



ΠΑΝΤΕΙΟΝ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ

ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών
Οικονομικής επιστήμης

Διπλωματική Εργασία
«Φορολογικά συστήματα των ΕΕ-15 την περίοδο 1995-2004: καταγραφή,
σύγκριση, φορολογική εναρμόνιση»

Αντωνία Κουτσογιάννη
Υπεύθυνος Διδάσκων: Καραβίτης Νικόλαος

Αθήνα
2008

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	1
Κεφάλαιο I Εισαγωγή.....	2
Κεφάλαιο II ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ Η Ευρώπη από το 1945 μέχρι τη διεύρυνση του 2007.....	5
Κεφάλαιο III Το πλαίσιο για το σχεδιασμό της Φορολογικής Πολιτικής στην ΕΕ	11
III.1. Η δημοσιονομική πειθαρχία στα πλαίσια της ΟΝΕ.....	11
III.2. Πληθυσμιακή γήρανση και επιβάρυνση συνταξιοδοτικών συστημάτων	12
III.3. Το ύψος των δημοσίων δαπανών	15
III.4. Η ρευστότητα της φορολογικής βάσης.....	15
Κεφάλαιο IV Η φορολογία στα παλαιά κράτη μέλη της ΕΕ (ΕΕ15)	17
IV.1. Η άμεση φορολόγηση κατά κράτος	17
IV.1.1. Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων.....	17
IV.1.2. Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων.....	27
IV.1.3. Άλλοι έμμεσοι φόροι	35
IV.2. Η έμμεση φορολόγηση κατά κράτος.....	44
Κεφάλαιο V Σύγκριση Φορολογικών Συστημάτων των ΕΕ15	51
V.1.1. Συνολική Φορολογική Επιβάρυνση	52
V.1.2. Καθοριστικοί παράγοντες της μακροχρόνιας αύξησης των λόγων Φόροι/ΑΕΠ	53
V.1.3. Φορολογική Διάρθρωση βάσει των ειδών φορολόγησης	56
V.1.4. Φορολογική διάρθρωση βάσει Διοίκησης – Κεντρική Κυβέρνηση, Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης	63
V.1.5. Φορολόγηση βάσει των οικονομικών λειτουργιών.....	65
V.1.5.1. Φόροι εργασίας, κατανάλωσης, κεφαλαίου	65
V.1.5.2. Τεκμαρτοί Φορολογικοί Συντελεστές	72
V.1.5.2.1. Τεκμαρτοί Φορολογικοί Συντελεστές σε κατανάλωση, εργασία και κεφάλαιο στα ΕΕ15 την περίοδο 1995-2004.....	76

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Κεφάλαιο VI Η πορεία προς τη Φορολογική Εναρμόνιση	87
Αρχές και κριτήρια για το φορολογικό συντονισμό	87
Φορολογική ουδετερότητα – Εξάλειψη φορολογικού ανταγωνισμού.....	89
Εναρμόνιση άμεσων φόρων	89
Εναρμόνιση έμμεσων φόρων.....	92
Καταπολέμηση της φοροδιαφυγής	93
Πρόωθηση της απασχόλησης	94
Κεφάλαιο VII Ανακεφαλαίωση	96
Βιβλιογραφία	101
Γλωσσάριο	103

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Καθώς η οικονομική ολοκλήρωση εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕU) προχωρεί, οι αλληλεπιδράσεις μεταξύ των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών είναι αυξανόμενης σπουδαιότητας. Οι φορολογικές πολιτικές των κρατών μελών παρουσιάζουν μεγάλες διαφορές και προσδίδουν πολυπλοκότητα και ενδιαφέρον στη μελέτη τους τόσο από την πλευρά της διάρθρωσής τους και την ιστορική διαμόρφωσής τους όσο και από την πλευρά του εκσυγχρονισμού τους με απώτερη προοπτική την τελική εναρμόνισή τους μέσα στην ΕΕ. Το πλαίσιο που ορίζει η Ευρωπαϊκή Ένωση επηρεάζει τα κράτη μέλη όσον αφορά την επιβολή και των συντονισμό τόσο της άμεσης όσο και της έμμεσης εργασίας.

Στις σελίδες που ακολουθούν θα μελετηθούν τα συστήματα φορολόγησης των 15 παλαιών κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης λίγο πριν και λίγο μετά την ένταξή τους στην Οικονομική και Νομισματική Ένωση, με σημείο εκκίνησης τα πρώτα βήματα της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, την πορεία της, τη διάρθρωση των φορολογικών συστημάτων των κρατών ξεχωριστά και με καταληκτικό σημείο την προσπάθεια εναρμόνισης τους μέσα στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

Κεφάλαιο I. Εισαγωγή.

Η Ευρωπαϊκή Ένωση είναι μια οικονομική ενοποίηση που μπορεί να παρομοιαστεί με ομοσπονδία¹ καθώς οι οικονομίες των μελών σχηματίζουν μια ενιαία αγορά χωρίς περιορισμούς στη διακίνηση των αγαθών, των προσώπων, των κεφαλαίων και των υπηρεσιών (Ενιαία αγορά, Ιανουάριος 1993). Ο πιο πρόσφατος θεμέλιος λίθος της ενοποίησης ήταν η νομισματική ένωση που ξεκίνησε με 12 κράτη μέλη και επεκτείνεται. Ένα ακόμη στοιχείο όμοιο τη ομοσπονδίας είναι η αρχή της μη διάκρισης φυσικών και νομικών προσώπων στην εφαρμογή του εθνικού δικαίου. Αυτό που διασφαλίζει τον μη ομόσπονδο χαρακτήρα της ένωσης είναι η έλλειψη μιας ομόσπονδης κυβέρνησης με πραγματικές φορολογικές δυνάμεις και οικονομική ισχύ επί των κρατών μελών.

Η παρούσα μελέτη έχει ως βασικό στόχο την όσο το δυνατό πληρέστερη καταγραφή των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών που έθεσαν τα θεμέλια για τη δημιουργία της σημερινής ένωσης, που δεν είναι άλλα από τα πρώτα δεκαπέντε κράτη μέλη(ΕΕ15): Βέλγιο, Γαλλία, Γερμανία, Ιταλία, Λουξεμβούργο, Ολλανδία, Ην. Βασίλειο, Ιρλανδία, Δανία, Ελλάδα, Ισπανία, Πορτογαλία, Αυστρία, Σουηδία, Φιλανδία. Η καταγραφή αυτή συνίσταται σε μια διαστρωματική απεικόνιση των χαρακτηριστικών των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών και των μεταβολών που έχουν επέλθει κατά το διάστημα 1995-2004. Τα στοιχεία, στην πλειοψηφία τους, καλύπτουν την περίοδο 1995-2004 και προέρχονται από την Eurostat.

Τα φορολογικά συστήματα των 15 κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης ποικίλλουν σημαντικά και η μεγάλη πολυπλοκότητά τους καθιστά δύσκολη τη σύγκρισή τους. Η προσπάθεια σύγκρισής τους υπό μια κοινή και αποδεκτή οπτική γωνία πραγματοποιείται με τη χρήση του λόγου Φορολογικά Έσοδα προς ΑΕΠ και των Τεκμαρτών Φορολογικών Συντελεστών (Implicit Tax Rate), καθώς επιτρέπεται η αποτελεσματική σύγκριση των ετερογενών φορολογικών συστημάτων των

¹ Πρέπει να τονιστεί ότι οι επιδιώξεις της Συνθήκης της Ρώμης (και των μετέπειτα) απέχουν πολύ από μια απλή οικονομική θεώρηση. Σε αντίθεση με τις συνήθεις διεθνείς συμφωνίες, η συνθήκη αυτή εισάγει στην Ένωση το δικό της δίκαιο, διαφορετικό από το διεθνές και από το δίκαιο των κρατών, της προσδίδει νομική προσωπικότητα, ανεξάρτητα δικά της θεσμικά όργανα και κανόνες που δεσμεύουν τα μέλη της.

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

μεμονωμένων κρατών μελών και ο έλεγχος των εξελίξεων των φορολογικών συστημάτων και των δεικτών φορολογικών επιβαρύνσεων των μελών στην Ευρωπαϊκή Ένωση .

Στο πρώτο μέρος της μελέτης, ο αναγνώστης θα μπορέσει να δει την πορεία της Ένωσης, τα γενικότερα ιστορικά γεγονότα που την πλαισίωσαν και την εξέλιξή της από το 1945 και τα συντρίμια ενός Παγκοσμίου πολέμου μέχρι και τη διεύρυνση του 2007. Τα υπό εξέταση κράτη μέλη (ΕΕ15) πέρασαν πολλά μέχρι να οδηγηθούν σε μια ένωση με τη σημερινή της μορφή.

Στην ενότητα που ακολουθεί την ιστορική αναδρομή, γίνεται μια παρουσίαση των φόρων που υπάρχουν στα ΕΕ15 βασισμένα σε επίσημα στοιχεία της Ευρωπαϊκής Επιτροπής και με αναφορές στις αντίστοιχες εθνικές νομοθεσίες αναφορικές με τους εκάστοτε νόμους. Αναλύονται οι φόροι που εντάσσονται στην άμεση και έμμεση φορολόγηση, μέχρι του σημείου που ενημερώνουν για το περιεχόμενο των φόρων και δημιουργούν μια άποψη περί του συστήματος φορολόγησης με απτές αναφορές και χωρίς πλατειασμούς.

Στο αμέσως επόμενο κεφάλαιο συγκρίνονται αρχικά τα φορολογικά συστήματα. Αρχικά βάσει της φορολογικής επιβάρυνσης. Οι χώρες των ΕΕ15 με τη μεγαλύτερη φορολογική επιβάρυνση (άμεση φορολογία, έμμεση φορολογία και ασφαλιστικές εισφορές), όπως αυτή εκφράζεται ως ποσοστό του ΑΕΠ, είναι η Σουηδία, Φιλανδία και Δανία με ποσοστό περίπου 50% και ακολουθούν Γαλλία περίπου 43% του ΑΕΠ, η Γερμανία με επίπεδο φορολόγησης που φθάνει στο 39% και το Ην. Βασίλειο ποσοστό κοντά στο 36% του ΑΕΠ. Ακολουθεί ανάλυση που χωρίζεται σε μελέτη της άμεσης και έμμεσης φορολογίας, της φορολόγησης σε επίπεδο κεντρικής και τοπικής διοίκησης και σε φορολογικό διαχωρισμό βάσει των οικονομικών λειτουργιών (φόροι επί την εργασία, κατανάλωση και κεφάλαιο), τόσο σε επίπεδο κρατικό με απλή σύγκριση των φορολογικών εσόδων όσο και με τη χρήση των Τεκμαρτών Φορολογικών Συντελεστών. Συγκρίνοντας τα φορολογικά συστήματα στα ΕΕ15 βάσει οικονομικών λειτουργιών (κατανάλωση, εργασία και κεφάλαιο), προέκυψε ότι: οι σκανδιναβικές χώρες επιλέγουν μια φορολογική πολιτική που επιβαρύνει

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

σημαντικά την κατανάλωση και την εργασία (για εργοδότες και εργαζομένους). Το Ην. Βασίλειο και η Ιρλανδία επιλέγουν επίσης σημαντική φορολογική επιβάρυνση της κατανάλωσης σε συνδυασμό με μέτρια φορολόγηση της εργασίας για τους εργαζομένους και χαμηλή φορολόγηση εργοδοτών. Οι κεντροευρωπαϊκές χώρες της ΕΕ συνδυάζουν χαμηλή φορολόγηση κατανάλωσης και υψηλή επιβάρυνση εργασίας. Εξαιρέση μπορεί να θεωρηθεί η Γαλλία, η οποία επιβάλλει υψηλή επιβάρυνση εργοδοτών. Οι μεσογειακές χώρες επιβαρύνουν συγκριτικά λιγότερο την κατανάλωση με την Ελλάδα και την Ιταλία να επιβαρύνουν συγκριτικά περισσότερο την εργασία σε σχέση με την Ισπανία και την Πορτογαλία

Έπειτα από τη μεμονωμένη φορολόγηση των κρατών μελών γίνεται μια προσπάθεια εντοπισμού της προόδου της Ευρωπαϊκής Ένωσης στον τομέα της φορολογικής εναρμόνισης . Παρά την αναγκαία εξέλιξη της εναρμόνισης των φορολογικών συστημάτων στην Ένωση, και ειδικά μετά την Οικονομική και Νομισματική Ένωση, το συμπέρασμα είναι πως έχουν γίνει κάποια βήματα προς αυτή την κατεύθυνση. Η μεγαλύτερη πρόοδος έχει σημειωθεί στον τομέα της εναρμόνισης των έμμεσων φόρων και κυρίως του Φ.Π.Α. και σε θέματα που αφορούν τη φορολόγηση των επιχειρήσεων με κύριο στόχο την αποφυγή της διπλής φορολόγησης και της εξασφάλισης ίσων όρων πάνω στο λεπτό ζήτημα του φορολογικού ανταγωνισμού. Η μελέτη κλείνει ανακεφαλαιώνοντας όλα τα παραπάνω μέσα σε ένα πλαίσιο απολογισμού και προοπτικής της φορολογικής πολιτικής της Ευρωπαϊκής Ένωσης .

Κεφάλαιο II. ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

Η Ευρώπη από το 1945 μέχρι τη διεύρυνση του 2007...

Μέσα από τα συντρίμια και τις καταστροφές του Β΄ Παγκοσμίου Πολέμου γεννήθηκε η ιδέα δημιουργίας μιας Ευρώπης Ενωμένης . Η επανάληψη τέτοιων φαινομένων έπρεπε να αποφευχθεί .

Σαν έτος γέννησης της Ενωμένης Ευρώπης θεωρείται το 1945 , όταν ο Winston Churchill ² απευθύνει από το Πανεπιστήμιο της Ζυρίχης έκκληση για την ανάγκη δημιουργίας ενός «είδους Ηνωμένων Πολιτειών της Ευρώπης» . Τρία χρόνια αργότερα , το 1949, η Γαλλία , η Μεγάλη Βρετανία και οι χώρες της Benelux (Βέλγιο, Κάτω Χώρες, Λουξεμβούργο) δημιουργούν με τη συνδρομή Δανίας , Ιρλανδίας, Ιταλίας, Νορβηγίας και Ελβετίας το Συμβούλιο της Ευρώπης.

Στις 9 Μαΐου 1950 ο Robert Schuman, (Υπουργός Εξωτερικών της Γαλλίας) μαζί με τον Ζαν Μονέ (Γάλλο οικονομικό σύμβουλο) συνέταξαν το «Σχέδιο Schuman» που προέβλεπε τη συγχώνευση της βαριάς βιομηχανίας της Δυτικής Ευρώπης .

Ο Καγκελάριος Κόνραντ Αντενάουερ , με ίδια πείρα από τον Πόλεμο και τα δεινά του, ασπάζεται την ιδέα του Σχεδίου Schuman και εντάσσει τη Γερμανία στο Συμβούλιο της Ευρώπης (1951) και μετέπειτα στην ΕΚΑΧ (1952) και συμφιλιώνεται με τη Γαλλία υπογράφοντας το 1963 Σύμφωνο Φιλίας με τη Γαλλία . Δύο θανάσιμοι εχθροί σε κοινή πορεία υπό το Στέγαστρο του Ευρωπαϊκού Οικοδομήματος .

Το σχέδιο Schuman ασπάζονται οι Ιταλία, Βέλγιο, Λουξεμβούργο, Κάτω Χώρες, Γερμανία και Γαλλία και στις 18 Απριλίου 1951 υπογράφεται στο Παρίσι η «Συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα» (ΕΚΑΧ)³, που τέθηκε σε ισχύ στις 23 Ιουλίου 1952 και έπαψε να ισχύει στις 23 Ιουλίου 2002. Με τη Συνθήκη αυτή οι παραπάνω χώρες ενώνονται σε μία Κοινότητα που έχει ως αποστολή την οργάνωση της ελεύθερης κυκλοφορίας άνθρακα και

² Πρωθυπουργός της Μεγάλης Βρετανίας κατά τις τετραετίες 1940-1945 και 1951-1955 .

³ europa.eu/scadplus/treaties/ecsc_el.htm

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

χάλυβα, καθώς και την ελεύθερη πρόσβαση στις πηγές παραγωγής. Επίσης, μια κοινή Ανώτατη Αρχή εποπτεύει την αγορά, την τήρηση των κανόνων ανταγωνισμού, καθώς και τη διαφάνεια των τιμών. Τα θεσμικά όργανα, με τη σημερινή τους μορφή, προέρχονται από τη συνθήκη ΕΚΑΧ.

Το Μάρτιο του 1957 υπογράφηκαν στη Ρώμη οι γνωστές «συνθήκες της Ρώμης» που εγκαθιδρύουν την ΕΟΚ⁴, που έχει ως αποστολή την ολοκλήρωση, μέσω της προώθησης των εμπορικών συναλλαγών, με στόχο την οικονομική ανάπτυξη και την ΕΥΡΑΤΟΜ⁵ η οποία θεσπίστηκε αρχικά για τον συντονισμό των ερευνητικών προγραμμάτων των κρατών με στόχο την ειρηνική χρήση της πυρηνικής ενέργειας και σήμερα συμβάλλει στην από κοινού χρήση των γνώσεων, των υποδομών και των χρηματοδοτικών πόρων της πυρηνικής ενέργειας

Τη δεκαετία του 1960 στιγματίζει την Ευρώπη πολιτικά, πολιτιστικά και οικονομικά. Στη Γερμανία υψώνεται το «τείχος» που τη διχοτομεί σε κομμουνιστική και καπιταλιστική. Το Ιανουάριο του '60 υπογράφεται στη Στοκχόλμη και το Μάιο τίθεται σε ισχύ Σύμβαση για την Ευρωπαϊκή Ζώνη Ελευθέρων Συναλλαγών (ΕΖΕΣ / ΕFTA) που συνδέει την Αυστρία, τη Δανία, τη Νορβηγία, την Πορτογαλία, τη Σουηδία, την Ελβετία και το Ηνωμένο Βασίλειο. Το 1962 αρχίζουν να ισχύουν οι κανονισμοί για τη θέσπιση Κοινής Γεωργικής Πολιτικής (ΚΓΠ) που θα εξασφαλίσει ένα ικανοποιητικό βιοτικό επίπεδο στους γεωργούς και ποιοτικά τρόφιμα και δίκαιες τιμές στους καταναλωτές.

Το 1964 ιδρύεται το Ευρωπαϊκό Ταμείο Προσανατολισμού και Εγγυήσεων (ΕΤΠΕ). Στις 08.04.1965 υπογράφεται και την 1^η Ιουλίου 1967 τίθεται σε ισχύ η Συνθήκη Συγχώνευσης⁶. Συγχωνεύονται έτσι ορισμένα όργανα των τότε Ευρωπαϊκών κοινοτήτων (ΕΚΑΧ, ΕΟΚ, ΕΥΡΑΤΟΜ) και ιδρύεται μια κοινή Επιτροπή και για τις τρεις Κοινότητες και ένα Συμβούλιο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων⁷. Το 1968 αρχίζει

⁴ “Treaty establishing the European Economic Community and connected documents” Luxembourg: Publishing Service of the European Communities, [s.d.], pp5-183

⁵ europa.eu/scadplus/treaties/euratom_el.htm

⁶ Official Journal of the European Communities OJEC/13 July 1967, No 152, p.2.

⁷ European Union “Encyclopedia Britannica” 2008 (www.britannica.com/eb/article-224462).

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

να ισχύει η τελωνειακή ένωση με κοινό δασμολόγιο στο εμπόριο που αντικαθιστά τα εθνικά με τα υπόλοιπα κράτη .

Η δεκαετία του 1960 και εν συνεχεία του 1970 ήταν στιγματισμένες από δικτατορικά καθεστώτα. Σε Νότια και Δυτική Ευρώπη (Ισπανία, Πορτογαλία, Ελλάδα...) δικτατορίες αμαυρώνουν το πνεύμα του φιλελευθερισμού που ενέπνευσε την ενοποίησή της .

Ωστόσο η Ένωση μεγαλώνει και εδραιώνεται τη δεκαετία το 1970. Τίθενται οι βάσεις για την, αρκετά χρόνια αργότερα, είσοδο του ενιαίου νομίσματος. Το 1972 Δανία, Ιρλανδία, Νορβηγία και Αγγλία υπογράφουν συνθήκες προσχώρησης στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες και οι πρώτες έξι χώρες δημιουργούν το μηχανισμό Συναλλαγματικών Ισοτιμιών σε μια προσπάθεια σχεδιασμού της μετέπειτα νομισματικής ένωσης και διατήρησης μιας νομισματικής σταθερότητας μεταξύ τους. Τον Ιανουάριο του 1973 Δανία, Ιρλανδία και Ηνωμένο Βασίλειο προσχωρούν επίσημα στις Κοινότητες. Το Συμβούλιο σε Σύνοδο Κορυφής στο Παρίσι εγκρίνει τη δημιουργία του Ευρωπαϊκού Ταμείου Περιφερειακής Ανάπτυξης. Τα τελευταία ακροδεξιά στοιχεία που στιγματίζαν την Ευρώπη εξαφανίζονται, καθώς έχομε την πτώση του Σαλαζάρ στην Πορτογαλία και το θάνατο του Φράνκο στην Ισπανία. Η δεκαετία φεύγει αφήνοντας έναν αέρα εκλογών, καθώς διεξάγονται οι πρώτες άμεσες εκλογές στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο. Τα μέλη του εκλέγονται σε κάθε χώρα και μετέχουν σε αυτό ως μέλη πολιτικών ομάδων⁸ και όχι ως εθνικοί αντιπρόσωποι.

Μια νέα δεκαετία ξεκινά, η δεκαετία του '80, που στιγματίζεται από τρία σημαντικά γεγονότα : Διεύρυνση , Πτώση του τείχους του Βερολίνου και Ενιαία Ευρωπαϊκή Πράξη. Η Διεύρυνση κάνει ποδαρικό το 1981 , καθώς μετά την αποκατάσταση του δημοκρατικού πολιτεύματος (1974) η Ελλάδα ικανοποιεί πλέον τα κριτήρια ένταξης και αποτελεί το δέκατο μέλος της Ένωσης . Εν συνεχεία , και αφού έχουν επίσης αποκαταστήσει τις πολιτειακές τους ανωμαλίες, θεωρούνται ισάξια μέλη της ΕΚ-και εννοούνται σαφώς Ισπανία και Πορτογαλία . Το Φλεβάρη του 1986 υπογράφεται σε

⁸www.europarl.europa.eu

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Λουξεμβούργο και Χάγη η Ενιαία Ευρωπαϊκή Πράξη⁹, μια ακόμη σημαντική Συνθήκη που ουσιαστικά τροποποιεί τη Συνθήκη της Ρώμης εισάγοντας ένα εξαετές πρόγραμμα παραγκωνισμού των εμποδίων για ελεύθερο εμπόριο, ενισχύοντας τις εξουσίες του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και τις προσπάθειες για προστασία του περιβάλλοντος. Στη δύση του 1980 πραγματοποιείται η πτώση του τείχους του Βερολίνου και η επικράτηση της Λαοκρατικής Δημοκρατίας της Γερμανίας. Έτσι μια νέα δεκαετία είναι έτοιμη να εισβάλλει, με συνθήκες πιο φιλελεύθερες και με γεγονότα πολύ σημαντικά για την Ευρώπη.

Η Γερμανία ενώνεται και οι νομοί της πρώην Ανατολικής Γερμανίας αποτελούν τμήμα της Ένωσης (Οκτώβριος 1990). Το Φεβρουάριο του 1992 υπογράφεται στο Μάαστριχτ η Συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση¹⁰. Επίσημα πια η Ευρωπαϊκή Κοινότητα καλείται Ευρωπαϊκή ένωση και τίθενται κανόνες για τα ζητήματα-σταθμοί στην πορεία της ΕΕ (Τρεις Πυλώνες): ενιαίο νόμισμα¹¹, κοινή εξωτερική πολιτική και πολιτική ασφάλειας¹², συνεργασία σε θέματα δικαιοσύνης και εσωτερικής απόδοσης της¹³.

Από τον Ιανουάριο του 1993 όλα τα εμπόδια εξαλείφθηκαν και πλέον, χάρη στην «ενιαία αγορά»¹⁴, υπηρεσίες, αγαθά, άτομα και κεφάλαια κυκλοφορούν στην Ευρώπη με την ελευθερία που κυκλοφορούν και στις εθνικές αγορές. Από 1^η Ιανουαρίου 1995 η Ευρώπη μετράει 15 κράτη μέλη καθώς Αυστρία, Σουηδία και Φινλανδία εντάσσονται στην Ένωση. Το Μάρτη του ίδιου έτους τίθεται σε ισχύ η Συμφωνία του Σένγκεν¹⁵, μια συμφωνία που είχε για πρώτη φορά υπογραφεί από τα

⁹ EE L 169 της 29.06. 1987

¹⁰ EE C 191 της 29.07.1992

¹¹ europa.eu / pol / emu/overview

¹² europa.eu / pol / cfsp

¹³ europa.eu / pol / justice

¹⁴ europa.eu / pol / singl / overview

¹⁵ ec.europa.eu/justice_home/fsj/freetravel/frontiers/fsj_freetravel_shengen_en

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

πέντε ιδρυτικά κράτη της ΕΕ στην πόλη Σένγκεν του Λουξεμβούργου, σε μια προσπάθεια να δημιουργήσουν ένα χώρο χωρίς σύνορα, το χώρο Σένγκεν.

Διάγραμμα Π.1. Τρεις Πυλώνες Ευρωπαϊκή Ένωση

<u>Πρώτος Πυλώνας</u> <u>Ευρωπαϊκές Κοινότητες</u>	<u>Δεύτερος Πυλώνας</u> <u>Κοινή εξωτερική</u> <u>πολιτική και</u> <u>πολιτική ασφάλειας</u>	<u>Τρίτος Πυλώνας</u> <u>Αστυνομική &</u> <u>Δικαστική</u> <u>Συνεργασία σε</u> <u>Ποινικές Υποθέσεις</u>
<ul style="list-style-type: none">• <u>Ευρωπαϊκή Τελωνειακή Ένωση</u>• <u>Κοινή Αγορά</u>• <u>Κοινή αγροτική πολιτική</u>• <u>Κοινή αλιευτική πολιτική</u>• <u>Δίκαιο κατά των περιορισμών του Ανταγωνισμού</u>• <u>Οικονομική Ένωση</u>• <u>Ευρωπαϊκή ιθαγένεια</u>• <u>Περιβαλλ/κός Νόμος</u>• <u>Πολιτική Ασύλου</u>• <u>Συμφωνία Σένγκεν</u>• <u>Μεταν/κή Πολιτική</u>	<p>Εξωτερική πολιτική:</p> <ul style="list-style-type: none">• <u>Ανθρώπινα δικαιώματα</u>• <u>Δημοκρατία</u> <p>Πολιτική Ασφαλείας:</p> <ul style="list-style-type: none">• <u>Ευρωπαϊκή πολιτική ασφαλείας και άμυνας</u>• Διατήρηση της Ειρήνης	<ul style="list-style-type: none">• <u>Εμπόριο Ναρκωτικών</u>• <u>Τρομοκρατία</u>• <u>Εμπόριο ανθρώπων</u>• <u>Οργανωμένο έγκλημα</u>• <u>Δωροδοκία και απάτη</u>

Πηγή Eurostat

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Έτσι οι χώρες της Μπενελούξ, η Γαλλία, η Γερμανία, η Πορτογαλία και η Ισπανία καταργούν μεταξύ τους τα σύνορα. Το 1997 υπογράφουν στο Άμστερνταμ την ομώνυμη Συνθήκη¹⁶ που τίθεται σε ισχύ το 1999 και αποτελεί ουσιαστικά συνέχεια της Συνθήκης του Μάαστριχτ και τροποποιεί-ενοποιεί τις Συνθήκες της Ευρωπαϊκής Ένωσης και της Κοινότητας, θεσπίζει μεταρρυθμίσεις των θεσμικών οργάνων της ΕΕ και μεγαλύτερες παροχές σε θέματα απασχόλησης και δικαιωμάτων των πολιτών. Η λήξη της δεκαετίας στιγματίζεται από τη θέσπιση του Ευρώ στις 11 από τις 12 χώρες που συντάχθηκαν με τη χρήση του (η Ελλάδα εντάσσεται το 2001). Δανία, Αγγλία και Σουηδία παραμένουν εκτός του ενιαίου νομίσματος, που χρησιμοποιείται για εμπορικές και χρηματικές συναλλαγές.

Με την είσοδο της νέας χιλιετίας η Ελλάδα γίνεται το 12^ο μέλος της Ζώνης του Ευρώ (01/01/2001). Την ίδια χρονιά και σαν αποτέλεσμα του Συνεδρίου της Νίκαιας το Δεκέμβριο του 2000 υπογράφεται η Συνθήκη της Νίκαιας¹⁷ που τροποποιεί τη Συνθήκη για την ΕΕ και τις ιδρυτικές Συνθήκες των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων και ανοίγει το δρόμο σε μια νέα διεύρυνση. Την 1^η Ιανουαρίου 2002 το Ευρώ κατακλύζει τις δώδεκα χώρες της Ευρωζώνης, 80 δις κέρματα¹⁸ κυκλοφορούν στην Ευρώπη και τα εθνικά νομίσματα σταδιακά αποκαθίστανται. Το Μάιο του 2004 10 νέα κράτη προσχωρούν στην ΕΕ : Εσθονία, Κύπρος, Λετονία, Λιθουανία, Μάλτα, Ουγγαρία, Πολωνία, Σλοβακία, Σλοβενία και Τσεχική Δημοκρατία. Τίθεται έτσι τέλος στη διχοτόμηση της Ευρώπης όπως είχαν ορίσει οι Μεγάλες Δυνάμεις μετά τη λήξη του Β Παγκοσμίου Πολέμου στην Κριμαία το Φεβρουάριο του 1945 με τη Συμφωνία της Γιάλτας. Την ίδια χρονιά υπογράφεται και η Συνθήκη για τη θέσπιση του Συντάγματος της Ευρώπης και το Πρωτόκολλο του Κιότο, μια διεθνής Συνθήκη για την προστασία του περιβάλλοντος.

¹⁶ ΕΕ C 340 της 10.11.1997

¹⁷ ΕΕ C 80 της 10.03.2001

¹⁸ www.ecb.eu/bc/intro/html/index.el.html

Κεφάλαιο III : Το Πλαίσιο για το Σχεδιασμό Φορολογικής Πολιτικής στην ΕΕ

Τα φορολογικά συστήματα στις χώρες της ΕΕ παρουσιάζουν σημαντικές διαφορές, ωστόσο εξελίσσονται σε ένα κοινό πλαίσιο που επηρεάζει αν όχι προσδιορίζει σε ένα βαθμό το ύψος της φορολογικής επιβάρυνσης. Κάποια από τα χαρακτηριστικά του πλαισίου αυτού, όπως οι κανόνες δημοσιονομικής πειθαρχίας στη ζώνη του ευρώ, η τάση γήρανσης του πληθυσμού που αναμένεται να επιδεινωθεί κατά τα επόμενα χρόνια, και το ύψος των δημοσίων δαπανών στις χώρες-μέλη της ΕΕ, οδηγούν στην αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης.

Από την άλλη όμως, χαρακτηριστικά όπως η κινητικότητα της φορολογικής βάσης, ο φορολογικός ανταγωνισμός, το γενικευμένο αίτημα για απλοποίηση και διαφάνεια του φορολογικού συστήματος, αλλά και η ενθάρρυνση μέσω του φορολογικού συστήματος για τη δημιουργία κινήτρων στον επιχειρηματικό κόσμο, στους εργοδότες, οδηγούν στην αντίθετη κατεύθυνση.

III.1 Η δημοσιονομική πειθαρχία στα πλαίσια της ΟΝΕ

Τα κριτήρια σύγκλισης στη ζώνη του ευρώ (κριτήρια Μαστριχτ 1991) καθώς και το Σύμφωνο Σταθερότητας και Ανάπτυξης έχουν επιβάλλει σαφείς κανόνες και χρονοδιαγράμματα δημοσιονομικής πειθαρχίας εντός της ΕΕ. Μετά την πραγματοποίηση των Κριτηρίων του Μάαστριχτ για νομισματική ενοποίηση και καθιέρωση ενός ενιαίου νομίσματος, η δημοσιονομική πολιτική χαράσσεται μέσα στο πλαίσιο που ορίζει το Σύμφωνο Σταθερότητας και Ανάπτυξης (ΣΣΑ) (Αμστερνταμ 17-06-1997)¹⁹ Το ψήφισμα αυτό του Συμβουλίου προβλέπει σταθερούς πολιτικούς προσανατολισμούς για τα κράτη μέλη ώστε να τηρηθεί ο μεσοπρόθεσμος στόχος για μια σχεδόν ισοσκελισμένη ή πλεονασματική δημοσιονομική κατάσταση. Πλέον οι ποσοτικοί στόχοι-περιορισμοί του ελλείμματος και του χρέους μεταφράζονται και σε περιορισμούς αναφορικά με την ακολουθούμενη

¹⁹ Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης C 236/ 2.8.1997

δημοσιονομική πολιτική. Αυτοί οι περιορισμοί έχουν σαφείς επιπτώσεις στα φορολογικά συστήματα και στο μέγεθος της φορολογικής επιβάρυνσης σε κάθε χώρα.

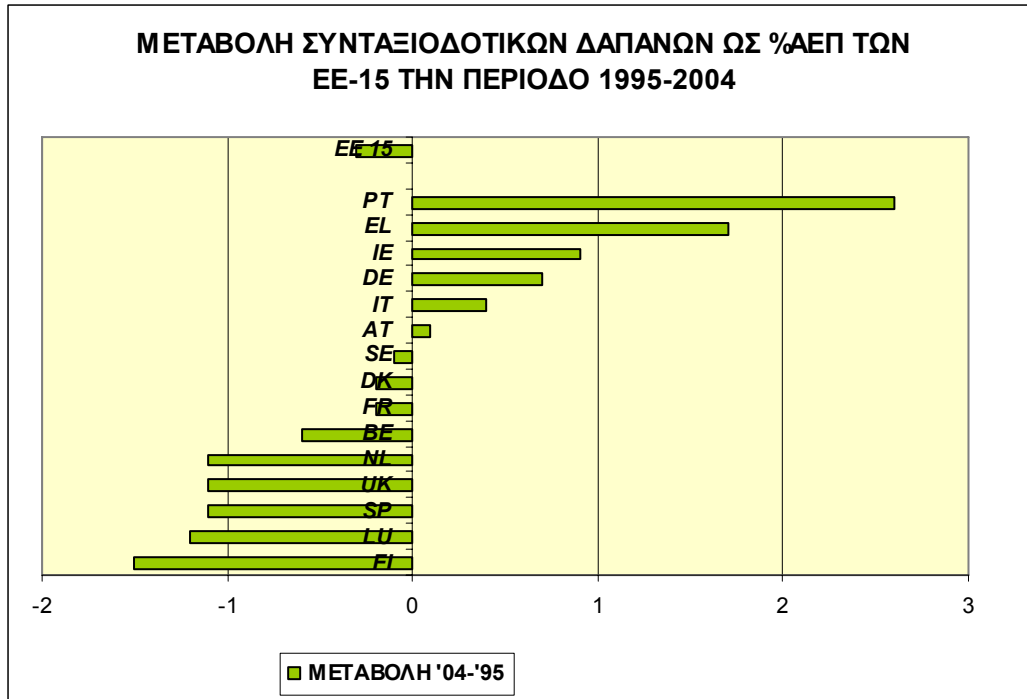
III.2. Πληθυσμιακή γήρανση και επιβάρυνση συνταξιοδοτικών συστημάτων

Στις επόμενες δεκαετίες το μέγεθος και η ηλικιακή δομή του πληθυσμού της Ευρώπης θα υποστεί δραματικές αλλαγές εξαιτίας της υπογεννητικότητας, της συνεχούς επιμήκυνσης του προσδόκιμου ζωής και της συνταξιοδότησης της γενιάς του baby boom²⁰. Η γήρανση του πληθυσμού θα ασκήσει τρομερές πιέσεις στα φορολογικά έσοδα και τις δημόσιες δαπάνες των μελών. Στην ΟΝΕ αυτό έχει ιδιαίτερη σημασία λόγω του ότι τα μεγάλα ελλείμματα και το αυξανόμενο χρέος ορισμένων χωρών που οδηγούν σε μη διατηρήσιμα δημόσια οικονομικά, ενδέχεται να επηρεάσουν αρνητικά τις μακροοικονομικές συνθήκες σε κάποιες χώρες. Ως εκ τούτου η εξασφάλιση δημοσιονομικής διατηρησιμότητας απαιτεί διαχρονικά συνεκτικές πολιτικές.

Οι αυξανόμενες και σε ένα βαθμό ανελαστικές δαπάνες συνταξιοδότησης και ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης δημιουργούν τις προϋποθέσεις για μια σημαντική φορολογική επιβάρυνση της εργασίας και του κεφαλαίου. Ενδεικτικά είναι τα πρόσφατα στοιχεία για τις συνταξιοδοτικές αλλά και τις κοινωνικές δαπάνες (Διαγράμματα III.1 και III.2).

²⁰ πρόκειται για τα άτομα εκείνα, τα οποία γεννήθηκαν κατά τη διάρκεια των ετών αμέσως μετά τον Β' Παγκόσμιο Πόλεμο. Αυτό το σύνολο των ατόμων (για ένα ορισμένο χρονικό διάστημα) αντιπροσωπεύει μια σημαντική αναλογία του καταναλωτικού κοινού και οι συνήθειές τους για τον τρόπο που δαπανούν, καθώς και ο τρόπος ζωής τους ασκεί ισχυρή επίδραση στην οικονομία.

Διάγραμμα ΠΙ.1

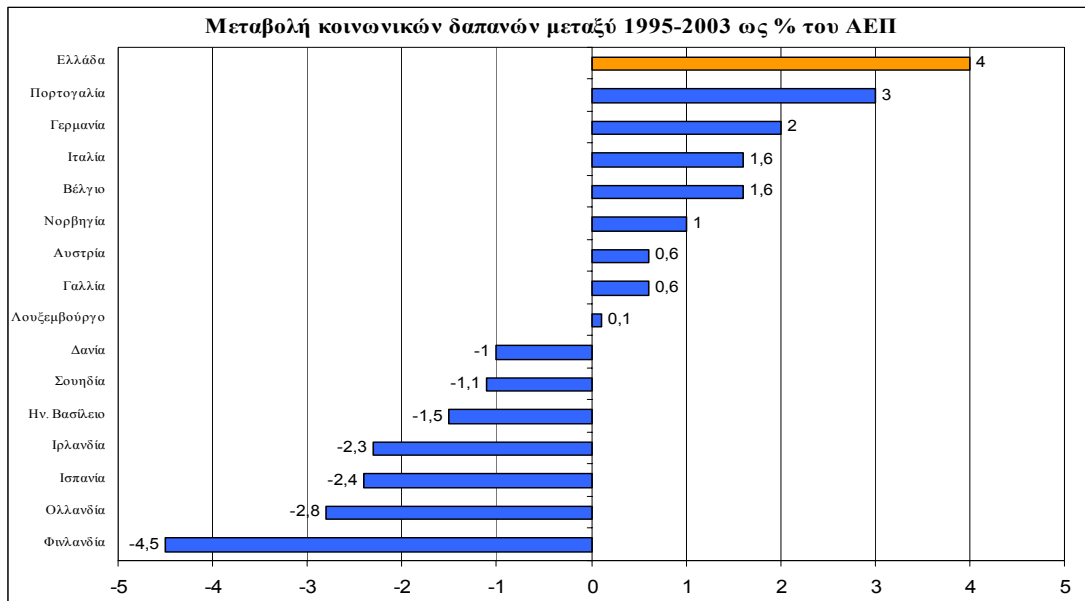


Πηγή: Eurostat

Διαδοχικά Ευρωπαϊκά Συμβούλια αναγνώρισαν την ανάγκη αντιμετώπισης των συνεπειών της δημογραφικής γήρανσης σε ευρωπαϊκό επίπεδο. Στην ανανεωμένη Στρατηγική για την αειφόρο ανάπτυξη της ΕΕ, το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο τον Ιουνίου 2006 τόνισε την σημαντική πρόκληση της δημογραφικής γήρανσης για τα δημόσια οικονομικά και πρότεινε τη συνεχή υποστήριξη των κρατών μελών από την ΕΕ, στην προσπάθειά τους να εκσυγχρονίσουν τα συστήματα κοινωνικής προστασίας και να διασφαλίσουν την διατηρησιμότητά τους.

Η πρόκληση του δημογραφικού προβλήματος ώθησε το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο στη λήψη αποφάσεων στη Στοκχόλμη το 2001 θέτοντας μια τρισκελής στρατηγική η οποία περιλαμβάνει ταχύρρυθμη μείωση του χρέους, αύξηση των ποσοστών απασχόλησης και παραγωγικότητας και μεταρρύθμιση των συστημάτων συντάξεων, ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης και μακροχρόνιας φροντίδας .

Διάγραμμα ΠΙ.2



Πηγή: Eurostat

Πρώτον, τα κράτη μέλη πρέπει να επιτύχουν ταχύτερα και να διατηρήσουν υγιείς διαρθρωτικές δημοσιονομικές θέσεις έτσι ώστε το δημόσιο χρέος να μειωθεί με ταχύτερους ρυθμούς, προτού γίνει πλήρως αισθητός ο αντίκτυπος της δημογραφικής γήρανσης.

Δεύτερον, υπάρχει ανάγκη αύξησης των ποσοστών απασχόλησης, ιδίως μεταξύ γυναικών και ατόμων μεγαλύτερης ηλικίας, και πρέπει να ληφθούν κατάλληλα μέτρα για την αύξηση της προσφοράς εργατικού δυναμικού και της αξιοποίησής του.

Τρίτον, τα κράτη μέλη πρέπει να μελετήσουν ποιες είναι οι κατάλληλες μεταρρυθμίσεις για τα συστήματα συντάξεων, ιατροφαρμακευτικής περίθαλψης και μακροχρόνιας φροντίδας ούτως ώστε να εξασφαλιστεί η οικονομική τους βιωσιμότητα ενόψει της δημογραφικής γήρανσης. Ταυτόχρονα πρέπει να εξασφαλίσουν τους βασικούς στόχους πολιτικής περί επάρκειας και πρόσβασης. Οι πρόσφατες μεταρρυθμίσεις στα συστήματα συντάξεων περίπου των μισών από τα κράτη μέλη της ΕΕ15 και ορισμένων νέων κρατών μελών, μείωσαν τον δημοσιονομικό αντίκτυπο της δημογραφικής γήρανσης και συμβάλλουν στην άνοδο του πραγματικού ορίου συνταξιοδότησης. Πράγματι, από την ανάλυση προκύπτει ότι οι πρόσφατες μεταρρυθμίσεις στον τομέα των συντάξεων π.χ. στη Γερμανία, τη Γαλλία και την Αυστρία, καθώς και παλαιότερες μεταρρυθμίσεις π.χ. στην Ιταλία και

τη Σουηδία, συνέβαλαν σημαντικά στη βελτίωση της διατηρησιμότητας των δημόσιων οικονομικών. Οι πολιτικές στις οποίες βασίζεται η τρισκελής αυτή στρατηγική αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της στρατηγικής της Λισσαβόνας²¹ στο μέτρο που η αύξηση των ποσοστών απασχόλησης και η εφαρμογή υγιών μακροοικονομικών και μικροοικονομικών πολιτικών συμβάλλουν στην οικονομική ανάπτυξη και ευημερία.

III.3. Το ύψος των δημοσίων δαπανών

Οι ευρωπαϊκές οικονομίες αποτέλεσαν από τα μέσα του 20^{ου} αιώνα παραδείγματα οικονομιών με ένα παραδοσιακά εκτεταμένο δημόσιο τομέα. Τα υψηλά επίπεδα δημοσίων δαπανών αλλά και η αυξητική τάση τους φαίνεται να ανακόπτεται μετά τις πετρελαϊκές κρίσεις του '70. Σύμφωνα με τα τελευταία διαθέσιμα στοιχεία προκύπτει ότι, κατά το διάστημα 1995-2004 η μεγάλη πλειοψηφία των κρατών μελών έχει μειώσει τη συνεισφορά του δημοσίου τομέα στο σύνολο της οικονομίας (Διάγραμμα III.3). Δυνητικά, αυτή η συρρίκνωση του δημοσίου τομέα θα δημιουργούσε τις προϋποθέσεις για μια σταδιακή μείωση των φορολογικών συντελεστών.

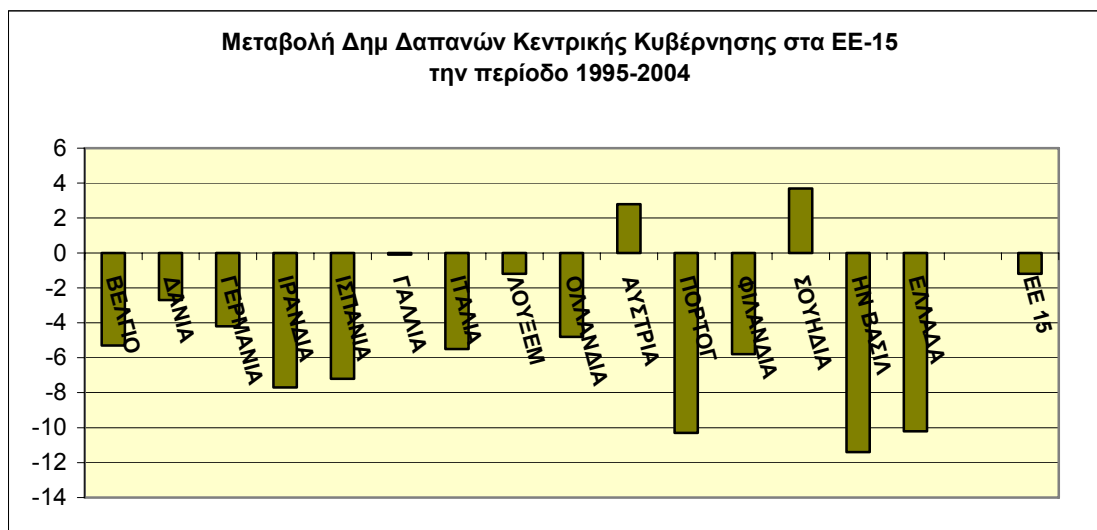
III.4. Η ρευστότητα της φορολογικής βάσης

Στα πλαίσια της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η τελωνειακή ένωση, η ενιαία αγορά (ελεύθερη κίνηση αγαθών, προϊόντων και κεφαλαίων), η εισαγωγή του ευρώ, καθώς και η ανάπτυξη των τεχνολογιών πληροφορικής έχουν αυξήσει την κινητικότητα της φορολογικής βάσης. Αυτή η κινητικότητα εντός της ΕΕ έχει σαν αποτέλεσμα την μειωμένη δυνατότητα επιβολής, από πλευράς κρατικού μηχανισμού, φορολογίας προς εκείνους τους παραγωγικούς συντελεστές οι οποίοι χαρακτηρίζονται από μεγαλύτερη κινητικότητα (π.χ. κεφάλαιο).

²¹ Αναθεωρημένη Στρατηγική Λισσαβόνας (Μάρτιος 2005) :

- Ενίσχυση των επενδύσεων που προορίζονται για τη γνώση και την καινοτομία
- Απελευθέρωση του δυναμικού των επιχειρήσεων , ιδίως των ΜΜΕ
- Αντιμετώπιση της παγκοσμιοποίησης και της γήρανσης του πληθυσμού
- Διαμόρφωση αποτελεσματικής και ολοκληρωμένης πολιτικής της ΕΕ στον τομέα της ενέργειας .

Διάγραμμα ΠΙ.3



Πηγή: Eurostat.

Παράλληλα, η ανάπτυξη των διεθνών χρηματαγορών και η δυνατότητα πραγματοποίησης ηλεκτρονικών συναλλαγών δυσκολεύουν ακόμα περισσότερο τη φορολόγηση κεφαλαίου. Η περιορισμένη ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ χρηματοπιστωτικού τομέα και φορολογικών αρχών αλλά και το ευρέως διαδεδομένο φορολογικό απόρρητο κάνουν ακόμα πιο δύσκολο τον εντοπισμό της φορολογητέας ύλης.

Κεφάλαιο IV . Η Φορολογία στα παλαιά κράτη μέλη της ΕΕ (ΕΕ15)

IV.1. Η Άμεση Φορολόγηση κατά κράτος

Τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχουν διαφορετική πορεία μέσα στο χρόνο , διαφορετικές ιστορικές συγκυρίες και τελείως ανόμοιες οικονομικές και κοινωνικές δομές . Υπάρχουν σημαντικές διαφορές στα φορολογικά τους συστήματα , τόσο όσον αφορά στην φορολογική τους πολιτική (κατανομή φορολογικού βάρους) όσο και την τεχνική οργάνωση της φορολογίας.

Σε αυτό το σημείο κρίνεται σκόπιμο να εκτεθούν συνοπτικά τα κύρια χαρακτηριστικά των φορολογικών συστημάτων άμεσης φορολόγησης των κρατών μελών (ΕΕ 15) που αποτελούν αντικείμενο της παρούσης μελέτης.

Άμεσοι Φόροι είναι εκείνοι που επιβάλλονται στα έσοδα των ιδιωτών και των επιχειρήσεων και πληρώνονται απευθείας από τους φορολογούμενους²² . Οι κυριότερες μορφές και στις 15 εξεταζόμενες χώρες είναι ο Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων και ο Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων .

IV. 1.1. Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων.²³

ΑΥΣΤΡΙΑ²⁴

▪ **Φόρος Εισοδήματος** (Veranlagte Einkommensteuer) από 01/01/1989: Οι δικαιούχοι του φόρου είναι η ομοσπονδιακή κυβέρνηση, οι επαρχιακές κυβερνήσεις και οι τοπικές αρχές . Γενικά τα φυσικά πρόσωπα που κατοικούν στην Αυστρία υπόκεινται στο φόρο εισοδήματος με βάση το παγκόσμιο εισόδημά τους (απεριόριστη φορολογική ευθύνη). Το εισόδημα, ανάλογα με το ύψος του, υπόκειται σε κλίμακα

²² Γ.Ε. Δράκος , «Εισαγωγή στη δημόσια οικονομική» , Εκδόσεις Σταμούλη 1996

²³ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/info_docs/tax_inventory/index_en.htm

²⁴ βλ. Νόμους Αυστρίας: 1988 Income Tax Law, BGBl. (federal law gazette) No 400/1988, όπως τροποποιήθηκε από BGBl. No 155/2006 καθώς και Law on final withholding tax on capital yields (federal law gazette) όπως τροποποιήθηκε No 1993/818 BGBl. 1996/2001

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

που ορίζει η Κεντρική Κυβέρνηση. Το 3,49% των φορολογικών εσόδων της Αυστρίας για το 2000 (ESA 95 code) προερχόταν από το φόρο αυτό.

- **Φόρος αμοιβών (Lohnsteuer)** (ειδική μέθοδος που συμπληρώνει το φόρο εισοδήματος) από 01/01/1989 : Το φορολογικό αντικείμενο είναι αμοιβές και συνταξιοδοτικές πληρωμές και ουσιαστικά αποτελεί συνέχεια του παραπάνω φόρου, καθώς όλα τα στοιχεία(συντελεστές κλίμακας, δικαιούχοι φορείς των εσόδων κτλ) είναι όμοια. Ο φόρος αμοιβών υπολογίζεται από τον εργοδότη που τον αποδίδει στο δημόσιο. Ο υπάλληλος πρέπει να ενημερώσει τον εργοδότη για όλες τις περιστάσεις που έχουν μια επίδραση στο φορολογικό υπολογισμό (π.χ. οικογενειακή κατάσταση, παιδιά...). Το μερίδιό του στο σύνολο των εσόδων είναι 17,36%(για το 2000) (ESA 95 code)

- **Φόρος Κεφαλαιακών Εσόδων (Kapitalertragsteuer)** (ειδική μέθοδος που συμπληρώνει το φόρο εισοδήματος) από 01/01/1993: Και αυτός ο φόρος επιβάλλεται βάσει των συντελεστών και του πλαισίου του Φόρου Εισοδήματος. Η διαφορά έγκειται στο αντικείμενό του που δεν είναι άλλο από τα κέρδη που προκύπτουν από μετοχές σε κεφάλαιο εταιριών (μερίσματα), τόκους τραπεζών και ομολόγων. Για το 2000 (ESA 95 code) τα έσοδα ανέρχονταν στο 2,16% του συνόλου.

ΒΕΛΓΙΟ ²⁵

- **Φόρος στο εισόδημα Φυσικών Προσώπων και Νοικοκυριών (Impôts sur le revenu des personnes physiques ou des ménages / Belastingen op het inkomen van natuurlijke personen of huishoudens)** από 01/01/1992: Το πλαίσιο βάσει του οποίου επιβάλλεται και σχεδιάζεται ο φόρος αυτός είναι αρμοδιότητα της Κεντρικής Κυβέρνησης , ωστόσο τα έσοδα διανέμονται και στην Περιφερειακή και στη Δημοτική Διοίκηση. Υφίστανται και επιπλέον Δημοτικοί Φόροι που υπολογίζονται με συντελεστές συγκεκριμένους για κάθε δήμο . Τα άτομα που κατοικούν στο Βασίλειο του Βελγίου είναι υποκείμενα του φόρου ενώ σαν βάση θεωρείται το προσωπικό εισόδημα (από γη, εργασία και κεφάλαιο).Φορολογικοί συντελεστές(κλίμακα), εκπτώσεις φόρου και λοιπές λεπτομέρειες καθορίζονται αναλυτικά στο νόμο.

²⁵ βλ. Νόμος Βελγίου: Income Tax Code 1992, articles 3 to 178 και Law of 10.08.2001 (B.O.J.20.09.2001).

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Ενδεικτικά αναφέρεται ότι το 2000 (ESA 95 code) τα έσοδα από το φόρο αυτό κάλυπταν το 29,23% του συνόλου.

ΓΑΛΛΙΑ²⁶

▪ **Φόρος Εισοδήματος** (Impôt sur le revenu) από 01/01/1960 : Ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται σε όλα τα Φυσικά Πρόσωπα(Φ.Π.). Στην περίπτωση των Ομορρυθμών εταιριών που δεν έχουν επιλέξει να πληρώσουν φόρο εταιρικού εισοδήματος, ο φόρος εισοδήματος Φ.Π. είναι πληρωτέος από κάθε μέλος. Ο φόρος αυτός επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα, (συμπεριλαμβανομένου του εισοδήματος από πηγές του εξωτερικού σε περιπτώσεις όπου οι φορολογούμενοι κατοικούν στη Γαλλία), μείον τις νόμιμα αφαιρούμενες δαπάνες (π.χ. πληρωμές συντήρησης). Οι συντελεστές είναι διαφορετικοί ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος . Το 2000 (ESA 95 code) η μορφή αυτή φορολόγησης απέφερε στη Γαλλία το 7,78% των συνολικών φορολογικών της εσόδων.

▪ **Φόρος Χρηματοδότησης Κοινωνικής Πρόνοιας - Welfare debt repayment levy** (Contribution pour le remboursement de la dette sociale) : Ο κύριος σκοπός αυτού του φόρου, που δημιουργήθηκε την 1η Ιανουαρίου 1996 για μια περίοδο 18 ετών, είναι να συμβάλλει στην αποπληρωμή του κεφαλαίου που δανείζεται η κυβέρνηση για να χρηματοδοτήσει την κοινωνική πρόνοια . Οι υπόχρεοι Φόρου Εισοδήματος και υπαγόμενοι στο γαλλικό σύστημα κοινωνικής ασφάλισης φορολογούνται με ένα σταθερό συντελεστή που ορίζει η Κεντρική Κυβέρνηση.

▪ **Φόρος Κοινωνικής Πρόνοιας - Social welfare levy** (Prélèvement social): Την 01/01/1998 η Γαλλική Κυβέρνηση επέβαλλε στους μόνιμους κατοίκους με εισόδημα από ιδιοκτησία και επενδύσεις φόρο που διανέμεται στο Εθνικό Ταμείο οικογενειακών επιδομάτων και το Εθνικό Συνταξιοδοτικό Ταμείο για τους υπαλλήλους .

²⁶ βλ. Νόμους Γαλλίας: Articles 1 to 204-0 bis of the General Tax Code (Code général des impôts), Articles L245-14 et seq. of the Social Security Code (Code de la sécurité sociale), Article 1600-0F bis of the General Tax Code (Code général des impôts), Article 1600-OG to Article 1600-OM of the General Tax Code (Code général des impôts), Articles L 136-1 et seq. of the Social Security Code (Code de la sécurité sociale) ; Articles 154 quinquies and 1600-OC to 1600-OE of the General Tax Code (Code général des impôts).

▪ **Γενικός Φόρος Κοινωνικής Πρόνοιας**-General social welfare contribution (Contribution sociale généralisée) : Ο φόρος αυτός ισχύει από το 1991 και επιβάλλεται σε όλους τους μόνιμους κατοίκους της Γαλλίας που εργάζονται και προσκομίζουν εισοδήματα (ανεξάρτητα από την πηγή τους), που δεν υπόκεινται στις γενικές εξαιρέσεις. Τα έσοδα μοιράζονται στο Εθνικό Ταμείο Οικογενειακών Επιδομάτων (Caisse nationale des allocations familiales) και στο Ταμείο Αλληλεγγύης Γήρατος (Fonds de solidarité vieillesse), που είναι δημόσιες διοικητικές υπηρεσίες.

ΓΕΡΜΑΝΙΑ²⁷

▪ **Φόρος Εισοδήματος** (Einkommensteuer): Ο νόμος περί φόρου εισοδήματος διακρίνει μεταξύ της περιορισμένης και απεριόριστης φορολογικής ευθύνης. Τα άτομα των οποίων η κατοικία είναι στη Γερμανία υπόκεινται στην απεριόριστη φορολογική ευθύνη, δηλαδή είναι φορολογήσιμο ολόκληρο το εισόδημά τους. Τα άτομα των οποίων η κατοικία είναι εκτός Γερμανίας υπόκεινται σε περιορισμένη φορολογική ευθύνη, που σημαίνει ότι μόνο ένα ορισμένο μέρος του εισοδήματός τους που προέρχεται από εσωτερικές (δηλ. γερμανικές) πηγές είναι εκτεθειμένο στο φόρο εισοδήματος . Έτσι τα εισοδήματα (πλην μισθών και μερισμάτων) που φορολογούνται με αυτόν τον τρόπο υπάγονται σε κλίμακα ανάλογα με το μέγεθός τους .

▪ **Φόρος αμοιβών** (Παρακρατούμενος φόρος μισθωτών υπηρεσιών) (Lohnsteuer) : Κάθε εδρεύων εργοδότης υποχρεούται από το νόμο να παρακρατήσει το φόρο αμοιβών και να τον επιστρέψει στην εφορία , βάσει των ορισμένων από το νόμο συντελεστών.

Η ομοσπονδία και τα ομόσπονδα κρατίδια λαμβάνουν από 42,5% των φορολογικών εσόδων, ενώ οι δήμοι έχουν δικαίωμα σε ένα μερίδιο ύψους 15 % .

Το 2000 (ESA 95 code) το 2,27% των φορολογικών εσόδων προερχόταν από το Φόρο Εισοδήματος και το 19,39% από το Φόρο Αμοιβών.

²⁷ βλ. Νόμους Γερμανίας : Income Tax Law ,October 2002 (BGBl I, p. 4210; 2003 I, p. 179) όπως τροποποιήθηκε από Article 2 of the Law of 13 December 2006 (BGBl I, p. 2915), και Income Tax Implementing Ordinance 2000,May 2000 (BGBl I, p. 717), όπως τροποποιήθηκε από Article 2 of the Law 7 December 2006 (BGBl I, p. 2782).

ΔΑΝΙΑ ²⁸

▪ **Φόρος Εισοδήματος : Κεντρικής , Δημοτικής, Κομητειακής Αρχής** (Indkomstskattil staten- Kommunal indkomstskat- Amtskommunal indkomstskat) .Ο φορολογικός αυτός νόμος είναι σε ισχύ από το 1903 , σαφώς ένας από τους παλαιότερους στην ΕΕ. Όλοι οι κάτοικοι της Δανίας που αποκτούν εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή υπάγονται στο φόρο αυτό. Ο φόρος από μισθωτές υπηρεσίες παρακρατείται στην πηγή από τους εργοδότες (A tax) . Οι αμοιβές από ελεύθερα επαγγέλματα και κεφάλαιο επιβαρύνονται από έναν προσωρινό φόρο που προκύπτει από σημειώματα-δηλώσεις της εφορίας (B tax).Η μορφή αυτή φόρου συμβάλλει κατά 39.87% στα φορολογικά έσοδα (στοιχεία 2000) (ESA 95 code).

▪ **Φόρος μετοχών και ομολογιών εργαζομένων** (Afgift af medarbejderobligationer, fradrag for medarbejderaktier ogobligationer)²⁹ : Οι εργαζόμενοι οι οποίοι αμείβονται με μετοχές ή ομόλογα των επιχειρήσεων όπου εργάζονται υποχρεούνται να φορολογηθούν για την αξία αυτών των αμοιβών τους. Αυτή η ξεχωριστή φορολόγηση νομοθετήθηκε στη Δανία στις 03/11/1997 .

▪ **Φόρος επί των συντάξεων** (Pensionsbeskatning)³⁰ από 09/06/1971: Οι νόμιμοι δικαιούχοι ή και οι κληρονόμοι τους που απολαμβάνουν κάποια σύνταξη αποδίδουν φόρους βάσει συντελεστών που ορίζει η Κεντρική, Δημοτική και Κομητειακή Αρχή και που απολαμβάνουν και οι τρεις από κοινού .

▪ **Εκκλησιαστικός Φόρος** (Kirkeskat)³¹ : Τα μέλη της Εκκλησιαστικής Κοινότητας της Δανίας , που είναι ταυτόχρονα υπόχρεοι καταβολής φόρου Κεντρικής Διοίκησης , αποδίδουν φόρο (με τη μορφή δημοτικού φόρου) , υπολογιζόμενο βάσει ενός μικρού συντελεστή(συνήθως μικρότερου της μονάδος) επί του εισοδήματός τους. Οι δικαιούχοι του εκκλησιαστικού φόρου είναι οι εκκλησίες σε κάθε δήμο.

²⁸ βλ. Νόμους Δανίας : *Κεντρικός Φόρος* : Statutory Notice No 887 of 20 September 2005 (Tax Assessment Act), Statutory Notice No 959 of 19 September 2006 (Personal Tax Act) and Statutory Notice No 1086 of 14 November 2005 (Act on Tax at Source). *Δημοτικός Φόρος*: Law on taxation by municipal authorities, see Statutory Notice No 199 of 24 March 2003. *Επαρχιακός Φόρος* Εισοδήματος: Law on taxation by county authorities, see Statutory Notice No 272 of 14 April 2003.

²⁹ Δανία Section 7 A of Statutory Notice No 1061 of 24 October 2006 (Tax Assessment Act).

³⁰ Δανία Statutory Notice No 824 of 25 August 2005.

³¹ Δανία Statutory Notice No 725 of 26 June 2006.

ΕΛΛΑΔΑ³²

- **Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων** από 01/01/1994 : Τα άτομα που αποκτούν εισοδήματα στην Ελλάδα , ανεξάρτητα από την εθνικότητα και κατοικία υποχρεούνται να υποβάλλουν φορολογική δήλωση με συγκεκριμένους κανόνες, προθεσμίες και κλίμακα ανάλογα με την πηγή από την οποία προέρχονται τα εισοδήματά τους. Είναι ένας σημαντικός φόρος για την Ελλάδα και της αποφέρει έσοδα που φτάνουν το 12,9% των συνολικών , βάσει των στοιχείων του 2000 (ESA 95 code)

ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ³³

- **Φόρος Εισοδήματος** (Personal income tax & Income tax - employment income) : Όσοι κατοικούν ή έχουν εισοδήματα προερχόμενα από το Ηνωμένο Βασίλειο υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος με κλίμακα ανάλογη των εισοδημάτων τους. Η φορολόγηση είναι απλή και δεν υπάρχουν σημαντικές διαφοροποιήσεις. Ενδεικτικά, το ύψος των εσόδων από το φόρο αυτό ανέρχεται σε 28,8% (το 2000) με ανοδικές τάσεις (ESA 95 code) .

ΙΣΠΑΝΙΑ³⁴

- **Φόρος Εισοδήματος** [Impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF)]: Άτομα που κατοικούν ή εργάζονται στην Ισπανία οφείλουν να υποβάλλουν φορολογική δήλωση στο τέλος του χρόνου δηλώνοντας τα εισοδήματά τους, ανεξαρτήτως πηγής, για τα οποία θα φορολογηθούν. Χάρη της ιδιομορφίας της Ισπανικής επικράτειας (ύπαρξη Αυτονομημένων Κοινοτήτων) υπάρχουν δυο διαφορετικές κλίμακες φορολόγησης . Ο οργανικός νόμος 21/2001 του Δεκεμβρίου 2001 ορίζει ότι οι κοινότητες που δεν έχουν υιοθετήσει τη γενική κλίμακα φορολόγησης που ισχύει για όλη την Ισπανία, υπόκεινται στη συμπληρωματική.

³² Ελλάδα , ν. 2238/1994 (Εφημερίδα της Κυβερνήσεως 151 Α', 6 Σεπτεμβρίου 1994) όπως τροποποιήθηκε ν. 2579/1998 (Εφημερίδα της Κυβερνήσεως 31 Α/ 17.2. 1998) , ν. 2992/2002, και ν. 3091/2002, ν. 3232/2004, ν. 3296/2004, ν.3312/2005, ν. 3427/2005 και ν. 3522/2006 .

³³ Αγγλία Income and Corporation Taxes Act 1988 και Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003

³⁴βλ. Νόμους Ισπανίας Law No 35/2006 of 28 November on personal income tax; Royal Decree No 1775/2004 of 5 March regulating personal income tax

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Δικαιούχοι των φορολογικών εσόδων είναι η Κεντρική κυβέρνηση και οι Κοινότητες των Βάσκων και των Ναβάρρα , σύμφωνα με τον οργανικό νόμο αριθ. 8 της 22ας Σεπτεμβρίου 1980 που τροποποιείται από τον οργανικό νόμο αριθ. 7/2001 της 27ης Δεκεμβρίου 2001 βάσει ποσοστών που αυτοί ορίζουν.

Για το 2000 (ESA 95 code) τα έσοδα από τον IRPF ανήλθαν σε περίπου 42 εκατ. Ευρώ (19,51% των συνολικών εσόδων).

ΙΤΑΛΙΑ ³⁵

▪ **Φόρος Εισοδήματος** (Imposta sul reddito delle persone fisiche) (08/10/1986): Όλοι οι κάτοικοι της Ιταλικής επικράτειας, μόνιμοι και μη, που αποκτούν εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή (εργασία και κεφάλαιο) υπόκεινται στο φόρο αυτό. Το 23.8% των εσόδων από φορολογία προέρχεται από αυτόν το φόρο (στοιχεία 2000) (ESA 95 code).

ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ ³⁶

▪ **Φόρος Εισοδήματος** (Impôt sur le revenu des personnes physiques) από 04/12/1967: Η Κεντρική Κυβέρνηση του Λουξεμβούργου είναι υπεύθυνη για την επιβολή και είσπραξη του φόρου, ωστόσο δεν καρπώνεται όλα τα έσοδα καθώς κάποιο ποσοστό αποδίδεται και στους Δήμους. Αντικείμενό του είναι το καθαρό εισόδημα των φορολογουμένων , ανεξάρτητα από την πηγή προέλευσης. Η συμβολή του στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι αρκετά σημαντική καθώς κατέχει ποσοστό 18,26% (το 2000) (ESA 95 code).

▪ **Παρακράτηση** (Special method of collection of personal income tax)(04/12/1967) **α) Σε εισοδήματα από εργασία** (Retenue d'impôt sur les traitements et salaires): Η Κεντρική Κυβέρνηση και πάλι είναι υπεύθυνη για τα η θέσπιση των συντελεστών και του γενικού νομοθετικού πλαισίου. Η παρακράτηση γίνεται από τον εργοδότη , όταν αφορά μισθούς, ή από τα ασφαλιστικά ταμεία, για τις συντάξεις, και αποδίδονται στο κράτος βάσει νομοθετικών διατάξεων.

³⁵βλ. Νόμους Ιταλίας DPR n° 917 of 22 December 1986; DL n° 241 (art. 1) of 9 July 1997 ; DL n° 314 of 2 September 1997 ; DL n° 358 (art. 1–6) of 8 October 1997 ; DL n° 446 (art. 1, 2, 3, 4, 10, 40, 46–50) of 15 December 1997 ; DL n° 360 (art. 1) of 28 September 1998.

³⁶ βλ. Νόμους Λουξ/γου Law of 4 December 1967 on income tax, Title 1, Articles 1–157ter (Mémorial A, 1967, pp. 1228–1275) και τις τροποποιήσεις του.

β) Στα εισοδήματα από κεφάλαιο (Retenue d'impôt sur les revenus de capitaux) : Τα έσοδα από μερίσματα, μετοχές κτλ φορολογούνται και πάλι από την Κεντρική Διοίκηση με κάποιο ορισμένο φορολογικό συντελεστή. Ο φόρος αυτός παρακρατείται από την εκάστοτε εταιρία την ώρα της απόδοσης των κερδών στους δικαιούχους και μετά αποδίδεται από αυτήν στην κυβέρνηση.

Για το 2000 (ESA 95 code) τα έσοδα από το α) ήταν 13,6% και από το β) 1,02% του γενικού συνόλου.

ΟΛΛΑΝΔΙΑ³⁷

▪ **Φόρος Εισοδήματος** (Inkomstenbelasting) από 01/01/2001: Οι μόνιμοι κάτοικοι, όπως αυτοί ορίζονται από τους Νόμους της Ολλανδίας, υπόκεινται σε Φόρο εισοδήματος για το συνολικό τους εισόδημα, εντός και εκτός συνόρων, ενώ οι μη μόνιμοι κάτοικοι φορολογούνται μόνο για τα εισοδήματα που αποκτήθηκαν εντός της επικρατείας.

▪ **Φόρος Μισθωτών** (Loonbelasting) από 01/01/1964 : Υπόχρεοι του φόρου αυτού είναι οι μισθωτοί, μόνιμοι κάτοικοι και μη, που παρέχουν μισθωτές υπηρεσίες στην Ολλανδία. Οι μισθοί, τα βοηθήματα και οι συντάξεις υπόκεινται σε συντελεστές, παρακρατούνται στην πηγή και κατόπιν αποδίδονται στα φορολογικά γραφεία.

Τα Έσοδα της Ολλανδίας από Φόρο Εισοδήματος για το 2000 αντιπροσώπευαν το 13,27% των συνολικών εσόδων. (ESA 95 code)

ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ³⁸

▪ **Φόρος Εισοδήματος (ΦΕ)** (Imposto sobre o rendimento das pessoas singulares — IRS) (01/01/1989) : Οι μόνιμοι κάτοικοι, όπως τους ορίζουν οι νόμοι της χώρας, υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος για τα εισοδήματά τους που

³⁷ βλ. Νόμους Ολλανδίας Income Tax Law, 2001 (Stb. 2001,1) τροποποίηση Bill of 14 December 2006 (Stb. 682).

³⁸ βλ. Νόμους Πορτογαλίας Decree Law 442–A/88 of 30 November 1988; Decree Law 215/89 of 1 July 1989;

αποκτήθηκαν εντός και εκτός της Πορτογαλίας καθώς και τα κέρδη κεφαλαίου . Οι μη μόνιμοι φορολογούνται για τα εισοδήματα που εισπράχθηκαν εντός της χώρας . Τα εισοδήματα αυτά ταξινομούνται σε διάφορες κατηγορίες, ανάλογα με την προέλευσή τους και φορολογούνται με κλίμακα ανάλογα με το μέγεθός τους. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι για το 2000 τα έσοδα από το Φ.Ε. ήταν το 16,2% του γενικού συνόλου. (ESA 95 code)

ΣΟΥΗΔΙΑ ³⁹

- **Φόρος Εθνικού Εισοδήματος (Inkomstskatt) :** Ο φόρος αυτός (από 01/01/1992) επιβάλλεται σε άτομα που κατοικούν μόνιμα στην επικράτεια της Σουηδίας και έχει ως βάση το σύνολο του εισοδήματός του. Οι συντελεστές είναι ανάλογοι με το ύψος των εισοδημάτων. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι για το 2000 (ESA 95 code) η μορφή αυτή φορολόγησης απέφερε στο κράτος της Σουηδίας το 1,23% των συνολικών φορολογικών της εσόδων.

- **Φόρος Εισοδήματος : - Μονίμων Κατοίκων (Inkomstskatt) :** Οι Δήμοι και οι Κοινότητες είναι οι υπεύθυνοι φορείς για τη συλλογή αυτών των φόρων. Καθορίζουν το ύψος των φορολογικών συντελεστών κάθε χρόνο και δικαιούνται την εισπραξή του. Αποτελεί μια βασική πηγή εσόδων καθώς για παράδειγμα για το 2000 αποτελούσαν το 28,41% των συνολικών φορολογικών εσόδων με πορεία ανοδική. (ESA 95 code)

- **Μη μόνιμων Κατοίκων (Särskild inkomstskatt för utomlands osatta) :** Σε αυτοί την περίπτωση, οι μη μόνιμοι κάτοικοι που προσέφεραν υπηρεσίες (δημοσίου ή ιδιωτικού τομέα) στη Σουηδία φορολογούνται με αποκλειστική μέριμνα της Κεντρικής Κυβερνήσεως με ένα σταθερό κάθε φορά συντελεστή, ανεξάρτητα από το ύψος της αμοιβής. Από άποψη εσόδων είναι χαμηλής σημασίας καθώς συνεισφέρει στο 0,09% . (ESA 95 code)

³⁹ βλ. Νόμους Σουηδίας Income Tax Act (1999:1229) , Local Government Act (1991:900), Income Tax on Non Residents Act (1991:586)

ΦΙΛΑΝΔΙΑ⁴⁰

- **Φόρος Εισοδήματος Κεντρικής Κυβέρνησης** (Valtion tulovero ansiotulosta) από 30/12/1992: Το ετήσιο εισόδημα των εργαζομένων στη Φιλανδία υπόκειται σε κλιμακωτή φορολόγηση με συντελεστές ανάλογους με το ύψος της φορολογητέας ύλης. Είναι ο κυριότερος φόρος της κατηγορίας αυτής και αποτελεί κύρια πηγή εσόδων του κράτους.
- **Κοινοτικός φόρος εισοδήματος** (Kunnallisvero/Kommunalskatt): Με βάση τη νομοθεσία του 1992 , οι κάτοικοι οποιουδήποτε δημοτικού διαμερίσματος είναι υπόχρεοι καταβολής φόρου στο Δήμο στον οποίο ανήκουν με μορφή προκαταβολής για το έτος που έρχεται. Ο συντελεστής καθορίζεται από το Δημοτικό Συμβούλιο . Ενδεικτικά αναφέρεται ότι το 2000 ο φόρος απέδιδε το 16% όλων των φορολογικών εσόδων. (ESA 95 code)
- **Παρακρατούμενος φόρος για αλλοδαπούς εργαζομένους** (Ulkomailta tulevan palkansaaajan lähdevero/Källskatt för löntagare från utlandet) (18/12/1995) : Με βάση το μηνιαίο μισθό και με ενιαίο φορολογικό συντελεστή η Φιλανδική Κυβέρνηση φορολογεί την εργασία αλλοδαπών με παρακράτηση που αποδίδεται από τους εργοδότες.
- **Φορολόγηση των εισοδημάτων από επενδύσεις** (Vero pääomatulosta) (30/12/1992) : Τα εισοδήματα από επενδύσεις και από κέρδη κεφαλαίου φορολογούνται με ένα σταθερό συντελεστή που ορίζει και εισπράττει η Κεντρική Κυβέρνηση .
- **Εκκλησιαστικός Φόρος** (Kirkollisvero/Kyrkoskatt) από 30/12/1992 :Οι πολίτες που είναι εγγεγραμμένοι στην Ευαγγελική Λουθηρανική ή Ορθόδοξη Εκκλησία αποδίδουν ένα (μικρό) ποσοστό του εισοδήματός τους υπέρ του Δήμου στον οποίο υπάγονται με συντελεστές που καθορίζονται από το Τοπικό Εκκλησιαστικό Συμβούλιο .Για να γίνει κατανοητό το μέγεθός τους, αναφέρεται ότι το 2000 το 0,94% των φόρων προέρχεται από Εκκλησιαστικούς Φόρους. (ESA 95 code).

⁴⁰ βλ. Νόμος Φιλανδίας Income Tax Act of 30 December 1992 (1535/1992) , The Act on Withholding Tax for Foreign Employees of 18 December 1995 (1551/1995).

IV. 1.2. Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων ⁴¹

ΑΥΣΤΡΙΑ ⁴²

▪ **Φόρος Εταιριών** (Körperschaftsteuer) :Οι δικαιούχοι του φόρου είναι η ομοσπονδιακή κυβέρνηση, οι επαρχιακές κυβερνήσεις και οι τοπικές αρχές . Οι εταιρίες με έδρα την Αυστρία (η επίσημη έδρα της ή η εταιρική διαχείρισή της βρίσκεται εκεί) υπόκεινται χωρίς περιορισμούς στο Φόρο Εταιριών συντάσσοντα δήλωση κάθε χρόνο και το εισόδημά τους υπόκεινται στους κανονισμούς και τους συντελεστές που ορίζει ο νόμος (01/01/1989). Οι μη εδρεύουσες εταιρίες (ξένες εταιρίες) φορολογούνται μόνο για το «εσωτερικό εισόδημα», αυτό δηλ που προέρχεται από πηγές της χώρας. Με βάση τα στοιχεία ESA 95 code το 2000 τα έσοδα από το Φόρο εταιριών ανήλθαν σε περίπου 4 εκατ. Ευρώ (το 4,18% των συνολικών εσόδων)

ΒΕΛΓΙΟ ⁴³

▪ **Φόρος στο εισόδημα εταιριών** (Impôts sur le revenu des sociétés/Belastingen op het inkomen van ondernemingen) : Από τις 24 Δεκεμβρίου 2002 που τροποποιήθηκε η αρχική φορολογική νομοθεσία , όλες οι εταιρίες ,ιδρύματα και οργανισμοί που έχουν νομική προσωπικότητα και ασκούν δραστηριότητα με σκοπό το κέρδος με έδρα το Βέλγιο , υποχρεούνται να υποβάλουν φορολογικά σημειώματα στις οικονομικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών και να φορολογηθούν για τα εισοδήματά τους .Οι συντελεστές ποικίλλουν ανάλογα με το ύψος της φορολογικής βάσης . Για το 2004 (ESA 95 code) ο Φόρος εταιριών απέφερε περίπου 9 εκατ. Ευρώ στο Δημόσιο Ταμείο (7,07% των συνολικών εσόδων).

⁴¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/info_docs/tax_inventory/index_en.htm

⁴² βλ. 1988 Corporation Tax Law, BGBl. (federal gazette) No 401/1988, όπως τροποποιήθηκε από BGBl. 100/2006. (v. Αυστρίας)

⁴³ βλ. Income Tax Code, articles 179-219 bis Programme law of 24.12.2002 (B.O.J. 31.12.2002). (v. Βελγίου)

ΓΑΛΛΙΑ ⁴⁴

▪ **Φόρος Εταιριών** (Impôt sur les sociétés) από 01/01/1960 :Οι εταιρίες που αποκομίζουν κέρδη με έδρα τη Γαλλία καθώς και ορισμένες δημόσιες επιχειρήσεις που συμμετέχουν στη βιομηχανική ή εμπορική δραστηριότητα φορολογούνται βάσει αυτών των διατάξεων. Οι ομόρρυθμες μπορούν να επιλέξουν αν θα φορολογηθούν με αυτό το σύστημα. Ο φόρος πρέπει να καταβληθεί εντός των προθεσμιών στους υπολόγους της Γενικής Φορολογικής Διεύθυνσης (*comptable de la Direction Générale des Impôts*). Για το 2000 τα συνολικά έσοδα καλύφθηκαν κατά 6% από το Φόρο εταιριών. (ESA 95 code)

▪ **Ελάχιστος Ετήσιος Φόρος Εταιριών** (Imposition forfaitaire annuelle des sociétés) (από 01/01/1974) Ο Ελάχιστος Ετήσιος Φόρος Εταιριών(ΕΕΦΕ) επιβάλλεται σε όλες τις επιχειρήσεις και τις οργανώσεις, οποιασδήποτε υπηκοότητας, οι οποίες υπόκεινται στο φόρο εταιριών στο πλαίσιο των διατάξεων των άρθρων 206-1 έως 206-4 του Γενικού Φορολογικού Κώδικα. Μέχρι τα μέσα Μάρτη πρέπει να έχει πληρωθεί ο φόρος που υπολογίζεται σύμφωνα με τον κύκλο εργασιών συν το εισόδημα, συμπεριλαμβανομένου του φόρου, για το τελευταίο οικονομικό έτος. Για το 2000 ο ΕΕΦΕ απέφερε στα συνολικά φορολογικά έσοδα περίπου 1,5 εκατ. Ευρώ (0,23%) (ESA 95 code).

▪ **Κοινωνικές Εισφορές στο Εισόδημα** (Contribution sociale sur les bénéfiques): Από τις αρχές του 2000 επιβάλλεται με μορφή φόρου κοινωνική συμβολή από εισόδημα για τις Εταιρίες Περιορισμένης Ευθύνης και τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις. Το ποσό της εισφοράς υπολογίζεται επί του ποσού του φόρου που πληρώνουν οι εταιρίες για το εισόδημά τους.

⁴⁴ Article 235ter ZC of the General Tax Code (Code général des impôts), Articles 223 septies to 223 decies of the General Tax Code (Code général des impôts), Articles 205 et seq. of the General Tax Code (*Code général des impôts*).

ΓΕΡΜΑΝΙΑ⁴⁵

▪ **Φόρος Εταιριών** (Körperschaftsteuer) : Όπως ισχύει και για το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων, έτσι και ο φορολογικός νόμος εταιριών διακρίνει μεταξύ της περιορισμένης και απεριόριστης φορολογικής ευθύνης. Η απεριόριστη ευθύνη στο φόρο εταιριών επεκτείνεται σε όλο το εισόδημα και ισχύει για τις εταιρίες, τις ενώσεις των προσώπων και εταιριών με επίσημη έδρα τη Γερμανία. Ενσωματώνονται και οργανισμοί του δημόσιου μόνο όταν ασκούν μια επιχείρηση βιομηχανικής ή εμπορικής φύσης. Η περιορισμένη ευθύνη ισχύει για τις εταιρίες και τις ενώσεις προσώπων και εταιριών με επίσημη έδρα έξω από τη Γερμανία. Η ομοσπονδία και τα ομόσπονδα κρατίδια λαμβάνουν το ποσοστό που τους αντιστοιχεί από τα έσοδα βάσει των νομοθετημάτων. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι για το 2000 ποσοστό συμμετοχής του φόρου εταιριών στα συνολικά έσοδα έφτανε το 2,84% με σταδιακή πτώση. (ESA 95 code).

ΔΑΝΙΑ⁴⁶

▪ **Φόρος Εταιριών** (Selskabsskat) : Από το 1960 ο φορολογικός νόμος με ειδικές διατάξεις καθορίζει τις επιχειρήσεις που έχουν εισοδήματα και έδρα στη Δανία και είναι υπόχρεες για την καταβολή φόρου καθώς και τις λοιπές λεπτομέρειες για τη βεβαίωση και την είσπραξη του (συντελεστές, δόσεις κτλ.) . ένα μικρό μέρος των εσόδων , και από τα δυο είδη φορολόγησης των εταιριών, απορροφάται από τις Τοπικές Αρχές ενώ το μεγαλύτερο από την Κεντρική Κυβέρνηση. Από τα στοιχεία της ESA 95 code αναφέρεται ότι για το 2000 το ποσό των εσόδων από το φόρο αυτό ήταν το 5,76% του συνόλου.

▪ **Φόρος Εισοδήματος από Ενώσεις Προσώπων** (Fondsbeskatning) από 01/01/1988 : Τα κεφάλαια που προέρχονται από Ιδρύματα, Συνεταιρισμούς ή Ινστιτούτα με οικονομική δραστηριότητα και δεν καλύπτονται από το Φόρο Εταιριών, αποτελούν το αντικείμενο αυτού του φόρου. Αποτελεί συμπλήρωμα του

⁴⁵ Corporation Tax Law as published on 15 October 2002 (BGBl I, p. 4144), Income Tax Law as published on 19 October 2002 (BGBl I, p. 4210; 2003 I, p. 179) (v. Γερμανίας)

⁴⁶ Statutory Notice No 1745 of 14. December 2006 and changed by Law No 540 of 6. June 2007 (v. Δανίας)

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

παραπάνω φόρου και οι κανόνες για την αξιολόγηση, τις επιστροφές και την πληρωμή που καθορίζονται στο φορολογικό νόμο εταιριών , εφαρμόζονται κι εδώ τηρουμένων των αναλογιών.

ΕΛΛΑΔΑ⁴⁷

▪ **Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων (ΦΕΝΠ)** από 01/01/1994 :Οι κερδοσκοπικές εταιρίες με νομική ή όχι προσωπικότητα, δημόσιες ΕΠΕ , αλλοδαπές επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα κ.α. που ορίζει ο φορολογικός νόμος αποτελούν τα υποκείμενα του ΦΕΝΠ . Το αντικείμενό του είναι το συνολικό εισόδημα που απέκτησαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή. Τα στοιχεία βεβαίωσης και είσπραξης ομοιάζουν με αυτά του Νόμου περί Φυσικών Προσώπων , ωστόσο οι ιδιαιτερότητες και οι εξαιρέσεις περιλαμβάνονται στο αντίστοιχο νομοσχέδιο. Το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών είναι υπεύθυνο για την όλη διαδικασία. Το 2000 (ESA 95 code) το 11,78% των φορολογικών εσόδων προερχόταν από το ΦΕΝΠ.

ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ⁴⁸

▪ **Φόρος Εταιριών (Corporate Tax):** Με βάση το νόμο του 1988 οι επιχειρήσεις με έδρα την Αγγλία που πραγματοποιούν κέρδη καθώς και αυτές που εδρεύουν στην αλλοδαπή αλλά από εμπορικές δραστηριότητες με το Ην. Βασίλειο έχουν αποκομίσει κέρδη , αποτελούν τα υποκείμενα του Φόρου Εταιριών. Βάση του φόρου είναι όλα τα κέρδη (συμπεριλαμβανομένου του εισοδήματος και των κερδών κεφαλαίου), με εξαίρεση τα μερίσματα και άλλες διανομές κερδών που αποκτήθηκαν από τις επιχειρήσεις με έδρα τη Βρετανία. Υπάρχουν 2 συστήματα ετήσιας συλλογής των φόρων ανάλογα με τον τζίρο (όπως ορίζονται από το νόμο) . Στο τέλος του 2000 τα Βρετανικά έσοδα ήταν αυξημένα κατά 8,78% χάρη στο φόρο αυτό.

▪ **Φόρος Εισοδημάτων Πετρελαίου (Petroleum Revenue Tax) :** Πρόσωπα ή εταιρίες εδρεύοντες ή μη στην αγγλική Επικράτεια που κατέχουν (ή συμμετέχουν σε)

⁴⁷ ν. 2238/1994 άρθρα 98-118 Περί Φορολόγησης Εισοδήματος Νομικών Προσώπων και οι διορθώσεις του: ν.2992/2002 , ν. 3091/2002 , ν.3296/2004, ν. 3220/2004, ν. 3427/2005....ν.3522/2006

⁴⁸ Income and Corporation Taxes Act 1988, Oil Taxation Act 1975, Petroleum Revenue Tax Act 1980 and Oil Taxation Act 1983 (ν. Ην. Βασιλείου).

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

άδεια εκμετάλλευσης υπό τη σκέπη της Πετρελαϊκής Πράξης του 1998 (Petroleum Act 1998) ή του 1964 [Petroleum (Production) Act (Northern Ireland) 1964] και συμμετέχων στην ανάπτυξη των πετρελαιοπηγών (με άδεια χορηγηθείσα μέχρι το Μάρτιο του 1993) αποτελούν υποκείμενα του φόρου αυτού. Η εισφορά εκτιμάται πάνω στη διαφορά μεταξύ εσόδων (ακαθάριστα κέρδη που προκύπτουν από τις διαθέσεις του πετρελαίου και του φυσικού αερίου, έσοδα από δασμούς και διάθεσης κεφαλαίου) και εξόδων .

ΙΡΛΑΝΔΙΑ⁴⁹

▪ **Φόρος Εταιριών** (Corporate Tax) από 01/01/1997 : Υποκείμενα του φόρου είναι οι επιχειρήσεις όπως τις ορίζει ο νόμος (ως επιχείρηση ορίζεται οποιοδήποτε εταιρικό σώμα - δεν περιλαμβάνονται τοπικές αρχές, οργανισμούς υγείας, επιτροπές εκπαίδευσης ή έναν Ευρωπαϊκό όμιλο οικονομικού συμφέροντος). Όλα τα εισοδήματα των επιχειρήσεων αυτών , ανεξάρτητα από την πηγή τους, υπάγονται στον αντίστοιχο συντελεστή φορολόγησης .Με βάση τα στοιχεία ESA 95 code το 2000 τα έσοδα από το Φόρο εταιριών ανήλθαν σε περίπου 4 εκατ. Ευρώ (το 11,73% των συνολικών εσόδων)

ΙΣΠΑΝΙΑ⁵⁰

▪ **Φόρος Εταιριών** (Impuesto sobre Sociedades) από 27/12/1995 : Ο φόρος αυτός έχει εφαρμογή σε ολόκληρη την Ισπανική Επικράτεια , πλην των Αυτόνομων Κοινοτήτων των Βάσκων και της Ναβάρρα (που έχουν δικές τους νομοθεσίες). Ωστόσο τα έσοδα μοιράζονται στις Κοινοότητες αυτές και την Κεντρική Κυβέρνηση. Υποκείμενα του φόρου είναι όλα τα άτομα-εταιρίες με νομική προσωπικότητα και φορολογούνται για τα καθαρά εισοδήματα (όπως προκύπτουν από υπολογισμούς που δεικνύονται στο νόμο) της εταιρίας τους. Για το 2004 (ESA 95 code) ο Φόρος εταιριών απέφερε περίπου 20 εκατ. Ευρώ στο Δημόσιο Ταμείο (9,23% των συνολικών εσόδων).

⁴⁹ Taxes Consolidation Act, 1997 (v. Ιρλανδίας)

⁵⁰ Royal Legislative Decree 4/2004, of 5 March 2004, που τον διαδέχτηκε οLaw 35/2006, of 28 November and Law 36/2006 of 29 November (v. Ισπανίας)

ΙΤΑΛΙΑ ⁵¹

▪ **Φόρος στο εισόδημα των εταιριών** (Imposta sul reddito delle società IRES) από 01/01/2004 : Οι εταιρίες (Ανώνυμες, Περιορισμένης Ευθύνης), οι ιδιωτικές επιχειρήσεις και εν γένει όλες οι ενώσεις (δημόσιες ή ιδιωτικές) που λειτουργούν με εμπορικό σκοπό υπάγονται σε φόρο. Το συνολικό καθαρό εισόδημα που περιλαμβάνει τα καθαρά κέρδη (όπως φαίνονται στα αποτελέσματα χρήσης) ή η δήλωση εισοδήματος της εταιρίας αποτελούν τη φορολογική βάση. Κατά το πρώτο έτος εφαρμογής του νόμου, στα συνολικά έσοδα προστέθηκαν περίπου 24 εκατ. Ευρώ δηλ. το 4,24% των εσόδων (ESA 95 code).

▪ **Φόρος στο εισόδημα των νομικών προσώπων** (Imposta sul reddito delle persone giuridiche) : Ο νόμος αυτός ήταν ο προγενέστερος του IRES . Διήρκεσε 30 χρόνια, από 29/09/1973 έως 12/12/2003, και απέφερε στο ιταλικό δημόσιο βάσει των δεδομένων ESA 95 code για το 2000 το 5,36% των συνολικών εσόδων. Οι διατάξεις του ήταν ουσιαστικά όμοιες με αυτές του μεταγενέστερου.

ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ ⁵²

▪ **Φόρος εταιριών** (Impôt sur le revenu des collectivités) από 04/12/1967 : Μετοχικές εταιρίες, συνεταιρισμοί, θρησκευτικές ενώσεις, μη κερδοσκοπικές οργανώσεις, ιδρύματα ,βιομηχανικές και εμπορικές επιχειρήσεις κ.α. με έδρα το Μεγάλο Δουκάτο του Λουξεμβούργου είναι ,βάσει των διατάξεων, τα υποκείμενα του φόρου. Ως φορολογική βάση εννοείται το κέρδος των εμπορικών συναλλαγών. Το κέρδος ορίζεται ως η διαφορά μεταξύ του καθαρού επενδυμένου κεφαλαίου στο τέλος και του καθαρού επενδυμένου κεφαλαίου στην αρχή του έτους.(Το κέρδος καθορίζεται σύμφωνα με τους κανόνες που διέπουν το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων). Το 2000 (ESA 95 code) το 12,46% των φορολογικών εσόδων προερχόταν από το φόρο εταιριών.

⁵¹ DPR n° 598 of 29 September 1973 (GU n° 268 of 16 October 1973) ,DL n° 344 of 12 December 2003. (v. Ιταλίας)

⁵² Law of 4 December 1967 on income tax, Title II, Articles 158–174 (Mémorial A, 1967, pp. 1276–1281) και Law on trade tax of 1 December 1936 καθώς και όλους τους τροποποιητικούς νόμους και συμπληρωματικές εγκυκλίους.

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

▪ **Φόρος στο εμπόριο** (Impôt commercial communal) από 01/12/1936 : Επιχειρήσεις βιομηχανικές και εξορυκτικές και βιοτεχνίες που βρίσκονται στο Λουξεμβούργο αποτελούν τους φορολογούμενους .Τα κέρδη των εμπορικών συναλλαγών, με ορισμένες αυξήσεις και ορισμένες αφαιρέσεις που ορίζει ο νόμος , αποτελούν τη φορολογική βάση. Σε αυτό το φόρο αντιστοιχεί ποσοστό 5,33% για το 2000.

ΟΛΛΑΝΔΙΑ⁵³

▪ **Φόρος εταιριών** (Vennootschapsbelasting) από 01/01/1969 : Οι επιχειρήσεις και οι οργανώσεις που υπόκεινται στο φόρο εταιριών αναφέρονται ως "οντότητες" για να τις διακρίνουν από τα φυσικά πρόσωπα που υπόκεινται στο φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων. Σε αυτό το πλαίσιο, ο όρος "επιχείρηση" περιλαμβάνει τις επιχειρήσεις με μετοχικά μερίδια , τις αμοιβαίες επιχειρήσεις ασφάλειας και οργανισμούς παροχής εμπορικών πιστώσεων και κυρίως τις βιομηχανικές και εμπορικές επιχειρήσεις. Οι κύριοι τύποι επιχειρήσεων που αναφέρονται εδώ είναι οι ΕΠΕ και οι ΕΠΕ μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο . Τα κέρδη, κατόπιν προσθέσεων και αφαιρέσεων υπόκεινται σε συντελεστές και υπολογίζεται ο αντίστοιχος φόρος. Στο τέλος του 2000 τα Ολλανδικά έσοδα ήταν αυξημένα κατά 10,03% χάρη στο φόρο αυτό.

ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ⁵⁴

▪ **Φόρος Εισοδήματος Εταιριών** (Imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas — IRC) από 01/01/1989 : Οι τοπικές αρχές (δήμοι) μπορούν να επιβάλουν μια μη αφαιρέσιμη επιβάρυνση (μέχρι 1,5%) του φορολογήσιμου κέρδους πριν από την αφαίρεση των απολεσθέντων φόρων και των φορολογικών ελαφρύνσεων (Derrama). Υπόλογοι θεωρούνται οι εταιρίες που είτε έχουν την έδρα τους στην Πορτογαλία είτε έχουν την έδρα τους αλλού, αλλά αποκομίζουν εισοδήματα από τη επικράτειά της. .Οι μεν "μόνιμες" επιχειρήσεις φορολογούνται για το παγκόσμιο

⁵³ Βλ. v. Ολλανδίας Corporation Tax Law 1969 (Stb.445) και η τροποποίηση Law of 14 December 2006 (Stb. 682).

⁵⁴ Decree Law 442-B/88 of 30 November 1988 και όλοι οι Πορτογαλικοί νόμοι που ακολούθησαν μέχρι τον Decree Law 8/2007 of 17 January .

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

εισόδημά τους, οι δε "αλλοδαπές" για το εισόδημα που προέρχεται από την Πορτογαλία.. Βάσει των δεδομένων ESA 95 code για το 2000 το 11,29% των συνολικών εσόδων ήταν από το φόρο αυτό.

ΣΟΥΗΔΙΑ ⁵⁵

▪ **Φόρος εισοδήματος εταιριών (ΦΕΕ)** (Skatt på företagsvinster) από 01/01/2000 : Η ευθύνη για την καταβολή φόρου διαχωρίζεται σε περιορισμένη και απεριόριστη. Περιορισμένη φορολογική ευθύνη έχουν οι αλλοδαπές επιχειρήσεις και νομικά πρόσωπα για το εισόδημα που προέρχεται από ιδιοκτησία ή εργασία στη Σουηδία. Απεριόριστη ευθύνη έχουν οι εταιρίες, κερδοσκοπικές και μη και οι ΕΠΕ. Κατόπιν υπολογισμών το καθαρό εισόδημα των παραπάνω υπόχρεων τίθεται στη φορολογική κλίμακα. Για το 2000 τα έσοδα από ΦΕΕ ανέρχονταν σε 72,5 εκατ. SEK (6,12% των συνολικών εσόδων από φορολογία).

▪ **Φόρος στα εισοδήματα μη μόνιμων καλλιτεχνών και άλλων** (Särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.) από 01/01/1993 : Οι μη μόνιμοι κάτοικοι Σουηδίας που απασχολούνται ως καλλιτέχνες ή αθλητές, οι καλλιτεχνικές ή αθλητικές επιχειρήσεις καθώς και τα εισοδήματα από εισιτήρια και διαφημίσεις θεαμάτων στη Σουηδία ή σε πλοίο σουηδικής σημαίας υπόκεινται σε αυτό το νόμο. Ο φόρος αυτός παρακρατείται στην πηγή από τον πληρωτή του θεάματος βάσει των κείμενων διατάξεων.

ΦΙΛΑΝΔΙΑ ⁵⁶

▪ **Φόρος Εισοδήματος Εταιριών** (Yhteisöjen tulovero/Samfunds inkomstskatt): Από το φόρο αυτό επωφελούνται κατά το μεγαλύτερο ποσοστό η Κεντρική Κυβέρνηση, έπειτα οι Δήμοι και λιγότερο η Ευαγγελική Λουθηριανή και η Ορθόδοξη εκκλησία. Τα ετήσια κέρδη όλων των επιχειρήσεων που εδρεύουν στη Φιλανδία υποβάλλονται στις Αρχές με φορολογική δήλωση και κατόπιν

⁵⁵ Income Tax Act (1999:1229).

⁵⁶ Income Tax Act of 30 December 1992 και Act on the Taxation of Business Profits and Income from Professional Activities of 24 June 1968 (360/1968).

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

φορολογούνται με τον εκάστοτε συντελεστή . Για το 2000 (ESA 95 code) ο Φόρος Εισοδήματος Εταιριών απέφερε περίπου 8 εκατ. Ευρώ στο Δημόσιο Ταμείο (12,48% των συνολικών φορολογικών εσόδων).

IV. 1.3. Άλλοι Άμεσοι Φόροι (θα αναλυθούν οι πιο σημαντικοί)

ΑΥΣΤΡΙΑ

- **Φορολόγηση των Φυσικών ή Νομικών Προσώπων που είναι εγγεγραμμένοι στο Εμπορικό ή Εργατικό Επιμελητήριο** [Kammerumlage (KU)] και (Arbeiterkammerumlage) με έσοδα που αποδίδονται στα Επιμελητήρια .

ΒΕΛΓΙΟ

- **Φόρος Εισοδήματος Ενώσεων με νομική προσωπικότητα** (Impôt des personnes morales / Rechtspersonenbelastung) : Το κράτος, οι Κοινότητες, οι επαρχίες, , οι ομοσπονδίες των δήμων, οι δήμοι, τα διαδημοτικά δημόσια κέντρα κοινωνικής ευημερίας και τα δημόσια κληρικά ιδρύματα (αρχές που εποπτεύουν την ιδιοκτησία των εκκλησιών) , διαδημοτικές ενώσεις, επιχειρήσεις υπεραστικών μεταφορών, καθώς επίσης και ορισμένα ιδρύματα που υποδεικνύονται από το όνομα: ONND (βελγική πιστωτική αντιπροσωπεία εξαγωγής), TEC, de Lijn, κ.λπ. , επιχειρήσεις και ενώσεις, ιδιαίτερα οι μη κερδοσκοπικές επιχειρήσεις είναι οι υπόχρεοι αυτού του φόρου και φορολογούνται για τα εισοδήματα που κερδίζουν.

ΓΑΛΛΙΑ

- **Φόρος αλληλεγγύης επί του πλούτου** (Impôt de solidarité sur la fortune): Ο φόρος αυτός επιβάλλεται στα άτομα με συσσωρευμένο πλούτο ,όπως ορίζει ο ν. Articles 885A to 885Z of the General Tax Code (Code Général des Impôts).
- **Φόρος ιδιοκτησίας στα κτίρια** (Taxe foncière sur les propriétés bâties) : Οι ιδιοκτήτες οικοδομημάτων στην Γαλλική Επικράτεια υπόκεινται σε φόρο κατοχής

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

κτιρίου . (Εσοδα για το 2000 : περίπου 15εκατ Ευρώ δηλ το 2,31% των συνολικών εσόδων από φόρους)

- **Φόρος αφαίρεσης οικιακών απορριμμάτων** (Taxe d'enlèvement des ordures ménagères) Ο φόρος επιβάλλεται στους ιδιοκτήτες ή τους χρήστες κτιρίων υποκείμενων σε (ή προσωρινά απαλλαγμένων) φόρο ιδιοκτησίας στα κτήρια, στις τοπικές αρχές όπου μια υπηρεσία αφαίρεσης οικιακών απορριμμάτων λειτουργεί και υπολογίζεται στο καθαρό εισόδημα που χρησιμοποιείται ως βάση για το φόρο ιδιοκτησίας στα κτήρια.
- **Φόρος επιπλωμένων κατοικιών** (Taxe d'habitation): Ο φόρος επιβάλλεται σε όποιον κατέχει ή χρησιμοποιεί επιπλωμένη κατοικία, με σχεδόν πλήρη εποπτεία από τις τοπικές αρχές.
- **Φόρος κατοχής γης** , χωρίς ανεγερθέν οικοδόμημα (Taxe foncière sur les propriétés non bâties)
- **Εισφορά από είσπραξη ενοικίου** (Contribution sur les revenus locatifs) : Οι ιδιοκτήτες κτιρίων πέραν 15ετίας , που δεν έχουν κάνει κάποιες επιδιορθώσεις στο κτίριο, και το ενοικιάζουν , αποδίδουν εισφορά στο Γαλλικό Δημόσιο
- **Επιχειρησιακός Φόρος** (Taxe professionnelle) : ο φόρος αυτός αφορά άτομα τα οποία έχουν σαν συνήθη δραστηριότητα την παροχή άμισθων υπηρεσιών

GERMANIA

- **Φόρος μεταβίβασης ακινήτου** (Grunderwerbsteuer) Ο φόρος αυτός αφορά τους αντισυμβαλλόμενους σε μια αγοραπωλησία : τον πωλητή και τον αγοραστή. Για την πληρωμή του ευθύνονται και οι δύο , εκτός και αν συμφωνηθεί στο συμβόλαιο ότι θα τον εξοφλήσει ένας από τους δύο.
- **Εμπορικός Φόρος** (Gewerbsteuer) : Ο επιχειρηματίας είναι υπεύθυνος για το φόρο. Ο εμπορικός φόρος, όπως ο φόρος πραγματικής ιδιοκτησίας, ανήκει στην κατηγορία μη-προσωπικών φόρων. Οποιαδήποτε επιχείρηση είναι εκτεθειμένη στον εμπορικό φόρο μέχρι το σημείο που δραστηριοποιείται μέσα στο έδαφος της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας,. Οι δραστηριότητες που θεωρούνται ως λειτουργία γεωργικών ή δασονομικών ιδρυμάτων δεν υπόκεινται στον εμπορικό φόρο .

- **Προσαύξηση αλληλεγγύης (Solidaritätszuschlag)** : Από τον Ιανουάριο του 1995 όσοι είναι υπόχρεοι σε Φόρο Εισοδήματος φυσικών ή Νομικών Προσώπων είναι υπόχρεοι και για το φόρο αυτό ανάλογα με τις φοροδοτικές τους ικανότητες, που συστάθηκε για να χρηματοδοτήσει την ολοκλήρωση της γερμανικής ενοποίησης .
- **Φόρος ακινήτων (Grundsteuer)**: Είναι ο φόρος που αφορά συγκεκριμένη ιδιοκτησία. Ο φόρος που θα βεβαιωθεί εξαρτάται από τη αξία και τη φύση του ακινήτου. Τα έσοδα (που για το 2000 ανήλθαν σε περίπου 9 εκατ. Ευρώ ή το 1% των συνολικών φορολογικών εσόδων) προορίζονται καθαρά για τους δήμους.
- **Φόρος κατοχής οχημάτων (Kraftfahrzeugsteuer)** : από τη στιγμή που αγοράζεται επίσημα ένα όχημα μέχρις ότου αποσυρθεί από την κυκλοφορία, ο ιδιοκτήτης του υποχρεούται να καταβάλλει ετήσιο φόρο κατοχής του.
- **Φόρος σε έσοδα από κεφάλαιο (Kapitalertragsteuer)** : Τα εισοδήματα από μετοχές, μερίσματα , τόκους και γενικά τα κεφαλαιακά κέρδη από τη στιγμή που τίθενται σε διανομή από την εκάστοτε εταιρία ή τον πράκτορα αποτελούν αντικείμενο του φόρου αυτού. Οι διανομείς οφείλουν να παρακρατούν τον αναλογούντα φόρο και να τον αποδίδουν στα αντίστοιχα φορολογικά γραφεία. Τα έσοδα του φόρου καρπώνονται από την ομοσπονδιακή κυβέρνηση και τα ομόσπονδα κρατίδια.
- **Εκκλησιαστικός Φόρος (Kirchensteuer)**: Ο φόρος είναι πληρωτέος από όλους εκείνους που συνδέονται με μια θρησκευτική κοινότητα (που είναι μια δημόσια εταιρία) που επιβάλλει το φόρο εκκλησιών .Ο φόρος αυτός συλλέγεται εθιμοτυπικά από τα ομόσπονδα κρατίδια αλλά τα έσοδα διοχετεύονται στην εκκλησία. Όταν τα πρόσωπα αποχωρήσουν από την εκκλησία, η υποχρέωσή τους να πληρώσουν το φόρο εκκλησιών τελειώνει.
- **Φόρος κληρονομιών και δωρεών (Erbschaft- und Schenkungsteuer)**: Οι περιουσιακές μεταφορές είτε εν ζωή (δωρεές) είτε λόγω θανάτου (κληρονομίες) υπόκεινται σε φόρο που καθορίζεται σύμφωνα με το νόμο αξιολόγησης όπως δημοσιεύεται την 1η Φεβρουαρίου 1991 (BGBl I, σελ. 230), με τις επόμενες τροποποιήσεις .Οι δηλώσεις κατατίθενται στα Φορολογικά Γραφεία και τα έσοδα από το φόρο (που το 2000 ανήλθαν σε περίπου 3 εκατ. Ευρώ δηλ 0.34% των συνολικών φορολογικών εσόδων) εισπράττονται υπέρ των ομόσπονδων κρατιδίων.

ΔΑΝΙΑ

- **Φόρος κληρονομιών και δωρεών**⁵⁷ (Afgift af dødsboer og gaver) : Ο φόρος υπολογίζεται με βάση την αγοραία τιμή και καταβάλλεται από τους κληρονόμους ή των δωρητή αντίστοιχα. Για το 2000 τα έσοδα από κληρονομίες και δωρεές έφτασαν τα 2,8 εκατ.DKK (0,44% των συνολικών φορολογικών εσόδων)
- **Φόρος κερδών και ζημιών από δικαιώματα. χρέη και χρηματοδοτικά όργανα** (Lov om skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer, gæld og finansielle kontrakter (kursgevinstloven).
- **Φορολογία σχετική με πτώχευση** (Konkursskatteloven) : Αντικείμενο του φόρου αυτού είναι Ορισμένα αφερέγγυα κτήματα των αποθανόντων προσώπων και πτωχεύσαντα κτήματα. Η απόφαση της φορολογικής ευθύνης εναπόκειται στις οικονομικές εφορίες.
- **Φορολογία πώλησης ακίνητης ιδιοκτησίας** (Lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom) : Υποκείμενο του φόρου είναι ο κάτοχος της ιδιοκτησίας (είτε νοικοκυριά είτε επιχειρήσεις) υπό τον όρο ότι δεν είναι επαγγελματίας έμπορος και βάση του η αγοραία τιμή μείον το κόστος κτήσης .
- **Φορολογία κερδών από λαχεία κ.α.** (Afgift af gevinster ved lotterispil mv.): Οι εταιρίες που διοργανώνουν τα στοιχήματα και οι νικητές αποδίδουν φόρο που μοιράζεται στην Κεντρική Κυβέρνηση και τους αθλητικούς ή καλλιτεχνικούς οργανισμούς. Οι μεν πρώτοι ευθύνονται για όλο το ποσό που διακινήθηκε στα στοιχήματα και οι δε για το κερδηθέν ποσό.
- **Εισφορά αγοράς εργασίας** (Arbejdsmarkedsbidrag) : Στα ακαθάριστα εισοδήματα των μισθωτών και ελευθέρων επαγγελματιών κατακρατείται ένα ποσό ή από τον εργοδότη ή από τα ασφαλιστικά ταμεία και αποδίδεται κάθε χρόνο στο κράτος. Για το 2000 το 8,89% των φορολογικών εσόδων προερχόταν από το φόρο αυτό.
- **Φόρος κρατικού εισοδήματος στα κτήματα των αποθανόντων προσώπων** (Dødsboskat) : Αντικείμενο του φόρου είναι τα κτήματα που υπόκεινται πλήρως ή εν μέρει στη διοίκηση στη Δανία.

⁵⁷ Ο ν. No 971 of 22 September 2006 "The Estate and Gift Tax Act" έχει αντικαταστήσει των Inheritance and Gift Tax Act of July 1, 1995. Ο παλιός ισχύει για θανάτους πριν τον Ιούλιο του 1995.

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

- **Φόρος ιδιοκτησίας** (Lov om en kommunal og amtskommunal ejendomsværdiskat) : Ο φόρος διαιρείται μεταξύ του δήμου (δύο τρίτα) και του νομού (ένα τρίτο) όπου διαμένει ο κάτοχος της ιδιοκτησίας , που είναι και το υποκείμενο το φόρου. Για το 2000 το 1,31% των φορολογικών εσόδων προερχόταν από το φόρο αυτό.
- **Φόρος απαλλαγής ιδιοκτησίας** (Frigørelsesafgift på fast ejendom) (ίσχυσε από 01/01/1972 μέχρι 01/01/2004) : Αξίωση της πολιτείας για τέτοιο φόρο προέκυπτε σε βάρος των ιδιοκτητών που μεταβιβάζει την κυριότητα της κατοικίας του σε μια αστική περιοχή ή ζώνη εξοχικών κατοικιών.
- **Φόρος εισοδήματος μετοχών** (Aktieindkomstskat) : Τα εισοδήματα από μετοχές αποτελούν αντικείμενο φορολόγησης , με έσοδα που απορροφώνται από Κεντρική, Περιφερειακή και Τοπική αρχή (μέχρι το 2007 καθώς μετά θα πηγαίνουν μόνο στην κεντρική).
- **Φόρος υδρογονανθράκων** (Kulbrinteska) : Φυσικά ή νομικά πρόσωπα που αποκομίζουν εισοδήματα από την εξόρυξη υδρογονανθράκων υποχρεούνται να καταβάλλουν τον αντίστοιχο φόρο στην κεντρική κυβέρνηση.

ΕΛΛΑΔΑ

- **Φόρος κληρονομιάς, δωρεών και γονικών παροχών** από το 1973 : Υποκείμενα για το φόρο αυτό είναι ο κληρονόμος (βάσει του βαθμού συγγένειας με τον κληρονομούμενο) ή ο παραλήπτης της δωρεάς ή της γονικής παροχής, και ευθύνονται αναλογικά με την καθαρή αξία του μεριδίου τους στην κληρονομιά , τη δωρεά ή τη γονική παροχή .Είναι ένας αρκετά πολύπλοκος φόρος με λεπτομέρειες που χρήζουν προσοχής. Για το 2000 το 0,78% των φορολογικών εσόδων προερχόταν από το φόρο αυτό.
- **Τέλη κυκλοφορίας** από το 1953 : Οι κάτοχοι αυτοκινήτων και μηχανών καταβάλλουν ετησίως το φόρο που τους αναλογεί , ανάλογα με τα κυβικά του οχήματός τους. Αποφέρουν στα συνολικά φορολογικά έσοδα ποσοστό 0,78%.

- **Φόρος Μεγάλης Ακίνητης Περιουσίας⁵⁸** : Πρόκειται για ένα φόρο που απευθύνεται στους κατόχους σημαντικής αξίας ακίνητης και κινητής περιουσίας , πλην υποθηκών.

ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ

- **Δημοτικός Φόρος (Council Tax)** : Κάθε κτίριο στην Αγγλία υπόκειται σε ένα δημοτικό φόρο, τον οποίο οφείλουν να καταβάλλουν οι ιδιοκτήτες ή οι ένοικοι. Ανάλογα με τη ζώνη (υπάρχουν οκτώ στη Βρετανική Επικράτεια) στην οποία έχει καταχωρηθεί το κτίριο αυτό , προκύπτει και η φορολογική του υποχρέωση. Είναι ένα καλό έσοδο καθώς αποφέρει το 3,86% των συνολικών εσόδων (ESA 95 code) για το 2000.
- **Φόρος επί των κεφαλαιακών κερδών (Taxes on capital gains)** : Η φορολογήσιμη υπεραξία ενός περιουσιακού στοιχείου από εισοδήματα που προήλθαν από άτομα ή επιχειρήσεις στη Μ. Βρετανία αποτελούν αντικείμενο του φόρου αυτού, με διάφορες διατάξεις που καθορίζουν λεπτομερώς τα στοιχεία του φόρου⁵⁹.
- **Φόρος κληρονομιών (Inheritance tax)** : Ο φόρος προκύπτει από τις μεταβιβάσεις κυριότητας που γίνονται από ένα άτομο μετά το θάνατο, με διαθήκη ή αδιάθετη, δωρεές περιουσιακών στοιχείων

ΙΡΛΑΝΔΙΑ

- **Φόρος κληρονομιών και δωρεών (Inheritance and gift tax)** : δωρεοδόχος ή ο διάδοχος είναι πρώτιστα υπεύθυνοι για την πληρωμή του φόρου. Εάν αποτύχουν να πληρώσουν το φόρο, δευτεροβάθμια υπευθυνότητα ορίζεται⁶⁰ στον καταπιστευματοδόχο ή τον προσωπικό αντιπρόσωπο, τον πράκτορα ή άλλο πρόσωπο που έχει οριστεί υπεύθυνο για τη δωρεά ή την κληρονομιά
- **Φόρος διαχείρισης ξένης περιουσίας (Discretionary trust tax)** : Αφορά το φόρο που προκύπτει από μεταβίβαση περιουσίας σύμφωνα με την οποία παρέχεται το δικαίωμα σ' αυτόν που μεταβιβάζεται να έχει το δικαίωμα να την διαχειρίζεται

⁵⁸ Όπως την ορίζει ο ν. 2459, 18 February 1997 (Εφημερίδα της Κυβέρνησης I, 17)

⁵⁹ βλ. Taxation of Chargeable Gains Act 1992

⁶⁰ βλ. Capital Acquisitions Tax Consolidation Act, 2003

σύμφωνα με την προσωπική του κρίση και ελεύθερη επιλογή. Εντούτοις, η δαπάνη στο φόρο δεν θα προκύψει μέχρι το θάνατο του διαθέτη.

ΙΣΠΑΝΙΑ

- **Φόρος μηχανοκίνητων οχημάτων** (Impuesto sobre los Vehículos de Tracción Mecánica) : είναι ο φόρος που αποδίδεται από τους ιδιοκτήτες αυτοκινήτων και δικύκλων και αποφέρει στο Ισπανικό δημόσιο το 0.66% των εσόδων του από φόρους.

- **Φόρος επί οικονομικών δραστηριοτήτων** (Impuesto sobre Actividades Económicas) : αντικείμενο του φόρου είναι η πραγματοποίηση μιας οικονομικής δραστηριότητας (καλλιέργεια ζωικού κεφαλαίου, εμπορικές, βιομηχανικές και υπηρεσίες) από τους επιχειρήσεις, επαγγελματίες και καλλιτέχνες . Οι κοινότητες των Βάσκων και Ναβάρρα δεν υπόκεινται στο φόρο αυτό.

- **Φόρος επί της αύξησης της αξίας των ακινήτων επί αστικής περιοχής** (Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana)

- **Φόρος ακίνητης περιουσίας** (Impuesto sobre Bienes Inmuebles): Ιδιοκτήτες, επικαρπωτές, εκμισθωτές ακινήτων είναι υπόχρεοι για την καταβολή φόρου επί της ακίνητης περιουσίας τους , που καλύπτει και το έδαφος και τα κτήρια, και ο φόρος επιβάλλεται στην αξία των εδαφών ή κτηρίων.

ΙΤΑΛΙΑ

- **Παρακρατηθείς φόρος εισοδημάτων από καταθέσεις και κεφάλαιο** (Ritenute sugli interessi e sui redditi da capitale): Οι φόροι που αναλογούν στα εισοδήματα από τραπεζικές καταθέσεις και κεφάλαιο παρακρατούνται και αποδίδονται στο δημόσιο από τις εταιρίες που διανέμουν τα κέρδη. Αποφέρει το 1,31% των συνολικών φορολογικών εσόδων.

- **Παρακρατηθείς φόρος επί εταιρικών μερισμάτων** (Ritenute sugli utili distribuiti dalle società)

- **Φόρος υπεραξίας μερισμάτων** (Imposta sulle plusvalenze da cessione di azioni)

- **Φόρος επί των αποταμιεύσεων** (Imposta sostitutiva sul risparmio gestito)

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

- **Φόρος επί του τεκμαρτού εισοδήματος από εταιρικά αγαθά** (Nuova imposta sostitutiva rivalutazione beni aziendali) . Πρόκειται για ένα νέο φόρο ,από τα 2000 , που στοχεύει στο να αντανakλάται η τρέχουσα αξία των επενδυτικών αγαθών μέσα από τη λογιστική τους αξία.

ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ

- **Φόρος περιουσίας** (Impôt sur la fortune)⁶¹ : Πρόκειται για έναν αρκετά παλιό νόμο (από το 1934) που ορίζει ως υποκείμενα για το φόρο όλα τα νομικά πρόσωπα, πλην των ομορρυθμών εταιριών (καθώς τα μέλη των ΟΕ με νομική προσωπικότητα φορολογούνται ξεχωριστά) και αντικείμενό του είναι τα εισοδήματα από τις εταιρίες στις οποίες ανήκουν. Σαν έσοδα , αποδίδουν στο Μεγάλο Δουκάτο 1,76% των συνολικών φόρων.

- **Φόρος κληρονομιών** (Droits de succession)⁶² : Όταν πρόκειται για κληρονόμους περιουσιών που είναι μόνιμοι κάτοικοι Λουξεμβούργου, τότε εφαρμόζεται ο φόρος κληρονομιών. Αν δεν είναι μόνιμος κάτοικος , τότε εφαρμόζεται ο φόρος μεταβίβασης .

ΟΛΛΑΝΔΙΑ

- **Φόρος επί τυχερών παιγνίων** (Kansspelbelasting) : Οι ιδιοκτήτες καζίνο και οι νικητές τυχερών παιγνίων (λαχεία, κληρώσεις κτλ) που κατοικούν μόνιμα στην Ολλανδία αποτελούν τα άτομα που νομιμοποιούνται να καταβάλλουν το φόρο αυτό.

- **Φόρος οχημάτων** [Motorrijtuigenbelasting (MRB)] όπως και στις χώρες με τον αντίστοιχο φόρο , έτσι κι εδώ οι κάτοχοι αυτοκινήτων, μηχανών και φορτηγών είναι υπόχρεοι καταβολής ετήσιου φόρου.(με συμμετοχή στα συνολικά φορολογικά έσοδα ύψους 1,64%)

- **Φόρος επί των μερισμάτων** (Dividendbelasting)

⁶¹ Wealth Tax Law of 16 October 1934

⁶² Law of 27 December 1817

ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ

- **Φόρος αυτοκινήτων** (Imposto único de circulação - IUC) : Τα άτομα που έχουν στην κατοχή τους κάποιο όχημα , καταβάλλουν κάθε έτος το φόρο που τους αναλογεί , ανάλογα με την κατηγορία του αυτοκινήτου.

ΣΟΥΗΔΙΑ

- **Φόρος ακίνητης περιουσίας** (Fastighetsskatt) : Ο φόρος αυτός αφορά τους ιδιοκτήτες ακινήτων , εμπορικών ή βιομηχανικών εγκαταστάσεων και υδροηλεκτρικών σταθμών . Η αξία του ακινήτου επί της οποίας υπολογίζεται ο φόρος προκύπτει από το 75% της αγοραίας τιμής του. Είναι ένα έσοδο που αποφέρει το 1,96% των συνολικών εσόδων (ESA 95 code) για το 2000.

- **Φόρος επί των ασφαλιστρών συμβολαίων ζωής** (Särskild premieskatt för grupplivförsäkring): Οι ασφαλιστικές εταιρίες με έδρα τη Σουηδία , οι εργοδότες και οι αυτοαπασχολούμενοι φορολογούνται για τα ασφάλιστρα από τις ομαδικές ασφάλειες ζωής.

- **Φόρος μηχανοκίνητων οχημάτων** (Fordonskatt)

- **Φόρος περιουσίας** (Förmögenhetsskatt) : Υποκείμενα του νόμου είναι οι φορολογούμενοι με απεριόριστη φορολογική ευθύνη και επιβαρύνονται για τα περιουσιακά τους στοιχεία (ακίνητη ιδιοκτησία, μετοχές ...) .

- **Φόρος επί των κερδών από μερίσματα μη μόνιμων κατοίκων** (Kupongskatt)

- **Φόρος δωρεών και κληρονομιών** (Arvs- och gåvoskatt) : Οι κληρονόμοι και οι αποδέκτες των δωρεών πληρώνουν τον αναλογούντα φόρο για το μεταβιβασθέν κινητό ή ακίνητο .

- **Φόρος στο εισόδημα από κεφάλαιο φυσικών προσώπων** (Skatt på kapital, hushåll): Τα άτομα με απεριόριστη φορολογική ικανότητα και κάποια με περιορισμένη τα οποία αποκομίζουν κέρδη από κεφάλαιο, μετοχές και ομόλογα είναι τα υποκείμενα του φόρου. Για το 2000 τα έσοδα ανήλθαν στο 2,9% του γενικού φορολογικού συνόλου.

ΦΙΛΑΝΔΙΑ

- **Παρακρατούμενος φόρος τόκων στην πηγή** (Korkotulon lähdevero/Källskatt på ränteinkomst) : Ο φόρος αφορά τους μόνιμους κατοίκους της Φιλανδίας και τα ημεδαπά περιουσιακά στοιχεία θανόντων για τους ακαθάριστους τόκους που εισέπραξαν από μετοχές, ομολογίες και τραπεζικές καταθέσεις.
- **Φορολόγηση εισοδήματος μη μόνιμων προσώπων-φυσικών και νομικών .**
- **Φόρος ακίνητης περιουσίας** (Kiinteistövero/Fastighetsskatt) : Η κατοχή ακίνητης περιουσίας επί της Φιλανδικής επικράτειας αποτελεί αντικείμενο φορολόγησης , με έσοδα που κατευθύνονται στις τοπικές αρχές. Για το 2000 ήταν 569 εκατ. Ευρώ, δηλ 0,91% των συνολικών φορολογικών εσόδων.
- **Φόρος αυτοκινήτων** Autovero/Bilskatt
- **Φόρος κληρονομιάς** (Perintövero/Arvsskatt) :Ο νόμος αυτός έχει θεσπιστεί από το 1940 και αφορά τα άτομα που κληρονομούν κάποια περιουσία .Στον αντίστοιχο νόμο καταγράφονται όλες οι λεπτομέρειες για τον τρόπο είσπραξης και βεβαίωσής του⁶³.
- **Φόρος δωρεών** (Lahjaverov/Gåvoskatt) : Ο ίδιος νόμος που ρυθμίζει τις κληρονομίες , προβλέπει και για τις δωρεές. Υπόχρεος για την πληρωμή του αναλογούντος φόρου είναι ο δωρεοδόχος.
- **Φόρος κεφαλαίου** (Varallisuusvero/Förmögenhetsskatt): Ο φόρος αυτός καταργήθηκε το 2006 , μετρώντας περίπου 14 χρόνια . Τα συνολικά περιουσιακά στοιχεία του υπόχρεου (θανόντος ή εν ζωή) αποτελούν το αντικείμενό του, που μετά από προσθαφαιρέσεις, δίνει τη βάση πάνω στην οποία θα υπολογιστεί το αναλογούν φορολογικό ποσό.

IV.2. Η Έμμεση Φορολόγηση κατά κράτος

Ως έμμεσοι νοούνται οι φόροι τους οποίους θέσπισε ο νομοθέτης με πρόθεση να μετακυλιστεί και να επιβαρύνει άλλα πρόσωπα μετά (κυρίως οι φόροι δαπάνης.)⁶⁴

⁶³ Inheritance and Gift Tax Act of 12 July 1940 (378/1940).

⁶⁴ Θεόδωρος Ν. Γεωργακόπουλος, «Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική» Β Έκδοση, Εκδόσεις Ευγ. Μπένου , Αθήνα 1997

ΑΥΣΤΡΙΑ

▪ **Φ.Π.Α**⁶⁵ (Umsatzsteuer) — Mehrwertsteuer από 01/01/1995 : Με συντελεστές 20% (βασικός) και 10%(μειωμένος) και 12% σε κάποιες ορισμένες περιοχές (Jungholz and Mittelberg) η Αυστρία αποκομίζει έσοδα ύψους 16,894 εκατ. Ευρώ για το 2000 (ή το 8% του ΑΕΠ της και το 18,77% των συνολικών φορολογικών εσόδων).(ESA 95) Τα έσοδα διανέμονται ως εξής:73% στην ομοσπονδιακή κυβέρνηση, 15,2% στις επαρχιακές κυβερνήσεις και τα υπόλοιπα στις τοπικές αρχές.

- **Ειδικό φόρο κατανάλωσης** επί των ορυκτέλαιων , καπνού και ενέργειας.

ΒΕΛΓΙΟ

▪ **Φ.Π.Α.**⁶⁶ (Taxes du type TVA / Belasting over de toegevoegde waarde) : Εδώ συναντάμε 4 συντελεστές Φ.Π.Α. 21% είναι ο βασικός που ισχύει από το 1995, 6% για νερό, τρόφιμα, φάρμακα, βιβλία, "ζωντανά" κ.α. ,12% για περιορισμένες συναλλαγές όπως άνθρακα, νυχτερινά κέντρα. Επίσης σε συγκεκριμένες εφημερίδες και άχρηστα προϊόντα ισχύει ο 0%.Για το 2004 (ESA 95) τα έσοδα έφτασαν 20,12 εκατ. Ευρώ ή 6,95% του ΑΕΠ.

- **Ειδικό φόρο κατανάλωσης** :την εξεταζόμενη δεκαετία οι ειδικό φόροι κατανάλωσης αυξήθηκαν, και ιδίως σε καύσιμα και καπνό.

ΓΑΛΛΙΑ

▪ **Φ.Π.Α.**⁶⁷ (Taxe sur la valeur ajoutée) : Με σταθερό συντελεστή το 19,6% και με μειωμένους 5,5% για βασικά είδη και συγκεκριμένα περιοδικά και 2,1% για καθημερινές εφημερίδες, ορισμένες θεατρικές παρατάσεις και φάρμακα, η Γαλλία εισπράττει (το 2002) από το ΦΠΑ 107,437 εκατ. Ευρώ δηλ το 6.93% του ΑΕΠ και το 16,08% των συνολικών φορολογικών εσόδων.

⁶⁵ 1994 Turnover Tax Law, BGBl. No 663/1994, as last amended by BGBl. I No 101/2006

⁶⁶ The Code of Value Added Tax (VAT Code)

⁶⁷ Articles 256 et seq. of the General Tax Code (Code général des impôts) and Sixth Council Directive 77/388/EEC of 17 May 1977.

ΓΕΡΜΑΝΙΑ

- **Φ.Π.Α.** (Umsatzsteuer): Με σταθερό συντελεστή το 16% και μειωμένο το 7% για πρώτες ύλες, δημόσιες μεταφορές και βιβλία και με απαλλαγές για ενοίκια και ιατρικές υπηρεσίες, η Γερμανία παρουσιάζει από τους χαμηλότερους συντελεστές στην Ένωση και έχει έσοδα περίπου 105,850 εκατ. Ευρώ ή 5,13% του ΑΕΠ της.

ΔΑΝΙΑ

- **Φ.Π.Α.**⁶⁸ [Merværdiafgift (Moms)] από 01/01/1967: Στη Δανία ισχύει ένας και μόνο συντελεστής Φ.Π.Α. της τάξης του 25% για όλα τα προϊόντα και υπηρεσίες, εκτός από τις εφημερίδες που επιβάλλεται μηδενικός συντελεστής. Για το 2000 (ESA 95) τα έσοδα έφτασαν 123,766 εκατ. Ευρώ ή 9,56% του ΑΕΠ.

- **Περιβαλλοντικοί Φόροι** Η Δανία έχει ένα αρκετά περιβαλλοντικά φιλικό σύστημα φόρων επί της ενέργειας. Όλα τα ενεργειακά παράγωγα, άνθρακας, φυσικό αέριο, ηλεκτρισμός υπάγονται σε φόρο ενέργειας και φόρο διοξειδίου του άνθρακα. Οι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εταιρίες που είναι υπόχρεες ΦΠΑ δεν καταβάλλουν φόρο επί της ενέργειας που καταναλώνουν στη βιομηχανική διαδικασία αλλά καταβάλλουν φόρο διοξειδίου, ανάλογα με το αν η βιομηχανία είναι βαριάς ή ελαφριάς μορφής και με το αν η διοίκησή της έχει συμφωνήσει με την Κυβέρνηση να ακολουθεί ένα πρόγραμμα εξοικονόμησης ενέργειας.

- **Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης** σε καπνό, αλκοόλ και αναψυκτικά μειώθηκαν το 2003 σε αντιστάθμισμα των αλλαγών των διακρατικών εμπορικών συναλλαγών από το 2004.

ΕΛΛΑΔΑ

- **Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α)**⁶⁹: Την εξεταζόμενη δεκαετία οι συντελεστές ήταν 18% ο ανώτερος για την πλειοψηφία των συναλλαγών (από 1^η Απρίλη ανήλθε σε 19%) και 9% για φάρμακα, φρέσκα προϊόντα, ηλεκτρισμό, ειδικές

⁶⁸ δεξ Statutory Notice No 966 of 14 October 2005. Από 1962 έως 1967 ήταν σε ισχύ ένας φόρος όμοιος με τον ΦΠΑ (omsen) αλλά εφαρμοζόταν επί των λιανικών πωλήσεων και μόνο

⁶⁹ Law No 1642/1986 και οι ν. που τον τροποποίησαν έως τον 3312/2005, 3336/2005, 3427/2005, 3453/2006 και 3522/2006.

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

υπηρεσίες ξενοδοχείων , ιατρών κ.τ.λ. Σε βιβλία και περιοδικά εφαρμόζεται ο συντελεστής 4,5%. Το 2000 τα έσοδα από ΦΠΑ ήταν 9,255 εκατ Ευρώ ή 19,4% του συνόλου των φορολογικών εσόδων.

- **Ειδικοί Φόροι Κατανάλωσης** επιβάλλονται σε ορυκτέλαια, βενζίνη, αλκοόλ, καπνό, μπίρα και κρασί.

ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ

- **Φ.Π.Α.** Value added tax⁷⁰ : Σαν φόρος θεσπίστηκε το 1974 και έκτοτε άλλαξε αρκετές φορές. Την υπό εξέταση περίοδο ο γενικός συντελεστής ήταν 17,5% για τις περισσότερες περιπτώσεις και ίσχυαν αρκετοί μειωμένοι ανάλογα την περίπτωση (π.χ. 8% για καύσιμα και ενέργεια, 2,5% για ασφάλιστρα). Το 2000 απέφερε 59,985 εκατ. GBP που ισοδυναμούν με 16,75% των συνολικών εσόδων.

- **Ειδικοί Φόροι Κατανάλωσης:** Σημαντικές μεταρρυθμίσεις έχουν εφαρμοστεί και στον καπνό και στα καύσιμα, μετά την αποκαλούμενη "φορολογική κυλιόμενη σκάλα" , δηλ. την εισαγωγή (1993) των αυτόματων ετήσιων αυξήσεων στον ειδικό φόρο κατανάλωσης και στη βενζίνη (αρχικά με αύξηση κατά 3% επάνω από τον πληθωρισμό και έπειτα 5% επάνω από τον πληθωρισμό) και στα τσιγάρα (3% επάνω από τον πληθωρισμό). Οι πρόσθετοι φόροι μεταξύ μολυβδούχου και αμόλυβδης βενζίνης έχουν αυξηθεί και νέοι έχουν εισαχθεί μεταξύ του υπερβολικά χαμηλού θείου και των τυποποιημένων βενζίνης και diesel. Ένας φόρος υλικών οδόστρωσης εισήχθη το 1996 και ένα νέο τέλος "κλιματικών αλλαγών" επιβλήθηκε στις επιχειρήσεις για τη χρήση του αερίου, του άνθρακα και της ηλεκτρικής ενέργειας τέθηκε σε ισχύ τον Απρίλιο του 2001.

ΙΡΛΑΝΔΙΑ

- **Φ.Π.Α.** ⁷¹ VAT : Ο βασικός συντελεστής είναι το 21% και ακολουθούν οι μειωμένοι της τάξης του 13,5% (12,5% το 2006) που αφορά σε διάφορες υπηρεσίες, οικοδομικές εργασίες, ενέργεια για νοικοκυριά και καύσιμα, 4,3% για ζωικό κεφάλαιο, κυνηγετικά σκυλιά και ζωντανά άλογα και μηδενικός για βασική διατροφή, παιδική ένδυση και υπόδηση, βιβλία κ.α.

⁷⁰ Value Added Tax Act 1994

⁷¹ Value-added Tax Act, 1972

ΙΣΠΑΝΙΑ

▪ **Φ.Π.Α.** (Impuesto sobre el Valor Añadido) Ο σταθερός συντελεστής Φ.Π.Α είναι 16 %. Τα μειωμένα 7 και 4 τοις εκατό ισχύουν για συγκεκριμένες κατηγορίες αγαθών (φαγητά προς κατανάλωση, οικήματα, άνθη και φυτά και ψωμί, γάλα, φρούτα, λαχανικά αντίστοιχα). Το Φεβρουάριο, το Συμβούλιο Ecofin επικύρωσε το 2006 τη συμφωνία επέκτασης του μειωμένου Φ.Π.Α για περιποίηση μαλλιών και οικοδομικούς εργάτες μέχρι το τέλος του 2010. Στα Κανάρια νησιά εφαρμόζεται ένα ειδικό καθεστώς με ένα σταθερό συντελεστή τυποποιημένο ποσοστό 5 %. Επίσης ισχύει ένας ειδικός δασμός στις εισαγωγές και σε ορισμένα αγαθά στα Κανάρια νησιά. Για το 2000 τα έσοδα ανήλθαν σε 37,640 εκατ. Ευρώ δηλ το 17,61% των συνολικών φορολογικών εσόδων.

ΙΤΑΛΙΑ

▪ **Φ.Π.Α.** (Imposta sul valore aggiunto)⁷² : Ο βασικός συντελεστής ΦΠΑ (16%) αντικαταστάθηκε το 1998 από το 20% με τους εξής μειωμένους 10% για τρόφιμα, νερό, βενζίνη, ηλεκτρισμό... και 4% για είδη βασικής ανάγκης. Για το 2000 τα έσοδα από το φόρο αυτό ήταν 73,725 εκατ. Ευρώ, δηλ 14,72% των συνολικών εσόδων.

ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ

▪ **Φ.Π.Α.** (Taxe sur la valeur ajoutée)⁷³ Υπάρχουν έξι συντελεστές Φ.Π.Α στο Λουξεμβούργο. Ο βασικός είναι 15 %. Ένα πολύ μειωμένο ποσοστό 3% ισχύει για τα τρόφιμα και τα ποτά, τα φαρμακευτικά προϊόντα, τα βιβλία, τις εφημερίδες και τη μεταφορά επιβατών. Ένα μειωμένο ποσοστό 6% ισχύει για το αέριο, το ηλεκτρικά ρεύμα και τα λουλούδια. Ένα ενδιάμεσο ποσοστό 12% ισχύει για την ένδυση, το κρασί, τον άνθρακα, τις επαγγελματικές υπηρεσίες και τις υπηρεσίες ταξιδιού. Τα επίπεδα 4% ή 8% ισχύουν για αγρότες υποκείμενους σε ένα συγκεκριμένο καθεστώς. Τα έσοδα από ΦΠΑ το 2000 ανήλθαν σε 1,142 εκατ. Ευρώ δηλ το 13,26% των συνολικών φορολογικών εσόδων

⁷² Directive 77/388/CEE of 1977/5/17; DPR n° 633 of 26 October 1972.

⁷³ Law of 12 February 1979 on value-added tax (Mémorial A 1979, p. 451) και the Law of 22 december 2006 (Mémorial A N° 236/2007, p. 4315);

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΟΛΛΑΝΔΙΑ

▪ **Φ.Π.Α.** (Omzetbelasting — Belasting over de toegevoegde waarde)⁷⁴ : Εδώ υπάρχουν δύο συντελεστές. Ο βασικός, που αυξήθηκε από 17,5% μετά από τη μεταρρύθμιση του 2001, είναι 19 %. Ένα μειωμένο ποσοστό 6% ισχύει για τα τρόφιμα, το νερό, τα φαρμακευτικά είδη, την τέχνη, τα πολιτιστικά γεγονότα και τις εκδόσεις. Επιπλέον, ένα επίπεδο 5,1% ισχύει για την πώληση των γεωργικών προϊόντων. Για το 2000 τα έσοδα από το φόρο αυτό ήταν 28,771 εκατ. Ευρώ, δηλ 17,24% των συνολικών εσόδων.

ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ

▪ **Φ.Π.Α.** (IVA - Imposto sobre o valor acrescentado)⁷⁵ Η Πορτογαλία εφαρμόζει τρία ποσοστά για το Φ.Π.Α: ένα βασικό ποσοστό 19% την εξεταζόμενη περίοδο (αυξήθηκε δύο ποσοστιαίες μονάδες το 2002, το ίδιο και στις Αζόρες και τη Μαδέρα), ένα ενδιάμεσο ποσοστό 12% (στα εστιατόρια, μερικά κρασιά, μερικά τρόφιμα, έλαια) και ένα μειωμένο ποσοστό 5% (στα βασικά τρόφιμα, βιβλία, περιοδικά και εφημερίδες, ύδρευση και ηλεκτρική ενέργεια μεταξύ των άλλων). Στις Αζόρες και τη Μαδέρα το βασικό είναι 15 % (την περίοδο 1995-2004 ήταν 13%), με ενδιάμεσο συντελεστή 8 %. Ενδεικτικά αναφέρουμε ότι ο ΦΠΑ αποφέρει στο Δημόσιο Ταμείο έσοδα ύψους 9,733 εκατ. Ευρώ ή 23,2% επί των συνολικών.

▪ **Ειδικό Φόρο κατανάλωσης** : Ειδικό Φόρο στην κατανάλωση επιβάλλονται μόνο στην κατανάλωση ορισμένων αγαθών. Μεταξύ αυτών, οι σημαντικότεροι είναι ο φόρος στα προϊόντα πετρελαίου, ο φόρος στον καπνό, ο φόρος στα οινοπνευματώδη ποτά, στην μπύρα και στα μηχανοκίνητα οχήματα.

ΣΟΥΗΔΙΑ

▪ **Φ.Π.Α.** (Mervärdesskatt)⁷⁶ : Με βασικό συντελεστή ΦΠΑ 25% ,από τους υψηλότερους και ακολούθως 12% και 6% για καλλιτεχνικά δημιουργήματα,

⁷⁴ Law on Turnover Tax, 1968 (Stb. 329) και Law of 14 December 200 (Stb. 681 and 682).

⁷⁵ Decree Law 394-B/84 of 26 December 1984 με όλες τις αλλαγές έως τον Decree Law 21/2007 of 29 January

⁷⁶ Value Added Tax Act (1994:200).

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ξενοδοχεία, κατασκηνώσεις και εφημερίδες, περιοδικά, θέατρα, σινεμά αντίστοιχα η Σουηδία απολαμβάνει έσοδα (π.χ. το 2000) ύψους 198,411 εκατ. SEK ή 8,94% του ΑΕΠ.

ΦΙΛΑΝΔΙΑ

- **Φ.Π.Α.** (Arvonlisävero/Mervärdesskatt)⁷⁷ : Ο βασικός συντελεστής ΦΠΑ είναι 22% και ακολουθούν 17% στα τρόφιμα και ζωοτροφές. 8% σε φάρμακα ,βιβλία, αθλητικές εγκαταστάσεις κτλ και 0% σε συνδρομητικές εφημερίδες . Ενδεικτικά αναφέρουμε ότι ο ΦΠΑ αποφέρει στο Δημόσιο Ταμείο έσοδα ύψους 10,869 εκατ. Ευρώ ή 8,21% του ΑΕΠ.

- **Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης** :Η Φινλανδία έχει ποσοστά ειδικών φόρων κατανάλωσης στην μύρα, το κρασί, τη βενζίνη και τον καπνό που είναι από τα υψηλότερα στην ΕΕ. Εντούτοις, από το 2004 ο φόρος κατανάλωσης στο οινόπνευμα έχει μειωθεί κατά 33% σε μία προσπάθεια να αποτρέψει περαιτέρω διάβρωση της φορολογικής βάσης μετά από τη διακοπή των περιορισμών στις εισαγωγές που ίσχυαν στο εμπόριο με τα νέα κράτη μέλη.

- **Περιβαλλοντικοί Φόροι** : Οι περιβαλλοντικοί φόροι αποτελούν το 7,4% των συνολικών φορολογικών εσόδων για το 2004. Η ενέργεια ως φορολογική βάση καλύπτει ενεργειακά προϊόντα που δεν φορολογούνται σε πολλά κράτη μέλη. Γενικά οι φορολογικοί συντελεστές είναι από τους υψηλότερους, ειδικότερα στη χρήση βιομηχανικής ενέργειας .

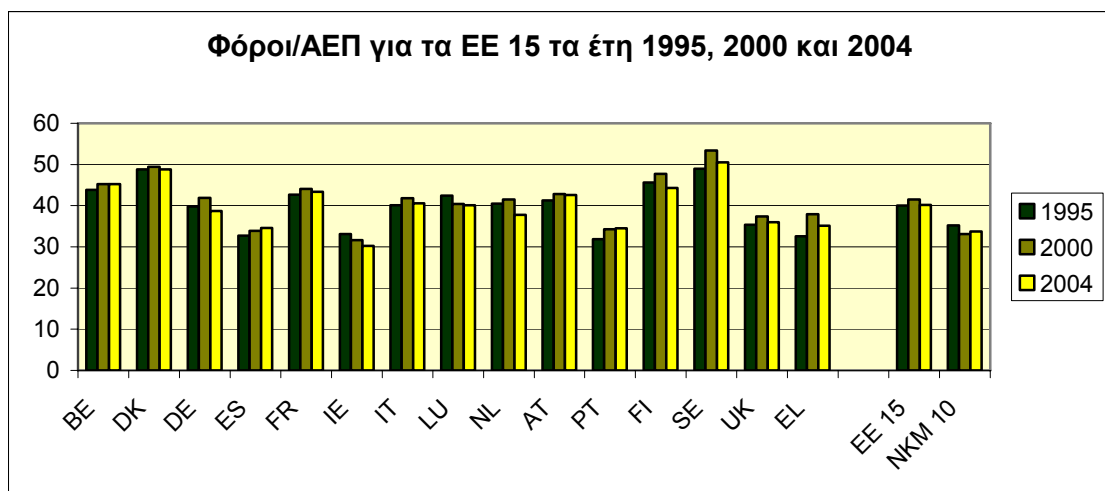
⁷⁷ VAT Act of 30 December 1993 (1501/1993).

Κεφάλαιο V. Σύγκριση Φορολογικών Συστημάτων των ΕΕ 15

Τα φορολογικά συστήματα των 25 κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης ποικίλλουν σημαντικά. Συγχρόνως η μεγάλη πολυπλοκότητα των σύγχρονων φορολογικών συστημάτων καθιστά δύσκολη τη σύγκρισή τους. Ωστόσο μέσα σε ένα ενοποιημένο πλαίσιο και με τη χρήση του λόγου Φορολογικά Έσοδα προς ΑΕΠ⁷⁸ επιτρέπεται η αποτελεσματική σύγκριση των ετερογενών φορολογικών συστημάτων των μεμονωμένων κρατών μελών και ο έλεγχος των εξελίξεων των φορολογικών συστημάτων και των δεικτών φορολογικών επιβαρύνσεων των μελών στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

Στη μακροπρόθεσμη σύγκριση (1995-2004) ένα ενδιαφέρον χαρακτηριστικό γνώρισμα είναι ότι τα κράτη μέλη των οποίων η φορολογική αναλογία έχει αλλάξει πολύ είναι εκείνα που ξεκίνησαν από ένα χαμηλό επίπεδο φορολογίας. Οι χώρες με υψηλή φορολογία αντ' αυτού επιδεικνύουν μικρές αλλαγές από το επίπεδο του 1995. (Δες Διάγραμμα V.1.)

Διάγραμμα V.1.



Πηγή Eurostat

⁷⁸ Ο λόγος αυτός καλείται και Συνολική Φορολογική Επιβάρυνση και είναι ένας παγκοσμίως αποδεκτός δείκτης για την πορεία των φορολογικών εσόδων.

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Η είσοδος των ΝΚΜ-10 οδήγησε σε μια αύξηση της ποικιλομορφίας καθώς τα κράτη αυτά έχουν συνολικά χαμηλότερες φορολογικές αναλογίες από τα παλαιά ΕΕ-15 και διαφορετική πορεία καθώς ανταποκρίθηκαν στα κριτήρια σύγκλισης με χρονική υστέρηση. Ενώ στα ΕΕ-15 οι αναλογίες αυξήθηκαν μέχρι τις αρχές του αιώνα και μειώθηκαν κατόπιν, στα ΝΚΜ-10 συνέβη το αντίθετο.

Ένα σημείο που αξίζει να τονιστεί εξαρχής είναι οι τιμές του δείκτη Φόροι / ΑΕΠ το 1999, μια καθοριστική χρονιά καθώς ξεκίνησαν οι διαπραγματεύσεις των κρατών για την ένταξη στην ΟΝΕ. Η διετία 1999-2000 αποτελεί το κεντρικό σημείο της μελέτης, καθώς παρατηρείται κορύφωση των φορολογικών εσόδων και του ΑΕΠ σε σχέση με το 1995.

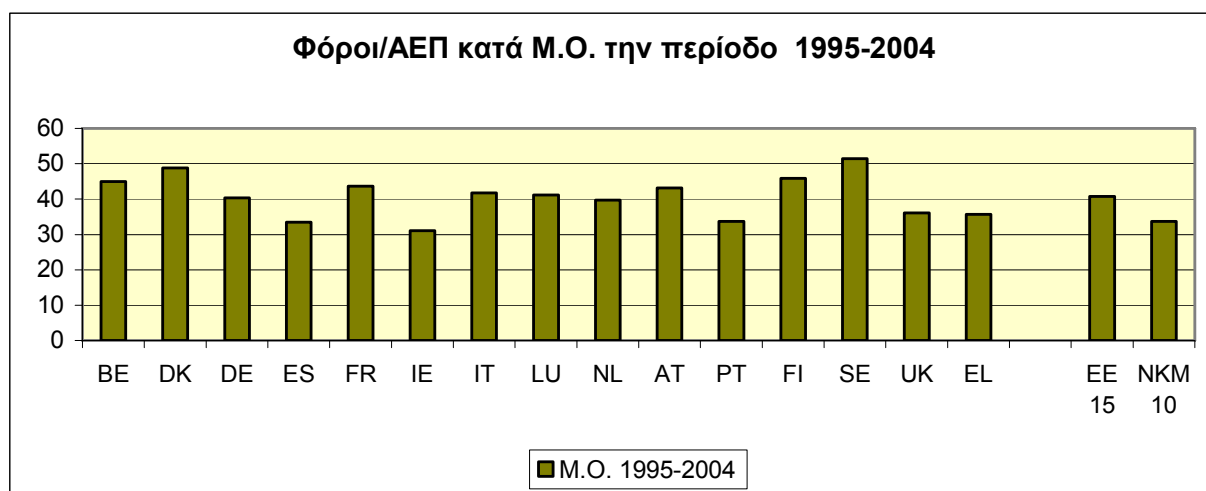
V1.1. Συνολική Φορολογική Επιβάρυνση

Η Συνολική Φορολογική Επιβάρυνση είναι ένας παγκοσμίως αποδεκτός δείκτης και υπολογίζεται ως ο λόγος των φόρων προς το ΑΕΠ (Φόροι / ΑΕΠ)

Η Ευρωπαϊκή Ένωση παρουσιάζει μια μεγάλη ποικιλία σε φορολογικούς λόγους. Την εξεταζόμενη περίοδο περιελάμβανε έναν αριθμό μελών με λόγους που κυμαίνονταν κοντά στο 50%, όπως η Νορβηγία και το Βέλγιο, καθώς και πολλά χαμηλής φορολογίας μέλη, όπως Ιρλανδία, Ισπανία, Ηνωμένο Βασίλειο και Ελλάδα. Για τα ΕΕ-15, η διαφορά μεταξύ πρώτου στην ταξινόμηση (Σουηδία) και τελευταίου (Ιρλανδία) μετράται σε περίπου 21 ποσοστιαίες μονάδες του ΑΕΠ. Δες Διάγραμμα V.1.1.)

Στα ΕΕ-15 εμφανίζεται πτώση στο συνολικό φορολογικό λόγο από το 2000, που μετράται σε περίπου 1,2 ποσοστιαίες μονάδες για την περίοδο 2000-2002. Η πλειοψηφία των παλαιών μελών μείωσε τους φορολογικούς τους λόγους με πέντε από αυτά να μειώνουν με ρυθμό μεγαλύτερο από 2% του ΑΕΠ. Ειδικότερα σε Ολλανδία, Φιλανδία, Γερμανία, Σουηδία και Ελλάδα η πτώση ήταν από 11/4 % του ΑΕΠ μέχρι 4% ενώ η Ιρλανδία και το Ηνωμένο Βασίλειο ελάττωσε το ήδη μειωμένο φορολογικό του βάρος κατά περίπου 1,5 βαθμό. Η Γαλλία μείωσε το φορολογικό της λόγο κατά 0,7% του ΑΕΠ.

Διάγραμμα V.1.1.



Πηγή Eurostat

V.1.2. Καθοριστικοί παράγοντες της μακροχρόνιας αύξησης των λόγων

Φόροι /ΑΕΠ

Οι σχετικά υψηλοί λόγοι που παρατηρούνται στην ΕΕ-15 είναι αποτέλεσμα μιας συνεχώς ανοδικής πορείας της φορολογικής επιβάρυνσης κατά τη δεκαετία του 1980 και στη μικρότερη αλλά ακόμη αυξητική τάση τις δεκαετίες '80 και '90. Αυτή η εκτενής αύξηση του συνόλου της φορολογικής επιβάρυνσης είναι συνδεδεμένη με την ανάπτυξη μεγάλου μέρους του δημοσίου τομέα κατά τα χρόνια αυτά . Φόροι αλλά και ασφαλιστικές εισφορές έχουν αναγκαστικά αυξηθεί ώστε να μπορέσουν να καλυφθούν τα αυξανόμενα κυβερνητικά έξοδα και συγκεκριμένα οι φόροι επί της εργασίας αυξάνονται σταθερά ώστε να καλυφθούν οι κοινωνικές δαπάνες όπως υγεία, μεταβιβαστικές πληρωμές κ.α.

Κατά μέσο όρο , το 85% των συνολικών φορολογικών εσόδων⁷⁹ προέρχεται από τους εργοδότες μέσω της παρακράτησης στην πηγή (φόροι εισοδήματος, ασφαλιστικές εισφορές) και από μεγάλες παραγωγικές μονάδες (ΦΠΑ, ειδικοί φόροι

⁷⁹ Sijbren Cnossen, : “Tax Policy in the European Union: a Review of Issues and options” , CESifo Working Paper No 758.

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

κατανάλωσης)⁸⁰. Η αύξηση της ανεργίας έδρασε σαν μοχλός που αύξησε τη φορολογία στις περισσότερες χώρες της Ευρώπης την περίοδο 1970-1980⁸¹.

Από τη δεκαετία του '90 , τα Κριτήρια του Μάαστριχτ (1992) και αργότερα το Σύμφωνο Σταθερότητας και Ανάπτυξης , έχουν δημιουργήσει ένα πλαίσιο μέσα στο οποίο τα κράτη μέλη έχουν καταβάλλει προσπάθειες για οικονομική και νομισματική ενοποίηση. Στα περισσότερα μέλη , η διαδικασία ενοποίησης βασίστηκε αρχικά την σταδιακά μικρότερη υποστήριξη των πρωτοβάθμιων δημόσιων δαπανών ή στην αύξηση της φορολογίας (σε κάποιες περιπτώσεις προσωρινά). Ο περιορισμός των δημοσίων δαπανών επιτεύχθηκε με το να περιορίσουν τις πληρωμές του δημόσιου τομέα , θεσπίζοντας αυστηρούς κανόνες αντικατάστασης των δημοσίων υπαλλήλων, και περικόπτοντας ή αναβάλλοντας τις δημόσιες επένδυσης. Εν τω μεταξύ, η αναλογία φόροι προς ΑΕΠ συνεχίζεται να είναι ανοδική στις περισσότερες χώρες της ΕΕ, με τις κύριες εξαιρέσεις την Ιρλανδία και τις Κάτω Χώρες. Η άνοδος στα έσοδα δεν προήλθε πλέον από τους φόρους ατομικού εισοδήματος και τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης αλλά από το εταιρικό εισόδημα και τους έμμεσους φόρους. Επιτυγχάνοντας τα κριτήρια ένταξης στην ΟΝΕ , και ειδικότερα την μείωση του Δημοσίου Χρέους προς το ΑΕΠ , κάποια κράτη έχουν περιορίσει τις μεγάλες φορολογικές περικοπές στην προσπάθεια ένταξής τους

Στο τέλος της δεκαετίας του '90, και μόνο , κάποια από τα κράτη μέλη άρχισαν να εκμεταλλεύονται τα υψηλά φορολογικά οφέλη κυρίως από τα εισοδήματα φυσικών προσώπων , νομικών προσώπων και τις ασφαλιστικές εισφορές . Πάντως η συνολική φορολογική επιβάρυνση μειώθηκε μετά το 2000. Ένας λόγος που οι προαναφερθείσες φορολογικές περικοπές δεν συμπεριλήφθησαν στα μεγέθη είναι ότι η οικονομική άνθηση στα τέλη του 1990 μπορεί να είχε επιδράσει αυξητικά στη συνολική φορολογική επιβάρυνση, έστω κι αν είχαν πραγματοποιηθεί ουσιαστικές περικοπές

⁸⁰ Είναι αμφιλεγόμενο το αν η εκτενής παρακράτηση φόρων σε συνδυασμό με το ΦΠΑ είναι εισπρακτικοί μηχανισμοί που συνεισφέρουν στη μεγέθυνση του δημοσίου τομέα. Απ' τη μια είναι επιθυμητή η πτώση του Οριακού Κόστους των κρατικών πόρων ενόψει μιας ελαστικότητας ζήτησης για δημόσιες δαπάνες μεγαλύτερη της μονάδας (Baumol effect). Στη μελέτη "On the basis of a large cross-country study" , Ebril et al 2001 CESifo Working Paper συμπεραίνεται ότι η ύπαρξη ΦΠΑ συνδέεται στενά με υψηλότερη αναλογία Συνολικών Φορολογικών Εσόδων προς ΑΕΠ .

⁸¹ Martinez-Mongay and Fernandez (2000) OECD παρέχει αποδείξεις σχετικά με την αιτιότητα εξόδων και φόρων στην ΕΕ. Η αύξηση των δαπανών συνδέεται με αύξηση των φόρων μετά από ένα χρόνο .

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

σε θεσμικούς φόρους. Για παράδειγμα , μια ισχυρή οικονομική ανάπτυξη μπορεί να ωθούσε τους φορολογούμενους σε διολίσθηση κατηγορίας εισοδήματος , δηλ σε αύξηση του εισοδήματος για να αντισταθμιστεί ο πληθωρισμός ,που όμως θα τους οδηγούσε σε μεγαλύτερη φορολογική κλίμακα ,δηλ σε υψηλότερες φορολογικές πληρωμές.(fiscal drag)⁸²

Επίσης κατά τη διάρκεια της διεύρυνσης ,μεταξύ 1995-2000 , πολλές εταιρίες μετακινήθηκαν από τη φάση της ζημίας σε αυτή του κέρδους και με ένα δυναμικό αντιστάθμισμα της ζημίας τελικά οδηγήθηκαν να πληρώσουν μεγαλύτερο φόρο εισοδήματος τα τελευταία χρόνια. Η χαλάρωση της μεγάλης οικονομικής ανάπτυξης της Ευρώπης μεταξύ 2001-2003 έχει ανακόψει αυτήν την τάση και οι μειώσεις στη φορολογία είναι πλέον ορατές μεταξύ 2001 και 2002 .

Ένας ακόμη λόγος που οι φορολογικές περικοπές στα τέλη του '90 δεν φαίνονταν καθαρά στο λόγο Φόροι/ΑΕΠ είναι ότι κάποια κράτη μέλη χρηματοδότησαν τους φόρους μειώνοντας όσο επιτρέπεται τις μισθολογικές κρατήσεις ενάντια στο φορολογησίμο εισόδημα, ή περιορίζοντας ειδικά κίνητρα και φορολογικές εκπτώσεις στην υποτίμηση κεφαλαιακού εξοπλισμού . Επιπλέον , αρκετά κράτη μέλη έχουν στρέψει το φορολογικό βάρος από την εργασία σε άλλους φόρους , κυρίως σε έμμεσους ή περιβαλλοντικούς . Χώρες όπως Φιλανδία, Γερμανία, Γαλλία, Ιρλανδία, Αγγλία, Ολλανδία κ.α. τείνουν να ελαττώσουν τις εργοδοτικές εισφορές και το Φόρο Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων ενώ άλλες κλίνουν προς μια γενική μείωση του Φόρου Εταιριών και βελτίωσης της λειτουργίας των αγορών κεφαλαίου (Γερμανία, Ιρλανδία, Ιταλία)⁸³

Με βάση την οδηγία του Ευρωπαϊκού Συστήματος Εθνικών και Περιφερειακών Λογαριασμών, οι φόροι και οι εισφορές πρέπει να καταγράφονται όταν η οικονομική

⁸² δημοσιονομική απορρόφηση. Πρόκειται για την αυτόματη πληθωριστική αύξηση του φόρου εισοδήματος. Ο όρος είναι γνωστός και ως δημοσιονομική αφαιμάξη (fiscal bloodletting) και δημοσιονομικό μερίδιο.

⁸³ Isabelle Joumard, "Tax systems in European Union countries" Economics department working papers No 301 , OECD

πράξη πραγματοποιείται και όχι τη στιγμή που πληρώνεται ο φόρος . Για παράδειγμα, οι φόροι των νομικών προσώπων εισπράττονται για εισοδήματα που δημιουργήθηκαν ένα χρόνο πριν την εισπραξή τους. Αυτή είναι μια ακόμη αιτία που τα αποτελέσματα από τη φορολογία παρίστανται αριθμητικά κάπως καθυστερημένα.

Ένα ακόμη ενδιαφέρον θέμα είναι το κατά πόσο μακροπρόθεσμα τα χαμηλής φορολογίας ΝΚΜ-10 θα αυξήσουν τη φορολογία τους για να χρηματοδοτήσουν τη δημιουργία υποδομών ή τις αυξανόμενες δαπάνες για την υγεία και την πρόνοια , καθώς σε πολλά από αυτά το πρόβλημα της ύπαρξης πολλών ηλικιωμένων είναι πιο έντονο απ' ό τι στα ΕΕ-15 . Οι φορολογικές επιπτώσεις θα είναι πιθανώς ιδιαίτερες για τις χώρες της ΕΕ, με τα έξοδα σύνταξης γήρατος να οδεύουν σε αύξηση πάνω από 4 ποσοστιαίες μονάδες, σαν ποσοστό του ΑΕΠ, μέχρι το 2050 σε Δανία, Φινλανδία, Γαλλία, Γερμανία, Κάτω Χώρες, και Ισπανία .

V.1.3. Φορολογική Διάρθρωση Βάσει των ειδών φορολόγησης .

Ένα πρώτο κριτήριο κατηγοριοποίησης των φορολογικών συστημάτων αποτελεί η διάκριση άμεσης, έμμεσης φορολόγησης και ασφαλιστικών εισφορών⁸⁴. Στην ΕΕ κατά μέσο όρο η αναλογία άμεσης και έμμεσης φορολόγησης στο σύνολο των φορολογικών εσόδων είναι ισόρροπη και κοντά στη μονάδα. Αντίθετα, στην Ελλάδα η έμμεση φορολογία καταλαμβάνει μεγαλύτερο μέρος στο σύνολο των φορολογικών εσόδων, γεγονός που θεωρείται από πολλούς ως παράμετρος κοινωνικής αδικίας του φορολογικού συστήματος⁸⁵.

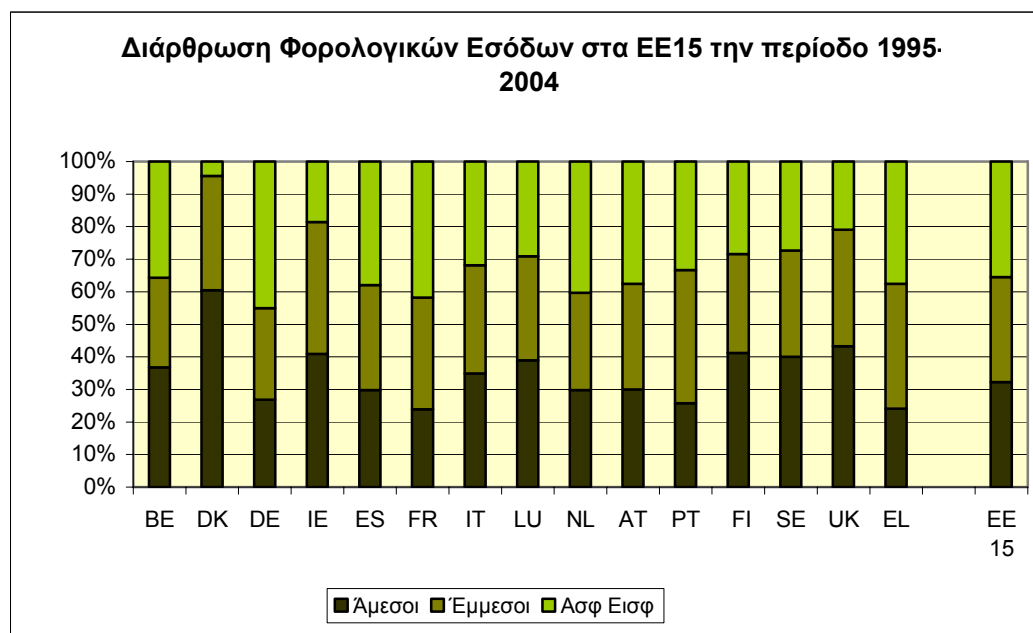
⁸⁴ Οι **άμεσοι φόροι** ορίζονται ως το άθροισμα των εξής κατηγοριών φόρων (βάσει ESA 95): φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολόγηση επιχειρήσεων, καθώς και λοιπά είδη άμεσης φορολογίας (π.χ. φορολόγηση κερδών από λοταρία, φορολόγηση μερισμάτων κλπ).

Οι **έμμεσοι φόροι** ορίζονται ως το άθροισμα των ακολούθων κατηγοριών φόρων (βάσει ESA 95) φόρος προστιθέμενης αξίας, φόροι κατανάλωσης, φόροι επί της παραγωγής, δασμοί επί των εισαγωγών κλπ.

Οι **ασφαλιστικές εισφορές** από εργοδότες και εργαζομένους (βάσει ESA 95) ορίζονται ως υποχρεωτικές ασφαλιστικές εισφορές εργαζομένων, εργοδοτών καθώς και αυτοαπασχολουμένων κλπ.

⁸⁵ Μελέτη ΚΕΠΕ με τίτλο: *Διανομή, Αναδιανομή και Φτώχεια.* (των Κ. Ν. Κανελλόπουλου, Ζ. Ν. Αναστασάκου, Α. Κ. Κώτση, Θ. Ν. Μανιάτη, Κ. Μ. Παχάκη_Μελέτη Νο. 55, 2004)

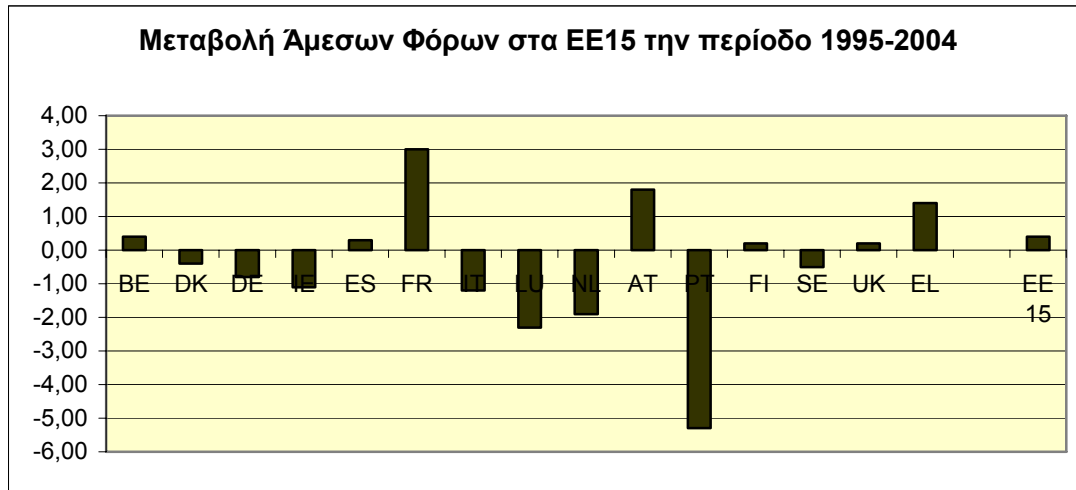
Διάγραμμα V1.3.1



Πηγή Eurostat

Ανάμεσα στα ΕΕ-15 υπάρχουν κάποιες αξιοσημείωτες διαφορές , όπως διακρίνεται και στο Διάγραμμα V.1.3.1 . Οι Σκανδιναβικές Χώρες (Σουηδία , Δανία , Φιλανδία) έχουν υψηλή συμμετοχή των άμεσων φόρων στο φορολογικό σύνολο ενώ κάποιες νότιες χώρες όπως η Ελλάδα και η Πορτογαλία έχουν αυξημένους τους έμμεσους φόρους , σε σύγκριση με το Μέσο Όρο των ΕΕ-15 . Στη Δανία και λιγότερο σε Αγγλία και Ιρλανδία , τα μερίδια των ασφαλιστικών εισφορών είναι χαμηλά ,ενώ στη Γερμανία έχουμε το αντίθετο , όπου παρατηρούμε και μικρή συμμετοχή στους άμεσους φόρους . Η Γαλλία έχει ένα επίσης υψηλό ποσοστό ασφαλιστικών εισφορών και χαμηλό άμεσων φόρων , πάντα συγκριτικά με το μέσο όρο των ΕΕ-15 .(Βλ. Διάγραμμα V.1.3.2)

Διάγραμμα V.1.3.2



Πηγή Eurostat

Από τα μέσα του 1990 , αρκετά από τα παλαιά μέλη έχουν θέσει σε εφαρμογή τροποποιήσεις των φορολογικών τους συστημάτων. Κύριος σκοπός τους είναι ο περιορισμός της εργασίας ως κύριας φορολογικής βάσης , και ιδίως για τα χαμηλά και μεσαία εισοδήματα, η γενική μείωση της φορολόγησης του εισοδήματος Νομικών Προσώπων (με ταυτόχρονη διεύρυνση της βάσης) και η βελτίωση της λειτουργίας της κεφαλαιαγοράς .

Οι τροποποιήσεις των έμμεσων φόρων είναι εκ φύσεως πιο περίπλοκες. Οι αυξήσεις που παρατηρήθηκαν σε αυτούς οφείλονται κυρίως στις μεταβολές των περιβαλλοντικών φόρων . Κάποιες χώρες έλαβαν μέτρα που αύξαναν τους συνολικούς φόρους που εισέπραττε η κυβέρνηση

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Πίνακας V.1.3 .1 Συντελεστές Φορολόγησης Νομικών Προσώπων στην Ένωση

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	Difference 2006-1995
BE	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	40.2	34.0	34.0	34.0	34.0	-6.2
CZ	41.0	39.0	39.0	35.0	35.0	31.0	31.0	31.0	31.0	28.0	26.0	24.0	-17.0
DK	34.0	34.0	34.0	34.0	32.0	32.0	30.0	30.0	30.0	30.0	28.0	28.0	-6.0
DE	56.8	56.7	56.7	56.0	51.6	51.6	38.3	38.3	39.6	38.3	38.6	38.6	-18.2
EE	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	26.0	24.0	23.0	-3.0
EL	40.0	40.0	40.0	40.0	40.0	40.0	37.5	35.0	35.0	35.0	32.0	29.0	-11.0
ES	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	0.0
FR	36.7	36.7	36.7	41.7	40.0	36.7	36.4	35.4	35.4	35.4	33.8	33.3	-3.3
IE	40.0	38.0	36.0	32.0	28.0	24.0	20.0	16.0	12.5	12.5	12.5	12.5	-27.5
IT	52.2	53.2	53.2	41.3	41.3	41.3	40.3	40.3	38.3	37.3	37.3	37.3	-15.0
CY	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	29.0	28.0	28.0	15.0	15.0	10.0	10.0	-15.0
LV	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	22.0	19.0	15.0	15.0	15.0	-10.0
LT	29.0	29.0	29.0	29.0	29.0	24.0	24.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	-14.0
LU	40.9	40.9	39.3	37.5	37.5	37.5	37.5	30.4	30.4	30.4	30.4	29.6	-11.3
HU	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	19.6	17.6	17.5	17.5	-2.1
MT	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	0.0
NL	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	34.5	34.5	34.5	31.5	29.0	-6.0
AT	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	34.0	25.0	25.0	-9.0
PL	40.0	40.0	38.0	36.0	34.0	30.0	28.0	28.0	27.0	19.0	19.0	19.0	-21.0
PT	39.6	39.6	39.6	37.4	37.4	35.2	35.2	33.0	33.0	27.5	27.5	27.5	-12.1
SI	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	0.0
SK	40.0	40.0	40.0	40.0	40.0	29.0	29.0	25.0	25.0	19.0	19.0	19.0	-21.0
FI	25.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	29.0	26.0	26.0	1.0
SE	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	28.0	0.0
UK	33.0	33.0	31.0	31.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	30.0	-3.0
EU-25	35.0	35.0	34.7	33.9	33.3	32.1	31.1	29.7	28.7	27.4	26.2	25.8	-9.2
EU-15	38.0	38.1	37.8	36.7	35.9	35.3	33.8	32.6	31.9	31.4	30.0	29.5	-8.5
NMS-10	30.6	30.4	30.2	29.6	29.4	27.4	27.1	25.5	23.8	21.5	20.6	20.3	-10.3

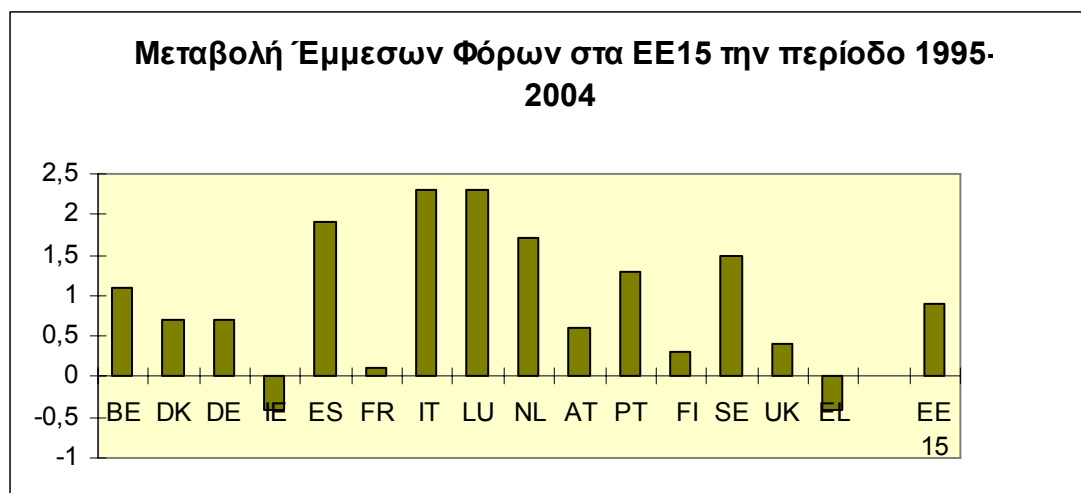
Πηγή Eurostat

Στις αλλαγές της φορολογικής νομοθεσίας του εισοδήματος των φυσικών προσώπων διακρίνονται πτώσεις σε ονομαστικούς φορολογικούς συντελεστές , στον αριθμό των φορολογικών ορίων και στην αύξηση του κατώτατου ποσού φοροαπαλλαγής εισοδήματος. Τα μέλη αυξάνουν συχνά τις οικογενειακές απαλλαγές με σκοπό την ανακούφιση των οικογενειών που έχουν παιδιά . Κάποια μάλιστα έχουν αντικαταστήσει τις φοροαπαλλαγές των οικογενειών με συστήματα πίστωσης φόρων. Άλλα πάλι έχουν εισαγάγει επιπλέον απαλλαγές ή πιστώσεις φόρων που αφορούν αποκλειστικά εισοδήματα από εργασία. Οι περισσότερες από αυτές τις απαλλαγές ή πιστώσεις εισάγονται για χαμηλότερα εισοδήματα και αποσύρονται στα υψηλότερα . Έχουν προταθεί αλλαγές και στη φορολογία των συντάξεων.

Οι τροποποιήσεις στη φορολόγηση του εισοδήματος από το κεφάλαιο σκοπεύουν στη βελτίωση της λειτουργίας των κεφαλαιαγορών , στη δημιουργία κινήτρων για ανάληψη κινδύνου , στη στήριξη του κεφαλαίου των μικρομεσαίων επιχειρήσεων και της άυλης περιουσίας. Οι ριζικότερες αναμορφώσεις έχουν πραγματοποιηθεί στους έμμεσους φόρους (βλ. Διάγραμμα V1.3.3) .Από τα μέσα του 1990 έχει ξεκινήσει η επιβολή περιβαλλοντικών φόρων από αρκετές χώρες (Σουηδία , Δανία , Ιταλία , Γερμανία , Ολλανδία , Ηνωμένο Βασίλειο και Αυστρία) .

Οι ήδη υπάρχοντες έμμεσοι φόροι παρουσίαζαν ήδη μια άνοδο που ενισχύθηκε με τη σταδιακή εισαγωγή των φόρων για το περιβάλλον σε μια προσπάθεια χρηματοδότησης της απώλειας εσόδων από τη μικρότερη φορολόγηση της εργασίας. Παρατηρήθηκε και το φαινόμενο χρήσης μεγαλύτερων συντελεστών ΦΠΑ ή φόρων κατανάλωσης σε συγκεκριμένα είδη (καπνό , diesel , πετρέλαιο) .

Διάγραμμα V.1.3.3



Πηγή: Eurostat

Το ύψος των ασφαλιστικών εισφορών αποτελεί σημαντική συνιστώσα του μη μισθολογικού κόστους εργασίας. Στοχεύοντας στην αύξηση της ζήτησης, αλλά και της προσφοράς εργασίας και την επακόλουθη αύξηση της απασχόλησης, τα κράτη μέλη έχουν κατά μέσον όρο προχωρήσει σε μείωση των ασφαλιστικών εισφορών για εργοδότες και εργαζομένους , θέτοντας σε εφαρμογή ελαττώσεις σε περιπτώσεις άμισθης εργασίας σε σχέση με τους χαμηλόμισθους ή δημιουργώντας νέες θέσεις

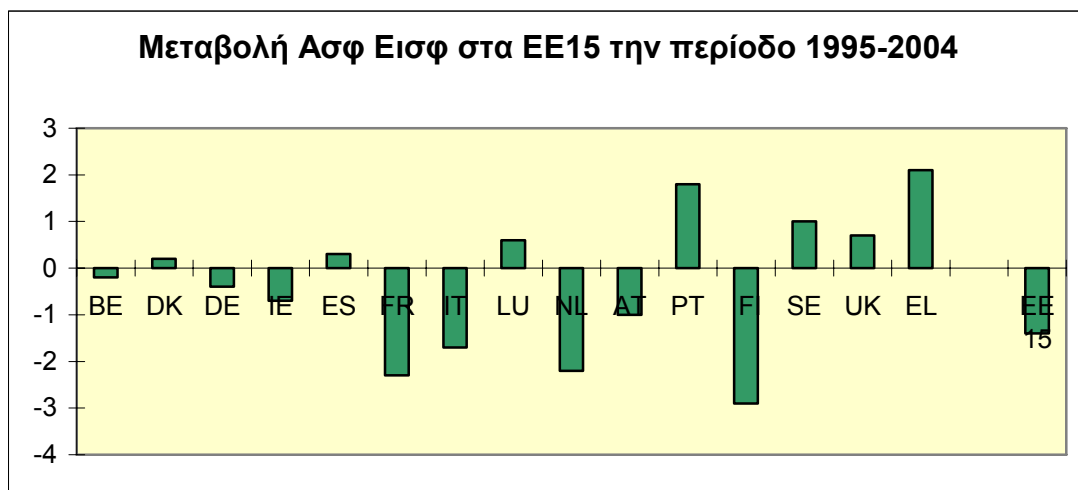
εργασίας ώστε να απορροφηθούν οι μακροχρόνια άνεργοι και να μονιμοποιηθούν οι υπάλληλοι με συμβάσεις περιορισμένου χρόνου .

Μέσα από τη διαχρονική μεταβολή (περίοδος 1995-2004) των ασφαλιστικών εισφορών ως ποσοστό της συνολικής φορολόγησης εντός της ΕΕ απεικονίζεται το εύρος των μεταρρυθμίσεων που έλαβαν χώρα κατά τη συγκεκριμένη περίοδο. Προκύπτουν τα ακόλουθα συμπεράσματα:

- Στην Ελλάδα παρατηρείται η δεύτερη μεγαλύτερη αύξηση του μεριδίου των ασφαλιστικών εισφορών επί των συνολικών φορολογικών εσόδων (μετά την Πορτογαλία). Ακολουθούν η Σουηδία και το Ην. Βασίλειο.
- Για την περίοδο 1995-2004 οι χώρες με την μεγαλύτερη μείωση ασφαλιστικών εισφορών είναι η Φιλανδία , Γαλλία, η Ολλανδία, η Αυστρία και το Βέλγιο.

Οι ασφαλιστικές εισφορές στα παλαιότερα κράτη μέλη συρρικνώνονται⁸⁶ ως μερίδιο των συνολικών φορολογικών εσόδων (Διάγραμμα V 1.3.4.)

Διάγραμμα V 1.3.4.



Πηγή: Eurostat

⁸⁶ European Commission “Structures of the taxation systems in the european union:1995-2004” Doc. TAXUD E4/2006/DOC/3201

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Παρατηρούμε μια αύξηση των άμεσων και έμμεσων φόρων που όμως αντισταθμίστηκε από μια καθαρή πτώση των ασφαλιστικών εισφορών.

Πίνακας V.1.3.2 Σύγκριση φορολογικών συστημάτων στην Ε.Ε. βάσει των ειδών φορολόγησης .

Τύπος φορολόγησης	Άμεση Φορολόγηση	Έμμεση Φορολόγηση	Ασφαλιστικές Εισφορές
Σκανδιναβικές χώρες	Υψηλή	Χαμηλή	Χαμηλές
Αγγλοσαξονικές χώρες	Υψηλή	Υψηλή	Χαμηλές
Κεντροευρωπαϊκές χώρες	Χαμηλή	Χαμηλή	Υψηλές
Μεσογειακές χώρες	Χαμηλή	Υψηλή	Υψηλές

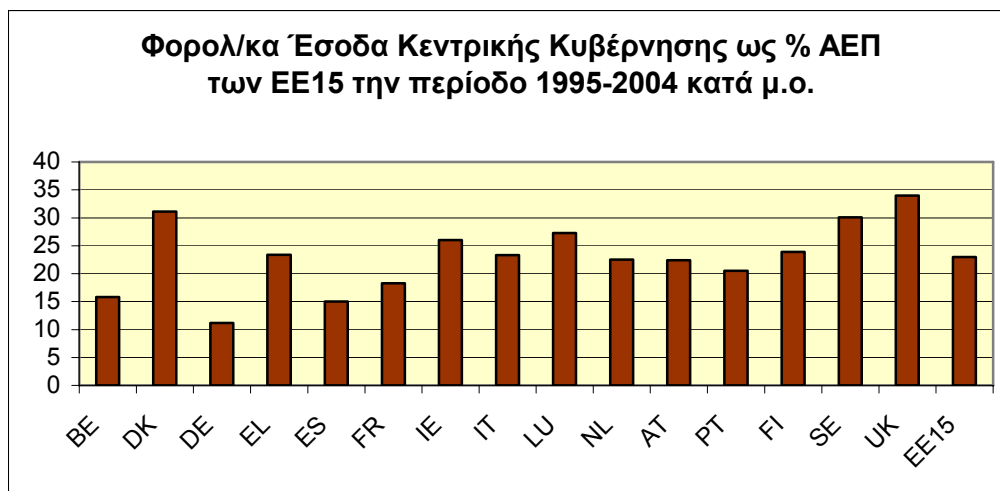
Πηγή: Eurostat

V.1.4. Φορολογική Διάρθρωση βάσει Διοίκησης

Κεντρική Κυβέρνηση , Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ)

Παρατηρώντας το μερίδιο των φορολογικών εσόδων (βλ. Διάγραμμα V.1.4.1) που κατευθύνεται προς την κεντρική κυβέρνηση προκύπτει ότι η Ελλάδα βρίσκεται κατά προσέγγιση στο μέσο όρο της ΕΕ. Τόσο στη Μεγάλη Βρετανία όσο και στην Ιρλανδία ένα ποσοστό πάνω από 80% των φορολογικών εσόδων αποδίδεται στην κεντρική κυβέρνηση, ενώ στην Γερμανία και την Γαλλία το αντίστοιχο ποσοστό είναι 28% και 42% αντιστοίχως.⁸⁷ Τέλος στη Σουηδία, την Φινλανδία και την Δανία τα αντίστοιχα ποσοστά κυμαίνονται από 55% μέχρι 61%. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι σε κράτη με ομοσπονδιακό χαρακτήρα είναι φυσικό να αποδίδονται λιγότερα φορολογικά έσοδα προς την κεντρική κυβέρνηση.

Διάγραμμα V.1.4.1



Πηγή: Eurostat

Σε επίπεδο αυτοδιοίκησης (βλ. Διάγραμμα V.1.4.2) η Ελλάδα κατατάσσεται τελευταία μεταξύ των κρατών μελών καθώς αποδίδει μόλις το 0,9% των συνολικών

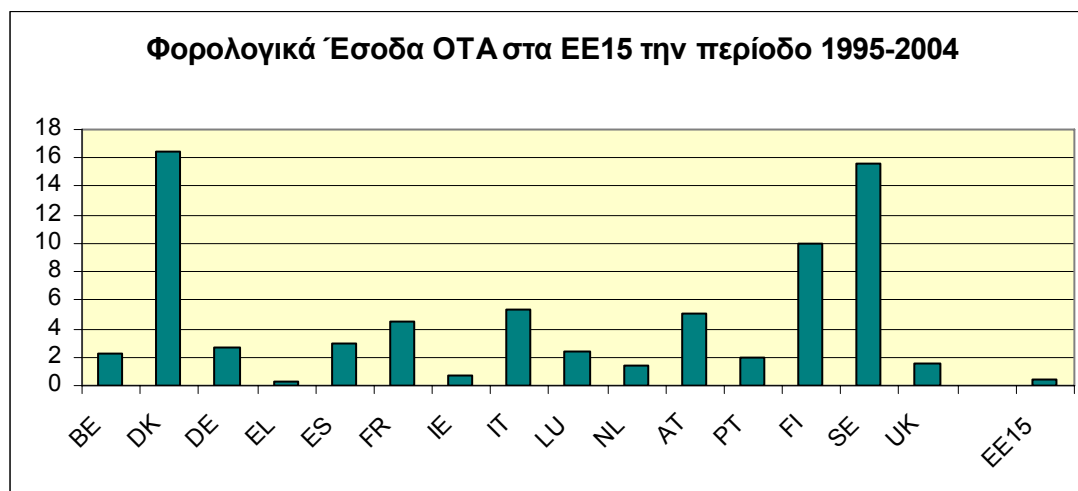
⁸⁷ European Commission “Structures of the taxation systems in the european union:1995-2004” Doc. TAXUD E4/2006/DOC/3201 στοιχεία που αφορούν το 2004 .

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

φορολογικών εσόδων στην αυτοδιοίκηση, σε αντίθεση με τις σκανδιναβικές χώρες που αποδίδουν πάνω από το 20% των συνολικών φορολογικών εσόδων στην αυτοδιοίκηση. Η κατανομή των φορολογικών εσόδων βάσει διοίκησης δείχνει κατά πόσο το φορολογικό σύστημα έχει επιτύχει τη φορολογική αποκέντρωση (tax sharing) ώστε η αυτοδιοίκηση να κατέχει δικούς της πόρους, δηλαδή σταθερά έσοδα και έτσι οικονομική αυτονομία και μεγαλύτερη δυνατότητα παροχής έργου. Αυτό όμως δε σημαίνει σε καμία περίπτωση δημιουργία νέων φόρων αλλά τη μεταφορά κάποιων φορολογικών πόρων από το κέντρο στην αυτοδιοίκηση ώστε να μην εξαρτάται από τακτικές ή έκτακτες επιχορηγήσεις.

Στην περίπτωση της Σουηδίας και της Δανίας το 32,3% και το 34,7% των συνολικών φορολογικών εσόδων αποδίδεται στην τοπική αυτοδιοίκηση. Τονίζεται ότι στις σκανδιναβικές χώρες οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) αποτελούν κατά κύριο λόγο αυτόνομες δημοσιονομικές αρχές οι οποίες ορίζουν φορολογικούς συντελεστές και επίσης καταρτίζουν ανεξάρτητους προϋπολογισμούς.

Διάγραμμα V.1.4.2



Πηγή Eurostat

V.1.5. Φορολόγηση βάσει των Οικονομικών Λειτουργιών

V.1.5.1. Φόροι Εργασίας, Κατανάλωσης, Κεφαλαίου

Μέχρις εδώ έχουμε ασχοληθεί με την αναλογία Φόροι/ΑΕΠ, την κατάτμηση των δημοσίων εσόδων στις βασικές κατηγορίες των άμεσων και έμμεσων φόρων και ασφαλιστικές εισφορές και σε τομείς ανάλογα με το κυβερνητικό επίπεδο. Αν και μέσω αυτών καταφέραμε να δημιουργήσουμε μια πρώτη άποψη για τα διαφορετικά φορολογικά επίπεδα στην Ευρώπη, ωστόσο σε αυτό το κομμάτι θα ασχοληθούμε με τους φόρους κατηγοριοποιώντας τους με βάση τις οικονομικές λειτουργίες σε φόρους κατανάλωσης, εργασίας και κεφαλαίου και κατόπιν θα τους συγκρίνουμε χρησιμοποιώντας τους Τεκμαρτούς Συντελεστές Φορολόγησης.

*** Φόροι επί της Κατανάλωσης**

Η φορολόγηση της κατανάλωσης στην ΕΕ αποτελεί ένα σημαντικό μερίδιο των συνολικών φορολογικών εσόδων παρέχοντας κατ' αυτό τον τρόπο τη δυνατότητα σταδιακής μείωσης της φορολόγησης της εργασίας. Από στατιστικά στοιχεία προκύπτει ότι κατά μέσο όρο το 30% των συνολικών φορολογικών εσόδων στην ΕΕ στηρίζεται στα έσοδα από τη φορολόγηση της κατανάλωσης την στιγμή που στις ΗΠΑ και την Ιαπωνία τα αντίστοιχα ποσοστά ανέρχονται σε 16% και 20% αντιστοίχως⁸⁸.

Η φορολόγηση της κατανάλωσης, παρά το υψηλό διοικητικό κόστος με το οποίο συνδέεται πολλές φορές καθώς και την μη αναδιανεμητική επίπτωση της, έχει τα εξής δύο θετικά στοιχεία: ουδετερότητα σε σχέση με τις αποφάσεις αποταμίευσης και επένδυσης και συμμετρική επίπτωση στο εισόδημα από εργασία, από μεταβιβάσεις και από κεφαλαιακές επενδύσεις (σε αντιδιαστολή με τους φόρους εισοδήματος που επιβαρύνουν σε διαφορετικό βαθμό το εισόδημα από διαφορετικές πηγές).

Οι πολιτικές μείωσης των συντελεστών ΦΠΑ όπου υπήρξαν οδήγησαν σε μείωση των συνολικών φορολογικών εσόδων και σε αύξηση του διοικητικού κόστους για είσπραξη ΦΠΑ. Επακόλουθο της αύξησης του διοικητικού κόστους είναι η

⁸⁸ ΟΟΣΑ-“Revenues statistics 1965-2004”

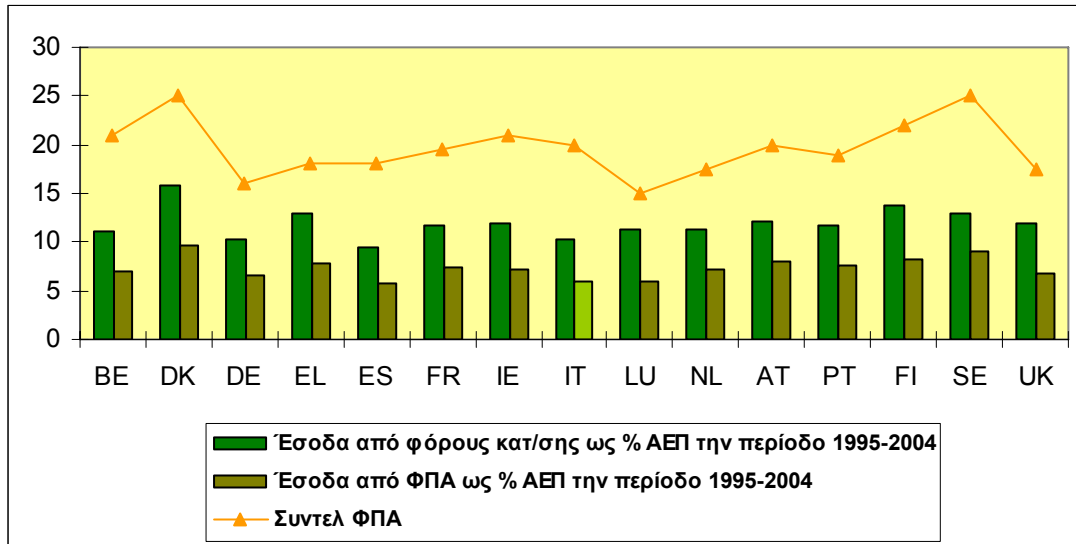
απλοποίηση των διαδικασιών (π.χ. μη υποβολή περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ για συναλλαγές μέχρι ενός ορίου). Όμως αυτή ακριβώς η απλοποίηση των διαδικασιών, οδήγησε σε αντίθετα αποτελέσματα καθώς πολλές εταιρίες για να αποφύγουν την επιβάρυνση του ΦΠΑ προχώρησαν σε διαχωρισμό των δραστηριοτήτων τους σε διαφορετικές εταιρίες και σε απόκρυψη μέρους του τζίρου τους (Βέλγιο, Ιταλία, Ισπανία κ.λ.π.).

Η διαφοροποίηση των φορολογικών συντελεστών του ΦΠΑ εντός της ΕΕ, η μείωση των φορολογικών συντελεστών του ΦΠΑ και οι απαλλαγές συγκεκριμένων αγαθών από το καθεστώς ΦΠΑ έχουν επίσης σημαντική επίπτωση στα καταναλωτικά πρότυπα και στη χρήση των παραγωγικών συντελεστών οδηγώντας σε ενδογενή «αθέμιτο ανταγωνισμό» προς τα υπόλοιπα προϊόντα που υπόκεινται σε καθεστώς ΦΠΑ. Αυτή ακριβώς η στρέβλωση όσον αφορά το καθεστώς του ΦΠΑ εντός της ΕΕ δυσκολεύει τη διαδικασία της Ευρωπαϊκής ενοποίησης και της στρατηγικής της Ενιαίας Αγοράς. Για αυτό το λόγο έχει πρόσφατα αναληφθεί διαδικασία διαπραγματεύσεων, με σκοπό την εναρμόνιση του συστήματος φόρου προστιθέμενης αξίας πανευρωπαϊκά⁸⁹

Στο Διάγραμμα που ακολουθεί παρουσιάζονται τα έσοδα από ΦΠΑ και Φόρους Κατανάλωσης ως % του ΑΕΠ για την εξεταζόμενη περίοδο με μια αντιπαραβολή των συντελεστών ΦΠΑ που ίσχυαν την περίοδο αυτή (σε περίπτωση αυξομείωσής τους χρησιμοποιήθηκε αυτός που κάλυψε το μεγαλύτερο μέρος της περιόδου).

⁸⁹ http://www.europarl.eu.int/factsheets/3_4_5_en.htm

**Διάγραμμα V.1.5.1 Έσοδα από Φόρους Κατανάλωσης και Φ.Π.Α. οι Συντελεστές
Φ.Π.Α. στα ΕΕ15 την περίοδο 1995-2004**



Πηγή Eurostat

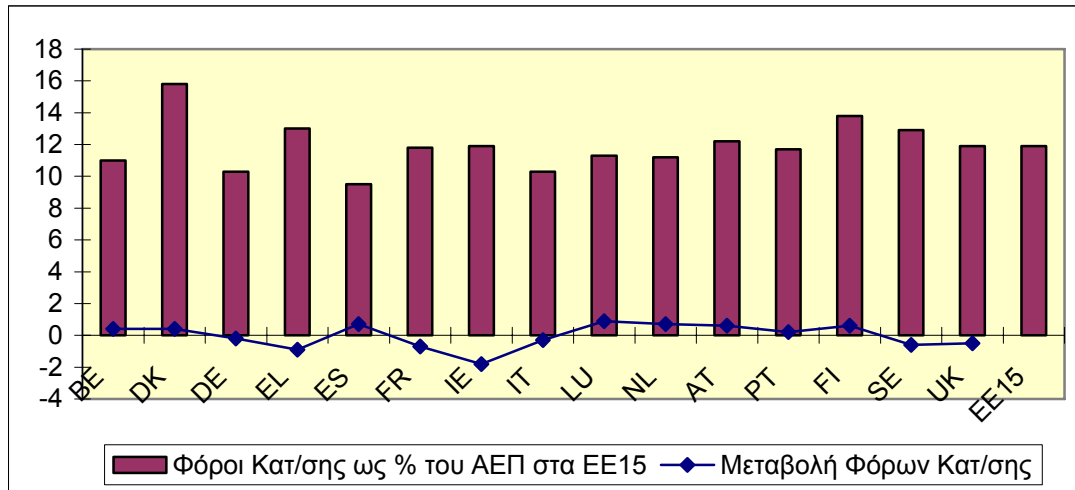
Τα συμπεράσματα από το διάγραμμα είναι ότι ο Φ.Π.Α. είναι ο βασικός χρηματοδότης των φόρων κατανάλωσης⁹⁰, καθώς αποτελεί κάτι παραπάνω από τα μισά έσοδά τους και είναι άμεσα συνδεδεμένοι με το ύψος του συντελεστή.

Κατά το διάστημα 1995-2004 όπως απεικονίζεται και στο Διάγραμμα V.1.5.2 παρατηρούνται δύο αντίθετες τάσεις εντός της ΕΕ. Σε ορισμένες χώρες παρατηρείται αύξηση των εσόδων από φορολόγηση της κατανάλωσης (ως % του ΑΕΠ), ενώ σε άλλες χώρες παρατηρείται μείωση.

Σε κάθε περίπτωση, πρέπει να τονισθεί ότι για την πλειοψηφία των μελών της ΕΕ, οι μεταβολές στην φορολόγηση της κατανάλωσης κυμαίνονται σε ένα ποσοστό χαμηλότερο του 2% του ΑΕΠ. Η μεγαλύτερη μείωση της φορολόγησης της κατανάλωσης παρατηρείται στην Ιρλανδία, ενώ σημαντική αύξηση προκύπτει στην περίπτωση της Ισπανίας και του Λουξεμβούργου. Κατά την ίδια περίοδο, στην Ελλάδα παρατηρείται επίσης μείωση της φορολόγησης της κατανάλωσης ως ποσοστό του ΑΕΠ.

⁹⁰ Παρά την αδιαφορία με την οποία έγινε δεκτός από όλες τις χώρες όταν πρωτοεμφανίστηκε το 1957 στη Γαλλία

Διάγραμμα V.1.5.2⁹¹ Φόροι Κατανάλωσης ως % ΑΕΠ και η μεταβολή τους στα ΕΕ15 την περίοδο 1995-2004.



Πηγή Eurostat

* Φόροι επί της εργασίας

Η φορολόγηση της εργασίας αποτελεί σημαντική παράμετρο ενός φορολογικού συστήματος. Σε μια περίοδο όπου η ανεργία σε πανευρωπαϊκό επίπεδο αποτελεί τροχοπέδη για την ανάπτυξη αλλά και τα συνταξιοδοτικά συστήματα εξαρτούν την βιωσιμότητα τους από την επιμήκυνση του εργασιακού βίου, το ύψος φορολόγησης της εργασίας τόσο από την πλευρά των εργοδοτών όσο και από την πλευρά των εργαζομένων αποτελεί σημαντική παράμετρο για την αύξηση της απασχόλησης.

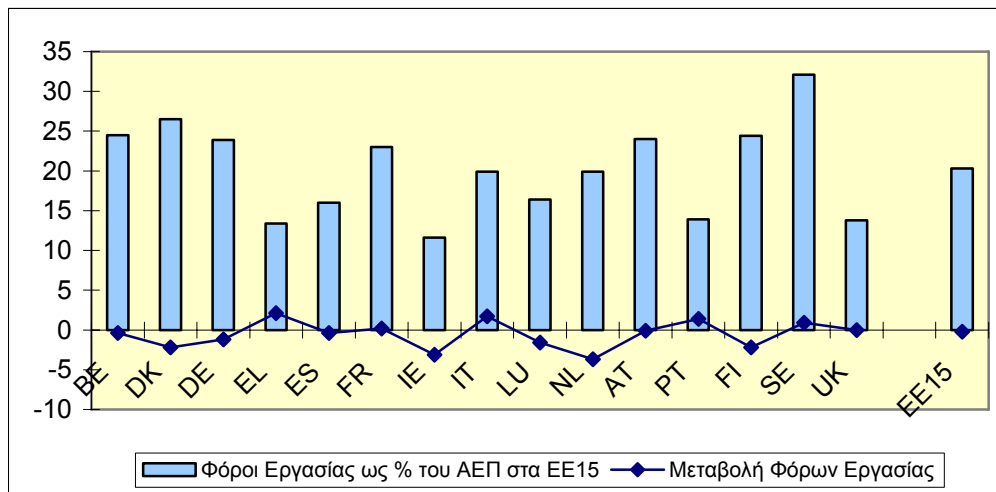
Ταυτόχρονα όμως, τα κράτη μέλη εξαρτούν σε μεγάλο βαθμό τα φορολογικά τους έσοδα από τη φορολόγηση της εργασίας και επομένως περιορίζονται ως προς τη δυνατότητα ευνοϊκής φορολόγησης της εργασίας.

Κατά το διάστημα 1995-2004 οι μεταβολές που παρατηρήθηκαν στα ΕΕ15 ήταν πολύ μικρές, καθώς όπως διακρίνουμε και στο Διάγραμμα V.1.5.3 υπήρξε μια οριακή μείωση της τάξης του 0,2%. Όσον αφορά τις Σκανδιναβικές χώρες παρατηρείται μια ανάμικτη εικόνα καθώς στην περίπτωση της Σουηδίας υφίσταται αύξηση της

⁹¹ Λόγω έλλειψης στοιχείων για το 2004 για την Πορτογαλία σε όλα τα Διαγράμματα αυτού του μέρους (V.1.5.) θα χρησιμοποιούνται ως καταληκτικά τα δεδομένα του 2003

επιβάρυνσης των εργοδοτών ενώ στην περίπτωση της Δανίας παρατηρείται στασιμότητα. Η ίδια ανάμικτη εικόνα προκύπτει στην περίπτωση της Ιρλανδίας και του Ην. Βασιλείου όπου παρατηρείται αντίστοιχα ελάττωση και αύξηση της φορολόγησης της εργασίας από την πλευρά των εργοδοτών. Για το ίδιο διάστημα αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης των εργοδοτών παρατηρείται στην περίπτωση της Ολλανδίας, της Ιταλίας, της Ελλάδας και της Σουηδίας.

Διάγραμμα V.1.5.3 Φόροι στην Εργασία ως % ΑΕΠ και η μεταβολή τους στα ΕΕ15 την περίοδο 1995-2004.



Πηγή Eurostat

Κατά το διάστημα 1995-2004 η Ολλανδία, η Ιταλία, η Σουηδία, η Τσεχία και η Ελλάδα αύξησαν την αναλογία φορολογικής επιβάρυνσης εργοδοτών στο σύνολο των φορολογικών εσόδων. Στην περίπτωση της Ελλάδας η αύξηση αυτή δεν κρίνεται σημαντική καθώς η συνεισφορά των εργοδοτών στα συνολικά φορολογικά έσοδα κατά το 2004 παραμένει σε χαμηλό επίπεδο σε σχέση με το μέσο όρο τόσο της ΕΕ-15 αλλά και των νέων κρατών μελών, υποβοηθώντας μεταξύ άλλων την ανταγωνιστικότητα των Ελληνικών επιχειρήσεων⁹².

Κατά το ίδιο διάστημα, μεταξύ των 15 κρατών μελών η Γαλλία και η Ελλάδα σημειώνουν τη μεγαλύτερη αύξηση της επιβάρυνσης εργαζομένων στο σύνολο των

⁹² European Commission “Structures of the taxation systems in the european union:1995-2004” Doc. TAXUD E4/2006/DOC/3201

φορολογικών εσόδων. Η αύξηση αυτή κρίνεται σημαντική παρά το γεγονός ότι η συνεισφορά των εργαζομένων στα συνολικά φορολογικά έσοδα κατά το 2004 παραμένει σε χαμηλό επίπεδο σε σχέση με το μέσο όρο της ΕΕ-15⁹³

* Φόροι επί του κεφαλαίου

Μετά τη δεκαετία του '90 σημαντικές μεταρρυθμίσεις των φορολογικών συστημάτων αφορούσαν στη φορολόγηση του κεφαλαίου παρά το γεγονός ότι τα έσοδα από την φορολόγηση κεφαλαίου σε πανευρωπαϊκό επίπεδο αποτελούν μόνο το 10% του ΑΕΠ, σημαντικά χαμηλότερα από τα έσοδα από τη φορολόγηση της εργασίας και της κατανάλωσης. Η ανάληψη αυτών των μεταρρυθμίσεων από τους ασκούντες την οικονομική πολιτική σε πανευρωπαϊκό επίπεδο μπορεί να ερμηνευθεί από την ανάγκη προσαρμογής στη σχετικά μεγαλύτερη κινητικότητα του κεφαλαίου, η οποία αντιδιαστέλλεται με την χαμηλή κινητικότητα εργασίας. Η δημιουργία ευνοϊκού περιβάλλοντος για την προσέλκυση κεφαλαίων υπό την μορφή ξένων άμεσων επενδύσεων, αποτέλεσε βασικό στοιχείο των μεταρρυθμίσεων επί της φορολογίας κεφαλαίου εντός της ΕΕ.

⁹³ όπως η σημείωση 75

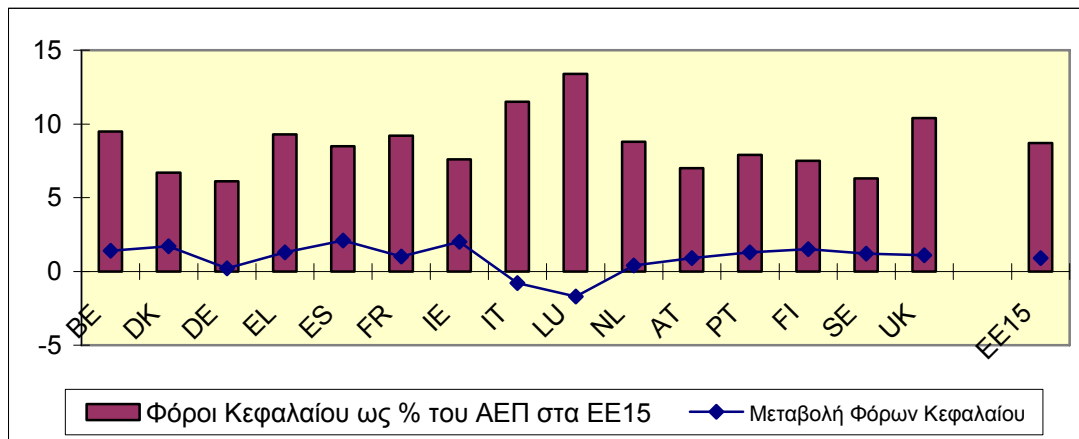
ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ V.1.5 Ανώτεροι συντελεστές φορολόγησης κεφαλαίου στην ΕΕ15

ΧΩΡΑ	1995	2006	Διαφορά '95-'04
Ιρλανδία		12,5	-27,5
Γερμανία	56,8	38,6	-18,2
Ιταλία	52,2	37,3	-14,9
Πορτογαλία	39,6	27,5	-12,1
Λουξεμβούργο	40,9	29,6	-11,3
Αυστρία	34	25	-9
Ελλάδα	40	29	-11
Βέλγιο	40,2	34	-6,2
Δανία	34	28	-6
Ολλανδία	35	29	-6
Ην. Βασίλειο	33	30	-3
Γαλλία	36,7	33,3	-3,4
Ισπανία	35	35	0
Σουηδία	28	28	0
Φινλανδία	25	26	1
ΕΕ-25	35	25,8	-9,2
ΕΕ-15	38	29,5	-8,5
NMS-10	30,6	20,6	-10

Πηγή Eurostat

Διάγραμμα V.1.5.4 Φόροι στο Κεφάλαιο ως % ΑΕΠ και η μεταβολή τους στα ΕΕ15 την περίοδο 1995-2004.



V.1.5.2 Τεκμαρτοί Φορολογικοί Συντελεστές (ITR)

Με τη χρήση των **Τεκμαρτών Φορολογικών Συντελεστών (Implicit Tax Rate)** έχουμε μια πολύτιμη μεταβλητή στη μελέτη του φορολογικού ανταγωνισμού και της φορολογικής πολιτικής.

Οι **Τεκμαρτοί Φορολογικοί Συντελεστές (ITR)**⁹⁴ μετρούν την συνολική πραγματική φορολογική επιβάρυνση (overall tax burden) άμεση και έμμεση επί διαφορετικών οικονομικών δραστηριοτήτων. Κρίνονται ως αξιόπιστοι για διαχρονική ανάλυση αλλά και συγκριτική ανάλυση μεταξύ διαφορετικών χωρών.

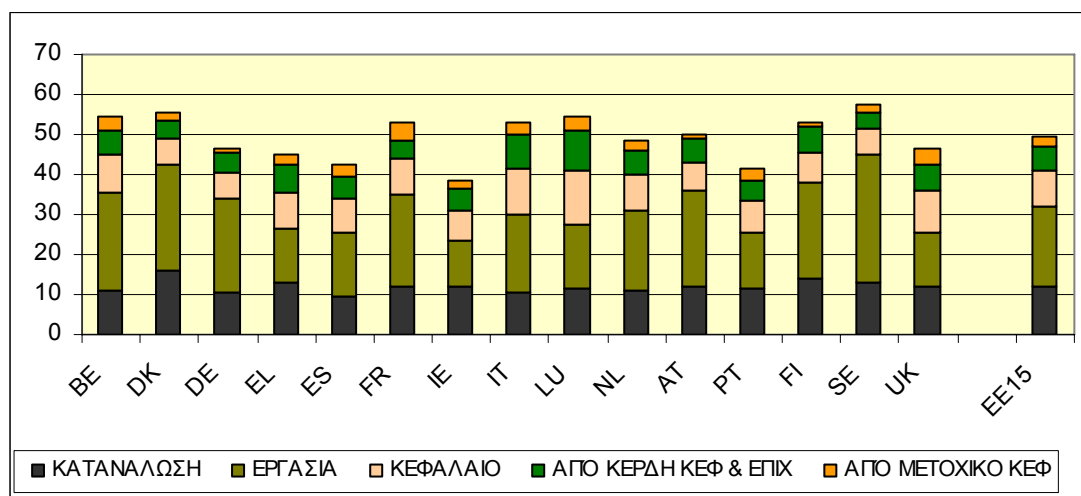
- **Τεκμαρτός φορολογικός συντελεστής επί της κατανάλωσης (implicit tax rate on consumption):** η αναλογία των φορολογικών εσόδων από την κατανάλωση προς τη συνολική καταναλωτική δαπάνη των νοικοκυριών.

- **Τεκμαρτός φορολογικός συντελεστής επί της εργασίας (implicit tax rate on labour):** Προσεγγίζει τη συνολική φορολογική επιβάρυνση της εργασίας και ορίζεται ως η αναλογία του συνόλου έμμεσων και άμεσων φόρων επί της εργασίας, καθώς και των ασφαλιστικών εισφορών εργοδοτών και εργαζομένων προς την ακαθάριστη αμοιβή εργασίας.

⁹⁴ European Commission “Structures of the taxation systems in the european union: 1995-2004” Doc. TAXUD E4/2006/DOC/3201.

- **Τεκμαρτός συντελεστής φορολόγησης κεφαλαίο(implicit tax rate on capital):** περιλαμβάνει την φορολογία επί των τόκων καταθέσεων σε πανευρωπαϊκό επίπεδο, την φορολόγηση κερδών από ιδιωτικές επενδύσεις, την φορολόγηση των χρηματιστηριακών συναλλαγών, την φορολόγηση κατοχής περιουσιακών στοιχείων όπως ο φόρος ακίνητης περιουσίας κ.λ.π.

Διάγραμμα. V 1.5.5. Σύνολο Φορολογικής Επιβάρυνσης ως % του ΑΕΠ



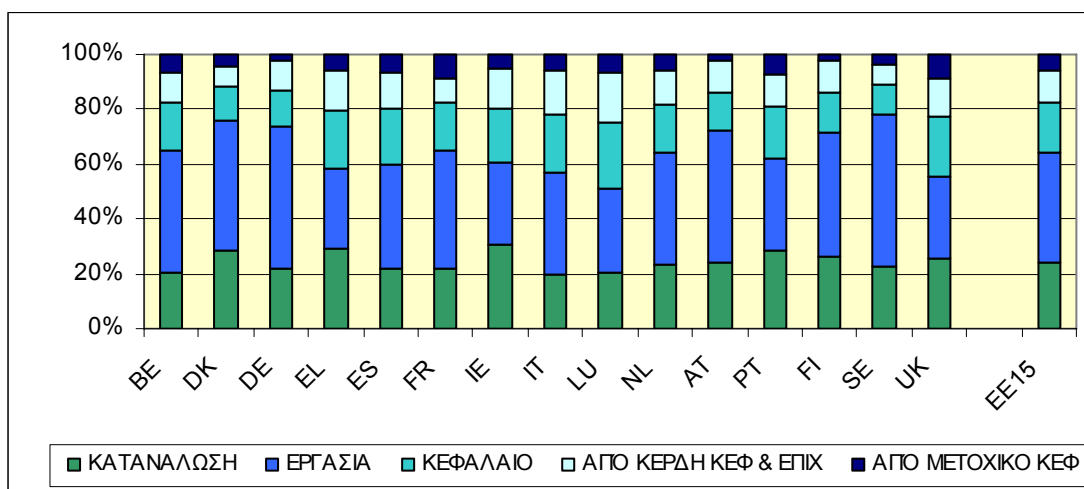
Πηγή Eurostat

Οι φόροι που εισπράττονται από εισόδημα από εργασία κυρίως παρακρατούνται στην πηγή (π.χ. οι φόροι των εισοδημάτων των φυσικών προσώπων εισπράττονται επί των μισθών και ημερομισθίων συν τις ασφαλιστικές εισφορές) και αποτελούν την πιο σημαντική πηγή φορολογικών εσόδων στα περισσότερα κράτη-μέλη καθώς συνεισφέρουν στα φορολογικά έσοδα το 50% περίπου, πράγμα που αποδεικνύεται και στο Διάγραμμα V 1.5.5.

Στο διάγραμμα που ακολουθεί Διάγραμμα V 1.5.6. δείχνει μια συσχέτιση μεταξύ συνολικών φορολογικών επιπέδων και επιμέρους φορολογιών. Αυτό που παρατηρείται είναι ότι κράτη με σχετικά υψηλό λόγο Φόροι/ΑΕΠ τείνουν να συλλέγουν υψηλούς φόρους εργασίας και αντίστροφα. Γενικά επικρατεί η άποψη βάσει της οποίας όσο πιο ανεπτυγμένη είναι μια χώρα, τόσο πιο μεγάλη σημασία αποκτούν οι φόροι εισοδήματος. Αντιθέτως στις υποανάπτυκτες χώρες του κόσμου

μεγάλη σημασία έχουν οι φόροι επί των αγαθών(έμμεσοι)⁹⁵. Για τα ΕΕ-15 χαρακτηριστικά παραδείγματα του αντιστρόφου αποτελούν οι Ιρλανδία, Αγγλία, Ελλάδα και Πορτογαλία όπου και το σύνολο των φόρων και οι φόροι από εργασία είναι χαμηλά.

Διάγραμμα. V 1.5.6. Σύνολο Φορολογικής Επιβάρυνσης ως % των συνολικών φορολογικών εσόδων



Πηγή Eurostat

Η φορολογία από άλλες οικονομικές λειτουργίες αποδίδει λιγότερα έσοδα. Στην Ένωση οι φόροι από κεφάλαιο μετρούν το 1/5 των συνολικών φορολογικών εσόδων ενώ οι φόροι κατανάλωσης το 1/3⁹⁶. Μια διαφορά μεταξύ νέων και παλαιών μελών είναι ότι στα νέα οι φόροι κατανάλωσης μετρούν μεγαλύτερο μερίδιο και του κεφαλαίου μικρότερο.

Τα μεγαλύτερα έσοδα από κεφάλαιο εντοπίζονται σε Ην. Βασίλειο, Λουξεμβούργο, Ιρλανδία, Μάλτα, Ισπανία, Ιταλία και Ελλάδα και συνεισφέρουν το 1/4 του συνόλου των φορολογικών εσόδων. Αξιοσημείωτα χαμηλοί είναι σε Δανία, Γερμανία, Σουηδία και σε πολλά ΝΚΜ-10 της Κεντρικής Ευρώπης.

⁹⁵ Βλ. Richard A. Musgrave, Fiscal Systems (New Haven, Conn.: Yale University Press 1969) κςφ. 6 όπου παρουσιάζεται μια σχετική εμπειρική ανάλυση.

⁹⁶ Στοιχεία Eurostat

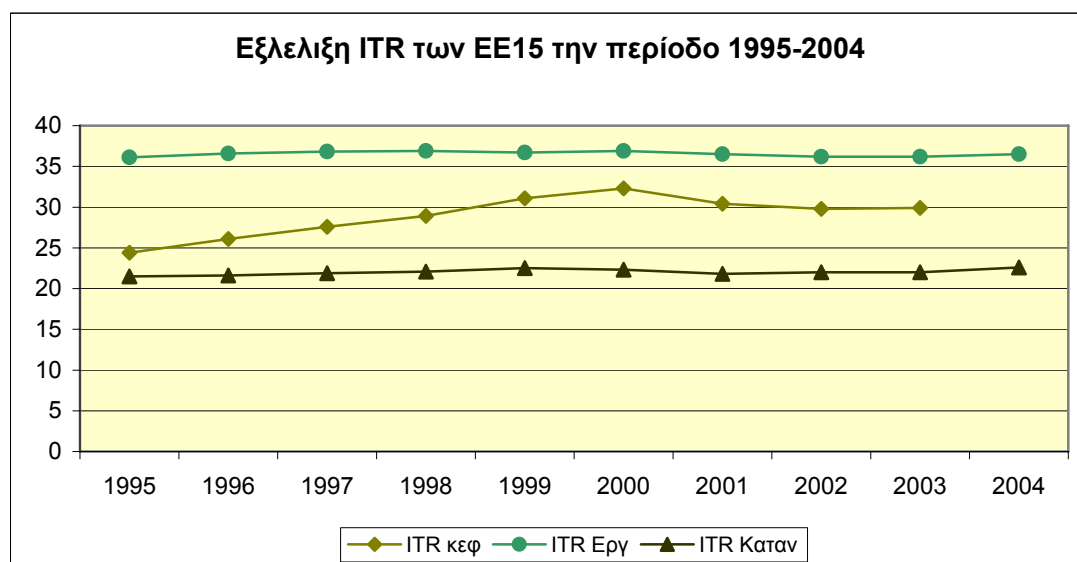
Οι μεγαλύτερες διαφορές ανάμεσα στα μέλη εντοπίζονται στους φόρους κεφαλαίου και εισοδήματος ενώ στους φόρους κατανάλωσης είναι λιγότερες σε σχέση με τις δυο άλλες κατηγορίες . Αυτό εξηγείται κυρίως με την εναρμόνιση του ΦΠΑ και την εισαγωγή χαμηλότερων φορολογικών συντελεστών στην κατανάλωση .

Η πιο αξιοσημείωτη μεταβολή μέχρι το 2000 είναι η αύξηση των φόρων κεφαλαίου ως ποσοστό του ΑΕΠ και μια μικρή μείωση των φόρων εργασίας από το 1990 και μετά⁹⁷ .

Με το πέρασμα του χρόνου το γενικό αίσθημα δυσαρέσκειας για την αγορά εργασίας έστρεψε την προσοχή στη συνεχώς αυξανόμενη φορολογική επιβάρυνση της εργασίας και οδήγησε σε επανειλημμένες προσπάθειες για περιορισμό της .

Όπως φαίνεται και στο Διάγραμμα V 1.5.7 , τα σημάδια ουσιαστικής μείωσης των φόρων εργασίας είναι μικρά , καθώς από το 2000 μέχρι το 2003 ο ρυθμός μείωσης είναι της τάξης του 0,2 ποσοστιαίες μονάδες ανά έτος . (Στοιχεία Eurostat)

Διάγραμμα V 1.5.7



Πηγή Eurostat

⁹⁷ European Commission “Structures of the taxation systems in the european union:1995-2004” Doc. TAXUD E4/2006/DOC/3201.

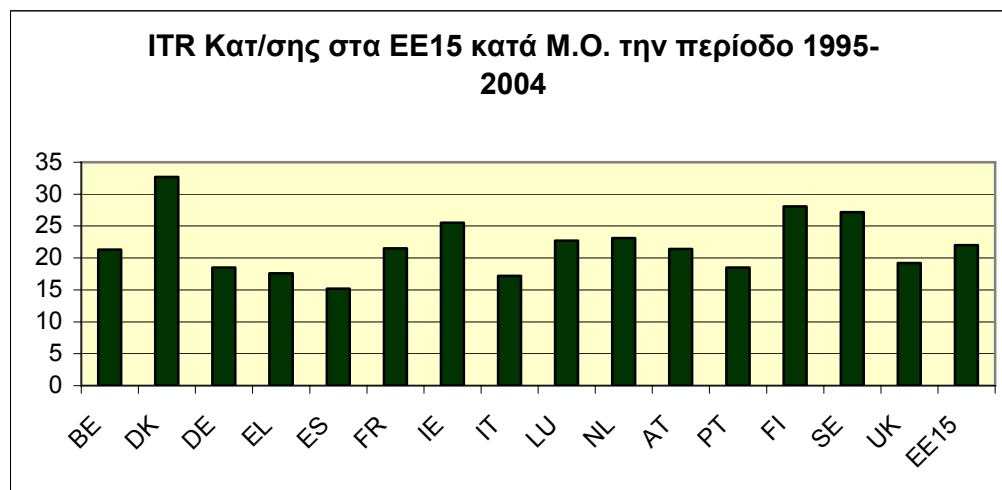
Η μέση φορολογική επιβάρυνση της εργασίας παραμένει η μεγαλύτερη από τις άλλες τρεις κατηγορίες. Σημαντική είναι και η αύξηση της επιβάρυνσης του κεφαλαίου την περίοδο 2000-2004. Ο πραγματικός αντίκτυπος της διεύρυνσης και της παγκοσμιοποίησης και του σκληρού ανταγωνισμού για "κινητό" κεφάλαιο οδήγησαν σε αύξηση της φορολογίας του κεφαλαίου και του εισοδήματος εταιριών ειδικότερα .

V1.5.21. Τεκμαρτοί Φορολογικοί Συντελεστές σε κατανάλωση, εργασία, κεφάλαιο στα ΕΕ15 την περίοδο 1995-2004

* Τεκμαρτοί Φορολογικοί Συντελεστές (ITR) στην Κατανάλωση

Κατά την υπό εξέταση περίοδο, οι σκανδιναβικές χώρες (Δανία, Φινλανδία και Σουηδία) παρουσιάζουν τον υψηλότερο τεκμαρτό συντελεστή φορολόγησης κατανάλωσης και ακολουθούνται από την Ιρλανδία, το Λουξεμβούργο και την Ολλανδία (Διάγραμμα V 1.5.8).

Διάγραμμα V 1.5.8.



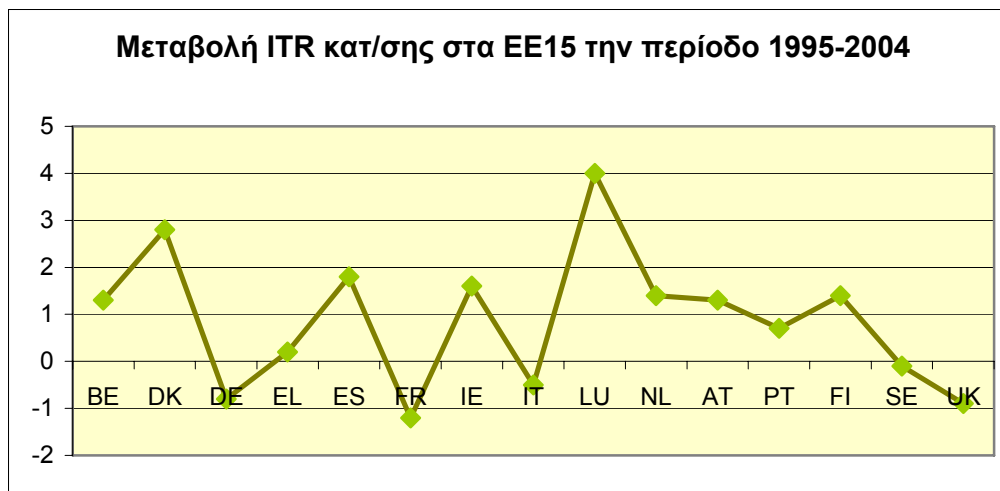
Πηγή Eurostat

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Παρατηρείται ότι κατά το διάστημα 1995-2004 (Διάγραμμα V1.5.8) το Λουξεμβούργο, η Δανία, η Ισπανία, και σε μικρότερο βαθμό η Ιρλανδία και η Αυστρία προχώρησαν σε αύξηση του τεκμαρτού φορολογικού συντελεστή κατανάλωσης. Αντίθετα, τόσο η Γαλλία όσο και η Γερμανία κατατάσσονται μεταξύ των κρατών μελών που μείωσαν τη τεκμαρτή φορολογική επιβάρυνση της κατανάλωσης.

Η Ελλάδα συγκαταλέγεται μεταξύ των χωρών με χαμηλή φορολογική επιβάρυνση στην κατανάλωση σε σχέση με τις υπόλοιπες χώρες της ΕΕ. ενώ κατά την περίοδο 1995-2004 η τεκμαρτή φορολόγηση της κατανάλωσης στην Ελλάδα σημειώνει ανεπαίσθητη αύξηση.

Διάγραμμα V1.5.9.



Πηγή Eurostat

* Τεκμαρτοί Φορολογικοί Συντελεστές (ITR) στην Εργασία

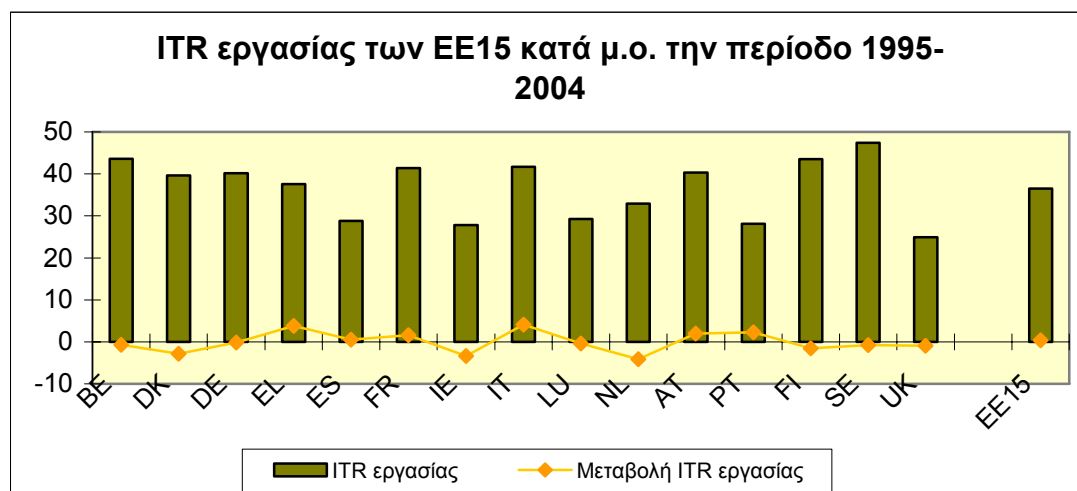
Τη δεκαετία του '90 η σημαντικότερη αλλαγή που επήλθε στα φορολογικά συστήματα των ΕΕ-15 αφορά τη μείωση του φορολογικού βάρους επί της εργασίας με στόχο την ενίσχυση των κινήτρων για αναζήτηση εργασίας. Το άνοιγμα των αγορών σε παγκόσμιο επίπεδο και ο ανταγωνισμός κόστους που αντιμετωπίζουν οι

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Ευρωπαϊκές επιχειρήσεις έφερε στην επιφάνεια το υψηλό μη μισθολογικό κόστος της εργασίας στην ΕΕ. Αποτέλεσμα αυτού είναι η ανάληψη πρωτοβουλιών με κύριο στόχο τη μείωση του μη μισθολογικού κόστους και την αύξηση της προσφοράς εργασίας. Οι πρωτοβουλίες αυτές στοχεύουν κυρίως στη μείωση των ασφαλιστικών εισφορών των εργαζομένων (κυρίως των χαμηλά αμειβόμενων και των ανεπίδοκων εργατών), στη μείωση των συντελεστών φορολόγησης της εργασίας καθώς και στην αύξηση του αφορολογήτου ορίου.

Η μεγαλύτερη φορολογική επιβάρυνση εργασίας παρατηρείται στην περίπτωση των σκανδιναβικών χωρών, της Γαλλίας, και της Ιταλίας, ενώ από την άλλη πλευρά χώρες όπως το Ην. Βασίλειο, η Ιρλανδία, η Ισπανία και η Ολλανδία επιβάλουν χαμηλή φορολογική επιβάρυνση στην εργασία Διάγραμμα V1.5.10. Ακολουθώντας, κατά το διάστημα 1995-2004 η Ελλάδα παρουσιάζει τη μεγαλύτερη αύξηση φορολογικής επιβάρυνσης της εργασίας. Την αύξηση αυτή ακολουθούν η Ελλάδα, η Αυστρία, η Γαλλία, καθώς και η Ισπανία.

Διάγραμμα V1.5.10.

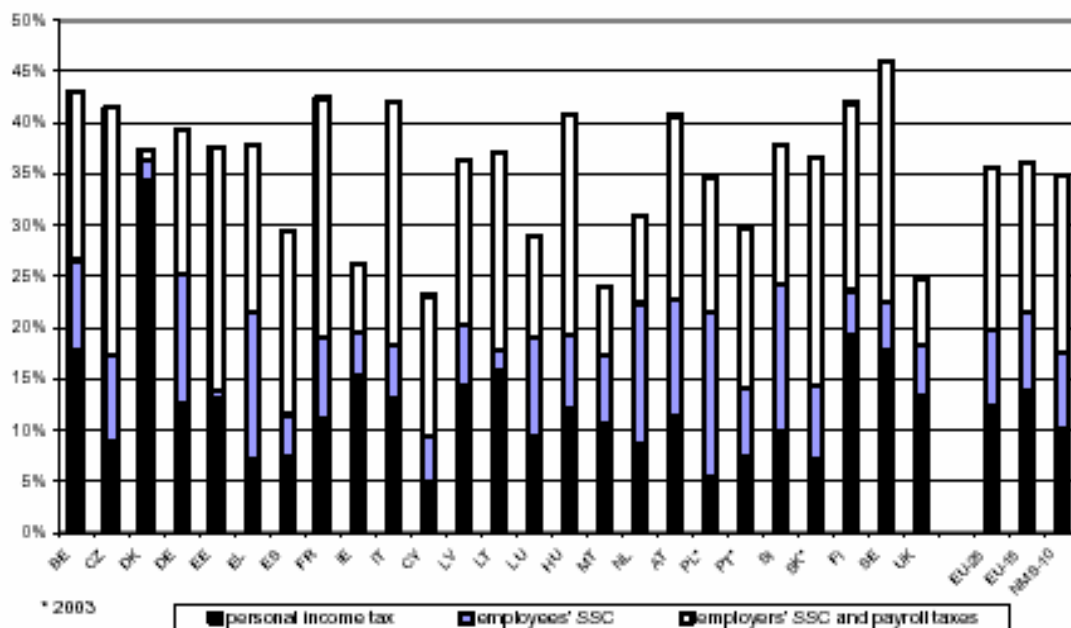


Πηγή Eurostat

Αντίθετα, η Ολλανδία, η Ιρλανδία, η Δανία αλλά και η Σουηδία κατά το ίδιο διάστημα προχώρησαν σε μειώσεις της φορολογικής επιβάρυνσης της εργασίας μαζί με το Ηνωμένο Βασίλειο και τη Φινλανδία.

Η συνολική επίπτωση των μεταβολών στη φορολόγηση εργασίας σε επίπεδο ΕΕ δεν φαίνεται να είναι σημαντική, καθώς ο τεκμαρτός συντελεστής φορολόγησης της εργασίας ουσιαστικά παραμένει αμετάβλητος στο σύνολο της ΕΕ για το διάστημα 1995-2004. Η αρχική αυξητική τάση των αρχών της δεκαετίας του '90 στην φορολόγηση εργασίας έχει σήμερα μετατραπεί σε στασιμότητα.

Διάγραμμα V.1.5.11. Διάρθρωση του τεκμαρτού συντελεστή φορολόγησης της εργασίας κατά το 2004⁹⁸



Πηγή: Eurostat

Η διάρθρωση του τεκμαρτού συντελεστή φορολόγησης της εργασίας όπως απεικονίζεται στο Διάγραμμα V.1.5.11 εμφανίζει μεγάλο ενδιαφέρον. Αν εστιάσουμε στη φορολόγηση του εισοδήματος από εργασία (personal income tax) μείον των ασφαλιστικών εισφορών εργοδοτών και εργαζομένων (employees and employers social security contributions) διακρίνεται ότι το εισόδημα από εργασία φορολογείται περισσότερο σε σύγκριση με τα υπόλοιπα κράτη ενώ οι χώρες με τη μικρότερη

⁹⁸ Structures of the taxation systems in the European Union, Data 1995-2004, DG Taxation and Customs Union.

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

φορολογική επιβάρυνση της εργασίας εκτός ασφαλιστικών εισφορών εργοδοτών και εργαζομένων είναι η Πολωνία, η Ολλανδία, η Ισπανία και η Ελλάδα .

Βασικό σημείο διαφοροποίησης μεταξύ των σκανδιναβικών χωρών αποτελεί η έκταση των ασφαλιστικών εισφορών εργοδότη και εργαζομένου. Έτσι η Δανία σε σύγκριση με τη Φινλανδία και τη Σουηδία επιβαρύνει σε σημαντικά χαμηλότερο βαθμό εργοδότες και εργαζόμενους με ασφαλιστικές εισφορές. Στην περίπτωση της Δανίας το κενό που δημιουργείται από χαμηλές ασφαλιστικές εισφορές εργοδοτών και εργαζομένων καλύπτεται από την υψηλή φορολόγηση εισοδήματος από εργασία εκτός ασφαλιστικών εισφορών.

Αναφορικά με τις ασφαλιστικές εισφορές εργαζομένων (employees social security contributions) υψηλή επιβάρυνση παρατηρείται για τα ΕΕ15 σε Γερμανία, Γαλλία και Ελλάδα ενώ χαμηλή επιβάρυνση παρατηρείται στην περίπτωση της Ιρλανδίας και του Ην. Βασιλείου. Όσον αφορά τις ασφαλιστικές εισφορές εργοδοτών (employers social security contribution) παρατηρείται συγκριτικά μεγαλύτερη επιβάρυνση στην περίπτωση της Σουηδίας, της Γαλλίας, και της Ιταλίας και σημαντικά χαμηλότερη επιβάρυνση για την Ιρλανδία, το Ην. Βασίλειο και την Ολλανδία .

* Τεκμαρτοί Φορολογικοί Συντελεστές (ITR) στο Κεφάλαιο⁹⁹

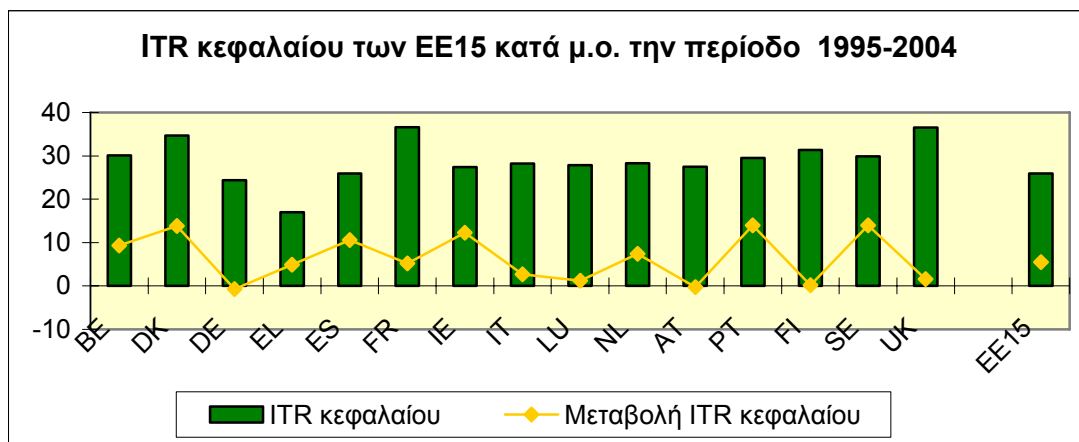
Ο Τεκμαρτός Συντελεστής Φορολόγησης του κεφαλαίου (ITR κεφαλαίου) αποτελεί προσέγγιση της συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης του κεφαλαίου που περιλαμβάνει την φορολογία επί των τόκων καταθέσεων σε πανευρωπαϊκό επίπεδο, την φορολόγηση των κερδών από ιδιωτικές επενδύσεις, την φορολόγηση των χρηματιστηριακών συναλλαγών, την φορολόγηση της κατοχής περιουσιακών στοιχείων όπως είναι ο φόρος ακίνητης περιουσίας κ.λ.π. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι στην περίπτωση των πολυεθνικών επιχειρήσεων με παραρτήματα σε περισσότερες

⁹⁹ Structures of the taxation systems in the European Union, Data 1995-2004, DG Taxation and Customs Union

χώρες, υπολογίζεται η φορολόγηση του κεφαλαίου μόνο στα εγχώρια παραρτήματα αυτών των επιχειρήσεων .

Ο τεκμαρτός φορολογικός συντελεστής επί του κεφαλαίου κατά την δεκαετία του 1990 έχει υποβληθεί σε σαφείς επιρροές από παράγοντες και καταστάσεις όπως μια φορολογική πολιτική σε επίπεδο ΕΕ., που στόχευε σε μείωση των συντελεστών φορολόγησης κεφαλαίου και τη διεύρυνση της φορολογικής βάσης, η φάση ανόδου του οικονομικού κύκλου μέχρι το 2000 και την οικονομική δυσπραγία μετά το 2000, την άνοδο των τιμών των μετοχών κατά τα τέλη της δεκαετίας του '90 και τέλος τη μεταβολή του τρόπου χρηματοδότησης των επενδυτικών σχεδίων των επιχειρήσεων από τον τραπεζικό δανεισμό στην έκδοση μετοχών¹⁰⁰ [μεταρρυθμίσεις επί της φορολόγησης κεφαλαίου με στόχο την τόνωση των χρηματιστηριακών συναλλαγών μετά το 2000 αλλά και η δημιουργία ευνοϊκού κλίματος προς τις επιχειρήσεις από πλευράς των επενδυτών (reputation effect)].

Διάγραμμα V.1.5.12.



Πηγή: Eurostat

Την περίοδο 1995-2004 τα μεγαλύτερα ITR των ΕΕ15 παρατηρούνται σε Γαλλία, Δανία και Ην. Βασίλειο (Διάγραμμα V.1.5.12.) ενώ τα χαμηλότερα σε Ελλάδα και Γερμανία , στοιχεία που μαρτυρούν μια φορολόγηση κεφαλαίου σαφώς χαμηλότερη του μέσου όρου των 15-κάτι που είναι εντονότερο για την Ελλάδα.

¹⁰⁰ Ινστιτούτο Στρατηγικών & Αναπτυξιακών Μελετών, *Συγκρίνοντας τα Φορολογικά Συστήματα στην Ευρωπαϊκή Ένωση* www.istame.gr

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Η γενική παρατήρηση πάνω στις μεταβολές του ITR είναι ότι σαν σύνολο τα κράτη μέλη έχουν προχωρήσει σε μια αύξηση της φορολόγησης του κεφαλαίου τους κατά περίπου 5%.

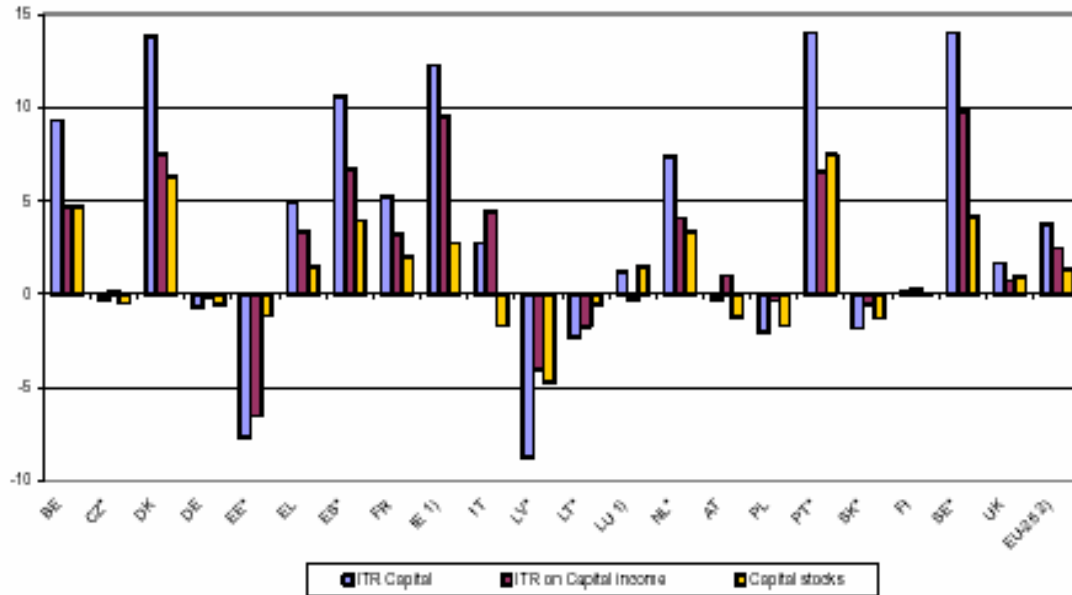
Σε ποσοστό μεταβολής του ITR, η μεγαλύτερη άνοδος συναντάται σε Δανία (14%) και Ιρλανδία (12,3%) ενώ οι πιο οριακές μεταβολές σημειώθηκαν σε Αυστρία(-0,3%) και Γερμανία (-0,7%).

Με βάση της διάρθρωση του Τεκμαρτού Συντελεστή Φορολόγησης Κεφαλαίου που προτείνει η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, ο ITR κεφαλαίου αποτελείται από τον ITR εισοδήματος από επενδύσεις χαρτοφυλακίου και επιχειρηματικών εσόδων (ITR on capital and business income) και από τον ITR παγίων κεφαλαίων και περιουσίας (ITR on capital stock and wealth). Ο ITR on capital and business income διαχωρίζεται περαιτέρω σε ITR κερδών επιχειρήσεων (ITR on corporate income) και σε ITR νοικοκυριών από επενδύσεις χαρτοφυλακίου και επιχειρηματικών εσόδων (ITR on capital and business income of household).

Όπως διακρίνεται και από το κάτωθι Διάγραμμα V.1.5.13.¹⁰¹ ο ITR εισοδήματος από επενδύσεις χαρτοφυλακίου και επιχειρηματικών εσόδων (ITR on capital and business income) την περίοδο 1995-2004 αυξήθηκε στις περισσότερες χώρες της ΕΕ. πλιν της Γερμανίας, η οποία μείωσε τους συντελεστές φορολόγησης επιχειρήσεων και στο 25%.

¹⁰¹ Structures of the taxation systems in the European Union, Data 1995-2004, DG Taxation and Customs Union

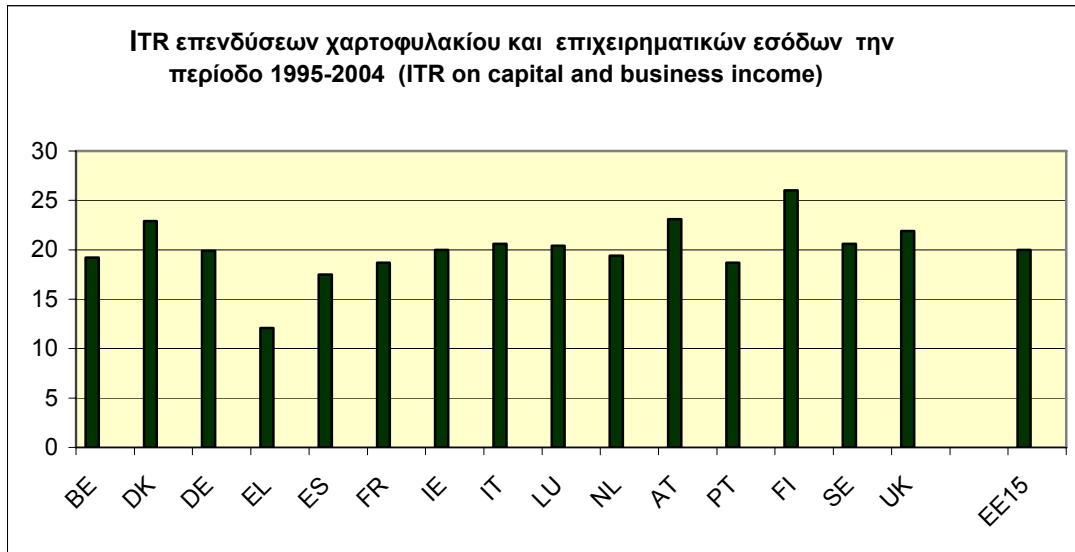
Διάγραμμα V.1.5.13. Διάρθρωση του Τεκμαρτού Συντελεστή Φορολόγησης κεφαλαίου (ITR on capital) - Μεταβολές κατά το διάστημα 1995-2003.



Πηγή: Eurostat

Ο συντελεστής φορολόγησης εισοδήματος από επενδύσεις χαρτοφυλακίου και επιχειρηματικών εσόδων (ITR on capital and business income) για τα ΕΕ15 (Διάγραμμα V.1.5.14.) παρουσιάζει αρκετές αυξομειώσεις. Χώρες όπως Φινλανδία, Αυστρία, Δανία, Ιρλανδία, Ιταλία, Βέλγιο και το Ην. Βασίλειο φορολογούν τις προσόδους από επενδύσεις κεφαλαίου περισσότερο από τον μέσο όρο της ΕΕ, ενώ χώρες όπως η Πορτογαλία, Γαλλία, και η Ελλάδα έχουν συντελεστές αισθητά χαμηλότερους από τον μέσο όρο της ΕΕ. και μάλιστα η Ελλάδα είναι το κράτος μέλος με το χαμηλότερο συντελεστή φορολόγησης εισοδήματος από επενδύσεις χαρτοφυλακίου και επιχειρηματικών εσόδων (ITR on capital and business income)

Διάγραμμα V.1.5.14.

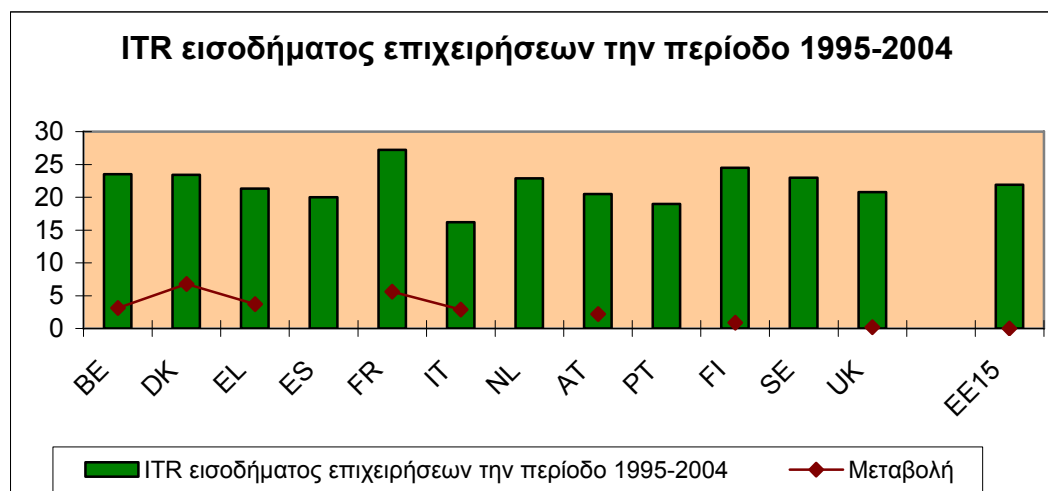


Πηγή: Eurostat

Η χρήση του τεκμαρτού συντελεστή φορολόγησης εισοδήματος από επενδύσεις χαρτοφυλακίου και εισοδήματος επιχειρήσεων περιλαμβάνει τόσο τις ιδιωτικές επιχειρήσεις όσο και τα νοικοκυριά. Για αυτό το λόγο υφίσταται περαιτέρω διάκριση μεταξύ επιχειρήσεων (ITR on corporate income) και νοικοκυριών (ITR on capital and business income of households and self-employed).

Από τις αρχές του 2000 ο τεκμαρτός συντελεστής φορολόγησης των επιχειρήσεων (ITR on corporate income) οδηγείται σε σταδιακή πτώση ενώ αντίστοιχα ο τεκμαρτός συντελεστής φορολόγησης εισοδήματος νοικοκυριών από επενδύσεις χαρτοφυλακίου και επιχειρηματικών εσόδων (ITR on capital and business income for Households) ελαττώνεται αλλά σε μικρότερη έκταση. Η μείωση αυτή του τεκμαρτού συντελεστή φορολόγησης των επιχειρήσεων (ITR on corporate income) οφείλεται στις ευρύτερες φορολογικές μεταρρυθμίσεις που επικεντρώθηκαν στη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης των επιχειρήσεων.

Διάγραμμα V.1.5.15.

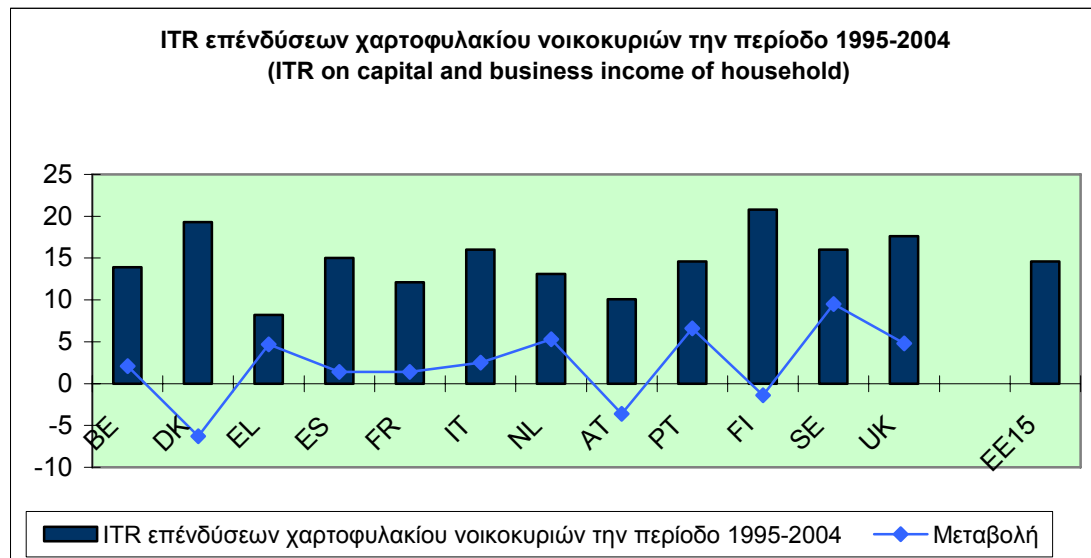


Πηγή: Eurostat

Την περίοδο 1995-2004 ο τεκμαρτός συντελεστής φορολόγησης επιχειρήσεων (ITR on capital income) κυμαίνεται σε πανευρωπαϊκό επίπεδο κοντά στο 20% (Διάγραμμα V.1.5.15.). Οι χώρες με τη μεγαλύτερη φορολογική επιβάρυνση επιχειρήσεων είναι η Γαλλία, η Φινλανδία, η Σουηδία και το Βέλγιο. Η Ελλάδα μαζί με την Ισπανία την Πορτογαλία και την Ιταλία φορολογούν τα κέρδη των επιχειρήσεων χαμηλότερα από το μέσο όρο της ΕΕ.

Στην περίπτωση του συντελεστή φορολόγησης εισοδήματος νοικοκυριών από επενδύσεις χαρτοφυλακίου (ITR on capital and business income for Households) (Διάγραμμα V.1.5.16.), σχετικά υψηλότερη επιβάρυνση από το μέσο όρο των ΕΕ15 (14,6) την εξεταζόμενη περίοδο συναντάται στην περίπτωση της Δανίας, του Ην. Βασιλείου και της Φινλανδίας ενώ συγκριτικά χαμηλότερη επιβάρυνση παρατηρείται στην περίπτωση της Ελλάδας της Αυστρίας και της Γαλλίας .

Διάγραμμα V.1.5.16.



Πηγή: Eurostat

Κεφάλαιο VI Η πορεία προς τη Φορολογική Εναρμόνιση .

Απώτερος στόχος της Ευρωπαϊκής Ένωσης μετά την διαρκώς αυξανόμενη διεύρυνσή της και ένταξης ολοένα και περισσότερων κρατών στο ενεργητικό της και την επίτευξη της νομισματικής ενοποίησης , είναι η δημιουργία ενός ενιαίου φορολογικού εδάφους. Μια ιδέα που στο άκουσμά της φαντάζει άμεση και αναμενόμενη συνέπεια της μέχρι τώρα πορείας της Ένωσης . Στην πράξη ωστόσο οι δυσκολίες είναι πολλές και οι επιδιώξεις των κρατών μελών αντιφατικές. Πρώτος σταθμός στην εξέταση της κοινής φορολογικής πολιτικής είναι κάποιες αρχές και κριτήρια που πηγάζουν από τις ιδρυτικές συνθήκες και προσβλέπουν σε φορολογικό συντονισμό των κρατών μελών.

Αρχές και Κριτήρια για το Φορολογικό Συντονισμό¹⁰²

* Κατανομή αρμοδιοτήτων (jurisdiction) : Η βασική ιδέα της Συνθήκης του Μάαστριχτ. Καθώς με τον όρο επικουρικότητα (subsidiarity) βασικά προωθείται το τεκμήριο αποκέντρωσης με την έννοια ότι οι πολιτικές (συμπεριλαμβανομένης και της φορολογίας) θα πρέπει να σχεδιάζονται και εφαρμόζονται από τα κράτη-μέλη λαμβανομένων υπόψη των επιδράσεων που θα έχουν στα άλλα κράτη (Smith, CES Working Paper 1993).

* Επικουρικότητα (subsidiarity) : Τα μέλη πρέπει εντός ΕΕ να συμφωνούν στους κανόνες του φορολογικού "παιχνιδιού" , που θέτουν επίπεδα φόρων επιθυμητά στους ψηφοφόρους.

* Στρέβλωση ¹⁰³ (distortion) : Ο ανταγωνισμός θα πρέπει να είναι ο μηχανισμός που θα κατανήμει τις οικονομικές πηγές στην ΕΕ. Συνεπώς οι ίσοι όροι για τους ανταγωνιστές δεν πρέπει να διαστρεβλωθούν μέσω των ορολογικών συστημάτων. Για αυτό όμως απαιτείται ένα προχωρημένο στάδιο φορολογικού συντονισμού

*Εκτέλεση (enforcement) : Το ζήτημα της εκτέλεσης είναι το πιο σημαντικό. Συμφωνίες βασισμένες στις προηγούμενες αρχές καταλήγουν στο κενό γιατί δεν υπάρχει ο κατάλληλος τρόπος εφαρμογής τους.

¹⁰² Sijbren Cnossen " Tax Policy in the European Union: A review of Issues and Options " CESifo Working Paper No 758 , 2002

¹⁰³ Συνθήκη της Ρώμης (1957)

Αυτές οι αρχές αποτελούν τη βάση της φορολογικής ενοποίησης. Ωστόσο μέχρι να γίνει εφικτή η φορολογική εναρμόνιση, έπρεπε να ληφθούν κάποια μέτρα για να λειτουργεί ικανοποιητικά η κοινή αγορά. Ο στόχος είχε δύο συνιστώσες : φορολογική ουδετερότητα και ίσοι όροι ανταγωνισμού μεταξύ των μελών.

Φορολογική ουδετερότητα¹⁰⁴

Είναι αναγκαία η ύπαρξη φορολογικής ουδετερότητας δηλαδή η ίση φορολογική μεταχείριση της εσωτερικής παραγωγής και των εισαγωγών που προέρχονται από εταιρικές χώρες¹⁰⁵. Αυτό βασίζεται στην εξής λογική: με την επίτευξη της εξάλειψης των ενδοκοινοτικών τελωνειακών δασμών όπως προβλέπεται μέσα στην κοινή αγορά δεν πρέπει να ενθαρρυνθεί η ταυτόχρονη αύξηση των εσωτερικών φόρων ώστε το συνολικό φορολογικό βάρος να παραμείνει αναλλοίωτο.

Εξάλειψη αθέμιτου φορολογικού ανταγωνισμού¹⁰⁶

Η ενιαία αγορά απαιτεί τον υγιή ανταγωνισμό αλλά και κανόνες. Η δημιουργία αυτής της τεράστιας αγοράς στην Ε.Ε η οποία συνετέλεσε στην πρόοδο των κρατών επιτεύχθηκε και μέσω κανόνων εναρμόνισης και όχι αποκλειστικά με τους μηχανισμούς της ελεύθερης αγοράς. Το επόμενο βήμα είναι η εξάλειψη του αθέμιτου φορολογικού ανταγωνισμού μεταξύ των κρατών.

Για παράδειγμα σύμφωνα με το άρθρο 93 της συνθήκης της Ε.Ε για τους έμμεσους φόρους θα πρέπει να υπάρξει προσέγγιση των φορολογικών πολιτικών και εν γένει κώδικες συμπεριφοράς, συστάσεις, συμφωνίες και οδηγίες προκειμένου να υπάρξει συντονισμός και να εξευρεθεί ενιαίο φορολογικό σύστημα για όλους, όπως είναι η τελική επιδίωξη.

Ο φορολογικός ανταγωνισμός μπορεί να οδηγήσει σε μείωση των φορολογικών εσόδων και άνιση κατανομή των οικονομικών πόρων στα πλαίσια της Ε.Ε. Τα συμπτώματα της επιδείνωσης μιας φορολογικής κατάστασης εκδηλώνονται με την συρρίκνωση της φορολογικής βάσης μέσω της μετατόπισης της φορολογητέας ύλης προς άλλες χώρες αλλά και με την ανάπτυξη της παραοικονομίας.

¹⁰⁴ Μούσης Ν. «Ευρωπαϊκή Ένωση: δίκαιο, οικονομία, πολιτικές», Εκδόσεις Παπαζήση 2005

¹⁰⁵ Πρώτη αναφορά γίνεται στη Συνθήκη για την ΕΟΚ

¹⁰⁶ Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, "Η Φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση" SEC(96) 487

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Λόγω της συρρίκνωσης της φορολογικής βάσης και προκειμένου να αντιμετωπιστούν οι πιθανές απώλειες εσόδων που δημιουργεί αυτή η κατάσταση η τάση των τελευταίων χρόνων είναι να επιβαρύνεται η φορολόγηση της εργασίας, η οποία δεν έχει τρόπους αντιμετώπισης της αύξησης της φορολογίας, ενώ συμβαίνει η φορολόγηση του κεφαλαίου να μειώνεται, λόγω της φύσης του, δηλαδή της κινητικότητας και της ευελιξίας που παρουσιάζει, να εκμεταλλεύεται επί του προκειμένου τις διαφορές φορολόγησης ανάμεσα στα κράτη μέλη.

Εναρμόνιση των Άμεσων Φόρων

Από το κείμενο της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση και πιο συγκεκριμένα από το άρθρο 92 της Συνθήκης ΕΚ απαγορεύει όσον αφορά αυτούς τους φόρους τους συμψηφισμούς στα σύνορα, δηλαδή την εφαρμογή απαλλαγών και επιστροφών των φόρων κατά την εξαγωγή προς άλλα κράτη μέλη, ή τη θέσπιση εξισωτικών εισφορών κατά την εισαγωγή από άλλα κράτη μέλη. Εξαιρέσεις από αυτόν τον κανόνα δεν μπορούν να παρασχεθούν παρά μόνον αν τα προβλεπόμενα μέτρα έχουν προηγουμένως εγκριθεί για μια περιορισμένη περίοδο από το Συμβούλιο. Εκτός από αυτή τη διάταξη, η Συνθήκη ΕΚ δεν ασχολείται με τους άμεσους φόρους και δεν ζητάει την εναρμόνισή τους.

Όσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων μια ενιαία αγορά απαιτεί ίση μεταχείριση όλων των εργαζομένων. Λύσεις θα πρέπει να βρεθούν για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης του ίδιου εισοδήματος αλλά και τα προβλήματα που δημιουργούνται από τα εισοδήματα που φορολογούνται σε ένα κράτος και πληρώνουν εισφορές κοινωνικής ασφάλισης σε ένα άλλο. Αυτό που εφαρμόζεται σήμερα με την προτροπή της κοινοτικής νομοθεσίας είναι διμερείς φορολογικές συμφωνίες για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης μεταξύ των κρατών μελών αλλά και τρίτων χωρών. Αυτό δημιουργεί ουσιαστικό ένα πυκνό δίκτυο διμερών συμφωνιών που και οικονομικό κόστος συνεπάγεται και δυσχεραίνει τη ζωή των πολιτών μέσα από τις γραφειοκρατικές διαδικασίες. Η λύση που προτείνεται είναι η κεντρική αντιμετώπιση των θεμάτων αυτών σε επίπεδο Ε.Ε και όχι σε επίπεδο διμερών συμφωνιών¹⁰⁷.

¹⁰⁷ Christa Randzio-Plath, «Σχέδιο Έκθεσης σχετικά με την πρόοδο του φορολογικού συντονισμού στην Ευρωπαϊκή Ένωση», (2000/2040(INI), Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο.

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Από την άλλη για θέματα που αφορούν στη φορολόγηση των νομικών προσώπων στην ΕΕ το Συμβούλιο εκδίδει Οδηγίες που ρυθμίζουν τις παραμέτρους στις οποίες εμφανίζονται μεγάλες αποκλίσεις. Σημαντικό ρόλο και εδώ παίζουν οι ρυθμίσεις για την αποφυγή διπλής φορολόγησης των προσόδων από μετοχές. Οι εφαρμοζόμενοι συντελεστές φορολόγησης διαφέρουν επίσης σημαντικά από χώρα σε χώρα.

Η τάση είναι η συνεχής μείωση των συντελεστών αυτών. Ωστόσο θα έπρεπε σε επίπεδο Ε.Ε να επιβάλλεται ελάχιστος φόρος με συντελεστή ύψους τουλάχιστον 18% έως 20 % προκειμένου να αποφεύγονται οι ανισότητες και οι αδικίες¹⁰⁸. Έτσι και η κυριαρχία των κρατών μελών να διαμορφώνουν το φορολογικό τους σύστημα θα υλοποιούταν και τα έσοδα από αυτούς τους φόρους θα ήταν εξασφαλισμένα.

Οι επιχειρήσεις και ιδιαίτερα αυτές που παρουσιάζουν κινητικότητα του κεφαλαίου τους σε διεθνές επίπεδο καταφέρνουν να εξασφαλίζουν ευνοϊκά φορολογικά καθεστώτα. Η ανομοιογένεια των εθνικών καθεστώτων φορολόγησης των εισοδημάτων κεφαλαίου και ιδιαίτερα η ευνοϊκή μεταχείριση των τόκων που καταβάλλονται σε μη κατοίκους δημιουργεί οικονομικές στρεβλώσεις τόσο στο εσωτερικό των χωρών όσο και μεταξύ των κρατών μελών. Η επιλογή της χώρας εγκαθίδρυσης των βιομηχανικών εγκαταστάσεων, των κέντρων χρηματοοικονομικών υπηρεσιών και συντονισμού των επιχειρήσεων¹⁰⁹.

Το πρόβλημα που καλείται η Ε.Ε να λύσει είναι η διατήρηση της κινητικότητας των κεφαλαίων όπως προϋποθέτει η ενιαία αγορά όσο και το δικαίωμα των κρατών μελών για φορολόγηση των εισοδημάτων κεφαλαίου, χωρίς και πάλι να διασφαλίζεται η παραμονή των κεφαλαίων αφού παραμένουν πάντα ελκυστικές οι φορολογικές οάσεις ακόμη και εντός των συνόρων της Ε.Ε όπως στη Κορσική, Γιβραλτάρ, Ολλανδικές Αντίλλες κλπ.

Θα αναφερθούν κάποιες από τις Οδηγίες του Συμβουλίου και αποφάσεις της Επιτροπής καθώς ενέχουν αρκετό ενδιαφέρον. Η πρώτη εξεδόθη το Ιούλιο του

¹⁰⁸ Christa Randzio-Plath, «Σχέδιο Έκθεσης σχετικά με την πρόοδο του φορολογικού συντονισμού στην Ευρωπαϊκή Ένωση», (2000/2040(INI), Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο.

¹⁰⁹ European Commission, Taxation Papers EUROPEAN TAX SURVEY, Working paper n°3 October 2004

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

1990¹¹⁰ και αναφέρεται στο φορολογικό καθεστώς των υπεραξιών σε περίπτωση συγχώνευσης, απόσχισης, προσκομιδής ενεργητικού ή ανταλλαγής μετοχών μεταξύ εταιρειών που δρουν σε διάφορα κράτη μέλη κοινοτική αντιμετώπιση αυτού του προβλήματος είναι να μην φορολογείται η υπεραξία τη στιγμή που γίνεται η συγχώνευση ή η προσκομιδή ενεργητικού αλλά τη στιγμή που εισπράττεται πράγματι η υπεραξία. Αυτή η λύση ενθαρρύνει τη σύσταση «ευρωπαϊκών εταιρειών», εφόσον αυτές προέρχονται κατά κανόνα από τη συγχώνευση εταιρειών προερχομένων από διάφορα κράτη μέλη¹¹¹. Η δεύτερη¹¹² αφορά το φορολογικό καθεστώς επί των μητρικών και θυγατρικών επιχειρήσεων των κρατών μελών και επιβάλλει κατάργηση της παρακράτησης στην πηγή για τα μερίσματα τα οποία διανέμει η θυγατρική στη μητρική, που είναι εγκατεστημένη σε άλλη χώρα της Ένωσης.

Απόρροια της στρατηγικής της Λισσαβόνας είναι και η πρόταση της Επιτροπής¹¹³, παρά τη σιγουριά της ύπαρξης εμποδίων, που προβλέπει μια ενοποιημένη φορολογική βάση για τις δραστηριότητες των εταιρειών της ΕΕ,

Οι εκπρόσωποι των κρατών μελών υπέγραψαν το 1990¹¹⁴ μια συμφωνία που προνοεί για τη δημιουργία μιας διαιτητικής διαδικασίας σε περίπτωση διαφωνίας μεταξύ των φορολογικών αρχών των κρατών μελών για κάποια διασυνοριακή ενέργεια. Έτσι αποφεύγονται οι διπλές φορολογήσεις που θα μπορούσαν να προκύψουν όταν η διόρθωση των φορολογητέων κερδών μιας επιχείρησης από τη φορολογική αρχή ενός κράτους μέλους δεν συμβαδίζει με μια αντίστοιχη διόρθωση στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένη η συνεταιρική επιχείρηση και παρεμποδίζει τη διασυνοριακή συνεργασία. Η διάρκεια της διαδικασίας είναι χρονικά περιορισμένη για να μη δημιουργούνται καταστάσεις αναμονής που επιβαρύνουν τις επιχειρήσεις. Γι' αυτό εξάλλου η ενδιαφερόμενη επιχείρηση συμμετέχει εγκαίρως στη διαδικασία και μπορεί να εκθέσει τις απόψεις της.

¹¹⁰ Οδηγία 90/434, ΕΕ L 225, 20.08.1990 και οδηγία 2005/19, ΕΕ L 58, 04.03.2005

¹¹¹ Μούσης Ν. «Ευρωπαϊκή Ένωση: δίκαιο, οικονομία, πολιτικές», Εκδόσεις Παπαζήση 2005

¹¹² Οδηγία 90/435, ΕΕ L 225, 20.08.1990 και οδηγία 2003/123, ΕΕ L 7, 13.01.2004.

¹¹³ COM/2001/582, 23.10.2001.

¹¹⁴ Σύμβαση 90/436, ΕΕ L 225, 20.08.1990, σ. 10-24.

Εναρμόνιση των Έμμεσων Φόρων

Όπως έχει ήδη αναφερθεί μετά την κατάργηση των δασμών μεταξύ των χωρών της ΕΕ οι χώρες μπήκαν στον πειρασμό αναπλήρωσης των χαμένων εσόδων με τους έμμεσους φόρους. Η Συνθήκη της ΕΟΚ στο άρθρο 99, καλούσε την Επιτροπή να εξετάσει κατά ποιο τρόπο θα μπορούσαν να εναρμονιστούν προς το συμφέρον της κοινής αγοράς οι φόροι επί του κύκλου εργασιών, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης και οι άλλοι έμμεσοι φόροι. Έτσι, συνεπικουρούμενη από άλλες δύο επιτροπές, πρότεινε την υιοθέτηση απ' όλα τα κράτη μέλη ενός συστήματος φόρων επί του κύκλου εργασιών, το οποίο δεν θα νόθευε τους κανόνες του ανταγωνισμού τόσο στο εσωτερικό ενός κράτους όσο και στο εσωτερικό της κοινής αγοράς.

Έτσι το Συμβούλιο θέσπισε 2 Οδηγίες για την εναρμόνιση των νόμων περί κύκλου εργασιών που αποτέλεσαν τη βάση ενός κοινού συστήματος ΦΠΑ στα κράτη μέλη¹¹⁵. Το πρώτα άρθρα της Οδηγίας Οδηγία 67/227, ΕΕ 71 του 1967 ορίζουν το ΦΠΑ, δίνουν τα εννοιολογικά του στοιχεία και όλες τις παραμέτρους. Η έκτη οδηγία του Συμβουλίου για την εναρμόνιση των φόρων κύκλου εργασιών θέσπισε ένα πακέτο κοινών κανόνων ως προς το πεδίο επιβολής του φόρου και η ακόλουθη που την τροποποίησε θέσπισε τους κανόνες φορολόγησης που εφαρμόζονται στις ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές υπηρεσίες και σε ορισμένες υπηρεσίες που παρέχονται ηλεκτρονικά προσπαθώντας να καταστήσει την τήρηση αυτών των κανόνων όσο το δυνατόν ευκολότερη και απλούστερη. Μια άλλη οδηγία τροποποιεί τους κανόνες εφαρμογής του ΦΠΑ και εναρμονίζει τους κανόνες που διέπουν τον τόπο φορολόγησης του φυσικού αερίου και της ηλεκτρικής ενέργειας. Οι παραδόσεις των εμπορευμάτων στους εμπόρους φορολογούνται στην έδρα της οικονομικής δραστηριότητας ή στον τόπο της μόνιμης εγκατάστασής τους για την παράδοση των αγαθών, ενώ οι παραδόσεις στους τελικούς καταναλωτές φορολογούνται στον τόπο κατανάλωσης του αερίου και της ηλεκτρικής ενέργειας, όπου βρίσκεται ο μετρητής του πελάτη.

Αλυσιδωτές οδηγίες έχουν εναρμονίσει το πλαίσιο για τη φορολόγηση του φυσικού αερίου και της ηλεκτρικής ενέργειας, τις μισθώσεις ενσώματων κινητών αγαθών κτλ. Αποσκοπώντας σε μια ομοιόμορφη εφαρμογή του ΦΠΑ, ο κανονισμό 1777/2005

¹¹⁵ ΕΕ L 320, 20.12.1969 και 2006/112, ΕΕ L 347, 11.12.2006.

καθορίζει τους υποκειμένους στο φόρο, τον τόπο παράδοσης των αγαθών και της παροχής υπηρεσιών καθώς και τα ειδικά μέτρα σχετικά με την ηλεκτρονική παροχή υπηρεσιών.

Όσον αφορά τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, η Κοινότητα προχώρησε σε εναρμόνιση των πιο σημαντικών ειδικών φόρων κατανάλωσης, δηλ των φόρων που επιβαρύνουν την κατανάλωση ορισμένων προϊόντων και αποφέρουν σημαντικά έσοδα στα κράτη μέλη, αφού όμως είχε πρώτα φροντίσει να εναρμονιστούν οι διαρθρώσεις τους ώστε να καταργηθούν οι φορολογήσεις που έπλητταν άμεσα ή έμμεσα περισσότερο τα εισαγόμενα σχετικά με τα ομοειδή εγχώρια προϊόντα· και, έπειτα, να εναρμονιστούν και οι συντελεστές τους. Σε αντίθεση με το εναρμονισμένο σύστημα ΦΠΑ, το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης έχει οριστικό χαρακτήρα και η απαίτηση φόρου, τόσο για τα παραγόμενα στην ΕΕ όσο και για τα εισαγόμενα προϊόντα, δημιουργείται με τη διάθεση των προϊόντων στην κατανάλωση και ο φόρος πρέπει να καταβάλλεται στη χώρα της πραγματικής κατανάλωσης. Τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να εισάγουν ή να διατηρούν ειδικούς φόρους επί άλλων προϊόντων (π.χ. αυτοκινήτων) ή υπηρεσιών, υπό τον όρο ότι αυτοί οι φόροι δεν απαιτούν διαδικασίες ελέγχου στα ενδοκοινοτικά σύνορα.

Πιο συγκεκριμένα, για παράδειγμα, προβλέπεται για τα τσιγάρα ένας συνολικός φόρος κατανάλωσης¹¹⁶ που ανέρχεται στο 57% της τιμής λιανικής πώλησης και σε 60 Ευρώ ανά 1000 τσιγάρα. Έχει επίσης οριστεί το πλαίσιο για τα ενεργειακά προϊόντα¹¹⁷, την αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά¹¹⁸.

Καταπολέμηση της φοροδιαφυγής.

Η ύπαρξη της φοροδιαφυγής σε διεθνές επίπεδο καταλαμβάνει μεγάλη έκταση και συνεπικουρεί στη φορολογική αδικία και τη δημιουργία αθέμιτου ανταγωνισμού στα κράτη μέλη, γεγονότα που αποκλίνουν από τις αρχές της φορολογικής εναρμόνισης.

Έτσι η ένωση από το 1977 θέσπισε την οδηγία που καλούσε να τα κράτη μέλη να συνδράμουν στον τομέα των άμεσων φόρων, κάποιων εκ των ειδικών φόρων

¹¹⁶ δηλ. ειδικός φόρος συν αναλογικός ειδικός φόρος υπολογιζόμενος επί της ανώτατης τιμής λιανικής πώλησης, εκτός ΦΠΑ

¹¹⁷ Οδηγία 2003/96, ΕΕ L 283, 31.10.2003 και οδηγία 2004/74, ΕΕ L 157, 30.04.2004.

¹¹⁸ Οδηγία 92/83, ΕΕ L 316, 31.10.1992. και Οδηγία 92/84, ΕΕ L 316, 31.12.1992

κατανάλωσης και των φόρων επί των ασφαλιστών¹¹⁹. Η βασική ιδέα είναι η συστηματική ανταλλαγή πληροφοριών για τους άμεσους φόρους, έρευνες στον τομέα της διασυνοριακής φοροδιαφυγής και γενικά η θέσπιση ενός πλαισίου που θα λειτουργεί προληπτικά όσον αφορά την απάτη και την καταπάτηση της ισότητας του ανταγωνισμού επί προϊόντων κείμενων στους ειδικούς φόρους κατανάλωσης. Προς αυτή την κατεύθυνση- την ενίσχυση της ανταλλαγής πληροφοριών των φορολογικών αρχών των κρατών- βαδίζουν και οι οδηγίες περί αυξημένου κινδύνου φοροδιαφυγής μετά την απελευθέρωση της διακίνησης κεφαλαίων¹²⁰ και από την φορολόγηση των εισοδημάτων από αποταμιεύσεις¹²¹, καθώς ελλοχεύει ο κίνδυνος επιλογής της χώρας με το ευνοϊκότερο καθεστώς.

Προώθηση της απασχόλησης

Η ανάγκη για δράση στο φορολογικό τομέα είναι αυξημένη στην Ε.Ε. Η απειλή επιδείνωσης της διάρθρωσης των φορολογικών συστημάτων και η ανασφάλεια του ρυθμού αύξησης των φορολογικών εσόδων που προκαλείται από το γεγονός ότι το εργατικό δυναμικό δεν θα μπορεί να απορροφά συνεχώς τη φορολογική πίεση, επιτάσσει την αναστροφή αυτής της πορείας. Η ανακατανομή της φορολογικής επιβάρυνσης της εργασίας θα μπορούσε να επιτευχθεί με την αυτοχρηματοδότηση. Η μείωση της φορολογίας της εργασίας επίσης είναι ένα σημαντικό μέτρο για την ανακούφιση των εργαζομένων που όμως θα πρέπει τα κράτη να συνδυάσουν με την περικοπή των κρατικών δαπανών και ταυτόχρονα την εξεύρεση άλλων πηγών φορολόγησης προκειμένου να αντισταθμίσουν τις απώλειες των εσόδων από τη μείωση της φορολόγησης της εργασίας. Μεταξύ των άλλων πηγών χρηματοδότησης περιλαμβάνονται και η φορολόγηση του κεφαλαίου και της ακίνητης περιουσίας. Άλλοι πηγές φόρων θα μπορούσαν να είναι οι φόροι προστασίας περιβάλλοντος ή οι φόροι ενέργειας που θα συνέβαλλαν ταυτόχρονα στους στόχους της κοινότητας στο τομέα του περιβάλλοντος. Θα πρέπει επίσης τα κράτη μέλη να επιδείξουν ιδιαίτερο ενδιαφέρον για τα συστήματα κοινωνικής πρόνοιας ώστε και η απασχόληση να

¹¹⁹ Οδηγία 77/799, ΕΕ L 336, 27.12.1977, οδηγία 2003/93, ΕΕ L 264, 15.10.2003 και οδηγία 2004/106, ΕΕ L 359, 04.12.2004.

¹²⁰ Οδηγία της 24ης Ιουνίου 1988

¹²¹ Οδηγία 2003/48, ΕΕ L 157, 26.06.2003 και απόφαση 2004/587, ΕΕ L 257, 04.08.2004

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

τονωθεί και να αποφευχθούν αντικίνητρα στην προσφορά εργασίας.. Κάθε βελτίωση των φορολογικών συστημάτων προκειμένου να καταστούν ευνοϊκότερα για την απασχόληση συμβάλλει στην αντιμετώπιση της ανεργίας η οποία αποτελεί βασική πολιτική προτεραιότητα για την Ε.Ε.

Κεφάλαιο VII Ανακεφαλαίωση

Το χαρακτηριστικό γνώρισμα των υπό εξέταση 15 κρατών μελών τα τελευταία χρόνια είναι η συντονισμένη προσπάθεια φορολογικής ελάφρυνσης της εργασίας, και εύρεσης νέων φορολογικών εσόδων, όπως οι περιβαλλοντικοί φόροι. Αυτό σημαίνει μείωση των φορολογικών δαπανών και αύξηση των εργασιακών κινήτρων, τόνωση της απασχόλησης βοηθώντας τα κράτη μέλη να φτάσουν τους στόχους της Στρατηγικής της Λισσαβόνας¹²².

Τα Διαγράμματα της μελέτης δείχνουν ότι ο λόγος των Φόρων προς ΑΕΠ των ΕΕ-15 έχει μειωθεί το 1999-2000. Ωστόσο η ελάφρυνση της φορολόγησης της εργασίας που θα οδηγούσε σε τόνωση της απασχόλησης έχει επιτευχθεί σε οριακό επίπεδο. Από την άλλη, είναι εμφανής μια αυξητική τάση των φόρων κατανάλωσης στα περισσότερα από τα ΕΕ-15. Αυτό θα μπορούσε να ερμηνευθεί σαν μια πολιτική μετατόπισης του φορολογικού βάρους από την εργασία στην κατανάλωση, όπως οραματίστηκαν αρκετά μέλη της Ένωσης. Για παράδειγμα ο Πρωθυπουργός του Βελγίου πρότεινε, το 2005, να μειωθούν οι άμεσοι και να καλυφθούν τα ελλείμματα από αύξηση των έμμεσων. Στη Γερμανία, η Ομοσπονδιακή Κυβέρνηση αποφάσισε την αύξηση του συντελεστή Φ.Π.Α. και των Ασφαλιστικών Εισφορών κατά τρεις ποσοστιαίες μονάδες την 1^η Ιανουαρίου 2007. Μέρος της αύξησης των Εσόδων θα χρησιμοποιηθεί στη μείωση των εισφορών των Ασφαλίσεων των Ανέργων κατά δύο ποσοστιαίων μονάδων.

Στον τομέα της φορολόγησης των Νομικών Προσώπων η πτωτική τάση των συντελεστών φορολόγησης εταιριών συνεχίζεται. Τα 15 παλαιότερα κράτη μέλη της ΕΕ αντιδρώντας στο ανταγωνιστικό πλεονέκτημα των νέων κρατών μελών (χαμηλό εργατικό κόστος και ελκυστική φορολόγηση επενδύσεων) προέβησαν σε σημαντικές μεταρρυθμίσεις οι οποίες συνίστανται στη μείωση των φορολογικών συντελεστών με αποτέλεσμα να επιβαρύνονται οι επιχειρήσεις καθώς και να διευρύνεται η φορολογική βάση. Η μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης του κεφαλαίου, με όρους Τεκμαρτών Συντελεστών Φορολόγησης, είναι μικρότερη σε σχέση με την πτώση των συντελεστών.

¹²² «Προσέλκυση Επενδύσεων, Προώθηση γνώσης και καινοτομίας, Περισσότερες και καλύτερες θέσεις απασχόλησης», Επιτροπή COM (2005) 532/25-10-2005

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Κάνοντας μια ομαδοποίηση των συμπερασμάτων από τους πίνακες και τα διαγράμματα της μελέτης προκύπτουν τα ακόλουθα συμπεράσματα :οι σκανδιναβικές χώρες(Σουηδία, Φιλανδία, Δανία) εφαρμόζουν ένα μίγμα φορολογικής πολιτικής, το οποίο συνδυάζει υψηλή άμεση φορολογική επιβάρυνση σε συνδυασμό με μικρή έμμεση φορολόγηση και ασφαλιστικές εισφορές. Οι αγγλοσαξονικές χώρες (Ην. Βασίλειο και Ιρλανδία) επιλέγουν σημαντική φορολογική επιβάρυνση από έμμεση και άμεση φορολόγηση προς όφελος χαμηλών ασφαλιστικών εισφορών. Οι χώρες της κεντρικής Ευρώπης(Γερμανία, Αυστρία κα..) φαίνεται να ακολουθούν φορολογικά συστήματα τα οποία συνδυάζουν χαμηλή άμεση και έμμεση φορολόγηση και υψηλές ασφαλιστικές εισφορές, ενώ οι μεσογειακές χώρες συνδυάζουν χαμηλή άμεση φορολόγηση με υψηλή έμμεση φορολογική επιβάρυνση και ασφαλιστικές εισφορές

Την περίοδο 1995-2004 η Ευρωπαϊκή Ένωση όσον αφορά την φορολογική πολιτική αντιμετωπίζει τα ακόλουθα τρία πολύ σοβαρά προβλήματα:

- * Σταθεροποίηση των φορολογικών εσόδων των κρατών μελών,
- * Εύρυθμη λειτουργία της αγοράς,
- * Προώθηση της απασχόλησης.

Η ενιαία αγορά απαιτεί τον υγιή ανταγωνισμό αλλά και κανόνες. Η δημιουργία αυτής της τεράστιας αγοράς στην Ε.Ε η οποία συνετέλεσε στην πρόοδο των κρατών επιτεύχθηκε και μέσω κανόνων εναρμόνισης και όχι αποκλειστικά με τους μηχανισμούς της ελεύθερης αγοράς. Το επόμενο βήμα είναι η εξάλειψη του αθέμιτου φορολογικού ανταγωνισμού μεταξύ των κρατών.

Είναι ανάγκη με σχεδιασμό και με τα κατάλληλα μέτρα η Ε.Ε να μειώσει τις ευκαιρίες για φοροαποφυγή και φοροδιαφυγή του κεφαλαίου το οποίο μπορεί και εκμεταλλεύεται τις νέες τεχνολογίες αλλά ιδιαίτερα τις ευκολίες που παρουσιάζει σε παγκόσμιο επίπεδο ο χρηματοπιστωτικός τομέας. Μέτρα επίσης θα πρέπει να ληφθούν για τις χρηματοδοτήσεις των κοινωνικών συστημάτων ασφάλισης προκειμένου να καλύψουν τις αυξανόμενες ανάγκες του ηλικιωμένου τμήματος του πληθυσμού αλλά και της ανεργίας. Μια διαρκώς αυξανόμενη πίεση, μέσω των φορολογικών συντελεστών, στην εργασία οδηγεί με βεβαιότητα σε φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή μέσω της παραοικονομίας.

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Η διαρθρωτική αλλαγή στα φορολογικά συστήματα ήταν όπως αναφέρθηκε η μετατόπιση του φορολογικού βάρους στην εργασία με αποτέλεσμα να υπάρχει προοδευτικά στρέβλωση της διάρθρωσης της φορολογίας. Αρκεί να αναφερθεί ότι μεταξύ 1980 και 1993 για την Κοινότητα σαν σύνολο, ο τεκμαιρόμενος συντελεστής φορολογίας της μισθωτής εργασίας αυξήθηκε κατά το ένα πέμπτο περίπου, ενώ ο δείκτης για τους άλλους συντελεστές παραγωγής και ιδίως για τις μη μισθωτές δραστηριότητες και το κεφάλαιο μειώθηκε κατά το ένα δέκατο.

Από τα παραπάνω συνάγεται το συμπέρασμα ότι τα κράτη μέλη ενώ συμμετέχουν και έχουν θεσπίσει κανόνες για την εύρυθμη λειτουργία της ενιαίας αγοράς εξακολουθούν να ανταγωνίζονται μέσω δελεαστικών «προσφορών» φορολογικών συστημάτων για την προσέλκυση εκτός συνόρων κεφαλαίων αλλά και τη διασφάλιση παραμονής των εγχωρίων με αποτέλεσμα να επιβαρύνεται η εργασία που οδηγεί σε συρρίκνωση της φορολογικής βάσης και θέτει σε κίνδυνο το ίδιο το σύστημα μέσω των κοινωνικών ανισοτήτων που δημιουργούνται στην κοινωνία.

Οι τέσσερις θεμελιώδεις ελευθερίες της ενιαίας αγοράς (ελευθερία κινήσεως κεφαλαίου, ατόμων, αγαθών και υπηρεσιών) αποτελούν τον ακρογωνιαίο λίθο της ενιαίας αγοράς προκειμένου να οδηγηθούν οι χώρες της Ε.Ε στην νομισματική ενοποίηση. Στόχος της ενιαίας αγοράς είναι η αυτοτροφοδοτούμενη ανάπτυξη και ένα επίπεδο υψηλής απασχόλησης. Η σταδιακή κατάργηση των ρυθμιστικών και οικονομικών φραγμών κάνει τη φορολογία να θεωρείται ένα σημαντικό κατάλοιπο του παρελθόντος, όσο και αν τα κράτη προέβαλαν τη δικαιολογία της απώλειας της εθνικής κυριαρχίας αφού έτσι χάνουν τη δυνατότητα ρύθμισης των εσόδων τους.

Η δημιουργία ενός ενιαίου φορολογικού χώρου περιλαμβάνει τη φορολογική εναρμόνιση σε θέματα άμεσων και έμμεσων φόρων.

Βασική επιδίωξη, προς το παρόν, για την ΕΕ στο θέμα της άμεσης φορολογίας είναι η αποφυγή της διπλής φορολόγησης των φυσικών και νομικών προσώπων. Μεγάλοι τομείς της άμεσης φορολογίας, όπως οι φόροι επί των εισοδημάτων, δεν αποτελούν άμεσους στόχους της διαδικασίας εναρμόνισης και η τάση για προσέγγιση των συντελεστών και της προοδευτικότητας των άμεσων φόρων είναι σαφώς μικρότερη. Η διαδικασία εναρμόνισης θα είναι κατ' ανάγκην μακρύτερη, γιατί είναι

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

δυσκολότερη. Όμως, οι διαφορές στη φορολογία των εταιρειών επηρεάζουν την εγκατάσταση των πολυεθνικών επιχειρήσεων και προκαλούν στρεβλώσεις του ανταγωνισμού. Η συνύπαρξη δεκαπέντε εθνικών φορολογικών συστημάτων στην εσωτερική αγορά αποτελεί την αιτία διαφόρων φορολογικών εμποδίων στη διασυνοριακή οικονομική δραστηριότητα και αναδιάρθρωση των επιχειρήσεων. Τα εμπόδια αυτά μπορούν να υπερνικηθούν μόνο μέσω ενός συνδυασμού καλά προσδιορισμένων μέτρων και μιας σφαιρικής αντιμετώπισης (δημιουργία ενοποιημένης φορολογικής βάσης για τις εταιρείες), έτσι ώστε να θεωρούν οι επιχειρήσεις τις επενδύσεις τους στα διάφορα κράτη μέλη σαν επενδύσεις σε μια ενιαία αγορά. Επιπλέον, για να περιοριστεί ο επιζήμιος φορολογικός ανταγωνισμός μεταξύ κρατών μελών, η Κοινότητα πρέπει να αντιστρέψει την τάση για αυξανόμενη επιβολή φορολογίας στην εργασία ως αντιστάθμισμα της απώλειας φορολογικών εσόδων από τον ευκίνητο παράγοντα παραγωγής που είναι το κεφάλαιο και να θέσει σε εφαρμογή έναν κώδικα σωστής φορολογίας των επιχειρήσεων στην ενιαία αγορά. Η εναρμόνιση της φορολογίας των επιχειρήσεων πρέπει να έχει στόχους τη διατήρηση και την ενίσχυση της οικονομικής αποτελεσματικότητας στην εσωτερική αγορά καθώς και τη βελτίωση της διεθνούς ανταγωνιστικότητας των ευρωπαϊκών επιχειρήσεων.

Ο σημαντικότερος έμμεσος φόρος είναι ο Φ.Π.Α όπου το μεταβατικό καθεστώς, το οποίο εξακολουθεί να εφαρμόζεται έως ότου αρθούν οι δυσκολίες φορολόγησης με βάση την αρχή της χώρας καταγωγής, επέτρεψε την κατάργηση του ελέγχου των εμπορευμάτων στα εσωτερικά σύνορα της ενιαίας αγοράς, αλλά δημιούργησε και προβλήματα αφού το σύστημα αποδείχθηκε εξαιρετικά περίπλοκο και ευάλωτο στις απάτες. Τα κράτη μέλη είναι υποχρεωμένα να εποπτεύουν τον ενδοκοινοτικό κύκλο εργασιών πολλών δις ευρώ που απαλλάσσεται από Φ.Π.Α με αποτέλεσμα να δίνεται η δυνατότητα διάπραξης απάτης και απώλειας εσόδων. Αν στα παραπάνω προσθέσουμε και το γεγονός ότι υπάρχουν διαφορετικοί συντελεστές φορολόγησης ανάμεσα στα κράτη ο έλεγχος δυσχεραίνεται ακόμη περισσότερο αλλά και δημιουργεί ανισότητες μεταξύ των πολιτών των χωρών της Ε.Ε. Είναι αναγκαίο να εξευρεθεί ένα απλούστερο σύστημα το οποίο θα αντιμετωπίζει τις ενδοκοινοτικές

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

συναλλαγές με τον ίδιο τρόπο όπως τις εγχώριες και θα περιορίσει τις δυνατότητες απάτης που υπάρχουν σήμερα.

Η κατάργηση των φορολογικών εμποδίων συμβάλλει στην αύξηση της οικονομικής ευημερίας πολιτών και επιχειρήσεων αλλά και σε μια δικαιότερη Ευρωπαϊκή Ένωση για τους πολίτες της. Ταυτόχρονα θα εμποδιστεί η μη φορολόγηση που επιτυγχάνεται με τη διασυνοριακή επιλογή του ευνοϊκότερου φορολογικού καθεστώτος εντός της ένωσης. Η σταθεροποίηση της φοροεισπρακτικής ενότητας μεταξύ των κρατών θα αποτρέψει τη συρρίκνωση και αποσάθρωση της φορολογικής βάσης που είναι προϋπόθεση για την ικανότητα των κρατών να επιδιώκουν τη δημοσιονομική τους εξυγίανση.

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ

- Γ. Ε. Δράκου , (1996) : *«Εισαγωγή στα Δημόσια Οικονομικά»*. Εκδόσεις Α. Σταμούλης
- Θεόδωρος Α. Γεωργακόπουλος , 1997 *«Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική»* , Αθήνα , Εκδόσεις Ευγ. Μπένου
- Ν. Μαραβέγιας - Θ. Σακελλαρόπουλος , (2006) *«Ευρωπαϊκή Ολοκλήρωση και Ελλάδα – Οικονομία , Κοινωνία , Πολιτικές »* Εκδόσεις Διόνικος
- Δονάτος Ι. Παπαγιάννης, (2001) , *«Ο Ευρωπαϊκός Χώρος ελευθερίας, ασφάλειας και δικαιοσύνης»*, Αθήνα-Κομοτηνή , Εκδόσεις. Αντ. Ν. Σακκουλα.
- Μούσης Ν. (2005), *«Ευρωπαϊκή Ένωση:δίκαιο, οικονομία, πολιτικές»*, Εκδόσεις Παπαζήση. Ευρωπαϊκή Επιτροπή , *«Ανάπτυξη, ανταγωνιστικότητα, απασχόληση:οι προκλήσεις και η αντιμετώπιση τους για τη μετάβαση στον 21^ο αιώνα»*
- Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, (1996), *«Η Φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση»*, Βρυξέλλες SEC(96) 487
- ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟ Εισηγήτρια: Christa Randzio-Plath (2000) , *«ΣΧΕΔΙΟ ΕΚΘΕΣΗΣ σχετικά με την πρόοδο του φορολογικού συντονισμού στην Ευρωπαϊκή Ένωση»* Επιτροπή Οικονομικής και Νομισματικής Πολιτικής (2000/2040 (INI)
- Γκιόκα Χαρά -Κηπουρού Κλεονίκη- Τζιουράς Γιάννης- Τσιάμη Ζωή (2007) *«50 Χρόνια Ευρωπαϊκής Ολοκλήρωσης Η ΕΚ/ΕΕ από τη Συνθήκη της Ρώμης μέχρι σήμερα»* Θεσσαλονίκη , ΕΚΕΜ
- Κ. Ν. Κανελλόπουλου, Ζ. Ν. Αναστασάκου, Α. Κ. Κώτση, Θ. Ν. Μανιάτη, Κ. Μ. Παχάκη_Μελέτη ΚΕΠΕ με τίτλο: *Διανομή, Αναδιανομή και Φτώχεια.*(Μελέτη Νο. 55, 2004)
- Επίσημη Εφημερίδα C 236 της 2.8.1997 : *«Ψήφισμα του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου για την σταθερότητα και την ανάπτυξη»* (Αμστερνταμ, 17 Ιουνίου 1997)
- Ευρωπαϊκό Συμβούλιο, (Μάρτιος 2000), : *Έκτακτο Ευρωπαϊκό Συμβούλιο της Λισσαβόνας: προς την Ευρώπη της καινοτομίας και της γνώσης*
- Ευρωπαϊκή Επιτροπή *«Προσέλκυση Επενδύσεων, Προώθηση γνώσης και καινοτομίας , Περισσότερες και καλύτερες θέσεις απασχόλησης»* , COM (2005) 532/25-10-2005

ΞΕΝΗ

- Isabelle Joumard, (2001), “Tax systems in the European Union Countries” Economics Department Working Papers No 301, OECD ECO/WKP(2001)27
- Sijbren Cnossen, August 2002 , *«Tax Policy in the European Union: A review of issues and options»* CESifo Working Paper No 758
- EUROPEAN COMMISSION,directorate-general taxation and customs union tax policy, (2006) *«STRUCTURES OF THE TAXATION SYSTEMS IN THE EUROPEAN UNION:1995-2004»* Doc. TAXUD E4/2006/DOC/3201
- EUROPEAN COMMISSION, *«Taxation Papers – European Tax Survey , Working Paper No 3 / 2004»*

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Wilem Adema (2000) , “*Revisiting real social spending across countries:a brief note*” , OECD
Economic Studies No. 30, 2000/1

Ευρωπαϊκή Επιτροπή , «Public Finance 2006» **Part IV** - Fiscal policy in good times
International Monetary Fund , Euro Area Policies “Staff Report for the 2006 Article IV Consultation”
Approved by Michael Deppler and Adnan Mazarei , Washington ,June 30,
2006 (IMF Country Report No. 06/287)

Επίσημα site :

Ευρωπαϊκής Ένωσης : www.ec.europa.eu

- * http://europa.eu/abc/history/index_el.htm*
- * http://europa.eu/scadplus/treaties/escs_el.htm
- * http://europa.eu/scadplus/treaties/euratom_el.htm
- * <http://europa.eu/pol/emu/overview>
- * <http://europa.eu/pol/cfsp>
- * <http://europa.eu/pol/justice>
- * <http://europa.eu/pol/singl/overview>
- * http://ec.europa.eu/justice_home/fsj/freetravel/frontiers/fsj_freetravel_shengen_en
- *http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/article_4063_en.htm
- *http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/info_docs/tax_inventory/index_en.htm
- *<http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do>

Encyclopedia Britannica 2008 www.britannica.com
www.britannica.com/eb/article-224462

Ηλεκτρονική εγκυκλοπαίδεια wikipedia:

http://el.wikipedia.org/wiki/%CE%95%CF%85%CF%81%CF%89%CF%80%CE%B1%CF%8A%CE%BA%CE%AE_%CE%88%CE%BD%CF%89%CF%83%CE%B7

Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα
www.ecb.eu/bc/intro/html/index_el.html

Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο : www.europarl.europa.eu

Ευρωπαϊκής Στατιστικής Υπηρεσίας
www.epp.eurostat.ec.europa.eu
*http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page?_pageid=1996,45323734&_dad=portal&schema=PORTAL&screen=welcomeref&open=/&product=EU_MASTER_main_economic_indicators&depth=2

European Navigator :
<http://www.ena.lu/>

Ινστιτούτο Στρατηγικών & Αναπτυξιακών Μελετών,
www.istame.gr

ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΓΛΩΣΣΑΡΙΟ

BE (Belgium) Βέλγιο
CZ (Czech Republic) Τσεχία
DK (Denmark) Δανία
DE (Germany) Γερμανία
EE (Estonia) Εσθονία
EL (Greece) Ελλάδα
ES (Spain) Ισπανία
FR (France) Γαλλία
IE (Ireland) Ιρλανδία
IT (Italy) Ιταλία
CY (Cyprus) Κύπρος
LV (Latvia) Λετονία
LT (Lithuania) Λιθουανία
LU (Luxembourg) Λουξεμβούργο
HU (Hungary) Ουγγαρία
MT (Malta) Μάλτα
NL (Netherlands) Ολλανδία
AT (Austria) Αυστρία
PL (Poland) Πολωνία
PT (Portugal) Πορτογαλία
SI (Slovenia) Σλοβενία
SK (Slovakia) Σλοβακία
FI (Finland) Φινλανδία
SE (Sweden) Σουηδία
UK (United Kingdom) Ηνωμένο Βασίλειο

EU - Ευρωπαϊκή Ένωση ΕΕ

EU-15 – Τα παλαιά 15 Μέλη της Ένωσης ΕΕ-15

ESA95 European System of Accounts 1995

GDP – ΑΕΠ

ITR (Implicit Tax Rate) – Τεκμαρτοί Συντελεστές Φορολόγησης

VAT – Φ.Π.Α.