



**Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών
στη Φορολογική, Λογιστική και Χρηματοοικονομική Διοίκηση
Στρατηγικών Αποφάσεων
Τμήμα Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων**

Διπλωματική Εργασία

**«ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΚΑΙ ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ
ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ»**

της

Ανθίας Παυλίδου του Ιωάννη

***Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στη
Φορολογική και Χρηματοοικονομική Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων***

Μάιος, 2020

Ευχαριστίες

Η παρούσα εργασία αποτελεί διπλωματική εργασία στα πλαίσια του μεταπτυχιακού προγράμματος «Φορολογική και Χρηματοοικονομική Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων» του τμήματος Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων.

Πριν την παρουσίαση της εργασίας μου θα ήθελα στην παρούσα παράγραφο να εκφράσω τις ευχαριστίες μου σε όσους συνέβαλαν στην ολοκλήρωση αυτής της προσπάθειας:

Ευχαριστώ θερμά τον επιβλέπων καθηγητή της διπλωματικής μου εργασίας, Επίκουρο Καθηγητή Κύριο Δρογαλά Γεώργιο για την πολύτιμη υποστήριξη, καθοδήγηση και εμπιστοσύνη που μου έδειξε.

Επίσης ευχαριστίες απευθύνω στις αδελφές μου, στους φίλους μου και στους συναδέλφους μου, για την ψυχολογική βοήθεια τους και την συμπαράσταση τους στις δύσκολες στιγμές όλο αυτό το διάστημα.

Τέλος, οφείλω να ευχαριστήσω ιδιαίτερα την μητέρα μου Κυριακή και τον πατέρα μου Ιωάννη, για την υποστήριξη, την υπομονή τους και την κατανόηση τους, όχι μόνο κατά την εκπόνηση της διπλωματικής μου αυτής εργασίας αλλά και καθ' όλη την διάρκεια των σπουδών μου.

Περίληψη

Οι φόροι αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της ανθρώπινης κοινωνίας, ανεξάρτητα από τις οικονομικές, πολιτιστικές και πολιτικές διαφορές μεταξύ των χωρών. Στόχος της παρούσας εργασίας είναι η μελέτη των διαφορετικών φορολογικών συστημάτων μέσα στην Ευρωπαϊκή Ένωση και η αναζήτηση ομάδων με κοινά χαρακτηριστικά στο φορολογικό τους σύστημα. Ειδικότερα, διερευνήθηκε η ύπαρξη ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως προς τη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα των άμεσων φόρων, των έμμεσων φόρων και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης και ως προς την επιλογή της βάσης φορολόγησης: κεφάλαιο, εργασία και κατανάλωση. Επίσης, πραγματοποιήθηκε ανάλυση με τον συνδυασμό των ανωτέρω κριτηρίων. Με την ανάλυση συστάδων οι χώρες ομαδοποιήθηκαν σε πέντε ομάδες και στις τρεις υπό εξέταση περιπτώσεις βάσει των κοινών χαρακτηριστικών. Από τα αποτελέσματα της ανάλυσης προέκυψε ότι στην ομάδα EU-28 οι φόροι που επιλέγονται είναι στην πλειονότητά τους μετακυλίσιμοι, ενώ το φορολογικό σύστημα βασίζεται στη φορολόγηση της εργασίας και ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης. Ωστόσο, προέκυψαν μεγάλες ομάδες χωρών που αποκλίνουν από τα χαρακτηριστικά του φορολογικού συστήματος της EU-28. Αυτές οι ομάδες περιλαμβάνουν χώρες με σχετικά κοντινή γεωγραφική τοποθεσία, παρόμοιες παραδόσεις, ιστορία και βαθμό οικονομικής ανάπτυξης. Τα αποτελέσματα της ανάλυσης δείχνουν ότι παρά την ανάπτυξη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και τις προσπάθειες σταδιακής σύγκλισης των πολιτικών σε εθνικό επίπεδο, συμπεριλαμβανομένων των δημοσιονομικών πολιτικών, η ύπαρξη ομάδων με διαφορετικά φορολογικά συστήματα είναι γεγονός. Ακόμα κι αν είναι δυνατή η ενοποίηση σε ορισμένους τομείς, δεν μπορεί να αναμένεται ισχυρή σύγκλιση όσον αφορά το μερίδιο των φορολογικών εσόδων στο ΑΕΠ.

Λέξεις-κλειδιά: φορολογικό σύστημα, φορολογικά έσοδα, cluster analysis, EE

Abstract

Taxes are an integral part of human society, regardless of the economic, cultural and political differences between countries. The aim of this paper is to study the different tax systems within the European Union and to look for groups with common characteristics in their tax system. In particular, the existence of groups of countries with common characteristics in terms of participation in the tax revenues of direct taxes, indirect taxes and social security contributions and in the selection of the tax base: capital, labor and consumption. An analysis was also performed by combining the above criteria. With clusters analysis, the countries were grouped into five groups in all three cases under consideration based on common characteristics. The results of the analysis showed that in the EU-28 group the taxes selected are mostly transferable, while the tax system is based on taxation of labor. However, large groups of countries deviate from the characteristics of the EU – 28 group. These groups include countries with a relatively close geographical location, similar traditions, history and degree of economic development. The results of the analysis show that despite the development of the European Union and the efforts of gradual convergence of policies at the national level, including fiscal policies, the existence of groups with different tax systems is a fact. Even if consolidation is possible in some areas, there can be no strong convergence on the share of tax revenue in GDP.

Keywords: tax system, tax revenue, cluster analysis, EU

Συντομογραφίες

Αυστρία	Austria	AT
Βέλγιο	Belgium	BE
Βουλγαρία	Bulgaria	BG
Κροατία	Croatia	HR
Κύπρος	Cyprus	CY
Τσεχία	Czechia	CZ
Δανία	Denmark	DK
Εσθονία	Estonia	EE
Φινλανδία	Finland	FI
Γαλλία	France	FR
Γερμανία	Germany	DE
Ελλάδα	Greece	EL
Ουγγαρία	Hungary	HU
Ισλανδία	Iceland	IS
Ιρλανδία	Ireland	IE
Ιταλία	Italy	IT
Λετονία	Latvia	LV
Λιθουανία	Lithuania	LT
Λουξεμβούργο	Luxembourg	LU
Μάλτα	Malta	MT
Ολλανδία	Netherlands	NL
Νορβηγία	Norway	NO
Πολωνία	Poland	PL
Πορτογαλία	Portugal	PT
Ρουμανία	Romania	RO
Σλοβακία	Slovakia	SK
Σλοβενία	Slovenia	SI
Ισπανία	Spain	ES
Σουηδία	Sweden	SE
Ηνωμένο Βασίλειο	United Kingdom	UK

Περιεχόμενα

Ευχαριστίες	ii
Περίληψη	iii
Abstract	iv
Περιεχόμενα.....	vi
Πίνακες	viii
Εικόνες.....	ix
Πίνακας Διαγραμμάτων	x
Εισαγωγή.....	14
Ευρωπαϊκή πολιτική για τη φορολογία.....	14
Η Συνθήκη της Λισαβόνας και η φορολογική νομοθεσία στην ΕΕ.....	14
Νομοθεσία.....	16
Στρατηγική	21
Σκοπός της εργασίας και ερευνητικά ερωτήματα.....	24
Δομή εργασίας	25
2. Βιβλιογραφική ανασκόπηση	27
3. Βασικά χαρακτηριστικά φορολογικών συστημάτων των χωρών της ΕΕ.....	32
EU 28 και EU 27	32
Βέλγιο	36
Βουλγαρία	38
Τσέχικη Δημοκρατία.....	40
Δανία	42
Γερμανία	44
Εσθονία	46
Ιρλανδία	48
Ελλάδα	50
Ισπανία	52
Γαλλία	54
Κροατία.....	57
Ιταλία	59
Κύπρος	61
Λετονία	63
Λουξεμβούργο	65

Ουγγαρία.....	68
Μάλτα	70
Ολλανδία.....	72
Αυστρία.....	75
Πολωνία	77
Πορτογαλία	79
Ρουμανία	81
Σλοβενία.....	83
Σλοβακία.....	85
Φιλανδία.....	87
Σουηδία	90
Ισλανδία	92
Νορβηγία.....	94
Ηνωμένο Βασίλειο	96
Σύγκριση στοιχείων χωρών με EU 28 καιEU27	99
4. Μεθοδολογία.....	101
Η μέθοδος της ανάλυσης σε ομάδες	101
Αναλυτικά βήματα μεθοδολογίας.....	102
Ομαδοποίηση χωρών ως προς τη δομή των φορολογικών συστημάτων.....	103
Ομαδοποίηση χωρών ως προς τη βάση φορολόγησης	106
Ομαδοποίηση χωρών με σύνθεση κριτηρίων	108
Ομαδοποίηση χωρών με τη μεγαλύτερη ταύτιση	112
5. Συμπεράσματα	112
Βιβλιογραφία	118

Πίνακες

Πίνακας 1: Χώρες ΕΕ	32
Πίνακας 2: Ομαδοποίηση με βάση τη δομή του Φ.Σ.....	103
Πίνακας 3: Ομάδες χωρών με κριτήριο τη δομή του Φ.Σ.....	104
Πίνακας 4: Ομαδοποίηση με κριτήριο τη βάση φορολόγησης του Φ.Σ.....	106
Πίνακας 5: Ομάδες χωρών με κριτήριο τη βάση φορολόγησης του Φ.Σ.....	106
Πίνακας 6: Ομαδοποίηση με σύνθεση κριτηρίων.....	109
Πίνακας 7: Ομάδες χωρών με σύνθεση κριτηρίων	109
Πίνακας 8: Ομάδες χωρών με τη μεγαλύτερη ταύτιση	112

Εικόνες

<i>Εικόνα 1: Ομάδες χωρών με ομοιότητες στη δομή του Φ.Σ.</i>	113
<i>Εικόνα 2: Ομάδες χωρών με ομοιότητες στην επιλογή φορολογική βάσης</i>	114
<i>Εικόνα 3: Ομάδες χωρών με ομοιότητες στην επιλογή φορολογική βάσης και στη δομή του Φ.Σ.....</i>	115
<i>Εικόνα 4: Ομάδες χωρών με την μεγαλύτερη ταύτιση σε όλα τα εξεταζόμενα χαρακτηριστικά</i>	116

Πίνακας Διαγραμμάτων

Διάγραμμα 1: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ	33
Διάγραμμα 2: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών στην κατανάλωση	34
Διάγραμμα 3: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών στην εργασία	34
Διάγραμμα 4: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου	35
Διάγραμμα 5: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φορολόγησης	35
Διάγραμμα 6: Δομή φορολογικών περιβαλλοντικών εσόδων	36
Διάγραμμα 7: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, BE	37
Διάγραμμα 8: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, BE	37
Διάγραμμα 9: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, BE	38
Διάγραμμα 10: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, BE	38
Διάγραμμα 11: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, BE	38
Διάγραμμα 12: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, BE	38
Διάγραμμα 13: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, BG	39
Διάγραμμα 14: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, BG	39
Διάγραμμα 15: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, BG	39
Διάγραμμα 16: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, BG	39
Διάγραμμα 17: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, BG	40
Διάγραμμα 18: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, BG	40
Διάγραμμα 19: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, CZ	41
Διάγραμμα 20: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, CZ	41
Διάγραμμα 21: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, CZ	41
Διάγραμμα 22: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, CZ	41
Διάγραμμα 23: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, CZ	42
Διάγραμμα 24: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, CZ	42
Διάγραμμα 25: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, DK	43
Διάγραμμα 26: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, DK	43
Διάγραμμα 27: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, DK	43
Διάγραμμα 28: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, DK	43
Διάγραμμα 29: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, DK	44
Διάγραμμα 30: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, DK	44
Διάγραμμα 31: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, DE	45
Διάγραμμα 32: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, DE	45
Διάγραμμα 33: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, DE	45
Διάγραμμα 34: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, DE	45
Διάγραμμα 35: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, DE	46
Διάγραμμα 36: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, DE	46
Διάγραμμα 37: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, EE	47
Διάγραμμα 38: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, EE	47
Διάγραμμα 39: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, EE	48
Διάγραμμα 40: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, EE	48
Διάγραμμα 41: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, EE	48
Διάγραμμα 42: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, EE	48
Διάγραμμα 43: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, IE	49
Διάγραμμα 44: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, IE	49
Διάγραμμα 45: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, IE	50
Διάγραμμα 46: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, IE	50
Διάγραμμα 47: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, IE	50
Διάγραμμα 48: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, IE	50

Διάγραμμα 147:Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, SK	86
Διάγραμμα 148: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου,SK	86
Διάγραμμα 149: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, SK.....	87
Διάγραμμα 150: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου,SK.....	87
Διάγραμμα 151:Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, FI	88
Διάγραμμα 152:Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, FI.....	88
Διάγραμμα 153:Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, FI.....	89
Διάγραμμα 154: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου,FI	89
Διάγραμμα 155: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, FI.....	89
Διάγραμμα 156: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου,FI	89
Διάγραμμα 157:Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, SE	90
Διάγραμμα 158:Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, SE.....	90
Διάγραμμα 159:Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, SE.....	91
Διάγραμμα 160: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου,SE	91
Διάγραμμα 161: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, SE.....	91
Διάγραμμα 162: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου,SE	91
Διάγραμμα 163:Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, IS	93
Διάγραμμα 164:Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, IS.....	93
Διάγραμμα 165:Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, IS.....	93
Διάγραμμα 166: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου,IS	93
Διάγραμμα 167: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, IS.....	93
Διάγραμμα 168: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου,IS	93
Διάγραμμα 169:Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, NO.....	95
Διάγραμμα 170:Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, NO	95
Διάγραμμα 171:Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, NO	95
Διάγραμμα 172: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου,NO.....	95
Διάγραμμα 173: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, NO	96
Διάγραμμα 174: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, NO.....	96
Διάγραμμα 175:Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, UK	97
Διάγραμμα 176:Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, UK.....	97
Διάγραμμα 177:Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, UK.....	98
Διάγραμμα 178: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου,UK	98
Διάγραμμα 179: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, UK.....	98
Διάγραμμα 180: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου,UK	98
Διάγραμμα 181: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου σε όλα τα κράτη μέλη	100
Διάγραμμα 182: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φορολόγησης σε όλα τα κράτη μέλη	100
Διάγραμμα 183:Ομαδοποίηση με κριτήριο τη δομή του Φ.Σ.....	104
Διάγραμμα 184:Χαρακτηριστικά ομάδων με κριτήριο τη δομή των Φ.Σ.	105
Διάγραμμα 185:Ομαδοποίηση με κριτήριο τη βάση φορολόγησης του Φ.Σ.....	107
Διάγραμμα 186:Χαρακτηριστικά ομάδων με κριτήριο τη βάση φορολόγησης.....	108
Διάγραμμα 187:Ομαδοποίηση με σύνθεση κριτηρίων.....	111
Διάγραμμα 188:Χαρακτηριστικά ομάδων με κοινά χαρακτηριστικά (δομή και βάση)	112

Εισαγωγή

Η δομή του φορολογικού κώδικα μιας χώρας είναι ένας σημαντικός και καθοριστικός παράγοντας της οικονομικής ευημερίας. Ειδικότερα, ένας καλά δομημένος και εύκολα αντιληπτός από τους φορολογούμενους φορολογικός κώδικας έχει περισσότερες πιθανότητες επιτυχίας, καθώς οι πολίτες συμμορφώνονται ευκολότερα, τα έσοδα της κυβέρνησης αυξάνονται και προωθείται η οικονομική ανάπτυξη. Αντίθετα, τα ανεπαρκώς δομημένα φορολογικά συστήματα μπορεί να είναι δαπανηρά, να στρεβλώνουν την οικονομική λήψη αποφάσεων και να βλάπτουν τις εγχώριες οικονομίες.

Πολλές χώρες το έχουν αναγνωρίσει και έχουν μεταρρυθμίσει τους φορολογικούς τους κώδικες. Τις τελευταίες δεκαετίες οι οριακοί φορολογικοί συντελεστές για το εταιρικό και το ατομικό εισόδημα μειώθηκαν σημαντικά στο σύνολο των χωρών του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ). Τώρα, τα περισσότερα έθνη συγκεντρώνουν ένα σημαντικό ποσό εσόδων από ευρείας βάσης φόρους, όπως φόρους μισθωτών υπηρεσιών και φόρους προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ).

Ωστόσο, όλες οι πρόσφατες αλλαγές στη φορολογική πολιτική μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ δεν βελτίωσαν τη διάρθρωση των φορολογικών συστημάτων των αντίστοιχων χωρών καθώς κάποιες είχαν αρνητικές επιπτώσεις. Αν και ορισμένες χώρες όπως οι Ηνωμένες Πολιτείες και το Βέλγιο έχουν μειώσει τους συντελεστές φόρου εισοδήματος εταιρειών κατά αρκετές εκατοστιαίες μονάδες, άλλες, όπως η Κορέα και η Πορτογαλία, τους αύξησαν. Οι βελτιώσεις των εταιρικών φορολογικών βάσεων έχουν τεθεί σε εφαρμογή στις Ηνωμένες Πολιτείες, το Ηνωμένο Βασίλειο και τον Καναδά, ενώ οι φορολογικές βάσεις εμφανίζονται λιγότερο ανταγωνιστικές στη Χιλή και την Κορέα. Αρκετές χώρες της ΕΕ έχουν υιοθετήσει πρόσφατα διεθνείς φορολογικούς κανονισμούς, όπως τους κανόνες της ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρείας που μπορεί να έχουν αρνητικές οικονομικές επιπτώσεις. Επιπλέον, ενώ πολλές χώρες έχουν καταργήσει τους καθαρούς φόρους περιουσίας τους τις τελευταίες δεκαετίες, το Βέλγιο ενέκρινε πρόσφατα νέο φόρο επί του καθαρού πλούτου.

Ευρωπαϊκή πολιτική για τη φορολογία

Η Συνθήκη της Λισαβόνας και η φορολογική νομοθεσία στην ΕΕ

Σύμφωνα με το άρθρο 113 της Συνθήκης για τη λειτουργία της ΕΕ (Treaty on the Functioning of the EU–TFEU -), αποφασίστηκε σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία και μετά από διαβούλευση με το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και την Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή, και θεσπίστηκαν διατάξεις για την εναρμόνιση των κανόνων των κρατών μελών στον τομέα της έμμεσης φορολογίας (κυρίως φόρου προστιθέμενης αξίας και ειδικών φόρων κατανάλωσης), διότι οι έμμεσοι φόροι μπορούν να δημιουργήσουν άμεσο εμπόδιο στην ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων και στην ελεύθερη παροχή υπηρεσιών εντός της εσωτερικής αγοράς. Μπορούν επίσης να δημιουργήσουν στρεβλώσεις του ανταγωνισμού. Ένας μεγάλος αριθμός οδηγιών και κανονισμών έχουν ήδη συμφωνηθεί στον τομέα αυτό βάσει αυτού του άρθρου. Η νομοθετική στρατηγική της Επιτροπής, ιδίως όσον αφορά τον ΦΠΑ, καθώς και τη φορολογία του περιβάλλοντος και της ενέργειας, έχει καθοριστεί σαφώς (Laursen, 2013).

Όσον αφορά τους άλλους φόρους, το άρθρο 115 της Συνθήκης για τη λειτουργία της ΕΕ προβλέπει ότι το Συμβούλιο, αποφασίζοντας ομόφωνα σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία και μετά από διαβούλευση με το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και την Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή, εκδίδει οδηγίες για την προσέγγιση των νομοθετικών και διοικητικών διατάξεων των κρατών μελών που επηρεάζουν άμεσα την εγκαθίδρυση ή τη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Συστάσεις και νομοθεσία έχουν υιοθετηθεί στους τομείς των φόρων εισοδήματος, των εταιρικών φόρων και των φόρων εισφοράς κεφαλαίου (Niemann, 2013).

Τα κράτη μέλη έχουν επίσης εγκρίνει νομοθεσία σε επίπεδο ΕΕ στον τομέα της αμοιβαίας συνδρομής και της φορολογικής συνεργασίας, σύμφωνα με τα άρθρα 113, 114 και 115 της ΣΛΕΕ. Η ευρωπαϊκή νομοθεσία για τη φορολογία υιοθετήθηκε επίσης βάσει ευρύτερων διατάξεων της Συνθήκης:

- Το άρθρο 352 της Συνθήκης για τη λειτουργία της ΕΕ ορίζει ότι το Συμβούλιο, αποφασίζοντας ομόφωνα μετά από πρόταση της Επιτροπής και αφού λάβει τη συγκατάθεση του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, λαμβάνει τα κατάλληλα μέτρα για την επίτευξη ενός από τους στόχους που καθορίζονται στις Συνθήκες, εάν οι εν λόγω Συνθήκες δεν έχουν παράσχει τις αναγκαίες εξουσίες. Ο Ευρωπαϊκός Όμιλος Οικονομικού Σκοπού, ένας νομικός φορέας που δημιουργήθηκε το 1985 για τη διευκόλυνση και την ενθάρρυνση της διασυνοριακής συνεργασίας, ο οποίος εγκρίθηκε βάσει του άρθρου 352 της Συνθήκης για τη λειτουργία της ΕΕ, περιλαμβάνει ειδικά φορολογικά καθεστώτα.
- Το άρθρο 293 της Σ.Ε.Κ. (που καταργήθηκε με τη Συνθήκη της Λισαβόνας) απαιτούσε από τα κράτη μέλη να ξεκινήσουν διαπραγματεύσεις μεταξύ τους με σκοπό

την κατάργηση της διπλής φορολογίας εντός της Κοινότητας. Αυτή ήταν η βάση επί της οποίας τα κράτη μέλη ενέκριναν τη Σύμβαση Διαιτησίας. Το άρθρο αυτό δεν έχει αναφερθεί στις Συνθήκες ΕΕ / FEU. Ωστόσο, οι γενικές διατάξεις του άρθρου 4 παράγραφος 3 της ΣΕΕ προβλέπουν ότι τα κράτη μέλη διευκολύνουν την εκπλήρωση των καθηκόντων της Ένωσης και απέχουν από κάθε μέτρο που θα μπορούσε να θέσει σε κίνδυνο την επίτευξη των στόχων της Ένωσης.

Ωστόσο, ανεξάρτητα από το εάν υφίσταται ή όχι δευτερογενής νομοθεσία της ΕΕ, όπως είναι οι οδηγίες και οι κανονισμοί, τα φορολογικά συστήματα και οι φορολογικές συνθήκες των κρατών μελών πρέπει σε κάθε περίπτωση να τηρούν τις θεμελιώδεις αρχές της Συνθήκης σχετικά με την ελεύθερη κυκλοφορία των εργαζομένων, των υπηρεσιών και των κεφαλαίων και την ελευθερία εγκατάστασης (άρθρα 45, 49, 56 και 63 της Συνθήκης για τη λειτουργία της ΕΕ) και την αρχή της μη διάκρισης. Εξάλλου, γενικότερα, το άρθρο 21 της Συνθήκης για τη λειτουργία της ΕΕ προβλέπει ότι κάθε πολίτης της Ένωσης έχει το δικαίωμα να κυκλοφορεί και να διαμένει ελεύθερα στο έδαφος των κρατών μελών (Niazi & Krever, 2015).

Η συμφωνία για τον Ευρωπαϊκό Οικονομικό Χώρο επεκτείνει στα άτομα και τις επιχειρήσεις των κρατών του ΕΟΧ (Ισλανδία, Λιχτενστάιν και Νορβηγία) τις αρχές της ελεύθερης κυκλοφορίας των εμπορευμάτων, των προσώπων, των υπηρεσιών και των κεφαλαίων, καθώς και των ίσων όρων ανταγωνισμού και απαγόρευσης των διακρίσεων. Ωστόσο, η δευτερογενής νομοθεσία της ΕΕ δεν ισχύει σε αυτά τα κράτη του ΕΟΧ.

Νομοθεσία

Η φορολογική νομοθεσία αποφασίζεται κυρίως από κάθε χώρα της ΕΕ σε εθνικό επίπεδο. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή μπορεί να υποβάλει προτάσεις φορολογικής νομοθεσίας όπου κρίνει ότι απαιτείται δράση σε επίπεδο ΕΕ για την ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Μπορεί επίσης να κάνει συστάσεις και να εκδώσει πολιτικές καθοδήγησης σε συγκεκριμένους τομείς. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή διασφαλίζει σε όλες τις περιπτώσεις ότι η δράση σε επίπεδο ΕΕ θα επιτύχει ένα καλύτερο αποτέλεσμα απ' ό,τι εάν οι χώρες της ΕΕ ενεργήσουν μόνοι (αρχή της επικουρικότητας) και η προτεινόμενη πρωτοβουλία δεν υπερβαίνει τα αναγκαία όρια για την αντιμετώπιση του προσδιορισθέντος προβλήματος (αρχή της «αναλογικότητας»). Κάθε φορολογική νομοθεσία της Ευρωπαϊκής Ένωσης πρέπει να

συμφωνηθεί ομόφωνα από όλες τις χώρες της ΕΕ πριν τεθεί σε ισχύ. Αυτό διασφαλίζει ότι λαμβάνονται υπόψη τα συμφέροντα κάθε χώρας της ΕΕ (Wagner, 2014).

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

Μέχρι τη δεκαετία του 1970, κάθε χώρα της ΕΕ είχε το δικό της ατομικό σύστημα φορολόγησης της παραγωγής και της κατανάλωσης αγαθών και υπηρεσιών. Αυτό καθιστά πολύ δύσκολη τη διασυνοριακή επιχειρηματική δραστηριότητα και δημιούργησε ανταγωνιστικές στρεβλώσεις μεταξύ προμηθευτών (Poniatowski et al., 2016). Το 1977, τα πράγματα άλλαξαν προς το καλύτερο. Οι χώρες της ΕΕ συμφώνησαν σχετικά με ένα κοινό σύνολο φορολογικών κανόνων για αγαθά και υπηρεσίες και ένα γενικό πλαίσιο τιμών. Αυτή ήταν η αρχή του συστήματος ΦΠΑ της ΕΕ. Ο ΦΠΑ είναι φόρος κατανάλωσης, ο οποίος επιβάλλεται στα περισσότερα αγαθά και υπηρεσίες που πωλούνται στην ΕΕ. Στο πλαίσιο του ευρωπαϊκού συστήματος ΦΠΑ, μόνο ο τελικός καταναλωτής φορολογείται τελικά για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες. Οι επιχειρήσεις που εμπλέκονται στην αλυσίδα εφοδιασμού απαιτούν, στις περισσότερες περιπτώσεις, να εφαρμόσουν ΦΠΑ κατά την πώληση στον επόμενο πελάτη της αλυσίδας. Αλλά μπορούν επίσης να αφαιρέσουν τον ΦΠΑ από το κόστος των υλικών και άλλων αγαθών ή υπηρεσιών που έχουν χρησιμοποιήσει οι ίδιοι. Ο ΦΠΑ αποτελεί σημαντική πηγή εσόδων για τους εθνικούς προϋπολογισμούς και αυτό το κοινό σύστημα φορολόγησης αγαθών και υπηρεσιών είναι ζωτικής σημασίας για την εσωτερική αγορά.

Οι υφιστάμενοι κανόνες ΦΠΑ για τον προσδιορισμό του τόπου φορολόγησης είναι αρκετά περίπλοκοι. Με τις χώρες της ΕΕ, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εργάζεται για ένα σύστημα ΦΠΑ της ΕΕ που βασίζεται σε προορισμούς για όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες, τα οποία θα διασφαλίσουν ότι τα έσοδα από τη φορολογία εισπράττονται από τη χώρα της ΕΕ στην οποία βρίσκεται ο πελάτης. Υπάρχουν πολλοί τρόποι με τους οποίους αυτό μπορεί να σχεδιαστεί και να εφαρμοστεί. Η Επιτροπή αξιολογεί τώρα τον αντίκτυπο ορισμένων επιλογών για τις επιχειρήσεις και τις χώρες της ΕΕ. Με βάση τα πορίσματά της, θα παρουσιάσει την πιθανή πορεία προς το μέλλον το 2015. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εργάζεται επίσης για την καλύτερη προσαρμογή του συστήματος ΦΠΑ στις ανάγκες της εσωτερικής αγοράς και για τις μεθόδους απλούστευσης, όπως η δυνατότητα των εταιρειών να χρησιμοποιούν κοινές δηλώσεις ΦΠΑ και να εκπληρώνουν όλες τις υποχρεώσεις τους συμμόρφωσης σε μία χώρα (Van Doesum & Van Kesteren, 2016).

Ειδικοί φόροι κατανάλωσης

Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης είναι έμμεσοι φόροι για την παραγωγή, την πώληση ή τη χρήση ορισμένων προϊόντων όπως: αλκοολούχα ποτά, προϊόντα καπνού, ενεργειακά προϊόντα (π.χ. καύσιμα κινητήρων και θέρμανσης, όπως βενζίνη και βενζίνη, ηλεκτρική ενέργεια, φυσικό αέριο, άνθρακας και οπτάνθρακας).

Όταν η εσωτερική αγορά δημιουργήθηκε το 1993, καταργήθηκαν οι φορολογικοί έλεγχοι στα σύνορα μεταξύ των χωρών της ΕΕ. Ως εκ τούτου, οι χώρες της ΕΕ συμφώνησαν σε ορισμένους κοινούς κανόνες για τη διευκόλυνση του διασυνοριακού εμπορίου αυτών των προϊόντων, μειώνοντας παράλληλα τις δυνατότητες στρεβλώσεων.

Η νομοθεσία περί ειδικών φόρων κατανάλωσης αφορά, για παράδειγμα, τους ελάχιστους συντελεστές που πρέπει να εφαρμόζουν οι χώρες της ΕΕ, το πεδίο των πιθανών εξαιρέσεων, τους γενικούς κανόνες για την παραγωγή, την αποθήκευση και τη μετακίνηση αυτών των εμπορευμάτων σε ολόκληρη την ΕΕ. Οι κοινοτικοί κανόνες για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης μπορούν επίσης να υποστηρίξουν άλλες πολιτικές, όπως η αποθάρρυνση του καπνίσματος. Ειδικές διατάξεις, όπως οι μειωμένοι συντελεστές, περιλαμβάνονται επίσης σε μειονεκτούσες βιομηχανίες και περιοχές στην ΕΕ (Tofan, 2017).

Φόροι στον χρηματοπιστωτικό τομέα

Οι χώρες της ΕΕ και οι πολίτες τους θέλουν να διασφαλίσουν ότι ο χρηματοπιστωτικός τομέας συμβάλλει δίκαια στα δημόσια οικονομικά. Εξάλλου, συμφωνείται γενικά ότι ο τομέας θα πρέπει να επιστρέψει τουλάχιστον ένα μέρος του ποσού των ευρωπαϊκών φορολογουμένων που έχουν προχρηματοδοτηθεί στο πλαίσιο πρόσφατων επιχειρήσεων διάσωσης τραπεζών. Πολλές χώρες της ΕΕ εισήγαγαν ή σκέφτηκαν να εισαγάγουν τον δικό τους φόρο επί των χρηματοπιστωτικών συναλλαγών. Ωστόσο, υπάρχουν μειονεκτήματα σε μεμονωμένες εθνικές πρωτοβουλίες στον τομέα αυτό. Μπορούν να οδηγήσουν σε κατακερματισμό της εσωτερικής αγοράς χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών. Και μπορεί να έχουν ανεπιθύμητες παρενέργειες όπως η διπλή φορολογία ή η διπλή μη φορολόγηση. Για τους λόγους αυτούς, η Επιτροπή πρότεινε ένα κοινό σύστημα φόρου επί των χρηματοπιστωτικών συναλλαγών για την ΕΕ. Μέσω ειδικής διαδικασίας γνωστής ως «ενισχυμένη συνεργασία», οι χώρες της ΕΕ διαπραγματεύονται τις λεπτομέρειες του κοινού φόρου επί των χρηματοπιστωτικών συναλλαγών, με σκοπό την επίτευξη συμβιβαστικής συμφωνίας σχετικά με την εφαρμογή του φόρου στις χώρες αυτές (Overesch & Wolff, 2019).

Φορολογία αυτοκινήτων

Προς το παρόν, δεν υπάρχουν κανόνες σε επίπεδο ΕΕ για την καταχώρηση αυτοκινήτων και τους φόρους κυκλοφορίας. Οι χώρες μπορούν να επιβάλλουν τέτοιους φόρους ή όχι, αλλά αν το κάνουν, πρέπει να τις εφαρμόζουν χωρίς διακρίσεις. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημοσίευσε έγγραφο για να διευκρινίσει τον τρόπο με τον οποίο η γενική νομοθεσία της ΕΕ έχει επιπτώσεις στους κανόνες των κρατών μελών της ΕΕ σχετικά με τη φορολογία των αυτοκινήτων που μετακινούνται από τη μια χώρα στην άλλη. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έχει επίσης διατυπώσει συστάσεις για τη βελτίωση της λειτουργίας της εσωτερικής αγοράς, ιδίως προκειμένου να αποφευχθεί η διπλή φορολόγηση των αυτοκινήτων που μετακινούνται από μια χώρα της ΕΕ σε μια άλλη και να αρθούν τα εμπόδια στις διασυνοριακές ενοικιάσεις αυτοκινήτων (Dineen et al., 2018).

Προσωπική φορολογία

Οι προσωπικοί φόροι (για παράδειγμα, φόροι επί των εισοδημάτων ατόμων) είναι κατά κύριο λόγο ευθύνη των επιμέρους χωρών της ΕΕ. Εντούτοις, ενδέχεται να αποτελέσουν φραγμούς στην κινητικότητα στην Ευρώπη. Τα άτομα που μετακινούνται από μια χώρα της ΕΕ σε μια άλλη ή επενδύουν ή κληρονομούν διασυνοριακά μπορούν να αντιμετωπίσουν τη φορολογία σε δύο ή περισσότερες χώρες της ΕΕ, καθώς και άλλες δυσκολίες, όπως οι περίπλοκες υποχρεώσεις συμμόρφωσης (Iara, 2015). Υπάρχουν συμφωνίες μεταξύ των περισσότερων χωρών της ΕΕ που υποτίθεται ότι εξαλείφουν τη διπλή φορολογία αλλά ενδέχεται να μην καλύπτουν όλους τους φόρους ή όλες τις διασυνοριακές καταστάσεις και μπορεί να μην εφαρμόζονται αποτελεσματικά στην πράξη. Η Επιτροπή εργάζεται με διάφορους τρόπους για την επίλυση αυτών των προβλημάτων. Ειδικότερα, προσπαθεί να αποκτήσει περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τα ακριβή φορολογικά προβλήματα που προκύπτουν σε διασυνοριακές καταστάσεις και την έκταση αυτών των προβλημάτων, προκειμένου να προτείνει λύσεις. Τα τελευταία χρόνια, η Επιτροπή ξεκίνησε τη διερεύνηση των εθνικών φορολογικών διατάξεων που ισχύουν για τους διασυνοριακούς και τους μετακινούμενους εργαζόμενους και τους νόμους περί φορολογίας κληρονομιάς (Niesten, 2018). Εάν διαπιστωθούν διακρίσεις ή άλλες παραβιάσεις του ευρωπαϊκού δικαίου, ενδέχεται να ακολουθηθούν δικαστικές διαδικασίες. Το Δικαστήριο της ΕΕ έχει αποφανθεί επανειλημμένα ότι οι χώρες της ΕΕ πρέπει να εξαλείψουν τις φορολογικές διακρίσεις στις εθνικές τους νομοθεσίες (Stoilova, 2017).

Φορολογία των εταιρειών

Η φορολογία των επιχειρήσεων είναι ένας άλλος τομέας όπου οι χώρες της ΕΕ αποφασίζουν για τους δικούς τους φορολογικούς κανόνες. Ωστόσο, υπάρχουν ορισμένοι τομείς φορολογίας των επιχειρήσεων οι οποίοι απαιτούν μια κοινοτική προσέγγιση προκειμένου να αρθούν τα εμπόδια στην εσωτερική αγορά, να διασφαλιστεί ένας δίκαιος φορολογικός ανταγωνισμός και να αντιμετωπιστούν οι κοινές προκλήσεις, όπως η φοροαποφυγή των εταιρειών (De Mooij & Nicodème, 2008). Ένας σημαντικός στόχος της νομοθεσίας της ΕΕ για τον εταιρικό φόρο είναι η εξάλειψη της διπλής φορολογίας, δηλαδή όταν μια εταιρεία φορολογείται δύο φορές (ή περισσότερες) από το ίδιο εισόδημα από διαφορετικές χώρες της ΕΕ (Cozmei, 2015).

Επίσης, άλλες κατευθύνσεις της ΕΕ αναφορικά με τον εταιρικό φόρο περιλαμβάνουν τα κάτωθι:

- Η οδηγία για τα δικαιώματα και τα δικαιώματα απαγορεύει την παρακράτηση φόρου επί των διασυνοριακών πληρωμών τόκων και δικαιωμάτων μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών που είναι κάτοικοι δύο διαφορετικών χωρών της ΕΕ.
- Η οδηγία περί μητρικής και θυγατρικής εμποδίζει τη διπλή φορολόγηση της μητρικής εταιρείας στα κέρδη της θυγατρικής της που βρίσκονται σε άλλη χώρα της ΕΕ.
- Η οδηγία για τις συγχωνεύσεις απλοποιεί τη φορολόγηση των δραστηριοτήτων που αποσκοπούν στην αναδιάρθρωση εταιρειών που βρίσκονται σε δύο ή περισσότερες χώρες της ΕΕ.
- Η Σύμβαση Διαιτησίας της ΕΕ καθιερώνει διαδικασία για την επίλυση διαφορών όπου υπάρχει διπλή φορολογία μεταξύ επιχειρήσεων διαφορετικών χωρών της ΕΕ.

Τέλος, ένας εξίσου σημαντικός άξονας της εργασίας της ΕΕ για τη φορολογία των εταιρειών είναι η αυστηρότερη φορολογική νομοθεσία της ΕΕ και η νομοθεσία των χωρών της ΕΕ, προκειμένου να περιοριστεί ο φορολογικός σχεδιασμός, η μετατόπιση των κερδών και η κατάχρηση του δικαίου. αυτό περιλαμβάνει, για παράδειγμα, τη βελτίωση της διαφάνειας των διασυνοριακών φορολογικών αποφάσεων.

Ψηφιακή οικονομία

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εξετάζει τους καλύτερους τρόπους φορολόγησης της ψηφιακής οικονομίας στην ΕΕ. Αυτό σημαίνει την προώθηση φιλικού προς τις επιχειρήσεις περιβάλλοντος και την άρση φορολογικών εμποδίων που θα μπορούσαν να αποθαρρύνουν τις επενδύσεις και την ανάπτυξης, διασφαλίζοντας παράλληλα ότι η ψηφιακή οικονομία συμβάλει με δίκαιο τρόπο στα δημόσια οικονομικά.

Καταπολέμηση της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής

Η είσπραξη των φόρων είναι η αρμοδιότητα κάθε χώρας της ΕΕ. Και οι εθνικές αρχές πρέπει επίσης να ασχοληθούν με εκείνους που δεν πληρώνουν τους φόρους που οφείλουν (Schneider, et al., 2015). Ωστόσο, η φοροαποφυγή και η φοροδιαφυγή είναι σύνθετα προβλήματα που ξεπερνούν τα σύνορα. Οι χώρες της ΕΕ πρέπει να συνεργαστούν στενά για να αντιμετωπίσουν αυτά τα προβλήματα στο εσωτερικό και στο εξωτερικό. Η ευρωπαϊκή νομοθεσία και οι διμερείς φορολογικές συμβάσεις προβλέπουν συνεργασία και ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των χωρών της ΕΕ. Προκειμένου να ενισχυθεί περαιτέρω η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή υπέβαλε σχέδιο δράσης το 2012, με πάνω από 30 σχεδιαζόμενες δράσεις στον τομέα αυτό. Υπάρχουν ήδη αρκετές πρωτοβουλίες της ΕΕ που βρίσκονται σε εξέλιξη ή βρίσκονται σε εξέλιξη, όπως: μια πλατφόρμα για τη χρηστή διακυβέρνηση στον τομέα της φορολογίας για την παρακολούθηση της προόδου των χωρών της ΕΕ στην αντιμετώπιση του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού και στην κατάργηση των φορολογικών παραδείσων, κανόνες της ΕΕ σύμφωνα με τους οποίους κάθε χώρα της ΕΕ διαβιβάζει αυτόματα σε άλλες χώρες της ΕΕ πληροφορίες που έχει σχετικά με τους λογαριασμούς εισοδήματος ή τους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς ατόμων που κατοικούν σε αυτές τις άλλες χώρες της ΕΕ, μηχανισμός ταχείας αντίδρασης για την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ, κανόνες για τη συνδρομή μεταξύ των χωρών της ΕΕ για την είσπραξη απαιτήσεων για φόρους, τελωνειακούς δασμούς και ορισμένα τέλη, καθώς και φόρους εισοδήματος, κεφαλαίου και ασφαλιστρών, συνεργασία για την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ μέσω της χρήσης συστημάτων ανταλλαγής πληροφοριών για την προειδοποίηση άλλων χωρών της ΕΕ για δόλιες δραστηριότητες.

Στρατηγική

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έχει μια συνολική στρατηγική για τη μελλοντική φορολογική πολιτική της ΕΕ. Η κατευθυντήρια γραμμή της στρατηγικής είναι η διασφάλιση ότι η φορολογική πολιτική που θα εφαρμοστεί θα στηρίζει τους ευρύτερους στόχους πολιτικής της ΕΕ. Ο αυξημένος συντονισμός των φορολογικών συνθηκών θα βοηθούσε τα κράτη μέλη τους στόχους αυτούς. Όμως, ενώ απαιτείται ένας μεγάλος βαθμός εναρμόνισης στους τομείς του ΦΠΑ και των ειδικών φόρων κατανάλωσης, σε άλλους φορολογικούς τομείς ο φορολογικός συντονισμός δεν συνεπάγεται φορολογική εναρμόνιση. Η Επιτροπή επικεντρώνεται ιδίως στα

φορολογικά προβλήματα που αντιμετωπίζουν τα άτομα και οι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην εσωτερική αγορά, επίσης παρουσιάζει ενέργειες συντονισμένης δράσης για την αντιμετώπιση των φορολογικών εμποδίων και των ανεπαρκειών στον τομέα της φορολογίας των επιχειρήσεων, καθώς και εκθέσεις σχετικά με τη φορολογία των αλκοολούχων ποτών και τη φορολογία των οχημάτων (Olsen & McCormick, 2018).

Η φορολογική πολιτική λοιπόν της ΕΕ, προσανατολίζεται στην επίτευξη των γενικότερων στόχων πολιτικής της ΕΕ. Αυτό σημαίνει ότι πρέπει να καταβληθούν προσπάθειες για την επίτευξη σταθερής μείωσης της συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης στην ΕΕ, εξασφαλίζοντας την ισορροπία ανάμεσα στην περικοπή των φόρων, την επένδυση στις δημόσιες υπηρεσίες και τη διατήρηση της δημοσιονομικής εξυγίανσης. Ταυτόχρονα, η φορολογική πολιτική κάθε κράτους – μέλους πρέπει να είναι απολύτως συνεπής με άλλες πολιτικές της ΕΕ, όπως η πολιτική για την οικονομία, την απασχόληση, την υγεία και την προστασία των καταναλωτών, την καινοτομία, το περιβάλλον και την ενέργεια. Ειδικότερα, τα φορολογικά συστήματα πρέπει να επιτρέπουν σε άτομα και επιχειρήσεις να επωφελούνται πλήρως από την εσωτερική αγορά. Αυτό συνεπάγεται την ανάγκη εξάλειψης των αναποτελεσματικών που οφείλονται στη συνύπαρξη των διαφορετικών φορολογικών συστημάτων εντός της ΕΕ και στην απλούστευση και κατανόηση των φορολογικών συστημάτων για τους φορολογούμενους.

Οι συγκεκριμένοι στόχοι που θέτει η ΕΕ ως προς τον συντονισμό της φορολογικής πολιτικής επικεντρώνονται στα πρακτικά φορολογικά προβλήματα για ιδιώτες και επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην ενιαία αγορά. Οι κύριοι στόχοι είναι οι εξής:

Φορολογία των εταιρειών

Οι διαφορές στην αποτελεσματική φορολογία των επιχειρήσεων στην Κοινότητα και τα υπόλοιπα φορολογικά εμπόδια που εμποδίζουν τις επιχειρήσεις να επωφεληθούν πλήρως από την εσωτερική αγορά, είναι το επίκεντρο του ενδιαφέροντος της ΕΕ. Προς το παρόν, οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με διασυνοριακές δραστηριότητες μπορούν να αντιμετωπίσουν προβλήματα όπως οι φορολογικοί κανόνες που εισάγουν διακρίσεις, η διπλή φορολογία, το υπερβολικό διοικητικό κόστος λόγω διοικητικών διαδικασιών περιπλοκών και καθυστερήσεων στην επιστροφή φόρων. Ενώ η Επιτροπή δεν υποστηρίζει την εναρμόνιση της φορολογίας των επιχειρήσεων, υπάρχει ανάγκη για ένα ορισμένο βαθμό συντονισμού για την επίλυση αυτών των διασυνοριακών φορολογικών ζητημάτων. Ένα από τα σημαντικά ζητήματα είναι εάν θα πρέπει να επιτευχθούν λύσεις στα φορολογικά εμπόδια σε ατομική βάση ή εάν πρέπει να επιχειρηθεί μια πιο περιεκτική πολιτική φιλόδοξη λύση, όπως η παροχή

στις εταιρείες της δυνατότητας ενιαίας δέσμης φόρου επί των εταιρειών κανόνες που θα εφαρμόζονται σε επίπεδο ΕΕ. Οποιαδήποτε λύση επιδιώκεται, είναι σαφές ότι η κατάργηση των φορολογικών εμποδίων συμβάλει σημαντικά στη βελτίωση της ανταγωνιστικότητας των επιχειρήσεων της ΕΕ.

Φορολόγηση των συντάξεων

Η ΕΕ εστιάζει σε μια συνολική στρατηγική για την αντιμετώπιση των φορολογικών εμποδίων που μπορούν να αποτελέσουν σημαντικό αντικίνητρο για τα άτομα που επιθυμούν να συνεισφέρουν σε συνταξιοδοτικά συστήματα εκτός του κράτους μέλους καταγωγής τους και των συνταξιοδοτικών ιδρυμάτων που επιθυμούν να παρέχουν συντάξεις πέρα από τα σύνορα. Συγκεκριμένοι κανόνες έχουν καθιερωθεί στον τομέα της φορολογίας των συντάξεων και λαμβάνονται τα απαραίτητα μέτρα για να εξασφαλίσει τη συμμόρφωσή τους με τη Συνθήκη και, όπου χρειάζεται, κινεί νομικές ενέργειες κατά των κρατών μελών.

Φορολογία των οχημάτων

Ζητήματα όπως η διπλή πληρωμή ή η μη επιστροφή του φόρου ταξινόμησης που καταβάλλεται όταν τα ιδιωτικά οχήματα μετακινούνται μόνιμα από το ένα κράτος μέλος στο άλλο, αλλά επίσης και πολύ διαφορετικά επίπεδα φορολογίας των οχημάτων στα κράτη μέλη και τα προβλήματα που μπορούν να δημιουργήσουν αυτές οι διαφορές για την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων στην εσωτερική αγορά, είναι μόνο μερικά από τα ζητήματα που απασχολούν την κοινή στρατηγική φορολόγησης της ΕΕ. Επιπλέον, νέες παράμετροι που σχετίζονται με τους περιβαλλοντικούς στόχους της Κοινότητας και ειδικότερα τον στόχο της διαφοροποίησης της οικονομικής επιβάρυνσης που συνδέεται με την αγορά ή την κυριότητα ενός αυτοκινήτου ως συνάρτηση των εκπομπών διοξειδίου του άνθρακα, αποτελούν αντικείμενο συζητήσεων και καθορίζουν την κατεύθυνση της στρατηγικής της ένωσης.

Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης αλκοόλ και καπνού

Η ΕΕ έχει συντάξει πλήθος οδηγιών εισάγοντας σημαντικές αναθεωρήσεις των συντελεστών και της διάρθρωσης των ειδικών φόρων κατανάλωσης επί των βιομηχανοποιημένων καπνών στη διάρκεια των ετών. Τα κράτη μέλη, πρέπει να εφαρμόζουν πολιτικές ώστε να ενισχύεται η σύγκλιση μεταξύ των φορολογικών επιπέδων των διαφόρων κρατών μελών και να περιορίσουν την απάτη και το λαθρεμπόριο στην εσωτερική αγορά. Επίσης, αντικείμενο συζητήσεων αποτελεί και η φορολογία των οινοπνευματωδών και ειδικότερα θέματα όπως η εύρυθμη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς στον τομέα αυτό, ο

ανταγωνισμός μεταξύ των διαφόρων κατηγοριών αλκοολούχων ποτών, η πραγματική αξία των δασμών πάντα στο πλαίσιο ευρύτερων στόχων της ένωσης, όπως η υγεία και η γεωργική πολιτική.

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Σημαντικές είναι οι αλλαγές και μεταρρυθμίσεις στον τομέα του Φ.Π.Α. από την αρχή της ένωσης μέχρι σήμερα. Οι θεσμοί της ΕΕ εργάζονται εντατικά, προκειμένου να επιτευχθεί πραγματική βελτίωση του συστήματος ΦΠΑ. Στο πλαίσιο αυτής της στρατηγικής έχει τεθεί σε εφαρμογή ένα πρόγραμμα δράσης το οποίο επικεντρώνεται στην απλούστευση, στον εκσυγχρονισμό και στην ομοιόμορφη εφαρμογή των υφιστάμενων ρυθμίσεων και στη στενότερη διοικητική συνεργασία, διατηρώντας παράλληλα τη μετάβαση σε ένα σύστημα ΦΠΑ που βασίζεται στην καταγωγή ως μακροπρόθεσμο κοινοτικό στόχο. Επίσης, αντικείμενο μελέτης είναι και η επανεξέταση και ο εξορθολογισμός των κανόνων και των παρεκκλίσεων που ισχύουν για τον ορισμό των μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ.

Γενικά, στην ΕΕ, δεν υπάρχει ανάγκη για εναρμόνιση των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών. Εφόσον τηρούν τους κοινοτικούς κανόνες, τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να επιλέξουν τα φορολογικά συστήματα που θεωρούν καταλληλότερα. Ωστόσο, ένας σημαντικός βαθμός εναρμόνισης είναι ουσιαστικός όσον αφορά τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) και τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, διότι οι έμμεσοι φόροι μπορούν να δημιουργήσουν εμπόδια στην ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων και στην ελεύθερη παροχή υπηρεσιών στην εσωτερική αγορά. Σε άλλους φορολογικούς τομείς, όπως είναι η άμεση φορολόγηση των κινητών φορολογικών βάσεων (όπως η φορολογία των επιχειρήσεων και η φορολόγηση των εισοδημάτων από αποταμιεύσεις), έχει ήδη αναγνωριστεί η ανάγκη για κάποιο βαθμό συντονισμού, αλλά ο φορολογικός συντονισμός δεν συνεπάγεται φορολογία εναρμόνιση.

Σκοπός της εργασίας και ερευνητικά ερωτήματα

Σε αυτό το σύνθετο πλαίσιο με την παρούσα εργασία, θα παρουσιάσουμε τα βασικά χαρακτηριστικά των φορολογικών συστημάτων στην Ευρωπαϊκή Ένωση, καθώς η δομή και ο προσανατολισμός του φορολογικού συστήματος επηρεάζει την οικονομική και κοινωνική ευημερία των χωρών αλλά και τους επενδυτές κατά την διαδικασία αξιολόγησης των

διάφορων επενδυτικών επιλογών. Ειδικότερα, τα ερευνητικά ερωτήματα της εργασίας είναι τα ακόλουθα:

1. Ποια είναι τα βασικά χαρακτηριστικά των φορολογικών συστημάτων στην ΕΕ.
2. Πως εξελίσσονται τα φορολογικά συστήματα των χωρών της ΕΕ την περίοδο 2006 – 2018.
3. Ποια είναι η δομή του φορολογικού συστήματος της ομάδας των μελών της ΕΕ των 28 και 27 μελών.
4. Η διερεύνηση ύπαρξης ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως προς τη δομή των φορολογικών συστημάτων και ειδικότερα της συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα των άμεσων φόρων, των έμμεσων φόρων και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης.
5. Η διερεύνηση ύπαρξης ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως προς τη δομή της φορολογικής βάσης των φορολογικών συστημάτων και ειδικότερα της συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα των φόρων κατανάλωσης, εργασίας και κεφαλαίου.
6. Η διερεύνηση ύπαρξης ομάδων χωρών με τον συνδυασμό των ανωτέρω δύο κριτηρίων.

Με ανωτέρω ερευνητικά ερωτήματα η παρούσα εργασία επιχειρεί να απαντήσει καταγράφοντας το ισχύον φορολογικό πλαίσιο σε κάθε κράτος μέλος της ΕΕ και στη συνέχεια εφαρμόζοντας την ανάλυση ομάδων (cluster analysis) θα ερευνηθεί η ύπαρξη ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά φορολογικού συστήματος.

Δομή εργασίας

Προκειμένου να επιτευχθούν οι στόχοι και ο σκοπός της παρούσας εργασίας, δομήθηκαν τα παρακάτω κεφάλαια.

Στο **2ο Κεφάλαιο** καταγράφεται η διεθνής βιβλιογραφία η οποία αφορά στη μελέτη των φορολογικών συστημάτων, και πως αυτά επιδρούν στην οικονομία, την κοινωνία την ανάπτυξη αλλά και την ανοικτή αγορά.

Στο **3ο Κεφάλαιο** παρουσιάζονται τα βασικά χαρακτηριστικά των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η εξέταση του τρόπου άντλησης των φορολογικών εσόδων αλλά και η επιλογή της βάσης από την οποία αντλούνται τα φορολογικά έσοδα είναι δύο χαρακτηριστικά που προσδιορίζουν το φορολογικό σύστημα κάθε χώρας. Στην παρούσα ενότητα αρχικά παρουσιάζουμε για κάθε χώρα τη δομή των

φορολογικών εσόδων ως προς τον τρόπο άντλησης, δηλαδή το ποσοστό συμμετοχής των άμεσων φόρων, των έμμεσων φόρων και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης. Επίσης, παρουσιάζεται η δομή των φορολογικών εσόδων ως προς τη βάση φορολόγησης: κεφάλαιο, εργασία και κατανάλωση. Καταγράφεται η διαχρονική εξέλιξη των φορολογικών εσόδων ως ποσοστό τα του ΑΕΠ αλλά και των συντελεστών φορολόγησης της εργασίας και της κατανάλωσης, με σκοπό να ερευνηθεί η σταθερότητα κάθε φορολογικού συστήματος διαχρονικά. Τα στοιχεία που παρουσιάζονται αντλήθηκαν από την ηλεκτρονική βάση δεδομένων της Eurostat, περιλαμβάνουν τη χρονική περίοδο 2006 – 2018 και οι ετήσιες αναλύσεις επικεντρώνονται στα στοιχεία του 2018 (όπως ενημερώθηκαν τον Φεβρουάριο του 2020).

Στο **4^ο Κεφάλαιο** παρουσιάζεται η ανάλυση σε ομάδες (cluster analysis), για τη διερεύνηση της ύπαρξης ομαδοποιήσεων των χωρών ως προς τη δομή των φορολογικών συστημάτων. Αρχικά η ανάλυση επικεντρώνεται στην αναζήτηση ομάδων με ομοιότητες στην δομή των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου (άμεσοι, έμμεσοι και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης). Στη συνέχεια, οι χώρες κατηγοριοποιούνται βάση των κοινών χαρακτηριστικών στη δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φορολόγησης (κατανάλωση, κεφάλαιο, εργασία). Τέλος επιχειρείται διερεύνηση ύπαρξης ομάδων χωρών συνεκτιμώντας τόσο τους τύπους φόρους που επιλέγονται όσο και τις επιλεγθείσες βάσεις φορολόγησης.

Στο **5^ο Κεφάλαιο** καταγράφονται τα βασικά συμπεράσματα της μελέτης, οι περιορισμοί της έρευνας και γίνονται προτάσεις για μελλοντική έρευνα.

2. Βιβλιογραφική ανασκόπηση

Στο παρόν κεφάλαιο καταγράφεται η διεθνής βιβλιογραφία, εξειδικεύοντας σε θέματα και μεθοδολογίες στη διαδικασία επιλογής και αξιολόγησης της απόδοσης του ανθρώπινου δυναμικού. Γίνεται ιδιαίτερη αναφορά στην πολυκριτήρια ανάλυση λήψης αποφάσεων, στα εργαλεία και στις τεχνικές επιλογής βέλτιστων λύσεων.

Λόγω των συνεχιζόμενων προσπαθειών για τη διατήρηση του ευρωπαϊκού κοινωνικοοικονομικού μοντέλου και των προσπαθειών να ξεπεραστούν οι αντίστοιχες προκλήσεις, το ζήτημα της ενίσχυσης του συντονισμού των πολιτικών των κρατών μελών της ΕΕ γίνεται όλο και πιο πιεστικό. Αυτό είναι ζωτικής σημασίας για την ομαλή λειτουργία της ΕΕ και απαραίτητη προϋπόθεση για τη διασφάλιση της συνοχής των δράσεων σε εθνικό επίπεδο με τις κοινές ευρωπαϊκές προτεραιότητες.

Η εμβάθυνση της ευρωπαϊκής ολοκλήρωσης έχει ιδιαίτερη σημασία για τον συντονισμό των δημοσιονομικών πολιτικών (Velichkov, 2016a, Petrova, 2016). Η παρούσα έμφαση δίνεται κυρίως στις πολιτικές δαπανών. Ενώ τα κράτη μέλη της ΕΕ έχουν δείξει κάποια ενίσχυση της ολοκλήρωσης όσον αφορά τις δαπάνες του προϋπολογισμού, ειδικά μετά τις τελευταίες μεταρρυθμίσεις του Συμφώνου Σταθερότητας και Ανάπτυξης (Petrova, 2016), υπάρχουν σημαντικές διαφορές από την πλευρά των εσόδων. Λαμβάνοντας υπόψη τον σημαντικό άμεσο και έμμεσο αντίκτυπο των φορολογικών συστημάτων στις διαφορετικές διαστάσεις του μακροοικονομικού περιβάλλοντος, οι φορολογικές δομές τόσο στα επιμέρους κράτη μέλη όσο και στην Ένωση στο σύνολό της θα πρέπει να είναι το επίκεντρο της αυξημένης προσοχής και μελέτης.

Υπό αυτήν την έννοια, αναδεικνύεται η ανάγκη μελέτης των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών, η καταγραφή και μελέτη των διαφορών αλλά και των ομοιοτήτων που παρουσιάζουν συγκεκριμένες ομάδες μέσα στην ένωση με παρόμοια ή κοινά φορολογικά μοντέλα. Παραδοσιακά, η μελέτη των φορολογικών συστημάτων και η ταξινόμησης των χωρών είναι κυρίως θεωρητική και επικεντρώνεται στην ετερογένεια στην ΕΕ όσον αφορά την ικανότητα κάθε κράτους να παρέχει κοινωνική προστασία και βιώσιμη ευημερία για τους πολίτες (Sapir, 2006).

Ωστόσο, την τελευταία δεκαετία η βιβλιογραφία εμπλουτίστηκε με εμπειρικές μελέτες (Kautto, 2002; Ferreira et al., 2005; Fenger, 2007; Draxler et al., 2010) στις οποίες οι ταξινομήσεις των χωρών βασίζονται σε κοινωνικούς δείκτες (μερίδιο των δημόσιων κοινωνικών δαπανών ως ποσοστό του ΑΕΠ, δείκτης ανισότητας, δείκτης ευημερίας, δείκτης

φτώχειας) με σκοπό τη διάκριση μεταξύ μεμονωμένων κοινωνικών μοντέλων και κρατών πρόνοιας.

Ταυτόχρονα, η διαμόρφωση συγκεκριμένων κοινωνικών μοντέλων αντικατοπτρίζει επίσης σε μεγάλο βαθμό τα υιοθετημένα εθνικά φορολογικά μοντέλα και το επιτευχθέν επίπεδο οικονομικής ανάπτυξης. Χώρες με γενναιόδωρα κράτη πρόνοιας τείνουν να είναι αυτά που από καιρό ήταν πλούσια (Krugman et al., 2001). Υπάρχουν επίσης μερικές εμπειρικές μελέτες που εστιάζουν σε πρότυπα στις διαφορές στις εθνικές πολιτικές δαπανών (Ferreiro et al., 2013; Petrova, 2014), οι οποίες αναμένεται επίσης να προσεγγίσουν αρκετά τα φορολογικά μοντέλα εντός της ΕΕ.

Ορισμένες μελέτες, ειδικότερα, αφορούν τον σχηματισμό μεμονωμένων φορολογικών μοντέλων, αλλά η εστίασή τους είναι στον αντίκτυπο της παγκοσμιοποίησης στα χαρακτηριστικά των εθνικών φορολογικών συστημάτων και στον σχηματισμό φορολογικών μοντέλων. Ο Heinemann (2003) εξέτασε τον αντίκτυπο της παγκοσμιοποίησης σε ορισμένα χαρακτηριστικά των φορολογικών πολιτικών (δομή φορολογικών εσόδων, δομή κρατικών δαπανών, δημόσιο χρέος, μέγεθος προϋπολογισμού) μεταξύ 21 χωρών του ΟΟΣΑ, χρησιμοποιώντας ανάλυση συμπλέγματος και διακρίσεων και αποκάλυψε την επίδραση της παγκοσμιοποίησης στην δομή φορολογικών εσόδων. Οι Kubatova et al. (2008) διεξήγαγε μια ανάλογη μελέτη που κατέληξε σε παρόμοια αποτελέσματα. Εφαρμόζοντας τη μεθοδολογία των Kubatova et al. (2008), ο Lukonić (2015) μελέτησε τον αντίκτυπο της παγκοσμιοποίησης στα χαρακτηριστικά του φορολογικού συστήματος 36 ευρωπαϊκών χωρών από τρεις προοπτικές: 1) φορολογική επιβάρυνση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, 2) διάρθρωση των φορολογικών συντελεστών, 3) φόροι εκφραζόμενοι ως μερίδιο του εμπορικού κέρδους. Με βάση αυτά τα τρία πλαίσια αναφοράς, πραγματοποιήθηκαν χωριστές αναλύσεις συστάδων, αν και αυτή η προσέγγιση δεν περιλαμβάνει πλήρως όλα τα χαρακτηριστικά των μοντέλων φορολογικής απόδοσης. Στη μελέτη συμμετείχαν επίσης ευρωπαϊκές χώρες που δεν είναι μέλη της ΕΕ.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ευρήματα της βιβλιογραφικής ανασκόπησής, καταλύσουμε στο γεγονός ότι η ανάλυση του φορολογικού συστήματος βασίζεται στον ορισμό που δίνει ο ερευνητής στο σύστημα και την προσέγγιση που επιλέγει.

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. Το

φορολογικό της σύστημα μιας χώρας είναι οι διάφοροι φόροι που επιβάλλονται στους φορολογούμενους για να μπορέσουν να καλύψουν μέσω αυτών τις δαπάνες του κράτους. Παρόλο που οι περισσότερες χώρες επιβάλλουν ανάλογους φόρους, τα φορολογικά συστήματα των χωρών είναι διαφορετικά μεταξύ τους, γιατί το φορολογικό σύστημα κάθε χώρας αλληλοεξαρτάται από διάφορους οικονομικούς, κοινωνικούς, και πολιτικούς παράγοντες. Σημαντικές όμως διαφορές στη διάρθρωση των φορολογικών συστημάτων παρατηρείται ανάμεσα στις αναπτυγμένες και τις αναπτυσσόμενες χώρες. Μερικές από τις διαφορές αυτές είναι η οργάνωση των οικονομικών υπηρεσιών, λογιστική οργάνωση των επιχειρήσεων και η τάση των φορολογουμένων προς τη φοροδιαφυγή.

Μια μεγάλη ομάδα ερευνητών κατατάσσει τις διάφορες χώρες με βάση το φορολογικό σύστημα και την οικονομική ανάπτυξη και καταλήγουν σε ομαδοποιήσεις χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως προς κάποιες επιλεγμένες φορολογίες.

Στην έρευνά τους οι Andrejovská & Hudáková (2016) με τη μεθοδολογία cluster analysis ταξινόμησαν τα κράτη μέλη της ΕΕ σε πέντε κατηγορίες με βάση κοινά χαρακτηριστικά όπως ο συντελεστής του φόρου εισοδήματος των επιχειρήσεων, οι οικονομικές επιδόσεις και το επίπεδο του δημόσιου χρέους, αναδεικνύοντας πως παρά την ενσωμάτωση των κρατών μελών παρατηρούνται διαφορές στην ανάπτυξη και στις ακολουθούμενες οικονομικές πολιτικές. Αντίστοιχη προσέγγιση επιχειρείται και από τους Alena et al., (2017) οι οποίοι στην μελέτη τους με επίκεντρο τον εταιρικό φόρο εισοδήματος στην ΕΕ αναδεικνύουν πέντε ομάδες χωρών, με ομοιότητες στη φορολογία των επιχειρήσεων και στην αξιολόγηση του επιπέδου εταιρικής φορολόγησης. Σε αντίστοιχη κατηγοριοποίηση με τη μέθοδο cluster analysis, και χρησιμοποιώντας ως κριτήρια κατηγοριοποίησης διαφορετικοί τύποι φόρων ως ποσοστό του ΑΕΠ, ο συνδυασμός φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων (άμεσοι, έμμεσοι, φόροι στην εργασία, στην κατανάλωση και στο κεφάλαιο) και η κοινωνική συνεισφορά ως ποσοστό της συνολικής φορολογίας, αναδείχθηκαν ομάδες χωρών με πολύ στενή γεωγραφική θέση, παρόμοιες παραδόσεις, ιστορία και βαθμό οικονομικής ανάπτυξης (Velichkov & Stefanova, 2017). Ένας επίσης παράγοντας ο οποίος φαίνεται πως επηρεάζει την κατηγοριοποίηση των χωρών της ΕΕ σε ομάδες όμοιου σχεδιασμού του φορολογικού συστήματος είναι το επίπεδο συμμετοχής που επιτυγχάνεται στη διαδικασία της παγκοσμιοποίησης (οικονομικοί φραγμοί, τρέχουσες ροές, κοινωνικοί και πολιτικοί δείκτες παγκοσμιοποίησης)(Luković, 2015).

Οι παραπάνω μελέτες ανέδειξαν στο σύνολό τους το συμπέρασμα ότι μεταξύ των χωρών της ΕΕ υπάρχει ένας φορολογικός ανταγωνισμός (Remeur, 2015). Επίσης,

επιβεβαιώνεται το γεγονός ότι η ευρωπαϊκή σύγκλιση είναι μια μακροπρόθεσμη διαδικασία (Jochimsen & Lehmann, 2017), καθώς η δημοσιονομική σύγκλιση μπορεί να επιτευχθεί κυρίως μέσω κρατικών φορολογικών μεταρρυθμίσεων τις οποίες τα κράτη μέλη δυσκολεύονται να υιοθετήσουν.

Επιπλέον, εκτός από την κατηγοριοποίηση των χωρών σε ομάδες σύμφωνα με τα υφιστάμενα φορολογικά συστήματα σε σχέση με διάφορους οικονομικούς δείκτες, έχουν αναπτυχθεί παγκοσμίως εργαλεία, τα οποία προσπαθούν να μετρήσουν το βαθμό στον οποίο το φορολογικό σύστημα μιας χώρας είναι ανταγωνιστικό και ουδέτερο, όπως για παράδειγμα ο Παγκόσμιος Δείκτης Φορολογικού Ανταγωνισμού - International Tax Competitiveness Index (ITCI) (Bunn & Asen, 2019).

Επίσης, μια μεγάλη ομάδα επιστημονικών δημοσιεύσεων επικεντρώνεται στον τρόπο με τον οποίο οι διάφορες φορολογικές μεταρρυθμίσεις επιδρούν στην οικονομία και στα κρατικά έσοδα, μέσω του υπολογισμού των πολλαπλασιαστών και της ελαστικότητας των διαφόρων φόρων.

Με τη χρήση στατιστικής ανάλυσης, μελετήθηκαν οι επιδράσεις των φορολογικών περικοπών στην αποδοτικότερη ανακατανομή των πόρων και στην αύξηση της παραγωγής και αναδείχθηκε πως ο βαθμός σχεδιασμού των αλλαγών επηρεάζει την επίδραση τους στην απασχόληση και τους μισθούς (van der Wielen, 2020; Bardaka et al, 2020), η επίδραση των σύνθετων φορολογικών ενοποιήσεων στην ανισότητα του εισοδήματος (Oueslati et al, 2017), την ανεργία και το επίπεδο παραγωγής (Ciminelli et al., 2019; Dallari, & Ribba, 2020) αλλά και η γενική επίδραση των φορολογικών μεταρρυθμίσεων στην οικονομία (GDP) (Jones et al, 2015; Hussain & Malik, 2016; Mencinger et al, 2017; Mourre & Princen 2019). Ωστόσο, τα χρησιμοποιούμενα δεδομένα, η μοντελοποίηση αλλά και οι μεθοδολογικές επιλογές των ανωτέρω ερευνών μπορούν να οδηγήσουν σε διαφορετικές εκτιμήσεις φορολογικών πολλαπλασιαστών και κατ' επέκταση σε διαφορετικό τρόπο χάραξης φορολογικής πολιτικής (Čapek, & Crespo Cuaresma, 2018).

Η παρούσα έρευνα εστιάζει στην ταξινόμηση των χωρών της ευρωπαϊκής ένωσης με βάση τη δομή των φορολογικών συστημάτων (συμμετοχή άμεσων φόρων, έμμεσων φόρων και εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στα συνολικά φορολογικά έσοδα) και τις βάσεις φορολόγησης (εργασία, κεφάλαιο, κατανάλωση) εντός των χωρών της ΕΕ, χρησιμοποιώντας στοιχεία της περιόδου 2006 - 2018. Η επιλογή κριτηρίων για ομαδοποίηση σε ξεχωριστά φορολογικά μοντέλα είναι ζωτικής σημασίας. Είναι απαραίτητο να προσδιοριστούν χαρακτηριστικά που, αφενός, είναι κοινά σε όλες τις χώρες και, αφετέρου, μπορούν να

καθοριστούν σε ένα σύστημα δεικτών με επαρκή σημασία διαφοροποίησης (Petrova, 2014). Επιπλέον, είναι σημαντικό να συμπεριληφθούν πλήρως πολλές πτυχές των φορολογικών συστημάτων.

3. Βασικά χαρακτηριστικά φορολογικών συστημάτων των χωρών της ΕΕ

Στο παρόν κεφάλαιο παρουσιάζονται τα βασικά χαρακτηριστικά των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η εξέταση του τρόπου άντλησης των φορολογικών εσόδων αλλά και η επιλογή της βάσης από την οποία αντλούνται τα φορολογικά έσοδα είναι δύο χαρακτηριστικά που προσδιορίζουν το φορολογικό σύστημα κάθε χώρας. Στην παρούσα ενότητα αρχικά παρουσιάζουμε για κάθε χώρα τη δομή των φορολογικών εσόδων ως προς τον τρόπο άντλησης (ή τη δυνατότητα μετακύλησης), δηλαδή το ποσοστό συμμετοχής των άμεσων φόρων, των έμμεσων φόρων και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης. Επίσης, παρουσιάζεται η δομή των φορολογικών εσόδων ως προς τη βάση φορολόγησης: κεφάλαιο, εργασία και κατανάλωση. Καταγράφεται η διαχρονική εξέλιξη των φορολογικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ αλλά και των συντελεστών φορολόγησης της εργασίας και της κατανάλωσης, με σκοπό να ερευνηθεί η σταθερότητα κάθε φορολογικού συστήματος διαχρονικά. Τα στοιχεία που παρουσιάζονται αντλήθηκαν από την ηλεκτρονική βάση δεδομένων της Eurostat, περιλαμβάνουν τη χρονική περίοδο 2006 – 2018, και οι ετήσιες αναλύσεις επικεντρώνονται στα στοιχεία του 2018 (όπως ενημερώθηκαν τον Φεβρουάριο του 2020).

EU 28 και EU 27

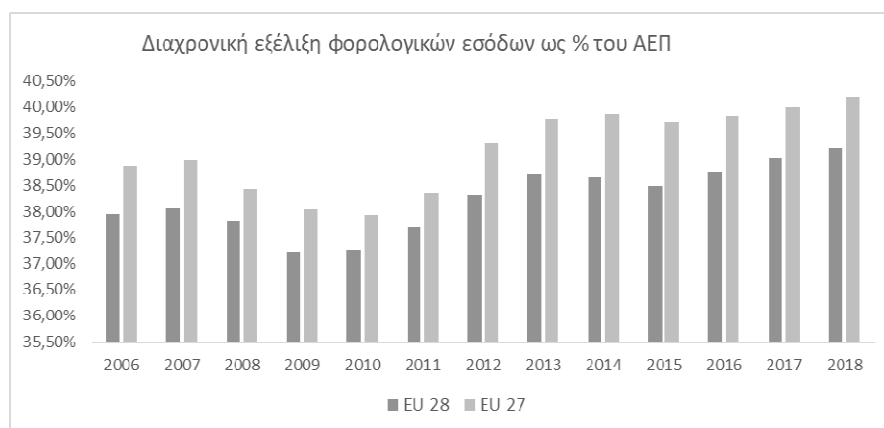
Στην ομάδα EU 28 περιλαμβάνονται και όλες οι χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η σύνθεση δηλαδή που ίσχυε μέχρι και το 2018.

Πίνακας 1: Χώρες ΕΕ

Χώρες Ευρωπαϊκής Ένωσης (ομάδα EU 28)			
Βέλγιο	Ελλάδα	Λιθουανία	Πορτογαλία
Βουλγαρία	Ισπανία	Λουξεμβούργο	Ρουμανία
Τσεχία	Γαλλία	Ουγγαρία	Σλοβενία
Δανία	Κροατία	Μάλτα	Σλοβακία
Γερμανία	Ιταλία	Ολλανδία	Φινλανδία
Εσθονία	Κύπρος	Αυστρία	Σουηδία
Ιρλανδία	Λετονία	Πολωνία	Ηνωμένο Βασίλειο

Λόγω της απόφασης του Ηνωμένου Βασιλείου να αποχωρήσει από την ένωση δημιουργείται από το 2019 και μετά η ομάδα μελών EU 27, στην οποία δεν συμπεριλαμβάνεται το Ηνωμένο Βασίλειο. Στη παρούσα παράγραφο περιγράφουμε τα βασικά φορολογικά χαρακτηριστικά των δύο ομάδων χωρών EU 28 και EU 27.

Από τα στοιχεία της Eurostat, προκύπτει πως το σύνολο των φορολογικών εσόδων της EU 28, διαχρονικά παρουσιάζει πολύ μικρές μεταβολές, καθώς κυμαίνεται στο 37,20% - 39,22% του ΑΕΠ, με μέσο όρο 38,24%. Αντίστοιχα για την EU 27 το σύνολο των φορολογικών εσόδων της EU 28, διαχρονικά παρουσιάζει πολύ μικρές μεταβολές, καθώς κυμαίνεται στο 37,92% - 40,20% του ΑΕΠ, με μέσο όρο 39,17%. Για το 2018, το σύνολο των φορολογικών εσόδων της EU 28 ως ποσοστό του ΑΕΠ ανήλθε στη μέγιστη τιμή της περιόδου 2006 – 2020 (39,22%) και της EU 27 στο 40,20%.

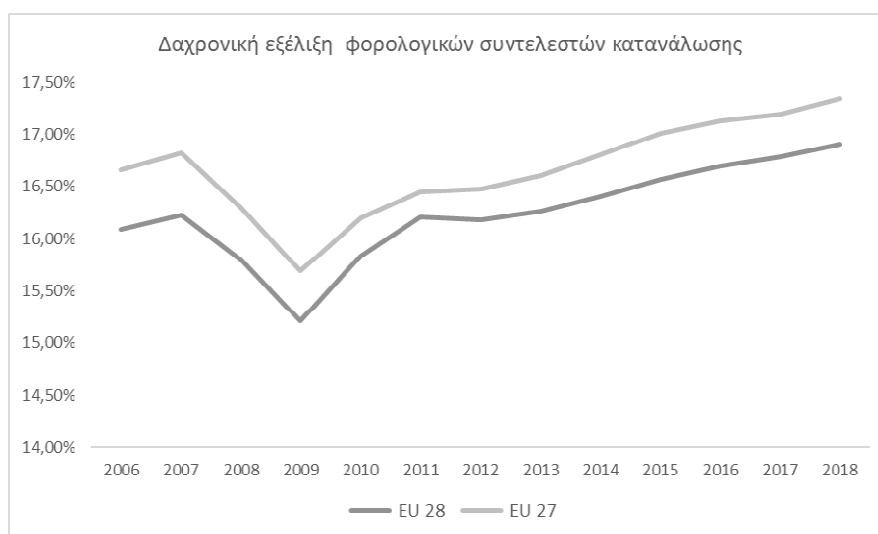


Διάγραμμα 1: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών εσόδων ως ποσοστό του ΑΕΠ

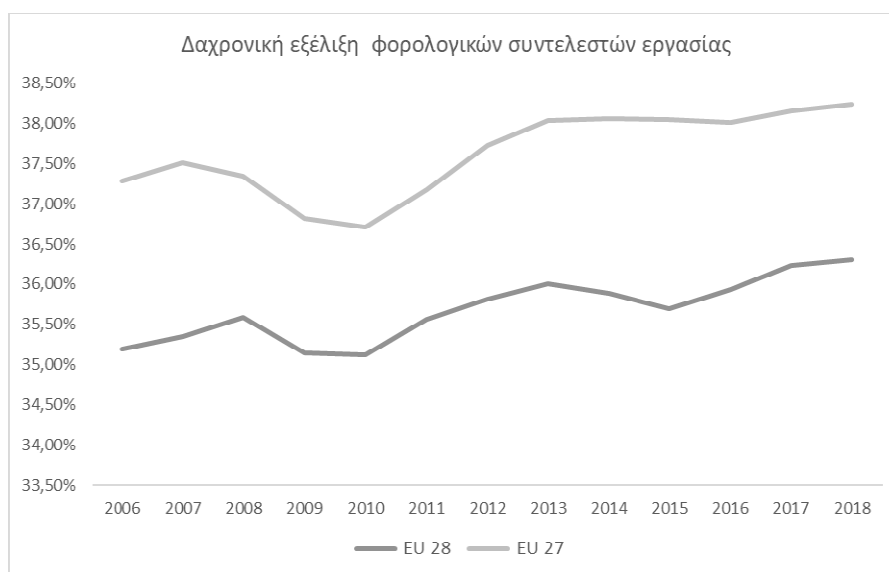
Η μικρή αυξητική τάση των φορολογικών εσόδων, εν μέρει μπορεί να ερμηνευτεί και από την αυξητική τάση των φορολογικών συντελεστών κατανάλωσης και εργασίας. Ειδικότερα, σημειώνεται πως ο φορολογικός συντελεστής κατανάλωσης της EU 28 για την περίοδο 2006 – 2020 κυμαίνεται στο διάστημα 15% - 17%, με μέσο όρο 16%. Λίγο υψηλότερος είναι ο συντελεστής φορολόγησης της κατανάλωσης στην EU 27, όπου ο αντίστοιχος μέσος όρος είναι 17%. Διαχρονικά, ο συντελεστής φορολόγησης της κατανάλωσης στην EU 28 και στην EU 27 από το 2009 και μετά έχει αυξητική τάση.

Αντίστοιχα, αυξητική διαχρονικά τάση παρουσιάζει και ο φορολογικός συντελεστής εργασία της EU 28 και της EU 27. Για την περίοδο 2006 – 2020 ο φορολογικός συντελεστής εργασία της EU 28 κυμαίνεται στο διάστημα 35% - 36%, με μέσο όρο 35,68%. Λίγο υψηλότερος είναι ο συντελεστής φορολόγησης της κατανάλωσης στην EU 27, όπου ο

αντίστοιχος μέσος όρος είναι 37,62%. Ο συντελεστής φορολόγησης της εργασίας είναι κατά μέσο όρο 2,2 φορές υψηλότερος από το συντελεστή φορολόγησης της κατανάλωσης.



Διάγραμμα 2: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών στην κατανάλωση

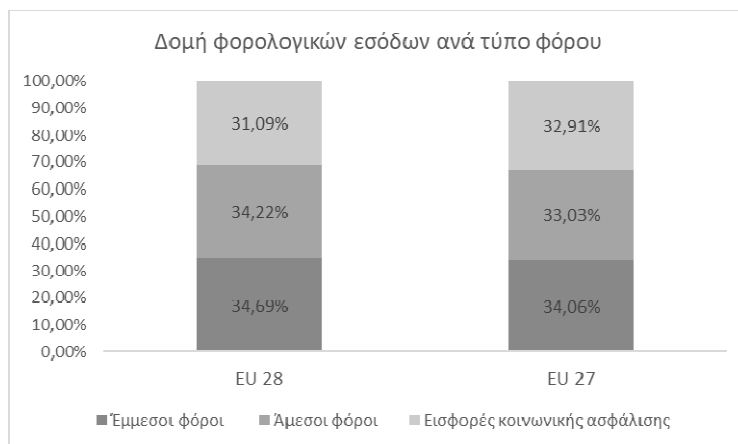


Διάγραμμα 3: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών στην εργασία

Ένα από τα βασικά χαρακτηριστικά του φορολογικού συστήματος είναι η διάκριση των φόρων ανάλογα με τη δυνατότητα μετακύλησης τους, σε άμεσους, έμμεσους και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης. Το ποσοστό συμμετοχής κάθε ομάδας από τους παραπάνω τύπους φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι ένα πρώτο χαρακτηριστικό της δομής του φορολογικού συστήματος.

Από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου (για το 2018) της EU 28 παρατηρούμε πως η συμμετοχή των τριών τύπων φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα

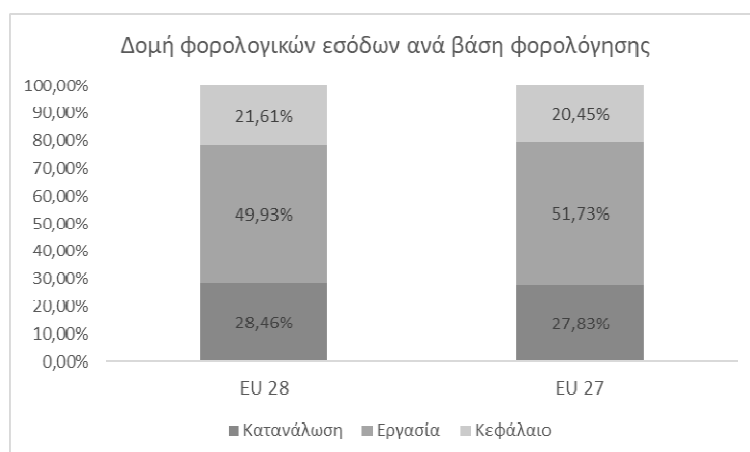
είναι σχεδόν ίση. Ειδικότερα προκύπτει πως οι άμεσοι φόροι αποτελούν περίπου το 34,22% των εσόδων από φόρους, οι έμμεσοι φόροι το 34,69% και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης το 31,09%. Αντίστοιχη συμμετοχή παρατηρείται και στην EU 27.



Διάγραμμα 4: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου

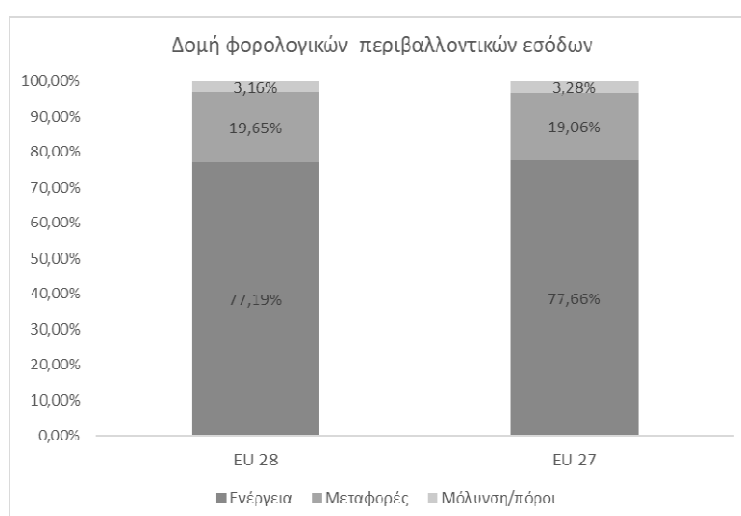
Ένα άλλο χαρακτηριστικό διάκρισης των φορολογικών συστημάτων είναι η επιλογή των φορολογικών βάσεων. Ως προς τη βάση φορολόγησης στην ανάλυσή μας επιλέξαμε τρεις κατηγορίες φόρους: τους φόρους επί της κατανάλωσης, της εργασίας και του κεφαλαίου.

Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης για το 2018 της EU 28 προκύπτει πως το 50% περίπου των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας (49,93%), ενώ ακολουθεί η συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα της κατανάλωσης (28,46%) και του κεφαλαίου (21,61%). Αντίστοιχη συμμετοχή παρατηρείται και στην EU 27.



Διάγραμμα 5: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φορολόγησης

Ένα από τα κυριότερα χαρακτηριστικά των φορολογικών συστημάτων είναι η συμβολή στην προώθηση συγκεκριμένων πολιτικών, όπως αυτή της προστασίας του περιβάλλοντος. Σε αυτό το πλαίσιο, η διάκριση των φορολογικών περιβαλλοντικών εσόδων ως προς την επιλογή της βάσης φορολόγησης είναι ένα ακόμα χαρακτηριστικό μελέτης του φορολογικού συστήματος. Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, για το 2018 της EU 28 προκύπτει πως φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (77,19 των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (19,65%), ενώ μικρή συμμετοχή στα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους έχει η φορολόγηση των πόρων και της μόλυνσης (3,16%). Αντίστοιχη συμμετοχή παρατηρείται και στην EU 27.



Διάγραμμα 6: Δομή φορολογικών περιβαλλοντικών εσόδων

Βέλγιο

Το Βέλγιο κατατάσσεται στην 27η θέση του Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, πέντε θέσεις χαμηλότερα από ό, τι στο 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του φορολογικού συστήματος του Βελγίου:

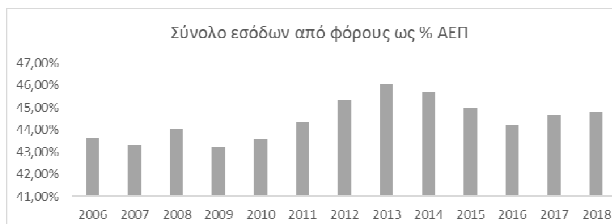
- Το Βέλγιο διαθέτει ένα ευρύ δίκτυο φορολογικών συνθηκών με 95 χώρες, και ένα εδαφικό φορολογικό σύστημα το οποίο απαλλάσσει πλήρως τα μερίσματα που προέρχονται από το εξωτερικό και τα κέρδη κεφαλαίου χωρίς περιορισμούς χωρών.
- Τα κέρδη κεφαλαίου που προκύπτουν από την κανονική διαχείριση του ιδιωτικού πλούτου απαλλάσσονται από το φόρο.
- Το Βέλγιο επιτρέπει την μέθοδο LIFO στην αποτίμηση του κόστους των αποθεμάτων και επιτρέπει στις τις επιχειρήσεις να διαγράψουν – αποσβέσουν άμεσα το μεγαλύτερο

μερίδιο των επενδύσεών τους, σε υψηλότερο ποσοστό από τις περισσότερες άλλες χώρες του ΟΟΣΑ.

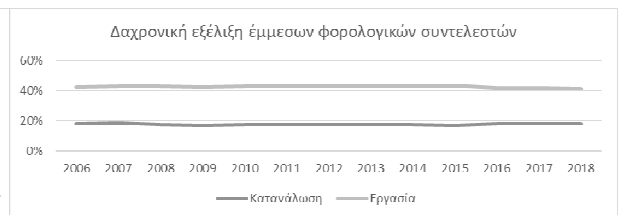
Μερικές *αδυναμίες* του φορολογικού συστήματος του Βελγίου, είναι οι ακόλουθες:

- Το εταιρικό ποσοστό φορολόγησης είναι 29,6%, και είναι πάνω από το μέσο όρο μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ (23,6%).
- Το Βέλγιο επιβάλλει φόρους περιουσίας, φόρους στον καθαρό πλούτο και στις χρηματοοικονομικές συναλλαγές.
- Η βελγική φορολογική επιβάρυνση στην εργασία είναι η υψηλότερη μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ, με τον μέσο εργαζόμενο να αντιμετωπίζει φορολογική επιβάρυνση 52,7%.

Από τα στοιχεία της Eurostat, προκύπτει πως το σύνολο των φορολογικών εσόδων του Βελγίου διαχρονικά παρουσιάζει μικρές μεταβολές, καθώς κυμαίνεται στο 43% - 46% του ΑΕΠ. Η σταθερότητα προκύπτει και από τη σταθερότητα που παρατηρείται και στους φορολογικούς συντελεστές στην κατανάλωση και την εργασία. Σημειώνεται επίσης πως ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι ιδιαίτερα υψηλός (άνω του 40%).

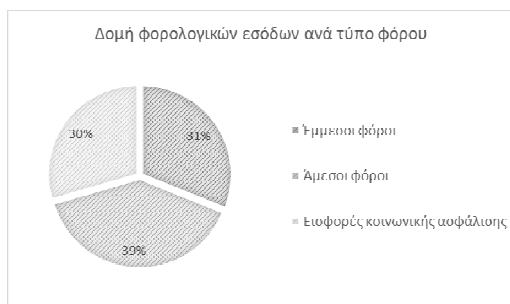


Διάγραμμα 7: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρο, BE

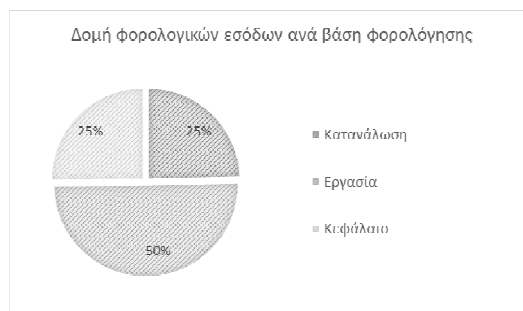


Διάγραμμα 8: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, BE

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως οι άμεσοι φόροι αποτελούν περίπου το 40% των εσόδων από φόρους ενώ οι έμμεσοι φόροι και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης μοιράζονται εξίσου το υπόλοιπο 60%. Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 50% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας (50%), ενώ ίση συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα έχει η φορολόγηση της κατανάλωσης (25%) και του κεφαλαίου (25%). Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στο Βέλγιο φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (71% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (24%), ενώ μικρή συμμετοχή στα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους έχει η φορολόγηση των πόρων και της μόλυνσης (5%).



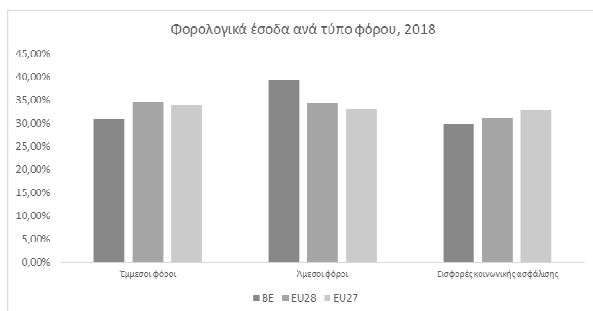
Διάγραμμα 9: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, BE



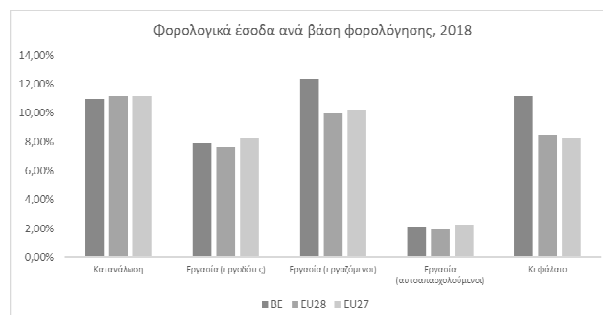
Διάγραμμα 10: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, BE

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στο Βέλγιο (30%), είναι χαμηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27. Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στο Βέλγιο (40%), είναι υψηλότερο από το ΜΟ της EU 28, ενώ οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης δεν παρουσιάζουν απόκλιση από το ΜΟ της ένωσης.

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στο Βέλγιο παρατηρείται ιδιαίτερα υψηλότερη συμμετοχή της φορολόγησης των εργαζομένων αλλά και του κεφαλαίου.



Διάγραμμα 11: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, BE



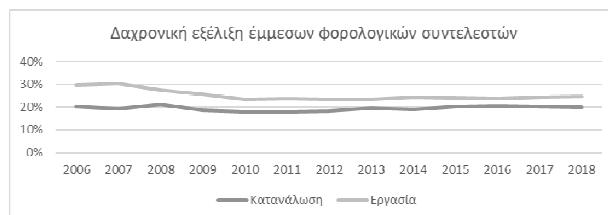
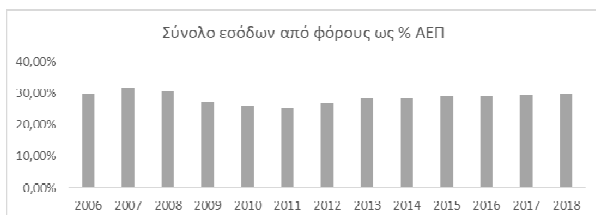
Διάγραμμα 12: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, BE

Βουλγαρία

Οι φόροι στη Βουλγαρία εισπράττονται τόσο σε πολιτειακό όσο και σε τοπικό επίπεδο. Οι πιο σημαντικοί φόροι εισπράττονται σε επίπεδο κράτους, αυτοί οι φόροι περιλαμβάνουν φόρο εισοδήματος, κοινωνική ασφάλιση, εταιρικούς φόρους και φόρο προστιθέμενης αξίας. Σε τοπικό επίπεδο φόροι ιδιοκτησίας καθώς και διάφορα τέλη. Όλα τα έσοδα που εισπράττονται στη Βουλγαρία φορολογούνται με κατ'αποκοπή συντελεστή 10%.

Το εισόδημα από την απασχόληση που κερδίζεται στη Βουλγαρία υπόκειται επίσης σε διάφορες εισφορές κοινωνικής ασφάλισης.

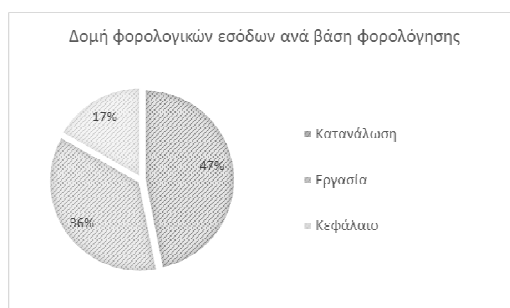
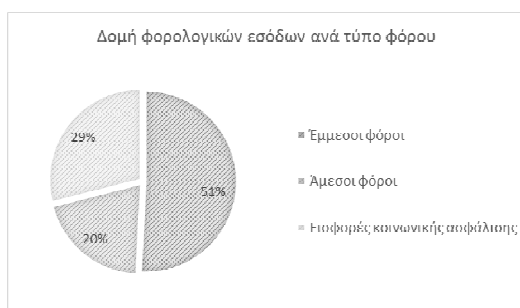
Από τα στοιχεία της Eurostat, προκύπτει πως το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Βουλγαρίας διαχρονικά παρουσιάζει πολύ μικρές μεταβολές, καθώς κυμαίνεται στο 28% - 33% του ΑΕΠ. Η σταθερότητα προκύπτει και από τη σχετική σταθερότητα που παρατηρείται και στους φορολογικούς συντελεστές στην κατανάλωση και την εργασία, με μία παρατηρούμενη διαχρονική μείωση στο φορολογική συντελεστή της εργασίας από 30% στο 25%. Σημειώνεται επίσης πως ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι ιδιαίτερα υψηλός (άνω του 40%).



Διάγραμμα 13: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, BG

Διάγραμμα 14: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, BG

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει το μεγαλύτερο μέρος των φορολογικών εσόδων προέρχεται από έμμεσους φόρους (51%), ακολουθούν τα έσοδα από εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (29%) ενώ τη μικρότερη συμμετοχή στο σύνολο των φορολογικών εσόδων έχουν τα έσοδα από άμεσους φόρους. Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως σχεδόν τα μισά φορολογικά έσοδα προέρχονται από τη φορολόγηση της κατανάλωσης (47%), ακολουθούν τα έσοδα από τη φορολόγηση της εργασίας (36%), ενώ μικρότερη συμμετοχή έχει η φορολόγηση του κεφαλαίου (17%). Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στη Βουλγαρία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (87% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (11%), ενώ πολύ μικρή συμμετοχή στα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους έχει η φορολόγηση των πόρων και της μόλυνσης (2%).

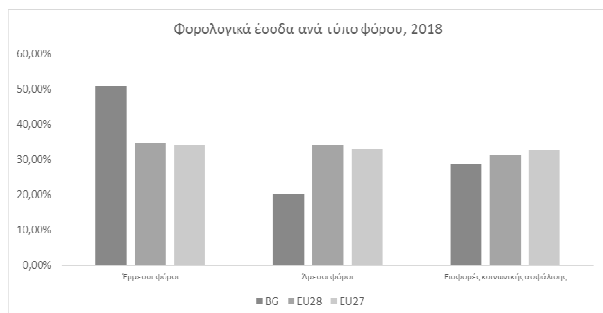


Διάγραμμα 15: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, BG

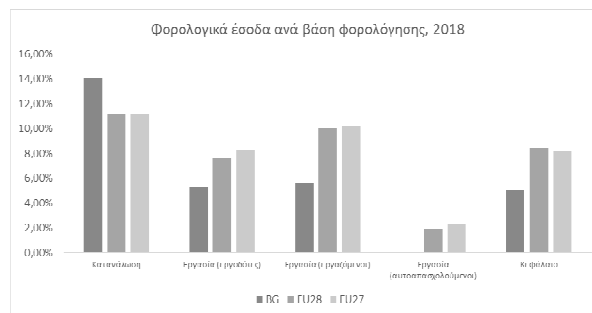
Διάγραμμα 16: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, BG

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Βουλγαρία (50%), είναι αρκετά υψηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27. Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στο σύνολο των

φορολογικών εσόδων στη Βουλγαρία (20%), είναι χαμηλότερο από το ΜΟ της ένωσης. Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης δεν παρουσιάζουν απόκλιση από το ΜΟ της ένωσης.



Διάγραμμα 17: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, BG



Διάγραμμα 18: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, BG

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στη Βουλγαρία παρατηρείται ιδιαίτερα υψηλότερη συμμετοχή της φορολόγησης της κατανάλωσης, ενώ τόσο η φορολόγηση της εργασίας και του κεφαλαίου είναι χαμηλότερα από αυτά που παρατηρούνται κατά μέσο όρο στα υπόλοιπα κράτη μέλη.

Τσεχική Δημοκρατία

Η Τσεχική Δημοκρατία κατατάσσεται στην 10η θέση του Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, δύο θέσεις καλύτερα από το 2018.

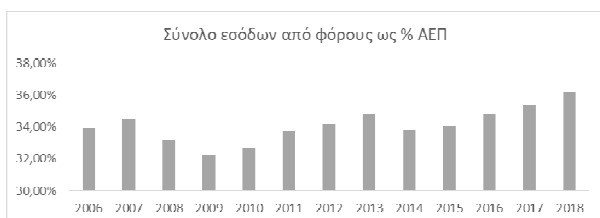
Μερικά **πλεονεκτήματα** του τσεχικού φορολογικού συστήματος είναι τα ακόλουθα:

- Το εταιρικό ποσοστό φορολόγησης (19%) είναι χαμηλότερο από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ (23,6%), με προβλέψεις ανάκτησης κόστους άνω του μέσου όρου.
- Οι φόροι επί της εργασίας είναι ελάχιστα στρεβλωτικοί.
- Η Τσεχική Δημοκρατία διαθέτει εδαφικό φορολογικό σύστημα, απαλλάσσοντας τόσο το μερίσματα από το εξωτερικό όσο και το εισόδημα από υπεραξίες από άλλες ευρωπαϊκές χώρες.

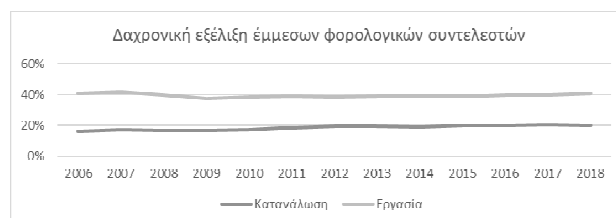
Μερικές **αδυναμίες** του τσεχικού φορολογικού συστήματος:

- Οι φόροι κατανάλωσης έχουν μεγάλο φόρτο συμμόρφωσης και ισχύουν για μια σχετικά στενή βάση.
- Οι καθαρές λειτουργικές απώλειες (ζημίες) μπορούν να μεταφερθούν μόνο για πέντε χρόνια.
- Η Τσεχική Δημοκρατία επιβάλλει φόρο ακίνητης περιουσίας και φόρους μεταβίβασης ακινήτων.

Από τα στοιχεία της Eurostat, προκύπτει πως το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Τσέχικης Δημοκρατίας διαχρονικά παρουσιάζει μικρές μεταβολές, καθώς κυμαίνεται στο 32% - 36% του ΑΕΠ. Η σταθερότητα προκύπτει και από τη σταθερότητα που παρατηρείται και στους φορολογικούς συντελεστές στην κατανάλωση και την εργασία. Σημειώνεται επίσης πως ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι ιδιαίτερα υψηλός (40%).

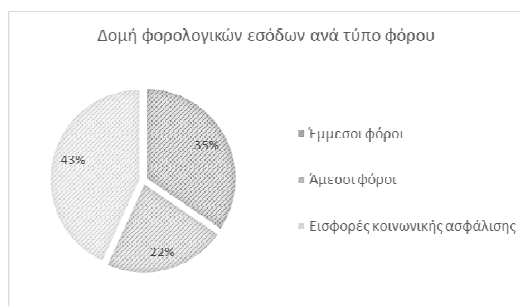


Διάγραμμα 19: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, CZ

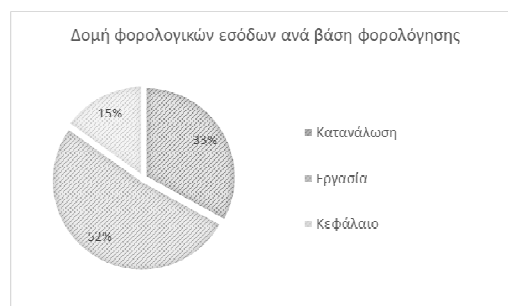


Διάγραμμα 20: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, CZ

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης αποτελούν το 43% των εσόδων από φόρους ενώ οι έμμεσοι φόροι το 35%. Τη μικρότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα έχουν οι άμεσοι φόροι (22%). Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 52% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας και το 33% από τη φορολόγηση της κατανάλωσης. Η φορολόγηση του κεφαλαίου αποτελεί στη Τσέχικη Δημοκρατία το 15% των φορολογικών εσόδων. Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στη Τσέχικη Δημοκρατία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (94% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (6%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στημόλυνση είναι αμελητέα.



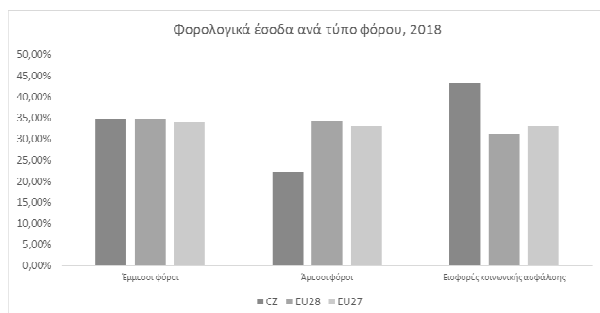
Διάγραμμα 21: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, CZ



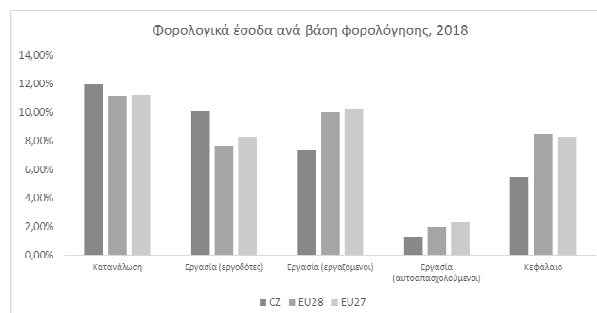
Διάγραμμα 22: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, CZ

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Τσέχικη Δημοκρατία δεν παρουσιάζει απόκλιση από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27. Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Τσέχικη Δημοκρατία (20%), είναι χαμηλότερο από το ΜΟ της EU 28, ενώ οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης υψηλότερες συμμετέχουν στα

φορολογικά έσοδα κατά περίπου 40%, ποσοστό ιδιαίτερα υψηλότερο από το ΜΟ της ένωσης (πάνω από 5%).



Διάγραμμα 23: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, CZ



Διάγραμμα 24: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, CZ

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στη Τσέχικη Δημοκρατία παρατηρείται ιδιαίτερα υψηλότερη συμμετοχή της φορολόγησης των εργοδοτών, με χαμηλότερα συγκριτικά ποσοστά συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα από τους εργαζόμενους και τους αυτοαπασχολούμενους. Αντιθέτως, χαμηλότερη είναι η συμμετοχή της φορολόγησης του κεφαλαίου στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με το ΜΟ της ένωσης.

Δανία

Η Δανία κατατάσσεται στην 24^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, μια θέση χειρότερη από το 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του δανικού φορολογικού συστήματος:

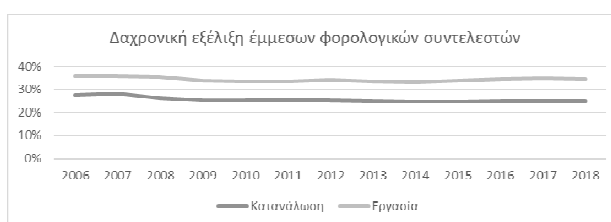
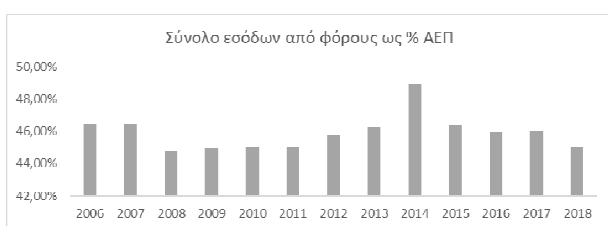
- Οι χρόνοι συμμόρφωσης που σχετίζονται με εταιρικούς, καταναλωτικούς και μεμονωμένους φόρους είναι όλοι κάτω από τους μέσους όρους του ΟΟΣΑ.
- Η Δανία διαθέτει εδαφικό φορολογικό σύστημα, απαλλάσσοντας τόσο το μερίσματα από το εξωτερικό όσο και το εισόδημα από υπεραξίες για τους εταίρους της συνθήκης και για άλλες ευρωπαϊκές χώρες.
- Οι φόροι ιδιοκτησίας είναι περιορισμένοι και η Δανία επιτρέπει την αφαίρεση του κόστους που σχετίζεται με βελτιώσεις.

Μερικές αδυναμίες του δανικού φορολογικού συστήματος:

- Εκτός από τον υψηλότερο παρατηρούμενο οριακό φορολογικό συντελεστή (55,9%) οι συντελεστές φόρου εισοδήματος για τα μερίσματα και τα κέρδη κεφαλαίου είναι και οι δύο στο 42%, πολύ πάνω από τους μέσους όρους τους αντίστοιχους του ΟΟΣΑ (23,8% και 19,6%).

- Οι καθαρές λειτουργικές ζημίες μπορούν να μεταφερθούν επ' αόριστο, αλλά περιορίζονται στο 60% του φόρου εισοδήματος.
- Η Δανία χρησιμοποιεί το First-In-First-Out για την εκτίμηση του κόστους αποθέματος για φορολογικούς σκοπούς.

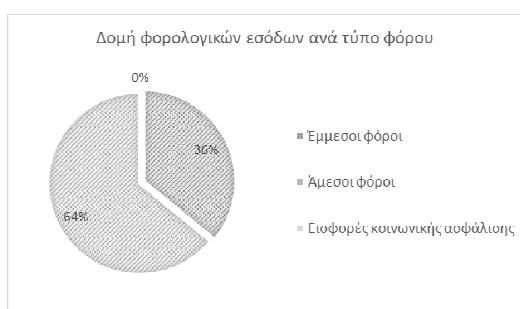
Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Δανίας διαχρονικά παρουσιάζει μικρές μεταβολές, καθώς κυμαίνεται στο 42% - 46% του ΑΕΠ. Η σταθερότητα προκύπτει και από τη σταθερότητα που παρατηρείται και στους φορολογικούς συντελεστές στην κατανάλωση και την εργασία. Σημειώνεται επίσης πως τόσο ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας (35%), όσο και της κατανάλωσης (25%), είναι υψηλοί.



Διάγραμμα 25: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, DK

Διάγραμμα 26: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, DK

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτουν μόνο δύο βασικοί τύποι φόρου: οι άμεσοι και οι έμμεσοι, καθώς οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης είναι σχεδόν μηδενικές. Μεγαλύτερη συνεισφορά στα φορολογικά έσοδα παρατηρείται από τους άμεσους φόρους 64%. Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 51% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας και το 32% από τη φορολόγηση της κατανάλωσης. Η φορολόγηση του κεφαλαίου αποτελεί στη Δανία το 17% των φορολογικών εσόδων. Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στη Δανία φορολογούνται σχεδόν εξίσου η κατανάλωση ενέργειας (54% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (41%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι μόλις 5%.

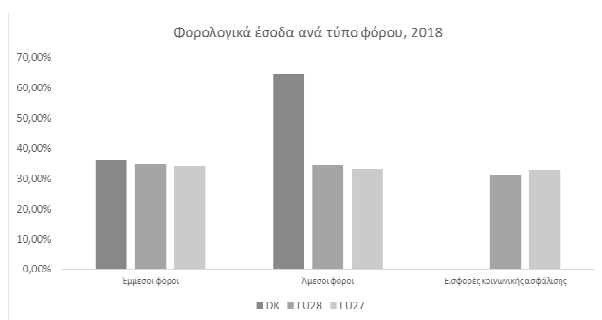


Διάγραμμα 27: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, DK

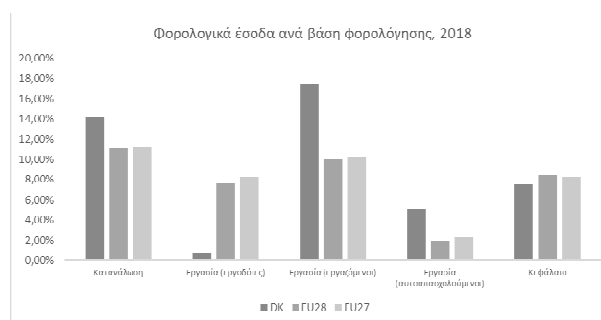


Διάγραμμα 28: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, DK

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Δανία δεν παρουσιάζει απόκλιση από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27. Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Δανία (60%), είναι διπλάσιος σχεδόν από το ΜΟ της EU 28. Η απόκλιση αυτή οφείλεται στο διαφορετικό ασφαλιστικό σύστημα και στη μηδενική συμμετοχή των ασφαλιστικών εισφορών στα φορολογικά έσοδα.



Διάγραμμα 29: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, DK



Διάγραμμα 30: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, DK

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στη Δανία παρατηρείται ιδιαίτερα υψηλότερη συμμετοχή της φορολόγησης των εργαζομένων και των αυτοαπασχολουμένων, με χαμηλότερα συγκριτικά ποσοστά συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα των εργοδοτών. Επίσης, υψηλότερη είναι η συμμετοχή της φορολόγησης της κατανάλωσης στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με το ΜΟ της ένωσης, ενώ στη φορολόγηση του κεφαλαίου δεν παρατηρούνται αποκλίσεις.

Γερμανία

Η Γερμανία κατατάσσεται στη 16^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, όπως και το 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του γερμανικού φορολογικού συστήματος:

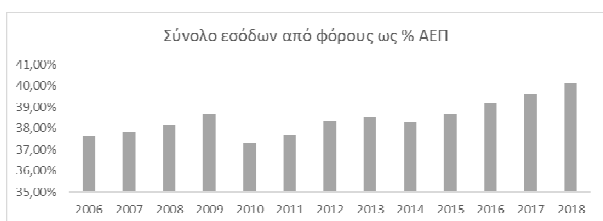
- Οι επιχειρήσεις μπορούν να αποτιμήσουν τα αποθέματα με τη μέθοδο Last-In-First-Out, την πιο ουδέτερη αντιμετώπιση του κόστους.
- Η Γερμανία διαθέτει ένα ευρύ δίκτυο φορολογικών συνθηκών με 96 χώρες.
- Ο συντελεστής ΦΠΑ (19%) πλησιάζει τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ (19,1%) και το βάρος συμμόρφωσης με τον ΦΠΑ είναι σχετικά χαμηλό.

Μερικές **αδυναμίες** του γερμανικού φορολογικού συστήματος:

- Η Γερμανία έχει τον πέμπτο υψηλότερο συντελεστή φόρου εισοδήματος μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ, στο 29,9%.

- Ο φόρος εισοδήματος προσωπικού είναι πολύπλοκος με σχετικό φόρτο συμμόρφωσης 134 ωρών - το τρίτο υψηλότερο μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ.
- Οι εταιρείες περιορίζονται στο ποσό των καθαρών λειτουργικών ζημιών που μπορούν να χρησιμοποιήσουν για να αντισταθμίσουν τα έσοδα από μελλοντικές ή προηγούμενες φορολογικές δηλώσεις.

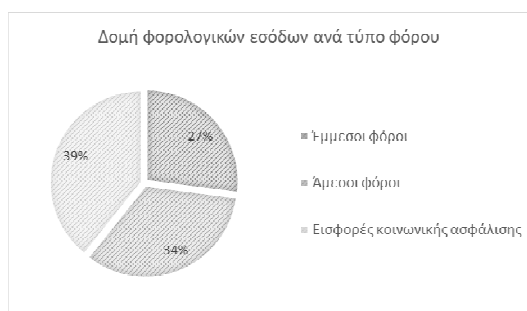
Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Γερμανίας διαχρονικά παρουσιάζει μικρές μεταβολές, καθώς κυμαίνεται στο 37% - 40% του ΑΕΠ, ωστόσο η τάση διαχρονικά είναι αυξητική. Παρατηρείται επίσης σταθερότητα στους φορολογικούς συντελεστές στην κατανάλωση και την εργασία, ενώ ο συντελεστής φορολόγησης της εργασίας είναι διπλάσιος του συντελεστή φορολόγησης της κατανάλωσης.



Διάγραμμα 31: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, DE

Διάγραμμα 32: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, DE

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης αποτελούν το 39% των εσόδων από φόρους, οι άμεσοι φόροι το 34% και οι έμμεσοι φόροι το 27%. Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 57% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας και το 25% από τη φορολόγηση της κατανάλωσης. Η φορολόγηση του κεφαλαίου αποτελεί στη Γερμανία το 18% των φορολογικών εσόδων. Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στη Γερμανία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (83% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (17%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι αμελητέα.

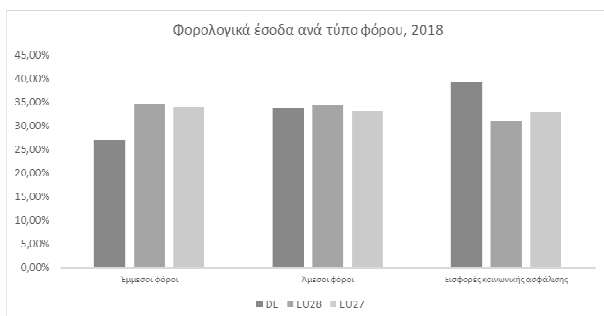


Διάγραμμα 33: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, DE

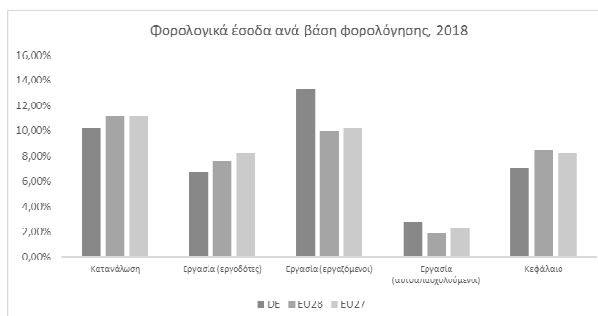


Διάγραμμα 34: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, DE

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Γερμανία παρουσιάζει απόκλιση από το ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 και είναι κατά 10 περίπου ποσοστιαίες μονάδες χαμηλότερο. Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των ασφαλιστικών εισφορών στη Γερμανία είναι κατά 10 περίπου ποσοστιαίες μονάδες υψηλότερο του ΜΟ των μελών. Καμία απόκλιση δεν παρατηρείται στη συνεισφορά των άμεσων φόρων στη Γερμανία σε σύγκριση με το ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27.



Διάγραμμα 35: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, DE



Διάγραμμα 36: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, DE

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στη Γερμανία παρατηρείται ιδιαίτερα υψηλότερη συμμετοχή της φορολόγησης των εργαζομένων, χωρίς ιδιαίτερη απόκλιση στη φορολόγηση των εργοδοτών και των αυτοαπασχολούμενων. Αντιθέτως, χαμηλότερη είναι η συμμετοχή της φορολόγησης της κατανάλωσης και του κεφαλαίου στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με το ΜΟ της ένωσης.

Εσθονία

Την τελευταία πενταετία, η Εσθονία διαθέτει τον καλύτερο φορολογικό σύστημα στον ΟΟΣΑ. Η κορυφαία βαθμολογία της βασίζεται σε τέσσερα θετικά. Πρώτον, έχει φορολογικό συντελεστή 2% στα εταιρικά έσοδα που εφαρμόζεται μόνο στα κατανεμημένα κέρδη. Δεύτερον, έχει έναν κατ' αποκοπή φόρο 20% επί των ατομικών εσόδων που δεν ισχύει για τα προσωπικά μερίσματα. Τρίτον, ο φόρος ιδιοκτησίας ισχύει μόνο για την αξία της γης και όχι για την αξία της ακίνητης περιουσίας ή του κεφαλαίου. Τέλος, διαθέτει ένα εδαφικό φορολογικό σύστημα που απαλλάσσει το 100% των ξένων κερδών που κερδίζουν οι εγχώριες εταιρείες από την εγχώρια φορολογία, με λίγους περιορισμούς.

Η Εσθονία λοιπόν κατατάσσεται στην 1^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, όπως και το 2018, και για τα προηγούμενα πέντε έτη.

Μερικά πλεονεκτήματα του εσθονικού φορολογικού συστήματος:

- Το εταιρικό σύστημα φόρου εισοδήματος της Εσθονίας καταβάλλει μόνο φόρους που κατανέμονται στα κέρδη, επιτρέποντας στις εταιρείες να επανεπενδύσουν τα κέρδη τους αφορολόγητα.
- Ο ΦΠΑ ισχύει για μια ευρεία βάση και έχει χαμηλό κόστος συμμόρφωσης.
- Οι φόροι ιδιοκτησίας ισχύουν μόνο για την αξία της γης.

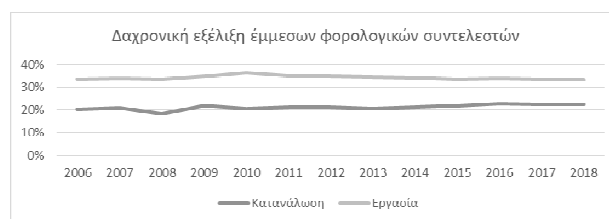
Μερικές αδυναμίες του εσθονικού φορολογικού συστήματος:

- Η Εσθονία έχει φορολογικές συμβάσεις με μόλις 58 χώρες, κάτω από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ (77 χώρες).
- Το εδαφικό φορολογικό σύστημα της Εσθονίας περιορίζεται σε ευρωπαϊκές χώρες.
- Οι κανόνες της ελεγχόμενης ξένης εταιρείας της Εσθονίας είναι πιο αυστηροί από τη μέση χώρα του ΟΟΣΑ.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Εσθονίας διαχρονικά παρουσιάζει μικρές μεταβολές, καθώς κυμαίνεται στο 30% - 36% του ΑΕΠ. Παρατηρείται επίσης σταθερότητα στους φορολογικούς συντελεστές στην κατανάλωση και την εργασία, με τάση για εξομοίωση των συντελεστών αυτών περίπου στο 30%.

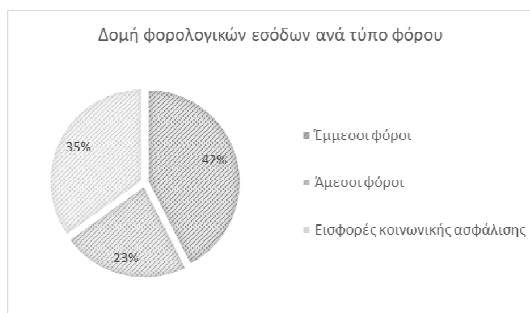


Διάγραμμα 37: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, ΕΕ



Διάγραμμα 38: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, ΕΕ

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης αποτελούν το 35% των εσόδων από φόρους, οι άμεσοι φόροι το 23% και οι έμμεσοι φόροι το 42%. Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 51% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας και το 41% από τη φορολόγηση της κατανάλωσης. Μόλις το 8% των φορολογικών εσόδων τα ης Εσθονίας προέρχεται από τη φορολόγηση του κεφαλαίου. Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Εσθονία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (88% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (10%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι μόλις το 2% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους.

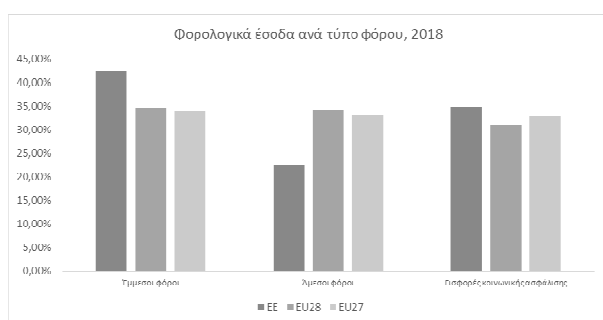


Διάγραμμα 39: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, ΕΕ

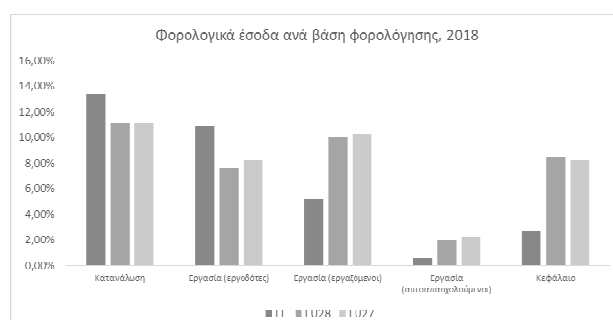


Διάγραμμα 40: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, ΕΕ

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Εσθονία παρουσιάζει απόκλιση από το ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 και είναι κατά 8 περίπου ποσοστιαίες μονάδες υψηλότερο. Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στην Εσθονία είναι κατά 10 περίπου ποσοστιαίες μονάδες χαμηλότερο του ΜΟ των μελών. Η απόκλιση στις ασφαλιστικές εισφορές είναι περίπου 5%, με τη συμμετοχή των ασφαλιστικών εισφορών στα συνολικά έσοδα της Εσθονίας να είναι υψηλότερη από το ΜΟ των κρατών μελών.



Διάγραμμα 41: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, ΕΕ



Διάγραμμα 42: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, ΕΕ

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Εσθονία παρατηρείται ιδιαίτερα χαμηλότερη συμμετοχή της φορολόγησης των εργαζομένων και των αυτοαπασχολουμένων. Αντιθέτως, ελάχιστα υψηλότερη είναι η συμμετοχή της φορολόγησης της κατανάλωσης. Αξιοσημείωτο είναι επίσης πως η συμμετοχή της φορολόγησης του κεφαλαίου στα φορολογικά έσοδα της Εσθονίας σε σύγκριση με το ΜΟ της ένωσης είναι 2,5 φορές μικρότερη.

Ιρλανδία

Η Ιρλανδία κατατάσσεται στην 17^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, τρία σημεία χειρότερα από ότι το 2018.

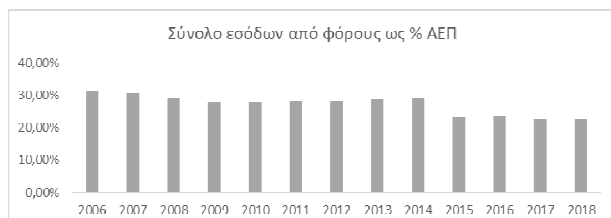
Μερικά **πλεονεκτήματα** του ιρλανδικού φορολογικού συστήματος:

- Η Ιρλανδία έχει χαμηλό φορολογικό συντελεστή 12,5%.
- Οι καθαρές λειτουργικές ζημιές μπορούν να μεταφερθούν επ' αόριστο, επιτρέποντας στις εταιρείες να φορολογούνται στη μέση κερδοφορία τους.
- Η Ιρλανδία δεν έχει κανόνες περιορισμένου κεφαλαίου, οι οποίοι περιορίζουν το ποσό των τόκων που μπορεί να αφαιρέσει μια πολυεθνική επιχείρηση για φορολογικούς σκοπούς.

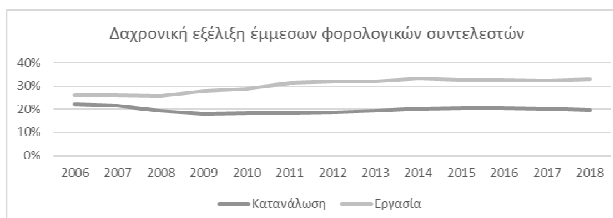
Μερικές *αδυναμίες* του ιρλανδικού φορολογικού συστήματος:

- Ο προσωπικός φορολογικός συντελεστής της Ιρλανδίας στα έσοδα από μερίσματα 51% είναι ο υψηλότερος μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ.
- Ο συντελεστής ΦΠΑ 23% είναι ένας από τους υψηλότερους στον ΟΟΣΑ και ισχύει για μια σχετικά στενή φορολογική βάση.
- Οι εταιρείες έχουν περιορισμένη ικανότητα διαγραφής επενδύσεων (αποσβέσεων επί επενδύσεων).

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Ιρλανδίας διαχρονικά παρουσιάζει μικρές μεταβολές και μια πτωτική τάση, καθώς μέσα στην τελευταία δεκαετία μειώθηκε από 30% στο 22% του ΑΕΠ. Παρατηρείται επίσης αύξηση του φορολογικού συντελεστή της εργασίας αλλά σταθερότητα στον φορολογικό συντελεστή της κατανάλωσης.

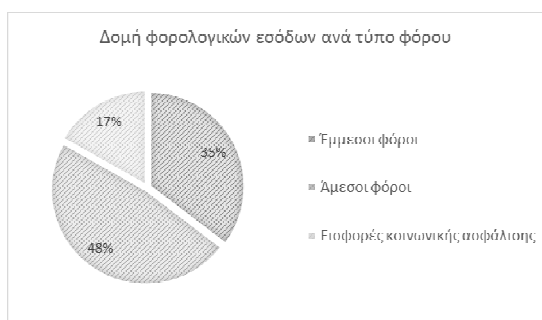


Διάγραμμα 43: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, ΙΕ

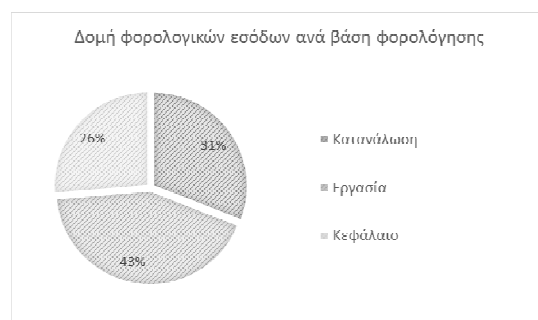


Διάγραμμα 44: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, ΙΕ

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως οι άμεσοι φόροι αποτελούν το 48% των συνολικών φορολογικών εσόδων, ακολουθούν οι έμμεσοι φόροι με συμμετοχή 35% και τέλος οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (17%). Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 43% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, το 31% από τη φορολόγηση της κατανάλωσης και το 26% από τη φορολόγηση του κεφαλαίου. Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Εσθονία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (62% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (38%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι αμελητέο.

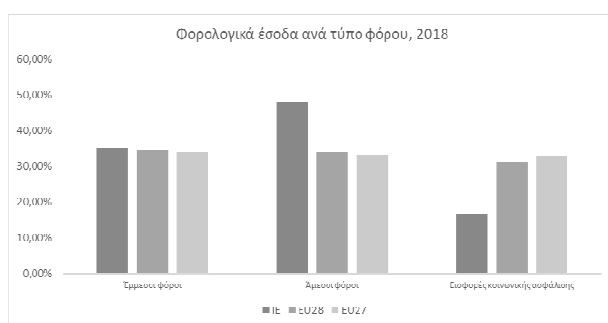


Διάγραμμα 45: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, ΙΕ

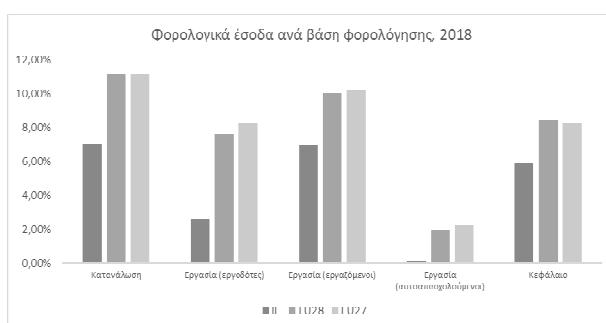


Διάγραμμα 46: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, ΙΕ

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Ιρλανδία δεν παρουσιάζει απόκλιση από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27. Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στην Ιρλανδία είναι κατά 15 περίπου ποσοστιαίες μονάδες υψηλότερο του ΜΟ των μελών και το αντίστοιχο ποσοστό της συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης 15 ποσοστιαίες μονάδες χαμηλότερο του ΜΟ των μελών.



Διάγραμμα 47: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, ΙΕ



Διάγραμμα 48: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, ΙΕ

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης στην Ιρλανδία, παρατηρείται ιδιαίτερα χαμηλότερη συμμετοχή της φορολόγησης των εργαζομένων και των αυτοαπασχολουμένων. Χαμηλότερη είναι και η συνεισφορά των φόρων κατανάλωσης και κεφαλαίου σε σύγκρισης με το ΜΟ των κρατών μελών.

Ελλάδα

Η Ελλάδα κατατάσσεται στην 30^η θέση του Δείκτη Διεθνούς Φορολογικής Ανταγωνιστικότητας του 2019, μια θέση καλύτερη από το 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του ελληνικού φορολογικού συστήματος:

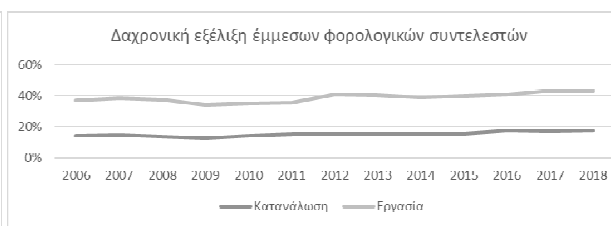
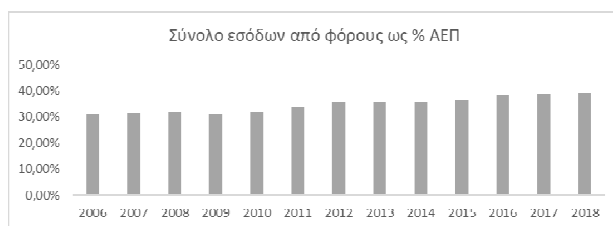
- Ο προσωπικός φορολογικός συντελεστής 15% επί των μερισμάτων είναι κάτω από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ του 23,8%.

- Η πολυπλοκότητα του φόρου εργασίας είναι χαμηλότερη από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ.
- Οι κανόνες των ελεγχόμενων ξένων εταιρειών στην Ελλάδα είναι μέτριοι και ισχύουν μόνο για το παθητικό εισόδημα.

Μερικές *αδυναμίες* του ελληνικού φορολογικού συστήματος:

- Η Ελλάδα έχει ποσοστό άνω του μέσου όρου φόρου εταιρειών 28% (ο μέσος όρος του ΟΟΣΑ είναι 23,6%).
- Οι εταιρείες είναι σοβαρά περιορισμένες στο ποσό των καθαρών λειτουργικών ζημιών που μπορούν να χρησιμοποιήσουν για να αντισταθμίσουν τα μελλοντικά κέρδη και δεν μπορούν να χρησιμοποιήσουν ζημίες για να μειώσουν το προηγούμενο φορολογητέο εισόδημα.
- Στο 24%, η Ελλάδα έχει έναν από τους υψηλότερους συντελεστές ΦΠΑ στον ΟΟΣΑ σε μια από τις πιο στενές βάσεις.

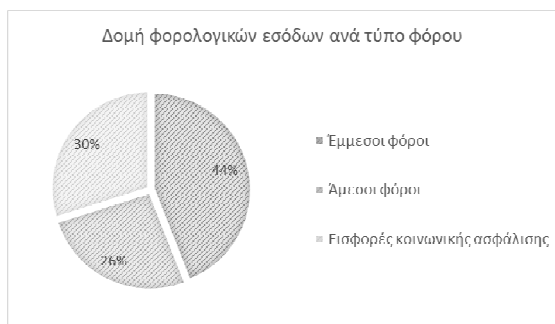
Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Ελλάδας διαχρονικά είναι σταθερό στο 30% του ΑΕΠ. Αντίστοιχα, σταθεροί είναι και οι φορολογικοί συντελεστές εργασίας και κατανάλωσης με μια μικρή διαχρονικά ανοδική τάση.



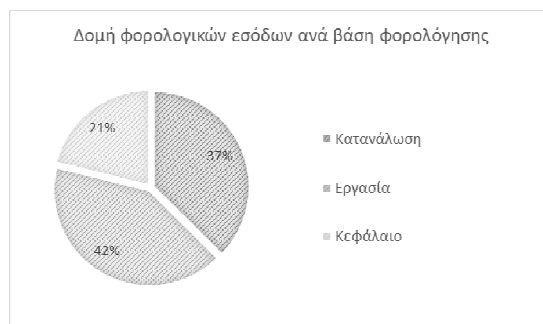
Διάγραμμα 49: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, EL

Διάγραμμα 50: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, EL

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως οι έμμεσοι φόροι αποτελούν το 44% των συνολικών φορολογικών εσόδων, ακολουθούν οι ασφαλιστικές εισφορές με συμμετοχή 30% και τέλος οι άμεσοι φόροι (26%). Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 42% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, το 37% από τη φορολόγηση της κατανάλωσης και το 21% από τη φορολόγηση του κεφαλαίου. Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Ελλάδα φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (79% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (21%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι αμελητέο.

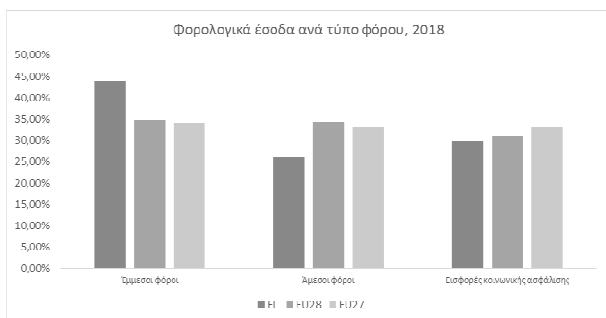


Διάγραμμα 51: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, EL

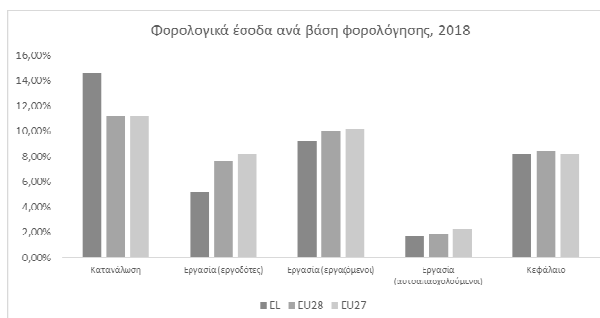


Διάγραμμα 52: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, EL

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Ελλάδα είναι υψηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27, κατά 10 ποσοστιαίες μονάδες. Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στα φορολογικά έσοδα στην Ελλάδα είναι κατά 10 περίπου ποσοστιαίες μονάδες χαμηλότερος του ΜΟ των μελών, ενώ πολύ μικρή είναι η απόκλιση του αντίστοιχου ποσοστού της συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης.



Διάγραμμα 53: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, EL



Διάγραμμα 54: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, EL

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Ελλάδα παρατηρείται ιδιαίτερα υψηλότερη συμμετοχή της φορολόγησης της κατανάλωσης σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη και αντίθετα μικρότερη συγκριτικά φορολόγηση των εργοδοτών. Η φορολόγηση του κεφαλαίου στην Ελλάδα και η συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα είναι αντίστοιχη του ΜΟ των κρατών μελών.

Ισπανία

Η Ισπανία κατατάσσεται στην 23^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, τέσσερις θέσεις καλύτερες από το 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του ισπανικού φορολογικού συστήματος:

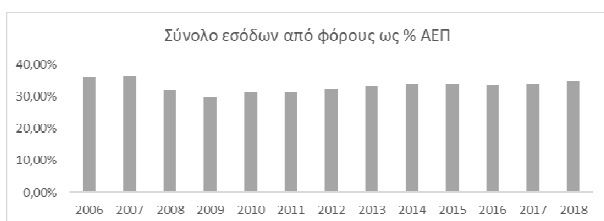
- Η Ισπανία προβλέπει ότι οι καθαρές λειτουργικές ζημίες μεταφέρονται επ' αόριστο, επιτρέποντας στις εταιρείες να φορολογούνται επί της μέσης κερδοφορίας τους.

- Η Ισπανία διαθέτει ένα εδαφικό φορολογικό σύστημα που απαλλάσσει τόσο τα ξένα μερίσματα όσο και τα ξένα εισοδήματα από τη φορολογία.
- Το ισπανικό δίκτυο φορολογικής συνθήκης αποτελείται από 93 χώρες.

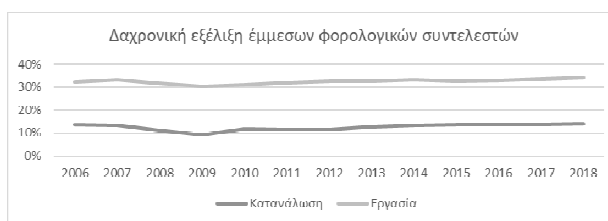
Μερικές *αδυναμίες* του ισπανικού φορολογικού συστήματος:

- Ο ΦΠΑ 21% ισχύει για λιγότερο από το ήμισυ της πιθανής φορολογικής βάσης.
- Η Ισπανία έχει πολλαπλούς στρεβλωτικούς φόρους ιδιοκτησίας με ξεχωριστές εισφορές σε ακίνητα, καθαρό πλούτο και κτήματα.
- Η Ισπανία διαθέτει ένα κουτί διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας και μια πίστωση για έρευνα και ανάπτυξη.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Ισπανίας διαχρονικά είναι σταθερό στο 30% του ΑΕΠ, χωρίς να παρουσιάζει διαχρονικά κάποια τάση, είτε αυξητική είτε πτωτική. Αντίστοιχα, σταθεροί είναι και οι φορολογικοί συντελεστές εργασίας και κατανάλωσης. Στην Ισπανία συναντάμε ιδιαίτερο χαμηλό φορολογικό συντελεστή κατανάλωσης, κάτω του 20%.

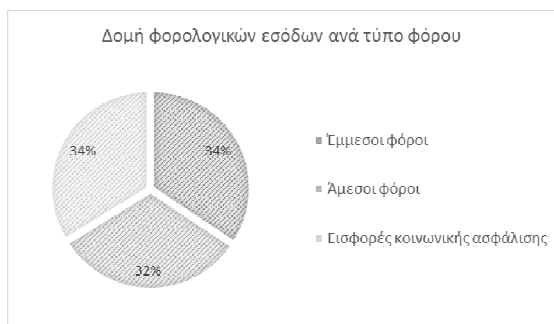


Διάγραμμα 55: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, ES



Διάγραμμα 56: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, ES

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Ισπανία έχουμε ίση περίπτωση συνεισφορά στα συνολικά φορολογικά έσοδα των άμεσων φόρων (32%), των έμμεσων φόρων (34%) και των εισροών κοινωνικής ασφάλισης (34%). Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 48% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας και το υπόλοιπο μισό κατανέμεται εξίσου στη φορολόγηση της κατανάλωσης (28%) και του κεφαλαίου (24%). Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Ισπανία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (83% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (13%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι πολύ μικρά (4%).

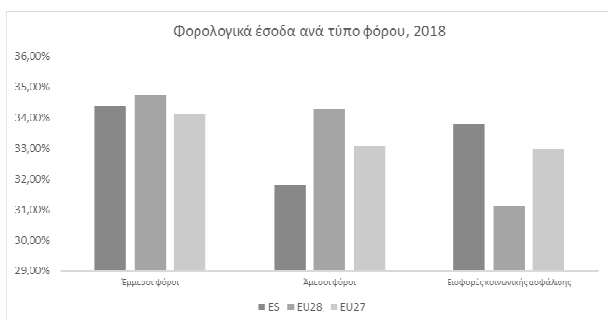


Διάγραμμα 57: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, ES

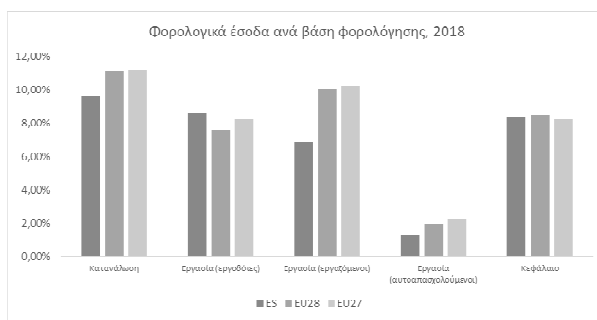


Διάγραμμα 58: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, ES

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Ισπανία είναι αντίστοιχο με το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27, χωρίς να παρατηρείται ιδιαίτερη απόκλιση. Επίσης, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στα φορολογικά έσοδα στην Ισπανία είναι κατά 5 περίπου ποσοστιαίες μονάδες χαμηλότερος του ΜΟ των μελών. Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στα φορολογικά έσοδα στην Ισπανία είναι κατά 5 περίπου ποσοστιαίες μονάδες υψηλότερη του ΜΟ των μελών.



Διάγραμμα 59: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, ES



Διάγραμμα 60: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, ES

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Ισπανία παρατηρείται ιδιαίτερα χαμηλότερη συμμετοχή της φορολόγησης των εργαζομένων σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη και αντίθετα μικρότερη συγκριτικά φορολόγηση των εργοδοτών. Η φορολόγηση του κεφαλαίου και της κατανάλωσης στην Ισπανία και η συμμετοχή τους στα φορολογικά έσοδα είναι αντίστοιχη του ΜΟ των κρατών μελών, με πολύ μικρές αποκλίσεις της τάξης των 2 ποσοστιαίων μονάδων.

Γαλλία

Η Γαλλία κατατάσσεται στην 36^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, όπως και για όλη την τελευταία πενταετία.

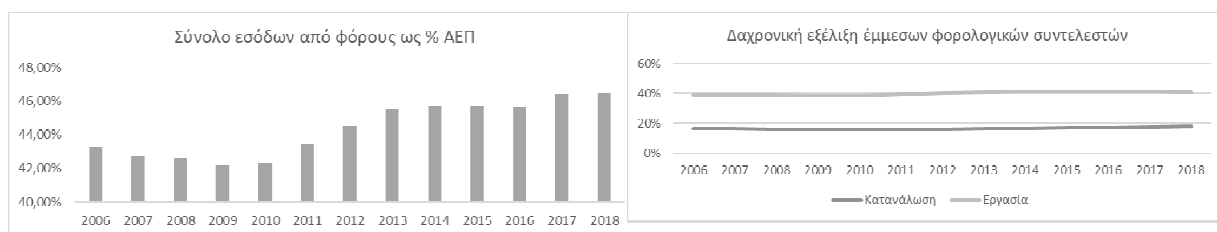
Μερικά **πλεονεκτήματα** του γαλλικού φορολογικού συστήματος:

- Η Γαλλία διαθέτει προβλέψεις ανάκτησης κόστους άνω του μέσου όρου για επενδύσεις σε μηχανήματα, κτίρια και άυλα.
- Οι φόροι εταιρειών και κατανάλωσης έχουν σχετικά χαμηλό κόστος συμμόρφωσης.
- Η Γαλλία διαθέτει ένα ευρύ δίκτυο φορολογικών συνθηκών, με 122 χώρες.

Μερικές *αδυναμίες* του γαλλικού φορολογικού συστήματος:

- Η Γαλλία έχει πολλαπλούς στρεβλωτικούς φόρους ιδιοκτησίας με ξεχωριστές εισφορές επί του καθαρού πλούτου σε ακίνητα, περιουσιακά στοιχεία, περιουσιακά στοιχεία και χρηματοοικονομικές συναλλαγές.
- Η φορολογική επιβάρυνση της εργασίας 47,6% είναι από τις υψηλότερες για τις χώρες του ΟΟΣΑ.
- Στο 34,4%, η Γαλλία έχει τον υψηλότερο συντελεστή φόρου εισοδήματος εταιρειών μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ.

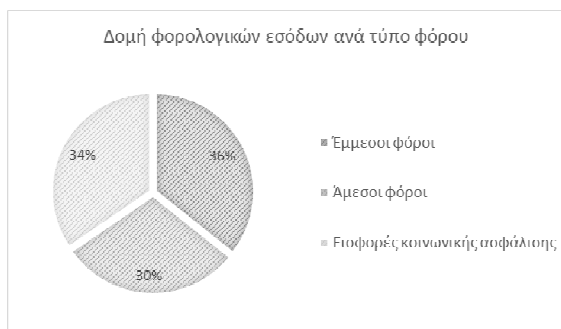
Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Γαλλίας κυμαίνονται στο 42% - 46% του ΑΕΠ, και παρουσιάζοντας διαχρονικά αυξητική τάση. Οι φορολογικοί συντελεστές εργασίας και κατανάλωσης παραμένουν διαχρονικά σταθεροί και αντίστοιχα 40% και 20%.



Διάγραμμα 61: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, FR

Διάγραμμα 62: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, FR

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Γαλλία έχουμε ίση περίπου συνεισφορά στα συνολικά φορολογικά έσοδα των άμεσων φόρων (30%), των έμμεσων φόρων (36%) και των εισροών κοινωνικής ασφάλισης (34%). Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 52% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας και το υπόλοιπο μισό κατανέμεται εξίσου στη φορολόγηση της κατανάλωσης (25%) και του κεφαλαίου (23%). Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Γαλλία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (84% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (12%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι πολύ μικρά (5%).

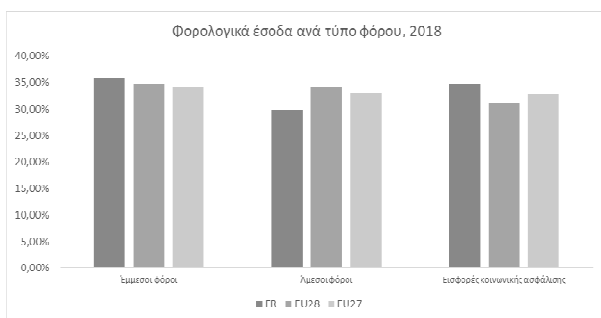


Διάγραμμα 63: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, FR

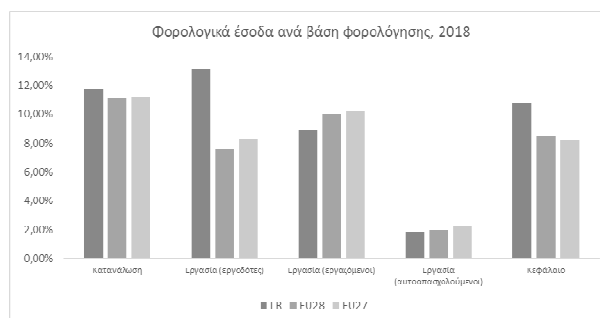


Διάγραμμα 64: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, FR

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Γαλλία είναι αντίστοιχο με το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27, χωρίς να παρατηρείται ιδιαίτερη απόκλιση. Το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στα φορολογικά έσοδα στην Γαλλία είναι κατά 5 περίπου ποσοστιαίες μονάδες χαμηλότερος του ΜΟ των μελών. Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στα φορολογικά έσοδα στην Γαλλία είναι κατά 5 περίπου ποσοστιαίες μονάδες υψηλότερη του ΜΟ των μελών.



Διάγραμμα 65: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, FR



Διάγραμμα 66: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, FR

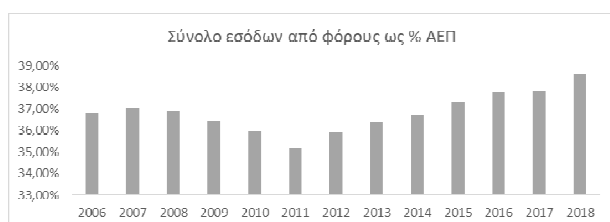
Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Γαλλία παρατηρείται ιδιαίτερα υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα από τη φορολόγηση των εργοδοτών σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη (απόκλιση 5 ποσοστιαίων μονάδων) και της φορολόγησης του κεφαλαίου (απόκλιση 3 ποσοστιαίων μονάδων). Αντίθετα, μικρότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με τα άλλα κράτη μέλη προκύπτει από τη φορολόγηση των εργαζομένων. Στην Γαλλία, η συμμετοχή της φορολόγησης της κατανάλωσης και των αυτοαπασχολούμενων στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι αντίστοιχη με το ΜΟ των κρατών μελών.

Κροατία

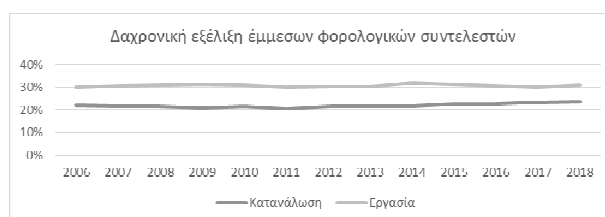
Οι φόροι στην Κροατία επιβάλλονται τόσο από την κεντρική όσο και από τις περιφερειακές κυβερνήσεις. Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος της Κροατίας έχουμε τα παρακάτω:

- Τα έσοδα που εισπράττονται στην Κροατία υπόκεινται σε προοδευτικό φόρο εισοδήματος, που αποτελείται από τρία διαφορετικά επίπεδα. Το εισόδημα από την εργασία υπόκειται σε κοινωνική ασφάλιση, με ποσοστό 15,2% για τον εργοδότη και 20% για τον εργαζόμενο.
- Ο ΦΠΑ επιβάλλεται με τρεις διαφορετικούς συντελεστές. Ο κανονικός συντελεστής είναι 25% και δύο μειωμένοι συντελεστές είναι 13% και 5% για διαφορετικά αγαθά και υπηρεσίες. Η τιμή 13% ισχύει για εφημερίδες, περιοδικά, ψωμί και γάλα, βιβλία και επιστημονικά περιοδικά, ξενοδοχεία και φάρμακα.
- Οι μόνιμες επιχειρήσεις φορολογούνται στο παγκόσμιο εισόδημα, ενώ οι ξένες εταιρείες στην Κροατία φορολογούνται για τα κέρδη που κερδίζουν στην Κροατία. Ο εταιρικός φόρος επιβάλλεται με συντελεστή 12% για έσοδα λιγότερο από 3 εκατομμύρια kn και 18% για περισσότερα.
- Ορισμένα έξοδα εκπίπτουν από τον φόρο για τις επιχειρήσεις, συμπεριλαμβανομένων των προσωπικών μέσων μεταφοράς. Οι φορολογικές απώλειες μπορούν να μεταφερθούν για έως και πέντε χρόνια. Η μεταφορά με απώλεια φόρου δεν είναι διαθέσιμη.
- Η Κροατία έχει κανόνες περιορισμένου κεφαλαίου, οι οποίοι περιορίζουν το ποσό των τόκων που μπορεί να αφαιρέσει μια πολυεθνική επιχείρηση για φορολογικούς σκοπούς.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Κροατίας κυμαίνονται στο 35% - 38% του ΑΕΠ, και παρουσιάζοντας διαχρονικά ανοδική τάση (στην τελευταία πενταετία). Οι φορολογικοί συντελεστές εργασίας και κατανάλωσης παραμένουν διαχρονικά σταθεροί και αντίστοιχα 30% και 20%.

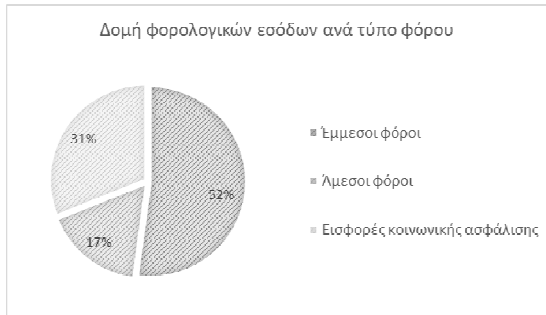


Διάγραμμα 67: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, HR



Διάγραμμα 68: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, HR

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Κροατία μεγαλύτερη συνεισφορά στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι αυτή των έμμεσων φόρων (52%), ακολουθούν οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (31%), ενώ μικρότερο ποσοστό των συνολικών φορολογικών εσόδων προέρχεται από άμεσους φόρους (17%). Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 50% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της κατανάλωσης, το 37% από τη φορολόγηση της εργασίας και μόλις το 13% από τη φορολόγηση του κεφαλαίου.



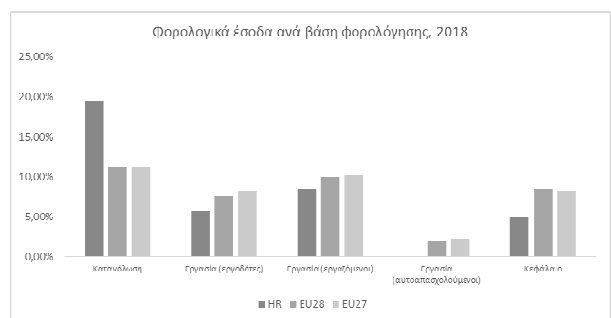
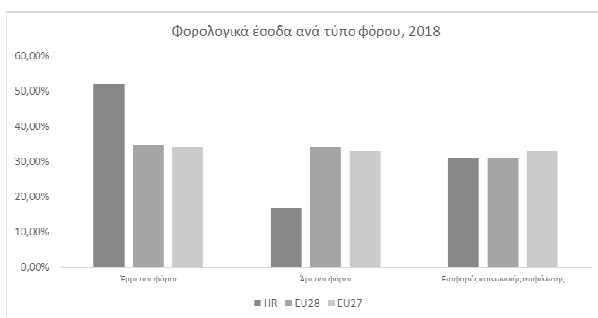
Διάγραμμα 69: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, HR



Διάγραμμα 70: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, HR

Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Ιταλία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (77% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (22%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι πολύ μικρό (1%).

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Κροατίας (50%) είναι πολύ υψηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 20 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Κροατίας είναι πολύ χαμηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 20 ποσοστιαίες μονάδες). Καμία απόκλιση δεν εντοπίζεται στη συμμετοχή των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Κροατίας, σε σύγκριση με το ΜΟ των λοιπών κρατών μελών.



Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Κροατία παρατηρείται υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση της κατανάλωσης (απόκλιση 10 ποσοστιαίων μονάδων). Αντιθέτως, η συμμετοχή στα συνολικά φορολογικά έσοδα της φορολόγησης της εργασίας και του κεφαλαίου είναι χαμηλότερη στην Κροατία σε σύγκριση με το ΜΟ των κρατών μελών.

Ιταλία

Η Ιταλία κατατάσσεται στην 34^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Φορολογικής Ανταγωνιστικότητας του 2019, μια θέση καλύτερη από το 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του ιταλικού φορολογικού συστήματος:

- Η Ιταλία επιτρέπει προβλέψεις ανάκτησης κόστους άνω του μέσου όρου για επενδύσεις σε άυλα.
- Επιτρέπεται η μέθοδος Last-In-First-Out στην αποτίμηση του κόστους αποθέματος.
- Η Ιταλία διαθέτει ένα ευρύ δίκτυο φορολογικών συνθηκών, με 100 χώρες.

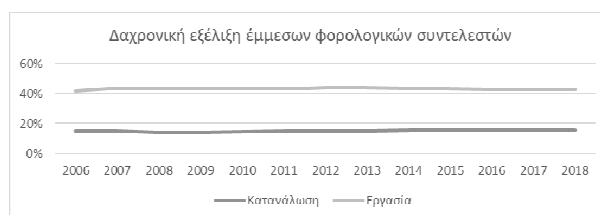
Μερικές **αδυναμίες** του ιταλικού φορολογικού συστήματος:

- Η Ιταλία έχει πολλαπλούς στρεβλωτικούς φόρους ιδιοκτησίας με ξεχωριστές εισφορές σε ακίνητα, καθαρό πλούτο, ακίνητα και χρηματοοικονομικές συναλλαγές.
- Ο συντελεστής ΦΠΑ 22% ισχύει για την τρίτη στενότερη φορολογική βάση στον ΟΟΣΑ.
- Η συμμόρφωση με το σύστημα προσωπικού φόρου εισοδήματος διαρκεί κατά μέσο όρο 169 ώρες, υψηλότερα από το ΜΟ των χωρών του ΟΟΣΑ.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Ιταλίας κυμαίνονται στο 40% - 44%, και παρουσιάζοντας διαχρονικά πτωτική τάση (στην τελευταία πενταετία). Οι φορολογικοί συντελεστές εργασίας και κατανάλωσης παραμένουν διαχρονικά σταθεροί και αντίστοιχα 40% και 20%.



Διάγραμμα 73: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρους, IT

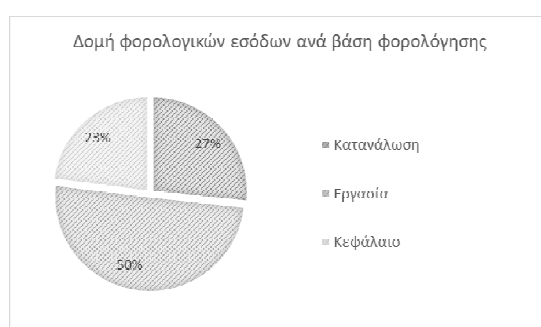


Διάγραμμα 74: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, IT

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Ιταλία έχουμε ίση περίπου συνεισφορά στα συνολικά φορολογικά έσοδα των άμεσων φόρων (34%), των έμμεσων φόρων (31%) και των εισροών κοινωνικής ασφάλισης (31%). Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 50% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας και το υπόλοιπο μισό κατανέμεται εξίσου στη φορολόγηση της κατανάλωσης (27%) και του κεφαλαίου (23%). Ως προς τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Ιταλία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (80% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (19%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι πολύ μικρό (1%).

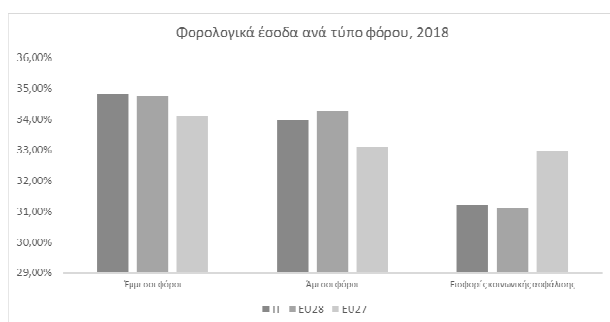


Διάγραμμα 75: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, IT

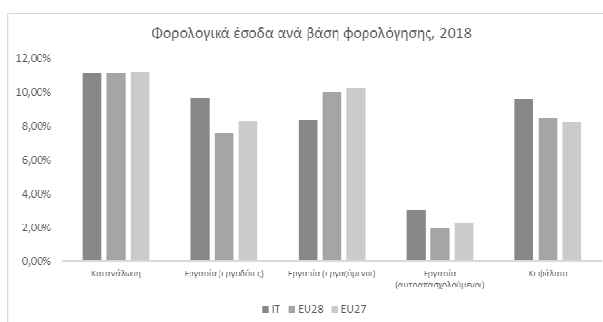


Διάγραμμα 76: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, IT

Τα ποσοστά της συμμετοχής των έμμεσων φόρων, των άμεσων φόρων και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στο σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Ιταλία είναι αντίστοιχα με το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27, χωρίς να παρατηρείται ιδιαίτερη απόκλιση.



Διάγραμμα 77: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, IT



Διάγραμμα 78: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, IT

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Ιταλία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση των εργοδοτών (απόκλιση 2 ποσοστιαίων μονάδων), τη φορολόγηση των αυτοαπασχολούμενων (απόκλιση 2 ποσοστιαίων μονάδων) και της

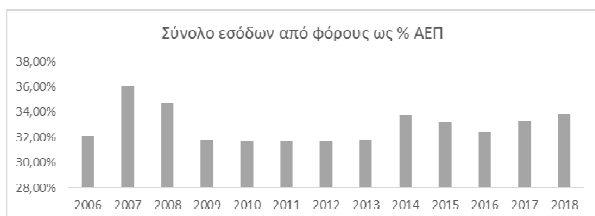
φορολόγησης του κεφαλαίου (απόκλιση 2 ποσοστιαίων μονάδων). Αντίθετα, λίγο μικρότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με τα άλλα κράτη μέλη προκύπτει από τη φορολόγηση των εργαζομένων.

Κύπρος

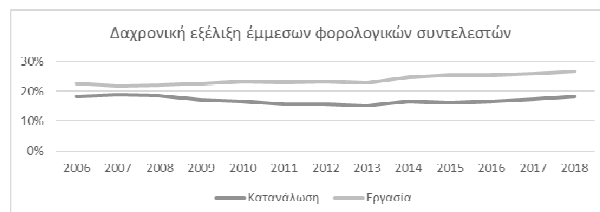
Οι φόροι στην Κύπρο επιβάλλονται τόσο από την κεντρική όσο και από την τοπική αυτοδιοίκηση. Οι πιο σημαντικές πηγές εσόδων είναι ο φόρος εισοδήματος, η κοινωνική ασφάλιση, ο φόρος προστιθέμενης αξίας και ο φόρος εταιρειών και όλοι συλλέγονται από την κεντρική κυβέρνηση. Η ευθύνη ενός ατόμου για τον Κυπριακό φόρο καθορίζεται από το καθεστώς διαμονής του για φορολογικούς σκοπούς. Ο γενικός κανόνας είναι ότι ένα άτομο που είναι κάτοικος της Κύπρου μπορεί να φορολογηθεί βάσει του παγκόσμιου εισοδήματος του. Ένα άτομο που δεν είναι κάτοικος μπορεί να φορολογηθεί μόνο για εισόδημα που προέρχεται από πηγές στην Κύπρο. Κάποια χαρακτηριστικά του Κυπριακού φορολογικού συστήματος είναι τα ακόλουθα:

- Τα καθαρά φορολογητέα έσοδα φορολογούνται με διαβαθμισμένους συντελεστές που κυμαίνονται από 20% έως 35%.
- Οι παροχές χωρίς μετρητά που παρέχονται στους εργαζομένους περιλαμβάνονται στο εισόδημα των εργαζομένων και υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος. Τα άτομα που ασκούν απασχόληση στην Κύπρο ενδέχεται επίσης να υπόκεινται σε εισφορές κοινωνικής ασφάλισης.
- Ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται με προοδευτικό συντελεστή. Επιπλέον, ισχύουν διάφορες φορολογικές ελαφρύνσεις για συνδικάτα, δωρεές σε φιλανθρωπικά ιδρύματα.
- Το εισόδημα από την εργασία υπόκειται επίσης σε διάφορες εισφορές κοινωνικής ασφάλισης.
- Ο φόρος προστιθέμενης αξίας ισχύει για τις περισσότερες πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών. Ο κανονικός συντελεστής είναι 19%, ενώ ο μειωμένος 9% ισχύει για παντοπωλεία, βιβλία και ξενοδοχειακές υπηρεσίες. Ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες εξαιρούνται από τον ΦΠΑ. Αυτό περιλαμβάνει εξαγωγές, χρηματοοικονομικές υπηρεσίες, ενοίκια κ.λπ.
- Οι εταιρικοί φόροι επιβάλλονται με συντελεστή 12,5%. Ισχύουν διάφορες εκπτώσεις, όπως τόκος, κόστος αγοράς άλλων εταιρειών και κόστος εργοδότη για την κοινωνική ασφάλιση.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Κύπρου κυμαίνονται στο 30% - 34% του ΑΕΠ, και δεν παρουσιάζουν κάποια πτωτική ή ανοδική διαχρονική τάση. Οι φορολογικοί συντελεστές εργασίας και κατανάλωσης διαχρονικά παρουσιάζουν μικρή ανοδική τάση και κυμαίνονται στο 18%-22%.

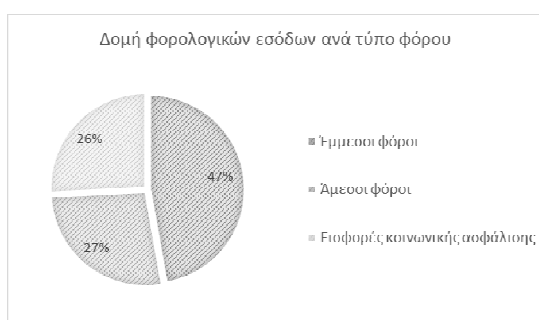


Διάγραμμα 79: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, CY

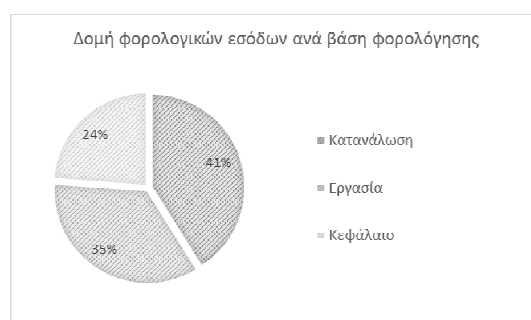


Διάγραμμα 80: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, CY

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Κύπρο μεγαλύτερη συνεισφορά στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι αυτή των έμμεσων φόρων (47%), ενώ το υπόλοιπο ποσό προέρχεται εξίσου από τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (26%) και του άμεσους φόρους (27%). Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 41% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της κατανάλωσης, το 35% από τη φορολόγηση της εργασίας και το 24% από τη φορολόγηση του κεφαλαίου. Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Κύπρο φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (79% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (21%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι αμελητέα.

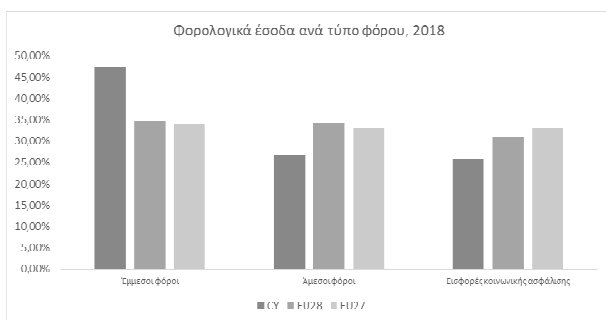


Διάγραμμα 81: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, CY

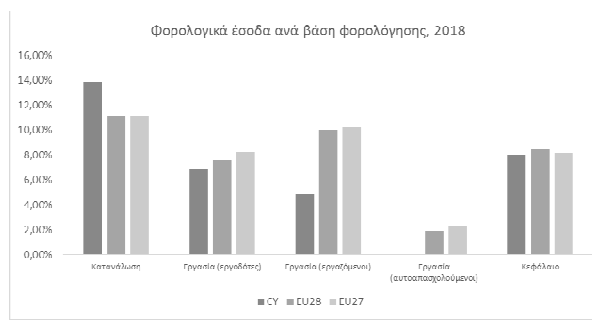


Διάγραμμα 82: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, CY

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Κύπρου (47%) είναι πολύ υψηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 12 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, τόσο το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων όσο και το ποσοστό συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Κύπρου είναι χαμηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 10 και 5 ποσοστιαίες μονάδες αντίστοιχα).



Διάγραμμα 83: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, CY



Διάγραμμα 84: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, CY

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Κύπρο παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση της κατανάλωσης (απόκλιση 3 ποσοστιαίων μονάδων). Αντιθέτως, λίγο μικρότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με τα άλλα κράτη μέλη προκύπτει από τη φορολόγηση των εργαζομένων και των εργοδοτών. Η συμμετοχή της φορολόγησης του κεφαλαίου στα φορολογικά έσοδα της Κύπρου είναι αντίστοιχη με το ΜΟ των κρατών μελών.

Λετονία

Η Λετονία κατατάσσεται τρίτη γενικά στον Διεθνή Δείκτη Φορολογικής Ανταγωνιστικότητας του 2019, ένα σημείο χειρότερο από το 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του φορολογικού συστήματος της Λετονίας:

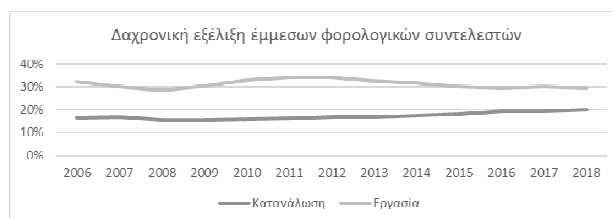
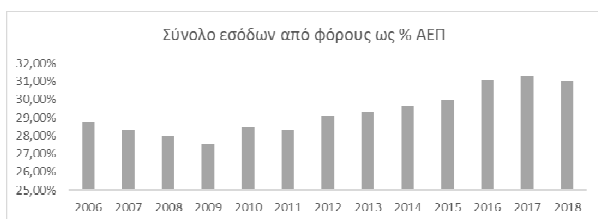
- Το εταιρικό σύστημα φόρου εισοδήματος της Λετονίας επιβάλλει φόρους μόνο στα κατανεμημένα κέρδη, επιτρέποντας στις εταιρείες να επανεπενδύσουν τα κέρδη τους αφορολόγητα.
- Οι εταιρείες μπορούν να αφαιρούν τους φόρους ιδιοκτησίας κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος.
- Οι φόροι επί της εργασίας της Λετονίας είναι σχετικά σταθεροί, επιτρέποντας στην κυβέρνηση να αυξήσει τα έσοδα από φόρους σε εργαζόμενους με πολύ λίγες στρεβλώσεις.

Ορισμένες **αδυναμίες** του φορολογικού συστήματος της Λετονίας:

- Το δίκτυο φορολογικών συνθηκών της Λετονίας περιλαμβάνει 61 χώρες, σχετικά χαμηλό αριθμό.
- Ο ΦΠΑ 21% ισχύει για περίπου το ήμισυ της πιθανής φορολογικής βάσης.

- Το όριο στο οποίο εφαρμόζεται ο ΦΠΑ είναι σχεδόν διπλάσιο από το μέσο όριο ΦΠΑ για τις χώρες του ΟΟΣΑ.

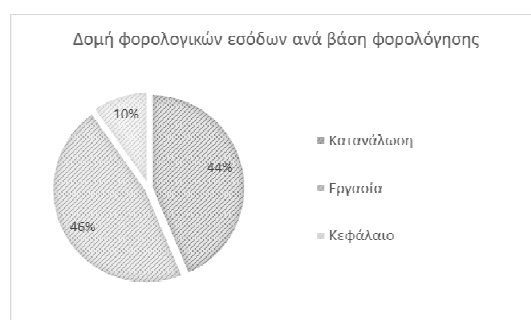
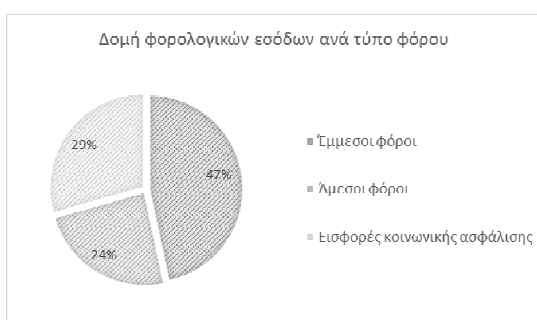
Το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Λετονίας κυμαίνονται στο 28% - 31% του ΑΕΠ, και την τελευταία πενταετία παρουσιάζει ανοδική τάση. Οι φορολογικοί συντελεστές εργασίας και κατανάλωσης διαχρονικά μεταβάλλονται οριακά και παρουσιάζουν μικρή ανοδική τάση την τελευταία πενταετία.



Διάγραμμα 85: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, LV

Διάγραμμα 86: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, LV

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Λετονία μεγαλύτερη συνεισφορά στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι αυτή των έμμεσων φόρων (47%), ποσοστό 29% προέρχεται από τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης και από την άμεση φορολόγηση ποσοστό 24%. Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 46% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, το 44% από τη φορολόγηση της κατανάλωσης και μόλις το 10% από τη φορολόγηση του κεφαλαίου. Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Λετονία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (85% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (12%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι μόλις 3% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους.

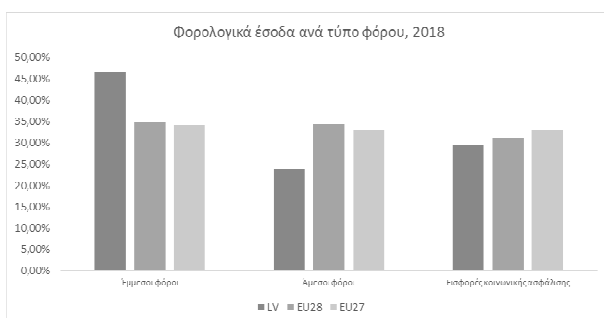


Διάγραμμα 87: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, LV

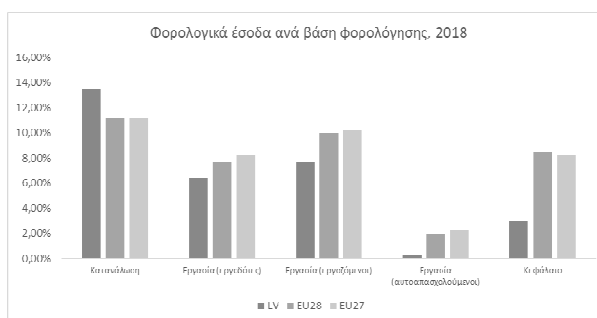
Διάγραμμα 88: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, LV

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Λετονίας (45%) είναι πολύ υψηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 10 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, τόσο το ποσοστό της συμμετοχής των

άμεσων φόρων όσο και το ποσοστό συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Λετονίας είναι χαμηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 11 και 2 ποσοστιαίες μονάδες αντίστοιχα).



Διάγραμμα 89: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, LV



Διάγραμμα 90: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, LV

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Λετονία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση της κατανάλωσης (απόκλιση 4 ποσοστιαίων μονάδων). Αντιθέτως, λίγο μικρότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με τα άλλα κράτη μέλη προκύπτει από τη φορολόγηση των εργαζομένων και των εργοδοτών. Η συμμετοχή της φορολόγησης του κεφαλαίου στα φορολογικά έσοδα της Λετονίας είναι μόλις 3%, δηλαδή παρουσιάζει απόκλιση από την αντίστοιχη με το ΜΟ των κρατών μελών ίση με 5 ποσοστιαίες μονάδες.

Λουξεμβούργο

Το Λουξεμβούργο κατατάσσεται στην 6^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, μια θέση χειρότερη από ότι στο 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του φορολογικού συστήματος του Λουξεμβούργου:

- Οι επιχειρηματικές επενδύσεις σε μηχανήματα και άυλα προϊόντα έχουν καλύτερη φορολογική μεταχείριση από τον μέσο όρο.
- Το Λουξεμβούργο διαθέτει ένα εδαφικό φορολογικό σύστημα που απαλλάσσει τόσο τα μερίσματα στο εξωτερικό όσο και τα κέρδη κεφαλαίου, χωρίς περιορισμούς ανά χώρα.
- Το δίκτυο της φορολογικής συνθήκης επεκτείνεται σε 82 χώρες.

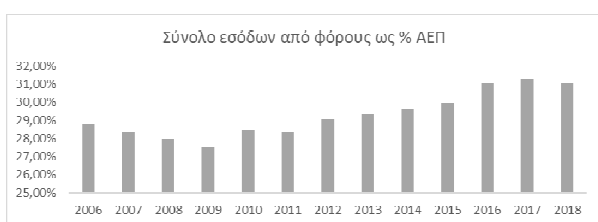
Μερικές **αδυναμίες** του φορολογικού συστήματος του Λουξεμβούργου:

- Οι εταιρείες υπόκεινται σε περιορισμούς στο ποσό των καθαρών λειτουργικών ζημιών που μπορούν να χρησιμοποιήσουν για να αντισταθμίσουν τα μελλοντικά κέρδη και

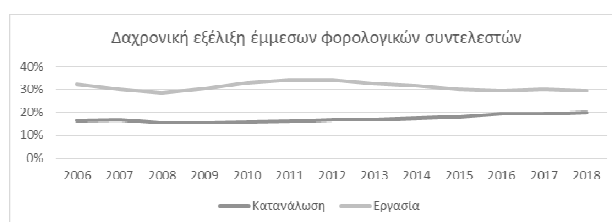
δεν είναι σε θέση να χρησιμοποιήσουν ζημίες για να αντισταθμίσουν τα προηγούμενα φορολογητέα έσοδα.

- Το Λουξεμβούργο έχει διάφορους στρεβλωτικούς φόρους ιδιοκτησίας με ξεχωριστές εισφορές σε ακίνητα, ακίνητα και περιουσιακά στοιχεία.
- Ο φόρος εισοδήματος είναι σχετικά προοδευτικός με συνδυασμένο ανώτατο ποσοστό προσωπικού εισοδήματος 47,2%.

Τα φορολογικά έσοδα στο Λουξεμβούργο παρουσιάζουν διαχρονική διακύμανση και αυξομειώσεις, αγγίζοντας για το 2018 το υψηλότερο για την τελευταία δεκαετία ποσοστό ίσο με το 39,35% του ΑΕΠ.



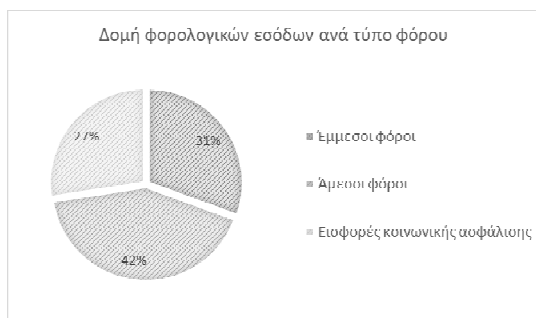
Διάγραμμα 91: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, LU



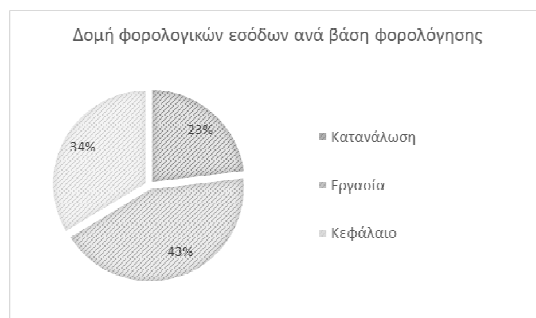
Διάγραμμα 92: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, LU

Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι διαχρονικά σταθερός στο 30%. Αντίθετα, ο φορολογικός συντελεστής της κατανάλωσης ενώ ήταν σε μηδενικά επίπεδα, εφαρμόζεται το 2004 και διατηρείται έκτοτε σταθερός στο 20%.

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στο Λουξεμβούργο μεγαλύτερη συνεισφορά στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι αυτή των άμεσων φόρων (42%), ποσοστό 27% προέρχεται από τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης και από την έμμεση φορολόγηση ποσοστό 31%. Αναφορικά με την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 43% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, το 34% από τη φορολόγηση του κεφαλαίου και το 23% από τη φορολόγηση της κατανάλωσης. Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στο Λουξεμβούργο φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (92% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους) και οι μεταφορές (7%), ενώ τα έσοδα από περιβαλλοντικούς φόρους στους περιβαλλοντικούς πόρους και στη μόλυνση είναι μόλις 1% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους.



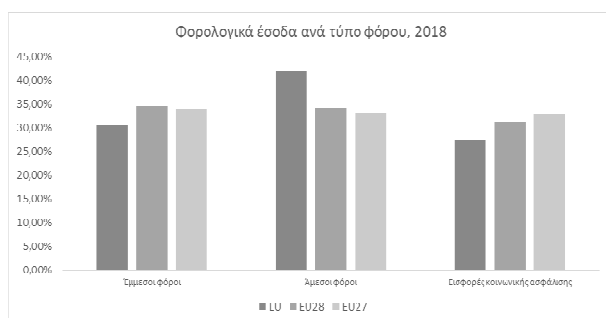
Διάγραμμα 93: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, LU



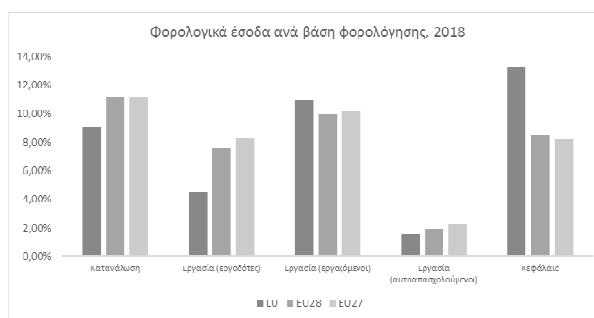
Διάγραμμα 94: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, LU

Το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα του Λουξεμβούργου (42%) είναι πολύ υψηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 8 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, τόσο το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων όσο και το ποσοστό συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στα συνολικά φορολογικά έσοδα του Λουξεμβούργου είναι χαμηλότερα από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 4 και 3 ποσοστιαίες μονάδες αντίστοιχα).

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στο Λουξεμβούργο παρατηρείται αρκετά υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση του κεφαλαίου (απόκλιση 5 ποσοστιαίων μονάδων). Αντιθέτως, λίγο μικρότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με τα άλλα κράτη μέλη προκύπτει από τη φορολόγηση των εργοδοτών και των αυτοαπασχολούμενων. Τέλος, η συμμετοχή της φορολόγησης της κατανάλωσης στα φορολογικά έσοδα του Λουξεμβούργου είναι χαμηλότερη από το ΜΟ των κρατών μελών, παρουσιάζοντας απόκλιση ίση με 3 ποσοστιαίες μονάδες.



Διάγραμμα 95: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, LU



Διάγραμμα 96: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, LU

Ουγγαρία

Η Ουγγαρία κατατάσσεται στην 14^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, μία θέση χειρότερα από το 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του ουγγρικού φορολογικού συστήματος:

- Η Ουγγαρία έχει το χαμηλότερο φορολογικό συντελεστή στον ΟΟΣΑ, στο 9%.
- Η Ουγγαρία διαθέτει ένα ενιαίο σύστημα φόρου ατομικού εισοδήματος.
- Οι κανόνες ελεγχόμενων ξένων εταιρειών είναι καλύτεροι από τον μέσο όρο.

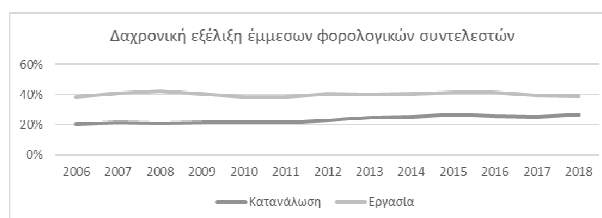
Ορισμένες **αδυναμίες** του ουγγρικού φορολογικού συστήματος:

- Οι εταιρείες είναι σοβαρά περιορισμένες στο ποσό των καθαρών λειτουργικών ζημιών που μπορούν να χρησιμοποιήσουν για να αντισταθμίσουν τα μελλοντικά κέρδη και δεν μπορούν να χρησιμοποιήσουν ζημίες για να μειώσουν το φορολογητέο εισόδημα.
- Η Ουγγαρία έχει τον υψηλότερο συντελεστή ΦΠΑ μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ, στο 27%.
- Η Ουγγαρία επιβάλλει φόρους περιουσίας, περιουσιακών στοιχείων και χρηματοοικονομικών συναλλαγών.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Ουγγαρία ως ποσοστό του ΑΕΠ παρουσιάζει διαχρονικά μεγάλη διακύμανση και αυξομειώσεις (από 36% μέχρι 40%), φτάνοντας για το 2018 στο 37,5%. Οι πολλές αυξομειώσεις δεν επιτρέπουν τον εντοπισμό κάποιας τάσης (αυξητικής ή πτωτικής). Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι διαχρονικά σταθερός στο 40% και της κατανάλωσης στο 26%.



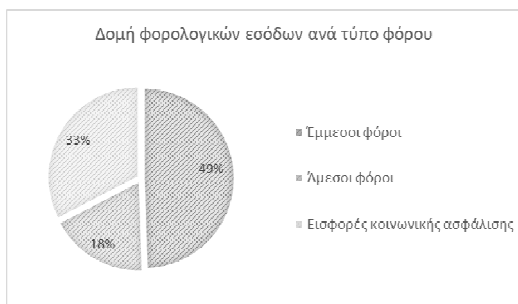
Διάγραμμα 97: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, HU



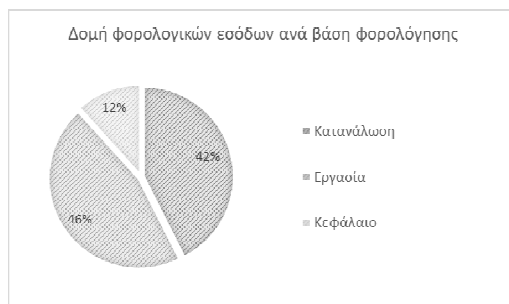
Διάγραμμα 98: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, HU

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Ουγγαρία μεγαλύτερη συνεισφορά στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι αυτή των έμμεσων φόρων (49%), ποσοστό 33% προέρχεται από τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης και από την άμεση φορολόγηση ποσοστό 18%. Αναφορικά με την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 46% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, το 42% από τη φορολόγηση της κατανάλωσης και το 12% από τη

φορολόγηση του κεφαλαίου. Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Ουγγαρία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (75% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (14%) και η φορολόγηση των περιβαλλοντικών πόρων και της μόλυνσης (11%).



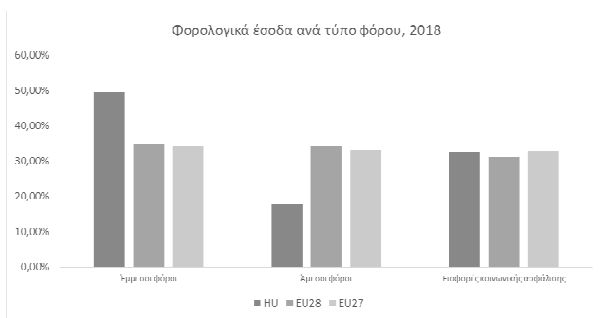
Διάγραμμα 99: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, HU



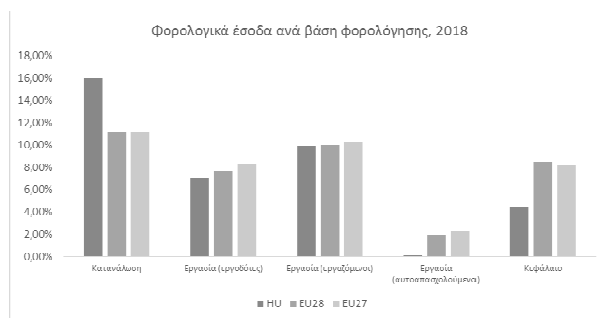
Διάγραμμα 100: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, HU

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Ουγγαρίας (49%) είναι πολύ υψηλότερο από το ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 8 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Ουγγαρίας είναι χαμηλότερο του αντίστοιχου ποσοστού συμμετοχής του ΜΟ των κρατών μελών. Το ποσοστό συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης της Ουγγαρίας είναι αντίστοιχο με αυτό του ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27.

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Ουγγαρία παρατηρείται αρκετά υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση της κατανάλωσης (απόκλιση 6 ποσοστιαίων μονάδων). Αντιθέτως, λίγο μικρότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με τα άλλα κράτη μέλη προκύπτει από τη φορολόγηση των εργοδοτών και των αυτοαπασχολούμενων. Τέλος, η συμμετοχή της φορολόγησης του κεφαλαίου στα φορολογικά έσοδα της Ουγγαρίας είναι αρκετά χαμηλότερη από το ΜΟ των κρατών μελών, παρουσιάζοντας απόκλιση ίση με 4 ποσοστιαίες μονάδες.



Διάγραμμα 101: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, HU



Διάγραμμα 102: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, HU

Μάλτα

Η φορολογία στη Μάλτα επιβάλλεται από το κράτος και διοικείται από τον Επίτροπο εσόδων. Η Μάλτα γίνεται γρήγορα η επιλογή για πολλές πολυεθνικές εταιρείες που επιδιώκουν να μεταφέρουν τα επιχειρηματικά τους συμφέροντα ή αναζητούν μια ιδανική αγορά εντός της ΕΕ. Το ανταγωνιστικό φορολογικό σύστημα της Μάλτας που συμμορφώνεται πλήρως με τα ευρωπαϊκά και διεθνή πρότυπα είναι ένας από τους συντελεστές σε αυτό.

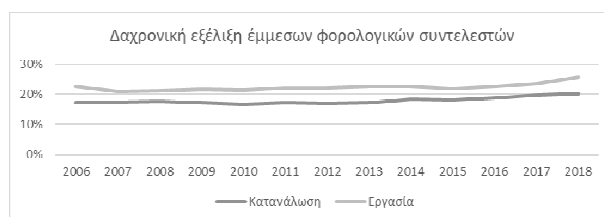
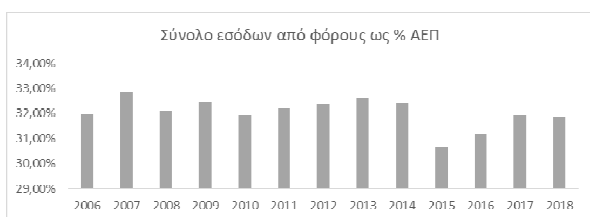
Στη Μάλτα, η υποχρέωση ενός ατόμου έναντι του φόρου εισοδήματος εξαρτάται από δύο έννοιες: την κατοικία και τη διαμονή. Τα άτομα που διαμένουν συνήθως και κατοικούν στη Μάλτα υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος για το παγκόσμιο εισόδημά τους και ορισμένα κέρδη κεφαλαίου. Άτομα που διαμένουν αλλά δεν κατοικούν στη Μάλτα φορολογούνται για οποιοδήποτε εισόδημα και ορισμένα κέρδη κεφαλαίου που προκύπτουν στη Μάλτα και για εισόδημα που προκύπτει εκτός της Μάλτας αλλά εισπράττεται στη Μάλτα. Αυτά τα πρόσωπα δεν φορολογούνται για τυχόν υπεραξίες που προκύπτουν εκτός της Μάλτας, είτε εισπράττονται στη Μάλτα είτε όχι.

Βασικός πυλώνας του φορολογικού συστήματος της Μάλτας είναι το πλήρες φορολογικό σύστημα καταλογισμού που εξαλείφει πλήρως την διπλή φορολογία των κερδών της εταιρείας. Οι μέτοχοι που λαμβάνουν μερίσματα δικαιούνται έκπτωση φόρου ίση με το φόρο που βαρύνει τα κέρδη από τα οποία καταβάλλονται τα μερίσματα. Δεδομένου ότι ο φορολογικός συντελεστής του 35% που ισχύει για τις εταιρείες είναι επίσης ο υψηλότερος φορολογικός συντελεστής στη Μάλτα, οι μέτοχοι δεν υπόκεινται επιπλέον φόρο κατά τη λήψη μερισμάτων. Όταν ο φόρος του μετόχου στο μερίσμα είναι χαμηλότερος από 35%, το ποσό κατά το οποίο η πίστωση φόρου υπερβαίνει τον φόρο επί του μερίσματος θα επιστραφεί στον μέτοχο εάν ο μέτοχος συμπεριλάβει το μερίσμα στη φορολογική του δήλωση.

Ο φορολογικός νόμος της Μάλτας παρέχει τρεις κύριες μορφές ελάφρυνσης διπλής φορολογίας του εισοδήματος Επιπλέον, υπάρχουν ευεργετικά καθεστώτα για επενδυτικά κεφάλαια, ευελιξία για την επανεγκατάσταση των εταιρειών, γρήγορες διαδικασίες ενσωμάτωσης εταιρειών. Η Μάλτα δεν έχει επί του παρόντος φόρους επί του κεφαλαίου. Δεν παρακρατούνται φόροι επί των τόκων, των δικαιωμάτων, των μερισμάτων και των εσόδων από την εκκαθάριση και ούτε υπάρχει νομοθεσία μεταβίβασης τιμών στη Μάλτα.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας επιβάλλεται με το γενικό συντελεστή 18% για την παροχή αγαθών και υπηρεσιών. Ισχύουν επίσης μειωμένοι συντελεστές 7% και 5%, ενώ η παράδοση ορισμένων αγαθών και υπηρεσιών εξαιρείται από το φόρο προστιθέμενης αξίας.

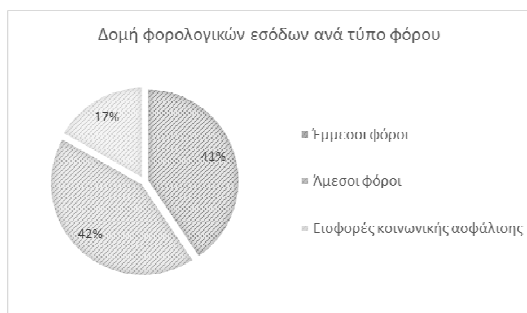
Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Μάλτα ως ποσοστό του ΑΕΠ παρουσιάζει διαχρονικά μικρή διακύμανση και αυξομειώσεις (από 30% μέχρι 32%), φτάνοντας για το 2018 στο 31,84%. Οι πολλές και μικρές αυξομειώσεις δεν επιτρέπουν τον εντοπισμό κάποιας τάσης (αυξητικής ή πτωτικής). Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι διαχρονικά σταθερός στο 25% και της κατανάλωσης στο 20%.



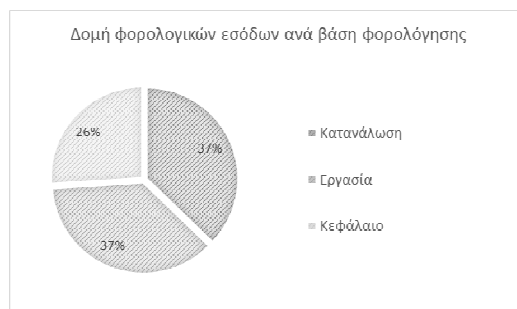
Διάγραμμα 103: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, ΜΤ

Διάγραμμα 104: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, ΜΤ

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Μάλτα το 83% των φορολογικών εσόδων προέρχονται εξίσου από άμεσους (42%) και έμμεσους φόρους (42%). Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης αποτελούν μόλις το 17% των φορολογικών εσόδων. Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 74% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας και της κατανάλωσης, ενώ το 26% από τη φορολόγηση του κεφαλαίου. Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Ουγγαρία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (50% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (41%) και η φορολόγηση των περιβαλλοντικών πόρων και της μόλυνσης (9%).

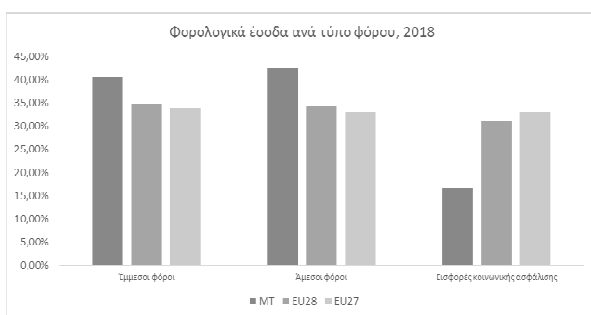


Διάγραμμα 105: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, ΗΥ

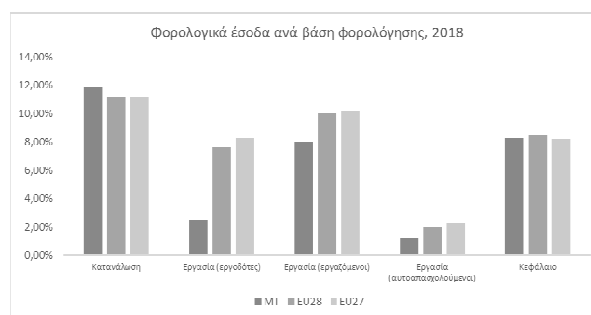


Διάγραμμα 106: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, ΗΥ

Τα ποσοστά της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (41%) και των έμμεσων φόρων (42%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Μάλτας είναι υψηλότερα από τους αντίστοιχους ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 (απόκλιση ίση με 5 και 9 ποσοστιαίες μονάδες αντίστοιχα). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των ασφαλιστικών εισφορών στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Μάλτας είναι πολύ χαμηλότερο του αντίστοιχου ποσοστού συμμετοχής του ΜΟ των κρατών μελών (16 ποσοστιαίες μονάδες).



Διάγραμμα 107: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, ΗΥ



Διάγραμμα 108: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, ΗΥ

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στη Μάλτα παρατηρείται αρκετά χαμηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση των εργοδοτών (απόκλιση 5 ποσοστιαίων μονάδων) όπως και από τη φορολόγηση των εργαζομένων (απόκλιση 3 ποσοστιαίων μονάδων). Αντιθέτως, λίγο μεγαλύτερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με τα άλλα κράτη μέλη προκύπτει από τη φορολόγηση της κατανάλωσης. Τέλος, η συμμετοχή της φορολόγησης του κεφαλαίου στα φορολογικά έσοδα της Μάλτας δεν παρουσιάζει αποκλίσεις από το αντίστοιχο ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27

Ολλανδία

Οι Κάτω Χώρες κατατάσσονται στην 9η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, δύο θέσεις χειρότερα από το 2018.

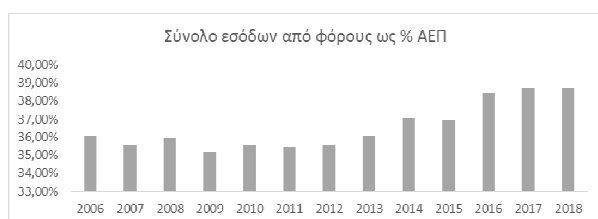
Μερικά **πλεονεκτήματα** του ολλανδικού φορολογικού συστήματος:

- Οι Κάτω Χώρες επιτρέπουν το σχηματισμό προβλέψεων άνω του μέσου όρου για τις εταιρείες προκειμένου να διαγράψουν επενδύσεις σε μηχανήματα.
- Οι Κάτω Χώρες διαθέτουν ένα εδαφικό φορολογικό σύστημα που απαλλάσσει τόσο ξένα μερίσματα όσο και υπεραξίες και ένα ευρύ δίκτυο φορολογικών συνθηκών, με 97 χώρες.
- Οι εταιρείες μπορούν να αφαιρούν τους φόρους ιδιοκτησίας κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος.

Μερικές **αδυναμίες** του ολλανδικού φορολογικού συστήματος:

- Οι Κάτω Χώρες διαθέτουν ένα προοδευτικό φορολογικό σύστημα με συνδυασμένο υψηλότερο συντελεστή ατομικού εισοδήματος ίσο με 52,3%.
- Ο ΦΠΑ 21% ισχύει για περίπου το ήμισυ της πιθανής φορολογικής βάσης.
- Οι εταιρείες είναι σοβαρά περιορισμένες στο ποσό των καθαρών λειτουργικών ζημιών που μπορούν να χρησιμοποιήσουν για να αντισταθμίσουν τα μελλοντικά κέρδη ή να μειώσουν το φορολογητέο εισόδημα.

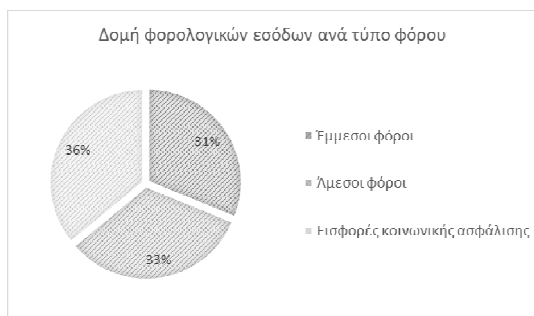
Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Ολλανδία ως ποσοστό του ΑΕΠ παρουσιάζει διαχρονικά μικρή διακύμανση (από 35% μέχρι 38%), και αυξητική τάση φτάνοντας για το 2018 στο 37,84%. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι διαχρονικά σταθερός στο 30% και της κατανάλωσης στο 20%.



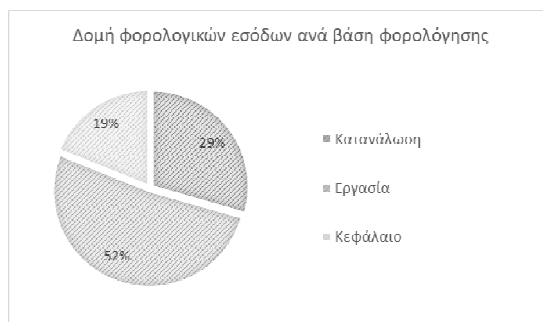
Διάγραμμα 109: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, NL

Διάγραμμα 110: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, NL

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Ολλανδία η συμμετοχή των άμεσων (35%) και έμμεσων φόρων (31%) καθώς επίσης και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (36%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι σχεδόν ισότιμη. Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 52% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης με συμμετοχή 29% και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (19%).



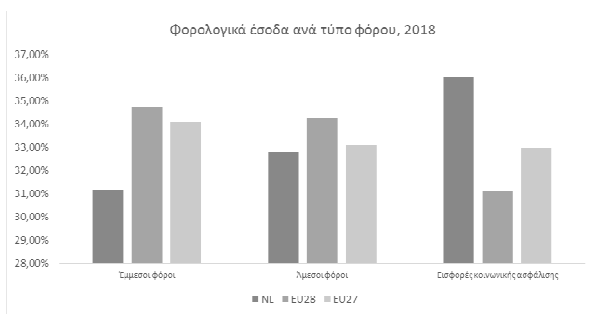
Διάγραμμα 111: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, NL



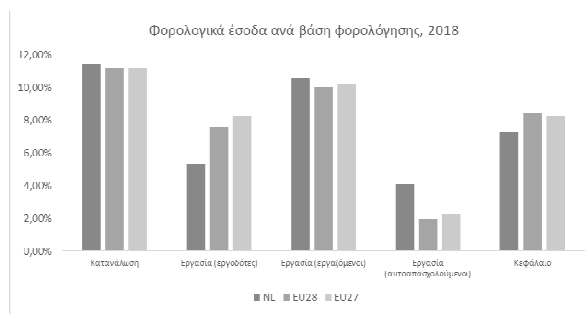
Διάγραμμα 112: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, NL

Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Ολλανδία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (56% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (31%) και η φορολόγηση των περιβαλλοντικών πόρων και της μόλυνσης (13%).

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (31%) και των άμεσων φόρων (33%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Ολλανδίας είναι χαμηλότερα από τους αντίστοιχους ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 4 και 2 ποσοστιαίες μονάδες αντίστοιχα). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής της φορολόγησης των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Ολλανδίας είναι πολύ υψηλότερο του αντίστοιχου ποσοστού συμμετοχής του ΜΟ των κρατών μελών (5 ποσοστιαίες μονάδες).



Διάγραμμα 113: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, NL



Διάγραμμα 114: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, NL

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Ολλανδία παρατηρείται λίγο χαμηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση των εργοδοτών (απόκλιση 2 ποσοστιαίων μονάδων) όπως και από τη φορολόγηση του κεφαλαίου (απόκλιση 1 ποσοστιαίας μονάδας). Αντιθέτως, λίγο μεγαλύτερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σύγκριση με τα άλλα κράτη μέλη προκύπτει από τη φορολόγηση των αυτοαπασχολούμενων. Τέλος, η συμμετοχή της φορολόγησης της κατανάλωσης στα φορολογικά έσοδα της Ολλανδίας δεν παρουσιάζει αποκλίσεις από το αντίστοιχο ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27

Αυστρία

Η Αυστρία κατατάσσεται στην 12^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, μια θέση χειρότερη από ότι το 2018.

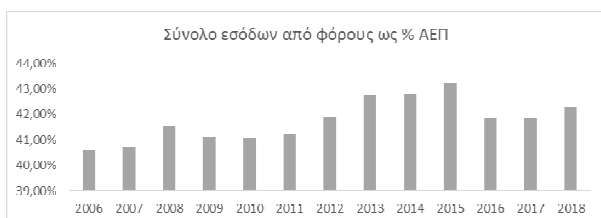
Μερικά **πλεονεκτήματα** του αυστριακού φορολογικού συστήματος:

- Το διεθνές φορολογικό σύστημα της Αυστρίας είναι πολύ καλό με ένα ευρύ δίκτυο φορολογικών συμβάσεων 89 χωρών, κανόνες ελεγχόμενων ξένων εταιρειών που ισχύουν μόνο για θυγατρικές που δεν έχουν ουσιαστική οικονομική δραστηριότητα και κανόνες ελέγχου κεφαλαίων που είναι λιγότερο περίπλοκοι από ό, τι στις περισσότερες χώρες.
- Ο ΦΠΑ στην Αυστρία εφαρμόζεται σε μια ευρεία βάση και έχει ελάχιστη πολυπλοκότητα για συμμόρφωση και αναφορά.
- Δεν υπάρχουν φόροι περιουσίας, κληρονομιάς ή περιουσίας.

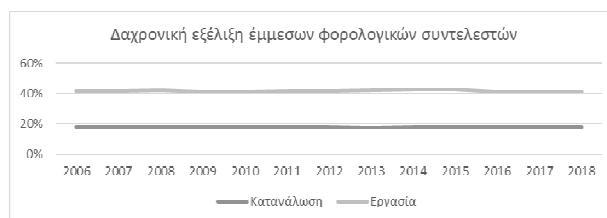
Μερικές **αδυναμίες** του αυστριακού φορολογικού συστήματος:

- Το βασικό εταιρικό ποσοστό 25% είναι πάνω από το μέσο όρο του ΟΟΣΑ (23,6%).
- Οι εταιρείες έχουν περιορισμένη ικανότητα διαγραφής/απόσβεσης επενδύσεων.
- Η φορολογική επιβάρυνση στην εργασία είναι η 5η υψηλότερη μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Αυστρία ως ποσοστό του ΑΕΠ παρουσιάζει διαχρονικά μικρή διακύμανση (από 40% μέχρι 44%), ενώ από την ανάλυση της τελευταίας δεκαετίας δεν προκύπτει κάποια αυξητική ή πτωτική τάση. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι διαχρονικά σταθερός στο 40% και της κατανάλωσης στο 20%.



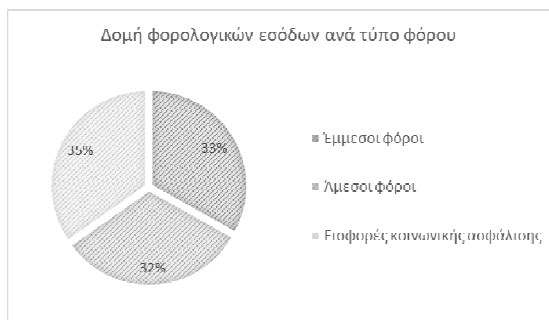
Διάγραμμα 115: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, ΑΤ



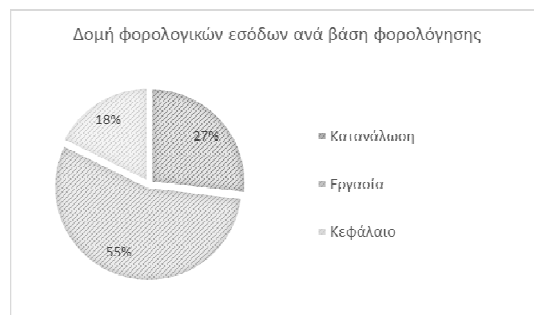
Διάγραμμα 116: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, ΑΤ

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Αυστρία η συμμετοχή των άμεσων (32%) και έμμεσων φόρων (33%) καθώς επίσης και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (35%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι σχεδόν ισότιμη. Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 55% των φορολογικών

εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης με συμμετοχή 27% και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (18%).



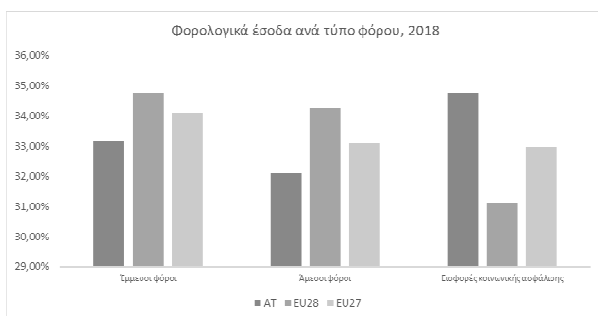
Διάγραμμα 117: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, ΑΤ



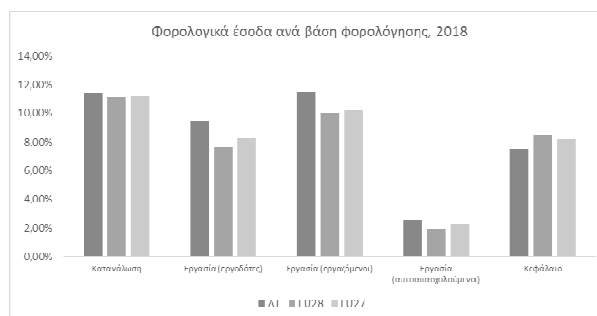
Διάγραμμα 118: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, ΑΤ

Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Αυστρία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (62% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (37%) και η φορολόγηση των περιβαλλοντικών πόρων και της μόλυνσης είναι ελάχιστη (1%).

Το ποσοστά της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (33%) και των άμεσων φόρων (32%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Αυστρίας είναι οριακά χαμηλότερα από τους αντίστοιχους ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 (απόκλιση ίση με 1 και 2 ποσοστιαίες μονάδες αντίστοιχα). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής της φορολόγησης των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Αυστρίας είναι υψηλότερο του αντίστοιχου ποσοστού συμμετοχής του ΜΟ των κρατών μελών (4 ποσοστιαίες μονάδες).



Διάγραμμα 119: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, ΑΤ



Διάγραμμα 120: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, ΑΤ

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Αυστρία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση των εργοδοτών, των εργαζομένων και των αυτοαπασχολούμενων. Τέλος, η συμμετοχή της φορολόγησης της κατανάλωσης και του

κεφαλαίου στα φορολογικά έσοδα της Αυστρίας δεν παρουσιάζει αποκλίσεις από το αντίστοιχο ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27.

Πολωνία

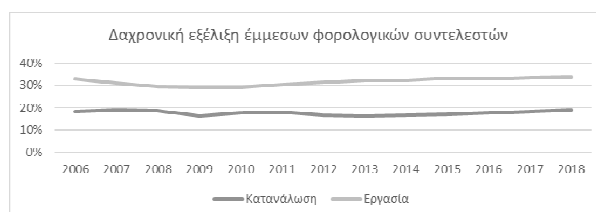
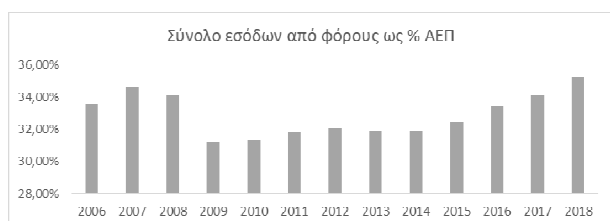
Η φορολογική διοίκηση στην Πολωνία βρίσκεται στα χέρια δύο ειδών αρχών: κυβερνητικοί (φόρος εισοδήματος εταιρειών, φόρος ατομικού εισοδήματος, φόρος προστιθέμενης αξίας, ειδικός φόρος κατανάλωσης, φόρος αστικών συναλλαγών) και τοπικοί κυβερνητικοί (πραγματικοί φόρος ακινήτων, φόρος οχημάτων).

Η φορολογητέα βάση είναι το άθροισμα των εισοδημάτων που προκύπτουν από υπεραξίες και έσοδα που προέρχονται από άλλες πηγές εσόδων. Σε ορισμένες περιπτώσεις, τα έσοδα μπορεί να είναι η φορολογητέα βάση. Η φορολογική ζημία μπορεί να αφαιρεθεί από τα έσοδα που προέρχονται από τη δεδομένη πηγή εσόδων κατά τη διάρκεια πέντε επόμενων φορολογικών ετών («σύστημα μεταφοράς ζημιών») ενώ η έκπτωση σε ένα μόνο έτος δεν μπορεί να υπερβαίνει το 50 τοις εκατό της αξίας της ζημίας. Δεν λαμβάνονται υπόψη οι ακόλουθες ζημίες: απώλειες επιχειρήσεων που υπόκεινται σε μετασχηματισμό, συγχώνευση, απόκτηση ή διαίρεση - σε περίπτωση μετατροπής της νομικής μορφής, μιας συγχώνευσης επιχειρήσεων ή ενός τμήματος.

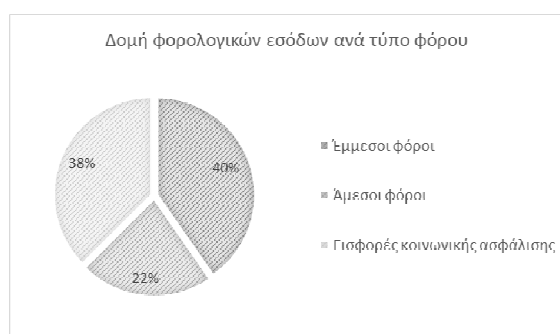
Τα μερίσματα που καταβάλλονται από εταιρείες με γραφεία στην Πολωνία υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με συντελεστή 19 τοις εκατό (ο φόρος εισπράττεται από την εταιρεία που πραγματοποιεί την εκταμίευση). Τα μερίσματα που εκταμιεύονται μεταξύ πολωνικών εταιρειών, δεν υπόκεινται πλέον σε χρηματιστήριο σε επίπεδο μετόχων.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας επιβάλλεται με το γενικό συντελεστή 23%. Ισχύουν επίσης μειωμένοι συντελεστές 8% και 5%, ενώ η παράδοση ορισμένων αγαθών και υπηρεσιών εξαιρείται από το φόρο προστιθέμενης αξίας.

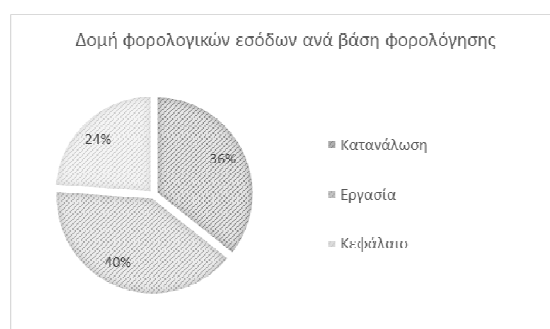
Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Πολωνία ως ποσοστό του ΑΕΠ παρουσιάζει διαχρονικά μικρή διακύμανση (από 31% μέχρι 34%), ενώ από την ανάλυση της τελευταίας προκύπτει μια μικρή αυξητική τάση. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι διαχρονικά σταθερός στο 30% και της κατανάλωσης στο 20%.



Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Πολωνία η συμμετοχή των άμεσων φόρων (40%) και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (38%), είναι παρόμοια. Μικρότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα έχουν οι άμεσοι φόροι (22%). Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 40% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης με συμμετοχή 36% και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (24%).



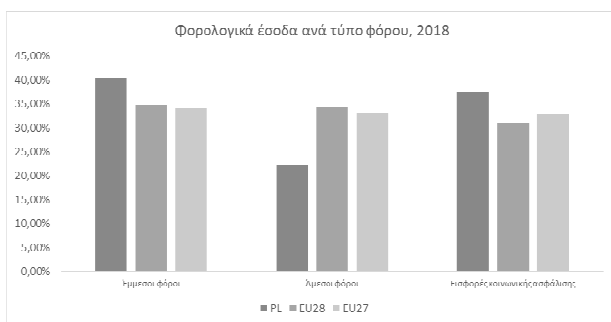
Διάγραμμα 123: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, PL



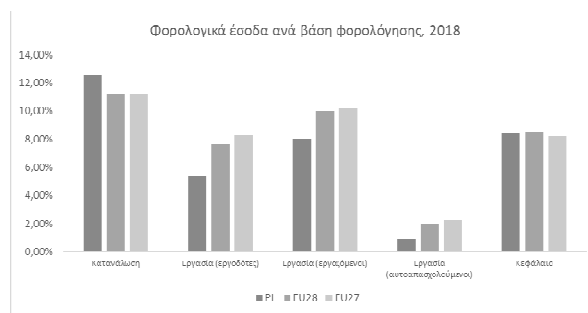
Διάγραμμα 124: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, PL

Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Πολωνία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (87% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (9%) και η φορολόγηση των περιβαλλοντικών πόρων και της μόλυνσης είναι ελάχιστη (4%).

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (40%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Πολωνίας είναι αρκετά υψηλότερο από τον αντίστοιχο ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 5 ποσοστιαίες μονάδες αντίστοιχα). Ομοίως, το ποσοστό της συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (38%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Πολωνίας είναι υψηλότερο από τον αντίστοιχο ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 5 ποσοστιαίες μονάδες αντίστοιχα). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Πολωνίας είναι αρκετά χαμηλότερο του αντίστοιχου ποσοστού συμμετοχής του ΜΟ των κρατών μελών (12 ποσοστιαίες μονάδες).



Διάγραμμα 125: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, PL



Διάγραμμα 126: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, PL

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Πολωνία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση της κατανάλωσης. Αντιθέτως χαμηλότερα είναι τα ποσοστά φορολόγησης των εργοδοτών, των εργαζομένων και των αυτοαπασχολούμενων. Τέλος, η συμμετοχή της φορολόγησης του κεφαλαίου στα φορολογικά έσοδα της Πολωνίας δεν παρουσιάζει αποκλίσεις από το αντίστοιχο MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27.

Πορτογαλία

Η Πορτογαλία κατατάσσεται στην 33^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, μια θέση καλύτερη από ότι στο 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του πορτογαλικού φορολογικού συστήματος:

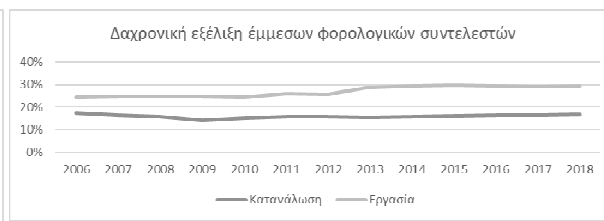
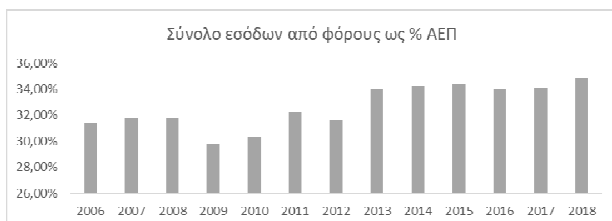
- Οι εταιρείες μπορούν να αφαιρέσουν τους φόρους ιδιοκτησίας από το φορολογητέο εισόδημά τους.
- Η Πορτογαλία διαθέτει εδαφικό φορολογικό σύστημα, απαλλάσσοντας το εισόδημα από μερίσματα και κέρδη από το εξωτερικό για τις περισσότερες χώρες.
- Η Πορτογαλία παρέχει διαγραφές/αποσβέσεις άνω του μέσου κόστους κεφαλαίου για επενδύσεις σε μηχανήματα.

Μερικές **αδυναμίες** του πορτογαλικού φορολογικού συστήματος:

- Η Πορτογαλία έχει υψηλό συντελεστή φόρου εταιρειών 31,5%.
- Οι εταιρείες είναι σοβαρά περιορισμένες στο ποσό των καθαρών λειτουργικών ζημιών που μπορούν να χρησιμοποιήσουν για να αντισταθμίσουν τα μελλοντικά κέρδη και δεν μπορούν να χρησιμοποιήσουν ζημίες για να μειώσουν το φορολογητέο εισόδημα.
- Ο ΦΠΑ 23% ισχύει για λιγότερο από το ήμισυ της πιθανής φορολογικής βάσης.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Πορτογαλία ως ποσοστό του ΑΕΠ παρουσιάζει διαχρονικά μικρή διακύμανση (από 29% μέχρι 35%), ενώ από την ανάλυση της

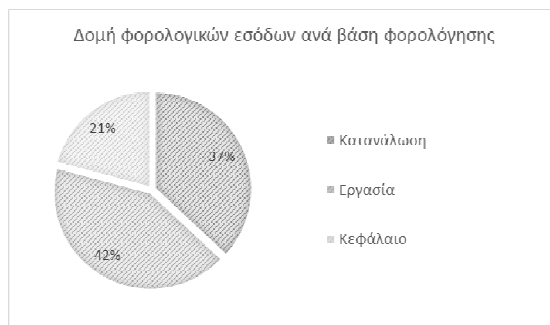
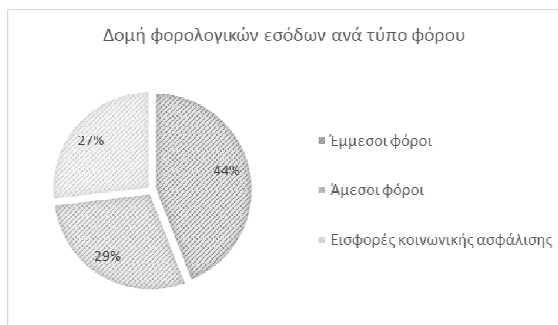
τελευταίας προκύπτει μια μικρή αυξητική τάση. Για το 2018, τα φορολογικά έσοδα ως ποσοστό του ΑΕΠ της Πορτογαλίας ανήλθαν στο υψηλότερο ποσοστό της δεκαετίας (34,88%). Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι διαχρονικά σταθερός στο 30% και της κατανάλωσης στο 20%.



Διάγραμμα 127: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, PT

Διάγραμμα 128: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, PT

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Πορτογαλία υψηλότερη συμμετοχή στα συνολικά έσοδα είναι αυτή των έμμεσων φόρων (44%) και ακολουθεί η συμμετοχή των άμεσων φόρων (29%) και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (27%). Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 42% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης με συμμετοχή 37% και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (21%).



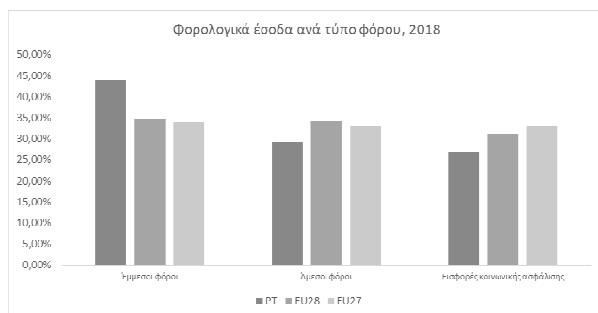
Διάγραμμα 129: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, PT

Διάγραμμα 130: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, PT

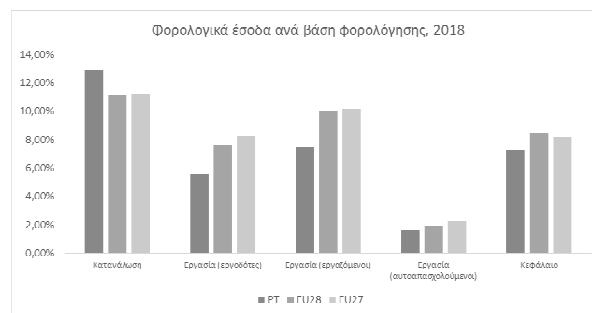
Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Πορτογαλία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (72% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (27%) και η φορολόγηση των περιβαλλοντικών πόρων και της μόλυνσης είναι ελάχιστη (1%).

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (44%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Πορτογαλίας είναι αρκετά υψηλότερο από τον αντίστοιχο ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 10 ποσοστιαίες μονάδες αντίστοιχα). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (27%) και η συμμετοχή των άμεσων φόρων (29%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Πορτογαλίας είναι

χαμηλότερα από τους αντίστοιχους ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 (απόκλιση ίση με 5 ποσοστιαίες μονάδες αντίστοιχα).



Διάγραμμα 131: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, PT



Διάγραμμα 132: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, PT

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Πορτογαλία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση της κατανάλωσης. Αντιθέτως χαμηλότερα είναι τα ποσοστά φορολόγησης των εργοδοτών, των εργαζομένων, των αυτοαπασχολούμενων και του κεφαλαίου σε σύγκριση με τους αντίστοιχους ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27.

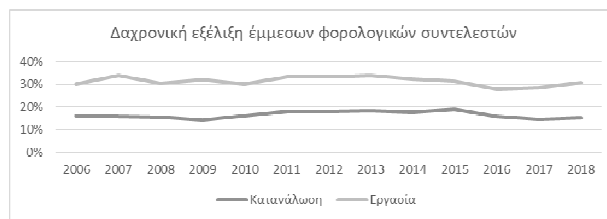
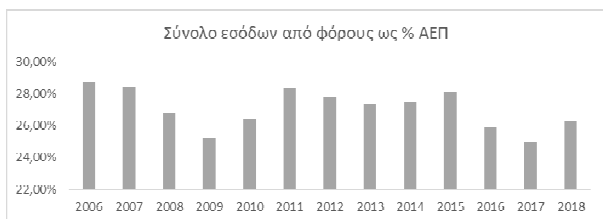
Ρουμανία

Κάποια από τα βασικά χαρακτηριστικά του φορολογικού συστήματος της Ρουμανίας είναι τα ακόλουθα

- Ο τυπικός συντελεστής φόρου εισοδήματος εταιρειών είναι 16% τοις εκατό.
- Οι ζημιές μπορούν να μεταφερθούν για επτά χρόνια.
- Ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ είναι 19% και οι μειωμένοι συντελεστές είναι 9%, 5% και 0%.
- Το κέρδος που επανεπενδύεται σε τεχνικό εξοπλισμό (μηχανήματα, εξοπλισμός και εγκαταστάσεις εργασίας) και λογισμικό που χρησιμοποιείται για την εκτέλεση οικονομικών δραστηριοτήτων εξαιρείται για σκοπούς φόρου εισοδήματος εταιρειών.
- Στη Ρουμανία, το προσωπικό εισόδημα φορολογείται με κατ' αποκοπή συντελεστή 10%.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Ρουμανία ως ποσοστό του ΑΕΠ παρουσιάζει διαχρονικά διακύμανση (από 25% μέχρι 30%), ενώ από την ανάλυση της τελευταίας προκύπτει δεν προκύπτει κάποια συγκεκριμένη πτωτική ή ανοδική τάση. Για το 2018, τα φορολογικά έσοδα ως ποσοστό του ΑΕΠ της Ρουμανίας ανήλθαν στο 26% και ήταν η πρώτη ανοδική κίνηση της τελευταίας τριετίας. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας διαχρονικά παρουσιάζει μικρές αυξομειώσεις και είναι περίπου ίσος με 30%. Αντίστοιχα,

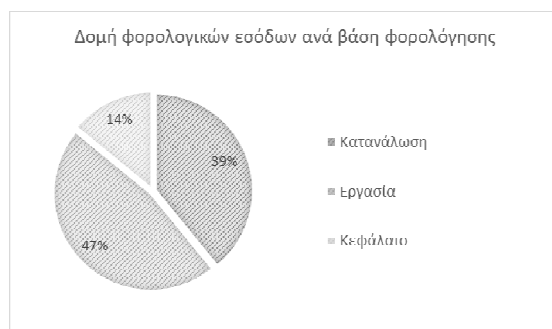
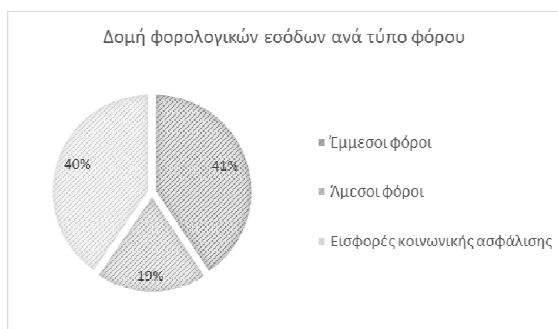
μικρή διακύμανση παρουσιάζει και ο φορολογικός συντελεστής της κατανάλωσης, ο οποίος κυμαίνεται στο 20%.



Διάγραμμα 133: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, RO

Διάγραμμα 134: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, RO

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στη Ρουμανία οι έμμεσοι φόροι (41%) και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (40%) συμμετέχουν σχεδόν εξίσου στα συνολικά φορολογικά έσοδα. Ακολουθεί η συμμετοχή των άμεσων φόρων (21%). Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 47% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης με συμμετοχή 39% και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (14%).

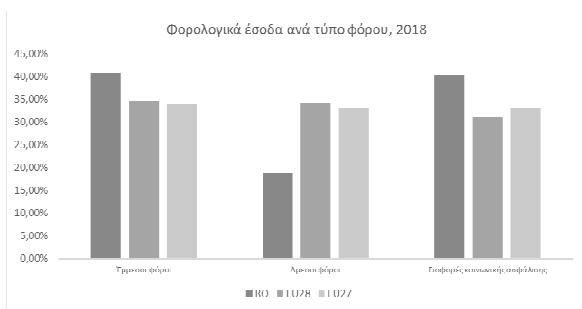


Διάγραμμα 135: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, RO

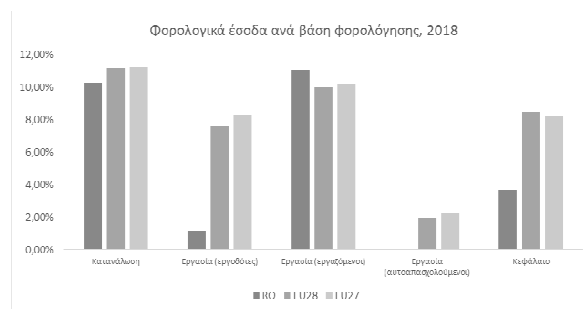
Διάγραμμα 136: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, RO

Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στη Ρουμανία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (93% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (7%).

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (41%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Ρουμανίας είναι αρκετά υψηλότερο από τον αντίστοιχο ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 6 ποσοστιαίες μονάδες). Ομοίως υψηλότερο είναι το ποσοστό συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (40%) από τον αντίστοιχο ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 10 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων (19%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Ρουμανίας είναι αρκετά χαμηλότερος από τους αντίστοιχους ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 15 ποσοστιαίες μονάδες).



Διάγραμμα 137: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, RO



Διάγραμμα 138: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, RO

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Ρουμανία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση των εργαζόμενων. Αντιθέτως πολύ χαμηλότερα είναι τα ποσοστά φορολόγησης των εργοδοτών, των αυτοαπασχολούμενων και του κεφαλαίου σε σύγκριση με τους αντίστοιχους MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27. Η φορολόγηση της κατανάλωσης ως ποσοστό των συνολικών φορολογικών εσόδων κυμαίνεται στα ίδια επίπεδα με τον αντίστοιχο MO της EU 28 και της EU 27.

Σλοβενία

Η Σλοβενία κατατάσσεται στην 20^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, τρεις θέσεις χειρότερες από το 2018.

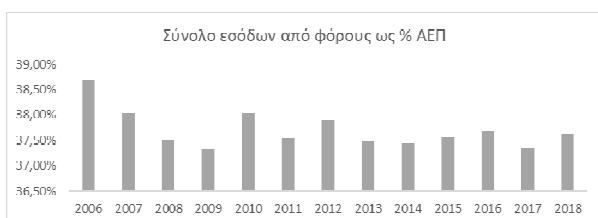
Μερικά **πλεονεκτήματα** του φορολογικού συστήματος της Σλοβενίας:

- Η Σλοβενία έχει συντελεστή φόρου εταιρειών 19 τοις εκατό, κάτω από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ (23,6 τοις εκατό).
- Ο ΦΠΑ 22 τοις εκατό της Σλοβενίας ισχύει για μια σχετικά ευρεία βάση.
- Η Σλοβενία έχει καλύτερη φορολογική μεταχείριση των επιχειρηματικών επενδύσεων σε μηχανήματα.

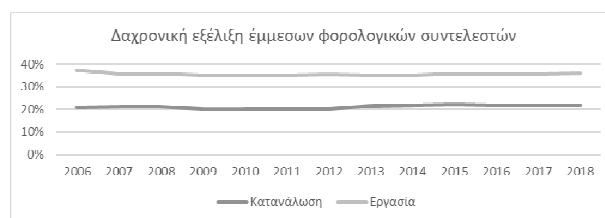
Μερικές **αδυναμίες** του φορολογικού συστήματος της Σλοβενίας:

- Το προοδευτικό σύστημα φόρου εισοδήματος της Σλοβενίας έχει συνολικό ανώτατο ποσοστό 61,1%.
- Η Σλοβενία διαθέτει ένα σχετικά στενό δίκτυο φορολογικών συνθηκών, με 59 χώρες και μόνο ένα μερικό εδαφικό φορολογικό σύστημα.
- Η Σλοβενία έχει πολλαπλούς στρεβλωτικούς φόρους ιδιοκτησίας με ξεχωριστές εισφορές σε ακίνητα, ακίνητα και περιουσιακά στοιχεία.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Σλοβενία ως ποσοστό του ΑΕΠ είναι διαχρονικά σταθερό (37%-38%). Για το 2018, τα φορολογικά έσοδα της Σλοβενίας ανήλθαν στο 37,6% του ΑΕΠ της χώρας. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας διαχρονικά παρουσιάζει μικρές αυξομειώσεις και είναι περίπου ίσος με 40%. Αντίστοιχα, μικρή διακύμανση παρουσιάζει και ο φορολογικός συντελεστής της κατανάλωσης, ο οποίος κυμαίνεται στο 20%.

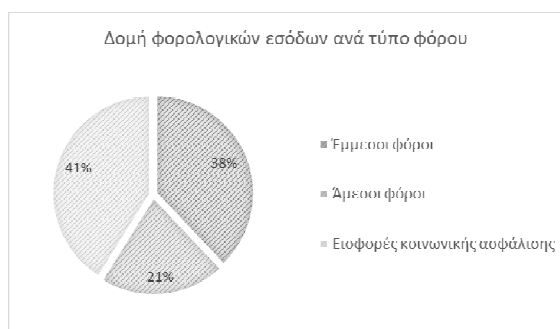


Διάγραμμα 139: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, SI



Διάγραμμα 140: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, SI

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στη Σλοβενία οι έμμεσοι φόροι (38%) και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (41%) συμμετέχουν σχεδόν εξίσου στα συνολικά φορολογικά έσοδα. Ακολουθεί η συμμετοχή των άμεσων φόρων (21%). Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 50% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης με συμμετοχή 37% και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (13%).



Διάγραμμα 141: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, SI

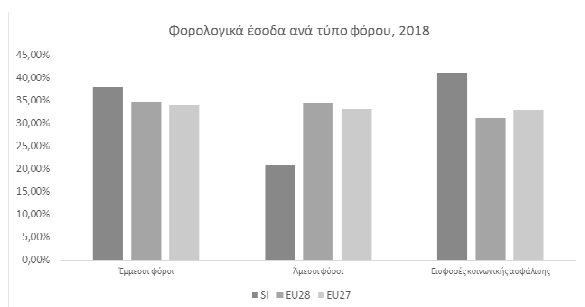


Διάγραμμα 142: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, SI

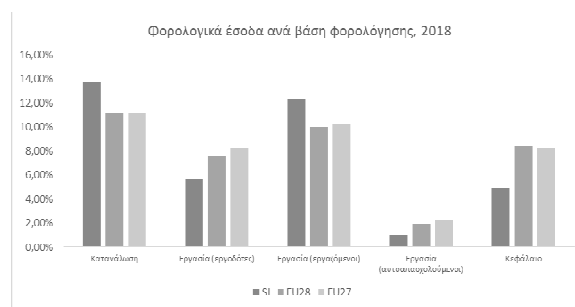
Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στη Σλοβενία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (84% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (12%) και η φορολόγηση από την εκμετάλλευση των φυσικών / ενεργειακών πόρων και της μόλυνσης (4%).

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (38%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Σλοβενίας είναι υψηλότερο από τον αντίστοιχο ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 4 ποσοστιαίες μονάδες). Ομοίως υψηλότερο είναι το ποσοστό

συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (41%) από τον αντίστοιχο ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 11 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων (21%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Σλοβενίας είναι χαμηλότερος από τους αντίστοιχους ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 14 ποσοστιαίες μονάδες).



Διάγραμμα 143: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, SI



Διάγραμμα 144: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, SI

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στη Σλοβενία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση της κατανάλωσης και των εργαζόμενων. Αντιθέτως χαμηλότερα είναι τα ποσοστά φορολόγησης των εργοδοτών, των αυτοαπασχολούμενων και του κεφαλαίου σε σύγκριση με τους αντίστοιχους ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27.

Σλοβακία

Η Σλοβακική Δημοκρατία κατατάσσεται 11^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, ένα σημείο χειρότερο από το 2018.

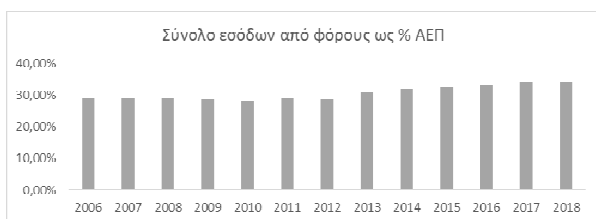
Μερικά **πλεονεκτήματα** του φορολογικού συστήματος της Σλοβακίας:

- Το ποσοστό φορολόγησης μερισμάτων είναι πολύ χαμηλό στο 7% (σε σύγκριση με τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ 23,8 τοις εκατό).
- Η Σλοβακική Δημοκρατία έχει καλύτερη από το μέσο όρο φορολογική μεταχείριση των επιχειρηματικών επενδύσεων σε μηχανήματα, κτίρια και άυλα.
- Οι εταιρείες μπορούν να αφαιρούν τους φόρους ιδιοκτησίας κατά τον υπολογισμό του φορολογητέου εισοδήματος.

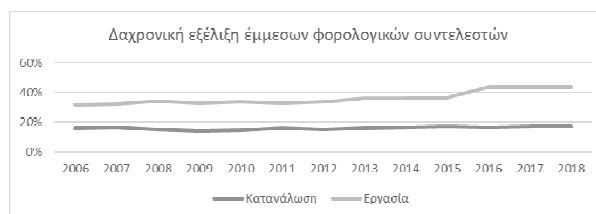
Μερικές **αδυναμίες** του φορολογικού συστήματος της Σλοβακίας:

- Οι εταιρείες είναι πολύ περιορισμένες στο ποσό των καθαρών λειτουργικών ζημιών που μπορούν να χρησιμοποιήσουν για να αντισταθμίσουν τα μελλοντικά κέρδη και δεν μπορούν να χρησιμοποιήσουν ζημίες για να μειώσουν το φορολογητέο εισόδημα.
- Ο ΦΠΑ 20% ισχύει για λιγότερο από το ήμισυ της πιθανής φορολογικής βάσης.
- Η Σλοβακική Δημοκρατία διαθέτει συγκεκριμένο καθεστώς για τα διπλώματα ευρεσιτεχνίας και δεν επιτρέπει την κεφαλαιοποίηση δαπανών έρευνας ανάπτυξης.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Σλοβακία ως ποσοστό του ΑΕΠ διαχρονικά εμφανίζουν μικρή ανοδική τάση, ξεκινώντας από 28% το 2010 και φτάνοντας στο υψηλότερο ποσοστό των 34,10% το 2018. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας διαχρονικά παρουσιάζει αυξητική τάση, καθώς από το 35% το 2010 μεταβάλλεται κατά 10 ποσοστιαίες μονάδες φτάνοντας για το 2018 το 45%. Πιο σταθερός εμφανίζεται ο φορολογικός συντελεστής της κατανάλωσης, ο οποίος κυμαίνεται στο 20%.

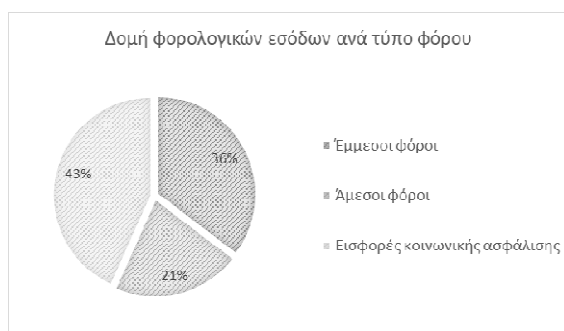


Διάγραμμα 145: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, SK

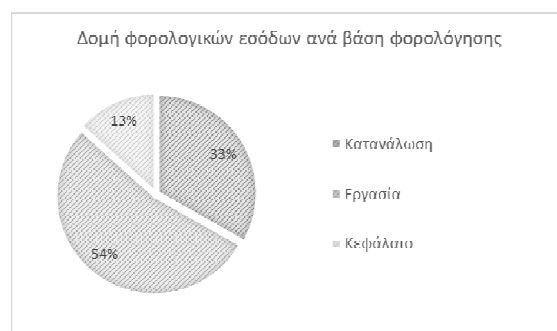


Διάγραμμα 146: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, SK

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στη Σλοβακία, η μεγαλύτερη συμμετοχή στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι αυτή των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (43%) και ακολουθεί η συμμετοχή των έμμεσων φόρων (36%). Οι άμεσοι φόροι συμμετέχουν στα συνολικά φορολογικά έσοδα σε ποσοστό μόλις 21%. Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 54% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης με συμμετοχή 33% και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (13%).



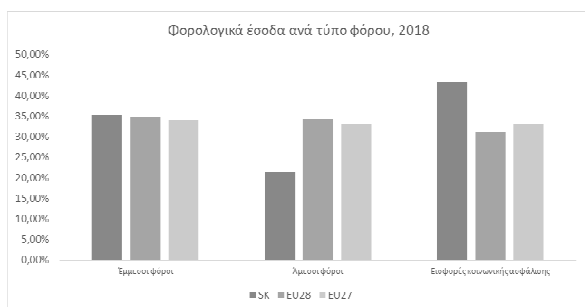
Διάγραμμα 147: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, SK



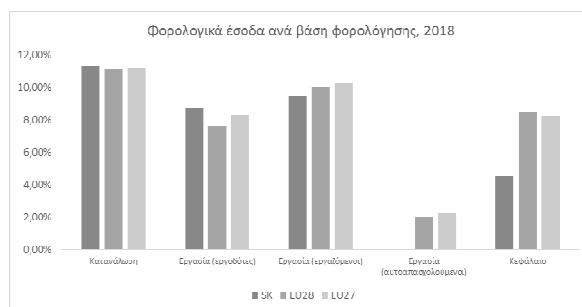
Διάγραμμα 148: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, SK

Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στη Σλοβακία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (88% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (11%) και η φορολόγηση από την εκμετάλλευση των φυσικών / ενεργειακών πόρων και της μόλυνσης (1%).

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (36%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Σλοβακίας είναι αντίστοιχο του ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 (πολύ μικρή απόκλιση ίση με 2 ποσοστιαίες μονάδες). Πολύ υψηλότερο είναι ωστόσο το ποσοστό συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (43%) από τον αντίστοιχο ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 (απόκλιση ίση με 13 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων (21%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Σλοβακίας είναι χαμηλότερος από τους αντίστοιχους ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 (απόκλιση ίση με 13 ποσοστιαίες μονάδες).



Διάγραμμα 149: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, SK



Διάγραμμα 150: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, SK

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στη Σλοβακία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση των εργοδοτών. Αντιθέτως χαμηλότερα είναι τα ποσοστά φορολόγησης του κεφαλαίου σε σύγκριση με τους αντίστοιχους ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27.

Φιλανδία

Η Φινλανδία κατατάσσεται στην 18^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, τρεις θέσεις χειρότερες από ότι το 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του φινλανδικού φορολογικού συστήματος:

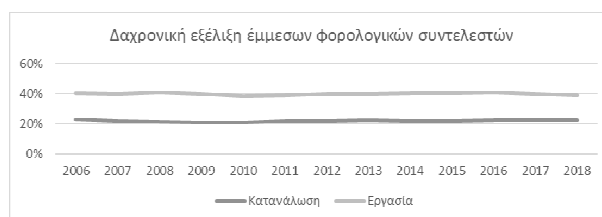
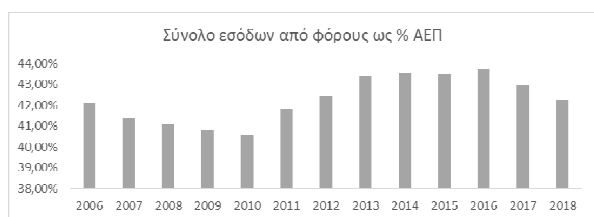
- Η Φινλανδία έχει σχετικά χαμηλό φορολογικό συντελεστή 20%.
- Οι επιβαρύνσεις των φόρων εταιρειών, κατανάλωσης και εργασίας είναι χαμηλότεροι από τους μέσους όρους του ΟΟΣΑ.

- Η Φινλανδία διαθέτει ένα εδαφικό φορολογικό σύστημα και ένα ευρύ δίκτυο φορολογικών συνθηκών με 86 χώρες.

Μερικές *αδυναμίες* του φινλανδικού φορολογικού συστήματος:

- Η Φινλανδία επιβάλλει φόρο κτημάτων και χρηματοοικονομικών συναλλαγών.
- Οι εταιρείες περιορίζονται στην ικανότητά τους να μεταφέρουν τις καθαρές λειτουργικές ζημίες και περιορίζονται στη χρήση της μεθόδου αποτίμησης αποθεμάτων First-In-First-Out.
- Η Φινλανδία διαθέτει ένα προοδευτικό φορολογικό σύστημα με συνδυασμένο κορυφαίο συντελεστή προσωπικού εισοδήματος 58,4%.

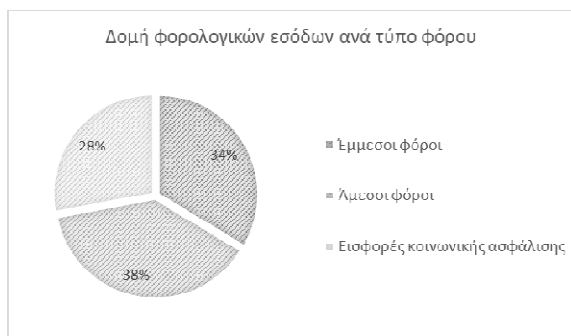
Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Φινλανδία ως ποσοστό του ΑΕΠ διαχρονικά εμφανίζουν μικρή μεταβλητότητα και αυξομειώσεις (40% - 44%). Για το 2018, τα φορολογικά έσοδα της Φινλανδίας είναι το 42,23% του ΑΕΠ της χώρας. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι διαχρονικά σταθερός και ίσος με 40%. Αντίστοιχα σταθερός παραμένει διαχρονικά και ο φορολογικός συντελεστής κατανάλωσης στο επίπεδο του 20%.



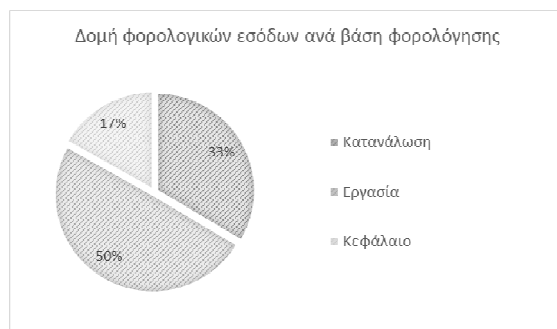
Διάγραμμα 151: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, FI

Διάγραμμα 152: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, FI

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στη Φινλανδία, η μεγαλύτερη συμμετοχή στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι αυτή των άμεσων φόρων (38%) και ακολουθεί η συμμετοχή των έμμεσων φόρων (34%). Μικρότερη συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων έχουν στη Φινλανδία οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (28%). Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 50% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης με συμμετοχή 33% και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (17%).



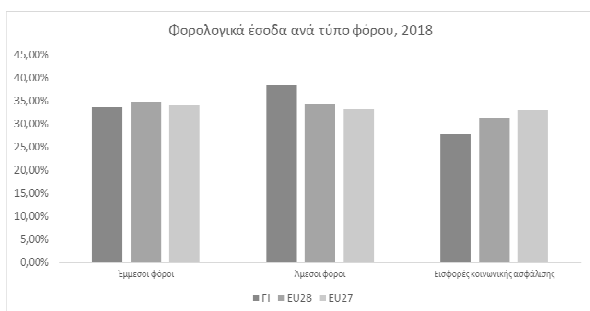
Διάγραμμα 153: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, FI



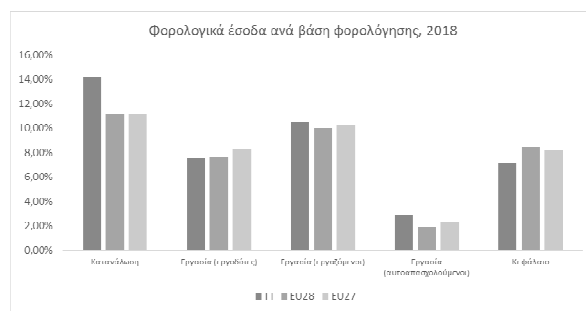
Διάγραμμα 154: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, FI

Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στη Φιλανδία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (67% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ τόσο η φορολόγηση των μεταφορών (32%) όσο και η φορολόγηση από την εκμετάλλευση των φυσικών / ενεργειακών πόρων και της μόλυνσης (1%) συνεισφέρουν πολύ λιγότερο στα συνολικά φορολογικά έσοδα.

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (34%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Φιλανδίας είναι αντίστοιχο του MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (πολύ μικρή απόκλιση ίση με 1 ποσοστιαίες μονάδες). Υψηλότερο είναι ωστόσο το ποσοστό συμμετοχής των άμεσων φόρων (38%) από τον αντίστοιχο MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 4 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (28%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Φιλανδίας είναι χαμηλότερος από τους αντίστοιχους MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 3 ποσοστιαίες μονάδες).



Διάγραμμα 155: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, FI



Διάγραμμα 156: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, FI

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στη Φιλανδία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση της κατανάλωσης, των εργαζομένων και των αυτοαπασχολούμενων. Αντιθέτως χαμηλότερα είναι τα ποσοστά φορολόγησης του

κεφαλαίου και των εργοδοτών σε σύγκριση με τους αντίστοιχους ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27.

Σουηδία

Η Σουηδία κατατάσσεται στην 8η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, όπως και το 2018.

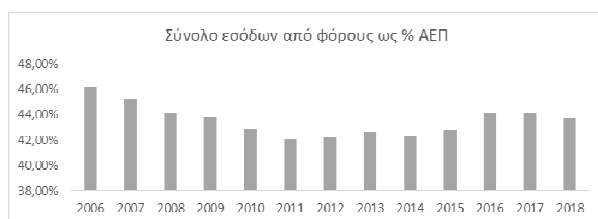
Μερικά *πλεονεκτήματα* του σουηδικού φορολογικού συστήματος:

- Η Σουηδία προβλέπει ότι οι καθαρές λειτουργικές ζημίες μεταφέρονται επ' αόριστο, επιτρέποντας στις εταιρείες να φορολογούνται επί της μέσης κερδοφορίας τους.
- Η Σουηδία διαθέτει ένα εδαφικό φορολογικό σύστημα που απαλλάσσει τόσο τα ξένα μερίσματα όσο και τα εισοδήματα από κέρδη από τη φορολογία χωρίς περιορισμούς χωρών.
- Η Σουηδία διαθέτει ένα ευρύ δίκτυο φορολογικών συνθηκών, με 81 χώρες.

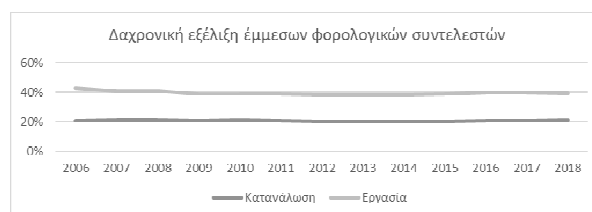
Μερικές *αδυναμίες* του σουηδικού φορολογικού συστήματος:

- Ο φορολογικός συντελεστής μερίσματος της Σουηδίας είναι 30 τοις εκατό, πάνω από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ (23,8 τοις εκατό).
- Η Σουηδία έχει έναν προοδευτικό φόρο εισοδήματος και έναν συνολικό ανώτατο συντελεστή 60,1%.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στη Σουηδία ως ποσοστό του ΑΕΠ διαχρονικά εμφανίζουν μικρή μεταβλητότητα και αυξομειώσεις (42% - 46%). Για το 2018, τα φορολογικά έσοδα της Σουηδίας είναι το 43,8% του ΑΕΠ της χώρας. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι διαχρονικά σταθερός και ίσος με 40%. Αντίστοιχα σταθερός παραμένει διαχρονικά και ο φορολογικός συντελεστής κατανάλωσης στο επίπεδο του 20%.



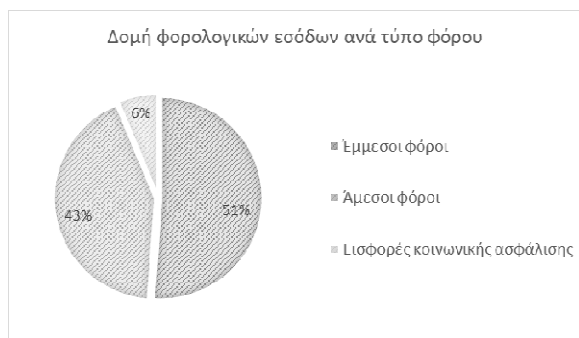
Διάγραμμα 157: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, SE



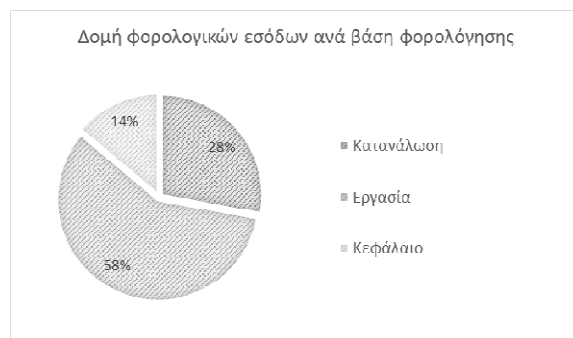
Διάγραμμα 158: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, SE

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στη Σουηδία, τα συνολικά φορολογικά έσοδα διαμορφώνονται από τους άμεσους (43%) και τους έμμεσους φόρους (51%). Πολύ μικρότερη συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων έχουν στη Σουηδία οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (6%), το

μικρότερο ποσοστό στην ΕΕ. Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 58% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης με συμμετοχή 28% και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (14%).

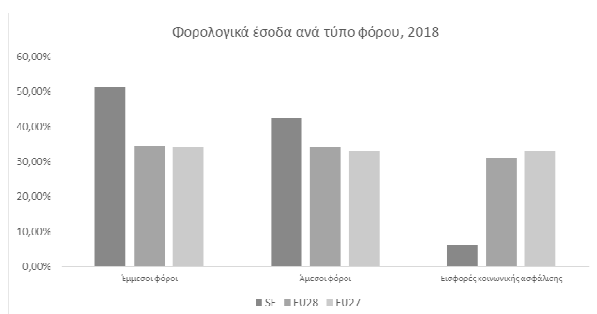


Διάγραμμα 159: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, SE

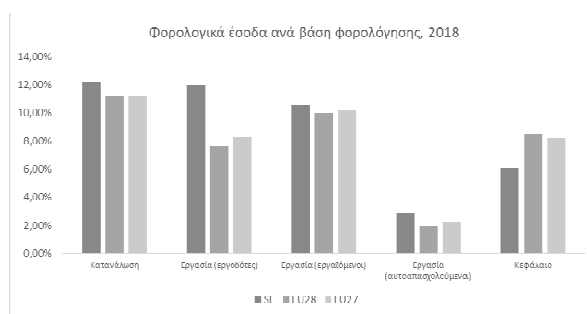


Διάγραμμα 160: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, SE

Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στη Σουηδία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (76% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (21%) και το ποσό φορολογικών εσόδων από την εκμετάλλευση των φυσικών / ενεργειακών πόρων και της μόλυνσης (3%).



Διάγραμμα 161: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, SE



Διάγραμμα 162: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, SE

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (51%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Σουηδίας είναι πολύ υψηλότερο από το αντίστοιχο του MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 16 ποσοστιαίες μονάδες). Αντίστοιχα, υψηλότερο είναι και το ποσοστό συμμετοχής των άμεσων φόρων (43%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα από τον αντίστοιχο MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 8 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (6%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Σουηδίας είναι πολύ χαμηλότερος από τους αντίστοιχους MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 25 ποσοστιαίες μονάδες).

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στη Σουηδία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση της κατανάλωσης, των εργαζομένων, των εργοδοτών και των αυτοαπασχολούμενων (με αποκλίσεις που κυμαίνονται μεταξύ των 2 – 4 ποσοστιαίων μονάδων). Αντιθέτως χαμηλότερο είναι το ποσοστό φορολόγησης του κεφαλαίου από τον αντίστοιχο ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27.

Ισλανδία

Η Ισλανδία κατατάσσεται στην 22^η στον Διεθνή Δείκτη Φορολογικής Ανταγωνιστικότητας του 2019, τρεις θέσεις υψηλότερα από το 2018.

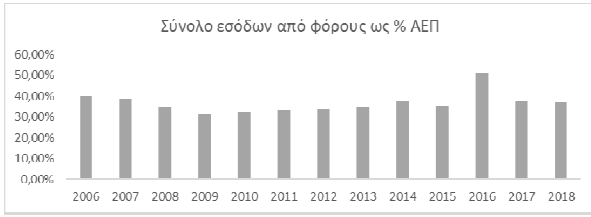
Μερικά *πλεονεκτήματα* του ισλανδικού φορολογικού συστήματος:

- Ο εταιρικός φορολογικός συντελεστής της Ισλανδίας 20% είναι χαμηλότερος από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ του 23,6%.
- Οι φόροι εταιρειών, κατανάλωσης και εργασίας είναι λιγότερο περίπλοκοι από ό, τι κατά μέσο όρο στον ΟΟΣΑ.
- Η Ισλανδία διαθέτει ένα εδαφικό φορολογικό σύστημα που απαλλάσσει πλήρως τα μερίσματα από το εξωτερικό και τα κέρδη κεφαλαίου χωρίς περιορισμούς χωρών.

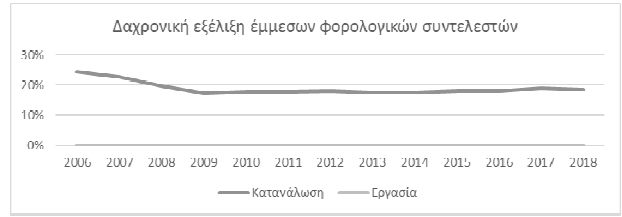
Μερικές *αδυναμίες* του ισλανδικού φορολογικού συστήματος:

- Οι εταιρείες είναι σοβαρά περιορισμένες στο ποσό των καθαρών λειτουργικών ζημιών που μπορούν να χρησιμοποιήσουν για να αντισταθμίσουν τα μελλοντικά κέρδη, και δεν μπορούν να χρησιμοποιήσουν ζημίες για να μειώσουν το φορολογητέο εισόδημα.
- Ο ΦΠΑ 24 τοις εκατό ισχύει για μια σχετικά στενή φορολογική βάση.
- Οι κανόνες των ελεγχόμενων ξένων εταιρειών στην Ισλανδία ισχύουν τόσο για το παθητικό όσο και για το ενεργητικό τους.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Ισλανδία ως ποσοστό του ΑΕΠ διαχρονικά εμφανίζουν μικρή μεταβλητότητα και αυξομειώσεις (42% - 46%). Για το 2018, τα φορολογικά έσοδα της Ισλανδίας είναι το 43,8% του ΑΕΠ της χώρας. Ο φορολογικός συντελεστής της κατανάλωσης διαχρονικά παρουσιάζει πτώση και διαμορφώνεται για το 2018 στο 18%. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας είναι μηδενικός.

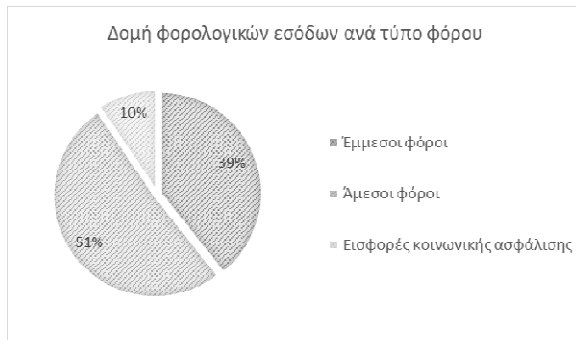


Διάγραμμα 163: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, IS

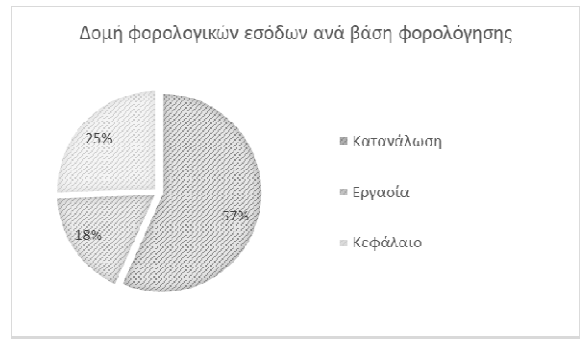


Διάγραμμα 164: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, IS

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Ισλανδία, τα συνολικά φορολογικά έσοδα διαμορφώνονται από τους άμεσους (51%) και τους έμμεσους φόρους (39%). Πολύ μικρότερη συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων έχουν στην Ισλανδία οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (10%). Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 57% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της κατανάλωσης, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση του κεφαλαίου με συμμετοχή 25% και τέλος η φορολόγηση της εργασίας (18%).

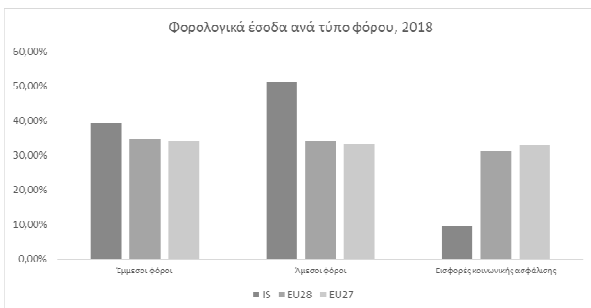


Διάγραμμα 165: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, IS

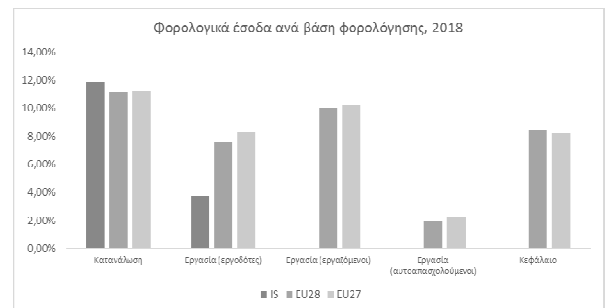


Διάγραμμα 166: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, IS

Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στην Ισλανδία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (63% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (27%) και το ποσό φορολογικών εσόδων από την εκμετάλλευση των φυσικών / ενεργειακών πόρων και της μόλυνσης (10%).



Διάγραμμα 167: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, IS



Διάγραμμα 168: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, IS

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (39%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Ισλανδίας είναι υψηλότερο από το αντίστοιχο του ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 (απόκλιση ίση με 5 ποσοστιαίες μονάδες). Αντίστοιχα, πολύ υψηλότερο είναι και το ποσοστό συμμετοχής των άμεσων φόρων (51%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα από τον αντίστοιχο ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 (απόκλιση ίση με 17 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (10%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Ισλανδίας είναι πολύ χαμηλότερος από τους αντίστοιχους ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27 (απόκλιση ίση με 23 ποσοστιαίες μονάδες).

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στην Ισλανδία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση της κατανάλωσης. Αντιθέτως χαμηλότερο είναι το ποσοστά φορολόγησης της εργασίας και του κεφαλαίου (σχεδόν μηδενικό) από τον αντίστοιχο ΜΟ της ΕU 28, όπως επίσης και της ΕU 27.

Νορβηγία

Η Νορβηγία κατατάσσεται στην 19^η θέση στον Δείκτη Διεθνούς Ανταγωνιστικότητας για το 2019, όπως και το 2018.

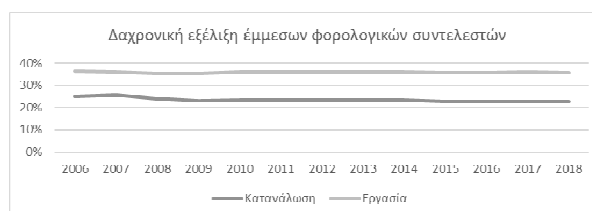
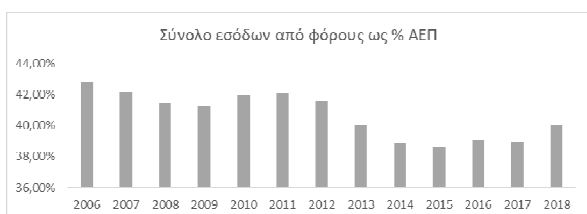
Μερικά *πλεονεκτήματα* του νορβηγικού φορολογικού συστήματος:

- Η Νορβηγία επιτρέπει στις εταιρικές ζημίες να μεταφέρονται επ' αόριστο, επιτρέποντας στις επιχειρήσεις να φορολογούνται στη μέση κερδοφορία τους.
- Ο χρόνος συμμόρφωσης που σχετίζεται με εταιρικούς, καταναλωτικούς και μεμονωμένους φόρους είναι κάτω του μέσου όρου.
- Η Νορβηγία διαθέτει ένα εδαφικό φορολογικό σύστημα, με ένα δίκτυο 87 φορολογικών συνθηκών.

Μερικές *αδυναμίες* του νορβηγικού φορολογικού συστήματος:

- Οι εταιρείες έχουν περιορισμένη ικανότητα διαγραφής/απόσβεσης επενδύσεων.
- Η Νορβηγία διαθέτει ένα προοδευτικό φορολογικό σύστημα με συνδυασμένο ανώτατο ποσοστό ατομικού εισοδήματος 46,6%.
- Οι κανόνες των ελεγχόμενων ξένων εταιρειών στην Ισλανδία ισχύουν τόσο για το παθητικό όσο και για το ενεργητικό τους.

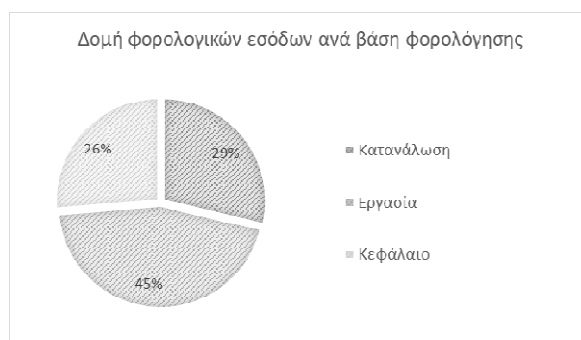
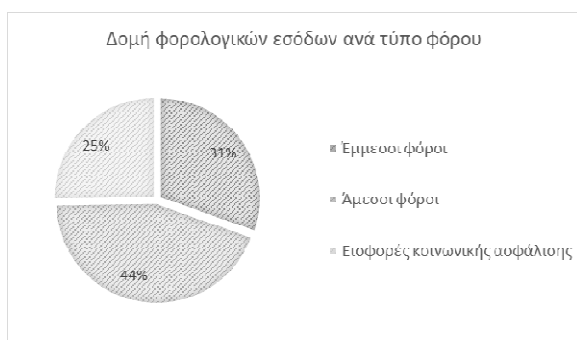
Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στην Νορβηγία ως ποσοστό του ΑΕΠ διαχρονικά εμφανίζουν μικρή μεταβλητότητα και αυξομειώσεις (38% - 43%). Για το 2018, τα φορολογικά έσοδα της Νορβηγίας είναι το 40,3% του ΑΕΠ της χώρας. Ο φορολογικός συντελεστής της κατανάλωσης διαχρονικά παρουσιάζει πτώση και διαμορφώνεται για το 2018 στο 23%. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας διαχρονικά είναι σταθερός και για το 2018 διαμορφώνεται στο 36%.



Διάγραμμα 169: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρου, ΝΟ

Διάγραμμα 170: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, ΝΟ

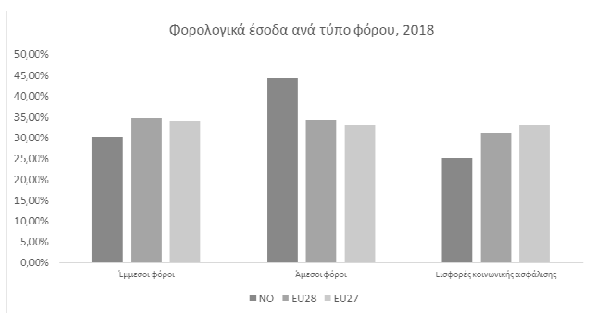
Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στην Νορβηγία, τα συνολικά φορολογικά έσοδα διαμορφώνονται από τους άμεσους (44%) και τους έμμεσους φόρους (31%). Μικρότερη συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων έχουν στη Νορβηγία οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (25%). Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 45% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της κατανάλωσης, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωση (29%) και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (26%).



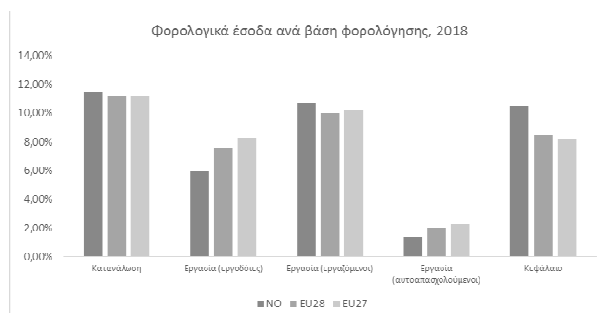
Διάγραμμα 171: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, ΝΟ

Διάγραμμα 172: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, ΝΟ

Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στη Νορβηγία φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (61% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (35%) και το ποσό φορολογικών εσόδων από την εκμετάλλευση των φυσικών / ενεργειακών πόρων και της μόλυνσης (4%).



Διάγραμμα 173: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, NO



Διάγραμμα 174: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, NO

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (30%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Νορβηγίας είναι χαμηλότερο από το αντίστοιχο του MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 4 ποσοστιαίες μονάδες). Αντίστοιχα, χαμηλότερο είναι και το ποσοστό συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (25%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα από τον αντίστοιχο MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 6 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των άμεσων φόρων (44%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Νορβηγίας είναι πολύ υψηλότερος από τους αντίστοιχους MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 10 ποσοστιαίες μονάδες).

Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στη Νορβηγία παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση του κεφαλαίου. Αντιθέτως δεν παρατηρούνται αξιόλογες αποκλίσεις των ποσοστών φορολόγησης της εργασίας και της κατανάλωσης από τους αντίστοιχους MO της EU 28, όπως επίσης και της EU 27.

Ηνωμένο Βασίλειο

Το Ηνωμένο Βασίλειο κατατάσσεται στην 25^η θέση στον Διεθνή Δείκτη Φορολογικής Ανταγωνιστικότητας του 2019, μια θέση καλύτερη από το 2018.

Μερικά **πλεονεκτήματα** του βρετανικού φορολογικού συστήματος:

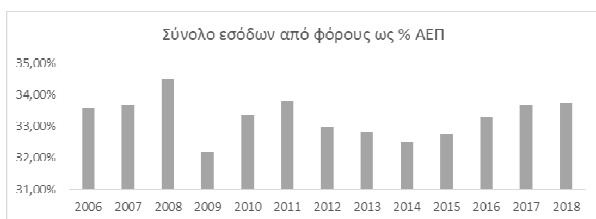
- Ο συντελεστής φόρου εισοδήματος εταιρειών είναι 19%, κάτω από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ (23,6 τοις εκατό).
- Το Ηνωμένο Βασίλειο διαθέτει ένα εδαφικό φορολογικό σύστημα που απαλλάσσει τόσο το εισόδημα από μερίσματα στο εξωτερικό όσο και το εισόδημα από υπεραξίες χωρίς περιορισμούς στη χώρα.

- Το δίκτυο φορολογικών συνθηκών του Ηνωμένου Βασιλείου με 129 χώρες είναι το ευρύτερο στον ΟΟΣΑ.

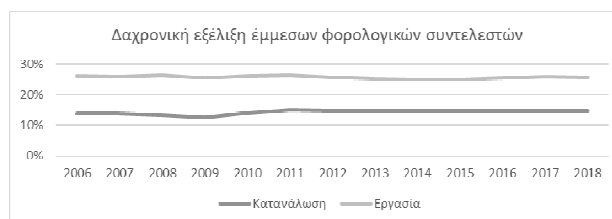
Μερικές *αδυναμίες* του βρετανικού φορολογικού συστήματος:

- Ο συντελεστής φόρου εισοδήματος επί των μερισμάτων είναι 38,1%, πολύ υψηλότερος από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ (23,8%).
- Οι εταιρείες είναι πολύ περιορισμένες στο κόστος επένδυσης που μπορούν να διαγράψουν / αποσβέσουν, ιδίως για βιομηχανικά κτίρια.
- Ο ΦΠΑ 20 τοις εκατό ισχύει για λιγότερο από το ήμισυ της πιθανής φορολογικής βάσης κατανάλωσης.

Το σύνολο των φορολογικών εσόδων στο Ηνωμένο Βασίλειο ως ποσοστό του ΑΕΠ διαχρονικά εμφανίζουν μικρή μεταβλητότητα και αυξομειώσεις (32% - 34%). Για το 2018, τα φορολογικά έσοδα στο Ηνωμένο Βασίλειο είναι το 33,7% του ΑΕΠ της χώρας. Ο φορολογικός συντελεστής της κατανάλωσης είναι χαμηλός ωστόσο διαχρονικά παρουσιάζει αύξηση και διαμορφώνεται για το 2018 στο 15%. Ο φορολογικός συντελεστής της εργασίας διαχρονικά είναι σταθερός και για το 2018 διαμορφώνεται στο 26%.

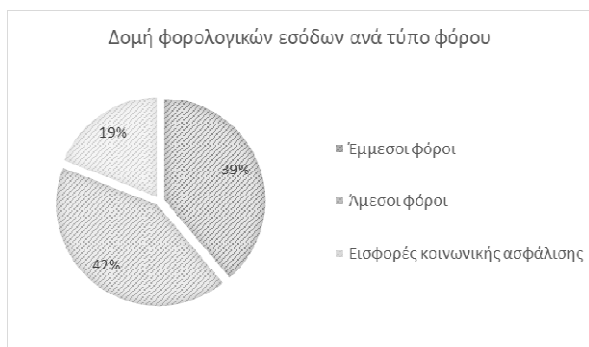


Διάγραμμα 175: Διαχρονική εξέλιξη συνόλου εσόδων από φόρον, UK

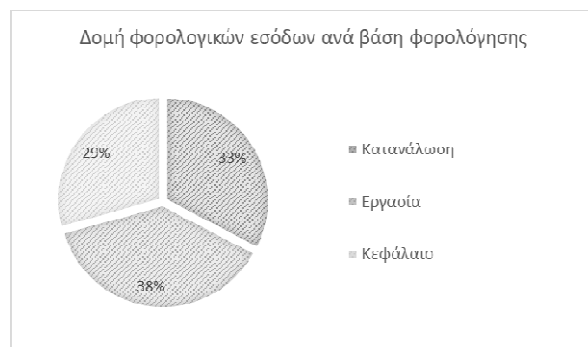


Διάγραμμα 176: Διαχρονική εξέλιξη φορολογικών συντελεστών, UK

Επίσης, από την ανάλυση των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου προκύπτει πως στο Ηνωμένο Βασίλειο, τα συνολικά φορολογικά έσοδα διαμορφώνονται από τους άμεσους (42%) και τους έμμεσους φόρους (39%). Μικρότερη συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων έχουν στο Ηνωμένο Βασίλειο έχουν οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (19%). Από την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης προκύπτει πως το 38% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης (33%) και τέλος η φορολόγηση του κεφαλαίου (29%).

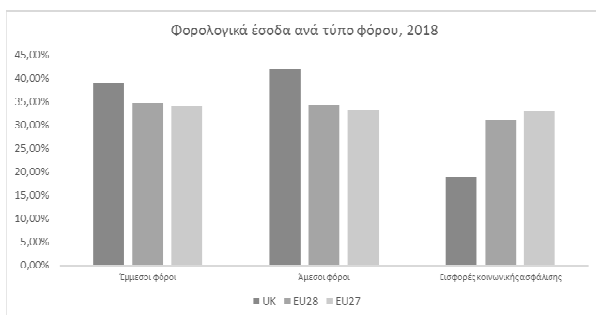


Διάγραμμα 177: Δομή φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου, UK

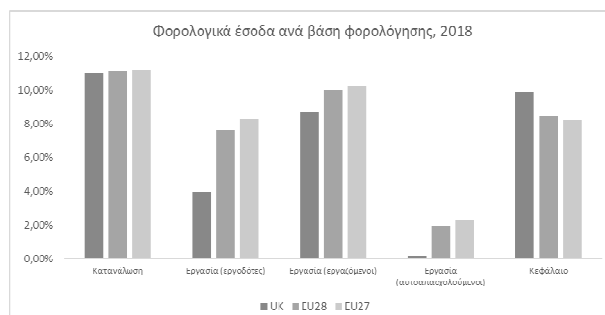


Διάγραμμα 178: Δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φόρου, UK

Αναφορικά με τα περιβαλλοντικά φορολογικά έσοδα, στο Ηνωμένο Βασίλειο φορολογείται κυρίως η κατανάλωση ενέργειας (75% των εσόδων από περιβαλλοντικούς φόρους), ενώ το υπόλοιπο ποσό τροφοδοτεί η φορολόγηση των μεταφορών (23%) και το ποσό φορολογικών εσόδων από την εκμετάλλευση των φυσικών / ενεργειακών πόρων και της μόλυνσης (2%).



Διάγραμμα 179: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου, UK



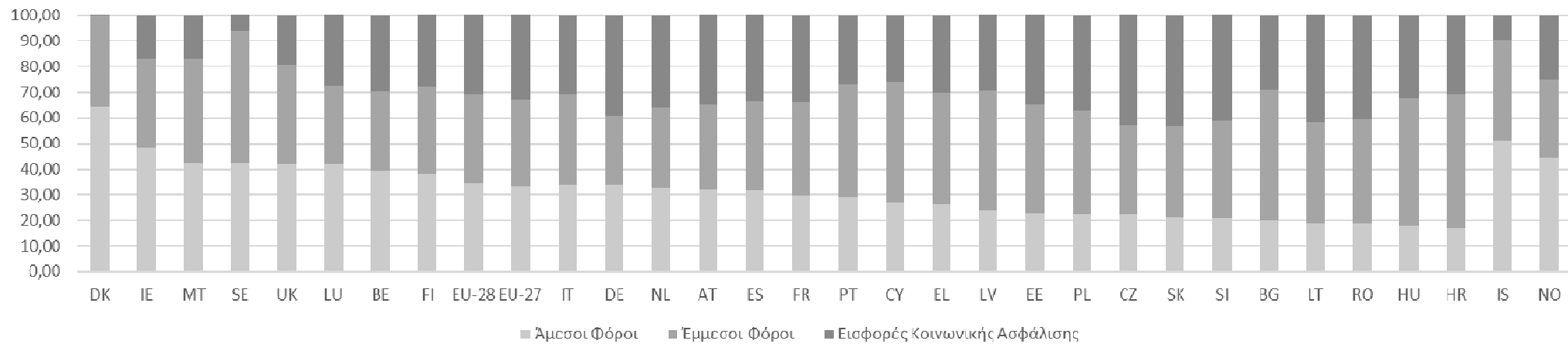
Διάγραμμα 180: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φόρου, UK

Το ποσοστό της συμμετοχής των έμμεσων φόρων (39%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα στο Ηνωμένο Βασίλειο είναι υψηλότερο από το αντίστοιχο του ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 4 ποσοστιαίες μονάδες). Αντίστοιχα, αρκετά υψηλότερο είναι και το ποσοστό συμμετοχής των άμεσων φόρων (42%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα από τον αντίστοιχο ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 8 ποσοστιαίες μονάδες). Αντιθέτως, το ποσοστό της συμμετοχής των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (19%) στα συνολικά φορολογικά έσοδα στο Ηνωμένο Βασίλειο είναι πολύ χαμηλότερος από τους αντίστοιχους ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27 (απόκλιση ίση με 12 ποσοστιαίες μονάδες).

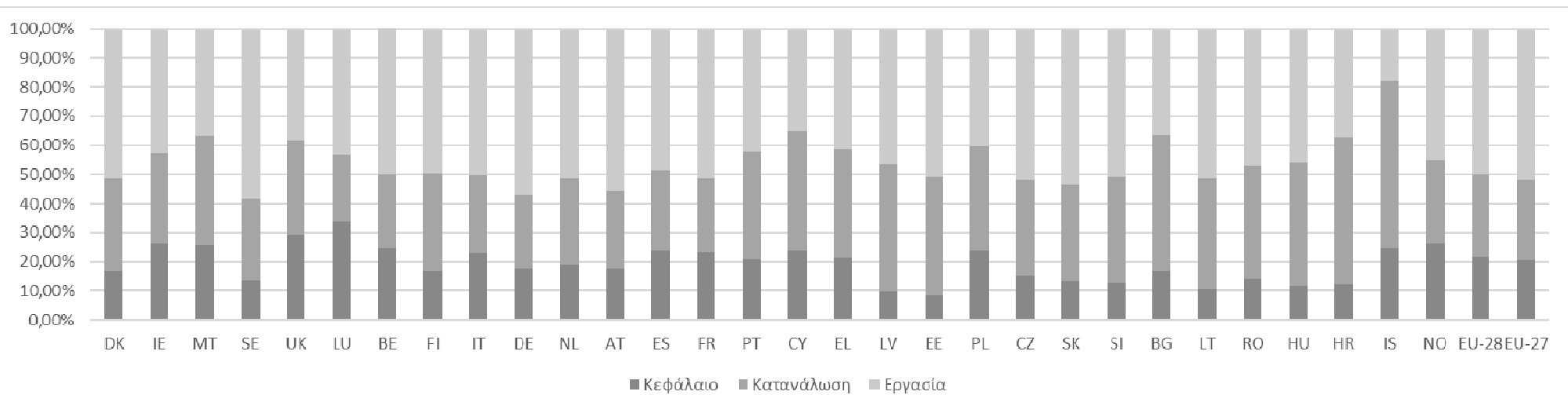
Ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος ανά βάση φορολόγησης, στο Ηνωμένο Βασίλειο παρατηρείται λίγο υψηλότερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα σε σχέση με τα άλλα κράτη μέλη από τη φορολόγηση του κεφαλαίου. Αντιθέτως δεν παρατηρούνται

αξιόλογες αποκλίσεις των ποσοστών φορολόγησης της εργασίας και της κατανάλωσης από τους αντίστοιχους ΜΟ της EU 28, όπως επίσης και της EU 27.

Σύγκριση στοιχείων χωρών με EU 28 και EU 27



Διάγραμμα 181: Συγκριτική ανάλυση ανά τύπο φόρου σε όλα τα κράτη μέλη



Διάγραμμα 182: Συγκριτική ανάλυση ανά βάση φορολόγησης σε όλα τα κράτη μέλη

4. Μεθοδολογία

Στο κεφάλαιο αυτό χρησιμοποιούμε την ανάλυση σε ομάδες (cluster analysis), για τη διερεύνηση της ύπαρξης ομαδοποιήσεων των χωρών ως προς τη δομή των φορολογικών συστημάτων. Αρχικά η ανάλυση επικεντρώνεται στην αναζήτηση ομάδων με ομοιότητες στην δομή των φορολογικών εσόδων ανά τύπο φόρου (άμεσοι, έμμεσοι και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης). Στη συνέχεια, οι χώρες κατηγοριοποιούνται βάση των κοινών χαρακτηριστικών στη δομή φορολογικών εσόδων ανά βάση φορολόγησης (κατανάλωση, κεφάλαιο, εργασία). Τέλος επιχειρείται διερεύνηση ύπαρξης ομάδων χωρών συνεκτιμώντας τόσο τους τύπους φόρους που επιλέγονται όσο και τις επιλεχθείσες βάσεις φορολόγησης.

Η μέθοδος της ανάλυσης σε ομάδες

Με την ανάλυση σε ομάδες επιδιώκεται να διερευνηθεί κατά οι διάφορες χώρες - μέλη της Ευρωπαϊκής ένωσης μπορούν να ομαδοποιηθούν σε ομοιογενείς ομάδες, με βάση των συγκεκριμένων χαρακτηριστικών που έχουν τα φορολογικά τους συστήματα. Η ταξινόμηση των χωρών σε ομάδες με τη μεθοδολογία αυτή, αποσκοπεί στην αποκάλυψη φυσικών ομαδοποιήσεων των χωρών που προκύπτουν από τη δομή των φορολογικών συστημάτων.

Η ανάλυση σε ομάδες χρησιμοποιείται εκτεταμένα στην επιστημονική έρευνα, όπου υπάρχει ανάγκη ταξινόμησης και κατάταξης των αντικειμένων μελέτης σε ομάδες. Η ανάλυση σε ομάδες έχει σκοπό να διαχωρίσει το σύνολο των παρατηρήσεων σε φυσικές ομάδες, έτσι ώστε τα μέλη κάθε ομάδας να είναι όσο το δυνατό όμοια μεταξύ τους, ενώ τα μέλη διαφορετικών ομάδων να είναι όσο το δυνατό ανόμοια. Γεωμετρικά αυτό σημαίνει ότι δύο όμοιες παρατηρήσεις θα βρίσκονται σε γειτονικά σημεία, ενώ δύο ανόμοιες σε απομακρυσμένα σημεία. Η μέτρηση της απόστασης και της ομοιότητας είναι ουσιαστικής σημασίας αφού οι παρατηρήσεις ομαδοποιούνται με βάση αυτή την απόσταση. Υπάρχουν διάφορα μέτρα απόστασης, όπως η ευκλείδεια απόσταση, η απόσταση Manhattan, η απόσταση Chebychev, ο συντελεστής συσχέτισης του Pearson.

Η πιο συνηθισμένη μέθοδος σχηματισμού των ομάδων είναι η ιεραρχική ανάλυση η οποία χρησιμοποιεί δύο τεχνικές, τη συσσωρευτική ανάλυση σε ομάδες ή την επιμεριστική ανάλυση σε ομάδες. Στη συσσωρευτική ανάλυση, οι ομάδες σχηματίζονται με την ομαδοποίηση των παρατηρήσεων σε όλο και μεγαλύτερες ομάδες, έως ότου όλες οι παρατηρήσεις γίνουν μέλη μιας και μόνο ομάδας. Η επιμεριστική ανάλυση αρχίζει με όλες τις παρατηρήσεις ομαδοποιημένες σε μια ομάδα και τις επιμερίζει μέχρις ότου γίνουν τόσες ομάδες όσες και οι παρατηρήσεις.

Υπάρχουν πολλά κριτήρια που καθορίζουν ποιες παρατηρήσεις ή ομάδες πρέπει να συνδυαστούν σε κάθε στάδιο, και διαφέρουν στον τρόπο με τον οποίο εκτιμούν τις αποστάσεις μεταξύ των ομάδων στα διαδοχικά στάδια. Ανάλογα με το κριτήριο που χρησιμοποιούμε μπορούμε να καταλήξουμε σε διαφορετικές κάθε φορά ομαδοποιήσεις. Όλα τα κριτήρια στηρίζονται σε πίνακα αποστάσεων μεταξύ ζευγών παρατηρήσεων.

- **Κριτήριο εγγύτερου γείτονα (nearest neighbour).** Με αυτό συνδυάζονται οι δύο πρώτες παρατηρήσεις που έχουν την μικρότερη απόσταση μεταξύ τους. Υπολογίζεται στη συνέχεια η μικρότερη απόσταση μεταξύ μιας παρατήρησης στη νέα ομάδα και μιας άλλης εξατομικευμένης παρατήρησης. Σε κάθε στάδιο η απόσταση μεταξύ δύο ομάδων θεωρείται η απόσταση μεταξύ των εγγύτερων σημείων τους.
- **Κριτήριο απώτερου γείτονα (farthest neighbour).** Ίδια λογική με την προηγούμενη με την διαφορά ότι η απόσταση μεταξύ των ομάδων υπολογίζεται ως αυτή των μακρύτερων σημείων τους.
- **Κριτήριο μέσου δεσμού.** Ορίζει την απόσταση μεταξύ δύο ομάδων ως τη μέση τιμή των αποστάσεων μεταξύ όλων των ζευγών των παρατηρήσεων, όπου ένα μέλος ζεύγους προέρχεται από καθεμιά από τις ομάδες.

Αναλυτικά βήματα μεθοδολογίας

Για την ανάλυσή μας ακολουθήσαμε τα παρακάτω βήματα:

- **Βήμα πρώτο:** Επιλέγουμε τυχαία κάποια σημεία εκκίνησης για να αντιπροσωπεύσουμε τις ομάδες που επιδιώκουμε να δημιουργήσουμε. Σε αυτό το βήμα επιλέγουμε τυχαία κάποιες χώρες εικάζοντας πως μπορεί να είναι η τυπική χώρα σε μια εν δυνάμει ομάδα χωρών. Οι χώρες αυτές αποτελούν αρχικά κέντρα (ή κεντροειδή) των τμημάτων της κάθε ομάδας. Δεν υπάρχει συγκεκριμένος λόγος για την επιλογή των τυχαίων χωρών καθώς σε χρησιμοποιώντας αυτήν τη μέθοδο, η επιλεγμένη χώρα χρησιμοποιείται απλώς ως σημείο εκκίνησης.
- **Βήμα δεύτερο:** Κατατάσσουμε τις χώρες στην πλησιέστερη ομάδα. Δεδομένου ότι έχουμε τώρα τις επιλεγμένες από τα ο πρώτο βήμα χώρα, κατανέμουμε τις υπόλοιπες χώρες στα πλησιέστερα σημεία εκκίνησης.
- **Βήμα τρίτο:** Ανακατανομή των χωρών σύμφωνα με τους μέσους όρους κάθε ομάδας. Υπολογίζουμε τους μέσους όρους των επιλεγμένων χαρακτηριστικών για κάθε ομάδα και χρησιμοποιούμε ως νέα σημεία εκκίνησης αυτούς τους μέσους όρους.

- **Βήμα τέσσερα:** Επαναλαμβάνουμε το τρίτο βήμα αρκετές φορές (επαναλήψεις) έως ότου δεν μπορούν να γίνουν άλλες βελτιώσεις. Αυτή η διαδικασία εύρεσης του μέσου όρου / της έννοιας της ομάδας και στη συνέχεια η ανακατανομή των χωρών επαναλαμβάνεται πολλές φορές έως ότου οι χώρες κατανεμηθούν στην σωστή ομάδα.

Εννοιολογικά, η ανάλυση συστάδων είναι μια στατιστική διαδικασία που βελτιώνει σταδιακά σε ποιο τμήμα ανήκει κάθε χώρα με βάση τα συγκεκριμένα χαρακτηριστικά που επιλέγουμε και άλλα δεδομένα, σχηματίζοντας συναφή σύνολα.

Ομαδοποίηση χωρών ως προς τη δομή των φορολογικών συστημάτων

Για την εύρεση των διαφορετικών ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως προς τη δομή του φορολογικού συστήματος (άμεσοι φόροι, έμμεσοι φόροι και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης), υποθέσαμε πως οι ομάδες που μπορούν να δημιουργηθούν είναι από μία έως πέντε.

Επιλέξαμε ως καλύτερη προσέγγιση την δημιουργία πέντε ομάδων καθώς από τις επιμέρους αναλύσεις η επιλογή πέντε ομάδων παρουσίασε α) την καλύτερη κατανομή των χωρών σε διάφορα τμήματα, β) το χαμηλότερο μέσο όρο τετραγώνων αποκλίσεων (SSE) και γ) Μ.Ο. κάθε ομάδας οι οποίοι μπορούν να ερμηνευτούν βάσει των δεδομένων για κάθε χώρα.

Πίνακας 2: Ομαδοποίηση με βάση τη δομή του Φ.Σ

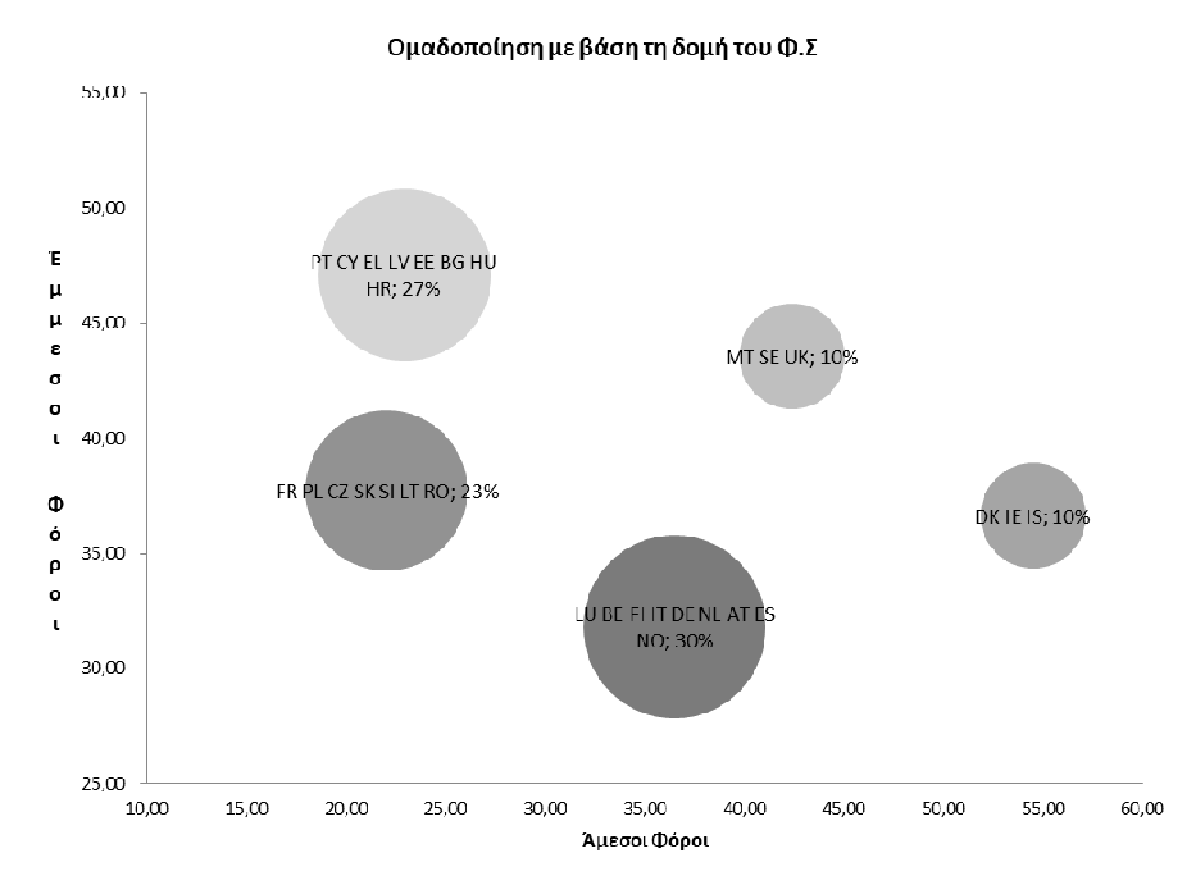
Αποτελέσματα για 5 ομάδες			
	Άμεσοι Φόροι	Έμμεσοι Φόροι	Εισφορές Κοινωνικής Ασφάλισης
Ομάδα 1	36,50%	31,82%	31,69%
Ομάδα 2	22,03%	37,74%	40,23%
Ομάδα 3	54,54%	36,63%	8,80%
Ομάδα 4	42,41%	43,57%	14,03%
Ομάδα 5	22,94%	47,09%	29,95%
Μ.Ο	31,91%	38,93%	29,16%
Χώρες	No.	%	SSE/Ομάδα
Ομάδα 1	9	30,00%	0,391497683
Ομάδα 2	7	23,33%	0,190608696
Ομάδα 3	3	10,00%	0,307686322
Ομάδα 4	3	10,00%	0,181218722
Ομάδα 5	8	26,67%	0,28036751
Σύνολο	30	100,00%	
Σύνολο SSE		1,351378933	

Από την παραπάνω ανάλυση προέκυψαν οι πέντε ομάδες χωρών του πίνακα που ακολουθεί:

Πίνακας 3: Ομάδες χωρών με κριτήριο τη δομή του Φ.Σ

Ομάδα	Χώρες
Ομάδα 1	LU BE FI IT DE NL AT ES NO
Ομάδα 2	FR PL CZ SK SI LT RO
Ομάδα 3	DK IE IS
Ομάδα 4	MT SE UK
Ομάδα 5	PT CY EL LV EE BG HU HR

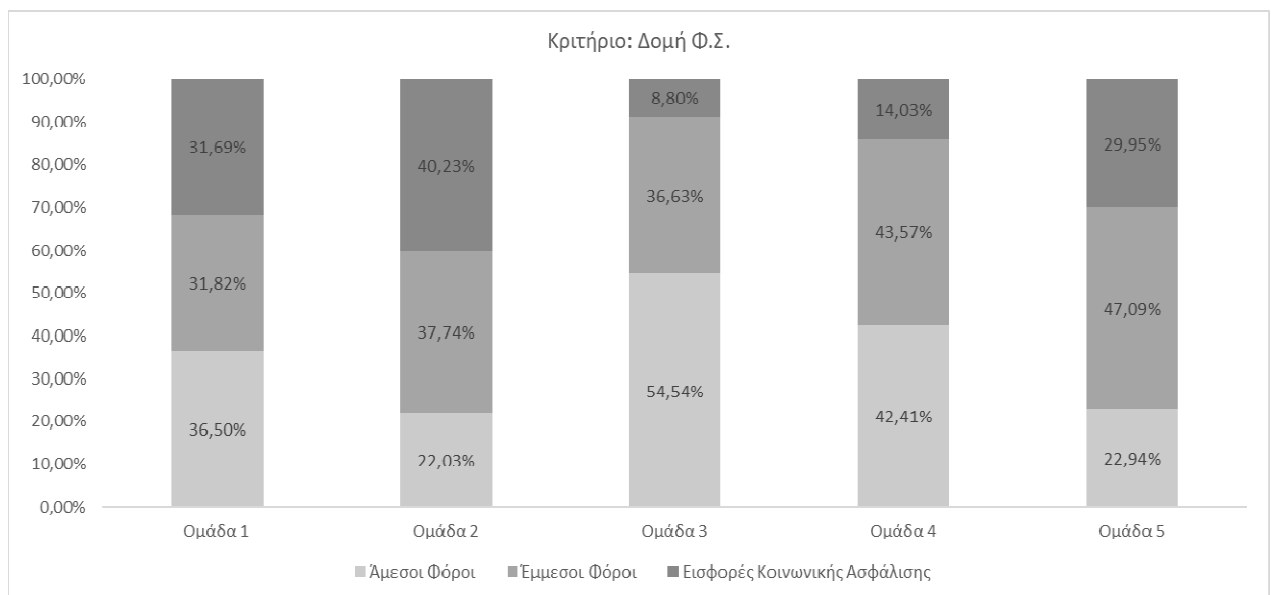
Διαγραμματικά, οι ομάδες που σχηματίζονται παρουσιάζονται στο παρακάτω διάγραμμα:



Διάγραμμα 183: Ομαδοποίηση με κριτήριο τη δομή του Φ.Σ.

Από την ανωτέρω ανάλυση προκύπτει πως η πρώτη ομάδα χωρών (LU BE FI IT DE NL AT ES NO) παρουσιάζει μια ισορροπία στις τρεις κατηγορίες φόρων, αφού τόσο οι άμεσοι (36,5%), οι έμμεσοι (31,82%) όσο και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (31,69%), συμμετέχουν εξίσου στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων αυτής της ομάδας. Η

δεύτερη ομάδα χωρών (FR PL CZ SK SI LT RO) παρουσιάζει ένα μεγάλο ποσοστό συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα από τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (40,23%). Οι μετακυλήσιμοι έμμεσοι φόροι αποτελούν ένα εξίσου μεγάλο ποσοστό των φορολογικών εσόδων (37,74%), ενώ οι άμεσοι φόροι συνεισφέρουν στα συνολικά φορολογικά έσοδα πολύ λιγότερο (22,03%). Η τρίτη ομάδα χωρών (DK IE IS) παρουσιάζει το υψηλότερο ποσοστό συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα των άμεσων και δύσκολα μετακυλήσιμων φόρων (54,54%), ακολουθεί η συμμετοχή των έμμεσων φόρων (36,63%), ενώ η συμμετοχή των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης είναι η μικρότερη που έχει παρατηρηθεί στις σχηματισμένες ομάδες (8,80%). Στην τέταρτη ομάδα (MTSEUK) παρατηρούμε μια ισορροπία στη συμμετοχή των αμέσων (42,41%) και έμμεσων φόρων (43,57%), ενώ η συμμετοχή των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης είναι πολύ μικρή (14,03%). Στην πέμπτη ομάδα χωρών (PTCYELLVEEBGHUHR), παρατηρείται το υψηλότερο ποσοστό συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα των έμμεσων και εύκολα μετακυλήσιμων φόρων (47,09%), ακολουθεί η συμμετοχή των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (29,95%), ενώ μικρότερη είναι η συμμετοχή στα συνολικά έσοδα των άμεσων φόρων (22,94%).



Διάγραμμα 184: Χαρακτηριστικά ομάδων με κριτήριο τη δομή των Φ.Σ..

Ομαδοποίηση χωρών ως προς τη βάση φορολόγησης

Για την εύρεση των διαφορετικών ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως προς τη βάση φορολόγησης(εργασία, κεφάλαιο, κατανάλωση) υποθέσαμε πως οι ομάδες που μπορούν να δημιουργηθούν είναι από μία έως πέντε.

Επιλέξαμε ως καλύτερη προσέγγιση την δημιουργία πέντε ομάδων καθώς από τις επιμέρους αναλύσεις η επιλογή πέντε ομάδων παρουσίασε α) την καλύτερη κατανομή των χωρών σε διάφορα τμήματα, β) το χαμηλότερο μέσο όρο τετραγώνων αποκλίσεων (SSE) και γ) Μ.Ο. κάθε ομάδας οι οποίοι μπορούν να ερμηνευτούν βάσει των δεδομένων για κάθε χώρα.

Πίνακας 4: Ομαδοποίηση με κριτήριο τη βάση φορολόγησης του Φ.Σ

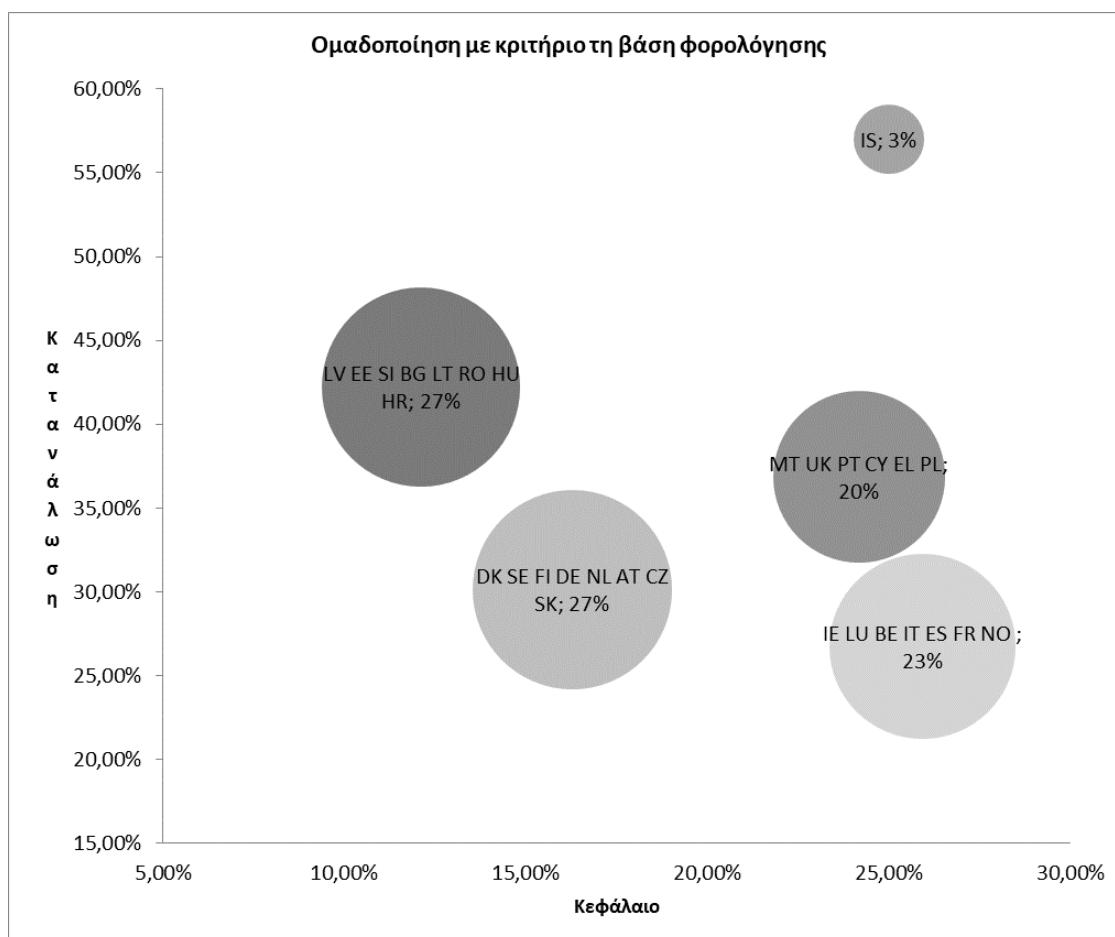
Αποτελέσματα για 5 ομάδες			
	Κεφάλαιο	Κατανάλωση	Εργασία
Ομάδα 1	12,11%	42,22%	45,66%
Ομάδα 2	24,17%	36,85%	38,98%
Ομάδα 3	25,00%	57,00%	18,00%
Ομάδα 4	16,28%	30,14%	53,58%
Ομάδα 5	25,94%	26,75%	47,32%
Μ.Ο	19,29%	34,81%	45,90%
Χώρες	No.	%	SSE/Ομάδα
Ομάδα 1	8	26,67%	0,045101
Ομάδα 2	6	20,00%	0,012767
Ομάδα 3	1	3,33%	0,000000
Ομάδα 4	8	26,67%	0,015959
Ομάδα 5	7	23,33%	0,019662
Σύνολο	30	100,00%	
Σύνολο SSE		0,093488795	

Από την παραπάνω ανάλυση προέκυψαν οι πέντε ομάδες χωρών του πίνακα που ακολουθεί:

Πίνακας 5: Ομάδες χωρών με κριτήριο τη βάση φορολόγησης του Φ.Σ

Ομάδα	Χώρες
Ομάδα 1	LV EE SI BG LT RO HU HR
Ομάδα 2	MT UK PT CY EL PL
Ομάδα 3	IS
Ομάδα 4	DK SE FI DE NL AT CZ SK
Ομάδα 5	IE LU BE IT ES FR NO

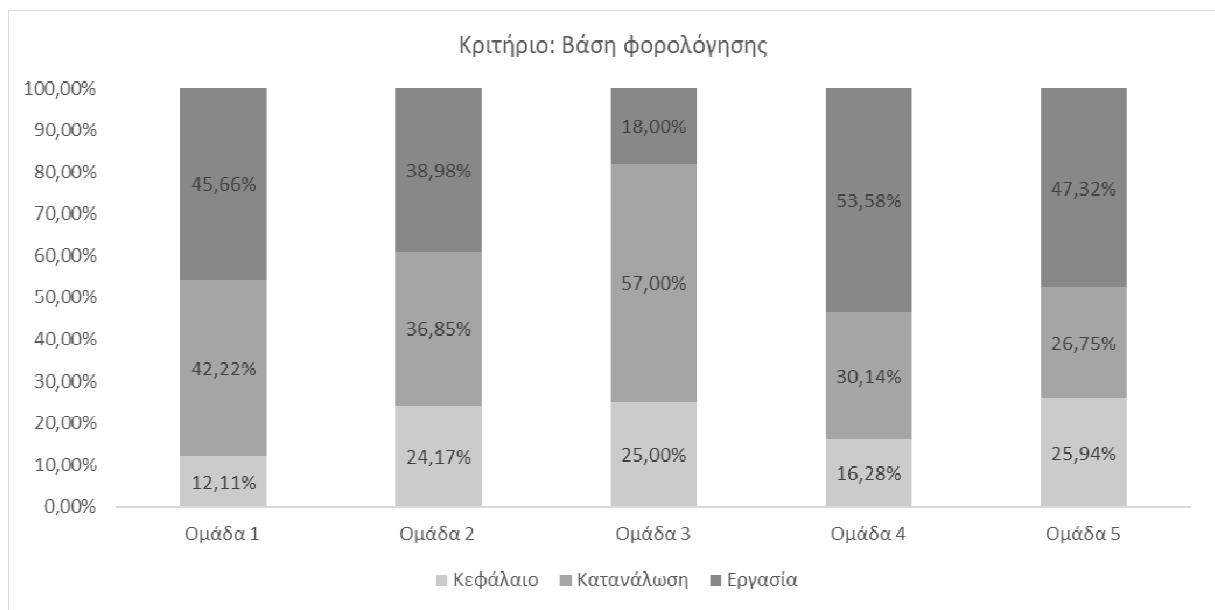
Διαγραμματικά, οι ομάδες που σχηματίζονται παρουσιάζονται στο παρακάτω διάγραμμα:



Διάγραμμα 185: Ομαδοποίηση με κριτήριο τη βάση φορολόγησης του Φ.Σ.

Από την ανωτέρω ανάλυση προκύπτει πως η πρώτη ομάδα χωρών (LV EE SI BG LT RO HU HR) παρουσιάζει μια ισορροπία στη συμμετοχή στα συνολικά έσοδα από τη φορολόγηση της εργασίας (45,66%) και της κατανάλωσης (42,41%), ενώ η συμμετοχή της φορολόγησης του κεφαλαίου είναι η μακρότερη που παρατηρείται σε όλες τις ομάδες (12,11%). Η δεύτερη ομάδα χωρών (MT UK PT CY EL PL) παρουσιάζει επίσης μια ισορροπία στη συμμετοχή στα συνολικά έσοδα από τη φορολόγηση της εργασίας (38,98%) και της κατανάλωσης (36,85%), αν και τα ποσοστά είναι μικρότερα από αυτά της πρώτης ομάδας, ενώ η συμμετοχή της φορολόγησης του κεφαλαίου είναι 24,17%. Στην τέταρτη ομάδα (DKSEFIDENLATCZSK) παρατηρούμε την υψηλότερη συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων από τη φορολόγηση της εργασίας (53,58%), ακολουθεί η

φορολόγηση της κατανάλωσης (30,14%) και του κεφαλαίου (16,28%). Στην πέμπτη ομάδα χωρών (IELUBE ITESFRNO), παρατηρείται υψηλή συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων από τη φορολόγηση της εργασίας (47,32%), ενώ η συμμετοχή της φορολόγησης της κατανάλωσης (26,75%) και του κεφαλαίου (25,94%) είναι σχεδόν ίδιες. Η Ισλανδία δεν μπήκε σε καμία ομάδα χωρών, καθώς παρουσιάζει ακραίες τιμές στη φορολόγηση της κατανάλωσης (57%) και πολύ μικρό ποσοστό συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα από τη φορολόγηση της εργασίας (18%), ποσοστά που δεν παρατηρούνται σε άλλες χώρες ώστε να μπορεί να διαμορφωθεί κάποια ομάδα.



Διάγραμμα 186: Χαρακτηριστικά ομάδων με κριτήριο τη βάση φορολόγησης

Ομαδοποίηση χωρών με σύνθεση κριτηρίων

Για την εύρεση των διαφορετικών ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως προς τη βάση φορολόγησης (εργασία, κεφάλαιο, κατανάλωση) σε συνδυασμό δομή του φορολογικού συστήματος (άμεσοι φόροι, έμμεσοι φόροι και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης), υποθέσαμε πως οι ομάδες που μπορούν να δημιουργηθούν είναι από μία έως πέντε.

Επιλέξαμε ως καλύτερη προσέγγιση την δημιουργία πέντε ομάδων καθώς από τις επιμέρους αναλύσεις η επιλογή πέντε ομάδων παρουσίασε α) την καλύτερη κατανομή των χωρών σε διάφορα τμήματα, β) το χαμηλότερο μέσο όρο τετραγώνων αποκλίσεων (SSE) και γ) Μ.Ο. κάθε ομάδας οι οποίοι μπορούν να ερμηνευτούν βάσει των δεδομένων για κάθε χώρα.

Πίνακας 6: Ομαδοποίηση με σύνθεση κριτηρίων

Αποτελέσματα για 5 ομάδες						
	Κεφάλαιο	Κατανάλωση	Εργασία	Άμεσοι Φόροι	Έμμεσοι Φόροι	Εισφορές Κοινωνικής Ασφάλισης
Ομάδα 1	28,06%	36,19%	35,75%	45,15%	36,94%	17,90%
Ομάδα 2	12,04%	37,74%	50,22%	21,22%	39,57%	39,23%
Ομάδα 3	15,32%	29,76%	54,92%	53,56%	43,25%	3,20%
Ομάδα 4	18,68%	41,57%	39,74%	22,76%	46,86%	30,35%
Ομάδα 5	21,41%	27,62%	50,97%	35,16%	32,41%	32,44%
Μ.Ο	19,29%	34,81%	45,90%	31,91%	38,93%	29,16%
Χώρες	No.	%	SSE/Ομάδα			
Ομάδα 1	5	16,7%	0,142053			
Ομάδα 2	7	23,3%	0,045599			
Ομάδα 3	2	6,7%	0,042168			
Ομάδα 4	7	23,3%	0,074617			
Ομάδα 5	9	30,0%	0,064653			
Σύνολο	30	100,0%				
Σύνολο SSE	0,093488795					

Από την παραπάνω ανάλυση προέκυψαν οι πέντε ομάδες χωρών του πίνακα που ακολουθεί:

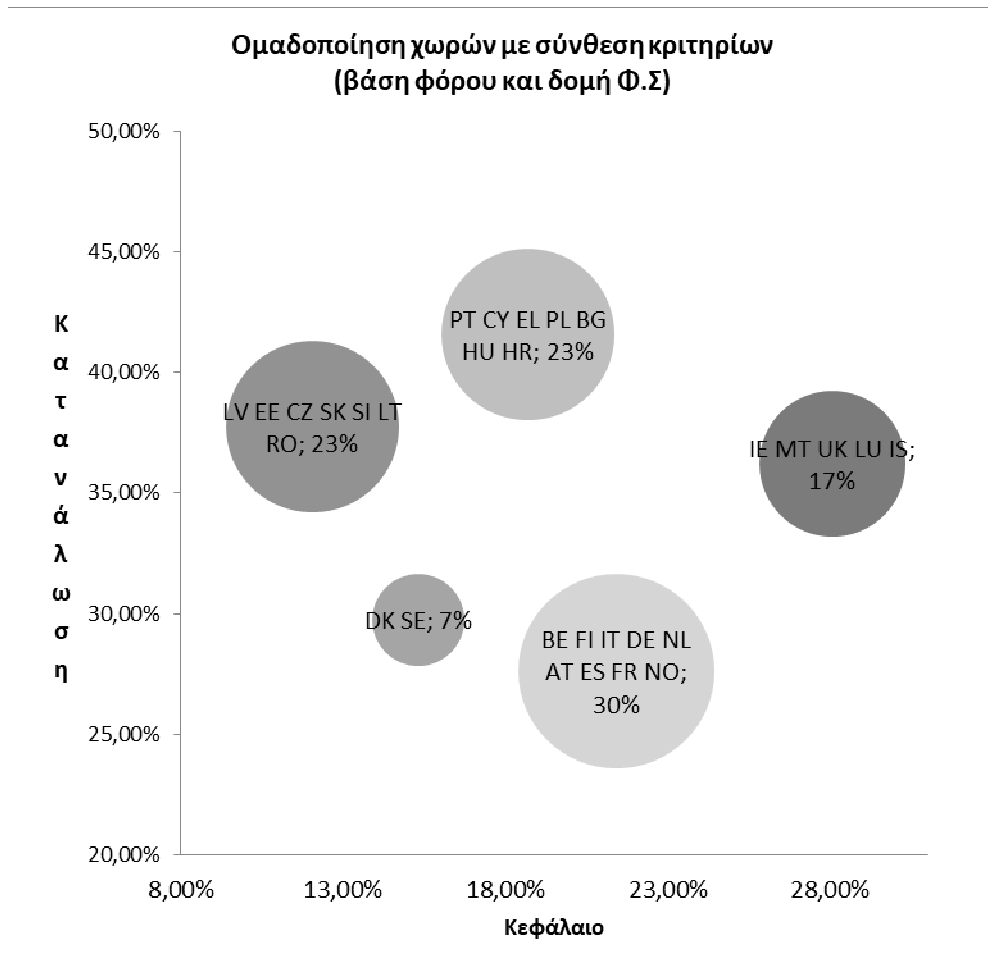
Πίνακας 7: Ομάδες χωρών με σύνθεση κριτηρίων

Ομάδα	Χώρες
Ομάδα 1	IE MT UK LU IS
Ομάδα 2	LV EE CZ SK SI LT RO
Ομάδα 3	DK SE
Ομάδα 4	PT CY EL PL BG HU HR
Ομάδα 5	BE FI IT DE NL AT ES FR NO

Όταν λαμβάνουμε υπόψη τόσο τη δομή του φορολογικού συστήματος όσο και τη βάση φορολόγησης, η πρώτη ομάδα χωρών (IEMTUKLUIS) παρουσιάζει μια ισορροπία στη συμμετοχή στα συνολικά έσοδα από τη φορολόγηση της εργασίας (35,75%) και της κατανάλωσης (36,19%), ενώ ταυτόχρονα η συμμετοχή των άμεσων φόρων στα συνολικά έσοδα είναι αρκετά υψηλή (45,15%) και ακολουθεί η συμμετοχή των έμμεσων φόρων (36,94%). Η δεύτερη ομάδα χωρών (LVEECZSKSILTRO) παρουσιάζει μια ισορροπία στη

συμμετοχή στα συνολικά έσοδα από τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (39,23%) και τους έμμεσους φόρους (39,57%) και ταυτόχρονα η κυριότερη πηγή εσόδων είναι η φορολόγηση της εργασίας (50,22%). Στην τρίτη ομάδα (DKSE) παρατηρούμε την υψηλότερη συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων από τη φορολόγηση της εργασίας (54,92%) και ταυτόχρονα η μεγαλύτερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα είναι αυτή των άμεσων φόρων (53,56%) με ελάχιστη τη συμμετοχή των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης (3,20%). Στην τέταρτη ομάδα (PTCYELPLBGHHR) παρατηρούμε την ίδια σχεδόν συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων από τη φορολόγηση της εργασίας (39,74%) και της κατανάλωσης (41,57%) και ταυτόχρονα η μεγαλύτερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα είναι αυτή των έμμεσων φόρων (46,86%). Στην πέμπτη ομάδα χωρών (BE FIITDENLATESFRNO), παρατηρείται υψηλή συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων από τη φορολόγηση της εργασίας (50,97%), ενώ στα φορολογικά έσοδα συμμετέχουν εξίσου οι άμεσοι φόροι (35,16%), οι έμμεσοι φόροι (32,41%) και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (32,44%).

Διαγραμματικά, οι ομάδες που σχηματίζονται παρουσιάζονται στο παρακάτω διάγραμμα:



Διάγραμμα 187: Ομαδοποίηση με σύνθεση κριτηρίων



Ομαδοποίηση χωρών με τη μεγαλύτερη ταύτιση

Για την εύρεση των διαφορετικών ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως το σύνολο των ανωτέρω αναλύσεων, καταγράψαμε τις περιπτώσεις εκείνες στις οποίες οι χώρες συνυπάρχουν και στις 3 ομάδες που δημιουργήθηκαν παραπάνω. Από την ανάλυση αυτή προέκυψαν οι παρακάτω ομάδες χωρών οι οποίες παρουσιάζουν την υψηλότερη ταύτιση:

Πίνακας 8: Ομάδες χωρών με τη μεγαλύτερη ταύτιση

Ομάδα	Χώρες
Ομάδα 1	AT FI DE NL
Ομάδα 2	BE IT ES NO
Ομάδα 3	BG HR HU
Ομάδα 4	EL CY PT
Ομάδα 5	CZ SK
Ομάδα 6	EE LV
Ομάδα 7	MT UK
Ομάδα 8	SI LT RO
πολύ μικρή ταύτιση	DK FR IS IE SE LU PL

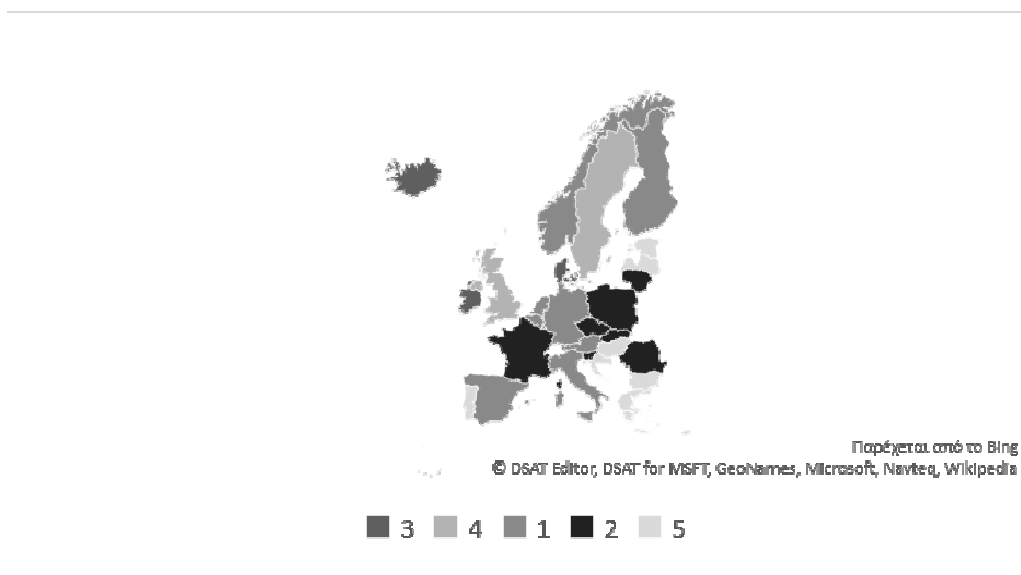
5. Συμπεράσματα

Στο παρόν κεφάλαιο καταγράφονται τα βασικά συμπεράσματα της μελέτης, οι περιορισμοί της έρευνας και γίνονται προτάσεις για μελλοντική έρευνα.

Από τη διαχρονική ανάλυση του φορολογικού συστήματος της ΕΕ (σαν μία ομάδα χωρών), παρατηρήθηκε μια μικρή αυξητική τάση των φορολογικών εσόδων, η οποία εν μέρει μπορεί να ερμηνευτεί και από την αυξητική τάση των φορολογικών συντελεστών κατανάλωσης και εργασίας. Αναφορικά ως προς τη δομή των φορολογικών εσόδων και ως προς τη δυνατότητα μετακύλησης τους, στην ΕΕ η συμμετοχή των άμεσων φορών, των έμμεσων φόρων και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι σχεδόν ίση. Ως προς την ανάλυση ανά βάση φορολόγησης για το 2018 της ΕΕ 28 προκύπτει πως τα μισά φορολογικά έσοδα προέρχονται από τη φορολόγηση της εργασίας,

ενώ ακολουθεί η συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα της κατανάλωσης (28,46%) και του κεφαλαίου (21,61%). Συμπεραίνουμε λοιπόν πως στην Ευρωπαϊκή Ένωση, οι φόροι που επιλέγονται είναι στην πλειονότητά τους μετακυλίσσιμοι, ενώ το φορολογικό σύστημα βασίζεται ως επί τω πλείστον στη φορολόγηση της εργασίας και ακολουθεί η φορολόγηση της κατανάλωσης.

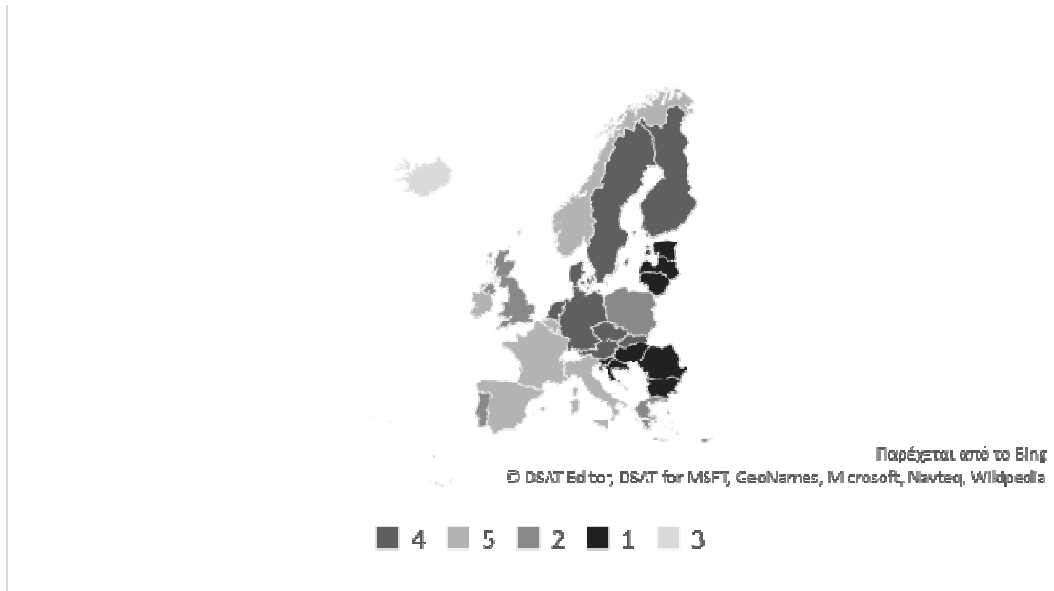
Από τη διερεύνηση ύπαρξης ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως προς τη δομή των φορολογικών συστημάτων και ειδικότερα της συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα των άμεσων φόρων, των έμμεσων φόρων και των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης, προέκυψαν πέντε ομάδες χωρών (Εικόνα 1). Η πρώτη μεγάλη ομάδα εννέα χωρών (LU BE FI IT DE NL AT ES NO) είναι αντιπροσωπευτική της ομάδας EU -28, καθότι παρουσιάζει μια ισορροπία στις τρεις κατηγορίες φόρων, αφού τόσοι οι άμεσοι, οι έμμεσο όσο και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης συμμετέχουν εξίσου στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων αυτής της ομάδας. Ωστόσο, παρατηρούνται και μεγάλες ομάδες χωρών τα φορολογικά συστήματα των οποίων βασίζονται στις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (FR PL CZ SK SI LT RO) και στους έμμεσους φόρους (PT CY EL LV EE BG HU HR). Εξαίρεση στην επιλογή μετακυλίσσιμων φόρων ως κύρια πηγή εσόδων παρατηρούμε μόνο σε μια μικρή ομάδα χωρών (DK IE IS).



Εικόνα 1: Ομάδες χωρών με ομοιότητες στη δομή του Φ.Σ.

Εστιάζοντας στη διερεύνηση ύπαρξης ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως προς τη δομή της φορολογικής βάσης των φορολογικών συστημάτων και ειδικότερα της συμμετοχής στα φορολογικά έσοδα των φόρων κατανάλωσης, εργασίας και κεφαλαίου (Εικόνα 2), παρατηρείται η σύσταση δύο αρκετά μεγάλων ομάδων χωρών

(DKSEFIDENLATCZSK και IELU BE ITESFRNO) οι οποίες επιλέγουν την εργασία ως την κυριότερη βάση φορολόγησης, με μόνη διαφορά την κατανομή των υπόλοιπων εσόδων από την κατανάλωση και το κεφάλαιο. Επίσης μια μεγάλη ομάδα χωρών (LV EE SI BG LT RO HU HR) παρουσιάζει ιδιαίτερα μικρό ποσοστό συμμετοχής του κεφαλαίου στα συνολικά φορολογικά έσοδα (LV EE SI BG LT RO HU HR).



Εικόνα 2: Ομάδες χωρών με ομοιότητες στην επιλογή φορολογική βάση

Η διερεύνηση ύπαρξης ομάδων χωρών με συνδυασμό κριτηρίων ως προς με κοινά χαρακτηριστικά της δομής των φορολογικών συστημάτων και της φορολογικής βάσης που επιλέγεται (Εικόνα 3), παρατηρούμε μια μεγάλη ομάδα χωρών (BE FIITDENLATESFRNO), στις οποίες είναι υψηλή η συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων από τη φορολόγηση της εργασίας ενώ στα φορολογικά έσοδα συμμετέχουν εξίσου οι άμεσοι φόροι, οι έμμεσοι φόροι και οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης. Από τη συγκεκριμένη δομή διαφέρουν ωστόσο αρκετές χώρες οι οποίες σχηματίζουν 2 μεγάλες ομάδες, οι οποίες αποκλίνουν από τα στοιχεία της ομάδας των EU - 28. Η πρώτη μεγάλη ομάδα (LVEECZSKSILTRO) παρουσιάζει μια ισορροπία στη συμμετοχή στα συνολικά έσοδα από τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης και τους έμμεσους φόρους και όχι τόσο από τους άμεσους φόρους, ενώ ταυτόχρονα η κυριότερη πηγή εσόδων είναι η φορολόγηση της εργασίας. Η πρώτη μεγάλη ομάδα (PTCYELPLBGHUHR) έχει την ίδια σχεδόν συμμετοχή στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων από τη φορολόγηση της εργασίας και της κατανάλωσης και ταυτόχρονα η μεγαλύτερη συμμετοχή στα φορολογικά έσοδα είναι αυτή των έμμεσων φόρων. Επίσης, παρατηρούμε την ύπαρξη δύο μικρότερων ομάδων χωρών (IEMTUKLUIS και DKSE) στις οποίες ξεχωρίζει η ιδιαίτερα υψηλή συμμετοχή των άμεσων φόρων στα συνολικά έσοδα.



Εικόνα 3: Ομάδες χωρών με ομοιότητες στην επιλογή φορολογική βάσης και στη δομή του Φ.Σ

Τέλος, για την εύρεση των διαφορετικών ομάδων χωρών με κοινά χαρακτηριστικά ως το σύνολο των ανωτέρω αναλύσεων, καταγράψαμε τις περιπτώσεις εκείνες στις οποίες οι χώρες συνυπάρχουν και στις 3 ομάδες που δημιουργήθηκαν παραπάνω. Αυτές οι ομάδες (Εικόνα 4) περιλαμβάνουν χώρες με σχετικά κοντινή γεωγραφική τοποθεσία, παρόμοιες παραδόσεις, ιστορία και βαθμό οικονομικής ανάπτυξης.

Από την ομαδοποίηση αυτή προκύπτει η διαφοροποίηση των φορολογικών συστημάτων στις σχετικά νέες χώρες και στα παλιά κράτη μέλη σύμφωνα με τα επιλεγμένα κριτήρια αυτής της μελέτης. Επίσης, αναδεικνύεται το γεγονός ότι η ανάπτυξη των φορολογικών συστημάτων εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από την ιστορία κάθε χώρας, τη γεωγραφική της θέση και από τον βαθμό οικονομικής ανάπτυξης μιας δεδομένης κοινωνίας.



Εικόνα 4: Ομάδες χωρών με την μεγαλύτερη ταύτιση σε όλα τα εξεταζόμενα χαρακτηριστικά

Παρά την ανάπτυξη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και τις προσπάθειες σταδιακής σύγκλισης των πολιτικών σε εθνικό επίπεδο, συμπεριλαμβανομένων των δημοσιονομικών πολιτικών, η γενική δομή αυτών των ομάδων αναμένεται να διατηρηθεί στο εγγύς μέλλον. Ακόμα κι αν είναι δυνατή η ενοποίηση σε ορισμένους τομείς, δεν μπορεί να αναμένεται ισχυρή σύγκλιση όσον αφορά το μερίδιο των φορολογικών εσόδων στο ΑΕΠ, τη σχετική σημασία των μεμονωμένων τύπων φορολογικών εσόδων ή τους άμεσους φορολογικούς συντελεστές λόγω των διαφορετικών στόχων των φορολογικών πολιτικών και τις δημόσιες αντιλήψεις για το φορολογικό σύστημα σε μεμονωμένες ομάδες χωρών. Από την άποψη αυτή, φαίνεται δύσκολο να επιτευχθεί η ιδέα της εναρμόνισης των φόρων στην ΕΕ, με τις εντεινόμενες συζητήσεις τα τελευταία χρόνια. Αυτή η ιδέα θα μπορούσε να εφαρμοστεί εάν επιτευχθεί ισχυρότερη σύγκλιση μεταξύ των κρατών μελών, τόσο όσον αφορά τη συνολική

οικονομική απόδοση όσο και τις συνθήκες και την εξάρτηση από τους παράγοντες των συνεχιζόμενων οικονομικών διαδικασιών.

Βιβλιογραφία

- Alena, A., Lucia, M., & Slavomíra, M. (2017). Meta-analysis categorization of EU countries in the context of corporate income tax. *Contaduría y administración*, 62(3), 1001-1018.
- Andrejovská, A., & Hudáková, M. (2016). Classification of EU countries in the context of corporate income tax. *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, 64(5), 1699-1708.
- Bardaka, I., Bournakis, I., & Kaplanoglou, G. (2020). Total factor productivity (TFP) and fiscal consolidation: How harmful is austerity?. *Economic Modelling*.
- Bunn, D., & Asen., E.. (2019). International tax competitiveness index 2015. *The Tax*
- Čapek, J., & Crespo Cuaresma, J. (2018). We just estimated twenty million fiscal multipliers. *Oxford Bulletin of Economics and Statistics*.
- Ciminelli, G., Ernst, E., Merola, R., & Giuliadori, M. (2019). The composition effects of tax-based consolidation on income inequality. *European Journal of Political Economy*, 57, 107-124.
- Cozmei, C. (2015). Is it Any EU Corporate Income Tax Rate-Revenue Paradox?. *Procedia economics and finance*, 23, 818-827.
- Dallari, P., & Ribba, A. (2020). The dynamic effects of monetary policy and government spending shocks on unemployment in the peripheral Euro area countries. *Economic Modelling*, 85, 218-232.
- Dallari, P., & Ribba, A. (2020). The dynamic effects of monetary policy and government spending shocks on unemployment in the peripheral Euro area countries. *Economic Modelling*, 85, 218-232.
- De Mooij, R. A., & Nicodème, G. (2008). Corporate tax policy and incorporation in the EU. *International Tax and Public Finance*, 15(4), 478-498.
- Dineen, D., Ryan, L., & Ó Gallachóir, B. (2018). Vehicle tax policies and new passenger car CO2 performance in EU member states. *Climate Policy*, 18(4), 396-412.
- Draxler, J., van Vliet, O., 2010. European Social Model: No Convergence from the East, *Journal of European Integration*, Vol. 32, No. 1, pp. 115-135.
- Fenger, H., 2007. Welfare regimes in Central and Eastern Europe: Incorporating post-communist countries in a welfare regime typology, *Contemporary Issues and Ideas in Social Sciences*, pp. 1-30.

- Ferreira, L., Figueiredo, A., 2005. Welfare Regimes in the EU 15 and in the Enlarged Europe: An Exploratory Analysis, FEP Working papers, No 176, pp. 1-35.
- Ferreiro, J., Garcia-del-Valle, M., Gomez, C., 2013. An Analysis of the Convergence of the Composition of Public Expenditures in EU Countries, *American Journal of Economics and Sociology*, Vol. 72, Issue 4, pp. 799-825.
- Heinemann, F., 2003. Does Globalization Restrict Budgetary Autonomy? ZEW Discussion Paper No. 99-29, pp. 1-22.
- Hussain, S. M., & Malik, S. (2016). Asymmetric effects of exogenous tax changes. *Journal of Economic Dynamics and Control*, 69, 268-300.
- Iara, A. (2015). Wealth distribution and taxation in EU Members. Office for Official Publications of the European Communities.
- Jones, P. M., Olson, E., & Wohar, M. E. (2015). Asymmetric tax multipliers. *Journal of Macroeconomics*, 43, 38-48.
- Kalimo, H., & Majcher, K. (2017). The concept of fairness: linking EU competition and data protection law in the digital marketplace. *European law review*, (2), 210-233.
- Kautto, M., 2002. Investing in services in West European welfare states, *Journal of European Social Policy*, Vol. 12, Issue 1, pp. 53-65.
- Krugman, P., Baldwin, R., 2001. Agglomeration, Integration and Tax Harmonization, HEI Working Paper No 01/2001, pp. 1-23.
- Kubatova, K., Vancurova, A., Foltysova, M., 2008. The Impact of Globalization on Taxation Mixes in OECD Countries During 1965-2003, *Prague Economic Papers*, No 1/2008, pp. 40-53.
- Laursen, F. (Ed.). (2013). *The EU's Lisbon Treaty: institutional choices and implementation*. Ashgate Publishing, Ltd..
- Luković, S. (2015). The impact of globalization on the characteristics of European countries' tax systems. *Economic Annals*, 60(206), 117-139. Foundation, 1-45
- Luković, S., 2015. The Impact of Globalization on the Characteristics of European Countries' Tax Systems, *Economic Annals*, Vol. LX, No. 206, pp. 117-139.
- Mencinger, J., Aristovnik, A., & Verbič, M. (2017). Asymmetric effects of fiscal policy in EU and OECD countries. *Economic Modelling*, 61, 448-461.
- Mourre, G., & Princen, S. (2019). The dynamics of tax elasticities in the whole European Union. *CESifo Economic Studies*, 65(2), 204-235.

- Niazi, S. U. K., & Krever, R. (2015). Is integration of income taxation possible in the EU. *Austl. Tax F.*, 30, 455.
- Niemann, A. (2013). EU external trade and the treaty of lisbon: a revised neofunctionalist approach. *Journal of Contemporary European Research*, 9(4).
- Niesten, H. (2018). Personal and family tax benefits in the EU Internal Market: From Schumacker to fractional tax treatment. *Common market law review*, 55(3), 819-856.
- Olsen, J., & McCormick, J. (2018). *The European Union: politics and policies*. Routledge.
- Oueslati, W., Zipperer, V., Rousselière, D., & Dimitropoulos, A. (2017). Energy taxes, reforms and income inequality: An empirical cross-country analysis. *International Economics*, 150, 80-95.
- Overesch, M., & Wolff, H. (2019). Financial Transparency to the Rescue: Effects of Country-by-Country reporting in the EU banking sector on tax avoidance. Available at SSRN 3075784.
- Petrova, Kr., 2014. Significance of Public Expenditure for the Formation of Separate Models of Socio-economic Development in the European Union, *Economic and Social Alternatives*, UNWE Publishing Complex, Issue 1, pp. 58-71 (in Bulgarian).
- Petrova, Kr., 2016. Stability and Growth Pact Reform and Public Expenditure Structure in the European Union Member States, *Economic Alternatives*, UNWE Publishing Complex, Issue 1, pp. 33-47.
- Poniatoski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., & Belkindas, M. (2016). Study and reports on the VAT gap in the EU-28 Member States: 2016 final report. *Case Research Paper*, (483).
- Promoting the internal market and economic growth (2015) *The European Union explained: Taxation*, Publications Office of the European Union, Luxembourg.
- Sapir, A., 2005. Globalisation and the Reform of European Social Models, *Bruegel Policy Contribution*, Brussels, pp. 1-18.
- Schneider, F., Raczkowski, K., & Mróz, B. (2015). Shadow economy and tax evasion in the EU. *Journal of Money Laundering Control*.
- Stoilova, D. (2017). Tax structure and economic growth: Evidence from the European Union. *Contaduría y Administración*, 62(3), 1041-1057.
- Taxation, D. G. (2016). *Taxation trends in the European Union*. Technical report, Publications Office of the European Union, Luxembourg. doi:10.2775/150928

- Tofan, M. (2017). Excise Duties in European Union. Relevant National Case-Law. In *Contemporary Challenges in the Business Law* (pp. 133-146). Societatea de Stiinte Juridice si Administrative.
- Van der Wielen, W. (2020). The macroeconomic effects of tax changes: Evidence using real-time data for the European Union. *Economic Modelling*
- Van Doesum, A., & Van Kesteren, H. (2016). *Fundamentals of EU VAT law*. Kluwer Law International BV.
- Velichkov, N., & Stefanova, K. (2017). Tax Models in the EU: a Cluster Analysis. *Economic Alternatives*, (4), 573-583.
- Velichkov, N., 2016a. The Stability and Growth Pact through the Lens of Neoclassical Economics and the Crisis of 2008, Coll. articles: *Criticisms of Neoclassical Economics in the Light of the Global 2008 Economic and Financial Crisis*, Science and Economics University Publishing House, UE-Varna, pp. 366-374 (in Bulgarian).
- Velichkov, N., 2016b. Automatic Budget Stabilization in the BELL Countries - Bulgaria, Estonia, Latvia and Lithuania, Coll. articles: *Economic Challenges: Growth, Disbalances and Sustainable Development*, UNWE Publishing Complex, pp. 262-269 (in Bulgarian).
- Wagner, E. (Ed.). (2014). *Translating for the European Union*. Routledge.