

Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ
Σ.Δ.Ο
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«ΑΜΕΣΟΙ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ»

(Αναλογία μεταξύ τους και αντιστοίχιση αυτών με τις κατηγορίες επαγγελματιών και πολιτών που βαρύνονται με αυτούς. ανάλυση, στατιστικά στοιχεία και συμπεράσματα)

ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ

Κ. ΣΠΥΡΟΠΟΥΛΟΥ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ

ΔΗΜΗΤΡΑ ΒΗΛΑΚΗ

ΕΙΡΗΝΗ ΚΩΣΤΟΠΟΥΛΟΥ

ΠΑΤΡΑ 1996

ΑΡΙΘΜΟΣ	2184
ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	



ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

1. Εισαγωγή	5
-------------------	---

2. ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Κεφάλαιο 1ο

(Α) Ο Ρόλος του Σύγχρονου Κράτους	5
---	---

(Β) Φορολογική Πολιτική	7
-------------------------------	---

Κεφάλαιο 2ο

(Α) Τα χαρακτηριστικά των φόρων	9
---------------------------------------	---

(Β) Θεμελίωση φόρου	12
---------------------------	----

(Γ) Γενικές αρχές φορολογικού δικαίου	12
---	----

(Δ) Χρονολογική ισχύς φορολογικών νόμων	13
---	----

(Ε) Λειτουργίες του φόρου	14
---------------------------------	----

(ΣΤ) Διάκριση φόρων σε άμεσους-έμμεσους	15
---	----

(Ζ) Ταξινόμηση των φόρων	16
--------------------------------	----

(Η) Οι αντιδράσεις των φορολογούμενων έναντι των φόρων	18
--	----

(Θ) Μειονεκτήματα - Πλεονεκτήματα άμεσων-έμμεσων φόρων	19
--	----

3. ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΟΙ ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

Κεφάλαιο 1ο

Ο ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

(Α) Ποιοί υποχρεούνται σε υποβολή φόρου εισοδήματος	21
---	----

(Β) Αντικείμενο φόρου εισοδήματος	21
---	----

(Γ) Πηγές εισοδήματος	22
-----------------------------	----

(Δ) Το τεκμαρτό εισόδημα	24
--------------------------------	----

(Ε) Φορολογικές απαλλαγές	26
---------------------------------	----

(ΣΤ) Εξαγωγή-μειώσεις-καταβολή φόρου	27
--	----

Κεφάλαιο 2ο

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΕΙΣ. ΦΥΣ.ΠΡΟΣΩΠΩΝ

(Α) Ποιοί υποχρεούνται να υποβάλλουν φορολ.δήλωση	30
---	----

(Β) Ο τύπος και το περιεχόμενο της φορολ. δήλωσης	31
---	----

Κεφάλαιο 3ο

Η ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

(Α) Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου	32
(Β) Αμφισβήτηση από τον φορ/μενο του φύλλου ελέγχου	33
(Γ) Προσφυγή στα φορολογικά δικαστήρια	33
(Δ) Φορολογικός μύθος και αλήθειες σχετικά με το φόρο	36

Κεφάλαιο 4ο

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ν.Π.

(Α) Γενικά στοιχεία	38
(Β) Υποκείμενο του φόρου εισοδ. Ν.Π.	38
(Γ) Αντικείμενο του φόρου εισοδ. Ν.Π.	39
(Δ) Απαλλαγές από το φόρο εισοδ. Ν.Π.	40
(Ε) Χρονική περίοδος που προκύπτει το εισοδ. Ν.Π.	41

Κεφάλαιο 5ο

(Α) Προσδιορισμός εισοδ. των κερδοσκοπικών Ν.Π.	42
(Β) Υπολογισμός φορολογητέου εισοδήματος	43

Κεφάλαιο 6ο

ΦΟΡΟΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

(Α) Γενικά στοιχεία	47
(Β) Φόροι επί της περιουσίας	47
(Γ) Φόρος κληρονομίας	48
(Δ) Φόρος δωρεών	49
(Ε) Φόρος επί της προίκας ή γονικής παροχής	50
(ΣΤ) Φόρος κερδών από λαχεία ΠΡΟ-ΠΟ κ.ά.	50
(Ζ) Φόρος μεταβίβασης ακινήτων	51
(Η) Φορολογία πλοίων	51
(Θ) Εκτακτες εισφορές	52

Κεφάλαιο 7ο

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ ΣΗΜΕΡΙΝΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

(Α) Γενικά	53
(Β) Αξιολόγηση της φορολ. εισοδ. Φ.Π.	54
(Γ) Φορολογία εισοδήματος Ν.Π.	55
(Δ) Φορολογία ακίνητης περιουσίας	55

(Ε) Αξιολόγηση φορολ. κληρονομιών, δωρεών κ.ά.	56
---	----

4. ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΟΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

Κεφάλαιο 1ο

(Α) Γενικά στοιχεία	58
(Β) Κατηγορίες-είδη έμμεσων φόρων	58

Κεφάλαιο 2ο

Φ.Π.Α.

(Α) Το σύστημα του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα	62
(Β) Υποκείμενο στο φόρο	63
(Γ) Απαλλαγές από το φόρο	64
(Δ) Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου	65
(Ε) Προσδιορισμός του εκπιπτόμενου φόρου	65
(ΣΤ) Επιστροφή του φόρου	66
(Ζ) Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο	67
(Η) Πρακτικές τελικές φόρων	68

Κεφάλαιο 3ο

(Α) Καταργούμενοι έμμεσοι-άμεσοι φόροι-τέλη & εισφορές	69
(Β) Αξιολόγηση έμμεσων φόρων	70

Κεφάλαιο 4ο

(Α) Διαχρονική εξέλιξη των φόρων	71
(Β) Σύγκριση φορολογικού βάρους Ελλάδας-Ε.Ε.	77
(Γ) Κοινοτική εναρμόνιση	78
(Δ) Προώθηση εναρμόνισης	79

5. ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ-ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΦΟΡΩΝ

(Α) Έσοδα κρατικού προϋπολογισμού από την φορολογία	81
(Β) Φορολογία εισοδήματος κατά ομάδ. επαγγ/τιών	84
(Γ) Σύγκριση φόρου κατά οικον. έτη 1991-1993	86
(Δ) Φόρος εισοδ. κατά πηγή προέλευσης	90
(Ε) Φορολογία κράτους και Ν.Π.Δ.Δ.	92

ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	95
---------------------------	----

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	96
--------------------	----

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Για την εργασία αυτή, καταβάλλαμε κάθε δυνατή προσπάθεια ώστε να αναπτύξουμε όσο καλύτερα γίνεται το θέμα των άμεσων - έμμεσων φόρων.

Παρόλο που επιφανειακά το θέμα φαίνεται εύκολο και βατό, αντιμετωπίσαμε αρκετά προβλήματα στην διεκπεραίωσή του, όπως της μη επάρκειας των σχετικών βιβλίων αλλά και έλλειψη των σύγχρονων στατιστικών πινάκων.

Ευχόμαστε με την μελέτη μας να καλύψουμε επαρκώς το συγκεκριμένο θέμα και να βοηθήσουμε άμεσα κάθε συνάδελφο λογιστή να γίνει γνώστης του.

Ευχαριστούμε όλους όσους προσπάθησαν μαζί μας για την πραγμάτωση και ολοκλήρωση της εργασίας και ειδικά την εισηγήτρια Κ. Σπυροπούλου που η βοήθειά της μας φάνηκε πραγματικά χρήσιμη.

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Το ελληνικό φορολογικό σύστημα χαρακτηρίζεται από πολλά αρνητικά στοιχεία (πολυνομία, πολυπλοκότητα, αντιφατικότητα και δυσλειτουργία) τα οποία έχουν επιδεινωθεί από τον επιταχυνόμενο ρυθμό του πληθωρισμού. Οι υψηλοί φορολογικοί συντελεστές που επιβάλλονται για να εξασφαλιστεί η χρηματοδότηση των συνεχών αυξανόμενων δημοσίων δαπανών, οδηγούν στην άνιση κατανομή του φορολογικού βάρους μεταξύ των διαφόρων πηγών εισοδημάτων, επαγγελματών και γεωγραφικών περιοχών της χώρας. Θα πρέπει επίσης να τονιστεί ότι οι αλληπάλληλες αλλαγές στη φορολογία αποτελούν ανασταλτικό παράγοντα στον προγραμματισμό των ατόμων λόγω του ότι είναι αβέβαιος για τις φορολογικές ρυθμίσεις που θα ισχύουν αύριο, με συνέπεια να μειώνεται η εμπιστοσύνη τους, να δυσανασχετούν και να σκέπτονται όλους τους δυνατούς τρόπους φοροδιαφυγής.

(Α) Ο ΡΟΛΟΣ ΤΟΥ ΣΥΓΧΡΟΝΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Για να γίνει κατανοητή η μεγάλη σημασία που αποκτούν τις τελευταίες δεκαετίες οι φόροι και η λειτουργία τους στα σύγχρονα καπιταλιστικά κράτη, θα πρέπει να εξετάσουμε πρώτα το ρόλο και το χαρακτήρα της κρατικής παρέμβασης στην οικονομία και την επέκταση του Δημοσίου Τομέα.

Στα προηγούμενα χρόνια, πριν τον Β' Παγκόσμιο Πόλεμο και κύρια τον 20ο αιώνα, η κρατική οικονομική δραστηριότητα περιοριζόταν σε χώρους έξω από

την οικονομική δραστηριότητα των πολιτών. Ο φόρος λειτουργούσε μόνο ως «μέσο» μεταφοράς χρημάτων στα ταμεία του Κράτους και αυτά χρησιμοποιούνταν για τα αστυνομικά, στρατιωτικά και δικαστικά καθήκοντά του.

Σήμερα όμως έχουν υπερισχύσει μέσα και μηχανισμοί οικονομικού - κοινωνικού περιεχομένου που επηρεάζουν τις συνθήκες και το πλαίσιο όπου δρα το κεφάλαιο στην καπιταλιστική οικονομία, όπως επίσης και μηχανισμοί εξισορρόπησης των κυκλικών κρίσεων του συστήματος. Για παράδειγμα, το κράτος επιδρά σήμερα στην εισαγωγή - εξαγωγή των κεφαλαίων, στη διαμόρφωση των τιμών ως ένα βαθμό, στον ονομαστικό μισθό εργασίας κ.λ.π.

Συμπερασματικά, οι κυριώτερες μορφές ύπαρξης και λειτουργίας του σημερινού κράτους εντοπίζονται σε :

- α) στην αύξηση του ρόλου των Δημοσίων Υπηρεσιών
- β) στην επενδυτική δραστηριότητα της χώρας
- γ) στην ενίσχυση της ρυθμιστικής δράσης του κράτους στην
διαμόρφωση των τιμών και μισθών
- δ) στην αναδιανομή του εισοδήματος
- ε) στη διόγκωση του ρόλου του κρατικού Προϋπολογισμού

(B) Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ

Φορολογική πολιτική, είναι ο τρόπος και η μέθοδος χρησιμοποίησης της φορολογίας, ο δε χαρακτήρας της διαμορφώνεται ανάλογα με την εξυπηρέτηση στόχων και συμφερόντων.

Η φορολογική πολιτική που ασκούν κατά περιόδους οι κυβερνήσεις παρουσιάζει μεταλλαγές διαχρονικά και διαμορφώνεται ανάλογα είτε με την ανάπτυξη του

διεκδικητικού κινήματος των εργαζομένων, είτε από τις ασκούμενες πιέσεις του κεφαλαίου, είτε τέλος από τις ιδιομορφίες των κομμάτων που κυβερνούν.

Κατά τη διαμόρφωση της φορολογικής πολιτικής του κράτους λαμβάνονται υπόψη ορισμένες φορολογικές αρχές, απαραίτητες από δημοσιονομική άποψη. Οι αρχές αυτές πρωτοδιατυπώθηκαν από τους οικονομολόγους Adam Smith, Wagner, Bruno και συμπληρώθηκαν από τα σύγχρονα δεδομένα ως εξής :

α) Αρχή της μεγαλύτερης κοινωνικής ωφέλειας

Σύμφωνα με την αρχή αυτή η επιβολή φόρου πρέπει να φθάνει μέχρι το σημείο εκείνο που επιτρέπουν τα γενικότερα συμφέροντα της κοινωνίας.

Στον φορολογούμενο, κατά την αρχή αυτή, επιτρέπεται μία σύγχρονη ζωή αλλά και πιο πέρα απαιτείται τουλάχιστον ένα όριο συντηρήσεώς του, που δεν πρέπει να θιγεί με την επιβολή του φόρου γιατί έτσι θίγεται η βάση ή το αντικείμενο του φόρου δηλαδή η φορολογητέα ύλη. Έτσι, για παράδειγμα, το εισόδημα δεν θα πρέπει να μειωθεί από το φόρο σε τέτοιο βαθμό ώστε να αποθαρρυνθεί η εργασία, το κέρδος από αυτήν κ.λ.π., δηλαδή η ίδια πηγή εισοδήματος.

β) Αρχή της διαφοροποίησης της φορολογητέας ύλης

Κατά την αρχή αυτή κάθε πηγή εισοδήματος διαφοροποιεί τη φορολογητέα ύλη και κατά συνέπεια η επιβολή του και η φορολογική επιβάρυνση θα πρέπει να διαφοροποιείται αναλόγως.

γ) Αρχή της καθολικότητας του φόρου

Σύμφωνα με αυτή τη φορολογική αρχή, όλοι οι πολίτες θα πρέπει -εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις φορολόγησης- να υπόκεινται σε φόρο. Παρ' όλα

αυτά η φορολογική νομοθεσία αφήνει πολλά κενά και πολλές φορές παραβιάζεται η αρχή αυτή.

δ) Αρχή της μής διπλής φορολόγησης

Κατά την αρχή αυτή, δεν επιτρέπεται η διπλή φορολογία πάνω στην ίδια φορολογητέα ύλη.

Επίσης άλλες αρχές αναφέρονται στην προοδευτικότητα του φόρου (δηλαδή υψηλότερη φορολογία στα μεγάλα εισοδήματα) κ.ά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

ΟΙ ΦΟΡΟΙ

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΦΟΡΟΥ

(Α) ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Όπως ήδη έχει αναφερθεί, για την απόκτηση των εσόδων του το κράτος χρησιμοποιεί διάφορα μέσα, τα οποία διακρίνονται σε μονομερή και διμερή.

Τα μονομερή μέσα συνιστούν παροχή χρηματικών πόρων από τον πολίτη προς το Δημόσιο, χωρίς ανάλογη ειδική αντιπαροχή από την πλευρά του Δημοσίου. Τα μονομερή μέσα είναι αναγκαστικού περιεχομένου και περιλαμβάνουν κυρίως τους φόρους (π.χ. φόρος εισοδήματος, Φ.Π.Α.)

Τα διμερή μέσα, συνιστούν παροχή χρηματικών πόρων από τους πολίτες προς το Δημόσιο ξανά, αλλά όμως συνοδεύονται από αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή από την πλευρά του Δημοσίου. Τα διμερή μέσα, είναι συνήθως

προαιρετικά με την έννοια ότι επιβαρύνουν μόνο εκείνους που χρησιμοποιούν την παρεχόμενη ειδική αντιπαροχή (π.χ. τέλη κυκλοφορίας).

Μπορούμε λοιπόν να πούμε πως ο φόρος είναι η μονομερής, αναγκαστική παροχή αγοραστικής δύναμης από τον πολίτη προς το κράτος για την επίτευξη των σκοπών του, που όμως δεν συνοδεύεται από ανάλογη ειδική αντιπαροχή εκ μέρους του κράτους. Αναλύοντας την έννοια αυτή του φόρου παρατηρούμε τα εξής :

- **Αναγκαστική εισφορά** : Είναι υποχρεωτικός για όλους τους πολίτες δηλαδή ο φόρος έχει το στοιχείο του «αναγκαστικού», του «υποχρεωτικού», δεν αφήνεται στην ελεύθερη βούληση του καθενός. Επιβάλλεται από το κράτος βάσει του κυριαρχικού αυτού δικαιώματος και επιβάλλει υποχρεώσεις μονομερώς. Ο φόρος επεκτείνεται όχι μόνο στους υπηκόους του κράτους αλλά και για τους αλλοδαπούς πολίτες, εφόσον αυτοί βρίσκονται σε οικονομική σχέση ή επαφή με το φορολογούν κράτος. Δηλαδή βλέπουμε ότι για τη φορολογική επιβάρυνση ενός ατόμου εξετάζεται η οικονομική εξάρτηση του προς μία χώρα και όχι η πολιτική του.

- **Μή ειδική αντιπαροχή** : Ο πολίτης δεν περιμένει κανενός είδους άμεση ειδική αντιπαροχή για την καταβολή του φόρου από την πλευρά του Δημοσίου, εκτός βέβαια αυτήν που αφορά όλους τους πολίτες γενικά, ακόμα και αυτούς που δεν υπόκειντο σε φορολόγηση. Από τις κρατικές παροχές ωφελούνται όλοι κι όχι ο καθένας ανάλογα με τη φοροδοτική εισφορά του. Πιθανόν μάλιστα η σχέση της παροχής και αντιπαροχής σε μερικές περιπτώσεις να είναι αντιστρόφως ανάλογη. Εκείνος που εισφέρει, λόγω του εισοδήματός του ή της μεγάλης του περιουσίας πολλά στον κρατικό τομέα, πιθανόν να λαμβάνει λίγα στη διάθεση των δημοσίων εσόδων από τους φόρους, ενώ εκείνος που λόγω του χαμηλού εισοδήματος ή ανύπαρκτης άλλης περιουσίας δεν προσφέρει στο κράτος με τη μορφή φόρου, πιθανόν να λαμβάνει πολύ

περισσότερα από τον πρώτο κατά την κατανομή των Δημοσίων Εσόδων. Αυτή είναι και η διάκριση μεταξύ φόρου-τέλους. Το τέλος καταβάλλεται από τον πολίτη για κάποια ειδική παροχή του κράτους προς αυτόν. Εάν δεν υπάρξει αυτή η συγκεκριμένη αντιπαροχή δεν υφίσταται και η υποχρέωση καταβολής τέλους. Ενώ αντίθετα, υποχρέωση πληρωμής φόρου υφίσταται δίχως την ύπαρξη κάποιας ειδικής παροχής εκ μέρους του κράτους.

- Επίτευξη κρατικών σκοπών : Η επιβολή των φόρων αποσκοπεί στην πραγματοποίηση των επιδιωκόμενων σκοπών του κράτους. Μέσω του φόρου, όπου αποτελεί την κύρια πηγή καλύψεως των Δημοσίων δαπανών, επιδιώκεται η πραγματοποίηση πολλών σκοπών όπου στο σύνολό τους είναι κοινωνικού περιεχομένου. Με την διάθεση των κρατικών εσόδων, επιτυγχάνεται η δημιουργία των προϋποθέσεων αυτών που θα συμβάλλουν στην αύξηση του Εθνικού Εισοδήματος και συνεπώς στην ανύψωση του βιοτικού επιπέδου της κοινωνίας. Υπάρχουν όμως και φόροι που έχουν καθαρό προστατευτικό χαρακτήρα. Οι προστατευτικοί δασμοί επί των εισαγόμενων αγαθών, για παράδειγμα, στοχεύουν προς ενίσχυση της εγχώριας παραγωγής και αποβλέπουν στον περιορισμό της εισαγωγής και στην ανάπτυξη της εγχωρίου οικονομίας και όχι για την αύξηση των Δημοσίων Εσόδων.

Τα τρία αυτά στοιχεία, η αναγκαστική εισφορά, η έλλειψη ειδικού ανταλλάγματος κατά την καταβολή και τέλος η χρησιμοποίηση της εισφοράς για την επίτευξη των κρατικών σκοπών, αποτελούν το περιεχόμενο της σύγχρονης έννοιας του φόρου.

(Β) ΘΕΜΕΛΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ

Την υποχρέωση πληρωμής του φόρου αναφέρει το Σύνταγμα στο άρθρο 3 όπου ορίζει ότι : *«Όλοι οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν αδιακρίτως εις τα Δημόσια βάρη ανάλογα των δυνάμεών τους».*

Η πληρωμή φόρου αποτελεί συνεπώς πολιτικό καθήκον στηριζόμενο στις υποχρεώσεις του ατόμου ως υπήκοος του κράτους. Ο φόρος σύμφωνα με την επιταγή του Συντάγματος πρέπει να είναι ανάλογος με την οικονομική δυνατότητα του κάθε πολίτη. Κατά το άρθρο 59 του Συντάγματος αναφέρεται ότι : *«Ουδείς φόρος επιβάλλεται και ούτε εισπράττεται άνευ νόμου».* Εκ τούτου, προκύπτει ότι εν καιρώ Δημοκρατίας, ο λαός αυτοφορολογείται διότι ως γνωστό η Βουλή εκλέγεται από το λαό για να ενασκήσει το νομοθετικό του έργο και είναι η μόνη που εκπροσωπεί τη θέληση του λαού. Συνεπώς, τους φόρους τους επιβάλλει ο ίδιος ο λαός, έστω και έμμεσα. Μόνο κατά εξαίρεση, επιτρέπεται η είσπραξη δασμών άνευ νόμου.

Επίσης έχει γίνει δεκτό και εφαρμόζεται και στην πράξη, πως το κράτος δεν επιβάλλει μόνο στους πολίτες (φυσικά πρόσωπα) φόρους, αλλά και στα διάφορα Νομικά πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, Νομούς, Δήμους, Κοινότητες κ.λπ.

(Γ) ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

Φορολογικό δίκαιο είναι το σύνολο των νομικών κανόνων, οι οποίοι ρυθμίζουν το φορολογικό δικαίωμα του κράτους καθώς και τον τρόπο ασκήσεως αυτού. Οι κανόνες του φορολογικού δικαίου διακρίνονται σε 2 κατηγορίες :

Πρώτον, σε εκείνους που ρυθμίζουν το περιεχόμενο του φορολογικού δικαιώματος του κράτους δηλαδή το υποκείμενο, το αντικείμενο του φόρου, τα φορολογικά ποσοστά, τις απαλλαγές, τις εξαιρέσεις κ.ά.

Δεύτερον, σε εκείνους οι οποίοι ρυθμίζουν τη διαδικασία , δηλαδή τον τρόπο και τις διατυπώσεις μέσα από τις οποίες ασκείται το φορολογικό δικαίωμα.

Πηγές του Φορολογικού Δικαίου είναι το Σύνταγμα, οι Νόμοι, τα κανονιστικά Διατάγματα και οι πράξεις των Διοικητικών αρχών.

(Δ) ΧΡΟΝΟΛΟΓΙΚΗ ΙΣΧΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΝΟΜΩΝ

Αυτοί είναι κανόνες δικαίου διαρκούς ισχύος, κατά κανόνα. Ο φορολογικός νόμος ισχύει μέχρι την κατάργησή του από άλλον νεώτερο νόμο. Εκτός όμως των φορολογικών νόμων οι οποίοι είναι κατά κανόνα διαρκούς ισχύος υπάρχουν και νόμοι περιορισμένης ισχύος όπως για παράδειγμα ο νόμος περί εφ' άπαξ φορολογίας της κινητής και ακινήτου περιουσίας του έτους 1923, ο νόμος περί φορολογίας των ευπόρων του έτους 1948 κ.ά.

Η έναρξη της ισχύος των φορολογικών νόμων ορίζεται κατά κανόνα ένα χρόνο μεταγενέστερα της δημοσίευσής τους και όχι μετά δεκαήμερου από τη δημοσίευσή τους, όπως ισχύει για τους άλλους νόμους. Η αρχή αυτή είναι τόσο ορθή ώστε να υποστηρίζεται ότι δεν είναι επιτρεπτή η αναδρομικότητα του φορολογικού νόμου. Αναδρομικότητα σημαίνει η επιβολή φόρου επί πράξεων και καταστάσεων που αφορούν το παρελθόν. Η νομολογία όμως των δικαστηρίων έχει δεχτεί ότι η επιβολή φόρου αναδρομικώς δεν είναι αντισυνταγματική. Η αναδρομική φορολογία είναι δυνατόν να ισχύσει μόνο για τους άμεσους φόρους δηλαδή επί του εισοδήματος και της περιουσίας και ποτέ για τους φόρους επί της καταναλώσεως.

(Ε) ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

(i) Ταμειευτική λειτουργία του φόρου

Κατά την ταμειευτική λειτουργία, ο φόρος λειτουργεί μόνο ως μέσο μετάθεσης χρηματικών πόρων, από τον φορολογούμενο στο κράτος για την κάλυψη των χρηματικών αναγκών του.

(ii) Οικονομική λειτουργία του φόρου

Ο μηχανισμός των τιμών σε μια οικονομία που στηρίζεται στην ελεύθερη ζήτηση και προσφορά αγαθών και υπηρεσιών, αδυνατεί να πραγματοποιήσει τις γενικές επιδιώξεις της κοινωνίας. Για τον περιορισμό αυτών των συνεπειών, το κράτος παρεμβαίνει στην οικονομική ζωή των σύγχρονων καπιταλιστικών κρατών. Ένα από τα μέσα άσκησης οικονομικής πολιτικής του κράτους είναι και οι άμεσοι και έμμεσοι φόροι. Για παράδειγμα, ο φόρος χρησιμοποιείται για τον περιορισμό της ζήτησης ορισμένων πολυτελών προϊόντων.

(iii) Η κοινωνική λειτουργία του φόρου

Η παροχή κοινωνικών υπηρεσιών από την πλευρά του κράτους, όπως η υγεία, η εκπαίδευση, ο πολιτισμός, απαλλάσσει ως ένα βαθμό τον φορολογούμενο από αντίστοιχη οικονομική επιβάρυνση για την αγορά αυτών των υπηρεσιών.

Ένα παράδειγμα κοινωνικής λειτουργίας του φόρου είναι όταν τα έσοδα από αυτόν χρησιμοποιούνται για τη δημιουργία νοσοκομείων, παιδικών σταθμών, θεάτρων, σχολικών κτιρίων κ.ο.κ., δηλαδή για κοινωνικές δαπάνες του κράτους που ωφελούν κύρια τους πολίτες.

(ΣΤ) ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΦΟΡΩΝ ΣΕ ΑΜΕΣΟΥΣ - ΕΜΜΕΣΟΥΣ

Οι φόροι διακρίνονται σε δύο κατηγορίες : σε έμμεσους και σε άμεσους. Ένα από τα ισχυρότερα κριτήρια που χρησιμοποιούνται για το διαχωρισμό των φόρων είναι η δυνατότητα μετάθεσης ή μετακύλισης του φόρου από φορολογούμενο σε φορολογούμενο. Συγκεκριμένα, οι άμεσοι φόροι είναι αυτοί που επιβάλλονται και βαρύνουν κάποιο ορισμένο πρόσωπο ονομαστικά και δεν μπορούν εύκολα να μετατεθούν σε άλλους τρίτους.

Άμεση είναι η φορολογία που επιβάλλεται στα άτομα ανάλογα με τα εισοδήματά τους ή την περιουσία τους. Οι φόροι αυτοί πληρώνονται απ' ευθείας στο Δημόσιο Ταμείο βάσει ονομαστικών καταλόγων (π.χ. φόρος εισοδήματος, φόρος κληρονομιών, δωρεών, προικών).

Αντίθετα οι έμμεσοι φόροι ή αλλιώς φόροι καταναλώσεως είναι εκείνοι που επιβάλλονται σε ορισμένα αγαθά ή υπηρεσίες και επιβαρύνουν τελικά μόνο εκείνα τα άτομα που χρησιμοποιούν τα αγαθά ή τις υπηρεσίες αυτές. Βασικός έμμεσος φόρος σήμερα είναι ο Φ.Π.Α., που αντικατέστησε πολλούς από τους έμμεσους φόρους που ίσχυαν πριν από την εφαρμογή του. Οι έμμεσοι φόροι που αντικαταστάθηκαν τελικά από το Φ.Π.Α. είναι :

ο ΦΚΕ, ο φόρος χαρτοσήμου, ο φόρος δημοσίων θεαμάτων, ο ειδικός φόρος κατανάλωσης ζάχαρης, ο φόρος κέντρων διασκέδασης και πολυτελείας, η εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα γεωργικά προϊόντα, ο ειδικός φόρος αμυλοσιροπίου, ο ειδικός φόρος κατανάλωσης στις κηρώδεις ύλες, στα απορρυπαντικά, ο φόρος μεταβίβασης καινούργιων αυτοκινήτων, ο ΦΚΕ στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα, ο φόρος υπέρ NAT που επιβάρυνε παλαιότερα την μεταφορά επιβατών με πλωτά μέσα.

Στην πράξη θεωρούμε άμεσους φόρους τους φόρους εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, τους φόρους μεταβίβασης ακινήτου περιουσίας και κληρονομίας.

Στην Ελλάδα, η αναλογία άμεσων και έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων του κράτους σχεδόν σε όλα τα μεταπολεμικά έτη μέχρι σήμερα κυμαίνεται σε ποσοστό γύρω στο 70% για τους έμμεσους και 30% για τους άμεσους.

(Ζ) ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Για να κατανοηθεί πιο σωστά η ταξινόμηση των φόρων θα πρέπει να εξετάσουμε πρώτα, δύο βασικούς παράγοντες, την «φορολογητέα ύλη» και «τον φορολογικό συντελεστή».

Φορολογητέα ύλη είναι η αξία στην οποία επιβάλλεται ο φόρος π.χ. : το εισόδημα μισθωτού ενός έτους μείον τις προβλεπόμενες απαλλαγές υπόκειται σε φόρο ή η πωλούμενη αξία ενός αγαθού που υπόκειται σε φόρο προστιθέμενης αξίας.

Φορολογικός συντελεστής είναι η αναλογία που υπάρχει μεταξύ φόρου και φορολογητέας ύλης:

$$\text{ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ} = \frac{\text{ΦΟΡΟΣ}}{\text{ΦΟΡΟΛ. ΥΛΗ}}$$

Ο φορολογικός συντελεστής διακρίνεται σε αναλογικό και προοδευτικό. Αναλογικό φορολογικό συντελεστή έχουμε όταν αυτός παραμένει σταθερός ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας της φορολογητέας ύλης. Για παράδειγμα, έχουμε το Φ.Π.Α., όπου ανεξάρτητα από το ύψος της αξίας πώλησης ενός

προϊόντος που υπάγεται σε συντελεστή 18%, αυτός παραμένει ο ίδιος για όλα τα αγαθά της ίδιας ομάδας.

Τέλος, προοδευτικό φορολογικό συντελεστή έχουμε όταν αυτός αυξάνεται είτε με αύξουσα είτε με φθίνουσα τάση, αναλόγως με την αύξηση της φορολογητέας ύλης. Παράδειγμα φόρου που αντιπροσωπεύει αυτήν την περίπτωση, είναι ο φόρος εισοδήματος των φυσικών προσώπων όπου ανάλογα με το ύψος του φορολογητέου εισοδήματος εμφανίζονται ποικίλοι φορολογικοί συντελεστές.

Γενικά, τους φόρους μπορούμε να τους ταξινομήσουμε σε τρεις κατηγορίες :

(α) Ταξινόμηση σύμφωνα με τη φορολογική βάση

Ως φορολογική βάση λαμβάνεται η παραγωγή, το εισόδημα και η περιουσία.

Όσον αφορά την παραγωγή ο φόρος επιβάλλεται κατά τις συναλλαγές των προϊόντων, των εμπορευμάτων και των υπηρεσιών μεταξύ αγοραστών και πωλητών. Τέτοιοι φόροι είναι τώρα ο Φ.Π.Α., όπου οπωσδήποτε επιβαρύνει τον καταναλωτή των προϊόντων στα οποία αφορά αυτός.

Στο εισόδημα, ο φόρος επιβάλλεται κατά την απόκτησή του από διάφορες πηγές π.χ. φόρος εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.

Τέλος όσον αφορά την περιουσία ως φορολογική βάση, ο φόρος επιβάλλεται κατά την μεταβίβαση ή την κατοχή της. Τέτοιοι φόροι είναι ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, ο φόρος κληρονομιάς, ο φόρος ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) κ.λ.π.

(β) Ταξινόμηση των φόρων ανάλογα με τη φύση των φορολογικών συντελεστών

Λαμβάνοντας σαν βάση τη φύση των φορολογικών συντελεστών, διακρίνουμε τους εξής φόρους :

Τον αναλογικό φόρο, που προκύπτει με την επιβολή στη φορολογητέα ύλη αναλογικού φορολογικού συντελεστή (σταθερού). Για παράδειγμα ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων, ο Φ.Π.Α. κ.ά. και

Τον προοδευτικό φόρο που προκύπτει με την επιβολή προοδευτικού φορολογικού συντελεστή (μεταβαλλόμενου) όπως για παράδειγμα ο φόρος εισοδήματος των φυσικών προσώπων

(γ) Ταξινόμηση ανάλογα με το φορέα που τον επιβάλλει

Σύμφωνα με αυτήν την κατηγορία διακρίνουμε τους κρατικούς φόρους που επιβάλλονται από το κράτος και τους δημοτικούς ή τους κοινοτικούς φόρους που επιβάλλονται από τους δήμους ή τις κοινότητες αντίστοιχα, π.χ. τέλη ύδρευσης, αποχέτευσης.

(Η) ΟΙ ΑΝΤΙΔΡΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΝΑΝΤΙ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

(i) Φοροδιαφυγή

Φοροδιαφυγή είναι η παράνομη διαφυγή φόρου με την οποία επιδιώκεται η μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης π.χ. απόκρυψη του πραγματικού ύψους εισοδήματος, κερδών, μη έκδοση τιμολογίων κ.λ.π.

(ii) Φοροαπαλλαγή

Φοροαπαλλαγή είναι η νόμιμη απαλλαγή από το φόρο φορολογητέας ύλης ή έκπτωση φόρου, που γίνεται για την επίτευξη των στόχων οικονομικής και κοινωνικής πολιτικής του κράτους.

Φοροαπαλλαγή παρέχεται είτε σε σχέση με την προσωπική κατάσταση του φορολογούμενου (έγγαμος, προστατευμένα μέλη), είτε στο αντικείμενο φορολόγησης.

(iii) Φοροαποφυγή

Φοροαποφυγή έχουμε όταν ο φορολογούμενος με νόμιμα μέσα επιδιώκει τη μείωση της φορολογικής του υποχρέωσης ή να αποφύγει εντελώς την καταβολή του φόρου. Τέτοια παραδείγματα έχουμε στην περίπτωση της ξεχωριστής φορολόγησης των εισοδημάτων των συζύγων όπου επιτρέπεται η μεταβίβαση εισοδήματος από διάφορες πηγές, όπως τον σύζυγο προς τη σύζυγο ή αντίστροφα με τελικό αποτέλεσμα την όσο δυνατόν μικρότερη φορολόγηση.

(Θ) ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ - ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΑΜΕΣΩΝ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΩΝ

ΦΟΡΩΝ

Οι άμεσοι φόροι πλεονεκτούν έναντι των έμμεσων κυρίως στα εξής σημεία :

- Έχουν σταθερή απόδοση γιατί συνδέονται με το Εθνικό Εισόδημα και την εξέλιξή του. Επίσης επιτυγχάνεται αναδιανομή του Εθνικού Εισοδήματος προς όφελος των ασθενέστερων οικονομικά τάξεων, με παράλληλη μείωση των έμμεσων φόρων.
- Επιβαρύνουν τις υψηλότερες εισοδηματικές τάξεις.
- Είναι δικαιότεροι γιατί σε αυτούς εφαρμόζεται η προοδευτική φορολογία κι έτσι ο κάθε φορολογούμενος φορολογείται ανάλογα με τη φοροδοτική του ικανότητα. Παρόλα αυτά όμως, και οι έμμεσοι φόροι έχουν αρκετά πλεονεκτήματα έναντι των άμεσων, αφού παρουσιάζουν μεγαλύτερες δυνατότητες είσπραξης, δεν γίνονται εύκολα αντιληπτοί από το φορολογούμενο κι έτσι υπάρχει μικρή περίπτωση να φοροδιαφύγουν από αυτές.

Επίσης οι έμμεσοι φόροι μειονεκτούν των άμεσων, διότι :

- Δεν λαμβάνεται υπόψη η φοροδοτική ικανότητα των φορολογούμενων.
- Έχουν αντιλαϊκό χαρακτήρα (Όταν οι εργαζόμενοι αγοράζουν τρόφιμα, ενδύματα κ.λ.π. πληρώνουν τον ίδιο φόρο με το βιομήχανο ή τον εφοπλιστή. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα οι χαμηλές εισοδηματικές κατηγορίες που καταναλώνουν όλο τους το εισόδημα για την αγορά ειδών πρώτης ανάγκης, να φορολογούνται αναλογικά με πολύ μεγαλύτερους έμμεσους φόρους σε αντίθεση με τους μεγαλοεισοδηματίες που ξοδεύουν μόνο ένα μέρος του εισοδήματός τους για καταναλωτικά αγαθά).

Υπολογίζεται ότι η μέση επιβάρυνση της ιδιωτικής κατανάλωσης με έμμεσους φόρους είναι περίπου 23%. Όμως, οι έμμεσοι φόροι είναι συνολικά υψηλότεροι για τα είδη πλατιάς λαϊκής κατανάλωσης κι έτσι τα χαμηλά εισοδήματα των μισθωτών, των συνταξιούχων και των αγροτών επιβαρύνονται με πολλούς έμμεσους φόρους που εκτιμάται ότι ξεπερνούν το 31% της αξίας των αγορών τους.

Αυτό, με απλά λόγια, σημαίνει ότι από τις 1000 δρχ. που ξοδεύει ο εργαζόμενος ή ο αγρότης για την αγορά ενός προϊόντος, οι 310 δρχ. είναι τελικά φόρος.

- Δεν αποτελούν σταθερή πηγή εσόδων για τον προϋπολογισμό του κράτους γιατί εξαρτώνται σε μεγάλο βαθμό από την κατανάλωση που παρουσιάζει διακυμάνσεις
- Υποβοηθούν το λαθρεμπόριο και παρουσιάζουν υψηλά έξοδα βεβαίωσης.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ ΟΙ ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

Ι. Ο ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ (Ν. 3323/55)

(Α) ΠΟΙΟΙ ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΣΕ ΥΠΟΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Κάθε φυσικό πρόσωπο, για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 3 του νόμου 3323/55, εφόσον κατόπιν νομίμων εκπτώσεων (άρθρο 3 Ν. 3323/55) απομένει φορολογητέο εισόδημα, υποχρεούται να υποβάλει φορολογική δήλωση όπου θα δηλώνει το σύνολο των εισοδημάτων του από κάθε πηγή που προέρχεται αυτό. Για το οικονομικό έτος 1994, το φορολογητέο αυτό ποσό ήταν πάνω από 400.000 δρχ., καθώς και κάτω από 400.000 δρχ. εφόσον στο συνολικό εισόδημα του υπόχρεου περιλαμβάνεται ζημία από εμπορική ή γεωργική επιχείρηση ή υπήρχε εισόδημα από οικοδομές >50.000

(Β) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Το συνολικό ακαθάριστο εισόδημα έχει σχέση με την επιβολή του φόρου εισοδήματος των φυσικών προσώπων. Αυτό είναι το σύνολο όλων των ακαθάριστων εισοδημάτων του φορολογούμενου από τις διάφορες πηγές εισοδήματος μετά την αφαίρεση των δαπανών απόκτησής του.

(Γ) ΠΗΓΕΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

(1) ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΑ

Στην πηγή εισοδήματος από ακίνητα λογίζονται τα εισοδήματα που προέρχονται από :

- εκμίσθωση ή επίταξη οικοδομών από τον ιδιοκτήτη, νομέα, επικαρπωτή ή δικαιούχο.
- ιδιόχρηση ή ιδιοκατοίκηση μιας ή περισσότερων οικοδομών
- το αντάλλαγμα που καταβάλλεται για την παραχώρηση χώρου τοποθέτησης φωτεινών ή μη επιγραφών και γενικά κάθε είδους διαφημίσεων
- το εισόδημα από εκμίσθωση γηπέδων (π.χ. χώρος στάθμευσης αυτοκινήτων, αποθηκών, εργοστασίων, θεαμάτων, γυμναστηρίων, καφετειών κ.ο.κ.)
- από υπεκμίσθωση οικοδομής ή οικοδομών (αυτό που αποκτιέται από τον μισθωτή)

(2) ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΕΣ ΑΞΙΕΣ

Εισοδήματα από κινητές αξίες είναι αυτά που προκύπτουν για κάθε οικονομικό έτος από :

- μερίσματα, τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχές ημεδαπών ΑΕ καθώς και ομολογίες και χρεόγραφα του Ελληνικού Δημοσίου. Επίσης αμοιβές και ποσοστά διοικητικών συμβούλων, διευθυντών, διαχειριστών ανωνύμων εταιρειών πλην των μισθών τους.
- μερίσματα και τόκοι από τίτλους επιχειρήσεων αλλοδαπής προέλευσης, καθώς επίσης, το εισόδημα από τόκους που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση εκτός ορισμένων περιπτώσεων.

- κέρδη Αμοιβαίων Κεφαλαίων
- το εισόδημα που προέρχεται από αποθεματικά ανωνύμων εταιρειών, είτε η διανομή που γίνεται σε χρήμα, είτε σε ακίνητα ή κινητά ή σε άλλες αξίες.

(3) ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΜΙΣΘΩΤΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Εισόδημα από Μισθωτές Υπηρεσίες είναι αυτό που προέρχεται σε κάθε οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από κάθε παροχή που καταβάλλεται περιοδικώς για παρούσα ή παρεχόμενη υπηρεσία ή για άλλη αιτία γενικά σε μισθωτούς και συνταξιούχους.

(4) ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΕΜΠΟΡΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις είναι το κέρδος που αποκτάται από μία ή περισσότερες ατομικές ή εταιρικές επιχειρήσεις εμπορικές, βιοτεχνικές, βιομηχανικές ή από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος που δεν κατονομάζεται ειδικά στα ελεύθερα επαγγέλματα, σύμφωνα με το άρθρο 45 του Ν. 3323/55. Επίσης θεωρείται εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις :

- το κέρδος από επιχειρήσεις αγοραπωλησίας ακινήτων
- οι αμοιβές με τη μορφή μερίσματος των συνεταιρισμών του Ν 602 που καταβάλλονται στα μέλη τους.
- η επιχειρηματική αμοιβή ομόρρυθμου εταίρου και του εταίρου διαχειριστή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης (ΕΠΕ)

(5) ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις είναι αυτό που αποκτάται σε κάθε οικονομικό έτος από την εκμετάλλευση μιας ή περισσότερων γεωργικών επιχειρήσεων, αγροτικών, κτηνοτροφικών, πτηνοτροφικών, μελισσοκομικών, σηροτροφικών, δασικών, αλιευτικών κ.ά.

Οι γεωργικές επιχειρήσεις είναι δυνατόν να λάβουν εταιρική μορφή σαν ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης εταιρείες, καθώς και κοινοπραξίας ή συνεταιρισμού.

(6) ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΕΛΕΥΘΕΡΑ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΑ

Εισόδημα από ελεύθερα επαγγέλματα είναι τα εισοδήματα των ελεύθερων επαγγελματιών, που προέρχονται αποκλειστικά και μόνο από την άσκηση του επαγγέλματός τους και αποτελούν αμοιβές για την παρεχόμενη εργασία τους.

Τα κύρια χαρακτηριστικά ενός ελεύθερου επαγγελματία είναι :

- α) Η μη εξαρτώμενη μορφή επαγγέλματος. Δηλαδή να μην υφίσταται σχέση εργοδότη-εργαζόμενου
- β) Η ελεύθερη έναρξη και λήξη της παρεχόμενης εργασίας του
- γ) Η παρεχόμενη υπηρεσία εξειδικευμένων γνώσεων

(Δ) ΤΟ ΤΕΚΜΑΡΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ

Σήμερα, στα πλαίσια εξακρίβωσης από τη φορολογική αρχή φορολογητέας ύλης που πιθανόν να διαφεύγει, θεσπίστηκε ο τεκμαρτός προσδιορισμός εισοδήματος (Ν. 3323/55). Με βάση ορισμένα στοιχεία που λαμβάνονται ενδεικτικά υπόψη, τεκμαίρεται (βγαίνει δηλαδή ως συμπέρασμα) ότι, ο

φορολογούμενος πρέπει ανεξάρτητα αν αποδεικνύεται αυτό ή όχι, να αποκτά ένα αντίστοιχο εισόδημα. Τα τεκμήρια διακρίνονται σε δύο μεγάλες κατηγορίες :

α) Τα τεκμήρια πηγών εισοδήματος όπου περιλαμβάνει :

i) Το τεκμήριο ιδιοκατοίκησης και ii) Το τεκμήρια ιδιόχρησης και

β) Τα τεκμήρια δαπανών με υποδιαιρέσεις σε :

i) τεκμήρια δαπανών αγοράς και

ii) τεκμήρια δαπανών διαβίωσης.

(Δ1) Μειώσεις ετήσιας δαπάνης

Οι δαπάνες που πραγματοποίησε ο φορολογούμενος για τις ανωτέρω περιπτώσεις μειώνονται εφόσον αποδεδειγμένα απέκτησε χρηματικά ποσά στο ίδιο ή στα προηγούμενα έτη, με τα οποία καλύπτει ολόκληρο ή μέρος της ετήσιας δαπάνης. Τα χρηματικά ποσά αυτά μπορεί να είναι από τις εξής περιπτώσεις:

- Ανάλωση ιδίου κεφαλαίου που ήδη φορολογήθηκε ή απαλλασσόταν από φόρο.
- Χρηματικά ποσά που δεν θεωρούνται εισόδημα με βάση τις διατάξεις που ισχύουν.
- Τα χρηματικά ποσά που προέρχονται από την πώληση περιουσιακών στοιχείων.
- Η εισαγωγή συναλλάγματος μη υποχρεωτικά εκχωρητέου στην Τράπεζα της Ελλάδος.
- Τα δάνεια, οι δωρεές, οι γονικές παροχές, τα κέρδη από λαχεία.

Ετσι κατόπιν υπολογισμών, αν είναι μεγαλύτερη η καθαρή ετήσια τεκμαρτή δαπάνη (ετήσια τεκμαρτή δαπάνη - μειώσεις ετήσιας τεκμαρτής δαπάνης) κατά 20% από το δηλωμένο εισόδημα, τότε η διαφορά που προκύπτει προστίθεται στο δηλωμένο εισόδημα και βάσει αυτού υπολογίζεται το καθαρό ετήσιο συνολικό εισόδημα του υπόχρεου σε φόρο.

Αν όμως η σύγκριση τεκμαρτού μη δηλωμένου εισοδήματος αποδείξει ότι η ετήσια τεκμαρτή δαπάνη είναι μικρότερη, δεν λαμβάνεται υπόψη αυτή.

Τελευταία, σύμφωνα με το Ν. 2214/94 όλοι όσοι τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας (επιτηδευματίες, επιχειρήσεις ή ελεύθεροι επαγγελματίες), δηλαδή Εσόδων - Εξόδων εκτός από το τεκμαρτό εισόδημα εξετάζεται το ελάχιστο εισόδημα που προκύπτει βάσει αντικειμενικών κριτηρίων. Στη φορολογία με τη μέθοδο αυτή δεν λαμβάνεται υπόψιν τυχόν ζημιά που μπορεί να έχει η επιχείρηση αλλά ούτε και ο πιθανόν χαμηλός τζίρος. Σε περίπτωση όπου από τα βιβλία προκύπτει μικρότερο εισόδημα σε σύγκριση με τα αντικειμενικά κριτήρια τότε λαμβάνεται ως καθαρό εισόδημα αυτό που προκύπτει βάσει του αντικειμενικού προσδιορισμού.

(Ε) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

Από το συνολικό εισόδημα του φορολογούμενου, αφαιρείται ένα ποσό που ανάλογα προβλέπεται κάθε έτος για τον ίδιο και τα προστατευόμενα μέλη (σύζυγος, παιδιά κ.λ.π.)

Ετσι μπορούν να αφαιρεθούν τα έξοδα ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης, οι καταβαλλόμενες δωρεές στο κράτος και στα κοινωφελή Ιδρύματα, οι εισφορές στα ασφαλιστικά ταμεία, πλην ΙΚΑ κ.ά. Οι παραπάνω δαπάνες είναι χωρίς όριο. Όμως αφαιρούνται και πολλά άλλα έξοδα του υπόχρεου ή των

υπολοίπων προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν με όριο στο ποσό αφαίρεσης.

Για παράδειγμα : το ποσό της ετήσιας δαπάνης που καταβάλλει ο φορολογούμενος για ασφάλιστρα ασφαλίσεων ζωής ή ασφαλίσεων προσωπικών ατυχημάτων κ.ο.κ. το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό των 200.000 δρχ. αθροιστικώς υπολογιζόμενο και για τους δύο συζύγους.

(ΣΤ) ΕΞΑΓΩΓΗ-ΜΕΙΩΣΕΙΣ-ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

(I) ΕΞΑΓΩΓΗ ΦΟΡΟΥ

Εφόσον έχει υπολογισθεί το συνολικό καθαρό εισόδημα και τα συνολικά αφορολόγητα ποσά, η διαφορά τους θα μας δώσει τη φορολογητέα ύλη, δηλαδή το συνολικό φορολογητέο εισόδημα.

Σήμερα, η κλίμακα φορολογίας εισοδήματος των φυσικών προσώπων έχει έξι κλιμάκια με διαφορετικό πλάτος (προοδευτικός συντελεστής) :

ΚΛΙΜΑΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΦΥΣ. ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΟΙΚ. ΕΤΟΥΣ 1995					
ΚΛΙΜΑΚΙΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ	ΦΟΡΟΣ ΚΛΙΜΑΚΙΟΥ	ΣΥΝΟΛΟ		
			ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	ΦΟΡΟΥ	
1.000.000	0	0	1.000.000	0	
1.500.000	5	75.000	2.500.000	75.000	
1.500.000	15	225.000	4.000.000	300.000	
3.000.000	30	900.000	7.000.000	1.200.000	
8.000.000	40	3.200.000	15.000.000	4.400.000	
Υπερβάλλον	45				

Ειδικά για τους φορολογούμενους με εισόδημα από μισθούς ή συντάξεις το ποσό μόνο του πρώτου κλιμακίου της πιο πάνω κλίμακας, προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος που αναλογεί στο εισόδημά του, αυξάνεται κατά τριακόσιες χιλιάδες δραχμές (300.000 δρχ.) με ισόποση μείωση του ποσού του δεύτερου κλιμακίου.

(II) ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΥ

Το ποσό του φόρου που προκύπτει από την εφαρμογή της κλίμακας μειώνεται ανάλογα με την οικογενειακή κατάσταση του υπόχρεου.

Για τον φορολογούμενο που αποκτά εισόδημα από Μισθωτές Υπηρεσίες και τον βαρύνουν τέκνα, το ποσό του φόρου μειώνεται ως εξής :

⇒ γι' αυτόν που έχει μέχρι 2 παιδιά που τον βαρύνουν, αφαιρείται ποσό 20.000 δραχμών για καθένα από αυτά.

⇒ 30.000 δρχ. για κάθε τέκνο του, όταν αυτός έχει τρία (3) παιδιά που τον βαρύνουν, ενώ

⇒ αφαιρούνται 40.000 δρχ. για κάθε τέκνο του φορολογούμενου όταν αυτός έχει τέσσερα (4) παιδιά και άνω

Αν ο υπόχρεος στο φόρο αποκτά εισόδημα και από άλλες κατηγορίες-πηγές, τα πιο πάνω ποσά μείωσης, υπολογίζονται μόνο στο ποσό του φόρου που αντιστοιχεί επιμεριστικώς στο ποσό του καθαρού εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες.

Τελικά, το ποσό που απομένει κατόπιν των ανάλογων μειώσεων αποτελεί το φόρο που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογούμενου.

(III) ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ (ΤΕΛΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ)

Κατόπιν από την εξαγωγή του καθαρού αναλογούντος φόρου (αναλογούν φόρος μείον μειώσεις του φόρου), εκπίπτονται:

(α) ο φόρος που ήδη παρακρατήθηκε ή προκαταβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15,29,37α,43 και 48 στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο στο ίδιο οικονομικό έτος.

(β) ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε σε αλλοδαπή χώρα για το εισόδημα που προέκυψε σ' αυτήν, μέχρι όμως του ποσού του φόρου που αντιστοιχεί για το ίδιο το εισόδημα στην Ελλάδα (άρθρο 10)

Εάν το ποσό του φόρου που παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά επιστρέφεται (πιστωτικός φόρος), μέσω τραπεζών με τις οποίες συνεργάζεται το Υπουργείο Οικονομικών. Ο φορολογούμενος έχει το δικαίωμα να εκλέξει την Τράπεζα που επιθυμεί για να του επιστραφεί ο φόρος, γνωστοποιώντας με την φορολογική δήλωση τον αριθμό λογαριασμού που έχει σ' αυτήν. Αν όμως τελικά το ποσό του καθαρού συνολικού φόρου είναι μεγαλύτερο από το ποσό του παρακρατηθέντα φόρου, τότε το υπόλοιπο (χρεωστικό) πρέπει να καταβληθεί προς το Ελληνικό Δημόσιο (στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.) σε τρεις ισόποσες δόσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

II ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣ. ΠΡΟΣΩΠΩΝ (αρ.11)

Α) ΠΟΙΟΙ ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΝΑ ΥΠΟΒΑΛΛΟΥΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Υποχρέωση να υποβάλλει φορολογική δήλωση έχει κάθε φυσικό πρόσωπο, εφόσον το ετήσιο φορολογούμενο (πραγματικό ή τεκμαρτό) εισόδημά του υπερβαίνει το καθορισμένο όριο που έχει δοθεί από το κράτος.

Επίσης ανεξάρτητα αν υπόκεινται ή όχι σε φόρο υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση και :

α) όσοι είναι κύριοι ή κάτοχοι επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ. ή ημιφορτηγού Ι.Χ. (εκτός από αγροτικό) ή μοτοσυκλέτα ή κότερο ή αεροσκάφος

β) Όσοι διατηρούν στην προσωπική υπηρεσία τους ένα ή περισσότερα άτομα ως έμμισθο προσωπικό.

γ) Όσοι ασκούν ατομική επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα

δ) Όσοι έχουν ακαθάριστο συνολικό εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων πάνω από 50.000 δρχ. το χρόνο.

ε) Όσοι αγοράζουν ακίνητα ή εγείρουν οικοδομή

στ) Όσοι διατηρούν δευτερεύουσα κατοικία ή κατοικούν σε οικοδομή πάνω από 150 τ.μ.

ζ) Όσοι είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες και λαμβάνουν επιδοτήσεις για τα προϊόντα τους ή λαμβάνουν καλλιεργητικά δάνεια πάνω από 2.000.000 δρχ.

η) Οποιος προσκληθεί με έγγραφο του προϊσταμένου της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας.

(B) Ο ΤΥΠΟΣ ΚΑΙ ΤΟ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

Η δήλωση εισοδήματος συντάσσεται σε ειδικό έντυπο που χορηγείται δωρεάν από το κράτος.

Ο υπόχρεος στην επιβολή και επίδοση της δήλωσης, βεβαιώνει την ειλικρίνεια του περιεχομένου της υπεύθυνα και με γνώση των σχετικών συνεπειών του νόμου (άρθρ. 73 και 74)

Με τη δήλωση εισοδήματος συνυποβάλλονται όλα τα αποδεικτικά στοιχεία που απαιτεί ο νόμος που πρέπει να είναι διατυπωμένα στην Ελληνική γλώσσα. Αν ο εκδότης αυτών των δικαιολογητικών είναι αλλοδαπός τότε μαζί με το καθένα από αυτά τα έγγραφα πρέπει να υποβάλλεται και η μετάφρασή του στα ελληνικά.

Η υποβολή των πιο πάνω δικαιολογητικών γίνεται με τα πρωτότυπα των σχετικών τιμολογίων ή αποδείξεων. Οι δηλώσεις υπογράφονται από τον υπόχρεο και την σύζυγό του για τα εισοδήματά της. Επίσης η δήλωση μπορεί να υπογράφεται και προς τον ειδικό προς τούτο εξουσιοδοτημένο πληρεξούσιο του φορολογούμενου ή τον λογιστή του.

Σχετικά με τον τύπο και το περιεχόμενο καθώς και τα δικαιολογητικά ή άλλα στοιχεία που υποβάλλονται, εκδίδονται σχετικές αποφάσεις από τον Υπουργό Οικονομικών.

Αρμόδιος για την παραλαβή των δηλώσεων, τον έλεγχο τους και γενικά την επιβολή του φόρου είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της κατοικίας ή κύριας διαμονής του υπόχρεου κατά το χρόνο υποβολής.

Η παράλειψη υποβολής της πιο πάνω αναφερόμενης δήλωσης συνεπάγεται την επιβολή ποινών των άρθρων 73 και 74 του Ν. 3323/55.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο

Η ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

(Α) Διαδικασία βεβαίωσης του φόρου

Οι δηλώσεις που εκδίδονται στον Οικονομικό Εφορο καταχωρούνται σε ειδικό βιβλίο «μεταγραφής δηλώσεων» που τηρεί. Στη συνέχεια, αυτός ελέγχει την ειλικρίνεια και την ακρίβεια των δηλώσεων και κατόπιν τον έλεγχο που διενεργείται εκδίδει τα λεγόμενα φύλλα Ελέγχου, τόσο για αυτούς που επέδωσαν φορολογική δήλωση, όσο και για αυτούς που παρέλειψαν να την εκδώσουν.

Φύλλα Ελέγχου εκδίδονται και σε περιπτώσεις ζημιάς από εμπορικές ή γεωργικές επιχειρήσεις.

Σε κάθε φορολογούμενο που επέδωσε δήλωση κοινοποιείται αντίγραφο του εκδοθέντος φύλλου ελέγχου. Αν η δήλωση κρίθηκε ειλικρινής το φύλλο στέλνεται με απλή ταχυδρομική επιστολή. Αν ο φορολογούμενος είχε ορίσει αντίκλητο στην έδρα της Οικονομικής Εφορίας, η επίδοση του φύλλου ελέγχου μπορεί να γίνει σε αυτόν. Αν ο τόπος διαμονής του υπόχρεου είναι άγνωστος η επίδοση μπορεί να γίνει στον Δήμαρχο ή Πρόεδρο της Κοινότητας της κατοικίας ή της τελευταίας διαμονής του.

(Β) ΑΜΦΙΣΒΗΤΗΣΗ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΥΛΛΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Αν ο υπόχρεος αμφισβητεί την ορθότητα του εκδιδόμενου φύλλου ελέγχου έχει το δικαίωμα να προτείνει λύση της διαφοράς μεταξύ αυτού και του Οικονομικού Εφόρου. Ο φορολογούμενος μπορεί να υποβάλει μέσα σε τακτή προθεσμία αίτηση για την επίλυση της διαφοράς ή προσφυγή. Ο αιτούμενος τη δικαστική λύση της διαφωνίας υποχρεούται να προσκομίσει, για την υποστήριξη της αίτησής του, όλα τα αποδεικτικά στοιχεία που ενισχύουν τους ισχυρισμούς του. Ο Οικονομικός Εφορος αφού λάβει υπόψη του όλα τα στοιχεία του φακέλλου του φορολογούμενου, όπως και τα νέα στοιχεία που προσκομίζει, μπορεί να κρίνει, συνολικά ή εν μέρει, βάσιμο το αίτημα του φορολογουμένου και να αποδεχθεί την ακύρωση του φύλλου ελέγχου ή τον περιορισμό της φορολογητέας ύλης ή τον περιορισμό του πρόσθετου φόρου στο 1/5 αυτού.

Στην περίπτωση που οι απόψεις του Οικονομικού Εφόρου και του φορολογούμενου συμπέσουν είτε εξ ολοκλήρου είτε εν μέρει και η διαφορά θεωρηθεί ότι επιλύθη η πιθανή προσφυγή που άσκησε ο φορολογούμενος θεωρείται ως «μη γενόμενη». Στην αντίθετη περίπτωση όπου δεν υπάρξει συμφωνία απόψεων, η υπόθεση οδηγείται, αν το επιθυμεί ο υπόχρεος σε δικαστική επίλυση της διαφοράς.

(Γ) ΠΡΟΣΦΥΓΗ ΣΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΑ

Όπως προαναφέρθηκε, αν δεν υπάρξει συμφωνία κατά εξώδικη λύση της διαφοράς, ο φορολογούμενος μπορεί να συνάξει προσφυγή ενώπιον του Πρωτοβάθμιου Φορολογικού Δικαστηρίου, οπότε και βεβαιώνεται αμέσως ποσοστό 40% επί του ύψους του φόρου εισοδήματος που αμφισβητείται.

Ο φόρος αυτός εισπράττεται σε τέσσερις (4) ίσες μηνιαίες δόσεις και η πρώτη δόση καταβάλλεται μέσα στο επόμενο τρίμηνο από τη βεβαίωση του φόρου.

Και το Ελληνικό Δημόσιο μπορεί να ασκήσει προσφυγή κατά της απόφασης. Την προσφυγή αυτή ασκεί ο Υπουργός Οικονομικών ή ο αρμόδιος Οικονομικός Επιθεωρητής.

Πιο κάτω, παρατίθεται υπόδειγμα προσφυγής φορολογικής υπόθεσης.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΑ

ΠΡΟΣΦΥΓΗ

Ενώπιον του τριμελούς (ή μονομελούς) Φορολογικού Πρωτοδικείου Πατρών.

Προσφυγή

του, κάτοικου Πάτρας, οδός
(ή Ομόρ.Εταιρ. κ.λ.π. Εδρα)

Κατά

του Ελληνικού Δημοσίου εκπροσωπούμενου από τον Οικονομικό Εφορο Πατρών (ή τον Τελώνη Πατρών) και της με αριθμό από πράξης του (φύλλο ελέγχου κ.λ.π.)

Προσφεύγοντας ενώπιον του δικαστηρίου σας, επιδιώκω την εξαφάνιση ή την μεταρρύθμιση της πιο πάνω πράξης του Οικονομικού Εφόρου (ή Τελώνη) Πατρών, με την οποία μου καταλογίστηκε φόρος ή δασμός ή τέλος ή πρόστιμο κ.λ.π. δραχμών για τους πιο κάτω ορθούς, νόμιμους και αληθινούς λόγους και όσους άλλους επιφυλάσσομαι να προβάλω έγκαιρα με ιδιαίτερο δικόγραφο (πρόσθετους λόγους).

1) Γιατί

2) Γιατί

Επιφυλασσόμενος να αναπτύξω και προφορικά και με υπόμνημα τους πιο πάνω λόγους

Ζητώ

Την εξαφάνιση της προσβαλλόμενης πράξης με σκοπό την απαλλαγή μου από την καταβολή του φόρου, δασμού, τέλος προστίμου κ.λ.π., που μου επιβλήθηκε δραχμών ή την μεταρρύθμισή της με σκοπό να περιορισθεί η πιο πάνω υποχρέωσή μου σύμφωνα με όσα αναφέρονται στην προσφυγή μου.

Αντίκλητό μου διορίζω τον κ., κάτοικο
....., οδός, αριθ.

(Τόπος Ημερομηνία)

Ο προσφεύγων

(Δ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΜΥΘΟΙ ΚΑΙ ΑΛΗΘΕΙΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Αλήθεια, ποιοί στην πραγματικότητα πληρώνουν τους φόρους εισοδήματος ;

Είναι μόνο οι μισθωτοί και οι συνταξιούχοι αυτοί που επιβαρύνονται, όπως λένε στο υπουργείο Οικονομικών και επαναλαμβάνουν οι δημοσιογράφοι; Η αλήθεια είναι εντελώς διαφορετική, αλλά την αποκρύπτουν όλοι με ιδιαίτερη φροντίδα για την αποφυγή του πολιτικού κόστους. Δεν είναι αληθινό πως μόνο οι μισθωτοί πληρώνουν τους φόρους.

Το 90% περίπου των μισθωτών και των συνταξιούχων, γύρω στο 1.500.000 φορολογούμενοι πληρώνουν μόνο το 19% των φόρων. Στην καλύτερη περίπτωση πληρώνουν μερικές χιλιάδες δραχμές, ο καθένας. Συνήθως δεν πληρώνουν τίποτα.

Το 34,1% των άμεσων φόρων το πληρώνουν μονάχα 57.000 Έλληνες πολίτες ! Από αυτούς, 22.400 άτομα είναι μεγαλόμισθοι (μέτοχοι Α.Ε., μέλη Δ.Σ. επιχ/σεων, στελέχη επιχ/σεων, τραπεζών, δημοσιογράφοι, έμμισθοι δικηγόροι, πανεπιστημιακοί γιατροί του Ε.Σ.Υ. κ.λ.π.) και οι υπόλοιποι 35.000 είναι ελεύθεροι επαγγελματίες, δικηγόροι, έμποροι κ.λ.π.

Το δε υπόλοιπο 47% των άμεσων φόρων προέρχεται από εμπορικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις (στοιχεία '93-94).

Αν λοιπόν υπάρχει φοροδιαφυγή, είναι άδικο και παράλογο να φορτώνεται στις πλάτες των ελεύθερων επαγγελματιών, των μεγαλόμισθων στελεχών επιχειρήσεων, των γιατρών και δικηγόρων. Είναι άδικο 57.000 συμπολίτες μας και επιχειρήσεις της ελεύθερης οικονομίας να συντηρούν τους υπόλοιπους Έλληνες και ταυτόχρονα να υβρίζονται σαν φοροφυγάδες και απατεώνες.

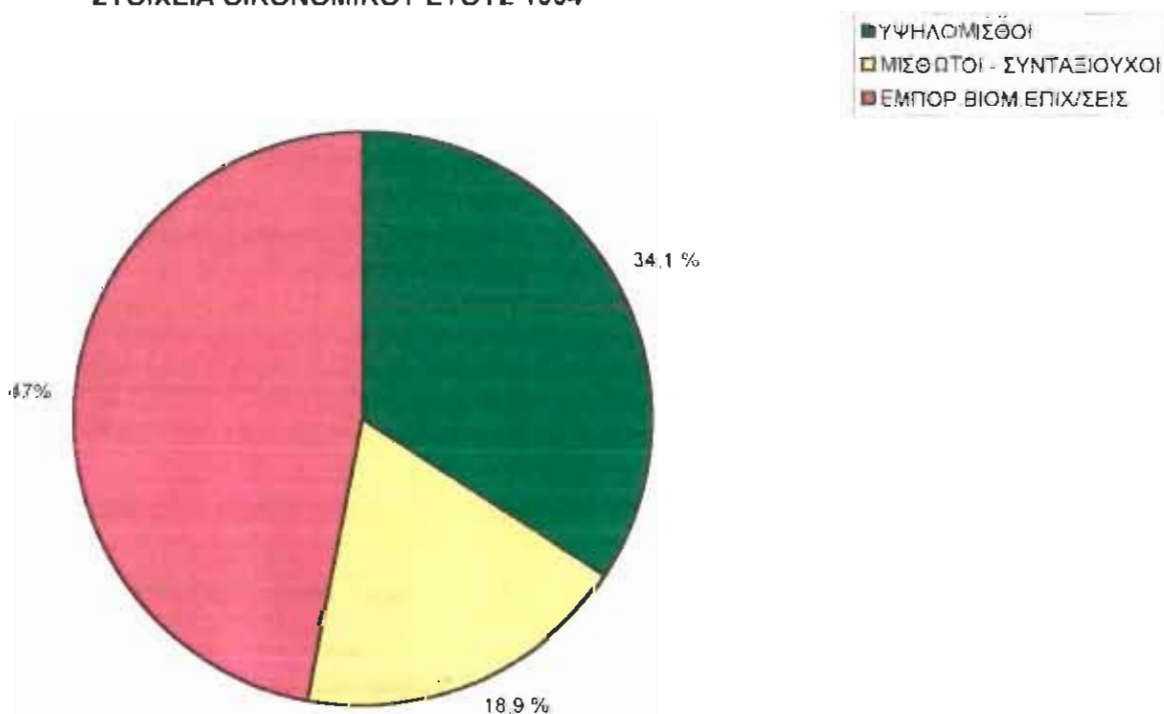
Καθ' όσον αφορά το επιχείρημα πως οι μισθωτοί δηλώνουν περισσότερο εισόδημα από τους εμπόρους, τους επιχειρηματίες και τους βιομήχανους, είναι

φανερό πως ο παραλογισμός του ισχυρισμού αυτού είναι αυταπόδεικτος. Είναι ποτέ δυνατόν κάτι παραπάνω από 1,5 εκ. άνθρωποι (χαμηλόμισθοι και υψηλόμισθοι μαζί) να δηλώνουν μικρότερο εισόδημα από 15.000 συνολικά (έμπορους, επιχειρηματίες, βιομήχανους) φορολογούμενους ;

Φοροδιαφυγή σίγουρα υπάρχει, αλλά δεν είναι υπεύθυνα μόνο λίγα εκλεκτικά απομονωμένα κοινωνικά στρώματα. Φοροδιαφυγή κάνουν και όλοι εκείνοι που δηλώνουν 1-2 εκατομμύρια δραχμές εισόδημα το χρόνο στην Εφορία προσπαθώντας να πείσουν τους υπόλοιπους Έλληνες πως ζουν, συντηρούν οικογένεια, και έχουν κοινωνική παρουσία με λιγότερο από 100.000 δρχ. το μήνα. Σίγουρα, αυτά τα άτομα έχουν και κάποια άλλη δεύτερη απασχόληση, έστω οι περισσότεροι απ' αυτούς, που όμως δεν την δηλώνουν στην Εφορία.

Η αναλογία και τα ποσοστά των υπόχρεων στο φόρο κατά επαγγελματικές ομάδες εικονίζεται στο εξής κυκλικό διάγραμμα :

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΕΤΟΥΣ 1994



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

(Α) ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Η φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων διέπεται γενικά από το νομοθετικό διάταγμα 3843/58. Με βάση το νόμο αυτό επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που αποκτάται από κάθε νομικό πρόσωπο για κάθε πηγή.

Ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται για κάθε οικονομικό έτος. Προκειμένου για Α.Ε. του εσωτερικού και τα λοιπά νομικά πρόσωπα που έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα, ο φόρος επιβάλλεται για κάθε εισόδημα που αποκτάται κατά τη διαχειριστική περίοδο της οποίας η λήξη εμπίπτει στο χρονικό διάστημα από 1 Σεπτεμβρίου του προηγούμενου οικονομικού έτους και μέχρι της 31 Αυγούστου του οικείου οικονομικού έτους. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ο φόρος επιβάλλεται για τα εισοδήματα του αμέσως προηγούμενου ημερολογιακού έτους (άρθρα 1 και 2 του Ν. 3843/58).

(Β) ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων υπόκεινται :

α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες

β) Οι Δημόσιες, Δημοτικές και Κοινοτικές Επιχειρήσεις και Εκμεταλλεύσεις που δεν έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα και αποτελούν ή όχι ίδια Νομικά Πρόσωπα.

γ) Οι συνεταιρισμοί καθώς επίσης και οι ενώσεις τους που λειτουργούν και ιδρύθηκαν με βάση το Ν. 602.

δ) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιοδήποτε τύπο εταιρείας καθώς επίσης και οι ξένοι Οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, έχουν δηλαδή κερδοσκοπικό χαρακτήρα.

ε) Οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης (ΕΠΕ)

(Γ) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ν.Π.

(άρθρο 4)

Το αντικείμενο του φόρου, δηλαδή η φορολογητέα ύλη των νομικών προσώπων διαφέρει μεταξύ τους. Αναλυτικά :

i) Οι Ελληνικές ΑΕ και ΕΠΕ

Σε ημεδαπές γενικά ανώνυμες εταιρείες και ΕΠΕ με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες, αντικείμενο του φόρου είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει. Τα διανεμόμενα κέρδη λαμβάνονται από το υπόλοιπο των κερδών που απομένει μετά την αφαίρεση του αναλογούντος φόρου.

ii) Οι Δημόσιες-Δημοτικές-Κοινοτικές επιχειρήσεις

Αντικείμενο του φόρου είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων και εκμεταλλεύσεων κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

iii) Οι Συνεταιρισμοί και οι Ενώσεις τους

Σ' αυτήν την περίπτωση ως αντικείμενο φόρου θεωρείται το συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή πριν από την αφαίρεση των χορηγούμενων εκπτώσεων στα μέλη τους. Για την εφαρμογή της διάταξης

αυτής δεν λαμβάνονται υπόψιν οι χορηγούμενες επί των τιμολογίων πωλήσεως εκπτώσεις σε διατιμημένα είδη και μέχρι των επιτρεπόμενων από τις εκάστοτε ισχύουσες αγοραστικές διατάξεις ποσοστών.

iv) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν στην Ελλάδα

Αντικείμενο του φόρου Ν.Π των ξένων αυτών επιχειρήσεων και οργανισμών, που λειτουργούν με οποιοδήποτε τύπο εταιρείας και αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, είναι το καθαρό εισόδημα (κέρδος) που αποκτούν από την μόνιμη εγκατάσταση των επιχειρήσεων αυτών στην Ελλάδα.

v) Μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα Ν.Π.

Στα ημεδαπά Ν.Π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ως αντικείμενο φόρου λαμβάνεται το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ή το εξωτερικό μόνο από την εκμίσθωση οικοδομών ή γαιών (πηγή εισοδήματος από ακίνητα) καθώς και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν ως αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα των ανωτέρω Νομικών Προσώπων καθώς και τα πάσης φύσεως έτερα τούτων, που πραγματοποιούνται για την επιδίωξη εκπλήρωσης του σκοπού αυτών.

(Δ) ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Ν.Π.

(άρθρο 6)

Απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος Νομικών Προσώπων οι :

α) Το Ελληνικό Δημόσιο περιλαμβανομένων και των αποκεντρωμένων Δημοσίων Υπηρεσιών που λειτουργούν ως Ειδικά Ταμεία και οι Δήμοι και Κοινότητες για τα πάσης φύσεως εισοδήματά τους.

β) Τα εισοδήματα από οικοδομές και εκμίσθωση γης των Ιερών Ναών, των Ιερών Μητροπόλεων, των Ιερών Μονών, της Αποστολικής Διακονίας, του

Παναγίου Τάφου, του Αγίου Όρους, της Ιεράς Μονής Σινά καθώς και της Ιεράς Μονής Πάτμου, όπως επίσης και τα τεκμαρτά εισοδήματα από ακίνητα που ανήκουν σε δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που αποτελούν ή μη ίδια πρόσωπα, και σε Εκπαιδευτικά Ιδρύματα μη ιδιωτικής φύσεως που χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση και λειτουργία τους.

γ) Απαλλάσσονται του φόρου τα ακόλουθα εισοδήματα των εξής Νομικών Προσώπων :

⇒ Τα κέρδη που αποκτούνται από την εκμετάλλευση των υπό ελληνική σημαία πλοίων που υπάγονται κατά τις εκάστοτε διατάξεις στον ειδικό επί τούτου φόρο.

⇒ Με βάση όρους αμοιβαιότητας τα πραγματοποιούμενα κέρδη στην Ελλάδα των αλλοδαπών επιχειρήσεων που εκμεταλλεύονται πλοία υπό ξένη σημαία και αεροσκάφη.

⇒ Επίσης οι τόκοι των πάσης φύσεως καταθέσεων στην Ελλάδα στις ημεδαπές τράπεζες ή στα υποκαταστήματά τους που λειτουργούν μόνιμα στη χώρα.

⇒ Τέλος, τα ικανά λόγω επικυρωμένης από το νόμο σύμβασης απαλλασσόμενα από τη φορολογία εισοδήματα

(Ε) ΧΡΟΝΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΕΙ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

(άρθρο 7)

Η χρονική περίοδος που λαμβάνεται ότι προκύπτει το εισόδημα αυτής της κατηγορίας είναι :

α) Η εταιρική χρήση ή το διαχειριστικό έτος προκειμένου για τα Ν.Π. που υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

β) Το ημερολογιακό έτος για τις υπόλοιπες περιπτώσεις . Προκειμένου για Ν.Π. που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση, σαν διαχειριστική περίοδος για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 3843/58 λαμβάνεται αυτή που περιλαμβάνεται μεταξύ του χρόνου που τέθηκε υπό εκκαθάριση το Νομικό Πρόσωπο και του χρόνου λήξης της εκκαθάρισης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο

(Α) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΩΝ Ν.Π.

Για τον προσδιορισμό του συνολικού καθαρού εισοδήματος, λαμβάνονται τα οριζόμενα κατωτέρω ακαθάριστα έσοδα από τα οποία εκπίπτουν οι προβλεπόμενες εκπτώσεις.

Σαν ακαθάριστα έσοδα των Ν.Π. λαμβάνονται :

- i) Το τίμημα των οριστικά πραγματοποιηθέντων πωλήσεων καθώς και οι αμοιβές που αποκτήθηκαν από παροχή υπηρεσιών
- ii) Τα εισοδήματα από ακίνητα, κινητές αξίες, συμμετοχή σε εμπορική επιχείρηση, από γεωργικές επιχειρήσεις όπως και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 45 του Ν.Δ. 3323/55. Από τα ανωτέρω ακαθάριστα έσοδα εκπίπτουν οι δαπάνες απόκτησης του εισοδήματος. Αυτό ισχύει, όταν η επιχείρηση τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας. Αν όμως τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας, τότε απλά το

συνολικό εισόδημα υπολογίζεται με έναν συντελεστή καθαρού κέρδους που ορίζεται κατά περίπτωση. Με αυτόν τον τρόπο προσδιορίζεται το ΚΚ των ΝΠ αυτής της μορφής.

(B) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Όταν μεταξύ των εισοδημάτων των Νομικών Προσώπων, συμπεριλαμβάνονται και μερίσματα ή κέρδη από συμμετοχή σε άλλες εταιρείες, των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί σύμφωνα με νομικές διατάξεις, τα εισοδήματα αυτά αφαιρούνται από τα συνολικά καθαρά κέρδη προκειμένου να υπολογισθούν τα φορολογητέα κέρδη του νομικού προσώπου.

(B1) ΠΩΣ ΥΠΟΛΟΓΙΖΕΤΑΙ Ο ΦΟΡΟΣ ΤΩΝ Ν.Π.

Ο φόρος υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα του υπόχρεου νομικού προσώπου με συντελεστή τριάντα πέντε τοις εκατό (35%).

Ειδικά για Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) ο συντελεστής της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζεται στα καθαρά κέρδη που απομένουν μετά την αφαίρεση επιχειρηματικής αμοιβής για φυσικά πρόσωπα διαχειριστές εταίρους και μέχρι τρεις, οι οποίοι συμμετέχουν στην εταιρεία με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Σε περίπτωση περισσότερων διαχειριστικών εταίρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρεία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια εμπρόθεσμη δήλωσή της. Ως ποσοστά λαμβάνονται εκείνα που υφίστανται κατά το χρόνο έγκρισης του ισολογισμού της.

Η ανωτέρω επιχειρηματική αμοιβή θεωρείται ως λαμβανόμενη από το ήμισυ των συνολικών καθαρών κερδών της εταιρείας. Όταν ο διαχειριστής

συμμετέχει σε περισσότερες της μιας εταιρείας περιορισμένης ευθύνης ή σε άλλες προσωπικές εταιρείες ως ομόρρυθμος εταίρος, αυτός δικαιούται επιχειρηματικής αμοιβής από μία από αυτές, κατ' επιλογή του. Η επιλογή αυτή δηλώνεται με την οικεία εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος της εταιρίας και δεν ανακαλείται.

Επιπλέον του οριζόμενου στις προηγούμενες παραγράφους φόρου, επιβάλλεται και συμπληρωματικός φόρος στο εισόδημα από ακίνητα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα. Ο φόρος αυτός υπολογίζεται με συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) στο συνολικό ακαθάριστο εισόδημα που προέρχεται από ακίνητα.

Από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτουν :

α) Ο φόρος που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο.

β) Ο φόρος που αναλογεί στο μέρος των φορολογηθέντων κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης εισοδημάτων που διανέμονται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8α του παρόντος νόμου.

γ) Ο φόρος που αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στην αλλοδαπή για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτήν και υπόκειται σε φόρο.

Όταν το ποσό του φόρου που προκαταβλήθηκε ή παρακρατήθηκε είναι μεγαλύτερο από το φόρο που αναλογεί, η επιπλέον διαφορά συμψηφίζεται στο υπόλοιπο φόρου που προκύπτει για βεβαίωση.

(B2) ΔΗΛΩΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ Ν.Π.

(άρθρο 11)

Κάθε νομικό πρόσωπο που υπόκειται σε φορολογία σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3843/58, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση φορολογίας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσα στις ανάλογες καθορισμένες προθεσμίες.

Η δήλωση που υποβάλλεται, συνοδεύεται υποχρεωτικά με αναλυτική κατάσταση εσόδων και εξόδων.

Με βάση το οριστικό φύλλο ελέγχου εκπίπτει ο καταλογισθείς με τα προσωρινά φύλλα, φόρος.

(B3) Η ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ Ν.Π.

(άρθρο 13)

1. Ο φόρος εισοδήματος, η βεβαιούμενη προκαταβολή φόρου εισοδήματος, τα τέλη χαρτοσήμου κ.λ.π. ποσά που οφείλονται με βάση τη δήλωση του άρθρου 11, καταβάλλονται :

α) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 11 του παρόντος, σε πέντε (5) ίσες μηνιαίες δόσεις από τις οποίες, η μεν πρώτη με την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης, οι δε υπόλοιπες τέσσερις την τελευταία εργάσιμη ημέρα των τεσσάρων επόμενων, από την υποβολή της δήλωσης, μηνών.

β) Από τα νομικά πρόσωπα που υποβάλλουν δήλωση σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παρ. 1 του άρθρου 11 του παρόντος, εφάπαξ με την υποβολή της εμπρόθεσμης προσωρινής ή οριστικής δήλωσης.

2. Δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την καταβολή των αναφερόμενων στην προηγούμενη παράγραφο ποσών, θεωρείται απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα. Σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής της συνολικής οφειλής, δεν παρέχεται καμμία έκπτωση.

(B4) Η ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

(άρθρο 14)

Από τον προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. βεβαιώνεται σαν καταβλητέος (προς είσπραξη) φόρος ποσό ίσο προς τα 50% του φόρου πάνω στο εισόδημα της διαχειριστικής περιόδου που έληξε, όπως αυτός εξάγεται από την οριστική δήλωση του Ν.Π. για τα εισοδήματα της περιόδου αυτής.

Σε περίπτωση που ο προκαταβλητέος φόρος είναι μικρότερος της προκαταβολής φόρου η διαφορά που προκύπτει βεβαιώνεται στο όνομα των Ν.Π. σαν προκαταβολή φόρου.

(B5) Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΤΩΝ Ν.Π.

(άρθρο 16)

Σχετικά με τη διαδικασία βεβαίωσης του φόρου εφαρμόζονται οι διατάξεις του Ν.Δ. 3323/55 και στη φορολογία εισοδήματος των νομικών προσώπων όπως και των φυσικών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6ο

ΦΟΡΟΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

(Α) ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Ο φόρος κεφαλαίου αφορά το συσσωρευμένο πραγματικό κεφάλαιο που έχει στην διάθεσή του ο κάθε πολίτης. Τα περιουσιακά στοιχεία αυτά που κατέχει ο φορολογούμενος οπωσδήποτε δείχνουν οικονομική άνεση και κατά συνέπεια αυξάνουν τη φοροδοτική του ικανότητα.

Περιλαμβάνει ειδικότερα : α) Το φόρο περιουσίας, β) Το φόρο κληρονομίας, γ) Το φόρο δωρεάς, δ) Το φόρο προίκας ή γονικής παροχής που αντικατέστησε την προίκα, ε) Το φόρο από κέρδη σε λαχεία, ΠΡΟ-ΠΟ και άλλα τυχερά παιχνίδια και στ) Το φόρο μεταβίβασης ακινήτων (ΦΜΑ).

(Β) ΦΟΡΟΙ ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Στους άμεσους φόρους εκτός του φόρου εισοδήματος (φυσικών ή νομικών προσώπων) ανήκουν και οι φόροι περιουσίας. Αυτοί είναι οι φόροι που έχουν αντικείμενο τα περιουσιακά στοιχεία του φορολογούμενου κυρίως πάγια, όπως είναι τα ακίνητα και είναι ανάλογος προς την αξία τους ή επιβάλλεται στην υπεραξία τους, δηλαδή στην επιπλέον αξία που παίρνουν αυτά για διάφορους λόγους όπως λ.χ. από τη διάνοιξη ενός δρόμου.

Ο φόρος αυτός θεωρείται ως συμπλήρωμα του φόρου επί του εισοδήματος. Η φορολογία ακίνητης περιουσίας (ΦΑΠ) επιβάλλεται στη συνολική αξία που έχουν τα ακίνητα ή τα εμπράγματα δικαιώματα σε αυτά, αφού αφαιρεθούν ενυπόθηκα χρέη. Όλα τα ακίνητα (οικοδομές) που είναι μεγαλύτερα από 50 τ.μ. υπόκεινται στο φόρο αυτό. Το ποσό του φόρου είναι ανάλογο με τα

τετραγωνικά μέτρα του οικοδομήματος και καταβάλλεται σε δόσεις. Σε περίπτωση ανακριβούς ή εκπρόθεσμης δήλωσης ή παράλειψη υποβολής αυτής, επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι. Τα έσοδα από το Φόρο Ακίνητης Περιουσίας αποδίδονται σε όλους τους δήμους και στις Κοινότητες του Κράτους.

(Γ) ΦΟΡΟΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΑΣ

Ο φόρος επί των κληρονομιών έχει ως αντικείμενο το ποσό της καθαρής περιουσίας, κατά το οποίο έκαστος κληρονόμος ή κληροδόχος καθίσταται πλουσιότερος.

Φορολογείται η κινητή και ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα καθώς και η κινητή που βρίσκεται σε άλλη χώρα, Ελληνα υπηκόου, οπουδήποτε κι αν έχει την κατοικία του.

Στον φόρο υπόκειται η απομένουσα καθαρή αξία της περιουσίας μετά την αφαίρεση των χρεών ή βαρών. Για τον καθορισμό της φορολογητέας αξίας της μεταβιβαζόμενης περιουσίας, λόγω θανάτου, λαμβάνεται υπόψιν η αξία που έχουν τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία της κληρονομιάς κατά την ημέρα του θανάτου του κληρονομούμενου, όπου και η ημέρα αυτή αποτελεί και το χρόνο γέννησης της φορολογικής ενοχής του φόρου κληρονομιών.

Από το φόρο απαλλάσσονται το Δημόσιο, οι Δήμοι και οι Κοινότητες καθώς και τα Νομικά Πρόσωπα που δεν έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα.

Οι φορολογικοί συντελεστές είναι προοδευτικοί κατά κλιμάκια της φορολογητέας περιουσίας. Δεν είναι όμως ενιαίοι για όλους τους κληρονόμους και τους κληροδόχους. Ο νόμος κατατάσσει τούτους σε τέσσερις (4) κατηγορίες ανάλογα με το βαθμό συγγένειας που έχουν τα άτομα με τον κληρονομούμενο. Οι πλησιέστεροι συγγενείς φορολογούνται ελαφρότερα και

αντίστροφα, εφόσον απομακρύνεται ο βαθμός συγγένειας τόσο αυξάνεται και ο συντελεστής φόρου.

Α' κατηγορία : Σε αυτή ανήκουν τα τέκνα του κληρονομούμενου και ο επιζών σύζυγος

Β' κατηγορία : Σε αυτή ανήκουν οι κατιόντες δευτέρου και πιο κάτω βαθμού, δηλαδή εγγονοί, δισέγγονα κ.λ.π. του κληρονομούμενου και οι ανιόντες αυτού δηλαδή γονείς, πάπποι, προπάπποι κ.λ.π.

Γ' κατηγορία : Ανήκουν οι αδελφοί, οι αμφιθαλείς και ετεροθαλείς του κληρονομούμενου

Δ' κατηγορία : Εδώ ανήκουν οι λοιποί απομακρυσμένου βαθμού συγγενείς, όπως επίσης και τα πρόσωπα που δεν έχουν κανένα συγγενικό βαθμό με τον κληρονομούμενο.

Μαζί με τον φόρο της κληρονομιάς, εισπράττονται ορισμένοι πρόσθετοι φόροι υπέρ Δήμων και Κοινοτήτων

(Δ) ΦΟΡΟΣ ΔΩΡΕΩΝ

Την μεταβίβαση περιουσίας από πρόσωπο σε πρόσωπο λόγω δωρεάς, ο νόμος την υπήγαγε σε φόρο δωρεών, με τη δικαιολογία ότι αυτός που τη λαμβάνει γίνεται πλουσιότερος δίχως κάποια αντιπαροχή εκ μέρους του.

Η δωρεά, σύμφωνα με τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, γίνεται μόνο με συμβολαιογραφικό έγγραφο.

Ο φόρος αυτός υπολογίζεται όπως και ο φόρος κληρονομιάς, ανάλογα του ύψους της δωρούμενης περιουσίας και του βαθμού συγγένειας μεταξύ δωρητού και δωρεοδόχου. Τα αφορολόγητα ποσά, τα κλιμάκια της περιουσίας και οι φορολογικοί συντελεστές είναι ίδιοι.

Υπόχρεοι στο φόρο δωρεών είναι αλληλεγγύως ο δωρητής αλλά και ο δωρεοδόχος.

(Ε) ΦΟΡΟΣ ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΡΟΙΚΑΣ ή ΓΟΝΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ

Αντικείμενο του φόρου, είναι η περιουσία που παραχωρείται από τους γονείς προς τα τέκνα τους.

Ο φορολογικός νόμος μεταχειρίζεται πολύ επιεικώς τα περιουσιακά στοιχεία, που αποκτώνται με αυτόν τον τρόπο και παρέχεται διπλάσιο αφορολόγητο όριο από τη δωρεά και ο φόρος ορίζεται στο μισό από τον φόρο δωρεάς.

Ο φόρος γονικής παροχής καταβάλλεται κατά τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου, ενώ η διαδικασία βεβαίωσης του φόρου είναι ίδια με της κληρονομιάς και της δωρεάς.

(ΣΤ) ΦΟΡΟΣ ΚΕΡΔΩΝ ΑΠΟ ΛΑΧΕΙΑ, ΠΡΟ-ΠΟ ΚΑΙ ΑΛΛΑ ΤΥΧΕΡΑ ΠΑΙΧΝΙΔΙΑ

Αντικείμενο της φορολογίας αυτής είναι τα κέρδη λαχείων, από λαχειοφόρες ομολογίες ή αγορές, ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ και άλλων τυχερών παιχνιδιών.

Υποκείμενο του φόρου είναι αυτός που πραγματοποιεί τα παραπάνω κέρδη. Ο φορολογικός συντελεστής ανέρχεται στο 10% στα πάνω από 25.000 δραχμές κέρδη, τα οποία προκύπτουν από κάθε γραμμάτιο λαχείου, κάθε στήλη ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ κ.λ.π.

Από το φόρο αυτό απαλλάσσονται το Δημόσιο, οι Δήμοι ή οι Κοινότητες, τα Ν.Π.Δ.Δ. καθώς και τα κέρδη που προέρχονται από λαχειοφόρες ομολογίες εθνικών δανείων οικονομικής ανάπτυξης

(Ζ) ΦΟΡΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (ΦΜΑ)

Αντικείμενο του Φ.Μ.Α. είναι η αγοραία αξία του ακινήτου κατά την ημέρα μεταβίβασής του ή μεταβίβασης εμπράγματος δικαιώματός του. Στο φόρο αυτό υπόκειται και η μεταβίβαση πλοίου υπό ελληνική σημαία.

Επίσης εμπράγματα δικαιώματα κατά τον Αστικό Κώδικα θεωρείται η πλήρης κυριότητα, η ψυλή κυριότητα, η επικαρπία και η οίκηση.

Ως αγοραία αξία του ακινήτου ή του πραγματικού δικαιώματος λαμβάνεται όχι η συμφωνηθείσα με συμβόλαιο μεταβιβαζόμενη αξία, αλλά η αγοραία αξία την οποία είχε το ακίνητο κατά την ημέρα της μεταβιβάσεώς του, εκείνη δηλαδή που θα μπορούσε ο πωλητής να πραγματοποιήσει κάτω από ομαλές συνθήκες αγοράς.

Από το Φ.Μ.Α. απαλλάσσονται το Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες, οι Ιεροί Ναοί, οι Μονές, τα θρησκευτικά και λοιπά ιδρύματα καθώς και τα Ν.Π.Δ.Δ. Επίσης απαλλάσσεται η αγορά πρώτης κατοικίας από τα έγγαμα πρόσωπα μέχρι ενός ορίου, το οποίο εξαρτάται από τον αριθμό των προστατευόμενων μελών και την περιφέρεια όπου βρίσκεται το ακίνητο. Τέλος εξαρτάται από το φόρο η αγορά γεωργικών ή κτηνοτροφικών εκτάσεων (ισχύει με όριο).

Ο φορολογικός συντελεστής είναι αναλογικός και στις περιπτώσεις ανακριβούς, εκπρόθεσμης δήλωσης ή παράλειψής του επιβάλλεται πρόσθετος φόρος.

(Η) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ

Σύμφωνα με τον Ν. 27/1975, τα πλοία φορολογούνται με ειδικό τρόπο. Ο φόρος είναι πραγματικός και όχι προσωπικός, φορολογείται δηλαδή το πλοίο και ειδικά το ακαθάριστο εκ πλοίων εισόδημα.

Υποκείμενο του φόρου είναι ο κύριος του πλοίου (ο πλοιοκτήτης) είτε φυσικού είτε νομικού προσώπου. Υπολογίζεται δε με βάση τη χωρητικότητα και την ηλικία του πλοίου ανεξάρτητα αν πραγματοποιήθηκαν ή όχι κέρδη.

Τα κέρδη των αλλοδαπών επιχειρήσεων (πλοία με ξένη σημαία) ανεξάρτητα από την εγκατάστασή τους ή όχι στην Ελλάδα, φορολογούνται με πάγιο συντελεστή 10% στις ακαθάριστες εισπράξεις τους από τους ναύλους προσώπων και αγαθών, τα οποία μεταφέρονται από τα ελληνικά λιμάνια μέχρι το λιμάνι προορισμού του πλοίου.

(Θ) ΕΚΤΑΚΤΕΣ ΕΙΣΦΟΡΕΣ

Μερικές φορές επιβάλλονται από το κράτος οικονομικές επιβαρύνσεις, που έχουν έκτακτο χαρακτήρα (για μία φορά - «εφ' άπαξ»), είτε με αφορμή κάποιο σημαντικό γεγονός που είχε σοβαρές συνέπειες για την Εθνική Οικονομία (πόλεμος, σεισμός κ.λ.π.), είτε για την αντιμετώπιση μιας οικονομικής ή νομισματικής (πληθωριστικής) κρίσης.

Οι έκτακτες εισφορές μπορούν να πάρουν τη μορφή : i) επιβάρυνσης στην περιουσία (λ.χ. φόρος ή πρόσθετος φόρος στην ακίνητη περιουσία), ii) πρόσθετου ποσοστού στο βεβαιωμένο ή δηλωμένο για μια περίοδο φόρο εισοδήματος, iii) επιβάρυνσης μιας θεωρούμενης ως ιδιαίτερα εύπορης κοινωνικής ομάδας (έκτακτη εισφορά των εφοπλιστών) και iv) ξεχωριστής από τους δασμούς επιβάρυνσης στην εισαγωγή ειδών μεγάλης αξίας (λ.χ. αυτοκινήτων).

Μερικές φορές οι έκτακτες-προσωρινές εισφορές παρατείνονται χρονικά για πολύ και σχεδόν περνούν στα τακτικά έσοδα του κράτους (όπως έγινε στην Ελλάδα με την έκτακτη εισφορά πάνω στα εισαγόμενα αυτοκίνητα που επιβλήθηκε αρχικά για την «Πρόνοια των Βορείων Επαρχιών» και διατηρείται

περίπου 40 χρόνια ήδη από τότε που άρχισε). Ο περιορισμός αυτός δεν ισχύει όταν πρόκειται για εισαγωγή αυτοκινήτων από χώρες - μέλη της Ε.Ε.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7ο

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ ΣΗΜΕΡΙΝΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

(Α) ΓΕΝΙΚΑ

Από τη συνοπτική περιγραφή του σημερινού συστήματος φορολογίας συμπεραίνεται ότι αυτό είναι ιδιαίτερα περίπλοκο. Υπάρχει ένας μεγάλος αριθμός φόρων με πολυμορφία εξαιρέσεων και απαλλαγών, υποκειμενικού ή αντικειμενικού, ευκαιριακού ή περιστασιακού κυρίως χαρακτήρα. Η προσπάθεια ενίσχυσης του δημοσιονομικού πλαισίου με σωρεία διατάξεων για την επίτευξη (άμεσα ή έμμεσα) της επιδιωκόμενης οικονομικής πολιτικής έχει δημιουργήσει μία κατάσταση που στην κυριολεξία αντιστρατεύεται τις βασικές επιδιώξεις για την ικανοποίηση των οποίων και θεσπίστηκαν.

Το νομοθετικό πλαίσιο και οι συνεχείς μεταβολές του, διευκολύνουν την παραοικονομία και τη φοροδιαφυγή αφού περιορίζουν τη δυνατότητα ελέγχου από τα φορολογικά όργανα, πράγμα που επιτείνει την ασυδοσία ορισμένων κατηγοριών φορολογούμενων

(B) ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Οι βασικότερες αδυναμίες του συστήματος της φορολογίας εισοδήματος είναι οι ακόλουθες :

α) Η φορολογική νομοθεσία χαρακτηρίζεται από υπέρμετρη πολυνομία με πληθώρα ειδικών ρυθμίσεων, εξαιρέσεων και απαλλαγών. Η κατάσταση αυτή δημιουργεί αβεβαιότητα σχετικά με το τι ισχύει.

β) Η έλλειψη ολοκληρωμένης μηχανοργάνωσης στις φοροτεχνικές υπηρεσίες που είναι τόσο απαραίτητη για τη διασταύρωση πληροφοριών οι οποίες αφορούν την πραγματική οικονομική κατάσταση του φορολογούμενου.

γ) Η αδυναμία του συστήματος να εξασφαλίσει τα πραγματικά εισοδήματα από τον πληθωρισμό και να αποτρέπει την ασύμμετρη κατανομή των φορολογικών βαρών μεταξύ των διαφόρων εισοδηματικών κλιμακίων (διάσταση μεταξύ φαινομενικής και πραγματικής φορολογικής επιβάρυνσης). Αυτό δημιουργείται από το γεγονός ότι οι εκάστοτε μεταβολές των φορολογικών παραμέτρων για την αντιμετώπιση των πληθωριστικών εξελίξεων δεν είναι σύμμετρες με αποτέλεσμα να παραβιάζονται οι αρχές της οριζόντιας και κάθετης φορολογικής ισότητας.

δ) Ο έντονος διαχωρισμός της φορολογικής επιβάρυνσης μεταξύ εισοδημάτων που προέρχεται από διαφορετικές πηγές, με συνέπεια την ενίσχυση της ροπής για φοροδιαφυγή.

ε) Η διατήρηση της πληθώρας των ειδικών ρυθμίσεων, εξαιρέσεων και απαλλαγών υπέρ κοινωνικών ομάδων ή κατηγοριών φορολογουμένων.

(Γ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Το σημερινό σύστημα φορολογίας των Ν.Π. με τη διόρθωση και το μέγεθος των επιβαλλόμενων συντελεστών, κατά περίπτωση, δεν κρίνεται ικανοποιητικό και δεν ευθυγραμμίζεται με τις επιβαρύνσεις του φόρου Εισοδήματος των Φυσικών Προσώπων.

Ο τρόπος φορολογίας μεταξύ των διάφορων μορφών εταιρειών είναι διαφορετικός και οι συντελεστές φορολογίας διαφέρουν σημαντικά, ιδίως στην περίπτωση των εισοδημάτων από ανώνυμες μετοχές μη εισαγόμενες στο Χρηματιστήριο. Αυτό δημιουργεί υπέρμετρη επιβάρυνση σε σχέση με τις άλλες μορφές εισοδήματος. Η διαφορετική φορολόγηση των διάφορων μορφών εταιρειών διευκολύνει περισσότερο τη φοροδιαφυγή. Παράλληλα, η μη φορολόγηση των διανεμόμενων κερδών των Α.Ε. στο επίπεδο της εταιρείας σε συνδυασμό με τις απαλλαγές του παρακρατούμενου φόρου στα μερίσματα των εταιρειών αυτών και τη μεγάλη «διασπορά» των μετοχών, έχει ως συνέπεια την απαλλαγή του μεγαλύτερου μέρους των διανεμόμενων κερδών από το φόρο εισοδήματος.

(Δ) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ (Φ.Α.Π.)

Το αφορολόγητο όριο από το φόρο ακίνητης περιουσίας, κρίνεται υψηλό. Θα ήταν προτιμότερο να είναι μικρότερο και να αναπροσαρμόζεται ανάλογα με την εξέλιξη του πληθωρισμού και του μεγέθους της οικογένειας.

Βασικό πρόβλημα στη φορολογία περιουσιακών στοιχείων είναι ο καθορισμός της αγοραίας αξίας των ακινήτων που βρίσκονται στα διάφορα μέρη της χώρας. Η δυσκολία αυτή ενισχύεται από την έλλειψη υποδομής (προσωπικό, κτηματολόγιο, κ.λ.π.) και μεγαλώνει σε εποχές πληθωρισμού ή μεταβολών της αξίας των ακινήτων από τη μεταβολή της σχετικής αξίας (θετική ή αρνητική

υπεραξία). Το 1980 θεσπίστηκε μια σημαντική εξαίρεση από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Απαλλάσσεται από το φόρο αυτό η αγορά από παντρεμένους πρώτης κατοικίας ή οικοπέδου για πρώτη κατοικία. Η απαλλαγή δίνεται για το ποσό της οικίας ή του διαμερίσματος μέχρι 1.500.000 δρχ. Το ανωτέρω ποσό προσαυξάνεται κατά 500.000 δρχ. για κάθε παιδί του αγοραστή εφόσον είναι ανήλικο ή σπουδαστής.

(Ε) ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ - ΔΩΡΕΩΝ - ΚΕΡΔΩΝ ΑΠΟ ΛΑΧΕΙΑ ΚΑΙ ΑΛΛΑ ΤΥΧΕΡΑ ΠΑΙΧΝΙΔΙΑ

Σε γενικές γραμμές η φορολογία κληρονομιών, δωρεών και κερδών από λαχεία, κρίνεται ικανοποιητική από πλευράς επιδιώξεων της οικονομικής πολιτικής, αναφορικά με τη δικαιώτερη κατανομή του εισοδήματος και του πλούτου μακροχρόνια καθώς και τη διοχέτευση πόρων σε παραγωγικές τοποθετήσεις.

Ενα βασικό μειονέκτημα της φορολογίας αυτής είναι η διατήρηση των αφορολόγητων ορίων αμετάβλητων για μεγάλο χρονικό διάστημα. Αυτό σημαίνει ότι σταδιακά εξανεμίζονται τα αφορολόγητα όρια και εξασθενίζει αρκετά η σχετική κοινωνική τους σημασία.

Τα βασικότερα επιχειρήματα που προβάλλονται για τη θέσπιση των φόρων κληρονομιών, δωρεών κ.λ.π. με προοδευτικούς συντελεστές είναι τα εξής :

α) Η κληρονομιά, η δωρεά, τα κέρδη από τυχερά παιχνίδια, όλα αυτά αποτελούν στοιχεία του εισοδήματος με την πλατιά έννοια του και έτσι αυξάνουν τη φοροδοτική ικανότητα του κληρονόμου ή δωρεοδόχου αντίστοιχα. Η κληρονομιά και οι δωρεές θα έπρεπε λογικά να φορολογούνται μαζί με τα άλλα εισοδήματα με το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων. Ωστόσο, επειδή

οι μορφές αυτού του πλούτου έχουν έκτακτο χαρακτήρα, για να αποφευχθούν αδικαιολόγητοι φορολογικοί διαφορισμοί, θεσπίζεται χωριστή φορολόγηση.

β) Συμπληρώνει το φόρο εισοδήματος γιατί καλύπτει ορισμένες μορφές αγοραστικής δύναμης όπως είναι η αυτόματη υπερτίμηση πλούτου που θα παρέμεναν εντελώς αφορολόγητες αν ίσχυε μόνο ο φόρος εισοδήματος.

γ) Αποτελεί ισχυρότατο μέσο για την άσκηση κοινωνικής πολιτικής. Ο κοινωνικοπολιτικός ρόλος του φόρου αυτού βρίσκεται στο ότι αμβλύνει τις οικονομικές ανισότητες. Όπως ήδη έχουμε πει, οι φόροι κληρονομιών ή δωρεών με τους υψηλότερους συντελεστές που έχουν, συνήθως βάζουν φραγμό στη διατήρηση μεγάλων περιουσιών και στη δυνατότητα να συσσωρεύεται απεριόριστα ο πλούτος στα χέρια ορισμένων ατόμων.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΟΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

(Α) ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται στις τιμές των αγαθών και των υπηρεσιών και γενικά στις συναλλαγές και επιβαρύνουν τον καταναλωτή τη στιγμή που αγοράζει τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες.

Ανάλογα με τα είδη ή τις υπηρεσίες που φορολογούν και την έκταση της εφαρμογής τους, στην κατηγορία των έμμεσων φόρων περιλαμβάνονται :

α) Διάφοροι φόροι που επιβάλλονται κατά την εισαγωγή αγαθών από το εξωτερικό, β) Φόροι που επιβάλλονται στην εγχώρια παραγωγή και κατανάλωση των αγαθών ή υπηρεσιών και γ) Ορισμένοι φόροι που η επιβολή τους περιορίζεται κατά την διεξαγωγή των συναλλαγών.

Η απόδοση των φόρων αυτής της κατηγορίας κατά το 1992 ήταν 2.871.614 δρχ. και παρουσιάζει μία αύξηση από το προηγούμενο έτος κατά ποσοστό 23,3%

(Β) ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ - ΕΙΔΗ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Οι κυριότεροι από τους έμμεσους φόρους είναι :

(Β1) Φόρος επί των εισαγόμενων αγαθών (τελωνιακά έσοδα)

Ο δασμός και οι φόροι κατά την εισαγωγή των προϊόντων στη χώρα μας από άλλες του εξωτερικού, έχουν προστατευτικό χαρακτήρα υπέρ της εγχώριας παραγωγής είτε ταμειυτικό, βεβαιώνονται δε και εισπράττονται στα τελωνεία

του κράτους. Οι φόροι αυτοί αυξάνουν τις τιμές των εισαγόμενων ειδών ώστε να προστατευτούν άλλα παρόμοια είδη που παράγονται στην Ελλάδα. Το Κράτος προκειμένου όμως να αυξήσει τα φορολογικά του έσοδα φορολογεί και εισαγόμενα είδη πλατιάς λαϊκής κατανάλωσης που δεν παράγουμε στο εσωτερικό. Μετά την ένταξη της χώρας μας στην Ευρωπαϊκή Ένωση υποχρεώθηκε και αυτή υπακούοντας στους διεθνείς κανονισμούς να προβεί σε δασμολογικό αφοπλισμό. Δηλαδή, καταργούνται σταδιακά οι προστατευτικοί δασμοί κι οι φόροι που επιβάλλονται στα εισαγόμενα είδη από χώρες της Ε.Ε., με αποτέλεσμα τον εκτοπισμό των Ελληνικών προϊόντων, τη συρρίκνωση της ελληνικής βιομηχανίας και το οριστικό κλείσιμο εκατοντάδων βιοτεχνιών μας που δεν μπορούν να αντέξουν στον ανταγωνισμό από τα ξένα κράτη.

Σε αυτή την κατηγορία των φόρων, περιλαμβάνονται και οι φόροι που επιβάλλονται στα παραγόμενα από τα διυλιστήρια πετρελαίου προϊόντα καθώς και στη ζάχαρη εγχώριας παραγωγής. Τα αγαθά αυτά έχουν την ίδια ακριβώς δασμολογική μεταχείριση με όλα τα εισαγόμενα προϊόντα.

Τα έσοδα απ' αυτή την πηγή κατά το έτος 1992 ανήλθαν σε 129.765.000 δρχ. και αντιστοιχούν στο 4,5% του συνόλου των έμμεσων φόρων και συνολικά στο 1,1% των φορολογικών ετησίως εσόδων.

(B2) ΦΟΡΟΣ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ (Φ.Κ.Ε.)

Ο φόρος κύκλου εργασιών των εγχωρίων αγαθών ή υπηρεσιών επιβάλλεται σ' όλα τα προϊόντα είτε τις υπηρεσίες και συντελούν κατά μεγάλο βαθμό στη βαριά φορολογία του λαού.

Κατά το έτος 1992, τα έσοδα από αυτή την πηγή έφτασαν τα 23.106.000 δρχ.

(B3) ΦΟΡΟΣ ΚΑΠΝΟΥ

Πρόκειται για το φόρο που επιβάλλεται στον καπνό και τα τσιγάρα και αντιστοιχεί στο 6,9% των έμμεσων φόρων και σε ποσοστό 4,9% του συνόλου των εσόδων από φορολογία (άμεση και έμμεση φορολογία)

(B4) ΦΟΡΟΣ ΟΙΝΟΠΝΕΥΜΑΤΟΣ - ΟΙΝΟΠΝΕΥΜΑΤΩΔΩΝ ΠΟΤΩΝ

Ο φόρος αυτός υπολογίζεται κατά την κατανάλωση οινοπνεύματος και των οινοπνευματωδών ποτών (ανάλογα με την περιεκτικότητά της σε άνυδρο οινόπνευμα) καθώς και στην κατανάλωση της εγχώριας και εισαγόμενης βύνης. Ο φόρος αυτός το 1992 ανήλθε σε 29.010.000 δρχ., αύξηση κατά ποσοστό 50,6% έναντι του προηγούμενου έτους.

(B5) ΦΟΡΟΣ ΨΥΧΑΓΩΓΙΑΣ ΚΑΙ ΠΟΛΥΤΕΛΕΙΑΣ

Στο φόρο πολυτελείας υπόκεινται ορισμένες κατηγορίες προϊόντων που παράγονται ή εισάγονται στη χώρα. Στα προϊόντα αυτά υπάγονται τα οινοπνευματώδη ποτά, είδη αρωματοποίησης, τα καλλυντικά, δερμάτινα είδη, γουναρικά, κοσμήματα κ.λ.π.

Ο φόρος αυτός το έτος 1992 έφτασε σε 544.000.000 δρχ., έναντι 503.000.000 δρχ. το 1991, δηλαδή σημείωσε αύξηση 8,2%

Ο φόρος αυτός τελικά καταργήθηκε από το άρθρο 57, παράγραφος 1 του νόμου 1642/86 περί Φ.Π.Α.

(B6) ΦΟΡΟΙ ΚΑΙ ΤΕΛΗ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ

Στην πηγή αυτή υπάγονται : α) τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων , β) εφάπαξ εισφορά για αυτοκίνητα που εισέρχονται για α' φορά στην κυκλοφορία και γ) διάφορα άλλα έσοδα που έχουν σχέση με την κυκλοφορία αυτοκινήτων.

Το 1992, τα έσοδα αυτά, ανήλθαν σε 62.177.000 δρχ., αύξηση κατά 2,4% από το προηγούμενο έτος. Η αύξηση αυτή οφείλεται στην αύξηση του αριθμού των αυτοκινήτων που κυκλοφορούν.

(B7) ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.)

Με το νόμο 1642/86 καθιερώθηκε στην Ελλάδα ένα νέο σύστημα έμμεσης φορολογίας, το σύστημα του φόρου προστιθέμενης αξίας. Με το νέο αυτό φορολογικό σύστημα δεν επιβάλλεται κανένας απολύτως καινούργιος φόρος, αλλά αντικαθίσταται ένας σημαντικός αριθμός έμμεσων φόρων (ΦΚΕ, φόροι πολυτελείας και κατανάλωσης) που ισχύουν στη χώρα μας υπό ένα μόνο φόρο.

Με το Φ.Π.Α. αναμένεται ότι θα απλουστευτεί το σύστημα έμμεσης φορολογίας και ότι θα παταχθεί σε μεγάλο βαθμό η φοροδιαφυγή λόγω αυτής καθεαυτής της φύσης και της λειτουργίας του Φ.Π.Α. που δημιουργεί αντίθετα συμφέροντα μεταξύ αγοραστή και πωλητή.

Ο φόρος αυτός, από της 1.1.1987, επιβάλλεται σε όλα τα εισαγόμενα αγαθά, στις βιομηχανικές - βιοτεχνικές και γεωργικές επιχειρήσεις, στις μεταφορικές επιχειρήσεις, σε ξενοδοχειακές και τραπεζικές εργασίες, στις διαφημίσεις, στις επισκευές αυτοκινήτων και κάθε άλλου είδους δραστηριότητες.

Τα έσοδα από αυτήν την πηγή το 1992 έφτασαν τα 1.439.300.000 δρχ. και αντιπροσωπεύουν το 50,1% του συνόλου των εμμέσων φόρων. Μεγάλο μέρος του Φ.Π.Α. (σε ποσοστό 40,2%) προέρχεται από το φόρο των εισαγόμενων αγαθών.

Οι αιτίες που δημιουργούν την αυξημένη αναλογία των έμμεσων φόρων έχουν σχέση με την αδυναμία του κράτους να αυξήσει τα συνολικά φορολογικά έσοδα με την αύξηση των άμεσων φόρων. Η αδυναμία αυτή δεν προέρχεται από αντικειμενικούς παράγοντες αλλά από την άσκηση συγκεκριμένης πολιτικής του κράτους καθώς επίσης από τις υποκειμενικές αδυναμίες και αντιδράσεις των φορολογούμενων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

Φ.Π.Α.

(Α) ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Η Ελλάδα με την προσχώρηση στην Ευρωπαϊκή Ένωση ανέλαβε την υποχρέωση να εναρμονίσει την έμμεση φορολογία της, προς την αντίστοιχη φορολογία των άλλων κρατών - μελών, με την εφαρμογή του κοινού συστήματος (6η οδηγία) του Φ.Π.Α.

Ανεξάρτητα όμως από την πιο πάνω υποχρέωση, η εισαγωγή του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα επιβάλλεται και για τους εξής λόγους :

- ⇒ Άσκηση δικαιότερης και απλούστερης φορολογικής και κοινωνικής πολιτικής
- ⇒ Μείωση του οικονομικού, κοινωνικού και δημοσιονομικού κόστους της φορολογίας

Παρότι το σύστημα του Φ.Π.Α. προβάλλεται σαν κάτι καινούργιο για την ελληνική φορολογική πραγματικότητα, εν τούτοις μικρές είναι οι διαφορές του από το σύστημα του Φόρου Κύκλου Εργασιών, που θεσπίστηκε στη χώρα μας

με το Ν.Δ. της 26.12.83 και αργότερα καταργήθηκε με την εισαγωγή του νέου αυτού φόρου.

Ο Φ.Π.Α. είναι κυρίως φόρος συναλλαγών και επιβάλλεται κατά την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών και υπολογίζεται με βάση την αντιπαροχή.

Ο φόρος μετακυλιέται στον αντισυμβαλλόμενο ή τον εισαγωγέα, με κατάληξη τον τελικό καταναλωτή. Εισπράττεται κατά κανόνα από την επιχείρηση που πουλάει τα αγαθά ή παρέχει τις υπηρεσίες και αποδίδεται περιοδικά από αυτήν στο Ελληνικό Δημόσιο.

(B) ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

1. Στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό, ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.

Δεν θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο, οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

2. Το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες και τα άλλα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, δεν θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμα και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές.

(Γ) ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

Απαλλάσσονται από το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας:

- α) η παροχή υπηρεσιών από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛ.ΤΑ)
- β) οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα
- γ) η παροχή ύδατος μη εμφιαλωμένου
- δ) η παροχή υπηρεσιών -νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης
- ε) παροχή υπηρεσιών από δικηγόρους, συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, μαίες, νοσοκόμους και φυσικοθεραπευτές
- στ) η παράδοση ανθρώπινων οργάνων και ανθρώπινου αίματος,
- ζ) η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη στο φόρο
- η) η παροχή υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται απευθείας στο κοινό
- θ) η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης
- ι) οι εργασίες στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα και νομίσματα, τα οποία αποτελούν νόμιμα μέσα πληρωμής, με εξαίρεση τα νομίσματα και χαρτονομίσματα για συλλογές
- ια) η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων
- ιβ) οι μισθώσεις ακινήτων

ιγ) η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟ-ΠΟ και λαχείων του λαχειοφόρου Αμοιβαίου Στοιχήματος (Sweepstakes) του Οργανισμού Ιπποδρομιών Ελλάδας

(Δ) ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι πράξεις αυτές.

Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 και 14.

Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες :

α) αγοράς ή εισαγωγής καπνοβιομηχανικών προϊόντων

β) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά

γ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης

δ) αγοράς ή εισαγωγής ειδών συσκευασίας των οποίων η παράδοση καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση.

(Ε) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στο εκατό του συνολικού ποσού του φόρου

Το ποσοστό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας που αφορά πράξεις που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

Το ποσοστό που ευρίσκεται με τον πιο πάνω τρόπο λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του εκπιπτόμενου φόρου του έτους στο οποίο αφορά και για την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων του επόμενου έτους.

Ο φόρος που αναλογεί σε πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης εκπίπτει ολόκληρος, εφόσον, για κάθε διαχειριστική περίοδο, δεν υπερβαίνει το ποσό των 10.000 δρχ.

(ΣΤ) ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων, ο φόρος επιστρέφεται εφόσον :

α) καταβλήθηκε στο δημόσιο αχρεώσητα ή

β) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση στην επόμενη διαχειριστική περίοδο, ή

γ) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 26 περί Φ.Π.Α.

Επίσης, επιστρέφεται στον υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο φόρος που επιβάρυνε τα κινητά αγαθά και της υπηρεσίες που του προσφέρθηκαν από άλλους υποκείμενους στο φόρο, κατά το μέρος που αυτά χρησιμοποιήθηκαν για φορολογητέες πράξεις, ο τόπος φορολογίας των οποίων βρίσκεται στο εξωτερικό και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στο εσωτερικό της χώρας.

Η επιστροφή αυτού του φόρου που προβλέπεται, δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη από τρεις (3) μήνες ή μεγαλύτερη από ένα (1) έτος και ενεργείται από την αρμόδια φορολογική αρχή σε έξη (6) μήνες από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης.

Τέλος, με σχετικές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου κατά περιόδους.

(Ζ) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

(άρθρο 29)

Ο υποκείμενος στο φόρο που ενεργεί φορολογητέες πράξεις υποχρεούται :

α) να γνωστοποιεί με δήλωσή του στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. την έναρξη, μεταβολή ή παύση των εργασιών του καθώς και την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων που τηρεί ή του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

β) να εκδίδει και να παραδίδει σε υποκείμενο ή μη στο φόρο, κατά το χρόνο γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης, τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης κ.ο.κ.

γ) να αναγράφει στο τιμολόγιο ή στα λοιπά στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου, τη φορολογητέα αξία και το ποσό του φόρου χωριστά κατά συντελεστή ή την ένδειξη «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας» στην περίπτωση φορολογικής απαλλαγής

δ) να τηρεί ιδιαίτερο λογαριασμό φόρου προστιθέμενης αξίας

(Η) ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΕΛΙΚΟΥ ΦΟΡΟΥ

Όπως ήδη έχει αναφερθεί ο τελικός φόρος, ο οποίος αναλογεί στην αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών με τον συντελεστή που ισχύει κατά περίπτωση, βαρύνει τον καταναλωτή.

Ο φόρος όμως αυτός δεν αποδίδεται ολόκληρος στο Ελληνικό Δημόσιο. Πάνω στο κάθε ποσό φόρου που εισπράττει η επιχείρηση, συμψηφίζει το ποσό του φόρου που χρεώθηκε η ίδια από τους αντίστοιχους προμηθευτές της και κατόπιν αποδίδει τη διαφορά του, εφόσον αυτή είναι θετική (χρεωστική). Δηλαδή, η οικονομική μονάδα αγοράζει, παράγει ή εισάγει αγαθά και λαμβάνει υπηρεσίες για τις οποίες χρεώνεται κάποιο φόρο. Ο φόρος αυτός αποτελεί το φόρο εισροών και έχει δικαίωμα να τον εκπέσει, εφ' όσον τα πιο πάνω αγαθά - υπηρεσίες προορίζονται για εργασίες που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης.

Η οικονομική μονάδα, όταν παραδίδει αγαθά και παρέχει υπηρεσίες που υπάγονται στο Φ.Π.Α., υπολογίζει στην αξία τους (με τον συντελεστή που κατά περίπτωση ισχύει) το φόρο που αναλογεί σε αυτά. Με το φόρο αυτό, ο οποίος καλείται φόρος εκροών, χρεώνει τους πελάτες της.

Από το φόρο εκροών αφαιρείται το ποσό φόρου εισροών, με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. που υποβάλλεται από την επιχείρηση και αποδίδεται η διαφορά στο Δημόσιο. Αν, όμως, η διαφορά που προκύψει είναι αρνητική τότε ή μεταφέρεται για έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο ή επιστρέφεται σε ορισμένες περιπτώσεις.

Ο μηχανισμός αυτός κάνει το φόρο πραγματικά έναν φόρο προστιθέμενης αξίας και παράλληλα διασφαλίζει και τα συμφέροντα του δημοσίου με τη χρεοπίστωση του φόρου εισροών - εκροών και την απόδοση του υπολοίπου του σε αυτό, για κάθε στάδιο συναλλαγής.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας αποτελεί φόρο μετακυλιόμενο στον τελικό καταναλωτή, πλην ελαχίστων εξαιρέσεων . Στις περιπτώσεις αυτές, ο φόρος αποτελεί κοστολογικό στοιχείο και ο τελικός αγοραστής επιβαρύνεται έμμεσα ως προς τον φόρο, με την καταβολή αυξημένης τιμής κατά την απόκτηση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο

(Α) ΚΑΤΑΡΓΟΥΜΕΝΟΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ ΚΑΙ ΕΙΣΦΟΡΕΣ

Μετά την έναρξη της εφαρμογής του Φ.Π.Α. από την 1.1.87 καταργήθηκαν και έπαψαν να ισχύουν σταδιακά πολύ ειδικοί φόροι. Μερικοί από αυτούς είναι :

Φόρος Κύκλου Εργασιών

Ο ΦΚΕ που επιβάλλονταν στα ακαθάριστα έσοδα των βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων καθώς και σε ορισμένες παροχές υπηρεσιών εκτός του εμπορίου, καταργήθηκε από το άρθρο 57, παράγραφος 1. Από την κατάργηση αυτή δεν θίγεται η επιβολή φόρου πάνω στα ακαθάριστα έσοδα από ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

Φόρος κατανάλωσης ζάχαρης

Η κατάργηση του φόρου κατανάλωσης στη ζάχαρη έγινε με το άρθρο 57 του νόμου 1642/86 περί ΦΠΑ

Επίσης, άλλοι έμμεσοι φόροι που αντικαταστάθηκαν με το ίδιο άρθρο είναι :

- ο φόρος χαρτοσήμου

- ο φόρος δημοσίων θεαμάτων
- η εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα γεωργικά προϊόντα
- ο ειδικός φόρος κατανάλωσης στις κηρώδεις ύλες και στα απορρυπαντικά
- ο φόρος μεταβίβασης νέων αυτοκινήτων
- ο ΦΚΕ υπέρ ΝΑΤ που επιβάρυνε την μεταφορά επιβατών με πλωτά μέσα
κ.ά.

(B) ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Το σημερινό σύστημα έμμεσης φορολόγησης έπαψε να είναι ιδιαίτερα πολύπλοκο μετά την κατάργηση των αναρίθμητων γενικών ή ειδικών φόρων και την αντικατάστασή τους από ένα μόνο φόρο, το Φ.Π.Α.

Αυτό όμως δεν σημαίνει ότι η σημερινή έμμεση φορολογία είναι τέλεια. Το υφιστάμενο σύστημα είναι έντονα αντιστρόφως προοδευτικό και χειροτερεύει συνεχώς την κατανομή των φορολογικών επιβαρύνσεων προς τις χαμηλότερες εισοδηματικές τάξεις.

Ας πάρουμε ένα παράδειγμα.

Δύο φορολογούμενοι, έχουν εισόδημα ο Α 500.000 δρχ. και ο Β 1.000.000 δρχ. Αν υποθέσουμε ότι ο Α σε μια συγκεκριμένη περίοδο (έστω 1 έτος) καταναλώνει 400.000 και ο Β για το ίδιο χρονικό διάστημα 700.000 δρχ. τότε, ο φόρος κατανάλωσης με συντελεστή 18% που θα αφαιρεθεί από τον Α φορολογούμενο είναι 72.000 δρχ. από το ετήσιο εισόδημά του ή αλλιώς το 14,4% (72.000/500.000).

Στον Β φορολογούμενο όμως, σύμφωνα με τα ίδια δεδομένα, θα αφαιρέσει 126.000 δρχ. ή διαφορετικά το 12,6% του εισοδήματός του (126.000/1.000.000)

Από το παραπάνω παράδειγμα γίνεται φανερό, ότι ο αναλογικός φόρος κατανάλωσης (Φ.Π.Α.) είναι δυνατόν να μετατραπεί σε αντίστροφα προοδευτικό φόρο με αντίστροφο προοδευτικό συντελεστή, αν τον συσχετίσουμε με το εισόδημα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο

ΔΙΑΧΡΟΝΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ - ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΒΑΡΟΥΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΜΕ ΕΚΕΙΝΟ ΤΩΝ ΧΩΡΩΝ ΤΗΣ Ε.Ε.

(Α) ΔΙΑΧΡΟΝΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Στο τμήμα αυτό της μελέτης θα αναλύσουμε τη διαχρονική εξέλιξη των φόρων στην Ελλάδα μεταξύ των χρονικών διαστημάτων 1973-1984.

Όπως προκύπτει από τον Πίνακα Π1 η μέση φορολογική επιβάρυνση (σύνολο καθαρών φόρων ως προς το Α.Ε.Π. σε αγοραίες τιμές) από 15,3% το 1973 έφθασε στο 22,3% το 1984. Αξιοσημείωτο επίσης είναι ότι η μέση φορολογική επιβάρυνση στους άμεσους φόρους από 3,7% το 1973 έφθασε 7,2% το 1984. Παράλληλα εκείνη των έμμεσων φόρων από 12,1% το 1973, έφθασε στο 15,4% το 1984. Από τα στοιχεία αυτά προκύπτει η σημαντική αύξηση του φορολογικού βάρους κατά την περίοδο 1973-1984, όπως εξάλλου επιβεβαιώνεται από το ρυθμό μεταβολής των εισπραττόμενων φορολογικών εσόδων και τις αντίστοιχες εισοδηματικές ελαστικότητες. Συγκεκριμένα,

σύμφωνα με τον πίνακα Π1 και το Διάγραμμα (1.1) το σύνολο των άμεσων φόρων μεταξύ 1973-1984 αυξήθηκε κατά 1395%, ενώ οι έμμεσοι φόροι κατά 1.028%. Εδώ θα πρέπει να σημειωθεί ότι η αύξηση των άμεσων φόρων προήλθε από αύξηση του ΦΕΦΠ (1633%). Εξάλλου οι άμεσοι φόροι για την τριετία 1978-1981 αυξήθηκαν 103,1% (ΦΕΦΠ 120,9%) και την τριετία 1981-1984 κατά 123,6% (ΦΕΦΠ 141,3%). Αντίθετα οι έμμεσοι φόροι το 1978-1981 αυξήθηκαν κατά 58,3%, ποσοστό σαφώς χαμηλότερο από αυτό των άμεσων και το 1981-1984 κατά 124,2% ενώ το σύνολο των φορολογικών εσόδων αυξήθηκε κατά 64% την τριετία '78-'81 και κατά 136,2% την επόμενη τριετία.

Τα ποσοστά αυτά είναι σκόπιμο να συνδυαστούν με εκείνα της αύξησης του Α.Ε.Π. σε τρέχουσες σταθερές τιμές.

Συγκεκριμένα, το Α.Ε.Π. σε τρέχουσες τιμές κατά την περίοδο 1978-1981 αυξήθηκε κατά 82,1% και την περίοδο '81-'84 κατά 77,2%, ενώ, αντίστοιχα το Α.Ε.Π. σε σταθερές τιμές αυξήθηκαν κατά 5,4% και 2,6%.

Ας δεχτούμε όμως ότι κατά μέσο όρο για την περίοδο '73-'84 η σχέση άμεσων/έμμεσων φόρων βελτιώθηκε, με την έννοια ότι αυξήθηκε το ποσοστό συμμετοχής των άμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων και συνεπώς θα αναμενόταν άνοδος των φόρων εισοδήματος που πληρώνουν οι μη μισθωτοί, δηλαδή οι ελεύθεροι επαγγελματίες και οι κάτοχοι προσοδοφόρων περιουσιακών στοιχείων. Το τελευταίο όμως, δυστυχώς, δεν επιβεβαιώνεται ούτε από τα στοιχεία εκτέλεσης του προϋπολογισμού, ούτε από εκείνα των αρχικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τον πίνακα Π2, ενώ το 1973 στο ποσοστό συμμετοχής των άμεσων στο σύνολο των φόρων (23,4%), το 14,5% ήταν το ΦΕΦΠ το 1984 από το 31,7% του συνόλου των άμεσων φόρων, το 22,9% προήλθε από τον ΦΕΦΠ. Επιπλέον το ποσοστό παρακράτησης του ΦΕΦΠ το

1973 (που προέρχεται από μισθωτούς) ήταν 5,8% ενώ το 1984 έφθασε στο 12% των φορολογικών εσόδων.

Αντίθετα εκείνο που αναφέρεται στην προκαταβολή ΦΕΦΠ (που προέρχεται κυρίως από τους επιχειρηματίες και ελεύθερους επαγγελματίες) το 1973 ήταν 2,3% ενώ το 1984 ήταν 2,1%.

ΠΙΝΑΚΑΣ Π1

Εξέλιξη των φορολογικών εσόδων, 1973-1984

(Σε δια. δρχ.)

Ετη	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981
I. ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ (0100-0941)	18,5	28,4	29,6	48,0	48,7	60,9	80,7	104,4	123,7
1. ΦΕΦΠ	11,5	16,7	17,2	21,6	30,0	37,4	51,9	70,4	82,6
- Φόρος εισοδήματος (0111)	2,9	4,8	4,0	4,7	6,9	8,0	12,0	15,7	17,0
- Φόρος εισοδήματος προκαταβολή (0112)	1,8	2,7	2,3	2,7	3,6	4,3	6,4	8,2	8,2
- Φόρος εισοδήματος παρακράτηση (0113)	4,6	6,2	7,6	10,1	14,4	18,2	24,5	33,9	42,3
1.1. Σύνολο (0111-0113)	9,3	13,7	13,9	17,5	24,9	30,5	42,9	57,8	67,2
- ΦΕΦΠ υπέρ ΟΓΑ (0511)	0,8	1,3	1,3	1,7	2,3	3,0	4,2	6,1	6,6
- ΦΕΦΠ παρελθόντων οικονομικών ετών για πρώτη φορά βεβαιούμενα (-611)	0,6	0,8	0,9	0,9	1,1	1,8	2,3	2,7	3,0
- ΦΕΦΠ για πρώτη φορά εισπραχθέντα υπόλοιπα παρελθόντων οικον.ετών (0631)	0,8	0,9	1,1	1,5	1,7	2,1	2,5	3,8	5,5
2. ΦΕΝΠ (0120+0512+0612+0632)	3,7	6,1	5,8	7,1	8,8	9,7	13,8	18,6	22,7
3. Φόροι περιουσίας (0200)	1,4	1,3	2,1	2,9	3,8	4,7	5,9	6,7	7,6
4. Λοιποί άμεσοι φόροι	2,5	4,3	4,4	16,2	6,1	9,1	9,1	8,7	10,8
II. ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ (1000-1950 & 4100)	60,4	65,7	93,0	115,5	142,8	167,6	206,5	225,4	265,3
5. Δασμοί και φόροι εισαγόμενων (1110+1380)	15,3	17,5	20,5	27,2	34,9	42,7	55,5	51,0	57,2
6. Δασμοί και εισφορές υπέρ ΕΟΚ (4100)	-	-	-	-	-	-	-	4,6	8,1
7. Φόρος κατανάλωσης εγχώριων προϊόντων (1300-1380)	24,8	25,5	38,2	44,2	54,0	64,9	76,0	86,2	102,3
8. Φόροι συναλλαγών (1400)	16,3	18,9	27,5	36,3	44,0	52,3	65,7	72,6	85,8
9. Λοιποί έμμεσοι φόροι	4,0	3,8	6,8	7,8	9,9	7,7	9,3	11,0	11,9
III. ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	78,9	94,1	122,6	163,5	191,8	228,5	287,2	329,8	389,0
10. Επιστροφές φόρων	2,7	2,8	4,7	4,4	6,1	6,6	11,4	5,9	25,5
IV ΚΑΘΑΡΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΣΟΔΑ	76,2	91,3	117,9	159,1	185,7	221,9	275,8	323,9	363,9
V. ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΤΟ ΑΕΠ (σε αγοραίες τιμές)									
I	3,7	4,9	4,3	5,6	4,9	5,1	5,5	5,9	5,9
II	12,1	11,2	13,4	13,6	14,4	14,0	14,0	12,8	12,6
III	15,9	16,2	17,7	19,2	19,3	19,1	19,5	18,7	18,5
IV	15,3	15,7	17,0	18,7	18,7	18,6	18,7	18,3	17,3
VI. ΠΟΣΟΣΤΑ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ (%)									
1. ΑΕΠ (σε τρέχουσες τιμές)	-	18,5	16,9	22,8	15,9	20,4	22,5	22,1	21,8
2. Καθαροί φόροι (σε τρέχουσες τιμές)	-	19,8	29,1	34,9	16,8	19,5	24,3	17,4	12,3
3. ΦΕΦΠ (0111=0223) (σε τρέχουσες τιμές)	-	47,3	1,5	25,9	42,2	22,5	40,7	34,7	16,3
4. ΑΕΠ (σε τιμές 1970)	-	-1,8	5,1	6,1	2,9	6,4	3,6	1,9	-0,2
5. Καθαροί φόροι (σε τιμές 1970)	-	-0,7	16,0	16,6	3,7	5,6	5,1	-2,0	-7,9
6. ΦΕΦΠ (011-0113) (σε τιμές 1970)	-	22,5	-8,0	7,5	26,7	8,3	19,5	12,8	-5,0

Πηγή : Υπουργείο Οικονομικών, Γενικό Λογιστήριο του Κράτους,
Εκτέλεση Εσόδων, 1973-83 και προϋπολογισμός 1984

1. Εκτιμήσεις πραγματοποιήσεων
2. Προϋπολογισθέντα

ΠΙΝΑΚΑΣ Π1 (Συνέχεια)

Εξέλιξη των φορολογικών εσόδων, 1973-1984

(Σε δια. δρχ.)

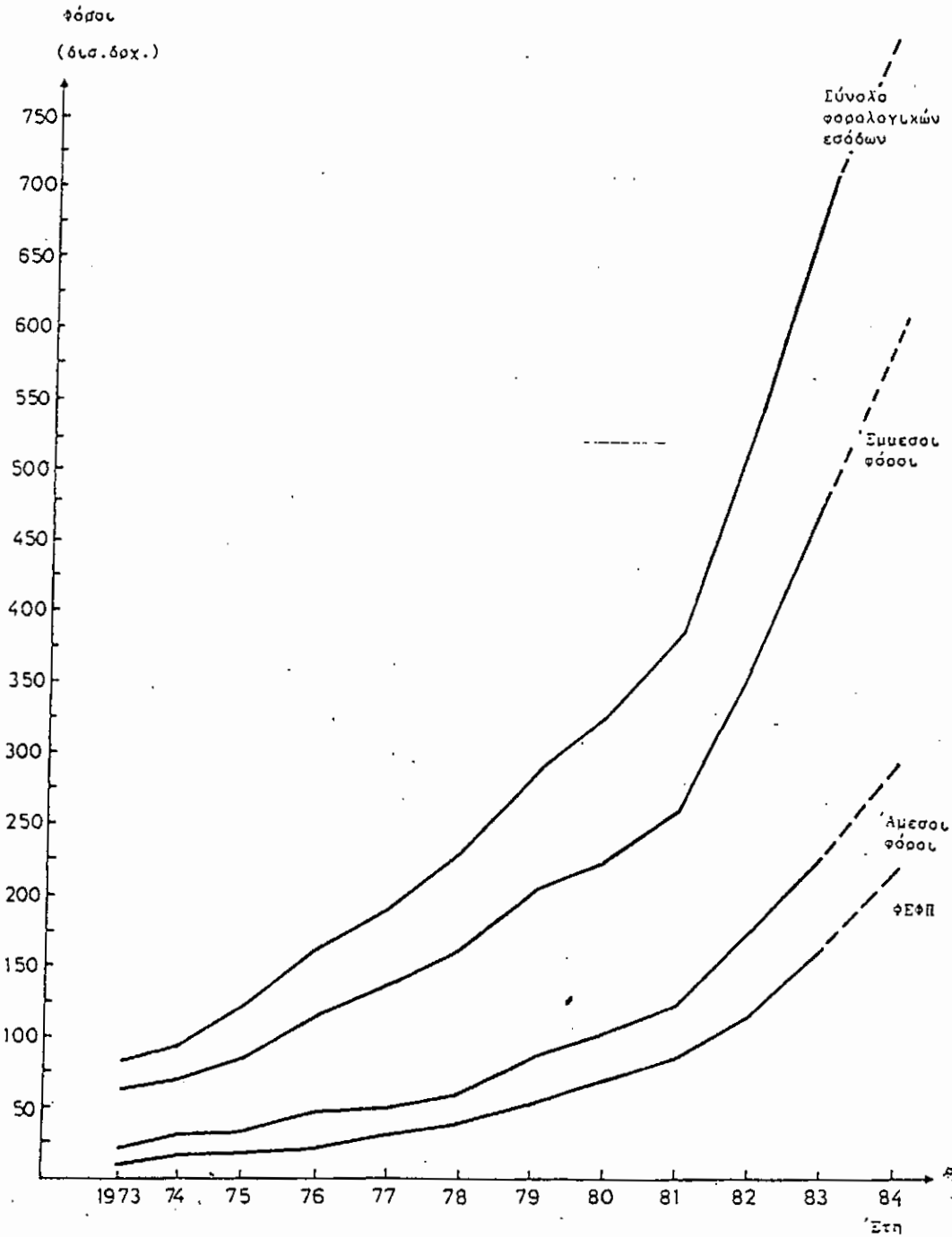
Ετη	1982	1983 ⁽¹⁾	1984 ⁽²⁾	Συνολική 1981/1978	Μεταβολή 1984/1981	% 1984/1973
I. ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ (0100-0941)	175,0	214,7	276,6	103,1	123,6	1395,0
1. ΦΕΦΠ	114,1	152,8	199,3	120,9	141,3	1633,0
- Φόρος εισοδήματος (0111)	24,3	34,0	43,9			
- Φόρος εισοδήματος προκαταβολή (0112)	11,8	15,0	18,0			
- Φόρος εισοδήματος παρακράτηση (0113)	58,5	78,0	104,3			
1.1. Σύνολο (0111-0113)	94,6	127,0	166,2	120,3	147,3	1687,0
- ΦΕΦΠ υπέρ ΟΓΑ (0511)	9,1	12,7	15,7			
- ΦΕΦΠ παρελθόντων οικονομικών ετών για πρώτη φορά βεβαιούμενα (-611)	4,0	5,6	9,0			
- ΦΕΦΠ για πρώτη φορά εισπραχθέντα υπόλοιπα παρελθόντων οικον.ετών (0631)	6,4	7,5	8,4			
2. ΦΕΝΠ (0120+0512+0612+0632)	32,6	26,5	34,6			
3. Φόροι περιουσίας (0200)	9,5	11,2	12,7			
4. Λοιποί άμεσοι φόροι	18,8	24,2	30,0			
II. ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ (1000-1950 & 4100)	371,1	482,3	594,9	58,3	124,2	884,0
5. Δασμοί και φόροι εισαγόμενων (1110+1380)	88,2	100,4	117,5			
6. Δασμοί και εισφορές υπέρ ΕΟΚ (4100)	9,8	13,2	18,4			
7. Φόρος κατανάλωσης εγχώριων προϊόντων (1300-1380)	136,8	192,9	241,5			
8. Φόροι συναλλαγών (1400)	121,0	156,9	195,1			
9. Λοιποί έμμεσοι φόροι	16,1	21,7	22,4			
III. ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	546,9	697,0	871,5	70,2	124,0	1005,0
10. Επιστροφές φόρων	18,5	19,2	12,0			
IV ΚΑΘΑΡΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΣΟΔΑ	528,4	677,8	859,5	64,0	136,2	1028,0
V. ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΤΟ ΑΕΠ (σε αγοραίες τιμές)						
I	6,6	6,7	7,2			
II	14,1	15,1	15,4			
III	20,7	21,3	22,6			
IV	20,0	21,2	22,3			
VI. ΠΟΣΟΣΤΑ ΜΕΤΑΒΟΛΗΣ (%)						
1. ΑΕΠ (σε τρέχουσες τιμές)	22,5	20,5	20,0	82,1	77,2	666,0
2. Καθαροί φόροι (σε τρέχουσες τιμές)	45,2	28,3	26,8			
3. ΦΕΦΠ (0111=0223) (σε τρέχουσες τιμές)	40,8	34,2	30,9			
4. ΑΕΠ (σε τιμές 1970)	0,2	0,4	2,0	5,4	2,6	30,0
5. Καθαροί φόροι (σε τιμές 1970)	18,8	6,8	7,8			
6. ΦΕΦΠ (011-0113) (σε τιμές 1970)	15,2	11,5	11,3			

Πηγή : Υπουργείο Οικονομικών, Γενικό Λογιστήριο του Κράτους,
Εκτέλεση Εσόδων, 1973-83 και προϋπολογισμός 1984

1. Εκτιμήσεις πραγματοποιήσεων
2. Προϋπολογισθέντα

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 1.1

Εξέλιξη των φόρων κατά την περίοδο 1973-84
(Με βάση την εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων)



ΠΙΝΑΚΑΣ Π2

Ποσοστιαία σύνθεση των φορολογικών εσόδων, 1973-1984

Ετος	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983(1)	1984(2)
I. ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	23,4	30,2	24,1	29,4	25,5	26,6	28,1	31,7	31,8	32,0	30,8	31,7
I. ΦΕΦΠ	14,5	17,9	14,0	13,2	15,7	16,4	18,1	21,3	21,2	20,9	21,9	22,9
- Φόρος εισοδήματος	3,7	5,1	3,2	2,8	3,6	3,5	4,2	4,8	4,4	4,4	4,9	5,0
- Φόρος εισοδήματος προκαταβολή	2,3	2,9	1,9	1,7	1,9	1,9	2,2	2,5	2,1	2,2	2,2	2,1
- Φόρος εισοδήματος παρακράτηση	5,8	6,6	6,2	6,2	7,5	8,0	8,5	10,3	10,9	10,7	11,2	12,0
1.1 Σύνολο	11,8	14,6	11,3	10,7	13,0	13,4	14,9	17,5	17,3	17,3	18,2	19,1
- Φόρος εισπραχθείς υπέρ ΟΓΑ	1,0	1,4	1,1	1,0	1,2	1,3	1,5	1,8	1,7	1,7	1,8	1,8
- Φόρος εισπραχθείς παρελθόντων οικονομικών ετών για πρώτη φορά βεβαιούμενος	0,7	0,9	0,7	0,6	0,6	0,8	0,8	0,8	0,8	0,7	0,8	1,0
- Για πρώτη φορά εισπραχθέντα υπόλοιπα παρελθόντων ετών	1,0	1,0	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	1,2	1,4	1,2	1,1	1,0
2. ΦΕΝΠ	4,7	6,5	4,7	4,3	4,6	4,2	4,8	5,6	5,8	6,0	3,9	4,0
3. Φόροι περιουσίας	1,8	1,4	1,7	1,8	2,0	2,0	2,1	2,6	2,0	1,7	1,6	1,5
4. Λοιποί άμεσοι φόροι	2,4	4,4	3,7	10,1	3,2	4,0	3,1	2,8	2,8	3,4	3,5	3,4
II. ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	76,6	69,8	75,9	70,6	74,5	73,4	71,9	68,3	68,2	68,0	69,2	68,3
5. Δασμοί και φόροι εισαγόμενων	19,4	18,6	16,7	16,6	18,2	18,7	19,3	15,5	14,7	16,1	14,4	13,5
6. Δάσμοι και εισφορές υπέρ ΕΟΚ	-	-	-	-	-	-	-	1,4	2,1	1,8	1,9	2,1
7. Φόρος κατανάλωσης εγχώριων προϊόντων	31,4	27,1	31,2	27,0	28,2	28,4	26,5	26,1	26,3	25,0	27,6	27,7
8. Φόροι συναλλαγών	20,7	20,1	22,4	22,2	23,0	22,9	22,9	22,0	22,1	22,1	22,5	22,4
9. Λοιποί έμμεσοι φόροι	5,1	4,0	5,6	4,8	5,1	3,4	3,2	3,3	3,1	2,9	3,1	2,6
III. ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100
1. Εκτιμήσεις πραγματοποιήσεων												
2. προυπολογισθέντα												

(B) ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΒΑΡΟΥΣ ΕΛΛΑΔΑΣ - Ε.Ε.

Αναφορικά με τη θέση της φορολογικής επιβάρυνσης στην Ελλάδα, σε σχέση με εκείνη στις άλλες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, επιβεβαιώνεται ότι το πρόβλημα δεν είναι το ύψος της συνολικής φορολογίας αλλά η άδικη κατανομή της στις διάφορες τάξεις των φορολογουμένων.

Πράγματι από τον πίνακα Π3 παρατηρούμε ότι η χώρα μας παρουσιάζει τη χαμηλότερη φορολογική επιβάρυνση από όλα τα υπόλοιπα κράτη-μέλη και ότι η επιβάρυνση αυτή, ποτέ δεν έχει υπερβεί το 20%. Αυτό το ποσοστό δεν πρέπει να θεωρηθεί ως ένδειξη ότι οι Έλληνες φορολογούνται ελαφρότερα από τους άλλους Ευρωπαίους και τούτο γιατί θα πρέπει να ληφθεί υπόψιν η ποσότητα-ποιότητα των προσφερόμενων δημόσιων αγαθών-υπηρεσιών, καθώς και οι άμεσες ή έμμεσες κοινωνικές επιχορηγήσεις προς τους εργαζόμενους στη χώρα μας και σε εκείνες της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Αναλυτικά το 1981 το ποσοστό αυτό ήταν 19,1%, όταν της Δανίας ήταν 44,3%, της Ιρλανδίας 33% και ο Μέσος όρος των χωρών της Ε.Ε. έφθανε το 28,1%. Η διαχρονική επίσης αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης είναι ασήμαντη, αφού το 1970 ήταν 17,7% και το 1981 έφθασε μόλις στο 19,1% ενώ κατά την ίδια χρονική περίοδο η φορολογική επιβάρυνση της Δανίας από 38,7% έφθασε στο 44,3%.

(Γ) ΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ

Τα κράτη-μέλη της Ε.Ε., μεταξύ των άλλων θεμάτων τους ασχολήθηκαν με την εναρμόνιση της φορολογικής νομοθεσίας, ειδικότερα στον τομέα της έμμεσης φορολογίας, η οποία συμβάλλει στη δημιουργία ίσων όρων ανταγωνισμού και στην ελεύθερη κυκλοφορία των αγαθών και υπηρεσιών στον ευρύτερο χώρο της ένωσης.

Στον τομέα της άμεσης φορολογίας, η εναρμόνιση δεν προβλέπεται με ρητές διατάξεις και πολύ λίγα άρθρα ασχολούνται με αυτήν.

Αντίθετα για την έμμεση φορολογία θεσπίστηκαν διατάξεις με τις οποίες παρέχεται η δυνατότητα δημιουργίας ολοκληρωμένου πλαισίου σχετικά με τη νομοθετική εναρμόνιση όλων των κρατών-μελών στον τομέα αυτό.

(Δ) ΠΡΟΩΘΗΣΗ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗΣ

Η φορολογική εναρμόνιση προωθείται από τα συμβούλια της Ε.Ε. με μία σειρά κανονισμών, οδηγιών και συστάσεων με απώτερο σκοπό τη δημιουργία μιας εσωτερικής αγοράς.

Για την άμεση φορολογία οι κανόνες αυτοί αναφέρονται σε περιορισμένους τομείς και ειδικότερα στον τομέα της αμοιβαίας συνδρομής των κρατών-μελών με σκοπό την είσπραξη των εσόδων τους και την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, καθώς και τη φορολογία των Νομικών Προσώπων και μερισμάτων.

Στην έμμεση φορολογία, η εναρμόνιση σημείωσε σημαντική πρόοδο κυρίως στον τομέα των φόρων επί του κύκλου εργασιών με την εφαρμογή του συστήματος το φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.)

Η Ε.Ε. έχει εκδώσει μια σειρά οδηγιών, 13 στο σύνολό τους καθώς και 8 προτάσεις οδηγιών με τις οποίες διαγράφεται, συμπληρώνεται ή ερμηνεύεται το όλο σύστημα του Φ.Π.Α. Τα σχέδια αυτά στοχεύουν στην προώθηση των εργασιών που είναι αναγκαίες για να αναπτυχθεί η κοινή βάση Φ.Π.Α.

ΠΙΝΑΚΑΣ Π3

Εξέλιξη των φορολογικών εσόδων στις χώρες - μέλη της ΕΟΚ (χωρίς εισφορές κοινωνικής ασφάλισης) σαν ποσοστό στο ΑΕΠ (σε αγοραίες τιμές)]

Ετος	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981
Χώρα												
Αγγλία	32,3	30,3	28,7	26,5	29,2	29,7	29,0	28,8	27,6	27,6	30,0	31,3
Βέλγιο	24,6	25,4	25,3	26,0	26,8	28,5	28,9	30,3	31,5	32,2	31,2	31,4
Γαλλία	22,7	21,9	22,1	22,3	22,3	22,2	23,5	22,9	22,9	23,6	24,3	24,6
Γερμανία	22,8	23,1	24,0	24,8	24,7	23,7	22,5	25,2	25,0	24,8	24,8	24,1
Δανία	38,7	41,9	41,2	41,6	43,7	40,8	41,0	41,4	42,8	44,1	44,5	44,3
Ελλάδα	17,7	17,8	17,8	16,9	17,6	17,9	19,8	19,5	19,5	19,3	19,0	19,1
Ιρλανδία	28,7	29,6	28,2	28,2	28,0	27,7	30,9	29,9	28,5	28,4	31,3	33,0
Ιταλία	18,9	17,6	17,4	15,5	16,6	15,7	17,6	18,8	19,2	18,9	20,7	21,6
Λουξεμβούργο	22,9	22,6	22,7	22,9	23,5	25,6	24,7	27,0	28,2	25,3	25,7	24,2
Ολλανδία	25,9	26,9	27,7	27,6	27,3	28,2	28,3	27,6	28,0	27,8	28,4	27,3
Μέσος όρος												
ΕΟΚ	26,4	25,7	25,5	25,2	26,0	26,0	26,6	27,1	27,3	27,2	28,0	28,1

Πηγή :OECD. Revenue Statistics of OECD Member Countries, 1965-82, Paris 1983

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ - ΑΝΑΛΟΓΙΑ ΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΗΣΗ ΤΟΥΣ ΜΕ ΤΙΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΩΝ ΠΟΥ ΒΑΡΥΝΟΝΤΑΙ ΜΕ ΑΥΤΟΥΣ

(Α) ΕΣΟΔΑ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Από τον πίνακα Π4 προκύπτει ότι κατά τα έτη 1988-1992 η αναλογία μεταξύ των άμεσων - έμμεσων φόρων κυμάνθηκε σε ποσοστά 30% και 70% αντίστοιχα. Το μεγαλύτερο ποσοστό άμεσων φόρων παρουσιάστηκε το οικονομικό έτος 1990 (30,9%) ενώ αργότερα έπεσε στο 29,33 (έτος 1992). Αντίθετα για την ίδια χρονική περίοδο τα έσοδα του κράτους από τους έμμεσους φόρους ήταν 69,1% και 70,67% αντίστοιχα. Παρατηρούμε δηλαδή ότι μεταξύ των δύο αυτών περιόδων, τα έσοδα του κράτους από την έμμεση φορολογία αυξήθηκαν κατά 1,57% και αναλόγως μειώθηκαν από τους άμεσους φόρους.

Αναλυτικά, ο φόρος εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων αποτελεί την κυριότερη πηγή εσόδων σε ποσοστό 78,55 (εξεταζόμενο έτος το 1992) Αξίζει όμως να σημειωθεί πως το έτος 1991 ο φόρος εισοδήματος αποτελούσε το 82,08% του γενικού συνόλου, ποσοστό όμως που την επομένη οικονομική περίοδο «έπεσε» κατά 3,53 ποσοστιαίες μονάδες.

Οι φόροι επί της περιουσίας σταδιακά μεταξύ 1988-1992 μειώνονται, ώσπου από 5,7% έφτασαν στο 4,91% τα τελωνειακά έσοδα, κατόπιν της οριστικής ένταξης της Ελλάδας στην Ε.Ε., μειώθηκαν, έτσι από 6,54% για το 1989 «άγγιξαν» το 4,51% το έτος 1992. Ο Φ.Π.Α., ο κυριότερος έμμεσος φόρος παρουσίασε σύμφωνα με τα στοιχεία που εξετάζουμε το μεγαλύτερο ποσοστό

αύξησης το 1989 (67,06%), ποσοστό όμως που σταδιακά μειώθηκε κατά ίσες περίπου μονάδες για τα επόμενα έτη.

ΠΙΝΑΚΑΣ Π4

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΤΟΥ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ
ΑΠΟ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ (ΑΜΕΣΗ - ΕΜΜΕΣΗ)
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ 1988 ΜΕΧΡΙ ΚΑΙ 1992.

Ποσά σε εκατομμύρια δραχμές

ΚΥΡΙΕΣ ΠΗΓΕΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΕΣΟΔΩΝ	1988		1989		1990		1991		1992	
	Ποσό	%	Ποσό	%	Ποσό	%	Ποσό	%	Ποσό	%
Γενικό σύνολο εσόδων	1760222	100	1938836		2659045		3353490		4063932	
I ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	519697	29,52	580727	29,95	822067	30,9	1024224	30,54	1192318	29,33
α) Φόρος Εισοδήματος	405229	78,0	476133	82,0	596755	72,6	840780	82,08	936652	78,55
β) Φόρος επί περιουσίας	26800	5,7	30789	5,3	45369	5,51	54587	5,32	58636	4,91
γ) Αμ. φόροι παρελθόντων ετών	34048	6,4	34568	5,95	38949	4,73	69728	6,8	80346	6,73
δ) Αμ. φόρος υπέρ τρίτων	13600	2,5	15566	2,68	21648	2,63	26908	2,62	35949	3,01
ε) Προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές στους άμεσους φόρους	9204	1,8	9050	1,55	11411	1,38	15235	1,48	21345	1,79
στ) Λοιποί Φόροι	30816	5,8	13591	2,68	107935	13,12	16986	1,65	59391	4,98
II ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	1240525	70,48	1358109	70,05	1836978	69,1	2329266	69,46	871614	70,67
α) Τελωνειακά έσοδα	52767	4,2	88915	6,54	104925	5,71	117691	5,05	129765	4,51
β) Φόροι Κατανάλωσης	413250	33,3	334070	24,6	487476	26,53	690880	29,66	945188	32,9
γ) Φ.Π.Α. - Φόροι επί των αυαλλαγών	752311	60,6	910805	67,06	1207760	65,74	1481064	63,58	1748759	60,9
δ) Εμ. Φόροι παρελθ. ετών	12935	1,04	13247	0,09	23746	1,3	19106	0,82	23845	0,83
ε) Προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές σε έμμεσους φόρους	5201	0,41	6066	0,44	6706	0,36	8939	0,38	11230	6,4
στ) Φόροι υπέρ τρίτων	4028	0,32	4975	0,36	6317	0,34	11532	0,49	12756	0,44
ζ) Λοιποί έμμεσοι φόροι	33	0,003	31	0,0023	47	0,0025	55	0,0023	70	0,0024

(B) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑ ΟΜΑΔΕΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ

Το σύνολο των φορολογούμενων διαιρέθηκε σε έξη (6) κύριες επαγγελματικές ομάδες, ανάλογα με την κύρια επαγγελματική απασχόληση που δήλωσαν και με την εισοδηματική πηγή από την οποία προερχόταν το μεγαλύτερο μέρος τους εισοδήματός τους.

Οι φορολογούμενοι της ομάδας των εμπόρων, βιομηχάνων, βιοτεχνών κ.λ.π. αποτέλεσαν το 23,3% για το έτος 1992, η ομάδα των μισθωτών γενικά, περιέλαβε το 43,4% των φορολογούμενων ενώ ο αριθμός των φυσικών προσώπων τα οποία αντλούν το κύριο εισόδημά τους από ελεύθερα επαγγέλματα, ήταν το 3,8% των δηλωσάντων. Επίσης η ομάδα των εισοδηματιών αποτελούσαν το 8,9% του συνόλου και των συνταξιούχων το 17,8%. Τέλος οι γεωργοί αποτελούσαν κατά το οικονομικό έτος 1992, πολύ μικρό ποσοστό πληθυσμού, μόλις το 2,8%.

Στον παραπάνω πίνακα Π5 παρατηρούμε ότι, ενώ ο αριθμός των φορολογούμενων αυξήθηκε κατά 25% μεταξύ των χρονικών περιόδων 1988-1992, το σύνολο του φόρου που προκύπτει από τη φορολογία εισοδήματος αυξήθηκε κατά 93,3% για την ίδια περίοδο. Το γεγονός αυτό αποδεικνύει για πολλαπλή φορά ότι ο φόρος εισοδήματος αποτελεί τον κυριότερο άμεσο φόρο που επιβάλλει το κράτος προς τους πελάτες του.

ΠΙΝΑΚΑΣ Π5

Αριθμός φορολογουμένων, δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα, απαλλαγές και εκπτώσεις, φορολογητέο εισόδημα και φόρος, κατά ομάδες επαγγελματιών.
Οικονομικά έτη 1988 μέχρι και 1992

Εισόδημα, απαλλαγές, εκπτώσεις
και φόρος σε εκατομμύρια δραχμές

Ομάδες επαγγελματιών	1988	1989	1990	1991	1992
I. Αριθμός φορολογουμένων	2.324.268	2.405.769	2.521.529	2.655.446	2.904.160
Εισοδηματίες	198302	204250	210351	222780	257285
Εμποροι, βιομήχανοι κλπ	599338	618254	635370	655225	677262
Γεωργοί κλπ	42788	44824	48409	56700	84185
Μισθωτοί εν γένει	1002482	1034276	1095060	1151256	1258733
Ελεύθεροι επαγγελματίες	93205	97086	101836	106344	110493
Συνταξιούχοι	388153	407079	430503	463141	516202
II. Δηλωθέν οικογενειακό εισόδημα	2398188	2946831	3675240	4594479	5627573
Εισοδηματίες	101314	126114	153060	185533	232878
Εμποροι, βιομήχανοι κλπ	495329	601331	696012	864058	1048154
Γεωργοί κλπ	11603	20442	27612	37064	66673
Μισθωτοί εν γένει	1213080	1488045	1911966	2388659	2900707
Ελεύθεροι επαγγελματίες	146993	179370	225527	282058	339576
Συνταξιούχοι	429869	531529	661064	837106	1039585
III. Απαλλαγές & εκπτώσεις(1)	760642	2387303	3015262	3711621	4705648
Εισοδηματίες	24599	106999	132958	165212	213348
Εμποροι, βιομήχανοι κλπ	129553	486782	594889	734187	892479
Γεωργοί κλπ	2838	31828	41168	58721	103139
Μισθωτοί εν γένει	426401	1236483	1570352	1913763	2146413
Ελεύθεροι επαγγελματίες	39285	113756	140313	169341	203184
Συνταξιούχοι	137966	411455	535581	670397	877084
IV. Φορολογητέο εισόδημα	1668325	2949887	3679022	4655951	5701621
Εισοδηματίες	80368	126584	153584	197999	250711
Εμποροι, βιομήχανοι κλπ	384085	602544	697312	893382	1075958
Γεωργοί κλπ	10164	20701	27943	44925	75303
Μισθωτοί εν γένει	790948	1489426	1913866	2397223	2913476
Ελεύθεροι επαγγελματίες	109631	179012	225121	283546	343318
Συνταξιούχοι	293129	531620	661198	838876	1042856
V. Σύνολο Φόρου (2)	262789	251866	314875	4198225	508136
Εισοδηματίες	13240	12756	15077	19423	25960
Εμποροι, βιομήχανοι κλπ	71493	68115	79691	103055	126550
Γεωργοί κλπ	963	687	845	1315	2102
Μισθωτοί εν γένει	104146	98874	133376	182252	214667
Ελεύθεροι επαγγελματίες	25321	24545	32886	44032	55398
Συνταξιούχοι	47626	46980	53001	69745	83460

(Γ) ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΦΟΡΟΥ ΚΑΤΑ ΤΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ 1991-1993

Σύμφωνα με τον πίνακα Π6, παρατηρούμε ότι ενώ ο αριθμός των υπόχρεων στον φόρο εισοδήματος μεταξύ των οικονομικών ετών 1991-1993 αυξήθηκε κατά 16,6%, δεν ακολούθησε και η ανάλογη αύξηση του συνολικού φόρου για την ίδια χρονική περίοδο. Ετσι είχαμε μείωση του ποσοστού του ετήσιου φόρου εισοδήματος κατά 53,5% γεγονός που οφείλεται στην αλλαγή της κλίμακας φορολογίας και εφαρμογή νέας, με λιγότερα κλιμάκια και χαμηλότερους φορολογικούς συντελεστές (το έτος 1993 ήταν 40%).

Σκοπός της μείωσης αυτής είναι η ανάκαμψη της οικονομίας με την υποβοήθηση επενδύσεων από την πλευρά των φορολογούμενων με υψηλά εισοδήματα και η διατήρηση και διεύρυνση της φορολογικής βάσης (ενθάρρυνση ανάπτυξης των πηγών εισοδήματος)

Συνδυάζοντας τον με τον πίνακα Π7 εξάγεται ότι ενώ το έτος 1991, ποσοστό 24,6% του φόρου προερχόταν από τους φορολογούμενους της ομάδας εμπόρων - βιομηχάνων, κατά το 1993 έπεσε στο 21%. Το γεγονός αυτό εξηγείται, όπως ήδη έχει αναφερθεί, στη φθίνουσα πορεία που ακολούθησαν οι φορολογικοί συντελεστές, ώστε να αναπτυχθεί ο αναπτυξιακός τομέας.

Μία αξιόλογη άνοδο είχαμε και στα ποσοστά συμμετοχής στο φόρο από τους εισοδηματίες, γεωργούς και ελεύθερους επαγγελματίες. Η άνοδος αυτή οφείλεται -αν παρατηρήσουμε προσεκτικά τον πίνακα Π6- στην αύξηση του αριθμού των φορολογούμενων με κορυφαία αυτή των γεωργών, όπου σχεδόν διπλασιάστηκε.

Στις υπόλοιπες επαγγελματικές ομάδες δεν σημειώθηκε κάποια σημαντική μεταβολή μεταξύ των περιόδων που εξετάζονται και οι ποσοστιαίες αναλογίες πάνω στο σύνολο του φόρου παρέμειναν περίπου στα ίδια επίπεδα.

Ετσι για το τελευταίο έτος, το 43,5% προερχόταν από τους μισθωτούς το 16,6% αντιστοιχούσε στους συνταξιούχους, το 12,1% στους φορολογούμενους της ομάδας των ελεύθερων επαγγελματιών (αντί 10,5% το 1991) και το υπόλοιπο 6,8% στις λοιπές ομάδες.

Σύμφωνα με τον πίνακα Π7, ο μεγαλύτερος μέσος ετήσιος φόρος παρουσιάστηκε στην ομάδα των εμπόρων - βιομηχάνων, οι οποίοι τηρούν βιβλία Γ' Κατηγορίας του ΚΒΣ (794.687 δρχ.) και αντιπροσώπευε το 16,1% του δηλωθέντος μέσου εισοδήματος και το 15,6% του φορολογηθέντος. Οι ελεύθεροι επαγγελματίες παρουσίασαν μέσο ετήσιο φόρο 284.185 δρχ., ο οποίος αποτελούσε το 8,2% του δηλωθέντος εισοδήματος και το 8% του φορολογηθέντος.

Οι φορολογούμενοι της ομάδας των εισοδηματιών δήλωσαν κατά μέσο όρο συνολικό ετήσιο φόρο 58.270 δρχ., που αντιπροσωπεύει το 5,7% του δηλωθέντος μέσου εισοδήματος και το 4,8% του φορολογηθέντος εισοδήματος. Η ομάδα των εμπόρων-βιομηχάνων-βιοτεχνών κ.λ.π., οι οποίοι δεν τηρούν βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εμφάνισε μέσο ετήσιο φόρο 79.515 δρχ., ο οποίος αποτελούσε το 4,9% του δηλωθέντος από αυτούς μέσου ετήσιου εισοδήματος και το 4,5% του φορολογηθέντος.

Αξίζει να αναφερθεί ότι η μικρή φοροδοτική ικανότητα των συνταξιούχων, μισθωτών και γεωργών οφείλεται σαφώς, ότι τα δηλωθέντα εισοδήματα (του μεγαλύτερου μέρους των φορολογουμένων αυτών επαγγελματικών ομάδων) βρίσκονται στα χαμηλά κλιμάκια φορολόγησης και συνεπώς λόγω της προοδευτικότητας της κλίμακας αποδίδουν χαμηλό φόρο.

Φορολογούμενοι, δηλωθέν εισόδημα, απαλλαγές - φορολόγητα ποσά, φορολογούμενο εισόδημα και σύνολο φόρου, κατά ομάδες επαγγελματιών. Οικονομικά έτη 1991-1993

Σε εκατομμύρια δραχμές

Ομάδες επαγγελματιών και οικονομικά έτη	Φορολογούμενα		Δηλωθέν εισόδημα		Απαλλαγές φορολόγητα ποσά		Φορολογούμενο εισόδημα(2)		Φόρος κλίμακος εισοδήματος		Φόρος κλίμακος αφορ. ποσών		Συμπληκός φόρος		Σύνολο φόρου	
	Αριθμός	% του συ-νόλου	Ποσά	% του συ-νόλου	Ποσά	% του συ-νόλου	Ποσά	% του συ-νόλου	Ποσά	% του συ-νόλου	Ποσά	% του συ-νόλου	Ποσά	% του συ-νόλου	Ποσά	% του συ-νόλου
Όλες οι ομάδες	2655446	100,0	4594478,5	100,0	3711612,2	100,0	4655951,3	100,0	1116236,7	100,0	701847,8	100,0	5621,2	100,0	419824,7	100,0
	2904160	100,0	5627573,3	100,0	4705647,9	100,0	5701620,7	100,0	1353898	100,0	850147,3	100,0	7293,7	100,0	508136,4	100,0
	3096390	100,0	6473248,8	100,0	(1) 519151,7	100,0	6745544,5	100,0	(3) 283626	100,0	22569,9	100,0	12326,8	100,0	273382,7	100,0
Εισοδηματίες	222780	8,4	185533,0	4,0	165211,8	4,5	197998,6	4,3	45197,7	4,1	26944,8	3,8	1229,8	21,9	19422,6	4,6
	257285	8,9	232877,8	4,1	213348,4	4,5	250710,5	4,4	56755,8	4,2	32309,0	3,8	1593,3	21,8	25960,4	5,1
	281443	9,1	286826,1	4,4	22140,4	4,3	340437,9	5,0	13925,3	4,9	174,9	0,8	2649,3	21,5	16399,7	6,0
1991	655225	24,7	864058,3	18,8	734187,2	19,8	893382,2	19,2	221798,4	19,9	120833,0	17,2	2094,9	37,3	103055,1	24,6
	651971	24,6	851638,3	18,5	724147,9	19,5	880922,8	18,9	217577,5	19,5	119877,2	17,1	2046,5	36,4	99741,5	23,8
	3254	0,1	12420,0	0,3	10039,3	0,3	12459,4	0,3	4220,9	0,4	955,8	0,1	48,4	0,9	3313,6	0,8
1992	677262	23,3	1048154,9	18,6	892479,1	19,0	1075958,2	18,9	263657,4	19,5	138988,3	16,3	2619,1	35,9	126550,0	24,9
	673921	23,2	1033381,3	18,4	879957,9	18,7	1061337,0	18,6	258786,2	19,1	137823,6	16,2	2571,9	35,3	122726,1	24,2
	3341	0,1	14773,6	0,3	12512,2	0,3	14621,2	0,3	4871,2	0,4	1074,7	0,1	47,2	0,7	3823,9	0,7
1993	687110	22,2	1124124,0	17,4	187237,9	36,1	1224094,9	18,1	55426,6	19,5	803,8	3,6	2826,9	22,9	57449,6	21,0
	683176	22,1	1104690,0	17,1	179532,3	34,6	1204048,8	17,8	52353,0	18,5	801,2	3,5	2771,5	22,5	54323,3	19,9
	3934	0,1	19434,0	0,3	7705,6	1,5	20145,8	0,3	3073,6	1,1	2,6	0,1	55,4	0,4	3126,3	1,1
Γεωργοί κλπ	56700	2,1	37063,8	0,8	58721,2	1,6	44925,1	1,0	9266,0	0,8	8012,8	1,1	63,3	1,1	1315,3	0,3
	84185	2,9	66673,4	1,2	103138,7	2,2	75303,1	1,3	14926,2	1,1	12897,7	1,5	92,8	1,3	2102,0	0,4
	108721	3,5	99082,9	1,5	4842,5	0,9	126467,6	1,9	2130,9	0,8	38,7	0,2	191,1	1,5	2283,2	0,8
Μισθωτοί γενικά	1151256	43,4	2388659,1	52,0	1913762,8	51,6	2397223,3	51,5	565123,1	50,6	383597,4	54,7	728,7	13,0	182252,2	43,4
	1258733	43,3	2900706,5	51,5	2416413,1	51,4	2913475,5	51,1	882075,2	50,4	466832,5	54,9	985,4	13,5	214866,5	42,3
	1333617	43,1	3328604,1	51,4	180977,1	34,9	3393525,3	50,3	135860,4	47,8	19078,2	84,5	2377,2	19,3	118859,5	43,5
Ελεύθεροι επαγγελματίες	106344	4,0	282058,1	6,1	169340,9	4,6	283545,9	6,1	77396,6	6,9	33964,0	4,8	599,8	10,7	44032,2	10,5
	110493	3,8	339576,0	6,0	283184,4	4,3	343317,9	6,0	94485,7	7,0	39576,5	4,7	776,6	10,7	56397,1	10,9
	116340	3,8	404516,6	6,2	43243,1	8,3	413347,1	6,1	32707,6	11,5	784,5	3,5	1138,9	9,2	33062,1	12,1
Συνταξιούχοι	463141	17,4	837106,3	18,2	670397,2	18,1	838876,1	18,0	197493,0	17,7	128495,8	18,3	904,6	16,1	69747,3	16,6
	516202	17,8	1039584,7	18,5	877084,3	18,6	1042855,5	18,3	241998,0	17,9	159633,3	18,8	1220,6	16,8	83460,0	16,4
	569159	18,4	1230095,1	19,0	80710,7	15,5	1247672,0	18,5	43875,2	15,5	1689,9	7,5	3143,4	25,5	45328,7	16,6

α: Δεν τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

β: Τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

(1) Η μέγιστη που παρατηρείται οφείλεται στην κατάργηση :

(α) του ασφαλιστικού ποσού από μισθωτές υπηρεσίες

(β) του προσωπικού ασφαλιστικού ποσού πλύν του προσωπικού ασφαλιστικού ποσού λόγω αναπηρίας

(2) Φορολογούμενο εισόδημα είναι το ίδιο ποσό με το δηλωθέν, συν την προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίου

(3) Η μέγιστη που παρατηρείται οφείλεται στην αλλαγή της κλίμακος φορολογίας εισοδήματος

ΠΙΝΑΚΑΣ Π7

Κατανομή του εισοδήματος και του φόρου αυτού, κατά επαγγελματικές ομάδες ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΕΤΟΣ 1993

	Όλες οι Ομάδες	Εισοδηματίες	Εμποροι & Βιομήχανοι - Βιοτέχνες κλπ		Γεωργοί κλπ	Μισθωτοί Γενικά	Ελεύθεροι επαγγελματίες	Συνταξιούχοι
			α	β				
Αριθμός φορολογουμένων	3.096.390	281.443	683.176	3.934	108.721	1.333.617	116.340	569.159
Δηλωθέν εισόδημα (εκατ. δρχ)	6.473.248,8	286.826,1	1.104.690,0	19.434,0	99.082,9	3.328.604,1	404.516,6	1.230.095,1
Φορολογούμενο εισόδημα (εκ. δρχ)	6.745.544,5	340.437,9	1.204.048,8	20.045,8	126.467,6	3.393.525,3	413.347,1	1.247.672,0
% του συνόλου	100,0	5,0	17,8	0,3	1,9	50,3	6,1	18,5
Φόρος κλίμακος εισοδήματος	283.626,0	13.925,3	52.353,0	3.073,6	2.130,9	135.560,4	32.707,6	43.875,2
Αφορολόγητα κλπ ποσά	519.151,7	22.140,4	179.532,3	7.705,6	4.842,5	180.977,1	43.243,1	80.710,7
Φόρος κλίμακος Αφορολόγητων ποσών	22.569,9	174,9	801,2	2,6	38,7	19.078,2	784,5	1.689,9
Υπόλοιπο φόρου	261.056,1	13.750,4	51.551,8	3.071,0	2.092,2	116.482,2	31.923,2	42.185,4
Συμπληρωματικός φόρος	12.326,8	2.649,3	2.771,5	55,4	191,0	2.377,2	1.138,9	3.143,4
Συνολικός φόρος	273.382,7	16.399,7	54.323,3	3.126,3	2.283,2	118.859,5	33.062,1	45.328,7
% του συνόλου	100,0	6,0	19,9	1,1	0,8	43,5	12,1	16,6
Μέσος φόρος (δραχμές)	88.290	58.270	79.515	794.687	21.000	89.125	284.185	79.641
Μέση επιβάρυνση % του δηλωθέντος εισοδήματος	4,2	5,7	4,9	16,1	2,3	3,6	8,2	3,7
Μέση επιβάρυνση % του φορολογηθέντος εισοδήματος	4,1	4,8	4,5	15,6	1,8	3,5	8,0	3,6

α : Δεν τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας του ΚΦΣ

β : Τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας του ΚΦΣ

(Δ) ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑ ΠΗΓΗ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΓΕΩΓΡΑΦΙΚΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ

Στον πίνακα Π8 απεικονίζεται ο αριθμός των φορολογουμένων, το δηλωθέν και φορολογητέο εισόδημά τους κατά πηγή προέλευσης καθώς και ο συνολικός φόρος που τους αντιστοιχεί σε κάθε γεωγραφική περιοχή. Από τον πίνακα αυτόν λοιπόν συμπεραίνουμε ότι τον μεγαλύτερο ποσοτικά φόρο τον αποδίδουν οι κάτοικοι της περιφέρειας πρωτεύουσας, και αυτό είναι φυσικό αφού έχει τους περισσότερους φορολογούμενους πολίτες. Ακολουθούν οι κάτοικοι της Μακεδονίας και της Στερεάς Ελλάδος, ενώ ο μικρότερος φόρος αντιστοιχεί στην περιοχή της Θράκης.

Αν μετατρέψουμε τα ποσά του πίνακα σε ποσοστά επί τοις εκατό, τότε παρατηρούμε ότι στην περιοχή της πρωτεύουσας ενώ ο πληθυσμός αντιπροσωπεύει το 44,5% του όλου πληθυσμού της Ελλάδος, οι φόροι που βαραίνουν τους φορολογούμενους αντιστοιχούν στο 58,6% των συνολικών φόρων εισοδήματος του κράτους. Αυτό οφείλεται κατά κύριο λόγο στο ότι στην πρωτεύουσα υπάρχουν πλήθος εισοδηματιών (που έχουν εισόδημα από κινητές αξίες ή οικοδομές) και πλήθος εμπόρων-βιομηχάνων. Ολοι αυτοί έχουν αρκετά υψηλά εισοδήματα, έτσι κατατάσσονται στα υψηλά κλιμάκια φορολογίας. Αντίθετα, ελάχιστο είναι το εισόδημα που προέρχεται από γεωργούς, οι οποίοι φορολογούνται ελαφρότερα σε σύγκριση με τις υπόλοιπες ομάδες.

Χαρακτηριστικό είναι ότι ενώ η Μακεδονία κατοικείται από το 20% του ελληνικού πληθυσμού, μόνο το 16,3% του συνολικού φόρου αντιστοιχεί σ' αυτούς. Το ίδιο συμβαίνει και στη Θεσσαλία με ποσοστά 5,4% και 3,5% αντίστοιχα.. Το γεγονός αυτό οφείλεται γιατί οι εν λόγω περιοχές έχουν ανεπτυγμένο τον αγροτικό τομέα και έτσι φορολογούνται λιγότερο. Επίσης επειδή ορισμένοι νομοί της Μακεδονίας είναι παραμεθόριοι φορολογούνται επιεικέστερα (έχουν περισσότερες απαλλαγές - εκπτώσεις)

Αριθμός φορολογουμένων, δηλωθέν εισόδημα κατά πηγή προέλευσης, φορολογητέο εισόδημα και συνολικός φόρος κατά γεωγραφικά διαμερίσματα

ΓΕΩΓΡΑΦΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΧΕΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ		ΔΗΛΩΘΕΝ ΕΙΣΟΔΗΜΑ										ΦΟΡΟΣ	
	ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΩΝ		ΕΙΣΟΔΤΙΣ	ΕΜΠΟΡ-ΒΙΟΜ. ΕΠΙΧ/ΣΙΣ		ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ	ΜΙΣΘΩΤΕΣ	ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ	ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕ	ΕΙΣΟΔΗΜΑ		Ποσά	Ποσοστά	
	Ποσά	Ποσοστά		(α)	(β)	ΕΠΙΧ/ΣΙΣ	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	ΕΠΑΓΓΕΛΜ.	Ο	ΕΙΣΟΔΗΜΑ	Ποσά	Ποσοστά		
ΣΥΝΟΛΟ	2904160	100	432916230	861613218	13352847	54651061	4096822447	168217527	5701620716	508136384	100			
ΠΕΡ. ΠΡΩΤΕΥΟΥΣΗΣ	1291593	44,5	237706415	376858942	6347668	946908	2063271286	94805899	2808927854	297875647	58,6			
ΘΡΑΚΗ	62263	2,14	5250969	16142694	189370	3831134	77426978	2465658	107777950	5277463	1,03			
ΜΑΚΕΔΟΝΙΑ	580714	20,0	72593184	183603749	3201304	17432618	774689001	26451458	1061754508	82485399	16,3			
ΗΠΕΙΡΟΣ	66173	2,3	6389697	20422406	105709	1181217	84824498	3024183	117883691	7318417	1,4			
ΘΕΣΣΑΛΙΑ	155384	5,4	14834161	44643921	710184	12615603	191956867	8681675	277351462	17936766	3,5			
ΣΤΕΡ. ΕΛΛΑΔΑ	258226	8,9	27742448	71472725	739899	8409221	342421404	9784166	466993281	35099159	6,9			
ΠΕΛΟΠΟΝΝΗΣΟΣ	218151	7,5	28640267	62476253	867045	7092914	266472404	10567212	380385306	27816833	5,5			
ΝΗΣ. ΙΟΝΙΟΥ	48432	1,7	7151722	15036773	182951	149756	49182827	2298243	75589794	5492611	1,08			
ΝΗΣ. ΑΙΓΑΙΟΥ	109027	3,7	16749438	10480752	588941	651104	129352561	4532830	189774762	12933467	2,5			
ΚΡΗΤΗ	114170	3,9	18192621	36245441	447785	2340583	147224621	5582201	213192115	15600622	3,1			

α: Δεν τηρούν βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

β: Τηρούν βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κ.Φ.Σ.

(Ε) ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΡΑΤΟΥΣ ΚΑΙ Ν.Π.Δ.Δ.

Μέχρι τώρα έχουμε δει ότι η αντιστοιχία άμεσων και έμμεσων φόρων είναι ένα προς τρία (1/3). Αυτοί όμως είναι οι φόροι που εισπράττονται από τους πολίτες ή τα Ν.Π.Ι.Δ. Εκτός όμως από αυτούς, το κράτος εισπράττει φόρους και από τα Ν.Π.Δ.Δ..

Το σύνολο λοιπόν όλων των εισπρακτέων φόρων (από πολίτες, ΝΠΙΔ και ΝΠΔΔ) αλλοιώνει την παραπάνω αντιστοιχία και έτσι έχουμε μία ίση περίπου κατανομή άμεσων και έμμεσων φόρων. Όλα αυτά εξηγούνται στον Πίνακα Π9, όπου εμφανίζονται τα φορολογικά έσοδα του κράτους από όλους τους τομείς κατά την χρονική περίοδο 1988-1992.

Αν συγκρίνουμε τα δύο ακραία έτη παρατηρούμε μία πτώση των άμεσων φόρων έναντι των έμμεσων. Όμως αυτή η κάμψη δεν είναι συνεχής. Το ποσοστό ανεβοκατεβαίνει ανά έτος.

Ετσι στην πρώτη χρονιά είχαμε ισορροπημένη κατάσταση ανάμεσα στους δύο τύπους των φόρων, ενώ το 1989 είχαμε αύξηση των άμεσων φόρων έναντι των έμμεσων κατά 1 ποσοστιαία μονάδα περίπου (51,1% άμεσοι και 48,9% έμμεσοι). Το επόμενο έτος είχαμε πτώση των άμεσων φόρων (49,5%) και άνοδο των έμμεσων (50,5%). Ακολούθησε και πάλι άνοδος των άμεσων και πτώση των έμμεσων και καταλήξαμε στον τελευταίο χρόνο (1992) όπου είχαμε την αντίστροφη πορεία.

Το χαρακτηριστικό του είναι ότι σε όλα τα ΝΠΔΔ οι άμεσοι φόροι υπερβαίνουν τους έμμεσους. Αιτία αυτού είναι ότι τα περισσότερα ΝΠΔΔ απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. που είναι ο πιο σημαντικός έμμεσος φόρος, ενώ αντίθετα πληρώνουν τους άμεσους (φόρος εισοδήματος Νομικών Προσώπων).

Σε γενικές γραμμές οι άμεσοι φόροι μειώθηκαν σε όλα τα ΝΠΔΔ ενώ αντίθετα υπήρξε αύξηση στην εισπραξη των έμμεσων.

Αναλυτικά οι εισπρακτέοι άμεσοι φόροι των Οργ. Κοινωνικ. Ασφάλισης είχαν μία αυξητική τάση τα τέσσερα πρώτα χρόνια (1988-1991) και έφθασαν το 1991 το 94,2% ενώ το 1992 το ποσοστό αυτό έπεσε κατά 4 μονάδες (90,2%), την αντίθετη βέβαια πορεία ακολούθησαν οι έμμεσοι φόροι με μικρότερη τιμή το 1991 (5,8%) και μεγαλύτερη το 1992 (9,8%).

Ο τομέας της τοπικής Αυτοδιοίκησης φορολογήθηκε με άμεσους φόρους το 1989 λιγότερο από το 1988, ενώ από το 1990 ακολούθησε σταθερή πορεία. Το ακριβώς αντίθετο ισχύει για τους έμμεσους φόρους όπου αυξήθηκαν μέχρι το 1990 και από εκεί παρέμειναν σταθεροί.

Οι άμεσοι φόροι που εισπράχθηκαν από τα λοιπά ΝΠΔΔ παρουσίασαν άνοδο την τριετία 1989-1991, ενώ από τον επόμενο χρόνο μέχρι το τέλος της πενταετίας μειώθηκαν φθάνοντας το 1992 το 59,7% ενώ το 1988 ήταν 67,3% και το 1990 το 72,8%, ενώ οι έμμεσοι φόροι ακολούθησαν αντίθετη πορεία.

ΠΙΝΑΚΑΣ Π9

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΡΑΤΟΥΣ ΚΑΙ Ν.Π.Δ.Δ.

**Άμεσοι και Εμμεσοί φόροι του κράτους και των Ν.Π.Δ.Δ.
Οικ. έτη 1988-1992**

	1988		1989		1990		1991		1992	
	Ποσό	%	Ποσό	%	Ποσό	%	Ποσό	%	Ποσό	%
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ	2663924	100,0	2948374	100,0	3811597	100,0	4926701	100,0	5981983	100,0
Σύνολο άμεσων Φόρων	1340298	50,3	1507124	51,1	1887429	49,5	2492804	50,6	2899578	48,4
Σύνολο έμμεσων φόρων	1323626	49,7	1441250	48,9	1924168	50,5	2433897	49,4	3082405	51,6

(Α) ΚΡΑΤΙΚΟΣ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ	1760233	100	1938836	100,0	2659045	100,0	3352492	100,0	4063932	100,0
ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ(1)	519698	29,5	580728	29,9	822067	30,9	1024225	30,5	1192318	29,3
ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	1240525	70,5	1358108	70,1	1836978	69,1	2329267	69,5	3871614	70,7

(Β) ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ	848933	100	1048524	100,0	1200273	100,0	1505041	100,0	1845797	100,0
ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ(1)	783654	92,3	977841	93,2	1123983	93,9	1418984	94,2	1665797	90,2
ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	65279	7,7	70683	6,8	73290	6,1	86057	5,8	180000	9,8

(Γ) ΤΟΠΙΚΗ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗ

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ	24341	100	22405	100,0	21653	100,0	20820	100,0	21860	100,0
ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ(1)	14752	60,6	12480	55,7	11232	51,8	10805	51,9	11345	51,9
ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	9589	39,4	9925	44,3	10421	48,2	10015	48,1	10515	48,1

(Δ) ΛΟΙΠΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ	35516	100	38930	100,0	38434	100,0	47348	100,0	50394	100,0
ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ(1)	23899	67,3	26395	67,8	28005	72,8	30881	65,2	30118	59,7
ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ	11617	32,7	12535	32,2	10429	27,2	16467	34,8	20276	40,3

ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Από τη συνοπτική περιγραφή του σημερινού συστήματος φορολογίας προκύπτει ότι είναι αρκετά πολύπλοκο. Η προσπάθεια ενίσχυσης του δημοσιονομικού πλαισίου με πληθώρα νομοθετικών διατάξεων έχει δημιουργήσει μία κατάσταση που αντιστρατεύεται τις βασικές επιδιώξεις για τις οποίες και έχουν θεσμοθετηθεί.

Οι φόροι επιβαρύνουν δυσανάλογα τις διάφορες ομάδες επαγγελματικών κατηγοριών και οδηγούν σε τάσεις φοροδιαφυγής.

Η σημερινή φορολογία δεν είναι τέλεια. Χαρακτηρίζεται από άδικη κατανομή της στις διάφορες τάξεις των φορολογούμενων, ένα πρόβλημα που σταδιακά θα μειωθεί εφόσον το Κράτος λάβει δραστικά, δίκαια μεν μέτρα καταπολέμησης αυτού του τόσο έντονου προβλήματος.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- (1) «*Θέματα Προγραμματισμού. Αμεση και έμμεση φορολογία*» : Κέντρο Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών.
- (2) «*Φ.Π.Α.*» Αγγελος Τριανταφύλλου - ΕΛΚΕΠΑ
- (3) «*Επιστημονικές μελέτες. Η φορολογία Εισοδήματος στην Ελλάδα*» Γ.Ι. Αγαπητού
- (4) «*Οι φόροι στην Ελλάδα*» Δημ. Τ. Κόλλιας, Αθήνα 1959
- (5) «*Στατιστική Επετηρίδα Δημοσίων Οικονομικών*» ΕΣΥΕ - Υπουργείο Οικονομικών
- (6) «*Φορολογική Λογιστική II*» : Κ. Μελισσαρόπουλος
- (7) «*Οικονομικός ταχυδρόμος*» : Τεύχος Απριλίου 1994
- (8) «*Οι Δημοσιονομικοί θεσμοί*» : Δ.Π. Καράγιωργα, Αθήνα 1986

