



Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής
Σχολή Διοικητικών, Οικονομικών και Κοινωνικών Επιστημών
Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής
Π.Μ.Σ. «Δημόσια Οικονομική & Πολιτική»



**ΔΙΑΧΡΟΝΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΤΟΥ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

Βαρβάρα Δ. Μανάρα

Διπλωματική εργασία υποβληθείσα στο Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής
του Πανεπιστημίου Δυτικής Αττικής για την απόκτηση Μεταπτυχιακού
Διπλώματος Ειδίκευσης στη Δημόσια Οικονομική & Πολιτική

Αιγάλεω, 2024



Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής
Σχολή Διοικητικών, Οικονομικών και Κοινωνικών Επιστημών
Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής
Π.Μ.Σ. «Δημόσια Οικονομική & Πολιτική»



ΔΙΑΧΡΟΝΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΤΟΥ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Βαρβάρα Δ. Μανάρα, Α.Μ.:20025

Επιβλέπων: Νικόλαος Στρόμπλος, Διευθυντής Ελληνικής Στατιστικής Αρχής
(ΕΛΣΤΑΤ)

Διπλωματική εργασία υποβληθείσα στο Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής
του Πανεπιστημίου Δυτικής Αττικής για την απόκτηση Μεταπτυχιακού
Διπλώματος Ειδίκευσης στη Δημόσια Οικονομική & Πολιτική

Αιγάλεω, 2024



University of West Attica
School of Administration, Economic and Social Sciences
Department of Accounting & Finance
M.Sc. in Public Economics and Policy



EVOLUTION OF TAX REVENUES OVER TIME OF THE STATE BUDGET

Varvara D. Manara, R.N.:20025

Supervisor: Nikolaos Stromplos, Head of Directorate of the Hellenic Statistical
Authority

Master Thesis submitted to the Department of Accounting & Finance of the
University of West Attica in partial fulfilment of the requirements for the
degree of M.Sc. in Public Economics and Policy

Aigaleo, Greece, 2024



ΔΙΑΧΡΟΝΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΤΟΥ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Εγκρίθηκε από την εξεταστική επιτροπή την 05/03/2024

Μέλη Εξεταστικής Επιτροπής

A/A	ΟΝΟΜΑ ΕΠΩΝΥΜΟ	ΒΑΘΜΙΔΑ/ΙΔΙΟΤΗΤΑ	ΨΗΦΙΑΚΗ ΥΠΟΓΡΑΦΗ
1	Νικόλαος Στρόμπλος	Διευθυντής ΕΛΣΤΑΤ	
2	Βασίλειος Πανάγου	Καθηγητής Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής	
3	Ανδρέας Αλεξόπουλος	Αναπληρωτής Καθηγητής Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής	

ΔΗΛΩΣΗ ΣΥΓΓΡΑΦΕΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Η κάτωθι υπογεγραμμένη Βαρβάρα Μανάρα του Δημητρίου, με αριθμό μητρώου 20025 φοιτήτρια του Προγράμματος Μεταπτυχιακών Σπουδών «Δημόσια Οικονομική και Πολιτική» του Τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής της Σχολής Διοικητικών, Οικονομικών και Κοινωνικών Επιστημών του Πανεπιστημίου Δυτικής Αττικής, δηλώνω ότι:

«Είμαι συγγραφέας αυτής της μεταπτυχιακής εργασίας και ότι κάθε βοήθεια την οποία είχα για την προετοιμασία της, είναι πλήρως αναγνωρισμένη και αναφέρεται στην εργασία. Επίσης, οι όποιες πηγές από τις οποίες έκανα χρήση δεδομένων, ιδεών ή λέξεων, είτε ακριβώς είτε παραφρασμένες, αναφέρονται στο σύνολό τους, με πλήρη αναφορά στους συγγραφείς, τον εκδοτικό οίκο ή το περιοδικό, συμπεριλαμβανομένων και των πηγών που ενδεχομένως χρησιμοποιήθηκαν από το διαδίκτυο. Επίσης, βεβαιώνω ότι αυτή η εργασία έχει συγγραφεί από μένα αποκλειστικά και αποτελεί προϊόν πνευματικής ιδιοκτησίας τόσο δικής μου, όσο και του Ιδρύματος.

Παράβαση της ανωτέρω ακαδημαϊκής μου ευθύνης αποτελεί ουσιώδη λόγο για την ανάκληση του πτυχίου μου».

Η Δηλούσα



Βαρβάρα Α. Μανάρα

Διαχρονική Εξέλιξη των Φορολογικών Εσόδων του Κρατικού Προϋπολογισμού

Περίληψη

Η οικονομική κρίση, η υγειονομική κρίση και γενικά τα δημοσιονομικά προβλήματα που αντιμετώπισε η Ελλάδα τα τελευταία χρόνια οδήγησαν σε συνεχείς φορολογικές μεταρρυθμίσεις με στόχο την αύξηση των φορολογικών εσόδων, τα οποία είναι η κύρια πηγή χρηματοδότησης των αναγκών του κράτους.

Στην παρούσα εργασία εξετάστηκε η εξέλιξη των φορολογικών εσόδων της Ελλάδας σε επίπεδο χώρας και σε σύγκριση με τα φορολογικά έσοδα των υπόλοιπων χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) και του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) καθώς και η επίδρασή τους στους φορολογούμενους και την οικονομική δραστηριότητα της χώρας.

Διαπιστώθηκε ότι η υψηλή φορολόγηση που επιβλήθηκε στους φορολογούμενους οδήγησε από την μία πλευρά σε αύξηση των φορολογικών εσόδων και από την άλλη πλευρά στην εξάντληση της φοροδοτικής ικανότητας των πολιτών και κατά συνέπεια στη μείωση της κοινωνικής τους ευημερίας καθώς και στον περιορισμό της οικονομικής ανάπτυξης της χώρας και την εξασθένηση των κινήτρων για επενδύσεις.

Επομένως, είναι επιτακτική η ανάγκη λήψης μέτρων φορολογικής πολιτικής με σκοπό την προώθηση της ανάπτυξης της ελληνικής οικονομίας και την παροχή κινήτρων για επενδύσεις καθώς και την άμβλυνση των κοινωνικοοικονομικών ανισοτήτων και τη βελτίωση του βιοτικού επιπέδου των πολιτών.

Σημαντικοί Όροι: φορολογία, φόρος, φορολογικά έσοδα, φορολογική πολιτική, φορολογικοί συντελεστές, φορολογικό σύστημα, οικονομική ανάπτυξη

Evolution Of Tax Revenues Over Time Of The State Budget

Abstract

The economic crisis, the health crisis and the fiscal problems in general that Greece faced in recent years have led to continuous tax reforms with the aim of increasing tax revenues, which are the main source of financing the needs of the state.

In this study were examined the evolution of Greece's tax revenues at the country level and in comparison with the tax revenues of the other countries of the European Union (EU) and the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) as well as their effect on the taxpayers and economic activity of the country.

It was found that the high taxation imposed on taxpayers led on the one hand to an increase of tax revenues and on the other hand to the exhaustion of the taxing capacity of the citizens and consequently to the reduction of their social welfare as well as to the limitation of economic growth of Greece and the weakening of incentives to investments.

Therefore, it is imperative to take tax policy measures with the aim of promoting the economic growth of Greece and providing incentives for investment as well as mitigating socio-economic inequalities and improving the standard of living of citizens.

Keywords: taxation, tax, tax revenue, tax policy, tax rates, tax system, economic growth

Περιεχόμενα

Περίληψη	xi
Abstract.....	xiii
Κατάλογος Πινάκων.....	xix
Κατάλογος Διαγραμμάτων.....	xxi
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	1
Θεωρία Της Φορολογίας.....	1
1.1 Εισαγωγή.....	1
1.2 Βασικές Έννοιες – Ορισμοί.....	2
1.3 Διακρίσεις των Φόρων.....	7
1.3.1 Διάκριση των φόρων ως προς τη φορολογική τους βάση	7
1.3.2 Διάκριση των φόρων ως προς το χαρακτήρα του φορολογικού συντελεστή.....	11
1.3.3 Διάκριση των φόρων ως προς τη συχνότητα	12
1.4 Κοινωνικές εισφορές	12
1.5 Φορολογικές δαπάνες	13
1.6 Βασικές Αρχές φορολογίας	14
1.7 Φορολογικό Σύστημα - Φορολογική πολιτική	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	19
Η φορολογία στην Ελλάδα από το 1945 έως σήμερα	19
2.1 Α΄ Περίοδος 1945-1981.....	19
2.1.1 Φόρος πλουτησάντων κατοχής.....	20
2.1.2 Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων.....	20
2.1.3 Φορολογία Εισοδήματος.....	21

2.1.4 Τακτικός φόρος κατοχής ακινήτου περιουσίας.....	22
2.1.5 Καθιέρωση τεκμηρίων.....	23
2.1.6 Ένταξη της Ελλάδας στην ΕΟΚ.....	23
2.2 Β΄ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1981-2002.....	25
2.2.1 Θέσπιση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ).....	25
2.2.2 Φόρος ακίνητης περιουσίας.....	28
2.2.3 Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ).....	29
2.2.4 Φόρος εισοδήματος.....	29
2.2.5 Τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας.....	30
2.3 Γ΄ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2002-ΣΗΜΕΡΑ.....	30
2.3.1 Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.).....	30
2.3.2 Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ)	32
2.3.3 Φορολογία Εισοδήματος.....	32
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....	35
Φορολογικά Έσοδα στην ΕΕ, στη ζώνη του ευρώ και στην Ελλάδα	35
3.1 Εξέλιξη φορολογικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ στην ΕΕ και στην Ευρωζώνη 1995-2022.....	35
3.2 Εξέλιξη φορολογικών εσόδων στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2021	40
3.3 Διαχρονική εξέλιξη έμμεσων-άμεσων φόρων και κοινωνικών εισφορών ως ποσοστό του ΑΕΠ στην ΕΕ 1995-2022.....	43
3.3.1 Διαχρονική εξέλιξη των φόρων στην παραγωγή και τις εισαγωγές ως ποσοστό του ΑΕΠ στην ΕΕ 1995-2022.....	44
3.3.2 Διαχρονική εξέλιξη των άμεσων φόρων εισοδήματος, περιουσίας ως ποσοστό του ΑΕΠ στην ΕΕ 1995-2022.....	46
3.3.3 Διαχρονική εξέλιξη των κοινωνικών εισφορών ως ποσοστό του ΑΕΠ στην ΕΕ 1995-2022.....	47
3.4 Κατανομή της φορολογικής επιβάρυνσης ανά είδος φορολογικής βάσης στην ΕΕ 2008-2020.....	50
3.4.1 Εξέλιξη συντελεστή ΦΠΑ στην ΕΕ.....	52
3.4.2 Εξέλιξη ανώτατου φορολογικού συντελεστή φυσικών προσώπων στην ΕΕ.....	55
3.4.3 Εξέλιξη ανώτατου φορολογικού συντελεστή νομικών	

προσώπων στην ΕΕ	56
3.5 Δομή των φορολογικών εσόδων στις χώρες του ΟΟΣΑ 2021 ..	58
3.5.1 Εξέλιξη φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2021	59
3.5.2 Εξέλιξη κοινωνικών εισφορών στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965- 2021	60
3.5.3 Εξέλιξη φόρων περιουσίας στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2021	61
3.5.4 Εξέλιξη φόρων κατανάλωσης στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965- 2021	61
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....	65
Εξέλιξη Φορολογικών Εσόδων στην Ελλάδα	65
4.1 Φορολογικά έσοδα 2022	65
4.2 Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών εσόδων 2018-2022	67
4.2.1 Φόροι επί αγαθών και υπηρεσιών 2021-2022	68
4.2.2 Τακτικοί φόροι ακίνητης περιουσίας 2021-2022.....	70
4.2.3 Φόρος εισοδήματος 2021-2022	71
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	77
ΑΔΥΝΑΜΙΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ	
 ΕΛΛΑΔΑΣ.....	77
5.1 Κατανομή φορολογικού βάρους μεταξύ των φυσικών και νομικών προσώπων.....	77
5.2 Υψηλοί φορολογικοί συντελεστές φυσικών και νομικών προσώπων	78
5.3 Περιορισμένη φορολογική βάση	79
5.4 Φορολογική Επιβάρυνση της Εργασίας	79
5.5 Φοροδιαφυγή.....	82
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6	87
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ	87

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	91
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	93

Κατάλογος Πινάκων

Πίνακας 2.1 Φορολογικές μεταρρυθμίσεις στην Ελλάδα 2022	33-34
Πίνακας 3.1 Συνολικά έσοδα από φόρους και κοινωνικές εισφορές ανά χώρα στην ΕΕ και στην Ευρωζώνη 1995-2022 (%ΑΕΠ)	38
Πίνακας 3.2 Φορολογικά έσοδα στις χώρες του ΟΟΣΑ 2021-2022 (% ΑΕΠ)	43
Πίνακας 3.3 Ανάλυση των φόρων παραγωγής και εισαγωγών ανά χώρα στην ΕΕ 2022 (% ΑΕΠ)	45
Πίνακας 3.4 Ανάλυση των φόρων εισοδήματος και περιουσίας ανά χώρα στην ΕΕ 2022 (% ΑΕΠ)	47
Πίνακας 3.5 Ανάλυση των καθαρών κοινωνικών εισφορών ανά χώρα στην ΕΕ 2022 (%ΑΕΠ)	48-49
Πίνακας 3.6 Εξέλιξη συντελεστή ΦΠΑ στις χώρες της ΕΕ 2010 – 2022 (%)	54
Πίνακας 3.7 Εξέλιξη του ανώτατου συντελεστή φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων στην ΕΕ 2010-2022 (%)	56
Πίνακας 4.1 Συνολικά έσοδα από φόρους 2021-2022 (εκ. €)	66
Πίνακας 4.2 Διαχρονική εξέλιξη εσόδων από φόρους 2018-2022 (εκ. €)	67
Πίνακας 4.3 Έσοδα από φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών 2021-2022 (εκ. €)	69
Πίνακας 4.4 Έσοδα από τακτικούς φόρους ακίνητης περιουσίας 2021-2022 (εκ. €)	70
Πίνακας 4.5 Έσοδα από τακτικούς φόρους επί της ιδιοκτησίας ακίνητης περιουσίας 2021-2022 (εκ. €)	71
Πίνακας 4.6 Έσοδα από φόρο εισοδήματος 2021-2022 (εκ. €)	72
Πίνακας 4.7 Έσοδα από φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων 2021-2022 (εκ. €)	74
Πίνακας 4.8 Έσοδα από φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων 2021-2022 (εκ. €)	75
Πίνακας 5.1 Συνολική φορολογική επιβάρυνση ενός εργαζόμενου ζευγαριού με 2 παιδιά ΟΟΣΑ 2022 (Ως % εργατικού κόστους)	82

Κατάλογος Διαγραμμάτων

Διάγραμμα 3.1 Έσοδα από φόρους και κοινωνικές εισφορές στην ΕΕ και στην Ευρωζώνη 1995-2022 (%ΑΕΠ)	37
Διάγραμμα 3.2 Συνολικά φορολογικά έσοδα ανά χώρα της ΕΕ, της Ευρωζώνης και της ΕΖΕΣ 2021-2022 (% ΑΕΠ)	39
Διάγραμμα 3.3 Τάσεις στους φόρους για τις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2022 (% ΑΕΠ)	40
Διάγραμμα 3.4 Εξέλιξη των φόρων στην παραγωγή και στις εισαγωγές, των άμεσων φόρων εισοδήματος, περιουσίας και των κοινωνικών εισφορών στην ΕΕ 1995-2022 (% ΑΕΠ)	44
Διάγραμμα 3.5 Ανάλυση φορολογικών εσόδων ανά κατηγορία φόρου και των κοινωνικών εισφορών ανά χώρα στην ΕΕ 2022 (% ΑΕΠ)	49
Διάγραμμα 3.6 Εξέλιξη της κατανομής της φορολογικής επιβάρυνσης ανά είδος φορολογικής βάσης για την ΕΕ-27 2008-2020 (% συνολικών φόρων)	50
Διάγραμμα 3.7 Κατανομή φορολογικών εσόδων ανά χώρα και ανά είδος φορολογικής βάσης 2020 (% συνολικών φόρων)	51
Διάγραμμα 3.8 Κατανομή του φορολογικού συντελεστή στην κατανάλωση ανά χώρα και ανά είδος φόρου 2020 (%)	52
Διάγραμμα 3.9 Εξέλιξη του μέσου βασικού συντελεστή ΦΠΑ στις χώρες ΕΕ-27 2000-2022 (%)	53
Διάγραμμα 3.10 Εξέλιξη του ανώτατου συντελεστή φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων στην ΕΕ το 2000 – 2022 (%)	55
Διάγραμμα 3.11 Εξέλιξη του ανώτατου φορολογικού συντελεστή φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων στην ΕΕ το 2000 – 2022 (%)	57
Διάγραμμα 3.12 Έσοδα από φορολόγηση νομικών προσώπων στην ΕΕ 2008 – 2020 (% ΑΕΠ)	57
Διάγραμμα 3.13 Δομή φορολογικών εσόδων στις χώρες του ΟΟΣΑ 2021 (% συνολικών φορολογικών εσόδων)	58
Διάγραμμα 3.14 Τάσεις στις φορολογικές δομές 1965-2021 (% των συνολικών φορολογικών εσόδων)	62
Διάγραμμα 5.1 Φόρος Εισοδήματος Εργασίας-Εισφορές Εργαζομένων-Εισφορές Εργοδοτών-Κοινωνικές Εισφορές (χωρίς χρηματικές παροχές) 2022 για εργαζόμενο ζευγάρι με 2 παιδιά (% εργατικού κόστους)	80

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

Θεωρία Της Φορολογίας

1.1 Εισαγωγή

Σκοπός της παρούσας διπλωματικής εργασίας είναι η περιγραφή της διαχρονικής εξέλιξης των φορολογικών εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού της Ελλάδας. Σε αυτό το πλαίσιο, γίνεται ιστορική αναδρομή στις νομοθετικές διατάξεις του ελληνικού φορολογικού συστήματος, αναλύονται οι κυριότερες πηγές προέλευσης των φορολογικών εσόδων δηλαδή ο τρόπος κατανομής της φορολογικής επιβάρυνσης και οι σημαντικότεροι παράγοντες που διαμορφώνουν το επίπεδο των φορολογικών εσόδων. Παράλληλα, πραγματοποιείται σύγκριση των φορολογικών εσόδων της Ελλάδας με τα αντίστοιχα στοιχεία των υπόλοιπων χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) και του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ). Τέλος, μέσω της ανάλυσης των παραπάνω στοιχείων αναδεικνύονται οι αδυναμίες του ελληνικού φορολογικού συστήματος, εξάγονται συμπεράσματα από την έως σήμερα εφαρμοζόμενη φορολογική πολιτική και προβάλλεται η αναγκαιότητα φορολογικών μεταρρυθμίσεων με γνώμονα την οικονομική ανάπτυξη και την κοινωνική δικαιοσύνη.

Η μεθοδολογία έρευνας η οποία ακολουθήθηκε για την εκπόνηση της παρούσας εργασίας βασίζεται σε δευτερογενή στοιχεία και περιλαμβάνει τη βιβλιογραφική επισκόπηση και συλλογή δεδομένων από ξενόγλωσσες και ελληνικές πηγές. Ειδικότερα, η διπλωματική εργασία αποτελείται από έξι (6) κεφάλαια όπως παρακάτω:

Στο πρώτο κεφάλαιο παρατίθενται εισαγωγικές έννοιες και βασικοί ορισμοί της φορολογίας, όπως για παράδειγμα ο φόρος, το φορολογικό σύστημα, αναφέρονται οι διακρίσεις των φόρων και περιγράφονται οι γενικές αρχές της φορολογίας. Επιπλέον, περιγράφεται η έννοια του αποτελεσματικού φορολογικού συστήματος και γίνεται αναφορά στη σχέση της φορολογίας και της αναδιανομής του εισοδήματος.

Στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζονται οι σημαντικότερες θεσμικές και νομοθετικές αλλαγές που συνέβαλαν καθοριστικά στη διαμόρφωση του ελληνικού

φορολογικού συστήματος από την εποχή του Β΄ Παγκοσμίου πολέμου (1945) έως σήμερα. Η αναφερόμενη χρονική περίοδος χωρίζεται σε τρεις (3) επιμέρους χρονικές περιόδους ως εξής: Α΄ χρονική περίοδος 1945-1981, Β΄ χρονική περίοδος 1981-2002 και Γ΄ χρονική περίοδος 2002-σήμερα.

Στο τρίτο κεφάλαιο μελετάται η εξέλιξη των φορολογικών εσόδων στις χώρες της ΕΕ και της Ευρωζώνης και γίνεται σύγκρισή τους με τον ευρωπαϊκό μέσο όρο, με ιδιαίτερη αναφορά στα στοιχεία που αφορούν στα φορολογικά έσοδα της Ελλάδας. Τα απαιτούμενα στοιχεία αντλήθηκαν από τις επίσημες ιστοσελίδες της Ευρωπαϊκής Στατιστικής Υπηρεσίας (Eurostat) και του ΟΟΣΑ (OECD).

Στο τέταρτο κεφάλαιο αναλύεται η εξέλιξη των φορολογικών εσόδων στην Ελλάδα σύμφωνα με τα στοιχεία της επίσημης ιστοσελίδας της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

Στο πέμπτο κεφάλαιο καταγράφονται, με βάση τα προεκτεθέντα στοιχεία της εργασίας, οι αδυναμίες του ελληνικού φορολογικού συστήματος.

Στο έκτο κεφάλαιο, με το οποίο ολοκληρώνεται η διπλωματική εργασία, παρατίθενται συμπεράσματα από τη εξέταση των φορολογικών εσόδων της Ελλάδας διαχρονικά και γίνεται εισήγηση συγκεκριμένων προτάσεων που θα μπορούσαν να συμβάλλουν στη βελτίωση και αναμόρφωση του ελληνικού φορολογικού συστήματος.

1.2 Βασικές Έννοιες – Ορισμοί

Απώτερος στόχος της λειτουργίας του κράτους είναι η αύξηση του επιπέδου της ευημερίας των πολιτών. Η αύξηση του επιπέδου της ευημερίας των πολιτών προϋποθέτει την υλοποίηση τριών επιμέρους βασικών οικονομικών στόχων οι οποίοι είναι η άριστη κατανομή των παραγωγικών συντελεστών, η άριστη διανομή του εισοδήματος και η σταθεροποίηση της οικονομίας.

Υπάρχουν πάρα πολλά μέσα στη διάθεση του κράτους για την άσκηση της πολιτικής του, με τα οποία επιδιώκει την επίτευξη των οικονομικών του στόχων. Τα μέσα αυτά συνήθως τα κατατάσσουμε σε δύο βασικές κατηγορίες: τα δημοσιονομικά μέσα ή δημοσιονομική πολιτική και τα νομισματικά μέσα ή νομισματική πολιτική. Στην παρούσα εργασία θα περιοριστούμε στη Δημοσιονομική πολιτική. Σήμερα, όταν

λέμε Δημοσιονομική Πολιτική αναφερόμαστε στη Φορολογική Πολιτική και στην Πολιτική των Δημοσίων Δαπανών. Μερικά από τα μέσα άσκησης της Δημοσιονομικής Πολιτικής είναι η αυξομείωση των κρατικών δαπανών και η αυξομείωση των φόρων. Η επιλογή μεταξύ των μέσων, που έχει το κράτος στη διάθεσή του, είναι σημαντική για την επίλυση των βασικών οικονομικών προβλημάτων και την επίτευξη των βασικών οικονομικών στόχων του. (Χατζηδήμα Σ., 2021)

Το κράτος παρεμβαίνει στην οικονομία κυρίως μέσω της φορολογίας και των δαπανών. Ειδικότερα, οι φόροι επιβάλλονται από το Κράτος με σκοπό την εξασφάλιση εσόδων για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών του, αλλά και για τη χρηματοδότηση της παροχής των δημοσίων αγαθών. Δημόσια αγαθά είναι τα προϊόντα και κυρίως οι υπηρεσίες που παρέχονται (και μερικές φορές παράγονται) από το Κράτος προς τους πολίτες «δωρεάν». Αυτή η «δωρεάν» παροχή τους δημιουργεί την ανάγκη χρηματοδότησής τους μέσω της φορολογίας. (Χατζηδήμα Σ., 2021). Οι φόροι στην Ελλάδα χρηματοδοτούν τομείς όπως είναι η υγεία, η παιδεία έτσι ώστε να παρέχονται δωρεάν στους πολίτες και μια σειρά από άλλες παροχές.

Οι πηγές χρηματοδότησης των κρατικών δαπανών είναι οι φόροι, ο δανεισμός και η έκδοση χρήματος. Από τις αναφερόμενες πηγές, οι φόροι αποτελούν την κυριότερη πηγή εσόδων του κράτους για τη χρηματοδότηση των κρατικών δαπανών. (ΔιαΝΕΟσις, 2018)

Φόρος είναι η υποχρεωτική πληρωμή ενός χρηματικού ποσού από τον Ιδιωτικο-οικονομικό Τομέα προς το Κράτος, χωρίς ειδική αντιπαροχή ή αντάλλαγμα. (Χατζηδήμα Σ., 2021) Σύμφωνα με τον κλασικό ορισμό της έννοιας του φόρου που διατυπώθηκε από τον G. Jeze, ο φόρος αποτελεί άμεση και οριστική παροχή των ιδιωτών προς την δημόσια εξουσία, που είναι αναγκαία για την κάλυψη των δημοσίων βαρών. (Φινοκαλιώτης, 2014) Από την παραπάνω ανάλυση φαίνεται ότι οι φόροι έχουν δύο βασικά χαρακτηριστικά γνωρίσματα:

- Αποτελούν αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στο δημόσιο τομέα και
- Αποτελούν μέσο μονομερές, δηλαδή μέσο που συνεπάγεται μόνο παροχή από τους ιδιωτικούς προς τους δημόσιους φορείς, χωρίς αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή των τελευταίων στους πρώτους. (Γεωργακόπουλος, 2012)

Ειδικότερα, ως κύριο μέσο κατανομής των δημοσίων βαρών μεταξύ των ατόμων, ο φόρος είναι μια έννοια πολυσύνθετη που αποτελεί αντικείμενο μελέτης και επεξεργασίας τόσο της οικονομικής όσο και της νομικής επιστήμης αφού δεν συνιστά μόνο οικονομικό φαινόμενο αλλά συγχρόνως αποτελεί και θεσμό του δικαίου που υπόκειται σε συγκεκριμένους συνταγματικούς περιορισμούς. (Φινοκαλιώτης, 2011)

Στο Σύνταγμα της Χώρας μας προβλέπονται η φορολογική υποχρέωση των πολιτών και ειδικές αρχές και περιορισμοί της φορολογικής εξουσίας του κράτους. Ειδικότερα, το ελληνικό Σύνταγμα ορίζει τα εξής:

- Σύμφωνα με το άρθρ. 4 παρ. 5 του Συντάγματος «οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους». Από το άρθρο αυτό προκύπτει η **αρχή της φοροδοτικής ικανότητας**. Σύμφωνα με τη θεωρία της φοροδοτικής ικανότητας οι πολίτες πρέπει να πληρώνουν φόρους σύμφωνα με την οικονομική τους ικανότητα. Με άλλα λόγια, προκειμένου να είναι δίκαιο ένα φορολογικό σύστημα, η κατανομή του φορολογικού βάρους πρέπει να γίνεται ανάλογα με την οικονομική δυνατότητα που έχει κάθε άτομο να συνεισφέρει στα κοινά. Η θεωρία της φοροδοτικής ικανότητας συνεπάγεται δύο βασικές αρχές: την αρχή της οριζόντιας ισότητας και στην αρχή της κάθετης ισότητας. Σύμφωνα με την αρχή της **οριζόντιας ισότητας**, τα άτομα που βρίσκονται κάτω από τις ίδιες συνθήκες, θα πρέπει να έχουν την ίδια φορολογική μεταχείριση και να φορολογούνται με τον ίδιο τρόπο. Με βάση την αρχή της **κάθετης ισότητας**, τα άτομα που βρίσκονται κάτω από τις ίδιες συνθήκες, θα πρέπει να έχουν διαφορετική φορολογική μεταχείριση και να φορολογούνται με διαφορετικό τρόπο. (Χατζηδήμα Σ., 2021)

- Σύμφωνα με το άρθρ. 4 παρ. 1 του Συντάγματος: «Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου». Στο υπόψη άρθρο περιλαμβάνονται δυο βασικές αρχές: η **αρχή της νομικής ισότητας** και η **αρχή της φορολογικής ισότητας**. (Φινοκαλιώτης, 1999) Η έννοια της νομικής ισότητας αφορά στην ομοιόμορφη μεταχείριση, των πολιτών όταν βρίσκονται κάτω από τις ίδιες συνθήκες. (Λεονάρδος Αρ.Κόντος & Μάναλης, 2007) Η έννοια της φορολογικής ισότητας εμπεριέχει την **αρχή της καθολικότητας** η οποία περιλαμβάνεται σήμερα στα Συντάγματα όλων των δημοκρατικών χωρών και διαμορφώνει το ηθικό καθήκον όλων αδιακρίτως των πολιτών να συνεισφέρουν στα δημόσια οικονομικά βάρη. (Χατζηδήμα Σ., 2021)

- Σύμφωνα με το άρθρο 78 παρ. 1 «Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος». Από το άρθρο αυτό προκύπτει η **αρχή της νομιμότητας** της φορολογίας, η οποία αποτελεί βασική αρχή με την έννοια ότι η επιβολή και η είσπραξη οποιουδήποτε φόρου θα πρέπει να στηρίζεται σε ρητή διάταξη νόμου.

- Σύμφωνα με το άρθρο 78 παρ. 2 «Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε». Με βάση το παραπάνω άρθρο προκύπτει η **αρχή της μη αναδρομικότητας των φορών**. Σύμφωνα με αυτή την αρχή, απαγορεύεται η επιβολή φόρου με αναδρομική ισχύ. Η εν λόγω αρχή αποσκοπεί στον περιορισμό τυχόν αυθαιρεσιών από πλευράς της κρατικής εξουσίας συμβάλλοντας στην ενίσχυση της εμπιστοσύνης των πολιτών προς το κράτος και στη διασφάλιση της ύπαρξης ενός κράτους δικαίου.

Φορολογούμενη μονάδα ή υποκείμενο του φόρου καλείται το πρόσωπο του οποίου τα χαρακτηριστικά χρησιμοποιούνται ως βάση υπολογισμού των φόρων (λ.χ. το εισόδημά του, η περιουσία του ή οι καταναλωτικές του δαπάνες) και το οποίο συνήθως είναι υποχρεωμένο να καταβάλει το φόρο στο δημόσιο. Ανάλογα με το είδος του φόρου ως φορολογούμενες μονάδες θεωρούνται τόσο τα φυσικά όσο και τα νομικά πρόσωπα. (Γεωργακόπουλος, 2012, p. 291) Σύμφωνα με τα άρθρα 3 και 45 του Ν.4172/2013 (ΚΦΕ), ως υποκείμενα του φόρου ορίζονται τα φυσικά και τα νομικά πρόσωπα καθώς και οι νομικές οντότητες που υπόκεινται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά τους.

Φορολογική βάση ή αντικείμενο του φόρου είναι το μέγεθος με βάση το οποίο υπολογίζεται η φορολογική υποχρέωση, δηλαδή το ποσό φόρου που πρέπει να καταβάλει ο φορολογούμενος. Ως φορολογική βάση μπορεί να χρησιμοποιηθεί οποιοδήποτε χαρακτηριστικό γνώρισμα των φορολογουμένων, οικονομικό ή και μη οικονομικό. Στην πράξη, ως βάση των φόρων χρησιμοποιούνται σήμερα τρία αυτά οικονομικά χαρακτηριστικά των φορολογουμένων, δηλαδή η περιουσία, το εισόδημα και η δαπάνη. Από αυτά μεγαλύτερη σημασία έχει το εισόδημα και η δαπάνη, ενώ η

σχετική συμβολή της περιουσίας στα συνολικά φορολογικά έσοδα των δημόσιων φορέων είναι περιορισμένη. (Γεωργακόπουλος, 2012, pp. 290-291)

Σύμφωνα με τα άρθρα 7, 10 και 44 του Ν. 4172/2013 (ΚΦΕ):

ο **Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων** είναι το εισόδημα που απομένει στα φυσικά πρόσωπα μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα και επιβάλλεται ετησίως.

ο **Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος των νομικών προσώπων** και νομικών οντοτήτων είναι το εισόδημα που απομένει στα νομικά πρόσωπα και στις νομικές οντότητες από κέρδη μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα και επιβάλλεται ετησίως.

Φορολογικός συντελεστής καλείται ο φόρος που αντιστοιχεί σε κάθε μονάδα φορολογικής βάσης. Διακρίνουμε το μέσο φορολογικό συντελεστή και τον οριακό φορολογικό συντελεστή. Μέσος φορολογικός συντελεστής είναι ο λόγος του ποσού φόρου που καταβάλλεται προς τη συνολική αξία της φορολογικής βάσης και εκφράζεται επί τοις εκατό. Οριακός φορολογικός συντελεστής είναι ο λόγος της μεταβολής του φόρου προς τη μεταβολή της φορολογικής βάσης και εκφράζεται και αυτός επί τοις εκατό. Στην αναλογική φορολογία ο μέσος και ο οριακός φορολογικός συντελεστής είναι ίσοι. (Γεωργακόπουλος, 2012, p. 292)

Η κατάταξη των φόρων σε κατηγορίες γίνεται ανάλογα με το εκάστοτε εφαρμοζόμενο κριτήριο. Τα κυριότερα κριτήρια που χρησιμοποιούνται είναι το κριτήριο της φορολογικής βάσης και του χαρακτήρα του φορολογικού συντελεστή. Έτσι αναλόγως του κριτηρίου οι φόροι διακρίνονται αφενός σε **άμεσους και έμμεσους, οι οποίοι αναλύονται σε προοδευτικούς, αναλογικούς και πάγιους, σε πραγματικούς και προσωπικούς, σε τακτικούς και έκτακτους και αφετέρου σε φόρους εισοδήματος, περιουσίας και δαπάνης.** (Φορτσάκης, 2008, p. 53)

1.3 Διακρίσεις των Φόρων

1.3.1 Διάκριση των φόρων ως προς τη φορολογική τους βάση

Οι φόροι ανάλογα με τη φορολογική βάση διακρίνονται σε άμεσους και έμμεσους. Αποτελεί την πιο παλιά διάκριση φόρων. Κριτήριο για το διαχωρισμό αυτών των φόρων είναι αν το υποκείμενο του φόρου είναι το ίδιο με τον καταβάλλοντα φόρο (μετακύλιση φορολογικής επιβάρυνσης). (Μπάρμπας, Ν. Ι. & Φινοκαλιώτης, Κ. Δ., 2011)

1.3.1.1 Άμεσοι φόροι

Άμεσοι είναι οι φόροι που επιβάλλονται απ' ευθείας σε βάρος προσώπων, βάσει στοιχείων που προσδιορίζουν την φοροδοτική τους ικανότητα. (Φορτσάκης, 2008, pp. 52-53) Συνεπώς, στο πλαίσιο επιβολής άμεσων φόρων υπάρχει δυνατότητα προσαρμογής του φόρου στις ιδιαίτερες συνθήκες του φορολογούμενου (Χατζηδήμα Σ., 2021). Επιπλέον, άμεσοι είναι εκείνοι οι φόροι στους οποίους ο κατά το νόμο υπόχρεος συμπίπτει με εκείνον που πράγματι υφίσταται το βάρος (Μπάρμπας, Ν. Ι. & Φινοκαλιώτης, Κ. Δ., 2011, p. 52). Συναφώς, υπάρχει πρόθεση του νομοθέτη για καταβολή τους από τον υπόχρεο (Χατζηδήμα Σ., 2021). Παραδείγματα άμεσων φόρων αποτελούν ο φόρος εισοδήματος και η ακίνητη περιουσία (Κόντος, 2015) ο φόρος κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών όπως παρακάτω:

- **Φόροι εισοδήματος** είναι οι φόροι που επιβάλλονται στη δημιουργία ή την απόκτηση εισοδήματος από την αμοιβή της εργασίας, το κέρδος της επιχείρησης και το προϊόν του κεφαλαίου, στην έννοια δε του εισοδήματος μπορεί να περιλαμβάνονται και στοιχεία του κεφαλαίου (Φορτσάκης, 2008, p. 58). Διακρίνονται περαιτέρω σε φόρους εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

- ✓ Οι φόροι εισοδήματος φυσικών προσώπων επιβάλλονται στο εισόδημα των ατόμων, στα νοικοκυριά, στις ατομικές επιχειρήσεις, όταν το όριο του εισοδήματος ξεπερνάει το αφορολόγητο όριο, λαμβάνοντας υπόψη ενδεχόμενες εκπτώσεις ή απαλλαγές αλλά και τα τεκμήρια. (Καραγιάννη, 2008) Επιπλέον, τα φυσικά πρόσωπα (μισθωτοί, συνταξιούχοι και επαγγελματίες αγρότες), ανάλογα με το ύψος του

φορολογητέου εισοδήματός τους και προκειμένου να διατηρήσουν τη μείωση του φόρου που δικαιούνται, είναι απαραίτητο να πραγματοποιούν ανάλογες δαπάνες αγοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών, πληρώνοντας με κάρτες ή άλλα μέσα ηλεκτρονικής πληρωμής. (Καραγιάννη, Αικ., 2017)

✓ Οι φόροι εισοδήματος νομικών προσώπων επιβάλλονται στα κέρδη των επιχειρήσεων. (Καραγιάννη, 2008)

• **Φόροι περιουσίας** Ο φόρος περιουσίας σχετίζεται με την κατοχή ή μεταβίβαση περιουσιακού στοιχείου. Το δημόσιο αντλούσε το μεγαλύτερο μέρος των πόρων του από τους φόρους αυτούς, πριν την καθιέρωση του φόρου εισοδήματος. Για τους φόρους περιουσίας χρησιμοποιείται κατά κανόνα αναλογικός φορολογικός συντελεστής. Διακρίνεται σε:

✓ Προσωπικό φόρο περιουσίας, ο οποίος επιβαρύνει τα περιουσιακά στοιχεία του φυσικού προσώπου στην εναπομένουσα περιουσία, μετά την αφαίρεση των πάσης φύσεως οφειλών.

✓ Γενικό φόρο περιουσίας, ο οποίος επιβάλλεται επί φυσικών και νομικών προσώπων.

✓ Ειδικό φόρο περιουσίας, ο οποίος αφορά σε συγκεκριμένο περιουσιακό στοιχείο (π.χ. οικοδομές).

✓ Φόρο μεταβίβασης, ο οποίος καλύπτει της μεταβιβάσεις είτε λόγω κληρονομιών είτε λόγω πώλησης. (Παπαηλίας, 1999, p. 104)

1.3.1.2 Έμμεσοι φόροι

Έμμεσοι είναι οι φόροι που επιβάλλονται με αφορμή την κτήση αγαθών ή την χρήση και απόλαυση υπηρεσιών και επιβάλλονται επί του αντικειμένου του φόρου, χωρίς να συναρτώνται με την φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου (Φορτσάκης, 2008, pp. 52-53). Συνεπώς, οι έμμεσοι φόροι δεν προσαρμύζονται στις

ιδιαίτερες συνθήκες του φορολογούμενου. (Χατζηδήμα Σ., 2021) Επιπλέον, έμμεσοι είναι εκείνοι οι φόροι στους οποίους ο υφιστάμενος εν τέλει το οικονομικό βάρος είναι άλλος από τον κατά νόμο υπόχρεο. Δηλαδή, υπάρχει πρόθεση του νομοθέτη οι κατά το νόμο υπόχρεοι να δύνανται να μετακυλήσουν το φορολογικό βάρος στους καταναλωτές. (Μπάρμπας, Ν. Ι. & Φινοκαλιώτης, Κ. Δ., 2011, p. 52) Στους έμμεσους φόρους περιλαμβάνονται οι φόροι πωλήσεων (Φόρος Προστιθέμενης Αξίας), οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης (φόρος υγρών καυσίμων, ο φόρος καπνοβιομηχανικών προϊόντων), οι φόροι εισαγωγών και εξαγωγών (Ινστιτούτο Πουλαντζάς Ν. , 2022), τα τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων (Γεωργακόπουλος, 2012), οι δασμοί, καθώς και όσοι άλλοι φόροι μπορούν να επιρριφτούν από τους κατά νόμο φορολογούμενους σε τρίτους. (Γκίνογλου, 2004)

Φόροι δαπάνης ή φόροι κατανάλωσης, είναι οι φόροι που επιβάλλονται με την ευκαιρία της χρησιμοποίησης του εισοδήματος ή του κεφαλαίου για την απόκτηση αγαθών ή υπηρεσιών και βάση επιβολής τους είναι η αξία της συναλλαγής, δηλαδή το τίμημα ή άλλα στοιχεία, όπως το βάρος, ο όγκος κ.α. (Φορτσάκης, 2008, p. 58) Κατά συνέπεια, οι φόροι κατανάλωσης ανάλογα με το αγαθό που επιβαρύνουν, διακρίνονται σε δύο κατηγορίες στους γενικούς φόρους κατανάλωσης, όπως για παράδειγμα ο ΦΠΑ, οι οποίοι επιβαρύνουν όλα τα αγαθά και υπηρεσίες και στους ειδικούς φόρους κατανάλωσης που επιβάλλονται σε συγκεκριμένα αγαθά και υπηρεσίες, όπως για παράδειγμα στα οινοπνευματώδη και στα τσιγάρα. (Καραγιάννη, 2008) Από τη φύση τους οι φόροι δαπάνης επιβάλλονται στους παραγωγούς, εμπόρους, εισαγωγείς, οι οποίοι μετακυλούν τον φόρο στους καταναλωτές. Στους φόρους δαπάνης χρησιμοποιείται κατά κανόνα αναλογικός συντελεστής. (Παπαηλίας, 1999, p. 104)

1.3.1.3 Πλεονεκτήματα – μειονεκτήματα Άμεσων και Έμμεσων Φόρων

Οι άμεσοι φόροι ελαττώνουν το χρηματικό εισόδημα (διαθέσιμο εισόδημα ισούται με το χρηματικό εισόδημα μείον τους άμεσους φόρους) ενώ οι έμμεσοι φόροι μειώνουν το πραγματικό καθόσον αυξάνουν την τελική τιμή των αγαθών αποτελώντας έτσι κόστος παραγωγής.

- Τα πλεονεκτήματα των άμεσων φόρων είναι:

- ✓ Η φορολογική επιβάρυνση σχετίζεται με το εισόδημα ή τον πλούτο του υπόχρεου. Συνεπώς, δύναται να υπάρξει διακριτική πολιτική (πχ προοδευτικός φορολογικός συντελεστής) και ως εκ τούτου να προσδιορίζεται η φορολογική βάση με γενικότερους στόχους οικονομικής πολιτικής.

- ✓ Η κυβέρνηση μέσω των άμεσων φόρων δύναται να ασκήσει αποτελεσματική αντικυκλική πολιτική με στόχο την καταπολέμηση της ύφεσης και του πληθωρισμού.

- ✓ Το κράτος μέσω των άμεσων φόρων μειώνει τις αδυναμίες της αγοράς και αμβλύνει την εισοδηματική ανισότητα.

- Τα μειονεκτήματα των άμεσων φόρων είναι:

- ✓ Καθίσταται αντιδημοφιλής η φορολογική πολιτική.

- ✓ Το κόστος είσπραξης είναι ιδιαίτερα υψηλό.

- ✓ Δημιουργούν αντικίνητρα στα φυσικά πρόσωπα και στις επιχειρήσεις καθόσον οι υψηλοί φορολογικοί συντελεστές ενισχύουν τις τάσεις φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής.

- Τα πλεονεκτήματα των έμμεσων φόρων είναι:

- ✓ Η είσπραξή τους είναι εύκολη και με μικρό κόστος. Υπάρχει ευελιξία στη θέσπιση και μείωση των έμμεσων φόρων.

- ✓ Μέσω των έμμεσων φόρων επιτυγχάνεται η φορολόγηση ολοκλήρου του πληθυσμού.

✓ Με την επιβολή έμμεσων φόρων δεν γίνεται εύκολα αντιληπτό από τους πολίτες το μέγεθος της φορολογικής επιβάρυνσης, ενώ ταυτόχρονα μειώνονται τυχόν πιέσεις για φοροαπαλλαγές, με αποτέλεσμα να περιορίζεται η φοροδιαφυγή και η φοροαποφυγή.

- Τα μειονεκτήματα των έμμεσων φόρων είναι:

✓ Λαμβάνοντας υπόψη ότι η έμμεση φορολογία πλήττει αδιακρίτως τις εισοδηματικές τάξεις, επιδρά αντιστρόφως προοδευτικά στους πολίτες και ως εκ τούτου αυξάνει την ανισοκατανομή του εισοδήματος.

✓ Δεδομένου ότι με τους έμμεσους φόρους το κράτος επιδιώκει να εισπράξει γρήγορα και σίγουρα τα έσοδα που ζητά, επιβάλλει φόρους σε αγαθά πρώτης ανάγκης με αποτέλεσμα να δυσχεραίνει η επιβίωση των ατόμων με χαμηλά εισοδήματα άνεργοι χαμηλοσυνταξιούχοι και τα λοιπά. (Παπαηλίας, 1999, pp. 104-105)

1.3.2 Διάκριση των φόρων ως προς το χαρακτήρα του φορολογικού συντελεστή

Ανάλογα με το χαρακτήρα του φορολογικού συντελεστή, οι φόροι διακρίνονται σε προοδευτικούς και αναλογικούς.

1.3.2.1 Προοδευτικοί φόροι

Προοδευτικοί είναι οι φόροι των οποίων ο φορολογικός συντελεστής αυξάνει όταν αυξάνεται η φορολογική βάση και αντίστροφα. Οι φόροι γενικά αλλά ιδιαίτερα αυτοί που επιβάλλονται με προοδευτικό συντελεστή μπορούν να συμβάλλουν σημαντικά στον περιορισμό των ανισοτήτων στη διανομή εισοδήματος και πλούτου. (Χατζηδήμα Σ., 2021) Παραδείγματα προοδευτικής φορολογίας αποτελούν η φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, η φορολογία κληρονομιών, δωρεών κλπ. (Φινοκαλιώτης, 2014)

1.3.2.2 Αναλογικοί φόροι

Αναλογικοί είναι οι φόροι που υπολογίζονται με βάση σταθερό συντελεστή, ανεξάρτητα από το μέγεθος της φορολογικής βάσης. Παραδείγματα αναλογικής φορολογίας αποτελούν η φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων, ο Φ.Π.Α. κλπ. (Φινοκαλιώτης, 2014)

1.3.3 Διάκριση των φόρων ως προς τη συχνότητα

1.3.3.1 Τακτικοί φόροι

Τακτικοί είναι οι φόροι που ισχύουν παγίως και αποτελούν την βάση του κρατικού προϋπολογισμού.

1.3.3.2 Έκτακτοι φόροι

Έκτακτοι είναι οι φόροι που επιβάλλονται εξαιρετικώς και συνήθως εφάπαξ για την εξυπηρέτηση κάποιας έκτακτης κατάστασης ή ανάγκης του κράτους, για την αντιμετώπιση των οποίων δεν έχει γίνει σχετική εγγραφή στον προϋπολογισμό του κράτους. (Χατζηνανής Ν., 1991, p. 16)

1.4 Κοινωνικές εισφορές

Ως **κοινωνικές εισφορές (Social contributions)** ορίζονται οι υποχρεωτικές εισφορές που πληρώνονται από τους δικαιούχους στα συστήματα κοινωνικής προστασίας με σκοπό να αποκτήσουν ή να διατηρήσουν το δικαίωμα να λαμβάνουν κοινωνικές παροχές. (Ελληνική Στατιστική Αρχή, 2023) Τα συστήματα κοινωνικής προστασίας αποκτούν έσοδα με αυτό τον τρόπο που συνδέονται με την προσδοκία μελλοντικών πληρωμών για κοινωνικές παροχές. Τα σχήματα κοινωνικής ασφάλισης είναι σχήματα μέσω των οποίων οι συμμετέχοντες υποχρεώνονται (κυρίως από τον νόμο) να εξασφαλιστούν έναντι συγκεκριμένων κινδύνων. Μέσω των σχημάτων

αυτών, οι εργαζόμενοι και οι εργοδότες (για λογαριασμό των εργαζομένων τους) πληρώνουν κοινωνικές εισφορές για να εξασφαλίσουν το δικαίωμα για τρέχουσες και μελλοντικές κοινωνικές παροχές προς τους εργαζόμενους και προς τα συνδεδεμένα με αυτούς μέλη της οικογένειας. Οι κοινωνικές εισφορές ταξινομούνται είτε ως εισφορές κοινωνικής ασφάλισης είτε ως λοιπές κοινωνικές εισφορές, ανάλογα με τον τύπο του σχήματος που τις εισπράττει. (Καραγιλάνης Σύμβουλοι, 2023)

1.5 Φορολογικές δαπάνες

Ο ορισμός της έννοιας των φορολογικών δαπανών (tax expenditures) διαφοροποιείται από χώρα σε χώρα ανάλογα με τα κριτήρια που υιοθετούνται για να χαρακτηριστεί μια ειδική φορολογική ρύθμιση ως φορολογική δαπάνη. Στην Ελλάδα, η έννοια των φορολογικών δαπανών περιγράφεται στο άρθρο 75 παρ. 4 του ν. 4270/14 (Α' 143), όπου ορίζεται ότι: «οι φορολογικές δαπάνες περιλαμβάνουν ρυθμίσεις από τις οποίες προκαλείται άμεσα ή έμμεσα απώλεια φορολογικών εσόδων».

Ουσιαστικά, οι φορολογικές δαπάνες είναι αποκλίσεις από την δομή του βασικού φορολογικού συστήματος, που καθιερώνουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς υπέρ ορισμένων μορφών οικονομικής δραστηριότητας ή ομάδων φορολογουμένων.

Σκοπός των ειδικών αυτών ρυθμίσεων είναι η οικονομική ανάπτυξη, η αύξηση της απασχόλησης, η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, η προώθηση της έρευνας, η δικαιότερη διανομή του εισοδήματος και η κοινωνική μέριμνα, η στήριξη πολιτιστικών δραστηριοτήτων, η αποφυγή του "κοινωνικού στίγματος" για ορισμένες ομάδες πληθυσμού με τη χορήγηση ειδικών επιδομάτων.

Ανάλογα με το περιεχόμενό τους οι φορολογικές δαπάνες διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:

- Έκπτωση / μείωση / απαλλαγή ή εξαίρεση που μειώνει τη βάση υπολογισμού του φόρου (φορολογητέο εισόδημα κ.λπ.).
- Έκπτωση ή μείωση ή απαλλαγή από το φόρο
- Μειωμένοι φορολογικοί συντελεστές

- Αναβολή της φορολογικής υποχρέωσης. (Υπουργείο Οικονομικών, 2022)

1.6 Βασικές Αρχές φορολογίας

Ο Adam Smith προσπάθησε να κωδικοποιήσει τους κανόνες που θα έπρεπε να διέπουν ένα ορθολογικό σύστημα φορολογίας. Στο βιβλίο του «Ο πλούτος των εθνών» (Βιβλίο V, κεφάλαιο 2) έθεσε τέσσερις (4) γενικούς κανόνες:

- **Ισότητα**

«Οι υπήκοοι κάθε κράτους οφείλουν να συνεισφέρουν στην υποστήριξη της κυβέρνησης, όσο το δυνατόν περισσότερο, ανάλογα με τις αντίστοιχες ικανότητές τους. αναλογικά δηλαδή με τα οφέλη που απολαμβάνουν αντίστοιχα υπό την προστασία του κράτους». Ισότητα σημαίνει ότι η φορολογία ατόμων ή οργανισμών πρέπει να είναι ανάλογη με το εισόδημά τους. Αυτό σημαίνει ότι όσο περισσότερα χρήματα κερδίζει ένα άτομο, τόσο υψηλότεροι θα πρέπει να είναι οι φόροι εισοδήματός του και το αντίστροφο. Αυτή η ιδέα είναι κοινώς γνωστή ως η αρχή της φοροδοτικής ικανότητας. Η αρχή πίσω από αυτό είναι ότι οι άνθρωποι που έχουν την οικονομική δυνατότητα να πληρώσουν περισσότερους φόρους θα πρέπει να πληρώσουν περισσότερα από εκείνους που δεν έχουν τη δυνατότητα να πληρώσουν τόσους. Συνεπώς, η διαμόρφωση κάθε φορολογικού συστήματος πρέπει να βασίζεται σε οριζόντια και κάθετη δικαιοσύνη, η οποία συνεπάγεται την ύπαρξη εμπιστοσύνης στην κυβέρνηση, στο φορολογικό δίκαιο και στις μεταρρυθμίσεις. (Χατζηδήμα Σ., 2021)

- **Βεβαιότητα**

«Ο φόρος που υποχρεούται να πληρώσει κάθε άτομο πρέπει να είναι σίγουρος και όχι αυθαίρετος. Ο χρόνος πληρωμής, ο τρόπος πληρωμής, η ποσότητα που πρέπει να καταβληθεί, θα πρέπει να είναι όλα ξεκάθαρα και απλά σε αυτούς που συνεισφέρουν και σε κάθε άλλο άτομο». Η βεβαιότητα αναφέρεται στην ιδέα ότι η φορολογική νομοθεσία πρέπει να είναι σαφής και διαφανής. Επιπλέον, να είναι συνεκτική και απλή στην κατανόησή της και η διαδικασία πληρωμής των φόρων να είναι απλή και μη γραφειοκρατική. Αυτό σημαίνει ότι όλοι πρέπει να γνωρίζουν πόσα, πότε και πως πρέπει να πληρώσουν τους φόρους τους. Επιπλέον, έχει αποδειχθεί ότι η διαφάνεια αυξάνει την αποδοχή του κοινού.

- **Ευκολία**

«Κάθε φόρος θα πρέπει να επιβάλλεται στο χρόνο ή με τον τρόπο που είναι πιο βολικό για τον οφειλέτη να τον πληρώσει». Αυτό σημαίνει ότι τόσο ο χρόνος, όσο και η μέθοδος πληρωμής θα πρέπει είναι βολικοί για τους φορολογούμενους. Συνεπώς, το φορολογικό σύστημα θα πρέπει να σχεδιαστεί με τρόπο έτσι ώστε να εξυπηρετεί τους φορολογούμενους να πληρώνουν τους φόρους τους γρήγορα, με διαδικασίες μη γραφειοκρατικές και πολύπλοκες. Υπό αυτή την έννοια, ο κανόνας της ευκολίας μερικές φορές θεωρείται επίσης μια επέκταση του κανόνα της βεβαιότητας που εστιάζει περισσότερο στη διοικητική διαδικασία.

- **Οικονομία**

«Κάθε φόρος πρέπει να είναι τόσο επινοημένος ώστε να αφαιρεί και να κρατά από τους φορολογούμενους όσο το δυνατόν λιγότερο και να ανταποδίδει πάνω από αυτό που εισρέει ως έσοδο στο δημόσιο ταμείο». Η οικονομία αναφέρεται στην αρχή ότι το διοικητικό κόστος των φορολογικών υπηρεσιών πρέπει να ελαχιστοποιείται. Αυτό σημαίνει ότι η κυβέρνηση πρέπει να διασφαλίσει ότι η είσπραξη των φόρων απαιτεί μόνο τις ελάχιστες δυνατές δαπάνες. Το σκεπτικό πίσω από αυτό είναι ότι τα περισσότερα από τα χρήματα που συλλέγονται μέσω φόρων θα πρέπει να χρησιμοποιηθούν για τη χρηματοδότηση έργων τα οποία ωφελούν τους φορολογούμενους. Στην αρχή της οικονομίας περιλαμβάνεται η έννοια της αποτελεσματικότητας. Αυτό σημαίνει ότι τα φορολογικά συστήματα πρέπει να είναι αποτελεσματικά και εύκολα προσαρμόσιμα εξελίξεις και αλλαγές. (Fritz-Neumark ; Charles-E-McLure, 2023)

1.7 Φορολογικό Σύστημα - Φορολογική πολιτική

Η **φορολογική πολιτική** επηρεάζει δραστικά τις επιδόσεις μιας οικονομίας, καθώς μεταβάλλει την κατανομή των πόρων μεταξύ δημόσιων και ιδιωτικών αγαθών (allocation function), καθώς και τη διανομή του εισοδήματος και του πλούτου μεταξύ των νοικοκυριών (distribution function). (ΔιαΝΕΟσις, 2018)

Συνεπώς, ζητήματα που αφορούν τους φορολογικούς συντελεστές, τους άμεσους και έμμεσους φόρους, τις φοροαλλαγές ή τα φορολογικά κίνητρα κ.α.

απασχολούν, σε συνεχή βάση, κάθε κράτος (Χρυσάφη, Ε., 2014) και πρέπει να λαμβάνονται ουσιαστικά υπόψη όταν πρόκειται να γίνουν αλλαγές στη φορολογική νομοθεσία, για να έχει τα επιθυμητά αποτελέσματα.

Ως **φορολογικό σύστημα** μιας χώρας μπορεί να προσδιοριστεί το σύνολο των φορολογικών νόμων που ισχύουν σε μια δεδομένη χρονική στιγμή. Ένα φορολογικό σύστημα, όμως, δεν είναι τυχαίο σύνολο νόμων, όπως υπονοείται από τον παραπάνω ορισμό, αλλά υπακούει σε ορισμένους κανόνες ιδεολογικής, οικονομικής και οικονομικής υφής. (Τζούμας, Ν. , 2009) Ένα φορολογικό σύστημα θεωρείται αποτελεσματικό όταν καταφέρνει να συγκεντρώνει επαρκή έσοδα με τις μικρότερες δυνατές στρεβλώσεις στην κατανομή των πόρων και με την επίτευξη διανομής του εισοδήματος μεταξύ των πολιτών. (ΔιαΝΕΟσις, 2018)

Τα φορολογικά συστήματα των διάφορων χωρών διαφέρουν μεταξύ τους, γιατί κάθε ένα από αυτά εξαρτάται από διάφορους οικονομικούς, κοινωνικούς και πολιτικούς παράγοντες. Παρατηρείται σημαντική διαφορά στη διάρθρωση των φορολογικών συστημάτων μεταξύ αναπτυγμένων και αναπτυσσόμενων χωρών.

Στις αναπτυγμένες οικονομίες επικρατούν συνήθως οι άμεσοι φόροι και ιδιαίτερα οι φόροι εισοδήματος, ενώ στις αναπτυσσόμενες οικονομίες επικρατούν κυρίως οι έμμεσοι φόροι δαπάνης. Αυτό συμβαίνει γιατί στις αναπτυγμένες οικονομίες κυριαρχούν τα υψηλά εισοδήματα, οι φοροτεχνικές υπηρεσίες είναι περισσότερο οργανωμένες, η λογιστική οργάνωση των οικονομικών μονάδων περισσότερο προχωρημένη και η τάση των φορολογουμένων για φοροδιαφυγή μικρότερη, με συνέπεια να είναι αποδοτική η φορολογία εισοδήματος. (Γεωργακόπουλος, 2012, p. 292)

Αντίθετα στις αναπτυσσόμενες οικονομίες, το κατά κεφαλή εισόδημα είναι σε χαμηλά επίπεδα και η διανομή του εισοδήματος περισσότερο άνιση, με συνέπεια ένα μικρό μέρος του πληθυσμού να συμφέρει να υπαχθεί στη φορολογία εισοδήματος. Επιπλέον, στις χώρες αυτές οι φοροτεχνικές υπηρεσίες είναι λιγότερο οργανωμένες, η λογιστική οργάνωση των οικονομικών μονάδων πενιχρή και η τάση για φοροδιαφυγή σχετικά μεγάλη. Κατά συνέπεια, η απόδοση της φορολογίας εισοδήματος και γενικότερα των άμεσων φόρων είναι μικρή, με αποτέλεσμα οι χώρες αυτές να στηρίζονται κυρίως στους έμμεσους φόρους. (Γεωργακόπουλος, 2012, p. 292)

Μάλιστα σε πολλές χώρες του λεγόμενου «τρίτου κόσμου» οι έμμεσοι φόροι αποτελούν το 80% των συνολικών φορολογικών εσόδων. (Φινοκαλιώτης, 2011)

Βασικό χαρακτηριστικό της φορολογίας των σύγχρονων φορολογικών συστημάτων είναι ότι αυτή ρυθμίζεται σύμφωνα με νομοθεσία που ορίζει εκ των προτέρων τη βάση της φορολογικής υποχρέωσης του ατόμου, δηλαδή το οικονομικό μέγεθος, επί του οποίου θα επιβληθεί ο φόρος, για παράδειγμα το εισόδημα, οι δαπάνες ή η αξία της περιουσίας καθώς και τον τρόπο υπολογισμού της φορολογικής υποχρέωσης ενός ατόμου, με σαφή και προβλέψιμο τρόπο. (Ινστιτούτο Πουλιαντζάς Ν. , 2022)

Συνοψίζοντας, στον παρόν κεφάλαιο παρατέθηκαν οι βασικές έννοιες και οι ορισμοί της φορολογίας καθώς και οι γενικές αρχές της φορολογίας, με σκοπό την πληροφόρηση και ομαλή εισαγωγή στο εξεταζόμενο αντικείμενο των φορολογικών εσόδων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Η φορολογία στην Ελλάδα από το 1945 έως σήμερα

Όπως αναφέρθηκε στο προηγούμενο κεφάλαιο, η διαμόρφωση του φορολογικού συστήματος μιας χώρας είναι ένα σύνθετο αποτέλεσμα οικονομικών, νομικών και πολιτικών παραγόντων, ενώ συγχρόνως είναι καθοριστικός ο τρόπος που επιδρά το ίδιο το φορολογικό σύστημα στη δομή και τη λειτουργία μιας χώρας σε οικονομικό, πολιτικό και κοινωνικό επίπεδο.

Στο παρόν κεφάλαιο θα γίνει προσπάθεια ιστορικής αναδρομής των σημαντικότερων θεσμικών και νομοθετικών αλλαγών του φορολογικού συστήματος της Ελλάδας από την εποχή του Β΄ Παγκοσμίου πολέμου (1945) έως σήμερα. Η παρουσίαση θα χωριστεί σε τρεις (3) χρονικές περιόδους ως εξής:

- α. Α΄ χρονική περίοδος 1945-1981.
- β. Β΄ χρονική περίοδος 1981-2002.
- γ. Γ΄ χρονική περίοδος 2002-σήμερα.

2.1 Α΄ Περίοδος 1945-1981

Κατά τη διάρκεια αυτής της περιόδου υπήρχαν δασμοί και ποσοστικοί περιορισμοί στις συναλλαγές μεταξύ διαφορετικών χωρών. Μεγάλο ιστορικό γεγονός που επηρέασε σε μεγάλο βαθμό την εξέλιξη της διάρθρωσης του φορολογικού συστήματος της Ελλάδος ήταν η ένταξη αυτής στην Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα (ΕΟΚ) την 01/01/1981 (Μπάρμπας Ν., 2008), όπως αναφέρεται στην (Παράσχου Στ. , 2021), στο οποίο θα αναφερθούμε αναλυτικά παρακάτω. Κύρια γεγονότα - νομοθετήματα της περιόδου είναι το παρακάτω:

2.1.1 Φόρος πλουτησάντων κατοχής

Την εποχή της κυβέρνησης του Νικολάου Πλαστήρα, εκδόθηκε ο Αναγκαστικός Νόμος (Α.Ν.) 182 (ΦΕΚ Α΄ 56/12-03-1945) «Περί Ειδικής Φορολογίας των κατά την πολεμικής περίοδο πλουτησάντων» ή διαφορετικά ο «φόρος πλουτησάντων επί κατοχής». Ο νόμος προέβλεπε ότι όσοι πλούτησαν κατά τη διάρκεια της κατοχής ήταν υποχρεωμένοι να πληρώσουν τους φόρους που θα ορίζονταν. Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης προβλεπόταν η εκτόπισή τους, η φυλάκιση και η δήμευση του συνόλου ή μέρους της περιουσίας τους. Είναι γεγονός ότι η τροποποίηση αυτή, δηλαδή του αρχικού νόμου, επέτρεψε σε πολλούς δωσίλογους ν' απαλλαγούν με βουλεύματα.

2.1.2 Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων

Μετά τη λήξη του Δεύτερου Παγκόσμιου πολέμου θεωρήθηκε από την ελληνική πολιτεία επιτακτική η ανάγκη για φορολογική μεταρρύθμιση στην άμεση φορολογία, εξαιτίας απαρχαιωμένων διατάξεων τις μέχρι τότε ισχύουσας νομοθεσίας και της τήρησης των λογιστικών βιβλίων από πρόσωπα τα οποία δεν είχαν ιδιότητα του λογιστή, με αποτέλεσμα τη μη ορθή παρακολούθηση και αξιοπιστία των λογιστικών βιβλίων. Για το σκοπό αυτό, καθιερώθηκε για πρώτη φορά, υποχρεωτικά σύστημα τηρήσεως λογιστικών – φορολογικών βιβλίων και εκδόσεως φορολογικών στοιχείων από τους επιτηδευματίες (εμπόρους, βιομηχάνους, επαγγελματίες, βιοτέχνες, ιατρούς, δικηγόρους, μηχανικούς κ.λπ.), σύμφωνα με τα νομοθετήματα Ν.Δ. 578/1948 (ΦΕΚ Α΄ 81) «περί τηρήσεως βιβλίων υπό επιτηδευματιών», το οποίο προέβλεπε τέσσερις κατηγορίες βιβλίων (πρώτη έως τέταρτη) και τον Α.Ν. 810/1948 «περί συγκεντρώσεως φορολογικών στοιχείων», με τον οποίο καθιερώθηκε η υποχρεωτική αποστολή αντιγράφων τιμολογίων στην εφορία, οι οποίοι συμπληρώθηκαν τα επόμενα χρόνια.

Στη συνέχεια, με το Β. Διάταγμα της 7-7-1952 «Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων» κωδικοποιήθηκαν όλες οι προγενέστερες διατάξεις σε ενιαίο κείμενο. Συναφώς, με τον Ν. 942/1949 (ΦΕΚ Α΄ 96), επέρχονται μεταρρυθμίσεις στη φορολογία καθαρών προσόδων, οι οποίες προετοιμάζουν την εισαγωγή του ενιαίου φόρου

εισοδήματος, σε αντικατάσταση της φορολογίας των αναλυτικών κατηγοριών προσόδων.

Η περίοδος της ανασυγκρότησης 1948-1952 που ακολούθησε μετά το τέλος του πολέμου αποτελεί μια κρίσιμη περίοδο για την ελληνική οικονομία. Βασικό στοιχείο της περιόδου αυτής είναι το «Σχέδιο Μάρσαλ». Για την εφαρμογή του προγράμματος Αμερικανικής Βοηθείας εκδόθηκε το Ν.Δ. 1211 (ΦΕΚ Α' 279/27-10-1949) «Περί Τροποποίησης και συμπλήρωσης των διατάξεων φορολογικών τινών νόμων». Η οικονομική κατάσταση της χώρας μετά τον πόλεμο είχε ως εξής: τα τραπεζικά αποθέματα ήταν ανύπαρκτα ενώ μεγάλες ήταν οι ανάγκες για εισροές έτσι ώστε να καλυφθούν οι βασικές λειτουργίες της οικονομίας (τροφή, καύσιμα).

Την περίοδο 1952-1963 συντελέστηκε για πρώτη φορά μια διαδικασία αστικοποίησης του πληθυσμού στην Ελλάδα, κατά την οποία μεγάλη μάζα του αγροτικού πληθυσμού εγκατέλειψε την επαρχία και μετακινήθηκε στον αστικό τομέα και κατά κύριο λόγο στην Αθήνα. Παράλληλα, τη σημαντική κίνηση του πληθυσμού, κατ' επέκταση και του εργατικού δυναμικού, από την ύπαιθρο στις πόλεις ακολούθησε η ραγδαία αύξηση μεταναστευτικών ροών στο εξωτερικό. Την περίοδο αυτή σημειώθηκαν δομικές αλλαγές κυρίως στην εργασία, στην κατανάλωση και στα κυβερνητικά μέτρα για τη σταθεροποίηση και την ανάπτυξη της οικονομίας.

2.1.3 Φορολογία Εισοδήματος

Στη συνέχεια, θεσπίστηκαν και άλλα νομοθετικά διατάγματα τα οποία στην ουσία αποτέλεσαν τα βασικά στοιχεία που συνθέτουν τη φορολογική μεταρρύθμιση του 1955-1958. Αρχικά, θεσπίστηκε ο Ν.3323/1955 (ΦΕΚ Α' 214) «Περί φορολογίας του εισοδήματος», όπως συμπληρώθηκε με τον Ν.3843/1958 (ΦΕΚ Α' 148) «Περί φορολογίας εισοδήματος Νομικών Προσώπων». (Νικηφορόπουλος, Ι.Κ., 2017)

Ειδικότερα, με την ψήφιση του Ν.3323/1955, αλλάζει ουσιαστικά το φορολογικό τοπίο, διότι εισάγεται ο ενιαίος φόρος εισοδήματος των φυσικών προσώπων. Ο νόμος αυτός διατήρησε τις κατηγορίες εισοδημάτων που ρύθμιζε ο Ν.1640/1919 «περί Κώδικος Φορολογίας των Καθαρών Προσόδων», με τη μόνη

διαφορά ότι οι εν λόγω κατηγορίες ονομάστηκαν πηγές εισοδήματος. Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με την φορολογία καθαρών προσόδων, η φορολογία εισοδήματος διαχωριζόταν σε δύο επιμέρους νομοθετήματα, την φορολογία φυσικών και την φορολογία νομικών προσώπων. Η αναφερόμενη διάκριση παρέμεινε σε ισχύ μέχρι το 1994, όπου ψηφίστηκε ο Ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151) «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος», με τον οποίο καθορίστηκε η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος (Μπάρμπας Ν., 2008, π. 15), όπως αναφέρεται στην (Παράσχου Στ. , 2021).

Επιπρόσθετα, καθορίστηκαν τα εξής: ως υποκείμενο του φόρου το φυσικό πρόσωπο και ως χρόνος απόκτησης του εισοδήματος το οικονομικό έτος. Παράλληλα, κατοχυρώθηκαν φοροαπαλλαγές, μειώσεις και εκπτώσεις καθώς και προοδευτική φορολογική κλίμακα (Μητολίδης, 2015), όπως αναφέρεται από τον (Γερόλυμος Γ., 2021).

Ο Ν.3323/1955 συμπληρώθηκε με τον Ν.3843/1958, «Περί φορολογίας εισοδήματος Νομικών Προσώπων», που περιλάμβανε κανονισμούς οι οποίοι αφορούσαν τη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων. Υπόχρεοι του φόρου ήταν οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες, οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους, οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που ενεργούσαν στην ημεδαπή καθώς και οι ημεδαπές ΕΠΕ. Αντικείμενο του φόρου συνιστούσαν κατά κανόνα τα καθαρά κέρδη των ανωτέρω νομικών προσώπων, η περίοδος απόκτησης του εισοδήματος ήταν το οικονομικό έτος και ο φορολογικός συντελεστής ήταν αναλογικός (Μητολίδης, 2015), όπως αναφέρεται από τον (Γερόλυμος Γ., 2021).

2.1.4 Τακτικός φόρος κατοχής ακινήτου περιουσίας.

Το έτος 1975 ψηφίσθηκε για πρώτη φορά με τον Ν.11/1975 (ΦΕΚ Α' 34) τακτικός φόρος κατοχής ακινήτου περιουσίας. Μέχρι εκείνη τη στιγμή η κατοχή της ακίνητης περιουσίας δεν φορολογούνταν. Ο εν λόγω νόμος εξαιτίας της ανεπιτυχούς αντιμετώπισης του ζητήματος αποτίμησης των ακινήτων τροποποιήθηκε με τους Ν.231/1975 (ΦΕΚ Α' 277) και Ν.542/1977 (ΦΕΚ Α' 41) και τελικά καταργήθηκε με το άρθρο 9 του Ν.1078/1980 (ΦΕΚ Α' 238).

2.1.5 Καθιέρωση τεκμηρίων

Η καθιέρωση των τεκμηρίων που συντελέστηκε με τον Ν.820/1978 «Περί λήψεως μέτρων δια την περιστολήν της φοροδιαφυγής», άρθρα 10-14 (ΦΕΚ Α΄ 174). Σύμφωνα με τον υπόψη νόμο: «Ο προσδιορισμός του συνολικού εισοδήματος των φυσικών προσώπων ενεργείται κατά τας διατάξεις του Ν.3323/1955. Εις την περίπτωσιν η κατά τας διατάξεις των άρθρων 11 και 12 του παρόντος προσδιοριζομένη δαπάνη είναι ανωτέρα του συνολικού εισοδήματος του προκύπτοντος κατά τας διατάξεις του ανωτέρω Νομοθετικού Διατάγματος, το υποκείμενον εις φόρον εισόδημα προσδιορίζεται κατά τα οριζόμενα εις το άρθρον 14».

2.1.6 Ένταξη της Ελλάδας στην ΕΟΚ

Η Συνθήκη της ΕΟΚ γνωστή και ως Συνθήκη της Ρώμης, η οποία υπογράφηκε από τη Γερμανία, το Βέλγιο, τη Γαλλία, την Ιταλία, το Λουξεμβούργο και τις Κάτω Χώρες στις 25 Μαρτίου 1957 και τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 1958, σκοπό είχε την ολοκλήρωση και την οικονομική ανάπτυξη των χωρών που την υπέγραψαν, μέσω του εμπορίου. Με τη Συνθήκη δημιουργήθηκε μια κοινή αγορά βάσει της ελεύθερης κυκλοφορίας των αγαθών, των προσώπων, των υπηρεσιών και των κεφαλαίων.

Η Συνθήκη της ΕΟΚ περιλαμβάνει τα παρακάτω βασικά στοιχεία:

α. Κοινή αγορά με τις παρακάτω ενέργειες

✓ Δημιουργεί έναν ενιαίο οικονομικό χώρο με ελεύθερο ανταγωνισμό μεταξύ των εταιρειών. Θέτει τις βάσεις για την προσέγγιση των όρων που διέπουν τις συναλλαγές προϊόντων και υπηρεσιών, πέραν των όρων που καλύπτονται από τις άλλες Συνθήκες

✓ Σε γενικές γραμμές, απαγορεύει τις περιοριστικές συμφωνίες και τις κρατικές ενισχύσεις που μπορούν να επηρεάσουν τις συναλλαγές μεταξύ των υπογραφουσών χωρών.

β. Τελωνειακή ένωση με τις παρακάτω ενέργειες

✓ Καταργεί τις ποσοτώσεις (δηλ. τα ανώτατα όρια στις εισαγωγές) καθώς και τους τελωνειακούς δασμούς μεταξύ των 6 χωρών που την έχουν υπογράψει.

✓ Καθιερώνει κοινό εξωτερικό δασμολόγιο για τις εισαγωγές από χώρες εκτός της ΕΟΚ, αντικαθιστώντας τους προηγούμενους δασμούς των διαφόρων κρατών.

Η τελωνειακή ένωση συνοδεύτηκε από μια κοινή εμπορική πολιτική. Αυτή η πολιτική, αντικείμενο διαχείρισης σε επίπεδο ΕΟΚ πια και όχι σε εθνικό επίπεδο, διαφοροποιεί την τελωνειακή ένωση από μια απλή ζώνη ελεύθερων συναλλαγών.

γ. Κοινές πολιτικές

Η Συνθήκη καθιερώνει ορισμένες πολιτικές εξαρχής ως κοινές μεταξύ των χωρών μελών, όπως τις ακόλουθες: κοινή γεωργική πολιτική (άρθρα 38 έως 47), κοινή φορολογική πολιτική (άρθρα 110 έως 116) και πολιτική μεταφορών (άρθρα 74 έως 84). (European Union, 2017) (European Parliament, 2023) (European Union, 2023)

Θεμελιώδη συστατικά της φορολογικής πολιτικής στην ΕΕ είναι:

✓ Πρώτον η άμεση φορολογία, η οποία αποτελεί την κύρια αρμοδιότητα των κρατών μελών και για την οποία η Ευρωπαϊκή Ένωση έχει θεσπίσει κοινά πρότυπα όσον αφορά την φορολογία των φυσικών και των νομικών προσώπων αλλά και από την μεριά τους οι χώρες έχουν θεσπίσει κοινά μέτρα για την καταπολέμηση της φοροαποφυγής και της διπλής φορολόγησης.

✓ Δεύτερον η έμμεση φορολογία, η οποία σχετίζεται με την ελεύθερη διακίνηση εμπορευμάτων και υπηρεσιών στην ενιαία αγορά και για την οποία η ΕΕ έχει θεσπίσει νομοθεσίες για τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, μεριμνώντας ώστε να μην νοθεύεται ο ανταγωνισμός από διαφορές που τυχόν προκύπτουν από τους φορολογικούς συντελεστές και τα συστήματα φορολογίας. (Φινοκαλιώτης, 2005, pp. 158-162)

2.2 Β΄ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1981-2002

Κατά της διάρκεια της περιόδου αυτής φαίνεται να ακολουθείται μία φορολογική στρατηγική η οποία στοχεύει ουσιαστικά στην ενίσχυση της μεσαίας τάξης αλλά και του επιχειρηματικού δυναμικού της οικονομίας. Κύρια σημεία της περιόδου είναι τα εξής:

2.2.1 Θέσπιση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), στην Ευρωπαϊκή Ένωση είναι ένας γενικός φόρος κατανάλωσης ευρείας βάσης που υπολογίζεται στην προστιθέμενη αξία σε αγαθά και υπηρεσίες. Ισχύει λίγο πολύ για όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αγοράζονται και πωλούνται για χρήση ή κατανάλωση στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

Κατά συνέπεια, τα αγαθά που πωλούνται για εξαγωγή ή οι υπηρεσίες που πωλούνται σε πελάτες στο εξωτερικό κατά κανόνα δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ. Αντίθετα, οι εισαγωγές φορολογούνται για να διατηρηθεί το σύστημα δίκαιο για τους παραγωγούς της ΕΕ, ώστε να μπορούν να ανταγωνίζονται επί ίσοις όροις στην ευρωπαϊκή αγορά με προμηθευτές που βρίσκονται εκτός της Ένωσης.

Τα κύρια χαρακτηριστικά ΦΠΑ έχουν όπως παρακάτω:

α. Είναι γενικός φόρος που εφαρμόζεται, καταρχήν, σε όλες τις εμπορικές δραστηριότητες που αφορούν την παραγωγή και διανομή αγαθών και την παροχή υπηρεσιών. Ωστόσο, εάν ο ετήσιος κύκλος εργασιών αυτού του ατόμου είναι

μικρότερος από ένα ορισμένο όριο (το όριο), το οποίο διαφέρει ανάλογα με το κράτος μέλος, το άτομο δεν χρειάζεται να χρεώσει ΦΠΑ στις πωλήσεις του.

β. Είναι φόρος κατανάλωσης διότι βαρύνει τελικά τον τελικό καταναλωτή. Δεν επιβαρύνει τις επιχειρήσεις.

γ. Χρεώνεται ως ποσοστό της τιμής, πράγμα που σημαίνει ότι η πραγματική φορολογική επιβάρυνση είναι ορατή σε κάθε στάδιο της αλυσίδας παραγωγής και διανομής.

δ. Εισπράττεται κλασματικά, μέσω ενός συστήματος τμηματικών πληρωμών στο οποίο οι υποκείμενοι στον φόρο (δηλαδή επιχειρήσεις εγγεγραμμένες στον ΦΠΑ) αφαιρούν από τον ΦΠΑ που έχουν εισπράξει το ποσό του φόρου που έχουν καταβάλει σε άλλους υποκείμενους στο φόρο για αγορές για τις επιχειρηματικές τους δραστηριότητες. Αυτός ο μηχανισμός διασφαλίζει ότι ο φόρος είναι ουδέτερος ανεξάρτητα από το πόσες συναλλαγές εμπλέκονται.

ε. Καταβάλλεται στις αρχές εσόδων από τον πωλητή των αγαθών, ο οποίος είναι ο «υποκείμενος στον φόρο», αλλά στην πραγματικότητα καταβάλλεται από τον αγοραστή στον πωλητή ως μέρος της τιμής. Είναι επομένως ένας έμμεσος φόρος. Ο ΦΠΑ αποτελεί σημαντική πηγή εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού όπως θα δούμε παρακάτω.

Η εφαρμογή του συστήματος ΦΠΑ της ΕΕ εμπίπτει στην αρμοδιότητα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή είναι υπεύθυνη για τη διασφάλιση της ορθής εφαρμογής των κοινών κανόνων της οδηγίας ΦΠΑ. Κάθε κράτος μέλος είναι υπεύθυνο για τη μεταφορά των εν λόγω διατάξεων στην εθνική νομοθεσία και την ορθή εφαρμογή τους στην επικράτειά του. Συνεπώς, η πρακτική εφαρμογή και οι διοικητικές πρακτικές κάθε χώρας της ΕΕ ποικίλλουν. (European Commission, 2023)

Το δίκαιο της ΕΕ απαιτεί μόνο ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ να είναι τουλάχιστον 15 % και ο μειωμένος συντελεστής τουλάχιστον 5 % (μόνο για τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που αναφέρονται σε εξαντλητικό κατάλογο). Οι πραγματικοί συντελεστές που εφαρμόζονται διαφέρουν μεταξύ των

χωρών της ΕΕ και μεταξύ ορισμένων τύπων προϊόντων. Επιπλέον, ορισμένες χώρες της ΕΕ έχουν διατηρήσει άλλους συντελεστές για συγκεκριμένα προϊόντα. (European Union, 2023) (European Union, 2023)

Μια από τις μεγαλύτερες θεσμικές φορολογικές μεταβολές που έγιναν μεταπολεμικά στη χώρα μας είναι η καθιέρωση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α). Ο Φ.Π.Α επιβλήθηκε στην Ελλάδα το 1987 με τον Ν.1642/1986 (ΦΕΚ Α' 125) «Για την εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και άλλες διατάξεις», ως υποχρέωση της χώρας μας στις Κοινοτικές επιταγές για την ολοκλήρωση της λειτουργίας της Κοινής Αγοράς και ήταν καταλυτικός παράγοντας, αφενός στα φορολογικά έσοδα του Κράτους και αφετέρου στην ανάπτυξη του λογιστικού/φοροτεχνικού επαγγέλματος.

Ο νόμος αυτός κατήγησε κυρίως τις περισσότερες διατάξεις του ΝΔ1080/1971 «Φόρος Κύκλου Εργασιών (Φ.Κ.Ε) [με εξαίρεση τις διατάξεις που αφορούν τα έσοδα των Ασφαλιστικών επιχειρήσεων], του Α.Ν.505/1937 (ΦΕΚ Α' 79) «Φόρου κέντρων διασκεδάσεως κλπ.» και του «Φόρου Δημοσίων θεαμάτων», του «Φόρου του άρθρου 5 Α.Ν.843/48 » (ΦΕΚ Α' 319) που αφορούσε ειδικό φόρο 6% υπέρ τρίτων, επί των αμοιβών εργατών και υπαλλήλων και μέρους των διατάξεων της «φορολογίας χαρτοσήμου».

Οι βασικοί συντελεστές ΦΠΑ στην Ελλάδα είναι: ο κανονικός συντελεστής ο οποίος ορίζεται σε 24% επί της φορολογητέας αξίας, ο οποίος ισχύει από 1/6/2016, ο μειωμένος συντελεστής που είναι 13% επί της φορολογητέας αξίας και ο υπερμειωμένος συντελεστής που ορίζεται σε 6% επί της φορολογητέας αξίας. (ΑΑΔΕ, 2023)

Οι κυριότερες καινοτομίες του ΦΠΑ αναφέρονται:

- Στον τρόπο λειτουργίας και εφαρμογής του ΦΠΑ, ο οποίος επιβάλλεται τμηματικά στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και υπηρεσιών, δηλαδή στη διαφορά ανάμεσα στην αξία των εκροών (παράδοση αγαθών – παροχή υπηρεσιών) και στην αξία των εισροών (εισαγωγών, αγορών, λήψη υπηρεσιών κ.λπ.). Με αυτό τον τρόπο,

παρακάμπτονται τα σημαντικά μειονεκτήματα των καταργούμενων έμμεσων φόρων και κυρίως των σωρευτικών (χαρτοσήμου κ.λπ.).

- Στην ίση φορολογική επιβάρυνση των αγαθών και υπηρεσιών, που επιτυγχάνεται αφενός με την καθιέρωση ίδιων συντελεστών, για όμοια αγαθά και υπηρεσίες και αφετέρου με την αναλογικότητα του φόρου, χάρη στην οποία ο φόρος είναι απόλυτα ανάλογος με την τιμή των αγαθών και υπηρεσιών και ανεξάρτητος από τον αριθμό των συναλλαγών που μεσολαβούν μέχρι την επιβολή του.

- Στα σημαντικά πλεονεκτήματα του ΦΠΑ έναντι των καταργούμενων γενικών έμμεσων φόρων, τα οποία καλύπτουν τόσο το φοροτεχνικό τομέα όσο και το δημοσιονομικό και οικονομικό γενικότερα. Ειδικότερα, με το νέο φόρο θα απλουστευθεί το σύστημα έμμεσης φορολογίας και αναμένεται ότι θα παταχθεί σε μεγάλο βαθμό η φοροδιαφυγή, λόγω της ίδιας της φύσης και της λειτουργίας του ΦΠΑ, που δημιουργεί αντίθετα συμφέροντα μεταξύ αγοραστή και πωλητή. Ακόμη, στον οικονομικό τομέα αναμένεται η ενίσχυση των εξαγωγών και η προώθηση των επενδύσεων, αφού ο φόρος των αγαθών επένδυσης θα εκπίπτει ολοσχερώς ή θα επιστρέφεται (άρθρο 27).

2.2.2 Φόρος ακίνητης περιουσίας

Το 1982 με τον Ν.1249/1982 (ΦΕΚ Α' 43), καθορίστηκε εκ νέου η φορολογική υποχρέωση για την ακίνητη περιουσία που είχε θεσπιστεί με το Ν.11/1975 ως «τακτικός φόρος κατοχής ακινήτου περιουσίας». Αυτός ο νόμος καταργήθηκε από 1.1.1993 με τον Ν.2065/1992 (ΦΕΚ Α' 113). (Νικηφορόπουλος, Ι.Κ., 2017)

Το Τέλος Ακίνητης Περιουσίας (Τ.Α.Π.) θεσπίστηκε βάσει του Ν.2130/1993 (ΦΕΚ Α' 62), ως ίδιος πόρος των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ), και ορίζει ότι ο κάθε πολίτης υποχρεούται να το πληρώνει ενώ σε αντίθετη περίπτωση η εκάστοτε εταιρεία παροχής ρεύματος, προβαίνει στη διακοπή του ρεύματος και δεν το επαναχορηγεί μέχρι να εξοφληθεί το τέλος που οφείλεται. Το Τ.Α.Π βρίσκεται σε ισχύ μέχρι σήμερα. (Μπουσέας Π., 2021)

Στη συνέχεια, με τον Ν.2459/1997 (ΦΕΚ Α΄ 17) επιβλήθηκε φόρος για την κατοχή μεγάλης ακίνητης περιουσίας (Φ.Μ.Α.Π) παράλληλα προς το Τ.Α.Π., ο οποίος καταργήθηκε με τον Ν.3634/2008 (ΦΕΚ Α΄ 9), ο οποίος εισήγαγε το «Ενιαίο Τέλος Ακινήτων» (Ε.Τ.Α.Κ). Με τον Ν.3808/2009 (ΦΕΚ Α΄ 227) επιβλήθηκε έκτακτη εισφορά στη μεγάλη ακίνητη περιουσία φυσικών προσώπων. Το ΕΤΑΚ καταργήθηκε, με το Ν.3842/2010 (ΦΕΚ Α΄ 58) και αντικαταστάθηκε εκ νέου από το φόρο ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ).

2.2.3 Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ)

Με τις διατάξεις του ΚΒΣ [ΠΔ 186/1992 (ΦΕΚ Α΄ 84)] ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών, σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων, για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων. Ειδικότερα, ο ΚΒΣ προέβλεπε, μεταξύ άλλων, τρεις κατηγορίες βιβλίων, διασύνδεση με το «Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΕΓΛΣ)» [Ν.1041/1980 (ΦΕΚ Α΄ 75)] και για πρώτη φορά ειδικές διατάξεις για τα «μηχανογραφημένα» βιβλία. Με τον ΚΒΣ διατηρήθηκαν οι διατάξεις των ΠΔ 99/1977 (ΦΕΚ Α΄ 34) «Περί τροποποίησης, συμπλήρωσης και κωδικοποίησης σε ενιαίο κείμενο των διατάξεων περί τήρησης βιβλίων και στοιχείων», με τις οποίες προβλέπονταν (μεταξύ άλλων) τέσσερις κατηγορίες βιβλίων και για πρώτη φορά υποχρεωτική υπογραφή του Ισολογισμού από πτυχιούχους Ανώτατων Οικονομικών Σχολών και Ν.1809/1988 (ΦΕΚ Α΄ 222) με τον οποίο καθιερώνονται οι φορολογικές ταμειακές μηχανές. (Νικηφορόπουλος, Ι.Κ., 2017)

2.2.4 Φόρος εισοδήματος

Με τις διατάξεις του Ν.2065/1992 (ΦΕΚ Α΄ 113) «Αναμόρφωση της άμεσης φορολογίας και άλλες διατάξεις», ρυθμίζονταν θέματα της φορολογίας εισοδήματος. Ο νόμος μεταξύ άλλων προέβλεπε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων ανά τετραετία, υπολογισμό επιχειρηματικής αμοιβής στις προσωπικές εταιρίες, την φορολόγηση του συνόλου των κερδών τους, είτε ήταν διανεμόμενα, είτε αδιανεμήτα. Ακολούθησε, ο Ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α΄ 151) «Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος», με τον οποίο κωδικοποιήθηκαν σε ενιαίο κείμενο τα νομοθετικά

διατάγματα Ν.3323/1955 (ΦΕΚ Α΄ 214) και Ν.3843/1958 (ΦΕΚ Α΄ 148) της προηγούμενης περιόδου.

2.2.5 Τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας

Με τον Ν.2579/1998 (ΦΕΚ Α΄ 31) επιβάλλεται «τέλος συνδρομητών κινητής τηλεφωνίας» υπέρ του Δημοσίου. Υπολογίζεται προ του ΦΠΑ και ως ποσοστό επί κάθε μηνιαίου λογαριασμού κάθε σύνδεσης με βάση κλίμακα από 12% έως 20%. (Νικηφορόπουλος, Ι.Κ., 2017)

2.3 Γ΄ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 2002-ΣΗΜΕΡΑ

Με την έναρξη της μεγάλης οικονομικής κρίσης το 2008-2009 η Ελλάδα μπήκε σε μια μακρά περίοδο οικονομικής ύφεσης και εφάρμοσε προγράμματα-μνημόνια μετά από συμφωνία με τους εταίρους-δανειστές της και το ΔΝΤ. Παράλληλα, η Ε.Ε. και το ευρώ δοκιμάστηκαν από μια πολυεπίπεδη κρίση. Η χώρα εξέρχεται σταδιακά από αυτή τη δύσκολη περίοδο με το τέλος των προγραμμάτων-μνημονίων και την επιστροφή στην οικονομική ανάπτυξη. (Υπουργείο Εξωτερικών, 2023) Τα σημαντικότερα σημεία της περιόδου έχουν ως εξής:

2.3.1 Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)

Το 2014 με τον Ν.4223/2013 (ΦΕΚ Α' 287) θεσπίστηκε ο Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.). Λοιποί ισχύοντες νόμοι για τη φορολόγηση της ακίνητης περιουσίας είναι το Τ.Α.Π., ο Ειδικός Φόρος επί των Ακινήτων [άρθρα 15-18 Ν.3091/2002 (ΦΕΚ Α΄ 330)], και το Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ηλεκτροδοτούμενων Δομημένων Επιφανειών (Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.) [άρθρο 53 Ν.4021/2011 (ΦΕΚ Α΄ 218/2011)]. (Νικηφορόπουλος, Ι.Κ., 2017)

Σύμφωνα με τον Ν.4223/2013 από το έτος 2014 και για κάθε επόμενο έτος επιβάλλεται Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) στα ακίνητα που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους. Ο φόρος αυτός επιβάλλεται στα

εμπράγματα δικαιώματα της πλήρους κυριότητας, της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας, της οίκησης και της επιφάνειας επί του ακινήτου. Επίσης, επιβάλλεται και στα εμπράγματα ή ενοχικά δικαιώματα της αποκλειστικής χρήσης θέσης στάθμευσης, βοηθητικού χώρου και κολυμβητικής δεξαμενής, που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα του ακινήτου και αποτελούν παρακολούθημα των παραπάνω εμπραγμάτων δικαιωμάτων.

Ο κύριος φόρος υπολογίζεται με βάση τη γεωγραφική θέση, την επιφάνεια, τη χρήση, την παλαιότητα, τον όροφο και τον αριθμό προσόψεων του κτίσματος και επιβάλλεται στα φυσικά και νομικά πρόσωπα.

Ο συμπληρωματικός φόρος επιβάλλεται μόνο στα νομικά πρόσωπα και υπολογίζεται με συντελεστή πέντε και μισό τοις χιλίοις (5,5‰) στην αξία των δικαιωμάτων που προαναφέρθηκαν, ενώ για τα ακίνητα τα οποία ιδιοχρησιμοποιούνται για την παραγωγή ή την άσκηση κάθε είδους επιχειρηματικής δραστηριότητας, ανεξαρτήτως αντικειμένου εργασιών, ο συμπληρωματικός φόρος υπολογίζεται με συντελεστή ένα τοις χιλίοις (1‰).

Ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. καταβάλλεται κάθε έτος είτε εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση της πράξης προσδιορισμού του φόρου ή σε μηνιαίες δόσεις.

Ο φορολογούμενος που επιθυμεί να μεταβιβάσει το ακίνητό του υποχρεούται να προσκομίσει στον συμβολαιογράφο πιστοποιητικό ΕΝ.Φ.Ι.Α., με το οποίο πιστοποιείται ότι κατέβαλε τον φόρο που αναλογεί στην αξία του ακινήτου που μεταβιβάζει για τα πέντε (5) προηγούμενα της μεταβίβασης έτη και έχει εξοφλήσει ή έχει ρυθμίσει και είναι ενήμερος για τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. των λοιπών ακινήτων του. Σε περίπτωση μεταβίβασης κυριότητας ή επικαρπίας ακινήτου, για την καταβολή του επιμεριστικά αναλογούντος οφειλόμενου ΕΝ.Φ.Ι.Α., ευθύνεται σε ολόκληρο με τον υπόχρεο ο τελευταίος κύριος ή επικαρπωτής. (ΑΑΔΕ, 2022)

2.3.2 Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ)

Με τον Ν.4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222) «Έγκριση Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013–2016 – Επείγοντα Μέτρα Εφαρμογής του ν. 4046/2012 και του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013–2016» [υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών)] (Κ.Φ.Α.Σ) καταργήθηκε ο ΚΒΣ. Ο νέος νόμος προέβλεπε (μεταξύ άλλων) τους υπόχρεους και τον τρόπο απεικόνισης συναλλαγών, τις εξαιρέσεις και τους απαλλασσόμενους απεικόνισης συναλλαγών και την υποχρέωση τήρησης από τους υπόχρεους Απλογραφικών ή Διπλογραφικών Βιβλίων, κατά περίπτωση. Από την 1/1/2015 καταργήθηκε ο Κ.Φ.Α.Σ και αντικαταστάθηκε από τον Ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις», όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει έως σήμερα. (Νικηφορόπουλος, Ι.Κ., 2017)

2.3.3 Φορολογία Εισοδήματος

Τέλος, ο Ν.2238/1994 έπαυε να ισχύει από 01/01/2014 με τον Ν.4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167) «Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος». (Νικηφορόπουλος, Ι.Κ., 2017)

Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Ν.4172/2013:

- Με τον νέο νόμο οποίο επιδιώκεται η δημιουργία μιας δίκαιης βάσης αναδιανομής του εισοδήματος, μιας σταθερής πηγής χρηματοδότησης των δημόσιων υπηρεσιών και αγαθών και, παράλληλα, η δημιουργία ενός Κώδικα εύληπτου, κατανοητού και προσιτού στον κάθε πολίτη προκειμένου να επαναθεμελιώσουμε συνθήκες εμπιστοσύνης και σταθερότητας στο κοινωνικό και οικονομικό περιβάλλον και να θέσουμε τις προϋποθέσεις ώστε η φορολογική διοίκηση να μπορεί να αντιμετωπίσει τη μεγαλύτερη πηγή οικονομικής αδικίας που είναι η φοροδιαφυγή». (Δεπάστα Α. Φ., 2020)

- Ο νέος νόμος διακρίνει τις ακόλουθες κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων:

- α) εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις,
- β) εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα,
- γ) εισόδημα από κεφάλαιο και
- δ) εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου

- Ο νέος νόμος καθορίζει τη διαδικασία προσδιορισμού και είσπραξης των εσόδων του Δημοσίου, καθώς και τις διοικητικές κυρώσεις για τη μη συμμόρφωση με την κείμενη νομοθεσία, η οποία ρυθμίζει τα έσοδα αυτά. (Ζιάγκα Ε., 2020)

Τέλος, σύμφωνα με τα στοιχεία της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (European Commission, 2022) στον Πίνακα 2.1 παρουσιάζονται κωδικοποιημένες οι τελευταίες φορολογικές μεταρρυθμίσεις στην Ελλάδα.

Πίνακας 2.1
Φορολογικές μεταρρυθμίσεις στην Ελλάδα 2022

Περιγραφή Μέτρου	Αλλαγή	Ημερομηνία
Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων:		
Κερδισμένο εισόδημα		
Για το έτος 2022 απαλλαγή από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης εισοδήματος από μισθούς του ιδιωτικού τομέα	Μείωση ποσοστού	Νομοθεσία: 2021-05-18 Σε ισχύ από: Φορολογικό έτος 2022
Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων:		
Στο 22% μειώνεται ο συντελεστής φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων	Μείωση ποσοστού	Νομοθεσία: 2021-05-18 Σε ισχύ από: Φορολογικό έτος 2021
Μειώνονται οι συντελεστές προκαταβολής φόρου εισοδήματος για φυσικά και νομικά πρόσωπα από το φορολογικό έτος 2020 και μετά	Μείωση ποσοστού	Νομοθεσία: 2021-05-18 Σε ισχύ από: Φορολογικό έτος 2020

Άλλοι φόροι

Το αφορολόγητο κλιμάκιο για τα δώρα και τις δωρεές γονέα σε παιδί αυξάνεται από 150.000 ευρώ σε 800.000 ευρώ.

Τα άτομα που απαλλάσσονται μέχρι του ποσού των 800.000 ευρώ είναι: α) η σύζυγος του θανόντος, β) το πρόσωπο που είχε συνάψει σύμφωνο συμβίωσης με τον θανόντα και το οποίο λύθηκε με το θάνατο του θανόντος, εφόσον το σύμφωνο συμβίωσης είχε διάρκεια τουλάχιστον δύο ετών, γ) απόγονοι πρώτου βαθμού, δηλαδή παιδιά, δ) συγγενείς εξ αίματος δευτέρου βαθμού, δηλαδή εγγόνια και ε) πρώτου βαθμού εξ αίματος, δηλ. γονείς. Η απόκτηση ποσών από δωρεές γονέα σε παιδί ή δώρο από τα παραπάνω πρόσωπα, όταν το ποσό υπερβαίνει το όριο των 800.000 ευρώ, υπόκειται σε φόρο, ο οποίος υπολογίζεται αυτοτελώς με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%).

Μείωση
ποσοστού
Νομοθεσία: 2021-10-02
Σε ισχύ από: 2021-10-01

Πηγή: <https://op.europa.eu/>

Ανακεφαλαιώνοντας, στο παρόν κεφάλαιο έγινε προσπάθεια να παρουσιαστούν η εξέλιξη της φορολογικής νομοθεσίας στην Ελλάδα από το τέλος του Β΄ ΠΠ έως σήμερα καθώς και οι σημαντικότεροι παράγοντες που συνέβαλαν στη διαμόρφωση του ισχύοντος νομικού πλαισίου που διέπει τη φορολογία στη χώρα μας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Φορολογικά Έσοδα στην ΕΕ, στη ζώνη του ευρώ και στην Ελλάδα

Στο παρόν κεφάλαιο θα παρουσιαστούν πρόσφατα στοιχεία για τα φορολογικά έσοδα και τη σχέση τους με το Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν (ΑΕΠ) και τα συνολικά φορολογικά έσοδα των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) και της Ευρωζώνης (ΕΑ-19) (Eurostat, 2023) καθώς και του ΟΟΣΑ, που αντλήθηκαν από τις επίσημες ιστοσελίδες της Ευρωπαϊκής Στατιστικής Υπηρεσίας (Eurostat) και του ΟΟΣΑ (OECD).

3.1 Εξέλιξη φορολογικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ στην ΕΕ και στην Ευρωζώνη 1995-2022

Στον Πίνακα 3.1 παρουσιάζεται η εξέλιξη των συνολικών φορολογικών εσόδων (συμπεριλαμβανομένων των καθαρών κοινωνικών εισφορών) ως ποσοστού του ΑΕΠ στην ΕΕ κατά την περίοδο 1995-2022 ενώ στο Διάγραμμα 3.1 απεικονίζεται διαγραμματικά. Οι κυριότερες διαπιστώσεις έχουν ως εξής:

Αναφορικά με τις μεταβολές των φορολογικών εσόδων στην ΕΕ και στη ζώνη του ευρώ:

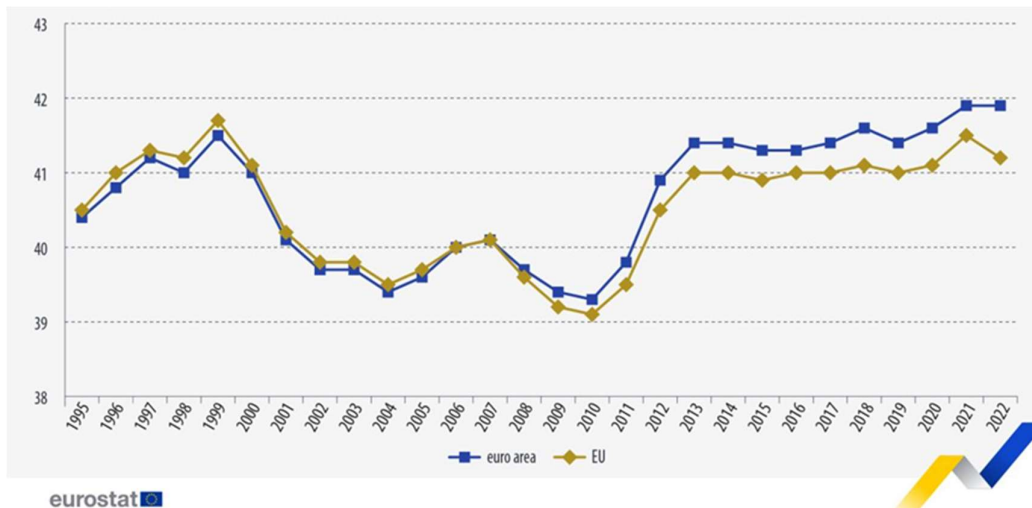
Αρχικά, η οικονομική κρίση του 2008, μαζί με μέτρα δημοσιονομικής πολιτικής για την τόνωση της οικονομίας που υιοθετήθηκαν στις χώρες, είχε ισχυρό αντίκτυπο στο επίπεδο και τη σύνθεση των φορολογικών εσόδων το 2009-2016, αν και οι πρώτες επιπτώσεις είχαν ήδη γίνει ορατές από το τρίτο τρίμηνο του 2008.

Ακολούθως, από το 2014 έως το 2015, τα φορολογικά έσοδα ως ποσοστό του ΑΕΠ μειώθηκαν ελαφρά τόσο στην ΕΕ όσο και στη ζώνη του ευρώ, ενώ αυξήθηκαν από το 2016 έως το 2018. Το 2019, παρατηρείται ελαφρά μείωση τόσο για την ΕΕ όσο και για τη ζώνη του ευρώ. Επιπλέον, διαπιστώνεται ότι, τα φορολογικά έσοδα της ζώνης του ευρώ ως ποσοστό του ΑΕΠ παραμένουν σε υψηλότερο επίπεδο από τα φορολογικά έσοδα της ΕΕ.

Το 2020 και το 2021, τα φορολογικά έσοδα της ΕΕ και της ζώνης του ευρώ αυξήθηκαν ως ποσοστό του ΑΕΠ, ως συνέπεια της μερικής επαναλειτουργίας και ανάκαμψης της οικονομίας μετά την πανδημία COVID-19. Η αύξηση ως ποσοστό του ΑΕΠ συνεπάγεται μεγαλύτερη αύξηση των φορολογικών εσόδων σε σύγκριση με την αύξηση του ονομαστικού ΑΕΠ. Το 2020, η αύξηση ως ποσοστό του ΑΕΠ σε σχέση με το 2019 συνεπάγεται λιγότερο σοβαρή πτώση των φορολογικών εσόδων σε σύγκριση με την πτώση του ονομαστικού ΑΕΠ. Αυτό μπορεί να αποδοθεί σε μέτρα πολιτικής για την καταπολέμηση των οικονομικών επιπτώσεων από την πανδημία COVID-19 - ιδίως μέτρα για τη διασφάλιση της απασχόλησης με την εισαγωγή καθεστώτων άδειας ή την επέκταση των υφιστάμενων προγραμμάτων, καθώς και σε ευρέως διαδεδομένα μέτρα για τη στήριξη των επιχειρήσεων που έχουν πληγεί από την πανδημία. Επίσης, οι αυξημένες κρατικές δαπάνες, συνέβαλαν στη διατήρηση σε σχετικά σταθερά επίπεδα των εσόδων από ορισμένες φορολογικές κατηγορίες, όπως οι φόροι εισοδήματος φυσικών προσώπων και οι κοινωνικές εισφορές.

Το 2022, τα έσοδα από φόρους και κοινωνικές εισφορές επηρεάστηκαν σε πολύ μικρότερο βαθμό από την πανδημία COVID-19, ενώ η αύξηση των τιμών της ενέργειας και τα μέτρα που ελήφθησαν για τον μετριασμό των επιπτώσεών τους επηρέασαν έντονα τα φορολογικά έσοδα. Η περαιτέρω αύξηση των συνολικών φορολογικών εσόδων το 2022 οφειλόταν σε οικονομική ανάκαμψη (αυτόματες σταθεροποιητικές επιπτώσεις) καθώς και σε υψηλότερο πληθωρισμό, ενώ ορισμένες χώρες της ΕΕ έλαβαν μέτρα μείωσης φόρων για να μειώσουν ορισμένους φόρους, όπως εκείνους στα ενεργειακά προϊόντα.

Ως αναλογία του ΑΕΠ, το 2022 τα συνολικά φορολογικά έσοδα αντιστοιχούσαν στο 41,2 % του ΑΕΠ στην ΕΕ, μειωμένα σε σύγκριση με το 2021 που ανήλθαν στο 41,5 %. Το 2021, ο λόγος φόρου προς ΑΕΠ ήταν στο υψηλότερο σημείο του από το 1997 ενώ το 2022, ο λόγος παρέμεινε πάνω από το μέσο όρο των προ-COVID-19 ετών. Στη ζώνη του ευρώ (ΕΑ-19), τα συνολικά φορολογικά έσοδα παρέμειναν σταθερά στο 41,9 %. Η διαφορετική εξέλιξη των φορολογικών εσόδων της ΕΕ και της ευρωζώνης οφείλεται σε έντονες μειώσεις των αναλογιών φόρου προς ΑΕΠ δύο χωρών εκτός της ζώνης του ευρώ: της Δανίας και της Πολωνίας.



Διάγραμμα 3.1

**Έσοδα από φόρους και κοινωνικές εισφορές στην ΕΕ και στην Ευρωζώνη
1995-2022 (%ΑΕΠ)**

Ο λόγος φόρου προς ΑΕΠ όπως απεικονίζεται στο Πίνακα 3.1 διέφερε σημαντικά μεταξύ των χωρών της ΕΕ το 2022, με τα υψηλότερα μερίδια φόρων και κοινωνικών εισφορών ως ποσοστό του ΑΕΠ να καταγράφονται στη Γαλλία (48,0%), στο Βέλγιο (45,6%), στην Αυστρία (43,6%), Φινλανδία και Ελλάδα (43,1%) και Ιταλία (42,9%). Αντιθέτως, τα χαμηλότερα ποσοστά κατέγραψαν η Ιρλανδία (21,7%), η Ρουμανία (27,5%), η Μάλτα (29,6%), η Λετονία (30,8%) και η Βουλγαρία (31,1%), καθώς και η Ελβετία (27,0%).

Όσον αφορά την Ελλάδα, παρατηρείται κατά την περίοδο 1995-2015 τα συνολικά φορολογικά έσοδα ως ποσοστό του ΑΕΠ βρίσκονται κάτω από τον ευρωπαϊκό μέσο όρο. Το γεγονός αυτό αναδεικνύει ένα σημαντικό δομικό πρόβλημα της ελληνικής οικονομίας το οποίο σε μεγάλο βαθμό αποδίδεται στη φοροδιαφυγή. Στη συνέχεια την περίοδο 2016-2022 τα συνολικά φορολογικά έσοδα ως ποσοστό του ΑΕΠ βρίσκονται πάνω από τον ευρωπαϊκό μέσο όρο, γεγονός που αποδίδεται στη σημαντική αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης των φορολογούμενων. Συναφώς, την περίοδο 2013-2022 παρατηρείται μια τάση συνεχούς αύξησης των εσόδων της γενικής κυβέρνησης με ελαφρά πτώση το 2013 (39,1%) και το 2019 (41,9%). Αναλυτικότερα, τα συνολικά έσοδα της γενικής κυβέρνησης κατά την περίοδο 1995-2015 αυξήθηκαν από 29,7% σε 40,1% του ΑΕΠ ενώ από το 2016-2022 παρέμειναν σε ποσοστό άνω του 40% του ΑΕΠ και συγκεκριμένα αυξήθηκαν από 42,4% σε 43,1% του ΑΕΠ.

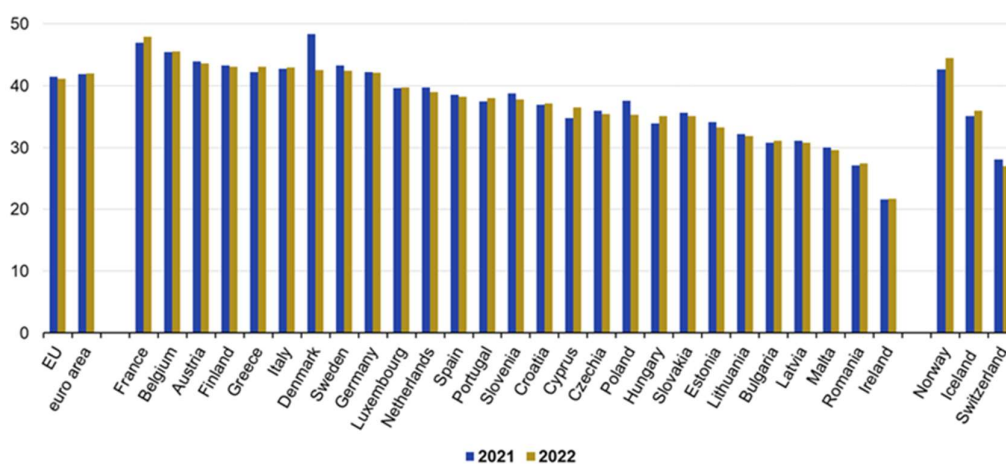
Πίνακας 3.1

Συνολικά έσοδα από φόρους και κοινωνικές εισφορές ανά χώρα στην ΕΕ και στην Ευρωζώνη 1995-2022 (% ΑΕΠ)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
EU	40,5	41,0	41,3	41,2	41,7	41,1	40,2	39,8	39,8	39,5	39,7	40,0	40,1	39,6	39,2	39,1	39,5	40,5	41,0	41,0	40,9	41,0	41,1	41,0	41,1	41,1	41,5	41,2
euro area 19	40,4	40,8	41,2	41,0	41,5	41,0	40,1	39,7	39,7	39,4	39,6	40,0	40,1	39,7	39,4	39,3	39,8	40,9	41,4	41,4	41,3	41,3	41,4	41,6	41,4	41,6	41,9	41,9
euro area 20	40,4	40,8	41,2	41,0	41,5	41,0	40,1	39,7	39,7	39,4	39,6	40,0	40,1	39,7	39,4	39,3	39,8	40,9	41,4	41,4	41,3	41,3	41,4	41,6	41,4	41,5	41,9	41,9
Belgium	45,3	46,0	46,4	47,0	46,8	46,4	46,3	46,6	46,0	46,1	45,9	45,8	45,5	46,3	45,7	46,0	46,9	47,8	48,6	48,2	47,4	46,6	47,1	47,2	45,8	45,9	45,5	45,6
Bulgaria	20,3	21,6	29,3	30,6	33,3	34,0	32,7	30,5	30,7	31,4	30,8	30,5	30,5	30,6	26,7	25,4	25,5	26,1	28,1	28,4	28,9	29,2	29,8	29,7	30,4	30,5	30,8	31,1
Czechia	34,4	33,1	33,4	32,3	33,0	32,5	32,4	33,3	34,0	34,5	34,4	34,1	34,6	33,5	32,5	32,9	34,0	34,5	34,9	34,2	34,3	35,1	35,4	36,0	35,9	36,0	36,0	35,4
Denmark	48,2	48,3	48,3	48,8	49,5	48,6	47,6	47,0	47,2	47,9	49,4	47,8	47,7	46,0	46,3	46,3	46,3	46,9	47,3	49,9	47,3	46,6	46,5	45,2	47,8	48,2	48,3	42,5
Germany	40,8	41,2	41,2	41,3	42,2	42,0	40,0	39,6	40,0	39,0	39,1	39,3	39,3	39,7	40,1	38,8	39,1	39,7	39,9	39,6	40,1	40,5	40,7	41,2	41,4	41,0	42,3	42,1
Estonia	35,0	33,9	33,6	33,7	32,4	31,1	30,4	31,1	30,9	31,1	29,9	30,5	31,1	31,4	35,2	33,4	31,7	31,9	31,9	32,4	33,6	33,8	33,1	33,2	33,5	33,6	34,1	33,2
Ireland	33,8	34,0	33,2	32,4	32,3	32,0	29,9	29,1	29,8	30,9	31,3	32,7	32,2	30,5	29,0	28,5	29,2	29,7	30,0	29,9	24,0	24,6	23,4	23,1	22,7	20,6	21,6	21,7
Greece	29,7	29,8	30,9	32,1	33,3	34,9	33,4	34,6	33,0	32,1	33,5	32,7	33,5	33,7	32,9	34,5	36,8	39,7	39,1	39,8	40,1	42,4	42,7	43,0	41,9	42,0	42,2	43,1
Spain	32,2	32,0	32,9	33,7	34,1	33,9	33,7	34,1	34,0	34,9	36,1	36,8	37,3	33,0	30,6	32,3	32,1	33,3	34,1	34,8	34,7	34,4	34,6	35,4	35,4	37,7	38,6	38,3
France	43,9	45,1	45,3	45,1	45,8	45,0	44,8	44,1	44,0	44,1	44,6	45,1	44,5	44,4	44,1	44,2	45,4	46,5	47,5	47,7	47,7	47,6	48,3	48,1	47,1	47,3	47,0	48,0
Croatia	41,9	42,4	41,0	42,0	40,8	39,6	38,3	38,0	37,4	36,6	36,5	37,3	37,8	37,6	37,0	36,4	35,9	36,4	37,1	37,4	37,9	38,3	38,1	38,6	38,6	37,9	36,9	37,2
Italy	40,3	40,7	42,4	41,1	41,2	40,1	40,1	39,7	40,0	39,3	39,1	40,2	41,5	41,3	41,8	41,5	41,4	43,4	43,5	43,2	43,1	42,4	42,1	41,9	42,4	42,8	42,8	42,9
Cyprus	24,9	24,4	23,9	25,2	25,4	27,3	28,0	28,0	28,8	29,5	31,4	32,1	36,1	34,7	31,8	31,7	31,7	31,6	31,7	33,6	33,1	32,2	32,8	33,1	34,2	33,7	34,8	36,5
Latvia	30,5	29,5	30,9	31,9	31,3	29,4	28,7	28,0	27,6	27,7	28,0	28,8	28,4	28,2	27,7	28,5	29,3	29,3	29,6	30,0	30,1	31,0	31,4	31,4	31,2	31,5	31,1	30,8
Lithuania	27,7	27,3	31,3	32,8	32,7	30,8	29,4	29,1	28,7	29,3	29,5	30,5	30,4	31,0	30,7	28,7	27,5	27,3	27,2	27,8	29,3	30,0	29,7	30,4	30,5	31,6	32,2	31,9
Luxembourg	38,7	38,7	38,9	39,5	38,6	38,7	38,9	38,9	39,0	37,7	38,9	36,7	37,1	36,3	37,7	37,0	37,5	37,8	37,6	37,5	36,2	36,9	38,1	40,8	41,0	39,7	39,6	39,8
Hungary	40,4	39,5	37,9	37,8	38,5	39,3	38,1	37,5	37,4	37,0	36,6	36,5	39,4	39,4	38,9	36,9	36,5	39,0	38,6	38,5	38,8	39,2	38,0	36,9	36,4	36,0	33,9	35,1
Malta	27,4	25,5	27,6	25,5	27,7	28,2	29,9	30,7	30,6	31,2	32,9	33,2	34,0	33,0	33,1	32,2	33,0	32,8	32,5	32,6	30,5	31,5	31,1	31,1	30,3	29,8	30,1	29,6
Netherlands	38,4	38,5	37,7	37,2	38,1	37,7	36,3	35,9	35,6	35,6	35,8	36,6	36,1	36,5	35,7	36,1	36,0	36,1	36,6	37,6	37,5	38,9	39,2	39,3	39,7	40,3	39,7	39,0
Austria	42,9	44,4	45,1	45,1	44,7	43,8	45,4	44,1	43,8	43,3	42,2	41,5	41,6	42,4	42,0	41,9	42,0	42,6	43,4	43,5	43,9	42,4	42,5	42,9	43,2	42,7	43,9	43,6
Poland	37,5	37,5	37,0	36,2	35,9	33,8	33,9	34,0	33,5	32,9	33,9	34,6	35,5	35,2	32,3	32,6	33,0	33,3	33,4	33,3	33,4	34,5	35,2	35,9	36,0	36,4	37,6	35,3
Portugal	31,4	32,1	32,1	32,6	33,2	33,5	33,2	33,9	33,1	33,5	34,4	34,9	35,0	34,9	33,3	33,7	35,4	34,4	37,1	37,0	37,0	36,6	36,5	37,0	36,7	37,5	37,4	38,0
Romania	27,8	26,1	26,6	29,3	31,4	30,6	29,0	28,5	28,9	28,1	28,7	29,3	29,0	27,4	25,9	26,5	27,0	26,6	27,5	27,5	28,0	27,1	26,0	26,6	26,7	26,9	27,2	27,5
Slovenia	39,3	38,3	37,3	38,0	38,4	37,9	38,0	38,5	38,6	38,7	39,4	38,9	38,3	37,8	37,6	38,3	37,8	38,2	37,8	37,7	37,9	37,9	37,6	37,7	38,0	38,1	38,8	37,8
Slovakia	39,5	38,7	36,7	36,3	35,0	33,9	32,9	33,0	32,8	31,8	31,5	29,4	29,3	29,1	29,0	28,0	29,0	28,8	31,0	31,9	32,6	33,1	34,0	34,1	34,6	34,9	35,6	35,1
Finland	45,1	46,2	45,4	45,2	44,6	46,0	43,3	43,4	42,5	41,9	42,2	42,2	41,5	41,2	40,9	40,7	41,9	42,5	43,5	43,6	43,7	43,9	43,0	42,5	42,4	41,9	43,3	43,1
Sweden	46,3	48,5	48,7	48,7	49,1	49,0	47,0	45,4	45,8	46,0	47,0	46,4	45,4	44,5	44,3	43,4	42,5	42,7	43,1	42,8	43,2	44,7	44,7	44,5	43,5	43,1	43,3	42,4
Iceland	:	:	:	33,6	35,9	35,9	34,1	33,8	35,3	36,3	39,3	39,6	38,4	34,3	31,3	32,2	33,2	34,0	34,3	37,1	35,1	50,3	37,1	36,5	35,1	36,3	35,1	36,0
Norway	40,7	41,1	41,0	41,1	41,5	41,9	42,1	42,4	41,7	42,4	42,6	42,8	42,1	41,3	41,2	41,9	41,9	41,4	39,9	38,8	38,5	39,0	38,8	39,4	40,0	38,9	42,6	44,4
Switzerland	25,1	25,6	25,2	26,0	26,2	27,1	26,5	27,0	26,4	26,1	26,0	25,8	25,6	26,0	26,3	25,9	26,2	26,2	26,3	26,2	27,0	27,0	27,8	27,2	27,7	28,0	28,1	27,0

<https://ec.europa.eu/eurostat/>

Το 2022, σε σύγκριση με το 2021, σύμφωνα με το Διάγραμμα 3.2 ο λόγος φόρου προς ΑΕΠ αυξήθηκε σε δώδεκα χώρες της ΕΕ καθώς και στην Ισλανδία και τη Νορβηγία, με τις μεγαλύτερες αυξήσεις να παρατηρούνται στην Κύπρο (από 34,8% το 2021 σε 36,5% το 2022) και στην Ουγγαρία (33,9% το 2021 και 35,1% το 2022) καθώς και στην Νορβηγία (42,6% το 2021 και 44,4% το 2022). Οι αυξήσεις στους δείκτες φόρου προς ΑΕΠ οφείλονται στην ταχύτερη αύξηση των εσόδων από φόρους και κοινωνικές εισφορές σε σύγκριση με την αύξηση του ΑΕΠ.



Source: Eurostat (gov_10a_taxag)

Διάγραμμα 3.2

Συνολικά φορολογικά έσοδα ανά χώρα της ΕΕ, της Ευρωζώνης και της ΕΖΕΣ 2021-2022 (% ΑΕΠ)

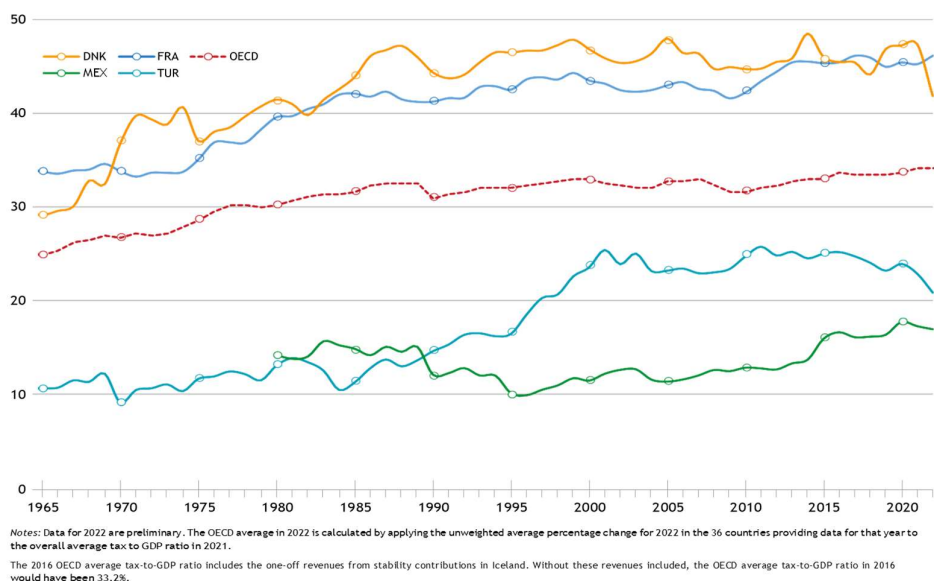
Αντίθετα, μειώσεις καταγράφηκαν σε δεκαπέντε χώρες της ΕΕ, ιδίως στη Δανία (από 48,3% το 2021 σε 42,5% το 2022) και στην Πολωνία (από 37,6% σε 35,3%).

Υπάρχουν πολλοί λόγοι για τους οποίους τα κρατικά φορολογικά έσοδα μεταβάλλονται από έτος σε έτος. Γενικά, οι κύριοι λόγοι είναι οι αλλαγές στην οικονομική δραστηριότητα (που επηρεάζουν τα επίπεδα απασχόλησης, πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών κ.λπ.) και στη φορολογική νομοθεσία (που επηρεάζουν τους φορολογικούς συντελεστές, τη φορολογική βάση, τα όρια, τις απαλλαγές κ.λπ.) που επηρεάζουν τα έσοδα ως μεταβολές στο επίπεδο του ΑΕΠ.

3.2 Εξέλιξη φορολογικών εσόδων στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2021

Μεταξύ 1965 και 2021, ο μέσος λόγος φόρου προς ΑΕΠ στις χώρες του ΟΟΣΑ αυξήθηκε από 24,9% σε 34,2%, σημειώνοντας αύξηση 9,3 ποσοστιαίες μονάδες. (Διάγραμμα 3.3)

Μέχρι το 1999, ο μέσος λόγος φόρου προς ΑΕΠ του ΟΟΣΑ είχε αυξηθεί στο 33,0%, το υψηλότερο επίπεδο που είχε καταγραφεί εκείνη την εποχή. Υποχώρησε ελαφρά μεταξύ 2001 και 2004, αλλά στη συνέχεια αυξήθηκε ξανά μεταξύ 2005 και 2007 πριν υποχωρήσει κατά τη διάρκεια της Παγκόσμιας Χρηματοπιστωτικής Κρίσης το 2008 και το 2009. Ο λόγος φόρου προς ΑΕΠ αυξήθηκε όλα εκτός από δύο χρόνια μεταξύ 2010 και 2021, παρά τον αντίκτυπο της πανδημίας COVID-19 το 2020-21.



Πηγή: <https://www.oecd.org/>

Διάγραμμα 3.3

Τάσεις στους φόρους για τις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2022 (% ΑΕΠ)

Σύμφωνα με τα προσωρινά στοιχεία που παρείχαν οι χώρες του ΟΟΣΑ για την ετήσια δημοσίευση Revenue Statistics 2023 (OECD, 2023), τα φορολογικά έσοδα ως ποσοστό του ΑΕΠ (δηλαδή ο λόγος φόρου προς ΑΕΠ) ήταν 34,0% κατά μέσο όρο το 2022, μειωμένα κατά 0,15% του ΑΕΠ σε σχέση με το 2021.

Αυτή η μείωση της μέσης αναλογίας φόρου προς ΑΕΠ του ΟΟΣΑ ήταν η πρώτη από το 2019 και ακολούθησαν δύο διαδοχικά έτη αυξήσεων το 2020 και το 2021 στο πλαίσιο της πανδημίας COVID-19. Ο λόγος φόρου προς ΑΕΠ μειώθηκε σε 21 από τις 36 χώρες για τις οποίες είναι διαθέσιμα πλήρη στοιχεία για το 2022, αυξήθηκε σε 14 και παρέμεινε ο ίδιος σε μία. Η μεγαλύτερη αλλαγή το 2022 σημειώθηκε στη Δανία, της οποίας ο λόγος φόρου προς ΑΕΠ μειώθηκε κατά 5,5 ποσοστιαίες μονάδες, αφού ήταν ο υψηλότερος στον ΟΟΣΑ εδώ και δύο χρόνια από το 2002. Η Τουρκία και το Μεξικό επίσης κατέγραψαν πτώση στην αναλογία φόρου προς ΑΕΠ μεγαλύτερη από 1 ποσοστιαία μονάδα.

Οι λόγοι φόρου προς ΑΕΠ διέφεραν σημαντικά μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ το 2022. (Πίνακας 3.2) Οι βασικές παρατηρήσεις που προκύπτουν έχουν ως εξής:

- Η Γαλλία είχε την υψηλότερη αναλογία φόρου προς ΑΕΠ το 2022 (46,1%), θέση που κατείχε τελευταία φορά το 2018. Η Νορβηγία είχε τη δεύτερη υψηλότερη αναλογία φόρου προς ΑΕΠ (44,3%) ενώ το Μεξικό είχε τη χαμηλότερη φορολογία ως προς το δείκτη του ΑΕΠ (16,9%).

- Στη Δανία παρατηρήθηκε η μεγαλύτερη πτώση της αναλογίας φόρων προς ΑΕΠ μεταξύ 2021 και 2022. Τα έσοδα μειώθηκαν κατά 5,5 ποσοστιαίες μονάδες λόγω της μείωσης των εσόδων από φόρους εισοδήματος (4,5 ποσοστιαίες μονάδες) και από φόρους σε αγαθά και υπηρεσίες (0,9 ποσοστιαίες μονάδες).

- Η επόμενη μεγαλύτερη πτώση παρατηρήθηκε στην Τουρκία (2,0 ποσοστιαίες μονάδες), όπου οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης μειώθηκαν κατά 1,6 ποσοστιαίες μονάδες και τα έσοδα από φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων μειώθηκαν κατά 0,7 ποσοστιαίες μονάδες.

- Μεταξύ 2021 και 2022, η μεγαλύτερη αύξηση της αναλογίας φόρου προς ΑΕΠ σημειώθηκε στην Κορέα, με 2,2 ποσοστιαίες μονάδες. Αυτό οφειλόταν σε μεγάλο βαθμό σε 1,6 ποσοστιαίες μονάδες αύξηση των εσόδων από φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και 0,6 ποσοστιαίες μονάδες αύξηση των εσόδων από φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ).

- Η δεύτερη μεγαλύτερη αύξηση σημειώθηκε στη Νορβηγία (1,9 ποσοστιαίες μονάδες), όπου σημειώθηκε αύξηση 8,8 ποσοστιαίες μονάδες στα έσοδα που σχετίζονται με έκτακτα κέρδη του ενεργειακού τομέα αντισταθμίζοντας τις μειώσεις

των εσόδων από φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων, εισφορές κοινωνικής ασφάλισης και φόρους σε αγαθά και υπηρεσίες.

Αναφορικά με τα συνολικά φορολογικά έσοδα της Ελλάδας παρατηρούμε ότι η χώρα μας ήταν από τις λίγες χώρες που είδαν τα έσοδά τους να αυξάνονται το 2022 στο 41% από 39,4% το 2021, ενώ στις περισσότερες χώρες του ΟΟΣΑ υποχώρησαν.

Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι στην Ελλάδα δεν μειώθηκαν οι φόροι στην κατανάλωση, σε αντίθεση με πολλές από τις υπόλοιπες χώρες που προέβησαν σε μείωση των ειδικών φόρων κατανάλωσης (ΕΦΚ) και τον ΦΠΑ για να περιορίσουν τον αντίκτυπο από τις αυξήσεις στο ενεργειακό κόστος και τις τιμές των τροφίμων μετά τη ρωσική εισβολή στην Ουκρανία και ως εκ τούτου τα φορολογικά έσοδά τους μειώθηκαν το 2022.

Συγκεκριμένα, το 2022 η Ελλάδα σημείωσε μία αύξηση κατά 1,6 ποσοστιαίες μονάδες, που είναι η τέταρτη μεγαλύτερη αύξηση φορολογικών εσόδων μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ, μετά την Κορέα (+2,2 ποσοστιαίες μονάδες), τη Νορβηγία (+1,9 ποσοστιαίες μονάδες) και τη Χιλή (+1,7 ποσοστιαίες μονάδες). Επιπλέον, κατά την περίοδο 2010-2022 η Ελλάδα σημείωσε τη δεύτερη μεγαλύτερη αύξηση στα έσοδα στην (+8,7 ποσοστιαίες μονάδες) μετά την Κορέα (+9,6 ποσοστιαίες μονάδες).

Πίνακας 3.2
Φορολογικά έσοδα στις χώρες του ΟΟΣΑ 2021-2022 (% ΑΕΠ)

	Tax revenue as % of GDP			
	2022 (provisional)	2021	2020	2000
OECD - Average (1)	34.0	34.2	33.6	32.9
Australia	..	29.5	28.4	30.4
Austria (2)	43.1	43.3	42.1	42.3
Belgium (2)	42.4	42.5	42.3	43.8
Canada	33.2	33.9	34.7	34.7
Chile	23.9	22.2	19.3	18.7
Colombia	19.7	19.2	18.8	15.7
Costa Rica	25.5	25.0	22.6	21.1
Czechia	33.9	34.7	34.8	32.3
Denmark (2)	41.9	47.4	47.3	46.9
Estonia	32.8	33.5	33.3	31.1
Finland	43.0	43.2	41.8	45.8
France (2)	46.1	45.2	45.4	43.4
Germany	39.3	39.3	37.9	36.4
Greece	41.0	39.4	38.8	33.4
Hungary	33.2	33.7	36.0	38.5
Iceland	34.9	35.1	36.4	35.9
Ireland	20.9	20.7	19.7	30.8
Israel	32.9	32.5	29.7	34.1
Italy	42.9	42.4	42.6	40.5
Japan	..	34.1	33.0	25.3
Korea	32.0	29.8	27.7	20.9
Latvia	30.2	30.5	30.9	29.0
Lithuania (2)	31.9	32.1	31.2	30.8
Luxembourg (2)	38.6	38.4	38.2	37.0
Mexico	16.9	17.3	17.7	11.5
Netherlands	38.0	39.2	40.0	36.9
New Zealand	33.8	34.6	33.7	32.5
Norway	44.3	42.4	38.7	41.6
Poland (2)	35.2	36.7	35.6	32.9
Portugal	36.4	35.3	35.2	30.9
Slovak Republic	34.8	35.4	34.8	33.6
Slovenia (2)	37.4	37.9	37.2	37.7
Spain	37.5	37.8	36.8	33.0
Sweden	41.3	42.7	42.4	50.0
Switzerland (2)	27.2	28.5	28.0	27.0
Türkiye	20.8	22.8	23.9	23.5
United Kingdom	35.3	34.4	32.8	32.6
United States	27.7	26.5	25.7	28.3

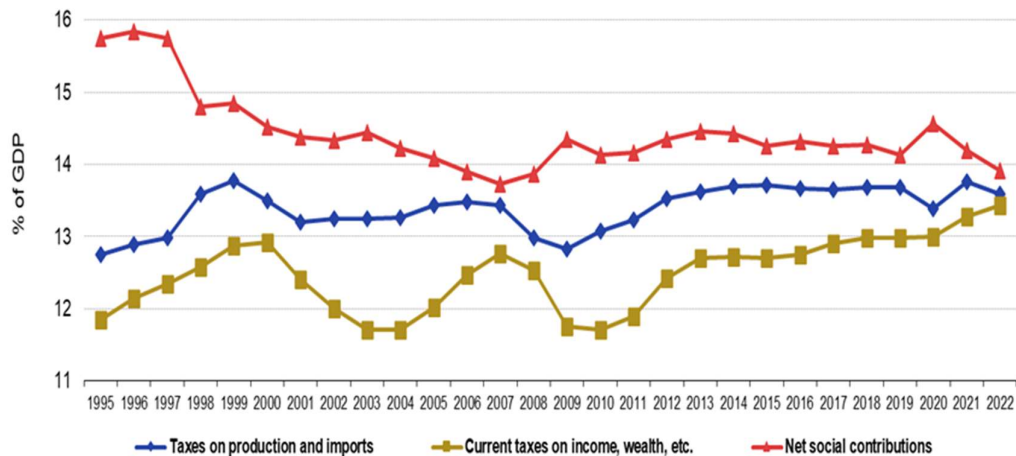
Source: Revenue Statistics 2023, <https://www.oecd.org/>

3.3 Διαχρονική εξέλιξη έμμεσων-άμεσων φόρων και κοινωνικών εισφορών ως ποσοστό του ΑΕΠ στην ΕΕ 1995-2022

Τα έσοδα από φόρους και κοινωνικές εισφορές μπορούν να ομαδοποιηθούν σε τρεις κύριες κατηγορίες: πρώτον έμμεσοι φόροι που ορίζονται ως φόροι που συνδέονται με την παραγωγή και τις εισαγωγές (όπως ο ΦΠΑ), δεύτερον άμεσοι φόροι

που αποτελούνται από τρέχοντες φόρους εισοδήματος και περιουσίας και τρίτον οι καθαρές κοινωνικές εισφορές.

Το Διάγραμμα 3.4 που ακολουθεί απεικονίζει την τάση των φόρων στην παραγωγή και τις εισαγωγές, τους τρέχοντες φόρους εισοδήματος, περιουσίας κ.λπ. και τις καθαρές κοινωνικές εισφορές για την ΕΕ σε σχέση με το ΑΕΠ μεταξύ 1995-2022.



Source: Eurostat (gov_10a_taxag)

Διάγραμμα 3.4

Εξέλιξη των φόρων στην παραγωγή και στις εισαγωγές, των άμεσων φόρων εισοδήματος, περιουσίας και των κοινωνικών εισφορών στην ΕΕ 1995-2022 (% ΑΕΠ)

3.3.1 Διαχρονική εξέλιξη των φόρων στην παραγωγή και τις εισαγωγές ως ποσοστό του ΑΕΠ στην ΕΕ 1995-2022

Οι φόροι στην παραγωγή και στις εισαγωγές αύξησαν το μερίδιό τους στη συνολική φορολογία από το 2010 έως το 2022. Αυτό οφείλεται τουλάχιστον εν μέρει στις αυξήσεις των συντελεστών ΦΠΑ σε πολλές χώρες και στην εισαγωγή νέων φόρων. Μεταξύ 2014 και 2019, ως αναλογία προς το ΑΕΠ παρέμειναν σταθεροί. Το 2020, η αναλογία μειώθηκε στο 13,4% του ΑΕΠ -ιδίως από φόρους σε προϊόντα όπως ο ΦΠΑ- λόγω του lockdown. Το 2021, η αναλογία αυξήθηκε ξανά στο επίπεδο του 13,8%. Το 2022 στην ΕΕ, σε σύγκριση με το 2021, ο λόγος μειώθηκε στο 13,6% του ΑΕΠ. Εν

μέρει αυτό οφείλεται στα μέτρα φορολογικής ελάφρυνσης που προσφέρονται από ορισμένες χώρες της ΕΕ για τους φόρους στα ενεργειακά προϊόντα.

Σύμφωνα με τον Πίνακα 3.3 διαπιστώνουμε ότι για το 2022 οι υψηλότεροι φόροι σε σχέση με το ΑΕΠ καταγράφηκαν στη Σουηδία (21,5%), την Ελλάδα (19,4%), την Κροατία (19,2%) ενώ χαμηλότεροι καταγράφηκαν στην Ελβετία (5,3%) και στην Ιρλανδία (6,4%).

Πίνακας 3.3

Ανάλυση των φόρων παραγωγής και εισαγωγών ανά χώρα στην ΕΕ 2022 (% ΑΕΠ)

	D.2 Taxes on production and imports	D.21 Taxes on products	D.211 Value added type taxes	D.212 Taxes and duties on imports excluding VAT	D.214 Taxes on products, except VAT and import taxes	D.29 Other taxes on production
EU	13,6	11,1	7,5	0,5	3,0	2,5
euro area 19	13,2	10,9	7,3	0,5	3,1	2,3
euro area 20	13,2	10,9	7,3	0,5	3,1	2,3
Belgium	13,1	11,0	6,6	0,7	3,8	2,1
Bulgaria	16,4	14,9	9,1	2,3	3,4	1,5
Czechia	11,5	10,9	7,9	1,5	1,6	0,6
Denmark	14,5	12,4	9,3	1,2	1,9	2,1
Germany	11,1	10,1	7,4	0,8	1,9	1,0
Estonia	13,5	12,4	9,2	3,0	0,2	1,2
Ireland	6,4	5,6	3,8	0,7	1,1	0,8
Greece	19,4	16,2	9,0	0,4	6,8	3,2
Spain	12,2	10,4	7,0	0,2	3,1	1,9
France	17,0	12,3	7,6	0,2	4,6	4,7
Croatia	19,2	17,8	13,1	0,1	4,6	1,3
Italy	14,5	11,4	7,1	0,2	4,1	3,1
Cyprus	14,8	12,5	9,7	0,2	2,5	2,3
Latvia	14,0	12,9	9,4	0,2	3,3	1,1
Lithuania	11,8	11,3	8,4	0,3	2,7	0,4
Luxembourg	11,7	9,5	6,2	2,3	1,0	2,2
Hungary	18,3	16,3	10,1	0,2	6,0	2,0
Malta	10,6	10,1	6,9	0,2	3,0	0,5
Netherlands	11,7	10,4	7,3	1,4	1,7	1,3
Austria	14,0	10,8	8,0	0,1	2,7	3,2
Poland	14,0	11,4	7,3	0,5	3,6	2,6
Portugal	15,2	13,7	9,4	0,7	3,6	1,5
Romania	10,7	9,7	6,7	0,3	2,7	0,9
Slovenia	13,5	12,2	8,2	0,2	3,9	1,3
Slovakia	12,5	11,0	7,7	0,1	3,1	1,5
Finland	13,8	13,4	9,3	0,1	3,9	0,4
Sweden	21,5	11,5	9,2	0,2	2,1	10,0
Iceland	13,6	10,9	8,5	0,2	2,3	2,7
Norway	9,0	8,4	6,7	0,1	1,6	0,7
Switzerland	5,3	4,9	3,1	0,8	1,0	0,4

Πηγή: <https://ec.europa.eu/eurostat/>

3.3.2 Διαχρονική εξέλιξη των αμέσων φόρων εισοδήματος, περιουσίας ως ποσοστό του ΑΕΠ στην ΕΕ 1995-2022

Για την ΕΕ, το μερίδιο των τρεχουσών φόρων στο εισόδημα, στην περιουσία κ.λπ. μειώθηκε από 12,8% το 2007 σε 11,7% του ΑΕΠ το 2010 λόγω της οικονομικής και χρηματοπιστωτικής κρίσης, αλλά αυξήθηκε μεταξύ 2010 και 2013, παρέμεινε στάσιμο μεταξύ 2013 και το 2015, πριν αυξηθεί ελάχιστα στο 12,9% του ΑΕΠ το 2017, παρέμεινε και πάλι σταθερό στο 13,0% του ΑΕΠ την περίοδο 2018-2020 και αυξήθηκε σε 13,3% το 2021 και 13,4% το 2022. Η μεταβολή των τρεχουσών φόρων εισοδήματος, περιουσίας κ.λπ. μεταξύ 2021 και 2022 εξηγείται κυρίως από τις έντονες αυξήσεις στους φόρους επί των κερδών των επιχειρήσεων καθώς και από τις αυξήσεις στους φόρους εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Το 2022, σύμφωνα με τον Πίνακα 3.4, οι τρέχοντες φόροι εισοδήματος, περιουσίας κ.λπ. ως αναλογία προς το ΑΕΠ ανήλθαν σε 13,4%, ενώ οι φόροι στο εισόδημα των ατόμων ή των νοικοκυριών αποτελούσαν το μεγαλύτερο μερίδιο αυτού (9,6 % του ΑΕΠ).

Το 2022 το μεγαλύτερο ποσοστό φόρου εισοδήματος και περιουσίας σημειώνεται στη Δανία, της οποίας το ποσοστό διαμορφώθηκε στο 27,5% του ΑΕΠ. Ακολουθείτε από τη Σουηδία, τη Φινλανδία, με ποσοστά 17,7% και 17,0%, του ΑΕΠ. Από την άλλη πλευρά το 2022, η Ρουμανία (6,1% του ΑΕΠ), η Βουλγαρία (6,2% του ΑΕΠ), η Ουγγαρία κατέγραψαν τα χαμηλότερα ποσοστά.

Πίνακας 3.4

Αναλυση των φόρων εισοδήματος και περιουσίας ανά χώρα στην ΕΕ 2022

(% ΑΕΠ)

	D.5 Current taxes on income, wealth etc	D.51 Taxes on income	D.51a+c1 of which, taxes on individual or household income incl. holding gains	D.51b+c2 of which, taxes on the income or profits of corporations incl. holding gains	D.59 Other current taxes
EU	13,4	13,0	9,6	3,3	0,5
euro area 19	13,6	13,1	9,7	3,3	0,5
euro area 20	13,5	13,1	9,6	3,3	0,5
Belgium	16,5	16,1	11,9	4,0	0,4
Bulgaria	6,2	6,1	3,1	2,9	0,1
Czechia	7,9	7,7	3,6	4,2	0,2
Denmark	27,5	26,7	23,5	3,2	0,8
Germany	13,6	13,2	9,7	3,2	0,4
Estonia	8,0	8,0	6,3	1,7	0,0
Ireland	11,2	11,0	6,5	4,5	0,2
Greece	9,5	8,5	5,5	2,5	1,1
Spain	12,2	11,9	9,2	2,7	0,4
France	13,5	13,2	9,9	3,3	0,3
Croatia	7,2	6,4	3,1	3,2	0,8
Italy	15,0	14,4	11,6	2,7	0,6
Cyprus	10,5	10,2	3,5	6,6	0,3
Latvia	7,0	6,8	5,8	1,0	0,2
Lithuania	10,0	9,9	7,6	2,3	0,1
Luxembourg	16,0	14,8	10,4	4,4	1,2
Hungary	6,9	6,8	5,3	1,3	0,1
Malta	13,1	12,7	8,3	4,3	0,4
Netherlands	13,9	13,0	8,2	4,8	0,9
Austria	14,4	13,7	9,9	3,5	0,8
Poland	7,7	7,3	4,5	2,8	0,4
Portugal	10,6	10,3	7,0	3,3	0,3
Romania	6,1	5,8	2,5	3,0	0,3
Slovenia	8,0	7,5	5,1	2,3	0,5
Slovakia	7,7	7,6	3,7	3,6	0,1
Finland	17,0	15,9	12,9	3,0	1,1
Sweden	17,7	17,3	13,8	3,6	0,4
Iceland	18,9	18,5	15,5	2,7	0,4
Norway	27,6	26,9	8,0	18,8	0,6
Switzerland	14,8	12,6	8,4	3,1	2,2

Πηγή: <https://ec.europa.eu/eurostat/>

3.3.3 Διαχρονική εξέλιξη των κοινωνικών εισφορών ως ποσοστό του ΑΕΠ στην ΕΕ 1995-2022

Από το 2008 έως το 2009, το μερίδιο των (καθαρών) κοινωνικών εισφορών αυξήθηκε στο 14,4% του ΑΕΠ και στη συνέχεια μειώθηκε από το 2009 έως το 2010. Μεταξύ των ετών 2011 και 2019 το μερίδιο των (καθαρών) κοινωνικών εισφορών παρέμεινε λίγο πολύ σταθερό προτού αυξηθεί στο 14,6% του ΑΕΠ. Το 2021, το μερίδιο των καθαρών κοινωνικών εισφορών μειώθηκε ξανά σε σύγκριση με το 2020 στο 14,3%

του ΑΕΠ, ίσο με το επίπεδο πριν από την πανδημία COVID-19. Το 2022, οι καθαρές κοινωνικές εισφορές ως αναλογία προς το ΑΕΠ μειώθηκαν περαιτέρω στο 13,9%, το χαμηλότερο ποσοστό που έχει παρατηρηθεί από το 2008.

Ο Πίνακας 3.5 μας δείχνει ότι για το 2022, τα μεγαλύτερα ποσοστά καθαρών κοινωνικών εισφορών σε σχέση με το ΑΕΠ καταγράφονται στη Γερμανία (16,1%), τη Σλοβενία (16,0%), ενώ το χαμηλότερο στη Δανία (0,6%). Στη Δανία, οι κοινωνικές εισφορές χρηματοδοτούνται κυρίως από φορολογικά έσοδα.

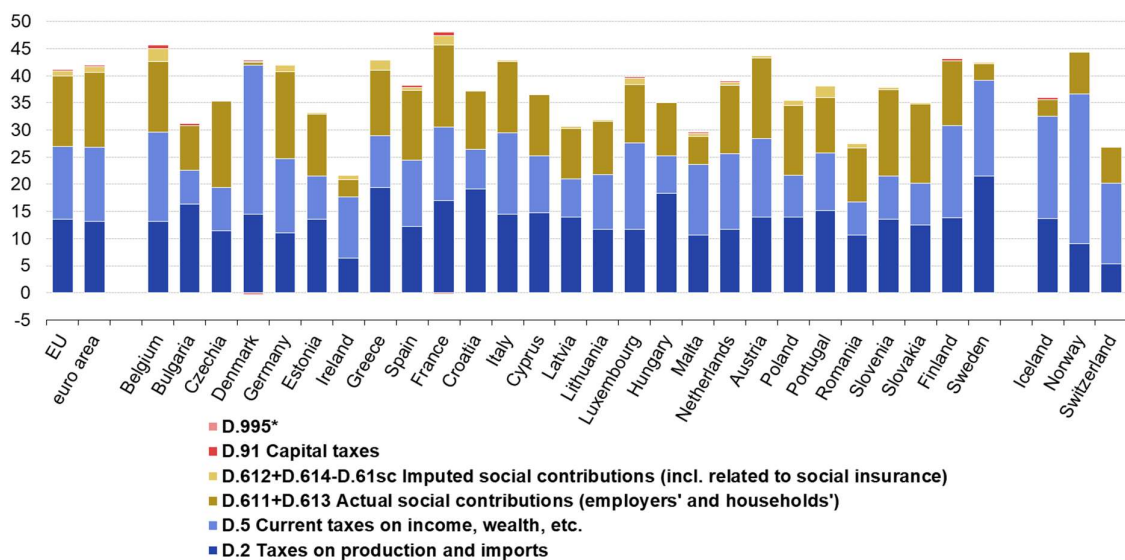
Πίνακας 3.5
Ανάλυση των καθαρών κοινωνικών εισφορών ανά χώρα στην ΕΕ
2022 (% ΑΕΠ)

	D.61 Net social contributions	D.611 Employers' actual social contributions	D.613 Households' actual social contributions
EU	13,9	7,1	5,9
euro area 19	14,9	7,8	6,1
euro area 20	14,9	7,7	6,1
Belgium	15,3	7,8	5,2
Bulgaria	8,3	5,1	3,2
Czechia	16,0	9,9	6,0
Denmark	0,7	0,0	0,5
Germany	17,2	6,9	9,2
Estonia	11,7	10,5	1,0
Ireland	4,0	2,0	1,2
Greece	14,1	5,6	6,6
Spain	13,4	9,5	3,4
France	16,9	10,2	4,9
Croatia	10,8	5,2	5,6
Italy	13,4	8,8	4,4
Cyprus	11,2	7,0	4,3
Latvia	9,7	6,4	2,9
Lithuania	10,2	0,7	9,1
Luxembourg	12,0	4,4	6,4
Hungary	9,9	4,0	5,8

Malta	5,8	2,4	2,7
Netherlands	13,1	5,1	7,5
Austria	15,2	6,9	7,9
Poland	13,7	4,7	8,2
Portugal	12,2	6,2	4,0
Romania	10,7	0,9	9,1
Slovenia	16,3	5,9	10,1
Slovakia	14,9	8,6	6,0
Finland	12,0	7,6	4,4
Sweden	3,2	3,0	0,1
Iceland	3,0	3,0	0,1
Norway	7,8	4,5	3,2
Switzerland	6,8	3,1	3,6

Πηγή: <https://ec.europa.eu/eurostat/>

Για το 2022 η ανάλυση φορολογικών εσόδων ανά κατηγορία φόρου και των κοινωνικών εισφορών ανά χώρα και στην ΕΕ, ως ποσοστό του ΑΕΠ, απεικονίζεται στο Διάγραμμα 3.5.



* The negative amounts represent capital transfers to the relevant sectors, relating to taxes and social contributions assessed but unlikely to be collected (D.995).

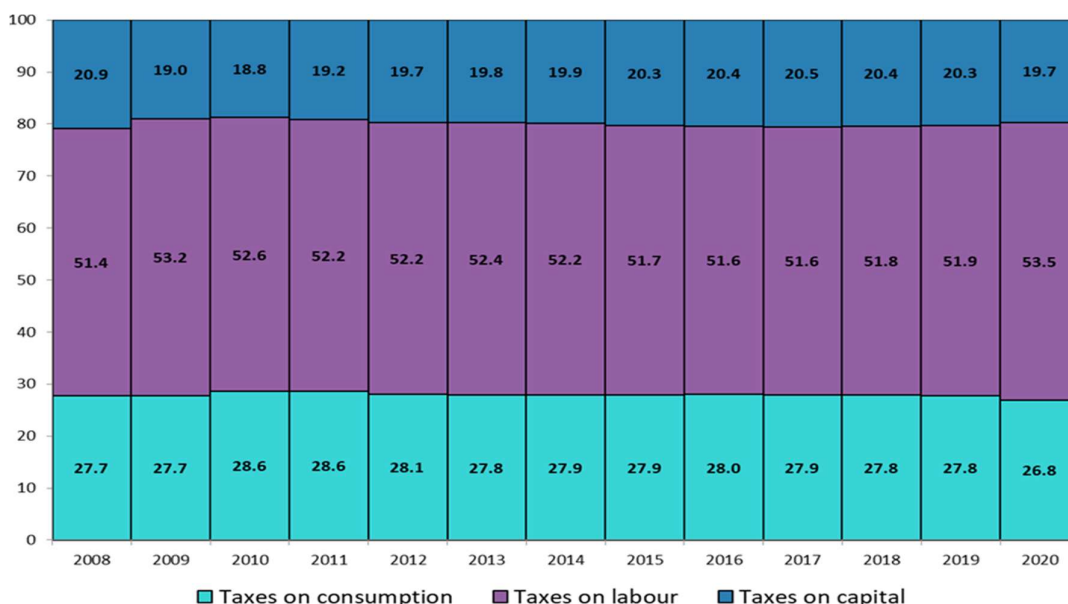
Source: Eurostat (gov_10a_taxag)

Διάγραμμα 3.5

Ανάλυση φορολογικών εσόδων ανά κατηγορία φόρου και των κοινωνικών εισφορών ανά χώρα στην ΕΕ 2022 (% ΑΕΠ)

3.4 Κατανομή της φορολογικής επιβάρυνσης ανά είδος φορολογικής βάσης στην ΕΕ 2008-2020

Το Διάγραμμα 3.6 δείχνει την κατανομή των φορολογικών εσόδων ανά φορολογική βάση, ως ποσοστό των συνολικών φόρων, από το 2008 έως το 2020. Διαπιστώνεται ότι, την περίοδο 2014–2019 η δομή των φόρων στην ΕΕ, δηλαδή η κατανομή της φορολογικής επιβάρυνσης σε φόρους παραγωγής, εργασίας και κεφαλαίου, ήταν σταθερή. Το 2020 παρατηρείται ότι η δομή των φόρων στην ΕΕ άλλαξε σημαντικά καθώς αυξήθηκαν τα έσοδα από φόρους εργασίας ενώ μειώθηκαν τα φορολογικά έσοδα κεφαλαίου και κατανάλωσης.



Source: European Commission, DG Taxation and Customs Union, Data on Taxation, based on Eurostat data. <https://op.europa.eu/>

Διάγραμμα 3.6

Εξέλιξη της κατανομής της φορολογικής επιβάρυνσης ανά είδος φορολογικής βάσης για την ΕΕ-27 2008-2020 (% συνολικών φόρων)

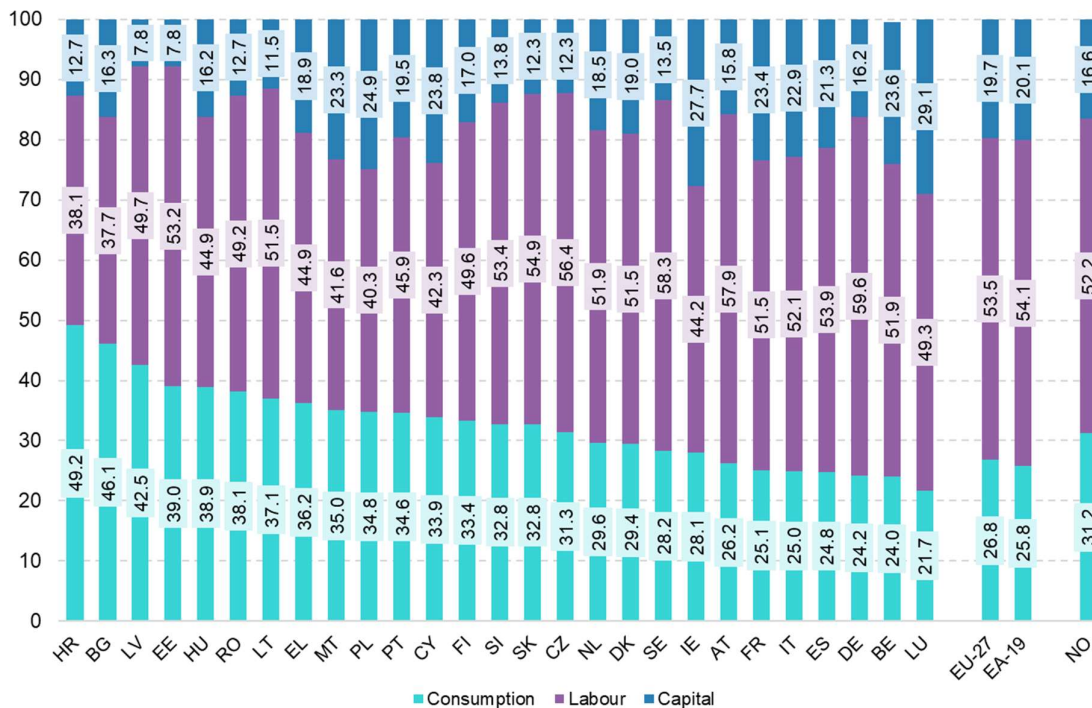
Η δομή της φορολογίας διαφέρει σημαντικά μεταξύ των κρατών μελών. Σύμφωνα με το Διάγραμμα 3.7 για το 2020:

- Τα μεγαλύτερο ποσοστό εσόδων από φόρους κατανάλωσης σημειώθηκε στην Κροατία (49,2%), στη Βουλγαρία (46,1%) ενώ τα χαμηλότερα ήταν στο Λουξεμβούργο (21,7%) και στο Βέλγιο (24%).

- Τα μεγαλύτερο μερίδιο εσόδων από φόρους εργασίας καταγράφηκε στη Δανία (59,6%) και στην Αυστρία (57,9%) ενώ τα μικρότερα διαπιστώθηκαν στη Βουλγαρία (37,7%) και στην Ουγγαρία (38,1%).

- Το μεγαλύτερο ποσοστό εσόδων από φόρους κεφαλαίου εντοπίζεται στο Λουξεμβούργο (29,1%) και στην Ιρλανδία (27,7%) ενώ τα χαμηλότερα ήταν στην Λετονία και στην Εσθονία (7,8%).

Σχετικά με την Ελλάδα, το 2020 το ποσοστό εσόδων από φόρους κατανάλωσης ανήλθε σε 36,2%, που είναι πάνω από τον ευρωπαϊκό μέσο όρο (26,8%), το ποσοστό εσόδων από φόρους εργασίας σε 44,9%, το οποίο είναι μικρότερο από τον ευρωπαϊκό μέσο όρο (53,5%) και το ποσοστό εσόδων από φόρους κεφαλαίου σε 18,9%, που είναι μικρότερο από τον ευρωπαϊκό μέσο όρο (19,7%).



Source: European Commission, DG Taxation and Customs Union, Data on Taxation, based on Eurostat data. <https://op.europa.eu/>

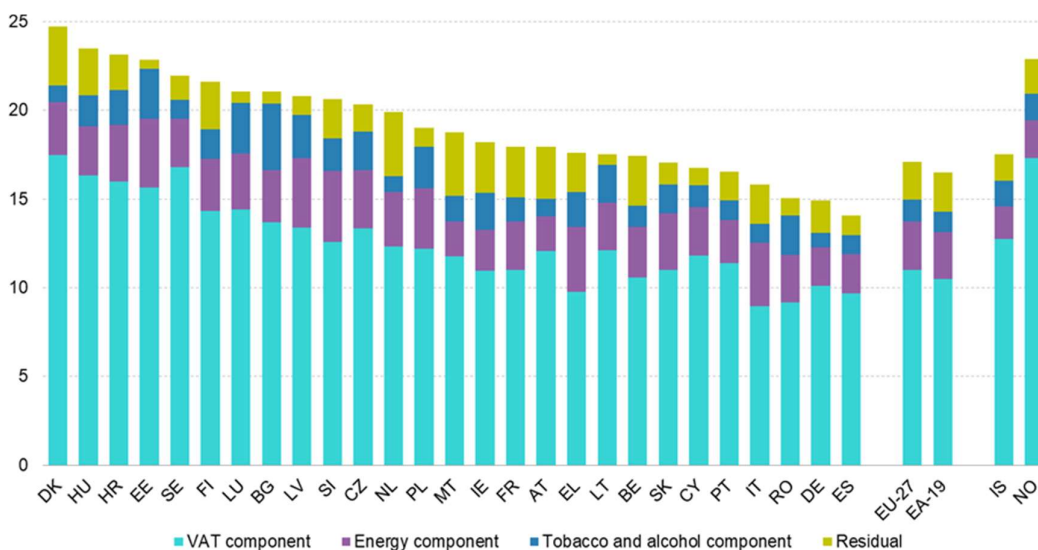
Διάγραμμα 3.7

Κατανομή φορολογικών εσόδων ανά χώρα και ανά είδος φορολογικής βάσης 2020 (% συνολικών φόρων)

3.4.1 Εξέλιξη συντελεστή ΦΠΑ στην ΕΕ

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) αποτελεί το μεγαλύτερο ποσοστό των έμμεσων φόρων σε όλα τα κράτη μέλη σύμφωνα με το Διάγραμμα 3.8. Ο ΦΠΑ αντιστοιχεί συνήθως μεταξύ δύο τρίτων και τριών τετάρτων των έμμεσων φόρων. Στη Σουηδία, ο ΦΠΑ αντιπροσωπεύει περισσότερο από το 75 % του έμμεσων φόρων, το οποίο είναι το υψηλότερο ποσοστό στην ΕΕ, σε σύγκριση με περίπου 55 % στην Ελλάδα και την Ιταλία.

Ωστόσο, τα στοιχεία για τους υπολοίπους έμμεσους φόρους είναι επίσης σημαντικά. Κατά μέσο όρο, οι φόροι στην ενέργεια στην ΕΕ αντιπροσωπεύουν περίπου το 16,1 % των έμμεσων φόρων. Αυτοί οι φόροι αποτελούν σημαντικό στοιχείο των έμμεσων φόρων για την κατανάλωση στην Ελλάδα και στην Ιταλία (πάνω από 20 %), αλλά συμβάλλουν λιγότερο στον δείκτη στην Αυστρία, τη Μάλτα και την Ουγγαρία. Οι φόροι στον καπνό και το αλκοόλ αντιπροσωπεύουν το 7,1 % του έμμεσων φόρων κατά μέσο όρο σε ολόκληρη την ΕΕ και το υπόλοιπο 12,1 % αντιπροσωπεύει άλλους φόρους κατανάλωσης.

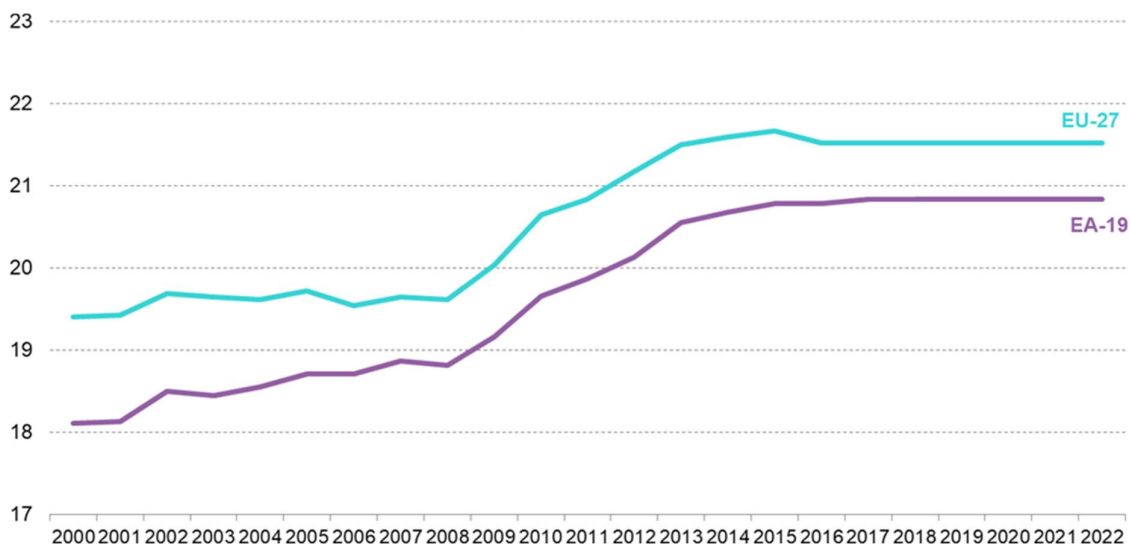


Source: European Commission, DG Taxation and Customs Union, Data on Taxation, based on Eurostat data. <https://op.europa.eu/>

Διάγραμμα 3.8

Κατανομή του φορολογικού συντελεστή στην κατανάλωση ανά χώρα και ανά είδος φόρου 2020 (%)

Μετά από μια περίοδο αυξήσεων (2009–2013), ο μέσος συντελεστής ΦΠΑ της ΕΕ-27 σταθεροποιήθηκε και παρέμεινε αμετάβλητος έως το 2022 στο 21,5 % (Διάγραμμα 3.9). Από την άλλη πλευρά, για το 2022 ο υψηλότερος συντελεστής ΦΠΑ βρίσκεται στην Ουγγαρία (27 %), ακολούθως στη Δανία, την Κροατία και τη Σουηδία (όλες με 25 %) και στην Ελλάδα και στη Φιλανδία (24 %) που είναι μεγαλύτεροι από το ευρωπαϊκό μέσο όρο (21,5 %). Τα χαμηλότερα ποσοστά συντελεστή ΦΠΑ είναι στο Λουξεμβούργο (17%) και στη Μάλτα (18 %) (Πίνακας 3.6).



Source: European Commission, DG Taxation and Customs Union, Data on Taxation, based on Eurostat data. <https://op.europa.eu/>

Διάγραμμα 3.9

Εξέλιξη του μέσου βασικού συντελεστή ΦΠΑ στις χώρες ΕΕ-27 2000-2022 (%)

Πίνακας 3.6

Εξέλιξη συντελεστή ΦΠΑ στις χώρες της ΕΕ 2010 – 2022 (%)

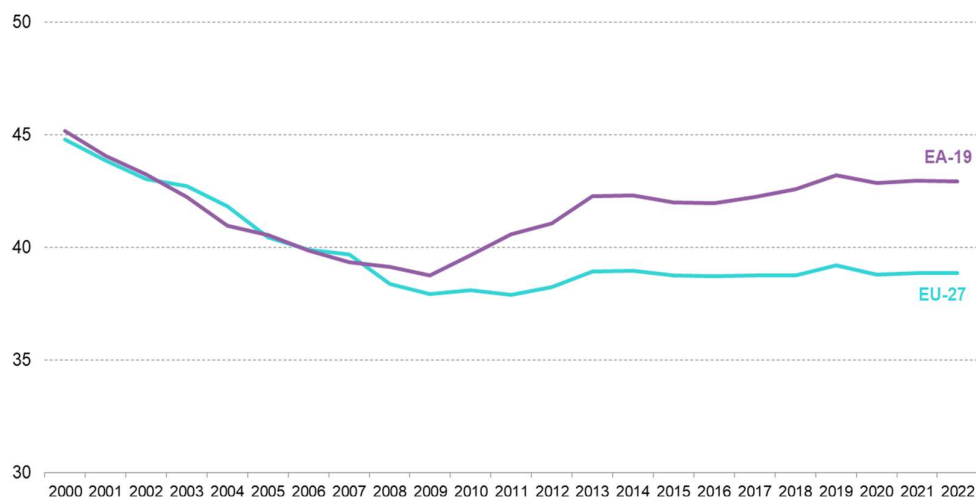
	VAT rate	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Belgium	Standard	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21
	Reduced	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12
Bulgaria	Standard	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
	Reduced	7	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9
Czechia	Standard	20	20	20	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21
	Reduced	10	10	14	15	15	10/15	10/15	10/15	10/15	10/15	10/15	10/15	10/15
Denmark	Standard	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
	Reduced	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Germany	Standard	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19
	Reduced	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7
Estonia	Standard	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
	Reduced	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9
Ireland	Standard	21	21	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
	Reduced	13.5	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)	9/13.5 (4.8)
Greece	Standard	23	23	23	23	23	23	23	23	24	24	24	24	24
	Reduced	5.5/11	6.5/13	6.5/13	6.5/13	6.5/13	6.5/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13
Spain	Standard	18	18	18	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21
	Reduced	8	8 (4)	8 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)
France	Standard	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
	Reduced	5.5	5.5 (2.1)	5.5/7 (2.1)	5.5/7 (2.1)	5.5/10 (2.1)	5.5/10 (2.1)	5.5/10 (2.1)	5.5/10 (2.1)	5.5/10 (2.1)	5.5/10 (2.1)	5.5/10 (2.1)	5.5/10 (2.1)	5.5/10 (2.1)
Croatia	Standard	23	23	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
	Reduced	10	10 (0)	10 (0)	5/10	5/13	5/13	5/13	5/13	5/13	5/13	5/13	5/13	5/13
Italy	Standard	20	20	21	21	22	22	22	22	22	22	22	22	22
	Reduced	10	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	5/10 (4)	5/10 (4)	5/10 (4)	5/10 (4)	5/10 (4)	5/10 (4)	5/10 (4)
Cyprus	Standard	15	15	17	18	19	19	19	19	19	19	19	19	19
	Reduced	5/8	5/8	5/8	5/8	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9
Latvia	Standard	21	22	22	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21
	Reduced	10	12	12	12	12	12	12	12	5/12	5/12	5/12	5/12	
Lithuania	Standard	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21
	Reduced	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9
Luxembourg	Standard	15	15	15	15	15	17	17	17	17	17	17	17	17
	Reduced	6/12	6/12 (3)	6/12 (3)	6/12 (3)	6/12 (3)	8 (3)	8 (3)	8 (3)	8 (3)	8 (3)	8 (3)	8 (3)	8 (3)
Hungary	Standard	25	25	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27	27
	Reduced	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18
Malta	Standard	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18
	Reduced	5	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7
Netherlands	Standard	19	19	19	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21
	Reduced	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
Austria	Standard	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
	Reduced	10	10	10	10	10	10	10/13	10/13	10/13	10/13	10/13	10/13	10/13
Poland	Standard	22	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
	Reduced	7	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8
Portugal	Standard	21	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23	23
	Reduced	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13
Romania	Standard	24	24	24	24	24	24	20	19	19	19	19	19	
	Reduced	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	
Slovenia	Standard	20	20	20	22	22	22	22	22	22	22	22	22	22
	Reduced	8.5	8.5	8.5	9.5	9.5	9.5	9.5	9.5	9.5	9.5	9.5	9.5	9.5
Slovakia	Standard	19	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
	Reduced	6/10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10
Finland	Standard	23	23	23	24	24	24	24	24	24	24	24	24	24
	Reduced	9/13	9/13	9/13	10/14	10/14	10/14	10/14	10/14	10/14	10/14	10/14	10/14	10/14
Sweden	Standard	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
	Reduced	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12
EU-27	Standard	20.7	20.8	21.2	21.5	21.6	21.7	21.5	21.5	21.5	21.5	21.5	21.5	21.5
EA-19	Standard	19.7	19.9	20.1	20.6	20.7	20.8	20.8	20.8	20.8	20.8	20.8	20.8	20.8

Source: European Commission, DG Taxation and Customs Union, Taxes in Europe database

<https://op.europa.eu/>

3.4.2 Εξέλιξη ανώτατου φορολογικού συντελεστή φυσικών προσώπων στην ΕΕ

Ο ανώτατος συντελεστής φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων σύμφωνα με το Διάγραμμα 3.10 της ΕΕ-27 μεταξύ 2000 και 2009 είχε πτωτικές τάσεις, ενώ από το 2009 έως το 2013 αυξήθηκε ελαφρώς και από το 2013 παρέμεινε σε μεγάλο βαθμό αμετάβλητος. Για το 2022, ο υψηλότερος συντελεστής φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων σημειώνεται στην Δανία (55,9%) και ακολουθεί η Ελλάδα (54%) που είναι μεγαλύτεροι από το ευρωπαϊκό μέσο όρο (38,9 %). Ο χαμηλότερος στη Βουλγαρία και τη Ρουμανία (10%) (Πίνακας 3.7).



Source: European Commission, DG Taxation and Customs Union, Data on Taxation, based on Eurostat data <https://op.europa.eu/>

Διάγραμμα 3.10

Εξέλιξη του ανώτατου συντελεστή φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων στην ΕΕ 2000-2022 (%)

Πίνακας 3.7

Εξέλιξη του ανώτατου συντελεστή φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων στην ΕΕ 2010-2022 (%)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Belgium	53.7	53.7	53.7	53.8	53.8	53.7	53.2	53.1	53.1	53.1	53.1	53.1	53.1
Bulgaria	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0
Czechia	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	23.0	23.0
Denmark	55.4	55.4	55.4	55.6	55.6	55.8	55.8	55.8	55.9	55.9	55.9	55.9	55.9
Germany	47.5	47.5	47.5	47.5	47.5	47.5	47.5	47.5	47.5	47.5	47.5	47.5	47.5
Estonia	21.0	21.0	21.0	21.0	21.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0	20.0
Ireland	47.0	48.0	48.0	48.0	48.0	48.0	48.0	48.0	48.0	48.0	40.0	40.0	40.0
Greece	49.0	49.0	49.0	46.0	46.0	48.0	48.0	55.0	55.0	55.0	54.0	54.0	54.0
Spain	43.0	45.0	52.0	52.0	52.0	45.0	45.0	43.5	43.5	43.5	43.5	45.5	45.0
France	45.4	46.6	50.3	50.3	50.3	50.2	50.2	50.2	51.5	51.5	51.5	51.5	51.5
Croatia	50.2	47.2	47.2	47.2	47.2	47.2	47.2	42.5	42.5	42.5	42.5	35.4	35.4
Italy	45.2	47.3	47.3	47.3	47.8	48.8	48.8	47.2	47.2	47.2	47.2	47.2	47.1
Cyprus	30.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0
Latvia	26.0	25.0	25.0	24.0	24.0	23.0	23.0	23.0	31.4	31.4	31.4	31.0	31.0
Lithuania	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	27.0	32.0	32.0	32.0
Luxembourg	39.0	42.1	41.3	43.6	43.6	43.6	43.6	45.8	45.8	45.8	45.8	45.8	45.8
Hungary	40.6	20.3	20.3	16.0	16.0	16.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0	15.0
Malta	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0	35.0
Netherlands	52.0	52.0	52.0	52.0	52.0	52.0	52.0	52.0	52.0	51.8	49.5	49.5	49.5
Austria	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0
Poland	32.0	32.0	32.0	32.0	32.0	32.0	32.0	32.0	32.0	32.0	32.0	32.0	32.0
Portugal	45.9	50.0	49.0	56.5	56.5	56.5	56.5	56.2	53.0	53.0	53.0	53.0	53.0
Romania	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	16.0	10.0	10.0	10.0	10.0	10.0
Slovenia	41.0	41.0	41.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0	50.0
Slovakia	19.0	19.0	19.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0	25.0
Finland	49.0	49.2	49.0	51.1	51.5	51.6	51.6	51.4	51.1	51.1	51.1	51.3	51.3
Sweden	56.6	56.6	56.6	56.7	56.9	57.0	57.1	57.1	57.1	57.2	52.3	52.3	52.2
Iceland	46.1	46.2	46.2	46.2	46.2	46.2	46.3	46.3	46.2	46.2	46.2	46.3	46.3
Norway	40.0	40.0	40.0	40.0	39.0	39.0	38.7	38.5	38.4	38.2	38.2	38.2	39.4
EU-27	38.1	37.9	38.2	38.9	39.0	38.8	38.7	38.8	38.8	39.2	38.8	38.9	38.9
EA-19	39.7	40.6	41.1	42.3	42.3	42.0	42.0	42.3	42.6	43.2	42.9	43.0	42.9

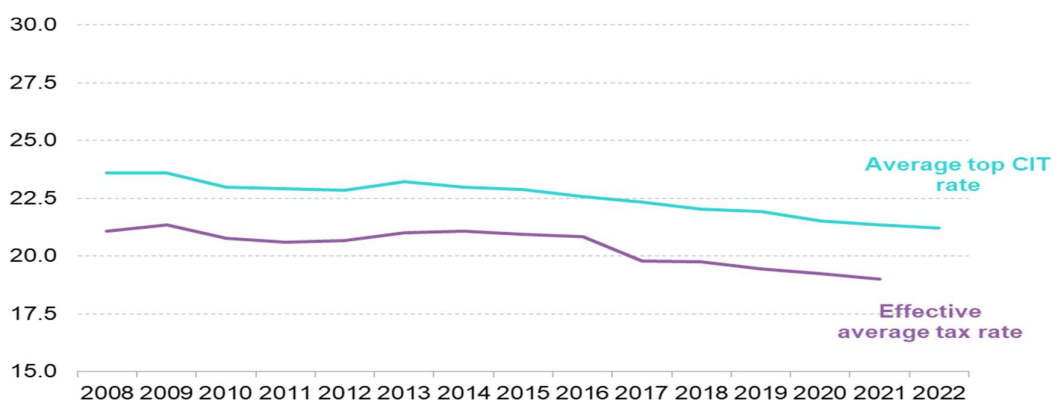
Source: European Commission, DG Taxation and Customs Union, Taxes in Europe database

<https://op.europa.eu/>

3.4.3 Εξέλιξη ανώτατου φορολογικού συντελεστή νομικών προσώπων στην ΕΕ

Σύμφωνα με το Διάγραμμα 3.11 ο μέσος ανώτατος φορολογικός συντελεστής των εταιριών (average top CIT rate) στην ΕΕ-27 παρέμεινε σταθερός μεταξύ 2008-2009, στη συνέχεια μειώθηκε από το 2009 έως το 2012, σημείωσε αύξηση το 2013 ενώ

από το 2013 και μετά σημειώνει συνεχή τάση μείωσης. Στις αρχές του 2022 διαμορφώθηκε στο 21,2 %.

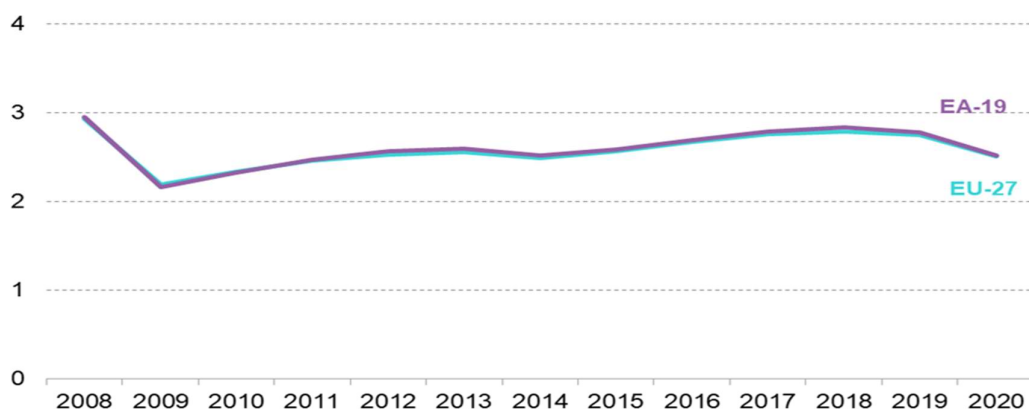


Source: European Commission, DG Taxation and Customs Union, Data on Taxation, based on Eurostat data <https://op.europa.eu/>

Διάγραμμα 3.11

Εξέλιξη του ανώτατου φορολογικού συντελεστή φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων στην ΕΕ το 2000 – 2022 (%)

Τα έσοδα από τον φόρο εισοδήματος των επιχειρήσεων έχουν μειωθεί σημαντικά το 2020. Τα έσοδα παρέμειναν σχετικά σταθερά από το 2016 έως το 2019, αλλά το 2020 μειώθηκαν κατά 0,3% και διαμορφώθηκαν στο 2,5 % του ΑΕΠ (Διάγραμμα 3.12). Οι μειώσεις ήταν ο κανόνας στα περισσότερα κράτη μέλη, με σημαντικές μειώσεις στο Λουξεμβούργο (1,2 %) και στην Ελλάδα (1 %) ενώ στη Λετονία αυξήθηκε κατά 0,5 ποσοστιαίες μονάδες.



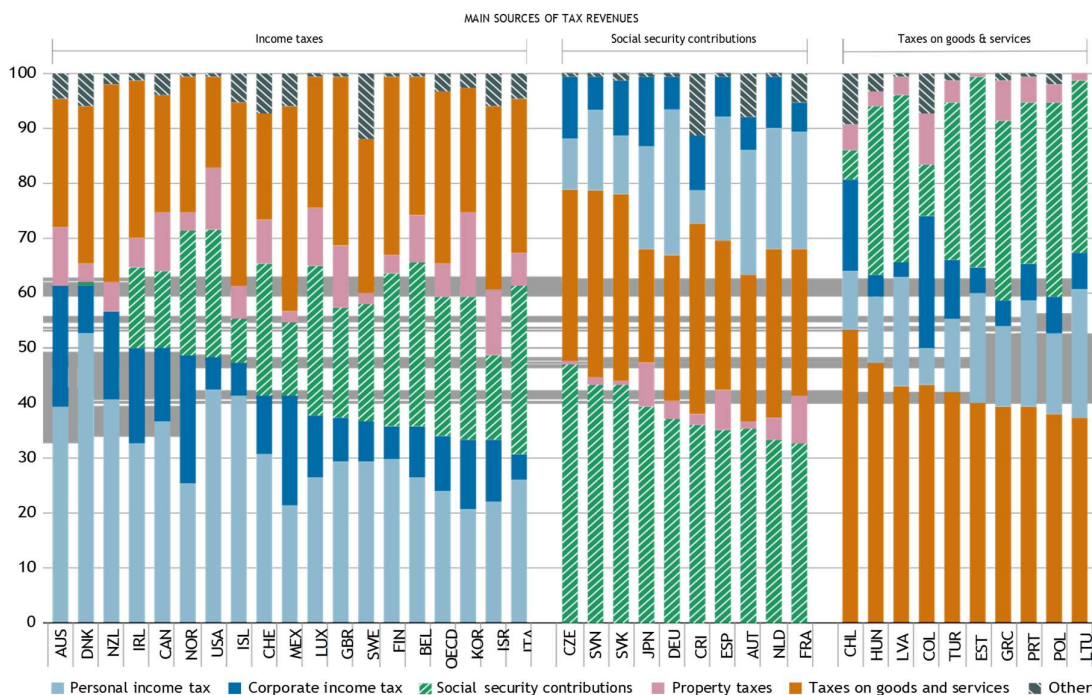
Source: European Commission, DG Taxation and Customs Union, Data on Taxation, based on Eurostat data <https://op.europa.eu/>

Διάγραμμα 3.12

Έσοδα από φορολόγηση νομικών προσώπων στην ΕΕ 2008 – 2020 (% ΑΕΠ)

3.5 Δομή των φορολογικών εσόδων στις χώρες του ΟΟΣΑ 2021

Όπως προκύπτει από το Διάγραμμα 3.13, το 2021 η κατανομή της φορολογικής επιβάρυνσης ανά είδος φόρου στις χώρες του ΟΟΣΑ διέφερε. Τα στοιχεία δείχνουν ότι, δεκαοκτώ χώρες συγκέντρωσαν το μεγαλύτερο μέρος των εσόδων τους από φόρους εισοδήματος (τόσο εταιρικών όσο και φυσικών προσώπων), δέκα χώρες συγκέντρωσαν το μεγαλύτερο μέρος των εσόδων τους από εισφορές κοινωνικής ασφάλισης και δέκα χώρες συγκέντρωσαν το μεγαλύτερο μέρος των εσόδων τους από φόρους κατανάλωσης (συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ). Οι φόροι επί των ακινήτων και οι φόροι μισθοδοσίας έπαιζαν μικρότερο ρόλο στα φορολογικά έσοδα των χωρών του ΟΟΣΑ το 2021, τόσο κατά μέσο όρο όσο και εντός των περισσότερων χωρών. Επιπλέον, ενώ το επίπεδο των φορολογικών εσόδων έχει αυξηθεί κατά μέσο όρο στον ΟΟΣΑ, η κατανομή τους παρέμεινε σταθερή με την πάροδο του χρόνου.



Source: Revenue Statistics 2023, <https://www.oecd.org/>

Διάγραμμα 3.13

Δομή φορολογικών εσόδων στις χώρες του ΟΟΣΑ 2021
(% συνολικών φορολογικών εσόδων)

3.5.1 Εξέλιξη φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2021

Με βάση το Διάγραμμα 3.14, το 2021 οι χώρες του ΟΟΣΑ εισέπραξαν, κατά μέσο όρο, το 34,0% των φορολογικών εσόδων μέσω φόρων εισοδήματος και κερδών (προσωπικοί και εταιρικοί φόροι εισοδήματος μαζί). Οι φόροι στα προσωπικά και εταιρικά εισοδήματα παραμένουν η σημαντικότερη πηγή εσόδων σε 18 χώρες του ΟΟΣΑ. Ειδικότερα, το 2021 σε Αυστραλία, Καναδά, Δανία, Ισλανδία, Ιρλανδία, Μεξικό, Νέα Ζηλανδία, Νορβηγία, Ελβετία και Ηνωμένες Πολιτείες το μερίδιο των φόρων εισοδήματος στα συνολικά φορολογικά έσοδα ξεπέρασε το 40%.

Επιπρόσθετα, το μερίδιο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων στα συνολικά φορολογικά έσοδα ποικίλλει μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ. Συγκεκριμένα:

- Τα έσοδα από το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων αντιστοιχούν στο 23,7% των συνολικών φόρων κατά μέσο όρο το 2021 σε σύγκριση με περίπου 30% τη δεκαετία του 1980. Περίπου 2 ποσοστιαίες μονάδες αυτής της μείωσης μπορούν να αποδοθούν στην είσοδο στον ΟΟΣΑ νέων χωρών από την Ανατολική Ευρώπη και τη Λατινική Αμερική, για τις οποίους στοιχεία φορολογικών εσόδων είναι διαθέσιμα μόνο από τη δεκαετία του 1990 και μετά. Αυτές οι χώρες τείνουν να έχουν σχετικά χαμηλά έσοδα από το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων και υψηλά έσοδα από εισφορές κοινωνικής ασφάλισης ή φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων.

- Η διακύμανση στο μερίδιο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων μεταξύ των χωρών είναι σημαντική. Το 2021, κυμάνθηκε από 6,2% στην Κόστα Ρίκα έως 42,9% στις Ηνωμένες Πολιτείες και 52,8% στη Δανία.

- Τα έσοδα από φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων διαμορφώνονται μεταξύ 8% και 9% των συνολικών φορολογικών εσόδων, κατά μέσο όρο, κατά την περίοδο 1965 έως 2003. Στη συνέχεια, το 2007 αυξήθηκαν σε ποσοστό 11,3% ενώ το 2010 μειώθηκαν στο 9,0% μετά την Παγκόσμια Χρηματοπιστωτική Κρίση. Ακολούθως, παρέμειναν μεταξύ 9,0% και 10,2% των συνολικών φορολογικών εσόδων.

- Το μερίδιο από φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων στα συνολικά φορολογικά έσοδα το 2021 διέφερε σημαντικά μεταξύ των χωρών. Πιο αναλυτικά, σε

πάνω από 20% σημειώθηκε στο Μεξικό (20,2%), την Αυστραλία (22,5%), τη Νορβηγία (23,6%) και την Κολομβία (23,7%) ενώ σε ποσοστό λιγότερο από 5% σε Εσθονία, Ελλάδα, Ουγγαρία, Ιταλία και Λετονία. Εκτός από τη διαφορά στα θεσμοθετημένους φορολογικούς συντελεστές νομικών προσώπων, αυτές οι διαφορές εξηγούνται εν μέρει από θεσμικούς και ειδικούς παράγοντες ανά χώρα, όπως ο βαθμός στον οποίο οι εταιρείες έχουν συσταθεί, ο βαθμός εξάρτησης από τα φορολογικά έσοδα από την εκμετάλλευση κοιτασμάτων πετρελαίου ή/και ορυκτών ή άλλα μέσα για την αναβολή της φορολόγησης των κερδών κτλ.

Σχετικά με την αναλογία άμεσων και έμμεσων φόρων, παρατηρείται ότι η Ελλάδα έχει υψηλότερα έσοδα από την έμμεση φορολογία, λόγω των υψηλών συντελεστών ΦΠΑ, ΕΦΚ και τις ασφαλιστικές εισφορές, ενώ τα έσοδά της από την άμεση φορολογία είναι χαμηλότερα. Το ποσοστό των εσόδων από ΦΠΑ στο σύνολο των φορολογικών εσόδων ανήλθε το 2021 στο 20,9% (λίγο υψηλότερα από το 20,7% στο σύνολο του ΟΟΣΑ) και στο 18,3% για τους λοιπούς φόρους στην κατανάλωση (από 11,2% στον ΟΟΣΑ). Στο 32,8% ανήλθαν τα έσοδα από ασφαλιστικές εισφορές έναντι 25,6% στον ΟΟΣΑ, στο 4,5% τα έσοδα από τη φορολογία επιχειρήσεων (10,2% στον ΟΟΣΑ) και στο 15,2% τα έσοδα από τη φορολογία φυσικών προσώπων (23,7% στον ΟΟΣΑ). Τέλος, τα έσοδα από ακίνητη περιουσία ανήλθαν σε 7,4% των συνολικών εσόδων έναντι 5,6% στον ΟΟΣΑ.

3.5.2 Εξέλιξη κοινωνικών εισφορών στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2021

Σύμφωνα με το Διάγραμμα 3.14, το 2021 οι κοινωνικές εισφορές αντιπροσώπευαν το 25,6% των συνολικών φορολογικών εσόδων κατά μέσο όρο στον ΟΟΣΑ. Τα υψηλότερα ποσοστά κοινωνικών εισφορών εντοπίστηκαν στην Τσεχία (47,3%), τη Σλοβενία (43,2%) και τη Σλοβακική Δημοκρατία (43,0%). Το ποσοστό της Ελλάδας ανέρχεται σε 32,8% δηλαδή μεγαλύτερο από το μέσο όρο του ΟΟΣΑ. Αξιοσημείωτο είναι ότι, η Αυστραλία και η Νέα Ζηλανδία δεν επιβάλλουν κοινωνικές εισφορές.

3.5.3 Εξέλιξη φόρων περιουσίας στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2021

Από το Διάγραμμα 3.14 προκύπτει ότι, μεταξύ 1965 και 2021, το μερίδιο των φόρων στα ακίνητα μειώθηκε από 7,9% σε 5,6% των συνολικών φορολογικών εσόδων κατά μέσο όρο στον ΟΟΣΑ. Επίσης, στην Αυστραλία, τον Καναδά, το Ισραήλ, την Κορέα, το Λουξεμβούργο, το Ηνωμένο Βασίλειο και τις Ηνωμένες Πολιτείες, τα έσοδα από φόρους ακίνητης περιουσίας ανήλθαν σε περισσότερο από 10% των συνολικών φορολογικών εσόδων το 2021. Από την άλλη πλευρά, οι φόροι ακινήτων αντιπροσώπευαν λιγότερο από το 1% των συνολικών φορολογικών εσόδων στην Τσεχία, την Εσθονία και τη Λιθουανία. Στην Ελλάδα καταγράφηκε ποσοστό 7,4% στα συνολικά φορολογικά έσοδα από φόρους περιουσίας μεγαλύτερο του μέσου όρου του ΟΟΣΑ.

3.5.4 Εξέλιξη φόρων κατανάλωσης στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2021

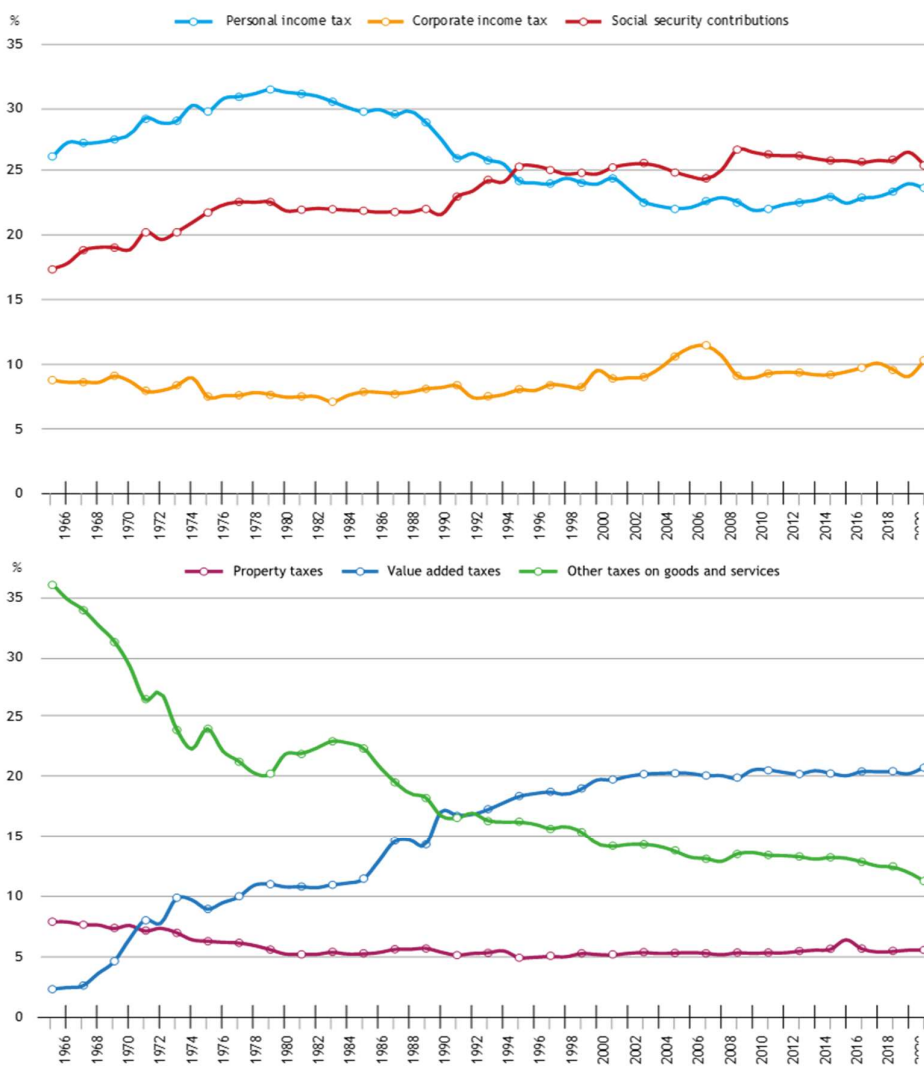
- Το μερίδιο των φόρων στην κατανάλωση (φόροι γενικής κατανάλωσης συν ειδικοί φόροι κατανάλωσης) μειώθηκε από 38,4% σε 31,9% μεταξύ 1965 και 2021 (Διάγραμμα 3.14). Κατά τη διάρκεια αυτής της περιόδου, η σύνθεση των φόρων σε αγαθά και υπηρεσίες έχει αλλάξει. Η σημαντικότερη πηγή εσόδων της κατηγορίας γενικοί φόροι κατανάλωσης είναι ο ΦΠΑ, ο οποίος επιβάλλεται σε 37 από τις 38 χώρες του ΟΟΣΑ.

- Οι φόροι γενικής κατανάλωσης αντιπροσώπευαν το 21,4% των συνολικών φορολογικών εσόδων το 2021, έναντι μόλις 13,4% στα μέσα της δεκαετίας του 1970. Το 2021, η πλειοψηφία τους προήλθε από ΦΠΑ (20,7% των συνολικών φορολογικών εσόδων).

- Μεταξύ 1975 και 2021, το μερίδιο των ειδικών φόρων στην κατανάλωση (κυρίως στον καπνό, τα αλκοολούχα ποτά και τα καύσιμα, καθώς και ορισμένοι φόροι που σχετίζονται με το περιβάλλον) μειώθηκε περισσότερο από το μισό, από 17,7% σε 8,5% των συνολικών εσόδων.

- Οι συντελεστές φόρων στα εισαγόμενα αγαθά μειώθηκαν σημαντικά σε όλες τις χώρες του ΟΟΣΑ, αντανακλώντας μια παγκόσμια τάση για άρση των εμπορικών φραγμών.

- Ορισμένες χώρες όπως η Ελλάδα, η Ουγγαρία, η Λετονία, το Μεξικό, η Πολωνία και η Πορτογαλία (μεταξύ 11%-12%) και η Τουρκία (17,6%) εξακολουθούν να εισπράττουν σχετικά μεγάλο ποσοστό των φορολογικών τους εσόδων μέσω φόρων σε συγκεκριμένα αγαθά και υπηρεσίες το 2021 (OECD, 2023).



Note: The OECD average tax revenue in 2016 from main categories includes the one-off revenues from stability contributions in Iceland. This predominately affects the average revenues from property taxes, as a percentage of total tax revenues, in that year only.

Source: Revenue Statistics 2023, <https://www.oecd.org/>

Διάγραμμα 3.14

Τάσεις στις φορολογικές δομές στις χώρες του ΟΟΣΑ 1965-2021 (% των συνολικών φορολογικών εσόδων)

Κλείνοντας, στο παρόν κεφάλαιο παρουσιάστηκαν στοιχεία φορολογικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ και ως ποσοστό των συνολικών φορολογικών εσόδων καθώς και στοιχεία των σημαντικότερων φορολογικών συντελεστών της Ελλάδας και των λοιπών χωρών της ΕΕ και του ΟΟΣΑ. Επιπλέον, έγινε σύγκριση μεταξύ τους και με το μέσο ευρωπαϊκό όρο και σχολιάστηκαν οι θετικές και αρνητικές αποκλίσεις από το μέσο όρο του κάθε οργανισμού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

Εξέλιξη Φορολογικών Εσόδων στην Ελλάδα

Στην Έκθεση της ΑΑΔΕ για την εξέλιξη και τη διακύμανση των εσόδων από φόρους έτους 2022 (ΑΑΔΕ, 2023), αναλύονται τα φορολογικά έσοδα έτους 2022 σε σύγκριση με τα αντίστοιχα του έτους 2021, σύμφωνα με τα στοιχεία εκτέλεσης του Κρατικού Προϋπολογισμού, σε τροποποιημένη ταμειακή βάση, και απεικονίζεται η διαχρονική εξέλιξη των φορολογικών εσόδων την περίοδο 2018-2022.

4.1 Φορολογικά έσοδα 2022

Σύμφωνα με τον Πίνακα 4.1, το έτος 2022, τα συνολικά έσοδα από φόρους διαμορφώθηκαν σε 55.251,21 εκ. €, αυξημένα κατά 14,79% σε σχέση με το 2021, κατά το οποίο τα έσοδα ανέρχονταν σε 48.132,18 εκ. €. Σημειώνεται ότι, τα φορολογικά έσοδα δεν διακρίνονται πλέον σε άμεσους και έμμεσους φόρους αλλά ταξινομούνται σε 7 κύριες κατηγορίες φόρων ως εξής: σε φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών, φόρους και δασμούς επί εισαγωγών, τακτικούς φόρους ακίνητης περιουσίας, λοιπούς φόρους επί παραγωγής, οι οποίοι αντιστοιχούν στους έμμεσους φόρους και σε φόρους εισοδήματος, φόρους κεφαλαίου και λοιπούς τρέχοντες φόρους, οι οποίοι αντιστοιχούν στους άμεσους φόρους.

Όπως φαίνεται στον Πίνακα 4.1, η πλειοψηφία των κατηγοριών φόρου παρουσιάζει αύξηση το έτος 2022 σε σύγκριση με το έτος 2021. Η συνολική αύξηση φορολογικών εσόδων ποσού 7.119,02 εκ. € οφείλεται κυρίως στην αύξηση των εσόδων από τους φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών και τον φόρο εισοδήματος. Μικρότερες αυξήσεις -σε απόλυτες τιμές-, παρουσιάζουν κατά φθίνουσα σειρά τα έσοδα από φόρους και δασμούς επί εισαγωγών, από λοιπούς φόρους επί παραγωγής, από τακτικούς φόρους ακίνητης περιουσίας και από φόρους κεφαλαίου. Από την άλλη πλευρά, μείωση παρουσιάζουν τα έσοδα από λοιπούς τρέχοντες φόρους.

Η μεγαλύτερη αύξηση των εσόδων το 2022 που σημειώνεται στους φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών, οι οποίοι έχουν το μεγαλύτερο μερίδιο συμμετοχής (57,2%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα του 2022, αποδίδεται στο αυξημένο επίπεδο

οικονομικής δραστηριότητας που, μεταξύ άλλων παραγόντων, είχε ως αποτέλεσμα η χαλάρωση των περιοριστικών μέτρων της υγειονομικής κρίσης, σε σχέση με το έτος 2021. Λαμβάνοντας υπόψη τα σχετικά δελτία τύπου της ΕΛΣΤΑΤ, ο κύκλος εργασιών του συνόλου των επιχειρήσεων και των δραστηριοτήτων της οικονομίας και στα τρία πρώτα τρίμηνα του 2022, αυξήθηκε σε σχέση με την αντίστοιχη περίοδο του έτους 2021. Ειδικότερα, καταγράφηκε αύξηση του κύκλου εργασιών το Α΄ τρίμηνο 2022 κατά 38,4%, το Β΄ τρίμηνο 2022 κατά 39,3% και το Γ΄ τρίμηνο 2022 κατά 42,8%, σε σχέση με τις αντίστοιχες χρονικές περιόδους του 2021. Επίσης, με βάση τα σχετικά μηνιαία δελτία, σημειώθηκε αύξηση του κύκλου εργασιών τον μήνα Οκτώβριο του 2022 κατά 30,1% και τον μήνα Νοέμβριο του 2022 κατά 20,5% συγκριτικά με τους ίδιους μήνες του 2021, αντίστοιχα.

Πίνακας 4.1

Συνολικά έσοδα από φόρους 2021-2022 (εκ. €)

Έσοδα από φόρους	2021	2022	% Συμμετοχής 2022	Απόλυτη Μεταβολή 2022/2021	Ποσοστιαία Μεταβολή 2022/2021
Φόροι επί αγαθών και υπηρεσιών (Α.Λ.Ε. 111)	26.736,03	31.591,12	57,2%	4.855,09	18,16%▲
Φόροι και δασμοί επί εισαγωγών (Α.Λ.Ε. 112)	304,88	431,34	0,8%	126,47	41,48%▲
Τακτικοί φόροι ακίνητης περιουσίας (Α.Λ.Ε. 113)	2.652,18	2.696,61	4,9%	44,43	1,68%▲
Λοιποί φόροι επί παραγωγής (Α.Λ.Ε. 114)	1.086,69	1.166,69	2,1%	80,00	7,36%▲
Φόρος εισοδήματος (Α.Λ.Ε. 115)	14.702,20	17.031,48	30,8%	2.329,27	15,84%▲
Φόροι κεφαλαίου (Α.Λ.Ε. 116)	197,98	226,24	0,4%	28,26	14,27%▲
Λοιποί τρέχοντες φόροι (Α.Λ.Ε. 119)	2.452,22	2.107,72	3,8%	-344,49	-14,05%▼
Σύνολο φόρων (Α.Λ.Ε. 11)	48.132,18	55.251,21	100,0%	7.119,02	14,79%▲

Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Επιπλέον, αξίζει να αναφερθεί ότι το ύψος των εσόδων που προέρχονται από φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών επηρεάζονται από τον πληθωρισμό που καταγράφεται σε παγκόσμιο επίπεδο την υπόψη περίοδο, καθόσον οι αυξήσεις τιμών είναι που διαμορφώνουν το μέγεθος του τελικού ΦΠΑ στα αγαθά και τις υπηρεσίες, και σχετίζονται, μεταξύ άλλων, με την ενεργειακή κρίση, τις ελλείψεις πρώτων υλών και τις διαταραχές της εφοδιαστικής αλυσίδας.

4.2 Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών εσόδων 2018-2022

Στον Πίνακα 4.2, παρουσιάζεται συγκριτικά η εξέλιξη των φορολογικών εσόδων την περίοδο 2018-2022.

Πίνακας 4.2
Διαχρονική εξέλιξη εσόδων από φόρους 2018-2022 (εκ. €)

Έσοδα από φόρους	2018	2019	2020	2021	2022	Διαχρονική εξέλιξη
Φόροι επί αγαθών και υπηρεσιών (Α.Λ.Ε. 111)	27.437,14	28.013,91	23.945,06	26.736,03	31.591,12	
Φόροι και δασμοί επί εισαγωγών (Α.Λ.Ε. 112)	231,60	298,19	244,66	304,88	431,34	
Τακτικοί φόροι ακίνητης περιουσίας (Α.Λ.Ε. 113)	3.081,63	2.785,87	2.427,22	2.652,18	2.696,61	
Λοιποί φόροι επί παραγωγής (Α.Λ.Ε. 114)	1.238,35	990,57	1.069,18	1.086,69	1.166,69	
Φόρος εισοδήματος (Α.Λ.Ε. 115)	16.548,06	16.710,63	13.589,15	14.702,20	17.031,48	
Φόροι κεφαλαίου (Α.Λ.Ε. 116)	161,40	244,72	180,05	197,98	226,24	
Λοιποί τρέχοντες φόροι (Α.Λ.Ε. 119)	2.564,44	2.365,27	1.743,36	2.452,22	2.107,72	
Σύνολο φόρων (Α.Λ.Ε. 11)	51.262,61	51.409,15	43.198,67	48.132,18	55.251,21	

Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Τα κύρια σημεία του Πίνακα 4.2 έχουν όπως παρακάτω:

- Τα έσοδα από φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών συγκεντρώνουν το μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής στα συνολικά φορολογικά έσοδα καθ' όλη τη διάρκεια της αναφερόμενης περιόδου. Επιπλέον, εμφανίζουν γενικά αυξητική τάση κατά τα έτη 2018-2022 με μόνη εξαίρεση το έτος 2020 που σημείωσαν μείωση και ανήλθαν σε 23.945,06 εκ. €, εξαιτίας της υγειονομικής κρίσης. Το μεγαλύτερο ποσό εσόδων από φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών της περιόδου 2018-2022 σημειώνεται το 2022 (31.591,12 εκ. €) που οφείλεται κατά κύριο λόγο στη γενική αύξηση του επιπέδου των τιμών.

- Τα έσοδα από φόρο εισοδήματος διαχρονικά κατέχουν το δεύτερο μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής στα συνολικά φορολογικά έσοδα. Επιπρόσθετα, παρουσιάζουν γενικά αυξητική τάση από το 2018-2022 με μόνη διαφορά το έτος 2020 που σημείωσαν το χαμηλότερο ποσό της περιόδου (13.589,15 εκ. €). Το μεγαλύτερο ποσό εσόδων από φόρους εισοδήματος της περιόδου 2018-2022 παρατηρείται το 2022 (17.031,48 εκ. €).

- Τα έσοδα από τακτικούς φόρους ακίνητης περιουσίας κατέχουν το τρίτο μεγαλύτερο μερίδιο στα συνολικά φορολογικά έσοδα σε όλη τη διάρκεια της περιόδου 2018-2022. Επίσης, εμφανίζουν μείωση κατά τα έτη 2019-2020 με χαμηλότερο σημείο το 2020 (2.427,22 εκ. €) ενώ αυξάνονται το έτος 2021 και σταθεροποιούνται στο ίδιο επίπεδο το έτος 2022. Το μεγαλύτερο ποσό εσόδων από φόρους ακίνητης περιουσίας της περιόδου 2018-2022 σημειώνεται το 2018 (3.081,63 εκ. €).

- Τα έσοδα από λοιπούς τρέχοντες φόρους βρίσκονται στην τέταρτη θέση στη συνεισφορά στα συνολικά φορολογικά έσοδα σε όλη τη διάρκεια της περιόδου 2018-2022. Παρατηρείται ότι, μειώθηκαν το 2019 και από 2020-2022 εμφανίζουν συνεχόμενη αυξητική τάση. Το μεγαλύτερο ποσό εσόδων από λοιπούς τρέχοντες φόρους καταγράφηκε το 2018 (2.564,44 εκ. €).

- Τα έσοδα από φόρους και δασμούς επί εισαγωγών αυξήθηκαν το 2019, μειώθηκαν το 2020 και από 2021-2022 εμφανίζουν αυξητική τάση. Το μεγαλύτερο ποσό εσόδων από φόρους και δασμούς επί εισαγωγών καταγράφηκε το 2022 (431,34 εκ. €), καθόσον το μέγεθός τους επηρεάζεται από την αύξηση του διεθνούς επιπέδου των τιμών.

- Τα έσοδα από λοιπούς φόρους παραγωγής διαπιστώνεται ότι, μειώθηκαν το 2019 και από 2020-2022 παρουσιάζουν συνεχόμενη αυξητική τάση. Το μεγαλύτερο ποσό εσόδων από λοιπούς τρέχοντες φόρους καταγράφηκε το 2018 (1.238,35 εκ. €).

- Τα έσοδα από φόρους κεφαλαίου αυξήθηκαν το 2019, μειώθηκαν το 2020 και από 2021-2022 εμφανίζουν αυξητική τάση. Το μεγαλύτερο ποσό εσόδων από φόρους και δασμούς επί εισαγωγών καταγράφηκε το 2022 (226,24 εκ. €).

4.2.1 Φόροι επί αγαθών και υπηρεσιών 2021-2022

Όπως αναφέρθηκε παραπάνω τα φορολογικά έσοδα από αγαθά και υπηρεσίες είναι η σημαντικότερη πηγή εσόδων του κράτους. Σύμφωνα με τον Πίνακα 4.3, το 2022 ανήλθαν στο ποσό των 31.591,12 εκ. €, αυξημένα κατά 18,16% σε σχέση με το 2021.

Σύμφωνα με τον Πίνακα 4.3, όλες οι επιμέρους κατηγορίες των φόρων επί αγαθών και υπηρεσιών αυξήθηκαν το 2022, σε σύγκριση με το 2021.

Πίνακας 4.3

Έσοδα από φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών 2021-2022 (εκ. €)

Έσοδα από φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών	2021	2022	Ποσοστό Συμμετοχής 2022	Απόλυτη Μεταβολή 2022/2021	Ποσοστιαία Μεταβολή 2022/2021
Φόροι προστιθέμενης αξίας που εισπράττονται μέσω Δ.Ο.Υ (Α.Λ.Ε. 11101)	11.670,24	13.935,11	44,1%	2.264,87	19,41%
Φόροι προστιθέμενης αξίας που εισπράττονται από τελωνεία (Α.Λ.Ε. 11102)	5.760,33	7.493,95	23,7%	1.733,62	30,10%
Ειδικοί φόροι κατανάλωσης (Α.Λ.Ε. 11103)	6.658,92	6.983,70	22,1%	324,79	4,88%
Φόροι με μορφή χαρτοσήμου (Α.Λ.Ε. 11104)	297,70	324,77	1,0%	27,08	9,09%
Φόροι επί χρηματοοικονομικών και κεφαλαιακών συναλλαγών (Α.Λ.Ε. 11105)	542,97	642,26	2,0%	99,29	18,29%
Φόροι ταξινόμησης οχημάτων (Α.Λ.Ε. 11106)	287,71	370,40	1,2%	82,70	28,74%
Λοιποί φόροι επί συγκεκριμένων υπηρεσιών (Α.Λ.Ε. 11108)	1.350,70	1.614,97	5,1%	264,27	19,57%
Λοιποί Φόροι επί αγαθών (Α.Λ.Ε. 11109)	167,48	225,95	0,7%	58,47	34,91%
Σύνολο φόρων επί αγαθών και υπηρεσιών (Α.Λ.Ε. 111)	26.736,03	31.591,12	100,0%	4.855,09	18,16%

Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Οι κυριότερες παρατηρήσεις επί του Πίνακα 4.3 έχουν ως εξής:

- Τα έσοδα από φόρους προστιθέμενης αξίας που εισπράττονται μέσω Δ.Ο.Υ. καταλαμβάνουν το μεγαλύτερο μερίδιο συμμετοχής στα έσοδα από φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών. Επιπλέον αυξήθηκαν το 2022, σε σχέση με το 2021, σε ποσοστό 19,41%.

- Τα έσοδα από φόρους προστιθέμενης αξίας που εισπράττονται από τελωνεία κατέχουν το δεύτερο μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής στα έσοδα από φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών. Επίσης, το 2022 ήταν η μία από τις 2 κατηγορίες φόρων με το μεγαλύτερο ποσοστό αύξησης άνω του 30% σε σχέση με τις υπόλοιπες κατηγορίες των φόρων επί αγαθών και υπηρεσιών. Η αύξηση των εσόδων της εν λόγω κατηγορίας οφείλεται κατά κύριο λόγο στην αύξηση των εσόδων από ΦΠΑ στα πετρελαιοειδή και στα παράγωγα αυτών, τα οποία επηρεάζονται από τις διακυμάνσεις της τιμής του αργού πετρελαίου και των παραγώγων σε παγκόσμιο επίπεδο. Αξίζει να σημειωθεί ότι, η τιμή του πετρελαίου το 2022 κινήθηκε σε υψηλότερα επίπεδα σε σύγκριση με το 2021.

- Τα έσοδα από τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης βρίσκονται στην τρίτη θέση ως ποσοστό συμμετοχής στα έσοδα από φόρους επί αγαθών και υπηρεσιών. Παρατηρείται ότι, το 2022 κατέγραψαν ελαφρά αύξηση σε ποσοστό 4,88% σε σχέση με το 2021.

4.2.2 Τακτικοί φόροι ακίνητης περιουσίας 2021-2022

Τα έσοδα από τακτικούς φόρους ακίνητης περιουσίας συνεισφέρουν σημαντικά στα συνολικά φορολογικά έσοδα του κράτους. Με βάση τον Πίνακα 4.4 τα έσοδα από τους τακτικούς φόρους ακίνητης περιουσίας το 2022 ανέρχονται σε 2.696,61 εκ. €, παρουσιάζοντας μικρή αύξηση σε ποσοστό 1,68%, σε σχέση με το 2021.

Πίνακας 4.4

Έσοδα από τακτικούς φόρους ακίνητης περιουσίας 2021-2022 (εκ. €)

Έσοδα από τακτικούς φόρους ακίνητης περιουσίας	2021	2022	Ποσοστά Συμμετοχής 2022	Απόλυτη Μεταβολή 2022/2021	Ποσοστιαία Μεταβολή 2022/2021
Τακτικοί φόροι επί της ιδιοκτησίας ακίνητης περιουσίας (Α.Λ.Ε. 11301)	2.652,18	2.696,61	100,0%	44,43	1,68%
Σύνολο τακτικών φόρων ακίνητης περιουσίας (Α.Λ.Ε. 113)	2.652,18	2.696,61	100,0%	44,43	1,68%

Πηγή: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Τα έσοδα από τους τακτικούς φόρους επί της ιδιοκτησίας ακίνητης περιουσίας αναλύονται σε επιμέρους κατηγορίες ως εξής: Φόρος Ακίνητης Περιουσίας (ΦΑΠ), το Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ηλεκτροδοτούμενων Δομημένων Επιφανειών (ΕΕΤΗΔΕ) και τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.).

Όπως προκύπτει από τον Πίνακα 4.5, τα έσοδα από τους τακτικούς φόρους επί της ιδιοκτησίας ακίνητης περιουσίας καθορίζονται σχεδόν αποκλειστικά από τα έσοδα του ΕΝ.Φ.Ι.Α., τα οποία το 2022 αυξήθηκαν ελαφρώς σε ποσοστό 1,74% σε σχέση με το 2021 και ανήλθαν στο ποσό των 2.660,03 εκ. €.

Πίνακας 4.5

Έσοδα από τακτικούς φόρους επί της ιδιοκτησίας ακίνητης περιουσίας

2021-2022 (εκ. €)

Έσοδα από τακτικούς φόρους επί της ιδιοκτησίας ακίνητης περιουσίας	2021	2022	Ποσοστά Συμμετοχής 2022	Απόλυτη Μεταβολή 2022/2021	Ποσοστιαία Μεταβολή 2022/2021
Φόρος στην ακίνητη περιουσία (ΦΑΠ) (Α.Λ.Ε. 1130101)	15,01	15,78	0,6%	0,77	5,10%
Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ηλεκτροδοτούμενων Δομημένων Επιφανειών (ΕΕΤΗΔΕ) (Α.Λ.Ε. 1130103)	21,54	19,10	0,7%	-2,44	-11,31%
Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) (Α.Λ.Ε. 1130104)	2.614,65	2.660,03	98,6%	45,38	1,74%

Πηγή: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Σημειώνεται ότι, οι ροές εσόδων από ΕΝΦΙΑ μεταβλήθηκαν σημαντικά το 2022, λόγω των αλλαγών του ν.4916/2022, σύμφωνα με τον οποίο:

- Αυξήθηκαν από έξι (6) το 2021 σε δέκα (10) το 2022 οι μηνιαίες δόσεις αποπληρωμής.
- Κατ' εξαίρεση για το 2022, άλλαξε το χρονοδιάγραμμα αποπληρωμής των δόσεων με την α' δόση να εξοφλείται έως 31/5.

Τέλος, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην Έκθεση της ΑΑΔΕ, η βεβαίωση του ΕΝΦΙΑ για το 2022 μειώθηκε κατά 332 εκ. € ή 13% σε σχέση με το 2021, λόγω της κατάργησης του συμπληρωματικού φόρου για τα φυσικά πρόσωπα καθώς και του νέου τρόπου υπολογισμού του κύριου φόρου αυτών.

4.2.3 Φόρος εισοδήματος 2021-2022

Τα έσοδα από φόρους εισοδήματος είναι η κατηγορία φόρων με το δεύτερο μεγαλύτερο ποσοστό συνεισφοράς στα συνολικά φορολογικά έσοδα της χώρας, μετά τον φόρο επί αγαθών και υπηρεσιών.

Όπως προκύπτει από τον Πίνακα 4.6, το 2022 τα έσοδα από τον φόρο εισοδήματος ανέρχονται σε 17.031,48 εκ. €, αυξημένα κατά 2.329,27 εκ. €, ήτοι 15,84%, σε σχέση με το 2021 και αναλύονται σε επιμέρους κατηγορίες φόρων.

Πίνακας 4.6

Έσοδα από φόρο εισοδήματος 2021-2022 (εκ. €)

Έσοδα από φόρο εισοδήματος	2021	2022	Ποσοστά Συμμετοχής 2022	Απόλυτη Μεταβολή 2022/2021	Ποσοστιαία Μεταβολή 2022/2021
Φόρος εισοδήματος πληρωτέος από Φυσικά Πρόσωπα (ΦΠ) (Α.Λ.Ε. 11501)	10.178,91	11.066,62	65,0%	887,70	8,72%
Φόρος εισοδήματος πληρωτέος από εταιρίες (ΝΠ) (Α.Λ.Ε. 11502)	3.374,25	4.629,60	27,2%	1.255,35	37,20%
Φόροι επί κερδών διακράτησης (Α.Λ.Ε. 11503)	31,51	17,27	0,1%	-14,25	-45,21%
Φόροι επί κερδών από λαχεία και τυχερά παίγνια (Α.Λ.Ε. 11504)	116,98	167,42	1,0%	50,44	43,12%
Φόρος εισοδήματος κατοίκων αλλοδαπής (Α.Λ.Ε. 11505)	58,99	69,97	0,4%	10,98	18,62%
Φόρος εισοδήματος ειδικών κατηγοριών (Α.Λ.Ε. 11506)	941,56	1.080,60	6,3%	139,04	14,77%
Σύνολο φόρων εισοδήματος (Α.Λ.Ε. 115)	14.702,20	17.031,48	100,0%	2.329,27	15,84%

Πηγή: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Τα κύρια σημεία του Πίνακα 4.6 έχουν όπως παρακάτω:

- Τα έσοδα από φόρους εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (ΦΠ) καταλαμβάνουν το μεγαλύτερο μερίδιο συμμετοχής στα έσοδα από φόρους εισοδήματος τόσο το 2021 (69,23%) όσο και το 2022 (65%). Επιπλέον, το 2022 ανήλθαν σε 11.066,62 εκ. € και σημείωσαν αύξηση κατά 887,7 εκ. € (ποσοστό +8,72%) σε σχέση με το 2021.

- Τα έσοδα από φόρους εισοδήματος Νομικών Προσώπων (ΝΠ) εμφανίζουν την μεγαλύτερη αύξηση από το 2021 στο 2022. Συγκεκριμένα, το 2022 ανήλθαν σε 4.629,60 εκ. € και αυξήθηκαν κατά 1.255,35 εκ. € (ποσοστό +37,20%) σε σχέση με το 2021. Επιπλέον, συνεισφέρουν στα έσοδα από φόρους εισοδήματος της χώρας με ποσοστό 22,95% για το έτος 2021 και 27% για το έτος 2022, δηλαδή περίπου το 1/3 του ποσοστού που συνεισφέρουν τα ΦΠ.

- Οι λοιποί επιμέρους κατηγορίες εσόδων από φόρο εισοδήματος παρουσιάζουν μικρότερες μεταβολές σε απόλυτο μέγεθος και έχουν μικρό ποσοστό συμμετοχής στα έσοδα από φόρο εισοδήματος.

Επισημαίνεται ότι, οι φόροι εισοδήματος αποτελούνται:

- Από φόρους που αντανακλούν το τρέχον επίπεδο οικονομικής δραστηριότητας και απασχόλησης στην οικονομία (π.χ. παρακρατούμενοι φόροι στο εισόδημα από μισθωτή εργασία) και

- Από φόρους που επιβάλλονται στη φορολογική βάση (εισόδημα ΦΠ και ΝΠ), η οποία δημιουργήθηκε το προηγούμενο φορολογικό έτος και βεβαιώνονται το τρέχον έτος με την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων.

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην Έκθεση της ΑΑΔΕ στην αύξηση των φορολογικών εσόδων από ΦΕ συνετέλεσαν τα παρακάτω:

- Η μείωση του ποσοστού ανεργίας το 2022 σε σύγκριση με το 2021, γεγονός που ενίσχυσε το εισόδημα από μισθωτή εργασία και, συνεπώς, επέφερε αύξηση στα φορολογικά έσοδα από παρακρατούμενους φόρους στους μισθούς.

- Η σημαντική αύξηση της φορολογικής βάσης το 2021 είχε ως αποτέλεσμα την υψηλή επίδοση των φόρων εισοδήματος των ΝΠ.

4.2.3.1 Φόρος εισοδήματος πληρωτέος από Φυσικά Πρόσωπα (Φ.Π.) 2021-2022

Σύμφωνα με τον Πίνακα 4.7, τα έσοδα του φόρου εισοδήματος ΦΠ αναλύονται σε επιμέρους κατηγορίες. Τα κυριότερα σημεία που παρατηρούνται είναι τα κάτωθι:

- Για τα έτη 2021 και 2022 το μεγαλύτερο μερίδιο συμμετοχής στα έσοδα από φόρους εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (ΦΠ) προέρχεται από τον φόρο εισοδήματος από μισθούς – παρακράτηση (43,5%), το αμέσως επόμενο μερίδιο από τον φόρο εισοδήματος ΦΠ - εκκαθάριση δηλώσεων (22,4%) και ακολουθεί ο φόρος εισοδήματος από συντάξεις - παρακράτηση (17,3%).

- Για το 2022 τις μεγαλύτερες αυξήσεις - σε απόλυτες τιμές - εμφανίζουν τα έσοδα από τον φόρο εισοδήματος από μισθούς – παρακράτηση (+517,35 εκ. €),

ακολουθώντας από τον φόρο εισοδήματος ΦΠ - εκκαθάριση δηλώσεων (+309,61 εκ. €) καθώς και από τον φόρο στο εισόδημα ΦΠ (πλην μισθών και συντάξεων) – παρακράτηση (+123,19 εκ. €).

- Το 2022 τα έσοδα από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα ΦΠ ανήλθαν σε 382,44 εκ. € και μειώθηκαν (-151,58 εκ. €) σε σχέση με το 2021, εξαιτίας της απαλλαγής από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης συγκεκριμένων εισοδημάτων του άρθρου 43Α του Κ.Φ.Ε. για τα φορολογικά έτη 2021 και 2022, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Πίνακας 4.7

Έσοδα από φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων 2021-2022 (εκ. €)

Έσοδα από φόρο εισοδήματος Φ.Π.	2021	2022	Ποσοστά Συμμετοχής 2022	Απόλυτη Μεταβολή 2022/2021	Ποσοστιαία Μεταβολή 2022/2021
Φόρος στο εισόδημα ΦΠ - εκκαθάριση δηλώσεων (Α.Λ.Ε. 1150101)	2.173,81	2.483,43	22,4%	309,61	14,24%
Φόρος στο εισόδημα ΦΠ - προκαταβολή (Α.Λ.Ε. 1150102)	294,62	323,18	2,9%	28,56	9,69%
Φόρος στο εισόδημα από μισθούς - παρακράτηση (Α.Λ.Ε. 1150103)	4.299,36	4.816,71	43,5%	517,35	12,03%
Φόρος στο εισόδημα από συντάξεις - παρακράτηση (Α.Λ.Ε. 1150104)	1.862,78	1.914,56	17,3%	51,78	2,78%
Φόρος στο εισόδημα ΦΠ (πλην μισθών και συντάξεων) παρακράτηση (Α.Λ.Ε. 1150105)	757,82	881,01	8,0%	123,19	16,26%
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης για την καταπολέμηση της ανεργίας (Α.Λ.Ε. 1150106)	253,07	253,99	2,3%	0,92	0,36%
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα ΦΠ (Α.Λ.Ε. 1150107)	534,01	382,44	3,5%	-151,58	-28,38%

4.2.3.2 Φόρος εισοδήματος πληρωτέος από Νομικά Πρόσωπα (Ν.Π.) 2021-2022









Σύμφωνα με τον Πίνακα 4.8, τα έσοδα του φόρου εισοδήματος Νομικών Προσώπων (ΝΠ) αναλύονται σε επιμέρους κατηγορίες. Η πλειοψηφία των επιμέρους κατηγοριών φόρων εισοδήματος παρουσιάζει αυξήσεις το 2022, σε σύγκριση με το 2021. Οι κυριότερες παρατηρήσεις έχουν ως εξής:

- Για τα έτη 2021 και 2022 το μεγαλύτερο μερίδιο συμμετοχής στα έσοδα από φόρους εισοδήματος ΝΠ προέρχεται από τον φόρο εισοδήματος ΝΠ κερδοσκοπικού χαρακτήρα - προκαταβολή (43,4%) και το αμέσως επόμενο μερίδιο από τον φόρο εισοδήματος ΝΠ κερδοσκοπικού χαρακτήρα - εκκαθάριση δηλώσεων (35,1%).

- Για το 2022 τις μεγαλύτερες αυξήσεις - σε απόλυτες τιμές - εντοπίζονται στα έσοδα από τον φόρο εισοδήματος ΝΠ κερδοσκοπικού χαρακτήρα - προκαταβολή (+546,75 εκ. €) και στα έσοδα από τον φόρο εισοδήματος ΝΠ κερδοσκοπικού χαρακτήρα - εκκαθάριση δηλώσεων (+490,59 εκ. €).
- Οι λοιπές επιμέρους κατηγορίες εσόδων από φόρο εισοδήματος ΝΠ παρουσιάζουν μικρότερες μεταβολές σε απόλυτο μέγεθος και έχουν μικρό ποσοστό συμμετοχής στα έσοδα από φόρο εισοδήματος ΝΠ.

Πίνακας 4.8

Έσοδα από φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων 2021-2022 (εκ. €)

Έσοδα από φόρο εισοδήματος Ν.Π.	2021	2022	Ποσοστά Συμμετοχής 2022	Απόλυτη Μεταβολή 2022/2021	Ποσοστιαία Μεταβολή 2022/2021 
Φόρος στο εισόδημα ΝΠ κερδοσκοπικού χαρακτήρα - εκκαθάριση δηλώσεων (Α.Λ.Ε. 1150201)	1.132,97	1.623,56	35,1%	490,59	43,30% 
Φόρος στο εισόδημα ΝΠ κερδοσκοπικού χαρακτήρα - προκαταβολή (Α.Λ.Ε. 1150202)	1.460,62	2.007,36	43,4%	546,75	37,43% 
Φόρος στο εισόδημα κοινοπραξιών και λοιπών νομικών οντοτήτων - εκκαθάριση δηλώσεων (Α.Λ.Ε. 1150203)	243,42	336,77	7,3%	93,35	38,35% 
Φόρος στο εισόδημα κοινοπραξιών και λοιπών νομικών οντοτήτων - προκαταβολή (Α.Λ.Ε. 1150204)	301,80	427,07	9,2%	125,28	41,51% 
Φόρος επί των διανεμόμενων κερδών των ημεδαπών εταιριών (Α.Λ.Ε. 1150205)	226,96	219,37	4,7%	-7,59	-3,35% 
Εφάπαξ φόροι εισοδήματος ΝΠ (Α.Λ.Ε. 1150206)	1,20	0,75	0,0%	-0,45	-37,34% 
Λοιποί φόροι στο εισόδημα εταιριών (Α.Λ.Ε. 1150289)	7,28	14,71	0,3%	7,43	102,06% 

Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Συνοψίζοντας, στο παρόν κεφάλαιο αναλύθηκε η εξέλιξη των φορολογικών εσόδων της Ελλάδας, με έμφαση στους φόρους που συνεισφέρουν περισσότερο στα συνολικά φορολογικά έσοδα. Με βάση τα προεκτεθέντα στοιχεία, οι κατηγορίες εσόδων με τη μεγαλύτερη συνεισφορά στο σύνολο των φορολογικών εσόδων είναι οι εξής:

- Τα έσοδα από ΦΠΑ που εισπράττονται μέσω Δ.Ο.Υ.
- Τα έσοδα από ΦΠΑ που εισπράττονται μέσω τελωνείων.

- Τα έσοδα από ΦΕ από μισθούς – παρακράτηση ΦΕ ΦΠ – εκκαθάριση δηλώσεων.

- Τα έσοδα από ΕΝΦΙΑ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΔΥΝΑΜΙΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΤΗΣ

ΕΛΛΑΔΑΣ

Οι στρεβλώσεις του φορολογικού συστήματος της Ελλάδας, οι οποίες αναδείχτηκαν κυρίως στην περίοδο της οικονομικής κρίσης, αφορούν στην κατανομή του φορολογικού βάρους μεταξύ φυσικών και νομικών προσώπων, στους υψηλούς φορολογικούς συντελεστές φυσικών και νομικών προσώπων, στην περιορισμένη φορολογική βάση, στη φορολογική επιβάρυνση της εργασίας και στο πρόβλημα της φοροδιαφυγής.

Από τα στοιχεία που παρουσιάστηκαν στην παρούσα εργασία διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

5.1 Κατανομή φορολογικού βάρους μεταξύ των φυσικών και νομικών προσώπων

✓ Τα έσοδα από φόρους εισοδήματος προέρχονται κατά κύριο λόγο από τα έσοδα από φόρους εισοδήματος Φυσικών Προσώπων (ΦΠ) και δευτερευόντως από φόρους εισοδήματος Νομικών Προσώπων (ΝΠ). Συγκεκριμένα, το 2021 το μερίδιο συμμετοχής των ΦΕ ΦΠ στα συνολικά έσοδα ΦΕ ανήλθε σε ποσοστό 69,23% και το 2022 σε ποσοστό 65% αντίστοιχα. Αντίθετα, τα έσοδα από ΦΕ ΝΠ συνεισέφεραν στα συνολικά έσοδα από ΦΕ της χώρας για το έτος 2021 ποσοστό 22,95% και το έτος 2022 ποσοστό 27% δηλαδή περίπου το 1/3 του ποσοστού των ΦΠ.

✓ Σχετικά με την άμεση φορολογία, διαπιστώνεται ότι η Ελλάδα υπολείπεται σημαντικά του μέσου όρου της ΕΕ στα έσοδα από άμεσους φόρους. Συγκεκριμένα, το 2022 το ποσοστό της ανήλθε σε 9,5% έναντι 13,4% του ΑΕΠ στην ΕΕ.

✓ Δίνεται έμφαση στην άντληση εσόδων μέσω της έμμεσης φορολογίας η οποία αποτελεί μια άδικη κατανομή του φορολογικού βάρους, καθώς αυτό εξαρτάται από την καταναλωτική δαπάνη (και όχι από την φοροδοτική ικανότητα του

φορολογουμένου). Η τακτική έχει ως αποτέλεσμα να πλήττονται αναλογικά περισσότερο τα ασθενέστερα εισοδηματικά κλιμάκια, τα οποία συνήθως καταναλώνουν μεγαλύτερο μέρος του εισοδήματός τους και όχι οι επιχειρήσεις.

✓ Σχετικά με την έμμεση φορολογία, η Ελλάδα έχει υψηλότερα έσοδα από έμμεσους φόρους σε σχέση με τον μέσο όρο της ζώνης της ΕΕ. Συγκεκριμένα, το 2022 το ποσοστό της ανήλθε σε 19,4% του ΑΕΠ έναντι 13,6% του ΑΕΠ στην ΕΕ. Αυτό οφείλεται κατά κύριο λόγο στους υψηλούς φορολογικούς συντελεστές.

5.2 Υψηλοί φορολογικοί συντελεστές φυσικών και νομικών προσώπων

✓ Τα υψηλά φορολογικά έσοδα από ΦΕ ΦΠ καταδεικνύουν ότι οι φορολογικοί συντελεστές για τα φυσικά πρόσωπα είναι υψηλοί, με αποτέλεσμα τη στρέβλωση των κινήτρων για εργασία και την ενθάρρυνση της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής.

✓ Αντίστοιχα με τα φυσικά πρόσωπα και οι φορολογικοί συντελεστές των νομικών προσώπων στην Ελλάδα είναι ιδιαίτερα υψηλοί. Μεταξύ των επιχειρήσεων των χωρών της ΕΕ οι ελληνικές επιχειρήσεις είναι από εκείνες που επιβαρύνονται περισσότερο φορολογικά. Ως εκ τούτου, η υψηλή φορολογική επιβάρυνση των ελληνικών επιχειρήσεων συμβάλλει στη χαμηλή διεθνή ανταγωνιστικότητα της χώρας και επιδρά ανασταλτικά στην αναπτυξιακή προσπάθεια της ελληνικής οικονομίας και στην αύξηση των δημοσίων εσόδων. Ειδικότερα, οι κυριότερες συνέπειες της υψηλής φορολόγησης έχουν όπως παρακάτω:

- ❖ Επιδρά αρνητικά στην κερδοφορία της επένδυσης.
- ❖ Συμβάλλει στη μεταφορά της φορολογικής έδρας ή της παραγωγικής δραστηριότητας πολλών επιχειρήσεων σε χώρες όπου η φορολογική μεταχείριση είναι περισσότερο ευνοϊκή καθώς και στην αναστολή λειτουργίας τους.
- ❖ Αποθαρρύνεται η προσέλκυση ξένων επενδύσεων, με αποτέλεσμα να δυσχεραίνεται η μεταφορά τεχνογνωσίας στην εγχώρια αγορά.

❖ Οι επιχειρήσεις καθίστανται λιγότερο ανταγωνιστικές ενώ τίθεται σε κίνδυνο η οικονομική τους βιωσιμότητα.

❖ Εξασθενούν τα κίνητρα για καινοτόμες επενδύσεις που χαρακτηρίζονται από ταχεία τεχνολογική απαξίωση.

❖ Ευνοείται η παραοικονομία και ενισχύονται τα κίνητρα φοροδιαφυγής (Τράπεζα της Ελλάδος (ΤτΕ), 2021).

5.3 Περιορισμένη φορολογική βάση

✓ Η φορολογική βάση στη φορολογία εισοδήματος, παρά τις μεταρρυθμίσεις που έχουν υλοποιηθεί παραμένει περιορισμένη, επικεντρωμένη στη μισθωτή εργασία. Κατά συνέπεια, η φορολογική επιβάρυνση είναι μεγάλη για μικρό μέρος του πληθυσμού.

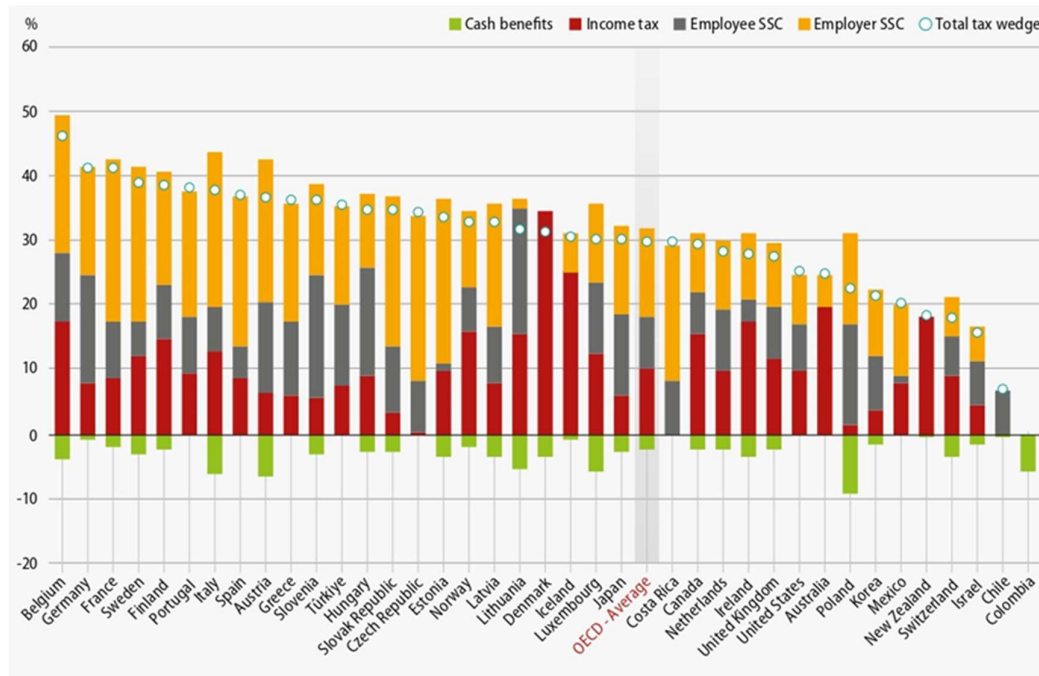
✓ Το μικρό εύρος της φορολογικής βάσης και η εκτεταμένη φοροδιαφυγή παραβιάζουν την αρχή της οριζόντιας ισότητας καθόσον, άτομα με την ίδια φοροδοτική ικανότητα δεν χαιρούν της ίδιας φορολογικής αντιμετώπισης, λόγω εκτεταμένης φοροδιαφυγής (ΤτΕ, 2023).

5.4 Φορολογική Επιβάρυνση της Εργασίας

✓ Σύμφωνα με τα στατιστικά στοιχεία διάφορων ερευνών συμπεραίνουμε ότι η ελληνική οικονομία, σε σχέση με άλλες χώρες της ΕΕ και του ΟΟΣΑ, εξακολουθεί να χαρακτηρίζεται από υψηλή φορολόγηση της εργασίας. Με τον όρο φορολόγηση της εργασίας εννοούμε ποιο είναι το ποσό που εισπράττει το κράτος από φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης, ως ποσοστό του κόστους εργασίας (Ράπανος, Β. & Καπλάνογλου, Γ., 2014).

✓ Το Διάγραμμα 5.1 δείχνει τη μέση φορολογική επιβάρυνση και τη διάρθρωσή της ως ποσοστό του κόστους εργασίας για ένα εργαζόμενο ζευγάρι με 2 παιδιά στις χώρες του ΟΟΣΑ το 2022 (χωρίς παροχές σε χρήμα). Συγκεκριμένα, κατά

μέσο όρο στις χώρες του ΟΟΣΑ, ο φόρος εισοδήματος το 2022 αντιπροσώπευε το 10,2% του εργατικού κόστους και το άθροισμα των κοινωνικών εισφορών εργαζομένων και εργοδοτών αντιπροσώπευε το 21,5% (OECD, 2023).



Source: Data from Taxing Wages 2023 (OECD), <https://www.oecd.org/>

Διάγραμμα 5.1

Φόρος Εισοδήματος Εργασίας-Εισφορές Εργαζομένων-Εισφορές Εργοδοτών- Κοινωνικές Εισφορές (χωρίς χρηματικές παροχές) 2022 για εργαζόμενο ζευγάρι με 2 παιδιά (% εργατικού κόστους)

✓ Αντίστοιχα, για την Ελλάδα η υψηλή φορολογική επιβάρυνση της εργασίας ενός τυπικού νοικοκυριού δεν συνίσταται κυρίως στη φορολογία εισοδήματος αλλά στις ασφαλιστικές εισφορές του εργοδότη και εργαζομένου, όπως μπορούμε να διαπιστώσουμε από το παραπάνω διάγραμμα. Η αυξημένη φορολογική επιβάρυνση της εργασίας προκαλεί στρεβλώσεις στη λειτουργία της οικονομίας καθώς επηρεάζει κατά κύριο λόγο τα μεσαία εισοδηματικά κλιμάκια και κατά συνέπεια τη λειτουργία της αγοράς εργασίας. Η υψηλή αυτή φορολόγηση έχει τις παρακάτω συνέπειες:

❖ Αποδυναμώνει τα κίνητρα των εργαζομένων για προσφορά εργασίας.

❖ Πλήττει την ανταγωνιστικότητα των επιχειρήσεων και μειώνει τη ζήτηση για εργασία και για παραγωγή ενώ ενθαρρύνει τη φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή.

❖ Εξαιτίας του ότι μειώνεται η ανταμοιβή για εργασία δεν πραγματοποιούνται επενδύσεις σε ανθρώπινο κεφάλαιο με υψηλού επιπέδου γνώσεις και δεν δύνανται να δημιουργηθούν νέες θέσεις εργασίας για άτομα με τα αντίστοιχα προσόντα.

❖ Εξωθεί το εξειδικευμένο εργατικό δυναμικό της χώρας να εγκαταλείψει τη χώρα, να στραφεί στην παραοικονομία και καθυστερεί την ανάπτυξη της οικονομίας.

❖ Συμβάλλει στη συρρίκνωση της φορολογικής βάσης, στη μείωση των εσόδων και στη μείωση του ΑΕΠ. (Τράπεζα της Ελλάδος, 2021).

✓ Ο Πίνακας 5.1, απεικονίζει για το 2022 τη φορολογική επιβάρυνση ως ποσοστό του κόστους εργασίας για ένα εργαζόμενο ζευγάρι με 2 παιδιά στις χώρες του ΟΟΣΑ σε σύγκριση με το 2021. Στον πίνακα οι χώρες παρουσιάζονται με φθίνουσα σειρά φορολογικής επιβάρυνσης. Για το έτος 2022 η χώρα μας σημειώνει υψηλή συνολική επιβάρυνση εργασίας (35,7%) ως ποσοστό του εργατικού κόστους από το μέσο όρο των χωρών του ΟΟΣΑ (29,4%) καταλαμβάνοντας τη 10^η θέση. Επιπρόσθετα, η αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης της εργασίας στην Ελλάδα από το 2021 στο 2022 κατά 1,52% οφείλεται στους υψηλότερους μισθούς που αλληλεπιδρούν με την προοδευτικότητα του φορολογικού συστήματος. Επιπλέον, η υψηλότερη φορολογική επιβάρυνση άνω του 40% για αυτόν τον τύπο νοικοκυριού βρίσκεται στο Βέλγιο (45,5%), τη Γερμανία (40,8%) και τη Γαλλία (40,7%). Αντίθετα, η χαμηλότερη φορολογική επιβάρυνση παρατηρήθηκε στην Κολομβία, όπου ήταν αρνητικό (-5,7%).

Πίνακας 5.1

Συνολική φορολογική επιβάρυνση ενός εργαζόμενου ζευγαριού με 2 παιδιά 2022 (% εργατικού κόστους)

	Annual change, 2022/21 (in percentage points) ²					
	Total Tax wedge 2022 (1)	Tax wedge (2)	Income tax (3)	Employee SSC (4)	Employer SSC ¹ (5)	Cash benefits (6)
Belgium	45.5	0.74	0.84	-0.13	0.00	-0.03
Germany	40.8	-0.15	0.39	0.00	0.00	0.54
France	40.7	0.15	-0.02	0.05	0.08	-0.04
Sweden	38.3	-0.04	-0.16	0.01	0.00	-0.11
Finland	38.2	0.05	-0.06	-0.18	0.23	-0.07
Portugal	37.5	0.31	0.31	0.00	0.00	0.00
Italy	37.4	-2.09	2.89	-0.61	0.00	4.37
Spain	36.6	0.09	0.09	0.00	0.00	0.00
Austria	36.1	-2.33	-0.70	0.01	-0.06	1.59
Greece	35.7	1.52	0.20	-0.11	-0.10	-1.52
Slovenia	35.6	-0.63	-0.62	0.00	0.00	0.00
Türkiye	35.1	-2.76	-2.76	0.00	0.00	0.00
Hungary	34.5	-1.17	0.96	0.56	-3.03	-0.33
Slovak Republic	34.3	-1.93	-1.32	0.02	-0.15	0.48
Czech Republic	33.8	0.06	0.06	0.00	0.00	0.00
Estonia	33.1	1.06	0.80	0.00	0.00	-0.26
Norway	32.4	0.02	0.11	-0.18	0.00	-0.09
Latvia	32.3	-1.74	0.05	0.00	0.00	1.79
Lithuania	31.2	0.27	0.20	0.00	0.00	-0.07
Denmark	31.0	0.31	0.13	0.00	0.00	-0.18
Iceland	30.2	-0.13	-0.09	0.00	0.22	0.27
Luxembourg	29.9	1.20	0.79	0.01	0.00	-0.41
Japan	29.6	0.08	0.05	0.00	0.00	-0.03
Costa Rica	29.2	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Canada	28.9	0.52	0.09	0.18	0.15	-0.11
Netherlands	28.0	0.97	0.33	-0.03	0.69	0.03
Ireland	27.7	0.39	0.23	0.00	0.00	-0.16
United Kingdom	27.3	0.78	0.29	-0.12	0.53	-0.07
United States	24.7	6.94	1.98	0.00	-0.02	-4.98
Australia	24.6	-0.26	-0.28	0.00	0.02	0.00
Poland	22.2	-0.43	-1.67	0.00	0.01	-1.23
Korea	20.9	0.41	0.18	0.13	0.08	-0.03
Mexico	20.0	0.21	0.00	-0.02	0.24	0.00
New Zealand	18.0	0.64	0.94	0.00	0.00	0.30
Switzerland	17.7	0.39	0.29	0.00	0.00	-0.10
Israel	15.3	-1.80	-1.95	0.11	0.05	0.00
Chile	6.6	15.25	0.00	0.00	0.00	-15.25
Colombia	-5.7	0.32	0.00	0.00	0.00	-0.32
Unweighted average						
OECD Average	29.4	0.45	0.07	-0.01	-0.03	-0.42

Source: Data from Taxing Wages 2023 (OECD), <https://www.oecd.org/>

5.5 Φοροδιαφυγή

Ένα από τα σημαντικότερα προβλήματα που αντιμετωπίζει η Ελλάδα κατά τη σχεδίαση της οικονομικής της πολιτικής είναι το πρόβλημα της φοροδιαφυγής. Ενδεικτικά στοιχεία των στρεβλώσεων του ελληνικού φορολογικού συστήματος παρατηρήθηκαν τόσο στην άμεση όσο και στην έμμεση φορολογία.

Ενδείξεις για υψηλό ποσοστό αδήλωτων εισοδημάτων και φοροδιαφυγής μπορούν να θεωρηθούν τα χαμηλά έσοδα από τους άμεσους φόρους σε σχέση με την υπόλοιπη ζώνη του ευρώ. Σύμφωνα με στοιχεία της ΑΑΔΕ για το φορολογικό έτος 2021 (φορολογικές δηλώσεις 2022) προκύπτει ότι ποσοστό 10% περίπου από το σύνολο των φορολογουμένων σε επίπεδο φορολογικών δηλώσεων δήλωσαν μηδενικό εισόδημα και ποσοστό 46,9% δήλωσαν εισόδημα μέχρι 10.000 ευρώ. (ΑΑΔΕ, 2023)

Ωστόσο, φοροδιαφυγή παρατηρείται και στην έμμεση φορολογία, καθώς μεγάλο μέρος των υπηρεσιών με υψηλό συντελεστή ΦΠΑ ασκεί παράνομη δραστηριότητα και δεν καταγράφεται. Συγκεκριμένα, για το 2021, η Ελλάδα εμφανίζει την τρίτη υψηλότερη υστέρηση εσόδων από ΦΠΑ ή κενό ΦΠΑ (VAT gap) στην ΕΕ, ίση με το 17,8% των δυνητικών εσόδων ΦΠΑ (ή €3,2 δισεκ.) Ως έλλειμμα ΦΠΑ (VAT gap) ορίζεται η διαφορά των πραγματικών εισπράξεων ΦΠΑ από το ποσό που θα μπορούσε δυνητικά να εισπράττεται. Αυτή η απώλεια των εσόδων αποδίδεται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή σε φορολογικές απάτες, στη φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή, αλλά και σε πωχεύσεις επιχειρήσεων και στη διαφθορά που παρατηρείται μεταξύ ιδιωτικού και δημόσιου τομέα. (ΤτΕ, 2023)

Οι παράμετροι που καθορίζουν το ύψος της φοροδιαφυγής σε μια οικονομία είναι κυρίως τρεις: (1) Το ύψος των φορολογικών συντελεστών, (2) Η πιθανότητα εντοπισμού και τιμωρίας, (3) Το μέγεθος των επιβαλλόμενων προστίμων. Στην περίπτωση της Ελλάδας, οι παράγοντες που τροφοδοτούν τη φοροδιαφυγή είναι αφενός το ύψος των φορολογικών συντελεστών που έχει αυξηθεί σημαντικά τα τελευταία χρόνια και αφετέρου η χαμηλή αποτελεσματικότητα της φορολογικής διοίκησης (Ράπανος, Β. & Καπλάνογλου, Γ., 2014, pp. 609-638). Ειδικότερα, οι παράγοντες που συμβάλλουν στην εμφάνιση και στην εξέλιξη της φοροδιαφυγής διακρίνονται σε (ΔιαΝΕΟσις, 2018):

✓ **Νομοθετικούς/Πολιτικούς:** Παρά τις προσπάθειες απλοποίησης που έχουν γίνει την τελευταία δεκαετία, η πολυπλοκότητα και η πολυνομία του ελληνικού φορολογικού συστήματος αφενός δυσχεραίνει τη λειτουργία του φοροεισπρακτικού μηχανισμού, αφετέρου αναπόφευκτα προκαλεί ανασφάλεια τόσο στους φορολογούμενους ως προς τη δίκαιη κατανομή του φορολογικού βάρους όσο και στους υπαλλήλους της φορολογικής διοίκησης ως προς την ενημέρωση και

ορθή εφαρμογή των ισχυουσών διατάξεων. Επιπλέον, απαιτείται πολιτική βούληση για την αντιμετώπιση του φαινομένου.

✓ **Τεχνολογικούς:** Παρά την πρόοδο που συντελέστηκε την τελευταία δεκαετία στην Ελλάδα υφίσταται έλλειψη τεχνολογικής / οργανωτικής υποδομής της φορολογικής διοίκησης. Η Ελλάδα καθυστέρησε πολύ να μηχανογραφήσει τη φορολογική της διοίκηση. Συγκεκριμένα, μόλις το 2013 έγινε εφικτή η ηλεκτρονική υποβολή φορολογικών δηλώσεων νομικών προσώπων, ενώ εξακολουθούν να υπάρχουν μη μηχανογραφημένες διαδικασίες που απαιτούν τη φυσική παρουσία των φορολογούμενων στις εφορίες. Η πλήρης μηχανογράφηση είναι απαραίτητη προκειμένου να εξαλειφθούν φαινόμενα φοροδιαφυγής και να εφαρμόζεται ορθά το ισχύον νομικό πλαίσιο.

✓ **Οργανωτικούς/Γραφειοκρατικούς:** Το πρόβλημα της κακής οργάνωσης του δημόσιου τομέα και της γραφειοκρατίας εντοπίζεται γενικά στη δημόσια διοίκηση, και ειδικά στη φορολογική διοίκηση. Κάποια από τα αίτια του προβλήματος είναι η διασπορά αρμοδιοτήτων, προσκόλληση στην τήρηση διαδικασιών και όχι στην επίτευξη αποτελεσμάτων, η υποστελέχωση υπηρεσιών, η ελλιπής εκπαίδευση του ανθρώπινου δυναμικού και η έλλειψη κινήτρων για την επίτευξη στόχων του φοροελεγκτικού μηχανισμού.

✓ **Πολιτισμικούς:** Προκύπτει από την έλλειψη φορολογικής κουλτούρας. Η καλλιέργεια φορολογικής συνείδησης είναι κομβικής σημασίας και συνδέεται άμεσα με την ορθή οικονομική διαχείριση και την παιδεία. Σε ένα κράτος δικαίου ο πολίτης οφείλει να αντιλαμβάνεται ότι και ο ίδιος μετέχει ουσιαστικά στην επίτευξη αυτού του στόχου. Ο πολίτης με φορολογική κουλτούρα αντιλαμβάνεται ότι τα φορολογικά έσοδα της χώρας του επιστρέφουν σε αυτόν, είτε βελτιώνοντας το βιοτικό του επίπεδο, είτε επιβάλλοντάς του μελλοντικά χαμηλότερη φορολογία. Για το λόγο αυτό είναι πολύ σημαντική η καλλιέργεια υψηλού φορολογικού φρονήματος στους πολίτες μέσω κλίματος εμπιστοσύνης στο πολιτικό σύστημα και τους θεσμούς, καθώς και η εξάλειψη της διαφθοράς.

✓ **Διαρθρωτικούς:** Στην Ελλάδα υφίσταται υπερβολικά υψηλός αριθμός αυτοαπασχολούμενων και πολύ μικρών επιχειρήσεων που δυσχεραίνει τους

φορολογικούς ελέγχους. Επιπλέον, καταγράφεται εντονότερη φοροδιαφυγή σε συγκεκριμένες επαγγελματικές κατηγορίες αυτοαπασχολούμενων, και μεταξύ των πολύ πλούσιων και των πολύ φτωχών, αλλά και σε συγκεκριμένες περιοχές της περιφέρειας της χώρας σε σύγκριση με τα αστικά κέντρα. (ΔιαΝΕΟσις, 2018)

Ανακεφαλαιώνοντας, σε αυτό το κεφάλαιο αποτυπώθηκαν οι δομικές αδυναμίες του ελληνικού φορολογικού συστήματος, οι οποίες αποτελούν τροχοπέδη της ελληνικής οικονομίας και έχουν ως αποτέλεσμα τα χαμηλά επίπεδα επενδύσεων και ανάπτυξης. Η αντιμετώπιση αυτών των αδυναμιών, με υιοθέτηση καλών διεθνών πρακτικών, θα προσφέρει σημαντικές δυνατότητες για ανάπτυξη της ελληνικής οικονομίας. (Εκθεση Επιτροπής Πισσαρίδη, 2020)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

Τα συμπεράσματα που προκύπτουν από την παρούσα εργασία για τη διαχρονική εξέλιξη των φορολογικών εσόδων της Ελλάδας δείχνουν ότι η υψηλή φορολόγηση που επιβλήθηκε τα τελευταία χρόνια, η οποία δεν συνδυάστηκε με περαιτέρω διεύρυνση της φορολογικής βάσης, είχε ως αποτέλεσμα την εξάντληση της φοροδοτικής ικανότητας των πολιτών, τον περιορισμό της αναπτυξιακής δυναμικής της οικονομίας, τη μείωση της ανταγωνιστικότητας των ελληνικών επιχειρήσεων και την εξασθένιση των κινήτρων για εργασία και επένδυση. (Τράπεζα της Ελλάδος (ΤτΕ), 2021)

Η σύγκριση της Ελλάδας με τις άλλες χώρες της ΕΕ με βάση στατιστικούς δείκτες υποδεικνύει τη συνύπαρξη υψηλών φορολογικών συντελεστών και συγκριτικά πολύ χαμηλότερων φορολογικών εσόδων, αποκαλύπτοντας μια διαχρονική δομική αδικία του συστήματος φορολογίας φυσικών προσώπων, ότι δηλαδή οι προοδευτικοί φορολογικοί συντελεστές τελικά επιβάλλονται μόνο σε τμήμα της φορολογικής βάσης. (Καπλάνογλου Γ., 2023)

Επιπρόσθετα, τα περισσότερα έσοδα προέρχονται από την έμμεση φορολογία, καθώς οι έμμεσοι φόροι δίνουν πολλαπλάσια έσοδα από την φορολογία εισοδήματος. Ένα φορολογικό σύστημα όμως που αντλεί το μεγαλύτερο μέρος των φορολογικών του εσόδων από έμμεσους φόρους δεν είναι δίκαιο για τους πολίτες μιας χώρας καθώς τα φορολογικά έσοδα εξαρτώνται από την καταναλωτική δαπάνη και όχι από τη φοροδοτική ικανότητα των φορολογούμενων, με αποτέλεσμα να επιβαρύνονται περισσότερο τα ασθενέστερα εισοδηματικά κλιμάκια που δαπανούν το μεγαλύτερο ποσοστό του εισοδήματός τους στην κατανάλωση. (Τράπεζα της Ελλάδος (ΤτΕ), 2021)

Συναφώς, η άνιση κατανομή της φορολογικής επιβάρυνσης διαπιστώνεται και στους άμεσους φόρους καθώς το 69,23% του φόρου εισοδήματος προέρχεται από φυσικά πρόσωπα και το υπόλοιπο 27% προέρχεται από επιχειρηματική δραστηριότητα (στοιχεία 2022).

Ως εκ τούτου, εύλογα εξάγεται το συμπέρασμα ότι το εισόδημα από κεφάλαιο στο μεγαλύτερο μέρος του φορολογείται αυτοτελώς και όχι με βάση την προοδευτική κλίμακα φορολόγησης του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων και ότι οι μισθωτοί σηκώνουν σχεδόν αποκλειστικά το βάρος αυτού του φόρου. (Καπλάνογλου Γ., 2023) Επιπρόσθετα, η φορολογική μεταχείριση των φυσικών προσώπων και ιδιαίτερα της οικογένειας στην Ελλάδα είναι από τις δυσμενέστερες στην Ευρωπαϊκή Ένωση καθώς για εισοδήματα μόλις 40.000€ επιβάλλεται ο ανώτατος συντελεστής φορολόγησης φυσικών προσώπων 44%, γεγονός που αντανακλά μια μάλλον φοροεισπρακτική λογική του ελληνικό φορολογικό συστήματος. (Ράπανος Β., 2023)

Κατόπιν των παραπάνω, η μεταρρύθμιση του ελληνικού φορολογικού συστήματος είναι επιτακτική προκειμένου να διατηρηθεί η δημοσιονομική ισορροπία και να δοθεί περαιτέρω αναπτυξιακή ώθηση στην ελληνική οικονομία. Ο σχεδιασμός μιας ολοκληρωμένης φορολογικής πολιτικής με αναπτυξιακό προσανατολισμό, η οποία θα αμβλύνει τις οικονομικές και κοινωνικές ανισότητες μέσω δίκαιης και αναλογικής κατανομής του φορολογικού βάρους στους πολίτες, θα λειτουργήσει ενισχυτικά στη δημιουργία νέων θέσεων εργασίας, στην αύξηση της κατανάλωσης και εν τέλει την επίτευξη βιώσιμων ρυθμών οικονομικής μεγέθυνσης. Επιπλέον, δομικές αλλαγές στη λειτουργία του φορολογικού μηχανισμού με στόχο της διασφάλιση σταθερότητας στο μέλλον θα καταστήσουν πιο ελκυστικό το φορολογικό σύστημα στους επενδυτές.

Προς αυτή την κατεύθυνση θα μπορούσαν να συμβάλλουν οι παρακάτω προτάσεις που αφορούν στη **μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης, στη διεύρυνση της φορολογικής βάσης και την παροχή κινήτρων**. Οι προτάσεις αυτές περιλαμβάνουν:

α. Τη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης στα φυσικά πρόσωπα η οποία θα αυξήσει τον μισθό, την κατανάλωση, θα συμβάλει στη βελτίωση του βιοτικού επιπέδου των πολιτών και στη μείωση της φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής και θα ενισχύσει το κίνητρο για εργασία.

β. Τη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης στα νομικά πρόσωπα, η οποία θα συμβάλει σημαντικά στην προσέλκυση επενδύσεων, στην τόνωση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, στη δημιουργία θέσεων εργασίας και κατ' επέκταση στη βελτίωση της συνολικής παραγωγικότητας της οικονομίας.

γ. Τη μείωση της έμμεσης φορολογίας μέσω της οποίας θα ενισχυθεί η καταναλωτική δαπάνη η οποία με τη σειρά της θα τονώσει τη συνολική ζήτηση.

δ. Η εξομοίωση και ενιαία φορολογική μεταχείριση των εισοδημάτων από διαφορετικές πηγές ώστε να μην καταστρατηγείται και η έννοια της προοδευτικότητας της φορολογικής κλίμακας.

ε. Τη βελτίωση της φορολογικής συμμόρφωσης φορολογουμένων και τη ενίσχυση της εμπιστοσύνης τους στο φορολογικό σύστημα μέσω παροχής φορολογικών κινήτρων για ηλεκτρονικές συναλλαγές, εντατικοποίησης των φορολογικών ελέγχων και θέσπισης αυστηρών προστίμων σε περιπτώσεις φοροδιαφυγής.

στ. Τη βελτίωση του φοροεισπρακτικού μηχανισμού με την αξιοποίηση της τεχνολογίας (πλήρης μηχανογράφηση) και την ενίσχυση με ανθρώπινο δυναμικό που διαθέτει ανάλογες γνώσεις και δεξιότητες, με στόχο την καταπολέμηση / περιορισμό της φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής, τη βελτίωση της διαφάνειας και την ταχύτερη και αποτελεσματική επίλυση των φορολογικών υποθέσεων.

ζ. Την απλοποίηση του φορολογικού συστήματος και τη διασφάλιση ενός ορίζοντα σταθερότητας στους μελλοντικούς επενδυτές (Εκθεση Επιτροπής Πισσαρίδη, 2020) (Τράπεζα της Ελλάδος (ΤτΕ), 2021) (Ράπανος Β., 2023).

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Π1

Συνομογραφίες και ακρωνύμια

Country abbreviations		Commonly used acronyms	
BE	Belgium	:	not available / not applicable
BG	Bulgaria	ACE	allowance for corporate equity
CZ	Czechia	CIT	corporate income tax
DK	Denmark	COVID-19	coronavirus disease 2019
DE	Germany	CRDS	welfare debt repayment levy
EE	Estonia	DG	Directorate-General of the European Commission
IE	Ireland	EA-19	19 Member States of the euro area (BE, DE, IE, EE, EL, ES, FR, IT, CY, LV, LT, LU, MT, NL, AT, PT, SI, SK, FI)
EL	Greece	EATR	effective average tax rate
ES	Spain		
FR	France	EEA	European Economic Area
HR	Croatia		
IT	Italy	ESA 2010	European system of accounts 2010
CY	Cyprus		
LV	Latvia	EU	European Union
LT	Lithuania	EU-27	27 Member States of the European Union (BE, BG CZ, DK, DE, EE, IE, EL, ES, FR, HR, IT, CY, LV, LT, LU, HU, MT, NL, AT, PL, PT, RO, SI, SK, FI, SE)
LU	Luxembourg	GDP	gross domestic product
HU	Hungary	IBFD	International Bureau of Fiscal Documentation
MT	Malta	IRAP	imposta regionale sulle attività produttive
NL	Netherlands	ITR	Implicit Tax Rate
AT	Austria	MS	Member State
PL	Poland		
PT	Portugal	n.e.c.	Not elsewhere classified
RO	Romania	NB	Nota bene
SI	Slovenia	NTL	National Tax List
SK	Slovakia	OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
FI	Finland	PIT	Personal Income Tax

SE	Sweden	pp	Percentage points
IS	Iceland (EEA member)	SSC	Social Security Contributions
NO	Norway (EEA member)	TEDB	'Taxes in Europe' database
AU	Australia (OECD Member)	VAT	Value Added Tax
CA	Canada (OECD Member)		
CH	Switzerland (OECD Member)		
JP	Japan (OECD Member)		
KR	South Korea (OECD Member)		
NZ	New Zealand (OECD Member)		
UK	United Kingdom (OECD Member)		
US	United States (OECD Member)		

Πηγή: European Commission, 2022. <https://op.europa.eu/>

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Ελληνική

- Βαβούρας, Ι. & Βαβούρα, Χ., 2019. *Οικονομική πολιτική*. Τρίτη βελτιωμένη επιμ. Αθήνα: Παπαζήση.
- Γεωργακόπουλος, Θ. Α., 2012. *Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική*. Δ επιμ. Αθήνα: Ε. Μπένου.
- Γκίνογλου, Δ., 2004. *Φορολογική Λογιστική-Εφαρμογές*. Θεσσαλονίκη: Ανικούλα.
- Δαλαμάγκας, Β., 1981. *Δημοσιονομική Θεωρία - Θεωρία των φόρων*. σ.Ι.:Σάκκουλας.
- Δαλαμάγκας, Β., 2010. *Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική*. Αθήνα: Κριτική Α.Ε..
- Καραγιάννη, Αικ., 2017. *Φορολογικά, Φοροτεχνικά, Υπολογισμός του φόρου εισοδήματος, Φορολογικές δηλώσεις. Παραδείγματα και Εφαρμογές*. Θεσσαλονίκη: Καραγιάννης, Ι.; Καραγιάννη, Αικ..
- Καραγιάννη, Σ., 2008. *Οικονομική Ανάλυση και Πολιτική*. Πάτρα: Ελληνικό Ανοικτό Πανεπιστήμιο.
- Κόντος, Γ., 2015. *Χρηματοοικονομική Λογιστική*. Αθήνα: Διπλογραφία.
- Λεονάρδος Αρ.Κόντος & Μάναλης, 2007. *Η Φορολογία των Επιχειρήσεων (Τόμ. Α΄), Δίκαιο & Οικονομία*. Αθήνα: Π.Ν. Σάκκουλας.
- Μητολίδης, Σ., 2015. «*Η φορολογία εισοδήματος στη Ελλάδα-Προβλήματα, προβληματισμοί και προοπτικές*». σ.Ι.:Σύλλογος Οικονομολόγων λογιστών Νομού Θεσσαλονίκης.
- Μπάρμπας Ν., 2008. *Φορολογία Εισοδήματος*. Γ επιμ. Θεσσαλονίκη: Σάκκουλα.
- Μπάρμπας, Ν. Ι. & Φινοκαλιώτης, Κ. Δ., 2011. *Δημόσια Οικονομικά*. Γ επιμ. Αθήνα - Θεσσαλονίκη: Σάκκουλας.
- Παπαηλίας, Θ., 1999. *Παραδόσεις Μακροοικονομικής Εισαγωγή στη διαμόρφωση του εισοδήματος και της απασχόλησης*. Αθήνα: s.n.
- Φινοκαλιώτης, 1999. *Φορολογικό δίκαιο (Β΄ εκδ.)*. Αθήνα - Θεσσαλονίκη: Σάκκουλα.

Φινοκαλιώτης, Κ., 2005. *Φορολογικό Δίκαιο*. Γ επιμ. σ.λ.:Σάκκουλα.

Φινοκαλιώτης, Κ., 2011. *Φορολογικό Δίκαιο*. Αθήνα: Σάκκουλα.

Φινοκαλιώτης, Κ., 2014. *Φορολογικό Δίκαιο*. Θεσσαλονίκη: Σάκκουλα.

Φορτσάκης, Θ., 2008. *Φορολογικό Δίκαιο*. Γ επιμ. Αθήνα-Κομοτηνή: Αντ. Ν. Σάκκουλα.

Χατζηδήμα Σ., 2021. *Σημειώσεις "Φορολογική Πολιτική"*. σ.λ.:σ.π.

Χατζηνανής Ν., 1991. *Εγχειρίδιον Γενικών Αρχών φορολογικού Δικαίου*. Αθήναι-Κομοτηνή: Αντ. Ν. Σάκκουλα.

Διαδικτυακές Πηγές

ΑΑΔΕ, 2022. <https://www.gov.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.gov.gr/sdg/residence/purchasing-and-selling-of-immovable-property/taxation-for-possession-of-real-estate-property/uniform-real-estate-property-tax-enfia>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

ΑΑΔΕ, 2023. <https://www.aade.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.aade.gr/menoy/hristikoi-odigoi/enarxi-epiheirimatikis-drastiriotitas/basikoi-syntelestes-fpa>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

ΑΑΔΕ, 2023. <https://www.aade.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.aade.gr/menoy/statistika-deiktes/ektheseis-gia-tin-exelixa-kai-diakymansi-ton-forologikon-esodon>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

ΑΑΔΕ, 2023. <https://www.aade.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.aade.gr/menoy/statistika-deiktes/eisodima/etisia-statistika-deltia>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Γερόλυμος Γ., 2021. *Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής*. [Ηλεκτρονικό]

Available at:

https://polynoe.lib.uniwa.gr/xmlui/bitstream/handle/11400/1595/Gerolyμος_07119.pdf?sequence=3&isAllowed=y

Δεπάστα Α. Φ., 2020. *ΕΚΠΑ*. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://pergamos.lib.uoa.gr/uoa/dl/object/2934196/file.pdf>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

ΔιαΝΕΟσις, 2018. <https://www.dianeosis.org/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.dianeosis.org/wp-content/uploads/2018/04/forologia-eisodimatos-stin-Ellada.pdf>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Έκθεση Επιτροπής Πισσαρίδη, 2020. <https://www.government.gov.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.government.gov.gr/schedio-anaptixis-gia-tin-elliniki-ikonomia/>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Ελληνική Στατιστική Αρχή, 2023. www.statistics.gr. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.statistics.gr/documents/20181/9d41ed28-a182-3527-170c-e0b1f7fbe4a9>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Ζιάγκα Ε., 2020. *Πανεπιστήμιο Πειραιώς*. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://dione.lib.unipi.gr/xmlui/handle/unipi/12711>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Ινστιτούτο Πουλαντζάς Ν. , 2022. <https://poulantzas.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://poulantzas.gr/wp-content/uploads/2022/02/Forologia.pdf>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Καπλάνογλου Γ., 2023. *Ινστιτούτο Εργασίας*. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.inegsee.gr/ekdosi/i-anisi-katanomi-tou-forologikou-varous-sta-nikokyria-stin-ellada/>

[Πρόσβαση 2023 12 23].

Καραγιάνης Σύμβουλοι, 2023. <https://www.karagilanis.gr>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.karagilanis.gr/oikonomika/kodikoi-pd-54-2018/1-esoda/1-2-koionikes-eisfores.html>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Μπουσέας Π., 2021. *Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής*. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://polynoe.lib.uniwa.gr/xmlui/handle/11400/2/discover>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Νικηφορόπουλος, Ι.Κ., 2017. <https://www.taxheaven.gr/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: <https://www.taxheaven.gr/news/40191/h-istoria-ths-forologias-sthn-ellada-synopshmeros-deytero-1920-2014>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Παράσχου Στ. , 2021. *Πανεπιστήμιο Μακεδονίας*. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://dspace.lib.uom.gr/handle/2159/25474>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Ράπανος Β., 2023. <https://www.capital.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.capital.gr/oikonomia/3712790/b-rapanos-alpha-bank-to-forologiko-mas-sustima-prepei-na-metarruthmistei-peraitero/>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Τζούμας, Ν. , 2009. *Πανεπιστήμιο Μακεδονίας*. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://dspace.lib.uom.gr/handle/2159/13721>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Τράπεζα της Ελλάδος (ΤτΕ), 2021. <https://www.bankofgreece.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.bankofgreece.gr/enimerosi/grafeio-typou/anazhtshsh-enhmerwsewn/enhmerwseis?announcement=8b9a3ff4-f3fc-457f-8ca0-11fd4f477502>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

ΤτΕ, 2023. <https://www.bankofgreece.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.bankofgreece.gr/enimerosi/grafeio-typou/anazhtshsh-enhmerwsewn/enhmerwseis?announcement=a4b036e2-a4f5-4dec-b6ff-f98c98661a29>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Υπουργείο Εξωτερικών, 2023. <https://www.mfa.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.mfa.gr/exoteriki-politiki/i-ellada-stin-ee/i-poreia-tis-elladas-stin-europaiki-enosi.html>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Υπουργείο Οικονομικών, 2022. <https://www.hellenicparliament.gr/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/c8827c35-4399-4fbb-8ea6-aebdc768f4f7/12138071.pdf>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

Χρυσάφη, Ε., 2014. *Πανεπιστήμιο Μακεδονίας*. [Ηλεκτρονικό]
Available at: <https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/16770/3/ChrysaphiEleniMsc2014.pdf>
[Πρόσβαση 23 12 2023].

European Commission, 2022. <https://op.europa.eu/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/f85da28f-f5be-11ec-b976-01aa75ed71a1/language-en?WT.mc_id=Selectedpublications&WT.ria_c=51677&WT.ria_f=6180&WT.ria_ev=search&WT.URL=https%3A%2F%2Ftaxation-customs.ec.europa.eu%2F
[Πρόσβαση 23 12 2023].

European Commission, 2023. <https://taxation-customs.ec.europa.eu>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/tax-reforms-eu_en
[Πρόσβαση 23 12 2023].

European Commission, 2023. <https://taxation-customs.ec.europa.eu/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://taxation-customs.ec.europa.eu/customs-4/international-affairs/value-added-tax-cooperation_en
[Πρόσβαση 23 12 2023].

European Commission, 2023. https://taxation-customs.ec.europa.eu/what-vat_en.
[Ηλεκτρονικό]
Available at: https://taxation-customs.ec.europa.eu/what-vat_en
[Πρόσβαση 23 12 2023].

European Parliament, 2023. *European Parliament*. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/el/FTU_1.1.1.pdf
[Πρόσβαση 23 12 2023].

European Union, 2017. <https://eur-lex.europa.eu/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: <https://eur-lex.europa.eu/EL/legal-content/summary/treaty-of-rome-eec.html>
[Πρόσβαση 23 12 2023].

European Union, 2023. <https://europa.eu/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_el.htm
[Πρόσβαση 23 12 2023].

European Union, 2023. <https://europa.eu/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_el.htm#inline-nav-8
[Πρόσβαση 23 12 2023].

European Union, 2023. <https://european-union.europa.eu/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://european-union.europa.eu/priorities-and-actions/actions-topic/taxation_el
[Πρόσβαση 23 12 2023].

Eurostat, 2023. <https://ec.europa.eu/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Tax_revenue_statistics#General_overview
[Πρόσβαση 1 11 2023].

Eurostat, 2023. <https://ec.europa.eu/eurostat/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Minimum_wage_statistics#General_overview
[Πρόσβαση 23 12 2023].

Eurostat, 2023. https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=National_accounts_and_GDP#Income. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=National_accounts_and_GDP#Income
[Πρόσβαση 23 12 2023].

Eurostat, 2023. <https://ec.europa.eu/eurostat/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Government_expenditure_by_function_%E2%80%93_COFOG#EU_general_government_expenditure_stood_at_51.5_.25_of_GDP_in_2021
[Πρόσβαση 23 12 2023].

Fritz-Neumark ; Charles-E-McLure, 2023. <https://www.britannica.com/>. [Ηλεκτρονικό]
Available at: <https://www.britannica.com/money/topic/taxation/Principles-of-taxation>
[Πρόσβαση 23 12 2023].

OECD, 2023. <https://www.oecd.org/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.oecd.org/tax/taxing-wages-20725124.htm>

[Πρόσβαση 23 12 2023].

OECD, 2023. <https://www.oecd.org/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-highlights-brochure.pdf>

[Πρόσβαση 14 12 2023].

quickonomics, 2023. <https://quickonomics.com/>. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://quickonomics.com/the-four-canons-of-taxation/>

[Πρόσβαση 23 12 2023].