



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ

Τμήμα Μεταπτυχιακών Σπουδών στην Εφαρμοσμένη
Οικονομική

Κατεύθυνση : ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Φορολογικός Ανταγωνισμός

Κορδαλή Περσεφόνη

Επιβλέπων καθηγητής : Κυριαζής Νικόλαος

Βόλος ,2020

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ	4
ABSTRACT	5
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 - ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ, ΦΟΡΟΑΠΟΦΥΓΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑ	8
1.1. Η έννοια της φοροδιαφυγής	8
1.2. Οι συνέπειες της φοροδιαφυγής	9
1.3. Προσδιοριστικοί παράγοντες της φοροδιαφυγής	13
1.4. Η έννοια της φοροαποφυγής	16
1.5. Παραοικονομία.....	19
1.5.1. Αρνητικές Συνέπειες της Παραοικονομίας	22
1.5.2. Θετικές συνέπειες της παραοικονομίας.....	26
1.5.3. Προσδιοριστικοί παράγοντες της παραοικονομίας	28
1.6. Η διάκριση μεταξύ παραοικονομίας και φοροδιαφυγής	32
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 – ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΕΝΝΟΙΑΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΜΟΥ	36
2.1. Εισαγωγή.....	36
2.2. Ορισμός	37
2.3. Ιστορικό.....	37
2.4. Περιορισμοί φορολογικής πολιτικής.....	38
2.5. Τι κάνει το φορολογικό σύστημα ανταγωνιστικό	40
2.6. Τελικές παρατηρήσεις	42
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΣΤΗΝ Ε.Ε.	43
3.1. Φορολογικός ανταγωνισμός.....	43
3.1.1. Κριτική του φορολογικού ανταγωνισμού.....	43
3.1.2. Επιπτώσεις.....	47
3.1.3. Μέτρα αποτροπής.....	56
3.2. Φορολογική εναρμόνιση	57
3.2.1. Έννοια	57
3.2.2. Η περίπτωση της ΕΕ.....	59
3.2.3. Βέλτιστη φορολογική περιοχή	67
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΑΡΑΔΕΙΣΟΙ	70

4.1.	Εισαγωγή.....	70
4.2.	Φορολογικοί Παράδεισοι	71
4.3.	Τα Panama Papers	75
4.4.	Καθορισμός μη συνεργάσιμων κρατών στο φορολογικό τομέα, και κρατών με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, στο Ελληνικό Φορολογικό Δίκαιο.....	77
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ ΚΑΙ ΣΥΣΧΕΤΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΜΕ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ.....		81
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....		86
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....		89

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Σκοπός: Κύριος σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να εξετάσει σε βάθος τις έννοιες του φορολογικού ανταγωνισμού και της φορολογικής εναρμόνισης, παράλληλα αγγίζοντας θέματα που αίρονται στα όρια της νομιμότητας, όπως η φοροαπαλλαγή, η φοροαποφυγή και οι φορολογικοί παράδεισοι.

Μεθοδολογία: Πραγματοποιήθηκε εκτεταμένη βιβλιογραφική ανασκόπηση, σε δημόσιες online βιβλιοθήκης αλλά και δια ζώσης, χρησιμοποιώντας ως λέξεις κλειδιά τους όρους, φοροδιαφυγή, φορολογικός ανταγωνισμός, φορολογική εναρμόνιση, φορολογία και φορολογική βάση. Επίσης, έγινε ιδιαίτερη διερεύνηση για τα στοιχεία και τα δεδομένα που ισχύουν στα πλαίσια της Ευρώπης. Από την βιβλιογραφική αναζήτηση προέκυψαν συνολικά 49 πηγές, οι οποίες και αξιοποιήθηκαν για την συγγραφή της εργασίας.

Ευρήματα: Οι φορολογικές μεταρρυθμίσεις και οι μειώσεις των φορολογικών συντελεστών είναι πιο πιθανές εάν υπάρχει φορολογικός ανταγωνισμός. Ο ανταγωνισμός είναι ένα κίνητρο για μεταρρυθμίσεις και για αναζήτηση νέων λύσεων παλαιών προβλημάτων. Ο ανταγωνισμός μπορεί να βοηθήσει στην κατάργηση των αναποτελεσματικών στη διαδικασία πολιτικής απόφασης και, συνεπώς, στη μείωση των κυβερνητικών δαπανών. Επομένως, δεν υπάρχει ανάγκη εναρμόνισης των φόρων, αλλά υπάρχει ανάγκη για καλύτερα φορολογικά συστήματα.

Περιορισμοί: Είναι λίγες οι πηγές οι οποίες αφορούν τα τελευταία δεδομένα του 2019 και 2020, και λόγω της έξαρσης του κορονοϊού, οι περισσότερες μελέτες και αποτελέσματα στα πλαίσια της Ευρώπης πάγωσαν προσωρινά με αποτέλεσμα να πρέπει να στηριχθούμε σε βάσεις από το 2018 και προγενέστερα.

ABSTRACT

Purpose: The main purpose of this paper is to examine in depth the concepts of tax competition and tax harmonization, while touching on issues that fall within the limits of legality, such as tax exemption, tax evasion and tax havens.

Methodology: Extensive bibliographic review was carried out in public online libraries and live, using as keywords the terms, tax evasion, tax competition, tax harmonization, taxation and tax base. Also, special research was done on the data and data that apply in the context of Europe. The bibliographic search revealed a total of 49 sources, which were used to write the thesis.

Findings: Tax reforms and reductions in tax rates are more likely if there is tax competition. Competition is an incentive for reform and for finding new solutions to old problems. Competition can help eliminate the ineffective in the political decision-making process and, consequently, reduce government spending. Therefore, there is no need to harmonize taxes, but there is a need for better tax systems.

Limitations: There are few sources regarding the latest data for 2019 and 2020, and due to the escalation of the corona, most studies and results in Europe have been temporarily frozen, so we have to rely on bases from 2018 backwards.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο φορολογικός ανταγωνισμός υπάρχει όταν οι άνθρωποι μπορούν να μειώσουν τις φορολογικές επιβαρύνσεις μετατοπίζοντας κεφάλαια ή / και εργασία από δικαιοδοσίες υψηλού φόρου σε δικαιοδοσίες χαμηλού φόρου. Αυτή η μετανάστευση θέτει πειθαρχικές κυβερνήσεις και επιβραβεύει χώρες που μειώνουν τους φορολογικούς συντελεστές και συμμετέχουν σε μεταρρυθμιστική φορολογική μεταρρύθμιση. Ο φορολογικός ανταγωνισμός είναι ιδιαίτερα σημαντικός στη σημερινή παγκόσμια οικονομία και αυτή η διαδικασία βοήθησε να πείσει πολλά κράτη να εφαρμόσουν τη φορολογική πολιτική υπέρ της αγοράς (Genschel & Schwarz, 2011).

Δεν αποτελεί έκπληξη το γεγονός ότι τα έθνη με υψηλό φόρο αντιπαθούν τον φορολογικό ανταγωνισμό. Δουλεύοντας μέσω διεθνών ενώσεων όπως η Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ), τα Ηνωμένα Έθνη (ΟΗΕ) και ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ), αυτές οι κυβερνήσεις προωθούν διάφορα συστήματα φορολογικής εναρμόνισης για να εμποδίσουν τη ροή θέσεων εργασίας και κεφαλαίου στην αγορά-προσανατολισμένες οικονομίες. Τέτοιες προτάσεις είναι ουσιαστικά ασυνεπείς με την καλή φορολογική πολιτική. Φορολογική εναρμόνιση σημαίνει υψηλότερους φορολογικούς συντελεστές και διακριτική διπλή φορολογία εισοδήματος που εξοικονομείται και επενδύεται. Σημαίνει επίσης την εξωεδαφική φορολογία, καθώς τα περισσότερα συστήματα φορολογικής εναρμόνισης έχουν σχεδιαστεί για να βοηθούν τις κυβερνήσεις να φορολογούν την οικονομική δραστηριότητα εκτός των συνόρων τους (Rixen, 2011).

Ένα «ΟΠΕΚ για πολιτικούς» θα μονώσει τους κυβερνητικούς αξιωματούχους από την πειθαρχία της αγοράς, και η επακόλουθη επιδείνωση της οικονομικής πολιτικής θα επιβραδύνει την παγκόσμια οικονομική απόδοση. Αυτό θα είχε ιδιαίτερα αρνητικό αντίκτυπο στις μεταβατικές οικονομίες, πολλές από τις οποίες έχουν εφαρμόσει πολιτικές υπέρ της ανάπτυξης. Αυτές οι μεταρρυθμίσεις, συμπεριλαμβανομένου του κατ'αποκοπή φόρου 13 τοις εκατό της Ρωσίας, θα πρέπει να αποτελέσουν μαγνήτη για θέσεις εργασίας και κεφάλαια, αλλά αυτά τα πιθανά οφέλη θα είναι περιορισμένα εάν τα έθνη υψηλού φόρου καταφέρουν να εμποδίσουν την ικανότητα των φορολογουμένων να

επωφεληθούν από την καλύτερη φορολογική νομοθεσία σε άλλες χώρες (Blöchliger & Campos, 2011).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 - ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ, ΦΟΡΟΑΠΟΦΥΓΗ ΚΑΙ ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑ

1.1. Η έννοια της φοροδιαφυγής

Ως φοροδιαφυγή (tax evasion) νοείται κάθε παράνομη πράξη ή παράλειψη των φορολογουμένων, που έχει σκοπό τη μείωση της νόμιμης φορολογικής υποχρέωσης και την αποφυγή καταβολής του φόρου. Ως τέτοιες παράνομες ενέργειες μπορούν να αναφερθούν η απόκρυψη από τις επιχειρήσεις των πωλήσεων τους, η απόκρυψη ή η υποεκτίμηση από τους φορολογούμενους των εισοδημάτων τους, η λαθραία εισαγωγή εμπορευμάτων, η μη δήλωση περιουσιακών στοιχείων, η κατοχή των οποίων υπόκειται σε φορολογία ή η δήλωσή τους σε τιμή χαμηλότερη της κανονικής κ.λπ. Ωστόσο, αν και η φοροδιαφυγή ως έννοια είναι σε όλους γνωστή, ο ακριβής ορισμός της δεν είναι εύκολος. Γιατί, ο μεγάλος αριθμός των φόρων, οι ιδιαιτερότητες τους όσον αφορά τις δυνατότητες που παρέχουν και τους τρόπους φοροδιαφυγής σε συνδυασμό με το γεγονός ότι οι δυνατότητες και οι τρόποι αυτοί παρέχονται και εκδηλώνονται διαφορετικά σε κάθε επαγγελματική ομάδα και ανάλογα με τις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε φορολογούμενου, καθιστούν εξαιρετικά δύσκολη τη διατύπωση ενός ενιαίου και γενικά αποδεκτού ορισμού. Μάλιστα, όπως θα φανεί παρακάτω, τα προβλήματα αυτά γίνονται ακόμη μεγαλύτερα αν ληφθούν υπόψη οι δυσκολίες που υπάρχουν στην οριοθέτηση των εννοιών της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής (Σταματόπουλος & Καραβοκύρης, 2012).

Ένας ορισμός που θεωρείται ικανοποιητικός από αρκετούς μελετητές είναι ότι η φοροδιαφυγή αποτελεί (Γκίνογλου, 2004):

Το τμήμα εκείνο του φόρου εισοδήματος, το οποίο αντιστοιχεί σε εισόδημα που θα έπρεπε, με βάση την ισχύουσα νομοθεσία, να δηλώνεται οικειοθελώς από τους φορολογούμενους στις αρμόδιες φορολογικές αρχές, αλλά για οποιοδήποτε λόγο δε δηλώνεται και το τμήμα εκείνο των έμμεσων φόρων και λοιπών άμεσων φόρων, το οποίο με βάση την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία θα έπρεπε να εισπράττεται και να

αποδίδεται εθελοντικά στο κράτος αλλά για οποιοδήποτε λόγο αυτό δε φθάνει ποτέ στο δημόσιο ταμείο.

Ορισμένοι, ωστόσο, συγγραφείς υποστηρίζουν ότι στον ορισμό της φοροδιαφυγής πρέπει επίσης να συμπεριληφθούν:

Οι φόροι οι οποίοι δεν καταβλήθηκαν στο κράτος λόγω παροχής φορολογικών απαλλαγών και κινήτρων, χωρίς να επιτευχθεί το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα, και

Οι τόκοι (ή η τιμαριθμική προσαρμογή) που αντιστοιχούν στο τμήμα εκείνο των φόρων που καταβάλλονται με καθυστέρηση και μετά τη λήξη του οικείου δημοσιονομικού έτους, συνήθως μετά από κάποια ρύθμιση.

Από τον παραπάνω ορισμό προκύπτει ότι για να μην υπάρχει φοροδιαφυγή θα πρέπει οι φορολογούμενοι να δηλώνουν τη φορολογητέα ύλη εθελοντικά. Μάλιστα, αν στον ορισμό αυτό προστεθεί και η χρονική διάσταση, θα πρέπει η δήλωση της φορολογητέας ύλης και η καταβολή του αντίστοιχου φόρου να γίνεται όχι μόνο εθελοντικά, αλλά και εγκαίρως. Αυτό πρακτικά σημαίνει ότι η υποχρέωση καταβολής φόρων που προκύπτει ως αποτέλεσμα φορολογικών ελέγχων, συμβιβασμών κ.λπ. θα πρέπει να θεωρηθεί φοροδιαφυγή. Επίσης, φοροδιαφυγή υπάρχει και όταν πραγματοποιείται η βεβαίωση των φόρων, αλλά τελικά δεν επιτυγχάνεται η είσπραξή τους. Σημειώνεται, τέλος, ότι με την ευρύτερη του όρου έννοια στη φοροδιαφυγή πρέπει να περιληφθεί και η εισφοροδιαφυγή, δηλαδή η μη καταβολή εισφορών στους ασφαλιστικούς οργανισμούς (Κορομηλάς, 2012).

1.2. Οι συνέπειες της φοροδιαφυγής

Η φοροδιαφυγή έχει πολλές δυσμενείς συνέπειες στη λειτουργία της οικονομίας και στην επίτευξη των στόχων οικονομικής πολιτικής. Ειδικότερα:

1) Προκαλεί άδικη κατανομή των φορολογικών βαρών γιατί όλοι οι φορολογούμενοι δεν είναι διατεθειμένοι να παραβούν το νόμο, ούτε έχουν τις ίδιες δυνατότητες για αυτό. Κατά συνέπεια, η φοροδιαφυγή προκαλεί διαφορές στη φορολογική επιβάρυνση

ανάμεσα σε άτομα που έχουν την ίδια φοροδοτική ικανότητα. Οι αδικίες που προκαλούνται από την ύπαρξη της φοροδιαφυγής επιτείνονται από το γεγονός ότι το κράτος για να αναπληρώσει την απώλεια εσόδων που προκαλεί η φοροδιαφυγή αναγκάζεται να διατηρεί υψηλότερους φορολογικούς συντελεστές από αυτούς που ενδεχομένως επιθυμούσε, με αποτέλεσμα την επιβολή πρόσθετων βαρών στους συνεπείς φορολογούμενους (Καβαλάκης, 2008).

2) Μειώνει τη δυνατότητα άντλησης φορολογικών εσόδων από το κράτος και κατ' επέκταση περιορίζει τη δυνατότητα χρηματοδότησης των δαπανών του. Αν το κράτος δεν επιθυμεί ή δεν μπορεί να αυξήσει περισσότερο τη φορολογική επιβάρυνση αυτών που δε φοροδιαφεύγουν, θα περιορίσει τις δραστηριότητες του ή θα καλύψει τις ανάγκες του με μη ενδεδειγμένα μέσα (πχ. Έκδοση νέου χρήματος, σύναψη δανείων για κάλυψη τρεχουσών δαπανών). Η κατάσταση αυτή μπορεί επίσης να προκαλέσει χρόνιο έλλειμμα στον προϋπολογισμό, συνεχή προσφυγή σε δανεισμό, διόγκωση του δημόσιου χρέους, με πιθανές δυσμενείς επιδράσεις στη σταθερότητα του εθνικού εισοδήματος (Τσιατούρας, 2013).

3) Μειώνει την αποτελεσματικότητα των φορολογικών μέτρων που λαμβάνονται για την επίτευξη των στόχων της οικονομικής πολιτικής. Γιατί, όσο μεγαλύτερη είναι η φοροδιαφυγή, τόσο μικρότερη θα είναι η δυνατότητα παρέμβασης του κράτους και η αποτελεσματικότητα των μέτρων φορολογικής πολιτικής. Για παράδειγμα, αν για την αντιμετώπιση του πληθωρισμού αυξηθεί η φορολογία του εισοδήματος, η αντιπληθωριστική αυτή πολιτική μπορεί να εξουδετερωθεί από τη φοροδιαφυγή. Επίσης η φοροδιαφυγή μειώνει την αποτελεσματικότητα της πολιτικής για δικαιότερη κατανομή του εισοδήματος, αλλά και την αποτελεσματικότητα των φορολογικών κινήτρων. Γιατί, όσο μεγαλύτερη είναι η φορολογική επιβάρυνση τόσο μεγαλύτερη είναι η αποτελεσματικότητα των φορολογικών κινήτρων, αφού τόσο μεγαλύτερο θα είναι το όφελος αυτών που θα προσαρμόσουν την οικονομική τους συμπεριφορά στα παρεχόμενα κίνητρα. Αντίθετα, αν με τη φοροδιαφυγή οι φορολογούμενοι πετύχουν να απαλλαγούν από ένα μέρος της φορολογικής τους επιβάρυνσης, το όφελος τους από την προσαρμογή της οικονομικής τους συμπεριφοράς στα παρεχόμενα κίνητρα θα περιορισθεί και κατ' ακολουθία θα περιορισθεί η αποτελεσματικότητα της πολιτικής των φορολογικών κινήτρων (Τσιατούρας, 2013).

4) Διαταράσσει τους όρους ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων. Η φορολογία αποτελεί σημαντικό μέρος του συνολικού κόστους των επιχειρήσεων και συνεπώς οι επιχειρήσεις που φοροδιαφεύγουν βρίσκονται σε πλεονεκτική θέση σε σχέση με τις ανταγωνίστριες επιχειρήσεις που δεν φοροδιαφεύγουν. Αυτό τους επιτρέπει να πωλούν σε χαμηλότερη τιμή τα προϊόντα τους από τις ανταγωνίστριες επιχειρήσεις και επομένως να αποσπών από αυτές μέρος των πελατών τους (Τσιατούρας, 2013).

5) Δεδομένου ότι η φοροδιαφυγή είναι συνήθως ευκολότερη στους άμεσους φόρους, το κράτος αν δεν μπορεί να την περιορίσει θα δώσει μεγαλύτερη βαρύτητα στους έμμεσους φόρους από ότι θα έκανε αν δεν υπήρχε φοροδιαφυγή. Συνέπεια της πολιτικής αυτής είναι η αύξηση της επιβάρυνσης των μεσαίων και χαμηλών εισοδηματικών τάξεων και η μείωση της προοδευτικότητας του φορολογικού συστήματος (Φλώρος, 2005).

6) Επηρεάζεται αρνητικά η φορολογική συνείδηση των φορολογούμενων που είναι συνεπείς με τις υποχρεώσεις τους, με αποτέλεσμα τη βαθμιαία εξάπλωση της φοροδιαφυγής σε όλο και μεγαλύτερο αριθμό φορολογούμενων (Φλώρος, 2005).

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι οι δυσμενείς επιδράσεις της φοροδιαφυγής είναι πολλές και σημαντικές. Για αυτό ο περιορισμός της θεωρείται τόσο στην Ελλάδα, όσο και σε άλλες χώρες, ως ένας από τους πρωταρχικούς στόχους οικονομικής πολιτικής. Έχουν διατυπωθεί όμως και απόψεις σύμφωνα με τις οποίες η φοροδιαφυγή έχει επωφελείς συνέπειες στην οικονομία και στην οικονομική συμπεριφορά των ατόμων και των επιχειρήσεων. Όπως για παράδειγμα ότι η φοροδιαφυγή αυξάνει τις δυνατότητες αποταμίευσης των πολιτών και των επιχειρήσεων, με συνέπεια την επιτάχυνση του ρυθμού οικονομικής ανάπτυξης, ότι η φοροδιαφυγή αποτρέπει την υπέρμετρη φορολογική επιβάρυνση και τις προκαλούμενες από αυτήν δυσμενείς συνέπειες κ.λπ. (Καβαλάκης, 2008).

Αρκετά ριζοσπαστική είναι στο θέμα αυτό η άποψη του Myddelton (Institute of Economic Affairs, 1979), ο οποίος υποστηρίζει ότι το υψηλό επίπεδο της φοροδιαφυγής/φοροαποφυγής είναι προς όφελος ακόμη και αυτού του ίδιου του προϋπολογισμού. Ο Myddelton υποστηρίζει επίσης ότι το ύψος των δημοσίων δαπανών προσδιορίζεται από το ύψος των φορολογικών εσόδων και συνεπώς η ύπαρξη φοροδιαφυγής/φοροαποφυγής δεν συνεπάγεται μεταφορά φορολογικού βάρους από

αυτούς που αποφεύγουν την πληρωμή φόρου προς τους άλλους φορολογούμενους. Τέλος, υποστηρίζει ότι οι δημόσιες δαπάνες ωφελούν τους πολίτες λιγότερο από τις ιδιωτικές δαπάνες και συνεπώς η μεταφορά δαπανών από το δημόσιο τομέα στον ιδιωτικό που προκαλεί η φοροδιαφυγή/φοροαποφυγή έχει ως αποτέλεσμα αύξηση του κοινωνικού οφέλους (Δίκαιος, 2006).

Όπως και ο Myddelton, έτσι και ο Bracewell-Milnes (Institute of Economic Affairs, 1979), υποστηρίζει ότι από την ύπαρξη της φοροδιαφυγής-φοροαποφυγής ωφελείται και κρατικός προϋπολογισμός, γιατί το υψηλό επίπεδο φοροδιαφυγής/φοροαποφυγής έχει ως αποτέλεσμα να διατηρούνται τα κίνητρα για την ανάληψη δραστηριοτήτων οι οποίες διαφορετικά, λόγω της φορολογίας, θα ματαιώνονταν. Τα οφέλη αυτά, υποστηρίζει, δεν εμφανίζονται μόνο μακροχρονίως και δεν είναι απαραίτητο για την εμφάνισή τους το επίπεδο της φορολογικής επιβάρυνσης να είναι υψηλό. Πιο συγκεκριμένα, την άποψη του αυτή ο Bracewell-Milnes τη στηρίζει στο γεγονός ότι το Δημόσιο με τη φορολογία απορροφά ένα μεγάλο ποσοστό του Εθνικού Εισοδήματος και κατά συνέπεια η κυβέρνηση έχει όφελος να διατηρήσει στο ίδιο ή και σε ανώτερο επίπεδο την από πλευράς απόδοσης φορολογικών εσόδων επικερδή αυτή δραστηριότητα. Συνεπώς, ενδιαφέρεται να διατηρήσει και το επίπεδο της φοροδιαφυγής/φοροαποφυγής στο επίπεδο που απαιτείται, ώστε για να διατηρηθεί η δραστηριότητα αυτή στα σημερινά ή και ανώτερα επίπεδα. Για το λόγο αυτό καταλήγει, ενώ το δημόσιο φαίνεται ότι μπορεί μερικές φορές να ωφελείται από τη μείωση της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής δεν είναι καθόλου σίγουρο ότι το ενδιαφέρον της κυβέρνησης βρίσκεται στη μείωση τους. Γιατί, αν κάποιες δραστηριότητες αποθαρρυνθούν λόγω ενεργειών που αποσκοπούν στον περιορισμό της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής το δημόσιο θα χάσει όλα τα φορολογικά έσοδα που θα προέκυπταν άμεσα ή έμμεσα από τις δραστηριότητες αυτές (Καβαλάκης, 2008).

Με βάση τα παραπάνω καταλήγει ότι αυτοί που φοροδιαφεύγουν και φοροαποφεύγουν είναι περισσότερο πιθανό με τη συμπεριφορά τους να επηρεάσουν θετικά τα φορολογικά έσοδα παρά αρνητικά. Επειδή λοιπόν δεν υπάρχει ούτε μείωση εσόδων, αλλά ούτε και αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης των υπόλοιπων φορολογούμενων λόγω της φοροδιαφυγής/φοροαποφυγής τα ηθικά και πολιτικά επιχειρήματα που προβάλλονται εναντίον τους χάνουν το νόημά τους.

1.3. Προσδιοριστικοί παράγοντες της φοροδιαφυγής

Το μέγεθος της φοροδιαφυγής δεν είναι το ίδιο σε όλες τις χώρες, αλλά και όλοι οι φορολογούμενοι δεν έχουν την ίδια τάση για φοροδιαφυγή. Η διαπίστωση αυτή οδήγησε τους οικονομολόγους, αλλά και άλλους κοινωνικούς επιστήμονες, να μελετήσουν τι είναι αυτό που κάνει τους πολίτες να φοροδιαφεύγουν και ποιοι είναι οι παράγοντες που προσδιορίζουν το μέγεθος και την έκταση της φοροδιαφυγής. Οι σχετικές έρευνες έδειξαν ότι τα αίτια της φοροδιαφυγής είναι πολλά και αποδίδονται τόσο σε φορολογικούς, όσο και σε μη φορολογικούς λόγους (Καστρινός, 2008).

Οι σημαντικότεροι προσδιοριστικοί παράγοντες της φοροδιαφυγής θα εξετασθούν τόσο από θεωρητικής, όσο και από εμπειρικής πλευράς, περισσότερο αναλυτικά στα κεφάλαια που ακολουθούν. Για τις ανάγκες ωστόσο του παρόντος κεφαλαίου κρίνεται σκόπιμο να επισημανθεί ότι οι σημαντικότεροι παράγοντες από τους οποίους εξαρτάται η τάση των φορολογούμενων για φοροδιαφυγή και η επιτυχία της προσπάθειάς τους να φοροδιαφύγουν θεωρούνται οι εξής (Τότσης, 2009):

1) Το μορφωτικό και πολιτιστικό επίπεδο του πληθυσμού.

Έχει διαπιστωθεί ότι όσο χαμηλότερο είναι το μορφωτικό και το πολιτιστικό επίπεδο του πληθυσμού, τόσο μεγαλύτερη είναι η τάση για φοροδιαφυγή. Αυτό συμβαίνει γιατί στις χώρες που έχουν χαμηλό μορφωτικό και πολιτιστικό επίπεδο, οι φορολογούμενοι δεν μπορούν να συνειδητοποιήσουν ότι τα έσοδα από τους φόρους χρησιμοποιούνται για να καλυφθεί το κόστος παραγωγής αγαθών και υπηρεσιών που ικανοποιούν συλλογικές ανάγκες. Επιπλέον, στις χώρες αυτές οι πολίτες έχουν μικρή συναίσθηση των υποχρεώσεών τους προς το κοινωνικό σύνολο. Συνέπεια της αντίληψης αυτής είναι να υπερισχύσουν κατά πολύ οι ατομικές ανάγκες έναντι των συλλογικών.

2) Ο τρόπος κατανομής του φορολογικού βάρους.

Η τάση για φοροδιαφυγή είναι μεγαλύτερη όταν η κατανομή των φορολογικών βαρών δεν είναι σύμφωνη με την επικρατούσα στο κοινωνικό σύνολο αντίληψη περί κοινωνικής δικαιοσύνης. Έτσι, για παράδειγμα, όταν παρέχονται αδικαιολόγητες

φορολογικές απαλλαγές και προνόμια ή όταν ορισμένες επαγγελματικές ομάδες ή επιχειρήσεις είναι ευρύτερα γνωστό ότι φοροδιαφεύγουν, η τάση για φοροδιαφυγή αναμένεται να είναι μεγαλύτερη, γιατί:

διαταράσσονται οι όροι ανταγωνισμού ανάμεσα στις επιχειρήσεις που κάνουν φοροδιαφυγή και σε αυτές που θέλουν να είναι συνεπείς στις φορολογικές τους υποχρεώσεις, κάτι που αναγκάζει και τις δεύτερες να φοροδιαφύγουν για λόγους άμυνας.

Οι φορολογούμενοι που είναι συνεπείς στις φορολογικές τους υποχρεώσεις αγανακτούν, με αποτέλεσμα τη μείωση σταδιακά της φορολογικής τους ηθικής και την επιθυμία τους να εξισωθούν φορολογικά με αυτούς που απαλλάσσονται από τη φορολογία και τους φοροφυγάδες. Ιδιαίτερα, αυτό θα συμβεί αν λόγω των φορολογικών προνομίων και της φοροδιαφυγής και με δεδομένες τις ανάγκες του κρατικού προϋπολογισμού, αυξηθεί ή διατηρηθεί σε υψηλά επίπεδα η φορολογική επιβάρυνση αυτών που είναι συνεπείς στις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Γιατί, στη συγκεκριμένη περίπτωση οι συνεπείς φορολογούμενοι καλούνται να καλύψουν την απώλεια εσόδων που προκαλούν η παροχή φορολογικών προνομίων και η φοροδιαφυγή (Γκίνογλου, 2004).

3) Το επίπεδο της φορολογικής επιβάρυνσης.

Όσο υψηλότερο είναι το επίπεδο της φορολογικής επιβάρυνσης, τόσο μεγαλύτερη είναι η τάση για φοροδιαφυγή. Αυτό συμβαίνει γιατί όσο υψηλότερη είναι η φορολογική επιβάρυνση τόσο μειώνεται το διαθέσιμο εισόδημα των φορολογούμενων και κατ'επέκταση οι δυνατότητες ικανοποίησης των αναγκών. Επίσης, όσο υψηλότερο είναι το επίπεδο της φορολογικής επιβάρυνσης, τόσο μεγαλύτερο είναι το όφελος από την απόκρυψη φορολογητέας ύλης και κατά συνέπεια, τόσο μεγαλύτερο το κίνητρο για φοροδιαφυγή. Αυτό πρακτικά σημαίνει τα εξής (Γκίνογλου, 2004):

Η τάση για φοροδιαφυγή είναι μεγαλύτερη στα υψηλά εισοδηματικά κλιμάκια, τα οποία επιβαρύνονται με υψηλούς φορολογικούς συντελεστές.

Η φοροδιαφυγή μπορεί κατά κάποιο τρόπο να λειτουργήσει ως μία μορφή ασφαλιστικής δικλείδας, η οποία λειτουργεί αυτόματα όταν αυξηθεί υπέρμετρα η φορολογική επιβάρυνση.

4) Ο τρόπος δαπάνης των εσόδων.

Όσο περισσότερο συνετή και ορθολογική είναι η διαχείριση του δημόσιου χρήματος, τόσο μικρότερη είναι η τάση των φορολογούμενων για φοροδιαφυγή. Αντίθετα, αν υπάρχει η εντύπωση ότι γίνονται σπατάλες, ή αν οι δαπάνες που γίνονται έχουν μικρό κοινωνικό όφελος οι φορολογούμενοι θα σχηματίσουν την άποψη ότι το όφελος τους από τις δημόσιες δαπάνες δεν αντισταθμίζει την προσωπική τους θυσία, με αποτέλεσμα τη μείωση της φορολογικής τους συνείδησης και την ενίσχυση της τάσης για φοροδιαφυγή (Φινοκαλιώτης, 2001).

5) Η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος.

Η έκταση της φοροδιαφυγής εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τη διάρθρωση, τη λειτουργία και την εσωτερική συνοχή του φορολογικού συστήματος. Όλοι οι φόροι δεν παρουσιάζουν τις ίδιες δυνατότητες για φοροδιαφυγή και επομένως η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος είναι σημαντική. Σημαντική είναι επίσης και η συνοχή του συστήματος καθώς και ο τρόπος με τον οποίο επιβάλλεται ο κάθε φόρος. Για παράδειγμα, αν ένας φόρος κατανάλωσης επιβληθεί στο στάδιο της μηχανοποίησης, οι δυνατότητες για φοροδιαφυγή θα είναι μικρότερες από ότι αν επιβληθεί στο στάδιο του λιανικού εμπορίου, γιατί οι επιχειρήσεις στο στάδιο της βιομηχανοποίησης είναι λιγότερες και τηρούν κατά κανόνα καλύτερα λογιστικά στοιχεία. Κατά συνέπεια, μπορούν να ελεγχθούν καλύτερα. Επίσης, οι δυνατότητες για φοροδιαφυγή περιορίζονται αν το φορολογικό σύστημα λειτουργεί στην πράξη κατά τέτοιο τρόπο ώστε ο ένας φόρος να διευκολύνει την είσπραξη των εσόδων από τους άλλους π.χ. ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, ο οποίος μπορεί με τη λειτουργία του να διευκολύνει τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης στη φορολογία εισοδήματος και στη φορολογία ακίνητης περιουσίας) (Μητρόπουλος & Κουνάδης, 2001).

6) Η οργάνωση και το επίπεδο των φοροτεχνικών υπηρεσιών.

Η σωστή οργάνωση των φοροτεχνικών υπηρεσιών και ο εξοπλισμός τους με σύγχρονα μέσα (π.χ. ηλεκτρονικοί υπολογιστές) περιορίζουν σημαντικά τις δυνατότητες φοροδιαφυγής και διευκολύνουν τον εντοπισμό των φοροφυγάδων. Επίσης, το επίπεδο εξειδίκευσης των φορολογικών ελεγκτών και το επίπεδο της ηθικής τους είναι καθοριστικής σημασίας για το σωστό σχεδιασμό και λειτουργία του φορολογικού

συστήματος, την οργάνωση των υπηρεσιών και την αποφυγή ανεπιθύμητων φαινομένων (Δανελάτος, 2000).

7) Ο βαθμός ανάπτυξης και οργάνωση της οικονομίας.

Σε άρτια οργανωμένες οικονομίες οι συναλλαγές μεταξύ των φορολογούμενων μονάδων καταγράφονται εύκολα και τα φορολογικά όργανα έχουν στη διάθεση τους περισσότερο αξιόπιστο υλικό (π.χ. παραστατικά στοιχεία συναλλαγών κ.λπ.) για να επιτελέσουν το έργο τους. Επομένως, μπορούν συγκριτικά ευκολότερα να περιορίσουν την τάση των φορολογούμενων για φοροδιαφυγή (Δανελάτος, 2000).

8) Ο βαθμός οργάνωσης της αγοράς.

Αν οι επιχειρήσεις που λειτουργούν σε μία χώρα είναι πολλές σε αριθμό, αλλά μικρού μεγέθους, οι δυνατότητες φοροδιαφυγής θα είναι μεγάλες, γιατί η λογιστική οργάνωση των επιχειρήσεων αυτών είναι χαμηλή και η παρακολούθηση τους από τις φορολογικές αρχές δύσκολη έως αδύνατη. Αντίθετα, στις χώρες που οι επιχειρήσεις είναι λιγότερες και μεγαλύτερες η παρακολούθηση τους από τις φορολογικές αρχές είναι ευκολότερη (Καστρινός, 2008).

9) Η διάρθρωση του εθνικού εισοδήματος της χώρας.

Η διάρθρωση του εθνικού εισοδήματος είναι σημαντική για την έκταση της φοροδιαφυγής. Αυτό ισχύει ιδιαίτερα για τη φοροδιαφυγή στο φόρο εισοδήματος, γιατί υπάρχουν εισοδήματα όπου η φοροδιαφυγή είναι εκ των πραγμάτων περιορισμένη αν όχι αδύνατη, ενώ σε άλλες περιπτώσεις η παρεμπόδιση της είναι δύσκολη. Στην πρώτη περίπτωση ανήκουν τα εισοδήματα από μισθούς και συντάξεις. Στη δεύτερη τα εισοδήματα από την άσκηση ελεύθερου επαγγέλματος, από αγροτικές δραστηριότητες και από επιχειρήσεις (Τότσης, 2009).

1.4. Η έννοια της φοροαποφυγής

Συγγενής με την έννοια της φοροδιαφυγής είναι και η έννοια της φοροαποφυγής (tax avoidance). Όπως και η φοροδιαφυγή, η φοροαποφυγή είναι η πλήρης ή μερική αποφυγή του φόρου. Επομένως, ως προς τις οικονομικές τους συνέπειες η φοροδιαφυγή και η

φοροαποφυγή δεν διαφέρουν καθόλου μεταξύ τους. Διαφέρουν όμως σημαντικά από πολιτική και ηθική άποψη. Γιατί, ενώ στην περίπτωση της φοροδιαφυγής υπάρχει καταστρατήγηση τόσο του γράμματος, όσο και του πνεύματος του νόμου, στην περίπτωση της φοροαποφυγής υπάρχει καταστρατήγηση μόνο του πνεύματος του νόμου. Με άλλα λόγια, στην περίπτωση της φοροαποφυγής οι φορολογούμενοι αποφεύγουν την καταβολή του φόρου με μέσα και διαδικασίες, οι οποίες δε συνεπάγονται ποινές για αυτούς και δεν επιφέρουν νομικές συνέπειες. Για το λόγο αυτό ορισμένοι προτιμούν αντί για τον όρο «φοροαποφυγή» τον όρο «νόμιμη φοροδιαφυγή» (Φλώρος, 2005).

Αν και από όσα αναφέρθηκαν παραπάνω φαίνεται ότι η διάκριση μεταξύ φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής είναι σαφής, σε ορισμένες χώρες η διάκριση μεταξύ τους είναι στην πράξη δύσκολη, γιατί στις χώρες αυτές η καταστρατήγηση του πνεύματος του νόμου ισοδυναμεί με καταστρατήγηση του γράμματος. Το πρόβλημα όμως που φαίνεται ότι δημιουργείται στην πράξη δεν είναι τόσο η διάκριση μεταξύ φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής, όσο η αποσαφήνιση του τι ακριβώς καλύπτεται κάτω από τον όρο «φοροαποφυγή». Γιατί, σύμφωνα με τον ορισμό που δόθηκε παραπάνω, κάτω από τον όρο «φοροαποφυγή» καλύπτεται ένα ευρύτατο φάσμα μέσων και ενεργειών, όπου στο ένα άκρο βρίσκεται ο «φορολογικός σχεδιασμός» (tax planning), ο οποίος είναι φυσιολογικός και καθ' όλα αποδεκτός, και στο άλλο η «σκληρή» φοροαποφυγή, η οποία είναι η ανειλικρινής μεθόδευση ενεργειών με στόχο να δοθεί στις φορολογικές αρχές πλαστή εικόνα της πραγματικότητας και η οποία δεν μπορεί φυσικά να είναι αποδεκτή. Πρέπει κατά συνέπεια να γίνει διάκριση μεταξύ φοροαποφυγής και φορολογικού σχεδιασμού (Καβαλάκης, 2008).

Μια διάκριση μεταξύ των δύο αυτών εννοιών είναι ότι ο φορολογικός σχεδιασμός είναι η μείωση της φορολογικής οφειλής με μέσα που η πολιτεία δεν είχε πρόθεση να καλύψει, ενώ φοροαποφυγή είναι η εκμετάλλευση περιοχών που ο νομοθέτης είχε πρόθεση να καλύψει αλλά για κάποιο λόγο δεν το έπραξε. Ειδικότερα, με τον όρο «φορολογικός σχεδιασμός» νοούνται όλες αυτές οι ενέργειες μέσα στα πλαίσια της κανονικής λειτουργίας του φορολογικού συστήματος, όπως είναι η εκμετάλλευση των παρεχόμενων από τη νομοθεσία φορολογικών ελαφρύνσεων, τα φορολογικά κίνητρα, η αποφυγή κατανάλωσης προϊόντων που υπόκεινται σε φορολογία, η μείωση της προσφοράς εργασίας λόγω της ύπαρξης φόρων κ.λπ. Αν και από οικονομική άποψη οι ενέργειες αυτές πρέπει να απασχολούν και να ενδιαφέρουν τους ασκούντες την

οικονομική πολιτική, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι περιλαμβάνονται σε αυτό που πρέπει να αποδοθεί με τον όρο «φοροαποφυγή». Γιατί οι ενέργειες αυτές βρίσκονται έξω από αυτό που ήθελε να καλύψει ο νομοθέτης. Αντίθετα, στην περίπτωση της φοροαποφυγής οι φορολογούμενοι συμπεριφέρονται έτσι ώστε να εμπίπτουν στις περιπτώσεις που ήθελε να καλύψει ο νομοθέτης, αλλά δεν το πέτυχε λόγω αδυναμιών στην διατύπωση των νόμων, ύπαρξης νομοθετικών κενών κ.λπ. Κατά συνέπεια, στην έννοια της φοροαποφυγής πρέπει να περιληφθούν μόνο οι ενέργειες που αποσκοπούν στη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης σε επίπεδο χαμηλότερο από αυτό που έχει πρόθεση να επιβάλλει ο νομοθέτης. Το κριτήριο διάκρισης όμως αυτό έχει το μειονέκτημα ότι δεν είναι πάντα εύκολο να διαπιστωθεί ποια ήταν πράγματι η πρόθεση του νομοθέτη (Καραφάς, 2013).

Ένα άλλο κριτήριο διάκρισης των ενεργειών που πρέπει να περιληφθούν στον όρο «φοροαποφυγή» είναι να υπάρχει από τον ενδιαφερόμενο πρόθεση για φοροδιαφυγή. Συγκεκριμένα, ένας άλλος ορισμός της φοροαποφυγής είναι ότι η φοροαποφυγή αποτελεί κάθε συναλλαγή ή ενέργεια που γίνεται αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο με σκοπό την αποφυγή του φόρου. Αλλά από πρακτικής πλευράς και ο ορισμός αυτός δεν είναι ιδιαίτερα χρήσιμος, γιατί στην πράξη οι περισσότερες οικονομικές ενέργειες προκύπτουν ως αποτέλεσμα ενός πλέγματος κινήτρων και είναι εξαιρετικά δύσκολο να φανεί αν το βασικό κίνητρο κάθε συναλλαγής ήταν η αποφυγή του φόρου. Έτσι, ενώ από θεωρητική άποψη ο ορισμός αυτός φαίνεται χρήσιμος, βασίζεται σε υποκειμενικές εκτιμήσεις, αφήνει μεγάλα περιθώρια αμφισβητήσεων και κατά συνέπεια δεν μπορεί να είναι ιδιαίτερα χρήσιμος στην πράξη. Αλλά και οι υπόλοιπες προσπάθειες ορισμού της φοροαποφυγής με μεγαλύτερη ακρίβεια παρουσιάζουν λίγο-πολύ παρόμοια μειονεκτήματα. Γιατί, είτε επιχειρούν να είναι πλήρεις με αποτέλεσμα να είναι πολύ ευρείς ή αντίθετα επιδιώκουν να είναι ακριβείς με αποτέλεσμα να γίνονται πολύ στενοί (Γκίνογλου, 2004).

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ακριβής ορισμός της φοροαποφυγής είναι δύσκολος και ότι το τι ακριβώς νοείται ότι καλύπτεται κάτω από τον όρο «φοροαποφυγή» μπορεί να αλλάζει διαχρονικά και ποικίλλει από χώρα σε χώρα. Θα μπορούσε ωστόσο να δεχθεί κανείς ότι, παρά τις δυσκολίες που υπάρχουν στον ακριβή ορισμό της έννοιας και του περιεχομένου της φοροαποφυγής, μια ενέργεια για να θεωρηθεί ως ενέργεια φοροαποφυγής θα πρέπει τυπικά να έχει τρία χαρακτηριστικά:

Πρώτον, σχεδόν πάντοτε υπάρχει ένα στοιχείο ανειλικρίνειας, εικονικότητας ή πλαστικότητας. Δηλαδή, κατά κανόνα οι σχετικές ενέργειες και διευθετήσεις δεν έχουν πρωταρχικό κίνητρο την επίτευξη κάποιου οικονομικού ή επιχειρηματικού στόχου, αλλά την αποφυγή του φόρου.

Δεύτερον, συχνά οι ενέργειες που έχουν στόχο τη φοροαποφυγή εκμεταλλεύονται τις αδυναμίες (κενά, ασάφειες, κακή διατύπωση κ.λπ.) της φορολογικής νομοθεσίας ή εκμεταλλεύονται δυνατότητες που παρέχει η φορολογική νομοθεσία, οι οποίες δεν ήταν στην πρόθεση του νομοθέτη (π.χ. η απαλλαγή στην Ελλάδα από τα τεκμήρια των επαγγελματιών σκαφών αναψυχής, κάτι που έχει ως αποτέλεσμα να δηλώνονται από τους ιδιοκτήτες τους ως επαγγελματικά και σκάφη που δεν έχουν στην πραγματικότητα αυτή την ιδιότητα) (Σταματόπουλος & Καραβοκύρης, 2012).

Τρίτο χαρακτηριστικό της φοροαποφυγής είναι η μυστικότητα που τη διακρίνει. Γιατί, αυτοί που φοροαποφεύγουν έχουν κάθε λόγο οι φορολογικές αρχές, αλλά και γενικά η κοινή γνώμη να μην γνωρίζουν ή να πληροφορηθούν όσο το δυνατό αργότερα τα νέα μέσα φοροαποφυγής, αφού η γνωστοποίηση των μέσων αυτών θα οδηγήσει αργά ή γρήγορα στη λήψη σχετικών μέτρων.

Λόγω των χαρακτηριστικών της αυτών ο περιορισμός της φοροαποφυγής, όπως και ο περιορισμός της φοροδιαφυγής, αποτελεί σε όλες σχεδόν τις χώρες βασική επιδίωξη της κυβερνητικής πολιτικής. Οι ομοιότητες δε που έχει όσον αφορά τις οικονομικές και άλλες επιπτώσεις της με τη φοροδιαφυγή κάνουν πολλούς επιστήμονες να μην διαφοροποιούν στις αναλύσεις τους στα δύο αυτά φαινόμενα, αλλά να εξετάζουν γενικά τη «φορολογική απάτη» (tax fraud) ή να αναφέρονται και στα δύο φαινόμενα υπό τον ίδιο όρο (π.χ. «tax avoidance», Institute of Economic Affairs) (Καραφάς, 2013).

1.5. Παραοικονομία

Όπως και με τις περιπτώσεις της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής, δεν υπάρχει ένας γενικά αποδεκτός ορισμός για την παραοικονομία. Μάλιστα, στην περίπτωση της παραοικονομίας η σύγχυση που υπάρχει ως προς τον εννοιολογικό προσδιορισμό της

είναι πολύ μεγαλύτερη, κάτι που σε μεγάλο βαθμό οφείλεται στο γεγονός ότι στη διεθνή βιβλιογραφία η παραοικονομία ως όρος έχει αποδοθεί με τρόπους, οι οποίοι αν και είναι συγγενείς μεταξύ τους δεν καλύπτουν πάντοτε τις ίδιες ακριβώς δραστηριότητες. Έτσι, το φαινόμενο της παραοικονομίας έχει αναφερθεί ως άτυπη οικονομία (informal economy), ανεπίσημη (unofficial) κρυφή (hidden), μαύρη (black), μη καταγεγραμμένη (unrecorded), σκιά (shadow), υπόγεια (under ground), γκριζα (grey), παράλληλη (parallel), δυαδική (dual), οικονομία του λυκόφωτος (moonlight), μη παρατηρήσιμη (unobserved) κ.λπ. Συνήθως ωστόσο, υπό τον όρο παραοικονομία νοείται ότι καλύπτονται οι δραστηριότητες, οι οποίες θα έπρεπε κανονικά να περιλαμβάνονται στο ΑΕΠ, αλλά δεν περιλαμβάνονται, γιατί κάποιος ή κάποιιοι από αυτούς που συμμετείχαν στην πραγματοποίησή τους προσπάθησε να τις αποκρύψει από τις δημόσιες αρχές (Φινοκαλιώτης, 2001).

Κατά τον Feige στον όρο παραοικονομία περιλαμβάνονται «εκείνες οι οικονομικές δραστηριότητες οι οποίες δε δηλώνονται ή δε μετρίονται από τις υφιστάμενες τεχνικές μέτρησης της οικονομικής δραστηριότητας μιας κοινωνίας». Παρόμοιος περίπου είναι ο ορισμός που δίνει ο Schneider, σύμφωνα με τον οποίο την παραοικονομία συνθέτουν «όλες οι οικονομικές δραστηριότητες οι οποίες συμβάλλουν στη δημιουργία προστιθέμενης αξίας και οι οποίες θα έπρεπε να περιλαμβάνονται στο εθνικό εισόδημα, βάσει των υφιστάμενων εθνικολογιστικών συμβατικότητων, αλλά επί του παρόντος δεν καταγράφονται από τις αρμόδιες εθνικές υπηρεσίες μέτρησης». Ενώ κατά τον Π. Παυλόπουλο ως παραοικονομία μπορεί να ορισθεί «το τμήμα εκείνο της οικονομικής δραστηριότητας το οποίο θα έπρεπε να περιλαμβάνεται στο εθνικό προϊόν-αφού δημιουργεί προστιθέμενη αξία- βάσει της εθνικολογιστικής πρακτικής (ορισμών και συμβατικότητων που έχουν υιοθετηθεί), πλην όμως για διάφορους λόγους δεν καθίσταται δυνατό να καταγραφεί από τις αρμόδιες υπηρεσίες μετρήσεως». Από τον ορισμό αυτό συνάγεται ότι μια δραστηριότητα για να θεωρηθεί παραοικονομική θα πρέπει να δημιουργεί προστιθέμενη αξία (εκτός από τις δραστηριότητες αυτές που ενώ δημιουργούν προστιθέμενη αξία δεν καταγράφονται στους Εθνικούς Λογαριασμούς, όπως είναι για παράδειγμα οι δραστηριότητες της νοικοκυράς). Επιπλέον, από τον ορισμό αυτό συνάγεται ότι στην παραοικονομία δεν περιλαμβάνονται μόνο οι δραστηριότητες που έχουν αποκρύψει για διάφορους λόγους οι οικονομικές μονάδες,

αλλά και αυτές που δεν έχουν καταγραφεί στους Εθνικούς Λογαριασμούς λόγω ανεπάρκειας των αρμόδιων υπηρεσιών (Καβαλάκης, 2008).

Σε διαφορετικό πνεύμα βρίσκονται οι ορισμοί της παραοικονομίας που έχουν δώσει άλλοι μελετητές, όπως ο Tanzi, ο Blades, ο Gutmann και άλλοι. Έτσι, κατά τον Tanzi παραοικονομία «είναι το ΑΕΠ, το οποίο επειδή δεν δηλώνεται καθόλου ή δηλώνεται μερικώς, δεν μετριέται από τις επίσημες στατιστικές». Ο Blades θεωρεί ότι με τον όρο παραοικονομία καλύπτονται «δραστηριότητες, οι οποίες θα έπρεπε καταρχήν να καλύπτονται από το ΑΕΠ, αλλά οι οποίες είναι δυνατόν στην πράξη να παραλείπονται μερικές φορές, γιατί ένα ή περισσότερα από τα ενδιαφερόμενα μέρη προσπαθεί να τις αποκρύψει από τις δημόσιες αρχές». Ενώ κατά τον Gutmann το μέγεθος της παραοικονομίας δίνεται από το άθροισμα των αποκρυπτόμενων εισοδημάτων τα οποία διαφεύγουν της φορολογίας (Τσιατούρας, 2013).

Για τους σκοπούς της παρούσας μελέτης δε μπορεί να θεωρηθεί ως παραοικονομία, αλλά ούτε και να γίνει δεκτό ότι το μέγεθος αυτής σε μία χώρα-και ιδιαίτερα οι τομείς της οικονομικής δραστηριότητας στους οποίους κατά κύριο λόγο παρατηρείται αυτή-μπορεί να εξαρτάται από τις παραδοχές που γίνονται για την συγκέντρωση και επεξεργασία των στοιχείων για τον υπολογισμό του ΑΕΠ ή από τις αδυναμίες των αρμόδιων στατιστικών υπηρεσιών. Έτσι, στην παρούσα μελέτη ως παραοικονομία θεωρείται κάθε οικονομική δραστηριότητα την οποία για διάφορους λόγους κάποια ή όλα από τα συμμετέχοντα στην πραγματοποίησή της μέλη επιχειρούν να αποκρύψουν από τις δημόσιες αρχές. Κατά συνέπεια, ο ορισμός της παραοικονομίας που χρησιμοποιείται σ' αυτή τη μελέτη προσδιορίζει περισσότερο προς τον ορισμό του Blades (Καραφάς, 2013).

Το φαινόμενο της παραοικονομίας ασκεί πολλές και σημαντικές επιδράσεις στην επίσημη οικονομία. Οι επιδράσεις αυτές θεωρούνται κατά τεκμήριο αρνητικές. Υπάρχουν όμως και μελετητές οι οποίοι υποστηρίζουν ότι η ύπαρξη της παραοικονομίας έχει και θετικές επιδράσεις, οι οποίες δεν πρέπει να παραγνωρίζονται ή να υποτιμώνται. Στις αρνητικές επιδράσεις της παραοικονομίας περιλαμβάνεται γενικά η επίδραση της παραοικονομίας, και ιδιαίτερα της αύξησης του μεγέθους της, στο σχεδιασμό και στην αποτελεσματικότητα της οικονομικής πολιτικής. Στις θετικές επιδράσεις της θα μπορούσε να συμπεριλάβει κανείς την εξυπηρέτηση βραχυχρόνιων στόχων

κυβερνητικής πολιτικής. Ειδικότερα οι θετικές και αρνητικές συνέπειες της παραοικονομίας είναι οι εξής:

1.5.1. Αρνητικές Συνέπειες της Παραοικονομίας

Οι αρνητικές συνέπειες της παραοικονομίας είναι πολλές, όπως η επίδρασή της στην αξιοπιστία των επίσημων στατιστικών στοιχείων με βάση τα οποία σχεδιάζεται και ασκείται σε μια χώρα η οικονομική πολιτική, στην αποτελεσματικότητα της δημοσιονομικής και της νομισματικής πολιτικής, στη διανεμητική πολιτική της κυβέρνησης, κ.λπ. Ειδικότερα, η παραοικονομία επηρεάζει αρνητικά την:

1) Αξιοπιστία των επίσημων στατιστικών σειρών

Είναι προφανές ότι όσο μεγαλύτερο είναι το μέγεθος της παραοικονομίας σε μια χώρα, τόσο πιο αναξιόπιστα γίνονται τα επίσημα στατιστικά στοιχεία για το ύψος των διαφόρων οικονομικών μεγεθών, αφού τα στοιχεία αυτά καλύπτουν πλέον τμήμα μόνο της συνολικής οικονομικής δραστηριότητας. Έτσι, σημαντικά μακροοικονομικά μεγέθη το ύψος των οποίων είναι κρίσιμο για το σχεδιασμό της κατάλληλης οικονομικής πολιτικής, όπως είναι το Α.Ε.Π., οι αποταμιεύσεις, το επίπεδο των τιμών, η απασχόληση, οι επενδύσεις κ.λπ., εμφανίζονται στις επίσημες στατιστικές σειρές σε επίπεδα διαφορετικά από αυτά στα οποία βρίσκονται στην πραγματικότητα με αποτέλεσμα να επηρεάζεται η επιλογή των μέσων και η αποτελεσματικότητα της οικονομικής πολιτικής. Μάλιστα, αν ληφθεί υπόψη ότι σε πολλές χώρες η παραοικονομία φαίνεται να αυξάνει με ρυθμούς ταχύτερους από την επίσημη οικονομία, η αξιοπιστία των στοιχείων δεν περιορίζεται μόνο στα απόλυτά τους μεγέθη, αλλά και στην εκτίμηση του ρυθμού μεταβολής αυτών (Καραφάς, 2013).

Για παράδειγμα, οι δραστηριοποιούμενοι στον τομέα της παραοικονομίας έχουν η δυνατότητα, λόγω της μη καταβολής φόρων και ασφαλιστικών εισφορών, αλλά και της αποφυγής άλλων κρατικών ρυθμίσεων που επιδρούν θετικά στο κόστος των παραγομένων προϊόντων, να προσφέρουν τα προϊόντα τους σε τιμές χαμηλότερες αυτών στις οποίες πωλούνται τα αντίστοιχα προϊόντα στην επίσημη οικονομία. Στο βαθμό λοιπόν που συμβαίνει αυτό και αν το μέγεθος της παραοικονομίας δεν είναι αμελητέο

στη χώρα, είναι λογικό να υποθέσει κανείς ότι τα επίσημα στοιχεία θα εμφανίζουν υπερεκτιμημένη την πραγματική πορεία του γενικού επιπέδου των τιμών. Για τον ίδιο λόγο, το πραγματικό ποσοστό ανεργίας θα είναι χαμηλότερο αυτού των επίσημων στατιστικών σειρών, ο πραγματικός ρυθμός οικονομικής μεγέθυνσης υψηλότερος από αυτόν που δείχνουν τα επίσημα στατιστικά στοιχεία κ.ο.κ. Μια οικονομική πολιτική όμως που βασίζεται σε στοιχεία όπως αυτά μπορεί να έχει αποτελέσματα αντίθετα από τα επιδιωκόμενα και σε κάθε περίπτωση δε μπορεί να είναι επιτυχής (Φλώρος, 2005).

Η ύπαρξη λοιπόν αναξιόπιστων στοιχείων ασκεί σημαντικότερες επιδράσεις στη διαδικασία λήψης των αποφάσεων και στη χάραξη οικονομικού προγραμματισμού, γιατί παραπλανεί τους αρμόδιους για την άσκηση της οικονομικής πολιτικής, όσον αφορά την εκτίμηση της υφιστάμενης κατάστασης και την πρόβλεψη των τάσεων της οικονομίας με αποτέλεσμα την επιλογή μέσων οικονομικής πολιτικής που δεν ανταποκρίνονται στις πραγματικές ανάγκες της οικονομίας. Αυτός είναι και ο λόγος για τον οποίο ορισμένοι υποστηρίζουν ότι οι παρατηρούμενες αποτυχίες ή ανακρίβειες των μακροοικονομικών προβλέψεων δεν οφείλονται τόσο σε αδυναμίες της οικονομικής θεωρίας, αλλά στη χειροτέρευση, λόγω κυρίως της παραοικονομίας, της ποιότητας των επίσημων στατιστικών σειρών. Μάλιστα, η αναποτελεσματικότητα που έχουν τα οικονομικά προγράμματα που βασίζονται σε λανθασμένα στοιχεία μπορεί να ενθαρρύνουν ακόμη περισσότερο την ανάπτυξη της παραοικονομίας, με συνέπεια τον ακόμη μεγαλύτερο περιορισμό της αξιοπιστίας των στατιστικών στοιχείων και τη δημιουργία ενός φαύλου κύκλου (Γκίνογλου, 2004).

2) Αποτελεσματικότητα της δημοσιονομικής πολιτικής

Η παραοικονομία επηρεάζει την αποτελεσματικότητα της δημοσιονομικής πολιτικής γιατί επιδρά στα έσοδα και δια μέσου αυτών στις δημόσιες δαπάνες. Συγκεκριμένα, η ύπαρξη παραοικονομίας προκαλεί μείωση των φορολογικών εσόδων, η οποία με τη σειρά της περιορίζει τις δυνατότητες του κράτους για την πραγματοποίηση δημοσίων δαπανών. Έτσι όμως περιορίζονται και οι δυνατότητες του κράτους για την άσκηση αποτελεσματικής δημοσιονομικής πολιτικής, αφού όσο μικρότερα είναι τα έσοδα και οι δαπάνες ως ποσοστό του Α.Ε.Π., τόσο μικρότερη είναι και η δυνατότητα επηρεασμού του Α.Ε.Π. καθώς και των άλλων μακροοικονομικών μεγεθών με τη χρήση μέσων δημοσιονομικής πολιτικής (Τσιατούρας, 2013).

Ταυτόχρονα, η μείωση των φορολογικών εσόδων που προκαλείται από την αύξηση της παραοικονομίας προκαλεί αύξηση του σχετικού φορολογικού βάρους της επίσημης οικονομίας, γεγονός που προκαλεί αύξηση της ροπής των φορολογούμενων για φοροδιαφυγή και περαιτέρω αύξηση της παραοικονομίας. Αποτέλεσμα της κατάστασης αυτής είναι και πάλι οι φορείς άσκησης οικονομικής πολιτικής να εμπλακούν σε ένα φαύλο κύκλο. Όπως αναφέρθηκε επίσης παραπάνω, η αποτελεσματικότητα της δημοσιονομικής πολιτικής επηρεάζεται τέλος και από το γεγονός της μη αξιοπιστίας των επίσημων στατιστικών σειρών (Φινοκαλιώτης, 2001).

3) Αποτελεσματικότητα της νομισματοπιστωτικής πολιτικής

Όπως και στην περίπτωση της δημοσιονομικής πολιτικής, η αποτελεσματικότητα της νομισματικής και πιστωτικής πολιτικής επηρεάζεται από την επίδραση που ασκεί η παραοικονομία στην ακρίβεια των επίσημων στατιστικών στοιχείων. Επιπλέον, η ύπαρξη της παραοικονομίας και ιδιαίτερα η αύξηση της σε σχέση με τη επίσημη οικονομία επηρεάζει την αποτελεσματικότητα της νομισματικής πολιτικής, γιατί στο βαθμό που οι συναλλαγές στον τομέα της παραοικονομίας πραγματοποιούνται κυρίως σε μετρητά, προκαλείται μείωση της ελαστικότητας ζήτησης του χρήματος σε σχέση με το επιτόκιο. Η μείωση όμως της ελαστικότητας αυτής έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση της αποτελεσματικότητας της νομισματικής πολιτικής για τη σταθεροποίηση της οικονομίας (Φινοκαλιώτης, 2001).

Ταυτόχρονα, η ύπαρξη και η ανάπτυξη της παραοικονομίας επηρεάζει το νομισματοπιστωτικό σύστημα, γιατί παράλληλα με την παρα-αγορά προϊόντων και υπηρεσιών αναπτύσσεται και παρα-αγορά χρήματος όπου ευδοκούν φαινόμενα όπως η τοκογλυφία, οι παράνομες πωλήσεις συναλλάγματος, το «σπάσιμο» μεταχρονολογημένων επιταγών, η κυκλοφορία πλαστών χαρτονομισμάτων κ.λπ. Είναι λοιπόν προφανές ότι η λειτουργία της ανεπίσημης αυτής αγοράς χρήματος περιορίζει την αποτελεσματικότητα της νομισματοπιστωτικής πολιτικής. Αυτό όμως που είναι ίσως ακόμη χειρότερο είναι ότι η λειτουργία της ανεπίσημης αυτής αγοράς χρήματος συντηρεί και αναπαράγει την ανεπίσημη αγορά προϊόντων, δεδομένου ότι αυτοί που δραστηριοποιούνται κυρίως στο χώρο της παραοικονομίας δεν έχουν συνήθως εύκολη πρόσβαση στο επίσημο πιστωτικό σύστημα (Φινοκαλιώτης, 2001).

4) Πολιτική διανομής του εισοδήματος

Από όσα αναφέρθηκαν παραπάνω προκύπτει ότι όταν υπάρχει παραοικονομία η κατανομή του εισοδήματος που εμφανίζουν τα επίσημα στατιστικά στοιχεία απέχει πολύ από την πραγματική. Και αυτό συμβαίνει, όχι μόνο γιατί η παραοικονομία επιδρά με διαφορετικό τρόπο στους μισθωτούς, στους εργοδότες και στους αυτοαπασχολούμενους, αλλά γιατί δίνει στρεβλή εικόνα της κατανομής του εισοδήματος και μέσα στην ίδια επαγγελματική τάξη, χωρίς να μπορεί με βεβαιότητα να προβλέψει κανείς τον ακριβή τρόπο με τον οποίο επενεργεί. Για παράδειγμα, ενώ λογικά θα περίμενε πως η παραοικονομία και η ανάπτυξη της ανεπίσημης αγοράς εργασίας διευκολύνουν την απόκτηση εργασίας και κατ' επέκταση βελτιώνουν την εισοδηματική κατάσταση αυτών που βρίσκονται σε μειονεκτική θέση, όσον αφορά τις δυνατότητες απασχόλησης στην επίσημη αγορά εργασίας, κάτι τέτοιο δεν πρέπει να θεωρείται βέβαιο. Συγκεκριμένα, μελέτες έχουν δείξει ότι μεγαλύτερες δυνατότητες απασχόλησης στην ανεπίσημη αγορά εργασίας έχουν αυτοί που έχουν τη δυνατότητα να πραγματοποιούν εισοδήματα και στην επίσημη αγορά εργασίας. Ειδικότερα, οι μελέτες αυτές υποστηρίζουν ότι οι άνεργοι, και ιδιαίτερα οι μακροχρόνια άνεργοι, έχουν σχετικά χαμηλά επίπεδα δεξιοτήτων, εξειδίκευσης, αλλά και κοινωνικών σχέσεων, παράγοντες που περιορίζουν σημαντικά τα δυνατότητες απασχόλησης στην ανεπίσημη αγορά εργασίας. Έτσι, οι ανισότητες στην επίσημη απασχόληση αναπαράγονται στην ανεπίσημη απασχόληση και η επιτυχία στην επίσημη αγορά εργασίας δημιουργεί ευκαιρίες απασχόλησης και στην παραοικονομία. Ανεξάρτητα, όμως, από το ποιος ευνοείται ή δεν ευνοείται από την παραοικονομία, αυτό που είναι βέβαιο είναι ότι η παραοικονομία μειώνει και εδώ την αξιοπιστία των επίσημων στατιστικών στοιχείων. Έτσι, οι φορείς της οικονομικής πολιτικής βασίζονται σε παραποιημένα στοιχεία, τα οποία δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα και κατ' επέκταση, οι πολιτικές βελτίωσης της διανομής του εισοδήματος που ακολουθούν είναι διαφορετικές από αυτές που πραγματικά χρειάζεται η κοινωνία (Καβαλάκης, 2008).

5) Πολιτική της απασχόλησης

Με την ύπαρξη της παραοικονομίας η ανεργία υπερεκτιμάται. Αυτό συμβαίνει γιατί ένας μεγάλος αριθμός ανθρώπων που εμφανίζονται και καταγράφονται ως άνεργοι, στην πραγματικότητα απασχολούνται στον τομέα της παραοικονομίας. Το ίδιο συμβαίνει και

με άτομα, τα οποία εκτός από την επίσημη απασχόληση τους, «διπλοαπασχολούνται» και στον τομέα της παραοικονομίας. Τα δύο αυτά φαινόμενα συμβάλουν στο να εμφανίζεται η ανεργία διογκωμένη, οδηγώντας κατ' αυτόν τον τρόπο τους φορείς της οικονομικής πολιτικής στην επιλογή στρατηγικών απασχόλησης, που δεν ανταποκρίνονται στις ανάγκες της πραγματικότητας (Φλώρος, 2005).

6) Κλαδική πολιτική

Η παραοικονομία δεν εκδηλώνεται στον ίδιο βαθμό σε όλους τους τομείς της οικονομίας. Επιπλέον, οι κλάδοι της οικονομίας στους οποίους αναπτύσσεται κυρίως η παραοικονομία σε μια χώρα δεν παραμένουν διαχρονικά οι ίδιοι και μπορεί να διαφέρουν σημαντικά μεταξύ των διαφόρων χωρών. Έτσι, η ύπαρξη της παραοικονομίας επηρεάζει μεταξύ άλλων τις εκτιμήσεις του όγκου και της διάρθρωσης της παραγωγής και κατ' επέκταση τους κλαδικούς δείκτες παραγωγικότητας και ανταγωνιστικότητας. Στο βαθμό λοιπόν που οι επίσημες εκτιμήσεις για τη διάρθρωση της παραγωγής και τους δείκτες παραγωγικότητας και ανταγωνιστικότητας δίνουν λανθασμένη εικόνα της πραγματικότητας, είναι δυνατόν να οδηγήσουν σε επιλογές κλαδικής πολιτικής που δεν ανταποκρίνονται στις ανάγκες (Φλώρος, 2005).

1.5.2. Θετικές συνέπειες της παραοικονομίας

Στην προηγούμενη ενότητα παρουσιάστηκαν συνοπτικά οι αρνητικές επιπτώσεις της παραοικονομίας, οι οποίες είναι πολλές και σημαντικές. Ωστόσο, πολλές φορές η παραοικονομία γίνεται ανεκτή ή ακόμα μπορεί και να ενθαρρύνεται από την κρατική πολιτική, είτε γιατί εξυπηρετεί τα συμφέροντα συγκεκριμένων κοινωνικών ομάδων, είτε γιατί θεωρείται ότι συμβάλλει, βραχυχρόνια τουλάχιστον, στην εξυπηρέτηση στόχων της κυβερνητικής πολιτικής. Συγκεκριμένα, υποστηρίζεται ότι (Δανελάτος, 2000):

1) Η παραοικονομία δημιουργεί πρόσθετη ευημερία

Όπως προαναφέρθηκε, λόγω της παραοικονομίας τα πραγματικά οικονομικά μεγέθη είναι μεγαλύτερα από αυτά που καταγράφονται στις επίσημες στατιστικές σειρές. Μάλιστα, όσο μεγαλύτερο είναι το φαινόμενο της παραοικονομίας, τόσο μεγαλύτερη

είναι η διαφορά μεταξύ της επίσημης και της ανεπίσημης οικονομίας. Η θετική συμβολή της παραοικονομίας εντοπίζεται εδώ στο γεγονός ότι δημιουργείται μια πρόσθετη ευημερία, η οποία δεν θα υπήρχε στην επίσημη οικονομία και η οποία μπορεί να δημιουργηθεί μόνο στα πλαίσια της παραοικονομίας.

2) Η παραοικονομία απορροφά εργατικό δυναμικό

Η εκτεταμένη παραοικονομία απορροφά ένα σημαντικό ποσοστό του εργατικού δυναμικού. Οι παραοικονομικές δραστηριότητες δημιουργούν νέες θέσεις απασχόλησης, συνήθως μερικής. Έτσι η παραοικονομία συντελεί στο να απασχοληθεί ένας πρόσθετος αριθμός ατόμων, που διαφορετικά θα ήταν άνεργοι.

3) Η παραοικονομία ενισχύει την ανταγωνιστικότητα

Η παραοικονομία πολλές φορές λειτουργεί ως «σωσίβιο» για τις επιχειρήσεις. Στα πλαίσια της επίσημης οικονομίας, η αύξηση του κόστους της εργασίας και η αύξηση του φορολογικού βάρους δημιουργούν πολύ συχνά προβλήματα ανταγωνιστικότητας τόσο στη διεθνή, όσο και στην εσωτερική αγορά και ωθούν τις επιχειρήσεις στην παραοικονομική δραστηριότητα, για να αποφύγουν τα κρατικά εμπόδια και να αποκτήσουν κάποιο ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Με αυτό τον τρόπο αυξάνεται η ανταγωνιστικότητα των επιχειρήσεων και ενισχύονται οι εξαγωγές τους.

4) Αποκέντρωση της οικονομικής δραστηριότητας

Κάτω από ορισμένες συνθήκες, η παραοικονομία διευκολύνει την αποκέντρωση των οικονομικών δραστηριοτήτων. Το φαινόμενο αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι στην παραοικονομία ευδοκιμούν κυρίως μικρομεσαίες επιχειρήσεις, οι οποίες μπορούν να αναπτυχθούν εκτός των μεγάλων μητροπολιτικών κέντρων.

5) Η παραοικονομία ως «βαλβίδα ασφαλείας»

Ορισμένοι υποστηρίζουν ότι η παραοικονομία λειτουργεί ως «βαλβίδα ασφαλείας» στις οικονομικές διαταραχές που δημιουργεί η επέκταση του δημόσιου τομέα. Μάλιστα, υποστηρίζεται ότι όσο περισσότερο δύσκαμπτες είναι οι δομές της επίσημης οικονομίας, τόσο περισσότερο σημαντικός είναι ο ρόλος της παραοικονομίας. Έτσι, ιδιαίτερα σε

περιόδους προσαρμογών και λόγω μεταβολών που επιτελούνται στις συνθήκες της οικονομίας, δε μπορεί να αγνοηθεί η ρυθμιστική λειτουργία της παραοικονομίας.

Όλα τα παραπάνω, δίνουν μια θετική εικόνα της παραοικονομίας, που ίσως οδηγήσει ορισμένους στο συμπέρασμα ότι δεν πρέπει να γίνεται μεγάλη προσπάθεια πάταξής της, ιδιαίτερα σε περιόδους ύφεσης και αυξανόμενης ανεργίας. Όμως, τα όποια οφέλη της παραοικονομίας είναι αμφίβολα και πάντα εξαιρετικά βραχυχρόνια. Επιπλέον, υπονομεύουν το μακροχρόνιο σχεδιασμό και την εφαρμογή στρατηγικών που αποσκοπούν στην, πάνω σε υγιείς βάσεις, ανάπτυξη της οικονομίας. Για αυτό το λόγο κυρίως είναι απαραίτητη η ύπαρξη και η εφαρμογή μιας μακροχρόνιας και αυστηρής πολιτικής για την καταπολέμηση της παραοικονομίας (Δανελάτος, 2000).

1.5.3. Προσδιοριστικοί παράγοντες της παραοικονομίας

Όπως προαναφέρθηκε, η παραοικονομία αποτελεί μέρος της συνολικής οικονομικής δραστηριότητας. Κατά συνέπεια, η παραοικονομία επηρεάζεται από τους ίδιους παράγοντες που επηρεάζουν την υπόλοιπη οικονομική δραστηριότητα, οι οποίοι είναι κατά κύριο λόγο οικονομικοί. Εκτός όμως από τους οικονομικούς παράγοντες το φαινόμενο της παραοικονομίας οφείλεται και σε άλλους παράγοντες, όπως κοινωνικούς, διοικητικούς, ψυχολογικούς κ.λπ.

Τα αίτια βέβαια της παραοικονομίας και η σημασία καθενός από αυτούς τους παράγοντες διαφέρουν από χώρα σε χώρα και από εποχή σε εποχή. Ωστόσο, θα μπορούσε γενικά να υποστηριχθεί ότι για να υπάρχει παραοικονομία, πρέπει να ικανοποιούνται δύο προϋποθέσεις (Σταματόπουλος & Καραβοκύρης, 2009):

- 1) Πρέπει οι δραστηριοποιούμενοι στην παραοικονομία να έχουν κίνητρα για να αποφασίσουν να δραστηριοποιηθούν στον τομέα αυτό. Με άλλα λόγια, πρέπει τα οφέλη που αναμένουν από τη δραστηριοποίησή τους στον τομέα της παραοικονομίας να είναι μεγαλύτερα από το πιθανολογούμενο κόστος της αποκάλυψής τους, και
- 2) Πρέπει να παρέχονται οι κατάλληλες δυνατότητες. Δηλαδή, πρέπει να υπάρχουν ευκαιρίες απασχόλησης στην παραοικονομία.

Στη συνέχεια παρατίθενται συνοπτικά οι σημαντικότεροι από τους παράγοντες που οδηγούν τα άτομα να δραστηριοποιηθούν στον τομέα της παραοικονομίας.

1) Το επίπεδο της φορολογικής επιβάρυνσης

Το επίπεδο της φορολογικής επιβάρυνσης και οι υψηλοί οριακοί φορολογικοί συντελεστές θεωρούνται από πολλούς ότι εξηγούν σε μεγάλο βαθμό την ύπαρξη και την ανάπτυξη της παραοικονομίας. Γιατί, τα άτομα και οι επιχειρήσεις με το να κρατούν κρυφό ένα μέρος της οικονομικής τους δραστηριότητας πετυχαίνουν χαμηλότερη φορολογική επιβάρυνση από αυτή που θα είχαν αν εμφάνιζαν όλη τους τη δραστηριότητα και το αντίστοιχο εισόδημα. Μάλιστα σε αρκετές περιπτώσεις, και ιδιαίτερα στην περίπτωση των έμμεσων φόρων, με την απόκρυψη κάποιας συναλλαγής υπάρχουν οφέλη όλων των εμπλεκόμενων μερών (π.χ. αγοραστών-πωλητών, μισθωτών-εκμισθωτών, κ.λπ.) με αποτέλεσμα το αμοιβαίο συμφέρον που υπάρχει να οδηγεί σε συνεργασία μεταξύ τους για την απόκρυψη του συνόλου ή μέρους της συναλλαγής (Τότσης, 2013).

2) Ο βαθμός αποδοχής της κρατικής εξουσίας

Ο βαθμός στον οποίο ένα άτομο είναι πρόθυμο να δραστηριοποιηθεί στο χώρο της παραοικονομίας εξαρτάται μεταξύ άλλων και από τη γενικότερη στάση του απέναντι στο κράτος και τους φορείς άσκησης κρατικής πολιτικής. Έτσι, ένα άτομο θα είναι περισσότερο πρόθυμο να αναπτύξει δραστηριότητες στα πλαίσια της παραοικονομίας αν θεωρεί το κράτος ως μια εξουσία που επιδιώκει αδικαιολόγητα να του περιορίσει τους καρπούς των κόπων του από ένα άτομο που θεωρεί ότι ο ρόλος του κράτους αυξάνει την ευημερία του και προάγει το κοινό καλό. Η ψυχολογική αυτή στάση των ατόμων απέναντι στο κράτος είναι συνάρτηση πολλών παραγόντων και εκφράζεται συνήθως με τον όρο «φορολογική συνείδηση» ή «φορολογική ηθική» (Τότσης, 2013).

3) Το επίπεδο της ανεργίας

Το επίπεδο ανεργίας θεωρείται ότι επηρεάζει σημαντικά τα κίνητρα για αναζήτηση εργασίας στην ανεπίσημη αγορά εργασίας. Τα κίνητρα αυτά γίνονται βέβαια ισχυρότερα, όταν παρέχονται στους άνεργους επιδόματα ανεργίας. Γιατί όταν οι άνεργοι με το επίδομα ανεργίας έχουν εξασφαλίσει ένα συγκεκριμένο εισόδημα, είναι

περισσότερο πρόθυμοι να δεχθούν προτάσεις για προσφορά των υπηρεσιών τους στην παραοικονομία με χαμηλότερο επίπεδο αμοιβής. Εκτός όμως από το επίπεδο της ανεργίας, η παραοικονομία επηρεάζεται και από τους θεσμικούς περιορισμούς που υπάρχουν στην αγορά εργασίας. Γιατί οι περιορισμοί αυτοί κατά κανόνα συνεπάγονται δυσκαμψίες στην αγορά εργασίας και αύξηση του κόστους της εργασίας. Έτσι, οι επιχειρήσεις έχουν κίνητρα να αναζητήσουν ανειδίκευτη εργασία στη δευτερεύουσα αγορά εργασίας (Τότσης, 2013).

4) Θεσμικοί περιορισμοί ή έλεγχοι

Οι θεσμικοί περιορισμοί ή έλεγχοι που επιβάλλονται στις οικονομικές δραστηριότητες μπορούν από μόνοι τους να ωθήσουν τα άτομα στην παραοικονομία. Γιατί, ακόμη και αν δεν υπήρχε φορολογία, οι διάφοροι θεσμικοί περιορισμοί που επιβάλλονται στις οικονομικές δραστηριότητες για λόγους κοινωνικοοικονομικούς (π.χ. προστασία εργασίας, κατανάλωσης, περιβάλλοντος κ.λπ.) ή γιατί κάποιες δραστηριότητες είναι παράνομες (π.χ. χαρτοπαιξία, τοκογλυφία, λαθρεμπόριο) καθιστούν από μόνες τους τη δραστηριοποίηση στον τομέα της παραοικονομίας ελκυστική (Τότσης, 2013).

5) Το καθεστώς κοινωνικής ασφάλισης

Οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης θεωρούνται ότι αποτελούν πολύ ισχυρό παράγοντα επηρεασμού του μεγέθους της παραοικονομίας. Γιατί όπως η υψηλή φορολογία, έτσι και οι εισφορές που καταβάλλονται από τους εργοδότες και τους εργαζόμενους συμβάλλουν στην ανάπτυξη της παραοικονομίας. Επίσης, το γεγονός ότι το κράτος παρέχει διαφόρων ειδών κοινωνικές παροχές σε άπορους, άνεργους και γενικά σε άτομα που έχουν χαμηλό εισόδημα δίνει κίνητρο σε πολλούς να παρουσιάζονται εικονικά ως δικαιούχοι αυτών των κοινωνικών παροχών, χωρίς στην πραγματικότητα να τις δικαιούνται. Συνεπώς, ένας αριθμός πολιτών έχει κίνητρο να δραστηριοποιηθεί στην παραοικονομία και να δηλώσει γενικά χαμηλότερο εισόδημα προκειμένου να επωφεληθεί των κοινωνικών παροχών (Τότσης, 2013).

6) Ο ρόλος του κράτους και οι δυνατότητες περιορισμού της φοροδιαφυγής και της εισφοροδιαφυγής

Η τάση των ατόμων να αναπτύξουν δραστηριότητες στην παραοικονομία δεν εξαρτάται μόνο από το ύψος της φορολογικής τους επιβάρυνσης και το επίπεδο φορολογικής ηθικής, αλλά και από τις δυνατότητες που τους παρέχει το ισχύον σύστημα και ο υπάρχον διοικητικός μηχανισμός να αναπτύξουν αυτές τις δραστηριότητες και τον κίνδυνο που έχουν να αποκαλυφθούν. Γιατί, όσο και αν ευνοούν ή ενθαρρύνουν το φορολογικό και το ασφαλιστικό σύστημα τη δραστηριοποίηση των ατόμων στον τομέα της παραοικονομίας, αν οι μηχανισμοί ελέγχου είναι αποτελεσματικοί σχετικά λίγοι θα είναι τελικά αυτοί που θα το αποτολμήσουν (Τότσης, 2013).

Πρέπει ωστόσο να σημειωθεί ότι το κράτος πολλές φορές ενισχύει το φαινόμενο της παραοικονομίας είτε γιατί εξυπηρετεί τα συμφέροντα κάποιων κοινωνικών ομάδων, είτε γιατί υπάρχει η πεποίθηση ότι η παραοικονομία συμβάλλει βραχυχρόνια στην επίτευξη ορισμένων στόχων οικονομικής πολιτικής, όπως π.χ. στη βελτίωση του ισοζυγίου πληρωμών και στην οικονομική μεγέθυνση. Τέτοιες ενδείξεις του ρόλου αυτού του κράτους διαπιστώνονται στις περιπτώσεις όπου χαλαρώνουν οι κυβερνητικοί μηχανισμοί και οι απαγορεύσεις για κάτι το οποίο σαφώς απαγορεύεται, όπως για παράδειγμα συμβαίνει τελευταία στην Ελλάδα με την περίπτωση της παράνομης και μαζικής μετανάστευσης. Κατά συνέπεια, δεν είναι μόνο το επίπεδο του διοικητικού μηχανισμού αλλά η πολιτική βούληση που επηρεάζουν το μέγεθος της παραοικονομίας (Καστρινός, 2008).

7) Το επίπεδο ανάπτυξης

Ο βαθμός ανάπτυξης μιας οικονομίας θεωρείται ότι συνδέεται θετικά με την ανάπτυξη παραοικονομικών δραστηριοτήτων. Το μεγαλύτερο ποσοστό παραοικονομικών δραστηριοτήτων παρατηρείται στον τομέα των υπηρεσιών, ο οποίος είναι αναπτυγμένος στις οικονομίες που χαρακτηρίζονται από υψηλό βαθμό ανάπτυξης. Έτσι λοιπόν τα άτομα χαμηλών εισοδημάτων καταφεύγουν στις παραοικονομικές δραστηριότητες του τριτογενή τομέα, επωφελούμενα και των χαλαρών και αναποτελεσματικών μέσων που διαθέτει συχνά το κράτος για την διαπίστωση των παραβάσεων.

Οι μελέτες που έχουν γίνει για τη σχέση ανάμεσα στην παραοικονομία και στην επίσημη οικονομία είναι πολλές και δίνουν διαφορετικά αποτελέσματα. Ορισμένες δείχνουν ότι η παραοικονομία έχει μια θετική σχέση με την επίσημη οικονομία, δηλαδή ότι όσο

αυξάνεται η επίσημη οικονομία, αυξάνεται και η παραοικονομία. Άλλες δείχνουν ότι η σχέση με την επίσημη οικονομία είναι αρνητική, δηλαδή ότι η παραοικονομία συμβαδίζει με την ύφεση και τον πληθωρισμό. Ο O'Higgins προχώρησε σε κάποιες εμπειρικές εκτιμήσεις για την πραγματική σχέση παραοικονομίας και επίσημης οικονομίας. Το αποτέλεσμα έδειξε μια θετική σχέση μεταξύ των μεταβολών του ύψους του Α.Ε.Π. και της παραοικονομίας και μια μικρότερη, αλλά θετική σχέση με τον πληθωρισμό (Γκίνογλου, 2004).

8) Διαρθρωτικοί παράγοντες

Οι προσδιοριστικοί παράγοντες της παραοικονομίας που αναφέρθηκαν παραπάνω δεν επηρεάζουν όλα τα άτομα και όλες τις επιχειρήσεις με τον ίδιο τρόπο. Υπάρχουν οικονομικοί τομείς, όπως είναι η βιομηχανία χαμηλής εντάσεως κεφαλαίου και οι αλλοδαποί εργάτες, οι οποίοι πιστεύεται ότι έχουν μεγαλύτερες πιθανότητες δραστηριοποίησης στην παραοικονομία. Έτσι, αν αυξηθεί η συμμετοχή των παραπάνω στην οικονομική δραστηριότητα, θα αυξηθεί και η παραοικονομία σε σχέση με την επίσημη οικονομία (Τότσης, 2009).

1.6. Η διάκριση μεταξύ παραοικονομίας και φοροδιαφυγής

Πολλοί έχουν την τάση να ταυτίζουν την παραοικονομία με τη φοροδιαφυγή. Η ταύτιση αυτή άλλοτε προκύπτει εξ ορισμού και άλλοτε εξυπακούεται. Όμως, τα δύο αυτά φαινόμενα είναι διαφορετικά και είναι δυνατόν να υπάρχει το ένα χωρίς να υπάρχει το άλλο. Πρέπει, λοιπόν, να γίνει εννοιολογική οριοθέτηση των δύο αυτών φαινομένων και να διερευνηθεί η σχέση μεταξύ τους. Γιατί η οριοθέτηση αυτή και ο προσδιορισμός της σχέσης που υπάρχει μεταξύ τους είναι απαραίτητος για την επιλογή των κατάλληλων μέσων αντιμετώπισής τους και για την αποτελεσματικότητα της οικονομικής πολιτικής.

Όπως φάνηκε παραπάνω οι ειδικοί δεν έχουν καταλήξει σε ένα γενικά αποδεκτό ορισμό της φοροδιαφυγής και της παραοικονομίας και οι ορισμοί που έχουν χρησιμοποιηθεί παρουσιάζουν αδυναμίες και ασάφειες. Συχνά οι ερευνητές επιλέγουν ένα ορισμό που ταιριάζει καλύτερα στο ακριβές αντικείμενο της μελέτης τους. Γι' αυτό παρατηρείται το

φαινόμενο έρευνες που έχουν γίνει σε διάφορες χώρες για τη μέτρηση της φοροδιαφυγής και της παραοικονομίας να δίνουν εντελώς διαφορετικά αποτελέσματα όχι μόνο λόγω διαφορετικών τεχνικών μέτρησης, αλλά κυρίως λόγω διαφορετικού ορισμού του φαινομένου που μελετούν. Η διάκριση όμως μεταξύ παραοικονομίας και φοροδιαφυγής δεν εξαρτάται τόσο από το πώς ορίζονται τα δύο αυτά φαινόμενα (Γεωργιάδης & Μπουνέλλος, 2012).

Ουσιαστικά, η σύνδεση που υπάρχει μεταξύ παραοικονομίας και φοροδιαφυγής είναι ότι ένας από τους σημαντικότερους λόγους ύπαρξης της παραοικονομίας είναι η αποφυγή της πληρωμής φόρων. Από την άλλη πλευρά, η δραστηριοποίηση στο χώρο της παραοικονομίας που οφείλεται σε άλλους λόγους (π.χ. αποφυγή κρατικών περιορισμών και ρυθμίσεων κ.λπ.) οδηγεί σχεδόν αυτόματα σε φοροδιαφυγή, ώστε να μην αποκαλυφθούν οι κρυφές δραστηριότητες. Έτσι, σε μεγάλο βαθμό όταν υπάρχει το ένα από τα δύο φαινόμενα υπάρχει και το άλλο. Σε καμία περίπτωση όμως δεν ταυτίζονται. Γιατί, η παραοικονομία έχει σχέση με την παραγωγή προϊόντος και τη δημιουργία αντίστοιχων εισοδημάτων στους συντελεστές παραγωγής, κάτι το οποίο είναι εντελώς διαφορετικό από τη φοροδιαφυγή. Έτσι, για παράδειγμα, είναι γνωστό ότι οι μεταβιβαστικές πληρωμές δεν περιλαμβάνονται στο Εθνικό Εισόδημα. Αν ο αποδέκτης τους παραλείψει να τις περιλάβει στη φορολογική του δήλωση θα υπάρχει φοροδιαφυγή, ενώ τα εισοδήματα αυτά δεν είναι προϊόν κάποιας παραοικονομικής δραστηριότητας. Φοροδιαφυγή επίσης μπορεί να υπάρχει σε πολλούς φόρους, οι οποίοι δεν έχουν σχέση με την τρέχουσα οικονομική δραστηριότητα που απεικονίζεται στο Εθνικό Εισόδημα, όπως είναι η φορολογία κληρονομιών, τα τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων, η φορολογία της ακίνητης περιουσίας κ.λπ. Αλλά ακόμη και στην περίπτωση των φόρων που έχουν σχέση με την τρέχουσα οικονομική δραστηριότητα (π.χ. φόροι εισοδήματος, φόροι κατανάλωσης) οι δύο έννοιες δεν ταυτίζονται. Έτσι, υπάρχουν οι εξής συνδυασμοί : α) φοροδιαφυγή με παραοικονομία, β) φοροδιαφυγή χωρίς παραοικονομία, γ) παραοικονομία χωρίς φοροδιαφυγή και δ) ούτε παραοικονομία ούτε φοροδιαφυγή (Φλώρος, 2005).

Στην πρώτη περίπτωση υπάρχει άμεση σχέση φοροδιαφυγής με παραοικονομία. Γιατί υπάρχει οικονομική δραστηριότητα (προστιθέμενη αξία) η οποία έχει αναπτυχθεί στην παραοικονομία, η οποία προφανώς δεν καταγράφεται στους Εθνικούς Λογαριασμούς και τα εισοδήματα που δημιουργούνται ή οι συναλλαγές που γίνονται δεν δηλώνονται στην

Εφορία. Πολλά παραδείγματα θα μπορούσαν να αναφερθούν στην κατηγορία αυτή. Παράδειγμα, η απογευματινή απασχόληση ενός δημοσίου υπαλλήλου η οποία κρατείται κρυφή ή η απασχόληση ενός ατόμου που δηλώνει ότι είναι άνεργος για να εισπράττει το επίδομα ανεργίας.

Στη δεύτερη περίπτωση υπάρχει φοροδιαφυγή χωρίς να υπάρχει παραοικονομία. Έτσι, ενώ έχει καταγραφεί η οικονομική δραστηριότητα, δεν πληρώνονται οι αναλογούντες φόροι. Κλασικό παράδειγμα αποτελεί η κατάτμηση των κερδών μίας επιχείρησης σε περισσότερους (εικονικούς) μετόχους με συνέπεια την, λόγω διάσπασης του εισοδήματος, υπαγωγή του σε χαμηλότερους οριακούς φορολογικούς συντελεστές ή ακόμα την πλήρη απαλλαγή τους λόγω ύπαρξης αφορολόγητου ορίου. Άλλο γνωστό παράδειγμα στην Ελλάδα αποτελούν οι αγρότες, η παραγωγή των οποίων καταγράφεται στους Εθνικούς Λογαριασμούς και οι οποίοι στην συντριπτική τους πλειοψηφία δεν υποβάλλουν φορολογική δήλωση (Σταματόπουλος & Καραβοκύρης, 2012).

Στην τρίτη περίπτωση δεν υπάρχει φοροδιαφυγή, αλλά υπάρχει παραοικονομία. Η εκ πρώτης όψεως παράδοξη αυτή περίπτωση δεν έχει μόνο θεωρητικό χαρακτήρα, αλλά συμβαίνει συχνά στην πράξη και οφείλεται σε αδυναμίες και ατέλειες κατάρτισης των εθνικών λογαριασμών. Σε πολλές χώρες, μεταξύ των οποίων είναι και η Ελλάδα, οι εθνικοί λογαριασμοί δεν καταρτίζονται με βάση τις φορολογικές δηλώσεις και έτσι είναι επόμενο να υπάρχει απόκλιση μεταξύ των δύο σειρών. Για παράδειγμα, μπορεί κάποιος φορολογούμενος να είναι καθ' όλα συνεπής προς τις φορολογικές του υποχρεώσεις και να μην κάνουν καθόλου φοροδιαφυγή, αλλά λόγω ατελειών, καθυστερήσεων στην ενημέρωση κ.λπ. οι δραστηριότητές τους να μην καταγράφονται στους εθνικούς λογαριασμούς. Αυτό συμβαίνει συνήθως σε κάποιες νέες δραστηριότητες για τις οποίες απαιτείται συχνά χρόνος προκειμένου να περιληφθούν στους εθνικούς λογαριασμούς.

Τέλος, υπάρχει η περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε φοροδιαφυγή, ούτε παραοικονομία.

Από τα παραπάνω φαίνεται ότι παρόλο που η φοροδιαφυγή θεωρείται ως ένα από τα κυριότερα αίτια της παραοικονομίας δεν υπάρχει ανάμεσα στις δύο αυτές έννοιες ταύτιση. Σε καμία περίπτωση δε σημαίνει πως ό,τι δεν καταγράφεται στους εθνικούς λογαριασμούς δε δηλώνεται και στην Εφορία ή το αντίστροφο, αλλά είναι δυνατό να

υπάρχει φοροδιαφυγή χωρίς παραοικονομία, όπως και παραοικονομία χωρίς φοροδιαφυγή (Τότσης, 2013).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 – ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΕΝΝΟΙΑΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΜΟΥ

2.1. Εισαγωγή

Ο φορολογικός ανταγωνισμός είναι η διαδικασία με την οποία χώρες, πολιτείες ή ακόμη και πόλεις χρησιμοποιούν φορολογικές περικοπές, φοροαπαλλαγές, φορολογικά κενά ή φορολογικές επιδοτήσεις για να προσελκύσουν επενδύσεις, χρήματα και ακόμη και πλούσιους.

Ανταποκρινόμενοι στις «ανταγωνιστικές» πιέσεις, μειώνουν τους φόρους σε πλούσιους ιδιώτες ή σε εταιρείες - οι οποίες είναι γενικά πιο κινητές από τους φτωχότερους ανθρώπους ή τις μικρότερες και τοπικές επιχειρήσεις - και αυτό έχει επιπτώσεις: κυρίως οι χώρες τότε κάνουν τη διαφορά είτε με αύξηση των φόρων σε φτωχότερα τμήματα της κοινωνίας ή μείωση των δαπανών ή αύξηση των δημοσιονομικών ελλειμμάτων (Altshuler & Goodspeed, 2015).

Οι ισχυρισμοί ότι ο φορολογικός «ανταγωνισμός» διεγείρει κατά κάποιο τρόπο την οικονομική ανάπτυξη ή αλλιώς ωφελεί την οικονομία έχουν στερηθεί πλήρως. Ωστόσο, παραμένει αρκετά δημοφιλής άποψη.

Προτιμούμε τον όρο «φορολογικοί πόλεμοι» αντί του «φορολογικού ανταγωνισμού» για δύο βασικούς λόγους. Πρώτον, ο ανταγωνισμός μεταξύ χωρών δεν μοιάζει με τον ανταγωνισμό μεταξύ εταιρειών σε μια αγορά (για να το κατανοήσουμε αυτό, αναλογιστούμε τη διαφορά μεταξύ μιας αποτυχημένης εταιρείας και μιας αποτυχημένης πολιτείας.) Δεύτερον, ο φορολογικός «ανταγωνισμός» είναι πάντα επιβλαβής: πιστεύουμε ότι οι «φορολογικοί πόλεμοι» κάνουν καλύτερη δουλειά για να μεταφέρουν το κακό. Μερικοί χρησιμοποιούν επίσης τον όρο «φορολογικό ντάμπινγκ», για παρόμοιους λόγους (Keen & Konrad, 2013).

2.2. Ορισμός

Ο ορισμός του όρου «ανταγωνιστικός» είναι απαραίτητη προϋπόθεση για την καταγραφή του ζητήματος και των συνεπειών του. Από οικονομική άποψη, το «ανταγωνιστικό» χρησιμοποιείται από το Παγκόσμιο Οικονομικό Φόρουμ για να υπονοήσει το σύνολο των θεσμών, πολιτικών και παραγόντων που καθορίζουν το επίπεδο παραγωγικότητας μιας χώρας. Με άλλα λόγια, η ανταγωνιστικότητα σημαίνει παραγωγικότητα, ευημερία, υψηλό βιοτικό επίπεδο.

Σε αυτό το πλαίσιο, ένα ανταγωνιστικό φορολογικό σύστημα μπορεί να νοηθεί ως ένα φορολογικό σύστημα που είναι κατάλληλο για την ενίσχυση της παραγωγικότητας και της οικονομικής ευημερίας και που συμβάλλει στην αύξηση του βιοτικού επιπέδου σε βιώσιμο επίπεδο και ρυθμό (Rixen, 2011).

Ωστόσο, η φορολογική ανταγωνιστικότητα μπορεί επίσης να εκληφθεί με πολύ πιο στενό τρόπο, π.χ. εστιάζοντας στη φορολογική νομοθεσία. Ως εκ τούτου, το «ανταγωνιστικό» χρησιμοποιείται στον Διεθνή Δείκτη Ανταγωνιστικότητας Φορολογίας για να αναφέρεται σε φορολογική νομοθεσία που διατηρεί τους οριακούς φορολογικούς συντελεστές χαμηλούς. Υποθέτοντας ότι κατ' αρχήν η επένδυση μπορεί να θεωρηθεί στο βαθμό που το κόστος διατήρησης του κεφαλαίου υπερβαίνει την απόδοση μετά το φόρο και το κόστος κινδύνου, ο οριακός φορολογικός συντελεστής αναφέρεται στην κατώτατη κατάσταση όπου η αποτελεσματική φορολογία της απόδοσης θα είναι καθοριστική (Devereux & Loretz, 2012).

2.3. Ιστορικό

Ως βασική πηγή χρηματοδότησης των δημόσιων δαπανών, η φορολογία αποτελεί κεντρικό χαρακτηριστικό της οικονομίας μιας χώρας:

Τα φορολογικά έσοδα αποτελούν προϋπόθεση για την επιδίωξη των εθνικών πολιτικών και στη συνέχεια τη διατήρηση και βελτίωση του βιοτικού επιπέδου.

Ωστόσο, το σύστημα είναι επίσης δομημένο βάσει μιας σειράς αρχών και στόχων, όπως η ανακατανομή του πλούτου, η προώθηση κοινωνικά ωφέλιμων συμπεριφορών κ.λπ.

Όσον αφορά τον αντίκτυπο, οι φορολογούμενοι μπορεί να ενθαρρύνονται ή να αποθαρρύνονται από το φορολογικό σύστημα σε σχέση με την ανάληψη κινδύνων, την επιδίωξη επενδύσεων και την ιδιωτική πρωτοβουλία (Ghinamo, et al. 2010).

Λαμβάνοντας υπόψη ότι σε γενικές γραμμές οι χώρες επιδιώκουν να ενισχύσουν την εθνική οικονομία, η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος ήταν πάντα ένα βασικό θέμα μελέτης και συζήτησης. Η επίτευξη της σωστής ισορροπίας μεταξύ των παραπάνω απαιτεί προσεκτικές αξιολογήσεις και ευαίσθητους υπολογισμούς, ώστε να αναθεωρούνται τακτικά λαμβάνοντας υπόψη το μεταβαλλόμενο οικονομικό περιβάλλον.

Ωστόσο, τα τελευταία χρόνια, η ένταση της συζήτησης έχει πολλαπλασιαστεί, καθώς η παγκοσμιοποίηση και η ψηφιοποίηση περιπλέκουν ουσιαστικά τα ερωτήματα. Στην ουσία, αυτές οι δύο τάσεις έχουν αυξηθεί η κινητικότητα των κεφαλαίων. Από τη μία πλευρά, ένα μεγάλο μέρος της παγκόσμιας επιχειρηματικής δραστηριότητας ασκείται από πολυεθνικές επιχειρήσεις που βρίσκονται σε διάφορες διαφορετικές δικαιοδοσίες. Από την άλλη, τα άυλα περιουσιακά στοιχεία - τα οποία εξ ορισμού είναι πιο ευέλικτα από τα ενσώματα από άποψη θέσης - έχουν αποκτήσει βασικό ρόλο στα τρέχοντα επιχειρηματικά μοντέλα. Επιπλέον, οι ψηφιακές τεχνολογίες έχουν επιτρέψει τη διανομή των συστατικών της αλυσίδας αξίας σε όλο τον κόσμο, περιπλέκοντας σημαντικά την ανακατασκευή της αλυσίδας αξίας και τη σύνδεσή της με μια συγκεκριμένη δικαιοδοσία (Janeba & Wilson, 2011).

2.4. Περιορισμοί φορολογικής πολιτικής

Με αυτό το υπόβαθρο, οι φορολογικές εκτιμήσεις έχουν αποκτήσει μεγαλύτερη συνάφεια με τις αποφάσεις σχετικά με τον τόπο επένδυσης. Ενώ το φορολογικό σύστημα είναι μόνο ένας από τους παράγοντες που καθορίζουν την ανταγωνιστικότητα της οικονομίας μιας χώρας, σε συνθήκες παγκοσμιοποίησης και ψηφιοποίησης, οι επιχειρηματικές αποφάσεις φαίνεται να καθοδηγούνται όλο και περισσότερο από τον

φορολογικό παράγοντα, τόσο ως αποτελεσματική φορολογία όσο και ως δομή του φορολογικού συστήματος (Schaltegger, et al. 2011).

Σύμφωνα με την έκθεση του ΟΟΣΑ για το 2011 Τι είναι ένα ανταγωνιστικό φορολογικό σύστημα;, σε αυτό το πλαίσιο, οι εθνικοί υπεύθυνοι χάραξης πολιτικής φαίνεται να βρίσκονται υπό διπλή πίεση όσον αφορά το σχεδιασμό του φορολογικού συστήματος: ανταγωνίζονται τόσο για ξένες επενδύσεις όσο και για φορολογητέες βάσεις.

Το εξαιρετικά κινητό κεφάλαιο σημαίνει μειωμένους περιορισμούς στην απόφαση των επενδυτών σχετικά με τον τόπο της επένδυσης. Λαμβάνοντας υπόψη ότι οι επενδυτές αναζητούν το υψηλότερο δυνατό μετά τη φορολογική δήλωση αυτού του κεφαλαίου, οι τοποθεσίες που υπόσχονται χαμηλούς φορολογικούς συντελεστές απόδοσης κεφαλαίου έχουν ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Αντίστροφα, οι υψηλοί αποτελεσματικοί φορολογικοί συντελεστές αναμένεται να μειώσουν την ελκυστικότητα κάθε χώρας σε ξένους επενδυτές. Υπό το πρίσμα αυτό, ο ΟΟΣΑ αναγνωρίζει ότι μία από τις σημαντικότερες προκλήσεις για τους σύγχρονους φορείς χάραξης φορολογικής πολιτικής είναι ο καλύτερος τρόπος εξισορρόπησης της μείωσης της αποτελεσματικής φορολογίας επί των επενδύσεων με την αποτελεσματική είσπραξη των φορολογικών εσόδων που θα επιτρέψουν, μεταξύ άλλων, τη βελτιστοποίηση των υποδομών (Bierbrauer, et al. 2013).

Ωστόσο, η προσέλκυση επενδύσεων δεν φαίνεται να είναι αρκετή. Η επόμενη μεγάλη πρόκληση, σύμφωνα με τον ΟΟΣΑ, αφορά την προστασία της φορολογητέας βάσης που προκύπτει από την επένδυση. Στην πραγματικότητα, υπάρχουν σημαντικές ενδείξεις ότι οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν τις λεγόμενες επιθετικές στρατηγικές φορολογικού σχεδιασμού για χειρισμό και τελικά ελαχιστοποίηση της αποτελεσματικής φορολογίας του εισοδήματος των επιχειρήσεων. Ο επιθετικός φορολογικός σχεδιασμός, στην ουσία, περιλαμβάνει οριακή ερμηνεία της φορολογικής νομοθεσίας, δημιουργικό συνδυασμό φορολογικών νόμων διαφορετικών δικαιοδοσιών, έμφαση στη μορφή της επιχειρηματικής δομής αντί της ουσίας. Τέτοιες επιχειρηματικές πρακτικές ενθαρρύνονται από τον επιβλαβή φορολογικό ανταγωνισμό, δηλαδή τη νομοθετική προσέγγιση που επικεντρώνεται στην ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας μιας χώρας (φορολογικός παράδεισος) ακριβώς μέσω της μείωσης της φορολογικής επιβάρυνσης υπέρ κινητών στοιχείων αλλοδαπών φορολογητέων βάσεων. Οι φορολογικοί παράδεισοι

προσφέρουν επομένως εύφορο έδαφος για τις επιχειρήσεις να ντύσουν τις δραστηριότητές τους σε τέτοια μορφή ώστε να μπορούν να επωφεληθούν από τέτοια ευνοϊκά φορολογικά καθεστώτα. Ο κίνδυνος είναι ότι οι φορολογητέες βάσεις των άλλων χωρών διαβρώνονται και οι μη ουράνιοι υπεύθυνοι χάραξης πολιτικής δεν διαθέτουν τους απαραίτητους πόρους για την επίτευξη των στόχων τους, συμπεριλαμβανομένης της βελτίωσης της ανταγωνιστικότητας της χώρας (Egger & Raff, 2015).

2.5. Τι κάνει το φορολογικό σύστημα ανταγωνιστικό

Δεν είναι αμφίβολο ότι οι υγιείς φορολογικές πολιτικές δεν μπορούν να αγνοήσουν τους παραπάνω περιορισμούς και ότι πρέπει να ληφθούν στοχευμένες ενέργειες - και ήδη λαμβάνονται - προκειμένου να αντιμετωπιστεί ο επιθετικός φορολογικός σχεδιασμός και ο επιβλαβής φορολογικός ανταγωνισμός. Ωστόσο, στην προαναφερθείσα έκθεση του 2011, ο ΟΟΣΑ αναγνωρίζει ακράδαντα ότι «εάν οι ανταγωνιστικοί πυλώνες μιας οικονομίας είναι ισχυροί, είναι γενικά πιο ικανοί να επιβάλουν φόρο εισοδήματος εταιρειών χωρίς να αποθαρρύνουν τις επενδύσεις». Έτσι, προκύπτει η σημασία της συνεπούς ανάπτυξης όλων των βασικών πυλώνων της ανταγωνιστικότητας, δηλαδή 1. θεσμών, 2. υποδομών, 3. μακροοικονομικού περιβάλλοντος, 4. υγείας και πρωτοβάθμιας εκπαίδευσης, 5. τριτοβάθμιας εκπαίδευσης και κατάρτισης, 6. αποτελεσματικότητα της αγοράς αγαθών, 7. αποτελεσματικότητα της αγοράς εργασίας, 8. ανάπτυξη χρηματοπιστωτικής αγοράς, 9. τεχνολογική ετοιμότητα, 10. μέγεθος αγοράς, 11. επιχειρηματική πολυπλοκότητα, 12. καινοτομία (Keen & Konrad, 2013).

Από αυτή την άποψη, το φορολογικό σύστημα έχει αποδειχθεί ότι έχει δυνητικά σημαντικές επιπτώσεις στην πλειονότητα αυτών των πυλώνων.

Για παράδειγμα, η αντιληπτή δικαιοσύνη του φορολογικού συστήματος, δηλαδή η δίκαιη κατανομή της πραγματικής φορολογικής επιβάρυνσης για τους φορολογούμενους, διατηρείται για την προώθηση της φορολογικής συμμόρφωσης. Η

φορολογική συμμόρφωση με τη σειρά της επιτρέπει την αποτελεσματική είσπραξη των φορολογικών εσόδων με ελάχιστη κατανομή πόρων (Keen & Konrad, 2013).

Για τον ίδιο λόγο, η αποτελεσματική φορολογική διοίκηση που δεν επιτρέπει τη φοροδιαφυγή ενώ ευνοεί τις σχέσεις συνεργασίας με τους φορολογούμενους αποτελεί ένα άλλο σημαντικό πλεονέκτημα ενός φορολογικού συστήματος.

Το πιο σημαντικό, ότι το προηγούμενο όρο της φορολογικής συμμόρφωσης μπορεί να θεωρηθεί φορολογική βεβαιότητα, δηλαδή ο βαθμός στον οποίο οι φορολογούμενοι μπορούν να προβλέψουν εκ των προτέρων και με ασφάλεια τις φορολογικές τους υποχρεώσεις βάσει της φορολογικής νομοθεσίας και της διοικητικής πρακτικής. Έτσι, από τη μία πλευρά, οι ελάχιστοι πόροι πρέπει να διατεθούν από τη φορολογική διοίκηση για να διασφαλιστεί η είσπραξη των φόρων και εξίσου ελάχιστοι πόροι πρέπει να διατεθούν από τους φορολογούμενους για τη διαχείριση του φορολογικού κινδύνου (Ferrett & Wooton, 2010).

Άλλες πιθανές θετικές επιπτώσεις του φορολογικού συστήματος που περιγράφονται από τον ΟΟΣΑ περιλαμβάνουν (Pieretti & Zanaj, 2011):

- Προώθηση της επιχειρηματικότητας μέσω φορολογικών καθεστώτων προσανατολισμένων στην ανάπτυξη ·
- Ενίσχυση της αποτελεσματικότητας της αγοράς εργασίας μέσω φόρων που επιτρέπουν τη συμμετοχή στην αγορά εργασίας ·
- Διευκόλυνση του εμπορίου με την άρση των φορολογικών εμποδίων ·
- Ενίσχυση της χρηματοπιστωτικής αγοράς μέσω της εφαρμογής φόρων που αποφεύγουν να επηρεάσουν τις αποφάσεις χρηματοδότησης των επενδύσεων ·
- Ευνοϊκά φορολογικά καθεστώτα E & A που ενθαρρύνουν την τεχνολογική ανάπτυξη και ολοκλήρωση.

2.6. Τελικές παρατηρήσεις

Ενώ η παγκοσμιοποίηση και η ψηφιοποίηση αυξάνουν την κινητικότητα των κεφαλαίων, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής καθίσταται ολοένα και πιο βασικός για τον προσδιορισμό της ελκυστικότητας μιας χώρας στους επενδυτές. Ωστόσο, η μείωση του πραγματικού φορολογικού συντελεστή επί του εισοδήματος των επιχειρήσεων δεν αποτελεί βιώσιμη λύση καθαυτό (Swank, 2016).

Κινδυνεύει να οδηγήσει σε δυσμενείς επιπτώσεις πολλαπλασιάζοντας τη φορολογική επιβάρυνση των λιγότερο κινητών φορολογουμένων και στοιχείων της φορολογικής βάσης, εις βάρος της φορολογικής δικαιοσύνης και της φορολογικής συμμόρφωσης. Εναλλακτικά, κινδυνεύει να στερήσει τη χώρα από τα απαραίτητα κεφάλαια για την ενίσχυση άλλων βασικών πυλώνων ανταγωνιστικότητας (Krautheim & Schmidt-Eisenlohr, 2011).

Αυτή η μείωση των φορολογικών συντελεστών θα ευνοούσε ουσιαστικά μόνο επιθετικούς φορολογικούς σχεδιαστές που αναζητούν το πιο ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς για τα κινητά στοιχεία των φορολογητέων βάσεών τους (σε άλλη χώρα). Ωστόσο, ακόμη και τέτοιοι τύποι επενδυτών δεν θα σκέφτονταν να μεταφέρουν τα παραγωγικά στοιχεία του εισοδήματός τους σε μια χώρα που δεν διαθέτει ανταγωνιστικές υποδομές, διευθέτηση διαφορών, εργασία υψηλής ειδίκευσης.

Όλοι οι παράγοντες που επηρεάζουν την ανταγωνιστικότητα μιας χώρας πρέπει να αναπτυχθούν εξίσου με συνεπή τρόπο ώστε η εγχώρια οικονομία να είναι και να παραμένει ελκυστική για τις επιχειρήσεις, παραγωγική. Δεν υπάρχει νικητής για να τα πάρει όλα (Blumkin, et al. 2015).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΣΤΗΝ Ε.Ε.

3.1. Φορολογικός ανταγωνισμός

3.1.1. Κριτική του φορολογικού ανταγωνισμού

Σχεδόν καμία εβδομάδα δεν περνά στην «Γηραιά Ήπειρο» χωρίς συζήτηση σχετικά με τις φορολογικές μεταρρυθμίσεις ως αντίδραση στην απλή φορολογική πρόκληση ορισμένων νέων χωρών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ). Από τις χώρες της Βαλτικής μέσω της Σλοβακίας έως τη Ρουμανία, το κίνημα της σταθερής φορολογίας έχει κερδίσει δυναμική μεταξύ των κρατών της Ανατολικής Ευρώπης. Εν τω μεταξύ, εννέα από αυτούς έχουν εισαγάγει κατ' αποκοπή φόρους στα προσωπικά εισοδήματα που κυμαίνονται από 12 έως 33 τοις εκατό. Ο Economist μιλά ακόμη και για την Επανάσταση του Φορολογικού Φόρου (16 -22 Απριλίου 2005) και θεωρεί ότι η ιδέα της κατ' αποκοπήν φορολογίας αξίζει να ληφθεί σοβαρά υπόψη από τους «ώριμους γείτονες στα δυτικά και πέρα από τον Ατλαντικό» (σελ. 9). Αυτοί οι ώριμοι ευρωπαίοι γείτονες αντιδρούν. Η πλειοψηφία του επιστημονικού συμβουλίου στο γερμανικό υπουργείο οικονομικών προτείνει τη θέσπιση ενός κατ' αποκοπή φόρου εισοδήματος στη Γερμανία (Egger, et al. 2010), ενώ η Ελβετία διερευνά σιωπηρά τις δυνατότητες ενός κατ' αποκοπή φόρου εισοδήματος. Στο αντίπαλο στρατόπεδο των φορολογικών μεταρρυθμιστών, οι σκανδιναβικές χώρες, η Αυστρία, οι Κάτω Χώρες, αλλά και το Γερμανικό Συμβούλιο Οικονομικών Συμβούλων αγωνίζονται για διπλή φορολογία εισοδήματος με χαμηλότερο αναλογικό φορολογικό συντελεστή επί του κεφαλαίου και των εταιρικών εισοδημάτων σε συνδυασμό με προοδευτικούς φόρους εισοδήματος εργασίας (Egger, et al. 2010).

Ωστόσο, αυτές οι πρόσφατες εξελίξεις τροφοδοτούν τους φόβους του φορολογικού ανταγωνισμού ως «κούρσα προς τα κάτω» στη φορολογία κεφαλαίου. Υποστηρίζεται ότι η αυξημένη κινητικότητα κεφαλαίων σε έναν παγκοσμιοποιημένο κόσμο παρέχει κίνητρα στα κράτη να μειώσουν τους φορολογικούς συντελεστές προκειμένου να προσελκύσουν επιχειρήσεις. Διατηρώντας άλλα πράγματα ισότιμα, οι εταιρείες

επιλέγουν τη θέση τους σε χώρες με χαμηλότερους συντελεστές φόρου εισοδήματος εταιρειών. Η στρατηγική μείωση των φορολογικών συντελεστών μιας χώρας ωθεί μια άλλη χώρα, ίσως εκείνη στην οποία μια επιχείρηση έχει ήδη υποκαταστήματα, να ακολουθήσει το ίδιο, ώστε να προκύψει πιθανώς ένας καταστροφικός ανταγωνισμός μεταξύ κρατών. Κατά συνέπεια, οι δημόσιες υπηρεσίες λέγεται ότι παρέχονται αναποτελεσματικά και οι ιδιοκτήτες κεφαλαίου κατηγορούνται ότι δεν πληρώνουν το «δίκαιο» μερίδιο των φόρων τους. Η ανακατανομή εισοδήματος ενδέχεται να μην χρηματοδοτείται στον ίδιο βαθμό όπως πριν και τα κράτη πρόνοιας βρίσκονται υπό πίεση. Αυτή η εκτίμηση των πρόσφατων εξελίξεων οδήγησε τη Γερμανία και τη Γαλλία να προτείνουν ότι τα διαρθρωτικά ταμεία της ΕΕ θα πρέπει να εξαρτώνται από τους ελάχιστους φορολογικούς συντελεστές επί των εταιρικών και κεφαλαιουχικών εσόδων (Genschel & Schwarz, 2012).

Εκ πρώτης όψεως, οι περιγραφικές εμπειρικές αποδείξεις υποστηρίζουν φαινομενικά τον αγώνα προς την κατώτατη θέση. Για παράδειγμα, οι δείκτες φόρου του ΟΟΣΑ δείχνουν ότι το μερίδιο των φόρων εισοδήματος εταιρειών έχει μειωθεί με την πάροδο του χρόνου. Ωστόσο, οι αλλαγές στους φορολογικούς δείκτες μπορεί να προκύψουν από αλλαγές στους φορολογικούς συντελεστές, στον ορισμό των φορολογικών βάσεων, στον αριθμό των φορολογουμένων και στο ΑΕΠ. Αυτοί οι μακροοικονομικοί φορολογικοί δείκτες δεν παρέχουν, συνεπώς, αξιόπιστα αποδεικτικά στοιχεία σχετικά με τη φορολογική επιβάρυνση των επιχειρήσεων, επειδή αντικατοπτρίζουν την αλληλεπίδραση της φορολογικής πολιτικής, της επιλογής τοποθεσίας και της γενικής ανάπτυξης των επιχειρήσεων αντί της φορολογικής πολιτικής μόνο. Μια ματιά στους νόμιμους συντελεστές φόρου εισοδήματος σε επιλεγμένες χώρες του ΟΟΣΑ αποκαλύπτει ωστόσο ότι τουλάχιστον αυτή η συνιστώσα των φορολογικών δεικτών έχει μειωθεί σημαντικά τις τελευταίες δεκαετίες. Κατά μέσο όρο, τα αποτελέσματα μειώθηκαν από 47,9% το 1982 σε 32,7% το 2004. Για ορισμένες χώρες, όπως η Αυστρία (A), η Φινλανδία (Fin) και η Σουηδία (S) αλλά και η Γερμανία (D), η μείωση είναι ακόμη πιο σημαντική. Μόνο η Ιρλανδία (Irl) και η Ισπανία (E) αύξησαν ελαφρώς τους νόμιμους φορολογικούς συντελεστές τους κατά τη διάρκεια αυτών των δεκαετιών, οι πρώτοι μόνο υπό την πίεση της ΕΕ. Επιπλέον, τα νέα μέλη της ΕΕ έχουν νόμιμους συντελεστές φόρου εισοδήματος εταιρειών κατά μέσο όρο περίπου 20 τοις εκατό, κυμαινόμενοι από μηδενικό φορολογικό συντελεστή για τα διατηρούμενα κέρδη στην

Εσθονία (26 τοις εκατό για τα κατανεμημένα κέρδη) και 15 τοις εκατό στη Λιθουανία και τη Λετονία, πάνω από 19 τοις εκατό στη Σλοβακική Δημοκρατία και στην Πολωνία, στο 28% στην Τσεχική Δημοκρατία. Η μείωση των φορολογικών συντελεστών φαίνεται να συνεχίζεται στο μέλλον. Η Αυστρία μείωσε τους νόμιμους συντελεστές φόρου εισοδήματος εταιρειών από 34 σε 25 τοις εκατό το 2005, οι Κάτω Χώρες θα μειώσουν τους συντελεστές από 34,5 σε 29 τοις εκατό το 2007, η Φινλανδία από 29 σε 26 τοις εκατό το 2007, και η Τσεχική Δημοκρατία από 28 σε 24 τοις εκατό το 2006. Φαίνεται ότι ο φορολογικός ανταγωνισμός έχει πράγματι ενταθεί τις τελευταίες ημέρες (Blöchliger & Campos, 2011).

Αν και η πολιτική συζήτηση αφορά κυρίως τον φορολογικό ανταγωνισμό, πρέπει να αναγνωριστεί στην αρχή της ανάλυσης ότι το κράτος προσφέρει επίσης δημόσιες υπηρεσίες σε αντάλλαγμα για τους φόρους που πληρώνουν οι πολίτες και ως εκ τούτου παρέχει μια δέσμη αγαθών και υπηρεσιών για ορισμένες τιμές φόρου. Συνεπώς, εξετάζεται η ευρύτερη έννοια του φορολογικού ανταγωνισμού. Αυτή η αλλαγή στην ορολογία επιτρέπει την αποφυγή πολλών παρανοήσεων που εμφανίζονται συχνά στις πολιτικές και επιστημονικές συζητήσεις. Δεδομένης αυτής της αποσαφήνισης, η ανάλυση του φορολογικού ανταγωνισμού μπορεί φυσικά να ξεκινήσει από τη διενέργεια αναλογίας μεταξύ ανταγωνισμού στις ιδιωτικές αγορές και ανταγωνισμού μεταξύ κρατών. Από τον A. Smith (1776), οι οικονομολόγοι θεωρούν τον ανταγωνισμό ως κινητήρια δύναμη για αποτελεσματικά αποτελέσματα της αγοράς. Το αόρατο χέρι οδηγεί τους ιδιωτικούς φορείς να ακολουθούν τις ατομικές προτιμήσεις. Σε μια δυναμική προοπτική, ο ανταγωνισμός χρησιμεύει ως διαδικασία ανακάλυψης και προκαλεί χρήσιμη καινοτομία και τεχνολογική αλλαγή (Gilardi & Wasserfallen, 2016).

Ο ανταγωνισμός είναι επομένως απαραίτητος για μια αναπτυσσόμενη οικονομία. Ο Tiebout (1956) υποστηρίζει ότι ο ανταγωνισμός μεταξύ δικαιοδοσιών λειτουργεί με παρόμοιο τρόπο. Σε έναν παγκόσμιο κόσμο, διαφορετικές χώρες προσφέρουν διαφορετικούς φορολογικούς συντελεστές και διαφορετικά επίπεδα δημόσιων υπηρεσιών σε κινητούς παράγοντες παραγωγής. Οι παράγοντες παραγωγής κινητής τηλεφωνίας μπορούν να επιλέξουν την τοποθεσία ή την κατοικία τους σε μια χώρα της οποίας η προσφορά του δημόσιου τομέα ταιριάζει καλύτερα στις προτιμήσεις και τα ενδιαφέροντά τους. Τα άτομα και οι εταιρείες ψηφίζουν με τα πόδια και αποκαλύπτουν έτσι τις προτιμήσεις τους για τα δημόσια αγαθά. Αυτό οδηγεί σε αποτελεσματική

παροχή δημόσιων υπηρεσιών υπό ορισμένες προϋποθέσεις. Επιπλέον, η αποκεντρωμένη παροχή και χρηματοδότηση δημόσιων υπηρεσιών επιτρέπει τη χρήση αποκεντρωμένων πληροφοριών στο μεγαλύτερο δυνατό βαθμό. Όσο πιο κοντά είναι μια κυβέρνηση στον λαό, τόσο καλύτερα ενημερώνεται για τις επιθυμίες και τα αιτήματά τους. Οι τοπικά διεσπαρμένες γνώσεις σχετικά με τις δημόσιες λύσεις προβλημάτων μπορούν έτσι να χρησιμοποιηθούν αποτελεσματικά (Kotsogiannis, 2010). Τέλος, ελαχιστοποιείται η απογοήτευση των πολιτών σχετικά με λύσεις δημόσιας πολιτικής, καθώς και η πιο αποκεντρωμένη παροχή δημόσιων αγαθών. Η εύρεση μέσων προτιμήσεων σε ολόκληρο τον εθνικό πληθυσμό συνεπάγεται αναγκαστικά λιγότερη διαφοροποίηση μεταξύ των ατόμων. Η αποκέντρωση επιτρέπει τη διαφοροποίηση δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών έτσι ώστε εκείνοι που θέλουν να έχουν περισσότερο ή καλύτερη ποιότητα δημόσιων αγαθών να μπορούν να μεταβούν στη δικαιοδοσία με υψηλότερα επίπεδα αγαθών που παρέχονται από το κοινό. Οι πολίτες είναι πρόθυμοι να πληρώσουν υψηλότερες τιμές για αυτήν την προσφορά και έτσι θα μπορούσαν να χρεωθούν υψηλότερες τιμές φόρου. Ομοίως, όσοι θέλουν να έχουν λιγότερα μπορούν να μετακινηθούν σε δικαιοδοσίες με χαμηλότερα επίπεδα δημόσιων υπηρεσιών. Η διαδικασία μετανάστευσης οδηγεί σε πιο ομοιογενείς δικαιοδοσίες και σε μείωση του κόστους απογοήτευσης (Crowley & Sobel, 2011).

Ο Oates (1972, σελ. 30) προτείνει συνεπώς το θεώρημα της αποκέντρωσης σύμφωνα με το οποίο μια αποκεντρωμένη παροχή και χρηματοδότηση δημόσιων αγαθών στο χαμηλότερο δυνατό επίπεδο είναι αποτελεσματική σε έναν κόσμο υψηλής κινητικότητας παραγόντων παραγωγής και ατόμων με διαφορετικές προτιμήσεις. Ωστόσο, το θεώρημα αποκέντρωσης ισχύει μόνο εάν τηρείται η αρχή της αλληλογραφίας ή η αρχή της δημοσιονομικής ισοδυναμίας (Becker & Fuest, 2011). Και οι δύο αρχές απαιτούν επίσης ότι η δικαιοδοσία που αποφασίζει για το επίπεδο των δημόσιων υπηρεσιών πρέπει να περιλαμβάνει τους καταναλωτές αυτού του αγαθού και εκείνους που φέρουν το κόστος ως φορολογούμενοι. Μόνο σε αυτήν την περίπτωση, το άθροισμα της οριακής προθυμίας πληρωμής για δημόσια αγαθά αντιστοιχεί στην οριακή τιμή φόρου. Όποτε παραβιάζεται η αρχή της δημοσιονομικής ισοδυναμίας, η αποκεντρωμένη παροχή και χρηματοδότηση δημόσιων αγαθών μπορεί να οδηγήσει σε αναποτελεσματικότητα. Αυτό θα μπορούσε να συμβεί εάν υπάρχουν εξωτερικές ή οικονομίες κλίμακας στην κατανάλωση. Επιπλέον, οι εκδόσεις μετοχών ενδέχεται να δημιουργήσουν προβλήματα

για μια ανταγωνιστική παροχή και χρηματοδότηση δημόσιων υπηρεσιών (Davies & Eckel, 2010).

3.1.2. Επιπτώσεις

Το πρότυπο φορολογικού ανταγωνισμού

Το σημείο εκκίνησης στη σύγχρονη βιβλιογραφία που αφιερώνεται στον φορολογικό ανταγωνισμό είναι ο τόμος του Wallace Oates (1972), *Fiscal Federalism*, ο οποίος επιδιώκει να δώσει μια εξήγηση για τυχόν αναποτελεσματικές ενέργειες που προκύπτουν από το γεγονός ότι οι τοπικές κυβερνήσεις συμμετέχουν σε έναν διαγωνισμό για την προσέλκυση κινητών κεφαλαίων. Μετά από αυτήν τη συζήτηση, στα μέσα της δεκαετίας του '80 χτίστηκαν τα πρώτα επίσημα μοντέλα σε μια προσπάθεια να εξηγηθεί αυτό το φαινόμενο. Μεταξύ αυτών ήταν το μοντέλο John D. Wilson (1986) και αυτό που αναπτύχθηκε από τον George R. Zodrow και τον Peter Mieszkowski (1986), το οποίο έγινε ευρέως γνωστό στη λογοτεχνία ως "πρότυπο πρότυπο φορολογικού ανταγωνισμού". Στο μοντέλο Zodrow-Mieszkowski, οι τοπικές κυβερνήσεις χρηματοδοτούν τις δαπάνες τους χρησιμοποιώντας έναν φόρο κεφαλαίου (φόρος με βάση την πηγή) και το αποτέλεσμα είναι η μείωση των φορολογικών συντελεστών που οδηγούν σε υποπρομήθεια τοπικών δημόσιων αγαθών (Jacobs, et al. 2010). Ωστόσο, το μοντέλο βασίζεται σε ορισμένες περιοριστικές παραδοχές:

- υπάρχει μεγάλος αριθμός ομοιογενών δικαιοδοσιών (πόλεις, περιοχές, κομητείες, πολιτείες).
- Για καθεμία από αυτές τις δικαιοδοσίες, οι δηλώσεις μετά από φόρους επί του κεφαλαίου και οι φορολογικοί συντελεστές σε άλλες δικαιοδοσίες θεωρούνται σταθερές.
- ο πληθυσμός καθορίζεται σε κάθε δικαιοδοσία και οι κάτοικοι έχουν τα ίδια γούστα και εισοδήματα (Overesch & Rincke, 2011).

Επομένως, οι αναδιανεμητικές πτυχές μπορούν να παραμεληθούν και η λειτουργία χρησιμότητας για τους κατοίκους έχει τη μορφή:

$U(C, G)$ (1) όπου,

G - κατανάλωση ιδιωτικών αγαθών ·

Z - κατανάλωση δημόσιων αγαθών.

- ένα σταθερό εθνικό κεφάλαιο που είναι απόλυτα κινητό σε όλες τις δικαιοδοσίες
- σε κάθε δικαιοδοσία οι εταιρείες παράγουν ένα μόνο αντιπροσωπευτικό αγαθό χρησιμοποιώντας δύο εισόδους: ένα κινητό, κεφάλαιο και ένα ακίνητο, εργασία. Μόλις ληφθεί η απόφαση για επένδυση και έναρξη της παραγωγής, το αγαθό πωλείται στους κατοίκους ως αγαθό τελικής κατανάλωσης και στην κυβέρνηση ως αγαθό ενδιάμεσης κατανάλωσης, καθιστώντας ένα δημόσιο αγαθό.
- Αυτό το δημόσιο αγαθό καταναλώνεται μόνο από τους κατοίκους της περιοχής και δεν έχει επιπτώσεις σε άλλες δικαιοδοσίες.
- οι τοπικοί αξιωματούχοι ενεργούν για να μεγιστοποιήσουν την ευημερία των κατοίκων τους (Haufler & Runkel, 2012).

Σε αυτήν τη ρύθμιση, οι τοπικές κυβερνήσεις πρέπει να επιλέξουν το φορολογικό συντελεστή επί του κεφαλαίου, t , για να μεγιστοποιήσουν τη χρησιμότητα του κατοίκου, υπό την επιφύλαξη δημοσιονομικού περιορισμού όπως:

$$tK((2) r + t) = G \text{ όπου,}$$

t - φορολογικός συντελεστής ·

r - μετά τη φορολογική δήλωση κεφαλαίου, η οποία είναι ίση με όλες τις δικαιοδοσίες λόγω της κινητικότητας του κεφαλαίου και αντιμετωπίζεται ως σταθερή για οποιαδήποτε δεδομένη δικαιοδοσία ·

$K(r + t)$ - η ζήτηση κεφαλαίου και $r + t$ είναι το κόστος κεφαλαίου.

Καθώς περισσότερα κεφάλαια επενδύονται στη δικαιοδοσία, το οριακό προϊόν του πέφτει και το οριακό προϊόν της εργασίας αυξάνεται. Έτσι, οι εταιρείες επενδύουν μέχρι το σημείο όπου το οριακό προϊόν του κεφαλαίου ισούται με το κόστος του, $r + t$. Το πρόβλημα που αντιμετωπίζουν οι τοπικές αρχές δίνεται από την αδυναμία αύξησης της

μεταβλητής G χωρίς αύξηση της μοναδικής διαθέσιμης μεταβλητής, t . Επομένως, το κόστος κεφαλαίου αυξάνεται, προκαλώντας τη μείωση της ζήτησης κεφαλαίου κατά ΔK . Δεδομένου ότι η μεταγενέστερη φορολογική δήλωση κεφαλαίου (r) είναι μια εξωγενής μεταβλητή, ο υψηλότερος φορολογικός συντελεστής δεν θα μειώσει το εισόδημα κεφαλαίου του κατοίκου, αλλά θα πληρώσει τον φόρο έμμεσα μέσω χαμηλότερων μισθών. Έτσι, μια αύξηση κατά μονάδα στην προμήθεια δημόσιων αγαθών, η G , απαιτεί την αύξηση του φορολογικού συντελεστή κατά Δt , για την εξισορρόπηση του προϋπολογισμού, ενώ το εισόδημα των μισθών θα μειωθεί κατά $K\Delta t$. Αυτή η αύξηση φόρου πρέπει να είναι αρκετά υψηλή για να καλύψει τόσο το οριακό κόστος της G , που δηλώνεται ως MC , όσο και για να αντισταθμίσει τον αντίκτυπο της εκροής κεφαλαίου στα φορολογικά έσοδα, $t\Delta K$. Επομένως, η προκύπτουσα μείωση του εισοδήματος του ακινήτου θα υπερβεί το MC κατά το ποσό, $-t\Delta K$. Σύμφωνα με τον κανόνα του Samuelson για τη βέλτιστη παροχή δημόσιων αγαθών, η μέγιστη αποτελεσματικότητα επιτυγχάνεται όταν το άθροισμα της προθυμίας των ατόμων να πληρώσουν για τα δημόσια αγαθά ισούται με το οριακό κόστος αυτών των αγαθών (Blumkin, et al. 2015). Με άλλα λόγια, οι κυβερνήσεις θα αυξήσουν τους φορολογικούς συντελεστές μέχρι το σημείο όπου τα οριακά οφέλη των δημόσιων αγαθών είναι υψηλότερα από το κόστος τους. Στην ισορροπία, το οριακό όφελος πρέπει να ισούται με το οριακό κόστος ($MB = MC$). Στη ρύθμιση του φορολογικού ανταγωνισμού, για ένα βέλτιστο επίπεδο G έχουμε έναν τροποποιημένο κανόνα Samuelson για παροχή δημόσιου αγαθού:

$$MB = MC - t \times \Delta K. (3)$$

Και από το $t\Delta K < 0$, τότε το οριακό όφελος πρέπει να είναι μεγαλύτερο από το οριακό κόστος της G για την αντιστάθμιση των εκροών κεφαλαίου που προκαλούνται από την αυξημένη φορολογία. Με άλλα λόγια, ασχολούμαστε όχι μόνο με το πραγματικό κόστος παραγωγής δημόσιων αγαθών, αλλά και με ένα έμμεσο κόστος για την τοπική οικονομία λόγω των εκροών κεφαλαίων που κατευθύνονται σε άλλες δικαιοδοσίες με χαμηλότερους φορολογικούς συντελεστές. Η αύξηση της χρηματοδότησης της αύξησης του G σε μια δικαιοδοσία δημιουργεί ένα θετικό εξωτερικό σε άλλες κοινότητες, επειδή οι αρχές ενδιαφέρονται μόνο για τους κατοίκους τους (Janeba & Osterloh, 2012).

Βασικά, μια άλλη δικαιοδοσία j θα επωφεληθεί από αυτήν την αύξηση φόρου, με ένα ποσό $t_j\Delta K_j$, όπου το t_j είναι ο φορολογικός συντελεστής του, και το ΔK_j είναι η εισροή

κεφαλαίου που βιώνει. Έτσι, μια κυβέρνηση μπορεί να αυξήσει την ευημερία των κατοίκων της σε βάρος άλλων δικαιοδοσιών, μειώνοντας απλώς τον φορολογικό συντελεστή, επειδή σχετίζεται με την εισροή κεφαλαίων. Αλλά αυτή η ισορροπία δεν είναι σταθερή. Εάν υποθέσουμε μια κοινότητα Α που προχωρά με τέτοιο τρόπο, είναι πιθανό και η άλλη κοινότητα Β να κάνει το ίδιο, μειώνοντας τους φόρους και τις δημόσιες δαπάνες για να προσελκύσει κεφάλαια από το Α. Αυτό θα μειώσει το επίπεδο ευημερίας στο Α, το οποίο μπορεί να αντιδρά διαδοχική μείωση της φορολογίας για να προσελκύσει πίσω μέρος του κεφαλαίου. Σε κάθε στάδιο της κοινότητας που μειώνει τη φορολογία, η ευημερία αυξάνεται σε βάρος άλλων κοινοτήτων, προκαλώντας επιδείνωση της παγκόσμιας οικονομίας, επειδή το αποτέλεσμα που έχει αποκτηθεί είναι μικρότερο από τις απώλειες που υπέστησαν άλλες κοινότητες. Μετά από διαδοχικές φορολογικές περικοπές και οι δύο κοινότητες θα είναι χειρότερες καθώς η παροχή δημόσιων αγαθών θα πέσει κάτω από το βέλτιστο επίπεδο. Το αποτέλεσμα του μοντέλου είναι ένα φαινόμενο που συχνά αναφέρεται στη βιβλιογραφία ως «κούρσα προς τα κάτω», καθώς όλοι οι φόροι κεφαλαίου εγκαταλείπονται υπέρ των φόρων επί ακίνητων παραγόντων. Επιπλέον, εάν υπάρχουν ορισμένοι περιορισμοί που επιβάλλονται στο ανώτατο επίπεδο φορολογίας για κινητούς παράγοντες, οι αρχές θα επιλέξουν να μειώσουν το επίπεδο των δημόσιων υπηρεσιών σε ένα μη βέλτιστο επίπεδο σε όλες τις δικαιοδοσίες. Ξεκινώντας από το πρότυπο φορολογικού ανταγωνισμού, η βιβλιογραφία έχει αναπτύξει πολλές επεκτάσεις που αποκτήθηκαν τροποποιώντας μία ή περισσότερες από τις υποθέσεις της. Στη συνέχεια θα παρουσιάσουμε τις πιο σημαντικές επεκτάσεις, επισημαίνοντας τις διάφορες αρνητικές επιπτώσεις που είναι πιθανό να εμφανιστούν (Rixen, 2011).

Μεγάλες δικαιοδοσίες

Το μοντέλο Zodrow - Mieszkowski βασίζεται στην ύπαρξη πολλών μικρών κοινοτήτων, έτσι ώστε καμία από αυτές να μην μπορεί να επηρεάσει την επιστροφή φόρου μετά το φόρο. Λαμβάνοντας υπόψη την πιθανότητα μεγάλων δικαιοδοσιών, τότε κάθε απόφαση δικαιοδοσίας σχετικά με τους φορολογικούς συντελεστές μπορεί να επηρεάσει την απόδοση κεφαλαίου σε ολόκληρη την οικονομία. Σε αυτήν την περίπτωση υπάρχει ένας διαγωνισμός τύπου Nash μεταξύ κοινοτήτων, επειδή κάθε κοινότητα θα λαμβάνει

αποφάσεις με βάση τις στρατηγικές που υιοθετούνται από άλλες κοινότητες. Οι στρατηγικές μεταβλητές μπορεί να είναι είτε φορολογικοί συντελεστές είτε επίπεδο δημόσιας υπηρεσίας, αλλά συνήθως, στη βιβλιογραφία, οι φορολογικοί συντελεστές χρησιμοποιούνται συχνότερα, οι δημόσιες υπηρεσίες προσαρμόζονται στα κρατικά έσοδα που εισπράττονται από τέτοιους φόρους. Έτσι, μια κοινότητα θα καθορίσει τους φορολογικούς συντελεστές με βάση τους φορολογικούς συντελεστές που χρεώνονται σε άλλες κοινότητες. Η μετά από φορολογική δήλωση κεφαλαίου θα εξαρτάται από τους επιλεγμένους φορολογικούς συντελεστές και, ταυτόχρονα, από τους φορολογικούς συντελεστές από τις υπόλοιπες κοινότητες (Ferrett & Wooton, 2010).

Ασύμμετρικός φορολογικός ανταγωνισμός

Το πρότυπο πρότυπο φορολογικού ανταγωνισμού προϋποθέτει την ύπαρξη πολλών μικρών ομοιογενών περιοχών. Τροποποιώντας αυτήν την υπόθεση, λαμβάνοντας υπόψη ορισμένες διαφορετικές περιοχές ως προς το μέγεθος, δημιουργείται ένας «ασύμμετρος φορολογικός ανταγωνισμός» μεταξύ μεγάλων και μικρών περιοχών. Οι Bucovetsky (1991) και Wilson (1991) ανέλυσαν τις συνέπειες αυτού του ανταγωνισμού μεταξύ των δύο τύπων περιοχών, καθώς η διαφοροποίηση μεταξύ τους γίνεται από τον αριθμό των κατοίκων. Η μεγαλύτερη περιοχή έχει μεγαλύτερη ζήτηση κεφαλαίου και, συνεπώς, η αύξηση των φορολογικών συντελεστών της θα προκαλέσει μια πιο σημαντική μείωση της απόδοσης κεφαλαίου μετά τη φορολογία. Κατά συνέπεια, το κόστος του κεφαλαίου, $r + t$, εξαρτάται λιγότερο από τις αλλαγές στους φορολογικούς συντελεστές για τις μεγαλύτερες περιοχές από ό, τι στην περίπτωση των μικρών περιοχών. Μπορούμε λοιπόν να πούμε ότι οι μεγάλες δικαιοδοσίες ανησυχούν λιγότερο για τις εκροές κεφαλαίων που προκαλούνται από τη φορολογία και επομένως θα επιβάλουν υψηλότερους φόρους. Η διαφορά μεταξύ των επιπέδων φορολογίας θα οδηγήσει σε μετεγκατάσταση κεφαλαίου από μεγάλο προς μικρές δικαιοδοσίες, εξηγώντας το σχηματισμό φορολογικών παραδείσων σε μικρές πολιτείες. Επιπλέον, ο Wilson (1991) έχει δείξει ότι εάν η διαφορά μεταξύ των περιφερειών είναι αρκετά μεγάλη, τότε οι μικρές θα επωφεληθούν πραγματικά από τον φορολογικό ανταγωνισμό. Έτσι, παρόλο που ο φορολογικός ανταγωνισμός σε ολόκληρη την οικονομία προκαλεί δυσμενείς επιπτώσεις, ορισμένες δικαιοδοσίες (οι μικρές) μπορούν πραγματικά να επωφεληθούν

από αυτό προσελκύοντας κεφάλαια και ως εκ τούτου παρέχουν υψηλότερο επίπεδο δημόσιων υπηρεσιών (Bierbrauer, et al. 2013).

Εμπόριο μεταξύ δικαιοδοσιών

Στο βασικό μοντέλο φορολογικού ανταγωνισμού, η ιδιωτική κατανάλωση συγκεντρώνεται σε ένα μόνο αντιπροσωπευτικό αγαθό για λόγους απλότητας, αποδεικνύοντας τις επιπτώσεις του φορολογικού ανταγωνισμού στις αποφάσεις κατανομής κεφαλαίων μεταξύ περιφερειών. Επιπλέον, θέτει το ερώτημα της πιθανότητας οι αποφάσεις παραγωγής και κατανάλωσης να επηρεαστούν με οποιονδήποτε τρόπο από τον φορολογικό ανταγωνισμό. Ο Wilson (1987) ανέπτυξε μια επέκταση του τυποποιημένου μοντέλου εισάγοντας ένα σύστημα με πολλές περιοχές και δύο ιδιωτικά αγαθά, ένα εντατικό κεφάλαιο και το άλλο εντάσεως εργασίας. Κάτω από ένα ελεύθερο εμπόριο μεταξύ περιφερειών, παρόλο που οι περιοχές είναι αρχικά πανομοιότυπες, θα επιλέξουν διαφορετικά επίπεδα φορολογίας και εκείνα με χαμηλότερους φόρους θα ειδικεύονται στην παραγωγή αγαθών υψηλής έντασης κεφαλαίου, ενώ εκείνοι με υψηλότερους φόρους θα ειδικεύονται σε αγαθά έντασης εργασίας. Βασικά, ορισμένες περιοχές θα επιλέξουν να ανταγωνιστούν για να προσελκύσουν βιομηχανίες έντασης κεφαλαίου, οι κάτοικοί τους απολαμβάνουν υψηλότερα εισοδήματα, αλλά λιγότερες δημόσιες υπηρεσίες και άλλες θα διατηρήσουν τους φόρους σε υψηλότερο επίπεδο, προσελκύοντας βιομηχανίες έντασης εργασίας και οι κάτοικοι θα επωφεληθούν από υψηλότερες δημόσιες υπηρεσίες, αλλά οι κάτοικοι » το εισόδημα θα μειωθεί. Δεδομένου ότι οι κάτοικοι θεωρούνται πανομοιότυποι (έχουν την ίδια λειτουργία χρησιμότητας που δίνεται από την αναλογία δημόσιων αγαθών και ιδιωτικής κατανάλωσης), αυτή η κατάσταση τους κάνει να προσαρμόσουν αυτόν τον λόγο ανάλογα με τον τύπο της περιοχής στην οποία ανήκουν. Έτσι, οι αποφάσεις παραγωγής και κατανάλωσης επηρεάζονται αποφασιστικά από τις προωθούμενες φορολογικές πολιτικές, οι οποίες είναι ένας άλλος στρεβλώσιμος φορολογικός ανταγωνισμός (Lyytikäinen, 2012).

Εργατική κινητικότητα

Το πρότυπο φορολογικού ανταγωνισμού προϋποθέτει έναν σταθερό πληθυσμό σε κάθε φορολογική δικαιοδοσία, με τη συμμετοχή ατόμων που δεν μπορούν να μετακινηθούν από τη μία δικαιοδοσία στην άλλη. Έτσι, το βασικό μοντέλο και οι επεκτάσεις που συζητήθηκαν μέχρι τώρα είναι κατάλληλα για τη μελέτη των επιπτώσεων του φορολογικού ανταγωνισμού μεταξύ χωρών, όπου η ατομική κινητικότητα περιορίζεται σοβαρά από περιορισμούς στη μετανάστευση, πολιτικά, πολιτιστικά και θρησκευτικά ή άλλα εμπόδια. Στις σύγχρονες οικονομίες, ωστόσο, ο πληθυσμός δεν είναι σταθερός, ειδικά στην Ευρωπαϊκή Ένωση, όπου μία από τις τέσσερις θεμελιώδεις ελευθερίες είναι η ελεύθερη κυκλοφορία των προσώπων. Για αυτόν τον λόγο, πιστεύουμε ότι είναι χρήσιμο να συζητήσουμε μια επέκταση του βασικού μοντέλου που λαμβάνει υπόψη την κινητικότητα των ατόμων. Μια τέτοια προσέγγιση έγινε από τον Bueckner (2000) που υπέθεσε ότι τα άτομα ποικίλλουν στις προτιμήσεις έναντι των δημόσιων αγαθών και μπορούν να επιλέξουν τόσο την κοινότητα που θα επενδύσουν όσο και την κοινότητα όπου θέλουν να ζήσουν. Υποθέτοντας ότι τα δημόσια αγαθά δεν υπόκεινται σε οικονομίες κλίμακας, έτσι το κατά κεφαλήν κόστος τους δεν μειώνεται καθώς ο πληθυσμός της κοινότητας αυξάνεται, τα άτομα θα υιοθετήσουν μια συμπεριφορά τύπου Tiebout, επιλέγοντας να εγκατασταθούν στην κοινότητα που προσφέρει το επιθυμητό επίπεδο δημόσιων υπηρεσιών. Δυστυχώς, οι διαφορετικοί φόροι εισοδήματος από κεφάλαια μεταξύ των κοινοτήτων συνεχίζουν να δημιουργούν ένα θετικό εξωτερικό, επηρεάζοντας τις επενδυτικές αποφάσεις και οδηγώντας σε μια μη βέλτιστη παροχή δημόσιων αγαθών. Επιπλέον, τα άτομα που έχουν χαμηλότερη ζήτηση για δημόσια αγαθά θα ωφεληθούν ακόμη και από τον φορολογικό ανταγωνισμό εις βάρος άλλων (Janeba & Osterloh, 2012).

Αναδιανομή εισοδήματος

Η βιβλιογραφία για τον φορολογικό ανταγωνισμό εστιάζεται σε μοντέλα στα οποία οι δημόσιες δαπάνες στοχεύουν αποκλειστικά στην παροχή δημόσιων αγαθών. Στην πραγματικότητα, ωστόσο, ένα μεγάλο μέρος των δημοσίων δαπανών των κρατών, και ιδίως των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αποσκοπεί στη χορήγηση χρηματοοικονομικών μεταφορών προς όφελος ορισμένων κοινωνικών κατηγοριών.

Επιπλέον, η θεωρία των δημόσιων οικονομικών προσδιόρισε την ανάγκη κρατικής παρέμβασης στην αναδιανομή του εισοδήματος και του πλούτου για τη διασφάλιση της κοινωνικής ισότητας, δίνοντας ουσία στη λειτουργία αναδιανομής. Ο προσανατολισμός των δημοσίων δαπανών για κοινωνικές μεταβιβάσεις έχει σημαντικές επιπτώσεις κατά την ανάλυση των επιπτώσεων του φορολογικού ανταγωνισμού. Όπως σημειώθηκε, ο φορολογικός ανταγωνισμός οδηγεί στην υπο φορολόγηση σημαντικών πηγών εσόδων όταν η κινητικότητα της φορολογικής βάσης είναι υψηλή. Ανάλογα με τη σύνθεση των δημοσίων δαπανών από τις κυβερνήσεις, αυτό μπορεί να περιορίσει τις κοινωνικές μεταβιβάσεις, παρεμποδίζοντας την επίτευξη της αναδιανεμητικής λειτουργίας των κρατών. Ο Sinn (1994) μελέτησε αυτό το ζήτημα σε επίπεδο ΕΕ, υποδεικνύοντας ότι ο αυξημένος ανταγωνισμός μεταξύ κρατών για την προσέλκυση κινητών κεφαλαίων θα περιορίσει την ικανότητα των κρατών μελών να διατηρήσουν το τρέχον υψηλό επίπεδο κοινωνικών μεταβιβάσεων. Θεωρεί απαραίτητο να δημιουργηθεί μια κεντρική αρχή υπεύθυνη για τις πολιτικές αναδιανομής της ΕΕ, ώστε η Ευρώπη «να μην υποχρεωθεί να εγκαταλείψει τα κοινωνικά της επιτεύγματα» (Sinn, 1990, σελ. 502). Το πρόβλημα της ανακατανομής εισοδήματος προκαλεί μεγάλη ανησυχία στην Ευρωπαϊκή Ένωση, διότι, σύμφωνα με τη θεωρία της φορολογικής ομοσπονδίας, η ευθύνη για τη λειτουργία αναδιανομής πρέπει να ανήκει στις κεντρικές αρχές και προς το παρόν η διάσταση του προϋπολογισμού της ΕΕ δεν είναι κατάλληλη για να το επιτρέψει αυτό (Krautheim & Schmidt-Eisenlohr, 2011).

Το μέγεθος των αρνητικών επιπτώσεων του φορολογικού ανταγωνισμού

Δεδομένων των στρεβλώσεων που προκαλούνται από τον φορολογικό ανταγωνισμό, θέτει το ζήτημα του υπολογισμού του μεγέθους αυτών των αρνητικών επιπτώσεων. Αυτό συμβαίνει επειδή αυτά τα αποτελέσματα μπορεί να είναι είτε ασήμαντα και να μην απαιτούν ανησυχία από τις αρχές είτε να είναι σημαντικά και απαιτείται συνεργασία μεταξύ κυβερνήσεων για την εφαρμογή ορισμένων μέτρων φορολογικής εναρμόνισης. Ενώ η μέτρηση της απώλειας πρόνοιας που οφείλεται στον φορολογικό ανταγωνισμό είναι πολύ δύσκολη εμπειρική εργασία, στη βιβλιογραφία έγιναν πολλές προσπάθειες προς αυτήν την κατεύθυνση. Ο Wildasin (1989) προσπάθησε να ποσοτικοποιήσει τις ανεπάρκειες που οφείλονται στον φορολογικό ανταγωνισμό μέσω ενός μοντέλου που

προέρχεται από το βασικό μοντέλο. Έδειξε ότι η τάση της μη παροχής δημόσιων αγαθών μπορεί να αντισταθμιστεί με την παροχή επιδοτήσεων για κάθε δικαιοδοσία από τις αρχές που βρίσκονται σε υψηλότερο επίπεδο διακυβέρνησης (Davies & Eckel, 2010).

Ο Wildasin εκτιμά ότι στις Ηνωμένες Πολιτείες, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το τρέχον σύστημα μεταφοράς προϋπολογισμού, η επιδότηση που απαιτείται είναι σημαντική, περίπου 40%, και το σωρευτικό κόστος της απώλειας αποτελεσματικότητας λόγω της μη βέλτιστης τοπικής δημόσιας παροχής είναι της τάξης του 8% των συνολικών δημόσιων δαπανών. Ωστόσο, εάν ληφθεί υπόψη το σύστημα μεταφοράς προϋπολογισμού, αυτές οι εκτιμήσεις μειώνονται σημαντικά: το απαιτούμενο επίπεδο επιδοτήσεων είναι 10%, με συνολικό κόστος απώλειας αποτελεσματικότητας στην κατανομή δημοσίων πόρων μόνο 0,6% των συνολικών κρατικών δαπανών. Σε μια πιο πρόσφατη μελέτη, ο Parry (2003) έκανε μια ανάλυση που υπολόγισε τον σωρευτικό αντίκτυπο των διαφόρων οικονομικών επιπτώσεων του φορολογικού ανταγωνισμού. Διαπίστωσε ότι οι απώλειες κοινωνικής πρόνοιας που οφείλονται στον φορολογικό ανταγωνισμό είναι αρκετά μέτριες, λιγότερο από το 3% όλων των φόρων κεφαλαίου ή 0,15% - 0,45% του ΑΕΠ. Αυτό το αποτέλεσμα ισχύει αν υποθεθεί ότι οι δημόσιοι υπάλληλοι ενδιαφέρονται μόνο για την ευημερία των πολιτών. Επιπλέον, λαμβάνοντας υπόψη τη δυνατότητα των κυβερνήσεων να υιοθετήσουν μια συμπεριφορά «Leviathan», αυτά τα αποτελέσματα μπορούν εύκολα να μετατραπούν σε θετικά αποτελέσματα (Gilardi & Wasserfallen, 2016).

Σε μια προσπάθεια ποσοτικοποίησης των πιθανών οφελών της διαδικασίας εναρμόνισης των φόρων σε επίπεδο ΕΕ, ο Sørensen (2001) ανέπτυξε ένα μοντέλο και έδειξε ότι ο όγκος των δημόσιων υπηρεσιών κάθε χώρας δεν θα μειωθεί, αλλά θα μειώσει τις δημόσιες δαπάνες για αναδιανομή. Έτσι, η Sørensen προσομοίωσε διάφορους τύπους συνεργασίας μεταξύ κυβερνήσεων, όπως ο συντονισμός των φορολογικών πολιτικών, εφαρμόζει έναν ελάχιστο φορολογικό συντελεστή επί του εισοδήματος κεφαλαίου ή ακόμη και την πλήρη εναρμόνιση των εταιρικών φόρων εισοδήματος. Τα αποτελέσματα αυτών των μορφών συνεργασίας μεταξύ κυβερνήσεων, που εκφράστηκαν με την απόκτηση πλούτου, αποδείχθηκαν θετικά, αλλά το μέγεθός τους ήταν εξαιρετικά μικρό, της τάξης του 0,16 έως 0,35% του ΑΕΠ. Επιπλέον, η χαμηλότερη κινητικότητα κεφαλαίων μεταξύ της ΕΕ και του υπόλοιπου κόσμου οδηγεί σε αυτά τα αποτελέσματα. Εάν, ωστόσο, θεωρηθεί η τέλεια κινητικότητα κεφαλαίων σε παγκόσμιο επίπεδο, το κέρδος που προκύπτει από τον συντονισμό των δημοσιονομικών πολιτικών στην

Ευρωπαϊκή Ένωση θα μειωθεί σημαντικά, έως το 0,075% του ΑΕΠ. Έδειξε επίσης ότι η υψηλή ετερογένεια των προτιμήσεων μεταξύ των κρατών σχετικά με τον βαθμό αναδιανομής του εισοδήματος, τις διαφορές στην παραγωγικότητα και το μερίδιο των περιουσιακών στοιχείων που ανήκουν σε αλλοδαπούς θα επηρέαζε σημαντικά την κατανομή αυτών των παροχών. Έτσι, η φορολογική εναρμόνιση αναμένεται να αντιμετωπίσει έντονη πολιτική αντιπολίτευση λόγω της άνισης κατανομής των οφελών που θα προκύψουν (Blöchliger & Campos, 2011).

3.1.3. Μέτρα αποτροπής

Οι σημερινές προτάσεις στοχεύουν σε μια συντονισμένη πανευρωπαϊκή απάντηση στην φοροαποφυγή των εταιρειών, σύμφωνα με τα παγκόσμια πρότυπα που ανέπτυξε ο ΟΟΣΑ το περασμένο φθινόπωρο.

Απαιτούνται νέοι κανόνες για την ευθυγράμμιση των φορολογικών νόμων και στις 28 χώρες της ΕΕ προκειμένου να καταπολεμηθούν αποτελεσματικά και αποτελεσματικά οι επιθετικές φορολογικές πρακτικές από μεγάλες εταιρείες (Zodrow, 2010).

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή άνοιξε σήμερα ένα νέο κεφάλαιο στην εκστρατεία της για δίκαιη, αποτελεσματική και φιλική προς την ανάπτυξη φορολογία στην ΕΕ με νέες προτάσεις για την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής των εταιρειών. Το πακέτο κατά της φοροαποφυγής καλεί τα κράτη μέλη να λάβουν ισχυρότερη και πιο συντονισμένη στάση έναντι των εταιρειών που επιδιώκουν να αποφύγουν την καταβολή του δίκαιου μεριδίου φόρου τους και να εφαρμόσουν τα διεθνή πρότυπα κατά της διάβρωσης της βάσης και της μετατόπισης κερδών.

Τα βασικά χαρακτηριστικά των νέων προτάσεων περιλαμβάνουν:

- νομικά δεσμευτικά μέτρα για τον αποκλεισμό των πιο κοινών μεθόδων που χρησιμοποιούν οι εταιρείες για την αποφυγή καταβολής φόρου ·
- σύσταση προς τα κράτη μέλη σχετικά με τον τρόπο πρόληψης της κατάχρησης φορολογικών συνθηκών

- πρόταση για τα κράτη μέλη να ανταλλάσσουν φορολογικές πληροφορίες σχετικά με πολυεθνικές που δραστηριοποιούνται στην ΕΕ ·
- δράσεις για την προώθηση της φορολογικής χρηστής διακυβέρνησης διεθνώς ·
- μια νέα διαδικασία της ΕΕ για την καταχώριση τρίτων χωρών που αρνούνται να παίξουν δίκαια (Altshuler & Goodspeed, 2015).

Συλλογικά, αυτά τα μέτρα θα παρεμποδίσουν τον επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό, θα ενισχύσουν τη διαφάνεια μεταξύ των κρατών μελών και θα διασφαλίσουν δικαιότερο ανταγωνισμό για όλες τις επιχειρήσεις στην ενιαία αγορά.

3.2. Φορολογική εναρμόνιση

3.2.1. Έννοια

Στη δεκαετία του 1960 δύο συστήματα έμμεσης φορολογίας εφαρμόστηκαν στην Ευρώπη. Η Γαλλία ήταν το μοναδικό κράτος που εφάρμοζε το φορολογικό σύστημα προστιθέμενης αξίας και όλα τα άλλα κράτη μέλη εφάρμοζαν σωρευτικό καταρράκτη φορολογικό σύστημα του φόρου κύκλου εργασιών. Σύμφωνα με αυτό το φορολογικό σύστημα (σε αντίθεση με τον φόρο προστιθέμενης αξίας) ο φόρος επιβάλλεται επί του ακαθάριστου ποσού (όχι προστιθέμενης αξίας) της παραγωγής σε κάθε στάδιο παραγωγής. Το σωρευτικό καταρράκτη φορολογικό σύστημα του φόρου κύκλου εργασιών δεν είναι σε θέση να διασφαλίσει τη φορολογική ουδετερότητα - η φορολογική επιβάρυνση μπορεί να επηρεαστεί από το εύρος της κάθετης ή οριζόντιας ολοκλήρωσης - μπορεί να προκαλέσει στρεβλώσεις του οικονομικού ανταγωνισμού. Λαμβάνοντας υπόψη τα προαναφερθέντα, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή αποφάσισε, ότι το μόνο σύστημα που μπορεί να διασφαλίσει τη φορολογική ουδετερότητα και δεν θα παραμόρφωσε τον ανταγωνισμό της αγοράς, είναι το σύστημα φορολογίας προστιθέμενης αξίας (Keen & Konrad, 2013).

Το σύστημα φορολογίας προστιθέμενης αξίας επιτρέπει δύο πιθανές αρχές φορολογίας. Πρώτα από αυτά είναι η αρχή του προορισμού σύμφωνα με την οποία τα αγαθά και οι

υπηρεσίες φορολογούνται στην κατάσταση κατανάλωσης. Αυτό το σύστημα απαιτεί την οικονομική συνεργασία γιατί διαφορετικά θα μπορούσε να παραμορφώσει τον ανταγωνισμό της αγοράς. Εν μέρει από τον λόγο της διπλής φορολογίας (στην περίπτωση εμπορευμάτων που παραδίδονται από το κράτος που εφαρμόζει την αρχή της καταγωγής - στην κατάσταση παράδοσης, τα αγαθά θα φορολογούνται για δεύτερη φορά σύμφωνα με την αρχή του προορισμού) και εν μέρει από τον λόγο επηρεάζοντας την ανταγωνιστικότητα (στην περίπτωση που οι χώρες εφαρμόζουν διαφορετικούς φορολογικούς συντελεστές). Από αυτόν τον λόγο, η πλειονότητα των χωρών που εφαρμόζουν την αρχή του προορισμού, απαλλάσσουν τις εξαγωγές από τη φορολογία και αντιστρόφως φορολογούν τις εισαγωγές για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας. Η δεύτερη αρχή είναι η αρχή της καταγωγής - στο πλαίσιο αυτού του καθεστώτος, τα αγαθά και οι υπηρεσίες φορολογούνται στη χώρα παραγωγής τους. Φυσικά, αυτή η αρχή προϋποθέτει τους ενοποιημένους φορολογικούς συντελεστές επειδή οι διαφορές στους φορολογικούς συντελεστές μπορούν να παραμορφώσουν τον ανταγωνισμό της αγοράς. Η πρώτη φάση της εναρμόνισης στην ΕΕ αφιερώθηκε στην εφαρμογή του ενιαίου συστήματος έμμεσης φορολογίας. Χωρίς την εναρμόνιση αυτού του συστήματος, η δημιουργία της εσωτερικής αγοράς δεν θα ήταν δυνατή, διότι τα διαφορετικά συστήματα έμμεσης φορολογίας θα μπορούσαν να παραμορφώσουν τον ανταγωνισμό της αγοράς στην εσωτερική αγορά (Blöchliger & Campos, 2011).

Η προσπάθεια εναρμόνισης των έμμεσων φόρων είναι εμφανής από την αρχή της διαδικασίας οικονομικής ολοκλήρωσης στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Η προτεινόμενη εναρμόνιση έπρεπε να πραγματοποιηθεί σε δύο στάδια. Στην πρώτη φάση, το σωρευτικό καταρράκτη φορολογικό σύστημα του φόρου κύκλου εργασιών έπρεπε να αντικατασταθεί από το μη σωρευτικό σύστημα. Στη δεύτερη φάση έπρεπε να ακολουθηθεί η αντικατάσταση αυτού του συστήματος από το ενιαίο σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας. Όλα αυτά τα βήματα εκτελούσαν σε σχέση με τη δημιουργία της εσωτερικής αγοράς, διότι η λειτουργία της ήταν από την αρχή ο αρχικός στόχος της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (Genschel & Schwarz, 2011).

3.2.2. Η περίπτωση της ΕΕ

Η φορολογική εναρμόνιση αντιπροσωπεύει τη διαδικασία σύγκλισης του φορολογικού συστήματος βάσει ενός κοινού συνόλου κανόνων. Ως αποσπάσματα, μπορούν να προσδιοριστούν τρεις κύριες φάσεις κατά τη διαδικασία εναρμόνισης (η διαδικασία εναρμόνισης δεν πρέπει απαραίτητα να έχει περάσει και τα τρία στάδια - μπορεί να ολοκληρωθεί με την εναρμόνιση των φορολογικών βάσεων, για παράδειγμα). Πρώτον, πρέπει να επιλεγεί ο φόρος που πρόκειται να εναρμονιστεί. Δεύτερον, πραγματοποιείται η εναρμόνιση της φορολογικής βάσης και για τελευταία φορά ο φορολογικός συντελεστής εναρμονίζεται. Επιπλέον, μπορούν να καθοριστούν ορισμένα επίπεδα εναρμόνισης των φόρων (Becker & Fuest, 2011):

- διαφορετικοί φόροι σε όλες τις πολιτείες
- μέρος των φόρων είναι κοινά, ορισμένοι από τους φόρους είναι εθνικοί - μερική εναρμόνιση
- ίδιοι φόροι σε όλες τις χώρες

Το επίπεδο φορολογικής εναρμόνισης, όταν υπάρχουν διαφορετικοί φόροι σε όλα τα κράτη, μπορεί να διαιρεθεί περαιτέρω στην κατάσταση, όταν δεν υπάρχει φορολογική εναρμόνιση (δηλαδή δεν υπάρχουν συμβάσεις διπλής φορολογίας και καμία συνεργασία σε διοικητικό επίπεδο) και στην κατάσταση, όταν υπάρχει είναι ελαφρά εναρμόνιση (δηλαδή υπάρχουν συμβάσεις διπλής φορολογίας και συνεργασία σε διοικητικό επίπεδο). Όταν ισχύουν οι ίδιοι φόροι σε όλες τις χώρες, ενδέχεται να προκύψουν οι ακόλουθες καταστάσεις (Janeba & Wilson, 2011):

- διαφορετικές φορολογικές βάσεις - ονομαστική εναρμόνιση
- εναρμονισμένες φορολογικές βάσεις - εδώ μπορούν να προσδιοριστούν άλλα δύο επίπεδα:
- διαφορετικοί φορολογικοί συντελεστές - εναρμόνιση των φορολογικών βάσεων
- ίδιοι φορολογικοί συντελεστές - συνολική φορολογική εναρμόνιση.

Η συνολική φορολογική εναρμόνιση ορίζεται από τη φορολογική θεωρία ως αποτέλεσμα της διαρθρωτικής εναρμόνισης (δηλαδή της εναρμόνισης της δομής των φόρων) και της εναρμόνισης των φορολογικών συντελεστών. Η φορολογική εναρμόνιση μπορεί επίσης να γίνει κατανοητή ως η διαδικασία (τα εργαλεία για την επίτευξη του επιλεγμένου στόχου) και το αποτέλεσμα (εναρμόνιση της ίδιας της φορολογικής νομοθεσίας) μαζί (Rixen, 2011). Η συνθήκη ΕΚ στα άρθρα 93 και 94 θεωρεί ως στόχο της διαδικασίας εναρμόνισης τη δημιουργία και την ομαλή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Εάν θεωρήσουμε τη φορολογική εναρμόνιση ως εργαλείο για την ομαλή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς, τότε μπορούμε να διαιρέσουμε περαιτέρω τη φορολογική εναρμόνιση σε θετικά και αρνητικά. Η θετική φορολογική εναρμόνιση αντιπροσωπεύει τη διαδικασία σύγκλισης των εθνικών φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών της ΕΕ με την εφαρμογή οδηγιών, κανονισμών και άλλων νομοθετικών εργαλείων (Egger, et al. 2010).

Το αποτέλεσμα της θετικής εναρμόνισης είναι οι ίδιοι κανόνες σε όλα τα κράτη μέλη. Αντιθέτως, η αρνητική εναρμόνιση είναι αποτέλεσμα της δραστηριότητας του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου (εφεξής "ΔΕΚ"). Η αρνητική φορολογική εναρμόνιση δεν μπορεί να θεωρηθεί ως πραγματική εναρμόνιση, διότι δεν παρέχει το σύνολο των κοινών κανόνων, δεσμευτικό για όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ. Η νομολογία του ΔΕΚ είναι δεσμευτική για τα μέρη που εμπλέκονται στην υπόθεση. Η νομολογία του ΔΕΚ δεν περιλαμβάνει τα μέσα αποκατάστασης. Αυτός είναι ο λόγος για τον οποίο το αποτέλεσμα της αρνητικής φορολογικής εναρμόνισης δεν μπορεί να είναι η κατάσταση όπου θα υπάρχουν οι ίδιοι κανόνες σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ. Όσον αφορά την πραγματική εξέλιξη στον τομέα της φορολογικής εναρμόνισης, η εναρμόνιση μπορεί να διαιρεθεί περαιτέρω σε άμεση και έμμεση. Η εναρμόνιση των άμεσων φόρων νοείται ως η κλασική διαδικασία εναρμόνισης, η οποία προσπαθεί να εναρμονίσει τους κανονισμούς απευθείας μέσω φορολογικών οδηγιών. Αντιθέτως, η εναρμόνιση των έμμεσων φόρων νοείται ως η προσπάθεια επίτευξης της εναρμόνισης ορισμένων φορολογικών κανονισμών μέσω της εναρμόνισης διαφορετικών τομέων δικαίου - για παράδειγμα εμπορικού δικαίου ή εταιρικού δικαίου. Προς το παρόν, η κατάσταση είναι σαφώς ορατή στον τομέα της φορολογίας των εταιρειών. Εάν εξετάσουμε τον ορισμό της φορολογικής εναρμόνισης μόνο ως διαδικασία στην ΕΕ, τότε η φορολογική εναρμόνιση μπορεί να νοηθεί ως ο μηχανισμός, ο οποίος επιτρέπει την άρση των

φορολογικών κανονισμών που δημιουργούν εμπόδια στην ομαλή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς ή που στρεβλώνουν τον ανταγωνισμό την εσωτερική αγορά (Keen & Konrad, 2013).

Ο στόχος της εναρμόνισης των φόρων στην Ευρωπαϊκή Ένωση δεν είναι να επιτευχθεί ένα ενοποιημένο φορολογικό σύστημα, αλλά η σύγκλιση και η προσέγγιση των φορολογικών συστημάτων.

Ειδικές διατάξεις σχετικά με τη φορολογία ορίζονται στα άρθρα 110 έως 113 της Συνθήκης για τη λειτουργία της ΕΕ (ΣΛΕΕ). Ο κύριος στόχος της φορολογικής πολιτικής της ΕΕ είναι η ομαλή λειτουργία της ενιαίας αγοράς της, δηλαδή η διασφάλιση ότι τα άτομα και οι επιχειρήσεις δεν πρέπει να αντιμετωπίσουν εμπόδια που σχετίζονται με τη διασυνοριακή οικονομική δραστηριότητα (Altshuler & Goodspeed, 2015).

Μπορούν επίσης να υιοθετηθούν φορολογικά μέτρα σε επίπεδο ΕΕ για τη στήριξη των περιβαλλοντικών και ενεργειακών πολιτικών (άρθρα 192 και 194 αντίστοιχα της ΣΛΕΕ).

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δεν θεωρεί ότι η γενική εναρμόνιση των φορολογικών συστημάτων των χωρών της ΕΕ είναι απαραίτητη στο βαθμό που δεν εμποδίζεται η εγκαθίδρυση και η λειτουργία της εσωτερικής αγοράς · οι χώρες πρέπει να είναι σε θέση να επιλέξουν ποιο θεωρούν ως το πιο κατάλληλο σύστημα για τις ίδιες.

Σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας, θα πρέπει να υπάρχει δράση μόνο σε επίπεδο ΕΕ όπου η δράση σε επίπεδο μεμονωμένης χώρας δεν αποδίδει αποτελεσματική λύση, αλλά μπορεί να επιτευχθεί καλύτερα σε επίπεδο ΕΕ (Janeba & Osterloh, 2012).

Οι προσπάθειες εναρμόνισης της ΕΕ επικεντρώνονται κατά κύριο λόγο στη νομοθεσία για τους φόρους που επιβάλλονται σε αγαθά και υπηρεσίες (έμμεσοι φόροι, όπως ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), ειδικοί φόροι κατανάλωσης που επιβάλλονται σε ενεργειακά προϊόντα, ηλεκτρική ενέργεια, αλκοόλ και βιομηχανοποιημένος καπνός) παρά στους φόρους εισοδήματος ή κέρδους (άμεσοι φόροι) (Blumkin, et al. 2015).

Για πολλούς, η ιδέα ότι η στενότερη οικονομική ολοκλήρωση θα απαιτήσει εναρμόνιση των φόρων είναι αναμφισβήτητη. Στην Ευρώπη, οι υποστηρικτές αυτής της άποψης υποστηρίζουν ότι η αποτυχία ευθυγράμμισης της φορολογίας, ιδίως της φορολογίας

κεφαλαίου, θα οδηγήσει σε καταστροφικό ανταγωνισμό μεταξύ χωρών που τελικά θα υπονομεύσουν τα γενναιόδωρα συστήματα ευημερίας της Ευρώπης. Αυτό το σενάριο «κούρσα προς τα κάτω» υποστηρίζεται από την άποψη ότι, αν και τα άλλα πράγματα είναι ίσα, οι παραγωγοί θα μετακινηθούν σε οποιαδήποτε χώρα έχει τους χαμηλότερους φόρους. Σε μια συνάντηση μεσημεριανού γεύματος που πραγματοποιήθηκε στο Λονδίνο στις 13 Φεβρουαρίου 2001, ο Richard Baldwin αμφισβήτησε την άποψη αυτή, υποστηρίζοντας ότι η φορολογική εναρμόνιση δεν είναι μόνο περιττή αλλά και δυνητικά επιζήμια.

Ο Baldwin υποστήριξε ότι η συμπερίληψη των δυνάμεων συσσώματωσης στην ανάλυση οδηγεί σε συμπεράσματα πολύ πιο λεπτή από μια απλή «κούρσα προς τα κάτω». Σε αυτήν την εναλλακτική κοσμοθεωρία, σημείωσε ότι οι χώρες με γενναιόδωρα κράτη πρόνοιας που πληρώνονται από υψηλούς φορολογικούς συντελεστές τείνουν να είναι χώρες που ήταν πλούσιες για σχετικά μεγάλο χρονικό διάστημα. Αυτές οι χώρες προσφέρουν κεφαλαιουχικά πλεονεκτήματα όπως μια εξαιρετική υποδομή, καθιερωμένες βάσεις πελατών και προμηθευτών, συσσωρευμένη εμπειρία και καλά εκπαιδευμένο εργατικό δυναμικό. Εν ολίγοις, οι πλούσιες χώρες είναι μια ελκυστική τοποθεσία παραγωγής επειδή είναι πλούσιες. Εντός ορισμένων ορίων, αυτό επιτρέπει στις πλούσιες χώρες να διατηρούν τους κινητούς συντελεστές παραγωγής ακόμα και επιβάλλοντας υψηλότερους φορολογικούς συντελεστές από τις φτωχότερες χώρες. Υπάρχουν όρια, ωστόσο: εάν ο φορολογικός συντελεστής αυξηθεί πολύ, τα αποτελέσματα θα μπορούσαν να είναι καταστροφικά. Όχι μόνο το κεφάλαιο θα μετακινηθεί στο εξωτερικό, αλλά επειδή το ίδιο το κίνημα υπονομεύει την ελκυστικότητα της πλούσιας περιοχής, η μετεγκατάσταση μπορεί να είναι τεράστια και μη αναστρέψιμη. Αυτή η εναλλακτική παγκόσμια άποψη, που ονομάζεται «οικονομική άποψη γεωγραφίας», οδηγεί σε ριζικά διαφορετικά συμπεράσματα σχετικά με την επιθυμία φορολογικής εναρμόνισης από την παραδοσιακή «άποψη φορολογικού ανταγωνισμού». Για να ξεκινήσει η παρουσίασή του, ο Baldwin παρουσίασε το σκεπτικό πίσω από το παραδοσιακό παράδειγμα και εξέτασε πώς αντιμετώπισε τον εμπειρικό έλεγχο.

Το μεγαλύτερο μέρος της βιβλιογραφίας για τον φορολογικό ανταγωνισμό ξεκινά από τις παραδοχές ενός νεοκλασικού κόσμου στον οποίο το κεφάλαιο ρέει ομαλά και αντιμετωπίζει μειωμένες αποδόσεις. Στη συνέχεια, μια ελαφρώς υψηλότερη απόδοση

κεφαλαίου σε μια χώρα προσελκύει μόνο λίγο περισσότερο κεφάλαιο. Οι κυβερνήσεις υποτίθεται ότι επιλέγουν τους φορολογικούς συντελεστές τους ώστε να προσελκύσουν μια φορολογική βάση. Κατά τη διαδικασία της αυξημένης οικονομικής ολοκλήρωσης (που ορίζεται από το χαμηλότερο εμπορικό κόστος), το κεφάλαιο γίνεται όλο και πιο περιορισμένο και οι χώρες αρχίζουν να ανταγωνίζονται για να το προσελκύσουν μειώνοντας τους φορολογικούς συντελεστές τους. Η μείωση των φορολογικών συντελεστών μπορεί να μην είναι απαραίτητος κακός, αλλά μπορεί να φτάσει σε ένα σημείο όπου μια χώρα αναγκάζεται να παρέχει έναν δημόσιο τομέα μικρότερο από ό, τι άλλως θα επιθυμούσαν οι πολίτες της.

Σε αυτό το πλαίσιο, η φορολογική εναρμόνιση, ή πράγματι οποιοσδήποτε τρόπος περιορισμού του φορολογικού ανταγωνισμού, φαίνεται μια απολύτως λογική πρόταση: ο φορολογικός ανταγωνισμός έχει παράγει μόνο μη βέλτιστους φορολογικούς συντελεστές. Καμία κυβέρνηση δεν μπορεί να χρεώσει φόρους που θα της επέτρεπαν να παρέχει το επίπεδο εξυπηρέτησης που θα ήθελαν οι πολίτες της, αλλά επειδή η μείωση της φορολογίας ταιριάζει από όλα τα έθνη, κανένα έθνος δεν αποκτά φορολογικό πλεονέκτημα. Μια συμφωνία φορολογικής εναρμόνισης μεταξύ των κυβερνήσεων φαίνεται να μοιάζει με καρτέλ καθορισμού τιμών μεταξύ επιχειρήσεων (δηλαδή πολύ ελκυστική για όλα τα μέρη που διαπραγματεύονται). Αυτό όμως δεν ταιριάζει με τα γεγονότα. Ο Baldwin σημείωσε ότι οι ευρωπαϊκοί εμπορικοί φραγμοί (και οι φραγμοί στην κινητικότητα κεφαλαίων) μειώθηκαν σχεδόν συνεχώς από τη δεκαετία του 1950. Επομένως, εάν η παραδοσιακή άποψη του φορολογικού ανταγωνισμού ήταν σωστή, τότε οι χώρες της ΕΕ θα έπρεπε να είχαν ήδη βιώσει κάποιο βαθμό φορολογικού ανταγωνισμού, και αναμένεται μείωση των φορολογικών συντελεστών.

Αναλύοντας αυτό το ερώτημα, ο Baldwin είχε χωρίσει την Ευρώπη σε δύο μέρη: έναν προηγμένο «πυρήνα» που επωφελείται από τις οικονομίες συσσωμάτωσης που συνδέονται με το να είναι ένα καθιερωμένο κέντρο και μια «περιφέρεια» που δεν το κάνει. Συνδέει αυτούς τους δύο ιδανικούς τύπους με συγκεκριμένες χώρες: τη Μπενελούξ, τη Γαλλία, τη Γερμανία και την Ιταλία με τον πυρήνα, και την Ελλάδα, την Πορτογαλία, την Ισπανία και την Ιρλανδία με την περιφέρεια. Είναι αμέσως προφανές ότι δεν έχει γίνει τίποτα σαν «κούρσα προς τα κάτω». Καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου στην οποία η ευρωπαϊκή ολοκλήρωση αυξανόταν σταθερά, ο μέσος φορολογικός συντελεστής αυξήθηκε.

Σε καμία περίπτωση δεν ήταν ομοιόμορφα η ενοποίηση που οδήγησε σε μείωση των φορολογικών διαφορών. Οι φορολογικοί συντελεστές ήταν πάντα υψηλότεροι στον πυρήνα από ό, τι στην περιφέρεια, και το χάσμα μεταξύ τους διευρύνθηκε μέχρι τα τέλη της δεκαετίας του 1970. Προφανώς, η αυξανόμενη ολοκλήρωση της Ευρώπης τις δεκαετίες μετά τη Συνθήκη της Ρώμης δεν έκανε τα βασικά έθνη να αισθάνονται πιο περιορισμένα από τον φορολογικό ανταγωνισμό από τα κράτη με χαμηλό μισθό. Από τα τέλη της δεκαετίας του 1970, η διαφορά μεταξύ των βασικών και περιφερειακών φορολογικών συντελεστών έχει μειωθεί, δημιουργώντας ένα φορολογικό κενό. Ωστόσο, αυτή η μείωση περιορίστηκε στην αντίθετη κατεύθυνση με αυτήν που προβλέπει η άποψη του φορολογικού ανταγωνισμού: αντί για «κούρσα προς τα κάτω», οι χώρες της ΕΕ φαίνεται ότι συμμετείχαν σε έναν αγώνα στην κορυφή. Ο Baldwin επανέλαβε αυτήν την άσκηση με τις ίδιες χώρες για φορολογικούς συντελεστές για κινητά κεφάλαια (δηλαδή συντελεστές φόρου εταιρειών) Αυτό ζωγράφησε μια ευρέως παρόμοια εικόνα.

Με την υποστήριξη της «νέας οικονομικής γεωγραφίας», η άποψη της οικονομικής γεωγραφίας δίνει έμφαση στην αυτοενισχυόμενη φύση της σταθερής τοποθεσίας λαμβάνοντας πλήρως υπόψη τη σημασία τόσο των δεσμών προς τα πίσω (δηλαδή κοντά σε προμηθευτές) όσο και των συνδέσμων προς τα εμπρός (δηλαδή κοντά σε πελάτες). Με απλά λόγια, η χωρική συγκέντρωση ενθαρρύνει τη χωρική συγκέντρωση. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα μια πολύ άνιση κατανομή της οικονομικής δραστηριότητας, με τη βιομηχανία και τους τομείς υπηρεσιών υψηλού επιπέδου να συγκεντρώνονται. Η κυκλικότητα της δύναμης συσσωμάτωσης σημαίνει ότι το κεφάλαιο είναι άμορφο - δηλ. Παρατηρείται μικρή μετεγκατάσταση κεφαλαίου για το μεγαλύτερο μέρος του χρόνου, αλλά όταν ένα συγκεκριμένο κατώφλι περνά το κεφάλαιο κινείται ξαφνικά σε μεγάλες ποσότητες. Και η ισχύς της δύναμης συσσωμάτωσης εξαρτάται από τον βαθμό οικονομικής ολοκλήρωσης: σε πολύ χαμηλά επίπεδα οικονομικής ολοκλήρωσης (δηλ. Υψηλοί εμπορικοί φραγμοί) η συσσωμάτωση δεν είναι εφικτή. σε πολύ υψηλά επίπεδα ενοποίησης δεν απαιτείται. ενώ σε ενδιάμεσα επίπεδα ο συσσωμάτωση είναι απαραίτητος και εφικτός. Αυτοί οι παράγοντες υποδηλώνουν ότι η ισχύς της δύναμης συσσωμάτωσης αρχικά αυξάνεται με τον βαθμό οικονομικής ολοκλήρωσης και στη συνέχεια πέφτει αφού φτάσει σε ένα ενδιάμεσο επίπεδο. Το Σχήμα 2 απεικονίζει αυτήν τη σχέση σε σχήμα καμπάνας. Μεταφέροντας αυτά τα επιχειρήματα στο πλαίσιο της Ευρώπης, ο Baldwin ευθυγράμμισε την άποψη της οικονομικής γεωγραφίας με την

εξέλιξη των φορολογικών συντελεστών στην ΕΕ όπως φαίνεται στο Σχήμα 1. Μέχρι το τέλος της δεκαετίας του 1970, μειώνοντας τα εμπορικά εμπόδια αύξησαν τις δυνάμεις συσσωμάτωσης, και αυτό επέτρεψε στα βασικά έθνη να αυξήσουν τους φορολογικούς συντελεστές τους ταχύτερα από τα έθνη της περιφέρειας. Πιο πρόσφατα, το πλεονέκτημα της ύπαρξης στον πυρήνα έχει διαβρωθεί. Οι φτηνές μεταφορές, οι επικοινωνίες και η ελευθέρωση κατέστησαν λιγότερο σημαντικό να βρίσκεται σε μια χωρική συγκέντρωση της βιομηχανίας. Σε απάντηση, οι βασικές κυβερνήσεις μείωσαν το ρυθμό με τον οποίο αύξησαν τη φορολογική επιβάρυνση. Ταυτόχρονα, η ελευθέρωση αύξησε επίσης τα εισοδήματα στην περιφέρεια, αναγκάζοντας τους πολίτες τους να απαιτούν καλύτερες, ακριβότερες δημόσιες υπηρεσίες, ενώ ταυτόχρονα ενισχύουν την ικανότητά τους να πληρώνουν υψηλότερους φορολογικούς λογαριασμούς. Σε απάντηση, οι περιφερειακές κυβερνήσεις αύξησαν τους φορολογικούς συντελεστές τους.

Ο Baldwin θεώρησε τον φορολογικό ανταγωνισμό στο πλαίσιο αυτής της εναλλακτικής κοσμοθεωρίας. Όπως στην παραδοσιακή περίπτωση, οι κυβερνήσεις καθορίζουν τους φορολογικούς συντελεστές τους ώστε να προσελκύσουν μια φορολογική βάση. Ωστόσο, ενώ στη συμβατική άποψη η κίνηση του κεφαλαίου είναι ομαλή, στην οικονομική γεωγραφική άποψη είναι άμορφη. Κατά συνέπεια, ο φορολογικός ανταγωνισμός με το εφάπαξ κεφάλαιο είναι μια κατάσταση νικητής, καθώς μια χώρα με υψηλό βαθμό συσσωμάτωσης μπορεί πάντα να κερδίσει εάν ορίσει τα ποσοστά της αρκετά χαμηλά. Για παράδειγμα, οι βασικές χώρες ξεκινούν με πολλούς κλάδους και εξειδικευμένους τομείς υπηρεσιών. Οι περιφερειακές χώρες ξεκινούν με λίγα. Κατ' αρχήν, οι χώρες της περιφέρειας θα μπορούσαν να προσπαθήσουν να δελεάσουν τις βιομηχανικές βάσεις του πυρήνα επιβάλλοντας χαμηλούς φόρους. Αλλά επειδή ο πυρήνας έχει πλεονέκτημα συσσωμάτωσης, ακόμη και μηδενικός φορολογικός συντελεστής στην περιφέρεια μπορεί να μην είναι αρκετός για να παρακινήσει τις επιχειρήσεις να κινηθούν. Επιπλέον, ο πυρήνας μπορεί να αντιμετωπίσει σχεδόν κάθε πρόκληση μείωσης των φόρων μειώνοντας τους συντελεστές, οπότε οποιαδήποτε πρόκληση είναι τελικά μάταιη. Επομένως, οι περιφερειακές χώρες είναι πιθανό να εγκαταλείψουν τις προσπάθειές τους να ανταγωνίζονται από κοινού με τον κλάδο του πυρήνα, επιλέγοντας αντ' αυτού να καθορίσουν τους φορολογικούς συντελεστές τους σε κριτήρια που δεν σχετίζονται με τον φορολογικό ανταγωνισμό.

Ως εκ τούτου, ο φορολογικός ανταγωνισμός σε αυτήν την κοσμοθεωρία είναι πολύ μονόπλευρη υπόθεση. Η πιθανότητα φορολογικού ανταγωνισμού από την περιφέρεια ενοχλεί συνεχώς τις βασικές κυβερνήσεις, αλλά δεδομένου ότι οι χώρες της περιφέρειας γνωρίζουν ότι είναι απίθανο να κερδίσουν μόνο τους φορολογικούς συντελεστές, οι φορολογικοί συντελεστές της περιφέρειας δεν περιορίζονται από τον φορολογικό ανταγωνισμό. Στη συνέχεια, η περιφέρεια καθόρισε τους φορολογικούς συντελεστές τους κυρίως με γνώμονα τις εγχώριες ανησυχίες. Ωστόσο, ο πυρήνας περιορίζεται στο ότι θέτουν τα ποσοστά τους αρκετά χαμηλά, ώστε η περιφέρεια να μην είναι ελκυστική να μειώσουν τους φόρους τους για να κλέψουν τον οικισμό. Θα ήταν λοιπόν ευεργετική η φορολογική εναρμόνιση στην περίπτωση της οικονομικής γεωγραφίας;

Ο Baldwin υποστήριξε ότι ο πιο φυσικός τρόπος για την εναρμόνιση των φόρων στην Ευρώπη θα ήταν να «χωρίσουμε τη διαφορά» - δηλαδή να συγκλίνουμε τον κοινό συντελεστή που είναι κάπου μεταξύ των υψηλών βασικών συντελεστών και των χαμηλών ποσοστών περιφέρειας. Αυτό θα συνεπαγόταν τα βασικά έθνη να μειώσουν τα ποσοστά τους και τα έθνη της περιφέρειας να αυξήσουν τα δικά τους και θα διατηρούσαν το πρότυπο πυρήνα-περιφέρειας της θέσης της βιομηχανίας. Εξάλλου, με τους ίδιους φορολογικούς συντελεστές, οι επιχειρήσεις θα συνεχίσουν να προτιμούν να συγκεντρώνονται εκεί όπου άλλες εταιρείες είναι ήδη συγκεντρωμένες. Πράγματι, η εναρμόνιση «one-fits-all» μπορεί ακόμη και να επιδεινώσει τη διανομή της βιομηχανίας, δεδομένου ότι θα εξουδετερώσει το φορολογικό πλεονέκτημα της περιφέρειας για οικονομικές δραστηριότητες που δεν υπόκεινται σε δυνάμεις συσσωμάτωσης.

Δεδομένου αυτού, τα υψηλότερα ποσοστά θα ήταν αναμφίβολα άσχημα για την περιφέρεια. Οι αρχικά χαμηλότεροι συντελεστές τους επιλέχθηκαν ελεύθερα, έτσι ένα σύστημα που τους ανάγκασε να αυξήσουν τους φόρους χωρίς να επηρεάσει την τοποθεσία της βιομηχανίας δεν θα είχε νόημα. Ομοίως, ο πυρήνας (που ενοχλείται συνεχώς από τον πιθανό φορολογικό ανταγωνισμό) ενδιαφέρεται μόνο για αύξηση των συντελεστών. Ένα σχέδιο που τους ανάγκασε να μειώσουν τους φόρους, και επομένως την ποιότητα των δημόσιων υπηρεσιών, θα ήταν μια κίνηση προς τη λάθος κατεύθυνση. Μια φορολογική εναρμόνιση διαχωρισμού θα έκανε τις χώρες να επιδεινωθούν. Είναι λοιπόν η καλύτερη πολιτική για να μην κάνετε τίποτα; Όχι - η πολιτική μπορεί να βελτιωθεί στην τρέχουσα ισορροπία. Ο Baldwin επισήμανε ένα σχέδιο που φάνηκε να προσφέρει κέρδη σε όλες τις χώρες: ένα κατώτατο φορολογικό συντελεστή

τοποθετημένο ακριβώς κάτω από τον αρχικό συντελεστή της περιοχής χαμηλού φόρου. Από την κατασκευή, αυτό δεν θα επηρέαζε την περιοχή χαμηλού φόρου (δεδομένου ότι έχει ήδη επιλέξει ποσοστό πάνω από το κατώτατο όριο). Ωστόσο, αποκλείει το ενδεχόμενο η περιφέρεια να συμμετέχει σε φορολογικό ανταγωνισμό. Μόλις ο πυρήνας γνωρίζει ότι δεν μπορεί να ξεκινήσει ένας φορολογικός πόλεμος, μπορεί να αυξήσει κάπως τους συντελεστές του, επειδή η ίδια η πιθανότητα η περιφέρεια να μειώσει τους φόρους επηρεάζει το ποσοστό που χρεώνει ο πυρήνας. Συγκεκριμένα, ο πυρήνας πρέπει να ορίσει έναν ρυθμό που να είναι αρκετά χαμηλός ώστε η περιφέρεια να μην θέλει να ανταγωνιστεί τον πυρήνα. Όταν αυτό είναι ένα φορολογικό όριο που αποκλείει τον ανταγωνισμό, ο πυρήνας μπορεί να ορίσει το ποσοστό του πιο κοντά στο κοινωνικό βέλτιστο επίπεδο.

3.2.3. Βέλτιστη φορολογική περιοχή

Η θεωρία της βέλτιστης φορολογίας είναι η μελέτη του σχεδιασμού και της εφαρμογής ενός φόρου που μεγιστοποιεί τη λειτουργία κοινωνικής πρόνοιας που υπόκειται σε οικονομικούς περιορισμούς. Η συνάρτηση κοινωνικής πρόνοιας που χρησιμοποιείται είναι συνήθως μια συνάρτηση των υπηρεσιών κοινής ωφέλειας των ατόμων, συνήθως μια μορφή χρηστικής λειτουργίας, έτσι το φορολογικό σύστημα επιλέγεται για τη μεγιστοποίηση του συνόλου των μεμονωμένων υπηρεσιών κοινής ωφέλειας. Απαιτούνται φορολογικά έσοδα για τη χρηματοδότηση της παροχής δημόσιων αγαθών και άλλων κυβερνητικών υπηρεσιών, καθώς και για αναδιανομή από πλούσιους σε φτωχούς. Ωστόσο, οι περισσότεροι φόροι στρεβλώνουν την ατομική συμπεριφορά, επειδή η δραστηριότητα που φορολογείται γίνεται σχετικά λιγότερο επιθυμητή. Για παράδειγμα, οι φόροι επί του εισοδήματος εργασίας μειώνουν το κίνητρο για εργασία. Το πρόβλημα βελτιστοποίησης περιλαμβάνει την ελαχιστοποίηση των στρεβλώσεων που προκαλούνται από τη φορολογία, ενώ παράλληλα επιτυγχάνονται τα επιθυμητά επίπεδα αναδιανομής και εσόδων. Ορισμένοι φόροι πιστεύεται ότι είναι λιγότερο στρεβλωτικοί, όπως οι εφάπαξ φόροι (όπου τα άτομα δεν μπορούν να αλλάξουν τη συμπεριφορά τους για να μειώσουν τη φορολογική τους επιβάρυνση) και οι φόροι όπου

η κατανάλωση αγαθού στην αγορά είναι αναποτελεσματική και ένας φόρος φέρνει την κατανάλωση πιο κοντά στην αποτελεσματική επίπεδο (Lyytikäinen, 2012).

Η δημιουργία επαρκούς ποσού εσόδων για τη χρηματοδότηση της κυβέρνησης είναι αναμφισβήτητα ο πιο σημαντικός σκοπός του φορολογικού συστήματος. Η θεωρία της βέλτιστης φορολογίας επιχειρεί να αντλήσει το σύστημα φορολογίας που θα επιτύχει την επιθυμητή κατανομή εσόδων και εσόδων με τη λιγότερη αναποτελεσματικότητα - δηλαδή, που παρεμβαίνει λιγότερο με τους συμμετέχοντες στην αγορά που κάνουν βέλτιστες ανταλλαγές - οικονομικές συναλλαγές Pareto που κάνουν τα δύο μέρη καλύτερα.

Οι οικονομίες της ελεύθερης αγοράς χρησιμοποιούν τιμές για να κατανέμουν πόρους για να παράγουν τα προϊόντα που η κοινωνία θέλει περισσότερο. Εάν η ζήτηση υπερβεί την προσφορά, η τιμή θα αυξηθεί καθώς όσοι θέλουν το προϊόν ανταγωνίζονται περισσότερο το αγοράζουν. Η υψηλή τιμή ωθεί τους παραγωγούς να κάνουν περισσότερα, έως ότου η προσφορά είναι επαρκής για να καλύψει τη ζήτηση και η τιμή να μειωθεί. Εάν η προσφορά υπερβαίνει τη ζήτηση, η τιμή πέφτει καθώς οι παραγωγοί προσπαθούν να παρακινήσουν περισσότερους ανθρώπους να αγοράσουν το προϊόν. Οι χαμηλές τιμές στη συνέχεια ωθούν τους παραγωγούς να κάνουν κάτι άλλο, που οι καταναλωτές θέλουν περισσότερα (Egger & Raff, 2015).

Εάν, ωστόσο, η κυβέρνηση επιβάλει φόρο, η τιμή που καταβάλλει ο καταναλωτής είναι διαφορετική από την τιμή που λαμβάνει ο παραγωγός, επειδή η κυβέρνηση παίρνει τη περικοπή της. Εάν η ζήτηση είναι ανελαστική - εάν οι καταναλωτές θα πληρώσουν ό, τι πρέπει για να πάρουν το προϊόν σε οποιαδήποτε τιμή, οι καταναλωτές θα πληρώσουν το φόρο και η κυβέρνηση θα καταβάλει κάποια από τα οφέλη της από τη συναλλαγή (και ελπίζουμε ότι θα προσφέρει χρήσιμες υπηρεσίες όπως η δημόσια εκπαίδευση σε αντάλλαγμα). Εάν η προσφορά είναι ανελαστική - οι παραγωγοί θα πουλήσουν το ίδιο ποσό ανεξάρτητα από την τιμή - οι παραγωγοί θα πληρώσουν το φόρο και η κυβέρνηση θα λάβει μέρος των οφελών τους από τη συναλλαγή. Σημειώστε ότι δεν έχει σημασία ποια πλευρά γράφει πραγματικά τον έλεγχο της κυβέρνησης, η τιμή της αγοράς θα προσαρμοστεί σε αντιστάθμιση (Egger & Raff, 2015).

Ωστόσο, εάν τόσο η προσφορά όσο και η ζήτηση είναι ελαστικές - οι παραγωγοί θα κάνουν λιγότερα σε χαμηλότερη τιμή και οι καταναλωτές θα αγοράσουν λιγότερα σε

υψηλότερη τιμή - τότε η ποσότητα ισορροπίας θα μειωθεί. Μπορεί να υπάρχει ένας καταναλωτής πρόθυμος να αγοράσει σε μια τιμή για την οποία ένας παραγωγός είναι πρόθυμος να πουλήσει, αλλά αυτή η βέλτιστη συναλλαγή του Pareto δεν συμβαίνει επειδή κανένας δεν είναι πρόθυμος να πληρώσει την περικοπή της κυβέρνησης. Στη συνέχεια, ο καταναλωτής αγοράζει κάτι λιγότερο επιθυμητό και ο παραγωγός κάνει κάτι λιγότερο κερδοφόρο (ή απλά παράγει λιγότερα και απολαμβάνει περισσότερο ελεύθερο χρόνο), έτσι ώστε η οικονομία να μην παράγει πλέον τον βέλτιστο συνδυασμό προϊόντων. Επιπλέον, η πώληση δεν πραγματοποιείται, επομένως η κυβέρνηση δεν εισπράττει ποτέ τα έσοδα που ήταν ο λόγος για τη στρέβλωση. Αυτή είναι η απώλεια βάρους - η κυβέρνηση δεν έχει απλώς μειώσει τα οφέλη από την ανταλλαγή, έχει καταστρέψει αυτά τα οφέλη και για τα τρία. Αυτά είναι τα αποτελέσματα που οι βέλτιστοι φορολογικοί θεωρητικοί προσπαθούν να αποφύγουν (Gilardi & Wasserfallen, 2016).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΠΑΡΑΔΕΙΣΟΙ

4.1. Εισαγωγή

Η χρήση του φορολογικού παράδεισου στη σύγχρονη εποχή έχει υποστεί αρκετές φάσεις ανάπτυξης, ιδιαίτερα μετά τον Δεύτερο Παγκόσμιο Πόλεμο. Το «Tax Haven» αναφέρεται συνήθως στην αποφυγή της προσωπικής φορολογίας, μεταξύ της δεκαετίας του 1920 και της δεκαετίας του 1950. Συχνά, ο όρος χρησιμοποιείται για να σημαίνει «χώρες στις οποίες ένα άτομο θα μπορούσε να αποσυρθεί και να μειώσει το φόρο μετά τη συνταξιοδότησή του». Μετά την δεκαετία του 1950, ωστόσο, οι εταιρικές οντότητες όλο και περισσότερο άρχισαν να χρησιμοποιούν φορολογικούς παραδείσους για να μειώσουν τις παγκόσμιες φορολογικές υποχρεώσεις τους (Altshuler & Goodspeed, 2015).

Αυτή η στρατηγική για τη μείωση του φόρου εταιρειών εξαρτάται συνήθως από μια υφιστάμενη συνθήκη για την αποφυγή της διπλής φορολογίας μεταξύ μιας μικρής δικαιοδοσίας (μία με χαμηλή φορολογική υποχρέωση) και μιας μεγαλύτερης δικαιοδοσίας (μία με υψηλή φορολογική επιβάρυνση την οποία θα υπόκειτο διαφορετικά η εταιρεία). Για να επωφεληθούν από τη συνθήκη για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και, ως εκ τούτου, να πληρώνουν τους φόρους με τον χαμηλότερο συντελεστή, οι εταιρείες θα διαμόρφωναν την ιδιοκτησία της εταιρείας μέσω της μικρότερης δικαιοδοσίας (Keen & Konrad, 2013).

Κατά ειρωνικό τρόπο, το Ηνωμένο Βασίλειο ήταν πιθανότατα πιο υπεύθυνο για τον πολλαπλασιασμό των φορολογικών παραδείσων από οποιοδήποτε άλλο έθνος, το οποίο στα τέλη της δεκαετίας του 1960 και σε όλη τη δεκαετία του '70 ενθάρρυνε πολλά από τα εξαρτώμενα εδάφη του και σύντομα να είναι ανεξάρτητα μικρο-έθνη, ώστε να είναι λιγότερο εξαρτημένοι από την Whitehall για οικονομική βοήθεια. Αυτό ήταν, ταυτόχρονα, όταν το έθνος κάτω από την Εργατική κυβέρνηση στα τέλη της δεκαετίας του 1960, καθιέρωσε ένα ανώτατο οριακό φορολογικό συντελεστή που μέχρι τώρα ήταν

πρωτοφανής. (Κάτι που ο σημερινός Γάλλος πρόεδρος φαίνεται να είναι πολύ πρόθυμος να αντιγράψει με ένα ανώτατο οριακό επιτόκιο κατά 75% στους "υπερ-πλούσιους" του).

Η πλειοψηφία των φορολογικών παραδείσων, από τις αρχές της δεκαετίας του 1980 μέχρι και τα μέσα της δεκαετίας του '80, μετέβαλε το στόχο της νομοθεσίας τους για την ανάπτυξη εταιρικών μέσων τα οποία «υποθηκεύθηκαν» και απαλλάσσονταν από την τοπική φορολογία (στις περισσότερες περιπτώσεις δεν μπορούσαν να διαπραγματευτούν σε τοπικό επίπεδο). Αυτά τα οχήματα συνήθως αναφέρονται ως «απαλλασσόμενες εταιρείες» ή «διεθνείς εμπορικές επιχειρήσεις» (IBC's) (Keen & Konrad, 2013).

Οι σύγχρονοι φορολογικοί παράδεισοι δεν πρέπει να είναι χωριστές χώρες. Οι Ηνωμένες Πολιτείες είδαν την πτήση των επιχειρήσεων και των κεφαλαίων από τα υψηλά φορολογικά, κράτη υψηλής ρύθμισης όπως η Καλιφόρνια, το Ιλινόις και η Νέα Υόρκη σε χαμηλές φορολογικές καταστάσεις όπως το Τέξας και η Φλόριντα. Τα τελευταία κράτη χρησιμοποιούν έξυπνα τη φορολογική πολιτική για να δημιουργήσουν τη βιομηχανία, να δημιουργήσουν θέσεις εργασίας και, ειρωνεία, να αυξήσουν τα φορολογικά έσοδα εις βάρος των πρώτων (Zodrow, 2010).

4.2. Φορολογικοί Παράδεισοι

Ο φορολογικός παράδεισος είναι μια δικαιοδοσία που έχει χαμηλό φορολογικό συντελεστή ή δεν επιβάλλει φόρο, καθώς προσφέρει κάποιο βαθμό μυστικότητας. Οι ορισμοί ποικίλλουν. ορισμένοι ορισμοί επικεντρώνονται αποκλειστικά στον φόρο: για παράδειγμα, ένα ευρέως αναφερόμενο ακαδημαϊκό έγγραφο περιγράφει έναν φορολογικό παράδεισο ως δικαιοδοσία όπου συγκεκριμένοι φόροι, όπως ένας φόρος κληρονομιάς ή φόρος εισοδήματος, εισπράττονται με χαμηλό συντελεστή ή καθόλου. Ωστόσο, άλλοι ορισμοί αναφέρονται σε κράτος, χώρα ή έδαφος που διατηρεί ένα σύστημα οικονομικού απορρήτου, το οποίο επιτρέπει σε αλλοδαπούς να αποκρύπτουν περιουσιακά στοιχεία ή έσοδα για να αποφύγουν ή να μειώσουν τους φόρους στην εγχώρια δικαιοδοσία τους. Η "δικαιοδοσία της μυστικότητας" χρησιμοποιείται μερικές φορές ως εναλλακτική λύση ως προς το "φορολογικό καταφύγιο" για να υπογραμμιστεί

το στοιχείο της μυστικότητας και ένας δείκτης χρηματοπιστωτικής εμπιστοσύνης κατατάσσει τις δικαιοδοσίες ανάλογα με το μέγεθος και το απόρρητό τους (Devereux & Loretz, 2012).

Τα κέρδη από το εισόδημα που προέρχεται από ακίνητη περιουσία (δηλαδή από την εκμίσθωση περιουσίας που ανήκει σε υπεράκτια δικαιοδοσία) μπορούν επίσης να εξαλειφθούν με αυτό τον τρόπο. Εάν οι φόροι (εάν υπάρχουν) καταβάλλονται στη δικαιοδοσία του φορολογικού καταφυγίου, οι εταιρείες μπορούν να αποφύγουν τους φόρους στην οικεία δικαιοδοσία τους επειδή ο φόρος είχε ήδη καταβληθεί στη δικαιοδοσία χαμηλότερου φορολογικού συντελεστή. Ορισμένοι φόροι (όπως ο φόρος κληρονομιάς στην ακίνητη περιουσία, ο ΦΠΑ επί της αρχικής τιμής αγοράς του ακινήτου ή ο φόρος μεταβίβασης, οι ετήσιοι φόροι ακίνητης ιδιοκτησίας και οι δημοτικοί φόροι ακίνητης περιουσίας) δεν μπορούν να αποφευχθούν ή να μειωθούν, δεδομένου ότι εισπράττονται από την χώρα της ακίνητης περιουσίας στην οποία βρίσκεται το ακίνητο και, ως εκ τούτου, πρέπει να καταβάλλεται ακριβώς όπως και κάθε άλλος κάτοικος της χώρας αυτής. Το μόνο που μπορεί να γίνει είναι να πάρει μια χώρα που έχει τα μικρότερα τέλη σε αυτούς τους φόρους (ή ακόμα και καθόλου τέτοιους φόρους) πριν αγοράσει οποιαδήποτε ακίνητη περιουσία (Jacobs, et al. 2010).

Τα άτομα ή οι νομικές οντότητες μπορούν να ιδρύσουν θυγατρικές εταιρείες ή να μεταφερθούν σε περιοχές με μειωμένο ή μη φορολογικό επίπεδο σε σχέση με την τυπική διεθνή φορολογία. Αυτό δημιουργεί μια κατάσταση φορολογικού ανταγωνισμού μεταξύ των δικαιοδοσιών. Διαφορετικές δικαιοδοσίες μπορεί να είναι παραδείγματα για διαφορετικούς τύπους φόρων και για διαφορετικές κατηγορίες ατόμων ή εταιρειών. Οι κυρίαρχες δικαιοδοσίες ή τα αυτοδιοικούμενα εδάφη βάσει του διεθνούς δικαίου έχουν την εξουσία να θεσπίζουν φορολογικούς νόμους που επηρεάζουν τα εδάφη τους, εκτός εάν περιορίζονται από προηγούμενες διεθνείς συνθήκες (Altshuler & Goodspeed, 2015).

Το Εθνικό Γραφείο Οικονομικών Ερευνών των ΗΠΑ πρότεινε ότι περίπου το 15% των χωρών του κόσμου είναι φορολογικοί παράδεισοι, οι χώρες αυτές τείνουν να είναι μικρές και εύπορες και ότι οι καλύτερα κυβερνημένες και ρυθμιζόμενες χώρες είναι πιθανότερο να γίνουν φορολογικοί παράδεισοι. πιθανότερο να είναι επιτυχείς εάν γίνουν φορολογικοί παράδεισοι.

- Ελβετία
- Το Λουξεμβούργο - πρωτίστως ένας φορολογικός παράδεισος απορροής

Άλλες κυρίαρχες χώρες που έχουν τόσο χαμηλό φορολογικό συντελεστή και χαλαρή ρύθμιση ότι μπορούν να θεωρηθούν ως ημι-φορολογικοί παράδεισοι είναι:

- Ολλανδία - κυρίως ένας φορολογικός παράδεισος αγωγών. Επίσης, η Ολλανδία δεν έχει άμεσο φόρο επί των δικαιωμάτων.
- Ιρλανδία.
- Ηνωμένες Πολιτείες - ευνοούνται για το φορολογικό της απόρρητο

Οι υποεθνικές δικαιοδοσίες που συνήθως χαρακτηρίζονται ως φορολογικοί παράδεισοι περιλαμβάνουν:

- Τζέρσεϊ (Ηνωμένο Βασίλειο)
- Νήσος Μαν (Ηνωμένο Βασίλειο)
- Βρετανικά Υπερπόντια Εδάφη
- Βερμούδες
- Βρετανικές Παρθένες Νήσοι
- Νήσοι Καίμαν
- Γιβραλτάρ
- Ντελαγουέρ (Ηνωμένες Πολιτείες)
 - Πουέρτο Ρίκο (Ηνωμένες Πολιτείες) (Gilardi & Wasserfallen, 2016).

Ορισμένοι φορολογικοί παράδεισοι, συμπεριλαμβανομένων ορισμένων από αυτούς που αναφέρονται παραπάνω, επιβάλλουν φόρο εισοδήματος καθώς και άλλους φόρους, όπως φόρο κεφαλαιουχικών κερδών, φόρο κληρονομιάς κ.ο.κ. Τα κριτήρια που διακρίνουν έναν φορολογούμενο από έναν μη φορολογούμενο μπορούν να περιλαμβάνουν την υπηκοότητα και την κατοικία και την πηγή εισοδήματος. Για παράδειγμα, στις Ηνωμένες Πολιτείες οι αλλοδαποί μη κάτοικοι δεν χρεώνουν διάφορους φόρους, συμπεριλαμβανομένου του φόρου εισοδήματος επί των τόκων στις τραπεζικές καταθέσεις των ΗΠΑ από φόρο εισοδήματος. δεδομένου ότι η κυβέρνηση Κλίντον, το IRS πρότεινε τη συλλογή πληροφοριών σχετικά με αυτούς τους καταθέτες για να μοιραστούν με τις χώρες καταγωγής τους ως κανονισμό. οι κανονισμοί αυτοί ολοκληρώθηκαν τελικά τον Απρίλιο του 2012 (Lyytikäinen, 2012).

Τον Σεπτέμβριο του 2013, ο Βρετανός πρωθυπουργός Ντέιβιντ Κάμερον δήλωσε: "Δεν νομίζω ότι είναι πλέον δίκαιο να αναφερθώ σε οποιοδήποτε από τα Υπερπόντια Εδάφη ή τις Αποικίες του Στέμματος ως φορολογικούς παραδείσους. Έχουν αναλάβει δράση για να εξασφαλίσουν δίκαιες και ανοικτές φορολογικές αρχές "Είναι πολύ σημαντικό να επικεντρωθεί τώρα η προσοχή μας στα εδάφη και τις χώρες που είναι πραγματικά φορολογικοί παράδεισοι". Οι παρατηρήσεις του Cameron ερμηνεύτηκαν ως άμεση αναφορά στο Jersey, Guernsey, Isle of Man, στις Βρετανικές Παρθένες Νήσους και στις Νήσους Κέιμαν και ακολούθησαν μια περίοδο διαπραγματεύσεων με τα εν λόγω (και άλλα) βρετανικά εδάφη κατά τα οποία οι εν λόγω δικαιοδοσίες είχαν προβεί σε ορισμένες παραχωρήσεις σχετικά με τη φορολογική διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών (Altshuler & Goodspeed, 2015).

Για να αποφευχθεί ο φορολογικός ανταγωνισμός, πολλές υψηλές φορολογικές δικαιοδοσίες έχουν θεσπίσει νομοθεσία για την αντιμετώπιση των δυνατοτήτων φοροαποφυγής που προσφέρουν φοροαποφυγή. Γενικά, μια τέτοια νομοθεσία τείνει να λειτουργεί με έναν από τους πέντε τρόπους:

1. Η κατανομή του εισοδήματος και των κερδών της εταιρείας ή της εμπιστοσύνης στον φορολογικό παράδεισο σε έναν φορολογούμενο στη δικαιοδοσία υψηλού φόρου σε αναδυόμενη βάση. Η νομοθεσία περί ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρίας είναι ένα παράδειγμα αυτού.
2. Οι κανόνες τιμολόγησης των μεταφορών, η τυποποίηση των οποίων έχει συμβάλει σημαντικά στην έκδοση των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ.
3. Περιορισμοί της δυνατότητας έκπτωσης ή επιβολής παρακράτησης φόρου στην πηγή όταν οι πληρωμές πραγματοποιούνται σε παραλήπτες ανοικτής θάλασσας.
4. Φορολόγηση των εισπράξεων από την οντότητα στον φορολογικό παράδεισο, μερικές φορές ενισχυμένη με πλασματικούς τόκους που αντανάκλουν το στοιχείο της αναβολής πληρωμής. Ο φόρος παρακράτησης της ΕΕ είναι ίσως το καλύτερο παράδειγμα αυτού.
5. Τέλη εξόδου ή φορολόγηση μη πραγματοποιηθέντων κεφαλαιουχικών κερδών όταν ένα άτομο, ένα trust ή μια εταιρεία μεταναστεύουν (Genschel & Schwarz, 2012).

Ωστόσο, πολλές δικαιοδοσίες χρησιμοποιούν αυστηρότερους κανόνες. Για παράδειγμα, στη Γαλλία οι κανονισμοί για τους τίτλους είναι τέτοιοι που δεν είναι δυνατή η έκδοση ενός δημόσιου ομολόγου μέσω μιας εταιρείας που έχει συσταθεί σε ένα φορολογικό παράδεισο.

Επίσης, γίνεται ολοένα και πιο δημοφιλής η "εξαναγκαστική αποκάλυψη" των συστημάτων φοροδιαφυγής. Σε γενικές γραμμές, οι αρχές των φορολογικών αρχών υποχρεώνουν τους φορολογικούς συμβούλους να αποκαλύπτουν λεπτομέρειες για το σύστημα, έτσι ώστε τα κενά να μπορούν να κλείσουν κατά τη διάρκεια του επόμενου φορολογικού έτους, συνήθως με μία από τις πέντε μεθόδους που αναφέρονται παραπάνω. Παρόλο που δεν απευθύνονται ειδικά σε φορολογικούς παραδείσους, δεδομένου ότι τόσα συστήματα φοροδιαφυγής συνεπάγονται τη χρήση υπεράκτιων δομών, το αποτέλεσμα είναι σχεδόν το ίδιο (Overesch & Rincke, 2011).

Η καταπολέμηση της φοροαποφυγής έλαβε χώρα το 2010/2011, καθώς οι μη κυβερνητικοί οργανισμοί και οι πολιτικοί στις ηγετικές οικονομίες αναζητούσαν τρόπους για τη μείωση της φοροαποφυγής, η οποία διαδραματίζει ρόλο στην επιβολή αντιλαϊκών περικοπών στα κοινωνικά και στρατιωτικά προγράμματα. Το Φόρουμ των Διεθνών Χρηματοπιστωτικών Κέντρων (IFC Forum), μια εμπορική οργάνωση για τις εταιρείες που βρίσκονται στα βρετανικά υπερπόντια εδάφη και στις εξαρτήσεις του Crown, έχει ζητήσει ισόρροπη συζήτηση σχετικά με το θέμα της φοροαποφυγής και την κατανόηση του ρόλου που έχει η φορολογική ουδετερότητα των μικρών διεθνών τα χρηματοπιστωτικά κέντρα παίζουν στην παγκόσμια οικονομία (Blumkin, et al. 2015).

4.3. Τα Panama Papers

Τα έγγραφα του Παναμά είναι 11.5 εκατομμύρια διαρροή έγγραφα που αναφέρουν λεπτομερώς τις οικονομικές και πληρεξούσιου-πελάτη πληροφορίες για περισσότερες από 214.488 υπεράκτιες οντότητες. Τα έγγραφα, κάποια από τα οποία χρονολογούνται στη δεκαετία του 1970, δημιουργήθηκαν από το παναμαίο δικηγορικό γραφείο και τον πάροχο υπηρεσιών Mossack Fonseca και διαρρήχθηκαν το 2015 από μια ανώνυμη πηγή.

Τα έγγραφα περιέχουν προσωπικές οικονομικές πληροφορίες σχετικά με πλούσιους ιδιώτες και δημόσιους αξιωματούχους που είχαν προηγουμένως παραμείνει ιδιωτικοί. Ενώ οι υπεράκτιες επιχειρηματικές οντότητες είναι νόμιμες (βλ. Offshore Magic Circle), οι δημοσιογράφοι διαπίστωσαν ότι μερικές από τις εταιρείες κελύφους Mossack Fonseca

χρησιμοποιήθηκαν για παράνομους σκοπούς, συμπεριλαμβανομένης της απάτης, της φοροδιαφυγής και της αποφυγής διεθνών κυρώσεων (Gilardi & Wasserfallen, 2016).

Ο "John Doe" (ονομασία που χρησιμοποιείται για να προσδιορίσει κάποιον άγνωστο άνθρωπο), ο πληροφοριοδότης που διαρρέυσει τα έγγραφα στον γερμανό δημοσιογράφο Bastian Obermayer από την εφημερίδα Süddeutsche Zeitung (SZ), παραμένει ανώνυμος, ακόμη και στους δημοσιογράφους που εργάστηκαν στην έρευνα. "Η ζωή μου κινδυνεύει", τους είπε. Σε μια δήλωση της 6ης Μαΐου, ο John Doe ανέφερε την εισοδηματική ανισότητα ως λόγο της δράσης του και είπε ότι διέρρευσαν τα έγγραφα "απλώς και μόνο επειδή κατάλαβα αρκετά για το περιεχόμενό τους για να συνειδητοποιήσω την κλίμακα των αδικιών που περιέγραψαν". Πρόσθεσε ότι δεν είχε εργαστεί ποτέ σε καμία κυβέρνηση ή υπηρεσία πληροφοριών και εξέφρασε την προθυμία του να βοηθήσει τους εισαγγελείς εάν τους χορηγήθηκε ασυλία από τη δίωξη. Μετά την επαλήθευση της SZ ότι η δήλωση προέρχεται στην πραγματικότητα από την πηγή για τα έγγραφα του Παναμά, η Διεθνής Κοινοπραξία Διερευνητικών Δημοσιογράφων (ICIJ) δημοσίευσε ολόκληρο το έγγραφο στην ιστοσελίδα της (Altshuler & Goodspeed, 2015).

Η SZ ζήτησε βοήθεια από το ICIJ, λόγω του όγκου των δεδομένων. Οι δημοσιογράφοι από 107 οργανισμούς μέσω ενημέρωσης σε 80 χώρες ανέλυσαν έγγραφα που περιγράφουν λεπτομερώς τις λειτουργίες της δικηγορικής εταιρείας. Μετά από περισσότερο από ένα χρόνο ανάλυσης, οι πρώτες ειδήσεις δημοσιεύθηκαν στις 3 Απριλίου 2016, μαζί με 150 από τα ίδια τα έγγραφα. Το έργο αποτελεί σημαντικό ορόσημο στη χρήση εργαλείων λογισμικού δημοσιογραφίας δεδομένων και κινητής συνεργασίας.

Τα έγγραφα μεταγλωττίζονται από τα έγγραφα του Παναμά εξαιτίας της χώρας από την οποία διαρρέουν. Ωστόσο, η κυβέρνηση του Παναμά εξέφρασε έντονες αντιρρήσεις για το όνομα, όπως και άλλες οντότητες στον Παναμά και αλλού. Ορισμένα μέσα ενημέρωσης που καλύπτουν την ιστορία έχουν χρησιμοποιήσει το όνομα "Mossack Fonseca papers" (Keen & Konrad, 2013).

4.4. Καθορισμός μη συνεργάσιμων κρατών στο φορολογικό τομέα, και κρατών με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, στο Ελληνικό Φορολογικό Δίκαιο

Σύμφωνα με το τελευταίο έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, καθορίστηκαν τα κράτη εκείνα στα οποία το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα υπόκειται σε φόρο επί των κερδών ή των εισοδημάτων ή του κεφαλαίου του οποίου ο συντελεστής είναι ίσος ή κατώτερος από το πενήντα τοις εκατό (50%) του συντελεστή φορολογίας νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που θα οφειλόταν σύμφωνα με τις διατάξεις της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας, εάν ήταν φορολογικός κάτοικος ή διατηρούσε μόνιμη εγκατάσταση κατά την έννοια του άρθρου 6 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος στην Ελλάδα.

1	Άγιος Ευστάθιος	St Eustatius
2	Άγιος Μαρίνος	San Marino
3	Αλβανία	Albania
4	Ανδόρα	Andorra
5	Αγκουίλα	Anguilla
6	Βανουάτου	Vanuatu
7	Βερμούδες	Bermuda
8	Βοσνία -Ερζεγοβίνη	Bosnia-Herzegovina
9	Βουλγαρία	Bulgaria
10	Βρετανικές Παρθένι Νήσοι	British Virgin Islands
11	Γιβραλτάρ	Gibraltar
12	Γκέρνσεϋ	Guernsey
13	Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα	United Arab Emirates
14	Ιορδανία	Hashemite Kingdom of Jordan
15	Ιρλανδία	Ireland

16	Κατάρ	Qatar
17	Κόσσοβο	Kosovo
18	Κύπρος	Cyprus
19	Λίχτενσταϊν	Liechtenstein
20	Μακάο	Macau
21	Μαλδίβες	Republic of Maldives
22	Μαυροβούνιο	Montenegro
23	Μολδαβία	Republic of Moldova
24	Μονακό	Monaco
25	Μονσεράτ	Montserrat
26	Μπαχάμες	the Bahamas
27	Μπαχρεϊν	Bahrain
28	Μπελίζ	Belize
29	Μποναίρ	Bonaire
30	Ναουρού	Nauru
31	Νήσοι Κέϋμαν	Cayman Islands
32	Νήσοι Μάρσαλ	Marshall Islands
33	Νήσοι Τέρκς και Κάϊκος	Turks and Caicos
34	Νήσος του Μάν	Isle of Man
35	Ουζμπεκιστάν	Uzbekistan
36	Ομάν	Oman
37	Παραγουάη	Paraguay
38	ΠΓΔΜ	FYROM
39	Σαουδική Αραβία	Saudi Arabia
40	Σεϋχέλλες	Seychelles

41	Σρι - Λάνκα	Sri Lanka
42	Τζέρσεϋ	Jersey
43	Ουγγαρία	Hungary

Τέλος, τα μη συνεργάσιμα κράτη (κράτη ή περιοχές δικαιοδοσίας ή υπερπόντιες χώρες ή εδάφη που τελούν υπό οποιοδήποτε καθεστώς σύνδεσης ή εξάρτησης είναι τα ακόλουθα:

1	Αγία Λουκία	St. Lucia έως 28/02/2017
2	Αντίγκουα και Μπαρμπούντα	Antigua and Barbuda
3	Βανουάτου	Vanuatu
4	Γουατεμάλα	Guatemala έως 30/09/2017
5	Γρενάδα	Grenada
6	Λιβερία	Liberia
7	Λίβανος	Lebanon έως 31/08/2017
8	Μαλαισία	Malaysia έως 30/04/2017
9	Μπαχάμες	Bahamas
10	Μπαχρέιν	Bahrain
11	Μπρουνέι	Brunei
12	Μονακό	Monaco έως 31/03/2017
13	Νήσοι Κούκ	Cook Islands έως 31/08/2017
14	Νήσοι Μάρσαλ	Marhsall Islands έως 31/03/2017
15	Ντομίνικα	Dominica
16	Παναμάς	Panama έως 30/06/2017

17	Παρθένοι Νήσοι ΗΠΑ	US Virgin Islands
18	ΠΓΔΜ	FYROM
19	Φιλιππίνες	Philippines
20	Χόνγκ Κόνγκ	Hong Kong

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΒΑΣΗ ΚΑΙ ΣΥΣΧΕΤΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΜΕ ΤΗΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ

Η ιδέα της εναρμόνισης της φορολογίας των επιχειρήσεων στην εσωτερική αγορά της ΕΕ δεν αποτελεί πρόσφατη εξέλιξη. Αντίθετα, εμφανίζεται ήδη στα έγγραφα πολιτικής της δεκαετίας του 1960. Στις 16 Μαρτίου 2011, η Επιτροπή πρότεινε οδηγία για μια κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών (CCCTB). Η πρόταση είναι μία από τις πρωτοβουλίες REFIT της Επιτροπής. Εκκρεμεί ακόμη στο Συμβούλιο και η Επιτροπή έχει δηλώσει την πρόθεσή της να αποσυρθεί παράλληλα με την επανέναρξη. Η πρόταση αποσκοπεί στη μείωση του διοικητικού φόρτου και στην απλοποίηση της ενιαίας αγοράς για τις επιχειρήσεις στην Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ). Θα επέτρεπε στις εταιρείες να αντιμετωπίσουν την Ένωση ως ενιαία αγορά για τους σκοπούς του φόρου εταιρειών, θα διευκόλυνε τη διασυνοριακή δραστηριότητα για εταιρείες που κατοικούν στην Ένωση και θα προωθούσε τον στόχο να καταστεί η Ένωση μια πιο ανταγωνιστική τοποθεσία για επενδύσεις διεθνώς (Swank, 2016).

Από το 2011, εν μέρει ως αποτέλεσμα της πρόσφατης χρηματοπιστωτικής και οικονομικής κρίσης, έχει καταστεί σαφές στη διεθνή κοινότητα ότι οι ισχύοντες κανόνες για τη φορολογία των εταιρειών δεν ταιριάζουν πλέον στο σύγχρονο πλαίσιο. Τα εταιρικά έσοδα φορολογούνται σε εθνικό επίπεδο, αλλά το οικονομικό περιβάλλον έχει γίνει πιο παγκοσμιοποιημένο, κινητό και ψηφιακό. Τα επιχειρηματικά μοντέλα και οι εταιρικές δομές έχουν γίνει πιο περίπλοκα, καθιστώντας ευκολότερη τη μετατόπιση των κερδών. Δεδομένου ότι σήμερα η προτεραιότητα της Ευρώπης είναι η προώθηση βιώσιμης ανάπτυξης και επενδύσεων σε μια δικαιότερη και καλύτερα ενοποιημένη Ενιαία Αγορά, απαιτείται ένα νέο πλαίσιο για μια δίκαιη και αποτελεσματική φορολογία των εταιρικών κερδών. Στις 17 Ιουνίου 2015, η Επιτροπή δημοσίευσε ένα σχέδιο δράσης για ένα δίκαιο και αποτελεσματικό σύστημα φορολογίας εταιρειών στην Ευρωπαϊκή Ένωση και προσδιόρισε 5 βασικούς τομείς δράσης τους επόμενους μήνες (COM (2015) 302 τελικό). Το Σχέδιο Δράσης, το οποίο έχει τη μορφή Ανακοίνωσης, εξέτασε τις υφιστάμενες φορολογικές πολιτικές των εταιρειών και συμβάλλει στο στόχο της δημιουργίας ενός συστήματος φορολογίας εταιρειών βάσει του οποίου τα κέρδη των επιχειρήσεων φορολογούνται στη δικαιοδοσία όπου δημιουργείται πραγματικά η αξία (Egger & Raff, 2015).

Η επανέναρξη του CCCTB βρίσκεται στην καρδιά του Σχεδίου Δράσης. Παρουσιάζεται ως μια γενική πρωτοβουλία που θα μπορούσε να είναι ένα εξαιρετικά αποτελεσματικό εργαλείο για την επίτευξη των στόχων της δικαιότερης και αποτελεσματικότερης φορολογίας. Χαρακτηρίζεται ως το κύριο εργαλείο για την καταπολέμηση του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού, αποδίδοντας εισόδημα όπου δημιουργείται η αξία. Επιπλέον, το σύστημα CCCTB περιλαμβάνει κανόνες που καλύπτουν ορισμένα από τα βασικά στοιχεία δράσης της πρωτοβουλίας του ΟΟΣΑ για τη διάβρωση βάσης και τη μετατόπιση κερδών (BEPS). Η παρούσα πρωτοβουλία βασίζεται σε πρόσφατα υιοθετημένες φορολογικές πρωτοβουλίες, όπως οι αναθεωρήσεις της Οδηγίας Μητρικών-Θυγατρικών (2014 και 2015) και τις επεκτείνει στο CCCTB, το οποίο καλύπτει ένα πολύ μεγαλύτερο πεδίο εφαρμογής της νομοθεσίας (Altshuler & Goodspeed, 2015).

Παρόλο που οι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στο εμπόριο στην Ευρώπη βλέπουν την ΕΕ ως ενιαία αγορά από οικονομική και στρατηγική άποψη πωλήσεων, πρέπει να συμμορφώνονται με έως και 28 διαφορετικά συστήματα φορολογίας εταιρειών. Αυτή είναι μια δυσκίνητη διαδικασία, τόσο χρονοδιάγραμμα όσο και οικονομικά, η οποία εκτρέπει την προσπάθεια από την κύρια ώθηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Οι ισχύοντες κανόνες τιμολόγησης μεταφοράς, εκτός από το ότι είναι πολύ ακριβοί στη συμμόρφωση, δεν έχουν αποδειχθεί αποτελεσματικοί στην αντιμετώπιση της μεταβολής των κερδών τις τελευταίες δεκαετίες.

Η απόκλιση των εθνικών κανόνων για τον υπολογισμό της φορολογικής βάσης εταιρειών επέτρεψε την άνθηση του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού κατά την τελευταία δεκαετία, ιδίως όταν δεν συντάσσονται εθνικοί κανόνες για να ληφθεί υπόψη η διασυνοριακή διάσταση των επιχειρήσεων (Blumkin, et al. 2015).

Συγκεκριμένα, οι αναντιστοιχίες που προκύπτουν στην αλληλεπίδραση μεταξύ των διαφορετικών εθνικών κανόνων φορολογίας και φορολογικών συνθηκών στρεβλώνουν την ενιαία αγορά της ΕΕ καθώς δημιουργούν κινδύνους τόσο της διπλής φορολογίας όσο και της διπλής μη φορολογίας, ανάλογα με τα γεγονότα κάθε περίπτωσης. Το μέγεθος του προβλήματος και οι κύριοι οδηγοί εξηγούνται λεπτομερώς στο έγγραφο εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής SWD (2015) 121 τελικό.

Αποδεικνύεται εκεί ότι η ύπαρξη πρακτικών αλλαγής κερδών αποδεικνύεται σε πολλές ακαδημαϊκές και εμπειρικές μελέτες. Αν και ο αντίκτυπος στα συνολικά φορολογικά έσοδα είναι δύσκολο να μετρηθεί, αναμένεται να είναι σημαντικός. Οι εκτιμήσεις για τις Ηνωμένες Πολιτείες βρίσκουν απώλειες εσόδων έως και 25 τοις εκατό των εσόδων CIT, ενώ έρευνα από το ΔΝΤ (2014) που περιλαμβάνει 51 χώρες καταλήγει στο συμπέρασμα ότι "η (μη σταθμισμένη) απώλεια εσόδων αφορά περίπου 5% των τρεχόντων εσόδων CIT - αλλά σχεδόν το 13% σε χώρες εκτός ΟΟΣΑ" (Gilardi & Wasserfallen, 2016).

Οι προϋπολογισμοί των κρατών μελών υπέφεραν σημαντικά από αθέμιτες φορολογικές πρακτικές ανταγωνισμού που έχουν ως αποτέλεσμα τη διάβρωση των εθνικών φορολογικών βάσεων καθώς οι φορολογούμενοι συμμετέχουν σε συστήματα που μετατοπίζουν το εισόδημα σε χαμηλούς συντελεστές υπό επιβλαβή προτιμησιακά φορολογικά καθεστώτα. Συμβαίνει λοιπόν οι φορολογούμενοι να κάνουν χρήση υψηλής ποιότητας δημόσιας υποδομής κατά την άσκηση της εμπορικής τους δραστηριότητας και να παράγουν αξία, ενώ συμβάλλουν πολύ λίγα στον εθνικό προϋπολογισμό αυτών των κρατών μελών. Οι φορολογούμενοι που δεν επωφελούνται από πρακτικές αθέμιτου φορολογικού ανταγωνισμού συχνά βρίσκονται σε μη ανταγωνιστική θέση έναντι εκείνων που ασχολούνται με τη φορολογική μηχανική των υποθέσεων τους. Ο επιθετικός φορολογικός σχεδιασμός επηρεάζει σοβαρά την ανταγωνιστική θέση των ΜΜΕ, οι οποίες συνήθως δεν μπορούν να αντέξουν τα υψηλά τέλη παροχής συμβουλών που συνδέονται με τη συγκέντρωση παγκόσμιων φορολογικά αποδοτικών λύσεων (Swank, 2016).

Τα κράτη μέλη της ΕΕ τείνουν να βιώνουν τις επιπτώσεις του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού με πιο έντονο τρόπο λόγω των εξαιρετικά ολοκληρωμένων δομών της ενιαίας αγοράς. Συγκεκριμένα, οι φορολογούμενοι της ΕΕ μπορούν να κάνουν χρήση της αφορολόγητης μεταχείρισης που παρέχεται από ορισμένες οδηγίες εταιρικής φορολογίας στην ΕΕ (π.χ. χωρίς παρακράτηση φόρου για τις επιλέξιμες πληρωμές δικαιωμάτων στην ΕΕ) προκειμένου να μεγιστοποιηθούν τα φορολογικά οφέλη που απορρέουν από την εκμετάλλευση της αλληλεπίδρασης μεταξύ διαφορετικών εθνικών φορολογικών κανόνων.

Έχοντας πρόσφατα αναδυθεί από μια βαθιά οικονομική και χρηματοπιστωτική κρίση, η Ευρώπη ανακάμπτει σταδιακά. Σε αυτό το πλαίσιο, η Ευρώπη και ο κόσμος, σήμερα,

συχνά τοποθετούν τη δικαιοσύνη στο επίκεντρο των φορολογικών τους πολιτικών. Τώρα, είναι καιρός να δράσουμε ενάντια σε πρακτικές αθέμιτου φορολογικού ανταγωνισμού που είναι εν μέρει υπεύθυνες για την πρόσφατη ύφεση στην οικονομία. Διαφορετικά, κινδυνεύουμε να αντιμετωπίσουμε παρόμοια προβλήματα τα επόμενα χρόνια. Χωρίς επανεξέταση και επανεκκίνηση της πρότασης CCCTB, δεν μπορεί να αναμένεται μικρή πρόοδος και τα προβλήματα θα επιδεινωθούν (Egger & Raff, 2015).

Το Σχέδιο Δράσης απαιτεί μια ανανεωμένη προσέγγιση στην εκκρεμούσα πρόταση. Η προετοιμασία της ανανεωμένης προσέγγισης θα περιλαμβάνει μέτρα για την ενίσχυση της ευρωστίας της πρότασης ενάντια σε επιθετικές πρακτικές φορολογικού σχεδιασμού. Μέχρι το τέλος, η επανεκκίνηση του CCCTB θα γίνει υποχρεωτικό σύστημα, τουλάχιστον για πολυεθνικές. Επιπλέον, σε μια προσπάθεια να επιτευχθούν ταχύτερα αποτελέσματα και να διαχειριστεί καλύτερα μια τόσο μακρά νομοθετική πράξη, η ανανεωμένη προσέγγιση θα αναπτυχθεί σε 2 βήματα. Οι προσπάθειες θα επικεντρωθούν πρώτα στη συμφωνία των κανόνων για μια κοινή φορολογική βάση, και η ενοποίηση θα αφήσει να υιοθετηθεί σε μεταγενέστερο στάδιο. Στην πράξη, η Επιτροπή εξετάζει το ενδεχόμενο να υποβάλει δύο νέες προτάσεις: το πρώτο μέσο θα καθορίσει τις διατάξεις για μια κοινή βάση φορολογίας εταιρειών (CCTB), ενώ η δεύτερη θα προσθέσει τα στοιχεία που σχετίζονται με την ενοποίηση (δηλ. CCCTB) (Altshuler & Goodspeed, 2015).

Παράλληλα με αυτήν την επανέναρξη, η Επιτροπή σκοπεύει να αποσύρει την παρούσα εκκρεμούσα πρόταση. Δεν υπάρχει αμφιβολία ότι ένα ολοκληρωμένο CCCTB θα έκανε σημαντική διαφορά στην ενίσχυση της σχέσης μεταξύ της φορολογίας και της δικαιοδοσίας όπου δημιουργούνται τα κέρδη. Ωστόσο, είναι σαφές ότι θα χρειαστεί χρόνος για να επιτευχθεί συμφωνία για ένα τόσο εκτενές νομοθετικό πλαίσιο. Έχοντας αυτό υπόψη, το σχέδιο δράσης προτείνει στα κράτη μέλη να συνεχίσουν να εργάζονται σε ορισμένες διεθνείς πτυχές της κοινής βάσης που συνδέονται με το έργο του ΟΟΣΑ για τη διάβρωση βάσης και τη μετατόπιση κερδών (BEPS) ενώ βρίσκονται υπό προετοιμασία οι προτάσεις «εκ νέου κυκλοφορίας». Σύμφωνα με το Σχέδιο Δράσης, η συμφωνία μετατροπής αυτών των στοιχείων που σχετίζονται με το BEPS σε νομικά δεσμευτικές διατάξεις θα επιτευχθεί εντός 12 μηνών. Θα εκπονηθεί εκτίμηση επιπτώσεων για την εκτίμηση των επιπτώσεων του CCCTB. Προβλέπεται να βασιστεί και να βελτιώσει την προηγούμενη οικονομική ανάλυση. Λαμβάνοντας υπόψη την

προσέγγιση σε δύο στάδια, η εκτίμηση επιπτώσεων θα αναλύει ειδικότερα το CCTB και το CCCTB, δηλαδή ένα φορολογικό σύστημα εταιρειών χωρίς και με ενοποίηση. Επιπλέον, η ανάλυση θα επεκταθεί ώστε να ληφθούν υπόψη τα αναμενόμενα αποτελέσματα μέσω ορισμένων νέων εξελίξεων, όπως η αντιμετώπιση της προκατάληψης του χρέους στη φορολογία των εταιρειών και η περαιτέρω προώθηση της E & A (Gilardi & Wasserfallen, 2016).

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Για περίπου δέκα χρόνια, καταβάλλονται προσπάθειες για την εναρμόνιση της φορολογίας εισοδήματος από κεφάλαια και τη δημιουργία «θεμιτού» φορολογικού ανταγωνισμού στην ΕΕ. Πρόσφατα, η Επιτροπή της ΕΕ πρότεινε ένα «μοντέλο συνύπαρξης» για τη φορολόγηση των εσόδων από τόκους (Mueller 1998). Αυτό σημαίνει ότι οι χώρες της ΕΕ πρέπει είτε να παρακρατήσουν έναν ελάχιστο φόρο 20% επί των εσόδων από τόκους (συμπεριλαμβανομένων των μηδενικών ομολόγων και των ομολόγων ευρώ) που κερδίζουν οι αλλοδαποί ή να ενημερώσουν τις ξένες φορολογικές αρχές για το εισόδημα από τόκους.

Προφανώς, η πρόταση αποσκοπεί στην ενίσχυση της αρχής της φορολογίας εισοδήματος από τόκους. Η χρήση της αρχής της κατοικίας είναι αποτελεσματική, εάν πραγματικά εφαρμοστεί· θα διατεθούν αποταμιεύσεις - όπως στην περιφέρεια της ΕΕ - χωρίς φορολογικές στρεβλώσεις, διότι τα έσοδα από το εξωτερικό θα φορολογούνται με τον ίδιο τρόπο όπως το εγχώριο εισόδημα. Επιπλέον, η φορολογία εισοδήματος κεφαλαίου είναι επαρκής σε ένα σύστημα συνολικής φορολογίας εισοδήματος. Ωστόσο, η φορολόγηση των εσόδων από τόκους σημαίνει ότι οι αποταμιεύσεις διακρίνονται. Εάν ο φορολογικός συντελεστής των εσόδων από τόκους στην ΕΕ αυξάνεται κατά μέσο όρο ως συνέπεια της εφαρμογής της πρότασης της Επιτροπής, αυξάνεται ακόμη και η έκταση των διακρίσεων. Εν πάση περιπτώσει, η υλοποίηση της πρότασης θα σήμαινε ένα βήμα μακριά από ένα σύστημα φορολόγησης της κατανάλωσης, το οποίο πιθανώς πρέπει να προτιμηθεί από ένα σύστημα βασικής φορολόγησης των εσόδων. Φυσικά, ένας φόρος κατανάλωσης οδηγεί επίσης σε στρεβλώσεις των οικονομικών αποφάσεων, αλλά οι αποταμιευτές δεν τιμωρούνται. Επιπλέον, το κεφάλαιο μπορεί να ρέει στο εξωτερικό επειδή οι φορολογικοί συντελεστές στα έσοδα από τόκους είναι μικρότεροι σε χώρες εκτός ΕΕ από ό, τι στην ΕΕ. Τελικά, τα ιδιωτικά νοικοκυριά θα μεταναστεύσουν ως συνέπεια της επιβαλλόμενης φορολογίας εισοδήματος από τόκους.

Είναι αδιαμφισβήτητο εάν η πρόταση θα αποφασιστεί πραγματικά. η απόφαση πρέπει να ληφθεί ομόφωνα. Το Λουξεμβούργο θέλει να συνδυάσει την απόφαση με μια νέα νομοθεσία σχετικά με τους φόρους επί των μερισμάτων και τη φορολογική όαση. ορισμένες χώρες πιστεύουν ότι το ποσοστό 20 τοις εκατό είναι πολύ υψηλό. Εκτός αυτού, θα υπάρξουν διαμάχες για την κατανομή των πρόσθετων εσόδων που ενδέχεται

να προκύψουν εάν αποφασιστεί το "μοντέλο συνύπαρξης". Επιπλέον, το σύστημα εισαγωγής ελάχιστου παρακρατούμενου φόρου θα δημιουργούσε ένα άλλο πρόβλημα. Κάθε χώρα χωρίς φορολογία ή χαμηλή φορολογία θα μπορούσε να αυξήσει τα έσοδα αυξάνοντας το ποσοστό μέχρι το επίπεδο που επικρατεί στη χώρα διαμονής. η μεμονωμένη αποταμίευση στο εξωτερικό δεν θα χτυπηθεί επειδή ο φόρος θα αντισταθμίστηκε πλήρως στη χώρα κατοικίας. Η πιθανότητα ότι μια τέτοια συνέπεια θα γίνει αποδεκτή από κάθε χώρα φαίνεται να είναι μικρή. Παρεμπιπτόντως, η εκμετάλλευση από άλλες χώρες μπορεί να μειωθεί εάν ο μέσος φορολογικός συντελεστής επί των εσόδων από τόκους αυξήθηκε κατά τη διαδικασία εναρμόνισης.

Δεν υπάρχει κανένας καλός λόγος για εναρμόνιση των φόρων στην Ευρώπη (ή στον κόσμο). Αυτό που είναι απαραίτητο είναι περισσότερη ουδετερότητα των διαφόρων φορολογικών συστημάτων. Οι φορολογικές μεταρρυθμίσεις και οι μειώσεις των φορολογικών συντελεστών είναι πιο πιθανές εάν υπάρχει φορολογικός ανταγωνισμός. Ο ανταγωνισμός είναι ένα κίνητρο για μεταρρυθμίσεις και για αναζήτηση νέων λύσεων παλαιών προβλημάτων. Ο ανταγωνισμός μπορεί να βοηθήσει στην κατάργηση των αναποτελεσματικών στη διαδικασία πολιτικής απόφασης και, συνεπώς, στη μείωση των κυβερνητικών δαπανών. Επομένως, δεν υπάρχει ανάγκη εναρμόνισης των φόρων, αλλά υπάρχει ανάγκη για καλύτερα φορολογικά συστήματα. Για να το πούμε πιο γενικά: "Οι κυβερνήσεις μαθαίνουν από τις αποτυχίες και τις επιτυχίες άλλων πολιτικών. Επομένως, η υποστήριξη του ανταγωνισμού πολιτικής δεν χρειάζεται να βασίζεται στην άποψη ότι η κυβερνητική συμπεριφορά περιγράφεται καλύτερα από το παράδειγμα του Λεβιάθαν.

Με βάση την προηγούμενη ανάλυση, θα υποστηρίξαμε ότι υπάρχει ανάγκη για περαιτέρω φορολογική εναρμόνιση στην Ευρώπη, διότι ο φορολογικός ανταγωνισμός εισάγει στρεβλώσεις στην ενιαία αγορά. Ανεξάρτητα από αυτό το επιχείρημα, η κρίση της ζώνης του ευρώ ξεκίνησε μια συζήτηση σχετικά με τη «δημοσιονομική ικανότητα» ή τον προϋπολογισμό της ζώνης του ευρώ ως απαραίτητο συμπλήρωμα του ενιαίου νομίσματος.

Αυτό εγείρει αμέσως το ζήτημα των πόρων σε αυτόν τον προϋπολογισμό, εξ ου και της φορολογικής συνεργασίας. Τέλος, τα μοντέλα φορολογικού ανταγωνισμού κάνουν σαφή διάκριση μεταξύ «μικρών» χωρών (που λαμβάνουν τις παγκόσμιες μεταβλητές όπως δίνεται) και «μεγάλων» (που έχουν αντίκτυπο στην παγκόσμια οικονομία). Μία

πρόκληση του φορολογικού συντονισμού / συνεργασίας στην ΕΕ θα ήταν η μεταφορά μιας συλλογής «μικρών» χωρών σε έναν «μεγάλο» παράγοντα, ο οποίος θα αύξανε το περιθώριο για τη φορολογική πολιτική.

Ένα ισχυρό αντεπιχείρημα είναι η ανάγκη κάθε χώρας να εκφράσει τις δικές της κοινωνικές προτιμήσεις (προτίμηση για δημόσια έναντι ιδιωτικών αγαθών, προθυμία για αναδιανομή του εισοδήματος) στο φορολογικό της σύστημα. Αν και οι κοινωνικές προτιμήσεις διαφέρουν σε ολόκληρη την ΕΕ, η σύγκλιση των μοτίβων αναδιανομής που απεικονίζονται στο Σχήμα 5 υποδηλώνει ότι το επιχείρημα κοινωνικής προτίμησης μπορεί να έχει γίνει λιγότερο σχετικό τουλάχιστον για τη Δυτική Ευρώπη.

Στη συνέχεια, επικεντρωνόμαστε στη φορολογία των εταιρειών και πιο συγκεκριμένα στη φορολογία των τραπεζών. Ο λόγος είναι οι σαφείς στρεβλώσεις που εξετάστηκαν παραπάνω για τον εταιρικό τομέα και τη δημιουργία της ευρωπαϊκής τραπεζικής ένωσης. Μετά την ταξινόμηση που παρουσιάζεται στην πρώτη ενότητα του εγγράφου, οι συστάσεις μας ισοδυναμούν με την επέκταση της φορολογικής εναρμόνισης στο CIT και την έναρξη μιας πρωτοβουλίας φορολογικής συνεργασίας.

Η φορολογία στην ΕΕ είναι ήδη υψηλή σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα, επομένως οποιαδήποτε συζήτηση για τη φορολογική συνεργασία δεν πρέπει να χρησιμοποιείται για την περαιτέρω αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης. Οι προτάσεις μας στοχεύουν στη διόρθωση υφιστάμενων στρεβλώσεων που δημιουργούνται από τον φορολογικό ανταγωνισμό εντός της ΕΕ, κυρίως για τον εταιρικό τομέα και ειδικότερα για τον τραπεζικό τομέα. Η δημιουργία μιας τραπεζικής ένωσης το καθιστά ένα φυσικό βήμα.

Δεδομένου του υψηλού κοινωνικού κόστους της κρίσης στη ζώνη του ευρώ, μια συζήτηση σχετικά με το πώς οι νικητές της ευρωπαϊκής ολοκλήρωσης (κυρίως οι ειδικευμένοι εργαζόμενοι και οι ιδιοκτήτες κεφαλαίων) θα μπορούσαν να συμβάλουν περαιτέρω στην υποστήριξη των πιο ευάλωτων (π.χ. μέσω χρηματοδότησης μιας ευρωπαϊκής ανεργίας ή / και εργασίας απαιτείται σχέδιο κινητικότητας). Απαιτεί υψηλό βαθμό εθνικής φορολογικής επιβολής καθώς και περαιτέρω διεθνή συνεργασία για την καταπολέμηση της παγκόσμιας φοροδιαφυγής, μεταξύ άλλων μέσω φορολογικών παραδείσων. Αυτή η συζήτηση θα πρέπει επίσης να εξετάσει τη διάρθρωση των δαπανών και την προσαρμογή της, η οποία σε πολλές χώρες αύξησε το χάσμα των γενεών και σε βάρος των επενδύσεων στην εκπαίδευση και την έρευνα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Altshuler, R., & Goodspeed, T. J. (2015). Follow the leader? Evidence on European and US tax competition. *Public Finance Review*, 43(4), 485-504.
- Becker, J., & Fuest, C. (2010). EU regional policy and tax competition. *European Economic Review*, 54(1), 150-161.
- Becker, J., & Fuest, C. (2011). Tax competition—Greenfield investment versus mergers and acquisitions. *Regional Science and Urban Economics*, 41(5), 476-486.
- Bierbrauer, F., Brett, C., & Weymark, J. A. (2013). Strategic nonlinear income tax competition with perfect labor mobility. *Games and Economic Behavior*, 82, 292-311.
- Blöchliger, H., & Campos, J. M. P. (2011). Tax competition between sub-central governments.
- Blumkin, T., Sadka, E., & Shem-Tov, Y. (2015). International tax competition: zero tax rate at the top re-established. *International Tax and Public Finance*, 22(5), 760-776.
- Crowley, G. R., & Sobel, R. S. (2011). Does fiscal decentralization constrain Leviathan? New evidence from local property tax competition. *Public Choice*, 149(1-2), 5.
- Davies, R. B., & Eckel, C. (2010). Tax competition for heterogeneous firms with endogenous entry. *American Economic Journal: Economic Policy*, 2(1), 77-102.
- Devereux, M., & Loretz, S. (2012). What do we know about corporate tax competition?.
- Egger, P., Koethenbueger, M., & Smart, M. (2010). Do fiscal transfers alleviate business tax competition? Evidence from Germany. *Journal of Public Economics*, 94(3-4), 235-246.
- Egger, P., & Raff, H. (2015). Tax rate and tax base competition for foreign direct investment. *International Tax and Public Finance*, 22(5), 777-810.

- Ferrett, B., & Wooton, I. (2010). Tax competition and the international distribution of firm ownership: an invariance result. *International Tax and Public Finance*, 17(5), 518-531.
- Genschel, P., & Schwarz, P. (2011). Tax competition: a literature review. *Socio-economic review*, 9(2), 339-370.
- Genschel, P., & Schwarz, P. (2012). *Tax competition and fiscal democracy* (No. 161). TranState working papers.
- Ghinamo, M., Panteghini, P. M., & Revelli, F. (2010). FDI determination and corporate tax competition in a volatile world. *International Tax and Public Finance*, 17(5), 532-555.
- Gilardi, F., & Wasserfallen, F. (2016). How socialization attenuates tax competition. *British Journal of Political Science*, 46(1), 45-65.
- Haufler, A., & Runkel, M. (2012). Firms' financial choices and thin capitalization rules under corporate tax competition. *European Economic Review*, 56(6), 1087-1103.
- Jacobs, J. P., Ligthart, J. E., & Vrijburg, H. (2010). Consumption tax competition among governments: Evidence from the United States. *International Tax and Public Finance*, 17(3), 271-294.
- Janeba, E., & Osterloh, S. (2012). Tax and the city-a theory of local tax competition and evidence for Germany. *ZEW-Centre for European Economic Research Discussion Paper*, (12-005).
- Janeba, E., & Wilson, J. D. (2011). Optimal fiscal federalism in the presence of tax competition. *Journal of Public Economics*, 95(11-12), 1302-1311.
- Keen, M., & Konrad, K. A. (2013). The theory of international tax competition and coordination. In *Handbook of public economics* (Vol. 5, pp. 257-328). Elsevier.
- Kotsogiannis, C. (2010). Federal tax competition and the efficiency consequences for local taxation of revenue equalization. *International Tax and Public Finance*, 17(1), 1-14.

Krauthaim, S., & Schmidt-Eisenlohr, T. (2011). Heterogeneous firms, 'profit shifting' FDI and international tax competition. *Journal of Public Economics*, 95(1-2), 122-133.

Lyytikäinen, T. (2012). Tax competition among local governments: Evidence from a property tax reform in Finland. *Journal of Public Economics*, 96(7-8), 584-595.

Overesch, M., & Rincke, J. (2011). What drives corporate tax rates down? A reassessment of globalization, tax competition, and dynamic adjustment to shocks. *The Scandinavian Journal of Economics*, 113(3), 579-602.

Pieretti, P., & Zanaj, S. (2011). On tax competition, public goods provision and jurisdictions' size. *Journal of international economics*, 84(1), 124-130.

Rixen, T. (2011). From double tax avoidance to tax competition: Explaining the institutional trajectory of international tax governance. *Review of International Political Economy*, 18(2), 197-227.

Saaty, T. L., A scaling method for priorities in hierarchical structures. *Journal of mathematical psychology*, 15(3), 234-281.(1977)

Saaty, T. L., What is the analytic hierarchy process?, Springer Berlin Heidelberg.(1988)

Saaty, T. L.,. How to make a decision: the analytic hierarchy process. *European journal of operational research*, 48(1), 9-26.(1990)

Schaltegger, C. A., Somogyi, F., & Sturm, J. E. (2011). Tax competition and income sorting: Evidence from the Zurich metropolitan area. *European Journal of Political Economy*, 27(3), 455-470.

Swank, D. (2016). Taxing choices: international competition, domestic institutions and the transformation of corporate tax policy. *Journal of European Public Policy*, 23(4), 571-603.

Zodrow, G. R. (2010). Capital mobility and capital tax competition. *National Tax Journal*, 63(4), 865-902.

Γεωργιάδης, Θ., Μπουνέλλος, Π., Σύγχρονη κωδικοποίηση Κ.Φ.Ε., Κ.Β.Σ., Φ.Π.Α., ποινολόγιο, Φ.Α.Π., Εκδόσεις: ΡΙΜ Εργασιακή.(2012)

Γκίνογλου Δ., Λογιστική Εταιρειών: Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών και Νομικών Προσώπων, Εκδόσεις: Rosili.(2004)

Δανελάτος, Β., Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, Εκδόσεις: ΑΘ. ΣΤΑΜΟΥΛΗΣ.(2000)

Δίκαιος Κ., Φορολογική Λογιστική, Αθήνα.(2006)

Καβαλάκης, Γ., Κωδικοποίηση φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, Εκδόσεις: ΔΕΔΕΜΑΔΗ.(2008)

Καραφάς, Γ., Κώδικας φορολογίας εισοδήματος Ν. 4172/2013. Κώδικας φορολογικών διαδικασιών Ν 4174/2013, Εκδόσεις: ΕΝΤΟΣ.(2013)

Καστρινός Σ., Φορολογική Λογιστική ΙΙ - Φορολογία Εισοδήματος, Ηράκλειο. Α.Τ.Ε.Ι. Κρήτης.(2008)

Κορομηλάς, Γ., Φορολογικές Σημειώσεις, Εκδόσεις: Tax Advisors.(2012)

Μητρόπουλος Ι. & Κουνάδης Δ., Σημειώσεις Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων, Αθήνα.(2001)

Σταματόπουλος, Δ., Καραβοκύρης Αν., Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων (άρθρα 1-18, 19-35, 36-81, 82-118, παραρτήματα), Εκδόσεις: ΙΔΙΩΤΙΚΗ.(2009)

Σταματόπουλος, Δ., Καραβοκύρης Αν., Φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων - Πρακτικό βοήθημα, Εκδόσεις: ΙΔΙΩΤΙΚΗ.(2012)

Τότσης, Χ., Κώδικας φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, Εκδόσεις: ΠΑΜΙΣΟΣ.(2009)

Τότσης, Χ., Κώδικες Φορολογίας Εισοδήματος και Φορολογικής Διαδικασίας, Εκδόσεις: ΠΑΜΙΣΟΣ.(2013)

Τσιατούρας, Φ., Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων 2013 & Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ), Εκδόσεις: ΑΘ. ΣΤΑΜΟΥΛΗΣ.(2013)

Φινοκαλιώτης Κ., Δημόσια Οικονομικά, Εκδόσεις: Σάκουλας.(2001)

Φλώρος Α., Φορολογική Λογιστική: Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων - Λογιστική & Πρακτική αντιμετώπιση, Εκδόσεις: Σύγχρονη Εκδοτική.(2005)