



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ
ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ
Διπλωματική Εργασία

ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Του Τσεκλίδη Ιωάννη

Επιβλέπων Καθηγητής: Δημήτριος Γκίνογλου

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στην

Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική

Νοέμβριος – 2023

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η φορολογία αποτελεί θεμελιώδες στοιχείο των σύγχρονων οικονομικών συστημάτων, καθώς αποτελεί ακρογωνιαίο λίθο για τη δημιουργία κρατικών εσόδων και τη χρηματοδότηση βασικών δημόσιων υπηρεσιών. Στο πεδίο της φορολογίας, οι έμμεσοι φόροι κατέχουν μοναδικό και σημαντικό ρόλο. Αυτοί οι φόροι, οι οποίοι επιβάλλονται σε αγαθά και υπηρεσίες, συχνά περνούν απαρατήρητοι από τους καταναλωτές, αλλά διαδραματίζουν κρίσιμο ρόλο στη διαμόρφωση της οικονομικής συμπεριφοράς, των καταναλωτικών προτύπων και των κρατικών οικονομικών. Το παρόν έγγραφο παρουσιάζει μια εμπειριστατωμένη ανάλυση των έμμεσων φόρων και των επιπτώσεών τους, με ιδιαίτερη έμφαση στην εφαρμογή τους στην Ελλάδα. Από τις ιστορικές ρίζες τους στους αρχαίους πολιτισμούς έως τη σύγχρονη εξέλιξή τους στο πλαίσιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ), η μελέτη διερευνά τους διάφορους τύπους έμμεσων φόρων, τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματά τους. Εμβαθύνει στον περίπλοκο κόσμο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ρίχνοντας φως στις προκλήσεις που αντιμετωπίζει η Ελλάδα στην εφαρμογή και είσπραξη αυτού του κρίσιμου φόρου. Επιπλέον, το έγγραφο εξετάζει το ευρύτερο φάσμα των έμμεσων φόρων στην Ελλάδα, όπως ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, ο φόρος πολυτελείας, ο φόρος υπεραξίας, ο φόρος χαρτοσήμου, ο φόρος ασφαλιστρών, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης και τα τέλη ταξινόμησης οχημάτων, αναλύοντας τις οικονομικές τους επιπτώσεις και τις πολιτικές τους εκτιμήσεις. Επίσης, εξετάζει διεξοδικά τα μέτρα που έλαβε η ελληνική κυβέρνηση για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης. Η έρευνα αυτή συμβάλλει στη συνεχιζόμενη συζήτηση για τις φορολογικές πολιτικές και τον αντίκτυπό τους στην ελληνική οικονομία, προσφέροντας πληροφορίες για τις προκλήσεις και τις ευκαιρίες που συνδέονται με τους έμμεσους φόρους. Μέσω μιας ολοκληρωμένης διερεύνησης αυτών των φορολογικών μέσων, επιδιώκει να ενημερώσει τους υπεύθυνους χάραξης πολιτικής, τους οικονομολόγους και τους ενδιαφερόμενους φορείς σχετικά με το περίπλοκο τοπίο της φορολογίας στην Ελλάδα.

Λέξεις-κλειδιά: Έμμεσοι Φόροι, Φορολογία, Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

ABSTRACT

Taxation is a fundamental component of modern economic systems, serving as a cornerstone for government revenue generation and the funding of essential public services. Within the realm of taxation, indirect taxes hold a unique and significant role. These taxes, which are levied on goods and services, often go unnoticed by consumers but play a crucial role in shaping economic behavior, consumption patterns, and government finances. This paper presents an in-depth analysis of indirect taxes and their impact, with a specific focus on their application in Greece. From their historical roots in ancient civilizations to their modern-day evolution within the European Union (EU), the study explores the various types of indirect taxes, their advantages, and disadvantages. It delves into the intricate world of Value Added Tax (VAT), shedding light on the challenges Greece faces in implementing and collecting this crucial tax. Furthermore, the paper examines the broader spectrum of indirect taxes in Greece, including real estate transfer tax, luxury tax, capital gains tax, stamp duty, insurance premium tax, excise duties, and vehicle registration taxes, dissecting their economic implications and policy considerations. It also scrutinizes the measures taken by the Greek government to combat tax evasion and enhance tax compliance. This research contributes to the ongoing discourse on taxation policies and their impact on the Greek economy, offering insights into the challenges and opportunities associated with indirect taxes. Through a comprehensive exploration of these fiscal instruments, it seeks to inform policymakers, economists, and stakeholders about the intricate landscape of taxation in Greece.

Keywords: Indirect Taxes, Taxation, Value Added Tax (VAT), Greece

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	iii
ABSTRACT.....	iv
1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	1
1.1. ΣΚΟΠΟΣ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ.....	2
1.2. ΔΙΕΡΕΝΗΤΙΚΑ ΕΡΩΤΗΜΑΤΑ.....	2
1.3. ΔΟΜΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ	3
2. ΕΙΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	5
2.1. ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ	5
2.2. ΑΜΕΣΟΙ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	11
2.3. ΛΟΓΟΙ ΠΟΥ ΟΔΗΓΟΥΝ ΣΤΗ ΘΕΣΠΙΣΗ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ.....	13
3. ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	15
3.1. Η ΈΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ.....	15
3.2. ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ.....	16
3.3. ΤΥΠΟΙ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ	17
3.3.1. Φόροι προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ).....	17
3.3.2. Ειδικοί φόροι κατανάλωσης	18
3.3.3. Τελωνειακοί δασμοί.....	19
3.3.4. Φόρος πωλήσεων	20
3.4. ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ	22
3.5. ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ	24
3.6. ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ	27
4. ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΟΔΗΓΙΕΣ ΤΗΣ Ε.Ε. ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΈΜΜΕΣΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ.....	29
4.1. Η ΟΔΗΓΙΑ ΦΠΑ ΤΗΣ Ε.Ε.....	30
4.2. ΟΔΗΓΙΑ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΕΙΔΙΚΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ.....	34
4.3. ΛΟΙΠΕΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΈΜΜΕΣΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ	35
5. ΈΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ	37
5.1. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (ΦΠΑ).....	37
5.2. ΈΛΛΕΙΜΜΑ ΦΠΑ	39
5.3. ΆΛΛΟΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	40
5.3.1. Φόρος μεταβίβασης ακινήτων	40
5.3.2. Φόρος πολυτελείας	41
5.3.3. Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων	41

5.3.4.	Τέλος χαρτοσήμου	42
5.3.5.	Φόρος ασφαλίστρων	42
5.3.6.	Ειδικοί φόροι κατανάλωσης	43
5.3.7.	Τέλος ταξινόμησης οχήματος	43
5.3.8.	Τέλη κυκλοφορίας	43
6.	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΕΜΜΕΣΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	45
6.1.	Η ΚΥΡΙΑΡΧΗΣΗ ΤΩΝ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	45
6.2.	ΠΑΘΟΛΟΓΙΕΣ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ Η ΠΡΟΚΛΗΣΗ ΤΗΣ ΜΕΙΩΣΗΣ ΤΩΝ ΥΨΗΛΩΝ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ.....	48
7.	ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	52
	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	54

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η φορολογία αποτελεί θεμελιώδη πυλώνα των σύγχρονων κοινωνιών, καθώς χρησιμεύει ως ζωτικό εργαλείο για τις κυβερνήσεις για τη δημιουργία εσόδων και τη χρηματοδότηση βασικών δημόσιων υπηρεσιών και πρωτοβουλιών. Πρόκειται για ένα πολύπλοκο και πολύπλευρο σύστημα που αγγίζει διάφορες πτυχές της οικονομικής και κοινωνικής ζωής, διαμορφώνοντας το οικονομικό τοπίο των εθνών. Μεταξύ των πολλών μορφών φορολογίας, τόσο οι άμεσοι όσο και οι έμμεσοι φόροι αποτελούν κρίσιμους συνεισφέροντες στα κρατικά ταμεία.

Στη σφαίρα της φορολογίας, οι έμμεσοι φόροι κατέχουν ξεχωριστή θέση, η οποία χαρακτηρίζεται από τα μοναδικά χαρακτηριστικά και τις επιπτώσεις τους. Σε αντίθεση με τους άμεσους φόρους, όπως ο φόρος εισοδήματος, οι οποίοι επιβάλλονται απευθείας σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα, οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται σε αγαθά και υπηρεσίες, συχνά κρυμμένοι στις τιμές που πληρώνουν οι καταναλωτές για καθημερινά αγαθά. Οι φόροι αυτοί είναι διάχυτοι, επηρεάζοντας τις καταναλωτικές συνήθειες των ατόμων και την κερδοφορία των επιχειρήσεων σε όλους τους τομείς.

Η έννοια των έμμεσων φόρων έχει μακρά ιστορία, η οποία χρονολογείται από τους αρχαίους πολιτισμούς, όπου οι κοινωνίες έβρισκαν καινοτόμους τρόπους για να συγκεντρώνουν έσοδα μέσω της πώλησης αγαθών και υπηρεσιών. Στη σύγχρονη εποχή, οι φόροι αυτοί συνέχισαν να εξελίσσονται, προσαρμοζόμενοι στις πολυπλοκότητες των σύγχρονων οικονομιών. Έχουν καταστεί όχι μόνο πηγή κρατικών εσόδων αλλά και εργαλείο για τη ρύθμιση της κατανάλωσης, την παροχή κινήτρων ή την αποθάρρυνση ορισμένων συμπεριφορών και την επίτευξη διαφόρων στόχων πολιτικής.

Το παρόν έγγραφο ξεκινά μια διερεύνηση των έμμεσων φόρων, με ιδιαίτερη έμφαση στο ρόλο τους στο φορολογικό τοπίο της Ελλάδας. Ενώ οι έμμεσοι φόροι έχουν διαδραματίσει κεντρικό ρόλο στο οικονομικό σύστημα της Ελλάδας εδώ και αιώνες, παρουσιάζουν επίσης μοναδικές προκλήσεις και ευκαιρίες στο πλαίσιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ). Από την ιστορική εξέλιξη των έμμεσων φόρων έως τον αντίκτυπό τους στην οικονομική ανάπτυξη και τις επενδύσεις, το παρόν έγγραφο αποσκοπεί στην παροχή μιας ολοκληρωμένης κατανόησης του θέματος.

Μέσα από μια προσεκτική εξέταση των διαφόρων τύπων έμμεσων φόρων, των πλεονεκτημάτων, των μειονεκτημάτων τους και των πολιτικών που τους περιβάλλουν, εμβαθύνουμε στον περίπλοκο κόσμο της φορολογίας στην Ελλάδα. Επιπλέον, εξετάζουμε

διεξοδικά τις ευρύτερες επιπτώσεις αυτών των φόρων, ρίχνοντας φως στα μέτρα που λαμβάνονται για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης. Καθώς ταξιδεύουμε στις περιπλοκές της έμμεσης φορολογίας, αποκαλύπτουμε τις αποχρώσεις αυτού του κρίσιμου φορολογικού εργαλείου, αναγνωρίζοντας τη σημασία του στη διαμόρφωση τόσο του ελληνικού όσο και του ευρωπαϊκού οικονομικού τοπίου. Με τον τρόπο αυτό, στοχεύουμε να συμβάλουμε στη συνεχιζόμενη συζήτηση για τη φορολογία και τη δημοσιονομική πολιτική, ρίχνοντας φως στις προκλήσεις, τις ευκαιρίες και τις εκτιμήσεις πολιτικής που περιβάλλουν τους έμμεσους φόρους στη σύγχρονη Ελλάδα.

1.1.ΣΚΟΠΟΣ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ

Ο σκοπός της παρούσας διπλωματικής εργασίας είναι να παράσχει μια ολοκληρωμένη ανάλυση των έμμεσων φόρων και της σημασίας τους στο πλαίσιο του φορολογικού συστήματος της Ελλάδας. Οι έμμεσοι φόροι έχουν πλούσιο ιστορικό υπόβαθρο στην Ελλάδα και ο ρόλος τους στη σύγχρονη φορολογική πολιτική είναι σημαντικός. Η παρούσα διατριβή έχει ως στόχο να ρίξει φως στην ιστορική εξέλιξη των έμμεσων φόρων, στα είδη, στα πλεονεκτήματα, στα μειονεκτήματα και στις ειδικές προκλήσεις που αντιμετωπίζει η Ελλάδα κατά την εφαρμογή και την είσπραξη αυτών των φόρων, με ιδιαίτερη έμφαση στον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ). Επιπλέον, αποσκοπεί στη διερεύνηση των επιπτώσεων διαφόρων έμμεσων φόρων, όπως ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, ο φόρος πολυτελείας, ο φόρος υπεραξίας, ο φόρος χαρτοσήμου, ο φόρος ασφαλιστρών, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης και τα τέλη ταξινόμησης οχημάτων στην ελληνική οικονομία. Η διατριβή εξετάζει επίσης τα μέτρα που λαμβάνει η ελληνική κυβέρνηση για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης, ιδίως στην περίπτωση του ΦΠΑ.

1.2.ΔΙΕΡΕΝΗΤΙΚΑ ΕΡΩΤΗΜΑΤΑ

Για την επίτευξη του γενικού σκοπού, η παρούσα διατριβή θα εξετάσει τα ακόλουθα βασικά ερευνητικά ερωτήματα:

- Ποια είναι η ιστορική σημασία και η εξέλιξη των έμμεσων φόρων στην Ελλάδα και πώς διαμόρφωσαν το δημοσιονομικό τοπίο της χώρας διαχρονικά;
- Ποιες είναι οι συγκεκριμένες προκλήσεις και επιπτώσεις που συνδέονται με την εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) στην Ελλάδα, συμπεριλαμβανομένου του υψηλού ελλείμματος ΦΠΑ, και ποια μέτρα έχουν ληφθεί για την άμβλυνση αυτών των προκλήσεων;

- Πώς επηρεάζουν την ελληνική οικονομία διάφοροι άλλοι έμμεσοι φόροι, όπως ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, ο φόρος πολυτελείας, ο φόρος υπεραξίας και οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης, και ποιες εκτιμήσεις πολιτικής πρέπει να ληφθούν υπόψη για τη βελτιστοποίηση του ρόλου τους στην προώθηση της οικονομικής ανάπτυξης και των επενδύσεων;

1.3.ΔΟΜΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Η παρούσα εργασία διαρθρώνεται σε επτά κεφάλαια. Συγκεκριμένα, διαμορφώνεται ως εξής για την αντιμετώπιση των διερευνητικών ερωτημάτων και την επίτευξη του γενικότερου σκοπού της:

Το πρώτο κεφάλαιο αποτελεί το κεφάλαιο της εισαγωγής όπου αναλύονται ο σκοπός και τα ερευνητικά ερωτήματα της εργασίας. Το δεύτερο κεφάλαιο παρέχει μια διεξοδική διερεύνηση των διαφόρων τύπων φορολογίας, με έμφαση στη διάκριση μεταξύ άμεσων και έμμεσων φόρων, καθώς και στους λόγους για την εισαγωγή έμμεσων φόρων. Το τρίτο κεφάλαιο εμβαθύνει στον κόσμο των έμμεσων φόρων, συζητώντας την έννοιά τους, την ιστορική τους εφαρμογή, τους διάφορους τύπους (συμπεριλαμβανομένων των φόρων προστιθέμενης αξίας, των ειδικών φόρων κατανάλωσης, των τελωνειακών δασμών και του φόρου επί των πωλήσεων), καθώς και τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματά τους. Εξετάζεται επίσης η εναρμόνιση των έμμεσων φόρων.

Το τέταρτο κεφάλαιο αναλύει τις πολιτικές και τις οδηγίες της ΕΕ που σχετίζονται με τους έμμεσους φόρους, δίνοντας έμφαση στη σημασία της οδηγίας της ΕΕ για τον ΦΠΑ και άλλων αποφάσεων που επηρεάζουν το τοπίο των έμμεσων φόρων στην Ελλάδα. Το πέμπτο κεφάλαιο επικεντρώνεται ειδικά στην εφαρμογή των έμμεσων φόρων στην Ελλάδα, υπογραμμίζοντας τη σημασία του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) και τις προκλήσεις του, καθώς και εξετάζοντας άλλους έμμεσους φόρους, όπως ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, ο φόρος πολυτελείας, ο φόρος υπεραξίας, ο φόρος χαρτοσήμου, ο φόρος ασφαλιστρών, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης και τα τέλη ταξινόμησης οχημάτων.

Το έκτο κεφάλαιο προσφέρει μια βιβλιογραφική επισκόπηση σχετικά με την εφαρμογή των έμμεσων φόρων στην Ελλάδα, διερευνώντας την κυριαρχία τους στο ελληνικό φορολογικό σύστημα και τις προκλήσεις που θέτουν οι υψηλοί συντελεστές έμμεσων φόρων. Τέλος, το έβδομο κεφάλαιο παρουσιάζει τα συμπεράσματα που προκύπτουν από την έρευνα, συνοψίζοντας την ιστορική σημασία και τις προκλήσεις των έμμεσων φόρων στην Ελλάδα και

προτείνοντας συστάσεις πολιτικής για την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης και τη διασφάλιση της θετικής συμβολής των έμμεσων φόρων στην ελληνική οικονομία.

2. ΕΙΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

2.1. ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Οι φόροι διακρίνονται σε άμεσους και έμμεσους, ή αλλιώς διακρίνονται βάσει τριών κριτηρίων (Mihai et al., 2013):

- του είδους του φορολογικού συντελεστή
- της φορολογικής βάσης, αναφορικά με την οποία γίνεται ο υπολογισμός του φόρου
- της μορφής του δημόσιου νομικού προσώπου το οποίο επιβάλλει και εισπράττει τους φόρους

Όταν το κριτήριο είναι συγκεκριμένα η φορολογική βάση, τότε οι φόροι διακρίνονται περαιτέρω σε (Karlanoglou, 2015):

- φόρους επί της περιουσίας
- φόρους επί το εισόδημα
- φόρους επί των δαπανών κατανάλωσης

Πιο αναλυτικά, οι πρώτοι, δηλαδή οι φόροι επί της περιουσίας, είναι φόροι τους οποίους επιβάλλεται να πληρώσει ο φορολογούμενος στο κράτος, ανάλογα με συγκεκριμένα χαρακτηριστικά της περιουσίας που του ανήκει, όπως την αξία της, το εμβαδόν της επιφάνειας της κλπ. Είναι αξιοσημείωτο ότι αποτελούν το πιο παλιό είδος φόρου. Ο κανόνας στους φόρους επί της περιουσίας, είναι η εφαρμογή αναλογικού συντελεστή, αλλά σε συγκεκριμένες μορφές περιουσίας, μπορεί κατ'εξάιρεση να εφαρμοστεί προοδευτικός συντελεστής, (πχ προοδευτικός φόρος καθαρής περιουσίας στη Σουηδία). Μια σημαντική δυσκολία στην επιβολή φόρων περιουσίας, είναι ότι κάποιες φορές είναι δύσκολο να αποτιμηθούν τα περιουσιακά στοιχεία, ή να εξακριβωθούν συγκεκριμένες κατηγορίες αυτών, όπως οι μετοχές, οι ομολογίες, τα τιμαλφή, δηλαδή εν γένει οι κινητές αξίες (Możdziejcz, 2017).

Υπάρχουν διάφορα είδη φόρων περιουσίας:

- Αρχικά, υπάρχουν οι ειδικοί φόροι περιουσίας, οι οποίοι μοιάζουν αρκετά με τον γενικό φόρο περιουσίας, πλην του ότι επιβάλλονται σε ορισμένα μόνο περιουσιακά στοιχεία, και όχι σε όλα ανεξαιρέτως. Παραδείγματα τέτοιων ειδικών φόρων, είναι ο φόρος γαιών, οικοδομών, κινητών αξιών, ο φόρος ακίνητης περιουσίας, και άλλοι.
- Επίσης, υπάρχει ο φόρος μεταβίβασης, ο οποίος επιβάλλεται όταν μεταβιβάζονται πάσης φύσεως περιουσιακά στοιχεία, με δικαιπραξίες χαριστικού χαρακτήρα, όπως

με δωρεά, με κληρονομιά ή ακόμα και μέσω της απαρχαιωμένης πλέον προίκας, ή όταν μεταβιβάζονται συγκεκριμένα περιουσιακά στοιχεία, συνήθως ακίνητα, με δικαιπραξίες επαχθείς, πχ με πώληση (Hemmelgarn et al., 2016).

- Άλλο είδος φόρου περιουσίας, είναι ο προσωπικός φόρος καθαρής περιουσίας. Αν αθροιστούν οι αξίες όλων των περιουσιακών στοιχείων που ανήκουν στο φορολογούμενο, και έπειτα αφαιρεθούν από αυτό το σύνολο οι οφειλές του, τότε το εναπομείναν ποσό ονομάζεται καθαρή περιουσιακή θέση του ιδιώτη, και πάνω σε αυτήν λοιπόν επιβάλλεται ο προσωπικός φόρος καθαρής περιουσίας. Ο συντελεστής του είναι τις περισσότερες φορές προοδευτικός, και είναι μεταξύ 0,2%-2%, και επίσης συχνά συμπληρώνει έναν άλλον φόρο, το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων.
- Τέλος, υπάρχει και ο γενικός φόρος περιουσίας. Αυτός, σε αντίθεση με τον προαναφερθέντα προσωπικό φόρο καθαρής περιουσίας, δεν επιβάλλεται στην καθαρή περιουσία του φορολογουμένου, επομένως δεν χρειάζεται να αφαιρεθούν οι οφειλές του από το σύνολο της ενεργητικής αξίας της περιουσίας του. Επίσης, πάλι αντίθετα με τον ανωτέρω αναλυθέντα φόρο, ο φορολογικός συντελεστής του γενικού φόρου περιουσίας είναι συνήθως αναλογικός και δεν είναι πάνω από 2%, και μάλιστα ο γενικός φόρος δεν επιβάλλεται μόνο στα φυσικά πρόσωπα. όπως ο προσωπικός φόρος καθαρής περιουσίας, αλλά και στα νομικά πρόσωπα στα οποία ανήκουν τα περιουσιακά στοιχεία, και γι'αυτό θεωρείται απρόσωπος. Με αυτόν τον τρόπο εφαρμόζεται και στην Αμερική. Άρα, με το γενικό φόρο επιβάλλεται κοινός φορολογικός συντελεστής στο σύνολο της αξίας κάθε περιουσιακού στοιχείου, όπως για παράδειγμα, στα μεταφορικά μέσα, στα ακίνητα, στα αποθέματα αγαθών, στις κινητές αξίες, κλπ (Figari & Paulus, 2012).

Όσον αφορά τους φόρους εισοδήματος, το ποσό του φόρου που πρέπει να καταβάλλει ο φορολογούμενος στο Δημόσιο, εξαρτάται από το εισόδημα που έχει εκείνη την συγκεκριμένη χρονική περίοδο. Ο φορολογούμενος κάνει δήλωση στην αρμόδια φορολογική αρχή, η οποία είναι υπεύθυνη για την είσπραξη του φόρου (Karlanoglou, 2015).

Ο φόρος εισοδήματος διακρίνεται στο φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων, με κριτήριο τη νομική μορφή που έχει το πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο. Ο φορολογικός συντελεστής στο φόρο εισοδήματος εν γένει, μπορεί να είναι προοδευτικός αλλά και αναλογικός, ανάλογα με το αν επιβάλλεται σε νομικά πρόσωπα, οπότε σε αυτήν την περίπτωση είναι προοδευτικός, ενώ όταν επιβάλλεται σε φυσικά πρόσωπα είναι αναλογικός.

Στην πράξη, η εφαρμογή του φόρου εισοδήματος αντιμετωπίζει ορισμένες δυσχέρειες (Mihai et al., 2013):

- Καταρχάς, δεδομένου ότι δεν υπάρχει ένας και μοναδικός σταθερός ορισμός του εισοδήματος, είναι αρκετά δύσκολο αυτό να προσδιοριστεί. Δηλαδή υπάρχουν αμφιβολίες για το αν μπορούν να θεωρηθούν εισόδημα οι αμοιβές σε είδος, ή αν πρέπει ο ορισμός να περιοριστεί μόνο στις χρηματικές αμοιβές των φορολογουμένων, δηλαδή στα κέρδη, στους μισθούς, στα μερίσματα, στους τόκους, στα ενοίκια τους κλπ. Επίσης οι απόψεις δίστανται για το αν πρέπει να συμπεριληφθεί στην έννοια του εισοδήματος και το τεκμαρτό ενοίκιο, που είναι οι τεκμαρτές αμοιβές που λαμβάνουν όσοι έχουν στην κυριότητα τους μέσα παραγωγής, τα οποία όμως χρησιμοποιούνται από τον φορολογούμενο (Możdziejcz, 2017).
- Συναφής με την δυσχέρεια εύρεσης ενός ορισμού για την έννοια του εισοδήματος, το οποίο συνιστά την φορολογική βάση, είναι η αμηχανία που αντιμετωπίζουμε ως προς την εύρεση του καταλληλότερου τρόπου σύμφωνα με τον οποίον πρέπει να φορολογείται το εισόδημα. Υπάρχουν δύο εναλλακτικές μέθοδοι, ο αναλυτικός φόρος και ο ενιαίος φόρος, βάσει του αν η φορολόγηση γίνεται ξεχωριστά για το εισόδημα κάθε πηγής, ή συνολικά όλων των πηγών. Το πρόβλημα του τρόπου υπολογισμού των φόρων αποκτά ακόμα μεγαλύτερη σημασία όταν ο εφαρμοστέος φορολογικός συντελεστής είναι προοδευτικός, και επίσης οξύνεται στην περίπτωση των εισοδημάτων με ασταθή και περιοδικό χαρακτήρα. Πιο αναλυτικά, στις μη τακτικές χρηματικές αποδοχές που κυμαίνονται ανά περιόδους, και βασικά ανά έτος, είναι αβέβαιο αν πρέπει να λαμβάνεται υπόψη ο μέσος ετήσιος όρος αυτών στη διάρκεια ολόκληρου του χρονικού διαστήματος κατά το οποίο παρουσιάζουν αυξομειώσεις, ή αν πρέπει να φορολογούνται έτσι ακριβώς όπως λαμβάνουν χώρα κάθε έτος (Hemmelgarn et al., 2016).
- Τέλος, πρόβλημα εντοπίζεται και στον εντοπισμό ενός άλλου ορισμού, αυτόν του φορολογούμενου. Υπάρχει αμφιβολία ως προς το αν πρέπει να νοούνται ως φορολογούμενη μονάδα αποκλειστικά τα φυσικά πρόσωπα ή και τα νομικά. Συγκεκριμένα, όσον αφορά στο εισόδημα των φυσικών προσώπων, δεν είναι βέβαιο το αν πρέπει να φορολογείται ολόκληρη η οικογένεια, νοούμενη ως μια φορολογική μονάδα, ή κάθε μέλος της οικογένειας ξεχωριστά. Η επιλογή της πρώτης ή της δεύτερης μεθόδου ορισμού της φορολογούμενης μονάδας έχει σημαντικές συνέπειες στο μέγεθος που θα έχει ο φορολογικός συντελεστής, όταν αυτός είναι προοδευτικός. Διότι,

αν θεωρηθεί το κάθε άτομο της οικογένειας ως μία ξεχωριστή μονάδα, τότε ο φορολογικός συντελεστής θα είναι μικρότερος απ'ό,τι θα ήταν αν θεωρείτο ολόκληρη η οικογένεια ως μονάδα.

Τέλος, με την έννοια των φόρων επί των δαπανών κατανάλωσης, νοούμε τους φόρους οι οποίοι επιβαρύνουν το φορολογούμενο, ανάλογα με τις δαπάνες στις οποίες αυτός προβαίνει. Το κριτήριο διάκρισης των φόρων επί των δαπανών κατανάλωσης, είναι ο τρόπος επιβολής τους (Karlanoglou, 2015):

- Ο expenditure tax ή στα ελληνικά, ο αποκαλούμενος “προσωπικός φόρος στη δαπάνη” δίνει έμφαση στο πρόσωπο, δηλαδή στο φορολογούμενο, και βασικά επιβαρύνει τις δαπάνες που αυτός πραγματοποιεί κατά τη διάρκεια ενός συγκεκριμένου χρονικού διαστήματος. Ο φορολογικός συντελεστής δύναται να είναι προοδευτικού ή αναλογικού χαρακτήρα. Στην πράξη, πολύ λίγες χώρες έχουν υιοθετήσει τον προσωπικό φόρο στη δαπάνη, παρόλο που δεν είναι λίγοι οι υποστηρικτές του στην θεωρία, η οποία μάλιστα προτείνουν να αντικαταστήσει το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων. Οι δυσχέρειες όμως που αντιμετωπίζει στην πράξη, οι οποίες ήταν λογικά και αυτές που απέτρεψαν τις περισσότερες χώρες από την καθιέρωση τους στις εθνικές τους τάξεις, δεν είναι σε καμία περίπτωση αμελητέες. Πιο αναλυτικά, υπάρχει δυσκολία στον προσδιορισμό της μονάδας που βαρύνεται με τη φορολόγηση, αλλά και στη διαπίστωση, πολλώ δε μάλλον και στον έλεγχο του ύψους της φορολογητέας δαπάνης κατανάλωσης. Τέλος, έντονο πρόβλημα εμφανίζεται και στη χρονική κατανομή της συγκεκριμένης δαπάνης, ιδίως αναφορικά με αγαθά με διαρκή χαρακτήρα, όπως με τα σπίτια, τα ψυγεία, τα έπιπλα κλπ (Figari & Paulus, 2012).
- Οι έμμεσοι φόροι κατανάλωσης, ή αλλιώς, οι φόροι στα προϊόντα, επιβάλλονται στα αγαθά που πωλούνται, παράγονται και εισάγονται, με βάση την αξία τους ή κατά μονάδα, και το βάρος των φόρων μετατίθεται στους αγοραστές των προϊόντων αυτών, δηλαδή στους καταναλωτές. Η προαναφερθείσα φορολογική βάση επιβαρύνεται με φορολογικό συντελεστή αναλογικής φύσεως. Το βασικό πρόβλημα των έμμεσων φόρων κατανάλωσης παρουσιάζεται στον εντοπισμό του σταδίου ή των σταδίων της διαδικασίας παραγωγής, το οποίο πρέπει να επιβαρυνθεί με το φόρο. Δηλαδή υπάρχει αμφιβολία αν αυτό το στάδιο πρέπει να είναι το στάδιο της παραγωγής, του λιανεμπορίου, του χονδρεμπορίου, κάποιο άλλο στάδιο, ή συνδυασμός περισσότερων του ενός σταδίων. Επιπλέον, οι φόροι επί των προϊόντων χωρίζονται σε ειδικευμένους φόρους και σε φόρους κατ'αξία, με βάση τον τρόπο υπολογισμού της φορολογικής

οφειλής. Οι πρώτοι προσδιορίζονται σε συγκεκριμένο χρηματικό ποσό σε κάθε μονάδα προϊόντος, ενώ οι δεύτεροι σε συγκεκριμένο ποσοστό επί του κόστους του προϊόντος. Όμως, όταν κριτήριο είναι το πόσα προϊόντα καλύπτουν, οι έμμεσοι φόροι διακρίνονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και σε γενικούς. Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης, επιβαρύνουν την πώληση ή την παραγωγή ορισμένων μόνο προϊόντων, όπως για παράδειγμα τον καπνό, τα οινοπνευματώδη ποτά, τα δημόσια θεάματα κλπ, ενώ οι γενικοί φόροι κατανάλωσης συνεπάγονται την επιβάρυνση όλων των προϊόντων της αγοράς αδιακρίτως, με έναν ενιαίο συνήθως φορολογικό συντελεστή (Moździerz, 2017).

Οι γενικοί φόροι κατανάλωσης με τη σειρά τους, χωρίζονται επιμέρους στους φόρους στην προστιθέμενη αξία, οι οποίοι έχουν ως φορολογική βάση την επιπρόσθετη αξία που εισάγεται στα προϊόντα στις ποικίλες φάσεις της παραγωγικής ή διανεμητικής διαδικασίας, στις οποίες κιάλας εισπράττεται και ο φόρος, Επίσης άλλη μια υποκατηγορία των γενικών φόρων κατανάλωσης αποτελούν και οι φόροι στη συνολική αξία πώλησης, όπως για παράδειγμα ο φόρος χαρτοσήμου, ο φόρος στις αγορές και ο φόρος κύκλου εργασιών. Το κριτήριο διάκρισης των γενικών φόρων κατανάλωσης στις δύο προαναφερθέντες κατηγορίες, είναι η φορολογική βάση πάνω στην οποία επιβάλλονται (Mihai et al., 2013).

Όταν κριτήριο αποτελεί το είδος του φορολογικού συντελεστή, οι φόροι κατηγοριοποιούνται σε:

- αναλογικούς
- προοδευτικούς
- αντίστροφα προοδευτικούς

Αναλογικοί είναι οι φόροι των οποίων ο μέσος φορολογικός συντελεστής, δεν εξαρτάται από την αύξηση ή τη μείωση της φορολογικής τους βάσης. Συνήθη παραδείγματα αναλογικών φόρων, είναι ο γενικός αλλά και οι ειδικοί φόροι περιουσίας, καθώς επίσης και οι έμμεσοι φόροι κατανάλωσης (Hemmelgarn et al., 2016).

Οι έμμεσοι φόροι κατανάλωσης είναι μεν αναλογικοί γιατί δεν έχει κάποια ιδιαίτερη νομική σημασία η φορολογική τους βάση η οποία μπορεί να είναι π.χ η αξία των προϊόντων που καταναλώνονται, αλλά μπορούν να θεωρηθούν και ως αντίστροφα προοδευτικοί υπό την

έννοια ότι το φορολογικό βάρος που επωμίζεται ο φορολογούμενος, αντιστοιχεί σε ένα ποσοστό του εισοδήματος του. Αξιοσημείωτο είναι το πόρισμα ερευνών που έχουν διεξαχθεί, το οποίο δείχνει ότι γενικά, όσο μεγαλύτερο είναι το εισόδημα ενός φορολογούμενου, τόσο μικρότερη είναι η φορολογική επιβάρυνση του από τους έμμεσους φόρους. Το φαινόμενο αυτό οφείλεται στο ότι τα ανώτερα εισοδηματικά στρώματα παρουσιάζουν διαφορετικές καταναλωτικές συνήθειες από τα κατώτερα εισοδηματικά κλιμάκια, υπό την έννοια ότι τα πρώτα διαθέτουν ένα μικρότερο ποσό από το αυξημένο εισόδημα τους στην αγορά και κατανάλωση προϊόντων, και μεγαλύτερο προς αποταμίευση. Συνεπώς, η επιβάρυνση τους με έμμεσους φόρους είναι μικρότερη (Figari & Paulus, 2012).

Προοδευτικοί θεωρούνται οι φόροι στους οποίους η αύξηση της φορολογικής τους βάσης συνεπάγεται και την αύξηση του μέσου φορολογικού τους συντελεστή. Φόροι στους οποίους εφαρμόζεται ο φορολογικός τους συντελεστής είναι ο φόρος κληρονομιών, οι φόροι εισοδήματος και ο προσωπικός φόρος καθαρής περιουσίας (Karlanoglou, 2015).

Αρκετά συχνά, εφαρμόζεται η κλιμακωτή προοδευτική φορολογία. Αυτή αναλύεται ως εξής: Η φορολογική βάση, που μπορεί να είναι η περιουσία, η δαπάνη, ή συνηθέστερα το εισόδημα του φορολογούμενου, χωρίζεται σε κλιμάκια. Ο φορολογικός συντελεστής κάθε κλιμακίου είναι μεγαλύτερος από αυτόν του ακριβώς προγενέστερου κλιμακίου. Επομένως, εφόσον σε κάθε βαθμίδα ο φορολογικός συντελεστής με τον οποίον φορολογείται η αντίστοιχη φορολογική βάση, είναι διαφορετικός, ο φόρος κάθε κλιμακίου θεωρείται αναλογικός. Επιπλέον, οι φορολογικοί συντελεστές όλων των κλιμακίων συνολικά, ονομάζονται οριακοί συντελεστές, και ορίζονται από το νομοθέτη. Αντίθετα, δεν χρειάζεται να θεσπιστεί από το νομοθέτη ο μέσος φορολογικός συντελεστής, καθώς απορρέει από μια μαθηματική πράξη: το άθροισμα όλων των φόρων του συνόλου των κλιμακίων και έπειτα τη διαίρεση αυτού του αθροίσματος με τη φορολογική βάση (Możdziejcz, 2017).

Επιπλέον, η προοδευτικότητα του φόρου διακρίνεται σε τρεις κατηγορίες, με κριτήριο τον ρυθμό της αύξησης του μέσου φορολογικού συντελεστή. Όταν ο ρυθμός αυτός είναι επιταχυνόμενος, τότε η προοδευτικότητα χαρακτηρίζεται ως αύξουσα, ενώ όταν ο ρυθμός είναι φθίνων, τότε η προοδευτικότητα ονομάζεται φθίνουσα. Τέλος, υπάρχει και η σταθερή προοδευτικότητα στην οποία ο ρυθμός αύξησης του μέσου φορολογικού συντελεστή είναι σταθερός (Figari & Paulus, 2012).

Ως αντίστροφα προοδευτικοί, χαρακτηρίζονται οι φόροι των οποίων όσο μεγαλώνει η φορολογική βάση, τόσο μειώνεται ο μέσος φορολογικός τους συντελεστής. Παλαιότερα, στη χώρα μας, υπήρχαν αρκετοί φόροι με το συγκεκριμένο συντελεστή, όπως ο κεφαλικός φόρος που εκφραζόταν σε ποσοστό επί του εισοδήματος των υποκείμενων σε αυτόν, και ο οποίος είχε εφαρμοστεί κατά τη διάρκεια της Τουρκοκρατίας. Πλέον, στις μέρες μας, οι φόροι με αντίστροφα προοδευτικό συντελεστή σπανίζουν (Hemmelgarn et al., 2016).

Τέλος, με κριτήριο τη μορφή του δημόσιου φορέα, οι φόροι χωρίζονται σε (Mihai et al., 2013):

- σε δημοτικούς και κοινοτικούς φόρους
- σε εισφορές κοινωνικής ασφάλισης
- σε φόρους της κεντρικής διοίκησης

2.2. ΑΜΕΣΟΙ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

Υπάρχουν διάφορα κριτήρια βάσει των οποίων χωρίζονται οι φόροι σε άμεσους και έμμεσους και στη συνέχεια θα ακολουθήσει ανάλυση τριών τέτοιων κριτηρίων. Παρόλα αυτά, αξίζει να σημειωθεί ήδη από την αρχή, ότι ενώ δογματικά η διάκριση των φόρων σε άμεσους και έμμεσους έχει έναν χαρακτήρα κάπως αυθαίρετο, και ίσως και επουσιώδη, από αναλυτική και ουσιαστική σκοπιά, έχει καθοριστική σημασία. Και αυτό ισχύει, διότι οι έμμεσοι και άμεσοι φόροι, αποτελούν τα πιο συνήθη είδη φόρων όταν αυτοί τίθενται υπό εξέταση και αξιολόγηση ως προς τη συμμόρφωση τους στη φορολογική δικαιοσύνη, στις οικονομικές συνέπειες που συνεπάγονται αλλά και στο κόστος διαχείρισης που έχουν (Kaplanoglou, 2015).

Καταρχάς, το πρώτο κριτήριο διάκρισης, το οποίο έχει δεχθεί κριτική ως προς την δογματική ορθότητα του, είναι το κριτήριο της δυνατότητας ή μη της μετακύλισης του φορολογικού βάρους. Πιο συγκεκριμένα, αν ο φορολογούμενος που υποχρεούται εκ του νόμου να καταβάλλει το φόρο, δεν δύναται να τον μεταθέσει σε άλλο πρόσωπο, τότε ο φόρος αυτός θεωρείται άμεσος. Παράδειγμα άμεσου φόρου, είναι ο προσωπικός φόρος που επιβαρύνει τις

αποδοχές των εργαζομένων, και ο οποίος δεν μπορεί να μετακυλιστεί στους εργοδότες, ενάντια στη θέληση των μισθωτών. Από την άλλη, όταν ο υποκείμενος στο φόρο, μπορεί να τον μεταφέρει, εν μέρει ή εν όλω, σε άλλον ιδιώτη, τότε ο φόρος λογίζεται ως έμμεσος. Για παράδειγμα, έμμεσος θα θεωρηθεί ο ειδικός φόρος επί του καπνού, που υποχρεούται να καταβάλλει στο Δημόσιο ο καπνοβιομήχανος, αν ο τελευταίος καταφέρει να τον μετακυλίσει τελικά στους καταναλωτές, αυξάνοντας τις τιμές των τσιγάρων που αυτός αφενός παράγει και διανέμει και αυτοί αφετέρου αγοράζουν (Moździerz, 2017).

Βέβαια, αυτή το κριτήριο αυτής της διάκριση όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω, αδυνατεί να θεωρηθεί ικανό ή επαρκές για τον διαχωρισμό των φόρων σε άμεσων και έμμεσων, διότι είναι αρκετά ρευστό στην πραγματικότητα. Πράγματι, είναι δυνατόν, φόροι όπως οι φόροι επί το εισόδημα και επί της περιουσίας που γενικά χαρακτηρίζονται ως άμεσοι, να καταφέρουν να μεταφερθούν, έστω εν μέρει, κάτω από ειδικές συνθήκες. Τέτοιες συνθήκες αποτελούν για παράδειγμα, η καλή οργάνωση και η αυξημένη ισχύς των εργατικών συνδικάτων σε μια χώρα, χάρη στα οποία οι μισθωτοί κατορθώνουν να πιέσουν τους εργοδότες για αναπροσαρμογή των αποδοχών τους, και με αυτόν τον τρόπο να τους μεταθέσουν ένα ποσοστό ή και ολόκληρο τον φόρο επί των εισοδημάτων τους. Από την άλλη πλευρά, φόροι που γενικά θεωρούνται έμμεσοι, είναι πιθανό στην πραγματικότητα, να μην μπορέσουν να μετακυλιστούν από τον παραγωγό ή τον έμπορο στον καταναλωτή. Επομένως, συνάγεται το συμπέρασμα ότι το προαναφερθέν κριτήριο κατηγοριοποίησης των φόρων σε άμεσους και έμμεσους, δεν απολαμβάνει πλήρους βεβαιότητας ή σταθερότητας, και γι'αυτό δεν μπορεί να γίνει εύκολα αποδεκτό. Ο πρωταρχικός λόγος για αυτό, είναι ότι τελικά η δυνατότητα μετάθεσης ενός φόρου, δεν είναι θέμα τόσο του φόρου καθεαυτού, αλλά περισσότερο των συνθηκών που επικρατούν, και οι οποίες είναι φανερό ότι μπορεί να μεταβληθούν (Hemmelgarn et al., 2016).

Άλλο κριτήριο διάκρισης, είναι το πρόσωπο στο οποίο ο φορολογικός νομοθέτης επιδιώκει να επιβάλλει το φόρο. Όταν το πρόσωπο αυτό ταυτίζεται με το πρόσωπο που επίσης καταβάλλει το φόρο, τότε οι φόροι χαρακτηρίζονται ως άμεσοι. Αυτό συνήθως συμβαίνει στους φόρους με προσωποπαγή χαρακτήρα, όπως στον προσωπικό φόρο καθαρής περιουσίας ή στον προσωπικό φόρο εισοδήματος. Αν όμως το πρόσωπο στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος, είναι διαφορετικό από το πρόσωπο το οποίο ο νομοθέτης επιθυμεί να επιβαρυνθεί τελικά από αυτόν, τότε οι φόροι θεωρούνται έμμεσοι. Πιο συγκεκριμένα, στην περίπτωση των απρόσωπων φόρων, όπως στους γενικούς και ειδικούς φόρους κατανάλωσης, οι φόροι παρότι επιβάλλονται στους παραγωγούς, τελικά το βάρος τους μετακυλεί στους καταναλωτές, όπως

ακριβώς επεδίωκε ο νομοθέτης, μέσω της αύξησης της τιμής των προϊόντων που αγοράζουν (Karlanoglou, 2015).

Τέλος, το τρίτο κριτήριο διαφοροποίησης των φόρων σε άμεσους και έμμεσους, είναι ο άμεσος ή έμμεσος, αντίστοιχα, τρόπος εκδήλωσης της φοροδοτικής ικανότητας του προσώπου που υπόκειται στο φόρο. Πράγματι, όταν τα στοιχεία στα οποία επιβάλλεται ο φόρος φανερώνουν με άμεσο τρόπο την φοροδοτική ικανότητα του φορολογουμένου, τότε οι φόροι θεωρούνται άμεσοι, ενώ όταν την φανερώνουν με έμμεσο τρόπο, οι φόροι χαρακτηρίζονται έμμεσοι. Παραδείγματα της πρώτης κατηγορίας, είναι οι φόροι επί της περιουσίας, επί του του εισοδήματος, και ο προσωπικός φόρος επί της δαπάνης, ενώ στην δεύτερη κατηγορία, των έμμεσων φόρων, ανήκουν οι δασμοί, οι ειδικοί και γενικοί φόροι κατανάλωσης (Mihai et al., 2013).

2.3. ΛΟΓΟΙ ΠΟΥ ΟΔΗΓΟΥΝ ΣΤΗ ΘΕΣΠΙΣΗ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Οι κυβερνήσεις εισάγουν έμμεσους φόρους για διάφορους λόγους. Ο πρωταρχικός λόγος για την εισαγωγή έμμεσων φόρων είναι η αύξηση των εσόδων για την κυβέρνηση. Οι έμμεσοι φόροι αποτελούν σημαντική πηγή εσόδων για τις κυβερνήσεις, καθώς τους επιτρέπουν να χρηματοδοτούν δημόσιες υπηρεσίες, όπως η υγειονομική περίθαλψη, η εκπαίδευση και οι υποδομές (Beramendi & Rueda, 2007).

Ένας άλλος λόγος για την εισαγωγή έμμεσων φόρων είναι η ρύθμιση της οικονομικής δραστηριότητας. Για παράδειγμα, οι κυβερνήσεις μπορεί να χρησιμοποιούν έμμεσους φόρους για να ενθαρρύνουν ή να αποθαρρύνουν ορισμένες συμπεριφορές ή συναλλαγές, όπως η κατανάλωση προϊόντων καπνού ή η εισαγωγή ορισμένων αγαθών. Για παράδειγμα, οι κυβερνήσεις μπορεί να επιβάλλουν ειδικό φόρο κατανάλωσης στα προϊόντα καπνού για να μειώσουν την κατανάλωσή τους ή να επιβάλλουν τελωνειακό δασμό στα εισαγόμενα αγαθά για να προστατεύσουν τις εγχώριες βιομηχανίες (Cremer et al., 2001).

Οι έμμεσοι φόροι μπορούν επίσης να χρησιμοποιηθούν για την αντιμετώπιση αδυναμιών της αγοράς και για τη διόρθωση εξωτερικών παραγόντων, όπως η υποβάθμιση του περιβάλλοντος ή η υπερβολική χρήση φυσικών πόρων. Για παράδειγμα, οι κυβερνήσεις μπορεί να επιβάλλουν έμμεσο φόρο στις εκπομπές άνθρακα για να μειώσουν τις εκπομπές αερίων του θερμοκηπίου ή να επιβάλλουν ειδικό φόρο κατανάλωσης στη χρήση μη ανανεώσιμων πόρων για να ενθαρρύνουν τη διατήρηση.

Συμπερασματικά, οι κυβερνήσεις εισάγουν έμμεσους φόρους για διάφορους λόγους, όπως για την αύξηση των εσόδων, τη ρύθμιση της οικονομικής δραστηριότητας και την αντιμετώπιση

αδυναμιών και εξωτερικών επιπτώσεων της αγοράς. Η επιλογή των έμμεσων φόρων και οι συγκεκριμένες φορολογικές πολιτικές που θα υιοθετηθούν θα εξαρτηθούν από τους στόχους της κυβέρνησης, τις ανάγκες της οικονομίας και το πολιτικό και κοινωνικό πλαίσιο. Ο αποτελεσματικός σχεδιασμός και εφαρμογή φορολογικής πολιτικής μπορεί να βοηθήσει να διασφαλιστεί ότι οι έμμεσοι φόροι είναι αποτελεσματικοί για την επίτευξη των στόχων τους, ελαχιστοποιώντας ταυτόχρονα τον αντίκτυπο στην οικονομία και την κοινωνία.

3. ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

3.1. Η ΈΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Οι έμμεσοι φόροι αναφέρονται σε φόρους που επιβάλλονται σε αγαθά και υπηρεσίες και όχι στο εισόδημα ή τον πλούτο. Οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται από το κράτος ως μέσο δημιουργίας εσόδων και καταβάλλονται από τον τελικό καταναλωτή κατά τη στιγμή της αγοράς. Το σύστημα έμμεσης φορολογίας θεωρείται οπισθοδρομικό, καθώς επιβαρύνει δυσανάλογα τα άτομα και τα νοικοκυριά με χαμηλότερο εισόδημα, τα οποία ξοδεύουν μεγαλύτερο ποσοστό του εισοδήματός τους σε φορολογητέα αγαθά και υπηρεσίες (Emran & Stiglitz, 2005).

Υπάρχουν διάφοροι τύποι έμμεσων φόρων, συμπεριλαμβανομένων των φόρων προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), των ειδικών φόρων κατανάλωσης, των τελωνειακών δασμών και των φόρων επί των πωλήσεων. Ο ΦΠΑ, για παράδειγμα, είναι ένας φόρος που επιβάλλεται στην προστιθέμενη αξία σε ένα προϊόν ή μια υπηρεσία σε κάθε στάδιο παραγωγής ή διανομής. Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης είναι φόροι που επιβάλλονται σε συγκεκριμένα αγαθά, όπως το αλκοόλ, ο καπνός και τα καύσιμα, και συχνά χρησιμοποιούνται για τη ρύθμιση της κατανάλωσης αυτών των ειδών. Οι τελωνειακοί δασμοί είναι φόροι που επιβάλλονται στα εισαγόμενα αγαθά και έχουν σχεδιαστεί για την προστασία των εγχώριων βιομηχανιών. Οι φόροι επί των πωλήσεων είναι φόροι που επιβάλλονται στην πώληση αγαθών και υπηρεσιών και συνήθως εφαρμόζονται στο σημείο πώλησης (Desai et al., 2004).

Το σύστημα έμμεσης φορολογίας έχει πολλά πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα. Από τη μία πλευρά, οι έμμεσοι φόροι θεωρούνται σχετικά εύκολοι στη διαχείριση και την είσπραξη, καθώς επιβάλλονται στο σημείο πώλησης και ενσωματώνονται αυτόματα στην τιμή των αγαθών ή των υπηρεσιών που αγοράζονται. Από την άλλη πλευρά, οι έμμεσοι φόροι μπορεί να είναι δύσκολο να επιβληθούν, ιδίως στην περίπτωση των διασυνοριακών συναλλαγών, και μπορεί να οδηγήσουν σε φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή (Anderson et al., 2001).

Συμπερασματικά, η έννοια των έμμεσων φόρων είναι ένα κρίσιμο στοιχείο του φορολογικού συστήματος σε πολλές χώρες. Ενώ οι έμμεσοι φόροι έχουν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματά τους, αποτελούν σημαντική πηγή εσόδων για τις κυβερνήσεις και διαδραματίζουν κρίσιμο ρόλο στη χρηματοδότηση των δημόσιων υπηρεσιών και υποδομών. Για να διασφαλιστεί ότι το σύστημα έμμεσης φορολογίας είναι δίκαιο και αποτελεσματικό, είναι σημαντικό να σχεδιαστούν και να εφαρμοστούν προσεκτικά πολιτικές έμμεσης

φορολογίας που να λαμβάνουν υπόψη τις ανάγκες και τις συνθήκες όλων των ενδιαφερομένων, συμπεριλαμβανομένων των ατόμων με χαμηλό εισόδημα και των νοικοκυριών.

3.2.ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΎΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Η εφαρμογή των έμμεσων φόρων μπορεί να εντοπιστεί στους αρχαίους πολιτισμούς, με στοιχεία έμμεσων φόρων που επιβάλλονται σε αγαθά και υπηρεσίες στην αρχαία Ελλάδα, τη Ρώμη και την Κίνα. Κατά τη μεσαιωνική περίοδο, οι έμμεσοι φόροι χρησιμοποιήθηκαν ευρέως ως μέσο άντλησης εσόδων για τους μονάρχες και άλλους ηγεμόνες. Για παράδειγμα, στον ευρωπαϊκό Μεσαίωνα, επιβάλλονταν έμμεσοι φόροι, όπως οι τελωνειακοί φόροι και οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης, σε αγαθά και υπηρεσίες, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που εμπορεύονταν εντός και μεταξύ των κρατών (Morris, 2004).

Η σύγχρονη εποχή των έμμεσων φόρων ξεκίνησε στα τέλη του 18ου και στις αρχές του 19ου αιώνα, με την εισαγωγή έμμεσων φόρων, όπως τα τέλη χαρτοσήμου και οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης στο Ηνωμένο Βασίλειο. Τον επόμενο αιώνα, πολλές άλλες χώρες, συμπεριλαμβανομένων των Ηνωμένων Πολιτειών και των ευρωπαϊκών εθνών, υιοθέτησαν παρόμοιους έμμεσους φόρους (Rees, 2017).

Με την ανάπτυξη του διεθνούς εμπορίου και την αυξανόμενη σημασία των έμμεσων φόρων ως πηγής εσόδων, η Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ) έχει διαδραματίσει ηγετικό ρόλο στην ανάπτυξη και την εναρμόνιση των πολιτικών έμμεσης φορολογίας. Στη δεκαετία του 1970, η ΕΕ εισήγαγε το κοινό δασμολόγιο, το οποίο είχε ως στόχο την εναρμόνιση των τελωνειακών δασμών στα κράτη μέλη. Το 1977, η ΕΕ εισήγαγε την έκτη οδηγία για τον ΦΠΑ, η οποία είχε ως στόχο την εναρμόνιση των πολιτικών ΦΠΑ σε όλα τα κράτη μέλη. Ακολούθησε η οδηγία για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης το 2008, η οποία είχε ως στόχο την εναρμόνιση των ειδικών φόρων κατανάλωσης σε ολόκληρη την ΕΕ.

Τα τελευταία χρόνια, παρατηρείται μια αυξανόμενη τάση προς την απλούστευση και την εναρμόνιση των έμμεσων φόρων, ιδιαίτερα στην ΕΕ. Αυτό περιλάμβανε προσπάθειες για τη μείωση του διοικητικού φόρτου για τις επιχειρήσεις, τη βελτίωση της λειτουργίας της ενιαίας αγοράς και την ενίσχυση της εισπραξίας εσόδων. Για παράδειγμα, η ΕΕ έχει εισαγάγει μέτρα για τη βελτίωση της συμμόρφωσης με τον ΦΠΑ στο διασυνοριακό εμπόριο και για τη μείωση του πεδίου απάτης και φοροδιαφυγής (Aim, 2012).

Συμπερασματικά, οι έμμεσοι φόροι έχουν μακρά και πλούσια ιστορία, με στοιχεία της εφαρμογής τους να χρονολογούνται από τους αρχαίους πολιτισμούς. Με την πάροδο του

χρόνου, η εφαρμογή των έμμεσων φόρων έχει εξελιχθεί, με μια αυξανόμενη τάση προς την εναρμόνιση και την απλούστευση τα τελευταία χρόνια, ιδιαίτερα στην Ε.Ε.

3.3. ΤΥΠΟΙ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Οι έμμεσοι φόροι είναι φόροι που επιβάλλονται σε αγαθά και υπηρεσίες, και όχι στο εισόδημα ή τον πλούτο, και αποτελούν κρίσιμη πηγή εσόδων για πολλές κυβερνήσεις. Οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται σε διαφορετικά στάδια παραγωγής και διανομής και συνήθως ενσωματώνονται στην τιμή του τελικού προϊόντος ή υπηρεσίας. Αυτός ο τύπος φορολογικού συστήματος θεωρείται οπισθοδρομικός, καθώς επιβαρύνει δυσανάλογα τα άτομα και τα νοικοκυριά με χαμηλότερο εισόδημα, τα οποία ξοδεύουν μεγαλύτερο ποσοστό του εισοδήματός τους σε φορολογητέα αγαθά και υπηρεσίες (Desai et al., 2004).

Υπάρχουν διάφοροι τύποι έμμεσων φόρων, ο καθένας με τα δικά του χαρακτηριστικά και σκοπούς. Αυτά περιλαμβάνουν:

3.3.1. Φόροι προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ)

Ο ΦΠΑ είναι ένας φόρος που επιβάλλεται στην αξία που προστίθεται σε ένα προϊόν ή μια υπηρεσία σε κάθε στάδιο παραγωγής ή διανομής. Ο φόρος αυτός επιβάλλεται στη διαφορά μεταξύ του κόστους των εισροών και της τιμής πώλησης του τελικού προϊόντος. Ο ΦΠΑ είναι ένας από τους πιο συνηθισμένους τύπους έμμεσων φόρων και χρησιμοποιείται σε πολλές χώρες σε όλο τον κόσμο (Keen & Lockwood, 2010).

Το σύστημα ΦΠΑ λειτουργεί απαιτώντας από τις επιχειρήσεις να εγγραφούν για ΦΠΑ και να χρεώνουν ΦΠΑ στις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών τους. Οι επιχειρήσεις μπορούν επίσης να διεκδικήσουν πίσω τον ΦΠΑ που έχουν καταβάλει στις εισροές τους, εφόσον διαθέτουν έγκυρο τιμολόγιο ΦΠΑ. Αυτό το σύστημα δημιουργεί μια αλυσίδα πιστώσεων και χρεώσεων ΦΠΑ, η οποία έχει σχεδιαστεί για να διασφαλίζει ότι μόνο ο τελικός καταναλωτής πληρώνει τον φόρο (Tanzee & Zee, 2000).

Ο ΦΠΑ έχει πολλά πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα. Ένα από τα κύρια πλεονεκτήματα του ΦΠΑ είναι ότι θεωρείται ένας σχετικά αποτελεσματικός και εύκολος στη διαχείριση φόρος, καθώς επιβάλλεται στο σημείο πώλησης και ενσωματώνεται αυτόματα στην τιμή των αγαθών ή των υπηρεσιών που αγοράζονται. Ο ΦΠΑ θεωρείται επίσης ουδέτερος φόρος, καθώς δεν κάνει διακρίσεις σε βάρος συγκεκριμένων τύπων αγαθών ή υπηρεσιών και δεν δημιουργεί στρεβλώσεις στην αγορά.

Ωστόσο, ο ΦΠΑ έχει και ορισμένα μειονεκτήματα. Ένα από τα κύρια μειονεκτήματα του ΦΠΑ είναι ότι μπορεί να έχει οπισθοδρομικό χαρακτήρα, καθώς επιβαρύνει δυσανάλογα τα άτομα με χαμηλό εισόδημα και τα νοικοκυριά, τα οποία ξοδεύουν μεγαλύτερο ποσοστό του εισοδήματός τους σε φορολογητέα αγαθά και υπηρεσίες. Ο ΦΠΑ μπορεί επίσης να είναι πολύπλοκος για τη διαχείριση και την επιβολή, ιδίως στις διασυνοριακές συναλλαγές, και μπορεί να οδηγήσει σε φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή (Keen & Lockwood, 2010).

Συμπερασματικά, ο ΦΠΑ είναι ένα κρίσιμο στοιχείο του συστήματος έμμεσης φορολογίας σε πολλές χώρες. Ενώ ο ΦΠΑ έχει τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματά του, αποτελεί σημαντική πηγή εσόδων για τις κυβερνήσεις και διαδραματίζει κρίσιμο ρόλο στη χρηματοδότηση των δημόσιων υπηρεσιών και υποδομών. Για να διασφαλιστεί ότι το σύστημα ΦΠΑ είναι αποτελεσματικό και δίκαιο, είναι σημαντικό να σχεδιαστούν και να εφαρμοστούν προσεκτικά πολιτικές ΦΠΑ που να λαμβάνουν υπόψη τις ανάγκες και τις συνθήκες όλων των ενδιαφερομένων, συμπεριλαμβανομένων των ατόμων με χαμηλό εισόδημα και των νοικοκυριών.

3.3.2. Ειδικοί φόροι κατανάλωσης

Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης είναι φόροι που επιβάλλονται σε συγκεκριμένα αγαθά, όπως το αλκοόλ, ο καπνός και τα καύσιμα, και συχνά χρησιμοποιούνται για τη ρύθμιση της κατανάλωσης αυτών των ειδών. Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης καθορίζονται συνήθως σε σταθερό συντελεστή ανά μονάδα προϊόντος και έχουν σχεδιαστεί για να αποθαρρύνουν την υπερβολική κατανάλωση (Johansson et al., 2008).

Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης είναι ένα είδος έμμεσου φόρου που επιβάλλεται σε συγκεκριμένα αγαθά, όπως το αλκοόλ, ο καπνός, τα καύσιμα και τα είδη πολυτελείας. Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης χρησιμοποιούνται από τις κυβερνήσεις για τη ρύθμιση της κατανάλωσης αυτών των ειδών και για την αύξηση των εσόδων. Ο φόρος ορίζεται συνήθως σε σταθερό συντελεστή ανά μονάδα προϊόντος και έχει σχεδιαστεί για να αποθαρρύνει την υπερβολική κατανάλωση.

Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης διαφέρουν από άλλους τύπους έμμεσων φόρων, όπως οι φόροι προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), καθώς επιβάλλονται σε συγκεκριμένα αγαθά και όχι στην προστιθέμενη αξία σε ένα προϊόν ή μια υπηρεσία σε κάθε στάδιο παραγωγής ή διανομής. Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης συνήθως επιβάλλονται στο στάδιο της παραγωγής ή της εισαγωγής και εισπράττονται από τον κατασκευαστή, τον εισαγωγέα ή τον διανομέα (Martinez-Vazquez et al., 2011).

Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης έχουν πολλά πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα. Ένα από τα κύρια πλεονεκτήματα των ειδικών φόρων κατανάλωσης είναι ότι μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τη ρύθμιση της κατανάλωσης συγκεκριμένων αγαθών και για την αποθάρρυνση συμπεριφοράς που θεωρείται επιβλαβής ή ανεπιθύμητη, όπως η υπερβολική κατανάλωση αλκοόλ ή το κάπνισμα. Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης μπορούν επίσης να αποτελέσουν πηγή εσόδων για τις κυβερνήσεις και μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τη χρηματοδότηση δημόσιων υπηρεσιών και υποδομών.

Ωστόσο, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης έχουν και ορισμένα μειονεκτήματα. Ένα από τα κύρια μειονεκτήματα των ειδικών φόρων κατανάλωσης είναι ότι μπορεί να έχουν οπισθοδρομικό χαρακτήρα, καθώς επιβαρύνουν δυσανάλογα τα άτομα και τα νοικοκυριά με χαμηλότερο εισόδημα, τα οποία ενδέχεται να ξοδεύουν μεγαλύτερο ποσοστό του εισοδήματός τους σε φορολογητέα αγαθά. Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης μπορούν επίσης να οδηγήσουν σε διασυννοριακή φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή, καθώς οι καταναλωτές μπορεί να επιδιώξουν να αγοράσουν φορολογούμενα αγαθά σε χώρες με χαμηλότερους φορολογικούς συντελεστές (Makdissi & Wodon, 2002).

Συμπερασματικά, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στο σύστημα έμμεσης φορολογίας πολλών χωρών. Ενώ οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης έχουν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματά τους, είναι σημαντικό να σχεδιαστούν και να εφαρμοστούν προσεκτικά πολιτικές ειδικών φόρων κατανάλωσης που να λαμβάνουν υπόψη τις ανάγκες και τις συνθήκες όλων των ενδιαφερομένων, συμπεριλαμβανομένων των ατόμων με χαμηλό εισόδημα και των νοικοκυριών. Αυτό μπορεί να βοηθήσει να διασφαλιστεί ότι οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης είναι αποτελεσματικοί για τη ρύθμιση της κατανάλωσης συγκεκριμένων αγαθών και τη δημιουργία εσόδων, ελαχιστοποιώντας ταυτόχρονα τον αντίκτυπο στην οικονομία και την κοινωνία (Tyk, 2008).

3.3.3. Τελωνειακοί δασμοί

Οι τελωνειακοί δασμοί είναι φόροι που επιβάλλονται στα εισαγόμενα αγαθά και έχουν σχεδιαστεί για την προστασία των εγχώριων βιομηχανιών. Οι τελωνειακοί δασμοί επιβάλλονται στα σύνορα και ο συντελεστής του δασμού βασίζεται συνήθως στην αξία των εισαγόμενων εμπορευμάτων.

Οι τελωνειακοί δασμοί, γνωστοί και ως εισαγωγικοί δασμοί, είναι ένας τύπος έμμεσου φόρου που επιβάλλεται σε αγαθά που εισάγονται σε μια χώρα. Οι τελωνειακοί δασμοί χρησιμοποιούνται από τις κυβερνήσεις για τη ρύθμιση του διεθνούς εμπορίου και την αύξηση

των εσόδων. Ο φόρος καθορίζεται συνήθως σε σταθερό συντελεστή ανά μονάδα προϊόντος και έχει σχεδιαστεί για να κάνει τα εισαγόμενα αγαθά πιο ακριβά, παρέχοντας έτσι ανταγωνιστικό πλεονέκτημα στους εγχώριους παραγωγούς (Pasat, 2013).

Οι τελωνειακοί δασμοί διαφέρουν από άλλους τύπους έμμεσων φόρων, όπως οι φόροι προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ή οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης, καθώς επιβάλλονται σε συγκεκριμένα αγαθά που εισάγονται σε μια χώρα και όχι στην προστιθέμενη αξία σε ένα προϊόν ή μια υπηρεσία κάθε στάδιο παραγωγής ή διανομής. Οι τελωνειακοί δασμοί συνήθως επιβάλλονται στο σημείο εισόδου στη χώρα και εισπράττονται από τις τελωνειακές αρχές.

Οι τελωνειακοί δασμοί έχουν πολλά πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα. Ένα από τα κύρια πλεονεκτήματα των δασμών είναι ότι μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τη ρύθμιση του διεθνούς εμπορίου και για την προστασία των εγχώριων βιομηχανιών από τον ανταγωνισμό από φθηνότερες εισαγωγές. Οι τελωνειακοί δασμοί μπορούν επίσης να αποτελέσουν πηγή εσόδων για τις κυβερνήσεις και μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τη χρηματοδότηση δημόσιων υπηρεσιών και υποδομών (Azhimetov, 2014).

Ωστόσο, οι τελωνειακοί δασμοί έχουν και ορισμένα μειονεκτήματα. Ένα από τα κύρια μειονεκτήματα των τελωνειακών δασμών είναι ότι μπορούν να οδηγήσουν σε εμπορικούς περιορισμούς και αυξημένο κόστος για τους καταναλωτές, οι οποίοι μπορεί να χρειαστεί να πληρώσουν περισσότερα για τα εισαγόμενα αγαθά. Οι τελωνειακοί δασμοί μπορούν επίσης να οδηγήσουν σε αντίποινα από τους εμπορικούς εταίρους, οι οποίοι ενδέχεται να επιβάλλουν δικούς τους δασμούς στις εξαγωγές από τη χώρα που έχει επιβάλει τους δασμούς (Pasat, 2013).

Συμπερασματικά, οι τελωνειακοί δασμοί διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στο σύστημα έμμεσης φορολογίας πολλών χωρών. Ενώ οι τελωνειακοί δασμοί έχουν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματά τους, είναι σημαντικό να σχεδιάζονται και να εφαρμόζονται προσεκτικά πολιτικές δασμών που να λαμβάνουν υπόψη τις ανάγκες και τις συνθήκες όλων των ενδιαφερομένων, συμπεριλαμβανομένων των καταναλωτών, των εγχώριων βιομηχανιών και των διεθνών εμπορικών εταίρων. Αυτό μπορεί να βοηθήσει να διασφαλιστεί ότι οι τελωνειακοί δασμοί είναι αποτελεσματικοί στη ρύθμιση του διεθνούς εμπορίου και στη δημιουργία εσόδων, ελαχιστοποιώντας ταυτόχρονα τον αντίκτυπο στην οικονομία και την κοινωνία.

3.3.4. Φόρος πωλήσεων

Οι φόροι επί των πωλήσεων είναι φόροι που επιβάλλονται στην πώληση αγαθών και υπηρεσιών και συνήθως εφαρμόζονται στο σημείο πώλησης. Οι φόροι επί των πωλήσεων ορίζονται συνήθως ως ποσοστό της τιμής πώλησης και εισπράττονται από τον λιανοπωλητή.

Οι φόροι επί των πωλήσεων χρησιμοποιούνται από τις κυβερνήσεις για την αύξηση των εσόδων και συνήθως εισπράττονται από τον πωλητή τη στιγμή της πώλησης. Ο φόρος υπολογίζεται ως ποσοστό της τιμής πώλησης και προστίθεται στην τελική τιμή που πληρώνει ο καταναλωτής (Rohlin & Thompson, 2018).

Οι φόροι επί των πωλήσεων διαφέρουν από άλλους τύπους έμμεσων φόρων, όπως οι φόροι προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), καθώς επιβάλλονται μόνο στο σημείο πώλησης και όχι σε κάθε στάδιο παραγωγής ή διανομής. Οι φόροι επί των πωλήσεων επιβάλλονται συνήθως σε πολιτειακό ή τοπικό επίπεδο και ποικίλλουν ανάλογα με τη δικαιοδοσία στην οποία πραγματοποιείται η πώληση.

Οι φόροι επί των πωλήσεων έχουν πολλά πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα. Ένα από τα κύρια πλεονεκτήματα των φόρων επί των πωλήσεων είναι ότι μπορούν να αποτελέσουν πηγή εσόδων για τις κυβερνήσεις και μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τη χρηματοδότηση δημόσιων υπηρεσιών και υποδομών. Οι φόροι επί των πωλήσεων είναι επίσης σχετικά απλοί στη διαχείριση και είσπραξη, καθώς επιβάλλονται μόνο στο σημείο πώλησης (Scholes et al., 2014).

Ωστόσο, οι φόροι επί των πωλήσεων έχουν επίσης ορισμένα μειονεκτήματα. Ένα από τα κύρια μειονεκτήματα των φόρων επί των πωλήσεων είναι ότι μπορεί να θεωρηθούν οπισθοδρομικοί, καθώς επιβαρύνουν δυσανάλογα τα άτομα και τα νοικοκυριά με χαμηλότερο εισόδημα, τα οποία ενδέχεται να ξοδεύουν μεγαλύτερο ποσοστό του εισοδήματός τους σε φορολογητέα αγαθά και υπηρεσίες. Οι φόροι επί των πωλήσεων μπορεί επίσης να είναι περίπλοκοι και δύσκολοι στο να κατανοηθούν, ιδιαίτερα όταν διαφορετικές πολιτείες και τοποθεσίες έχουν διαφορετικούς φορολογικούς συντελεστές και απαλλαγές.

Οι φόροι επί των πωλήσεων διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στο σύστημα έμμεσης φορολογίας πολλών χωρών και έχουν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματά τους. Είναι σημαντικό να σχεδιάζονται και να εφαρμόζονται προσεκτικά πολιτικές φόρου επί των πωλήσεων που λαμβάνουν υπόψη τις ανάγκες και τις συνθήκες όλων των ενδιαφερομένων, συμπεριλαμβανομένων των ατόμων με χαμηλό εισόδημα και των νοικοκυριών. Αυτό μπορεί να βοηθήσει να διασφαλιστεί ότι οι φόροι επί των πωλήσεων είναι αποτελεσματικοί στη δημιουργία εσόδων, ελαχιστοποιώντας ταυτόχρονα τον αντίκτυπο στην οικονομία και την κοινωνία (Shoup, 2017).

Συμπερασματικά, οι διαφορετικοί τύποι έμμεσων φόρων διαδραματίζουν κρίσιμο ρόλο στο φορολογικό σύστημα πολλών χωρών. Αποτελούν σημαντική πηγή εσόδων για τις κυβερνήσεις

και ο σχεδιασμός και η εφαρμογή τους μπορεί να έχει σημαντικό αντίκτυπο στην οικονομία και την κοινωνία. Η κατανόηση των διαφορετικών τύπων έμμεσων φόρων και των χαρακτηριστικών τους είναι σημαντική για τους υπεύθυνους χάραξης πολιτικής, τις επιχειρήσεις και τα άτομα, καθώς μπορεί να βοηθήσει στη λήψη αποφάσεων και να προωθήσει ένα πιο δίκαιο και αποτελεσματικό φορολογικό σύστημα.

3.4. ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Οι έμμεσοι φόροι, γνωστοί και ως φόροι κατανάλωσης, έχουν μια σειρά από πλεονεκτήματα που τους έχουν κάνει δημοφιλή επιλογή για τις κυβερνήσεις σε όλο τον κόσμο (Paboya & Mgbame, 2012).

1. Δημιουργία εσόδων ευρείας βάσης: Οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται σε ένα ευρύ φάσμα αγαθών και υπηρεσιών, γεγονός που τα καθιστά μια σχετικά ευρεία πηγή εσόδων για τις κυβερνήσεις. Αυτή η ευρεία φύση των έμμεσων φόρων σημαίνει ότι μπορούν να αποφέρουν σημαντικά έσοδα για τις κυβερνήσεις, ακόμη και αν ο φορολογικός συντελεστής είναι σχετικά χαμηλός (Anderson et al., 2001).

2. Σταθερή δημιουργία εσόδων: Οι έμμεσοι φόροι είναι συχνά λιγότερο επιρρεπείς σε οικονομικές διακυμάνσεις από άλλα είδη φόρων, όπως οι φόροι εισοδήματος. Αυτή η σταθερότητα καθιστά τους έμμεσους φόρους ελκυστική πηγή εσόδων για τις κυβερνήσεις, καθώς μπορούν να παρέχουν μια αξιόπιστη πηγή εισοδήματος ακόμη και σε δύσκολες οικονομικές στιγμές.

3. Οικονομική αποτελεσματικότητα: Οι έμμεσοι φόροι μπορούν να προωθήσουν την οικονομική αποδοτικότητα ενθαρρύνοντας τους καταναλωτές να λαμβάνουν πιο αποτελεσματικές αποφάσεις αγοράς. Για παράδειγμα, οι έμμεσοι φόροι σε αγαθά που θεωρείται ότι έχουν αρνητικές εξωτερικές επιδράσεις (π.χ. προϊόντα καπνού) μπορούν να ενθαρρύνουν τους καταναλωτές να μειώσουν την κατανάλωση αυτών των αγαθών, προάγοντας έτσι τη δημόσια υγεία και μειώνοντας το κόστος υγειονομικής περίθαλψης (Abd Hakim, 2020).

4. Απλότητα: Οι έμμεσοι φόροι είναι συχνά πιο απλοί στη διαχείριση και την είσπραξη από άλλους τύπους φόρων, καθώς συνήθως επιβάλλονται στο σημείο πώλησης και επιβάλλονται μόνοι τους. Αυτή η απλότητα καθιστά τους έμμεσους φόρους ένα οικονομικά αποδοτικό μέσο για την αύξηση των εσόδων για τις κυβερνήσεις.

5. Προώθηση του διεθνούς εμπορίου: Οι έμμεσοι φόροι μπορούν να προωθήσουν το διεθνές εμπόριο μειώνοντας το κόστος των διασυνοριακών συναλλαγών. Αυτό οφείλεται στο γεγονός

ότι επιβάλλονται έμμεσοι φόροι στην προστιθέμενη αξία σε κάθε στάδιο παραγωγής και διανομής, γεγονός που μειώνει τον κίνδυνο διπλής φορολογίας και καθιστά τις διασυνοριακές συναλλαγές πιο αποδοτικές ως προς το κόστος (Paboya & Mgbame, 2012).

Οι φόροι επί της κατανάλωσης, ή αλλιώς έμμεσοι φόροι, έχουν τα εξής προτερήματα:

- Δεν επηρεάζουν αρνητικά τα οικονομικά κίνητρα, και έτσι δεν δημιουργούν στα πρόσωπα μια κατάσταση δισταγμού ή ακόμα και ατολμίας σχετικά με την ανάπτυξη της οικονομικής τους δράσης (Alin, 2015).
- Είναι πιο αποδοτικά μέσα αναφορικά με τον πληθωρισμό και την οικονομική πρόοδο. Πιο αναλυτικά, ειδικά συγκριτικά με τον ΦΕΦΠ, δημιουργούν το κίνητρο στους καταναλωτές να αποταμιεύουν, και να μην υποκύπτουν στις ατέρμονες πιέσεις του σύγχρονου υπερκαταναλωτισμού (Hemmelgarn et al., 2016).
- Εναρμονίζονται περισσότερο στην αρχή της φορολογικής δικαιοσύνης από το φόρο εισοδήματος, και ταυτόχρονα είναι πιο αξιόπιστη ένδειξη φοροδοτικής ικανότητας από το εισόδημα (Decoster et al., 2010).
- Επειδή ακριβώς είναι φόροι επί της κατανάλωσης, δεν αντιμετωπίζουν τις ίδιες δυσκολίες με τον ΦΕΦΠ ο οποίος αδυνατεί να προσδιορίσει όλες τις μορφές φορολογητέας ύλης (πχ υπεραξίες, κέρδη που δεν έχουν διανεμηθεί, αυτόματη υπερτίμηση πλούτου). Επίσης, δεν υπάρχει καθυστέρηση στην είσπραξη των φόρων αυτών, καθώς η είσπραξη γίνεται συνήθως όταν πραγματοποιείται και η συναλλαγή (Moździerz, 2017).
- Δεν εμφανίζει τα μειονεκτήματα του ΦΕΦΠ. Αρχικά, επειδή είναι φόροι επί της κατανάλωσης, επιτυγχάνεται η φορολόγηση όλης της φορολογητέας ύλης, την οποία ο ΦΕΦΠ αδυνατεί να προσδιορίσει, όπως πχ σε περιπτώσεις αυτόματης υπερτίμησης πλούτου, υπεραξίας ή κερδών που δεν έχουν διανεμηθεί. Επίσης, δεν υπάρχει καμία καθυστέρηση στην είσπραξη τους, διότι η είσπραξη τις περισσότερες φορές γίνεται την χρονική στιγμή την οποία πραγματοποιείται η ίδια η συναλλαγή. Τέλος, καταβάλλονται πιο εύκολα από τους φορολογουμένους, διότι σε αντίθεση με την ΦΕΦΠ, το πληρωτέο ποσό δεν είναι εφάπαξ αλλά καταβάλλεται σε δόσεις, και επίσης εμπεριέχεται στις τιμές των αγαθών που αγοράζει ο καταναλωτής για προσωπική του χρήση, επομένως ο φόρος δεν γίνεται τόσο φανερά αντιληπτός (Stoilova & Patonov, 2013).

- Αποτέλεσμα αυτού, είναι ότι δεν παρατηρούνται υψηλά ποσοστά φοροδιαφυγής στους έμμεσους φόρους, και επίσης οι δαπάνες είσπραξης και βεβαίωσης είναι πολύ χαμηλές, στοιχεία που τους καθιστούν ιδιαίτερα αποτελεσματικούς (Tyc, 2008).

Συμπερασματικά, οι έμμεσοι φόροι προσφέρουν μια σειρά από πλεονεκτήματα που τους καθιστούν δημοφιλή επιλογή για τις κυβερνήσεις σε όλο τον κόσμο. Αυτά τα πλεονεκτήματα περιλαμβάνουν τη δημιουργία εσόδων ευρείας βάσης, τη σταθερότητα, την οικονομική αποδοτικότητα, την απλότητα και την προώθηση του διεθνούς εμπορίου.

3.5.ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΌΡΩΝ

Ενώ οι έμμεσοι φόροι έχουν πολλά πλεονεκτήματα, έχουν επίσης ορισμένα μειονεκτήματα που πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητάς τους ως μέσο αύξησης εσόδων για τις κυβερνήσεις (Paboya & Mgbame, 2012).

1. Παλινδρομικός χαρακτήρας: Οι έμμεσοι φόροι θεωρούνται οπισθοδρομικοί, καθώς επηρεάζουν δυσανάλογα τα άτομα με χαμηλότερο εισόδημα που ξοδεύουν μεγαλύτερο μέρος του εισοδήματός τους σε φορολογούμενα αγαθά και υπηρεσίες. Αυτό μπορεί να οδηγήσει σε αυξημένη φτώχεια και εισοδηματικές ανισότητες (Decoster et al., 2010).

2. Πληθωριστικές επιπτώσεις: Οι έμμεσοι φόροι μπορούν να συμβάλουν στον πληθωρισμό αυξάνοντας το κόστος των αγαθών και των υπηρεσιών. Αυτό μπορεί να οδηγήσει σε μείωση της αγοραστικής δύναμης, η οποία μπορεί να επηρεάσει αρνητικά την οικονομική ανάπτυξη και να μειώσει το βιοτικό επίπεδο για τα άτομα και τα νοικοκυριά.

3. Πολυπλοκότητα στη διοίκηση: Η διαχείριση και η επιβολή των έμμεσων φόρων μπορεί να είναι πολύπλοκη, ιδιαίτερα όταν πρόκειται για τον καθορισμό της φορολογικής βάσης (δηλαδή, της αξίας των αγαθών και των υπηρεσιών που υπόκεινται στον φόρο). Αυτή η πολυπλοκότητα μπορεί να οδηγήσει σε αυξημένο διοικητικό κόστος για τις κυβερνήσεις, καθώς και σε δυσκολίες για τις επιχειρήσεις στον καθορισμό των φορολογικών τους υποχρεώσεων (Chirculescu, 2018).

4. Διαστρέβλωση της συμπεριφοράς των καταναλωτών: Οι έμμεσοι φόροι μπορούν να στρεβλώσουν τη συμπεριφορά των καταναλωτών ενθαρρύνοντας τα άτομα να αγοράζουν αφορολόγητα ή ελαφρά φορολογούμενα αγαθά και υπηρεσίες, αντί για είδη που φορολογούνται βαρύτερα. Αυτό μπορεί να οδηγήσει σε αναποτελεσματικότητα στην κατανομή των πόρων, καθώς και σε μειωμένα έσοδα για τις κυβερνήσεις.

5. Κόστος συμμόρφωσης: Οι έμμεσοι φόροι μπορεί να έχουν ως αποτέλεσμα σημαντικό κόστος συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις, ιδιαίτερα για τις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις. Αυτό συμβαίνει επειδή οι επιχειρήσεις είναι συνήθως υπεύθυνες για τον προσδιορισμό της αξίας των αγαθών και των υπηρεσιών που υπόκεινται στον φόρο, καθώς και για την είσπραξη και την απόδοση του φόρου στο δημόσιο (Paboya & Mgbame, 2012).

Επιπλέον, οι έμμεσοι φόροι παρουσιάζουν και τα εξής μειονεκτήματα (Mihai et al., 2013):

- Οι φόροι κατανάλωσης γενικής και ειδικής φύσεως, όντας ενταγμένοι στις τιμές των προϊόντων, όταν σημειώνεται αύξηση των φόρων, αυξάνεται παράλληλα και ο πληθωρισμός.
- Δεν είναι ιδιαίτερα συμβατοί με την αρχή της φορολογικής ισότητας. Πιο αναλυτικά, καταλήγουν να επωμίζονται το μεγαλύτερο φορολογικό βάρος οι κατώτερες εισοδηματικές τάξεις, και όχι οι ανώτερες, διότι οι πρώτες είναι πιο επιρρεπείς στον καταναλωτισμό, και επίσης ο φορολογικός συντελεστής των έμμεσων φόρων είναι αναλογικός. Αποτέλεσμα αυτών είναι ότι δεν επιτυγχάνουν την επιδιωκόμενη αναδιανομή του πλούτου, καθώς το φορολογικό βάρος κατανέμεται αντιστρόφως προοδευτικά (Karlanoglou, 2015).
- Επιπροσθέτως αποκλίνουν από την αρχή της φορολογικής ισότητας, κάθετης και οριζόντιας, και για άλλους λόγους. Πιο συγκεκριμένα, όπως αναφέρθηκε και προηγουμένως, ο φορολογικός συντελεστής είναι αναλογικός και όχι προοδευτικός, όπως θα ήταν σωστότερο και δικαιότερο να είναι. Επίσης, ευνοούν τις εισοδηματικά ανώτερες τάξεις, διότι τα εισοδήματά τους, τα οποία πηγάζουν από κέρδη που δεν έχουν διανεμηθεί ή είναι αποτέλεσμα αποταμίευσης, δεν λαμβάνονται υπόψη. Αντίθετα, δεν συμφέρουν τα πρόσωπα, και κυρίως τα κατώτερα εισοδηματικά στρώματα του πληθυσμού, που καταναλώνουν περισσότερο απ'ότι αποταμιεύουν. Βέβαια, δεν συμφέρουν ούτε την οικονομία, όταν αυτή βρίσκεται σε περιόδους ύφεσης, διότι επιβαρύνουν τις καταναλωτικές δαπάνες, οι οποίες όμως είναι απαραίτητες προκειμένου να ενισχυθεί η ζήτηση στην αγορά και επομένως να ακμάσει ξανά η οικονομική παραγωγή. Τέλος, είναι αδύνατον να εξαιρεθεί ένα κατώτατο όριο συντήρησης, ή να ληφθούν υπόψη οι ατομικές συνήθειες του κάθε προσώπου (Decoster et al., 2010).

Ξεχωριστή αναφορά αξίζει να γίνει στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, ο οποίος καλύπτει το ένα τρίτο του συνόλου των φορολογικών εσόδων που εισπράττει το κράτος και επιβαρύνει την αξία που προστίθεται από το ένα στάδιο παραγωγής στο άλλο, για το σύνολο όλων αυτών των σταδίων (Tyc, 2008). Αυτά τα χαρακτηριστικά του προσδίδουν την ιδιότητα του κυριότερου φορολογικού εσόδου του εθνικού μας Κρατικού Προϋπολογισμού. Τα πλεονεκτήματα που παρουσιάζει, και που συνηγορούν υπέρ της ύπαρξης και επιβολής του είναι τα εξής (Stoilova & Patonov, 2013):

- Δεν είναι αισθητός από τους καταναλωτές γιατί είναι μικρός και κυρίως εμπεριέχεται στην τιμή του προϊόντος.
- Τα κόστη διαχείρισης, είσπραξης και βεβαίωσης του είναι σε πολύ χαμηλό επίπεδο
- Έχει την ικανότητα να βελτιώσει το ισοζύγιο πληρωμών, διότι στις περιπτώσεις όπου δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ οι εξαγωγές, επιβαρύνονται μόνο οι εισαγωγές και ως συνέπεια οι πρώτες γίνονται πιο οικονομικές και οι δεύτερες πιο ακριβές (Hemmelgarn et al., 2016).
- Παρά το γεγονός ότι είναι πολλά, αριθμητικά, τα πρόσωπα που εμπλέκονται στην συνολική διαδικασία, ο ΦΠΑ επιτρέπει να γίνεται αυτόματος έλεγχος και εκπίπτει από το προγενέστερο στάδιο παραγωγής. Μάλιστα, βοηθά και στην πρόληψη της φοροδιαφυγής, όταν εφαρμόζεται η μέθοδος πίστωσης του φόρου μεταξύ των σταδίων παραγωγής, γιατί τότε, όλοι οι εμπλεκόμενοι είναι υποχρεωμένοι να εκδώσουν συγκεκριμένα έγγραφα και παραστατικά ώστε να υπολογίσουν και να δηλώσουν στην εφορία το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας τους (Figari & Paulus, 2012).
- Τέλος, ο φόρος αυτός θεωρείται ότι είναι ουδέτερος. Ο λόγος γι' αυτό είναι ότι αντιμετωπίζει με ίδιο τρόπο διαφορετικά αγαθά, επομένως είναι ουδέτερος και ως προς τα αγαθά μεταξύ τους, αλλά και ως προς τη σχέση της εθνικής με την υπερεθνική αγορά. Δύναται να επιτρέψει την πλήρη απαλλαγή των επενδύσεων, σε αντίθεση με άλλους φόρους, αλλά και των εξαγωγών, με σκοπό την αύξηση της ανταγωνιστικότητας των αγαθών. χωρίς να χρειάζεται προηγουμένως να μεταβάλλει την οργάνωση των επιχειρήσεων, διασπώντας τες ή μη (Tyc, 2008).

Ωστόσο, υπάρχουν και οι πολέμιοι του ΦΠΑ οι οποίοι έχουν υποστηρίξει αντίθετα απόψεις για αυτόν. Πιο αναλυτικά, υποστηρίζουν ότι (Mihai et al., 2013):

- Ο ΦΠΑ είναι εν γένει ένας φόρος πολύπλοκος, καθώς η έννοια της προστιθέμενης αξίας, πολλώ δε μάλλον ο τρόπος υπολογισμού της, είναι έννοιες δυσνόητες, σε συνδυασμό με το γεγονός ότι επιβάλλεται σε μια ιδιαίτερα εκτεταμένη βάση (Decoster et al., 2010).
- Αυτή του η πολυπλοκότητα, οδηγεί και σε δυσχέρειες στην επιβολή του, ειδικά σε επιχειρήσεις που είναι πολλές ποσοτικά, αλλά μικρές ως προς το μέγεθος, και οι οποίες δεν έχουν οργανώσει με συστηματικό τρόπο τα βιβλία που έχουν στην κατοχή τους.
- Η περίπλοκη φύση του μπορεί να αυξηθεί ακόμα περισσότερο όταν ορισμένες επιχειρήσεις απαλλάσσονται από αυτόν, λόγω κοινωνικοοικονομικών λόγων (Karlanoglou, 2015).

Συμπερασματικά, οι έμμεσοι φόροι έχουν μια σειρά από μειονεκτήματα που πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητάς τους ως μέσο αύξησης εσόδων για τις κυβερνήσεις. Αυτά τα μειονεκτήματα περιλαμβάνουν την οπισθοδρομική φύση τους, τον πληθωριστικό αντίκτυπο, την πολυπλοκότητα στη διοίκηση, τη στρέβλωση της συμπεριφοράς των καταναλωτών και το κόστος συμμόρφωσης.

3.6. ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Έμμεσοι αποκαλούνται οι φόροι οι οποίοι αφαιρούνται από τα κέρδη των επιχειρήσεων, ανεξαρτήτως του αν αυτές πραγματοποίησαν κέρδη ή ζημιές στον κύκλο εργασιών τους. Επιπροσθέτως επιβαρύνουν τον κύκλο εργασιών, την παραγωγή ή την κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών και λογίζονται ως στοιχείο του κόστους καθώς και της τιμής πώλησης των προϊόντων. Χαρακτηριστικό παράδειγμα έμμεσων φόρων αποτελούν οι τελωνειακοί δασμοί (Mihai et al., 2013).

Γι' αυτόν τον λόγο, ύστερα από την κατάργησή τους στην εσωτερική αγορά, τα κράτη μέλη δελεάστηκαν να θέσουν νέα φορολογικά εμπόδια, δηλαδή εσωτερικούς φόρους, οι οποίοι θα έπαιρναν τη θέση των τελωνειακών εμπορικών εμποδίων. Το συγκεκριμένο σενάριο επεδίωκε να αποτρέψει η Συνθήκη ΕΟΚ, στα άρθρα 95 έως 98, ενώ στο αμέσως επόμενο άρθρο της, στο 99, προέτρεπε την Επιτροπή να ρυθμίσει τον τρόπο με τον οποίον θα γινόταν δυνατή η συμμόρφωση με το συμφέρον της αγοράς των ειδικών φόρων επί της κατανάλωσης, των φόρων επί του κύκλου εργασιών και των έμμεσων φόρων (Tyc, 2008). Η Ευρωπαϊκή

Επιτροπή, συνεπικουρούμενη από δύο ειδικές επιτροπές εμπειρογνομόνων, μελέτησε την κατηγορία των έμμεσων φόρων, και υπέδειξε στα κράτη μέλη να ρυθμίσουν ένα σύστημα φόρων επί του κύκλου εργασιών, το οποίο θα σεβόταν τους κανόνες του ανταγωνισμού στην εσωτερική αγορά, τόσο σε εθνικό, όσο και σε κοινοτικό επίπεδο. Η Επιτροπή, ύστερα από την εξέταση που διεξήγαγε, κατέληξε στη δημιουργία του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Kaplanoglou, 2015).

Αξίζει να παρατηρηθεί, ότι η χαρακτηριστική ιδιότητα των συστημάτων των αθροιστικών και επαναλαμβανόμενων φόρων επί του κύκλου εργασιών, τα οποία είχαν υιοθετηθεί από την συντριπτική πλειοψηφία των αρχικών κρατών μελών, ήταν ότι η επιβολή τους στην τιμή κατανάλωσης των προϊόντων ήταν σε αναλογία με το πόσες συναλλαγές είχαν λάβει χώρα στα ενδιάμεσα στάδια, πριν καταλήξουν στον καταναλωτή (Decoster et al., 2010).

Το παραπάνω σύστημα ωφελούσε τις επιχειρήσεις διαρθρωμένες με κάθετο σύστημα, διότι σε αυτές ίσχυε ενιαίο σύστημα φορολόγησης σε όλα τα στάδια παραγωγής ενός αγαθού και διανομής αυτού, όμως αντίθετα δεν ήταν προς το συμφέρον των επιχειρήσεων μικρού και μεσαίου μεγέθους. Ως εκ τούτου, οι μεγάλες επιχειρήσεις βρέθηκαν σε μια ιδιαίτερα προνομιακή θέση, που τους επέτρεπε να εκμεταλλευτούν το ανταγωνιστικό πλεονέκτημα που είχαν υπέρ τους, και να εξοβελίσουν από την αγορά ή να συγχωνεύσουν τις μικρές επιχειρήσεις (Stoilova & Patonov, 2013). Παράλληλα, η Συνθήκη απαιτούσε να καθοριστούν μέσα συντελεστών, ώστε να επιτευχθεί ο συμψηφισμός στα σύνορα αυτών των φόρων, γεγονός που δεν εμπόδιζε τα κράτη μέλη να αντιμετωπίζουν με αρνητικά τις εξαγωγές, ευνοϊκά δε τις εισαγωγές. Γι'αυτό λοιπόν, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, ήδη από την δεκαετία του 1960, υποστήριζε σθεναρά ότι το σύστημα του φόρου προστιθέμενης αξίας ήταν απαραίτητο να αντικαταστήσει τους σωρευτικούς φόρους, και συνεπώς, να θέσει ταυτόχρονα και τέλος στα ποικίλα προβλήματα που δημιουργούσαν (Mihai et al., 2013).

4. ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΟΔΗΓΙΕΣ ΤΗΣ Ε.Ε. ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΈΜΜΕΣΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ

Η Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε.) έχει θεσπίσει διάφορες πολιτικές και οδηγίες σχετικά με τους έμμεσους φόρους που ισχύουν για τα κράτη μέλη της. Η κύρια πολιτική όσον αφορά τους έμμεσους φόρους στην Ε.Ε. είναι η Οδηγία ΦΠΑ, η οποία παρέχει ένα πλαίσιο για την εναρμόνιση των συστημάτων ΦΠΑ σε όλη την Ε.Ε. Η οδηγία ΦΠΑ θεσπίζει έναν ελάχιστο κανονικό συντελεστή ΦΠΑ, ορίζει τι συνιστά φορολογητέα παράδοση αγαθών και υπηρεσιών και προβλέπει την ανάκτηση του ΦΠΑ από τις επιχειρήσεις (Abd Hakim, 2020).

Μια άλλη σημαντική οδηγία είναι η οδηγία για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, η οποία καθορίζει το πλαίσιο για τη φορολόγηση των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, όπως το αλκοόλ, ο καπνός και τα ενεργειακά προϊόντα. Η οδηγία καθορίζει τους ελάχιστους συντελεστές ειδικού φόρου κατανάλωσης, ορίζει τι συνιστά προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και προβλέπει την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των κρατών μελών σχετικά με την κυκλοφορία των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

Εκτός από τις Οδηγίες ΦΠΑ και ειδικούς φόρους κατανάλωσης, η Ε.Ε. έχει καθιερώσει πολλές άλλες πολιτικές και οδηγίες σχετικά με τους έμμεσους φόρους. Για παράδειγμα, η Ε.Ε. έχει θεσπίσει κανόνες για την επιστροφή του ΦΠΑ σε επιχειρήσεις μη κατοίκους και έχει καθιερώσει ένα κοινό σύστημα είσπραξης του ΦΠΑ στις διασυνοριακές συναλλαγές ηλεκτρονικού εμπορίου (Johansson et al., 2008).

Οι πολιτικές και οι οδηγίες της ΕΕ σχετικά με τους έμμεσους φόρους έχουν σχεδιαστεί για να προωθήσουν την εναρμόνιση των συστημάτων έμμεσης φορολογίας μεταξύ των κρατών μελών, να μειώσουν το βάρος συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις και να διασφαλίσουν ότι οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται με δίκαιο και αποτελεσματικό τρόπο. Οι πολιτικές και οι οδηγίες της ΕΕ υπόκεινται σε περιοδική αναθεώρηση και αναθεώρηση υπό το φως των μεταβαλλόμενων οικονομικών, κοινωνικών και πολιτικών συνθηκών (Desai et al., 2004).

Συμπερασματικά, η Ευρωπαϊκή Ένωση έχει δημιουργήσει ένα ολοκληρωμένο πλαίσιο πολιτικών και οδηγιών σχετικά με τους έμμεσους φόρους που ισχύουν για τα κράτη μέλη της. Αυτές οι πολιτικές και οδηγίες έχουν σχεδιαστεί για να προωθήσουν την εναρμόνιση των συστημάτων έμμεσης φορολογίας, να μειώσουν το φόρτο συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις και να διασφαλίσουν ότι οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται με δίκαιο και αποτελεσματικό τρόπο. Οι πολιτικές και οι οδηγίες της ΕΕ σχετικά με τους έμμεσους φόρους αποτελούν σημαντικό

στοιχείο των προσπαθειών της ΕΕ για τη δημιουργία μιας ενιαίας αγοράς και την προώθηση της οικονομικής ανάπτυξης και ανταγωνιστικότητας.

4.1. Η ΟΔΗΓΙΑ ΦΠΑ ΤΗΣ Ε.Ε

Η Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε.) έχει θεσπίσει διάφορες πολιτικές και οδηγίες με στόχο την προώθηση της εναρμόνισης των συστημάτων έμμεσης φορολογίας στα κράτη μέλη της. Μία από τις πιο σημαντικές από αυτές τις πολιτικές είναι η Οδηγία για τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), η οποία παρέχει ένα πλαίσιο για την εναρμόνιση των συστημάτων ΦΠΑ και καθιερώνει έναν ελάχιστο τυπικό συντελεστή ΦΠΑ, ορίζει τι συνιστά φορολογητέα παράδοση αγαθών και υπηρεσιών και παρέχει για την είσπραξη του ΦΠΑ από τις επιχειρήσεις (Keen & Lockwood, 2010).

Η οδηγία ΦΠΑ έχει διαδραματίσει κρίσιμο ρόλο στην προώθηση της εναρμόνισης των συστημάτων ΦΠΑ σε ολόκληρη την ΕΕ. και μείωση του φόρτου συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις. Συνέβαλε στη δημιουργία μιας ενιαίας αγοράς για αγαθά και υπηρεσίες, όπου ο ΦΠΑ επιβάλλεται με τον ίδιο συντελεστή για συγκρίσιμες συναλλαγές σε διαφορετικά κράτη μέλη. Αυτό συνέβαλε στη δημιουργία ίσων όρων ανταγωνισμού για τις επιχειρήσεις και διευκόλυνε το διασυνοριακό εμπόριο.

Η Οδηγία ΦΠΑ έχει τροποποιηθεί πολλές φορές όλα αυτά τα χρόνια για να ληφθούν υπόψη οι μεταβαλλόμενες οικονομικές, κοινωνικές και πολιτικές συνθήκες. Τα τελευταία χρόνια η Ε.Ε. έχει λάβει μέτρα για να αντιμετωπίσει τις προκλήσεις που θέτει η ανάπτυξη του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου και να διασφαλίσει ότι ο ΦΠΑ επιβάλλεται με δίκαιο και αποτελεσματικό τρόπο σε αυτές τις συναλλαγές (Tanzee & Zee, 2000).

Συμπερασματικά, η Οδηγία ΦΠΑ έχει διαδραματίσει κρίσιμο ρόλο στην προώθηση της εναρμόνισης των συστημάτων έμμεσης φορολογίας σε ολόκληρη την ΕΕ. και μείωση του φόρτου συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις. Η Ε.Ε. θα συνεχίσει να αναθεωρεί και να βελτιώνει τις πολιτικές και τις οδηγίες της σε αυτόν τον τομέα για να διασφαλίσει ότι οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται με δίκαιο και αποτελεσματικό τρόπο και να υποστηρίζει την ανάπτυξη και την ανταγωνιστικότητα των κρατών μελών της.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) την πρώτη φορά που υιοθετήθηκε, το 1954 στη Γαλλία, θεωρήθηκε ως ένας επιπλέον φόρος που επιβάρυνε τον κύκλο εργασιών ή την κατανάλωση, και δεν κέντρισε την προσοχή των υπόλοιπων χωρών. Χρειάστηκε να περάσει περίπου μια δεκαετία για να δείξει ενδιαφέρον για αυτόν η Ευρωπαϊκή Κοινότητα, και πιο συγκεκριμένα αυτό έγινε το 1962, όποτε δημοσιεύτηκαν δύο εκθεσεις ,κατόπιν αιτήματος της

Επιτροπής, οι οποίες πρότειναν την υιοθέτηση του από όλα τα κράτη μέλη της τότε Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας (ΕΟΚ). Λίγα χρόνια αργότερα, στις 11 Απριλίου 1967, το Συμβούλιο, ύστερα από αντίστοιχη πρόταση της Επιτροπής, θέσπισε τις πρώτες οδηγίες που ρύθμιζαν την προσαρμογή των εθνικών νομοθεσιών των κρατών μελών, που αφορούσαν τους φόρους κύκλου εργασιών (Tyc, 2008).

Βέβαια πλέον, ισχύει η ενιαία οδηγία 2006/112, που αφορά το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας και η οποία πήρε τη θέση των προαναφερθέντων αρχικών οδηγιών, οι οποίες μάλιστα καταργήθηκαν την ίδια χρονιά, το 2006.

Σύμφωνα με την Οδηγία 2006/112, η θεμελιώδης αρχή του κοινού συστήματος ΦΠΑ είναι η επιβάρυνση των αγαθών και των υπηρεσιών με έναν γενικό φόρο κατανάλωσης, που είναι μεν σε αντιστοιχία με την τιμή αυτών, αλλά δεν μεταβάλλεται αναλόγως του πόσες πράξεις έχουν μεσολαβήσει στην διαδικασία παραγωγής πριν από το τελικό στάδιο κατά το οποίο επιβάλλεται ο φόρος (Karlanoglou, 2015).

Σημειωτέον, ότι ο φόρος επιβάλλεται σε όλα τα στάδια μιας οικονομικής δραστηριότητας επί της προστιθέμενης αξίας σε κάθε στάδιο, απλώς το κοινό σύστημα ΦΠΑ δεν εφαρμόζεται στα στάδια που είναι μεταγενέστερα του λιανεμπορίου (Możdziejcz, 2017).

Όσον αφορά στη πληρωμή του, παρόλο που το βάρος του το επωμίζονται οι καταναλωτές, εν τέλει ο ΦΠΑ καταβάλλεται από τους ενδιάμεσους παράγοντες, δηλαδή όσους έχουν μεσολαβήσει στη διανομή ή στην παραγωγή ενός αγαθού ή μιας υπηρεσίας, όμως δεν αποτελεί στοιχείο του κόστους αυτών, και γι' αυτόν τον λόγο δεν εμφανίζεται ως δαπάνη στις δηλώσεις τους (Decoster et al., 2010).

Ο φόρος είναι σε άμεση συνάρτηση με την τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών και δεν έχει καμία σχέση με το πόσες συναλλαγές έγιναν στα στάδια, προγενέστερα εκείνου στο οποίο επιβάλλεται. Μάλιστα, σε κάθε συναλλαγή λαμβάνεται υπόψη και το ποσό των φόρων που έχουν ήδη επιβαρύνει το κόστος των ποικίλων στοιχείων του κόστους παραγωγής, και το συγκεκριμένο αυτό ποσό αφαιρείται από το ποσό του ΦΠΑ που υπολογίζεται βάσει της τιμής των αγαθών ή των υπηρεσιών (Tyc, 2008).

Όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω, ο φόρος ενώ καταβάλλεται στην εφορία από τον πωλητή κάθε συναλλαγής, στην πραγματικότητα βαρύνει τον καταναλωτή και αγοραστή, διότι αυτός έχει προηγουμένως προκαταβάλει στον πωλητή το ποσό του φόρου. Επομένως, ο αγοραστής είναι αυτός που πληρώνει τον ΦΠΑ ενώ ο πωλητής απλώς τον παραδίδει στο κράτος (Sebastian & Dan, 2007). Πιο συγκεκριμένα, το συνολικό ποσό το οποίο μεταφέρεται

από το ένα στάδιο της παραγωγής ή της διανομής στο άλλο, περικλείει τον ΦΠΑ που έχει ήδη καταβληθεί μέχρι το συγκεκριμένο στάδιο, όμως αργότερα το ποσό αυτό καταλήγει να αποκτάται ξανά σε κάθε πώληση, εκτός από την πώληση του τελικού σταδίου, που είναι η πώληση στον καταναλωτή ο οποίος προμηθεύεται τα αγαθά ή τις υπηρεσίες για ίδια χρήση. Επιπροσθέτως, ο φόρος για τις εισαγωγές καθώς και ο φόρος για τις παραδόσεις ειδών ή τη προσφορά υπηρεσιών ο οποίος έχει καταβληθεί σε προγενέστερα στάδια προς την υποκείμενη στο ΦΠΑ επιχείρηση, τελικά μειώνονται και οι δύο από το φόρο που επιβαρύνει τον κύκλο εργασιών της συγκεκριμένης επιχείρησης (Mihai et al., 2013).

Ο ΦΠΑ, σε αντίθεση με τους παλιούς σφραγιστικούς φόρους επί του κύκλου εργασιών των επιχειρήσεων, θεωρείται ότι είναι ουδέτερος ως προς τον εσωτερικό ανταγωνισμό, διότι δεν επωφελεί προνομιακά τις κάθετα ολοκληρωμένες επιχειρήσεις, λόγω της προαναφερθείσας έκπτωσης των ήδη καταβληθέντων φόρων. Επίσης θεωρείται ουδέτερος και ως προς τον διεθνή ανταγωνισμό, διότι δεν ευνοεί ούτε τα ελληνικά προϊόντα έναντι των μη εγχώριων. Τέλος, ο ΦΠΑ εμφανίζεται σε όλα τα συνοδευτικά έγγραφα και τις αποδείξεις των προϊόντων, κάτι που διευκολύνει ιδιαίτερα τον υπολογισμό του ήδη καταβληθέντος φόρου (Karlanoglou, 2015).

Η Οδηγία 2006/112 εισήγαγε ένα σύνολο κοινών κανόνων, ως προς το πεδίο επιβολής του φόρου, κυρίως αναφορικά με τις δραστηριότητες και τα πρόσωπα που υπόκεινται σε αυτόν, με τις δραστηριότητες που εξαιρούνται από αυτόν, με τη φορολογική βάση, τους ποικίλους φορολογικούς συντελεστές και το πώς αυτοί επιβάλλονται, με την αιτία που δικαιολογεί τον ΦΠΑ, και τέλος με τις περιπτώσεις στις οποίες ισχύει απαλλαγή από τον φόρο ή ρυθμίζονται ειδικά (Alin, 2015). Αυτά τα θέματα, που αποκαλούνται “ενιαία φορολογική βάση”, σύμφωνα με την ορολογία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και είναι κρίσιμα για αυτήν, καθώς μια σημαντική πηγή του προϋπολογισμού της αποτελεί το ποσό του ΦΠΑ που εισπράττουν τα κράτη μέλη (Stoilova & Patonov, 2013).

Επιπροσθέτως, η προαναφερθείσα Οδηγία προχώρησε στην προσαρμογή των κανονισμών και των φορολογικών ρυθμίσεων όσον αφορά στα ζητήματα της αγροτικής παραγωγής των επιχειρήσεων μικρού μεγέθους, στην παροχή υπηρεσιών καθώς και στις δραστηριότητες σχετικές με τις εξαγωγές και τις εισαγωγές που κείνται εκτός του πεδίου εφαρμογής και επιβολής του φόρου (Decoster et al., 2010).

Πλέον, παρέχεται η ελευθερία σε ένα κράτος μέλος να ρυθμίσει σε εθνικό επίπεδο μέτρα που αποκλίνουν από το κοινό σύστημα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, αν αυτά

αποσκοπούν στην διευκόλυνση της είσπραξης του φόρου, ή στην παρεμπόδιση της φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής, ή προκειμένου να συμμορφωθεί με συμφωνία που έχει συνάψει με τρίτη χώρα ή με διεθνή οργανισμό. Βεβαίως, της θέσπισης των εθνικών νομοθετικών αυτών μέτρων, προηγείται σύμφωνη απόφαση του Συμβουλίου (Tyc, 2008).

Όσον αφορά στον τόπο των φορολογητέων πράξεων, αυτός αποτελεί ένα ζήτημα που μπορεί να αποδειχθεί περίπλοκο στον προσδιορισμό του, δεδομένου ότι μπορεί να συγκρουστούν οι αρμοδιότητες μεταξύ των κρατών μελών, κυρίως αναφορικά με την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών για συναρμολόγηση (McGee, 2008). Ο βασικός κανόνας είναι ότι ως τόπος παροχής υπηρεσιών πρέπει να θεωρείται ο τόπος της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του προσώπου που παρέχει αυτές τις υπηρεσίες. Παρ'όλα αυτά, επιβάλλεται εξαίρεση από τον κανόνα, και ως τόπος παροχής πρέπει να ορίζεται το κράτος μέλος του προσώπου που λαμβάνει (και όχι που παρέχει!) τις υπηρεσίες, κυρίως όταν η παροχή αυτών των υπηρεσιών γίνεται μεταξύ των υποκείμενων στο φόρο, και το κόστος τους παρεισφρέει στην τελική τιμή των αγαθών (Mihai et al., 2013).

Άλλες υπηρεσίες στις οποίες επίσης ο τόπος φορολόγησης είναι ο τόπος όπου ο λήπτης και όχι ο πάροχος των υπηρεσιών αυτών είναι εγκατεστημένος, είναι αυτές που έχουν διαφημιστική, τηλεοπτική, ραδιοφωνική ή τηλεπικοινωνιακή φύση, ή πρόκειται για υπηρεσίες των οποίων πάροχοι είναι τρίτες χώρες και αποδέκτες πρόσωπα εντός ΕΕ ή πάροχος είναι η Ένωση, αλλά λήπτες είναι πρόσωπα εκτός ΕΕ (Stoilova & Patonov, 2013).

Εν συνεχεία, σημειώνεται ότι προκειμένου να επιτευχθούν οι σκοποί του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, ως αγαθά λογίζονται και η ηλεκτρική ενέργεια και το αέριο. Όσον αφορά στην φορολόγηση τους, όταν αυτά παραδίδονται στους καταναλωτές, κάτι που λαμβάνει χώρα στο τελικό στάδιο, τότε φορολογούνται στον τόπο όπου βρίσκεται ο μετρητής που δείχνει την κατανάλωση της ηλεκτρικής ενέργειας και του αερίου. Όταν όμως αυτά τα ηλεκτρική ενέργεια και το αέριο παραδίδονται σε εμπόρους, τότε φορολογούνται στον τόπο όπου οι έμποροι έχουν την έδρα της δραστηριότητάς τους ή όπου είναι μόνιμα εγκατεστημένοι (Moździerz, 2017).

Έχοντας ως απώτερο σκοπό την ενιαία εφαρμογή του κοινού συστήματος του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, καθώς και την ομαλότερη λειτουργία των ενωσιακών Οδηγιών που ρυθμίζουν ζητήματα εσωτερικής αγοράς, ένας κανονισμός εκτελεστικού χαρακτήρα αποσκοπεί στον καθορισμό ουσιαστικών στοιχείων της Οδηγίας 2006/112. Πιο συγκεκριμένα, προσδιορίζει κυρίως τον τόπο όπου παραδίδονται τα αγαθά και οι υπηρεσίες, ποιοι υπόκεινται

στο φόρο, αλλά και τα μέτρα αναφορικά με την ηλεκτρονική παροχή υπηρεσιών, τα οποία τυγχάνουν ειδικής ρύθμισης (Karlanoglou, 2015).

Αξίζει να αναφερθεί, ότι έχει ρυθμιστεί σε ενωσιακό επίπεδο και το ζήτημα επιστροφής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας σε πρόσωπα που είναι εγκατεστημένα εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και υπόκεινται στο φόρο. Μάλιστα, η Οδηγία 2008/9 προβλέπει ένα σύστημα στο διαδίκτυο μέσω του οποίου είναι δυνατή η επιστροφή του φόρου στους υποκείμενους σε αυτόν, οι οποίοι είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος, διαφορετικό από εκείνο της επιστροφής (Mihai et al., 2013).

Μια άλλη ενωσιακή Οδηγία, ασχολείται με την ρύθμιση τους ζητήματος της απαλλαγής από το ΦΠΑ, αλλά και με την θέσπιση κανόνων σχετικά με τον ειδικό φόρο επί της κατανάλωσης εμπορευμάτων που βρίσκονται εσωτερικά των αποσκευών των προσώπων που ταξιδεύουν από τρίτη χώρα, εκτός ΕΕ (Tyc, 2008).

4.2. ΟΔΗΓΙΑ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΕΙΔΙΚΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ

Η Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε.) έχει θεσπίσει διάφορες πολιτικές και οδηγίες με στόχο την προώθηση της εναρμόνισης των συστημάτων έμμεσης φορολογίας στα κράτη μέλη της. Μία από τις πιο σημαντικές από αυτές τις πολιτικές είναι η οδηγία για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, η οποία παρέχει ένα πλαίσιο για την εναρμόνιση των ειδικών φόρων κατανάλωσης σε ολόκληρη την ΕΕ. και καθορίζει τους ορισμούς για το τι αποτελεί προϊόν που υπόκειται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης (Martinez-Vazquez et al., 2011).

Η οδηγία για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης διαδραμάτισε κρίσιμο ρόλο στην προώθηση της εναρμόνισης των συστημάτων ειδικών φόρων κατανάλωσης σε ολόκληρη την ΕΕ. και μείωση του φόρτου συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με προϊόντα ειδικού φόρου κατανάλωσης. Συνέβαλε στη δημιουργία μιας ενιαίας αγοράς για τα προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, όπου οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης επιβάλλονται με τον ίδιο συντελεστή για συγκρίσιμες συναλλαγές σε διαφορετικά κράτη μέλη. Αυτό συνέβαλε στη δημιουργία ίσων όρων ανταγωνισμού για τις επιχειρήσεις και διευκόλυνε το διασυνοριακό εμπόριο προϊόντων υπό ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

Η οδηγία για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης έχει τροποποιηθεί πολλές φορές όλα αυτά τα χρόνια για να ληφθούν υπόψη οι μεταβαλλόμενες οικονομικές, κοινωνικές και πολιτικές συνθήκες. Τα τελευταία χρόνια η Ε.Ε. έχει λάβει μέτρα για να αντιμετωπίσει τις προκλήσεις που θέτει η ανάπτυξη του διασυνοριακού εμπορίου προϊόντων υπό ειδικούς φόρους

κατανάλωσης και να διασφαλίσει ότι οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης επιβάλλονται με δίκαιο και αποτελεσματικό τρόπο σε αυτές τις συναλλαγές (Johansson et al., 2008).

Συμπερασματικά, η οδηγία για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης διαδραμάτισε κρίσιμο ρόλο στην προώθηση της εναρμόνισης των συστημάτων έμμεσης φορολογίας σε ολόκληρη την ΕΕ. και μείωση του φόρτου συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με προϊόντα ειδικού φόρου κατανάλωσης. Η Ε.Ε. θα συνεχίσει να αναθεωρεί και να βελτιώνει τις πολιτικές και τις οδηγίες της σε αυτόν τον τομέα για να διασφαλίσει ότι οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται με δίκαιο και αποτελεσματικό τρόπο και να υποστηρίζει την ανάπτυξη και την ανταγωνιστικότητα των κρατών μελών της.

4.3. ΛΟΙΠΕΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΈΜΜΕΣΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ

Εκτός από την οδηγία για τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) και την οδηγία για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, η Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε.) έχει λάβει άλλες σημαντικές αποφάσεις σχετικά με τους έμμεσους φόρους για να προωθήσει την εναρμόνιση των συστημάτων έμμεσης φορολογίας στα κράτη μέλη της (Emran & Stiglitz, 2005).

Μια τέτοια απόφαση είναι ο εκτελεστικός κανονισμός της Επιτροπής σχετικά με τους λεπτομερείς κανόνες για την εφαρμογή των κανόνων ΦΠΑ στις παροχές υπηρεσιών και στις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών. Ο παρών κανονισμός προβλέπει λεπτομερείς κανόνες για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις διασυνοριακές συναλλαγές και διασφαλίζει ότι ο ΦΠΑ επιβάλλεται με συνεπή τρόπο σε ολόκληρη την ΕΕ.

Μια άλλη σημαντική απόφαση είναι η οδηγία του Συμβουλίου για τη φορολόγηση των εισοδημάτων από αποταμιεύσεις με τη μορφή τόκων. Αυτή η οδηγία παρέχει ένα πλαίσιο για τη φορολόγηση των εισοδημάτων από τόκους που αποκτούν φυσικά πρόσωπα και διασφαλίζει ότι το εν λόγω εισόδημα φορολογείται με συνεπή τρόπο σε ολόκληρη την ΕΕ (Anderson et al., 2001).

Επιπλέον, η Ε.Ε. έχει επίσης λάβει μέτρα για την αντιμετώπιση της φορολογικής απάτης και της φοροδιαφυγής στον τομέα των έμμεσων φόρων. Για παράδειγμα, ο κανονισμός της Επιτροπής για το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας προβλέπει την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των κρατών μελών για την πρόληψη της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ.

Συμπερασματικά, η Ε.Ε. έχει λάβει ορισμένες σημαντικές αποφάσεις σχετικά με τους έμμεσους φόρους για να προωθήσει την εναρμόνιση των συστημάτων έμμεσης φορολογίας στα κράτη μέλη της και να διασφαλίσει ότι οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται με δίκαιο και αποτελεσματικό τρόπο. Η Ε.Ε. θα συνεχίσει να αναθεωρεί και να βελτιώνει τις πολιτικές και

τις οδηγίες της σε αυτόν τον τομέα για να υποστηρίξει την ανάπτυξη και την ανταγωνιστικότητα των κρατών μελών της.

5. ΈΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Η εφαρμογή των έμμεσων φόρων στην Ελλάδα έχει μακρά και πολύπλοκη ιστορία, με στοιχεία για την επιβολή έμμεσων φόρων σε αγαθά και υπηρεσίες στην αρχαία Ελλάδα. Κατά τη σύγχρονη εποχή, οι έμμεσοι φόροι έχουν διαδραματίσει σημαντικό ρόλο στο ελληνικό φορολογικό σύστημα, λειτουργώντας ως κύρια πηγή εσόδων για την κυβέρνηση (Karlanoglou & Newbery, 2003).

Στην Ελλάδα, οι έμμεσοι φόροι χωρίζονται σε δύο κύριες κατηγορίες: φόρους αγαθών και υπηρεσιών και φόρους στο διεθνές εμπόριο. Οι κύριοι έμμεσοι φόροι σε αγαθά και υπηρεσίες περιλαμβάνουν τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης και τους φόρους στα είδη πολυτελείας. Ο ΦΠΑ είναι ένας φόρος επί της προστιθέμενης αξίας αγαθών και υπηρεσιών σε κάθε στάδιο παραγωγής και διανομής. Επιβάλλεται με κανονικό συντελεστή 24% στα περισσότερα αγαθά και υπηρεσίες, με μειωμένους συντελεστές για ορισμένα είδη, όπως τρόφιμα και ιατρικές προμήθειες. Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης είναι φόροι που επιβάλλονται σε συγκεκριμένα αγαθά, όπως το αλκοόλ, ο καπνός και τα προϊόντα πετρελαίου (Koutsouvelis & Papastathopoulos, 2013).

Όσον αφορά τους φόρους στο διεθνές εμπόριο, η Ελλάδα επιβάλλει τελωνειακούς δασμούς στα εισαγόμενα αγαθά και χρεώνει φόρο για την παροχή υπηρεσιών σε πελάτες μη κατοίκους. Οι τελωνειακοί δασμοί ποικίλλουν ανάλογα με τον τύπο των εμπορευμάτων και βασίζονται τυπικά στην αξία των εμπορευμάτων και στην κατάταξή τους στο Κοινό Δασμολόγιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ).

Τα τελευταία χρόνια, η Ελλάδα έχει λάβει μέτρα για την απλούστευση και τον εκσυγχρονισμό του συστήματος έμμεσης φορολογίας της, συμπεριλαμβανομένης της εφαρμογής μέτρων για την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης και τη μείωση των περιθωρίων φοροδιαφυγής. Αυτά τα μέτρα περιλαμβάνουν την εισαγωγή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης, τη χρήση συστημάτων αναφοράς σε πραγματικό χρόνο και την εφαρμογή προγράμματος φορολογικού ελέγχου (Vasardani, 2011).

Συμπερασματικά, οι έμμεσοι φόροι διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στο ελληνικό φορολογικό σύστημα, λειτουργώντας ως κύρια πηγή εσόδων για την κυβέρνηση. Τα τελευταία χρόνια, η Ελλάδα έχει λάβει μέτρα για την απλούστευση και τον εκσυγχρονισμό του συστήματος έμμεσης φορολογίας της, συμπεριλαμβανομένης της εφαρμογής μέτρων για την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης και τη μείωση των περιθωρίων φοροδιαφυγής.

5.1. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (ΦΠΑ)

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) είναι ένας φόρος κατανάλωσης που εφαρμόζεται σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ, συμπεριλαμβανομένης της Ελλάδας. Είναι ένας έμμεσος φόρος που επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή και περιλαμβάνεται στην τελική τιμή του προϊόντος ή της υπηρεσίας που πωλείται. Σκοπός του ΦΠΑ είναι να επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή επιβάλλοντας φόρο σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας και προσθέτοντας αξία σε κάθε στάδιο. Ο ΦΠΑ ισχύει τόσο για αγαθά όσο και για υπηρεσίες και επιβάλλεται ομοιόμορφα από το νόμο με βάση την Οδηγία ΦΠΑ. Μέρος των εσόδων που παράγονται από τον ΦΠΑ αποδίδεται στην ΕΕ και αποτελεί βασικό φόρο τόσο για την ΕΕ όσο και για την Ελλάδα (Varotsis & Katerelos, 2020).

Στην Ελλάδα, ο ΦΠΑ εισήχθη για πρώτη φορά την 1η Ιανουαρίου 1987, με τις διατάξεις του Ν. 1642/1986 και αργότερα κωδικοποιήθηκε με τον Ν. 2859/2000. Επί του παρόντος, οι ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ στην Ελλάδα είναι τρεις: 24%, 13% και 6% για υπερμειωμένα αγαθά και υπηρεσίες. Ωστόσο, οι συντελεστές μειώνονται κατά 30% σε συγκεκριμένα νησιά του Αιγαίου (Andriopoulou et al., 2020).

Ο ΦΠΑ είναι ένας κρίσιμος φόρος για τα δημόσια έσοδα της Ελλάδας, καθώς το 57% των εσόδων του εκτελεσθέντος προϋπολογισμού προέρχεται από φόρους κατανάλωσης, συμπεριλαμβανομένων του ΦΠΑ και των ειδικών φόρων κατανάλωσης. Τα έσοδα από τον ΦΠΑ είναι απαραίτητα για τη χρηματοδότηση των δημοσίων δαπανών και τη διατήρηση της σταθερότητας της οικονομίας. Στην Ελλάδα, ο ΦΠΑ εισπράττεται από την Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) και οι επιχειρήσεις υποχρεούνται να εγγραφούν για ΦΠΑ εάν ο φορολογητέος κύκλος εργασιών τους υπερβαίνει τα 10.000 ευρώ.

Το σύστημα ΦΠΑ στην Ελλάδα αντιμετωπίζει προκλήσεις, συμπεριλαμβανομένων της φοροδιαφυγής και της απάτης, που οδηγούν σε απώλειες εσόδων για το κράτος. Για την αντιμετώπιση αυτών των προκλήσεων, η ελληνική κυβέρνηση έχει εφαρμόσει διάφορα μέτρα, όπως η ηλεκτρονική τιμολόγηση και η εγκατάσταση ταμειακών μηχανών, για την καταπολέμηση της απάτης στον ΦΠΑ και τη βελτίωση της είσπραξης φόρων. Η κυβέρνηση έχει επίσης εισαγάγει προγράμματα φορολογικής αμνηστίας για να ενθαρρύνει τους φορολογούμενους να διευθετήσουν τις φορολογικές τους οφειλές και να συμμορφωθούν με τους φορολογικούς κανονισμούς (Komninos et al., 2020).

Συμπερασματικά, ο ΦΠΑ είναι βασικός φόρος για τα δημόσια οικονομικά της Ελλάδας που επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή και περιλαμβάνεται στην τελική τιμή αγαθών και υπηρεσιών. Το σύστημα ΦΠΑ στην Ελλάδα αντιμετωπίζει προκλήσεις, αλλά η κυβέρνηση έχει λάβει μέτρα για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και τη βελτίωση της είσπραξης φόρων.

Η εφαρμογή του ΦΠΑ στην Ελλάδα είναι καθοριστική για τη χρηματοδότηση των δημοσίων δαπανών και τη διατήρηση της σταθερότητας της οικονομίας.

5.2. ΈΛΛΕΙΜΜΑ ΦΠΑ

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) είναι ένας έμμεσος φόρος που επιβάλλεται στον τελικό καταναλωτή σε κάθε στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας. Είναι ένας γενικός φόρος κατανάλωσης που επιβάλλεται ενιαία σε όλα τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ), με στόχο να επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή. Ο ΦΠΑ είναι ένας σημαντικός φόρος τόσο για την ΕΕ όσο και για την Ελλάδα, όπου αποτελεί σημαντική πηγή δημόσιων εσόδων. Οι ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ στην Ελλάδα είναι 24%, 13% και 6%, με μείωση 30% σε συγκεκριμένα νησιά του Αιγαίου (Dimitrios et al., 2020).

Ωστόσο, η πορεία των εσόδων από τον ΦΠΑ υπόκειται σε συστηματική παρακολούθηση από την ΕΕ λόγω υψηλών επιπέδων φοροδιαφυγής, με αποτέλεσμα το έλλειμμα ΦΠΑ, το οποίο μετρά την απώλεια εσόδων σε κάθε κράτος μέλος και έτος. Η Ελλάδα είναι σταθερά μεταξύ των κρατών με τις υψηλότερες απώλειες εσόδων ΦΠΑ, με το δεύτερο μεγαλύτερο έλλειμμα ΦΠΑ στην ΕΕ, μετά τη Ρουμανία. Το μέγεθος αυτής της απώλειας καθιστά έναν ήδη άνισο φόρο ακόμη πιο άνισο, καθώς ο ΦΠΑ επιβάλλεται στην αξία των αγαθών και των υπηρεσιών χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η φορολογική ικανότητα του καταναλωτή (European Commission, 2021).

Το έλλειμμα ΦΠΑ, εκτός από καταγραφή της απώλειας εσόδων, είναι και δείκτης της αποτελεσματικότητας του φορολογικού συστήματος. Προσδιορίζει περιοχές και αίτια φοροδιαφυγής και απάτης, παρακολουθεί τις επιπτώσεις νομοθετικών ή διοικητικών μέτρων στην είσπραξη φόρων και εντοπίζει κινδύνους στη φορολογική συμμόρφωση. Η φοροδιαφυγή είναι η κύρια αιτία του ελλείμματος ΦΠΑ, που προκύπτει λόγω απόκρυψης εμπορικών συναλλαγών ή υποδηλώσεων στη φορολογική διοίκηση. Άλλοι λόγοι περιλαμβάνουν νομοθετικές και ρυθμιστικές επιλογές που δημιουργούν μια μη ευρεία φορολογική βάση και σκιάδη οικονομία ή παραοικονομία, μαζί με αναποτελεσματικότητα της φορολογικής διοίκησης (Varotsis & Katerelos, 2020).

Η Ελλάδα έχει υψηλότερο έλλειμμα ΦΠΑ σε σύγκριση με τα άλλα κράτη μέλη της ΕΕ, με απώλεια εσόδων από ΦΠΑ που εκτιμάται σε 5,35 δισ. ευρώ το 2019, σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Στα αίτια του ελλείμματος ΦΠΑ στην Ελλάδα συγκαταλέγεται η απόκρυψη συναλλαγών και η μη ευρεία φορολογική βάση λόγω νομοθετικών και κανονιστικών επιλογών. Για τη μείωση του ελλείμματος ΦΠΑ, αρκετές ευρωπαϊκές και άλλες χώρες έχουν υιοθετήσει βέλτιστες πρακτικές, όπως την ηλεκτρονική τιμολόγηση, τον έλεγχο ταυτότητας των τιμολογίων από τη φορολογική διοίκηση και την ψηφιακή παρακολούθηση

της φορολογικής συμπεριφοράς των υποκειμένων στον ΦΠΑ. Επιπλέον, η ελληνική κυβέρνηση προτείνει λύσεις όπως την αύξηση της χρήσης πλαστικού χρήματος, τη μείωση του ποσού που απαιτείται για τη χρήση πλαστικού χρήματος, την υποχρεωτική χρήση ηλεκτρονικών τιμολογίων και αποδείξεων και την υποχρέωση των εταιρειών ταχυμεταφορών να αποστέλλουν τα στοιχεία των συναλλαγών των πελατών τους (Andriopoulou et al., 2020). Ωστόσο, για την επιτυχή εφαρμογή αυτών των προτάσεων απαιτείται η ψηφιακή ικανότητα της ελληνικής φορολογικής διοίκησης, συμπεριλαμβανομένων της εξόρυξης δεδομένων, της ανάλυσης και της αντιστοίχισης, καθώς και τεχνητής νοημοσύνης και μεθόδων νοημοσύνης ανοιχτού κώδικα. Επιπλέον, η συνεργασία με τις τράπεζες για διάφορους τρόπους πληρωμής ΦΠΑ είναι απαραίτητη. Η μείωση του ελλείμματος ΦΠΑ θα επιτρέψει τη μείωση των κανονικών και μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ, που είναι σήμερα υψηλοί στην Ελλάδα. Συμπερασματικά, το έλλειμμα ΦΠΑ είναι δείκτης της αποτελεσματικότητας του φορολογικού συστήματος και η Ελλάδα έχει υψηλότερο έλλειμμα ΦΠΑ σε σύγκριση με άλλα κράτη μέλη της ΕΕ λόγω φοροδιαφυγής, νομοθετικών και ρυθμιστικών επιλογών και αναποτελεσματικότητας της φορολογικής διοίκησης. Για τη μείωση του ελλείμματος ΦΠΑ, η Ελλάδα μπορεί να υιοθετήσει βέλτιστες πρακτικές από άλλες χώρες και να προτείνει λύσεις όπως η αύξηση της χρήσης πλαστικού χρήματος, η υποχρεωτική χρήση ηλεκτρονικών τιμολογίων και αποδείξεων και η υποχρέωση των εταιρειών ταχυμεταφορών να αποστέλλουν στοιχεία συναλλαγών των πελατών τους. Η επιτυχής υλοποίηση αυτών των προτάσεων απαιτεί την ψηφιακή ικανότητα της ελληνικής φορολογικής διοίκησης και τη συνεργασία με τις τράπεζες για διάφορους τρόπους πληρωμής ΦΠΑ (Τάτσος, 2012).

5.3. ΆΛΛΟΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

Στην Ελλάδα, οι έμμεσοι φόροι διαδραματίζουν ουσιαστικό ρόλο στην είσπραξη των κρατικών εσόδων και είναι κρίσιμοι για την εκπλήρωση των οικονομικών υποχρεώσεων της χώρας. Οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται σε αγαθά και υπηρεσίες και το βάρος μετακυλιέται στους καταναλωτές μέσω των υψηλότερων τιμών. Στη συνέχεια θα αναλύσουμε διάφορους άλλους έμμεσους φόρους στην Ελλάδα, όπως του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, του φόρου πολυτελείας, του φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίων, του χαρτοσήμου, του φόρου ασφαλιστρών, των ειδικών φόρων κατανάλωσης και των τελών ταξινόμησης οχημάτων, και θα αξιολογήσουμε τον αντίκτυπο του κάθε φόρου ξεχωριστά στην ελληνική οικονομία (Τράπεζα της Ελλάδος, 2022).

5.3.1. Φόρος μεταβίβασης ακινήτων

Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων επιβάλλεται σε κάθε μεταβίβαση ακινήτου ή δικαιωμάτων ακίνητης περιουσίας έναντι αμοιβής. Ο φόρος υπολογίζεται είτε επί της αντικειμενικής αξίας του ακινήτου είτε επί της δηλωθείσας τιμής, ανάλογα με το ποια είναι μεγαλύτερη. Ο φόρος μεταβίβασης επιβάλλεται με συντελεστή 3% για φορολογικές υποθέσεις από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά. Η αντικειμενική αξία του ακινήτου καθορίζεται από τις τοπικές φορολογικές αρχές και εξαρτάται από τα χαρακτηριστικά και την τοποθεσία του ακινήτου. Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων αποφέρει σημαντικά έσοδα για την ελληνική κυβέρνηση και αποτελεί σημαντική πηγή χρηματοδότησης για δημόσιες υπηρεσίες και έργα υποδομής (Varotsis & Katerelos, 2020).

5.3.2. Φόρος πολυτελείας

Ο φόρος πολυτελείας επιβάλλεται σε ορισμένα είδη πολυτελείας, όπως ιδιωτικά αεροσκάφη, δέρματα άγριων ζώων, μαργαριτάρια και κοσμήματα με πολύτιμους λίθους. Ο φόρος επιβάλλεται ως ποσοστό της φορολογητέας αξίας, όπως ορίζεται στα άρθρα 19 και 20 του Ν. 2859/2000 για αγαθά που αποκτώνται εντός της ΕΕ και εισάγονται από τρίτες χώρες και επί της τιμής πώλησης προ ΦΠΑ αγαθών εγχώριας παραγωγής. Ο φόρος πολυτελείας δεν επιβάλλεται εάν τα αγαθά αυτά εξάγονται ή υπόκεινται σε ενδοκοινοτική παράδοση. Ο συντελεστής φόρου πολυτελείας ποικίλλει ανάλογα με το είδος και δεν επιβάλλεται σε ορισμένες κατηγορίες ειδών για λόγους ενίσχυσης της ανταγωνιστικότητας συγκεκριμένων κλάδων ή σε είδη που λαμβάνονται ως πρώτες ύλες για την παραγωγή τελικών προϊόντων.

Ο φόρος πολυτελείας είναι αμφιλεγόμενος γιατί εκλαμβάνεται ως άδικος και οπισθοδρομικός. Υποστηρίζεται ότι ο φόρος στοχεύει μόνο ένα μικρό τμήμα του πληθυσμού και δεν παράγει σημαντικά έσοδα για την κυβέρνηση. Επιπλέον, ο φόρος μπορεί να αποθαρρύνει τις επενδύσεις στον κλάδο των ειδών πολυτελείας και να μειώσει την ανταγωνιστικότητα των ελληνικών επιχειρήσεων (Athanasios et al., 2020).

5.3.3. Φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων

Ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων ισχύει από το 1987 και ισχύει για κάθε νομικό πρόσωπο με κερδοσκοπικό χαρακτήρα. Ο φόρος επιβάλλεται στη σύσταση και αύξηση του κεφαλαίου ή της περιουσίας νομικών προσώπων, στα δάνεια μεταξύ νομικών προσώπων και των μελών τους, εφόσον έχουν το ίδιο αποτέλεσμα με την αύξηση της εταιρικής μετοχής, και στη μετατροπή ή συγχώνευση νομικών προσώπων. Ο φορολογικός συντελεστής είναι 1% επί της πραγματικής αξίας κάθε εισφερόμενου στοιχείου (Τράπεζα της Ελλάδος, 2022).

Ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων αποτελεί σημαντική πηγή εσόδων για το ελληνικό δημόσιο και είναι απαραίτητο να διασφαλιστεί η δικαιοσύνη και η διαφάνεια του σχηματισμού κεφαλαίων και της αύξησης των νομικών προσώπων. Ωστόσο, ο φόρος μπορεί να αποθαρρύνει τις επενδύσεις και την επιχειρηματικότητα, ιδίως στον τομέα των μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Ως εκ τούτου, η κυβέρνηση θα πρέπει να επανεξετάζει τακτικά τον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων για να διασφαλίζει ότι δεν εμποδίζει την οικονομική ανάπτυξη και τη δημιουργία θέσεων εργασίας (IOBE, 2020).

5.3.4. Τέλος χαρτοσήμου

Το τέλος χαρτοσήμου επιβάλλεται σε συμβάσεις που συντάσσονται εγγράφως, μισθώσεις κτιρίων και γης, ασφάλιστρα και εγγραφές στα μητρώα. Οι συντελεστές των τελών χαρτοσήμου κυμαίνονται από 1% έως 3%, και τα εισπραχθέντα τέλη χαρτοσήμου προσαυξάνονται κατά ποσοστό 20% υπέρ του Ενιαίου Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (ΕΦΚΑ). Οι απαλλαγές που θεσπίστηκαν από τέλη χαρτοσήμου μειώνουν αντίστοιχα την εισπραξη της εισφοράς υπέρ ΕΦΚΑ (Τράπεζα της Ελλάδος, 2022).

Το τέλος χαρτοσήμου είναι βασική πηγή κρατικών εσόδων και είναι απαραίτητο να διασφαλιστεί ότι όλες οι συναλλαγές τεκμηριώνονται και καταγράφονται με ακρίβεια. Ωστόσο, ο φόρος μπορεί να αυξήσει το κόστος συναλλαγής για επιχειρήσεις και ιδιώτες, ιδιαίτερα στους τομείς των ακινήτων και των ασφαλίσεων. Ως εκ τούτου, η κυβέρνηση θα πρέπει να επανεξετάζει τακτικά το τέλος χαρτοσήμου για να διασφαλίζει ότι δεν εμποδίζει την οικονομική ανάπτυξη και τις επενδύσεις.

5.3.5. Φόρος ασφαλίσεων

Ο φόρος ασφαλίσεων είναι ένας έμμεσος φόρος που επιβάλλεται στα ασφαλιστήρια συμβόλαια στην Ελλάδα. Ο φόρος επιβάλλεται στα απαιτούμενα ασφάλιστρα και σε τυχόν δικαιώματα που απορρέουν από τις συμβάσεις και καταβάλλεται από την ασφαλιστική εταιρεία. Ο φορολογικός συντελεστής κυμαίνεται από 4% έως 20% ανάλογα με τον ασφαλιστικό κλάδο, με τον κλάδο ζωής να φορολογείται με 4%, τον κλάδο των πυρκαγιών με 20% και τους άλλους κλάδους με 15%. Ο φόρος εισήχθη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 του Ν. 3492/2006. Ο στόχος αυτού του φόρου είναι να αυξήσει τα έσοδα για την κυβέρνηση και να δημιουργήσει ίσους όρους ανταγωνισμού μεταξύ των ασφαλιστικών φορέων. Η κατάργηση των απαλλαγών σε αυτόν τον φόρο το 2015 σημαίνει ότι όλες οι ασφαλιστικές εταιρείες πρέπει πλέον να πληρώνουν τον φόρο, ανεξάρτητα από το μέγεθος ή το είδος της επιχείρησής τους. Ο φόρος ασφαλίσεων αποτελεί σημαντική πηγή εσόδων για το ελληνικό

δημόσιο και διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη χρηματοδότηση των δημόσιων υπηρεσιών και υποδομών (Varotsis & Katerelos, 2020).

5.3.6. Ειδικοί φόροι κατανάλωσης

Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης στην Ελλάδα εφαρμόζονται σε επιλεγμένα αγαθά, όπως ενεργειακά προϊόντα, ηλεκτρική ενέργεια, βιομηχανοποιημένο καπνό και αιθυλική αλκοόλη και αλκοολούχα ποτά. Αυτοί οι φόροι είναι εναρμονισμένοι φόροι, που σημαίνει ότι επιβάλλονται ομοιόμορφα σε όλα τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ). Επιβάλλονται τόσο σε προϊόντα εγχώριας παραγωγής όσο και σε αγαθά που προέρχονται από άλλα κράτη μέλη της ΕΕ ή εισάγονται από τρίτες χώρες (Τράπεζα της Ελλάδος, 2022).

Οι κύριοι στόχοι των ειδικών φόρων κατανάλωσης είναι η δημιουργία εσόδων για την κυβέρνηση και η αποθάρρυνση της κατανάλωσης αγαθών που θεωρούνται επιβλαβή για την υγεία ή το περιβάλλον. Στην Ελλάδα ο ειδικός φόρος κατανάλωσης ποικίλλει ανάλογα με το είδος του προϊόντος. Για παράδειγμα, ο ειδικός φόρος κατανάλωσης στα προϊόντα καπνού και τα αλκοολούχα ποτά είναι σημαντικά υψηλότερος από ό,τι σε άλλα προϊόντα (Athanasios et al., 2020).

5.3.7. Τέλος ταξινόμησης οχήματος

Το τέλος ταξινόμησης οχήματος είναι φόρος που επιβάλλεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 2960/2001 σε επιβατικά και φορτηγά οχήματα, καθώς και σε μοτοσυκλέτες που μεταφέρονται ή αποστέλλονται στην Ελλάδα από άλλα κράτη μέλη της ΕΕ ή εισάγονται από τρίτες χώρες, με σκοπό την ταξινόμηση και κυκλοφορία στην Ελλάδα με ελληνικές πινακίδες. Οι συντελεστές του τέλους ταξινόμησης επιβατικών οχημάτων καθορίζονται σύμφωνα με τη φορολογητέα αξία των αυτοκινήτων και διαφοροποιούνται περαιτέρω με βάση δύο κριτήρια: α) την εκπεμπόμενη μάζα διοξειδίου του άνθρακα (CO₂) και β) τις προδιαγραφές του ευρωπαϊκού προτύπου εκπομπών (EURO), ως προς την ταξινόμηση που πληρούν ανά κατασκευή (Komninos et al., 2020).

Για τον υπολογισμό του τέλους ταξινόμησης μεταχειρισμένων επιβατικών αυτοκινήτων λαμβάνεται υπόψη η φορολογητέα αξία, η οποία διαμορφώνεται από τη λιανική τιμή που είχαν προ φόρων ως νέο όχημα, μειωμένη βάσει ποσοστιαίας κλίμακας ανάλογα με τα έτη ηλικίας του οχήματος, τα χιλιόμετρα που διανύθηκαν και τον τύπο αμαξώματος. Στόχος του τέλους ταξινόμησης οχημάτων είναι η δημιουργία εσόδων για την κυβέρνηση και η αποθάρρυνση της χρήσης ιδιωτικών αυτοκινήτων προς όφελος των δημόσιων συγκοινωνιών.

5.3.8. Τέλη κυκλοφορίας

Τα τέλη κυκλοφορίας θεσπίστηκαν με τις διατάξεις του Ν. 2367/1953 και επιβάλλονται στα μηχανοκίνητα οχήματα για την κυκλοφορία τους σε δημόσιους δρόμους. Η πληρωμή των τελών κυκλοφορίας γίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπαρ. ε7 του πρώτου άρθρου του Ν. 4093/2012 και του άρθρου 46 του Ν. 4410/2016. Βάση υπολογισμού του φόρου είναι: α) για επιβατικά αυτοκίνητα που έχουν ταξινομηθεί για πρώτη φορά στην Ελλάδα ή στην ΕΕ/ΕΟΧ έως 31.10.2010 και για δίτροχες και τρίτροχες μοτοσυκλέτες ανεξάρτητα από την ημερομηνία πρώτης ταξινόμησης τους στην Ελλάδα/ΕΕ/ΕΟΧ, ο κυβισμός κινητήρα τους σε κυβικά εκατοστά, β) για φορτηγά ΙΧ και ΔΧ το μεικτό βάρος τους σε κιλά, γ) για λεωφορεία ΙΧ και ΔΧ τον αριθμό των θέσεών τους (Athanasios et al., 2020).

Τα τέλη κυκλοφορίας των επιβατικών αυτοκινήτων που ταξινομούνται για πρώτη φορά σε Ελλάδα/ΕΕ/ΕΟΧ από 1.11.2010 και μετά υπολογίζονται αποκλειστικά με βάση τις εκπομπές διοξειδίου του άνθρακα (γραμμάρια CO₂ ανά χιλιόμετρο). Καταβάλλεται πάγιο ποσό για τροχόσπιτα και για αυτοκίνητα που δεν ανήκουν στις παραπάνω κατηγορίες (ρυμουλκούμενα αυτοκινήτων, επιβατικά φορτηγά κ.λπ.).

Στόχος των τελών κυκλοφορίας είναι η δημιουργία εσόδων για την κυβέρνηση και η αποθάρρυνση της χρήσης ιδιωτικών οχημάτων υπέρ των δημόσιων συγκοινωνιών. Επιπλέον, τα τέλη κυκλοφορίας στοχεύουν στην προώθηση της φιλικής προς το περιβάλλον συμπεριφοράς και στη μείωση της κυκλοφοριακής συμφόρησης (Varotsis & Katerelos, 2020).

6. ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΕΜΜΕΣΟΥΣ

ΦΟΡΟΥΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

6.1.Η ΚΥΡΙΑΡΧΗΣΗ ΤΩΝ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Το άρθρο του Χριστοδουλάκη (2021) παρέχει μια ιστορική επισκόπηση της εξέλιξης της φορολογίας στην Ελλάδα, με επίκεντρο την κυριαρχία της έμμεσης φορολογίας στη χώρα. Η ανάλυση του συγγραφέα καλύπτει την περίοδο από την ίδρυση του ελληνικού κράτους στις αρχές του 19ου αιώνα έως την πρόσφατη οικονομική κρίση και την ένταξη της Ελλάδας στην Ευρωπαϊκή Νομισματική Ένωση.

Το άρθρο ξεκινά σχολιάζοντας τις προκλήσεις που αντιμετώπισε το πρώτο ελληνικό κράτος στην καθιέρωση ενός φορολογικού συστήματος, συμπεριλαμβανομένης της αντίστασης από διάφορες ομάδες όπως έμποροι, ευγενείς και τα νησιά, που συνέβαλαν σε μια διαδικασία φορολογικής εχθρότητας προς το κράτος. Στη συνέχεια, το άρθρο υπογραμμίζει τον αντίκτυπο των φορολογικών εξεγέρσεων, όπως της ανταρσίας στον Πόρο και της δολοφονίας του Καποδίστρια από φοροφυγάδες στη Μάνη. Η βαυαρική περίοδος που ακολούθησε, είδε την εισαγωγή νέων φόρων, όπως του έγγειου, της επικαρπίας και των οικοδομών, που αύξησαν περαιτέρω την αντίσταση από τους οφειλέτες και οδήγησαν σε κατάρρευση των κρατικών εσόδων.

Ο συγγραφέας σημειώνει ότι η αποτυχία της Ελλάδας να εξυπηρετήσει το δάνειο του 1833 οδήγησε στην πρώτη επίσημη διακοπή πληρωμών, με την Αγγλία, τη Γαλλία και τη Ρωσία να αντιδρούν έντονα και να πιέζουν για περικοπές δαπανών, απολύσεις και περικοπές μισθών. Ο συγγραφέας υποστηρίζει ότι η αύξηση των έμμεσων φόρων εφαρμόστηκε με ζήλο ως ταχύτερος μηχανισμός είσπραξης εσόδων για την αποπληρωμή των τόκων, οδηγώντας σε αντιστροφή της προηγουμένως αυξημένης αναλογίας άμεσων/έμμεσων φόρων. Ενώ τα έσοδα μειώθηκαν δραματικά όταν το αγροτικό εισόδημα περιορίστηκε λόγω της μείωσης του εξωτερικού εμπορίου το 1843, οι έμμεσοι φόροι συνέχισαν να αυξάνονται (Χριστοδουλάκης, 2021).

Στη συνέχεια, το άρθρο προχωρά στη συζήτηση της εξέλιξης της φορολογίας στην Ελλάδα κατά τον 20ό αιώνα. Ο συγγραφέας σημειώνει ότι η επιβολή φόρου επί των κερδών από το 1877 και κλιμακωτής φορολογίας εισοδήματος το 1909 βελτίωσε μόνο ελαφρά και προσωρινά τα άμεσα έσοδα, τα οποία έπεσαν κάτω από το 2% του ΑΕΠ το 1918. Η κυβέρνηση Βενιζέλου βρέθηκε αντιμέτωπη με την ολική κατάρρευση των οφειλόμενων έμμεσων φόρων λόγω των δυνάμεων της Αντάντ που απέκλεισαν τα λιμάνια, γεγονός που ανάγκασε την Ελλάδα να

αυξήσει τους άμεσους φόρους. Ο συγγραφέας σημειώνει ότι οι άμεσοι φόροι αυξήθηκαν σταδιακά στο 5% του ΑΕΠ μέχρι το τέλος του Μεσοπολέμου.

Το άρθρο ολοκληρώνεται σχολιάζοντας την πρόσφατη περίοδο ένταξης της Ελλάδας στην Ευρωπαϊκή Νομισματική Ένωση και την οικονομική κρίση. Ο συγγραφέας σημειώνει ότι έγινε προσπάθεια να αυξηθεί η αναλογία των άμεσων προς τους έμμεσους φόρους για να γίνει το φορολογικό σύστημα πιο κοινωνικά δίκαιο κατά τη διάρκεια αυτής της περιόδου. Ωστόσο, η αναδιάρθρωση εξυπηρετούσε και την πολιτική στόχευση της εποχής, καθώς τα κριτήρια σύγκλισης απαιτούσαν παράλληλη μείωση των δημοσιονομικών ελλειμμάτων και του πληθωρισμού. Η κυβέρνηση επέλεξε να αυξήσει τα έσοδα φορολογώντας τον μεγάλο πλούτο ενώ μείωσε τον ΦΠΑ για να επιφέρει γρήγορο αποπληθωρισμό των τιμών (Christodoulakis, 2021).

Ο συγγραφέας υποστηρίζει ότι το δόγμα των έμμεσων φόρων επέστρεψε έντονα όταν η Ελλάδα κατέφυγε στη δανειακή διάσωση το 2010 για να αποφύγει την ανοιχτή χρεοκοπία. Η αύξηση της έμμεσης φορολογίας προκάλεσε σοβαρή διεύρυνση των ανισοτήτων σε βάρος των χαμηλότερων εισοδημάτων, με τον ΦΠΑ να αυξάνεται από 18% σε 23% το 2012 και 24% το 2016, ενώ η είσπραξη των άμεσων φόρων αποδυναμώθηκε σημαντικά τα δύο πρώτα χρόνια της προσαρμογής. Το άρθρο προτείνει ότι αυτή η ασύμμετρη επέκταση της φορολογίας επιδείνωσε την ύφεση στην οικονομία, όπως είχε συμβεί σε προηγούμενες κρίσεις, καθώς η αύξηση των έμμεσων φόρων επηρεάζει δυσανάλογα το εισόδημα των φτωχότερων νοικοκυριών (Χριστοδουλάκης, 2021).

Συνολικά, το άρθρο παρέχει μια διεξοδική ιστορική επισκόπηση της φορολογίας στην Ελλάδα και τονίζει την κυριαρχία της έμμεσης φορολογίας στη χώρα. Το επιχείρημα του συγγραφέα ότι η αύξηση της έμμεσης φορολογίας τα τελευταία χρόνια έχει επιδεινώσει τις συνθήκες ύφεσης της οικονομίας υποστηρίζεται από ιστορικά στοιχεία που παρουσιάζονται σε όλο το άρθρο. Η ανάλυση είναι καλά δομημένη και ο συγγραφέας χρησιμοποιεί διάφορα ιστορικά γεγονότα για να υποστηρίξει την επιχειρηματολογία του, κάνοντας το άρθρο ελκυστικό και κατατοπιστικό.

Το άρθρο ξεκινά με την παροχή ιστορικού πλαισίου, εξηγώντας ότι όταν ο Καποδίστριας ήρθε στην Ελλάδα το 1828, η χώρα δεν είχε οργανωμένο κράτος και κρατικά έσοδα. Ο Καποδίστριας επιχείρησε να καθιερώσει ένα σύγχρονο φορολογικό σύστημα για τη χρηματοδότηση βασικών λειτουργιών του κράτους και την αποκατάσταση της πιστοληπτικής ικανότητας της χώρας στο εξωτερικό. Ωστόσο, η προσπάθεια εισαγωγής νέων φόρων

συνάντησε αντίσταση από διάφορες ομάδες, όπως εμπόρων, ευγενών, ακόμη και νησιών, που όλοι διεκδίκησαν προνόμια και απαλλαγές.

Το άρθρο εξηγεί περαιτέρω ότι παρά τις προσπάθειες μεταρρύθμισης του φορολογικού συστήματος, οι άμεσοι φόροι συνέχισαν να εισπράττονται μέσω της δεκάτης μέχρι την άφιξη των Βαυαρών το 1833. Οι Βαυαροί εισήγαγαν μια σειρά νέων φόρων, όπως του έγγειου και των οικοδομών, αλλά αυτοί απλώς αύξησαν την αντίσταση των οφειλετών και τα κρατικά έσοδα κατέρρευσαν. Το Βασίλειο της Ελλάδος δυσκολεύτηκε να εξυπηρετήσει το δάνειο του 1833, που είχε λάβει ως προίκα για την ίδρυσή του, και τελικά, το 1843, κατέφυγε στην πρώτη επίσημη διακοπή πληρωμών. Το άρθρο τονίζει ότι κατά την περίοδο αυτή, η αύξηση των έμμεσων φόρων εφαρμόστηκε με ζήλο ως ταχύτερος μηχανισμός είσπραξης εσόδων για την αποπληρωμή των τόκων.

Το άρθρο εξηγεί ότι η κυριαρχία της έμμεσης φορολογίας συνεχίστηκε σε όλο τον 19ο αιώνα και μετά. Παρά τις διακηρύξεις για δικαιότερο φορολογικό σύστημα, οι άμεσοι φόροι συνέχισαν να μειώνονται και οι παρεμβάσεις για τη διόρθωσή τους ήταν αραιές και δειλές. Η επιβολή φόρου επί των κερδών από το 1877 και κλιμακωτής φορολογίας εισοδήματος το 1909 μόνο ελαφρά και προσωρινά βελτίωσε τα άμεσα έσοδα. Το άρθρο σημειώνει ότι κατά την περίοδο του Μεσοπολέμου, οι άμεσοι φόροι αυξήθηκαν σταδιακά στο 5% του ΑΕΠ μέχρι το τέλος της περιόδου.

Το άρθρο υποστηρίζει ότι κατά την περίοδο της ένταξης της Ελλάδας στην ΟΝΕ, έγιναν προσπάθειες να αυξηθεί η αναλογία των άμεσων προς τους έμμεσους φόρους για να γίνει το φορολογικό σύστημα πιο δίκαιο κοινωνικά. Ωστόσο, η αναδιάρθρωση εξυπηρετούσε και την πολιτική στόχευση εκείνης της περιόδου. Το άρθρο υπογραμμίζει ότι το δόγμα των έμμεσων φόρων επέστρεψε έντονα όταν η Ελλάδα κατέφυγε στη δανειακή διάσωση το 2010 για να αποφύγει την ανοιχτή χρεοκοπία. Και στα τρία Μνημόνια που ακολούθησαν, βασικό εργαλείο δημοσιονομικής διόρθωσης ήταν και πάλι η αύξηση της έμμεσης φορολογίας. Η αύξηση των έμμεσων φόρων οδήγησε σε σοβαρή διεύρυνση των ανισοτήτων σε βάρος των χαμηλότερων εισοδημάτων, με τα έσοδα από τον ΦΠΑ να αγγίζουν το 16% του ΑΕΠ (Χριστοδουλάκης, 2021).

Το άρθρο καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η υπερβολική εξάρτηση από την έμμεση φορολογία έχει συμβάλει σε σημαντικές ανισότητες στην Ελλάδα και έχει επιδεινώσει την ύφεση στην οικονομία. Το άρθρο υποστηρίζει ότι η αύξηση των έμμεσων φόρων επηρεάζει δυσανάλογα το εισόδημα των φτωχότερων νοικοκυριών, οδηγώντας σε σοκ στη συνολική ζήτηση που

παρασύρει ολόκληρη την οικονομία προς τα κάτω. Ο συγγραφέας θεωρεί ότι για να αντιμετωπιστούν αυτά τα ζητήματα, η Ελλάδα χρειάζεται ένα πιο αποτελεσματικό και δικαιότερο φορολογικό σύστημα που βασίζεται στον επιμερισμό των βαρών ανάλογα με τα μέσα του καθενός. Το άρθρο ζητά μείωση των έμμεσων φόρων και αύξηση των άμεσων φόρων, ιδίως στον πλούτο και τα υψηλά εισοδήματα, προκειμένου να δημιουργηθεί ένα πιο δίκαιο και βιώσιμο φορολογικό σύστημα (Christodoulakis, 2021).

6.2.ΠΑΘΟΛΟΓΙΕΣ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ Η ΠΡΟΚΛΗΣΗ ΤΗΣ ΜΕΙΩΣΗΣ ΤΩΝ ΥΨΗΛΩΝ ΈΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ

Το άρθρο του Τσίρου (2022) αναδεικνύει τις παθολογίες που χαρακτηρίζουν το ελληνικό φορολογικό σύστημα όσον αφορά τους έμμεσους φόρους. Υποστηρίζει ότι οι υψηλοί συντελεστές έμμεσων φόρων αποτελούν σημαντικό εμπόδιο για την ανάκαμψη της Ελλάδας από την τρέχουσα πληθωριστική ενεργειακή κρίση. Το άρθρο αποκαλύπτει ότι η Ελλάδα εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από την έμμεση φορολογία, ιδιαίτερα από τους έμμεσους φόρους κατανάλωσης, για να καλύψει τις εισοδηματικές της ανάγκες. Οι συντελεστές ειδικού φόρου κατανάλωσης στην Ελλάδα είναι διπλάσιοι από τον ελάχιστο φόρο που εφαρμόζεται στην ΕΕ και ο συντελεστής ΦΠΑ είναι από τους υψηλότερους στην Ευρώπη. Το άρθρο εξηγεί ότι η κυβέρνηση είναι απρόθυμη να μειώσει αυτούς τους υψηλούς έμμεσους φορολογικούς συντελεστές λόγω της πολύ χαμηλής απόδοσης των άμεσων φόρων στην Ελλάδα.

Το άρθρο παρέχει στοιχεία από τον ΟΟΣΑ που απεικονίζουν τις πηγές φορολογικών εσόδων στην Ελλάδα και τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ. Τα στοιχεία δείχνουν ότι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων συνεισφέρει μόνο το 15% των συνολικών φορολογικών εσόδων στην Ελλάδα, ενώ ο μέσος όρος για τα κράτη μέλη του ΟΟΣΑ είναι 23%. Αυτή η σημαντική διαφορά εσόδων αποδίδεται στον μεγάλο αριθμό φορολογουμένων που δηλώνουν εισόδημα κάτω από το αφορολόγητο όριο και στις ζημίες που υπέστησαν δύο στους τρεις επαγγελματίες. Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων στην Ελλάδα συνεισφέρει μόνο το 6% των συνολικών φορολογικών εσόδων, σε σύγκριση με τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ που είναι 10%. Αντίθετα, η Ελλάδα αντλεί το 31% των συνολικών εσόδων από ασφαλιστικές εισφορές, που είναι υψηλότερο από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ που είναι 26%. Ο φόρος ακίνητης περιουσίας στην Ελλάδα (8%) είναι επίσης υψηλότερος από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ (6%). Όσον αφορά τον ΦΠΑ, η συνεισφορά της Ελλάδας στα συνολικά έσοδα (21%) είναι κοντά στον μέσο όρο του ΟΟΣΑ (20%). Ωστόσο, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης στην Ελλάδα συνεισφέρουν το 19%

των συνολικών εσόδων, που είναι σημαντικά υψηλότερο από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ που είναι 13%.

Το άρθρο υποστηρίζει ότι οι υψηλοί έμμεσοι φορολογικοί συντελεστές στην Ελλάδα είναι αποτέλεσμα της χαμηλής απόδοσης των άμεσων φόρων. Με την πλειονότητα των φορολογουμένων να δηλώνουν εισόδημα κάτω από το αφορολόγητο όριο και τον υψηλό αριθμό επαγγελματιών που σημειώνουν απώλειες, η Ελλάδα αναγκάζεται να βασίζεται σε μεγάλο βαθμό σε έμμεσους φόρους, ιδιαίτερα σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, για να καλύψει τις εισοδηματικές της ανάγκες. Ωστόσο, σε περιόδους ακραίων πληθωριστικών πιέσεων, οι υψηλοί έμμεσοι φορολογικοί συντελεστές αποτελούν σημαντικό εμπόδιο για την ανάκαμψη της Ελλάδας. Το άρθρο προτείνει ότι για να μειώσει τους υψηλούς έμμεσους φορολογικούς συντελεστές, η Ελλάδα πρέπει να αυξήσει το εισόδημά της από την άμεση φορολογία, τονώνοντας τις ηλεκτρονικές συναλλαγές, αυξάνοντας τους ονομαστικούς μισθούς, περιορίζοντας τη φοροδιαφυγή και διευρύνοντας τη φορολογική βάση.

Το άρθρο καταλήγει στο συμπέρασμα ότι το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας εξακολουθεί να χαρακτηρίζεται από σημαντικές ανισορροπίες, ιδίως στους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, που συμβάλλουν στη μεγάλη εξάρτηση της χώρας από την έμμεση φορολογία. Το άρθρο υποστηρίζει ότι η Ελλάδα πρέπει να αυξήσει τα εισοδήματά της από την άμεση φορολογία για να δημιουργήσει τις προϋποθέσεις για τη μείωση των υψηλών συντελεστών της έμμεσης φορολογίας, ιδίως του ΦΠΑ. Το άρθρο ισχυρίζεται ότι η μείωση των υψηλών έμμεσων φορολογικών συντελεστών είναι απαραίτητη για να αμβλυνθεί η πληθωριστική ενεργειακή κρίση και να διασφαλιστεί η περαιτέρω ανάκαμψη της Ελλάδας.

Συνολικά, το άρθρο του Τσίρου (2022) παρέχει μια κριτική ανάλυση των παθολογιών που χαρακτηρίζουν το ελληνικό φορολογικό σύστημα όσον αφορά τους έμμεσους φόρους. Υπογραμμίζει τις προκλήσεις που αντιμετωπίζει η Ελλάδα όσον αφορά τη μείωση των υψηλών έμμεσων φορολογικών συντελεστών της, ειδικά σε περιόδους ακραίων πληθωριστικών πιέσεων. Το άρθρο παρέχει πολύτιμα στοιχεία από τον ΟΟΣΑ που απεικονίζουν τις πηγές φορολογικών εσόδων στην Ελλάδα και τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ. Η ανάλυση του άρθρου υποδηλώνει ότι η Ελλάδα πρέπει να αυξήσει τα εισοδήματά της από την άμεση φορολογία για να μειώσει τη μεγάλη εξάρτησή της από τους έμμεσους φόρους και να δημιουργήσει τις προϋποθέσεις για τη μείωση των υψηλών συντελεστών έμμεσης φορολογίας.

Το άρθρο του IOBE (2022) παρουσιάζει τη θέση ότι η Ελλάδα έχει τους υψηλότερους έμμεσους φόρους σε εστιατόρια και ξενοδοχεία σε σύγκριση με άλλες χώρες της ΕΕ. Ο

συγγραφέας υποστηρίζει ότι η υψηλή έμμεση φορολογία και το συνεχώς μεταβαλλόμενο φορολογικό πλαίσιο είναι οι κύριες προκλήσεις που πρέπει να αντιμετωπίσει ο κλάδος HORECA. Η υψηλή έμμεση φορολογία προσδιορίζεται ως σημαντικό εμπόδιο στην ανταγωνιστικότητα του τουριστικού προϊόντος και στη στήριξη των επιχειρήσεων του κλάδου. Η μελέτη του IOBE επισημαίνει ότι ο ΦΠΑ, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης στα αλκοολούχα ποτά και τον καφέ, και ο φόρος διαμονής αντιπροσωπεύουν το 11% των εσόδων του κράτους από την έμμεση φορολογία, ενώ ο κλάδος αποδίδει το 6,1% των συνολικών κρατικών φορολογικών εσόδων. Το άρθρο τονίζει ότι η Ελλάδα έχει συντελεστή ΦΠΑ 13% στα καταλύματα, που είναι ο υψηλότερος μεταξύ των επτά βασικών τουριστικών αγορών στη νότια Ευρώπη. Επιπλέον, το άρθρο σημειώνει ότι η Ελλάδα έχει τον υψηλότερο συντελεστή ΦΠΑ στα αλκοολούχα ποτά, που είναι 2.550 ευρώ/100 lt αιθυλικής αλκοόλης και είναι ο υψηλότερος στην ΕΕ σε αγοραστικές μονάδες και ο πέμπτος υψηλότερος σε απόλυτους αριθμούς. Η μελέτη συγκρίνει περαιτέρω τους συντελεστές ΦΠΑ της Ελλάδας στα εστιατόρια με εκείνους άλλων χωρών της ΕΕ, τονίζοντας ότι η Ελλάδα βρίσκεται μαζί με την Πορτογαλία στη δεύτερη θέση, με τη Μάλτα να έχει τον υψηλότερο συντελεστή. Οι συχνές αλλαγές στους συντελεστές ΦΠΑ και ο φόρος διαμονής ανά διανυκτέρευση ανάλογα με την κατηγορία καταλυμάτων έχουν αναγνωριστεί ως μεγάλες προκλήσεις που αντιμετωπίζει ο κλάδος HORECA. Επιπλέον, το άρθρο υποστηρίζει ότι η υψηλή έμμεση φορολογία στον κλάδο HORECA δεν αποτελεί πρόκληση μόνο για τις επιχειρήσεις αλλά και για το κράτος, καθώς μειώνει την ανταγωνιστικότητα του τουριστικού προϊόντος. Υποδηλώνει ότι η μείωση της έμμεσης φορολογίας θα μπορούσε να αυξήσει τη ρευστότητα και την απασχόληση, παρέχοντας ώθηση στην οικονομία και τις επιχειρήσεις. Οι εκπρόσωποι των φορέων από τον κλάδο της εστίασης, των ξενοδοχείων και των αλκοολούχων ποτών σημείωσαν ότι η μείωση της έμμεσης φορολογίας είναι μια επιλογή που ενισχύει την ανταγωνιστικότητα του τουριστικού προϊόντος και στηρίζει τις επιχειρήσεις του κλάδου. Υποστήριξαν ότι η πιο ορθολογική μεταχείριση των έμμεσων φόρων - ΦΠΑ και Ειδικοί Φόροι Κατανάλωσης - επιφέρει δημοσιονομική δικαιοσύνη, καταπολεμά ένα από τα κύρια κίνητρα για φοροδιαφυγή και, στην περίπτωση του ΦΠΑ στα αλκοολούχα ποτά, θα μπορούσε να βοηθήσει στην αντιμετώπιση του λαθρεμπορίου. Συμπερασματικά, το άρθρο του IOBE (2022) λαμβάνει κριτική θέση για την υψηλή έμμεση φορολογία στον τομέα HORECA της Ελλάδας. Υποστηρίζει ότι η υψηλή έμμεση φορολογία είναι μια από τις κύριες προκλήσεις που αντιμετωπίζει ο τομέας HORECA, καθώς μειώνει την ανταγωνιστικότητα του τουριστικού προϊόντος και εμποδίζει την ανάπτυξη του κλάδου. Το άρθρο υπογραμμίζει την ανάγκη για πιο ορθολογική αντιμετώπιση των έμμεσων φόρων, τονίζοντας ότι η μείωση της έμμεσης φορολογίας θα μπορούσε να δώσει ώθηση στην

οικονομία και τις επιχειρήσεις. Η μελέτη υπογραμμίζει τη σημασία της μείωσης του συντελεστή ΦΠΑ στα καταλύματα, των ειδικών φόρων κατανάλωσης στα αλκοολούχα ποτά και τον καφέ, και του φόρου διαμονής προκειμένου ο κλάδος HORECA να παραμείνει ανταγωνιστικός και να αναπτυχθεί. Ο συγγραφέας ζητά ένα πιο ολοκληρωμένο φορολογικό πλαίσιο, το οποίο θα λαμβάνει υπόψη τις ανάγκες του κλάδου, τη συμβολή του στην οικονομία και τον ρόλο του ως βασικού εργοδότη στη χώρα.

7. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η εφαρμογή έμμεσων φόρων στην Ελλάδα έχει μακρά ιστορία, με στοιχεία έμμεσων φόρων σε αγαθά και υπηρεσίες στην αρχαία Ελλάδα. Στη σύγχρονη εποχή, οι έμμεσοι φόροι έχουν διαδραματίσει σημαντικό ρόλο στο ελληνικό φορολογικό σύστημα, λειτουργώντας ως η κύρια πηγή εσόδων για την κυβέρνηση. Η Ελλάδα έχει λάβει μέτρα για την απλούστευση και τον εκσυγχρονισμό του συστήματος έμμεσης φορολογίας της, συμπεριλαμβανομένης της εφαρμογής μέτρων για την ενίσχυση της φορολογικής συμμόρφωσης και τη μείωση των περιθωρίων φοροδιαφυγής.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) είναι ένας φόρος κατανάλωσης που ισχύει σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ, συμπεριλαμβανομένης της Ελλάδας. Είναι ένας σημαντικός φόρος τόσο για την ΕΕ όσο και για την Ελλάδα, όπου αποτελεί σημαντική πηγή δημόσιων εσόδων. Ωστόσο, η Ελλάδα αντιμετωπίζει προκλήσεις στην εφαρμογή του ΦΠΑ λόγω των υψηλών επιπέδων φοροδιαφυγής, με αποτέλεσμα το έλλειμμα ΦΠΑ, το οποίο μετρά την απώλεια εσόδων σε κάθε κράτος μέλος και έτος. Η Ελλάδα έχει υψηλότερο έλλειμμα ΦΠΑ σε σύγκριση με άλλα κράτη μέλη της ΕΕ, με απώλεια εσόδων από ΦΠΑ που εκτιμάται σε 5,35 δισ. ευρώ το 2019, σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

Η Ελλάδα έχει εφαρμόσει διάφορα μέτρα, όπως η ηλεκτρονική τιμολόγηση και η εγκατάσταση ταμειακών μηχανών, για την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ και τη βελτίωση της είσπραξης φόρων. Η κυβέρνηση έχει επίσης εισαγάγει προγράμματα φορολογικής αμνηστίας για να ενθαρρύνει τους φορολογούμενους να διευθετήσουν τις φορολογικές τους οφειλές και να συμμορφωθούν με τους φορολογικούς κανονισμούς. Ωστόσο, για περαιτέρω μείωση του ελλείμματος ΦΠΑ, η ελληνική κυβέρνηση προτείνει λύσεις όπως η αύξηση της χρήσης πλαστικού χρήματος, η μείωση του ποσού που απαιτείται για τη χρήση πλαστικού χρήματος, η υποχρεωτική χρήση ηλεκτρονικών τιμολογίων και αποδείξεων και η υποχρέωση των εταιρειών ταχυμεταφορών να αποστέλλουν τα στοιχεία των συναλλαγών των πελατών τους.

Εκτός από τον ΦΠΑ, άλλοι έμμεσοι φόροι στην Ελλάδα περιλαμβάνουν φόρο μεταβίβασης ακινήτων, φόρο πολυτελείας, φόρο κεφαλαίων, χαρτόσημο, φόρο ασφάλιστρων, ειδικούς φόρους κατανάλωσης και τέλη ταξινόμησης οχημάτων. Κάθε φόρος έχει τον αντίκτυπό του στην ελληνική οικονομία. Για παράδειγμα, ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων δημιουργεί σημαντικά έσοδα για την ελληνική κυβέρνηση και αποτελεί σημαντική πηγή χρηματοδότησης για δημόσιες υπηρεσίες και έργα υποδομής.

Ο φόρος πολυτελείας, ωστόσο, θεωρείται άδικος και οπισθοδρομικός, καθώς στοχεύει μόνο ένα μικρό τμήμα του πληθυσμού και δεν αποφέρει σημαντικά έσοδα για την κυβέρνηση. Επιπλέον, μπορεί να αποθαρρύνει τις επενδύσεις στον κλάδο των ειδών πολυτελείας και να μειώσει την ανταγωνιστικότητα των ελληνικών επιχειρήσεων.

Ο φόρος συγκέντρωσης κεφαλαίων είναι μια σημαντική πηγή εσόδων για την ελληνική κυβέρνηση, αλλά μπορεί να αποθαρρύνει τις επενδύσεις και την επιχειρηματικότητα, ειδικά στον τομέα των ΜΜΕ. Ως εκ τούτου, η κυβέρνηση θα πρέπει να επανεξετάζει τακτικά τον φόρο συγκέντρωσης κεφαλαίων για να διασφαλίζει ότι δεν εμποδίζει την οικονομική ανάπτυξη και τη δημιουργία θέσεων εργασίας.

Το τέλος χαρτοσήμου είναι απαραίτητο για να διασφαλιστεί ότι όλες οι συναλλαγές τεκμηριώνονται και καταγράφονται με ακρίβεια, αλλά μπορεί να αυξήσει το κόστος συναλλαγών για επιχειρήσεις και ιδιώτες, ιδιαίτερα στους τομείς των ακινήτων και των ασφαλίσεων. Ως εκ τούτου, η κυβέρνηση θα πρέπει να επανεξετάζει τακτικά το τέλος χαρτοσήμου για να διασφαλίζει ότι δεν εμποδίζει την οικονομική ανάπτυξη και τις επενδύσεις.

Ο φόρος επί των ασφαλιστρών αποτελεί σημαντική πηγή εσόδων για το ελληνικό δημόσιο και διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στη χρηματοδότηση των δημόσιων υπηρεσιών και υποδομών. Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης στην Ελλάδα εφαρμόζονται σε επιλεγμένα αγαθά, όπως ενεργειακά προϊόντα, ηλεκτρική ενέργεια, βιομηχανοποιημένος καπνός και αιθυλική αλκοόλη και αλκοολούχα ποτά. Αυτοί οι φόροι είναι εναρμονισμένοι φόροι, δηλαδή επιβάλλονται ομοιόμορφα σε όλα τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ).

Τα τέλη ταξινόμησης οχημάτων και τα τέλη κυκλοφορίας είναι επίσης φόροι που επιβάλλονται για τη δημιουργία εσόδων για την κυβέρνηση και την αποθάρρυνση της χρήσης ιδιωτικών αυτοκινήτων υπέρ των δημόσιων συγκοινωνιών.

Συμπερασματικά, οι έμμεσοι φόροι διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην είσπραξη των κρατικών εσόδων στην Ελλάδα και είναι κρίσιμοι για την εκπλήρωση των οικονομικών υποχρεώσεων της χώρας. Ωστόσο, η Ελλάδα αντιμετωπίζει προκλήσεις στην εφαρμογή και είσπραξη αυτών των φόρων, ιδίως του ΦΠΑ, λόγω των υψηλών επιπέδων φοροδιαφυγής. Η ελληνική κυβέρνηση έχει λάβει μέτρα για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και τη βελτίωση της φορολογικής συμμόρφωσης, αλλά εξακολουθεί να υπάρχει ανάγκη αντιμετώπισης του ελλείμματος ΦΠΑ και διασφάλισης ότι άλλοι έμμεσοι φόροι δεν εμποδίζουν την οικονομική ανάπτυξη και τις επενδύσεις.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Abd Hakim, T. (2020). Direct versus indirect taxes: Impact on economic growth and total tax revenue. *International Journal of Financial Research*, 11(2), 146-153.
- Alin, H. (2015). COMPARATIVE STUDY ON INDIRECT TAXES AT EU LEVEL. *Annals of Constantin Brancusi University of Targu-Jiu. Economy Series*.
- Alm, J. (2012). Measuring, explaining, and controlling tax evasion: lessons from theory, experiments, and field studies. *International tax and public finance*, 19, 54-77.
- Anderson, S. P., De Palma, A., & Kreider, B. (2001). The efficiency of indirect taxes under imperfect competition. *Journal of Public Economics*, 81(2), 231-251.
- Andriopoulou, E., Kanavitsa, E., Leventi, C., & Tsakloglou, P. (2020). The distributional impact of recurrent immovable property taxation in Greece. *Public Sector Economics*, 44(4).
- Athanasios, A., Eleni, K., & Charalampos, K. (2020). Estimation of the size of tax evasion in Greece. *Bulletin of Applied Economics*, 7(2), 97.
- Azhimetov, Y. (2014). Customs duty as the basic customs payment: Features of legal regulation. *Life Science Journal*, 11(7), 259-263.
- Beramendi, P., & Rueda, D. (2007). Social democracy constrained: Indirect taxation in industrialized democracies. *British journal of political science*, 37(4), 619-641.
- Chirculescu, M. F. (2018). Advantages and disadvantages of tax competition in the European Union. *Annals of the „Constantin Brâncuși” University of Târgu Jiu, Economy Series*, 186-192.
- Christodoulakis, N. (2021). *Economic Crises in Greece, 1833-2018: External and Domestic Aspects* (No. 2104). Athens University of Economics and Business.
- Cremer, H., Pestieau, P., & Rochet, J. C. (2001). Direct versus indirect taxation: the design of the tax structure revisited. *International Economic Review*, 42(3), 781-800.
- Decoster, A., Loughrey, J., O'Donoghue, C., & Verwerft, D. (2010). How regressive are indirect taxes? A microsimulation analysis for five European countries. *Journal of Policy analysis and Management*, 29(2), 326-350.

- Decoster, A., Loughrey, J., O'Donoghue, C., & Verwerft, D. (2010). How regressive are indirect taxes? A microsimulation analysis for five European countries. *Journal of Policy analysis and Management*, 29(2), 326-350.
- Desai, M. A., Foley, C. F., & Hines Jr, J. R. (2004). Foreign direct investment in a world of multiple taxes. *Journal of Public Economics*, 88(12), 2727-2744.
- Dimitrios, K., Zacharias, D., Athanasios, A., & Panagiotis, L. (2020). The multiplicity and the frequent changes of the tax legislation in the Greek Tax Administration. *Technium Soc. Sci. J.*, 13, 395.
- Emran, M. S., & Stiglitz, J. E. (2005). On selective indirect tax reform in developing countries. *Journal of public Economics*, 89(4), 599-623.
- European Commission, (2021), Directorate-General for Taxation and Customs Union, Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Śmietanka, A., VAT gap in the Ελλάδα | 41 EU : report 2021, Publications Office, <https://data.europa.eu/doi/10.2778/447556>
- Figari, F., & Paulus, A. (2012). *GINI DP 28: The impact of indirect taxes and imputed rent on inequality: A comparison with cash transfers and direct taxes in five EU countries* (No. 28). AIAS, Amsterdam Institute for Advanced Labour Studies.
- Hemmelgarn, T., Nicodème, G., Tasnadi, B., & Vermote, P. (2016). Financial transaction taxes in the European Union. *National Tax Journal*, 69(1), 217-240.
- Ilaboya, O. J., & Mgbame, C. O. (2012). Indirect tax and economic growth. *Research Journal of Finance and Accounting*, 3(11), 70-82.
- Johansson, Å., Heady, C., Arnold, J. M., Brys, B., & Vartia, L. (2008). "Taxation and Economic Growth", *OECD Economics Department Working Papers*, No. 620, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/241216205486>.
- Kaplanoglou, G. (2015). Who pays indirect taxes in Greece? From EU entry to the fiscal crisis. *Public Finance Review*, 43(4), 529-556.
- Kaplanoglou, G., & Newbery, D. M. (2003). Indirect taxation in Greece: evaluation and possible reform. *International Tax and Public Finance*, 10, 511-533.
- Keen, M., & Lockwood, B. (2010). The value added tax: Its causes and consequences. *Journal of Development Economics*, 92(2), 138-151.

- Komninos, D., Dermatis, Z., Anastasiou, A., & Liargovas, P. (2020). The effect of over-taxation and corruption at commercial enterprises in Greece: Evidence from a survey experiment. *Journal of Statistical and Econometric Methods*, 9(4), 153-170.
- Koutsouvelis, P., & Papastathopoulos, A. (2013). The effects of indirect taxes on consumer prices: empirical evidence for greece. *Advances in Management and Applied Economics*, 3(1), 61.
- Makdissi, P., & Wodon, Q. (2002). Consumption dominance curves: testing for the impact of indirect tax reforms on poverty. *Economics letters*, 75(2), 227-235.
- Martinez-Vazquez, J., Vulovic, V., & Liu, Y. (2011). Direct versus indirect taxation: trends, theory, and economic significance. In *The Elgar guide to tax systems*. Edward Elgar Publishing.
- McGee, R. W. (2008). A comparative study of indirect taxes in transition economies and the European Union. In *Taxation and Public Finance in Transition and Developing Economies* (pp. 57-65). Springer, Boston, MA.
- Mihai, I. A., Vasile, Z. P., & Ramona, M. (2013). Indirect Taxes in European Union. *Annals of Faculty of Economics*, 1(1), 897-905.
- Morris, I. (2004). Economic growth in ancient Greece. *Journal of Institutional and Theoretical Economics (JITE)/Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft*, 160(4), 709-742.
- Moździerz, A. (2017). The impact of changes in indirect tax rates on inflation in selected EU countries. *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, Sectio H Oeconomia*, 51(4), 257-267.
- Pasat, O. (2013). Customs duties. Customs tariff. *Perspectives of Business Law Journal*, (02), 165-174.
- Petrakos, G., Rontos, K., Salvati, L., Vavoura, C., & Vavouras, I. (2021). Toward a political budget cycle? Unveiling long-term latent paths in Greece. *Quality & Quantity*, 1-16.
- Rees, J. F. (2017). *A short fiscal and financial history of England, 1815-1918*. Routledge.
- Rohlin, S. M., & Thompson, J. P. (2018). Local sales taxes, employment, and tax competition. *Regional Science and Urban Economics*, 70, 373-383.

- Scholes, M. S., Wolfson, M. A., Erickson, M., Maydew, E., & Shevlin, T. (2014). *Taxes & business strategy*. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall.
- Sebastian, E., & Dan, M. (2007). Indirect taxation in the European Union. *Munich personal repec archive, paper*, (30414).
- Shoup, C. (2017). *Public finance*. Routledge.
- Stoilova, D., & Patonov, N. (2013). An empirical evidence for the impact of taxation on economy growth in the European Union. *Tourism & Management Studies*, 1031-1039.
- Tanzi, V., & Zee, H. H. (2000). Tax policy for emerging markets: developing countries. *National tax journal*, 53(2), 299-322.
- Tyc, V. (2008). Harmonization of indirect taxes in the European Union. *International Journal of Law and Management*, 50(2), 87-92.
- Tyc, V. (2008). Harmonization of indirect taxes in the European Union. *International Journal of Law and Management*.
- Varotsis, N., & Katerelos, I. (2020). Tax behaviour relating to the review of a revised regional tax policy: a study in Greece. *Journal of Economic Structures*, 9(1), 1-16.
- Vasardani, M. (2011). Tax evasion in Greece: an overview. *Bank of Greece Economic Bulletin*, (35).
- IOBE (2023). Η Ελλάδα πρωταθλήτρια στους έμμεσους φόρους σε εστίαση και ξενοδοχεία. ΗΜΕΡΗΣΙΑ. Διαθέσιμο στο: https://www.imerisia.gr/epiheiriseis/65593_iobe-i-ellada-protathlitria-stoys-emmaesoys-foroys-se-estiasi-kai-xenodoheia (Πρόσβαση 2 Απριλίου 2023).
- IOBE, (2020), Διαφορική φορολογία και η επίδρασή της στην προώθηση και την επίτευξη στόχων της δημόσιας πολιτικής, http://iobe.gr/docs/research/RES_04_03122020_REP_GR.pdf
- Τάτσος Ν., (2012), Θεωρία των φόρων και φορολογική πολιτική, εκδ. Κριτική
- Τράπεζα της Ελλάδος, (2022), Έκθεση του Διοικητή για το έτος 2021, <https://www.bankofgreece.gr/Publications/ekthdkth2021.pdf>
- Τσίρος, Θ. (2022). «Πρωταθλητές» στους έμμεσους φόρους. Οι παθογένειες που χαρακτηρίζουν το ελληνικό φορολογικό σύστημα αποτρέποντας την περαιτέρω

εξυγίανσή του είναι ακόμη εδώ. Η Καθημερινή. Διαθέσιμο στο: <https://www.kathimerini.gr/economy/561882844/protathlites-stoys-emmesoys-foroys/> (Πρόσβαση 2 Απριλίου 2023).

Χριστοδουλάκης, Ν. (2021). Πώς κυριάρχησε η έμμεση φορολογία στην Ελλάδα. Άρθρο του Νίκου Χριστοδουλάκη στον ΟΤ με αφορμή τα 200 χρόνια ανεξαρτησίας. OPINION. Διαθέσιμο στο: <https://www.ot.gr/2021/04/29/apopseis/opinion/pos-kyriarxise-i-emmesi-forologia-stin-ellada/> (Πρόσβαση 26 Μαρτίου 2023)