρονικά υπάρχει μια αρνητική σχέση. Παρατηρώντας τη γραμμική τάση των δύο μεγεθών παρατηρείται ότι διαχρονικά οι φόροι αυξάνουν ενώ οι επενδύσεις στο σύνολο της οικονομίας μειώνονται. Από το 2012 και μετά το σύνολο των φόρων ως προς το ΑΕΠ ξεπερνά την αναλογία των επενδύσεων προς το ΑΕΠ και τα δύο μεγέθη έχουν ποσοστά 17,34% και 11,74% αντίστοιχα.

Γράφημα 15: Διαχρονική εξέλιξη φόρων και επενδύσεων ως ποσοστό του ΑΕΠ



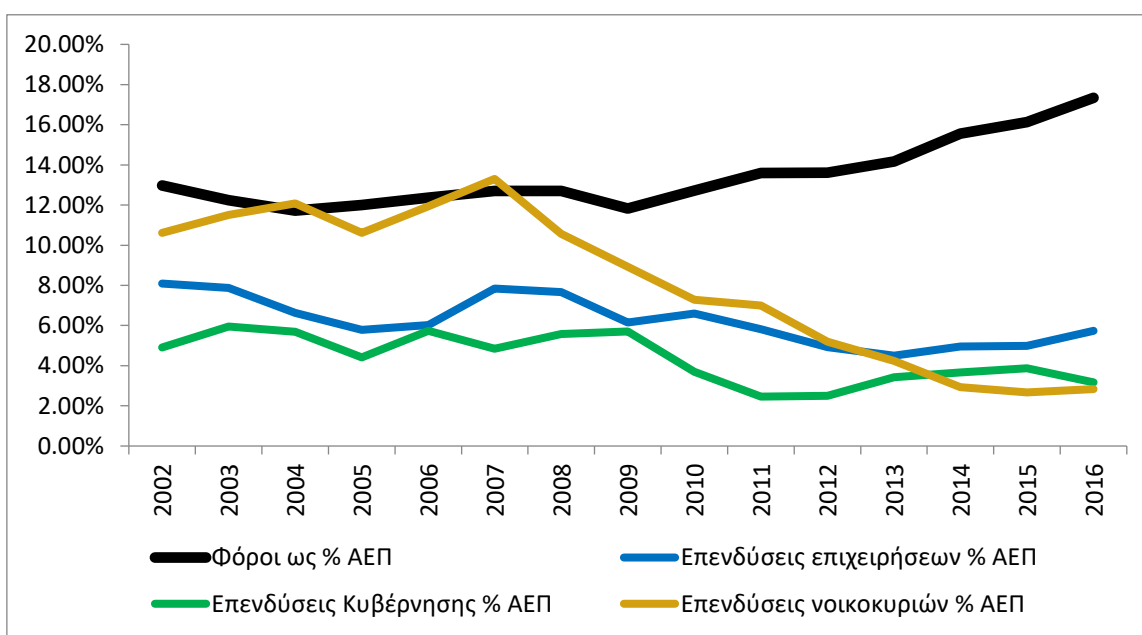
Όπως φαίνεται από το γράφημα 15, την οικονομική κρίση υπήρξαν έντονες διακυμάνσεις στον ρυθμό μεταβολής των επενδύσεων στην χώρα. Ενδεικτικά αναφέρεται το 2005 όπου οι επενδύσεις σε σχέση με το προηγούμενο έτος μειώθηκαν κατά 14,63% ενώ το 2006 αυξήθηκαν κατά 13,73%. Αυτό το διάστημα διάφορες αυξομειώσεις υπήρξαν και στα φορολογικά έσοδα αλλά οι μεταβολές ήταν πολύ μικρότερες, ενώ δεν φαίνεται να υπάρχει αντιστοίχιση μεταξύ του ρυθμού μεταβολής των δύο μεγεθών, καθώς υπάρχουν χρονιές που οι επενδύσεις φαίνεται να επηρεάζονται αρνητικά από την αύξηση των φόρων ενώ σε κάποιες άλλες χρονιές οι μεταβολές είναι ομόσημες.

Γράφημα 16: Ετήσιος ρυθμός μεταβολής φόρων και επενδύσεων



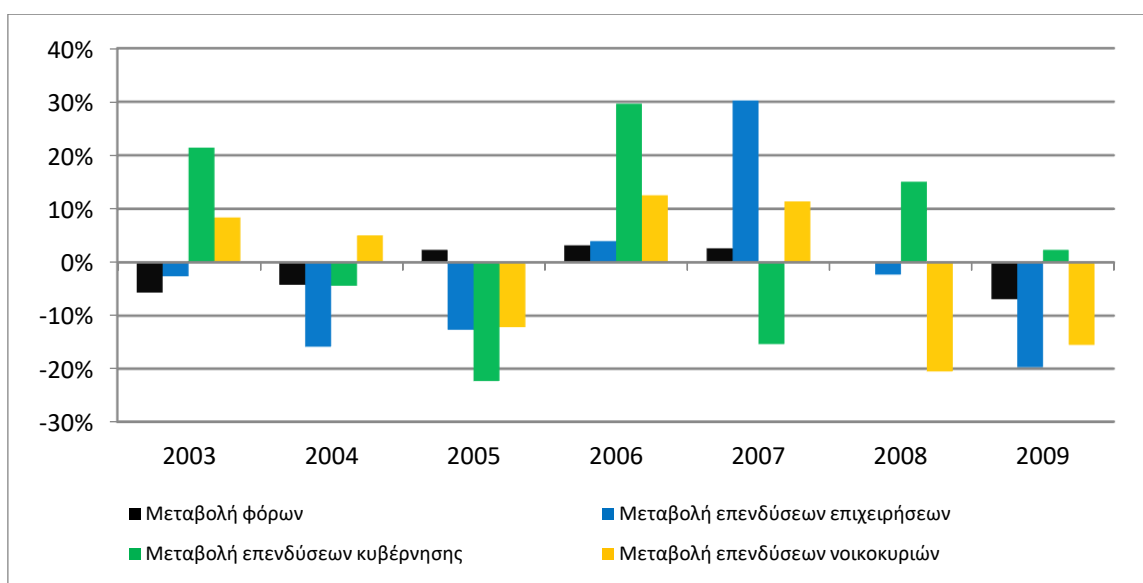
Όμως από το 2009 και μετά οι φόροι είχαν σταθερά ανοδική μεταβολή, σε αντίθεση με τις επενδύσεις που παρουσίασαν ακριβώς την αντίθετη εικόνα. Πιο συγκεκριμένα το 2010 οι φόροι αυξήθηκαν κατά 7,53% ενώ οι επενδύσεις μειώθηκαν 15,54%, το 2011 η αύξηση των φόρων ήταν 6,96% και η μείωση των επενδύσεων ήταν 13,04%. Πάντως από το 2014 και μετά ο ρυθμός μείωσης των επενδύσεων βαίνει μειούμενος και το 2016 υπήρξε αύξηση στις επενδύσεις κατά 1,91%.

Γράφημα 17: Διαχρονική εξέλιξη φόρων και επενδύσεων ανά κατηγορία ως ποσοστό του ΑΕΠ



Στο παραπάνω γράφημα παρουσιάζεται συγκριτικά η διαχρονική εξέλιξη των φορολογικών εσόδων και των επενδύσεων ανά κατηγορία. Όπως φαίνεται την μεγαλύτερη μείωση επενδύσεων από το 2007 και μετά είχαν τα νοικοκυριά, ενώ οι επενδύσεις της κυβέρνησης είναι σε χαμηλότερα επίπεδα από αυτά που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις. Την τελευταία τριετία όμως οι επενδύσεις της κυβέρνησης υπερβαίνουν τις επενδύσεις των επιχειρήσεων.

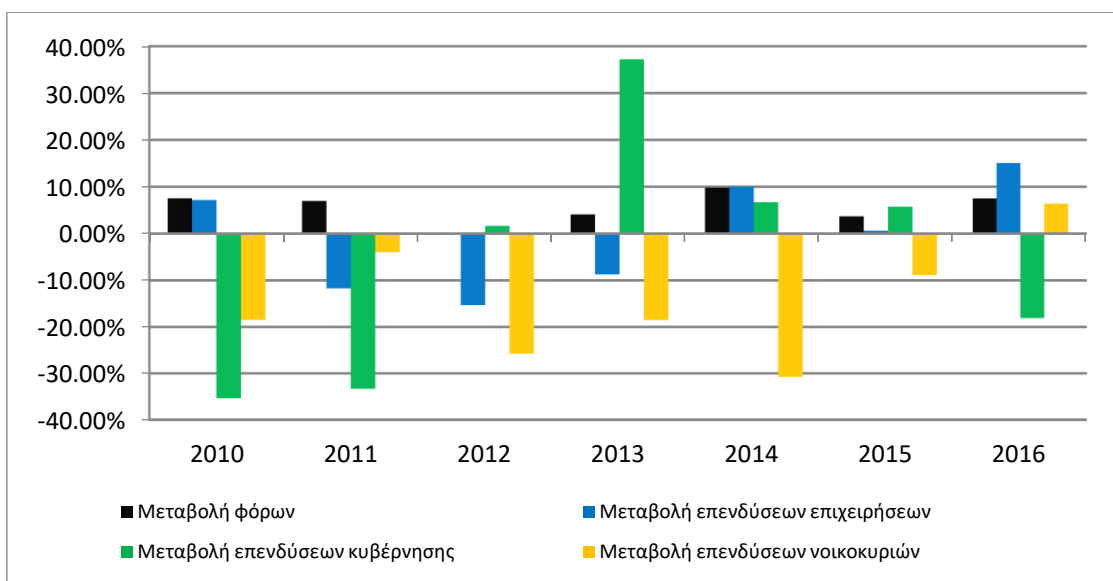
Γράφημα 18: Ετήσια μεταβολή φόρων και επενδύσεων ανά κατηγορία 2003-2009



Την περίοδο πριν την κρίση, φαίνεται ότι οι μεταβολές στις επενδύσεις των επιχειρήσεων έχουν το ίδιο πρόσημο με τις μεταβολές στους φόρους (με εξαίρεση το 2005), αν τα ποσοστά μεταβολής διαφοροποιούνται σημαντικά. Το 2006 τα φορολογικά έσοδα αυξήθηκαν κατά 3,18% και οι επενδύσεις των επιχειρήσεων κατά 3,97%, ενώ το 2007 η αύξηση των πρώτων ήταν 2,61% και των επενδύσεων 30,23%. Το 2009 οι φόροι μειώθηκαν κατά 6,88% ενώ οι επενδύσεις των επιχειρήσεων μειώθηκαν κατά -19,71%. Αντίθετα μεταβάλλονται οι επενδύσεις της κυβέρνησης με τις μεταβολές των φορολογικών εσόδων (με εξαίρεση το 2004 και το 2006). Επίσης διαφορετικά είναι τα ποσοστά μεταβολής, με τις μεταβολές στις επενδύσεις της κυβέρνησης να είναι αρκετά υψηλότερες από τις μεταβολές των φορολογικών εσόδων. Μόνο το 2009 οι φόροι μειώθηκαν κατά -6,88% ενώ οι επενδύσεις της κυβέρνησης αυξήθηκαν κατά 2,33%.

Την περίοδο μετά την κρίση οι επενδύσεις των νοικοκυριών όλα τα έτη είχαν αρνητικό ρυθμό μεταβολής (εκτός του 2016), ενώ οι φόροι μεταβάλλονταν θετικά. Οι μεταβολές στις επενδύσεις της κυβέρνησης την διετία 2010-2011 (αντίθετες των φόρων που αυξήθηκαν) και το 2013 (αύξηση όπως και οι φόροι) ήταν ιδιαίτερα υψηλές, ενώ τα υπόλοιπα έτη ήταν μικρότερης έντασης. Όσον αφορά τις επενδύσεις των επιχειρήσεων μόνο την τριετία 2011-2013 είχαν αρνητικό ρυθμό μεταβολής και κινήθηκαν αντίθετα με τις μεταβολές των φορολογικών εσόδων.

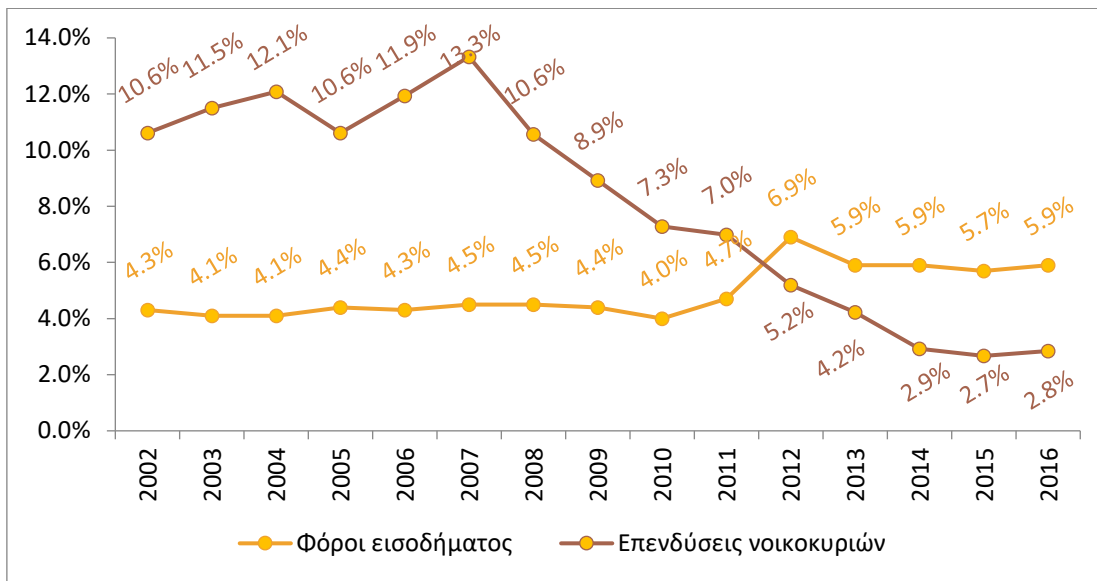
Γράφημα 19: Ετήσια μεταβολή φόρων και επενδύσεων ανά κατηγορία 2010-2016



7.2 Φόροι εισοδήματος και Επενδύσεις νοικοκυριών

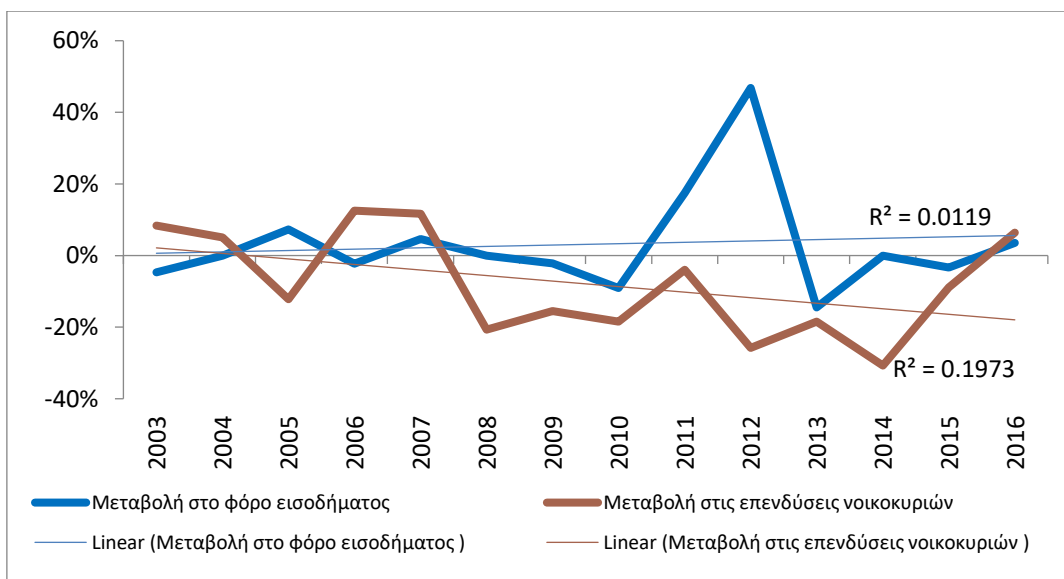
Στην παρούσα ενότητα εξετάζεται συγκεκριμένα η σχέση των φορολογικών εσόδων και των επενδύσεων από νοικοκυριά στην Ελλάδα την περίοδο 2002-2016. Όπως φαίνεται από το ακόλουθο γράφημα έως το 2010 υπήρχε μια σχετική σταθερότητα των φορολογικών εσόδων ως προς το ΑΕΠ, ενώ μετά την διετία 2011-2012 που παρατηρείται σημαντική αύξηση, επίσης το επίπεδο των φόρων εισοδήματος παραμένει σε σταθερά επίπεδα. Αντίθετα οι μεταβολές στο επίπεδο των επενδύσεων των νοικοκυριών είναι πολύ εντονότερες. Ενώ έως το 2005 οι επενδύσεις αύξαναν, υπήρξε μείωση αλλά επίσης την επόμενη διετία αυξήθηκαν. Όμως από το 2008 έως το 2015 σημειώθηκαν σταδιακές μειώσεις στην αναλογία των επενδύσεων προς το ΑΕΠ και από 13,3% έπεσαν σε 2,7% (2,8% το 2016).

Γράφημα 20: Φόροι εισοδήματος και επενδύσεις νοικοκυριών



Στο παρακάτω γράφημα παρουσιάζονται τα ποσοστά των ετήσιων μεταβολών των φόρων εισοδήματος και των επενδύσεων των νοικοκυριών. Οι μεταβολές στον φόρο εισοδήματος ήταν περισσότερο ήπιες και μόνο την διετία 2011-2012 είχαν μεγάλη αύξηση. Αντίθετα μεγαλύτερες ήταν οι διακυμάνσεις στις επενδύσεις των νοικοκυριών όλη την εξεταζόμενη περίοδο. Όπως φαίνεται από τις γραμμές τάσης για τα δύο μεγέθη οι επενδύσεις συνολικά είχαν μείωση (μέσος όρος μείωσης -7,9%) και οι φόροι εισοδήματος είχαν μικρή ανοδική τάση, από το 2003-2016, έχοντας μέση ετήσια αύξηση 3,1%

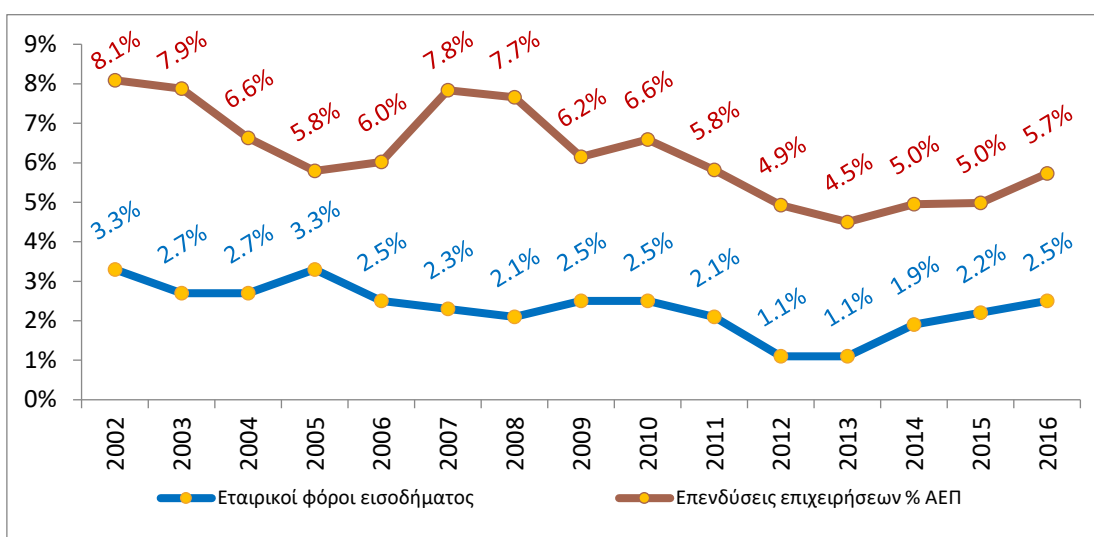
Γράφημα 21: Ετήσια μεταβολή φόρου εισοδήματος και επενδύσεων νοικοκυριών



7.3 Φόροι εισοδήματος και Επενδύσεις επιχειρήσεων

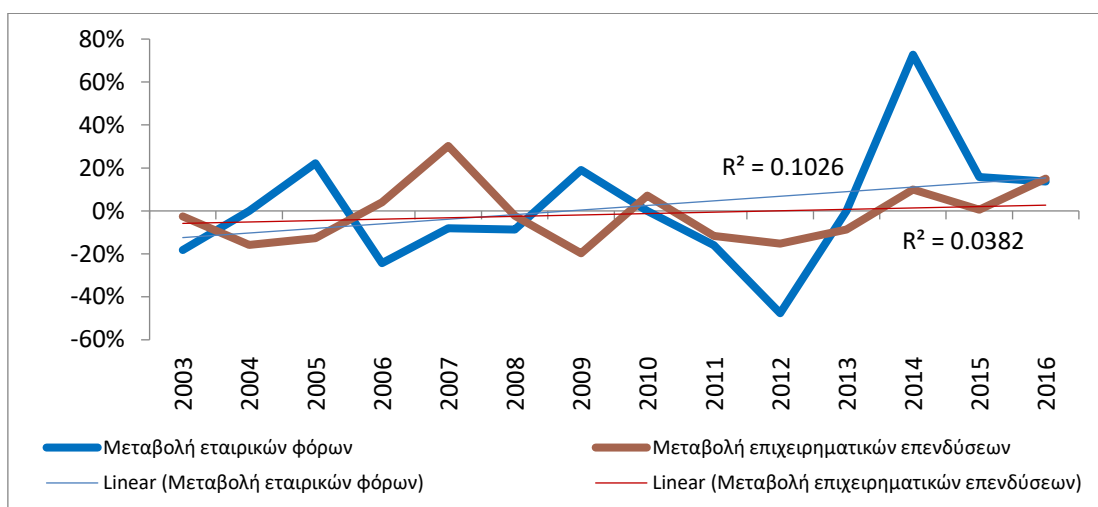
Οι επενδύσεις των επιχειρήσεων από το 2002 έως το 2005 σημείωσαν μείωση, ενώ ακολούθησε μια διετία που είχαν ανοδική τάση. Έκτοτε και με εξαίρεση το 2010 είχαν καθοδική πορεία, έως το 2016 όπου σε σχέση με την προηγούμενη χρονιά αυξήθηκαν. Από την άλλη μεριά οι εταιρικοί φόροι εισοδήματος το 2005 ήταν αυξημένοι σε σχέση με τις δύο προηγούμενες χρονιές, ενώ ακολούθησε μια καθοδική πορεία, η οποία σταθεροποιήθηκε την διετία 2009-2010, για να μειωθούν εκ νέου έως το 2013. Την τελευταία τριετία οι φόροι των εταιρικών κερδών αυξάνουν.

Γράφημα 22: Φόροι εισοδήματος εταιρειών και επενδύσεις επιχειρήσεων



Εξετάζοντας την περίοδο 2002-2016 τις ετήσιες μεταβολές των δύο μεγεθών, παρατηρείται ότι από το 2011 και μετά οι αυξομειώσεις στους φόρους είναι ιδιαίτερα μεγάλες και ειδικά το 2012 η μείωση έφθασε το 47,6%, ενώ το 2014 υπήρξε αύξηση της τάξης του 72,7%. Συνολικά την εξεταζόμενη περίοδο η μέση ετήσια αύξηση ήταν 1,48%. Αρκετές ήταν και οι αυξομειώσεις τις επιχειρηματικές επενδύσεις, αλλά χωρίς να εμφανίζουν τόσο ακραίες μεταβολές. Παρόλα αυτά συνολικά την περίοδο 2002-2016 υπήρξε μέση ετήσια μείωση στις επενδύσεις που πραγματοποίησαν οι επιχειρήσεις, - 1,56%.

Γράφημα 23: Ετήσια μεταβολή φόρου εισοδήματος και επενδύσεων επιχειρήσεων



Όσον αφορά τόσο τις μεταβολές στην φορολογία όσο και τις επενδύσεις, διαφορές υπάρχουν μεταξύ των ετών πριν την κρίση και μετά. Από το 2002 έως το 2009 η φορολογία συνολικά είχε μέση ετήσια μείωση 1,2% (για τα κέρδη των επιχειρήσεων - 2,6%), ενώ τα επόμενα έτη υπήρξε αύξηση και συγκριμένα 5,2% κατά μέσο όρο. Για τις επενδύσεις στο σύνολό τους την περίοδο πριν την κρίση οι μειώσεις ήταν μικρότερες κατά μέσο όρο (-1,2%), ενώ το επόμενο διάστημα ήταν αρκετά υψηλότερες φθάνοντας το - 7,2%. Τα έτη μετά την κρίση η μέση μείωση στις επενδύσεις των επιχειρήσεων ήταν η μικρότερη μεταξύ των τριών κατηγοριών, αλλά και μικρότερη από την προγενέστερη περίοδο.

Πίνακας 6: Μέσος όρος μεταβολής φόρων και επενδύσεων

	M.O. 2002-2016	M.O. 2002-2009	M.O. 2010-2016
Μεταβολή φόρων	2,2%	-1,2%	5,2%
<i>Μεταβολή εταιρικών φόρων</i>	<i>1,5%</i>	<i>-2,6%</i>	<i>5,0%</i>
Μεταβολή επενδύσεων	-4,4%	-1,2%	-7,2%
<i>Μεταβολή επενδύσεων επιχειρήσεων</i>	<i>-1,6%</i>	<i>-2,7%</i>	<i>-0,6%</i>
Μεταβολή επενδύσεων κυβέρνησης	-0,7%	3,8%	-4,5%
Μεταβολή επενδύσεων νοικοκυριών	-7,9%	-1,6%	-13,5%

Κεφάλαιο 8: Επίλογος – Συμπεράσματα

Με την παρούσα εργασία μελετήθηκε ο ρόλος της φορολογίας στην οικονομική ανάπτυξη. Τα φορολογικά έσοδα αποτελούν μια από τις βασικότερες πηγές εσόδων για ένα κράτος και ο ρόλος τους στην απρόσκοπτη λειτουργία του ιδιαίτερα σημαντικός. Παράλληλα η διάρθρωση των φόρων αποτελεί μια καλή ένδειξη για το επίπεδο ανάπτυξης της χώρας καθώς χώρες που βασίζονται περισσότερο στους έμμεσους φόρους θεωρούνται λιγότερο αναπτυγμένες. Ενώ η σημασία τους στην λειτουργία του κράτους είναι ξεκάθαρη, η σχέση τους με την ανάπτυξη είναι ένα πεδίο εκτενώς ερευνημένο και σε πολλά σημεία αδιευκρίνιστο. Πολλές θεωρίες και υποθέσεις έχουν διατυπωθεί και έρευνες έχουν διενεργηθεί για την διάρθρωση του φορολογικού συστήματος και την άριστη φορολογία που θα μεγιστοποιεί τα οφέλη σε μια κοινωνία και οικονομία και θα οδηγεί στην ανάπτυξη. Παρόλα αυτά καθώς τόσο η ανάπτυξη είναι μια έννοια δυναμική όσο και η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος, που αλληλεπιδρά με πολλούς παράγοντες δεν μπορούν να οδηγήσουν σε μια μονοσήμαντη απάντηση.

Ο δείκτης της παγκόσμιας ανταγωνιστικότητας κατατάσσει την Ελλάδα σε αρκετά χαμηλά επίπεδα ιδιαίτερα από το 2008 και μετά, με κύριους ανασταλτικούς παράγοντες τη φορολογία (τόσο σε επίπεδο επιβάρυνσης όσο και όσον αφορά τη νομοθετική πολυπλοκότητα), την αναποτελεσματικότητα της δημόσιας διοίκησης, κλπ. Επίσης ενώ ακριβής μέτρηση για τη φοροδιαφυγή δεν είναι εφικτή, από εκτιμήσεις, υπολογίζεται ότι κυμαίνεται από 5,9% έως 8,8% του ΑΕΠ. Η ανταγωνιστικότητα μιας οικονομίας είναι καθοριστικής σημασίας για την ανάπτυξη, καθώς η ανάπτυξη των επιχειρήσεων, η υλοποίηση παραγωγικών επενδύσεων είναι παράγοντες που επιφέρουν πολλαπλά οφέλη σε μια οικονομία, ενισχύοντας την απασχόληση, το διαθέσιμο εισόδημα, την εξωστρέφεια, τα έσοδα από φόρους (λόγω της αύξηση του φορολογητέου εισοδήματος, των κερδών, της κατανάλωσης, της απασχόλησης).

Μελετώντας το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας είναι εμφανή κάποια χαρακτηριστικά που δυσχεραίνουν την βελτίωση της ανταγωνιστικότητας. Τα τελευταία έτη οι μεταβολές στην φορολόγηση είναι συνεχής και ενώ έως το 2008 διαφαινόταν για προσπάθεια διαμόρφωσης ενός δικαιότερου φορολογικού συστήματος (διεύρυνση της φορολογικής βάσης στην φορολογία εισοδήματος μισθωτών και συνταξιούχων, μείωση του φορολογικού συντελεστή των κερδών των νομικών προσώπων), τα επόμενα έτη συνεχίστηκαν οι συνεχείς μεταβολές αλλά προς την αντίθετη κατεύθυνση. Η ανάγκη

άντλησης εσόδων οδήγησε σε αύξηση των έμμεσων φόρων τόσο σε αναλογία στο σύνολο των φόρων όσο και ως ποσοστό του ΑΕΠ.

Παρά το γεγονός ότι η φορολογία δεν είναι ο μόνος παράγοντας για την ενίσχυση της επιχειρηματικότητας και την ανάπτυξη των επιχειρήσεων, αποτελεί όμως μια σημαντική παράμετρο, καθώς τα εταιρικά εισοδήματα αποτελούν μια φορολογική βάση που μπορεί να μεταφερθεί, καθορίζουν σε μεγάλο βαθμό τις αποφάσεις και κυρίως τις επενδυτικές αποφάσεις, καθορίζουν την πορεία συγκεκριμένων κλάδων και καθορίζουν το επίπεδο φορολογικής συμμόρφωσης (Baranová & Janíčková, 2012; Venter & Clercq, 2007; Vlachos, Diakomihalis, & Lagos, 2011; Helhel & Varshalomidze, 2015). Η αρνητική επίδραση της φορολογικής επιβάρυνσης των επιχειρήσεων στην οικονομική ανάπτυξη έχει διαπιστωθεί σε διάφορες έρευνες ενώ και η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος μπορεί όχι μόνο να οδηγήσει σε αύξηση των εσόδων για το κράτος αλλά και να ενισχύσει την ανάπτυξη (Baranová & Janíčková, 2012) (Bernardi, 2013) (Widmalm, 2001).

Η κρίση του 2008 δεν επέδρασε μόνο αρνητικά στα έσοδα από φόρους, αλλά περιόρισε σημαντικά την παραγωγή στην χώρα, αναδεικνύοντας και προβλήματα του φορολογικού συστήματος, όπως πολυπλοκότητα και πολυνομία φορολογικής νομοθεσίας, διαφθορά, αναποτελεσματικότητα της διοίκησης. Ενώ τα έσοδα από φόρους φαίνεται ότι σταδιακά αυξάνουν, το γεγονός των μειωμένων εσόδων από άμεσους φόρους και ειδικά από την φορολογία εισοδήματος των επιχειρήσεων, σε συνδυασμό με την αυξημένη φοροδιαφυγή, δεν εγείρουν αισιοδοξία. Η συγκεκριμένη διαπίστωση ενισχύεται από τη μείωση της συνεισφοράς του ακαθάριστου λειτουργικού πλεονάσματος και της αμοιβής της εξαρτημένης εργασίας στο ΑΕΠ, που σταθερά βαίνει μειούμενο.

Παράλληλα στην Ελλάδα οι δαπάνες για E&A είναι σε ιδιαίτερα χαμηλά επίπεδα, ως προς το ΑΕΠ, που συνολικά από όλους τους τομείς δεν ξεπερνούν το 1% του ΑΕΠ, ενώ και οι επενδύσεις από το 2008 και μετά σημειώνουν σημαντική πτώση. Ειδικά οι επενδύσεις των επιχειρήσεων τα τελευταία έτη αποτελούν περίπου το 5% του ΑΕΠ. Η αξία των επενδύσεων είναι καθοριστικής σημασίας για την ανάπτυξη ενώ η αρνητική επίδραση της εταιρικής φορολογίας στις επενδύσεις και την καινοτομία έχει διαπιστωθεί από διάφορες εμπειρικές έρευνες (Gordon & Lee, 2005; Baranová & Janíčková, 2012; Helhel & Varshalomidze, 2015).

Συγκρίνοντας τις μεταβολές μεταξύ φορολογικών εσόδων και επενδύσεων συνολικά την περίοδο 2002-2016 φαίνεται ότι μεταξύ τους υπάρχει μια αρνητική σχέση,

καθώς οι φόροι είχαν κατά μέσο όρο ετησίως αύξηση (η οποία δημιουργείται το διάστημα μετά την κρίση), ενώ οι επενδύσεις είχαν μείωση, η οποία εντάθηκε μετά το 2010. Το διάστημα όπου παρατηρείται σταδιακή πτώση των επενδύσεων είναι την εξαετία 2007-2012, ενώ το επόμενο διάστημα η αναλογία τους προς το ΑΕΠ σταθεροποιήθηκε. Αντίθετα από το 2009 και μετά παρατηρήθηκε σταδιακή αύξηση των φορολογικών εσόδων ως προς το ΑΕΠ. Συνολικά την περίοδο 2002-2016 οι φόροι είχαν μέση ετήσια αύξηση 2,2%, αύξηση η οποία δημιουργήθηκε την περίοδο μετά την κρίση (μέση ετήσια αύξηση 5,2%), καθώς το προηγούμενο διάστημα κατά μέσο όρο οι φόροι ετησίως μειώνονταν κατά -1,2%. Από την άλλη μεριά οι επενδύσεις συνολικά μειώθηκαν μετά μέσο όρο ετησίως -4,4%, με σημαντική επιδείνωση μετά την κρίση. Ενώ το χρονικό διάστημα 2002-2009 κατά μέσο όρο κάθε χρόνο οι επενδύσεις συνολικά μειώθηκαν κατά -1,2%, το επόμενο διάστημα η ετήσια μείωση ήταν -7,2%.

Παρεμφερής είναι και η πορεία των φόρων εισοδήματος και των επενδύσεων των νοικοκυριών. Επίσης από το 2007 και μετά ξεκινά η πτώση των επενδύσεων που πραγματοποιούν τα νοικοκυριά, πτώση η οποία συνεχίστηκε έως το 2015. Συνολικά το διάστημα 2002-2016 η μέση ετήσια μείωση των επενδύσεων των νοικοκυριών ήταν -7,9%, με τις αρνητικές μεταβολές να εντείνονται μετά την κρίση, καθώς την περίοδο 2010-2016 υπήρξε μέση ετήσια μείωση -13,5%, ενώ το προηγούμενο διάστημα ήταν -1,6%. Το 2012 αυξήθηκαν πολύ οι φόροι εισοδήματος των νοικοκυριών ως ποσοστό του ΑΕΠ, φθάνοντας στο 6,9%, από 4,7% που ήταν την προηγούμενη χρονιά. Την τελευταία τριετία, παρά το γεγονός ότι είναι σταθεροποιημένοι ως αναλογία επί του ΑΕΠ (περίπου 5,9%), φαίνεται να έχουν σταθεροποιηθεί σε αρκετά υψηλότερο επίπεδο από ότι ήταν το διάστημα 2002-2010.

Αρνητική σχέση παρατηρήθηκε και μεταξύ των φόρων των κερδών των επιχειρήσεων και των επενδύσεων που πραγματοποίησαν, αν και υπήρξαν αρκετά χαμηλότερες μεταβολές ως προς το ΑΕΠ και στα δύο μεγέθη σε σχέση με το σύνολο της οικονομίας. Οι μεταβολές στους επιβαλλόμενους φόρους στις επιχειρήσεις, δεν παρουσιάζουν τόσο ακραίες μεταβολές από έτος σε έτος σαν αναλογία του ΑΕΠ, όπως στην περίπτωση των νοικοκυριών το 2012 και σε γενικές γραμμές την περίοδο πριν την κρίση υπήρξε μείωση και συγκεκριμένα -2,6% κατά μέσο όρο κάθε έτος. Όμως την περίοδο μετά την κρίση, μπορεί να μεταβάλλεται σημαντικά η αναλογία τους στο ΑΕΠ, οι ετήσιες μεταβολές δείχνουν μεγάλη αύξηση, που ειδικά την τελευταία τριετία κορυφώνεται, διαμορφώνοντας μέση ετήσια μεταβολή της τάξης του 5%. Αντίθετα την

περίοδο 2010-2016 οι μειώσεις στην αναλογία των επενδύσεων στο ΑΕΠ, συκρατήθηκαν, έχοντας μέση ετήσια μεταβολή -0,6%, την μικρότερη σε σχέση με τους άλλους φορείς της οικονομίας και αρκετά χαμηλότερη από την προγενέστερη περίοδο (2002-2009) που ήταν -2,7%.

Συγκρίνοντας τις μεταβολές τους φόρους και τις επενδύσεις, συνολικά και ανά επιμέρους κατηγορίες, ανά έτος δεν φαίνεται να μπορεί να προκύψει κάποιο συμπέρασμα για την ύπαρξη κάποιας σχέσης, θετικής ή αρνητικής. Το γεγονός αυτό ενδεχομένως να οφείλεται στην πιθανότητα ετεροχρονισμού μεταξύ της φορολογίας και του αντίκτυπου στις επενδύσεις, αλλά και στην επίδραση και άλλων παραγόντων. Όμως χαρακτηριστικό της πορείας των δύο αυτών μεγεθών είναι η αυξητική τάση των φόρων μετά την κρίση, σε αντίθεση με το προηγούμενο διάστημα που υπήρχε μείωση και οι μειώσεις στις επενδύσεις, φαινόμενο που κορυφώθηκε μετά το 2010 (με εξαίρεση τις επιχειρήσεις). Έως το 2009 η κυβέρνηση διατηρούσε θετικούς ρυθμούς στις επενδύσεις (μέση ετήσια άνοδος 3,8%) ενώ οι άλλες δύο κατηγορίες, επιχειρήσεις και νοικοκυριά, δεν κινήθηκαν αντίστοιχα στο συγκεκριμένο πεδίο.

Όσον αφορά τα νοικοκυριά, έως το 2007 υπάρχει σε γενικές γραμμές ανοδική πορεία στις επενδύσεις, όμως το 2008 που κορυφώθηκαν οι φόροι και οι εισφορές και ήταν η εκκίνηση της οικονομικής κρίσης, παρατηρήθηκε μείωση στις επενδύσεις, της τάξης του -20,7%, γεγονός μαζί με την επίσης υψηλή μείωση του 2009, διαμόρφωσαν αρνητικό μέσο όρο για αυτή την υποπερίοδο. Στα νοικοκυριά η αύξηση της φορολογίας αλλά και η κρίση, που συνοδεύτηκε από αναταράξεις στο τραπεζικό σύστημα, σημαντική μείωση των χορηγούμενων δανείων, μειώσεις στο εισόδημα και αύξηση της ανασφάλειας, φαίνεται να είναι οι κύριοι παράγοντες δραστηκής περικοπής των πραγματοποιούμενων επενδύσεων.

Συγκρίνοντας τις μεταβολές τους φόρους και τις επενδύσεις, συνολικά και ανά επιμέρους κατηγορίες, ανά έτος δεν φαίνεται να μπορεί να προκύψει κάποιο συμπέρασμα για την ύπαρξη κάποιας σχέσης, θετικής ή αρνητικής. Το γεγονός αυτό ενδεχομένως να οφείλεται στην πιθανότητα ετεροχρονισμού μεταξύ της φορολογίας και τον αντίκτυπο στις επενδύσεις, αλλά και στην επίδραση και άλλων παραγόντων.

Η διαμόρφωση συγκεκριμένων προτάσεων για φορολογικές μεταρρυθμίσεις δεν είναι εύκολο να πραγματοποιηθεί, ειδικά στα πλαίσια της παρούσας εργασίας. Όμως είναι κατανοητό ότι θα πρέπει να ληφθούν μέτρα για την ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας των ελληνικών επιχειρήσεων, ειδικά σε συγκεκριμένους κλάδους που εισφέρουν σημαντικά

στην οικονομία, αλλά και μέτρα για την πάταξη της φοροδιαφυγής, που όπως έχει διαπιστωθεί ενισχύεται από τη φορολογική πολυπλοκότητα, το αίσθημα ανασφάλειας και αδικίας.

Βιβλιογραφία

Arnold, J. (2008). *Do Tax Structure Affect Aggregate Economic Growth? Empirical Evidence from a Panel of OECD Countries*. Economics Department Working Papers, No. 643, ECO/WKP(2008) 51.

Baranová, V., & Janíčková, L. (2012). Taxation of Corporations and Their Impact on Economic Growth: The Case of EU Countries. *Journal of Competitiveness*, 4 (4), 96-108.

Bergthaler, W., Garrido, J., Razafimahefa, I., & Kangur, A. (2017). *IMF Country Report No 17/41 Greece Selected Issues*. Washington: International Monetary Fund.

Bernardi, L. (2013). *Recent findings regarding the shift from direct to indirect taxation in the EA-17*. MPRA Paper No. 47877.

Booth, P. (2016). Introduction. Στο *Taxation, Government Spending and Economic Growth* (σσ. 1-23). London: Institute of Economic Affairs.

Canavire-Bacarreza, G., Martinez-Vazquez, & Vulovic, V. (2013). *Taxation and Economic Growth in Latin America*. IDB WP No IDB-WP-431.

Charalambous, L. (2017, Σεπτέμβριος 6). *Tax-News*. Ανάκτηση Φεβρουάριος 9, 2018, από https://www.tax-news.com/news/Greek_Shipping_Firms_Unhappy_With_Tax_Regime___75172.html

Dornbusch, R., & Fischer, S. (1993). *Macroeconomics* (6th edition εκδ.). New York: McGraw - Hill.

Engen, E. M., & Skinner, J. (1996). *Taxation and Economic Growth*. Cambridge: National Bureau of Economic Research Working Paper 5826.

ERNST & YOUNG. (2016). *Η Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα: Αιτίες, Έκταση και Προτάσεις Καταπολέμησής της*. Αθήνα: διαΝΕΟσις Οργανισμός Έρευνας και Ανάλυσης.

Eurostat. (2016, Αύγουστος 30). *Eurostat*. Ανάκτηση Φεβρουάριος 26, 2018, από http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Glossary:Income_approach

Eurostat. (2017, Δεκέμβριος 7). *Eurostat*. Ανάκτηση Φεβρουάριος 20, 2018, από http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Tax_revenue_statistics#Direct_taxes_increased_in_2016.2C_while_indirect_taxes_remained_stable_and_social_contributions_decreased

Eurostat. (2018). *Eurostat*. Ανάκτηση Φεβρουάριος 20, 2018, από <http://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data/main-tables>

- Gordon, R. H., & Lee, Y. (2005). Tax Structure and Economic Growth. *Journal of Public Economics*, 89, 1027-1043.
- Helhel, Y., & Varshalomidze, M. (2015). Determinants Of Tax Attitude And Tax Compliance Among Small And Medium Enterprises (SMEs) In Tourism Industry: A Survey Study In Georgia. *Archives of Business Research*, 3 (5), 14-23.
- John, J. (2006). *The political economy of taxation and tax reform*. UNU-WIDER. Helsinki: United Nations University (UNU),.
- Koester, R. B., & Kormendi, R. C. (1989). Taxation, Aggregate Activity and Economic Growth: Cross-Country Evidence on Some Supply-Side Hypotheses. *Economic Inquiry*, 27 (3), 367-386.
- KPMG. (2017). *Συνοπτικός Οδηγός Φορολογίας 2017*. Αθήνα: KPMG Σύμβουλοι Α.Ε.
- Marsden, K. (1983). *Links between taxes and economic growth: some empirical evidence*. World Bank Staff Working Papers no. 605 .
- Minford, L. (2016). Tax Regulation and Growth: Understanding the Research. Στο *Taxation, Government Spending and Economic Growth* (σσ. 122-141). London: The Institute of Economic Affairs.
- Moffatt, M. (2017, March 27). *Thought Co*. Ανάκτηση January 20, 2018, από <https://www.thoughtco.com/effect-of-income-taxes-on-economic-growth-1146370>
- OECD. (2003). *The Sources of Economic Growth in OECD Countries*. Paris: OECD.
- OECD. (2012). *Working Party of National Experts on Science and Technology Indicators Measuring R&D in Developing Countries Annex to the Frascati Manual*. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development.
- Paternoster, D. (2017). *Θεματολογικά δελτία για την Ευρωπαϊκή Ένωση - 2017: Γενική φορολογική πολιτική*. Βρυξέλλες: Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο.
- PwC. (2016). *World Tax Summaries Η φορολογία στην Ελλάδα*. Αθήνα: PwC.
- Rakić, D. (2017). *Θεματολογικά δελτία για την Ευρωπαϊκή Ένωση - 2017: Άμεση φορολογία: Φορολογία ιδιωτών και επιχειρήσεων*. Βρυξέλλες: Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο.
- Salanié, B. (2011). *The Economics of Taxation* (2nd εκδ.). Massachusetts: MIT Press.
- Schwab, K. (2017). *The Global Competitiveness Report 2017–2018*. Geneva: World Economic Forum.

- Slemrod, J. (1990). Optimal Taxation and Optimal Tax Systems. *Journal of Economic Perspectives*, 4 (1), 157-178.
- Smith, D. B. (2016). Spending, Tax and Economic Welfare. Στο *Taxation, Government Spending and Economic Growth* (σσ. 87-102). The Institute of Economic Affairs: London.
- Stoilova, D. (2017). Tax structure and economic growth: Evidence from the European Union. *Contaduría y Administración*, 62, 1041-1057.
- Tanchev, S. (2016). The role of the proportional income tax on economic growth of Bulgaria. *Ikonomicheski Izsledvania*, 25 (4), 66-77.
- Venter, J., & Clercq, B. (2007). A three-sector comparative study of the impact of taxation on small and medium enterprises. *Meditari Accountancy Research*, 15 (2), 131-151.
- Viet, V. Q. (2012). *Income approach to GDP, and other issues relating to the compilation of household income and consumption expenditures*. Paris: Department of Economic and Social Affairs Statistics Division United Nations.
- Vlachos, T., Diakomihalis, M., & Lagos, D. (2011). Taxation and Competitiveness in the Hotel branch: The case of 4 and 5 star hotels of Kos island, Greece. *Journal of Management Sciences and Regional Development* (7), 123-140.
- Widmalm, F. (2001). Tax Structure and Growth: Are Some Taxes Better than Others? *Public Choice*, 107, 199-219.
- Γεωργακόπουλος, Θ. (2012). *Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική* (Δ' έκδοση εκδ.). Αθήνα: Εκδόσεις Ε. Μπένου.
- ΕΛΣΤΑΤ. (2017, Οκτώβριος 17). *Ελληνική Στατιστική Αρχή*. Ανάκτηση Φεβρουάριος 20, 2018, από <http://www.statistics.gr/el/statistics/-/publication/SEL15/>
- Κήττας, Χ. (2015, Μάιος 14). *Euro2day*. Ανάκτηση Φεβρουάριος 9, 2018, από <http://www.euro2day.gr/specials/opinions/article/1333369/aples-syntages-gia-dikaioteroy-foroys.html>
- Κισσόπουλος, Η. (2016, Οκτώβριος 10). *ABC I.T.* Ανάκτηση Φεβρουάριος 20, 2018, από <http://www.abcit.gr/index.php/news-feeds/vat-greece-history>
- Μανώλη, Π., & Μαρής, Γ. (2015). *Εισαγωγή στη Διεθνή Πολιτική Οικονομία*. Αθήνα: Κάλλιπος - Ελληνικά Ακαδημαϊκά Ηλεκτρονικά Συγγράμματα και Βοηθήματα.
- Ράπανος, Β. Θ., & Καπλάνογλου, Γ. (2014). Φορολογία και οικονομική ανάπτυξη: Η περίπτωση της Ελλάδας. Στο Μ. Μασουράκης, & Χ. Β. Γκόρτσος, *Συλλογικός Τόμος της*

Ελληνικής Ένωσης Τραπεζών με θέμα: " Ανταγωνιστικότητα για ανάπτυξη: Προτάσεις πολιτικής" (σσ. 609-637). Αθήνα: Ελληνική Ένωση Τραπεζών.

ΣΕΠΕ. (2017). *The Global Competitiveness Report 2017-2018 Ελλάδα*. Αθήνα: Σύνδεσμος Επιχειρήσεων Πληροφορικής & Επικοινωνιών Ελλάδας.

Νόμος 2362/1995, (ΦΕΚ Α' 247, 27/11/1995), Δημόσιο Λογιστικό – Έλεγχος Δαπανών κλπ. Διατάξεις, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/78>

ΠΔ 15/2011, Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής της Διπλογραφικής Λογιστικής Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/304>

Νόμος 3871/2010, (ΦΕΚ Α' 141, 17/8/2010), Δημοσιονομική Διαχείριση και Ευθύνη, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/235>

Νόμος 3985/2011, (ΦΕΚ Α' 151, 1/7/2011), Μεσοπρόθεσμο πλαίσιο δημοσιονομικής στρατηγικής 2012-2015, ανακτήθηκε από <https://www.e-forologia.gr/lawbank/document.aspx?digest=5C50188ABF91BF40.1D031AEA53&version=2011/07/01>

Νόμος 4093/2012, (ΦΕΚ Α' 222, 12/11/2012), Έγκριση Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013–2016 – Επείγοντα Μέτρα Εφαρμογής του ν. 4046/2012 και του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013–2016 - ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ, ανακτήθηκε από <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/474>

Νόμος 4263/2014, (ΦΕΚ Α' 117, 14/5/2014), Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2015–2018, ανακτήθηκε από http://www.parliament.gr/Nomothetiko-Ergo/Katatethenta-Nomosxedia?law_id=f35e89db-30c6-4047-b7dc-a7720174ef4f

Νόμος 4472/2017, (ΦΕΚ Α' 74, 19/5/2017), Συνταξιοδοτικές διατάξεις Δημοσίου και τροποποίηση διατάξεων του ν. 4387/2016, μέτρα εφαρμογής των δημοσιονομικών στόχων και μεταρρυθμίσεων, μέτρα κοινωνικής στήριξης και εργασιακές ρυθμίσεις, Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2018-2021 και λοιπές διατάξεις, ανακτήθηκε από http://taxcoach.gr/wp-content/uploads/2017/05/N4472-17_74a-17.pdf

Παραρτήματα

Παράρτημα 1: Δεδομένα Φορολογικών εσόδων

Μονάδα Τομέας	Εκατομμύρια ευρώ Γενική Κυβέρνηση														
	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Φόροι σε προϊόντα	20.060	20.661	21.373	22.490	25.299	27.813	28.333	25.420	26.640	25.608	23.156	22.113	22.070	22.065	23.916
Φόροι στην παραγωγή και τις εισαγωγές	21.001	21.680	22.444	23.632	26.688	29.241	30.413	27.826	28.454	27.971	25.944	25.453	27.624	28.253	29.999
Σύνολο φορολογικών εσόδων	35.858	36.447	38.386	41.904	45.022	48.743	50.667	48.642	47.386	47.323	46.785	44.549	45.122	45.514	48.153
Ετήσια μεταβολή %		1,6%	5,3%	9,2%	7,4%	8,3%	3,9%	-4,0%	-2,6%	-0,1%	-1,1%	-4,8%	1,3%	0,9%	5,8%
ΦΠΑ	11.972	12.067	12.578	13.398	14.755	16.511	16.978	14.879	15.958	15.021	13.713	12.593	12.676	12.885	14.333
Άλλοι φόροι στην παραγωγή	941	1.019	1.071	1.142	1.389	1.428	2.080	2.406	1.814	2.363	2.788	3.340	5.554	6.188	6.083
Φόροι στο εισόδημα και τον πλούτο	14.481	14.476	15.618	17.878	18.009	19.199	19.640	20.292	18.682	19.102	20.680	18.934	17.361	17.095	18.018
Φόροι εισοδήματος Φόροι εισοδήματος μισθωτών & συνταξιούχων	13.018	12.975	13.922	16.101	16.100	17.176	17.632	17.868	15.953	14.952	16.229	14.015	15.154	14.904	15.877
Φόροι στο εισόδημα ή τα κέρδη των επιχειρήσεων	6.955	7.289	7.916	8.672	9.448	10.500	10.997	10.563	8.948	9.823	13.242	10.698	10.478	10.047	10.226
Άλλοι τρέχοντες φόροι	5.355	4.882	5.259	6.487	5.552	5.304	5.188	5.961	5.717	4.283	2.088	2.071	3.349	3.800	4.371
Εισφορές κοινωνικής ασφάλισης	1.463	1.501	1.696	1.777	1.909	2.023	2.008	2.424	2.729	4.150	4.451	4.919	2.207	2.191	2.141
Φόροι κεφαλαίου	20.520	22.301	23.440	24.537	25.891	28.892	30.641	29.344	29.700	27.272	26.621	24.455	24.088	24.422	24.908
Σύνολο φόρων & Εισφορών σε εκ. €	376	291	324	394	325	303	614	524	250	250	161	162	137	166	136
Ετήσια μεταβολή %	56.378	58.748	61.826	66.441	70.913	77.635	81.308	77.986	77.086	74.595	73.406	69.004	69.210	69.936	73.061
		4,2%	5,2%	7,5%	6,7%	9,5%	4,7%	-4,1%	-1,2%	-3,2%	-1,6%	-6,0%	0,3%	1,0%	4,5%

Μονάδα
Τομέας

Ποσοστό του ΑΕΠ
Γενική Κυβέρνηση

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Φόροι σε προϊόντα	12,3	11,5	11,0	11,3	11,6	12,0	11,7	10,7	11,8	12,4	12,1	12,2	12,4	12,5	13,7
Φόροι στην παραγωγή και τις εισαγωγές	12,8	12,1	11,6	11,9	12,2	12,6	12,6	11,7	12,6	13,5	13,6	14,1	15,5	16,0	17,2
Σύνολο φορολογικών εσόδων	21,9	20,4	19,8	21,0	20,7	20,9	20,9	20,5	21,0	22,9	24,5	24,7	25,3	25,8	27,6
ΦΠΑ	7,3	6,7	6,5	6,7	6,8	7,1	7,0	6,3	7,1	7,3	7,2	7,0	7,1	7,3	8,2
Άλλοι φόροι στην παραγωγή	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,9	1,0	0,8	1,1	1,5	1,8	3,1	3,5	3,5
Φόροι στο εισόδημα και τον πλούτο	8,9	8,1	8,1	9,0	8,3	8,3	8,1	8,5	8,3	9,2	10,8	10,5	9,7	9,7	10,3
Φόροι εισοδήματος	8,0	7,3	7,2	8,1	7,4	7,4	7,3	7,5	7,1	7,2	8,5	7,8	8,5	8,5	9,1
Φόροι εισοδήματος μισθωτών & συνταξιούχων	4,3	4,1	4,1	4,4	4,3	4,5	4,5	4,4	4,0	4,7	6,9	5,9	5,9	5,7	5,9
Φόροι στο εισόδημα ή τα κέρδη των επιχειρήσεων	3,3	2,7	2,7	3,3	2,5	2,3	2,1	2,5	2,5	2,1	1,1	1,1	1,9	2,2	2,5
Άλλοι τρέχοντες φόροι	0,9	0,8	0,9	0,9	0,9	0,9	0,8	1,0	1,2	2,0	2,3	2,7	1,2	1,2	1,2
Εισφορές κοινωνικής ασφάλισης	12,6	12,5	12,1	12,3	11,9	12,4	12,7	12,4	13,1	13,2	13,9	13,5	13,5	13,9	14,3
Φόροι κεφαλαίου	0,2	0,2	0,2	0,2	0,1	0,1	0,3	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
	34,5	32,9	32,0	33,4	32,5	33,4	33,7	32,8	34,1	36,0	38,4	38,2	38,8	39,7	41,9

Μονάδα Τομέας	Ποσοστό στο σύνολο των φόρων Γενική Κυβέρνηση														
	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Φόροι σε προϊόντα	35,6	35,2	34,6	33,8	35,7	35,8	34,8	32,6	34,6	34,3	31,5	32,0	31,9	31,6	32,7
Φόροι στην παραγωγή και τις εισαγωγές	37,3	36,9	36,3	35,6	37,6	37,7	37,4	35,7	36,9	37,5	35,3	36,9	39,9	40,4	41,1
Σύνολο φορολογικών εσόδων	63,6	62,0	62,1	63,1	63,5	62,8	62,3	62,4	61,5	63,4	63,7	64,6	65,2	65,1	65,9
ΦΠΑ	21,2	20,5	20,3	20,2	20,8	21,3	20,9	19,1	20,7	20,1	18,7	18,2	18,3	18,4	19,6
Άλλοι φόροι στην παραγωγή	1,7	1,7	1,7	1,7	2,0	1,8	2,6	3,1	2,4	3,2	3,8	4,8	8,0	8,8	8,3
Φόροι στο εισόδημα και τον πλούτο	25,7	24,6	25,3	26,9	25,4	24,7	24,2	26,0	24,2	25,6	28,2	27,4	25,1	24,4	24,7
Φόροι εισοδήματος	23,1	22,1	22,5	24,2	22,7	22,1	21,7	22,9	20,7	20,0	22,1	20,3	21,9	21,3	21,7
Φόροι εισοδήματος μισθωτών & συνταξιούχων	12,3	12,4	12,8	13,1	13,3	13,5	13,5	13,5	11,6	13,2	18,0	15,5	15,1	14,4	14,0
Φόροι στο εισόδημα ή τα κέρδη των επιχειρήσεων	9,5	8,3	8,5	9,8	7,8	6,8	6,4	7,6	7,4	5,7	2,8	3,0	4,8	5,4	6,0
Άλλοι τρέχοντες φόροι	2,6	2,6	2,7	2,7	2,7	2,6	2,5	3,1	3,5	5,6	6,1	7,1	3,2	3,1	2,9
Εισφορές κοινωνικής ασφάλισης	36,4	38,0	37,9	36,9	36,5	37,2	37,7	37,6	38,5	36,6	36,3	35,4	34,8	34,9	34,1
Φόροι κεφαλαίου	0,7	0,5	0,5	0,6	0,5	0,4	0,8	0,7	0,3	0,3	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Παράρτημα 2: Δεδομένα ΑΕΠ

	ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011*	2012*	2013*	2014*	2015*	2016*
D.1	Αμοιβές εξαρτημένης εργασίας	54.048	59.461	64.138	68.271	73.066	78.441	82.947	84.875	82.130	73.259	66.080	59.715	59.196	58.390	58.38
B.2	Ακαθάριστο λειτουργικό πλεόνασμα / μικτό εισόδημα	91.232	100.724	110.096	110.449	120.884	128.313	131.822	128.365	118.529	110.117	103.539	100.081	96.044	93.792	90.03
D.2	Φόροι επί της παραγωγής και των εισαγωγών	21.198	21.888	22.707	23.898	26.961	29.548	30.720	28.080	28.734	28.151	26.024	25.593	27.789	28.436	30.20
D.3	Επιδότησεις	3.017	3.169	3.225	3.375	3.050	3.607	3.499	3.786	3.362	4.499	4.439	4.735	4.374	4.306	4.42
B.1	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΓΧΩΡΙΟ ΠΡΟΙΟΝ σε αγοραίες τιμές	163.461	178.905	193.716	199.242	217.862	232.695	241.990	237.534	226.031	207.029	191.204	180.654	178.656	176.312	174.19
	<i>Ετήσια μεταβολή</i>		9,4%	8,3%	2,9%	9,3%	6,8%	4,0%	-1,8%	-4,8%	-8,4%	-7,6%	-5,5%	-1,1%	-1,3%	-1,2%

Παράρτημα 3: Δαπάνες σε E&A 2002-2016 σε εκ ευρώ και % του ΑΕΠ

Σε εκατομμύρια ευρώ																
	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Σύνολο	:	977,78	1.021,47	1.153,526	1.222,6	1.341,6	1.601,57	1.485,94	1.352,52	1.391,156	1.337,6	1.465,67	1.488,74	1.703,82	1.754,18	
Επιχειρήσεις		287,1	313,49	317,37	357,356	367,3	383,53	500,8	537,83	533,39	485,863	458,6	488,69	504,37	561,59	740,4
Κυβέρνηση	:	198,39	202,6	233,9	254,4	280,68	545,93	388,37	320,55	331,727	331,9	410,13	412,69	479,35	438,82	
Τομέας υψηλής εκπ/σης	:	456,77	492	547,72	584,5	660,5	540,57	544,93	483,24	559,528	534,3	548,6	553,2	643,77	559,35	
Ιδ. Μη κερδοσκοπικές	:	9,13	9,5	14,55	16,4	16,9	14,27	14,81	15,34	14,039	12,8	18,25	18,48	19,11	15,61	
Ποσοστό του ΑΕΠ																
	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	
Σύνολο		0,55	0,53	0,58	0,56	0,58	0,66	0,63	0,6	0,67	0,7	0,81	0,83	0,97	1,01	
Επιχειρήσεις	0,18	0,18	0,16	0,18	0,17	0,16	0,21	0,23	0,24	0,23	0,24	0,27	0,28	0,32	0,43	
Κυβέρνηση		0,11	0,1	0,12	0,12	0,12	0,23	0,16	0,14	0,16	0,17	0,23	0,23	0,27	0,25	
Τομέας υψηλής εκπ/σης		0,26	0,25	0,27	0,27	0,28	0,22	0,23	0,21	0,27	0,28	0,3	0,31	0,37	0,32	
Ιδ. Μη κερδοσκοπικές		0,01	0	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	

Παράρτημα 4: Ετήσιες μεταβολές σε φόρους και επενδύσεις

	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Μεταβολή φόρων		-5,7%	-4,2%	2,3%	3,2%	2,6%	0,0%	-6,9%	7,5%	7,0%	0,1%	4,1%	9,8%	3,7%	7,5%
Μεταβολή εταιρικών φόρων		-18,2%	0,0%	22,2%	-24,2%	-8,0%	-8,7%	19,0%	0,0%	-16,0%	-47,6%	0,0%	72,7%	15,8%	13,6%
Μεταβολή επενδύσεων		7,3%	-3,6%	-14,6%	13,7%	9,8%	-8,5%	-12,7%	-15,5%	-13,0%	-17,3%	-3,7%	-5,1%	-0,2%	1,9%
Μεταβολή επενδύσεων επιχειρήσεων		-2,6%	-15,9%	-12,7%	4,0%	30,2%	-2,3%	-19,7%	7,2%	-11,7%	-15,3%	-8,7%	10,0%	0,6%	15,1%
Μεταβολή επενδύσεων κυβέρνησης		21,4%	-4,4%	-22,3%	29,6%	-15,4%	15,1%	2,3%	-35,4%	-33,3%	1,6%	37,2%	6,7%	5,7%	-18,1%
Μεταβολή επενδύσεων νοικοκυριών		8,4%	5,0%	-12,2%	12,5%	11,4%	-20,5%	-15,5%	-18,5%	-4,0%	-25,8%	-18,5%	-30,7%	-8,9%	6,4%

