

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ

**«ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ
ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ»**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ Χ. ΜΙΧΑΣ

**ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ
ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΚΥΡΙΑΖΗΣ**

ΒΟΛΟΣ 2008



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ
ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ & ΚΕΝΤΡΟ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ
ΕΙΔΙΚΗ ΣΥΛΛΟΓΗ «ΓΚΡΙΖΑ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ»**

Αριθ. Εισ.: 3451/1
Ημερ. Εισ.: 25-02-2008
Δωρεά: Συγγραφέα
Ταξιθετικός Κωδικός: ΠΤ – ΟΕ
2008
ΜΙΧ

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ
«ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ
ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ»

ΓΕΩΡΓΙΟΣ Χ. ΜΙΧΑΣ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ
ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΚΥΡΙΑΖΗΣ

ΒΟΛΟΣ 2008

Γεώργιος Χ. Μίχας

Θέμα

«Ανταγωνισμός φορολογικών συστημάτων στην Ευρωπαϊκή Ένωση»

Περίληψη

Η Ευρωπαϊκή Ένωση στο εγχείρημά της προς την πλήρη ενοποίηση, έχει ήδη πετύχει πολλά στον τομέα του φορολογικού ανταγωνισμού. Οι ιδιαιτερότητες των κρατών-μελών και το περιβάλλον της παγκοσμιοποιημένης οικονομίας, δημιουργεί διαρκείς προβληματισμούς και διλήμματα ως προς το ποιες πρέπει να είναι οι πολιτικές και τα συστήματα που θα ακολουθηθούν.

Ο στόχος, στο εσωτερικό της αλλά και στις διμερείς της σχέσεις με άλλα κράτη, είναι, οι εφαρμογές των φορολογικών επιλογών να είναι επικερδείς για όλους, ει δυνατόν, τους εμπλεκόμενους (win-win situation) και να οδηγούν σε συνολική ευημερία και βελτίωση του βιοτικού επιπέδου των πολιτών μέσω αναπτυξιακών επενδύσεων, αναδιανομής εισοδημάτων και παροχών.

Οι φόροι, οι συνδυασμοί τους και ο χειρισμός τους ως δημοσιονομικά εργαλεία δημιουργίας πόρων για ένα κράτος, βρίσκονται συνεχώς στην πρώτη γραμμή των συζητήσεων και υπό διαρκή αναθεώρηση. Μοναδική συνταγή δεν υπάρχει. Η αποδοτικότητά τους εξαρτάται από ένα συνδυασμό στοιχείων όπως τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά και οι οικονομικοί συντελεστές κάθε χώρας.

Λέξεις κλειδιά

Ευρωπαϊκή Ένωση, φορολογικός ανταγωνισμός, φορολογική βάση, έμμεσοι φόροι, άμεσοι φόροι, θεωρία παιγνίων, φορολογική στρατηγική.

Περιεχόμενα

Εισαγωγή	3
1. Κοινή Αγορά, Φορολογική Βάση, Φόροι	4
1.1 Κοινή Αγορά	4
1.1.1 Πολιτικές και μέτρα	4
1.1.2 «Ομάδα Πριμαρόλο» και λοιπές δράσεις	6
1.2 Η φορολογική βάση	7
1.3 Έμμεση Φορολογία	15
1.3.1 Φόρος Προστιθεμένης Αξίας	15
1.3.2 Ειδικοί Φόροι Κατανάλωσης	18
1.4 Άμεση Φορολογία	18
1.5 «Επιζήμιος Ανταγωνισμός»	20
2. Μοντέλα, Παίγνια, Πολιτικές	25
2.1 Φορολογικός ανταγωνισμός και παγκοσμιοποίηση	25
2.2 Μετανάστευση της φορολογικής βάσης	26
2.2.1 Τρόποι φορολόγησης και διασυννοριακές ροές	27
2.3 Θεωρία Παίγνιων και φορολογικός ανταγωνισμός	29
2.4 Μοντέλα φορολογικού ανταγωνισμού	30
2.4.1 Παίγνια δύο χωρών	31
2.4.2 Παίγνιο μίας περιόδου για αγαθά	34
2.4.3 Παίγνιο μίας περιόδου για κεφάλαιο	35
2.4.4 Παίγνιο δύο περιόδων	36
2.5 Είναι ο φορολογικός ανταγωνισμός επιζήμιος;	36
2.6 Εμπειρικές ενδείξεις στην Ε.Ε.	39
2.7 Συμπεράσματα	42
Πηγές και Βιβλιογραφία	45

Εισαγωγή

Ένας ορισμός που θα μπορούσε να δοθεί για τον φορολογικό ανταγωνισμό είναι ο εξής: «φορολογικός ανταγωνισμός είναι η κυβερνητική στρατηγική για την προσέλκυση ξένου κεφαλαίου και εξειδικευμένης εργασίας μέσω της μείωσης του επιπέδου φορολόγησης».

Η Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε.) είναι μία ιδιαίτερη φορολογική περίπτωση για δύο λόγους. Πρώτον, γιατί τα εμπόδια στην κίνηση κεφαλαίου και εργασίας έχουν σχεδόν εξαφανιστεί στο εσωτερικό της και δεύτερον, γιατί πέρα από τον ανταγωνισμό στο εσωτερικό της, η Ε.Ε. έχει ν' αντιμετωπίσει και αυτόν από τρίτες χώρες. Χαρακτηριστικό παράδειγμα φορολογικού ανταγωνισμού είναι η κυβερνητική πολιτική της Ιρλανδίας, η οποία μείωσε κατά πολύ τους συντελεστές φόρου των επιχειρήσεων. Αυτό είχε σαν αποτέλεσμα να εισρεύσει ξένο κεφάλαιο στη χώρα με τη μορφή άμεσων επενδύσεων που οδήγησε σε μεγάλη αύξηση του Ακαθάριστου Εθνικού Προϊόντος (ΑΕΠ). Επιπλέον ο κρατικός προϋπολογισμός της Ιρλανδίας ενισχύθηκε από τα κοινοτικά πακέτα στήριξης, τα οποία χρησιμοποιήθηκαν για να αναπτυχθούν οι υποδομές της χώρας. Το μοντέλο της Ιρλανδίας οδήγησε πολλές χώρες να μειώσουν τους φορολογικούς συντελεστές κεφαλαίου και επιχειρήσεων, αυξάνοντας όμως παράλληλα τους συντελεστές των υπολοίπων φορολογικών πηγών προκειμένου να μην μειωθούν τα φορολογικά έσοδα.

Από την πλευρά της επιστήμης των οικονομικών υπάρχουν δύο αντικρουόμενες απόψεις. Η μία υποστηρίζει ότι ο φορολογικός ανταγωνισμός είναι τελικά εις βάρος των χωρών αφού μειώνει τα φορολογικά έσοδα και οδηγεί σε υποπροσφορά των δημοσίων αγαθών. Η άλλη υποστηρίζει ότι ο φορολογικός ανταγωνισμός οδηγεί τις κυβερνήσεις σε εξορθολογισμό των δαπανών τους και ευνοεί τη δημοσιονομική πειθαρχία.

Η παρούσα εργασία χωρίζεται σε δύο μέρη. Το πρώτο καταγράφει τις έως τώρα εξελίξεις στα κράτη-μέλη και τις πολιτικές των κοινοτικών οργάνων στο θέμα του φορολογικού ανταγωνισμού. Το δεύτερο μέρος αναλύει το ζήτημα του φορολογικού ανταγωνισμού στη βάση την θεωρητική οικονομική προσέγγιση, με ιδιαίτερη αναφορά στη φορολόγηση του κεφαλαίου.

1. Κοινή Αγορά, Φορολογική Βάση, Φόροι

1.1 Κοινή Αγορά

1.1.1 Πολιτικές και μέτρα

Η δημιουργία της Κοινής Αγοράς ορίζεται από το άρθρο 7α (Patterson and Serrano, 1998) της Ιδρυτικής Συνθήκης της Ε.Ε. ως:

«Μία περιοχή χωρίς εσωτερικά σύνορα μέσα στην οποία η ελεύθερη κίνηση αγαθών, προσώπων, υπηρεσιών και κεφαλαίου είναι εξασφαλισμένη».

Η πρόοδος προς αυτό τον στόχο είναι πολύ σημαντική, αν και όχι συνεχής. Το σημαντικό βήμα έγινε με τη δημιουργία της Ενιαίας Αγοράς (Ε.Α.) το 1993, η οποία αφαίρεσε τα περισσότερα εμπόδια που υπήρχαν μέχρι τότε στο εμπόριο, όπως διαφορές στα βιομηχανικά πρότυπα, στους κανονισμούς υγείας και ασφάλειας, στις επαγγελματικές προϋποθέσεις κλπ. Η Οικονομική και Νομισματική Ένωση έχει ελαχιστοποιήσει τα κόστη μεταβιβάσεων και συναλλαγών, ενώ έχει σχεδόν εξαφανίσει τα τελευταία εμπόδια στην ελεύθερη κίνηση του κεφαλαίου. Όμως η Ε.Α. είναι ακόμη ελλιπής. Κάποιοι τομείς παραμένουν μακριά από την πορεία της σύγκλησης. Ένας από αυτούς τους τομείς ο οποίος θα απασχολήσει την παρούσα εργασία είναι η φορολογία.

Η Ε.Ε. δεν έχει την δυνατότητα να μαζέψει φόρους. Αυτή η διαδικασία είναι αρμοδιότητα των κρατών μελών. Το μόνο το οποίο μπορεί να επηρεάσει είναι οι έμμεσοι φόροι, αλλά τα κράτη μέλη έχουν την δυνατότητα του βέτο στις διάφορες φορολογικές προτάσεις (Will James, 2006).

Οι πρώτες επιδιώξεις της Ε.Α. όσον αφορά τους έμμεσους φόρους ήταν να καταργηθούν τα δασμολογικά εμπόδια εντός της Ένωσης. Αυτό υπονοούσε προσαρμογές στο ΦΠΑ και στο ύψος των δασμών. Παρόλο που υπήρξε νομική βάση για κατάργηση αυτών των εμποδίων, στην πράξη έχουν γίνει πολύ λίγα πράγματα.

Στο πεδίο των άμεσων φόρων υπάρχει μια γενική συμφωνία ν' αποτελούν δημοσιονομικό εργαλείο του κάθε κράτους-μέλους. Από την στιγμή που η νομισματική πολιτική έχει περάσει πλέον στα χέρια της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας το σημαντικότερο μέσο πολιτικής που έχουν τα κράτη-μέλη προκειμένου να πειθαρχήσουν στους δημοσιονομικούς κανόνες που έχει βάλει η Ε.Ε. είναι η δημοσιονομική πολιτική και κατ' επέκταση η φορολογία. Κάποιες

προσπάθειες προ του 1993 που έγιναν στη φορολόγηση των επιτοκίων καταθέσεων πελατών από άλλα κράτη-μέλη και της προστασίας εταιρικών εισοδημάτων από τη διπλή φορολόγηση απέτυχαν να λάβουν την απαραίτητη ομοφωνία του Συμβουλίου.

Παρόλα αυτά τα τελευταία χρόνια οι οικονομικές εξελίξεις έχουν τονώσει το ενδιαφέρον.

- Η ελεύθερη κίνηση του κεφαλαίου (ένας από τους πρωταρχικούς στόχους και σκοπούς της Ε.Ε.) έγινε πραγματικότητα με την ενίσχυση της παγκοσμιοποίησης. Η ραγδαία ανάπτυξη των τηλεπικοινωνιών και οι νέες τεχνολογίες έκαναν δυνατή τη δημιουργία 24ωρων χρηματιστηριακών αγορών, στις οποίες διακινούνται τεράστια κεφάλαια μεταξύ διαφορετικών φορολογικών επικρατειών εντός δευτερολέπτων. Η φορολόγηση κεφαλαίου και εισοδήματος από χρηματοοικονομικά προϊόντα εξαιτίας αυτού του τεράστιου όγκου έχει γίνει πια δύσκολη.
- Η άρση εμποδίων στο εμπόριο και στη μετακίνηση κεφαλαίων επέτρεψε σε μεγάλες εταιρίες να μεταφέρουν τις δραστηριότητές τους μεταξύ των κρατών-μελών πιο εύκολα. Θεωρητικά όλη η Ε.Α. μπορεί να προμηθεύεται όλα τα προϊόντα και υπηρεσίες από ένα μόνο κράτος-μέλος, αυτό με τη μικρότερη φορολογία. Η φορολογία δηλαδή έχει γίνει ένας σημαντικός παράγοντας στην απόφαση εγκατάστασης μία επιχείρησης, ειδικά αν αυτή εδρεύει εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης (π.χ. οι αμερικάνικες εταιρίες υπολογιστών που εγκαταστάθηκαν στην Ιρλανδία). Αυτή η εξέλιξη ενθάρρυνε εθνικές και τοπικές αρχές να προσφέρουν φορολογικά προνόμια σε επιχειρήσεις, πολλές φορές σε επίπεδα κάτω του δημοσιονομικού «κόστους».
- Η πολυπλοκότητα των φορολογικών συστημάτων, οι υψηλοί φορολογικοί συντελεστές αλλά και η αδυναμία κρατικού ελέγχου έχουν ενθαρρύνει την φοροδιαφυγή και την φοροαποφυγή. Οι διαφορετικοί συντελεστές ΦΠΑ και οι αυξήσεις στη φορολόγηση της εργασίας έχουν αυξήσει τα κίνητρα για δραστηριοποίηση στη «μαύρη» αγορά. Η αδήλωτη εργασία και η μη καταβολή του ΦΠΑ είναι μερικές από τις πρακτικές που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις, ενώ οι μεγάλες εταιρείες που δραστηριοποιούνται σε

διαφορετικές φορολογικές επικράτειες βρίσκουν διάφορους τρόπους για να μειώσουν τη φορολογική τους επιβάρυνση.

- Τέλος, και πιο σημαντικό, τα επίπεδα ανεργίας ανέβηκαν στις περισσότερες οικονομίες της Ε.Ε. Το κόστος της εργασίας μέσω ασφαλιστικών εισφορών και λοιπών φόρων έκαναν πιο ακριβή την απασχόληση. Επιπλέον η δυσκολία και οι αδυναμίες στη φορολόγηση του κεφαλαίου οδήγησε σε αλλαγή της δομής των φορολογικών συστημάτων: ένα όλο και αυξανόμενο μέρος των φορολογικών εσόδων προέρχεται από το σχετικά αμετακίνητο συντελεστή, την εργασία. Προκειμένου να μειωθεί η ανεργία, (αν και δεν αποτελεί προϋπόθεση των κριτηρίων του Μάαστριχτ) η Ε.Ε. θέλει να μεταφέρει το φορολογικό βάρος από την εργασία στην άμεση φορολόγηση τομέων όπως η ενέργεια.

Αυτοί οι παράγοντες οδήγησαν την Επιτροπή, το 1996, σε μία νέα φορολογική προσέγγιση για την αντιμετώπιση του επιζήμιου ανταγωνισμού που οδήγησε στο «Πακέτο Μόντι» (Patterson and Serrano, 1998), το οποίο μετά από διάφορες μετατροπές περιορίστηκε σε τρεις τομείς:

- σε ένα κώδικα συμπεριφοράς για την φορολόγηση επιχειρήσεων
- στην εξάλειψη των στρεβλώσεων στη φορολόγηση του εισοδήματος κεφαλαίου και
- στην εξάλειψη των επιζήμιων κρατικών ενισχύσεων.

1.1.2 «Ομάδα Πριμαρόλο» και λοιπές δράσεις

Με βάση τις επιδιώξεις του «Πακέτου Μόντι» δυο χρόνια αργότερα το ECOFIN οργάνωσε μία ομάδα εμπειρογνομώνων με επικεφαλής τον Βρετανό υπουργό Οικονομικών Ντ. Πριμαρόλο. Η «ομάδα Πριμαρόλο» εξέτασε τα εθνικά φορολογικά συστήματα κάθε κράτους-μέλους και διαπίστωσε διάφορες επιζήμιες φορολογικές πολιτικές, τις οποίες κατέταξε σε πέντε κατηγορίες:

1. Υπηρεσίες εντός επιχειρηματικών ομίλων
2. Χρηματιστηριακές και ασφαλιστικές υπηρεσίες, που περιλαμβάνουν και "offshore" υπηρεσίες σε περιοχές που ανήκουν σε κράτη-μέλη (π.χ. Γιβραλτάρ)

3. Ειδική φορολογική μεταχείριση σε συγκεκριμένους κλάδους (π.χ. κινηματογραφική βιομηχανία)
4. Φορολογικά προνόμια σε συγκεκριμένες γεωγραφικές περιοχές (π.χ. Κανάριοι Νήσοι)
5. Άλλα μέτρα φορολογικής φύσης για συγκεκριμένο τύπο επιχειρήσεων (π.χ. μικρομεσαίες επιχειρήσεις)

Παράλληλα με την «ομάδα Πριμαρόλο» έγιναν διάφορες ενέργειες για να διευθετηθούν ζητήματα και με τις γειτονικές χώρες. Για παράδειγμα στο ζήτημα της φορολόγησης των αποταμιεύσεων έχουν γίνει επαφές με την Ελβετία, το Λιχτενστάιν, την Ανδόρα, το Μονακό και το Σαν Μαρίνο προκειμένου να επιβάλλουν αντίστοιχο φόρο στις αποταμιεύσεις στην επικράτειά τους. Τέλος, η Επιτροπή έχει αναπτύξει ένα πρόγραμμα δράσης κατά των παρανόμων κρατικών ενισχύσεων μέσω του φορολογικού συστήματος. Χαρακτηριστικά είναι τα παραδείγματα της Ολυμπιακής Αεροπορίας στην Ελλάδα και ο προνομιακός φόρος του 10% στις επιχειρήσεις του μεταποιητικού τομέα στην Ιρλανδία.

1.2 Η φορολογική βάση

Παρά τις προσπάθειες που έχουν γίνει για την καταπολέμηση αυτών των ανισοτήτων που υπάρχουν μεταξύ των κρατών-μελών, δεν μπορεί κάποιος να ισχυριστεί ότι αυτές οι διαφοροποιήσεις συνιστούν και «επιζήμιο φορολογικό ανταγωνισμό».

Τα ερωτήματα που θα απασχολήσουν την παρούσα ενότητα είναι, εάν υπάρχουν διαφορές στα φορολογικά συστήματα μεταξύ των κρατών μελών της Ε.Ε., εάν υπάρχει όντως ανταγωνισμός στα φορολογικά συστήματα και εάν έχει ο ανταγωνισμός αυτός όντως διαβρώσει τη φορολογική βάση.

Σύμφωνα με στοιχεία της Eurostat, τα φορολογικά έσοδα ως μέσο ποσοστό του ΑΕΠ στις χώρες του Ευρώ δεν έχουν μεταβληθεί ιδιαίτερα την τελευταία δεκαετία (από 39,9% το 1995, πήγαν στο 40,0% το 2003 και στο 39,7% το 2004). Αν όμως εξετάσει κάποιος τα νούμερα μεταξύ των χωρών, θα παρατηρήσει μεγάλες αποκλίσεις. Όπως μπορούμε να παρατηρήσουμε και στον Πίνακα 1, στην Λιθουανία τα μέσα φορολογικά έσοδα την πενταετία 2000-2004 αντιστοιχούσαν στο 33,28% του ΑΕΠ (το μικρότερο ποσοστό), ενώ στην Σουηδία το ποσοστό ήταν 59,32% του ΑΕΠ κατά την ίδια περίοδο (το μεγαλύτερο). Για

την Ελλάδα το ποσοστό ανέρχεται στο 46,24% το οποίο είναι το 8^ο υψηλότερο στην Ευρώπη των 25.

Πίνακας 1

Φόροι και Δαπάνες ως % του ΑΕΠ και ρυθμός ΑΕΠ 2000-2004			
	Φόροι	Δαπάνες	ΑΕΠ
Αυστρία	49.98	50.88	1.20
Βέλγιο	50.04	49.84	1.45
Κύπρος	37.36	41.32	2.97
Τσεχία	40.18	46.34	2.94
Δανία	57.98	55.84	1.22
Εσθονία	38.16	36.96	6.23
Φινλανδία	54.02	49.96	2.33
Γαλλία	50.40	53.10	1.60
Γερμανία	45.30	47.80	0.73
Ελλάδα	46.24	50.86	4.21
Ουγγαρία	44.26	49.60	3.63
Ιρλανδία	34.94	33.60	5.30
Ιταλία	45.90	48.42	0.90
Λετονία	34.46	36.42	7.61
Λιθουανία	33.28	35.38	7.37
Λουξεμβούργο	45.28	42.48	2.86
Μάλτα	39.06	45.96	-0.07
Ολλανδία	46.40	47.48	0.63
Πολωνία	43.76	47.52	2.88
Πορτογαλία	43.50	46.70	0.48
Σλοβακία	43.68	49.90	4.59
Σλοβενία	45.52	48.04	3.27
Ισπανία	39.66	39.92	3.06
Σουηδία	59.32	57.76	2.02
Μεγάλη Βρετανία	40.78	41.92	2.35

Πηγή: Eurostat (2004)

Ένα πρώτο συμπέρασμα που θα μπορούσαμε να βγάλουμε είναι το ύψος του φόρου που επιβάλλει μια χώρα είναι συνάρτηση των δαπανών της. Επειδή οι δαπάνες μιας χώρας είναι συνάρτηση πολλών παραγόντων (εσωτερικών και

εξωτερικών) είναι επόμενο να μην είναι ίδιες. Παράλληλα ο κύριος στόχος του κράτους-μέλους είναι να εξισορροπήσει τον προϋπολογισμό του και γι' αυτό τον λόγο οι φόροι έχουν περίπου το ίδιο ποσοστό με τις δαπάνες. Μπορούμε να παρατηρήσουμε ότι σε χώρες που υπάρχει μεγάλο κράτος πρόνοιας και πολλές κυβερνητικές παροχές, άρα και αυξημένες δαπάνες (σκανδιναβικές χώρες, Δανία, Γαλλία), οι φόροι είναι από τους υψηλότερους μέσα στην Ε.Ε. Αντιθέτως, οι περισσότερες χώρες που προέρχονται από την διεύρυνση των 10 του 2005, έχουν σχετικά χαμηλή φορολογία. Αυτό μπορεί να προκύπτει από το γεγονός ότι έχουν χαμηλότερες δαπάνες (άρα και λιγότερα έξοδα) από την Ευρώπη των 15, μία άλλη όμως εξήγηση μπορεί να είναι ότι οι χώρες αυτές προσφέρουν χαμηλούς φορολογικούς συντελεστές προκειμένου να προσελκύσουν κεφάλαια και επιχειρήσεις.

Πίνακας 2

Ανώτατος οριακός συντελεστής φορολόγησης (%)		
Φυσικών προσώπων και Επιχειρήσεων στην ΕΕ-15 το 2004		
Χώρα	Φυσικά πρόσωπα	Επιχειρήσεις
Αυστρία	50	34
Βέλγιο	50	34
Δανία	59	30
Φινλανδία	36	29
Γαλλία	49,6	35,4
Γερμανία	48,5	38,3
Ελλάδα	40	35
Ιρλανδία	42	12,5
Ιταλία	45	37,3
Λουξεμβούργο	38,95	30,4
Ολλανδία	52	34,5
Πορτογαλία	40	27,5
Ισπανία	48	35
Σουηδία	60	28

Πηγή: European Commission, DG Taxation and Custom

Όπως μπορούμε να παρατηρήσουμε στον πίνακα 2, για ακόμη μια φορά, το φορολογικό σύστημα (εδώ έχουμε την περίπτωση της φορολογίας φυσικών προσώπων και επιχειρήσεων) διαφέρει πολύ από χώρα σε χώρα. Η τάση για

τους εταιρικούς φόρους πάντως την περίοδο 1985-1995 ήταν καθοδική. Από το 50% περίπου το 1985, είχαν πέσει μεταξύ 30-40% (λόγω και του φορολογικού ανταγωνισμού) το 1995, ενώ την τελευταία δεκαετία έχουν σταθεροποιηθεί στις περισσότερες χώρες. Σε μερικές χώρες η πτώση ήταν κατακόρυφη. Στη Φινλανδία και τη Σουηδία οι συντελεστές έπεσαν από το 57% το 1985 στο 25% και 28% αντίστοιχα το 1995.

Ως συνήθως, στην κορυφή της άμεσης φορολόγησης φυσικών προσώπων βρίσκεται μια σκανδιναβική χώρα (Σουηδία) με μάλιστα πολύ μεγάλο συντελεστή 60%. Στην περίπτωση των επιχειρήσεων, την πρωτιά κατέχει η Γερμανία και ακολουθεί η Ιταλία πράγμα αναμενόμενο αφού και οι δύο διαθέτουν βαριά βιομηχανία, άρα ευκαιρία για αυξημένα φορολογικά έσοδα. Παράλληλα, οι χώρες αυτές για εξισορρόπηση προσφέρουν σχετικά χαμηλή φορολογία φυσικών προσώπων. Ιδιαίτερα αξίζει να αναφερθεί η πολιτική της Ιρλανδίας για προσέλκυση επιχειρήσεων προσφέροντας έναν εξαιρετικά χαμηλό και παράλληλα ελκυστικό συντελεστή φορολογίας, μόλις 12,5%.

Αυτά τα νούμερα που παρουσιάστηκαν παραπάνω δύσκολα στοιχειοθετούν «φορολογική διάβρωση» σαν αποτέλεσμα του ανταγωνισμού μεταξύ των φορολογικών συστημάτων. Εντούτοις, ο φορολογικός ανταγωνισμός υπάρχει και οι διαφορές μεταξύ των κρατών-μελών ίσως έχουν κάποια σημασία. Κάποιες χώρες, κυρίως η Ολλανδία και η Σουηδία, βίωσαν μία μικρή μείωση στα φορολογικά βάρη την τελευταία δεκαετία (Και οι δύο χώρες είναι μέλη της ομάδας υψηλής φορολόγησης στην Ε.Ε.). Φαίνεται, λοιπόν, να υπάρχει μία σχετική σύγκληση, προς τα κάτω, ως προς τα συνολικά φορολογικά βάρη, παρά τη μεγάλη διαφορά στα ποσοστά φόρου προς ΑΕΠ μεταξύ των χωρών.

Η συνολική φορολόγηση όμως δεν είναι ικανό στοιχείο για ενδελεχή συμπεράσματα. Είναι σημαντικό, επίσης, να εξετάσουμε και τις μεταβολές στη δομή της φορολογίας. Οι στατιστικές διακρίνουν μεταξύ έμμεσων φόρων (εισαγωγές και παραγωγή), άμεσων φόρων (εισοδήματα και πλούτος), ασφαλιστικές εισφορές και λοιπά τρέχοντα έσοδα.

Σύμφωνα με στοιχεία της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, οι έμμεσοι φόροι στην Ε.Ε. είχαν ανέβει κατά 1.5 ποσοστιαία μονάδα την εικοσαετία 1978-1998: από 12,7% του ΑΕΠ το 1978 στο 14,2% το 1998. Ωστόσο η αύξηση επικεντρώθηκε σε μερικές χώρες κυρίως τις μεσογειακές. Οι άμεσοι φόροι είχαν ανέβει κατά τι παραπάνω: 1.6 ποσοστιαίες μονάδες, από 11,8% του ΑΕΠ το 1978 στο 13,4% το 1998. Όμως η εικόνα εδώ δεν είναι ξεκάθαρη. Σε μερικές χώρες το ποσοστό έπεσε μέσα σ' αυτά τα είκοσι χρόνια (Γερμανία, Λουξεμβούργο, Ολλανδία και Ηνωμένο Βασίλειο) και ανέβηκε σε άλλες (π.χ. Δανία, Ελλάδα, Ισπανία, Ιρλανδία,

Ιταλία, Πορτογαλία και Αυστρία). Στην περίπτωση των ασφαλιστικών εισφορών η συνολική αύξηση είναι 1.4 ποσοστιαία μονάδα: από 13,8% του ΑΕΠ το 1978 στο 15,2% το 1998. Με το Ηνωμένο Βασίλειο, Δανία και Ιρλανδία να έχουν τα χαμηλότερα ποσοστά. Τα λοιπά έσοδα παρέμειναν σταθερά γύρω στο 3,2% σε επίπεδο Ε.Ε.

Ακόμη όμως κι αυτά τα νούμερα δεν δίνουν μία ακριβή εικόνα. Δεν μας επιτρέπουν να διακρίνουμε, για παράδειγμα, τις επιβαρύνσεις για διάφορες μορφές άμεσων φόρων (προσωπική φορολογία, φορολογία πλούτου, φορολογία επιχειρήσεων). Η Επιτροπή συνέταξε μία έκθεση το 1996, κάνοντας τη διάκριση μεταξύ φόρων στην εργασία και φόρων σε λοιπούς παραγωγικούς συντελεστές. Τα αποτελέσματα έδειξαν μία αύξηση των πρώτων μεταξύ 1985 και 1994 κατά 3,1% μία μέση πτώση των τελευταίων κατά 8,1% (πίνακας 3).

Πίνακας 3

Φορολογία παραγωγικών συντελεστών						
	Εργασία			Λοιποί παραγωγικοί συντελεστές		
	Επίπεδο 1994	Μεταβολή κατά το 1995	Απόκλιση από το μ.ο. Ε.Ε.	Επίπεδο 1994	Μεταβολή κατά το 1995	Απόκλιση από το μ.ο. Ε.Ε.
Βέλγιο	45,8	1,5	5,3	38,0	-2,5	2,8
Δανία	46,6	2,0	6,1	31,9	-5,1	-3,3
Γερμανία	42,7	3,2	2,2	40,9	-7,1	5,7
Ελλάδα	39,8		-1,7	8,7	-6,3	-26,5
Ισπανία	38,0	6,1	-2,5	26,6	6,7	-8,6
Γαλλία	44,4	4,0	3,9	44,9	-6,6	9,7
Ιρλανδία	31,6	1,4	-8,9	29,2	3,6	-6,0
Ιταλία	42,9	6,3	2,4	34,8	7,9	-0,4
Λουξ/βούργο	29,5	-3,1	-11,0	49,3	16,4	14,1
Ολλανδία	51,0	0,1	10,5	37,3	6,8	2,1
Αυστρία	43,4	2,5	2,9	37,1	-3,8	1,9
Πορτογαλία	35,8	14,4	-4,7	16,3	-8,2	-18,9
Φινλανδία	55,0	12,1	14,5	21,3	5,4	-13,9
Σουηδία	52,6	-0,1	12,1	34,7	0,9	-0,5
Ην. Βασίλειο	26,2	0,0	-14,3	32,4	-30,1	-2,8
Μέσος Ε.Ε.	40,5	3,1		35,2	-8,1	

Πηγή: Ευρωπαϊκή Επιτροπή

Αν συνδέσουμε τα στοιχεία του Πίνακα 1 με αυτά του Πίνακα 3 θα παρατηρήσουμε ότι και πάλι οι χώρες με υψηλές κυβερνητικές παροχές (άρα και υψηλές δαπάνες) έχουν την μεγαλύτερη φορολόγηση στον τομέα της εργασίας.

Τα στοιχεία του πίνακα δείχνουν μεγάλες διακυμάνσεις μεταξύ των χωρών. Στο Λουξεμβούργο και τη Σουηδία οι φόροι στην εργασία μειώθηκαν (στην περίπτωση της τελευταίας από υψηλό επίπεδο) και οι λοιποί φόροι ανέβηκαν. Οι λοιποί φόροι ανέβηκαν στις Ισπανία, Ιρλανδία, Ιταλία, Ολλανδία και Φινλανδία σε μεγαλύτερο ποσοστό, με εξαίρεση την τελευταία χώρα, από την αύξηση στους φόρους στην εργασία. Μεγάλο μέρος της συνολικής πτώσης των φόρων στους λοιπούς συντελεστές στο μέσο επίπεδο της Ε.Ε., οφείλεται στη μεγάλη μείωση της φορολόγησης κεφαλαίου στη Μεγάλη Βρετανία.

Οι αριθμοί επίσης δείχνουν ότι υπάρχουν μεγάλες διαφορές στη φορολόγηση μεταξύ των κρατών-μελών: Παρατηρούμε ότι στους φόρους στην εργασία το ποσοστό κυμαίνεται από το 26,2% στο Ην.Βασίλειο ως το 52,6% στη Σουηδία και στους λοιπούς παραγωγικούς συντελεστές, ο φόρος ξεκινά από το μόλις 8,7% στην Ελλάδα ως το 49,3% στο Λουξεμβούργο. Οι μεγάλες διαφορές στα ποσοστά εξηγούν και τις μεγάλες αποκλίσεις από τον κοινοτικό μέσο όρο.

Πίνακας 4

Μεταβολές σε επιλεγμένους άμεσους φόρους (% μονάδες), 1986-1997		
	Υψηλοί οριακοί συντελεστές προσωπικού εισοδήματος	Βασικός συντελεστής εταιρικών φόρων
ΓΕΡΜΑΝΙΑ	0.0	-11.0
ΓΑΛΛΙΑ	-11.0	-11.7
ΙΤΑΛΙΑ	-11.0	0.0
ΗΝ.ΒΑΣΙΛΕΙΟ	-20.0	-2.0
ΑΥΣΤΡΙΑ	-12.0	-16.0
ΒΕΛΓΙΟ	-15.3	-6.0
ΔΑΝΙΑ	-14.0	-16.0
ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ	-13.0	-5.0
ΕΛΛΑΔΑ	-23.0	-9.0
ΙΡΛΑΝΔΙΑ	-10.0	-12.0
ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	-7.0	-7.0
ΟΛΛΑΝΔΙΑ	-12.0	-7.0
ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	0.0	-6.0
ΙΣΠΑΝΙΑ	-10.0	0.0
ΣΟΥΗΔΙΑ	-25.0	-24.0

Πηγή: ΟΟΣΑ

Παρόμοια εικόνα έχουμε και για τους υψηλούς οριακούς συντελεστές της φορολογίας προσωπικού εισοδήματος (Πίνακας 4). Οι περισσότερες χώρες τους μείωσαν κατά πολύ σαν συνέπεια του φορολογικού ανταγωνισμού με εξαίρεση τη Γερμανία και την Πορτογαλία, παρά όμως τη μείωση, τα συνολικά έσοδα από την άμεση φορολόγηση είχαν ανέβει την περίοδο αυτή (1985-1995).

Τι συμπεράσματα μπορούμε να βγάλουμε από τους πίνακες;

Α) Ο φορολογικός ανταγωνισμός μεταξύ των χωρών υπάρχει. Όταν κάποια ή κάποιες χώρες αποφασίσουν να μειώσουν κάποιο φορολογικό συντελεστή, τότε αυτό δημιουργεί κίνητρο στις άλλες χώρες να πράξουν το ίδιο και ίσως σε μεγαλύτερο βαθμό.

Β) Είναι ξεκάθαρο ότι ο φορολογικός ανταγωνισμός δεν περιόρισε τη φορολογική βάση. Εάν μια χώρα αποφασίσει να μειώσει κάποιον φορολογικό συντελεστή, τότε όλες οι χώρες προκειμένου να μην χάσουν το πλεονέκτημά τους έχουν κίνητρο να μειώσουν και εκείνες τον αντίστοιχο συντελεστή. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα η κατάταξη μιας χώρας όσον αφορά τους φόρους να μην αλλάζει ουσιαστικά. Αυτό που παρατηρήσαμε, ήταν μια μικρή αύξηση των φόρων ως ποσοστό του ΑΕΠ πριν τη δημιουργία της Ε.Α. με την τάση να σταθεροποιείται τα τελευταία χρόνια. Αυτή η αύξηση όμως, που μεταφράστηκε σε αυξανόμενα συνολικά φορολογικά έσοδα, σε σχέση με προηγούμενες δεκαετίες, ήταν οριακή. Από το 1996 και μετά μάλιστα παρατηρήθηκε μία μείωση στα φορολογικά έσοδα αρκετών χωρών, κυρίως όμως των «υψηλών φόρων» χωρών. Ίσως αυτό να είναι μία ένδειξη ότι ο φορολογικός ανταγωνισμός «έβαλε φρένο» στην αυξητική τάση των φόρων στις χώρες αυτές και οδήγησε σε μία σχετική σύγκλιση εντός της Ε.Ε.

Γ) Τα μεγέθη δεν δείχνουν κάποια τάση για αύξηση των άμεσων φόρων και των ασφαλιστικών εισφορών σε σχέση με τους υπόλοιπους φόρους. Κατά την περίοδο 1985-94, υπήρχε μία στροφή από τους φόρους στην εργασία, στους φόρους των λοιπών συντελεστών συνολικά στο επίπεδο της Ε.Ε., όχι όμως και σε κάθε κράτος-μέλος χωριστά. Η πτώση των εταιρικών φόρων τείνει να επιβεβαιώσει μία μέση μεταφορά φορολογικού βάρους από τον «κινητό» συντελεστή κεφάλαιο σε λιγότερο «κινητικούς» συντελεστές.

Δ) Τέλος πρέπει να παρατηρήσουμε τις μεγάλες διαφορές στα φορολογικά συστήματα. Για παράδειγμα, χώρες όπως η Δανία και το Ην.Βασίλειο στηρίζονται λιγότερο σε κοινωνικές εισφορές από χώρες σαν τη Γαλλία. Τέτοιες διαφορές εξηγούν γιατί κάποιες χώρες βλέπουν το φορολογικό ανταγωνισμό ως «επιζήμιο» και άλλες όχι.

Αυτές οι στατιστικές που παρουσιάστηκαν μέχρι τώρα είναι πολύ γενικές και σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να οδηγήσουν σε ακριβή συμπεράσματα ως προς τη φορολογική συμπεριφορά. Μπορεί ο φορολογικός ανταγωνισμός να μην έχει διαβρώσει, όπως φαίνεται, τη φορολογική βάση, όμως αυτό δε σημαίνει ότι δεν έχει στρεβλώσει την οικονομική συμπεριφορά καταναλωτών, εργαζομένων και επενδυτών. Μερικά από τα ζητήματα που απασχολούν την Ε.Ε. είναι:

- Οι μεγάλες διαφορές στους έμμεσους φόρους μεταξύ γειτονικών χωρών, που μπορεί να επηρεάσουν τα καταναλωτικά πρότυπα.
- Οι υψηλοί οριακοί συντελεστές, που ενθαρρύνουν άτομα με υψηλούς μισθούς να μεταναστεύουν σε χώρες με χαμηλούς συντελεστές.
- Αφορολόγητα και αδήλωτα εισοδήματα από κέρδη στην αλλοδαπή, ιδιαίτερα τραπεζικών λογαριασμών, που μειώνουν τα φορολογικά έσοδα και επιδρούν αρνητικά στις αποταμιεύσεις.
- Η αποτυχία εφαρμογής των διμερών συμφωνιών για εξάλειψη της διπλής φορολόγησης, με αποτέλεσμα τη διατήρηση εμποδίων στην κίνηση εντός της Ε.Α..
- Φορολογικά κίνητρα για προσέλκυση επενδύσεων που μπορεί να καταλήξουν σε δημοπρασίες μη φορολόγησης για ένα αρχικό διάστημα μεταξύ χωρών (αυτή όμως είναι και μία αποδεκτή πολιτική από την Ε.Ε. για την περιφερειακή ανάπτυξη).
- Ανισότητες στους φόρους εισοδήματος και στα συστήματα κοινωνικής ασφάλισης, που μπορεί να ζημιώνουν εκείνους που εργάζονται σε ένα κράτος αλλά κατοικούν σε άλλο ή έχουν άλλη εθνικότητα.

1.3 Έμμεση Φορολογία

Οι **έμμεσοι φόροι** ορίζονται ως το άθροισμα των ακολούθων κατηγοριών φόρων (βάσει ESA 95): φόρος προστιθέμενης αξίας, φόροι κατανάλωσης, φόροι επί της παραγωγής, δασμοί επί των εισαγωγών κλπ (Παλαιοδήμος 2006).

Στο άρθρο 99 της ιδρυτικής Συνθήκης της Ε.Ο.Κ., η Επιτροπή αναλάμβανε να εξετάσει τον εναρμονισμό των έμμεσων φόρων και των δασμών, προς όφελος της Κοινής Αγοράς. Το άρθρο ενισχύθηκε περαιτέρω με την Ενιαία Ευρωπαϊκή Πράξη του 1987, η οποία έκανε υποχρεωτική την εναρμόνιση εκεί όπου ήταν «απαραίτητο να εξασφαλισθεί η ανάπτυξη και εύρυθμη λειτουργία της Εσωτερικής Αγοράς».

Ένα από τα πρώτα μέτρα εναρμόνισης σε κοινοτικό επίπεδο αφορούσε τους έμμεσους φόρους στις συγκεντρώσεις κεφαλαίων. Στόχος ήταν να επιτευχθεί εναρμόνιση των έμμεσων φόρων που εισπράττουν τα κράτη μέλη κατά τη συγκέντρωση κεφαλαίων (π.χ. από αύξηση εταιρικών κεφαλαίων και έκδοση ομολόγων) που αφορούν κεφαλαιουχικές εταιρείες.

Από το 1986 τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να επιβάλουν ή όχι φόρο εισφοράς στις πράξεις που καλύπτονται από την 85/303/ΕΟΚ οδηγία. Οι πράξεις αυτές είναι μεταξύ άλλων η σύσταση ή μετατροπή εταιρειών κεφαλαίων, η αύξηση του εταιρικού κεφαλαίου, η έκδοση ομολόγων και γενικότερα κάθε πράξη που έχει σαν αποτέλεσμα την αύξηση των περιουσιακών στοιχείων των εταιρειών. Σε περιπτώσεις που επιβάλουν, ο φόρος εισφοράς πρέπει να εφαρμόζεται ομοίμορφα στο σύνολο των πράξεων, με συντελεστή που να μην υπερβαίνει το 1%.

Μετά το πρώτο αυτό μέτρο, οι κύριες προσπάθειες κοινοτικής εναρμόνισης εστιάστηκαν σε δύο σημαντικούς φόρους: τον ΦΠΑ και τον ειδικό φόρο κατανάλωσης.

1.3.1 Φόρος Προστιθεμένης Αξίας

Ο ΦΠΑ είναι ένας από τους σημαντικότερους έμμεσους φόρους που ενδιαφέρει πολύ την Ε.Ε. αφού ένα μεγάλο μέρος των εσόδων που εισπράττει κάθε χρόνο, προέρχονται από την καταβολή του ΦΠΑ κάθε κράτους μέλους. Η Ε.Ε. γι' αυτό τον λόγο επέβαλε αυτόν τον φόρο σε όλα τα κράτη-μέλη της ώστε αυτά να συμβάλλουν με ενιαίο τρόπο στην κοινοτική χρηματοδότηση.

Ο ΦΠΑ άρχισε να επιβάλλεται στην ΕΟΚ από το 1970, με την πρώτη και τη δεύτερη «οδηγία ΦΠΑ» σε αντικατάσταση των διαφόρων φόρων παραγωγής και κατανάλωσης που είχαν ως τότε τα κράτη μέλη. Οι φόροι αυτοί με το σωρευτικό τους αποτέλεσμα αποτελούσαν εμπόδιο στις συναλλαγές - ιδίως στην περίπτωση εισαγωγών/εξαγωγών μεταξύ κρατών μελών - καθιστώντας δύσκολο τον ακριβή προσδιορισμό του ύψους του φόρου που περιλαμβάνεται στις τιμές των αγαθών και των υπηρεσιών.

Αντίθετα, ο ΦΠΑ έχει το πλεονέκτημα να καθιστά δυνατό τον ακριβή υπολογισμό του φόρου που περιλαμβάνει η τιμή ενός προϊόντος σε όλα τα στάδια της παραγωγής ή της διανομής του. Η επιλογή του ΦΠΑ έχει το πλεονέκτημα ότι αποφεύγεται το σωρευτικό αποτέλεσμα της αλληλουχίας των φόρων και εξασφαλίζεται φορολογική ουδετερότητα, τόσο σε εσωτερικό επίπεδο όσο και σε συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών και τρίτων χωρών.

Η Επιτροπή αρχικά είχε προτείνει την αρχή φορολόγησης στον τόπο καταγωγής. Όμως οι κυβερνήσεις των κρατών μελών δεν το δέχτηκαν και έτσι θεσπίστηκε ένα μεταβατικό καθεστώς. Σύμφωνα με αυτό οι πωλήσεις στους τελικούς καταναλωτές φορολογούνται με βάση τον τόπο καταγωγής: δηλαδή από τη στιγμή που ο ΦΠΑ καταβάλλεται σε μία χώρα ο ιδιώτης μπορεί να μεταφέρει το αγαθό εντός της Ε.Ε. χωρίς άλλη επιβάρυνση αφού οι συναλλαγές δεν έπρεπε πλέον να θεωρούνται ως εισαγωγές ή εξαγωγές. Στις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ επαγγελματιών, εφαρμόζεται η αρχή της χώρας προορισμού: δηλαδή ο ΦΠΑ επιβάλλεται στη χώρα που παραδίδονται τα αγαθά.

Από το 1993, οι ιδιώτες που μετακινούνται εντός της Ε.Ε. δεν υπόκεινται σε φορολογικούς ελέγχους όταν αγοράζουν αγαθά και υπηρεσίες για ιδιωτική χρήση. Παραταύτα το άνοιγμα των συνόρων δεν οδήγησε σε σημαντικές μεταβολές ή αλλοιώσεις των καταναλωτικών προτύπων, ούτε σε στρεβλώσεις του ανταγωνισμού ή παρεκκλίσεις εμπορίου λόγω διαφορών στους συντελεστές ΦΠΑ (πίνακας 5), παρά το γεγονός ότι ίδια προϊόντα έχουν μεγάλες διαφορές στους συντελεστές ΦΠΑ μεταξύ κρατών μελών (π.χ. προϊόντα που στη Γερμανία φορολογούνται με 7% και στη Δανία με 25% εξακολουθούν να αγοράζονται στις ίδιες ποσότητες και στις δύο χώρες).

Αυτό βέβαια δεν σημαίνει ότι το μεταβατικό σύστημα είναι λειτουργικό. Το αντίθετο, είναι εξαιρετικά πολύπλοκο και δίνει σε κάθε κράτος μέλος τη δυνατότητα της δικής του ερμηνείας για την επιβολή του ΦΠΑ. Διάφορες πρωτοβουλίες της Επιτροπής για απλούστευση του συστήματος δεν έχουν φέρει μέχρι στιγμής επιθυμητά αποτελέσματα.

Κάποια βήματα έχουν γίνει στις τηλεπικοινωνίες και το ηλεκτρονικό εμπόριο, όπου η επιβολή ΦΠΑ έχει απλοποιηθεί σε σχέση με το παρελθόν.

Πίνακας 5

Συντελεστές ΦΠΑ που ισχύουν στα κράτη μέλη της Ε.Ε.				
Κράτη Μέλη	Εξαιρετικά μειωμένος συντελεστής	Μειωμένος συντελεστής	Κανονικός συντελεστής	Συντελεστής αναμονής
Βέλγιο	1,0	6,0	21,0	12,0
Τσεχία	-	5,0	19,0	-
Δανία	-	-	25,0	-
Γερμανία	-	7,0	16,0	-
Εσθονία	-	5,0	18,0	-
Ελλάδα	4,5	9,0	19,0	-
Ισπανία	4,0	7,0	16,0	-
Γαλλία	2,1	5,5	19,6	-
Ιρλανδία	4,4	13,5	21,0	13,5
Ιταλία	4,0	10,0	20,0	-
Κύπρος	-	5/8	15,0	-
Λετονία	-	5,0		-
Λιθουανία	-	5/9	18,0	-
Λουξεμβούργο	3,0	6,0	15,0	12,0
Ουγγαρία	-	5,0	20,0	-
Μάλτα	-	5,0	18,0	-
Ολλανδία	-	6,0	19,0	-
Αυστρία	-	10/12	20,0	12,0
Πολωνία	3,0	7,0	22,0	-
Πορτογαλία	-	5/12	21,0	-
Σλοβενία	-	8,5	20,0	-
Φινλανδία	-	8/17	22,0	-
Σουηδία	-	6/12	25,0	-
Ην. Βασίλειο	-	5,0	17,5	-

Πηγή: Ευρωπαϊκή Επιτροπή (2006)

1.3.2 Ειδικοί Φόροι Κατανάλωσης

Την 1^η Ιανουαρίου 1993 τέθηκε σε ισχύ ένα κοινό καθεστώς ειδικών φόρων κατανάλωσης με τη δημιουργία της εσωτερικής αγοράς. Οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης είναι φόροι που επιβάλλονται σε προϊόντα ευρείας κατανάλωσης: βιομηχανοποιημένα καπνά, οινοπνευματώδη ποτά, ορυκτά έλαια κλπ. Η συναίνεση όμως που επιτεύχθηκε ήταν η ελάχιστη δυνατή, με αποτέλεσμα να υπάρχουν μεγάλες διαφορές στους συντελεστές μεταξύ των κρατών μελών. Αυτό οδήγησε σε εμπόριο αγαθών με καθαρά φορολογικά κριτήρια. Πχ. τα τσιγάρα στην Ελλάδα έχουν μικρό κόστος παραγωγής, με τους φόρους όμως η τιμή υπερδιπλασιάζεται. Στην Αγγλία το ίδιο πακέτο τσιγάρων λόγω φόρων κοστίζει την τριπλάσια τιμή. Ένα άλλο χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι το εμπόριο οινοπνευματωδών ποτών από τη Γαλλία και το Βέλγιο στο Ην.Βασίλειο. Έχει υπολογιστεί, το 1995, ότι περίπου 600.000 λίτρα μπίρας περνούσαν από το Κανάλι της Μάγχης στην Αγγλία κάθε μέρα και περίπου τα μισά μεταπωλούνταν παρανόμως.

Αυτό είχε σαν αποτέλεσμα να υπάρχει στρέβλωση του ανταγωνισμού: οι νόμιμοι εισαγωγείς μπίρας πλήρωναν τον υψηλότερο βρετανικό φόρο και φυσικά δεν μπορούσαν ν' ανταγωνιστούν τις, χαμηλότερου δασμού, εισαγωγές. Επιπλέον το βρετανικό υπουργείο Οικονομικών έχανε 1,5 δις. λίρες το χρόνο μόνο από την φοροδιαφυγή στο εμπόριο της μπίρας. Αυτό οδήγησε στο να μειωθούν οι βρετανικοί δασμοί σε οινοπνευματώδη ποτά το 1996. Το γεγονός αυτό μπορεί να λογιστεί σαν ένδειξη φορολογικού ανταγωνισμού εντός εσωτερικής αγοράς.

1.4 Άμεση Φορολογία

Οι **άμεσοι φόροι** ορίζονται ως το άθροισμα των εξής κατηγοριών φόρων (βάσει ESA 95): φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, φορολόγηση επιχειρήσεων, καθώς και λοιπά είδη άμεσης φορολογίας (π.χ. φορολόγηση κερδών από λοταρία, φορολόγηση μερισμάτων κλπ) (Παλαιοδήμος 2006).

Νομική πρόβλεψη για την εναρμόνιση των άμεσων φόρων δεν υπάρχει στη Συνθήκη της Ε.Ε. Οι όποιες προσπάθειες έχουν βασιστεί στις γενικές επιδιώξεις που καθορίζονται από διάφορα άρθρα της Συνθήκης, όπως του άρθρου 48 για ελεύθερη μετακίνηση των εργαζομένων. Σε αντίθεση με τις

αποφάσεις για τους υπόλοιπους φόρους, εκείνες που αφορούν τους άμεσους φόρους απαιτούν και ομοφωνία και εφαρμογή της διαδικασίας διαβούλευσης.

Οι περισσότερες συμφωνίες στο πεδίο της άμεσης φορολογίας βρίσκονται εκτός Ένωσης. Ένα εκτεταμένο δίκτυο από διμερείς συνθήκες - μεταξύ κρατών μελών και τρίτων χωρών - καλύπτει τη φορολόγηση διασυνοριακών εισοδημάτων. Αυτοί οι περιορισμοί δεν επιτρέπουν μεγάλο εύρος κινήσεων σε επίπεδο Ένωσης. Κάποιες προτάσεις που έχουν γίνει για τη φορολόγηση των επιχειρήσεων επικεντρώνονται:

- στην περίπτωση των κεφαλαιουχικών κερδών που προέρχονται από συγχώνευση εταιρειών,
- στην εξάλειψη της διπλής φορολόγησης των μερισμάτων που καταβάλλονται από μία θυγατρική σ' ένα κράτος μέλος, στη μητρική εταιρεία που εδρεύει σε άλλο και
- στην εισαγωγή μέτρων για επίλυση των διαφορών σχετικά με κέρδη επιχειρηματικών ομίλων σε διαφορετικά κράτη μέλη.

Στην περίπτωση των προσωπικών φόρων, ιδίως του φόρου εισοδήματος, υπάρχουν προβλήματα που χρειάζονται επίλυση: Για παράδειγμα, η φορολόγηση εκείνων που εργάζονται ή παίρνουν σύνταξη από ένα κράτος μέλος, αλλά ζουν ή/και έχουν εξαρτώμενα μέλη σε άλλο, είναι ένα ανοικτό ζήτημα. Σε κάποια κράτη μέλη υπάρχουν διακρίσεις σε βάρος των αλλοδαπών εργατών, οι οποίοι υπόκεινται σε διπλή φορολογία, στην χώρα εισοδήματος και στη χώρα κατοικίας.

Το άλλο σημαντικό ζήτημα είναι η φορολόγηση των τόκων από τράπεζες και άλλες πηγές που αποδίδονται σε μη μόνιμους κατοίκους μιας χώρας. Νομικά ο φορολογούμενος απαιτείται να δηλώσει αυτά τα εισοδήματα όταν κάνει δήλωση στην χώρα κατοικίας.

Στην πράξη παρατηρούνται περιπτώσεις φοροαποφυγής. Για παράδειγμα όταν το 1989 η Γερμανία θέσπισε φόρο 10% σε τοκοφόρα εισοδήματα υπήρξε μία μαζική μετακίνηση κεφαλαίων στο Λουξεμβούργο, όπου δεν υπάρχει φόρος παρακράτησης, που ανάγκασε τη γερμανική κυβέρνηση να αποσύρει προσωρινά το φόρο. Μέχρι σήμερα δεν υπάρχει μία γενική συμφωνία για έναν ελάχιστο συντελεστή φορολόγησης σε προσωπικές αποταμιεύσεις και εισοδήματα από τόκους.

1.5 «Επιζήμιος Ανταγωνισμός»

Το ερώτημα που θα απασχολήσει την παρούσα εργασία είναι σε ποια έκταση τα ζητήματα που παρουσιάστηκαν παραπάνω και οι διαφορές μεταξύ των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών, συνιστούν «επιζήμιο» φορολογικό ανταγωνισμό.

Ίσως είναι χρήσιμο να διακρίνουμε μεταξύ:

- ανταγωνισμού ανάμεσα σε φορολογικά συστήματα ως σύνολο, που περιλαμβάνει το συνολικό επίπεδο φορολόγησης, τη σχέση μεταξύ άμεσων και έμμεσων φόρων και τη δομή των συντελεστών και
- ανταγωνισμού στη βάση ειδικών φορολογικών σχέσεων για συγκεκριμένες δραστηριότητες και περιοχές ή διοικητικών μέτρων που στρεβλώνουν τον ανταγωνισμό.

Το αν ο ανταγωνισμός φορολογικών συστημάτων μπορεί να θεωρηθεί «δίκαιος» ή «άδικος» είναι βασικά ένα πολιτικό ζήτημα. Με δεδομένη την εθνική ανεξαρτησία των κρατών μελών, είναι πολύ δύσκολο να μην τους επιτρέπεται να θέτουν χαμηλούς φορολογικούς συντελεστές ακόμη κι αν αυτό δίνει ένα εμφανές ανταγωνιστικό πλεονέκτημα σε σχέση με τις υπόλοιπες χώρες.

Επίσης δεν θα πρέπει να μας διαφεύγει ότι τα φορολογικά συστήματα είναι κομμάτι ενός ευρύτερου δημοσιονομικού συστήματος, που περιλαμβάνει έσοδα αλλά και δαπάνες. Οι φόροι, όπως παρουσιάστηκε σε προηγούμενη ενότητα, είναι συνάρτηση των δαπανών μιας χώρας. Μία επιλογή προς όφελος της χαμηλής φορολόγησης υπονοεί και μία επιλογή μειωμένων φορολογικών εσόδων, που οδηγεί και σε οφέλη και σε απώλειες. Για παράδειγμα, χαμηλοί εταιρικοί φορολογικοί συντελεστές μπορεί να προσελκύσουν επενδύσεις, όμως ελλιπής υποδομή και έλλειψη εξειδικευμένου προσωπικού, λόγω χαμηλών κρατικών εσόδων, μπορεί να τις αποτρέψει. Μια μείωση στην φορολογία εισοδήματος μπορεί να ανακουφίσει προσωρινά τους χαμηλόμισθους πολίτες, στο μέλλον όμως θα υπάρξουν λιγότερες κρατικές παροχές με πιο επιζήμια αποτελέσματα. Είναι στην ευχέρεια του κράτους να αποφασίσει ποια πολιτική θα ακολουθήσει.

Αυτές οι πολιτικές όμως μπορεί να περιορίζουν τ' αποτελέσματά τους εντός συνόρων. Μόνο όταν υπάρχουν φαινόμενα διάχυσης (spill-over effects),

για παράδειγμα, χαμηλών δημοσίων εσόδων που «μεταφέρονται» σε γειτονικές χώρες, υπάρχει λόγος για εναρμονισμό και συνεργασία σε επίπεδο Ε.Ε. (Patterson, Serrano 1998).

Πιο πολύπλοκο είναι το ζήτημα της δομής των φορολογικών συστημάτων. Κάποιες χώρες (π.χ. Δανία) χρηματοδοτούν το μεγαλύτερο μέρος του κράτους τους πρόνοιας μέσω έμμεσης φορολογίας. Άλλες (π.χ. Γαλλία) έχουν επιλέξει ένα σύστημα άμεσων κοινωνικών εισφορών. Αυτό επιτρέπει (π.χ. στη Δανία), κάτω από το υπάρχον σύστημα ΦΠΑ, να καλύπτει μέρος των κοινωνικών δαπανών με έμμεσο τρόπο από τις εξαγωγές σε άλλα κράτη μέλη, το οποίο δεν ισχύει όταν οι δαπάνες χρηματοδοτούνται άμεσα.

Οι διαφορές στα φορολογικά συστήματα το πιο πιθανό είναι να οδηγήσουν σε μεταβολές των συντελεστών φορολογίας. Έστω δύο χώρες Α και Β, οι οποίες έχουν ίδιο ποσοστό συνολικής φορολογίας ίσο με το 50% του ΑΕΠ τους. Η χώρα Α χρηματοδοτεί τις δαπάνες της με υψηλούς συντελεστές έμμεσης φορολογίας και χαμηλούς εταιρικής, η χώρα Β το αντίστροφο. Ο φορολογικός ανταγωνισμός θα ασκήσει καθοδική πίεση στους υψηλούς έμμεσους συντελεστές στη χώρα Α και στους εταιρικούς στη χώρα Β.

Τα αποτελέσματα θα είναι:

- πίεση προς τα κάτω του συνολικού φορολογικού επιπέδου και στις δύο χώρες και
- σύγκληση των φορολογικών δομών.

Το αν μία τέτοια εξέλιξη είναι θετική ή αρνητική εξαρτάται από την οπτική ματιά του καθενός. Ένας υποστηρικτής της εθνικής ανεξαρτησίας μπορεί να την απορρίψει ως μείωση της ικανότητας των κρατών μελών να καθορίζουν τα φορολογικά τους συστήματα. Από την άλλη η σύγκληση των συστημάτων μειώνει τις τριβές εντός της Ένωσης και ασκεί πίεση στους φορολογικούς συντελεστές από τις δυνάμεις της αγοράς. Βέβαια, να παρατηρήσουμε, ότι μπροστά στη μείωση των εσόδων οι κυβερνήσεις μπορεί να συνεργαστούν για να κρατήσουν τους συντελεστές ψηλά.

Οι ειδικές φορολογικές ρυθμίσεις και όχι τα φορολογικά συστήματα στο σύνολό τους, είναι το αντικείμενο του «άδικου φορολογικού ανταγωνισμού». Η εξάλειψή τους συναντά δύο προβλήματα.

Πρώτον, πρέπει να διακρίνουμε μεταξύ:

1) φορολογικών ρυθμίσεων που στρεβλώνουν τον ανταγωνισμό συμπτωματικά σαν αποτέλεσμα της εφαρμογής τους και μπορεί να τροποποιηθούν για να εκλείψει το στρεβλωτικό αποτέλεσμα και

2) φορολογικών ρυθμίσεων που βασικός τους στόχος είναι ακριβώς να επηρεάσουν τον ανταγωνισμό.

Στην πρώτη περίπτωση χαρακτηριστικά είναι τα προβλήματα που προκύπτουν από το «μεταβατικό» σύστημα ΦΠΑ. Η απροθυμία των κρατών μελών να εφαρμόσουν την αρχή της χώρας καταγωγής, έφερε περισσότερα προβλήματα από οφέλη, που οδήγησαν σε πολύπλοκες διατυπώσεις, όπως της 8^{ης} Οδηγίας περί ΦΠΑ. Έτσι αν μία επιχείρηση από ένα κράτος μέλος αποδίδει ΦΠΑ σε άλλο κράτος μέλος, δεν μπορεί να εκπέσει πλήρως του φόρου στη δική της χώρα, αφού τίποτα δεν έχει πληρωθεί εκεί. Αντίθετα, θα πρέπει να ζητήσει την επιστροφή του φόρου από τη δεύτερη χώρα, διαδικασία που κρατά μήνες ή και χρόνια. Το αποτέλεσμα είναι να δημιουργούνται αντικίνητρα για αγορά αγαθών και υπηρεσιών από ξένους προμηθευτές.

Επίσης πρόβλημα προκαλούν και οι τεράστιες διαφορές της βάσης των εταιρικών φόρων, που οδηγούν σε μεγάλο αριθμό φορολογικών συντελεστών. Αυτοί μπορούν να διαφέρουν ως και 200% ανάλογα με τον κλάδο, τον τρόπο χρηματοδότησης και τύπο επένδυσης και επηρεάζουν σημαντικά την επιλογή της φορολογικής επικράτειας στην οποία μία εταιρεία θα επενδύσει.

Στην δεύτερη περίπτωση το πιο προφανές παράδειγμα είναι η περιφερειακή βοήθεια, που δίνεται με τη μορφή ευνοϊκών φορολογικών ρυθμίσεων και όχι χρηματικής βοήθειας από κρατικούς ή κοινοτικούς πόρους. Όμως δεν υπάρχει γενική συμφωνία για το ζήτημα. Από τη μια πλευρά, δεν υπάρχει αμφιβολία ότι η προνομιακή μεταχείριση μιας γεωγραφικής περιοχής είναι «άδικη» προς τις υπόλοιπες. Από την άλλη, αυτή είναι ακριβώς η αιτιολόγηση της πολιτικής. Η ανάγκη για προστασία μιας περιοχής λόγω αδυναμίας να ανταπεξέλθει στον ανταγωνισμό λόγω ενοποίησης, επιβάλλει προνομιακή μεταχείριση. Χαρακτηριστικό παράδειγμα στην Ελλάδα η περιοχή του Έβρου όπου προσφέρονται μεγάλες επιχορηγήσεις και φοροαπαλλαγές στις επιχειρήσεις που θα επιλέξουν να εγκατασταθούν εκεί.

Ένα ακόμη παράδειγμα είναι η μη φορολόγηση καταθέσεων σε μη μόνιμους κατοίκους (πίνακας 6), που προκαλεί μείωση κρατικών εσόδων και εκροή αποταμιεύσεων στα κράτη μέλη. Όμως πρόκειται για φορολογικό ανταγωνισμό σε παγκόσμιο επίπεδο. Όπως παρατηρούμε στον πίνακα 6, οι χώρες της Ε.Ε. με εξαίρεση την Ελλάδα, την Πορτογαλία και την Ιταλία, δεν φορολογούν τις τραπεζικές καταθέσεις μη μόνιμων κατοίκων. Αυτό έχει θετικά και αρνητικά αποτελέσματα. Οι κάτοικοι μιας χώρας με υψηλό φόρο στις τραπεζικές καταθέσεις (Γερμανία) έχουν κίνητρο να μεταφέρουν αλλού τα κεφάλαια τους ιδιαίτερα εάν είναι πολύ μεγάλα προκειμένου να αποφύγουν την υψηλή φορολόγηση. Παράλληλα όμως η Γερμανία μπορεί να ισορροπήσει τις απώλειες της προσελκύοντας κεφάλαια από κατοίκους του εξωτερικού αφού προσφέρει και εκείνη μηδενικούς φόρους στις καταθέσεις.

Πίνακας 6

Φόρος παρακράτησης σε επιτόκια τραπεζικών καταθέσεων (%)		
	Μόνιμοι κάτοικοι	Μη μόνιμοι κάτοικοι
Βέλγιο	15	0
Δανία	*	0
Γερμανία	30	0
Ελλάδα	15	10
Ισπανία	25	0
Γαλλία	20.9	0
Ιρλανδία	27	0
Ιταλία	30	0 - 30
Λουξεμβούργο	0	0
Ολλανδία	*	0
Αυστρία	25	0
Πορτογαλία	25	15 - 20
Φινλανδία	28	0
Σουηδία	30	0
Ην. Βασίλειο	25	0

Πηγή: Ευρωπαϊκή Επιτροπή

Δεύτερον, η εξάλειψη της όποιας φορολογικής στρέβλωσης, μπορεί να είναι ωφέλιμη για μία ομάδα χωρών, αλλά μπορεί να βλάπτει την ανάπτυξη και την απασχόληση, σε άλλα κράτη μέλη έστω και βραχυχρόνια. Από τη στιγμή που

αυτά τα κράτη μέλη, δεν κερδίζουν τίποτα από την εξομάλυνση του φόρου, έχουν και μικρό κίνητρο να συμφωνήσουν. Παράδειγμα είναι η πρόταση για φορολόγηση των αποδόσεων των χρηματοοικονομικών προϊόντων που ανήκουν σε μη μόνιμους κατοίκους, σε όλες τις χώρες της Ένωσης. Μία τέτοια εξέλιξη θα είχε αρνητικά αποτελέσματα στον χρηματοοικονομικό κλάδο του Λουξεμβούργου, που έχει μηδενικό φόρο για κεφάλαια από κατοίκους εκτός Λουξεμβούργου.

2. Μοντέλα, Παίγνια, Πολιτικές

2.1 Φορολογικός ανταγωνισμός και παγκοσμιοποίηση

Υπάρχει μία γενική συμφωνία μεταξύ των οικονομολόγων ότι η πορεία ενοποίησης των εθνικών οικονομιών, σαν αποτέλεσμα της παγκοσμιοποίησης, εντείνει τον ανταγωνισμό μεταξύ των κρατών για διεθνώς «μετακινούμενους» συντελεστές παραγωγής και δραστηριότητες. Όσο το κράτος διογκώνεται, τα άτομα που πληρώνουν φόρους έχουν συμφέρον να καταφεύγουν στην φοροδιαφυγή και την φοροαποφυγή. Σε μία παγκόσμια ανταγωνιστική κεφαλαιουχική αγορά, το «κινούμενο» κεφάλαιο θα εισρεύσει σε εκείνες τις περιοχές και τις δραστηριότητες με την υψηλότερη απόδοση (υπολογίζοντας τον κίνδυνο). Θεωρητικά, κάθε αποταμιευτής θα επιλέξει επενδύσεις στο εξωτερικό, που θα του δίνουν μεγαλύτερες αποδόσεις από εκείνες στη χώρα του.

Από τη μία, είναι γενικά αποδεκτό ότι κάθε χώρα έχει φορολογικό δικαίωμα, όχι μόνο επάνω στους πολίτες της αλλά και στα εισοδήματα ξένων κατοίκων που δημιουργούνται στην επικράτειά της. Έτσι κάθε κυβέρνηση έχει κίνητρο να προσελκύσει «κινητές» δραστηριότητες προσφέροντας υψηλές δημόσιες υπηρεσίες, διάφορα φορολογικά κίνητρα, διευκολύνσεις χρηματοδότησης ή άλλα προνόμια. Από την άλλη, η παγκοσμιοποίηση των οικονομιών, η πρόοδος στην απελευθέρωση του εμπορίου, η μείωση του ελέγχου του κεφαλαίου, οι καινοτομίες αλλά και η ευκολία στην πληροφόρηση, έχουν κάνει ευκολότερη την κίνηση αγαθών, υπηρεσιών, κεφαλαίου και εργασίας διασυνοριακά. Σαν συνέπεια, ο φορολογούμενος έχει διάφορους τρόπους ν' αποφύγει την υψηλή φορολογία σε μια χώρα, με το να μεταφέρει τα εισοδήματά του σε μία χώρα με χαμηλό συντελεστή.

Πολλοί οικονομολόγοι πιστεύουν ότι ο ανταγωνισμός για μεγαλύτερη φορολογική βάση (ΦΒ), θα οδηγήσει σε μία «κούρσα προς τα κάτω» (race to the bottom) των φορολογικών συντελεστών. Αυτό θα οδηγήσει σε μείωση των φόρων στο κεφάλαιο και άλλους «κινητούς» συντελεστές, που θα προκαλέσει επιπλοκές στο κοινωνικό κράτος και την κατανομή του εισοδήματος κάθε χώρας. Τελικά ο φορολογικός συντελεστής ισορροπίας θα είναι μηδενικός.

Πολλές έρευνες παρουσιάζουν τον φορολογικό ανταγωνισμό σαν ένα «Δίλημμα Φυλακισμένου» (ΔΦ) παίγνιο, το οποίο χρησιμοποιείται εκτεταμένα στη θεωρία παιγνίων. Για να είναι ΔΦ, το παίγνιο πρέπει να περιορίζεται σε εφάπαξ

αποδόσεις για κάθε παίκτη. Ο παίκτης επιλέγει μεταξύ συνεργασίας ή μη-συνεργασίας. Αυτό που παρατηρούμε, πολύ συχνά, είναι η απουσία συνεργασίας στη φορολογική πολιτική. Στην πραγματικότητα, κάθε χώρα παίζει ένα παίγνιο μη-συνεργασίας και προσπαθεί να μεγιστοποιήσει τα έσοδά της (ή κέρδη).

Διάφορες προσπάθειες, από οργανισμούς όπως το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο και ο ΟΟΣΑ, για διεθνή συνεργασία κατά του φορολογικού ανταγωνισμού έχουν πενιχρά αποτελέσματα. Ακόμη και στο επίπεδο της Ε.Ε., όπου η διαδικασία ολοκλήρωσης και η διακυβερνητική συνεργασία έχουν προχωρήσει περισσότερο στον κόσμο, η φορολογική συνεργασία δεν είναι πραγματικότητα. Παρόλο που η Επιτροπή σημειώνει ότι η ανάγκη για κοινή δράση είναι μεγάλη, οι ενέργειες που προτείνει συνήθως σταματούν στις αντιδράσεις μεμονωμένων κυβερνήσεων.

Το υπόλοιπο κομμάτι της εργασίας θα επικεντρωθεί κυρίως στη διασυννοριακή κίνηση κεφαλαίου (επενδύσεις και αποταμιεύσεις) και αγαθών, που είναι οι τομείς με τη μεγαλύτερη κινητικότητα.

2.2 Μετανάστευση της φορολογικής βάσης

Είναι γνωστό ότι σε μία κλειστή οικονομία ο συντελεστής φορολογίας μπορεί να προκαλέσει στρεβλώσεις στη λειτουργία της αγοράς. Σε μια ανοικτή οικονομία, η διαφορά στους φορολογικούς συντελεστές κάθε χώρας θα προκαλέσει επιπλέον στρεβλώσεις.

Κάθε χώρα έχει κίνητρο να μειώσει τους φορολογικούς συντελεστές της για να αποφύγει τη διάβρωση της φορολογικής βάσης (μείωση εσόδων) ή/και να προσελκύσει επιπλέον πηγές. Όμως κάθε χώρα έχει τα δικά της κριτήρια πολιτικής καθώς και διαφορετική δομή και μέγεθος. Σε μία περιοχή όπως η Ε.Ε. όπου πολλές χώρες ανταγωνίζονται να προσελκύσουν την ίδια φορολογική βάση, οι επιλογές της κάθε χώρας θα επηρεάσουν την ευημερία της άλλης. Αυτή η αλληλεξάρτηση μπορεί να οδηγήσει σε απώλεια ευημερίας για τη χώρα που επιβάλλει υψηλότερο φορολογικό συντελεστή. Έτσι οι χώρες θα επιδοθούν σε μία κούρσα μείωσης των συντελεστών, με σκοπό να προσελκύσουν εισοδήματα, να αυξήσουν τη φορολογία των εισαγόμενων αγαθών ή να επιδοτήσουν τα εξαγόμενα.

Αυτός ο ανταγωνισμός οδηγεί, ακόμη κι αν οι συντελεστές εξισώνονται, σε αρνητικές εξωτερικότητες (Alfano,2001), δηλαδή τον «σφετερισμό» (usurpation)

της φορολογικής βάσης και την «εξαγωγή» του φορολογικού βάρους. Αυτές οι εξωτερικότητες οδηγούν σε ένα ανταγωνιστικό παίγνιο μεταξύ χωρών. Σαν συνέπεια ο φορολογικός συντελεστής μπορεί να οριστεί στην ισορροπία κατά Nash. Το παίγνιο είναι έγκυρο για κάθε είδος φορολογικής βάσης (εισοδήματα, αγαθά και αποταμιεύσεις).

2.2.1 Τρόποι φορολόγησης και διασυνοριακές ροές

Κάθε χώρα μπορεί να επιλέξει μεταξύ δύο αρχών φορολόγησης όταν καθορίζει τη φορολογική βάση των αγαθών και του κεφαλαίου (Alfano-Salzano, 2001), την αρχή του τόπου καταγωγής, όταν φορολογούνται τα αγαθά και οι υπηρεσίες που παράγονται εντός συνόρων ή την αρχή του τόπου προορισμού, όταν φορολογούνται τα αγαθά και οι υπηρεσίες των οποίων η τελική κατανάλωση γίνεται εντός συνόρων.

Σύμφωνα με την πρώτη αρχή, οι παραγωγοί είναι αδιάφοροι μεταξύ εσωτερικών και εξωτερικών αγορών, υπάρχει αποτελεσματικότητα στην παγκόσμια ανταλλαγή αλλά αναποτελεσματικότητα στην παγκόσμια παραγωγή.

Ας υποθέσουμε ότι έχουμε δύο χώρες της Ε.Ε. που αποφασίζουν να επιβάλλουν έναν φόρο πάνω στο αγαθό X με βάση την αρχή καταγωγής. Αυτό σημαίνει ότι η εγχώρια παραγωγή του αγαθού X φορολογείται και στις δύο χώρες, ενώ τα εισαγόμενα αγαθά από τον υπόλοιπο κόσμο έρχονται αφορολόγητα. Υποθέτουμε επίσης ότι η παραγωγή των αγαθών γίνεται με βάση την αρχή του συγκριτικού πλεονεκτήματος. Οι καταναλωτές μπορούν να προμηθευτούν το αγαθό X από το εξωτερικό χωρίς την επιβάρυνση του φόρου. Επομένως για να πουλήσουν οι παραγωγοί των δύο χωρών πρέπει να πληρώσουν οι ίδιοι το ποσό του φόρου. Αυτό σημαίνει ότι η παραγωγή του υπόλοιπου κόσμου θα εισπράττουν υψηλότερη τιμή από τους παραγωγούς των δυο χωρών, με αποτέλεσμα η παραγωγή να μειωθεί στις χώρες και να αυξηθεί στον υπόλοιπο κόσμο. Αυτή η μεταφορά της παραγωγής είναι αναποτελεσματική, με την υπόθεση ότι η παραγωγή προ φόρου γινόταν με βάση την αρχή του συγκριτικού πλεονεκτήματος και ήταν άριστη. Αντίθετα, οι καταναλωτές στις χώρες μέλη μπορούν να προμηθευτούν το προϊόν στις προ φόρου διεθνείς τιμές χωρίς να επηρεάζεται το καταναλωτικό τους πρότυπο.

Σύμφωνα με την δεύτερη αρχή, οι καταναλωτές είναι αδιάφοροι μεταξύ ντόπιων και εισαγόμενων αγαθών, επομένως υπάρχει αποτελεσματικότητα στην παγκόσμια παραγωγή αλλά αναποτελεσματικότητα στην παγκόσμια ανταλλαγή.

Ας υποθέσουμε πάλι ότι έχουμε δύο χώρες της Ε.Ε. και τον υπόλοιπο κόσμο. Εφόσον ο φόρος εφαρμόζεται με βάση την αρχή της χώρας προορισμού, αυτό σημαίνει ότι ο φόρος επιβάλλεται στο προϊόν όταν καταναλώνεται στο εσωτερικό, ανεξάρτητα αν παράγεται στο εσωτερικό ή εισάγεται. Αντίθετα δεν φορολογούνται οι εξαγωγές. Αυτό σημαίνει ότι η παραγωγή του αγαθού X θα εξακολουθήσει και μετά την επιβολή του φόρου να πραγματοποιείται με βάση το συγκριτικό πλεονέκτημα, οπότε δεν θα έχουμε επιδράσεις στην παραγωγή. Όμως ο φόρος διαστρεβλώνει το πρότυπο κατανάλωσης στις δυο χώρες γιατί αναγκάζει τους καταναλωτές να καταναλώσουν λιγότερο από το αγαθό X που φορολογείται και περισσότερο από άλλα αγαθά.

Οι παραπάνω ορισμοί υπονοούν ότι η επιλογή κάθε αρχής συνδέεται με την επιλογή μεταξύ αναποτελεσματικής παραγωγής ή κατανάλωσης. Δηλαδή, οι χώρες που επιλέγουν την αρχή καταγωγής, εμμέσως επιλέγουν την αποτελεσματικότητα στην ανταλλαγή. Αντίθετα, η αρχή του τόπου προορισμού υπονοεί ότι επιλέγουν αποτελεσματικότητα στην παραγωγή.

Στην βιβλιογραφία υπάρχουν αντικρουόμενες εργασίες για το ποια αρχή οδηγεί στα καλύτερα, από άποψη συνολικής (παγκόσμιας) ευημερίας, αποτελέσματα. Πάντως, αν υπάρχει συντονισμός των φορολογικών πολιτικών σε παγκόσμιο επίπεδο, δεν υπάρχει όφελος από την φορολογική εναρμόνιση.

Όταν οι εθνικές οικονομίες οδηγούνται στην ενοποίηση, όπως στην περίπτωση της ΕΕ γίνεται εξαιρετικά δύσκολο για κάθε χώρα να σχεδιάσει ανεξάρτητη φορολογική πολιτική. Η κινητικότητα της φορολογικής βάσης του κεφαλαίου και των αγαθών υπονοεί μία ελαστικότητα ως προς τις διαφορές στους φορολογικούς συντελεστές. Όσο μεγαλύτερη η ελαστικότητα τόσο αυξάνεται η κινητικότητα μεταξύ των χωρών. Το μέγεθος της κινητικότητας, και κατά συνέπεια των εσόδων κάθε χώρας, επηρεάζεται από τη φορολογική πολιτική των άλλων χωρών.

Αυτή η αλληλεξάρτηση περιορίζει την ικανότητα κάθε χώρας να συλλέξει φόρους. Σύμφωνα με τους Alfano και Salzano (2001), ο περιορισμός της εθνικής κυριαρχίας, εξαιτίας της διαδικασίας της παγκοσμιοποίησης των οικονομιών, έχει διπλή επίδραση: το κράτος έχει μειωμένη ικανότητα στο να φορολογήσει επιχειρήσεις (οι οποίες μεταφέρονται για να ελαττώσουν το φορολογικό τους βάρος) και στο να ελέγξει άλλες χώρες, οι οποίες θέτουν χαμηλούς συντελεστές για να επεκτείνουν τη δική τους φορολογική βάση.

Η παγκοσμιοποίηση σημαίνει ευκολότερη πρόσβαση στις παγκόσμιες αγορές. Τα βασικά χαρακτηριστικά της είναι η μείωση στα κόστη μεταφοράς και επικοινωνίας παγκοσμίως. Αυτές οι μειώσεις, λόγω καινοτομίας, επιτρέπουν

εύκολη επικοινωνία ανεξάρτητα της απόστασης και κατ' επέκταση ενοποίηση των αγορών (ιδιαίτερα του κεφαλαίου). Επιπλέον, η απελευθέρωση του εμπορίου, το ηλεκτρονικό εμπόριο και οι πολιτικές απορρύθμισης έχουν οδηγήσει σε ταχύτατη μείωση του κόστους διεθνών συναλλαγών.

2.3 Θεωρία Παιγνίων και φορολογικός ανταγωνισμός

Ο φορολογικός ανταγωνισμός μπορεί να οριστεί ως η δυνατότητα κάθε χώρας να μεταβάλει τη ΦΒ της όταν μεταβάλλεται η ΦΒ των άλλων χωρών. Αυτή η μορφή ανταγωνισμού μπορεί να οδηγήσει σε μεταβολή της συνολικής (παγκόσμιας) φορολογικής βάσης. Η σύνθεσή της επεκτείνεται από προσωπικά εισοδήματα και χρηματικό κεφάλαιο μέχρι εμπορεύσιμα προϊόντα. Κάθε στοιχείο έχει διαφορετικά χαρακτηριστικά που επηρεάζουν ανάλογα το είδος φορολογικής πολιτικής. Το κύριο όμως χαρακτηριστικό είναι ο βαθμός κινητικότητάς τους, που συνδέεται με τα κόστη μεταφοράς και οδηγεί σε διαφορετικές ΦΒ.

Στην περίπτωση του φορολογικού ανταγωνισμού μεταξύ ανεξάρτητων κρατών, η συμφωνία για την συντονισμένη φορολόγηση των κινητών πηγών έχει αποδειχτεί πολύ δύσκολη. Αυτό που συμβαίνει είναι ότι κάθε χώρα αντιμετωπίζει έναν ασύμμετρο ανταγωνισμό ανάλογα με το μέγεθός της. Μία μικρή χώρα επιλέγει να μειώσει τους φορολογικούς συντελεστές της, να προσελκύσει ΦΒ και επομένως να αυξήσει τα έσοδα της. Αντίθετα, οι μεγάλες χώρες δεν μπορούν να ακολουθήσουν την ίδια στρατηγική γιατί οδηγεί σε πολύ μεγάλη απώλεια εσόδων. Η διαφορά μεγέθους υπονοεί ότι κάθε χώρα έχει συμφέρον είτε να σφετερίζεται φορολογική βάση είτε να «εξάγει» φορολογικό βάρος (Alfano, 2001).

Αυτές οι ανταγωνιστικές πρακτικές τονίζουν την έλλειψη συντονισμού των φορολογικών πολιτικών, που οδηγεί στην αναποτελεσματικότητα. Δηλαδή η συνεργασία ή όχι, στον φορολογικό ανταγωνισμό, υπονοεί ορθολογικές συμπεριφορές που οδηγούν σε αλληλεξαρτώμενες επιλογές. Η Θεωρία Παιγνίων προσφέρει το θεωρητικό πλαίσιο για την ανάλυση τέτοιων συμπεριφορών. Οι βασικές υποθέσεις της Θεωρίας Παιγνίων είναι ο τέλειος ορθολογισμός και η μη συσσώρευση γνώσης από την εμπειρία (Vromen, 1995).

Τα μοντέλα φορολογικού ανταγωνισμού επικεντρώνονται στα αποτελέσματα παιγνίων μεταξύ δύο ή περισσότερων χωρών (παικτών) που είναι τέλειοι ορθολογικοί λήπτες αποφάσεων. Τα παίγνια λαμβάνουν χώρα στον πραγματικό κόσμο και παίζονται μεταξύ ανεξάρτητων χωρών. Επομένως τα παίγνια εξελίσσονται σε ένα άναρχο περιβάλλον που οδηγεί στην υπόθεση ότι οι

παίκτες έχουν συμφέρον να είναι εγωιστές και, κατά συνέπεια, αν έχουν βραχυχρόνιο ορίζοντα, να επιλέξουν ένα παίγνιο μη συνεργασίας.

Σε ένα τυπικό παίγνιο, δύο ή περισσότερες χώρες κάνουν επιλογές (επιλέγουν στρατηγικές) μέσα σ' ένα ανταγωνιστικό περιβάλλον και απολαμβάνουν κάποιο όφελος, το οποίο δεν εξαρτάται μόνο από τις δικές τους αποφάσεις, αλλά και από τις αποφάσεις των άλλων.

Η περίπτωση ανταγωνιστικού παιγνίου μεταξύ δύο επικρατειών είναι η πιο συνήθης, αν και η ανάλυση μπορεί να επεκταθεί σε περισσότερες επικράτειες. Κάθε χώρα αποφασίζει τη στρατηγική της, με τους φορολογικούς συντελεστές να είναι η στρατηγική μεταβλητή. Κάθε χώρα ή παίκτης θέτει τον άριστο φορολογικό συντελεστή σαν αντίδραση στο φορολογικό συντελεστή που αποφασίζει μία άλλη χώρα (ή χώρες). Το αποτέλεσμα αυτού του παιγνίου είναι μία αναποτελεσματική κατά Nash ισορροπία, γιατί οι παίκτες επιλέγουν μία κατώτερη στρατηγική δεδομένου ότι δεν συνεργάζονται. Η συνεργασία είναι εκείνη που θα κάνει το παίγνιο επικερδές και για τις δύο χώρες (παίκτες), όμως θα επιλέξουν την κατώτερη λύση του ανταγωνισμού γιατί δεν εμπιστεύονται ο ένας τον άλλο.

2.4 Μοντέλα φορολογικού ανταγωνισμού

Οι καταναλωτές και οι επιχειρήσεις σε κάθε περιοχή επιλέγουν να διαθέσουν τμήμα του εισοδήματος ή του κεφαλαίου τους σύμφωνα με τις σχετικές τιμές που αντιμετωπίζουν, τους φόρους και τα μεταφορικά κόστη.

Η βιβλιογραφία του φορολογικού ανταγωνισμού επικεντρώνεται κυρίως στα οικονομικά αποτελέσματα της αλληλεπίδρασης μεταξύ δύο φορολογικών αρχών όταν θέτουν τους φορολογικούς τους συντελεστές, με σκοπό να προσελκύσουν ΦΒ από άλλες χώρες μέσω διασυνοριακών ροών. Ανεξάρτητα αν το παίγνιο είναι συνεργασίας ή ανταγωνιστικό, κάθε χώρα ασκεί την στρατηγική της με σκοπό την καλύτερη απόδοση (υψηλότερα έσοδα).

Σύμφωνα με τον Beckmann (2005), επειδή κάθε χώρα έχει κίνητρο να κινείται προς την ίδια κατεύθυνση που κινούνται οι υπόλοιπες, λέμε ότι το παίγνιο χαρακτηρίζεται από στρατηγική συμπληρωματικότητα (strategic complementarity).

2.4.1 Παίγνια δύο χωρών

Το θεωρητικό πλαίσιο μπορεί να κατασκευαστεί με τον ακόλουθο τρόπο (Χάλκος – Κυριαζής, 2006).

Ορίζουμε την αντικειμενική συνάρτηση κάθε χώρας ως εξής:

$$\text{Maximize } E_{\Xi}(t_i)$$

$$\text{subject to } a_i \Delta X_i + E_i \leq \Sigma E_i$$

$$E_{\Xi}(t_i) + E E(t_i) = \Sigma E_i, \quad i = 1, 2$$

όπου:

ΔX_i είναι το δημόσιο χρέος στη χώρα i ,

E_i είναι το έλλειμμα του προϋπολογισμού στη χώρα i ,

t_i είναι ο φορολογικός συντελεστής και

a_i είναι το τμήμα του κυβερνητικού χρέους που πρέπει να μειώνεται κάθε χρόνο

Ο συντελεστής a_i μπορεί να υπολογιστεί, προσεγγιστικά, από τη διαφορά μεταξύ πραγματικού και επιδιωκόμενου εκκρεμούς χρέους (που με βάση το σύμφωνο σταθερότητας δεν πρέπει να ξεπερνά το 60% του ΑΕΠ) προς το επιδιωκόμενο εκκρεμές χρέος. Οι μεταβλητές E_{Ξ} και $E E_i$ είναι τα έσοδα από το εξωτερικό και το εσωτερικό αντίστοιχα και ισούνται με τα συνολικά έσοδα (ΣE_i). Διακρίνουμε δύο λύσεις μη συνεργασίας:

1) Η λύση κατά Nash υπολογίζεται όταν οι χώρες 1 και 2 μεταβάλλουν τους φορολογικούς τους συντελεστές ταυτόχρονα ενώ οι συντελεστές των υπολοίπων χωρών θεωρούνται δεδομένοι. Οι φορολογικοί συντελεστές που υπολογίζονται δεν είναι οι άριστοι σε σύγκριση με τους συντελεστές που θα υπολογιζόταν αν το παίγνιο ήταν συνεργασίας. Η λύση είναι:

$$\Sigma E'_1(t^*_1, t^*_2, R_{13}) = 0$$

$$\Sigma E'_2(t^*_1, t^*_2, R_{23}) = 0$$

Όπου:

$$\Sigma E'_i = (\partial \Sigma E_i / \partial t_i),$$

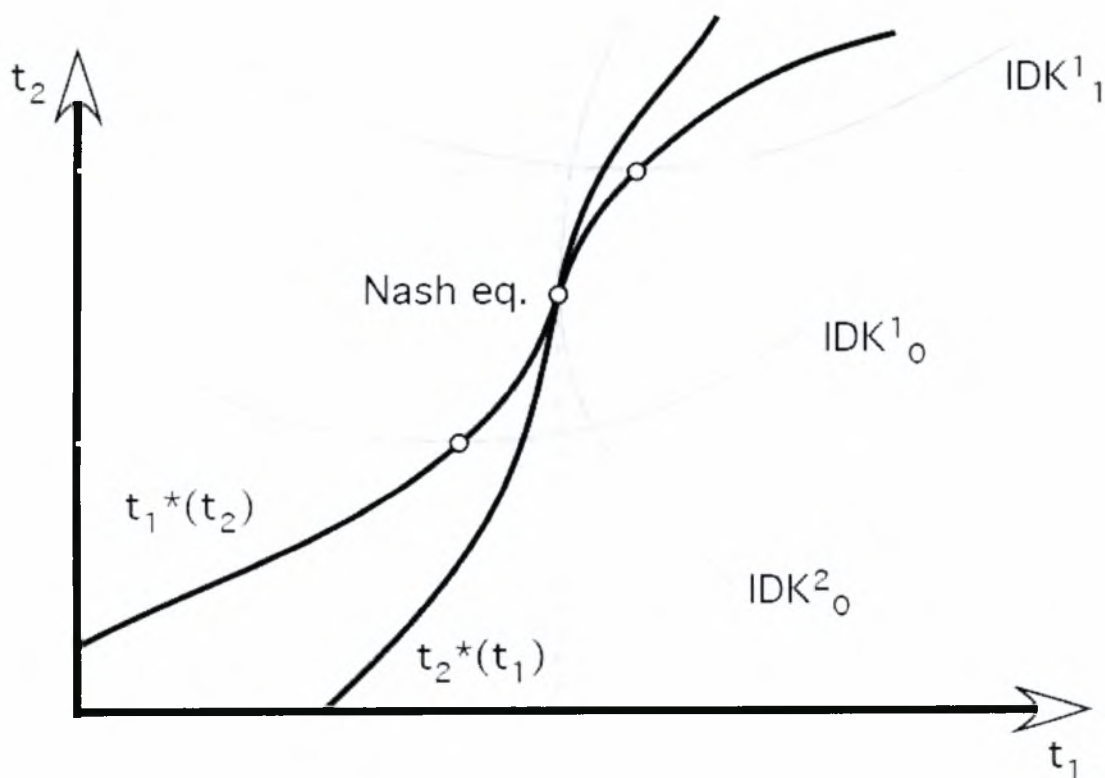
R_{13} είναι οι ξένοι που ζουν στη χώρα i και

t^*_1, t^*_2 είναι οι άριστοι φορολογικοί συντελεστές.

Το Σχήμα 1 δείχνει τον καθορισμό της ισορροπίας κατά Nash του τυπικού μοντέλου των δύο χωρών με ταυτόχρονη επιλογή συντελεστή. Η καμπύλη αντίδρασης (reaction function) της χώρας 1 (χώρας 2) είναι ο γεωμετρικός τόπος όλων των κάλλιστων αποκρίσεων (best responses) στις επιλογές της χώρας 2 (χώρας 1). Η ισορροπία κατά Nash βρίσκεται στο σημείο όπου οι δύο καμπύλες αντίδρασης τέμνονται.

Όπως παρατηρεί κάποιος και από το σχήμα 1, οι καμπύλες αδιαφορίας των δύο χωρών (IDK^1_0 , IDK^2_0) είναι κάθετες μεταξύ τους, το οποίο υπονοεί αναποτελεσματικότητα. Το σχήμα έχει το χαρακτηριστικό ενός ολιγοπωλιακού μοντέλου, γιατί οι καμπύλες αδιαφορίας υπονοούν υψηλότερη χρησιμότητα καθώς κινούμαστε προς την αρχή των αξόνων και οι καμπύλες αντίδρασης έχουν ανοδική κλίση (Beckmann, 2005).

Σχήμα 1



Ισορροπία κατά Nash

2) Η λύση Stackelberg λαμβάνεται από την παρακάτω σχέση:

$$\text{maximize } \Sigma E_1(t_1, t_2, R_{13})$$

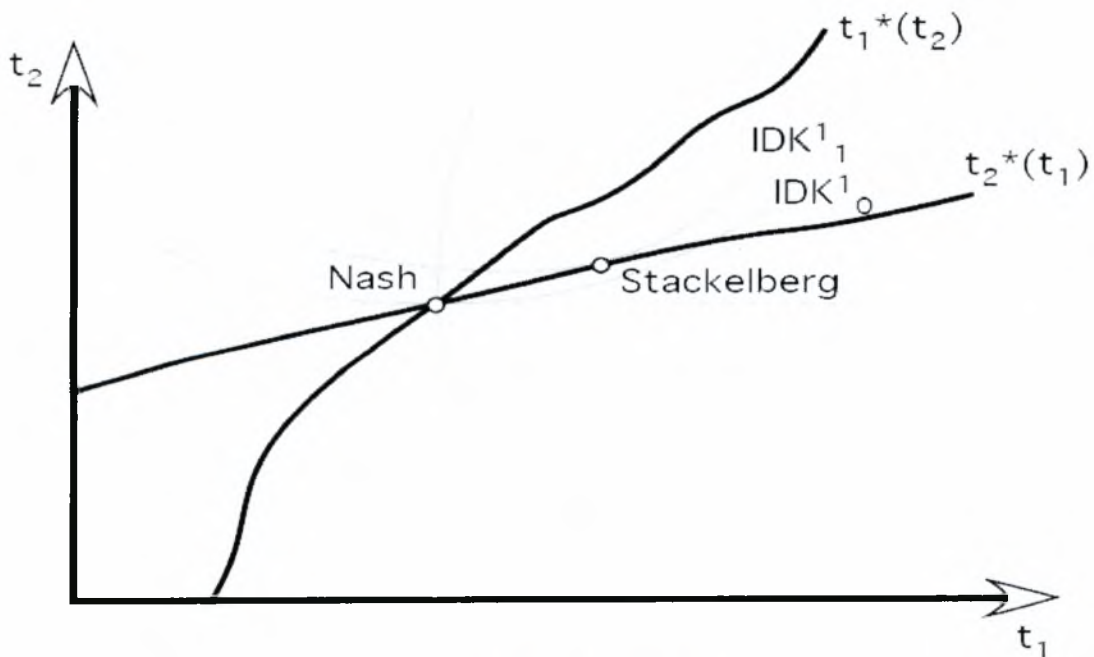
$$t_1, t_2$$

$$\text{subject to } \Sigma E'_2(t_1, t_2, R_{23}) = 0,$$

$$0 \leq t_1, t_2 \leq 1$$

Αν η χώρα 1 είναι ηγέτης κατά Stackelberg, επιλέγει συντελεστή t_1 τέτοιο ώστε η χώρα 2, που συμπεριφέρεται κατά τρόπο Nash, να επιλέγει συντελεστή t_2 . Αν η χώρα ηγέτης επιλέξει να αυξήσει το φορολογικά έσοδα, τότε η χώρα ακόλουθος θα αναγκαστεί να υιοθετήσει υψηλότερους συντελεστές. Γενικά, η λύση Stackelberg οδηγεί σε αύξηση των φορολογικών εσόδων. Αυτό φαίνεται και στο σχήμα 2 που δείχνει τη λύση Stackelberg για ένα παίγνιο με καμπύλες αντίδρασης ανοδικής κλίσης. Η χώρα που επιλέγει πρώτη («ηγέτης»), αποφασίζει να επιλέξει κινούμενη επάνω στην καμπύλη αντίδρασης $t_2^*(t_1)$ της χώρας «ακόλουθο».

Σχήμα 2



Ισορροπία κατά Stackelberg

Όπως φαίνεται και στο σχήμα 2, το σημείο ισορροπίας θα είναι το σημείο όπου κάποια από τις καμπύλες αδιαφορίας του «ηγέτη» θα εφάπτεται με την καμπύλη αντίδρασης του «ακόλουθου». Όπως φαίνεται το σημείο Stackelberg θα αποκλίνει (με εξαίρεση την περίπτωση των τέλεια ανελαστικών αποκρίσεων) από την ισορροπία της ταυτόχρονης επιλογής συντελεστή (Nash).

Αν και οι δύο καμπύλες αντίδρασης έχουν ανοδική κλίση, η λύση Stackelberg είναι καλύτερη από τη λύση Nash. Αυτό φαίνεται στο σχήμα 2 όπου το σημείο Stackelberg βρίσκεται εντός (σημείο Nash βρίσκεται εκτός) του φακού Pareto (Pareto lens), ο οποίος είναι η περιοχή που περικλείεται από τις καμπύλες αδιαφορίας των δύο χωρών.

2.4.2 Παίγνιο μίας περιόδου για αγαθά

Πολλά μοντέλα φορολογικού ανταγωνισμού θεωρούν δύο περιοχές ως περιφερειακές οικονομίες με αυτόνομες φορολογικές αρχές, αλλά ταυτόχρονα τμήματα μίας ομοσπονδίας (Mintz and Tulkens, 1986).

Αυτές οι περιοχές μπορούν να επιλέξουν να επιβάλλουν φόρο ανάλογα με την αρχή προορισμού ή καταγωγής. Τα αποτελέσματα αυτών των μοντέλων χαρακτηρίζονται από ασυνέχεια στις κάλλιστες αποκρίσεις.

Συνήθως στα περιφερειακά παίγνια εξετάζεται η περίπτωση της επιβολής φόρου με υιοθέτηση της αρχής καταγωγής. Η εργασία των Mintz and Tulkens (1986), έχει δείξει ότι κάποιο σημείο ισορροπίας, σε παίγνιο μη συνεργασίας με κυρίαρχη στρατηγική (δηλαδή μία και μοναδική επιλογή κάθε φορά που παίζεται το παίγνιο), δεν υπάρχει.

Στην περίπτωση των ανεξάρτητων φορολογικών αρχών τα βασικά χαρακτηριστικά είναι η απουσία μίας υπερεθνικής αρχής και η επιβολή φόρου με βάση τον τόπο προορισμού. Κάθε κυβέρνηση συμπεριφέρεται κατά τρόπο Nash, δηλαδή επιλέγει το δικό της συντελεστή για να μεγιστοποιήσει τα φορολογικά της έσοδα, θεωρώντας το φορολογικό συντελεστή των άλλων χωρών δεδομένο. Με βάση αυτές τις επιλογές υπολογίζεται η επίδραση στο διασυνοριακό εμπόριο αγαθών.

Σύμφωνα με το μοντέλο των Kanbur – Keen (1993), ένα ανταγωνιστικό παίγνιο οδηγεί σε μη άριστη λύση όταν το μέγεθος των χωρών είναι όμοιο, ενώ αν οι χώρες διαφέρουν σε μέγεθος το αποτέλεσμα είναι ακόμα χειρότερο. Η άριστη λύση για να μεγιστοποιήσει κάθε κυβέρνηση τα έσοδά της είναι να συνεργαστεί με την άλλη.

Με ελεύθερη κίνηση στα σύνορα και φορολογικό ανταγωνισμό χωρίς περιορισμούς, οι κάτοικοι κάθε χώρας θα επιλέγουν να αγοράσουν αγαθά με κριτήριο μόνο το φορολογικό συντελεστή και το κόστος μετακίνησης. Αν οι χώρες διαφέρουν σε μέγεθος, και η μικρή χώρα αποφασίσει να μειώσει του συντελεστές, η μεγάλη χώρα θα χάσει μέρος των εσόδων της εξαιτίας των αγορών που θα κάνουν οι πολίτες της στη μικρή χώρα. Αλλά και η μικρή χώρα θα κερδίσει από τις διασυνοριακές αγορές μόνο αν τα έσοδα από το εμπόριο θα είναι μεγαλύτερα από τις απώλειες εσόδων στο εσωτερικό λόγω του χαμηλότερου συντελεστή.

2.4.3 Παίγνιο μίας περιόδου για κεφάλαιο

Η ανάλυση του φορολογικού ανταγωνισμού κεφαλαίου χαρακτηρίζεται, αντίθετα με τα αγαθά, από χαμηλά κόστη μεταφοράς που δεν συσχετίζονται με την απόσταση (Alfano, 2001). Όμως, η κινητικότητα του κεφαλαίου επηρεάζεται από τις συναλλαγματικές ισοτιμίες και τις συνθήκες κινδύνου που υπάρχουν στην υπό εξέταση χώρα. Τα περισσότερα μοντέλα αγνοούν την κινητικότητα της εργασίας, όμως τα ποιοτικά αποτελέσματα δεν επηρεάζονται από αυτή την παράλειψη.

Η βασική υπόθεση που επικρατεί στη βιβλιογραφία είναι η επιβολή της αρχής καταγωγής στη φορολόγηση εισοδήματος κεφαλαίου. Εάν υποθέσουμε ότι οι επιχειρήσεις μπορούν να κινηθούν ελεύθερα μεταξύ των χωρών, τότε θα επιλέξουν τη χώρα με τη μικρότερη φορολογία. Σε ένα ανταγωνιστικό παίγνιο, οι πολιτικές μη-συνεργασίας, οδηγούν τις κυβερνήσεις να μειώσουν τους συντελεστές κεφαλαίου, με αποτέλεσμα να μειωθούν τα φορολογικά έσοδα, το οποίο οδηγεί σε υποπροσφορά δημοσίων αγαθών.

Εάν το μέγεθος κάθε χώρας είναι μικρό ώστε να μην μπορεί να επηρεάσει τις μετακινήσεις του κεφαλαίου, τότε δεν θα πρέπει να φορολογείται το εισόδημα κεφαλαίου. Η λύση για χώρες με μικρό μέγεθος είναι να συνεργαστούν στον περιορισμό της κίνησης του κεφαλαίου, ώστε να έχουν μεγαλύτερη φορολογική βάση. Αντίθετα, μία μεγάλη χώρα, που είναι εξαγωγέας κεφαλαίου, μπορεί να ενεργήσει σαν ηγέτης Stackelberg όταν επιλέγει φορολογικό συντελεστή. Ο συντελεστής που θα επιλέξει θα ισχύει παγκόσμια.

2.4.4 Παίγνιο δύο περιόδων

Η φορολόγηση του κεφαλαίου μπορεί να επεκταθεί και ως ένα παίγνιο δύο περιόδων. Αρχικά οι κυβερνήσεις θέτουν τους φορολογικούς συντελεστές ανεξάρτητα και έπειτα οι πολίτες, με βάση την πληροφόρηση που έχουν για τους συντελεστές, επιλέγουν που θα επενδύσουν τα εισοδήματά τους. Σε ένα τέτοιο παίγνιο κάθε κυβέρνηση είναι παίκτης Stackelberg σε σχέση με τους πολίτες της (Yang, 1996). Με δεδομένους τους φορολογικούς συντελεστές, τα άτομα μεγιστοποιούν τα συνολικά εισοδήματά τους και οι κυβερνήσεις δεν έχουν κίνητρο να μεταβάλουν το φορολογικό συντελεστή, εφόσον ο συντελεστής της άλλης κυβέρνησης είναι δεδομένος. Όμως στην πράξη ο φορολογικός ανταγωνισμός είναι ένα φαινόμενο που εξελίσσεται συνεχώς και επηρεάζει τη δημοσιονομική πολιτική των χωρών.

Αν μία χώρα επιβάλει αρνητικό συντελεστή στη φορολόγηση κεφαλαίου (δηλαδή επιδοτήσει το κεφάλαιο) τότε η εισροή κεφαλαίου την πρώτη περίοδο θα επενδυθεί δημιουργώντας μεγαλύτερο εισόδημα στο μέλλον το οποίο και μπορεί να χρησιμεύσει σαν διευρυμένη φορολογική βάση.

2.5 Είναι ο φορολογικός ανταγωνισμός επιζήμιος;

Το ερώτημα είναι αν όντως ο φορολογικός ανταγωνισμός οδηγεί σε αρνητικά αποτελέσματα στην ευημερία και στην ανάπτυξη των χωρών. Όπως είδαμε και πιο πάνω τα περισσότερα μοντέλα θεωρούν ότι ο φορολογικός ανταγωνισμός περιορίζει τα έσοδα των κυβερνήσεων. Το ζήτημα είναι αν, σε σχέση με την πραγματικότητα, όντως ο περιορισμός των εσόδων είναι κάτι επιβλαβές, δεδομένου ότι ο δημόσιος τομέας, σχεδόν σε όλες τις χώρες, έχει διογκωθεί τις τελευταίες δεκαετίες με αλματώδεις ρυθμούς. Επιπλέον προκύπτει και το ερώτημα αν οι κυβερνήσεις σταματήσουν να ανταγωνίζονται στο πεδίο των συντελεστών, τελικά θα συνεργαστούν ή θα ανταγωνίζονται με διαφορετικό και λιγότερο αποτελεσματικό τρόπο, όπως να επιδοτούν τις ξένες επενδύσεις;

Η βασική ένσταση είναι ότι ο φορολογικός ανταγωνισμός πιέζει τους συντελεστές που επιβάλλονται στο κινούμενο κεφάλαιο, μειώνει τα φορολογικά έσοδα και έτσι οδηγεί σε υποπροσφορά των δημοσίων αγαθών και μειώνει την ευημερία. Η εγκυρότητα της ένστασης βασίζεται σε δύο υποθέσεις: πρώτον, ότι έχουμε ακριβή γνώση των προτιμήσεων των καταναλωτών για τα δημόσια και ιδιωτικά αγαθά και δεύτερον, υποθέτουμε ότι η αρχική κατάσταση (προτού

ξεκινήσει ο ανταγωνισμός) χαρακτηριζόταν από επιλογή της άριστης ποσότητας προσφοράς του δημόσιου αγαθού.

Και οι δύο υποθέσεις δεν φαίνεται να επιβεβαιώνονται εμπειρικά. Από τη στιγμή που οι καταναλωτές δεν έχουν τη δυνατότητα να επιλέξουν τα δημόσια αγαθά με τον τρόπο που επιλέγουν τα ιδιωτικά, δεν γνωρίζουμε ακριβώς τις προτιμήσεις τους. Έτσι μία μείωση της φορολογίας που σημαίνει αύξηση του διαθέσιμου εισοδήματος μπορεί και να αυξάνει την ευημερία τους. Επιπλέον, η αρχική κατάσταση μπορεί να χαρακτηρίζεται από υπερπροσφορά του δημόσιου αγαθού, δηλαδή οι καταναλωτές θα ήθελαν να καταναλώσουν μικρότερη ποσότητα από εκείνη που αναγκάζονται να καταναλώνουν. Μία μείωση των φόρων, θα απελευθέρωνε εισόδημα και έτσι ο κάθε καταναλωτής θα αύξανε την ευημερία του και αθροιστικά θα αυξανόταν και η συνολική ευημερία.

Όμως οι πολίτες μπορούν να εκδηλώσουν μόνο έμμεσα τις προτιμήσεις τους μέσω της ψήφου, η οποία θεωρητικά υποδηλώνει αποδοχή του κυβερνητικού προγράμματος του κόμματος που ψηφίζει. Επιπρόσθετα, το άριστο επίπεδο προσφοράς δημοσίων αγαθών προϋποθέτει ότι οι κυβερνήσεις είναι αποτελεσματικές, ενδιαφέρονται για την ευημερία των καταναλωτών και όχι την διατήρησή τους στην εξουσία και γνωρίζουν τις προτιμήσεις των πολιτών τους. Στη πραγματικότητα, οι κυβερνήσεις δεν είναι πάντα αποτελεσματικές και πολλές αποφάσεις τους οδηγούν σε επιζήμια χρήση των πόρων και επιπλέον αρκετές φορές δεν συμπεριφέρονται αλτρουιστικά, αλλά αποφασίζουν κάτω από πιέσεις ομάδων συγκεκριμένων συμφερόντων (lobbies).

Τα συμπεράσματα διαφόρων θεωρητικών και εμπειρικών εργασιών δεν έχουν καταλήξει σε κάποιο κοινό σημείο. Υπάρχει μία βιβλιογραφία που υποστηρίζει ότι ο φορολογικός ανταγωνισμός (κυρίως του κεφαλαίου) είναι θεμιτός και οδηγεί σε αύξηση της ευημερίας και μία βιβλιογραφία που υποστηρίζει ότι η φορολόγηση του κεφαλαίου είναι απαραίτητη για την αύξηση της ευημερίας.

Ένα δεύτερο ζήτημα που ανακύπτει είναι η επίδραση του φορολογικού ανταγωνισμού στην ανάπτυξη. Εάν ο ρυθμός ανάπτυξης του ιδιωτικού τομέα είναι υψηλότερος από εκείνον του δημόσιου, τότε ο φορολογικός ανταγωνισμός θα περιορίσει τη φορολογική βάση, θα μειώσει το μερίδιο του δημόσιου τομέα και αντίστοιχα θα αυξήσει το μερίδιο του ιδιωτικού και επομένως θα αυξηθεί ο συνολικός ρυθμός ανάπτυξης.

Σε ένα οικονομικό χώρο, όπως είναι η Ε.Ε., προκύπτει το ζήτημα της εθνικής ανεξαρτησίας έναντι της ενοποίησης. Όταν μία χώρα κερδίζει από τους μειωμένους συντελεστές που επιβάλλει, πρέπει να έχει κάποιο αντιστάθμισμα για



να εγκαταλείψει αυτή την πολιτική. Στην Ε.Ε., μέχρι στιγμής, δεν υπάρχει κάποιο αναδιανεμητικό σύστημα, που να εξασφαλίζει σε χώρες χαμηλής φορολογίας, όπως η Ιρλανδία, ότι τα διαφυγόντα έσοδα από μία ενδεχόμενη μεταβολή των φορολογικών συντελεστών τους, θα αναπληρωθούν με κάποια δημοσιονομική ενίσχυση. Το βασικό πρόβλημα, τελικά, είναι η απουσία πολιτικής ενοποίησης και συντονισμού των εθνικών κυβερνήσεων, που οδηγεί σε σύγκρουση τα εθνικά και ευρωπαϊκά συμφέροντα.

Ο φορολογικός ανταγωνισμός σε ένα κόσμο από ανοικτές οικονομίες επιτρέπει στους ιδιοκτήτες κεφαλαίου να κινούνται ελεύθερα, εκεί που θα έχουν τη μικρότερη φορολογική επιβάρυνση. Αυτό έχει σαν συνέπεια να μεταφέρεται φορολογικό βάρος από τους κινητούς στους ακίνητους συντελεστές, όπως είναι η εργασία, με αποτέλεσμα να αυξάνεται η ανισότητα εις βάρος της εργασίας. Όμως το παραπάνω συμπέρασμα φαίνεται να μην έχει γενική εφαρμογή. Πρώτον, χαμηλότερη φορολογία του κεφαλαίου υπονοεί εισροή κεφαλαίου και επομένως αύξηση της ζήτησης για εργασία και άρα λιγότερη ανεργία. Αυτή η αύξηση της απασχόλησης μπορεί να επιτρέψει το κράτος να μην αυξήσει τους φόρους πάνω στην εργασία και να διατηρήσει τα έσοδά του λόγω της αύξησης της φορολογικής βάσης. Δεύτερον, στον πραγματικό κόσμο μεγάλος αριθμός πολιτών κατέχει και τους δύο συντελεστές, βέβαια σε διαφορετικές αναλογίες (χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι τα χαρτοφυλάκια των ασφαλιστικών ταμείων). Αυτό υπονοεί ότι αν ένας κάτοικος χάνει διαθέσιμο εισόδημα λόγω υψηλής φορολογίας στη χώρα που μένει, μπορεί να αντισταθμίσει την απώλεια επενδύοντας σε μία χώρα με χαμηλό συντελεστή και να κερδίσει από την υψηλότερη καθαρή (μετά φόρων) απόδοση.

Από πολλούς οικονομολόγους υποστηρίζεται η εναρμόνιση των φορολογικών συντελεστών και των φορολογικών συστημάτων. Η εναρμόνιση οδηγεί σε ουδετερότητα την επιλογή εγκατάστασης του κεφαλαίου και σε αντίστοιχη ουδετερότητα, δηλαδή τον τόπο αγοράς, το εμπόριο των αγαθών. Το θετικό αποτέλεσμα της εναρμόνισης βασίζεται σε μία πολύ βασική, που διατυπώθηκε και πιο πάνω, υπόθεση. Οι κυβερνήσεις συμπεριφέρονται αλτρουιστικά, δηλαδή ενδιαφέρονται για την συνολική ευημερία και προσφέρουν, προ ανταγωνισμού, την άριστη ποσότητα δημοσίων αγαθών. Αν ίσχυε κάτι τέτοιο, τότε όντως ο φορολογικός ανταγωνισμός θα οδηγούσε σε υποδεέστερα επίπεδα ευημερίας. Στον πραγματικό κόσμο όμως, η συντριπτική πλειοψηφία των κυβερνήσεων δεν ενδιαφέρεται πρωταρχικά για την προσφορά δημοσίων αγαθών, αλλά για την αναζήτηση εσόδων για να καλύψει τις αυξανόμενες

δημόσιες δαπάνες, που οφείλονται κυρίως στην αναποτελεσματική λειτουργία του δημόσιου τομέα.

Η αναποτελεσματικότητα οφείλεται σε μία σειρά από παράγοντες. Το βασικότερο είναι ότι υπάρχει ένα έλλειμμα πληροφόρησης ως προς τις επιλογές της κάθε κυβέρνησης. Ο ψηφοφόρος δεν γνωρίζει ποια ακριβώς δημόσια αγαθά προσφέρονται, μιας και «πωλούνται» ως πακέτο. Επιπλέον, ο πολίτης δεν μπορεί να αποκαλύψει τις προτιμήσεις του παρά μόνο όταν γίνονται εκλογές, δηλαδή όχι με σταθερό και διαρκή τρόπο. Ακόμη, ομάδες εντός του δημόσιου τομέα λειτουργούν με άξονα την πολιτική τους επιβίωση, μεγιστοποιώντας τα προσωπικά τους συμφέροντα και αυτό γίνεται, συνήθως εις βάρος του δημοσίου συμφέροντος. Τέλος, οι κυβερνήσεις έχουν ως πρωταρχικό στόχο να επανεκλεγούν και αυτό τις οδηγεί σε μυωπική συμπεριφορά. Χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι οι περιβόητες προεκλογικές παροχές που γίνονται για την εξασφάλιση ψήφων.

2.6 Εμπειρικές ενδείξεις στην Ε.Ε.

Το 1987 η Ευρωπαϊκή Επιτροπή πρότεινε να εκδώσει μία οδηγία για την προώθηση της ελεύθερης κίνησης του κεφαλαίου. Τα κράτη μέλη δέχτηκαν την κίνηση με ικανοποίηση, σαν ένα βήμα προς την ενιαία ευρωπαϊκή αγορά. Υπήρχαν όμως και φόβοι για τη χρησιμότητα μιας τέτοιας οδηγίας, μπροστά στο ενδεχόμενο του φορολογικού ανταγωνισμού. Για να κατευθάσει αυτές τις αντιδράσεις και να αντιμετωπίσει το ενδεχόμενο φορολογικού ανταγωνισμού, η Επιτροπή πρότεινε κάποια μέτρα όπως για παράδειγμα έναν κοινό φόρο του 15% σε όλες τις τοκοφόρες καταθέσεις. Η πρόταση αυτή δεν συνάντησε ομόφωνη αποδοχή. Κάποιες χώρες είχαν ήδη επιβάλλει τέτοιους φόρους, ενώ κάποιες άλλες δεν είχαν καθόλου. Οι περισσότερες όμως απέρριψαν την πρόταση της Επιτροπής.

Χαρακτηριστικό παράδειγμα φορολογικού ανταγωνισμού είναι η περίπτωση της Γερμανίας. Το Γενάρη του 1989, η Γερμανία εισήγαγε έναν εθνικό φόρο στις καταθέσεις και τα ομόλογα προκειμένου να καταπολεμήσει την εκτεταμένη, εκείνη την εποχή, φοροαποφυγή. Το αποτέλεσμα ήταν μέσα σε τέσσερις μήνες η Γερμανική κυβέρνηση να αποσύρει το φόρο. Ο λόγος ήταν ότι η εκροή κεφαλαίων από τη Γερμανική αγορά, λόγω του φόρου, ήταν τεράστια και φυσικά επιζήμια για τη χώρα.

Ο φορολογικός ανταγωνισμός ανάγκασε κάποιες χώρες να μειώσουν του φορολογικούς συντελεστές ή να δώσουν φορολογικά κίνητρα ώστε να εμποδίσουν την εκροή κεφαλαίου. Οι όποιες προσπάθειες για έλεγχο της κίνησης κεφαλαίου περιορίζονται σε μονομερείς πρωτοβουλίες, δηλαδή δεν υπάρχουν πολυμερείς συμφωνίες ώστε να έχουν το χαρακτήρα συνεργασίας.

Η Βρετανική κυβέρνηση, για παράδειγμα, υποστηρίζει ότι ένας κοινός φόρος θα οδηγούσε σε τεράστια εκροή κεφαλαίου εκτός Ε.Ε., ενώ το Λουξεμβούργο προτείνει ο όποιος φόρος να αποφασιστεί στα πλαίσια του ΟΟΣΑ, ώστε η απόφαση να έχει παγκόσμιο χαρακτήρα.

Η Επιτροπή ξεκίνησε μία πρωτοβουλία φορολογικού ελέγχου την Άνοιξη του 1996. Η Επιτροπή δημοσίευσε μία έκθεση που προειδοποιούσε για τους κινδύνους του φορολογικού ανταγωνισμού και ζητούσε από τα κράτη μέλη να συμφωνήσουν σ' ένα πακέτο φορολογικών μέτρων για την προστασία των δημοσίων εσόδων. Παρά την επιθυμία κάποιων κυβερνήσεων, δεν υπήρξε γενική συμφωνία.

Το 1997 δημιουργήθηκε μία ομάδα «φορολογικής πολιτικής», που την αποτελούσαν αντιπρόσωποι των Υπουργείων Οικονομικών των κρατών μελών, η οποία επιχείρησε να βρει κάποια κοινά σημεία για συμφωνία. Τελικά αυτά που συμφωνήθηκαν αφορούσαν επουσιώδη ζητήματα, ενώ τα πιο ουσιαστικά θέματα αφέθηκαν εκτός ατζέντας. Τελικά, το Δεκέμβριο του 1997, οι Υπουργοί Οικονομικών υπέγραψαν ένα κώδικα συμπεριφοράς για τη φορολογική πολιτική, στην οποία τα υπογεγραμμένα μέλη δεσμευόταν να καταργήσουν μία σειρά από φορολογικά προνόμια των επιχειρήσεων ως το 2003.

Ζητήματα όπως η φορολόγηση τόκων δεν προβλεπόταν από τον κώδικα, ενώ και άλλα μέτρα για την φορολόγηση του κεφαλαίου ήταν επιφανειακά. Ούτως ή άλλως ο έλεγχος του κεφαλαίου δεν είναι εύκολος. Για παράδειγμα, την κατάργηση των ελέγχων στην αγορά συναλλάγματος στο Ηνωμένο Βασίλειο το 1979, ακολούθησε μια μεταφορά επενδύσεων από ντόπιους επενδυτές σε χώρες του εξωτερικού για να κερδίσουν από τη χαμηλότερη φορολογία. Αντίστοιχα, όταν το Βέλγιο μείωσε το συντελεστή φορολόγησης του κεφαλαίου από το 25% στο 10%, οι ντόπιοι επενδυτές ρευστοποιήσαν ξένα κεφαλαιουχικά αγαθά και στράφηκαν στα εγχώρια.

Όπως είναι φανερό, τα επενδυτικά κεφάλαια παίζουν έναν σημαντικό ρόλο στη φορολογική πολιτική, τα οποία πολλές φορές λειτουργούν σαν εργαλείο για όσους επιδιώκουν την φοροαποφυγή. Όταν το Λουξεμβούργο, στις αρχές της δεκαετίας του '80, εισήγαγε επενδυτικά σχέδια με χαμηλό ή μηδενικό φόρο, παρατηρήθηκε μία τεράστια εισροή κεφαλαίων από ξένες χώρες. Για

παράδειγμα, όταν η Γερμανία (ξανα)επέβαλε το 1993 το φόρο στις καταθέσεις, Γερμανοί επενδυτές διοχέτευσαν κεφάλαια στο Λουξεμβούργο για να αποφύγουν το φόρο. Ο πίνακας 7 παρουσιάζει τα περιουσιακά στοιχεία των επενδυτικών εταιρειών, χωρίζοντας τις χώρες σε μικρές και μεγάλες (ανάλογα με το ΑΕΠ).

Πίνακας 7

ΧΩΡΕΣ	ΑΕΠ	Περιουσιακά στοιχεία Επενδυτικών Εταιρειών		
	(δισ \$)	(δισ \$)		
1993	1990	1995	% μεταβολής (+)	
ΜΙΚΡΕΣ				
ΛΟΥΞ/ΡΓΟ	11	95	317	234
ΙΡΛΑΝΔΙΑ	47	7	8	14
ΕΛΛΑΔΑ	73	1	8	700
ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	84	3	15	400
ΔΑΝΙΑ	135	4	6	50
ΒΕΛΓΙΟ	211	5	23	360
ΟΛΛΑΝΔΙΑ	309	24	53	121
ΙΣΠΑΝΙΑ	479	12	93	675
ΜΕΓΑΛΕΣ				
ΗΝ. ΒΑΣΙΛΕΙΟ	946	92	159	73
ΙΤΑΛΙΑ	986	42	79	88
ΓΑΛΛΙΑ	1251	379	540	42
ΓΕΡΜΑΝΙΑ	1726	71	125	76
ΣΥΝ. ΜΙΚΡΩΝ	1348	150	523	249
ΣΥΝ. ΜΕΓΑΛΩΝ	4909	583	902	55
ΣΥΝΟΛΟ	6257	733	1425	94

Πηγή: Dehejia V. H and Genschel P. (1998)

Όπως γίνεται φανερό από τον πίνακα 7 το μέγεθος κάθε χώρας παίζει σημαντικό ρόλο στην κίνηση του κεφαλαίου. Σε ένα ανταγωνιστικό περιβάλλον το μικρό Λουξεμβούργο μπορεί να συσσωρεύσει περισσότερα κεφάλαια από τη μεγάλη Γερμανία. Έτσι, όταν επήλθε η απελευθέρωση του κεφαλαίου, οι μικρές χώρες της Ε.Ε. είχαν την ευκαιρία να προσελκύσουν το μεγαλύτερο μερίδιο των ευρωπαϊκών επενδύσεων. Όπως φαίνεται και στον πίνακα 7, οι μικρές χώρες αύξησαν τις καθαρές επενδύσεις τους σχεδόν πέντε φορές περισσότερο σε σχέση με τις μεγάλες.

2.7 Συμπεράσματα

Τα φορολογικά συστήματα στις χώρες της Ε.Ε. έχουν σημαντικές διαφορές μεταξύ τους αλλά εξελίσσονται σε ένα πλαίσιο που χαρακτηρίζεται από κάποια κοινά χαρακτηριστικά τα οποία και προσδιορίζουν σε ένα βαθμό και το ύψος της φορολογικής επιβάρυνσης.

Σύμφωνα με τα όσα αναλύθηκαν στην παρούσα εργασία, μπορούμε να συγκρίνουμε και να κατηγοριοποιήσουμε τα φορολογικά συστήματα των κρατών-μελών ως εξής:

- Οι **σκανδιναβικές χώρες** φαίνεται πως επιλέγουν ένα μίγμα φορολογικής πολιτικής, το οποίο συνδυάζει σημαντική φορολογική επιβάρυνση επί της κατανάλωσης με σημαντική φορολόγηση της εργασίας (για εργοδότες και εργαζομένους).
- Οι **αγγλοσαξονικές χώρες** (Ην. Βασιλείο και Ιρλανδία) επιλέγουν επίσης σημαντική φορολογική επιβάρυνση της κατανάλωσης σε συνδυασμό με μέτρια φορολόγηση της εργασίας για τους εργαζομένους και χαμηλή φορολόγηση εργοδοτών.
- Οι **κεντροευρωπαϊκές χώρες** της ΕΕ συνδυάζουν χαμηλή φορολόγηση κατανάλωσης και υψηλή επιβάρυνση εργασίας προς όφελος των εργοδοτών. Εξαιρέση μπορεί να θεωρηθεί η Γαλλία, η οποία επιβάλλει υψηλή επιβάρυνση εργοδοτών.
- Οι **μεσογειακές χώρες** επιβαρύνουν συγκριτικά λιγότερο την κατανάλωση, με την Ιταλία και την Ελλάδα να επιβαρύνουν συγκριτικά περισσότερο την εργασία σε σχέση με Ισπανία και Πορτογαλία.

Οι όποιες προσπάθειες πλήρους εναρμόνισης των φορολογικών συστημάτων από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, συνάντησαν την αντίδραση των κρατών-μελών. Τα αίτια βρίσκονται στο γεγονός ότι τα κράτη-μέλη παρ' όλες τις προσπάθειες που έχουν γίνει για σύγκλιση των οικονομιών (π.χ. Σύμφωνο Σταθερότητας), εξακολουθούν να παρουσιάζουν διαφορές όχι μόνο στην δομή της οικονομίας τους αλλά και στην δομή της κοινωνίας γενικότερα. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα οι ανάγκες για έσοδα να είναι διαφορετικές και σαν συνέπεια αυτού, οι φόροι να είναι επίσης διαφορετικοί. Παράλληλα σε κάποια κράτη η εναρμόνιση

της φορολογίας μπορεί να απαιτεί την ανάγκη για άνοδο των φορολογικών συντελεστών πράγμα που μπορεί να οδηγήσει στην καθολική αντίδραση της κοινωνίας. Χαρακτηριστικό παράδειγμα η σκέψη της κυβέρνησης στην Ελλάδα να αυξήσει τον ΦΠΑ στο 21%.

Όπως έγινε φανερό από την ανάλυση που προηγήθηκε στα παραπάνω κεφάλαια, κάποιες μορφές φορολογικού ανταγωνισμού όντως είναι επιζήμιες. Π.χ. με την τελευταία διεύρυνση το 2005, οι καινούριες χώρες που εισήλθαν, υιοθέτησαν χαμηλότερους φορολογικούς συντελεστές για να προσελκύσουν επενδύσεις πλήττοντας τα παλαιότερα κράτη-μέλη που είδαν τα φορολογικά τους έσοδα να μειώνονται.

Οι προσπάθειες της Ε.Ε. επικεντρώνονται στην εξάλειψη αυτών των επιζήμιων πρακτικών και στην δημιουργία ενός όσο το δυνατόν ενιαίου φορολογικού συστήματος. Όμως η διαφορετικότητα των κρατών δεν επιτρέπει την καθολική συνεργασία μεταξύ τους. Πολλές χώρες εμφανίζονται απρόθυμες να συνεργαστούν και να εναρμονίσουν τους φορολογικούς τους συντελεστές. Από την άλλη η Ε.Ε. αναγνωρίζει το δικαίωμα των κρατών να διαχειρίζονται μόνο τους την δημοσιονομική πολιτική (επομένως και τους φόρους) με αποτέλεσμα πολλές φορές η δράση της να έχει συνεπικουρικό χαρακτήρα.

Η συνεργασία μεταξύ των κρατών δεν χρειάζεται να είναι καθολική αλλά μπορεί να περιοριστεί σε συγκεκριμένους τομείς. Η ανάγκη για συνεργασία, προέρχεται από:

A) Τα φορολογικά συστήματα που προκαλούν «αθέμιτο ανταγωνισμό» που οφείλεται στην πολυπλοκότητα τους. Όσο πιο πολύπλοκο είναι ένα φορολογικό σύστημα, τόσο αυξάνεται η πιθανότητα για φοροαποφυγή από ιδιώτες και εταιρίες που έχουν συμφέρον να αφιερώνουν πόρους στη νόμιμη αποφυγή της φορολογίας. Πρέπει να γίνουν προσπάθειες από τις κυβερνήσεις για σύγκλιση των φορολογικών συστημάτων τους, στην κατεύθυνση της μεγαλύτερης διαφάνειας και της απλοποίησης των συντελεστών.

B) Την κατάσταση σε κάποιους φόρους, όπως ο ΦΠΑ, που είναι εξαιρετικά πολύπλοκη. Για παράδειγμα, έχει συμφωνηθεί ένα κατώτατο όριο στο 15%, όμως δεν υπάρχει συμφωνία για το ανώτατο όριο. Το Σύμφωνο Σταθερότητας ήταν ένας βασικός παράγοντας που έκανε διστακτικά τα Κοινοτικά όργανα να προτείνουν ανώτατους φορολογικούς συντελεστές στους έμμεσους φόρους, αφού κάτι τέτοιο θα περιόριζε το περιθώριο δημοσιονομικών ελιγμών

των κρατών μελών. Σε αυτές τις περιπτώσεις προτιμότερο θα ήταν μια νομοθετική ρύθμιση σε κοινοτικό επίπεδο, αφού μέχρι στιγμής οι κυβερνήσεις δείχνουν αδυναμία να έλθουν σε απευθείας συμφωνία.

Γ) Την συμφωνία σε κοινούς φορολογικούς συντελεστές για κάποιες πηγές φορολογικών εσόδων. Η προώθηση της συνεργασίας εξαρτάται αποκλειστικά από την (α)προθυμία των κρατών μελών να απεμπολήσουν τμήμα της εθνικής τους ανεξαρτησίας.

Η πλήρης εναρμόνιση πιθανόν να μην επιτευχθεί ποτέ. Ακόμα και οι ΗΠΑ που αποτελούν μια ενιαία πολιτική και οικονομική οντότητα, έχουν αρκετές διαφοροποιήσεις στην φορολογία από πολιτεία σε πολιτεία. Το μόνο που αναμένεται να επιτευχθεί είναι μια μεγαλύτερη σύγκλιση στους φορολογικούς συντελεστές καθώς οι οικονομίες των κρατών-μελών συγκλίνουν και αυτές. Όμως μια τέτοια προοπτική λόγω των μεγάλων διαφορών στις οικονομίες τις Ε.Ε. δεν θα πραγματοποιηθεί στο εγγύς μέλλον.

Πηγές και Βιβλιογραφία

- Ευρωπαϊκή Επιτροπή, (2000),
“Η φορολογική πολιτική στην Ευρωπαϊκή Ένωση”,
Σειρά: Η Ευρώπη σε εξέλιξη, 6-15
http://ec.europa.eu/publications/booklets/move/17/txt_el.pdf

- Παλαιοδήμος, Γ. (2006),
“Συγκρίνοντας τα Φορολογικά Συστήματα στην Ευρωπαϊκή Ένωση”
(κείμενο τεκμηρίωσης),
ΙΣΤΑΜΕ

- Alfano, R. (2001),
“Tax competition in EU scenario: an empirical application”,
German Working Papers in Law and Economics. 7, 3-14

- Alfano, R. & Salzano, M. (1999),
“Tax competition in an open border scenario: An Evolutionary Game approach”
<http://www.ecople.org/HTMLobj-145/Alfano%20Salzano%20-%20Tax%20Competition%20-%20SIEP%201999.pdf>

- Beckmann, B. K. (2005),
“Tax competition and strategic complementarity”,
Andrassy Working Paper Series No XIV, 3-6

- Dehejia, V. H. & Gennschel P. (1998),
“Tax Competition in European Union”,
MPIFG, Max Planck Institute, Discussion Papers

- European Commission,
“VAT Rates Applied in the Member States of the European Community”,
DOC/1829/2006-EN

- James, Will. (2006),
“Taxation and the EU”,
CIVITAS Institute for the Study of Civil Society,
<http://www.civitas.org.uk/eufacts/download/EC.3.Taxation.pdf>

- Halkos, E. G. & Kyriazis, C. N. (2006),
"Is tax competition harmful and is the EU an optimal tax area?"
European Journal of Law and Economics. 21, 163-177

- Kanbur, R. & Keen, M. (1993),
"Jeux Sans Frontiers: Tax Competition and Tax Coordination When Countries Differ in Size",
American Economic Review, 83, 877-892.

- Mintz, J. & Tulkens, H., (1986),
"Commodity Tax Competition between Member States of a Federation: Equilibrium and Efficiency",
Journal of Public Economics, 29(2), pages 133.

- Patterson, B. & Serrano, M. A. (1998),
"Tax competition in the European Union (working paper)",
European Parliament, L-2929 Luxembourg, 3-17, 19-22,
http://www.attac.de/themen/steuern/105_en.pdf

- Verdonck, M. (2004).
"A note on Kanbur and Keen: Transfers to sustain fiscal cooperation",
core discussion paper 2004/2, 1-2

- Vromen, J. (1995),
"Economic evolution: An enquiry into the foundations of new institutional economics"
Economics as Social Theory series,
London and New York: Routledge, page 245

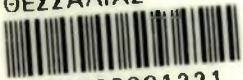
- Yang, Y., (1996),
"Tax competition under the threat of capital flight in Economics Letters",
53, 323-329

- www.europa.eu

- www.istame-apapandreou.gr



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ



004000091221