

**Δ.Π. ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΑ Θ.Β. ΠΑΚΟΥ**

**Η ΚΑΤΑΝΟΜΗ  
ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΒΑΡΟΥΣ  
ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ: 1982**

**Δ.Π. ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΑ Θ.Β. ΠΑΚΟΥ**

**Η ΚΑΤΑΝΟΜΗ  
ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΒΑΡΟΥΣ  
ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ: 1982**

**Η ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΒΑΡΟΥΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

Το άρθρο αυτό συνοψίζει τα αποτελέσματα μιας έρευνας που έγινε για να εκτιμηθεί η κατανομή του φορολογικού βάρους κατά εισοδηματική τάξη στην Ελλάδα. Χωρίζεται σε έξι (6) παραγράφους. Στην πρώτη διατυπώνονται ορισμένες σκέψεις για τη φύση του φόρου στους καπιταλιστικούς κοινωνικούς σχηματισμούς και το ρόλο του στις διαδοχικές φάσεις της καπιταλιστικής εξέλιξης. Στη δεύτερη και τρίτη παράγραφο, εξετάζονται τα μεθοδολογικά προβλήματα και οι πρακτικές δυσχέρειες που ανακύπτουν κατά την προσπάθεια εμπειρικής εκτίμησης της κατανομής του φορολογικού βάρους. Όσοι από τους αναγνώστες δεν είναι εξοικειωμένοι με τις έννοιες και τεχνικές που αναλύονται στις παραγράφους αυτές, μπορούν χωρίς να διακοπεί η συνέχεια του κειμένου, να τις παραλείψουν και να συνεχίσουν το διάβασμα από την παράγραφο τέσσερα (4). Η παράγραφος αυτή, περιλαμβάνει τα αποτελέσματα των εκτιμήσεων τα οποία δείχνουν το βαθμό της φορολογικής εκμετάλλευσης που γίνεται στην Ελλάδα. Στην παράγραφο πέντε (5), γίνεται μια προσπάθεια να εκτιμηθεί η αναδιανεμητική επίδραση του φορολογικού συστήματος που ισχύει στη χώρα. Τέλος, στην παράγραφο έξι (6), συνάγονται τα βασικά συμπεράσματα από την αξιολόγηση των αποτελεσμάτων της έρευνας.

**1.0 Φόρος στους Καπιταλιστικούς Κοινωνικούς Σχηματισμούς**

Σ' ένα εντελώς γενικό και αφηρημένο σχήμα, η φορολογία στις καπιταλιστικές κοινωνίες αποτελεί μηχανισμό με τον οποίο το κράτος απορροφά μέρος από την παραγόμενη αξία την οποία δαπανά κυρίως για την εξυπηρέτηση των συμφερόντων της κυρίαρχης τάξης. Τα κυριότερα ζητήματα που ανακύπτουν από τον παραπάνω εννοιολογικό προσδιορισμό της φορολογίας, είναι τα εξής δύο: Από ποιά κοινωνική τάξη οι φόροι αποσπούν τελικά αξία και με ποιούς συγκεκριμένους τρόπους η δαπάνη της αξίας αυτής από το κράτος

εξυπηρετεί τα συμφέροντα της κυρίαρχης τάξης; Το πρώτο κυρίως από τα ζητήματα αυτά, δεν φαίνεται να έχει ερευνηθεί σε βάθος με τη μαρξιστική μεθοδολογία. Αποσπασματικά μόνο έχουν διατυπωθεί ορισμένες σκέψεις που δεν ξεκαθαρίζουν πλήρως το ζήτημα.<sup>1</sup>

1.1. Η φύση του φόρου στον καπιταλισμό: Μια άποψη που έχει διατυπωθεί τελευταία, είναι ότι η φορολογία απορροφά υπό μορφή εσόδων ένα μέρος από τη μάζα της υπεραξίας και άρα η καπιταλιστική τάξη είναι εκείνη που τελικά φέρνει το φορολογικό βάρος.<sup>2</sup> Η άποψη αυτή στηρίζεται γενικά και αφηρημένα στη λογική της θεωρίας της αξίας: Εφόσον ο εργατικός μισθός βρίσκεται στο επίπεδο της αξίας αναπαραγωγής της εργατικής δύναμης, κάθε φόρος ανεξάρτητα από τη μορφή που έχει (άμεσος - έμμεσος) και τον φορέα που τυπικά τον πληρώνει στο κράτος, δεν μπορεί παρά ν' απορροφά από την υπεραξία που στο σύνολό της ιδιοποιούνται οι κεφαλαιοκράτες. Άρα κάθε φόρος επιβαρύνει τελικά τους κεφαλαιοκράτες μειώνοντας τα κέρδη τους.<sup>3</sup>

Το ότι οι φόροι απορροφούν ένα μέρος από τη μάζα της υπεραξίας φαίνεται λογικό. Αλλά ότι οι κεφαλαιοκράτες είναι εκείνοι που κάτω από οποιοσδήποτε συνθήκες επιβαρύνονται οπωσδήποτε με τους φόρους, δε βρίσκει εύκολη δικαιολόγηση. Είναι, λόγου χάρη, δυνατό, στη συγκεκριμένη συγκυρία οι συνθήκες της αγοράς εργασίας να έχουν ανεβάσει τον εργατικό μισθό πάνω από την αξία της εργατικής δύναμης. Όπως επίσης είναι δυνατό, η εργατική τάξη με τους αγώνες της να έχει κατορθώσει να κρατάει με τη μορφή αυξημένου μισθού ένα μέρος της υπεραξίας, βελτιώνοντας τους υλικούς όρους ζωής των εργατών πέρα από το όριο αναπαραγωγής της εργατικής δύναμης. Κάτω από τέτοιες συνθήκες, που ενδεικτικά αναφέραμε, ο φόρος και πάλι απορροφά μέρος της υπεραξίας αλλά μπορεί τώρα να μειώνει είτε τα κέρδη ή και τα δυό μαζί. Πώς κατανέμεται τελικά το συνολικό φορολογικό βάρος ανάμεσα στην εργατική και την καπιταλιστική τάξη και τις διάφορες μερίδες τους, εξαρτάται από πολλούς παράγοντες:

Πρώτα απ' όλα η ιδεολογική εγχάραξη παίζει το ρόλο της εδώ. Το νομιναλιστικό πλαίσιο της αστικής κοινωνίας διαμορφώνει την αντίληψη ότι όλοι οι πολίτες ωφελούνται «εξίσου» από τα δημόσια αγαθά που προσφέρει το κράτος και επομένως όλοι θα πρέπει να συμμετέχουν στο κόστος παραγωγής τους πληρώνοντας φόρο εισοδήματος ανάλογα με τη φοροδοτική τους ικανότητα. Με την αντίληψη αυτή φαίνεται ότι έχουν εγχαραχθεί μεγάλες μάζες της εργατικής τάξης στις περισσότερες αστικές κοινωνίες και γι' αυτό οι αντιδράσεις τους στη νομική υποχρέωση καταβολής του φόρου εισοδήματος δεν είναι τόσο έντονες,<sup>4</sup> εκτός αν η φορολογική τους υποχρέωση είναι υπέρμετρα

---

(1) Βλέπε διαφορετικές απόψεις B. Fine & L. Harris (mimeo) D. Yaffe (1973), E. Wright (1978).

(2) D. Yaffe (1975).

(3) οπ.π.

(4) E. Wright (1978).

βαριά ή είναι σχετικά μεγαλύτερη από εκείνη των υψηλότερων εισοδηματικών κατηγοριών.

Αλλά ο κυριότερος παράγοντας που προσδιορίζει την κατανομή του βάρους από όλους σχεδόν τους φόρους (άμεσους - έμμεσους) που θεσμοθετεί και εισπράττει το κράτος, είναι η σχετική δύναμη της εργατικής και καπιταλιστικής τάξης και των μερίδων τους στην πάλη που διεξάγεται κυρίως στο οικονομικό επίπεδο. Ένας τρόπος με τον οποίο οι κεφαλαιοκράτες αντιδρούν στους φόρους που ο νόμος τους υποχρεώνει να πληρώνουν στο κράτος, είναι η μετάθεση ή μετακύλιση των φόρων στις πλάτες της εργατικής τάξης ή στις ασθενέστερες μερίδες της αστικής τάξης (αγρότες, μικρέμποροι, βιοτέχνες κ.ά.). Το ανέβασμα των τιμών σημαίνει ότι οι εργάτες με τον ονομαστικό μισθό που παίρνουν, αναγκάζονται ν' αγοράζουν τώρα λιγότερα εμπορεύματα. Ο πραγματικός μισθός μειώνεται και αυξάνει αντίστοιχα η μάζα της υπεραξίας στα χέρια των κεφαλαιοκρατών. Είναι προφανές, ότι όσο μεγαλύτερος είναι ο βαθμός μονοπωλιακής συγκέντρωσης, τόσο μεγαλύτερη είναι η δύναμη των μονοπωλιών να ορίζουν τις τιμές με διοικητικές αποφάσεις και επομένως τόσο μεγαλύτερη η δυνατότητα του κεφαλαίου να μετακυλίζει περισσότερο φορολογικό βάρος μέσω των τιμών των εμπορευμάτων στην εργατική τάξη.

Σε ποιό βαθμό η εργατική τάξη θα φορτωθεί το φορολογικό βάρος που της μεταθέτουν οι κεφαλαιοκράτες μέσω της αύξησης των τιμών, εξαρτάται από το πόσο ισχυροποιημένο είναι το εργατικό κίνημα για ν' αντιδράσει σ' αυτή την τακτική. Αν το εργατικό κίνημα είναι εξασθετισμένο ή πολιτικά και ιδεολογικά ελεγχόμενο ώστε να μην μπορεί ν' αντιδράσει στην αύξηση των τιμών μέσω της οποίας μετακυλιούνται οι φόροι, είναι δυνατό να φορτωθεί τελικά φορολογικό βάρος σε βαθμό που να ρίξει τον εργατικό μισθό μέχρι και το επίπεδο της αξίας της εργατικής δύναμης. Μερικοί μάλιστα, υποστηρίζουν ότι δεν αποκλείεται στην πράξη, η μετακύλιση του φορολογικού βάρους σε μερίδες της εργατικής τάξης, να ρίξει τον πραγματικό μισθό τους ακόμα και κάτω από την αξία της εργατικής δύναμης.<sup>5</sup> Αν από την άλλη μεριά το εργατικό κίνημα είναι αρκετά ισχυροποιημένο, μπορεί να διεκδικεί και να πετυχαίνει αυξήσεις των εργατικού μισθού, που ν' αντισταθμίζουν τη μείωση της αγοραστικής δύναμης των εργατών από το ανέβασμα των τιμών που κάνουν οι κεφαλαιοκράτες για να μετακυλίσουν τους φόρους στην εργατική τάξη. Βέβαια η αύξηση των ονομαστικών μισθών δεν μένει χωρίς αντίδραση από την πλευρά των κεφαλαιοκρατών. Οι κεφαλαιοκράτες αντιδρούν με νέες αυξήσεις των τιμών των εμπορευμάτων. Μπαίνει έτσι σε κίνηση μια σπειροειδής πληθωρική διαδικασία τιμών-μισθών, που όσο διαρκεί, δείχνει ότι η εργατική τάξη μπορεί να ανθίσταται στην προσπάθεια του κεφαλαίου να ρίξει στις πλάτες της τους φόρους.

Από την παραπάνω περιορισμένη ανάλυση, θα μπορούσε κανείς να διατυπώσει προκαταρκτικά τη σκέψη ότι το ζήτημα πώς κατανέμεται το φορολογικό

(5) Βλ. υποσ. 1.

βάρος ανάμεσα στην καπιταλιστική και εργατική τάξη, είναι ζήτημα ταξικής πάλης που διεξάγεται στο οικονομικό επίπεδο και κυρίως στη σφαίρα της κυκλοφορίας.

**2.2.** Ο ρόλος της φορολογίας στις φάσεις εξέλιξης του καπιταλισμού: Ο Μάρξ πριν ένα αιώνα έγραφε ότι οι αγώνες κατά της φορολογίας είναι η παλαιότερη μορφή ταξικών αγώνων. Στους «δοσιματικούς» τρόπους παραγωγής που προηγήθηκαν των καπιταλιστικών κοινωνικών σχηματισμών, η αναγκαστική εισπραξη δοσιμάτων, με διάφορες μορφές, ήταν ο βασικός τρόπος με τον οποίο η κυρίαρχη τάξη, που σ' αυτούς τους τρόπους παραγωγής ταυτίζεται απόλυτα με το κράτος (τάξη-κράτος), αποσπούσε υπερπροϊόν από τους άμεσους παραγωγούς.<sup>6</sup>

Στη φάση της αρχικής συσσώρευσης, το κράτος βοηθάει τη νεογέννητη αστική τάξη για να σχηματίσει το πρώτο βιομηχανικό και χρηματιστικό κεφάλαιο, με κρατικές παραγγελίες πολεμικού υλικού, με παραχώρηση προνομίων για αποικιακές επιχειρήσεις, με στρατιωτική προστασία, με δάνεια και πλήθος ενισχύσεις σε βάρος των άλλων κοινωνικών τάξεων, στις οποίες επιβάλλει βαριά φορολογία. Εξάλλου στη φάση αυτή, για να συγκεντρωθεί στα βιομηχανικά κέντρα, στα μεταλλεία και τις φυτείες, εργατικό προλεταριάτο, εκτός από άλλα μέτρα (έξωση αγροτών με τη μέθοδο της περιφράξης, αναγκαστική εργασία, αύξηση του εργασιμου χρόνου), το κράτος επιβάλλει κεφαλικό φόρο στον πληθυσμό που ζει σε αγροτικές περιοχές και τον εξαναγκάζει έτσι, να συγκεντρώνεται και να εργάζεται στα μεταλλεία και τις φυτείες για να συμπληρώνει το ελάχιστο για τη συντήρησή του.<sup>6</sup>

Στην επόμενη φάση του ανταγωνιστικού καπιταλισμού, το κράτος περιορίζει στο ελάχιστο την επέμβασή του στην οικονομία, μια και η αστική τάξη είναι αρκετά ισχυρή πλέον ώστε να μη χρειάζεται τη βοήθειά του. Το κράτος φροντίζει βασικά για την κατοχύρωση και προστασία της ατομικής ιδιοκτησίας, της «ελεύθερης» συναλλαγής και των άλλων θεσμών που αποτελούν βασικές προϋποθέσεις για να συντελείται η εκμετάλλευση της εργατικής δύναμης και να αναπαράγεται ο κοινωνικός σχηματισμός. Την αξία που ξοδεύεται για αυτές τις κρατικές δραστηριότητες αποσπά το κράτος κάθε φορά από τη συνολικά παραγόμενη αξία, με το μηχανισμό της φορολογίας. Επειδή, όπως είπαμε, το νομιναλιστικό πλαίσιο της αστικής κοινωνίας διαμορφώνει την αντίληψη ότι όλοι οι πολίτες ωφελούνται «εξίσου» από τις υπηρεσίες του κράτους, η νομοθεσία προβλέπει ότι όλοι είναι υποχρεωμένοι να πληρώνουν φόρο ανάλογα με τη φοροδοτική τους ικανότητα. Θεσπίζονται, όμως, φόροι, που ενώ πληρώνονται από τους εμπόρους και βιομηχάνους (έμμεσοι φόροι), στην πραγματικότητα μετακυλίνουν στην ασθενή τότε εργατική τάξη και μικροαστικά στρώματα (αγρότες) και μ' αυτόν τον τρόπο συγκαλύπτεται η φορολογική εκμετάλλευση αυτών των τάξεων και στρωμάτων.

Στη φάση του μονοπωλιακού καπιταλισμού, η επέμβαση του κράτους στην οικονομία γίνεται και πάλι έντονη. Στις περισσότερες χώρες οι κρατικές

(6) E. Hobsbawm (1975).

δαπάνες ως ποσοστό του εθνικού προϊόντος από 5 έως 7%, το 1910 φτάνουν το 45-50% σήμερα. Η κρατική επιχειρηματική δραστηριότητα επεκτείνεται. Μεγαλώνει ο κατάλογος των νομοθετικών ρυθμίσεων της οικονομίας και σε πολλές χώρες το κράτος αναλαμβάνει τον ενδεικτικό οικονομικό σχεδιασμό. Η συνεχώς και μεγαλύτερη αυτή επέμβαση του κράτους στην οικονομία, υπαγορεύεται από τα αδιέξοδα και τις κρίσεις της καπιταλιστικής παραγωγής. Στη φάση αυτή μεγαλώνουν κυρίως τα αδιέξοδα για επένδυση του συνεχώς αυξανόμενου κεφαλαίου που συσσωρεύουν τα μονοπώλια. Οι βασικότεροι τρόποι με τους οποίους το κράτος προσπαθεί να διαμορφώσει συνθήκες κατάλληλες για τη συνέχιση της συσσώρευσης κεφαλαίου, είναι οι εξής:

ι. Ο σχηματισμός από το κράτος κοινωνικού σταθερού κεφαλαίου: Στη φάση του μονοπωλιακού καπιταλισμού, το κράτος παράγει σε συνεχώς μεγαλύτερη έκταση, βασικά μέσα παραγωγής: δρόμους, λιμάνια, διαμορφώσεις χώρων, τηλεπικοινωνίες, παιδεία, ύδρευση - αποχέτευση, ενέργεια, τεχνολογικές έρευνες και εφαρμογές κλπ. Τα μέσα αυτά αποτελούν γενικούς υλικούς όρους παραγωγής για όλους τους κλάδους και όλες τις ιδιωτικές επιχειρήσεις, με άλλα λόγια αποτελούν κοινωνικό σταθερό κεφάλαιο. Οι δαπάνες του κράτους γι' αυτές τις δραστηριότητες είναι αναπαραγωγικές με την έννοια ότι παράγουν βασικές εισροές για την αναπαραγωγή του σταθερού κεφαλαίου των καπιταλιστικών μονάδων.<sup>7</sup> Πολλές από τις εισροές αυτές συντελούν κατ' εξοχήν στις τεχνολογικές αναδιοργανώσεις της παραγωγής που αυξάνουν την παραγωγικότητα και συγκρατούν ή ανεβάζουν το ποσοστό κέρδους για να συνεχιστεί η συσσώρευση. Στην πράξη τα κυριότερα μέσα που χρησιμοποιεί το κράτος για το σχηματισμό κοινωνικού σταθερού κεφαλαίου είναι τα εξής:

α. Ο μηχανισμός κρατικών δαπανών και φόρων: Με δαπάνες που κάνει το κράτος, παράγει βασικά μέσα παραγωγής (δρόμους, λιμάνια, γεφύρια, αποχετευτικά έργα, σχολικά κτίρια, ερευνητικά κέντρα κ.ά.). Τις αξίες χρήσης των μέσων αυτών, παρέχει το κράτος δωρεάν στα ιδιωτικά κεφάλαια που τις χρησιμοποιούν ως βασικές εισροές στην παραγωγή τους. Έτσι, με τη χρησιμοποίηση των εισροών αυτών χωρίς αντάλλαγμα, τα ιδιωτικά κεφάλαια ιδιοποιούνται την υπερεργασία που παράγεται στις παραπάνω κρατικές δραστηριότητες και αυξάνουν μ' αυτό τον τρόπο τα κέρδη τους. Από την άλλη όμως μεριά, την αξία που δαπανά το κράτος γι' αυτές τις δραστηριότητες απορροφά με το φορολογικό μηχανισμό. Είναι προφανές ότι όσο οι φόροι με τους οποίους καλύπτονται αυτές οι δαπάνες δεν αφαιρούν από τη μάζα της υπεραξίας των κεφαλαιοκρατών, αλλά αποσπούν αξία μειώνοντας τον εργατι-

(7) I. Gough (1979), Γ. Σταμάτης (1984).

(8) M. Krzyzaniak and R. Musgrave (1963), R. Musgrave and others (1951) J.L. Nicholson (1964), K. Roskamp (1963), Tax. Foundation (1967), L. Samuel (1919), G. Colm and H. Tarasov (1940), P. Carenave and C. Morrison (1974), R.A. Musgrave and others (1974), J.A. Pechman and B.A. Okner (1974) D.A. Dodge (1975), C. McLure (1974), P. Franzén and others (1975) W.I. Gillespie (1976), H.C. Recktenwald (1971), D. Karayiorgas (1973), (1978).

κόμισθό, τόσο περισσότερο οι εισροές αυτές αυξάνουν τα κέρδη των ιδιωτικών κεφαλαίων. Γι' αυτό οι ιδιωτικές επιχειρήσεις, κυρίως οι μονοπωλιακές, χρησιμοποιούν όλη τη δύναμη που διαθέτουν στην αγορά, για να μετακυλίουν στην εργατική τάξη και στα μικροαστικά στρώματα του πληθυσμού τους φόρους που είναι υποχρεωμένοι από το νόμο να πληρώνουν στο κράτος (φόρος ανωνύμων εταιριών, φόρος κύκλου εργασιών, φόρος προστιθέμενης αξίας κ.ά.). Και από τα εμπειρικά δεδομένα φαίνεται ότι σε μεγάλο βαθμό το κατορθώνουν. Έτσι οι εργαζόμενοι επιβαρύνονται με σημαντικό μέρος του κόστους παραγωγής των γενικών υλικών όρων παραγωγής που αυξάνουν την παραγωγικότητα και το ποσοστό κέρδους που χρειάζεται το μονοπωλιακό κεφάλαιο για να συνεχίσει τη συσσώρευση. Δεδομένου μάλιστα ότι την υπερεργασία που παράγεται στις παραπάνω κρατικές δραστηριότητες, ιδιοποιούνται τα ιδιωτικά κεφάλαια χωρίς αντάλλαγμα, το κράτος για να συνεχίσει το σχηματισμό σταθερού κοινωνικού κεφαλαίου και μάλιστα με αυξανόμενο ρυθμό, είναι υποχρεωμένο ν' απορροφά με το φορολογικό μηχανισμό συνεχώς μεγαλύτερο μέρος από τη συνολική παραγόμενη αξία. Έτσι παρατηρείται μια συνεχής αύξηση της μετακύλισης φορολογικού βάρους στους εργαζόμενους.

β. Η κρατική επιχείρηση. Το κράτος ιδρύει ή εθνικοποιεί επιχειρηματικές μονάδες σε κλάδους που δε θεωρούνται κερδοφόροι από τα ιδιωτικά κεφάλαια αλλά που το προϊόν τους αποτελεί βασική εισροή για την αναπαραγωγή του σταθερού τους κεφαλαίου. Η ηλεκτρική ενέργεια, οι τηλεπικοινωνίες, οι συγκοινωνίες, η ύδρευση-αποχέτευση κ.ά., είναι χαρακτηριστικές περιπτώσεις τέτοιων κρατικοποιήσεων στη μέχρι τώρα ιστορική εξέλιξη. Το κράτος διαθέτει συνήθως στα ιδιωτικά κεφάλαια τα προϊόντα των κρατικών επιχειρήσεων σε τιμές μικρότερες από το κόστος παραγωγής τους. Η πολιτική αυτή εφοδιασμού των ιδιωτικών κεφαλαίων με φτηνές βασικές εισροές αποβλέπει στην αύξηση ή τη συγκράτηση του ποσοστού κέρδους. Το μέρος του κόστους παραγωγής των κρατικών επιχειρήσεων που δεν καλύπτεται από τις χαμηλές τιμές στις οποίες πωλούν τα προϊόντα τους στα ιδιωτικά κεφάλαια, (δηλ. τα ελλείμματα των κρατικών επιχειρήσεων), καλύπτεται με διάφορους άλλους τρόπους. Ο πιο συνηθισμένος είναι η κάλυψη των ελλειμμάτων των κρατικών επιχειρήσεων με φόρους. Στο μέτρο που οι φόροι επιβαρύνουν την εργατική τάξη και τα μικροαστικά στρώματα, το ακάλυπτο κόστος φορτώνεται στις πλάτες των εργαζομένων. Ένας άλλος τρόπος κάλυψης των ελλειμμάτων των κρατικών επιχειρήσεων είναι η πώληση του προϊόντος τους στα νοικοκυριά σε τιμή υψηλότερη από το κόστος. Και εδώ πρόκειται για μια μορφή φορολογίας που έχει τις ίδιες συνέπειες.

γ. Επιδότησεις, επιχορηγήσεις και άλλες παραχωρήσεις στα ιδιωτικά κεφάλαια. Για διάφορους λόγους (αντίδραση του κεφαλαίου, αντίληψη ότι η ιδιωτική επιχείρηση είναι περισσότερο αποδοτική κ.α.), το κράτος δεν προχωρεί σε κρατικοποίηση πολλών δραστηριοτήτων που μπορεί βέβαια να μην είναι επικερδείς για τα ιδιωτικά κεφάλαια, αλλά που τα προϊόντα τους αποτελούν βασικές εισροές για την αναπαραγωγή του σταθερού τους κεφαλαίου (πολλοί

κλάδοι βαριάς βιομηχανίας όπως ανθρακορυχεία, χαλυβουργεία, ναυπηγεία, αυτοκινητοβιομηχανία κ.ά.). Για να συνεχίσουν την παραγωγή των εισροών αυτών σε επαρκείς ποσότητες, τα μονοπώλια αυτά απαιτούν από το κράτος να τα ενισχύει με επιδοτήσεις, μεταβιβάσεις κεφαλαίου, χαμηλότοκα δάνεια, φορολογικές ελαφρύνσεις ή απαλλαγές κ.ά. Όλες αυτές οι κρατικές παραχωρήσεις αποσκοπούν στην αύξηση του ποσοστού κέρδους. Αλλά την αξία που μεταβιβάζει το κράτος στα μονοπώλια με τις παραχωρήσεις αυτές απορροφά με φορολογία. Στο μέτρο που οι φόροι μετακυλιούνται στους εργαζομένους, το βάρος γι' αυτές τις παραχωρήσεις πέφτει στις πλάτες της εργατικής τάξης.

ii. Σχηματισμός από το κράτος κοινωνικού μεταβλητού κεφαλαίου: Το κράτος δαπανά σημαντικά ποσά για παιδεία, κοινωνική ασφάλιση, υγεία, γυμναστήρια, παιδικούς σταθμούς, χώρους αναψυχής και για πολλές άλλες υπηρεσίες συλλογικής κατανάλωσης. Και οι δαπάνες αυτές είναι αναπαραγωγικές, με την έννοια ότι αποτελούν εισροές για την αναπαραγωγή της εργατικής δύναμης.<sup>9</sup> Συμπληρώνουν τον εργατικό μισθό που πληρώνουν τα ιδιωτικά κεφάλαια. Άρα με τις παραπάνω δαπάνες το κράτος σχηματίζει κοινωνικό μεταβλητό κεφάλαιο που χωρίς την παρέμβασή του θα έπρεπε να επιβαρυνθούν τα ιδιωτικά κεφάλαια για το σχηματισμό του. Πολλές από τις δαπάνες που κάνει το κράτος για το σχηματισμό μεταβλητού κεφαλαίου (παιδεία, υγεία) αυξάνουν σημαντικά την παραγωγικότητα της εργατικής δύναμης και επομένως το κέρδος των ιδιωτικών κεφαλαίων. Από την άλλη μεριά, την αξία για το σχηματισμό μεταβλητού κεφαλαίου απορροφά το κράτος με φόρους, που στο βαθμό που μετακυλιούνται μέσω των τιμών, επιβαρύνουν την εργατική τάξη.

iii. Τα κοινωνικά έξοδα του κράτους για τη διατήρηση της κοινωνικής αρμονίας και γαλήνης: Με τις αναπαραγωγικές δαπάνες που αναφέραμε παραπάνω, το κράτος βοηθάει τη συσσώρευση κεφαλαίου. Αλλά από την άλλη μεριά το κράτος για να διατηρεί την κοινωνική σταθερότητα και γαλήνη, που είναι βασική προϋπόθεση για τη συσσώρευση, αναγκάζεται ν' αυξάνει τις μη παραγωγικές δαπάνες (επιδόματα ανεργίας, δαπάνες για μη παραγωγικές απασχολήσεις, δαπάνες για κοινωνική πρόνοια, στρατιωτικές δαπάνες, δαπάνες για αστυνομία και ασφάλεια, δικαστήρια, φυλακές κ.α.). Η αξία που δαπανάται γι αυτές τις δραστηριότητες, «ξοδεύεται», «χάνεται» και δε συμβάλλει σε αναπαραγωγή ούτε σταθερού, ούτε μεταβλητού κεφαλαίου. Για να είναι αποτελεσματικές για το σκοπό που γίνονται, οι δαπάνες αυτές, κυρίως οι δαπάνες για κοινωνικές παροχές, θα πρέπει να καλύπτονται με φόρους που να αφαιρούν υπεραξία από τα ιδιωτικά κεφάλαια και να επιβαρύνουν τους κεφαλαιοκράτες. Αυτό όμως θα μειώνει το ποσοστό κέρδους και θα ανέκοπτε τη συσσώρευση. Τούτο σημαίνει ότι ανάμεσα στην παρέμβαση του κράτους για ενίσχυση της συσσώρευσης και την παρέμβαση για διατήρηση της κοινωνικής σταθερότητας, υπάρχει σοβαρή αντίφαση.

Από τις παραπάνω σύντομες παρατηρήσεις, προκύπτει ότι στη φάση του

(9) βλ. υποσ. 7.



μονοπωλιακού καπιταλισμού, η φορολογία πέρα από τον παραδοσιακό της ρόλο (λειτουργία βασικών θεσμών της αστικής κοινωνίας) αποκτά ολοένα και μεγαλύτερη σημασία ως μηχανισμός απόσπασης αξίας από τη συνολικά παραγόμενη για το σχηματισμό κοινωνικού σταθερού και μεταβλητού κεφαλαίου, που κυρίως συντελεί στην αναδιοργάνωση της διαδικασίας παραγωγής, αύξηση της παραγωγικότητας και συγκράτηση του ποσοστού κέρδους για τη συνέχιση της συσσώρευσης του μονοπωλιακού κεφαλαίου.

Ύστερα από τις παραπάνω γενικές σκέψεις για τη φύση των φόρων και το ρόλο τους στις διάφορες φάσεις της καπιταλιστικής εξέλιξης, ερχόμαστε τώρα στο βασικό ζήτημα που ενδιαφέρει αυτό το άρθρο και που μπορεί να διατυπωθεί ως εξής: Πόσο επιβαρύνεται η κάθε κοινωνική τάξη και στρώμα από τη συνολική αξία που αποσπά το κράτος με τη φορολογία; ή αλλιώς ποιά είναι η κατανομή του συνολικού φορολογικού βάρους στις διάφορες κοινωνικές τάξεις και στρώματα; Για να δοθεί απάντηση σ' αυτό το ερώτημα χρειάζεται να γίνουν εμπειρικές έρευνες, βασισμένες στα στατιστικά δεδομένα συγκεκριμένων κοινωνικών σχηματισμών. Τέτοιες ερευνητικές προσπάθειες έχουν γίνει σε αρκετές χώρες, στις Η.Π.Α., την Αγγλία, τη Γερμανία κ.ά.<sup>10</sup> Στις επόμενες παραγράφους παρουσιάζονται η μεθοδολογία και τα αποτελέσματα της τελευταίας έρευνας που κάναμε στην Ελλάδα για την κατανομή του φορολογικού βάρους, με βάση τα στατιστικά στοιχεία του 1982.

## 2. Μεθοδολογικά προβλήματα

Τα μεθοδολογικά προβλήματα τα οποία συνδέονται με την προσπάθεια εμπειρικής εκτίμησης του φορολογικού βάρους, το οποίο επιβαρύνει τις διάφορες κοινωνικές τάξεις και στρώματα, είναι πολυσχιδή και δύσκολα, πηγάζουν κυρίως από εννοιολογικές και θεωρητικές διαφορές, όσο και από τη δυσχέρεια πρακτικής εφαρμογής των θεωρητικών υποδειγμάτων στο επίπεδο της εμπειρικής έρευνας. Στη συνέχεια θα προσπαθήσουμε να αντιμετωπίσουμε ορισμένα από τα προβλήματα αυτά. Απαραίτητα στοιχεία για να εκτιμηθεί το φορολογικό βάρος το οποίο πέφτει στις διάφορες κοινωνικές τάξεις είναι: (α) Η διανομή του εισοδήματος και (β) ο εννοιολογικός προσδιορισμός και η ποσοτική εκτίμηση του φορολογικού βάρους. Για να υπολογιστεί όμως το φορολογικό βάρος κάθε κοινωνικής τάξης χρειάζεται να μετρηθεί ο βαθμός μετακύλισης των φόρων και να προσδιοριστούν τα κατάλληλα κριτήρια κατανομής τους. Τα μεθοδολογικά αυτά προβλήματα εξετάζονται συνοπτικά παρακάτω.

**2.1. Η διανομή του εισοδήματος:** Ένας τρόπος για να εκτιμηθεί η κατανομή του φορολογικού βάρους είναι να υπολογιστεί το απόλυτο ποσό του φόρου που επιβαρύνει τελικά κάθε κοινωνική τάξη και να εκφραστεί το βάρος αυτό ως ποσοστό του εισοδήματος το οποίο παίρνει η αντίστοιχη τάξη ή στρώμα. Απαραίτητη όμως προϋπόθεση για αυτόν τον υπολογισμό είναι η γνώση της

(10) Βλ. υποσ. 8.

κατανομής του εισοδήματος κατά κοινωνικές τάξεις και στρώματα. Τέτοια στοιχεία όμως δεν δίνουν οι στατιστικές υπηρεσίες, αλλά και όσες δίνουν αυτά τα στοιχεία δεν φαίνεται να ανταποκρίνονται στην ταξική διάρθρωση των συγκεκριμένων κοινωνικών σχηματισμών.

Μια πλησιέστερη εναλλακτική λύση θα ήταν να χρησιμοποιηθούν στατιστικές κατανομές του εισοδήματος κατά εισοδηματικά κλιμάκια (όχι κατά κοινωνικές τάξεις) και να υποτεθεί ότι κατά τεκμήριο στα κατώτερα εισοδηματικά κλιμάκια ανήκουν οι εργάτες και οι μικροαγρότες, στα μεσαία εισοδηματικά κλιμάκια οι αυτοαπασχολούμενοι βιοτέχνες, έμποροι και ελεύθεροι επαγγελματίες και στα ψηλά εισοδηματικά κλιμάκια, οι μερίδες του μεσαίου και του μεγάλου κεφαλαίου και πολλοί τεχνοκράτες. Τα στοιχεία αυτά συνήθως είναι διαθέσιμα τουλάχιστον στις χώρες εκείνες που διαθέτουν καλά οργανωμένες στατιστικές υπηρεσίες. Σημειώνουμε εδώ, ότι στην Ελλάδα δεν υπάρχουν διαθέσιμα ούτε αυτά τα στοιχεία. Τη μεθοδολογία που υιοθετήσαμε για να λύσουμε αυτό το πρόβλημα, θα την εκθέσουμε παρακάτω (παρ. 3).

**2.2.** Εννοιολογικός προσδιορισμός του φορολογικού βάρους: Κύριος στόχος της παρούσας μελέτης είναι, όπως σημειώσαμε, η εκτίμηση της κατανομής του φορολογικού βάρους κατά εισοδηματικά στρώματα στην Ελλάδα. Είναι κατά συνέπεια αναγκαίος ο ακριβής προσδιορισμός της έννοιας του φορολογικού βάρους. Οι νεοκλασικοί οικονομολόγοι θεωρούν ότι η επιβολή, από το κράτος, φόρων συνεπάγεται οικονομική επιβάρυνση για τους φορολογούμενους, που συνίσταται στην μείωση της δυνατότητάς τους να ικανοποιούν τις ατομικές τους ανάγκες, πράγμα που έχει σα-συνέπεια τη μείωση της οικονομικής τους ευημερίας. Αυτή η παρατήρηση αποτελεί μια βάση για ένα γενικό ορισμό του φορολογικού βάρους ως μείωση της οικονομικής ευημερίας του ιδιώτη ή του νοικοκυριού που συνεπάγεται η επιβολή φόρων. Ο ορισμός αυτός, ωστόσο, έχει μόνο θεωρητική σημασία μιά και δεν είναι δυνατό να εφαρμοστεί εμπειρικά. Η αδυναμία πρακτικής εφαρμογής οφείλεται στο γεγονός ότι δεν υπάρχει αντικειμενικό κριτήριο μέτρησης και διαπροσωπικής σύγκρισης της χρησιμότητας. Ένας περισσότερο λειτουργικός ορισμός, δεκτικός ποσοτικής εκτίμησης, είναι να οριστεί το φορολογικό βάρος ως η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος που θα έπαιρνε το νοικοκυριό σε συνθήκες ανυπαρξίας φόρων και του εισοδήματος που παίρνει στην πραγματικότητα. Η εκτίμηση του φορολογικού βάρους με σύγκριση του απολαμβανόμενου εισοδήματος σε συνθήκες ύπαρξης και μη φόρων, παρά τις σοβαρές δυσχέρειες που παρουσιάζει είναι κατ' αρχήν πρακτικά δυνατή. Σε αντίθεση με τη χρησιμότητα, η συμβατικά καθιερωμένη έννοια του εισοδήματος είναι μετρήσιμη με χρηματικές μονάδες.

Επειδή η παρούσα έρευνα επιχειρεί την ποσοτική εκτίμηση του φορολογικού βάρους κατά εισοδηματικές τάξεις, χρησιμοποιεί τη δεύτερη αυτή έννοια, δηλ. το χρηματικό φορολογικό βάρος. Έτσι σύμφωνα με τα προηγούμενα, για τους σκοπούς της μελέτης αυτής, το φορολογικό βάρος ορίζεται ως η διαφορά μεταξύ του εισοδήματος το οποίο θα έπαιρνε ο φορολογούμενος αν δεν υπήρχαν φόροι και του εισοδήματος που λαμβάνει αφού επιβαρυνθεί με τους

φόρους. Με άλλα λόγια, ως φορολογικό βάρος ορίζεται η συνολική μείωση του πραγματικού εισοδήματος του νοικοκυριού την οποία προκαλεί η επιβολή των φόρων από το κράτος.

Μετά από τον καθορισμό του εννοιολογικού περιεχομένου του φορολογικού βάρους, είναι απαραίτητο να διερευνηθούν οι δυνατότητες επεξεργασίας μεθόδου για την εμπειρική μέτρηση, ώστε να καταστεί δυνατή η εκτίμηση της κατανομής του πραγματικού φορολογικού βάρους κατά εισοδηματικές ομάδες ή στρώματα, και στη συνέχεια να προσδιοριστεί η αναδιανεμητική επίδραση των φόρων.

Ως κατανομή του φορολογικού βάρους στις διάφορες εισοδηματικές τάξεις ιδιωτών ορίζεται το τελικό βάρος (αφού υπολογισθεί η επίπτωση) το οποίο πέφτει στην κάθε εισοδηματική τάξη. Δεδομένου ότι τα μόνα στοιχεία, στη βάση των οποίων μπορεί να γίνει ομαδοποίηση των φορολογουμένων κατά εισοδηματικές κατηγορίες είναι τα στοιχεία των οικογενειακών προϋπολογισμών, στην παρούσα έρευνα το νοικοκυριό αποτελεί τη φορολογική μονάδα για τον υπολογισμό του φορολογικού βάρους. Πρέπει να τονιστεί ιδιαίτερα, ότι τα νοικοκυριά ομαδοποιούνται με βάση την τάξη μεγέθους του εισοδήματός τους και όχι σε σχέση με την πηγή προέλευσης του εισοδήματός τους ή την επαγγελματική ιδιότητα του αρχηγού του νοικοκυριού.

Σχηματικά η κατανομή του φορολογικού βάρους στις αντίστοιχες εισοδηματικές ομάδες, ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος των νοικοκυριών, θα μπορούσε να εκφραστεί ως εξής:

**Κατανομή του φορολογικού βάρους στις διάφορες εισοδηματικές ομάδες, καταταγμένων ανάλογα με την τάξη μεγέθους του εισοδήματός τους.**

Κλιμάκια εισοδήματος	Αρχική κατανομή εισοδήματος	Κατανομή φορολογικού βάρους	Τελική κατανομή εισοδήματος
1.	2.	3.	4 (2-3)
1	$\Sigma y_a^1$	$\Sigma \beta_1$	$\Sigma y_\tau^1$
2	$\Sigma y_a^2$	$\Sigma \beta_2$	$\Sigma y_\tau^2$
.	.	.	.
.	.	.	.
η	$\Sigma y_a^n$	$\Sigma \beta_n$	$\Sigma y_\tau^n$

Για να προσδιοριστεί η κατανομή του φορολογικού βάρους, σύμφωνα με τα προηγούμενα, θα πρέπει να γίνουν οι ακόλουθες ενέργειες: α) Να υπολογιστεί το φορολογικό βάρος  $B_i$  το οποίο τελικά πέφτει στα διάφορα νοικοκυριά, τόσο από τη μεριά του εισοδήματος το οποίο παίρνουν από διάφορες πηγές (μισθοί, τόκοι, μερίσματα κλπ.), όσο και τη μεριά της δαπάνης για την αγορά αγαθών και υπηρεσιών (τρόφιμα, ρούχα, είδη οικιακής χρήσης κλπ.). β) Να μετρηθεί ο βαθμός μετακύλισης των διαφόρων κατηγοριών φόρων (προσωπικοί φόροι, έμμεσοι φόροι κλπ.), τόσο προς τα εισοδήματα των νοικοκυριών, όσο και προς τα αγοραζόμενα από τους ίδιους αγαθά και υπηρεσίες. γ) Να

προσδιοριστούν τα κριτήρια κατανομής κατά εισοδηματικές ομάδες των φόρων.

α) Ποσοτικός προσδιορισμός του φορολογικού βάρους του νοικοκυριού β<sub>i</sub>. Το συνολικό φορολογικό βάρος ενός νοικοκυριού *i*, είναι το άθροισμα του φόρου που επιβαρύνει το εισόδημά του ( $t_i Y_a^i$ ), και του φόρου ο οποίος επιβαρύνει την κατανάλωσή του, ( $\sum s_i \phi_i P_i Q_i$ ).

Σε μαθηματική διατύπωση έχουμε:

$$\beta_i = t_i Y_a^i + \sum s_i \phi_i P_i Q_i \quad (1)$$

Σύμφωνα με τη σχέση (1), το φορολογικό βάρος όλων των νοικοκυριών που ανήκουν στο εισοδηματικό κλιμάκιο *i*, είναι:

$$\sum \beta_i = \sum t_i Y_a^i + \sum \sum s_i \phi_i P_i Q_i \quad (2)$$

Αναλυτικά η παράσταση (1), προκύπτει ως εξής: Έστω τα παρακάτω δεδομένα με τους αντίστοιχους συμβολισμούς τους και τα οποία αναφέρονται στο νοικοκυριό της εισοδηματικής ομάδας *i*:

#### ΔΕΔΟΜΕΝΑ

#### ΣΥΜΒΟΛΙΣΜΟΙ

	Με φόρους	Χωρίς φόρους
1) Εισόδημα προ φορολογίας	$Y_a^i$	$Y_\beta^i$
2) Συντελεστής φόρου εισοδήματος	$t_i$	—
3) Φορολογική υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος	$t_i Y_a^i$	—
4) Συντελεστής Εμμέσων Φόρων	$\phi_i$	—
5) Τιμές αγαθών και υπηρεσιών	$P_1^a \dots P_n^a$	$P_1^\beta \dots P_n^\beta$
6) Κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών	$Q_1^a \dots Q_n^a$	$Q_1^\beta \dots Q_n^\beta$
7) Συντελεστής μετακύλισης Εμμέσων Φόρων	$s_i$	
8) Δείκτης Επιπέδου Τιμών	$P_a = 1$	$P_\beta = \frac{\sum P_i^\beta Q_i^a}{\sum P_i^a Q_i^a}$
9) Εισοδήματα μετά φορολογία	$\frac{Y_a^i - t_i Y_a^i}{P_a}$	$\frac{Y_\beta^i}{\frac{\sum P_i^\beta Q_i^a}{\sum P_i^a Q_i^a}}$

Σύμφωνα με τα παραπάνω, το φορολογικό βάρος του νοικοκυριού  $i$ , το οποίο έχουμε προσδιορίσει ως τη διαφορά μεταξύ του εισοδήματος του νοικοκυριού σε συνθήκες όπου δεν επιβάλλονται καθόλου φόροι και του εισοδήματος που απομένει μετά την αφαίρεση των φόρων στις συνθήκες της πραγματικότητας, μπορεί να εκφραστεί μαθηματικά ως εξής:

$$\beta_i = \frac{Y_\beta^i}{\sum P_i^a Q_i^a} - \frac{Y_\alpha^i - tY_\alpha^i}{P_\alpha} \quad (3)$$

Προτού προχωρήσουμε στη διερεύνηση της μαθηματικής παράστασης (3), είναι σκόπιμο να διευκρινιστεί η σχέση του επιπέδου τιμών  $P_\alpha$  σε συνθήκες ύπαρξης του δοσμένου φορολογικού συστήματος και του επιπέδου τιμών ( $P_i$ ) σε κατάσταση που δεν επιβάλλονται καθόλου φόροι. Η διαφορά μεταξύ των δύο επιπέδων τιμών οφείλεται στην επίδραση των έμμεσων φόρων. Το επίπεδο τιμών με φόρους, θα είναι μεγαλύτερο απ' ό,τι θα ήταν αν δεν επιβάλλονταν φόροι κατά το βαθμό που οι έμμεσοι φόροι ( $\phi_i$ ) μετακυλιόμενοι αυξάνουν τις  $P_i^a$ , επιβαρύνοντας έτσι τους καταναλωτές. Αν τώρα παραστήσουμε με  $\zeta$  την αναλογία των εμμέσων φόρων, κατά την οποία αυξήθηκε τελικά το επίπεδο τιμών, τότε η αυξητική επίδραση των εμμέσων φόρων στο επίπεδο  $P_\alpha$  θα ανέρχεται σε  $\zeta\phi_i P_\alpha$ . Σ' αυτή την περίπτωση θα έχουμε:

$$P_\beta = P_\alpha - \zeta\phi_i P_\alpha \quad (4)$$

Αντικαθιστώντας στην (3) το  $P_\beta$  με το ίσο του που δίνεται στην (4) παίρνουμε:

$$\beta_i = \frac{Y_\beta^i}{1 - \frac{\sum \zeta\phi_i P_\alpha^i Q_\alpha^i}{\sum P_\alpha^i Q_\alpha^i}} - (Y_\alpha^i - tY_\alpha^i) \quad (5)$$

Η εφαρμογή της παράστασης (5) για την εκτίμηση του φορολογικού βάρους του νοικοκυριού σκοντάφτει στις παρακάτω δυσκολίες: α) Θεωρείται δυσχερής και ίσως είναι αδύνατη η εμπειρική εκτίμηση του ύψους του εισοδήματος ( $Y_\beta$ ), σε συνθήκες ανυπαρξίας φόρων. Σε καμμία εμπειρική έρευνα, μέχρι τώρα, δεν έχει αποτολμηθεί μία τέτοια προσπάθεια. Για να μπορέσουμε να χρησιμοποιήσουμε την παράσταση (5), κάνουμε την υπόθεση (πράγμα που γίνεται άλλωστε από όλες τις εμπειρικές έρευνες), ότι το εισόδημα σε συνθήκες χωρίς φόρους είναι ίσο με το προ της φορολογίας εισόδημα κάτω από το φορολογικό σύστημα που πράγματι ισχύει. Δηλαδή:  $Y_\alpha^i = Y_\beta^i$ . Έτσι η (5) γίνεται:

$$\beta_i = \frac{Y_a^i}{1 - \frac{\sum \zeta_i \varphi_i P_a^i Q_a^i}{\sum P_a^i Q_a^i}} - (Y_a^i - t_i Y_a^i) \quad (5a)$$

και μετά την εκτέλεση των αναγκαίων αλγεβρικών μετασχηματισμών, παίρνουμε:

$$\beta_i = \frac{t_i Y_a^i - \frac{Y_a^i - t_i Y_a^i}{\sum P_a^i Q_a^i} \sum \zeta_i \varphi_i P_a^i Q_a^i}{1 - \frac{\sum \zeta_i \varphi_i P_a^i Q_a^i}{\sum P_a^i Q_a^i}} \quad (6)$$

(β) Η διαφορά  $Y_a^i - t_i Y_a^i$  της παράστασης (6) παριστάνει το διαθέσιμο εισόδημα του νοικοκυριού. Από το διαθέσιμο εισόδημα ένα μέρος διατίθεται για αγορά καταναλωτικών αγαθών και υπηρεσιών  $\sum P_a^i Q_a^i$  και το υπόλοιπο αποταμιεύεται (5). Επομένως:

$$y_a^i - t_i Y_a^i = \sum P_a^i Q_a^i + S$$

και

$$\frac{Y_a^i - t_i Y_a^i}{\sum P_a^i Q_a^i} = \frac{\sum P_a^i Q_a^i + S}{\sum P_a^i Q_a^i} \quad (7)$$

Το κλάσμα (7) όπως είναι ενσωματωμένο στην παράσταση (6), υποδηλώνει ότι οι έμμεσοι φόροι επηρεάζουν και την κατανάλωση και την αποταμίευση του νοικοκυριού. Όμως η επίδραση που ασκούν οι έμμεσοι φόροι στην αποταμίευση δεν είναι εύκολο να εκτιμηθεί εμπειρικά. Για να ξεπεράσουμε αυτή τη δυσχέρεια, δεχόμαστε ότι οι έμμεσοι φόροι επηρεάζουν μονάχα την καταναλωτική δαπάνη και καθόλου την αποταμίευση. Σ' αυτή την περίπτωση το κλάσμα (7) θα είναι ίσο με τη μονάδα:

$$\frac{\sum P_a^i P_a^i}{\sum P_a^i Q_a^i} = 1$$

οπότε η (6) γίνεται:

$$\beta_i = \frac{t_i Y_a^i + \sum \zeta_i \varphi_i P_a^i Q_a^i}{1 - \frac{\sum \zeta_i \varphi_i P_a^i Q_a^i}{\sum P_a^i Q_a^i}}$$

$$\eta \quad \left(1 - \frac{\sum \zeta_i \varphi_i P_a^i Q_a^i}{\sum P_a^i Q_a^i}\right) \beta_i = t_i Y_a^i + \sum \zeta_i \varphi_i P_a^i Q_a^i \quad (8)$$

Στο δεξιό μέρος της εξίσωσης (8) βρίσκονται όλα τα στοιχεία τα οποία συνιστούν το φορολογικό βάρος του νοικοκυριού εκφρασμένο σε χρηματικές μονάδες τρέχουσας αγοραστικής δύναμης σε κατάσταση ύπαρξης του φορολογικού συστήματος. Για να εκφραστεί όμως το φορολογικό βάρος σε τιμές οι οποίες θα ισχύαν αν δεν υπήρχαν φόροι, θα πρέπει να σταθμιστεί με το συντελεστή  $(1 - (\sum \zeta_i \varphi_i P_a^i Q_a^i / \sum P_a^i Q_a^i))$ . Αυτός ο συντελεστής δείχνει τη διαφορά στα επίπεδα τιμών με ύπαρξη ή ανυπαρξία φόρων. Για πρακτικούς λόγους είναι προσφορότερο το φορολογικό βάρος να εκφραστεί σε μονάδες τρέχουσας αγοραστικής δύναμης, οπότε η (8) ανάγεται στην (1).

**2.3. Εκτίμηση της μετακύλισης και επίπτωσης του φόρου:** Για το ρόλο της μετακύλισης των φόρων στην κατανομή του φορολογικού βάρους μιλήσαμε στην παρ. 1.1. Εδώ θα περιοριστούμε στα μεθοδολογικά προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι οικονομολόγοι για τη μέτρηση του βαθμού μετακύλισης των φόρων.

Η έλλειψη πληροφοριών για το βαθμό μετακύλισης και την επίπτωση των φόρων αποτελεί το βασικότερο περιορισμό κάθε προσπάθειας ποσοτικής εκτίμησης της κατανομής του φορολογικού βάρους κατά εισοδηματικές τάξεις. Οι εμπειρικές έρευνες ακολουθούν μια από τις παρακάτω τρεις προσεγγίσεις:

i) **Παραδοχή A PRIORI** υποθέσεων για τη μετακύλιση των διαφόρων κατηγοριών φόρων. Οι περισσότερες εμπειρικές έρευνες στηρίζονται στην υπόθεση ότι οι φόροι εισοδήματος φυσικών προσώπων δε μετακυλιούνται, αλλά επιβαρύνουν τους νομικά υπόχρεους για την καταβολή τους. Αντίθετα, για τους έμμεσους, κυρίως, φόρους γίνεται η παραδοχή ότι μετακυλιούνται στο σύνολό τους στην κατανάλωση και έτσι το βάρος το φέρουν οι καταναλωτές. Υποτίθεται δηλ. ότι οι συνθήκες της αγοράς παρέχουν τη δυνατότητα στον υπόχρεο από το νόμο να μεταθέσει ολόκληρο το βάρος του φόρου στους καταναλωτές των φορολογουμένων αγαθών και υπηρεσιών. Η υπόθεση δηλ. που γίνεται είναι ότι οι σχετικοί φόροι πέφτουν τελικά στους καταναλωτές ανάλογα με τη δαπάνη τους για την αγορά αυτών των αγαθών και υπηρεσιών. Η παραπάνω πρακτική χρησιμοποιείται ευρύτατα στις εμπειρικές έρευνες,<sup>11</sup> αλλά έχει καταστεί ταυτόχρονα και αντικείμενο οξυτάτης κριτικής.<sup>12</sup> Μπορεί πολύ εύκολα να αποδειχτεί ότι σε συνθήκες τέλει ανταγωνισμού αυτές οι υποθέσεις είναι ασυνεπείς. Οι φόροι στα αγαθά θα μετακυλιθούν στο σύνολό τους στους καταναλωτές, μόνο στις περιπτώσεις που η προσφορά είναι πλήρως ελαστική, ή η ζήτηση πλήρως ανελαστική. Επίσης, η υπόθεση για αδυναμία μετάθεσης των άμεσων φόρων ισχύει μόνο όταν η προσφορά των μέσων

(11) R.A. Musgrave και (1974) J.A. Pechman και B.A. Okner (1974).

(12) A.R. Prest (1955) (1956) (1968) A.M. Conrad (1955), R.A. Musgrave (1964).

παραγωγής είναι πλήρως ανελαστική ή η ζήτηση των αγαθών πλήρως ελαστική. Προσεκτική παρατήρηση δείχνει ότι οποιοσδήποτε συνδυασμός από τις παραπάνω δυνατές περιπτώσεις ελαστικότητας είναι λογικά ασυνεπής· τέλειος όμως ανταγωνισμός δεν υπάρχει. Εκεί όπου επικρατούν συνθήκες αγοράς πωλητών, θα μπορούσε ν' αποδειχτεί ότι η παραδοχή πλήρους μετακύλισης είναι μια ρεαλιστική υπόθεση.

ii) Η αναζήτηση ενδείξεων για τη μετακύλιση. Η εμπειρική επαλήθευση των παραπάνω υποθέσεων είναι πολύ δύσκολη, σχεδόν αδύνατη, έτσι δεν μπορεί να πει κανείς με βεβαιότητα αν είναι ρεαλιστική η όχι. Σε ορισμένες έρευνες καταβάλλεται προσπάθεια να βρεθούν ενδείξεις από την πραγματικότητα που να μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τον έλεγχο της βασιμότητας των υποθέσεων αυτών. Η παραδοχή της υπόθεσης π.χ. ότι η προσφορά είναι πλήρως ελαστική, προσεγγίζει την πραγματικότητα στις περιπτώσεις εισαγομένων αγαθών που η τιμή τους διαμορφώνεται στη διεθνή αγορά. Στην περίπτωση που υπάρχουν ενδείξεις, ότι η προσφορά για τα εισαγόμενα αγαθά είναι πλήρως ελαστική, τότε η υπόθεση για μετάθεση στους καταναλωτές των φόρων και των δασμών που επιβάλλονται στα αγαθά αυτά πρέπει να ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα.<sup>13</sup> Εξάλλου είναι δυνατόν να ανιχνευτούν ενδείξεις για τη μετακύλιση ή όχι ορισμένων άλλων φόρων όπως ο φόρος στα κέρδη, στο κόστος παραγωγής, στα έσοδα πωλήσεων.

Ένας τρόπος θα ήταν να συγκριθούν η μεταβολή του προ της φορολογίας ποσοστού κέρδους σε ένα δοσμένο κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, με τη μεταβολή του συντελεστή του φόρου που επιβάλλεται στον κλάδο αυτό μεταξύ δύο περιόδων. Εάν τώρα η αύξηση του φορολογικού συντελεστή συνοδεύεται από παράλληλη αύξηση του προ της φορολογίας ποσοστού κέρδους, θα μπορούσε να υποστηριχτεί ότι τούτο αποτελεί ένδειξη μετακύλισης<sup>14</sup> του φόρου. Αντίθετα αν παρά την αύξηση των φορολογικών συντελεστών το προ της φορολογίας ποσοστό κέρδους παραμένει στο ίδιο επίπεδο ή μειωθεί, αυτό θα μπορούσε να εκληφθεί σαν αδυναμία μετακύλισης του φόρου. Είναι φυσικό ότι παρόμοιες ενδείξεις δε θα πρέπει να γίνονται αποδεκτές χωρίς διευκρινήσεις και περιορισμούς. Στην προκειμένη περίπτωση, η αύξηση του ποσοστού κέρδους μπορεί να είναι αποτέλεσμα άλλων παραγόντων. Η υπόθεση CETERIS PARIBUS που υπονοείται σ' αυτό το είδος συναγωγής συμπερασμάτων δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα. Τότε μόνο θα ήταν επικτό να συναχθούν ασφαλή συμπεράσματα, εάν υπήρχε τρόπος να απομονωθεί η συμβολή των φόρων από εκείνη των μη φορολογικών παραγόντων στη μεταβολή του προ της φορολογίας ποσοστού κέρδους.

iii) Η οικονομετρική εκτίμηση της Μετακύλισης. Από τη δεκαετία του 1960 καταβάλλονται προσπάθειες για την κατασκευή οικονομετρικών υποδειγμάτων για την ποσοτική εκτίμηση της μετακύλισης των φόρων κυρίως

(13) Johansen (1965).

(14) R.W. Kilpatrick (1965).



των φόρων στις ανώνυμες εταιρείες.<sup>15</sup> Δε θα επεκταθούμε εδώ σε ανάλυση των σχετικών προβλημάτων εφαρμογής οικονομετρικών υποδειγμάτων. Σημειώνουμε μόνο ότι τα μέχρι τώρα αποτελέσματα δεν είναι ιδιαίτερα ενθαρρυντικά. Κατά κανόνα η μεθοδολογία προσδιορισμού της ανεξάρτητης και των εξαρτημένων μεταβλητών προκαθορίζει σε μεγάλο βαθμό τα αποτελέσματα.<sup>16</sup> Τα κυριότερα υποδείγματα τα οποία καταστρώθηκαν μέχρι τώρα είναι: 1) Το υπόδειγμα πολλαπλής συσχέτισης των M. Krzyzaniak και R. Musgrave. 2) Τα υποδείγματα συναρτήσεων τιμών. 3) Το υπόδειγμα συνάρτησης της παραγωγής του C.A. Hall και 4) Το υπόδειγμα διαστρωματικής ανάλυσης του A. Harberger. Η εμπειρική εφαρμογή των υποδειγμάτων αυτών εξαρτάται από την ύπαρξη των απαραίτητων στατιστικών πληροφοριών. Τα στοιχεία αυτά, όμως, δεν είναι πάντοτε διαθέσιμα. Έλλειψη στοιχείων παρουσιάζεται κυρίως στις χώρες εκείνες που δε διαθέτουν ανεπτυγμένες και αποτελεσματικές υπηρεσίες συλλογής και επεξεργασίας στατιστικής πληροφόρησης.

#### **2.4. Κριτήρια κατανομής του φορολογικού βάρους κατά εισοδηματικές τάξεις.**

Έχοντας λύσει κανείς τα προβλήματα του προσδιορισμού του φορολογικού βάρους και της μέτρησης του βαθμού μετακύλισης των φόρων είναι δυνατή η εκτίμηση του φορολογικού βάρους που πέφτει: α) στις διάφορες κατηγορίες εισοδημάτων (μισθοί, κέρδη, ενοίκια κλπ.) και β) στις διάφορες κατηγορίες καταναλισκόμενων αγαθών και υπηρεσιών (τρόφιμα, είδη οικιακής χρήσης κλπ.). Η κατανομή του φορολογικού βάρους κατά κατηγορία εισοδήματος και είδος καταναλωτικής δαπάνης, αποτελεί και αναπόφευκτο και αναγκαίο στάδιο για την ποσοτική εκτίμηση της κατανομής του φορολογικού βάρους κατά τάξεις εισοδήματος. Διότι όπως τονίσαμε στα προηγούμενα, οι φορολογούμενοι, ανεξάρτητα από το εισοδηματικό κλιμάκιο στο οποίο ανήκουν, υφίστανται την επίπτωση της φορολογίας και από την πλευρά των εισοδημάτων τα οποία λαμβάνουν από τη διάθεση των συντελεστών της παραγωγής που τυχόν κατέχουν και από την πλευρά των δαπανών τις οποίες κάνουν για την αγορά των αγαθών που περιλαμβάνουν στους επιμέρους οικογενειακούς τους προϋπολογισμούς.

Το θέμα που προκύπτει είναι με ποιό τρόπο μπορούμε να οδηγηθούμε από την κατανομή του φορολογικού βάρους κατά κατηγορίες εισοδήματος και κατ' είδος καταναλωτικής δαπάνης στην κατανομή του φορολογικού βάρους κατά τάξεις εισοδήματος. Το ζήτημα τούτο αντιμετωπίζεται με την αναζήτηση, επιλογή και εφαρμογή καταλλήλων κριτηρίων ή βάσεων επίπτωσης του φορολογικού βάρους εκάστης κατηγορίας εισοδήματος ή καταναλωτικής δαπάνης στις διάφορες τάξεις εισοδήματος. Τα σχετικά κριτήρια αναζητούνται συνήθως στις υφιστάμενες σχέσεις μεταξύ της σύνθεσης των εισοδημάτων κατ' συντελεστή παραγωγής, ή της διάρθρωσης της κατανάλωσης κατ' είδος και των διαφόρων τάξεων εισοδήματος. Το φορολογικό βάρος π.χ. το οποίο πέ-

(15) M. Krzyzaniak & R.A. Musgrave (1963), A.C. Harberger (1962) (1974).

(16) R.J. Cordon (1967).

φτει στους μισθούς και τα ημερομίσθια, μπορεί να κατανεμηθεί στις διάφορες εισοδηματικές τάξεις ανάλογα με τη συμμετοχή κάθε τάξης στο συνολικό εισόδημα από μισθούς και ημερομίσθια. Γνωρίζοντας δε, ότι η συμμετοχή των χαμηλών εισοδηματικών τάξεων στους μισθούς και τα ημερομίσθια είναι σχετικά μεγάλη, θα πρέπει να αναμένεται ότι το μεγαλύτερο μέρος του φορολογικού βάρους σ' αυτήν την κατηγορία, θα πέσει στα κατώτερα εισοδηματικά στρώματα. Αντίθετα το φορολογικό βάρος στα κέρδη, θα ανέμενε κανείς να πέσει στις υψηλές εισοδηματικές τάξεις. Με παρόμοια συλλογιστική, είναι δυνατό να βρεθούν κριτήρια κατανομής για όλους τους φόρους. Ο φόρος στον καπνό π.χ. θα μπορούσε να κατανεμηθεί στις διάφορες εισοδηματικές τάξεις ανάλογα με τη συμμετοχή κάθε εισοδηματικού κλιμακίου στην κατανάλωση καπνού.

### **3. Κατανομή του φορολογικού βάρους κατά εισοδηματικές τάξεις στην Ελλάδα το 1982**

Στην παράγραφο αυτή παρουσιάζεται με συντομία η εμπειρική μέθοδος που εφαρμόστηκε για τη μέτρηση του φορολογικού βάρους με το οποίο επιβαρύνθηκαν τα διάφορα εισοδηματικά κλιμάκια και στρώματα κατά το 1982.

#### **3.1. Κατανομή του εισοδήματος κατά εισοδηματικές τάξεις.**

Στις περισσότερες εμπειρικές έρευνες η διανομή του εισοδήματος κατά εισοδηματικές τάξεις, κλιμάκια ή στρώματα παίρνεται από τις επίσημες πηγές που αναφέρονται στη διανομή του εισοδήματος. Στην Ελλάδα δεν υπάρχουν σχεδόν καθόλου επίσημα στοιχεία για τη διανομή, αλλά και όσα υπάρχουν βασίζονται σε εκτιμήσεις και είναι κατά κανόνα περιορισμένης αξιοπιστίας. Πρόσφατα, η στατιστική υπηρεσία δημοσίευσε τα αποτελέσματα της έρευνας των οικογενειακών προϋπολογισμών του 1982, όπου περιλαμβάνονται και σχετικές με τη διανομή του εισοδήματος πληροφορίες. Εν τούτοις τα στοιχεία αυτά φαίνεται ότι στερούνται κάθε στατιστικής αξιοπιστίας, ή στην καλύτερη περίπτωση είναι αμφίβολης αξιοπιστίας. Η αρνητική αυτή αξιολόγηση της αξιοπιστίας των στοιχείων διανομής της ΕΣΥΕ (Εθνική Στατιστική Υπηρεσία της Ελλάδας), προκύπτει αβίαστα από τη σύγκριση των στοιχείων που αναφέρονται στην κατανομή και το ύψος καταναλωτικής δαπάνης και του εισοδήματος κατά εισοδηματικά κλιμάκια και κλιμάκια δαπάνης. Τα δηλούμενα εισοδήματα είναι καταφανώς χαμηλότερα από τα πραγματικά. Δε νομίζουμε όμως ότι το ίδιο ισχύει και για τις δαπάνες. Το κίνητρο για δήλωση χαμηλότερης δαπάνης δεν είναι ισχυρό. Το αντίθετο μάλιστα θα μπορούσε να συμβαίνει.

Στην παρούσα μελέτη την έλλειψη αυτής της βασικής πληροφορίας προσπαθήσαμε να την υπερνικήσουμε με έμμεσους υπολογισμούς. Με βάση τα στοιχεία τα οποία δίνει η Έρευνα των Οικογενειακών Προϋπολογισμών του 1982, που αναφέρονται στην κατανομή της κατανάλωσης κατά κλιμάκια οικογενειακής δαπάνης, υπολογίσαμε την αντίστοιχη κατανομή του εισοδήματος.

Για το σκοπό αυτό χρησιμοποιήθηκε μια συνάρτηση κατανάλωσης η οποία εκτιμήθηκε ειδικά για τις ανάγκες αυτής της έρευνας.<sup>17</sup>

Η μορφή της συνάρτησης κατανάλωσης είναι η απλή λογαριθμική συνάρτηση με μόνη ανεξάρτητη μεταβλητή το διαθέσιμο εισόδημα. Η εκτίμησή της στηρίχτηκε στις χρονολογικές σειρές (1962-1982) της ιδιωτικής κατανάλωσης και του διαθέσιμου εισοδήματος που δίνουν οι εθνικοί λογαριασμοί, σταθεροποιημένες με τον αριθμό των νοικοκυριών.\*\*

Η εκτίμηση της συνάρτησης έδωσε τα παρακάτω αποτελέσματα.

$$\ln C = 1,07373 + 0,89138 \ln Y^{\delta} \quad (1)$$

$$(3,59)^* \quad (34,3)^*$$

\* T. Statistic

$$R^2 = 0,98$$

$$DW = 2,028$$

όπου C κατανάλωση και  $Y^{\delta}$  διαθέσιμο εισόδημα κατά νοικοκυριό.

Ως μονάδα μέτρησης χρησιμοποιήθηκε το εκατομμύριο δραχμές σε σταθερές τιμές του 1970. Επειδή τα στοιχεία κατανομής της καταναλωτικής δαπάνης είναι σε τρέχουσες τιμές (1982), είναι αναγκαίο η παραπάνω εξίσωση (1) να αναχθεί σε τιμές του 1982. Για το σκοπό αυτό χρησιμοποιήσαμε τον αποπληθωριστή της ιδιωτικής δαπάνης. Έτσι η εξίσωση (1) μεταβάλλεται στην εξίσωση:

$$\ln C = 1,25134 + 0,89138 \ln Y^{\delta} \quad (2)$$

Με βάση την εξίσωση (2) και έχοντας γνωστά τα κλιμάκια δαπάνης και την μέση οικογενειακή δαπάνη για κατανάλωση του κάθε κλιμακίου, υπολογίσαμε τα αντίστοιχα κλιμάκια εισοδήματος και το αντίστοιχο εισόδημα. Οι εκτιμήσεις αυτές δίνονται στον πίνακα 1.

---

(17) Τα προβλήματα τα οποία προκύπτουν από τη χρησιμοποίηση μακροοικονομικών συναρτήσεων κατανάλωσης για τον υπολογισμό του εισοδήματος είναι πολλά και σοβαρά. Συνδέονται με τις επιφυλάξεις που εγείρονται εναντίον της χρησιμοποίησης εκτιμήσεων συντελεστών που βασίζονται σε χρονολογικές σειρές για να ερμηνεύσουν διαστρωματικές σχέσεις. Δεν σκοπεύουμε να αναλύσουμε αυτά τα θέματα εδώ. Σημειώνουμε μόνο, ότι η κατανομή του εισοδήματος κατά εισοδηματικά κλιμάκια δεν είναι ο κύριος στόχος της έρευνάς μας.

\*\* Οι Εθνικοί Λογαριασμοί δίνουν στοιχεία διαθέσιμου εισοδήματος μόνο μέχρι το 1975. Την έλλειψη αυτή καλύψαμε με στοιχεία της Τραπέζης της Ελλάδος.

## ΠΙΝΑΚΑΣ Ι

### ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΤΟΥ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΧΡΗΜΑΤΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΙΚΑ ΚΛΙΜΑΚΙΑ

ΚΛΙΜΑΚΙΑ ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ΧΙΛ. ΔΡΧ.) 1982

	μέχρι 120-	121- 270	271- 420	421- 580	581- 750	751- 1090	1091- 1620	1621 άνω	ΣΥΝΟΛΟ
Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν Δισ. δρχ.	15.085	81.823	168.903	231.070	259.182	506.251	530.021	493.224	2.285.559
Ποσοστό Εισοδήματος	0,66	3,58	7,39	10,11	11,34	22,15	23,19	21,58	100
Ποσοστό Νοικοκυριών	6,16	13,06	15,77	14,78	12,53	17,85	12,79	7,06	100

### 3.2. Εκτίμηση της Μετακύλισης και επίπτωσης των φόρων

Με βάση τις μεθοδολογικές δυνατότητές, τα διαθέσιμα και εκτιμηθέντα στοιχεία, θα προσπαθήσουμε στη συνέχεια να μετρήσουμε το βαθμό μετακύλισης των διαφόρων κατηγοριών φόρων. Με βάση δε, τα σχετικά με τη μετακύλιση αποτελέσματα και με την εφαρμογή κατάλληλων κριτηρίων επίπτωσης, θα κατανεμηθούν τα φορολογικά έσοδα κατά εισοδηματικές τάξεις.

**ι. Μετακύλιση των φόρων Εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.**  
Για την κατηγορία αυτή των φόρων εισοδήματος δεν έγινε δυνατό να εκτιμηθεί εμπειρικά ο συντελεστής μετακύλισης. Εν τούτοις η υπόθεση ότι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων επιβαρύνει στο σύνολό του σχεδόν εκείνους στους οποίους επιβάλλεται, πρέπει να θεωρείται ότι πλησιάζει την πραγματικότητα.<sup>18</sup> Η υπόθεση αυτή στηρίζεται κυρίως στο γεγονός ότι βραχυχρόνια η προσφορά μέσων παραγωγής στην αγορά είναι ανελαστική. Φυσικά μετακύλιση δεν αποκλείεται ακόμη και κάτω από αυτές τις συνθήκες. Ωστόσο η εκτίμησή μας είναι ότι ακόμα και στο βαθμό που συμβαίνει, είναι περιορισμένη και σίγουρα δεν αλλοιώνει την κατανομή του συνολικού φορολογικού βάρους κατά εισοδηματικά κλιμάκια. Σε σχέση με το φόρο στα κέρδη των ανωνύμων εταιρειών, δεν μπορεί να υποστηριχτεί η θέση ότι ο φόρος βαρύνει τους φορολογούμενους. Πολλές μελέτες, όπως αναφέρθηκε παραπάνω, έχουν βρει ότι ο

(18) Την υπόθεση ότι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων βαρύνει τους νομικά υπόχρεους την δέχονται σχεδόν όλες οι εμπειρικές έρευνες.

φόρος αυτός μετακυλιεται στο σύνολό του στις τιμές και άρα στους καταναλωτές. Στην περίπτωση της Ελλάδας όμως, δεν είναι δυνατό, λόγω έλλειψης των αναγκαίων στατιστικών στοιχείων, να διερευνησουμε εμπειρικά την πιθανότητα μετακύλισης ή όχι του φόρου στα κέρδη των Α.Ε. Εν τούτοις στην προκειμένη περίπτωση, με δοσμένο τον οικογενειακό χαρακτήρα των ανωνύμων εταιρειών και γενικά τη συγκέντρωση των μετοχών σε λίγα χέρια, θα μπορούσε για λόγους ευκολίας να δεχθεί κανείς ότι κι' αυτός ο φόρος βαρύνει εκείνους στους οποίους επιβάλλεται, δηλ. τους μετόχους. Άλλωστε τα φορολογικά έσοδα από αυτή την κατηγορία φόρων, μόλις ξεπερνούν το 4% των συνολικών φορολογικών εσόδων. Έτσι ακόμη και με την αποδοχή της υπόθεσης ότι ο φόρος στα κέρδη των Α.Ε. μετακυλιεται στο σύνολό του στην κατανάλωση, η τελική κατανομή του φορολογικού βάρους, ελάχιστα μόνο θα μεταβαλλόταν.<sup>19</sup>

**ii. Μετακύλιση των Φόρων Περιουσίας.** Οι φόροι περιουσίας το 1982 έδωσαν ένα πολύ χαμηλό ποσοστό φορολογικών εσόδων. Μόνο 3,7% του συνόλου. Η εκτίμηση της μετακύλισης των φόρων αυτών προσκρούει σε σοβαρά πρακτικά εμπόδια—και πρωταρχικά—στην έλλειψη των αναγκαίων στατιστικών στοιχείων για την κατανομή της περιουσίας και του πλούτου στη χώρα μας. Στη μελέτη μας δεν καταβλήθηκε ιδιαίτερη προσπάθεια για εμπειρική μέτρηση και τούτο για δύο λόγους: α) λόγω της μικρής ποσοτικής σημασίας των φόρων περιουσίας σε σχέση με τα συνολικά έξοδα και β) γιατί για τους σπουδαιότερους από αυτούς τους φόρους, είναι σχετικά εύκολο να διαπιστώσουμε, με βάση λογικές ενδείξεις, ποιούς βαρύνουν. Έτσι είναι σχεδόν βέβαιο ότι ο φόρος κληρονομιών, ο οποίος είναι και ο σημαντικότερος της κατηγορίας, επιβαρύνει στο σύνολό του αυτούς οι οποίοι τον καταβάλλουν. Το συμπέρασμα αυτό βασίζεται στο γεγονός ότι η καταβολή του φόρου κληρονομιών δε διαμεσολαβείται από την αγορά και έτσι δεν υπάρχει δυνατότητα μετακύλισης του φόρου σ' άλλους συναλλασσόμενους. Εξάλλου ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, πολύ δύσκολα θα μπορούσε να μετακυλιθεί προς τα εμπρός. Το ενδεχόμενο δε, όπως μέρος του φόρου τούτου φέρουν οι πωλητές των ακινήτων είναι ελάχιστο, πράγμα που οφείλεται στις συνθήκες οι οποίες επικρατούν στην αγορά ακινήτων. Μέχρι πρόσφατα η αγορά αυτή ήταν αγορά πωλητών: έντονη ζήτηση και ανοδική πορεία των τιμών. Κάτω από αυτές τις συνθήκες, το φόρο μεταβίβασης ακινήτων θα πρέπει να φέρουν οι αγοραστάς.

**iii. Εκτίμηση του βαθμού μετακύλισης των εμμέσων φόρων κατανάλωσης και των εισφορών στην κοινωνική ασφάλιση.** Στις περισσότερες εμπειρικές έρευνες το θέμα της μετακύλισης των φόρων αντιμετωπίζεται με A PRIORI υποθέσεις, που δέχονται ότι οι φόροι αυτοί μετακυλιούνται στο σύνολό τους. Η υπόθεση αυτή φαίνεται να ανταποκρίνεται στα πράγματα, μια και όλες οι

(19) Αποδοχή της υπόθεσης μετακύλισης θα οδηγούσε σε αντίστροφα προοδευτική κατανομή, ενώ η υιοθετηθείσα στη μελέτη μας υπόθεση οδηγεί σε προοδευτική κατανομή.

(20) D. Karagiorgas (1973), Δ. Καραγιώργας (1978).

αναπτυγμένες καπιταλιστικές χώρες, στις οποίες αναφέρονται οι σχετικές εμπειρικές έρευνες. χαρακτηρίζονται από υψηλούς και με ανοδική τάση βαθμούς μονοπωλιακής διάρθρωσης των αγορών, πράγμα το οποίο διευκολύνει τη μετακύλιση των φόρων αυτών. Στην Ελλάδα όπου επικρατούν επίσης υψηλοί βαθμοί μονοπωλιακής διάρθρωσης και στη βιομηχανία αλλά και στο εμπόριο, υπάρχουν ευνοϊκές συνθήκες για μετακύλιση. Αν η ένδειξη αυτή συνδυαστεί με την επικρατούσα πληθωριστική κατάσταση και την αντίστοιχη ψυχολογία, τότε θα μπορούσε να αναμείνει κανείς ότι κατά τη συγκεκριμένη χρονική περίοδο θα έχουμε όχι μόνο 100% μετακύλιση, αλλά και πιθανή υπερμετακύλιση. Με βάση τις σκέψεις αυτές οδηγηθήκαμε στο συμπέρασμα ότι οι σχετικοί φόροι πρέπει να μετακυλιούνται στο σύνολό τους στην κατανάλωση. Ωστόσο πέρα από το λογικό αυτό συμπέρασμα, προσπαθήσαμε να βρούμε και ποσοτικές ενδείξεις σχετικές με το βαθμό μετακύλισης των φόρων αυτών.

Για τον υπολογισμό της μετακύλισης των φόρων κατανάλωσης και των εισφορών στην κοινωνική ασφάλιση έγινε δυνατή η κατάστρωση μιας συνάρτησης τιμών της ακόλουθης μορφής πολλαπλής παλινδρόμησης.

$$Y_i = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 \quad (3)$$

όπου

$Y_i$ : Παριστάνει το λόγο του ΑΕΠ σε τρέχουσες τιμές προς το ΑΕΠ σε σταθερές τιμές του 1970 (Implicit Price Index).

$X_1$ : Παριστάνει το άθροισμα των εμμέσων φόρων και των εισφορών στην κοινωνική ασφάλιση σταθεροποιημένο με την ιδιωτική κατανάλωση σε σταθερές, 1970, τιμές.

$X_2$ : Παριστάνει το δείκτη (βάση 1970) μέσης αξίας των εισαγωγών.

$X_3$ : Παριστάνει το δείκτη (βάση 1970) κόστους εργασίας στη βιομηχανία.

$X_4$ : Παριστάνει μια ψευδομεταβλητή. Η τιμή της είναι 1 για το 1974 και 0 για όλα τα άλλα χρόνια της χρονολογικής σειράς.

Η εκτίμηση των παραμέτρων της συνάρτησης (3), έδωσε:

$$Y = 13.43 + 1.1212X_1 + 0.2881X_2 + 0.2285X_3 + 15.29X_4 \quad (4)$$

(3.3)            (3.4)            (5.2)            (2.6)            (4.2)

$$R^2 = 0.99 \text{ DW } 1.6587$$

(οι αριθμοί σε παρένθεση είναι T. Statistics)

Η αριθμητική τιμή της παραμέτρου  $\beta_1$ , 1.1212 αποτελεί το συντελεστή μετακύλισης των εμμέσων φόρων και των εισφορών στην κοινωνική ασφάλιση. Το γεγονός ότι η τιμή αυτή είναι μεγαλύτερη από τη μονάδα δείχνει ότι κατά την περίοδο στην οποία αναφέρεται η μελέτη, επικρατούσαν συνθήκες ευνοϊκές για τη μετακύλιση των συγκεκριμένων φόρων κατά ποσοστό μεγαλύτερο από 100%. Είναι φανερό ότι η οικονομετρική προσέγγιση ενισχύει το παραπάνω συμπέρασμά μας, το οποίο βασίστηκε στη διάρθρωση της αγοράς

και στην επικρατούσα πληθωριστική κατάσταση. Σημειώνουμε ότι τούτα τα οικονομικά αποτελέσματα χρησιμοποιούνται ως ενισχυτικά της υπόθεσής μας και όχι ως απόδειξη της θέσης για πλήρη μετακύλιση. Πώς ερμηνεύεται όμως η τιμή του συντελεστή μετακύλισης; Την περίοδο αυτή οι βιομήχανοι και οι έμποροι είχαν τη δυνατότητα να αυξάνουν τις τιμές των αγαθών και υπηρεσιών που παράγουν κατά ποσοστό μεγαλύτερο από το ποσοστό αύξησης των φόρων.

**3.3. Κριτήρια κατανομής του φορολογικού βάρους κατά εισοδηματικά κλιμάκια.** Μετά την αντιμετώπιση και επίλυση του προβλήματος του σχετικού με την μετακύλιση των διάφορων φόρων, θα προχωρήσουμε στην κατανομή τους κατά εισοδηματικά κλιμάκια. Στην προηγούμενη παράγραφο, εκτιμήσαμε ότι οι έμμεσοι φόροι και οι εισφορές στην κοινωνική ασφάλιση μετακυλιούνται κατά περισσότερο από 100%, στην κατανάλωση. Εδώ φυσικά, θα υποθέσουμε ότι η μετακύλιση είναι ίση με 100%. Αντίθετα για το φόρο εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων\* καθώς και τους φόρους περιουσίας υποθέσαμε ότι δεν μετακυλιούνται αλλά ότι επιβαρύνουν τα πρόσωπα στα οποία επιβάλλονται.

Το θέμα που προκύπτει σ' αυτό το σημείο είναι με ποιό τρόπο μπορούμε να οδηγηθούμε από την κατανομή του φορολογικού βάρους κατά κατηγορίες εισοδήματος και κατ' είδος καταναλωτικής δαπάνης στην κατανομή του φορολογικού βάρους κατά εισοδηματικά κλιμάκια. Τα σχετικά κριτήρια αναζητούνται συνήθως στις υφιστάμενες σχέσεις, μεταξύ της σύνθεσης των εισοδημάτων κατά συντελεστή παραγωγής, ή της διάρθρωσης της κατανάλωσης κατ' είδος και των διαφόρων εισοδηματικών κλιμακίων. Το φορολογικό βάρος, π.χ., το οποίο πέφτει στους μισθούς και τα ημερομίσθια, μπορεί να κατανεμηθεί στα επιμέρους εισοδηματικά κλιμάκια ανάλογα με τη συμμετοχή κάθε κλιμακίου στο συνολικό εισόδημα από μισθούς και ημερομίσθια. Γνωρίζοντας δε, ότι η συμμετοχή των χαμηλών εισοδηματικών τάξεων στους μισθούς και τα ημερομίσθια είναι σχετικά υψηλή, θα πρέπει να αναμένεται ότι το μεγαλύτερο μέρος του φορολογικού βάρους σ' αυτή την κατηγορία θα πέσει στα κατώτερα κλιμάκια. Αντίθετα, το φορολογικό βάρος στα κέρδη, στην περίπτωση που δεν μετακυλιέται στην κατανάλωση, θα περίμενε κανείς να βαρύνει τα υψηλά εισοδηματικά κλιμάκια.

Υπολείπεται τώρα να αντιμετωπιστεί το πρόβλημα της κατανομής των διαφόρων κατηγοριών φόρων στα επιμέρους εισοδηματικά κλιμάκια. Για να λύσουμε αυτό το πρόβλημα, χρειάστηκε να αναζητήσουμε, εκτιμήσουμε και εφαρμόσουμε κατάλληλα κριτήρια ή βάσεις κατανομής. Τα κριτήρια τα οποία επιλέξαμε παρουσιάζονται στον πίνακα 2. Αναλυτικά, για να κατανείμουμε τους διάφορους φόρους στα επιμέρους εισοδηματικά κλιμάκια χρησιμοποιήσαμε τα ακόλουθα κριτήρια (πίνακας 3). Συγκεκριμένα η κατανομή του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, έγινε με βάση την κατανομή, κατά τα αντί-

\* Πρόκειται για το φόρο στα κέρδη των Α.Ε.

## ΠΙΝΑΚΑΣ 2

### ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΒΑΡΟΥΣ

ΚΛΙΜΑΚΙΑ ΕΤΗΣΙΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (χιλ. δρχ.)	-120	121	271-	421-	581-	751-	1091-	1621	
		-270	420	580	750	1090	1620	και	
								πάνω	
1. Συνολική δαπάνη κατανάλωσης	0,87	4,23	8,23	10,81	11,75	22,02	22,30	19,61	100
2. Οιοπνευματώδη Ποτά	0,47	4,43	7,79	10,33	12,40	24,18	21,89	18,51	100
3. Καπνός	1,44	6,56	12,54	13,91	13,46	22,92	17,14	12,03	100
4. Ζάχαρη	2,83	8,80	13,86	13,91	12,71	21,24	17,25	9,40	100
5. Τρόφιμα	1,28	5,39	10,55	13,16	13,02	22,38	19,95	13,73	100
6. Αγαθά και Υπηρεσίες Αναψυχής	0,09	1,95	4,05	7,08	9,54	25,22	27,24	24,83	100
7. Αγορά Αυτοκινήτων Ι.Χ.	—	0,02	0,93	1,31	2,08	13,85	27,38	54,43	100
8. Δαπάνη για βενζίνη Ι.Χ.	0,02	0,76	3,23	8,32	10,40	26,65	28,11	22,51	100
9. Συντήρηση Αυτο- κινήτων Ι.Χ.	0,04	0,63	2,98	6,71	7,87	26,41	30,62	34,74	100
10. Μετακινήσεις και Μεταφορές Δ.Χ.	0,66	4,71	10,43	11,08	13,39	20,80	21,02	17,91	100
11. Κεντρική Θέρμανση και υγρά καύσιμα	1,48	6,34	11,31	13,17	13,54	23,47	18,12	12,57	100
12. Συντήρηση Ιδιόκτητης Κατοικίας	0,36	2,01	5,48	7,50	9,47	20,78	21,57	32,83	100
13. Κατανομή Μερισμάτων	0,63	2,96	5,39	7,48	7,90	14,17	15,81	45,66	100
14. Κατανομή Εισοδήματος	0,66	3,58	7,39	10,11	11,34	22,15	23,19	21,58	100
15. Κατανομή Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων	0,56	2,37	6,58	12,57	14,12	21,58	16,43	25,79	100
16. Κατανομή Νοικοκυριών με βάση τη Δαπάνη Κατανάλωσης	6,16	13,06	15,77	14,78	12,53	17,85	12,79	7,06	100
17. Κατανομή Νοικοκυριών με βάση το Φόρο Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων	4,77	20,39	26,14	20,20	11,54	11,35	2,76	2,85	100



**ΠΙΝΑΚΑΣ 3**  
**ΦΟΡΟΙ ΓΙΑ ΚΑΤΑΝΟΜΗ**  
Εκατ. δρχ. 1982

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΦΟΡΩΝ	ΠΟΣΟΝ	ΚΡΙΤΗΡΙΟ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ
<b>ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ</b>	431.731,2	
1. Φόροι Εισοδήματος	158.836,3	
α) Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων	124.114,9	15
β) Φόρος Εισοδήματος Νομικών Προσώπων	34.721,4	13
2. Φόροι Περιουσίας	29.194,9	
α) Φόροι Κληρονομίας	16.164,7	12
β) Φόροι Μεταβίβασης Ακινήτων	13.030,2	12
3. Εισφορές στην Κοινωνική Ασφάλιση*	243.700,0	1
<b>ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ</b>	349.045,3	
4. Γενικοί Έμμεσοι Φόροι (Φ.Κ.Ε., χαρτ. κλπ.)	153.825,7	1
5. Φόρος στον Καπνό	25.078,1	3
6. Φόρος στη Ζάχαρη	1.678,1	4
7. Φόρος στα Οινοπνευματώδη ποτά	3.704,2	2
8. Φόρος Πολυτελείας και Διασκέδασης	6.830,3	6
9. Φόρος στο Μαζούτ και τη Νάφθη	8.463,9	11
10. Φόρος στη Βενζίνη	26.030,7 <sup>(1)</sup>	
11. Τέλη Κυκλοφορίας	6.840,3 <sup>(2)</sup>	
12. Ειδικά Τέλη και εισφορές στο αυτοκίνητο	15.748,8	
α) Ι.Χ.	11.780,1	7
β) Δ.Χ.	3.968,7	10
13. Ειδικοί Φόροι στα Ι.Χ.	24.905,3	7
14. Φόρος Κατανάλωσης στα Εισαγόμενα	48.595,1	1
15. Δασμοί	11.179,9	1
16. Λοιποί Φόροι και Δασμοί	16.164,9	1
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>780.776,5</b>	

ΠΗΓΕΣ: Υπουργείο Οικονομικών. Απολογισμός των εσόδων και εξόδων του κράτους, Οικονομικού έτους 1982, Αθήνα.

\* ΕΣΥΕ Εθνικοί Λογαριασμοί.

(1) Το 73% του φόρου αυτού κατανεμήθηκε με βάση το κριτήριο 8 και το υπόλοιπο με το κριτήριο 10.

(2) Το 73% του φόρου κατανεμήθηκε με το κριτήριο 7 και το 27% με το κριτήριο 10.

στοιχα εισοδηματικά κλιμάκια, του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων. Το κριτήριο τούτο υπολογίστηκε από τα στοιχεία που δημοσιεύονται στη Στατιστική Δηλωθέντος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων κατά το Οικονομικό έτος 1982 και παρουσιάζεται στον πίνακα 2, γραμμή 15. Για την κατανομή του φόρου στα κέρδη των ανωνύμων εταιρειών, χρησιμοποιήθηκε η κατανομή του εισοδήματος από μερίσματα στα διάφορα εισοδηματικά κλιμάκια (γραμμή 13). Οι κατανομές που προέκυψαν, εμφανίζονται στον πίνακα 4 (γραμμές 1

και 2). Παρόλο που θα ανέμενε κανείς ότι οι φόροι αυτοί, με τον τρόπο που κατανεμήθηκαν, θα έπρεπε να οδηγήσουν σε μια ξεκάθαρη προοδευτική κλίμακα, εν τούτοις, η κατανομή πλησιάζει περισσότερο την αναλογική. Είναι χαρακτηριστικό ότι σε σχέση με το φόρο εισοδήματος, οι υψηλότεροι συντελεστές παρουσιάζονται στα μεσαία εισοδηματικά κλιμάκια. Ενδιαφέρον παρουσιάζει και η κατανομή του φόρου στα κέρδη των Ανωνύμων Εταιρειών. Μέχρι και το προτελευταίο εισοδηματικό κλιμάκιο ακολουθεί μια αντίστροφα προοδευτική πορεία· μόνο στο τελευταίο κλιμάκιο μεταβάλλεται σε προοδευτική. Οι φόροι περιουσίας κατανεμήθηκαν με βάση το κριτήριο (γραμμή 12) που προέκυψε από την κατανομή της δαπάνης συντήρησης ιδιόκτητης κατοικίας· σημειώνεται εδώ ότι το κριτήριο αυτό δεν είναι το καλύτερο το οποίο θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί, είναι όμως το μόνο διαθέσιμο. Στοιχεία ιδιοκτησίας ακίνητης περιουσίας δεν υπάρχουν. Ούτε οι οικογενειακοί λογαριασμοί του 1982 δίνουν στοιχεία δαπάνης για αγορά κατοικιών ή ακινήτων γενικά. Εντούτοις θεωρούμε ότι το κριτήριο αυτό που επιλέχτηκε από αριθμό άλλων τα οποία δοκιμάστηκαν όπως κατανομές, του τεκμαρτού ενοικίου, του εισοδήματος από οικοδομές, του καταβαλλομένου ενοικίου κλπ. είναι το καλύτερο. Το στοιχείο που μας οδήγησε να μην επιλέξουμε κανένα από τα κριτήρια αυτά, είναι το γεγονός ότι όλα καταλήγουν σε αντίστροφη προοδευτικότητα της επίπτωσης του φόρου περιουσίας. Αντίθετα το κριτήριο που χρησιμοποιήθηκε τελικά, ήταν το μόνο που έδωσε προοδευτική κατανομή. Φυσικά η επιλογή δεν έγινε γι' αυτό και μόνο το λόγο· αλλά για το γεγονός ότι από τις υπάρχουσες ενδείξεις φαίνεται ότι η κατανομή της ακίνητης περιουσίας είναι εξαιρετικά άνιση. Με βάση λοιπόν το κριτήριο της δαπάνης συντήρησης, η κατανομή του φόρου περιουσίας παρουσιάζεται να ακολουθεί προοδευτική κλίμακα. Τέλος τα κριτήρια κατανομής των εισφορών στην κοινωνική ασφάλιση και των εμμέσων φόρων, στηρίχτηκαν στις κατανομές διάφορων μορφών δαπάνης. Έτσι οι εισφορές στην κοινωνική ασφάλιση, οι γενικοί έμμεσοι φόροι, (φόρος κύκλου εργασιών, χαρτόσημο κλπ.), οι φοροι κατανάλωσης στα εισαγόμενα, οι δασμοί καθώς και οι λοιποί φόροι και δασμοί κατανεμήθηκαν με βάση την κατανομή της συνολικής δαπάνης κατανάλωσης κατά κλιμάκιο εισοδήματος (γραμμή 1). Για του ειδικούς έμμεσους φόρους χρησιμοποιήθηκαν οι κατανομές της αντίστοιχης δαπάνης, όπως αυτές παρουσιάζονται στον πίνακα 3.

Σχετικά τώρα με το χαρακτήρα της κατανομής αυτών των φόρων, παρατηρούμε τα ακόλουθα: Οι εισφορές στην κοινωνική ασφάλιση, οι γενικοί έμμεσοι φόροι, ο φόρος καπνού, ο φόρος στη ζάχαρη, ο φόρος στο μαζούτι, οι φόροι κατανάλωσης στα εισαγόμενα, δασμοί και λοιποί φόροι, έδωσαν αντίστροφα προοδευτικές κατανομές. Οι άλλες κατηγορίες εμμέσων φόρων, όπως φόροι στα οινοπνευματώδη ποτά, φόρος πολυτελείας και διασκέδασης, φόρος στη βενζίνη, τέλη κυκλοφορίας και εισφορές στα αυτοκίνητα, κατέληξαν σε προοδευτικές κατανομές του φορολογικού βάρους.

#### 4. Τα Αποτελέσματα της Έρευνας: Ο βαθμός Φορολογικής εκμετάλλευσης

Με βάση τη μεθοδολογία που περιγράψαμε στα προηγούμενα, έγινε δυνατή η κατανομή του φορολογικού βάρους στα διάφορα εισοδηματικά κλιμάκια. Στη συνέχεια τόσο το συνολικό όσο και το επιμέρους φορολογικό βάρος επιβαρύνει το καθένα εισοδηματικό κλιμάκιο εκφράστηκε ως ποσοστό του συνολικού εισοδήματος που παίρνουν τα νοικοκυριά που περιλαμβάνονται στο αντίστοιχο εισοδηματικό κλιμάκιο. Τα ποσοστά αυτά εκφράζουν το φορολογικό βάρος με το οποίο επιβαρύνονται τα διάφορα εισοδηματικά στρώματα και λέγονται πραγματικοί φορολογικοί συντελεστές. Πρέπει να σημειωθεί εδώ, ότι οι πραγματικοί φορολογικοί συντελεστές, δεν ταυτίζονται με τους νομοθετικά οριζόμενους. Τούτο συμβαίνει, πέρα από άλλους λόγους (π.χ. πρόθεση του νομοθέτη) και από το γεγονός ότι ο μηχανισμός της αγοράς επιτρέπει την αλλοίωση των φορολογικών συντελεστών τους οποίους προσδιορίζει ο νόμος, επιτρέποντας τη μετάθεση του φορολογικού βάρους από τον νομοθετικά υπόχρεο για την καταβολή του σε άλλους.

Τα σχετικά με την κατανομή του πραγματικού φορολογικού βάρους αποτελέσματα της έρευνάς μας, παρουσιάζονται στον πίνακα 4. Η επισκόπηση των εκτιμήσεων του πίνακα 4 μας επιτρέπει να κάνουμε βασικές διαπιστώσεις σχετικά, α) με την κατανομή του φορολογικού βάρους κατά εισοδηματικά κλιμάκια ή στρώματα και β) με το χαρακτήρα του φορολογικού συστήματος της χώρας. Παράλληλα μας δίνει τη δυνατότητα να αναζητήσουμε τα πραγματικά αίτια στα οποία οφείλεται η συγκεκριμένη διαμόρφωση του φορολογικού συστήματος της χώρας και να προσδιορίσουμε το ρόλο των δυνάμεων της αγοράς και του κράτους πάνω στην διάρθρωση του φορολογικού μας συστήματος.

Με βάση λοιπόν τα αποτελέσματα που δίνονται στον πίνακα 4, παρατηρούμε τα εξής: Η μέση φορολογική επιβάρυνση του συνόλου των νοικοκυριών, υπερβαίνει το 1/3 του ΑΕΠ. Συγκεκριμένα η μέση φορολογική επιβάρυνση ανέρχεται σε 34,17%. Από τα οκτώ εισοδηματικά κλιμάκια, μόνο δύο πληρώνουν φόρο μικρότερο από το μέσο όρο. Αξίζει δε να επισημανθεί ότι και τα δύο αυτά κλιμάκια κατέχουν τη δεύτερη και τρίτη θέση από άποψη ύψους οικογενειακού εισοδήματος.

Αναλυτικά, τα αποτελέσματα επιτρέπουν την ομαδοποίηση των διαφόρων εισοδηματικών κλιμακίων ως εξής: Κλιμάκια με υπερβολική φορολογική επιβάρυνση. Σ' αυτή την κατηγορία περιλαμβάνονται νοικοκυριά με ετήσιο οικογενειακό εισόδημα μέχρι 120 χιλιάδες δρχ. Τα εισοδήματα αυτά επιβαρύνονται με τον υψηλότερο φορολογικό συντελεστή, ο οποίος ανέρχεται στο 38,38%. Η δεύτερη ομάδα περιλαμβάνει εισοδήματα μεταξύ 120-750 χιλ. δρχ., δηλ. τα κλιμάκια 2, 3, 4, 5 που επιβαρύνονται με σχετικά ψηλό φορολογικό συντελεστή ο οποίος ξεπερνά το μέσο όρο του συνόλου. Η τρίτη ομάδα περιλαμβάνει τα δύο επόμενα κλιμάκια με εισοδήματα 750-1600 χιλ. δρχ. Αυτά τα δύο εισοδηματικά κλιμάκια επιβαρύνονται με ποσοστό φόρου πολύ μικρότερο από το μέσο όρο όλων των νοικοκυριών. Η τελευταία κατηγορία περιλαμβά-

**ΠΙΝΑΚΑΣ 4**

Ποσοστιαία κατανομή του φόρου κατά εισοδηματικά κλιμάκια

Α.Ε.Π. (χιλ. δρχ.)

ΚΛΙΜΑΚΙΑ ΕΤΗΣΙΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	120	121-270	271-420	421-580	581-750	751-1090	1091-1621		
	1	2	3	4	5	6	7	8	
<b>Φόροι Εισοδήματος</b>	<b>20,11</b>	<b>17,47</b>	<b>17,82</b>	<b>19,27</b>	<b>18,87</b>	<b>16,93</b>	<b>15,14</b>	<b>19,39</b>	<b>17,61</b>
1. Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων	4,61	3,61	4,84	6,75	6,76	5,29	3,85	6,49	5,43
2. Φόρος Ανωνύμων Εταιριών	1,45	1,26	1,11	1,12	1,06	0,97	1,04	3,21	1,52
3. Εισφορές στην Κοινωνική Ασφάλιση	14,05	12,60	11,87	11,40	11,05	10,67	10,25	9,69	10,66
<b>Β. Φόροι Περιουσίας</b>	<b>0,70</b>	<b>0,72</b>	<b>0,94</b>	<b>0,94</b>	<b>1,07</b>	<b>1,19</b>	<b>1,19</b>	<b>1,95</b>	<b>1,28</b>
4. Φόρος Κληρονομιάς	0,39	0,40	0,52	0,52	0,60	0,66	0,66	1,08	0,71
5. Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων	0,31	0,32	0,42	0,42	0,47	0,53	0,53	0,87	0,57
<b>Γ. Έμμεσοι φόροι</b>	<b>17,57</b>	<b>16,10</b>	<b>15,58</b>	<b>14,90</b>	<b>14,56</b>	<b>14,98</b>	<b>15,01</b>	<b>16,08</b>	<b>15,28</b>
6. Γενικοί Έμμεσοι Φόροι	8,87	7,95	7,49	7,20	6,97	6,75	6,47	6,12	6,73
7. Φόρος στον Καπνό	2,39	2,01	1,86	1,51	1,30	1,14	0,81	0,61	1,10
8. Φόρος στη Ζάχαρη	0,31	0,18	0,14	0,10	0,08	0,07	0,06	0,03	0,07
9. Φόρος στα Οινοπνευματώδη Ποτά	0,12	0,20	0,17	0,17	0,18	0,18	0,15	0,14	0,16
10. Φόρος στο Μαζούτι	0,83	0,66	0,57	0,48	0,44	0,39	0,29	0,22	0,37
11. Φόρος Πολυτελείας και Διασκέδασης	0,04	0,16	0,16	0,21	0,25	0,34	0,35	0,34	0,30
12. Φόρος στη Βενζίνη	0,33	0,58	0,80	1,02	1,13	1,29	1,29	1,12	1,14
13. Τέλη Κυκλοφορίας	0,13	0,19	0,24	0,25	0,27	0,33	0,34	0,30	0,30
14. Ειδικά Τέλη και Εισφορές Ι.Χ.	—	—	0,06	0,07	0,09	0,32	0,61	1,30	0,52
15. Ειδικά Τέλη και Εισφορές Δ.Χ.	0,17	0,23	0,25	0,19	0,21	0,16	0,16	0,14	0,17
16. Φόρος στα Ι.Χ.	—	0,01	0,14	0,14	0,20	0,68	1,29	2,75	1,07
17. Φόροι Κατανάλωσης στα εισαγόμενα	2,80	2,51	2,37	2,27	2,20	2,13	2,04	1,93	2,13
18. Δασμοί	0,65	0,58	0,54	0,52	0,51	0,49	0,47	0,44	0,49
19. Λοιποί Φόροι και Δασμοί	0,93	0,84	0,79	0,77	0,73	0,71	0,68	0,64	0,71
<b>20. ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ</b>	<b>38,38</b>	<b>34,29</b>	<b>34,34</b>	<b>35,11</b>	<b>34,50</b>	<b>33,10</b>	<b>31,34</b>	<b>37,42</b>	<b>34,17</b>

νει το 8ο κλιμάκιο με εισοδήματα πάνω από 1600 χιλ. δρχ. και επιβαρύνεται με σχετικά υψηλό φορολογικό συντελεστή, αλλά μικρότερο από τον αντίστοιχο του χαμηλότερου εισοδηματικού κλιμακίου.

Τα νοικοκυριά τα οποία ανήκουν στα τρία πρώτα εισοδηματικά κλιμάκια και τα οποία πραγματοποιούν εισοδήματα μέχρι 420 χιλιάδες δρχ., θα μπορούσε να υποστηριχτεί βάσιμα ότι βρίσκονται κάτω από το όριο φτώχειας.\*

Σ' αυτά τα κλιμάκια εισοδήματος ανήκει κατα τεκμήριο το μεγαλύτερο μέρος των εργατών, αγροτών και μικροϋπαλλήλων του δημοσίου και του ιδιωτικού τομέα. Δεδομένου ότι τα κλιμάκια αυτά πραγματοποιούν εισοδήματα που κατά γενική παραδοχή δεν επιτρέπουν ούτε στοιχειώδη κάλυψη των βασικότερων βιοτικών αναγκών, θα ανέμενε κανείς ότι η φορολογική τους εκμετάλλευση (επιβάρυνση) από το κράτος θα ήταν σχετικά χαμηλή. Αντίθετα η σημαντική διαπίστωση την οποία μπορούμε να κάνουμε εδώ είναι ότι το κράτος με τη φορολογική πολιτική που ακολουθεί αποσπά πάνω από το 1/3 του εισοδήματος αυτών των νοικοκυριών που όπως τονίσαμε περιλαμβάνει εργάτες, αγρότες και μικροϋπαλλήλους. Ένα τόσο ψηλό ποσοστό φορολογικής επιβάρυνσης σε συνδυασμό με το χαμηλό επίπεδο εισοδήματος αποτελεί αναμφίβολα ληστρική φορολογική εκμετάλλευση.

Τα κλιμάκια εισοδήματος που βρίσκονται μεταξύ του εισοδήματος που ορίζει από το όριο φτώχειας και του μέσου οικογενειακού εισοδήματος δηλ. τα κλιμάκια 4 και 5 με εισοδήματα μεταξύ 420 και 750 χιλ. δρχ. επιβαρύνονται επίσης με σχετικά υψηλό πραγματικό φορολογικό συντελεστή, ψηλότερο από το μέσο όρο. Αυτή η κατηγορία πρέπει να περιλαμβάνει κυρίως τα μεσαία και μέρος των ανωτέρων υπαλληλικών στρωμάτων του δημοσίου τομέα, των υπαλλήλων οργανισμών και εταιρειών και τους μικροεπαγγελματίες.

Τα επόμενα δύο κλιμάκια με εισόδημα μεταξύ 750 και 1620 χιλ. δρχ. πληρώνουν αισθητά λιγότερο φόρο από το μέσο όρο, 33% και 31,34% αντίστοιχα. Τα στρώματα αυτά φαίνεται να απολαμβάνουν προνομιακής φορολογικής μεταχείρισης. Στα εισοδηματικά αυτά στρώματα ανήκει κατά τεκμήριο το μεγαλύτερο μέρος των αυτοαπασχολουμένων εμπόρων, βιοτεχνών και ελευθέρων επαγγελματιών (γιατροί, δικηγόροι, μηχανικοί κλπ.) καθώς και τα ανώτατα στρώματα των δημοσίων και ιδιωτικών υπαλλήλων.

Το τελευταίο εισοδηματικό κλιμάκιο περιλαμβάνει τα νοικοκυριά με πολύ ψηλά εισοδήματα πάνω από 1620 χιλ. δρχ. Εδώ ανήκουν κατα τεκμήριο οι

\* Υποθέτοντας αριθμητική και ηλιακή ομοιομορφία, το όριο φτώχειας θα μπορούσε να οριστεί ως ο μέσος όρος δύο αριθμών. Ο πρώτος προκύπτει από τη διαίρεση του 50% του εισοδήματος μιας χώρας με τον αριθμό των νοικοκυριών που παίρνουν αυτό το εισόδημα και ο δεύτερο ισούται με το μέσο εισόδημα του 50% των νοικοκυριών με τα χαμηλότερα εισοδήματα. Το μέτρο που προκύπτει από αυτή την προσέγγιση στο πρόβλημα του προσδιορισμού του ορίου φτώχειας παρουσιάζει ορισμένα πλεονεκτήματα σε σύγκριση με τα χρησιμοποιούμενα μέτρα. Στηρίζεται σε μία διαδικασία υπολογισμού που παίρνει υπόψη τόσο το ύψος του εισοδήματος μιας χώρας, όσο και το βαθμό ανισοκατανομής του εισοδήματος. Ο πίνακας 1, δίνει τις απαραίτητες πληροφορίες για τον υπολογισμό των παραπάνω μέσων όρων. Ο πρώτος ανέρχεται σε 505 χιλ. δρχ. και ο δεύτερος σε 335 χιλ. δρχ. Έτσι το όριο φτώχειας εκτιμάται ότι ξεπερνάει τις 400 χιλ. δρχ. Αυτό το ύψος εισοδήματος αντιστοιχεί στο 55% του μέσου οικογενειακού εισοδήματος της χώρας. Είναι δηλ. σχεδόν ίσο με το εντελώς αυθαίρετο καθορισμό του 50% του μέσου οικογενειακού εισοδήματος ως όριο φτώχειας.

μερίδες του μεσαίου και μεγάλου κεφαλαίου, σημαντική μερίδα τεχνοκρατών και επίσης μια κατηγορία ελευθεροαπασχολουμένων (π.χ. δικηγόροι κλπ.).

Οι οικονομολόγοι οι οποίοι ακολουθούν την νεοκλασική οικονομική παράδοση, όπως αυτή διδάσκεται στα περισσότερα πανεπιστήμια των καπιταλιστικών χωρών, δεν θεωρούν ότι η φορολογία αποτελεί μηχανισμό εκμετάλλευσης κάποιας τάξης από άλλη. Ξεκινώντας από αυτή τη θεωρητική αρχή, δεν εξετάζουν τη φορολογία ως μηχανισμό εκμετάλλευσης της εργατικής τάξης και άλλων μικροαστικών στρωμάτων του πληθυσμού.

Υποστηρίζουν, αντίθετα, ότι στις σύγχρονες κοινωνίες τα ταξικά όρια είναι δυσδιάκριτα και ότι όλοι οι πολίτες οφείλουν να συνεισφέρουν με τον ένα ή τον άλλο τρόπο στην κάλυψη των κοινών αναγκών. Στα πλαίσια της καπιταλιστικής ακαδημαϊκής οικονομικής επιστήμης, δυο κύριες θεωρίες έχουν αναπτυχθεί· η θεωρία του ανταλλάγματος και η θεωρία της φοροδοτικής ικανότητας. Οι θεωρίες αυτές έχουν σαν άμεσο φανερό στόχο την ερμηνεία της φορολογικής πραγματικότητας και σαν ουσιαστική αποστολή την δικαιολόγηση του επικρατούντος εκάστοτε πραγματικού φορολογικού συστήματος, διαμορφώνοντας κατάλληλες αντιλήψεις (ηθικού, ιδεολογικού κλπ. χαρακτήρα) περί της φορολογικής δικαιοσύνης και ισότητας. Η πρώτη δεν έχει σήμερα παρά περιορισμένη εφαρμογή.

Αντίθετα φαίνεται ότι όλη η θεωρητική και ηθική θεμελίωση της φορολογικής πολιτικής την οποία ακολουθούν οι περισσότερο πλούσιες καπιταλιστικές χώρες στηρίζεται στη θεωρία της φοροδοτικής ικανότητας. Κριτήριο για να αποφανθεί κανείς, για θέματα φορολογικής δικαιοσύνης, σύμφωνα με τις θεωρίες αυτές αποτελεί το ύψος του φόρου το οποίο πληρώνουν τα διάφορα εισοδηματικά στρώματα. Αν ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής αυξάνει καθώς προχωράμε από τα χαμηλότερα στα υψηλότερα εισοδηματικά κλιμάκια, τότε το φορολογικό σύστημα χαρακτηρίζεται ως προοδευτικό. Σύμφωνα με πολλούς νεοκλασικούς οικονομολόγους μια τέτοια κατανομή του φορολογικού βάρους θεωρείται ότι ικανοποιεί τα κριτήρια της φορολογικής δικαιοσύνης και ότι ανταποκρίνεται στις αρχές και αντιλήψεις περί φορολογικής ισότητας.

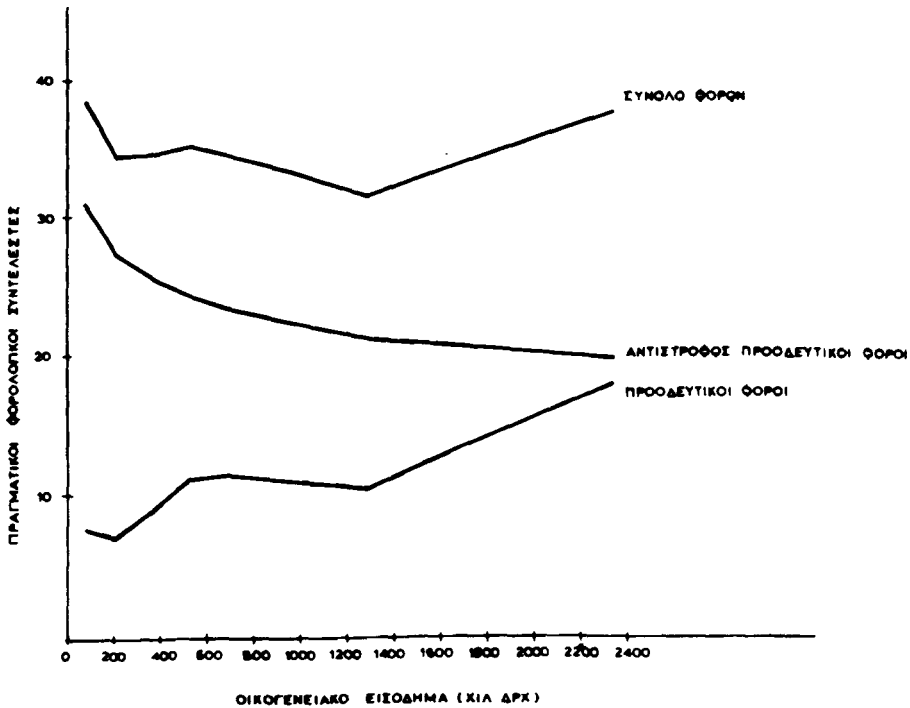
Αυτή είναι η περισσότερο προοδευτική αντίληψη μέσα στον χώρο της νεοκλασικής οικονομικής θεωρίας. Μια άλλη θέση, πιο συντηρητική που επίσης αντιμετωπίζει το πρόβλημα της δίκαιης κατανομής του φορολογικού βάρους, υποστηρίζει ότι το αίτημα για ίση φορολογική θυσία ικανοποιείται όταν το φορολογικό σύστημα είναι αναλογικό, δηλαδή όταν ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής διατηρείται σταθερός και είναι ίσος σε όλα τα επίπεδα (μικρά και μεγάλα) εισοδήματος. Αντίθετα ένα φορολογικό σύστημα όπου ο φορολογικός συντελεστής μικραίνει όσο προχωράμε από τα μικρότερα στα μεγαλύτερα εισοδηματικά κλιμάκια, χαρακτηρίζεται ως αντίστροφα προοδευτικό. Μια τέτοια κατανομή του φορολογικού βάρους θεωρείται σχεδόν από όλους τους νεοκλασικούς οικονομολόγους ότι δεν ανταποκρίνεται στις αντιλήψεις περί ισότητας της φορολογικής επιβάρυνσης οι οποίες επικρατούν στις καπιταλιστικές οικονομίες.

Τοποθετώντας τώρα την κατανομή του φορολογικού βάρους όπως εμφανίζεται στον πίνακα 4 στα πλαίσια της νεοκλασικής οικονομικής θεωρίας μπορούμε να βγάλουμε τα παρακάτω συμπεράσματα. Ακόμη και με τα κριτήρια των νεοκλασικών οικονομολόγων η κατανομή του φορολογικού βάρους είναι εξαιρετικά άνιση και δεν ανταποκρίνεται στις αρχές φορολογικής ισότητας. Από τα στοιχεία του πίνακα 4 προκύπτει ότι ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής του ελληνικού φορολογικού συστήματος είναι αντίστροφα προοδευτικός (σειρά 20, πίνακας 4). Συγκεκριμένα ο φορολογικός συντελεστής μειώνεται από 38,38% για τα νοικοκυριά τα οποία έχουν εισόδημα μέχρι 120.000 δρχ. σε 31,34% για οικογένειες με εισόδημα 1090-1620 χιλ. δρχ. Για τα νοικοκυριά με εισόδημα πάνω από 1.620 χιλ. δρχ. ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής ανεβαίνει στο 37,42% αλλά και πάλι παραμένει μικρότερος συγκριτικά με το συντελεστή του μικρότερου εισοδηματικού κλιμακίου. Έτσι είναι πασιφανές ότι το φορολογικό σύστημα της χώρας είναι στο σύνολο του αντίστροφα προοδευτικό. Οι λόγοι στους οποίους οφείλεται η συγκεκριμένη διαμόρφωση του ελληνικού φορολογικού συστήματος είναι σχετικά εύκολο να ανιχνευθούν και εξηγηθούν.

Η υπερβολικά άνιση κατανομή του φορολογικού βάρους, με την συνεπαγόμενη υπερφορολόγηση των κατώτερων εισοδηματικών στρωμάτων οφείλεται πρώτα απ' όλα στην κυριαρχία των εμμέσων φόρων και των φόρων με πραγματικό φορολογικό συντελεστή αντίστροφα προοδευτικό. Αντίστροφα προοδευτικοί είναι κύρια οι έμμεσοι φόροι. Γενικοί έμμεσοι φόροι (π.χ. φόρος κύκλου εργασιών, χαρτόσημα κ.ά. σειρά 5, πίνακας 4) οι εισφορές στην κοινωνική ασφάλιση (σειρά 3), οι ειδικοί φόροι σε βασικά προϊόντα όπως στον καπνό, τη ζάχαρη, το μαζούτ κλπ. (σειρές 6, 7, 8, 10, 17, 18, 19). Οι φόροι αυτοί κυριαρχούν στο φορολογικό σύστημα της χώρας μια και αντιπροσωπεύουν πάνω από το 65% των συνολικών φορολογικών εσόδων. Βλέπουμε, επίσης, ότι οι σημαντικότεροι από αυτούς, έχουν πραγματικούς φορολογικούς συντελεστές πολύ υψηλούς στα κατώτερα εισοδηματικά κλιμάκια που κατέρχονται όμως ραγδαία καθώς προχωρούμε στα ψηλότερα εισοδήματα (σχ. 1).

Αντίθετα οι φόροι με πραγματικό φορολογικό συντελεστή προοδευτικό, αν και είναι αρκετοί σε αριθμό (σειρές 1, 2, 4, 5, 9, 11, 12, 13, 14, 16) και περιλαμβάνουν σπουδαίους φόρους, όπως το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων, το φόρο κληρονομιάς, τους φόρους πολυτελείας, το φόρο στη βενζίνη, τα τέλη κυκλοφορίας κλπ., έχουν σχετικά πολύ μικρή σημασία από άποψη συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα. Αντιπροσωπεύουν λιγότερο από το 35% των συνολικών φορολογικών εσόδων και επομένως δεν μπορούν να επηρεάσουν αποφασιστικά το χαρακτήρα του φορολογικού συστήματος. Εξάλλου όπως δείχνει ο πίνακας 4, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής των περισσότερων από αυτούς είναι πολύ μικρός. Παράλληλα η προοδευτικότητα του σπουδαιότερου από τους φόρους αυτούς, του φόρου εισοδήματος, φυσικών προσώπων είναι πολύ μικρή. Η διαπίστωση αυτή έρχεται σε σύγκρουση με τη νομοθετική οριζόμενη υψηλή προοδευτικότητα του φόρου αυτού.

Σκ. 1



### 5. Η Επίπτωση της Φορολογίας στη Διανομή του Εισοδήματος

Αν και όπως τονίσαμε στα προηγούμενα η διανομή του εισοδήματος που προκύπτει από τη χρησιμοποίηση συναρτήσεων κατανάλωσης παρουσιάζουν πολλά προβλήματα, εντούτοις θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι παρ' όλα τα ελαττώματά τους, παρέχουν ενδείξεις οι οποίες είναι δυνατό να αξιοποιηθούν με κατάλληλη χρησιμοποίησή τους και ανάλυση. Στη συνέχεια αυτής της παραγράφου θα καταβληθεί προσπάθεια να συναχθούν μερικά (έστω και ανιχνευτικά) συμπεράσματα για την επίδραση που ασκεί το ελληνικό φορολογικό σύστημα πάνω στη διανομή του εισοδήματος. Για το σκοπό αυτό θα πρέπει να συγκριθεί η διανομή του εισοδήματος, κατά εισοδηματικά κλιμάκια με τη διανομή του εισοδήματος που προκύπτει μετά την αφαίρεση της φορολογικής επιβάρυνσης κάθε κλιμακίου.

Συνολική εικόνα του βαθμού ανισοκατανομής του εισοδήματος και της αναδιανεμητικής επίδρασης του φορολογικού συστήματος δίνεται από το συντελεστή ανισοκατανομής Gini. Τα στοιχεία για τον υπολογισμό του συντελεστή Gini δίνονται στον πίνακα 5(α) και 5(β) και αναφέρονται στην διανομή του εισοδήματος πριν και μετά τη φορολογία. Οι αντίστοιχοι συντελεστές είναι 0,3956 και 0,3934.



Θα μπορούσε κανείς, με βάση αυτά τα νούμερα, να συμπεράνει ότι το ελληνικό φορολογικό σύστημα δεν επηρεάζει την διανομή του εισοδήματος και άρα είναι ουδέτερο από άποψη αναδιανεμητικής επίδρασης. Το συμπέρασμα αυτό έρχεται σ' αντίθεση με αποτελέσματα προηγούμενων μελετών οι οποίες έχουν δείξει, ότι το φορολογικό σύστημα της χώρας επιδεινώνει την ανισοδιανομή του εισοδήματος.

Συνέβη πράγματι μια τόσο βαθειά μεταβολή στο φορολογικό μας σύστημα στη διάρκεια της τελευταίας δεκαετίας; Για να απαντήσουμε σ' αυτή την ερώτηση θα πρέπει να δούμε πιο λεπτομερειακά την αναδιανεμητική επίδραση που ασκεί η προκύπτουσα πραγματική φορολογική επιβάρυνση σε κάθε κλιμάκιο. Τούτο είναι εύκολο να γίνει. Ο πίνακας 5 δίνει τα ποσοστά εισοδήματος που παίρνει κάθε εισοδηματικό κλιμάκιο τόσο πριν όσο και μετά τη φορολογία. (Οι ίδιες πληροφορίες δίνονται και στο σχ. 2).

Συγκρίνοντας τα αντίστοιχα μεγέθη διαπιστώνουμε ότι το φορολογικό σύστημα της χώρας δεν είναι αναδιανεμητικά, ουδέτερο, αλλά μεταβάλλει σε σημαντική έκταση την πριν τη φορολογία διανομή. Έτσι βλέπουμε ότι το εισόδημα του χαμηλότερου (κλιμάκιο 1) μειώνεται, των επόμενων δύο ελαφρώς βελτιώνεται, ενώ το ποσοστό εισοδήματος των κλιμακίων 4 και 5 περιορίζεται. Αν πάρουμε και τα 5 πρώτα κλιμάκια μαζί θα διαπιστώσουμε ότι η συμμετοχή τους στο συνολικό εισόδημα μειώνεται εξαιτίας της φορολογίας, ήταν 33,08% πριν τη φορολογία και έπεσε στο 32,90 του συνολικού εισοδήματος. Το γεγονός τούτο δείχνει, αντίθετα απ' ότι συμβαίνει στις περισσότερες καπιταλιστικές χώρες και κόντρα στις επαναλαμβανόμενες κάθε χρόνο κυβερνητικές διαβεβαιώσεις για φορολογική ελάφρυνση των χαμηλότερων εισοδηματικών στρωμάτων, ότι το φορολογικό σύστημα αυξάνει την ανισότητα για τα εισοδήματα μέχρι και 750 χιλ. δρχ.

### ΠΙΝΑΚΑΣ 5

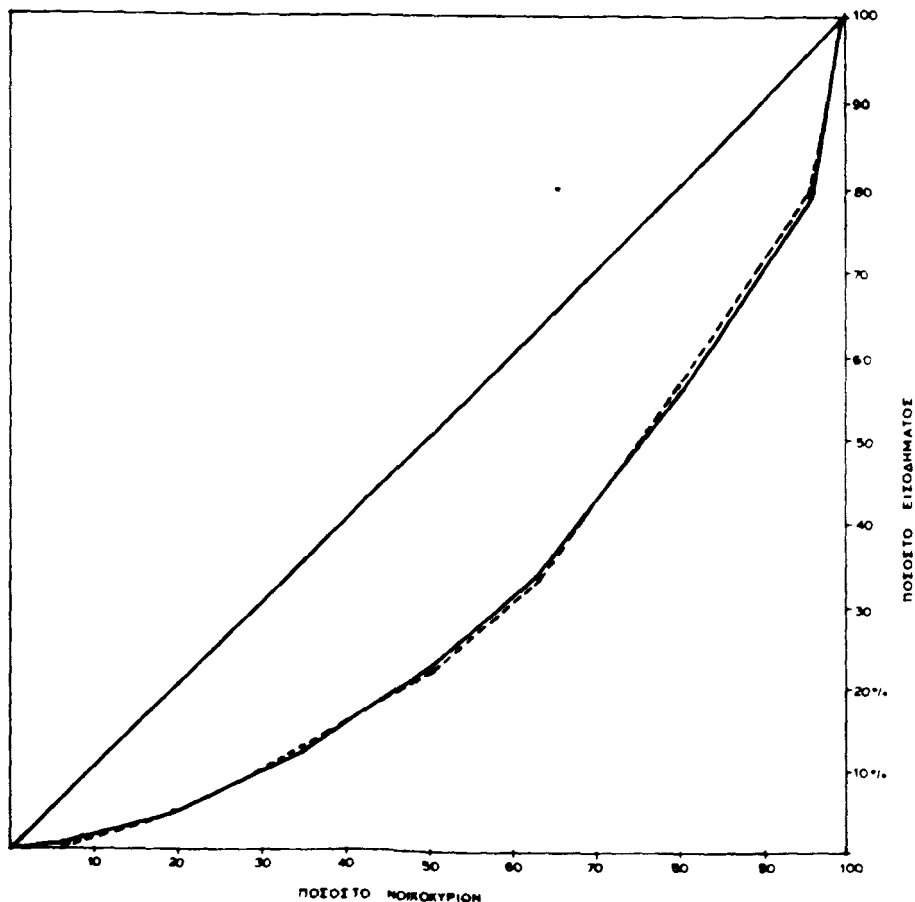
Στοιχεία για τον Υπολογισμό του Συντελεστή Gini

α) Πριν τη φορολογία				β) Μετά τη φορολογία				
Εισοδηματικό Κλιμάκιο	Ποσοστό Εισοδήματος	Ποσοστό Νοικοκυριών	Δεξιόστροφη Αθροιστική	Δεξιόστροφη Αθροιστική	Ποσοστό Εισοδήματος	Ποσοστό Νοικοκυριών	Δεξιόστροφη Αθροιστική	Δεξιόστροφη Αθροιστική
	gi	fi	Gi	Fi	gi	fi	Gi	Fi
1	0,66	6,16	0,66	6,16	0,63	6,16	0,63	6,16
2	3,58	13,06	4,24	19,22	3,61	13,06	4,24	19,22
3	7,39	15,77	11,63	34,99	7,47	15,77	11,71	34,99
4	10,11	14,78	21,74	49,77	9,94	14,78	21,65	49,77
5	11,34	12,53	33,08	62,30	11,25	12,53	32,90	62,30
6	22,15	17,85	55,23	80,15	22,49	17,85	55,39	80,15
7	23,19	12,79	78,42	92,94	24,23	12,79	79,62	92,94
8	21,50	7,06	100,00	100,00	20,38	7,06	100,00	100,00

Την σε βάρος των χαμηλότερων εισοδηματικών στρωμάτων αρνητική αναδιανεμητική επίδραση του φορολογικού μας συστήματος φαίνεται να την καρπώνονται τα δύο επόμενα 6 και 7 εισοδηματικά κλιμάκια, τα οποία επίσης οφελούνται και από τη μείωση του ποσοστού εισοδήματος του τελευταίου κλιμακίου. Βλέπουμε λοιπόν ότι παρ' όλο που στο σύνολο της η φορολογία παρουσιάζεται, ως ουδέτερη από άποψη αναδιανεμητικής επίδρασης, επιφέρει σημαντικότερες μεταβολές. Ευνοεί τα εισοδήματα από 750-1620 χιλ. δρχ. και επιδεινώνει τη θέση των κάτω από 750 χιλ. δρχ. και των πάνω από 1620 χιλ. δρχ.

Ο περιορισμός του εισοδήματος των πολύ μεγάλων εισοδημάτων είναι ένας επιθυμητός στόχος, αντίθετα η μείωση του εισοδήματος των κατώτερων εισοδηματικών στρωμάτων είναι αδικαιολόγητη. Τα φορολογικά συστήματα όλων σχεδόν των αναπτυγμένων καπιταλιστικών χωρών βελτιώνουν κατα

Εκ 2



νόνα την εισοδηματική θέση των κατώτερων εισοδηματικών στρωμάτων ή τουλάχιστον δεν την χειροτερεύουν όπως συμβαίνει στη χώρα μας.

## 6. Συμπεράσματα

Από τις εκτιμήσεις της παραγράφου 4, προκύπτει ότι η φορολογική εκμετάλλευση της εργατικής τάξης, των αγροτών και άλλων μικροαστικών στρωμάτων του πληθυσμού στην Ελλάδα είναι υπερβολικά υψηλή. Το κράτος αφαιρεί με το φορολογικό του μηχανισμό από τις τάξεις αυτές πάνω από το 35% του εισοδήματός τους.

Το σημαντικό τούτο γεγονός συγκαλύπτεται περίτεχνα από τη βασική φορολογική νομοθεσία, με τρόπο ώστε η φορολογική εκμετάλλευση να μη γίνεται άμεσα αντιληπτή. Το νομικό πλαίσιο εμφανίζει τη φορολογία προοδευτική ή αναλογική και τυπικά απαλλάσσει από το φόρο εισοδήματος μεγάλα στρώματα του πληθυσμού με χαμηλά εισοδήματα. Συγκεκριμένα: Η νομοθεσία ορίζει προοδευτικό συντελεστή για τη φορολογία του εισοδήματος φυσικών προσώπων ο οποίος κλιμακώνεται από 3,35% για τις πρώτες 35.000 δρχ. φορολογητέου εισοδήματος και φτάνει σε ποσοστό 60% για το τμήμα του εισοδήματος πάνω από 3,6 εκ. δρχ. Από τη φορολογία εξαιρούνται όσοι έχουν εισόδημα κάτω από 80.000 δρχ.

Ακόμη ο νόμος δεν φορολογεί από το εισόδημα των εργατών και μισθωτών το 40% μέχρι του ποσού 250.000 δρχ. και το 5% για το τμήμα από 250.000 μέχρι 750.000 δρχ., το συνολικό δε ποσό της έκπτωσης δεν μπορεί να ξεπεράσει τις 125.000 δρχ. Επίσης δεν φορολογείται το 25% του εισοδήματος από ελεύθερα επαγγέλματα για εισόδημα μέχρι 100.000 δρχ. και το 5% για το εισόδημα από 100.000 δρχ. μέχρι 300.000 δρχ. Η συνολική έκπτωση που μπορεί να χορηγηθεί δεν υπερβαίνει τις 35.000. Πέρα από αυτές τις εκπτώσεις υπάρχουν και άλλες, όπως εκπτώσεις για ασφάλιστρα ζωής ή θανάτου, για επιδικαζόμενη διατροφή, έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης κλπ. Εξάλλου, για τους περισσότερους έμμεσους φόρους ο Νόμος ορίζει ή ορισμένο ποσοστό φόρου στην αξία ή ορισμένο ποσό φόρων στην μονάδα του προϊόντος, το ίδιο για όλους. Έτσι η φορολογική νομοθεσία εμφανίζει μια τυπική ισονομία στην κατανομή του φορολογικού βάρους. Στην πραγματικότητα όμως, όπως αποδείχτηκε από τις εκτιμήσεις τις οποίες κάναμε, ο φορολογικός μηχανισμός αφαιρεί από τα χαμηλότερα εισοδηματικά στρώματα υπερβολικά υψηλό ποσοστό φόρου, που φτάνει στο 38,4% ποσοστό πολύ υψηλότερο από εκείνο το οποίο αφαιρεί από τα μέσα και τα μεγάλα εισοδήματα. Το ερώτημα λοιπόν, εδώ είναι με ποιούς τρόπους η κυρίαρχη τάξη καθορίζεται να εκμεταλλεύεται σε τέτοια έκταση με το φορολογικό μηχανισμό την εργατική τάξη και άλλα μικροαστικά στρώματα χωρίς η εκμετάλλευση αυτή να γίνεται άμεσα αντιληπτή. Οι βασικότεροι τρόποι είναι τρεις: η μετακύλιση των φόρων, η φοροδιαφυγή και τα φορολογικά κίνητρα.

Η έρευνα έδειξε ότι το εμπορικό και βιομηχανικό κεφάλαιο με τη μονοπω-

λιακή δύναμη που διαθέτει κατορθώνει να μετακυλίει στην κατανάλωση ολόκληρο το ποσό των εμμέσων φόρων και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης. Είδαμε, μάλιστα ότι οι φόροι αυτοί αποτελούν το 75% περίπου των συνολικών φορολογικών εσόδων και επιβαρύνουν κυρίως τη βασική κατανάλωση. Εξ αιτίας αυτών των παραγόντων το μεγαλύτερο μέρος του βάρους από τους φόρους αυτούς πέφτει αναλογικά στις πλάτες της εργατικής τάξης, της αγροτιάς και άλλων μικροαστικών στρωμάτων. Το εισόδημα που παίρνει το μεγαλύτερο μέρος των εργατών, αγροτών και μικροαστών είναι χαμηλό· αναγκάζονται να το δαπανούν ολόκληρο για βασική κατανάλωση και έτσι φορτώνονται χωρίς να το αντιλαμβάνονται άμεσα, το μεγαλύτερο αναλογικό βάρος από αυτούς τους φόρους.

Από την άλλη μεριά, οι διάφορες μερίδες της καπιταλιστικής τάξης δαπανούν μόνο μέρος τους εισοδήματός τους για κατανάλωση (για βασική πολύ ελάχιστο) το οποίο μάλιστα μικραίνει όσο μεγαλύτερο γίνεται το εισόδημά τους, και έτσι πληρώνουν πολύ λιγότερο γι' αυτούς τους φόρους<sup>21</sup> (βλέπε σειρά 3 και 6 του πίνακα 4). Είναι φανερό, λοιπόν, γιατί το εμπορικό και το βιομηχανικό κεφάλαιο αντιδρά έντονα στην επιβολή ή αύξηση των φόρων που δεν μπορεί να τους μετακυλίσει (φόρους εισοδήματος φυσικών προσώπων), ενώ προτιμάει τους φόρους εκείνους τους οποίους μπορεί με ευχέρεια να μεταθέσει στις πλάτες άλλων στρωμάτων του πληθυσμού όπως είναι οι περισσότεροι έμμεσοι φόροι.

Ένας άλλος τρόπος για να περιορίζεται σημαντικά η φορολογική υποχρέωση την οποία ορίζει ο νόμος, κυρίως για τα υψηλά εισοδήματα από ελεύθερα επαγγέλματα και επιχειρηματικά κέρδη, είναι η φοροδιαφυγή. Όσοι αντλούν το εισόδημά τους, όπως είναι οι εργάτες και υπάλληλοι, από ημερομίσθια και μισθούς δεν έχουν καμιά δυνατότητα για φοροδιαφυγή· σ' αυτή την περίπτωση η σύλληψη της φορολογητέας ύλης και η είσπραξη του φόρου γίνεται με τη μέθοδο της παρακράτησης στην πηγή. Ο εργοδότης παρακρατεί το φόρο την ώρα που πληρώνει τον εργαζόμενο. Η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα εντοπίζεται στις άλλες κατηγορίες εισοδημάτων και κυρίως στα κέρδη των εμπορικών και βιομηχανικών επιχειρήσεων και στα εισοδήματα από ελεύθερα επαγγέλματα (μεγαλογιατροί, μεγαλοδικηγόροι, μεγαλομηχανικοί κ.ά.). Επειδή μάλιστα ο οριακός συντελεστής του φόρου είναι πολύ υψηλός στα ανώτερα εισοδηματικά κλιμάκια, εκείνοι που έχουν συμφέρον να μεθοδέψουν συστηματικά τη φοροδιαφυγή είναι οι μεγάλοι εισοδηματίες. Άμεσος τρόπος για την μέ-

(21) Θα πρέπει να σημειωθεί ότι η Φορολογική Νομοθεσία προβλέπει αρκετούς έμμεσους φόρους σε είδη που καταναλώνονται σχεδόν αποκλειστικά ή αναλογικά περισσότερο από τα υψηλά εισοδηματικά κλιμάκια (φόροι πολυτελείας, φόροι διασκέδασης, φόροι και εισφορές στα Ι.Χ. κ.ά.) και μάλιστα ορίζει εξαιρετικά υψηλούς φορολογικούς συντελεστές γι' αυτά τα είδη. Όμως η στάθμιση των ειδών αυτών στη συνολική κατανάλωση και επομένως η φορολογική τους βάση είναι τόσο μικρή ώστε παρά τα υψηλά ποσοστά που ορίζει ο Νόμος οι πραγματικοί φορολογικοί συντελεστές τους είναι πολύ μικροί σχεδόν ασήμαντοι (βλ. σειρές 11, 14 και 16 του πίνακα 4).

τρηση της φοροδιαφυγής δεν υπάρχει· μόνο έμμεσες εκτιμήσεις θα μπορούσαν να γίνουν με βάση τα διαθέσιμα ή εκτιμηθέντα στοιχεία. Εδώ προσπαθήσαμε να μετρήσουμε την έκταση της φοροδιαφυγής εφαρμόζοντας μια μέθοδο η οποία βασίζεται στη σύγκριση του εισοδήματος που δηλώθηκε και εκείνου που υπολογίστηκε, για τα κλιμάκια εισοδήματος με πάνω από 1 εκ. δρχ. ετήσιο εισόδημα όπου από τις γενικότερες ενδείξεις φαίνεται να εντοπίζεται ο κύριος όγκος της φοροδιαφυγής (σημ. σελ. 44).

Από τις εκτιμήσεις αυτές διαπιστώθηκε ότι η φοροδιαφυγή την οποία διαπράττουν τα ανώτερα και ανώτατα εισοδηματικά στρώματα (έμποροι, βιομήχανοι, μεγαλοελευθεροεπαγγελματίες) φτάνει σε τέτοια έκταση ώστε να μειώνει την πραγματική φορολογική επιβάρυνση αυτών των εισοδημάτων κάτω από το 1/4 εκείνης που προβλέπει ο Νόμος. Επισημαίνεται λοιπόν ότι οι νομοθετικά οριζόμενοι υψηλοί οριακοί συντελεστές τυπικά μόνο ισχύουν και δίνουν αδικαιολόγητα πρόφαση και αφορμή στους έμπορους και βιομήχανους να διαμαρτύρονται για υπέρμετρη φορολογική επιβάρυνση. Είναι φανερό ότι το κράτος αναπληρώνει τη σημαντικότερη απώλεια εσόδων από τη φοροδιαφυγή με αύξηση των εμμέσων φόρων, που όπως είδαμε είναι αντίστροφα προοδευτικοί με συνέπεια να πέφτουν στις πλάτες των στρωμάτων του πληθυσμού με μικρά εισοδήματα.

#### Υπολογισμός του διαφυγόντος φόρου εισοδήματος (Δισ. δρχ.)

Κλιμάκια Εισοδή- ματος Χιλ. δρχ.	Δηλωθέν Εισόδημα	Εισπραχθείς Φόρος	Φορολογικός Συντελεστής	Προσαρμο- σμένος Φορολ. Συντελεστής	Υπολογισθέν Εισόδημα	Διαφορά (6-2)	Διαφυγών Φόρος (7x2)
560-750	100	10	0,10	0,10	259	159	16
751-1090	114	15,3	0,13	0,13	506	392	53
1091-1620	61	11,6	0,19	0,19	530	469	89
1621 άνω	69	18,3	0,26	0,32	493	424	136
Σύνολο	344				1.788	1.444	294

Περιγραφή: Η προσέγγιση που ακολουθήθηκε έχει ως εξής. Σύμφωνα με τη χρησιμοποιηθείσα μέθοδο υπολογισμού του εισοδήματος από την αντίστοιχη καταναλωτική δαπάνη εκτιμήθηκε το συνολικό εισόδημα (στήλη 6 του πίνακα) των νοικοκυριών τα οποία αντιστοιχούν στα παραπάνω εισοδηματικά κλιμάκια (στήλη 1 του πίνακα). Αφαιρώντας το δηλωθέν εισόδημα στα αντίστοιχα κλιμάκια (στήλη 2) παίρνουμε τη διαφορά (στήλη 7) και εφαρμόζοντας τον αντίστοιχο φορολογικό συντελεστή υπολογίσαμε τη στήλη 8, το ύψος του φόρου που δεν καταβλήθηκε. Σημειώνουμε ότι ο προσαρμοσμένος φορολογικός συντελεστής της στήλης 5 για το τελευταίο εισοδηματικό κλιμάκιο είναι ο συντελεστής ο οποίος αντιστοιχεί στο μέσο εισόδημα κατά νοικοκυριό σ' αυτό το κλιμάκιο.

Επισημαίνεται ότι ο υπολογισμός αυτός περιλαμβάνει όχι μόνο την φοροδιαφυγή, αλλά και άλλες μορφές αποφυγής του φόρου, απαλλαγές κλπ. και ίσως ένα μέρος της παραοικονομίας. Είναι όμως σχεδόν βέβαιο ότι ο διαφυγών φόρος για εισοδήματα πάνω από 1 εκατ. δρχ. αποτελεί καθαρή φοροδιαφυγή.

Έτσι με τους μετριοπαθέστερους υπολογισμούς η φοροδιαφυγή από το φόρο εισοδήματος για το 1982 πρέπει να κυμαίνεται πάνω από 200 δισ. δρχ.

Τέλος σημαντικότερη μείωση της φορολογικής υποχρέωσης που προβλέπει ο Νόμος πετυχαίνουν οι διάφορες μερίδες του μεγάλου κεφαλαίου, κυρίως του βιομηχανικού και του εφοπλιστικού, με τη μέθοδο των «φορολογικών κινήτρων».

Από το 1948 το κράτος καθιερώνει ολόκληρη σειρά «φορολογικών κινήτρων» τα οποία στη διαδρομή του χρόνου τα κλιμακώνει και επεκτείνει, θεσπίζοντας ολοένα και πιο γενναιόδωρες φορολογικές απαλλαγές, παραχωρήσεις και προνόμια στο βιομηχανικό, «τουριστικό» και εφοπλιστικό κεφάλαιο. Στις αρχές της δεκαετίας του 1970 φτάνει μέχρι την παροχή ολοκληρωτικής απαλλαγής από τη φορολογία των επενδυόμενων κερδών των βιομηχάνων. Δίνει και άλλα φορολογικά προνόμια όπως προσαυξήσεις των φορολογικών αποσβέσεων, μείωση των φορολογητέων κερδών των βιομηχανικών εξαγωγών, μείωση του φόρου των αδιανεμήτων κερδών, μείωση της φορολογίας εισοδήματος των εφοπλιστών και απαλλαγή τους από το φόρο κληρονομιών κ.ά.

Μετά το 1980 μια άλλη μορφή κινήτρων άρχισε να εφαρμόζεται· συνίσταται στην άμεση μεταβίβαση δωρεάν κεφαλαίων στις επιχειρήσεις. Κάτι τέτοιο ισοδυναμεί με αρνητικό φόρο, που μειώνει ακόμα περισσότερο τη φορολογική επιβάρυνση αυτών των στρωμάτων. Σε καμιά άλλη χώρα δεν συναντά κανείς τόσο γενναιόδωρες φορολογικές παραχωρήσεις. Θα μπορούσε δικαιολογημένα η Ελλάδα να χαρακτηριστεί σαν «φορολογικός παράδεισος» για το μεγάλο κεφάλαιο. Βέβαια όταν οι Κυβερνήσεις θεσπίζουν τέτοιου είδους φορολογικές παραχωρήσεις προσπαθούν να πείσουν το λαό ότι το κάνουν για το καλό του. Δικαιολογούν την πολιτική αυτή με το επιχείρημα ότι τα φορολογικά κίνητρα είναι ένα αναγκαίο μέτρο το οποίο παρακινεί τους βιομήχανους να αναλάβουν μεγαλύτερες επενδύσεις. Έτσι υποστηρίζουν, αυξάνει ο ρυθμός ανάπτυξης και το επίπεδο ευημερίας του λαού. Όμως οι ισχυρισμοί αυτοί δεν θεμελιώνονται με εμπειρικά στοιχεία· στην ουσία τους αποτελούν ιδεολογικοπολιτική παραπλάνηση που στοχεύει στην νομιμοποίηση του προνομιακού για το κεφάλαιο φορολογικού συστήματος. Από μια έρευνα του ΚΕΠΕ η οποία καλύπτει την περίοδο 1958-1964 και από εκτιμήσεις για μεταγενέστερα χρόνια, προκύπτει ότι η απώλεια κρατικών εσόδων από τις φορολογικές απαλλαγές και παραχωρήσεις στο βιομηχανικό κεφάλαιο ήταν μεγαλύτερη από τις επενδύσεις που παρακινήθηκε να κάνει. Στην ουσία τα φορολογικά κίνητρα είναι ένας περίτεχνος τρόπος μείωσης της φορολογικής υποχρέωσης κυρίως των μεγάλων μερίδων του κεφαλαίου και κατά κανόνα θεσπίζονται ύστερα από άμεσες ή έμμε-

σες πιέσεις τις οποίες ασκεί το ίδιο το μεγάλο κεφάλαιο. Χαρακτηριστική μορφή πίεσης αποτελεί η απειλή για αποχή των βιομηχάνων από τη διενέργεια επενδύσεων· μάλιστα ορισμένες φορές (π.χ. απειλή απεργίας επενδύσεων των ελλήνων βιομηχάνων κατά το 1976), δεν επισείεται μόνο σιωπηρά κατά την προσφιλή τακτική του κεφαλαίου αλλά εκφράζεται ανοιχτά. Την απώλεια εσόδων του κράτους από τα φορολογικά κίνητρα αναπληρώνει η αύξηση των εμμέσων φόρων.

Έτσι τα φορολογικά κίνητρα λειτουργούν ως ένας καλά συγκεκαλυμμένος μηχανισμός μετατόπισης φόρου από τις μερίδες του μεγάλου κεφαλαίου στις πλάτες των στρωμάτων του πληθυσμού με χαμηλό εισόδημα.

Με τους παραπάνω τρόπους μεθοδεύσεις και διαδικασίες, η εργατική τάξη, οι αγρότες και οι μικροαστοί με χαμηλό εισόδημα φέρουν τελικά φορολογικό βάρος πολύ μεγαλύτερο από εκείνο που τους υποχρεώνει τυπικά ο νόμος ενώ το μεγάλο εμπορικό και βιομηχανικό κεφάλαιο πληρώνει φόρους σημαντικά λιγότερους από εκείνους που σύμφωνα με το Νόμο φαίνεται ότι επιβαρύνεται από το κράτος. Έτσι με το νομικό πλαίσιο της «τυπικής» ισονομίας από τη μια μεριά και τη μέθοδο της μετακύλισης της φοροδιαφυγής και των φορολογικών κινήτρων από την άλλη, συγκαλύπτεται η έκταση της φορολογικής εκμετάλλευσης της εργατικής τάξης των αγροτών και άλλων μικροαστικών στρωμάτων του πληθυσμού.

## BIBΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. P. CAZENAVE and C. MORRISON (1974). "Income Redistribution in France, Great Britain and United States" *Revue Economique*.
2. A.M. CARTER (1955). "The Redistribution of Income in Postwar Britain", Yale University Press. New Haven.
3. G. COLM and H. TARASOV (1940). "Who Pays The Taxes?" Temporary National Economic Committee, Monograph 3, Washington DC.
4. A.H. CONRAD (1955). "On the Calculation of the tax Burden" *Economica*.
5. R.J. CORDON (1967). "The Incidence of the Corporation Income Tax in US Manufacturing 1925-62" *The American Economic Review*.
6. D.A. DODGE (1975). "Impact of Tax, Transfer and Expenditure Policies of Government on the Distribution of Personal Income in Canada" *Review of Income and Wealth*.
7. B. FINE and L. HARRIS "On The Problem of Analysing Current Economic History (Mimeo).
8. P. FRANZÉN and others (1975). "Redistributional Effects of Taxes and Public Expenditure in Sweden" *Swedish Journal of Economics*.
9. W.I. GILLESPIE (1976). "On the Redistribution of Income in Canada", *Canadian Tax Journal*.
10. E. GOUGH (1979). "The Political Economy of the Welfare State" Macmillan London.
11. A.C. HARBARGER (1962). "The Incidence of The Corporation Income Tax" *Journal of Political Economy*.
12. .... (1974). "The Corporation Income Tax. an Empirical Appraisal" in *Taxation and Welfare*, Little Brown, Boston.
13. E. HOBSBAWM (1975). "Industry and Empire" Penguin London.
14. J.L. JOHANSEN (1965). "Public Economics", North Holland, Amsterdam.

15. D. KARAYIORGAS (1973). "The Distribution of the Tax Burden by Income Groups in Greece" *Economic Journal*.
16. Δ. ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΑΣ (1978). «Η φορολογική Εκμετάλλευση στην Ελλάδα» ο Πολίτης.
17. KRZYZANIAK and R. MUSGRAVE (1963). "The Shifting of The Corporation Income Tax" John Hopking Press.
18. C. McLURE (1974). "The Distribution of Income and Tax Incidence in Panama" *Public Finance Quarterly*.
19. R. MUSGRAVE (1964). "Estimating the Distribution of Tax Burdens" in "Income Redistribution and Statistical Foundations of Economic Policy", *Income and Wealth Series 8*.
20. R. MUSGRAVE and others (1951). "Distribution of Tax Payments by Income Groups. A Case Study for 1948", *National Tax Journal*.
21. R. MUSGRAVE and others (1974). "The Distribution of Fiscal Burdens and Benefits" *Public Finance Quarterly*.
22. J.L. NICHOLSON (1964). *Redistribution of Income in the United Kingdom in 1959, 1957 and 1953*. Bowes and Bowes Cambridge.
23. J.A. PECHMAN and B.A. OKNER (1974). "Who Bears The Tax Burden?" *Brookings Institution, Washington DC*.
24. A.P. PREST (1955). "Statistical Calculation of Tax Burdens" *Economica*.
25. .... (1956). "On the Calculation of The Tax Burdens A Rajoinder" *Economica*.
26. .... (1968). "The Budget and Interpersonal Distribution", *Public Finance*.
27. H.C. RECTENWALD (1971). "Tax Incidence and Income Distribution" *Wayne State Univ. Press*.
28. K. ROSKAMP (1963). "The Distribution of The Tax Burden in a Rapidly Growing Economy West Germany 1950. *National Tax Journal*.
29. L. SAMUEL (1919). "The Taxation of The Various Classes of The People" *Journal of The Royal Statistical Society*.
30. Γ. ΣΤΑΜΑΘΗΣ (1984). «Μη Αναπαραγωγικές δαπάνες, κρατικές δαπάνες, κοινωνική αναπαραγωγή και κερδοφορία του κεφαλαίου». *Θέσεις*.
31. *Tax Foundation* (1967). "Tax Burdens and Benefits of Government Expenditures by Income Class 1961 and 1965 *Research Publication N.9*.
32. D. YAFFE (1973). "The Marxian Theory of Crisis, Capital and the State" *Economy and Society*.
33. D. YAFFE (1975). "The State and The Capitalist Crisis" *Revolutionary Communist Group*.
34. E. WRIGHT (1978). "Class, Crisis and the State" *New Left Books*.