

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**



**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**"Διαχρονική ανάλυση του Ν.1642/1986 (Φ.Π.Α.) από το 2004 έως το 2012 και η συμβολή του στα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού"**

**Επιμέλεια**

<b>Γεωργά Ανδριάννα</b>	<b>A.M. 8145</b>
<b>Καρυδάκη Ευαγγελία</b>	<b>A.M. 8696</b>
<b>Μακρόγλου Γεώργιος</b>	<b>A.M. 6871</b>

**Επιβλέπων Καθηγητής**

**κ. Ανδρουλάκης Γεώργιος**

**Ηράκλειο, 2014**

---

## Ευχαριστίες

Θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τον καθηγητή μας  
κ. Ανδρουλάκη Γεώργιο  
για την πολύτιμη βοήθεια και καθοδήγηση του.

Θα θέλαμε επίσης να απευθύνουμε τις ευχαριστίες μας στους γονείς  
μας,  
οι οποίοι στήριξαν τις σπουδές μας με διάφορους τρόπους,  
φροντίζοντας για την καλύτερη  
δυνατή μόρφωση μας.

Η πτυχιακή αυτή είναι αφιερωμένη στην μνήμη του αγαπημένου μου  
Αδελφού Ιωάννη Καρυδάκη.

Ευαγγελία Καρυδάκη

---

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<b>ΠΕΡΙΛΗΨΗ .....</b>	<b>5</b>
<b>ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....</b>	<b>6</b>
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 .....</b>	<b>7</b>
<b>ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΦΟΡΩΝ.....</b>	<b>7</b>
1.1 Εννοιολογικός προσδιορισμός του φόρου .....	7
1.2 Γενικές αρχές της φορολογίας .....	7
1.3 Σκοπός επιβολής της φορολογίας.....	9
1.4 Υποκείμενο του φόρου.....	10
1.5 Διάκριση των φόρων.....	11
1.5.1 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) .....	14
1.5.2 Οικονομική δραστηριότητα .....	14
1.5.3 Χαρακτηριστικά του ΦΠΑ .....	14
1.6 Πλεονεκτήματα του Φ.Π.Α. ....	16
1.7 Μειονεκτήματα του Φ.Π.Α.....	18
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 .....</b>	<b>20</b>
<b>ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ .....</b>	<b>20</b>
<b>ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.).....</b>	<b>20</b>
2.1 Εννοιολογικός προσδιορισμός του ΦΠΑ.....	20
2.2 Ιστορική εξέλιξη του Φ.Π.Α. στην Ευρωπαϊκή Ένωση.....	20
2.2.1 Η απαρχή του κοινού φορολογικού συστήματος στην Ευρωπαϊκή Ένωση.....	23
2.3 Καθιέρωση του ΦΠΑ. στην Ελλάδα .....	25
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 .....</b>	<b>28</b>
<b>ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΑΠΟ ΤΟ 2004 ΕΩΣ ΤΟ 2012 .....</b>	<b>28</b>
<b>3.1 Γενικά.....</b>	<b>28</b>
3.2 Συντελεστές Φ.Π.Α. - κρατικοί προϋπολογισμοί - απολογισμοί εσόδων από τον Φ.Π.Α. (2004-2012) .....	28
3.2.1 Έτος 2004.....	28
3.2.2 Έτος 2005.....	29
3.2.3 Έτος 2006.....	30
3.2.4 Έτος 2007.....	30
3.2.5 Έτος 2008.....	31
3.2.6 Έτος 2009.....	32

---

3.2.7 Έτος 2007.....	34
3.2.8 Έτος 2011.....	37
3.2.9 Έτος 2012.....	41
3.3 Διαγράμματα - Συμπεράσματα.....	43
<b>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....</b>	<b>46</b>
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ.....</b>	<b>50</b>

---

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) υιοθετήθηκε για πρώτη φορά στη Γαλλία το 1954, όπου θεωρήθηκε ως ένας ακόμη φόρος επί του κύκλου εργασιών ή επί της κατανάλωσης. Το 1962, μετά την παρότρυνση της Επιτροπής για την υιοθέτηση του ΦΠΑ από όλα τα κράτη μέλη της ΕΟΚ, η Ευρωπαϊκή Κοινότητα εκδήλωσε το ενδιαφέρον της για τον συγκεκριμένο φόρο.

Την 11η Απριλίου του 1967 θεσπίστηκαν οι αρχικές οδηγίες για την εναρμόνιση των νομοθεσιών των κρατών μελών, οι οποίες αφορούσαν τους φόρους κύκλου εργασιών. Έπειτα, οι αρχικές οδηγίες καταργήθηκαν το 2006 και αντικαταστάθηκαν από μια ενιαία οδηγία σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (Οδηγία 2006/112). Σύμφωνα με αυτή την οδηγία, η βασική αρχή του κοινού συστήματος ΦΠΑ συνίσταται στην επιβολή επί των αγαθών και των υπηρεσιών ενός γενικού φόρου κατανάλωσης, ακριβώς ανάλογου με την τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών, ανεξάρτητα από τον αριθμό των πράξεων που παρεμβάλλονται στη διαδικασία παραγωγής και διανομής πριν από το στάδιο επιβολής του φόρου.

Ο φόρος επιβάλλεται σε όλα τα στάδια μιας οικονομικής δραστηριότητας επί της προστιθέμενης αξίας σε κάθε στάδιο. Καταβάλλεται από εκείνους, οι οποίοι παρενέβησαν στην παραγωγή ή τη διανομή ενός αγαθού ή μιας υπηρεσίας, αλλά δεν είναι στοιχείο του κόστους όλων αυτών των ενδιάμεσων και δεν εμφανίζεται στις δηλώσεις τους ως δαπάνη, γιατί τελικά το βάρος του φόρου το φέρουν οι καταναλωτές.

Με βάση τα παραπάνω, στην παρούσα πτυχιακή εργασία αποσκοπείται η παρακολούθηση και ανάλυση του Ν.1642/1986 περί εφαρμογής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και πως οι αλλαγές του την περίοδο των ετών 2004-2012 συνέβαλαν στα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού.

### ΛΕΞΕΙΣ ΚΛΕΙΔΙΑ

Φόρος, Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), έμμεσοι φόροι, οικονομική δραστηριότητα

---

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία με θέμα "Διαχρονική ανάλυση του Ν.1642/1986 (ΦΠΑ) και η συμβολή του στα έσοδα του εθνικού προϋπολογισμού" εκπονήθηκε στα πλαίσια του Προπτυχιακού Προγράμματος Σπουδών του τμήματος Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής του Τ.Ε.Ι. Κρήτης.

Με σκοπό την όσο το δυνατόν πληρέστερη ανάλυση της έννοιας του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και του βαθμού επιρροής του στα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού, η παρούσα εργασία χωρίζεται σε τρία κεφάλαια.

Στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας, πραγματοποιείται λεπτομερής αναφορά των στοιχείων εκείνων που απαρτίζουν την έννοια και τα χαρακτηριστικά των φόρων και της επιβολής φορολογίας σε γενικότερο πλαίσιο. Συγκεκριμένα, παρατίθενται οι γενικές αρχές της φορολογίας, τα πρόσωπα που υπόκεινται στην επιβολή του φόρου, και οι κατηγορίες στις οποίες διακρίνονται οι φόροι. Επιπλέον, αναφέρονται τα γενικότερα χαρακτηριστικά του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), τα πλεονεκτήματα που επιφέρει, καθώς και τα μειονεκτήματα της επιβολής του.

Στο δεύτερο κεφάλαιο της εργασίας γίνεται λόγος για την ιστορικότητα του ΦΠΑ. Ειδικότερα, παρατίθεται η έννοια του ΦΠΑ ως έμμεσος φόρος, καθώς και η εξελικτική του πορεία τόσο στην Ευρωπαϊκή Ένωση όσο και στην Ελλάδα.

Τέλος, στο τρίτο κεφάλαιο της εργασίας απεικονίζεται η διαχρονική ανάλυση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στην Ελλάδα, κατά τα έτη 2004 έως 2012, ενώ με την βοήθεια πινάκων αναλύεται η συμβολή του φόρου στα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού.

---

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

## ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΦΟΡΩΝ

### 1.1 Εννοιολογικός προσδιορισμός του φόρου

Ο φόρος είναι αναγκαστική εισφορά που καταβάλλεται από τον πολίτη και την επιχείρηση, χωρίς ειδική αντιπαροχή και την εισπράττει το κράτος για να αντιμετωπίσει τις δημόσιες δαπάνες. Επιβάλλεται με τυπικό νόμο από τη βουλή των Ελλήνων. Η αντιπαροχή όμως έχει γενικότερο χαρακτήρα, αφού με τους φόρους το κράτος διαμορφώνει το οικονομικό και κοινωνικό επίπεδο όλων των πολιτών.

Κατ' άλλη διαπίστωση, φόρος είναι το μονομερές αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων απ' τον ιδιωτικό προς το δημόσιο τομέα, οι οποίοι είναι αναγκαίοι για την κάλυψη των δημοσίων βαρών. Συνεπώς, η φορολογία αποτελεί μια από τις πηγές εσόδων του δημοσίου τομέα, πηγές οι οποίες καλύπτουν τις δημόσιες δαπάνες.

Έτσι, οι πολίτες υποχρεούνται σε υλική θυσία για τη λειτουργία του κρατικού μηχανισμού και την παροχή δαπανών όπως οι μισθοί των δημοσίων υπαλλήλων, οι δαπάνες για την παιδεία, την υγεία, την εθνική άμυνα κτλ. Η πληρωμή των φόρων δεν αντιστοιχεί σε ειδικό αντάλλαγμα, αλλά σε γενικό που είναι απαραίτητο για την ύπαρξη και ευημερία του πολίτη, ως πρόσωπο εντεταγμένο στο κοινωνικό σύνολο (Κοψιαύτης, 2011).

### 1.2 Γενικές αρχές της φορολογίας

Στα ανεπτυγμένα κράτη η επιβολή των φόρων γίνεται με βάση θεσπισμένους από την πολιτεία κανόνες, οι οποίοι διέπουν την φορολογική της πολιτική. Οι κανόνες αυτοί, οι οποίοι αποτελούν το καταστάλαγμα της επιστήμης και της εμπειρίας, είναι οι εξής (Φλώρος, 2009, σελ.25-28):

1) *Ο κανόνας της καθολικότητας του φόρου.* Σύμφωνα με τον κανόνα αυτόν, ο φόρος πρέπει να επιβάλλεται σε όλους τους πολίτες χωρίς εξαιρέσεις, ακόμη δε και στους αλλοδαπούς που ζουν στην Ελλάδα. Η απαλλαγή από την φορολογία των μικρών εισοδημάτων δεν έρχεται σε αντίθεση με τον κανόνα της καθολικότητας,

---

επειδή η διαφορά των εσόδων από την φορολόγηση των μικρών εισοδημάτων από τα έξοδα βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου είναι πολύ μικρή και επιπλέον το ίδιο το κράτος μεταγενέστερα, ίσως χρειαζόταν να ενισχύσει τους μικροεισοδηματίες.

2) *Ο κανόνας της παραγωγικότητας του φόρου.* Σύμφωνα με αυτόν τον κανόνα ο φόρος πρέπει να επιβάλλεται με τέτοιο τρόπο και ποσοστό, ώστε αφενός να επιτυγχάνεται η καλύτερη δυνατή ταμειακή απόδοση αυτού και αφετέρου να μην προτρέπει τους πολίτες να αναζητούν μεθόδους και ενέργειες που οδηγούν σε καταστρατήγηση του νόμου.

3) *Ο κανόνας της απλότητας του φόρου.* Κατά τον κανόνα αυτόν, η φορολογική νομοθεσία πρέπει να είναι απλή και κατανοητή, να γίνεται συχνά κωδικοποίηση των φορολογικών διατάξεων και να αποφεύγεται η περιπλοκισμολογία. Έτσι θα αποφεύγεται η σύγχυση και θα βελτιώνονται οι σχέσεις μεταξύ φορολογουμένων και φορολογικών αρχών.

4) *Ο κανόνας της βεβαιότητας και της σταθερότητας.* Εάν οι νόμοι είναι απλοί και κατανοητοί και δε μεταβάλλονται συχνά, τότε ο φορολογούμενος μπορεί να γνωρίζει εκ των προτέρων πόσο φόρο οφείλει στο δημόσιο και πώς πρέπει να τον εξοφλήσει έτσι ώστε να ανταποκρίνονται στις φορολογικές τους υποχρεώσεις εμπρόθεσμα, αποφεύγοντας έτσι τις δυσμενείς συνέπειες εκπρόθεσμης καταβολής των φόρων.

5) *Ο κανόνας της καταλληλότητας του φόρου.* Ο φόρος πρέπει να είναι κατάλληλος από άποψη χρόνου, τόπου και τρόπου πληρωμής. Ο χρόνος πληρωμής πρέπει να είναι εκείνος που διευκολύνει τον φορολογούμενο. Συνήθως αυτό επιτυγχάνεται όταν ο χρόνος πληρωμής συμπίπτει με την πραγματοποίηση του εισοδήματος. Σαν τόπος πληρωμής του φόρου πρέπει να καθορίζεται η κατοικία ή η διαμονή ή ο τόπος της επαγγελματικής εγκατάστασης του φορολογούμενου. Από την άποψη του τρόπου πληρωμής θα πρέπει να παρέχεται κάθε δυνατή διευκόλυνση (δόσεις κτλ.).



---

6) *Ο κανόνας του ελάχιστου ορίου συντήρησης.* Για κάθε φορολογούμενο υπάρχει ένα τμήμα του εισοδήματος του που δεν πρέπει να υπάγεται στη φορολογία. Είναι εκείνο το τμήμα του εισοδήματος το οποίο θεωρείται ότι καλύπτει τις απαραίτητες ανάγκες του ίδιου και της οικογένειάς του. Το τμήμα αυτό λέγεται «ελάχιστο όριο συντήρησης».

7) *Ο κανόνας του διαφορισμού των εισοδημάτων.* Η φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου εξαρτάται και από την προέλευση του εισοδήματος του. Για παράδειγμα εκείνος που πραγματοποιεί εισόδημα από κεφάλαιο έχει μεγαλύτερη φοροδοτική ικανότητα από εκείνον που αποκτά εισόδημα από προσωπική εργασία. Επομένως θα πρέπει να μην υπάρχει το ίδιο φορολογικό βάρος για όλα τα εισοδήματα, αλλά να υπάρχει μεταξύ τους μία διάκριση.

8) *Ο κανόνας αποφυγής της διπλής φορολογίας.* διπλή φορολογία έχουμε όταν το ίδιο πρόσωπο υποβάλλεται δύο φορές στον ίδιο φόρο και για το ίδιο αντικείμενο, ή μέσα στο ίδιο κράτος ή μεταξύ διαφόρων κρατών. Το φορολογικό σύστημα πρέπει να αποφεύγει τη διπλή φορολόγηση, διότι αυτή οδηγεί σε φοροδιαφυγή, εξασθενεί την επιχειρηματική προσπάθεια και δημιουργεί φορολογικές ανισότητες (Καραγιώργος, 2003).

### **1.3 Σκοπός επιβολής της φορολογίας**

Ο κυριότερος σκοπός τον οποίο εκπληρώνει η φορολογία, είναι ο δημοσιονομικός. Η φορολογία γενικά, αποβλέπει στην εξασφάλιση των απαραίτητων δημοσίων εσόδων, ικανών να καλύψουν τις δημόσιες δαπάνες μαζί με τις λοιπές πηγές εσόδων (επιχειρηματική δραστηριότητα κτλ.). Εκτός του δημοσιονομικού σκοπού, ανάλογα με τη γενικότερη πολιτική της εκάστοτε κυβέρνησης μίας χώρας, μπορεί η φορολογία να εκπληρώνει κοινωνικούς σκοπούς καθώς αποτελεί μέσο καταπολέμησης της οικονομικής ανισότητας, που διαμορφώνεται ανάμεσα στις διάφορες κοινωνικές τάξεις, βοηθώντας με αυτόν τον τρόπο στην απονομή της δικαιοσύνης και την δικαιότερη κατανομή του πλούτου (Καραγιώργος, 2003). Εδώ, η φορολογία έχει χαρακτήρα αναδιανεμητικό, έστω και

---

αν δεν συνεπάγεται άμεση αναδιανομή του εισοδήματος. Η άσκηση της κοινωνικής πολιτικής της κάθε κυβέρνησης εκδηλώνεται, υπό την πρακτική της μορφή, και με φορολογικές μεταρρυθμίσεις, με τις οποίες επιδιώκεται η φορολογική ελάφρυνση των οικονομικά ασθενέστερων λαϊκών στρωμάτων, με αντίστοιχη επιβάρυνση των οικονομικά ισχυρότερων. Τέλος, είναι δυνατόν, με τη φορολογία να εκπληρώνονται και οικονομικοί σκοποί, ιδιαίτερα σε περιόδους μερικών ή γενικών οικονομικών κρίσεων, όπως αυτή που λαμβάνει χώρα σήμερα. Για παράδειγμα, σε περίοδο αύξησης των τιμών των πετρελαιοειδών προϊόντων, μπορεί η κυβέρνηση να λάβει απόφαση για μείωση του φόρου που εμπεριέχεται στα προϊόντα αυτά, για να επιτύχει τη συγκράτηση του πληθωρισμού. Επίσης σε περιόδους επενδυτικής ύφεσης, μπορεί η κυβέρνηση να δώσει φορολογικές ελαφρύνσεις σε συγκεκριμένες επενδυτικές δράσεις, δίνοντας περαιτέρω ώθηση στις επενδύσεις. Στη χώρα μας αναπτυξιακοί νόμοι περιέχουν κατά κύριο λόγο τέτοιες ρυθμίσεις. Ακόμη, σε περιόδους εθνικών κρίσεων είναι δυνατόν να επιβληθεί πρόσθετη φορολογία στους πολίτες για να ενισχυθεί η εθνική άμυνα της χώρας.

#### **1.4 Υποκείμενο του φόρου**

Στο φόρο υπόκειται (Taxheaven, 2013, Ν.2238/1994, Άρθρο 2):

- i) Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.
- ii) Κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος – μέλος.
- iii) Κάθε πρόσωπο το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Δεν θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον

---

αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

iv) Το ελληνικό δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενα στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Εντούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενα στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των ορών του ανταγωνισμού. Τα πρόσωπα αυτά έχουν οπωσδήποτε την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο παράρτημα 1 του παρόντος νόμου, εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες.

v) Η αληθής έννοια της παραγράφου 2 είναι ότι, τα πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου αυτής εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως δημοσία εξουσία.

### **1.5 Διάκριση των φόρων**

Οι φόροι μπορεί να επιβάλλονται με βάση διάφορα χαρακτηριστικά των φορολογούμενων. Κάποια ουσιώδη στοιχεία του φόρου είναι το αντικείμενο της φορολογίας, το υποκείμενο της φορολογίας και ο φορολογικός συντελεστής.

Αντικείμενο του φόρου (φορολογική βάση) είναι το μέγεθος με βάση το οποίο υπολογίζεται το ποσό του φόρου που υποχρεούται να καταβάλλει ο φορολογούμενος. Φορολογική βάση αποτελούν κυρίως το εισόδημα, η περιουσία και η δαπάνη των φορολογούμενων (Τριάρχης, 2013, σελ.5).

Το πρόσωπο, τα οικονομικά στοιχεία του οποίου χρησιμοποιούνται ως βάση υπολογισμού των φόρων, ονομάζεται υποκείμενο του φόρου (φορολογική μονάδα). Το υποκείμενο του φόρου είναι συνήθως υποχρεωμένο να καταβάλλει και το φόρο, τα δύο αυτά πρόσωπα μπορούν ωστόσο και να μην συμπίπτουν. Το ποσό φόρου, που αντιστοιχεί σε καθεμία μονάδα φορολογικής βάσης και εκφράζεται ως ποσοστό, λέγεται φορολογικός συντελεστής.

---

Οι φόροι μπορούν να διακριθούν με διάφορα κριτήρια. Η κυριότερη και πιο παραδοσιακή διάκριση είναι σε άμεσους και έμμεσους φόρους. (Αναστασάκης, 2012, σελ.71).

Η διάκριση αυτή βασίζεται είτε στον τρόπο που εισπράττονται (διοικητική άποψη) είτε στη φύση του φορολογικού αντικειμένου (δημοσιονομική άποψη). Σύμφωνα με την πρώτη από τις δύο απόψεις στο φορολογικό μας σύστημα οι άμεσοι φόροι είναι ονομαστικοί, δηλαδή αναφέρονται σε ορισμένα πρόσωπα και επιβάλλονται στο παραγόμενο εισόδημα ή τη περιουσία του φορολογούμενου. Τέτοιοι φόροι είναι ο φόρος εισοδήματος ο φόρος κληρονομιών, ο φόρος δωρεών και γονικών παροχών, ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, ο φόρος ακίνητης περιουσίας. Από την άλλη πλευρά, οι έμμεσοι φόροι είναι όσοι επιβάλλονται στο δαπανώμενο εισόδημα και εισπράττονται όχι ονομαστικά, αλλά με την ευκαιρία πραγματοποίησης ορισμένων γεγονότων ή συναλλαγών. Τέτοιοι φόροι είναι οι δασμοί τα τέλη χαρτοσήμου και οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης. Επιβάλλεται Ειδικός φόρος κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.) στα ενεργειακά προϊόντα, στην ηλεκτρική ενέργεια, στην αλκοόλη, στα αλκοολούχα ποτά στα βιομηχανοποιημένα καπνά (άρθρο 53 του Ν.2960/2001 του Εθνικού Τελωνιακού Κώδικα) και στα μεταφορικά μέσα (άρθρο 120 και επόμενα του Τ.Κ.). Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης μαζί με το Φ.Π.Α για τα προϊόντα αυτά ανεξάρτητα εάν είναι ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών ή εισαγωγή (από τρίτες χώρες) βεβαιώνεται και εισπράττεται από την αρμόδια Τελωνιακή Αρχή.

Με τη *δημοσιολογική άποψη*, βασικό στοιχείο για τη διάκριση είναι η δυνατότητα του φορολογούμενου να μετακυλήσει το φόρο τον οποίο – σύμφωνα με το νόμο– όφειλε να πληρώσει ή η φύση του φορολογικού αντικειμένου. Από την άποψη αυτή, άμεσος είναι ο φόρος που επιβάλλεται σε πρόσωπο που οφείλει να τον καταβάλλει στο δημόσιο και έμμεσος είναι ο φόρος που επιβάλλεται πάλι σε πρόσωπο, το οποίο όμως τελικά θα μετακυλήσει το φόρο σε τρίτο πρόσωπο. Συνεπώς, οι άμεσοι φόροι στο σύστημά μας είναι ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος κληρονομιών, ο φόρος δωρεών και ο φόρος γονικών παροχών, ενώ έμμεσοι φόροι είναι οι δασμοί, οι φόροι κατανάλωσης, ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), καθώς και όσοι άλλοι φόροι μπορούν να επιρριφθούν από τους κατά νόμο υπόχρεους σε τρίτους.

---

Σύμφωνα με νεότερη άποψη, ωστόσο, η διάκριση των φόρων βασίζεται στη φύση του φορολογικού αντικειμένου, αφού ληφθεί υπόψη και η φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου. Έτσι, σύμφωνα με τη νεότερη αυτή άποψη, άμεσος φόρος είναι αυτός που επιβάλλεται στο εισόδημα του φορολογούμενου ή στην περιουσία του, ενώ έμμεσος φόρος είναι αυτός που επιβάλλεται στο εισόδημα που δαπάνησε ο φορολογούμενος, δηλαδή στην κατανάλωση, καθώς ο φόρος αυτός μόνο μέσω του ύψους της φορολογητέας ύλης αναδεικνύει, όχι κατά τρόπο άμεσο και απόλυτο, την οικονομική δύναμη του φορολογουμένου.

Ένα άλλο κριτήριο, με βάση το οποίο μπορούν να διακριθούν οι φόροι είναι η φύση του φορολογικού συντελεστή. Με βάση το κριτήριο αυτό, οι φόροι διακρίνονται σε δύο κύριες κατηγορίες, τους αναλογικούς και τους προοδευτικούς. Αναλογικοί είναι οι φόροι, των οποίων οι συντελεστές παραμένουν σταθεροί, ως ποσοστό, ανεξάρτητα από το ύψος της φορολογητέας ύλης. Παράδειγμα αναλογικού φόρου στην Ελλάδα αποτελεί ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων που επιβάλλεται με ενιαίο συντελεστή, ανεξάρτητα από το ύψος του φορολογητέου εισοδήματος του νομικού προσώπου. Άλλο χαρακτηριστικό παράδειγμα αναλογικού φόρου αποτελεί ο Φ.Π.Α., του οποίου ο κανονικός συντελεστής έχει ορισθεί σε 23% ο μειωμένος 13% και ο υπερμειωμένος 6,5%. Για τα νησιά του Αιγαίου πλην Κρήτης οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά 30%, δηλαδή ο κανονικός γίνεται 16%, ο μειωμένος 9% και ο υπερμειωμένος 5%.

Προοδευτικοί είναι οι φόροι των οποίων ο συντελεστής αυξάνει, στο μέτρο που αυξάνει και η φορολογητέα ύλη. Προοδευτικός είναι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων, γιατί ο συντελεστής του αυξάνεται όσο αυξάνεται το ύψος του εισοδήματος του φορολογούμενου φυσικού προσώπου. Επίσης, προοδευτικός είναι ο φόρος κληρονομιών, γιατί και εδώ αυξάνεται ο συντελεστής όσο αυξάνεται η αξία της κληρονομικής μερίδας του κληρονόμου.

Επιπλέον, θα πρέπει να σημειωθεί ότι σε ορισμένες περιπτώσεις ο νόμος επιβάλλει σταθερό (σε ευρώ) ποσό φόρου, ανεξάρτητο δηλαδή από το μέγεθος της φορολογητέας ύλης (π.χ. τα τέλη χαρτοσήμου για τα γενικής φύσεως έγγραφα, κ.λπ.). Στην περίπτωση αυτή, οι φόροι χαρακτηρίζονται ως πάγιοι.

---

### **1.5.1 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)**

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας ( Φ.Π.Α.) είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος που επιβαρύνει την εγχώρια κατανάλωση και επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας. Επιβάλλει ίση φορολογική μεταχείριση σε όλα τα προϊόντα, εγχώρια και εισαγόμενα. Πρόκειται για φόρο κύκλου εργασιών και επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου. Καταβάλλεται τμηματικά σε κάθε στάδιο συναλλαγής στην προστιθέμενη αξία και επιρρίπτεται ολόκληρος στην τελική κατανάλωση. Με αυτόν τον τρόπο κάθε βαθμίδα παραγωγής ή συναλλαγής φορολογείται κατ' αποτέλεσμα μόνο ως προς το επιπλέον τίμημα που εισπράττει ο προμηθευτής, δηλαδή ως προς την αξία που προστίθεται στο αγαθό κατά την κάθε βαθμίδα επεξεργασίας του (Φορολογική Λογιστική, 2013, σελ.20).

Στηρίζεται στο κοινοτικό πλαίσιο, τις διατάξεις του οποίου η Ελλάδα ήταν υποχρεωμένη να ενσωματώσει στο εσωτερικό της δίκαιο, σύμφωνα με τη συνθήκη προσχώρησης της στην Ευρωπαϊκή Ένωση, πρώην Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα. Το καθεστώς του Φ.Π.Α. θεωρείται η μεγαλύτερη φορολογική μεταρρύθμιση της μεταπολεμικής περιόδου στην Ελλάδα και παρουσιάζει αρκετά πλεονεκτήματα σε σχέση με τους φόρους που αντικατέστησε.

### **1.5.2 Οικονομική δραστηριότητα**

Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες. Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτικών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων (Epixeirisi, 2014).

### **1.5.3 Χαρακτηριστικά του ΦΠΑ**

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) αποτελεί μία από τις μεγαλύτερες θεσμικές φορολογικές μεταβολές που έγιναν στην Ελλάδα. Ορισμένα από τα κυριότερα χαρακτηριστικά του ΦΠΑ, είναι οι τα ακόλουθα:

---

i) Ο ΦΠΑ είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος, ο οποίος επιβαρύνει την εγχώρια τελική κατανάλωση, δηλαδή επιβαρύνει το εισόδημα το οποίο διατίθεται στην αγορά αγαθών και υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας από τους καταναλωτές, καθώς και από τους τομείς της οικονομίας (δημόσιο, απαλλασσόμενες δραστηριότητες) οι οποίοι απαλλάσσονται και εξομοιώνονται με τελικούς καταναλωτές. Έτσι φορολογούνται οι εισαγωγές αγαθών από άλλα κράτη ενώ αποφορολογούνται πλήρως οι εξαγωγές αγαθών προς άλλα κράτη-μέλη της Κοινότητας.

ii) Επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας (παραγωγή, εισαγωγή, χονδρεμπόριο, λιανεμπόριο) και επιβαρύνει κάθε φορά την προστιθέμενη αξία κάθε σταδίου. Αυτό επιτυγχάνεται στο επίπεδο κάθε μιας επιχείρησης, με τη μη χρέωση φόρου σε ολόκληρη την αξία της πώλησης των αγαθών και των υπηρεσιών, δαπανών κλπ. και την απόδοση στο δημόσιο της διαφοράς του φόρου.

iii) Είναι φόρος ουδέτερος, δηλαδή επιβαρύνει κατά τον ίδιο τρόπο τα αγαθά και τις υπηρεσίες ανεξάρτητα από:

α) την προέλευση αυτών (εγχώρια, εισαγόμενα)

β) τον αριθμό των παραγωγικών σταδίων από τα οποία διέρχεται ένα αγαθό μέχρι να διατεθεί στην τελική κατανάλωση.

iv) Ο ΦΠΑ σε σχέση με τους φόρους τους οποίους αντικατέστησε, είναι πιο αποτελεσματικός όσον αφορά την άσκηση δημοσιονομικής πολιτικής διότι παρέχει τη δυνατότητα:

α) Πλήρους απαλλαγής των επενδύσεων και των εξαγωγών, συμβάλλοντας έτσι στην οικονομική ανάπτυξη της χώρας.

β) Δικαιότερης κατανομής των φορολογικών βαρών με την καθιέρωση χαμηλότερου συντελεστή στα αγαθά και τις υπηρεσίες πρώτης ανάγκης.

γ) Απλούστερης διαχείρισης του φόρου αυτού τόσο για το δημόσιο όσο και για τις επιχειρήσεις σε σχέση με τους διάσπαρτους νόμους που αντικατέστησε.

ν) Το σοβαρότερο μειονέκτημα του φόρου αυτού μπορεί να θεωρηθεί, η επιβολή του και στο στάδιο του λιανικού εμπορίου διότι με τον τρόπο αυτό αυξάνεται σημαντικά ο αριθμός των υποκείμενων με αποτέλεσμα το δυσκολότερο

---

έλεγχο της ορθής εφαρμογής των διατάξεων αυτών για τον περιορισμό της φοροδιαφυγής.

### **1.6 Πλεονεκτήματα του Φ.Π.Α.**

Μια σειρά από πλεονεκτήματα παρουσιάζει ο Φ.Π.Α. σε σχέση με τις άλλες μορφές έμμεσων φόρων στη δαπάνη. Τα πλεονεκτήματα αυτά απαριθμούνται ως εξής:

1. Ο φόρος είναι ουδέτερος, καθώς δεν συγκεντρώνει τη φορολογική επιβάρυνση σε ένα μόνο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας, όπως συμβαίνει με τους φόρους κατανάλωσης στα στάδια της παραγωγής, του χονδρικού εμπορίου και του λιανικού εμπορίου – αλλά την κατανέμει σε όλα τα στάδια, χωρίς να παρουσιάζει τα μειονεκτήματα του σωρευτικού φόρου επί της δαπάνης, γιατί πλήττει την προστιθέμενη αξία και όχι την συνολική αξία. Συνεπώς, ο ΦΠΑ δεν προκαλεί αποκλίσεις από την άριστη κατανομή των παραγωγικών μέσων και δεν ωθεί τις επιχειρήσεις σε κάθετη συγκέντρωση, γιατί το ποσό του φόρου που πληρώνει η κάθετα συγκεντρωμένη επιχείρηση είναι ίσο με το άθροισμα των ποσών του φόρου που πληρώνουν οι ανεξάρτητες επιχειρήσεις ( οι οποίες παράγουν ομοειδή προϊόντα ) στα επιμέρους στάδια της παραγωγικής διαδικασίας. Σωρευτικός φόρος επί της δαπάνης υπολογίζεται επί της αξίας των συναλλαγών (τζίρος) σε όλα τα στάδια της παραγωγής, για παράδειγμα αναλογιστείτε μία εφάπαξ φορολόγηση επί του τζίρου 5 τοις χιλίοις.

Ουδετερότητα όμως του φόρου περιορίζεται μόνο στο θέμα αυτό. Εξεταζόμενος ο φόρος από την πλευρά του υπερβάλλοντος βάρους δεν είναι ουδέτερος αν επιβάλλεται, όπως συνήθως γίνεται, με περισσότερους φορολογικούς συντελεστές. Έτσι η επιβολή διαφορετικών συντελεστών στις διαφορετικές κατηγορίες αγαθών προκαλεί μεταβολή των σχετικών τιμών, επηρεάζει τις αποφάσεις των καταναλωτών όσον αφορά την κατανομή της δαπάνης και επομένως περιορίζει την ουδετερότητα του. Ο φόρος είναι επίσης ουδέτερος και όσον αφορά τις διεθνείς συναλλαγές. Αυτό συμβαίνει γιατί επιβαρύνει το ίδιο τα εισαγόμενα αγαθά και απαλλάσσει τις εξαγωγές. Ιδιαίτερα όσον αφορά τις εξαγωγές ο ΦΠΑ επιτρέπει την πλήρη φορολογική του απαλλαγή κάτι που είναι



---

πολύ δύσκολο να επιτευχθεί με τους σωρευτικούς φόρους στη δαπάνη. Το πλεονέκτημα ισχύει εφόσον ο φόρος επιβάλλεται με βάση την αρχή της χώρας προορισμού. Αν ο φόρος επιβάλλεται με βάση την αρχή της χώρας προέλευσης και υπάρχουν μεταξύ των συναλλασσόμενων χωρών διαφορές στην φορολογική μεταχείριση μεταξύ εισαγόμενων και εγχωρίων παραγόμενων προϊόντων με συνέπεια να επηρεασθεί και το εμπορικό ισοζύγιο των χωρών.

2. Η υποχρέωση των συναλλασσόμενων να αναγράφουν χωριστά από την τιμή το ποσό του φόρου (ΦΠΑ) στα εκδιδόμενα στοιχεία αποτρέπει την πυραμιδοποίηση – με την προϋπόθεση ότι ο ΦΠΑ καλύπτει όλα τα στάδια παραγωγής και διανομής – και διευκολύνει την πλήρη μετακύλιση του στους καταναλωτές. Επομένως, η κατανομή των φορολογικών βαρών γίνεται σύμφωνα με τη θέληση της Φορολογούσα Αρχής, χωρίς να ευνοούνται ορισμένοι καταναλωτές (π.χ. αυτοί που έχουν ισχυρή προτίμηση για αγαθά, των οποίων η παραγωγή και η διανομή διέρχεται από λίγα στάδια) σε βάρος άλλων.

3. Ενθαρρύνει τις επενδύσεις γιατί οι παραγωγοί μπορούν να προμηθεύονται τα κεφαλαιουχικά αγαθά χωρίς καμία φορολογική επιβάρυνση αφού είναι δυνατή η εκτίμηση του ακριβούς ποσού του φόρου που είναι ενσωματωμένο στην τιμή πώλησης.

4. Ενισχύει την ανταγωνιστικότητα των προϊόντων στις διεθνείς αγορές γιατί επιστρέφεται στους εξαγωγείς το ακριβές ποσό του φόρου με το οποίο έχουν επιβαρυνθεί τα εξαγόμενα προϊόντα και έτσι τα προϊόντα γίνονται φθηνότερα.

5. Ελαχιστοποιείται ο κίνδυνος φοροδιαφυγής, γιατί ο φόρος που πληρώνει το κάθε στάδιο εκπίπτει από την ακαθάριστη φορολογική υποχρέωση του επόμενου σταδίου, όπως είδαμε προηγουμένως στο παράδειγμα, συνεπώς ο αγοραστής έχει συμφέρον να απαιτεί από τον πωλητή την αναγραφή στο τιμολόγιο του ακριβούς ποσού ΦΠΑ που πλήρωσε ο πωλητής στο δημόσιο γιατί κάθε υποεκτίμηση του ποσού αυτού μειώνει το ποσό της έκπτωσης που δικαιούται ο αγοραστής, δηλαδή αυξάνει την καθαρή φορολογική του υποχρέωση. Είναι ευνόητο ότι η αυτόματη αυτή διασταύρωση των πληροφοριών ως προς τη φορολογική υποχρέωση των επιχειρήσεων δεν αφορά στους εμπόρους λιανικής πώλησης, που συναλλάσσονται

---

με τον τελικό αγοραστή, γιατί αυτός δεν προβαίνει σε περαιτέρω συναλλαγές επί του αγαθού. Πλην όμως, η προστιθέμενη αξία στο στάδιο του λιανικού εμπορίου αντιπροσωπεύει μικρό μόνο ποσοστό (30%) της συνολικής αξίας του αγαθού, οπότε τυχόν υποεκτίμηση της φορολογητέας ύλης από τους εμπόρους λιανικής πώλησης θα οδηγούσε σε περιορισμένη απώλεια φορολογικών εσόδων (εάν και έλεγχος γίνεται δειγματοληπτικά κατά την πώληση στον τελικό καταναλωτή π.χ. οι έφοδοι εάν έχει κοπεί απόδειξη στον καταναλωτή κ.λπ.).

6. Είναι άμεσης και εύκολης απόδοσης, αφού επιβάλλονται εύκολα σε όλους τους πολίτες, έχουν μικρότερο κόστος βεβαίωσης και εισπράττονται ευκολότερα.

### **1.7 Μειονεκτήματα του Φ.Π.Α.**

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, όμως, εμφανίζει και μια σειρά από μειονεκτήματα, τα οποία είναι τα εξής:

1. Το σημαντικότερο από αυτά είναι ιδιαίτερα περίπλοκο. Και είναι ιδιαίτερα σημαντικό αν ληφθεί υπόψη ότι ο φόρος αυτός είναι ευρείας εφαρμογής. Έτσι, δημιουργεί διαχειριστικά προβλήματα στους φορολογούμενους και ιδιαίτερα στις μικρές επιχειρήσεις που δεν έχουν επαρκή λογιστική οργάνωση, αλλά και στις φορολογικές αρχές. Τα προβλήματα αυτά αυξάνουν όσο αυξάνει ο αριθμός των φορολογικών συντελεστών που χρησιμοποιούνται για την τήρηση των λογιστικών και τις αγορές και πωλήσεις που πρέπει να τηρούνται χωριστά για κάθε φορολογικό συντελεστή.

2. Ένα άλλο σημαντικό μειονέκτημα του φόρου είναι ότι δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί αποτελεσματικά ως μέσο άσκησης κοινωνικοοικονομικής πολιτικής, μέσω εξαιρέσεων ανάλογα με το βαθμό πολυτελείας των αγαθών. Το καταρχήν παράδοξο αυτό φαινόμενο εξηγείται ως εξής: αν η εξαιρούμενη επιχείρηση βρίσκεται σε κάποιο ενδιάμεσο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας, οι αγοραστές των προϊόντων της δεν θα μπορούν να εκπέσουν το φόρο που έχει καταβληθεί στα προηγούμενα στάδια και έχει ενσωματωθεί στην τιμή με συνέχεια το προϊόν να γίνεται ακριβότερο.

3. Τέλος, ένα ακόμη μειονέκτημα του Φ.Π.Α. είναι η ιδιότητά του ως έμμεσος φόρος, καθώς μεταξύ του καταναλωτή, που τελικά πληρώνει τον φόρο, και της

---

Υπηρεσίας Φ.Π.Α. μεσολαβεί ο επιχειρηματίας/πωλητής (υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο), ο οποίος εισπράττει το φόρο από τους πελάτες του και τον αποδίδει στο δημόσιο ταμείο. Οι έμμεσοι φόροι αποτελούν σημαντική πηγή εσόδων για το κράτος. Θεωρούνται, όμως, ως "κοινωνικά άδικοι", επειδή τα άτομα με χαμηλό εισόδημα επιβαρύνονται με το ίδιο ποσό φόρου, όπως και τα άτομα με υψηλό εισόδημα.



---

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.)

#### 2.1 Εννοιολογικός προσδιορισμός του ΦΠΑ

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ο οποίος αναφέρεται και ως *φόρος κύκλου εργασιών*, επιβάλλεται σε κάθε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, από υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, για την προώθηση των δραστηριοτήτων μιας επιχείρησης και εφόσον η σχετική συναλλαγή δεν εξαιρείται από τον φόρο, όπως ορίζεται από την Νομοθεσία. Επιπλέον, ο ΦΠΑ επιβάλλεται στις εισαγωγές αγαθών και στις αποκτήσεις αγαθών από άλλα κράτη μέλη (Υπηρεσία Φ.Π.Α., 2014).

Γενικότερα, ο ΦΠΑ είναι έμμεσος φόρος που προορίζεται να επιβαρύνει την καταναλωτική δαπάνη. Ονομάζεται έμμεσος, εξαιτίας του ότι μεταξύ του καταναλωτή, που τελικά πληρώνει τον φόρο, και της Υπηρεσίας ΦΠΑ, μεσολαβεί ο επιχειρηματίας/πωλητής (υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο), ο οποίος εισπράττει το φόρο από τους πελάτες του και τον αποδίδει δημόσιο ταμείο.

#### 2.2 Ιστορική εξέλιξη του Φ.Π.Α. στην Ευρωπαϊκή Ένωση

Στην Ευρωπαϊκή Ένωση, ο Φ.Π.Α. θεωρείται ο έμμεσος φόρος ο οποίος επιβλήθηκε από το "Παράγωγο Δίκαιο" του Κοινοτικού Δικαίου στα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Κατά την περίοδο δημιουργίας της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα (ΕΚΑΧ), τα έξι κράτη μέλη που την πλαισίωναν (Δυτική Γερμανία, Βέλγιο, Γαλλία, Ιταλία, Λουξεμβούργο και Κάτω Χώρες), χρησιμοποιούσαν τότε διάφορες μορφές φορολογίας, οι περισσότερες εκ των οποίων αποτελούσαν ένα αναγκαστικό και διαδοχικό "κύμα" φόρων. Οι συγκεκριμένοι φόροι επιβάλλονταν επί της πραγματικής αξίας της παραγωγικής διαδικασίας, γεγονός που καθιστούσε αδύνατο να προσδιοριστεί το πραγματικό ποσό του φόρου εκείνου που πραγματικά περιλαμβάνονταν στην τελική τιμή ενός συγκεκριμένου προϊόντος.

---

Κατά συνέπεια, υπήρχε πάντα ο κίνδυνος, τα κράτη μέλη -σκόπιμα ή από λάθος- να επιδοτούν τις εξαγωγές τους μέσω της υπερεκτίμησης των φόρων που επιστρέφονταν κατά την εξαγωγή (ExportVat Recovery, 2014). Γινόταν, λοιπόν, φανερό ότι δεν επρόκειτο ποτέ να υπάρξει μια αποτελεσματική, ενιαία αγορά στην Ευρώπη, ένα ουδέτερο και με απόλυτη διαφάνεια σύστημα, το οποίο θα εξασφάλιζε φορολογική ουδετερότητα.

Έτσι, αν και ο Φ.Π.Α. υιοθετήθηκε για πρώτη φορά στην Γαλλία το 1954 ως εσωτερικός φόρος, εντούτοις το 1957 διορίζεται από την Ευρωπαϊκή Ένωση μία ειδική Επιτροπή φορολογικής εναρμόνισης με πρόεδρο τον Neumark, η οποία αποφάσισε να καταργηθούν οι έως τότε εσωτερικοί φόροι και να θεσπιστεί μία ενιαία εναρμόνιση του Φ.Π.Α. ανάμεσα στα κράτη-μέλη της ΕΟΚ<sup>1</sup> (Europedia, 2013).

Συγκεκριμένα, το άρθρο 2 της Συνθήκης της ΕΟΚ, αναφέρει ότι: *"η Κοινότητα έχει ως αποστολή, με τη δημιουργία κοινής αγοράς και με την προοδευτική σύγκλιση των πολιτικών των κρατών μελών, να προάγει την αρμονική ανάπτυξη των οικονομικών δραστηριοτήτων στο σύνολο της Κοινότητας, τη σταθερή και διαρκή ανάπτυξη, την αυξημένη σταθερότητα, την ταχεία άνοδο του βιοτικού επιπέδου και τη σύσφιξη των σχέσεων μεταξύ των κρατών μελών της"* (Eur-lex, 2013).

Η κοινή αγορά, ωστόσο, βασίζεται στις γνωστές "τέσσερις ελευθερίες": την ελεύθερη κυκλοφορία των παραπάνω, των υπηρεσιών, των εμπορευμάτων και των κεφαλαίων. Έτσι, η συνθήκη ΕΟΚ θεσπίζει έναν ενιαίο οικονομικό χώρο, με τον οποίο εισάγεται ο ελεύθερος ανταγωνισμός μεταξύ των επιχειρήσεων, ενώ ταυτόχρονα θέτει τις βάσεις σύγκλισης των συνθηκών που διέπουν την εμπορία των προϊόντων και των υπηρεσιών (Europa, 2013).

### **Η ιστορία του Φ.Π.Α. μέχρι το 1993**

Την 11η Απριλίου του 1967, εγκρίθηκαν οι δύο πρώτες Οδηγίες του Φ.Π.Α. (62/227/ΕΟΚ και 67/228/ΕΟΚ), με τις οποίες καθιερώθηκε ο Φ.Π.Α. ως κοινό σύστημα φόρου κύκλου εργασιών στα κράτη μέλη. Συγκεκριμένα, με την πρώτη Οδηγία ΦΠΑ του 1967, τα κράτη μέλη αντικατέστησαν του γενικούς έμμεσους φόρους τους με ένα κοινό σύστημα ΦΠΑ με έκπτωση του φόρου, ενώ στη δεύτερη

---

<sup>1</sup> Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα

---

Οδηγία ΦΠΑ ορίστηκε η διάρθρωση και οι όροι εφαρμογής, με σημαντικά όμως περιθώρια (Ευρωπαϊκή Ένωση, 2014, σελ.1). Ωστόσο, οι δύο πρώτες Οδηγίες του ΦΠΑ προέβλεπαν μόνο τις γενικές δομές του συστήματος, ενώ επέτρεπε στα κράτη μέλη να καθορίσουν την κάλυψη του ΦΠΑ και τη διάρθρωση του επιτοκίου.

Το 1970 αποφασίστηκε να χρηματοδοτείται ο προϋπολογισμός της ΕΟΚ από ίδιους πόρους των Κοινοτήτων, οι οποίοι θα περιελάμβαναν πληρωμές, βασιζόμενες σε αναλογία του ΦΠΑ, ενώ προέκυπταν από την εφαρμογή κοινού συντελεστή επί της ομοιόμορφης βάσης υπολογισμού. Για τον λόγο αυτό, πρωταρχικός στόχος της έκτης Οδηγίας ΦΠΑ ήταν η καθιέρωση μίας κατά το δυνατόν ταυτόσημης βάσης ΦΠΑ στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Η οδηγία ΦΠΑ 2006/112/ΕΚ που εγκρίθηκε το 2007 κωδικοποιεί πλέον όλες τις τροποποιήσεις σε μία ενιαία νομοθετική πράξη (Ευρωπαϊκή Ένωση, 2014, σελ.1).

### **ΦΠΑ και ενιαία αγορά: 1993 έως σήμερα**

Η πραγματοποίηση της ενιαίας αγοράς το 1993 είχε ως αποτέλεσμα την κατάργηση των ελέγχων στα φορολογικά σύνορα. Για την επίτευξη αυτού του σκοπού, η Επιτροπή πρότεινε την μετάβαση από το φορολογικό σύστημα που ίσχυε πριν το 1993<sup>2</sup> -όπου ο ΦΠΑ επιβαλλόταν στο συντελεστή του ισχύοντος ΦΠΑ σύμφωνα με την καταγωγή του αγοραστή- σε ένα "βασισμένο στην καταγωγή" σύστημα, όπου θα επιβαλλόταν ο ΦΠΑ σύμφωνα με το συντελεστή που θα ίσχυε στην χώρα καταγωγής του προμηθευτή (ExportVat Recovery, 2014).

Αυτό το σύστημα, στην πραγματικότητα θα καταργούσε τα φορολογικά σύνορα εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Παρ' όλα αυτά, δεν έγινε αποδεκτό από τα κράτη μέλη, καθώς οι συντελεστές ΦΠΑ ήταν πολύ διαφορετικοί και δεν υπήρχε επαρκής μηχανισμός για την αναδιανομή των εσόδων του ΦΠΑ, ώστε να αντικατοπτρίζεται η πραγματική κατανάλωση.

Κατά συνέπεια των παραπάνω και μέχρι οι συνθήκες να είναι κατάλληλες, η Ευρωπαϊκή Κοινότητα υιοθέτησε το μεταβατικό σύστημα ΦΠΑ, το οποίο τέθηκε σε

---

<sup>2</sup> Το 1987, η Επιτροπή πρότεινε τη μετάβαση στη λεγόμενη "αρχή φορολόγησης στη χώρα προέλευσης", σύμφωνα με την οποία οι συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών θα υπόκειντο σε μηδενικό συντελεστή αλλά θα επιβαρύνονταν με τον φόρο που τους είχε ήδη επιβληθεί στη χώρα προέλευσης, τον οποίο οι έμποροι θα μπορούσαν έπειτα να αφαιρέσουν ως φόρο που έχει προκαταβληθεί κατά τον συνηθισμένο τρόπο.

---

ισχύ το 1993 (Οδηγίες 91/680/ΕΚ και 92/111/ΕΟΚ). Αν και οι φορολογικοί έλεγχοι στα σύνορα καταργήθηκαν, οι έμποροι είναι υποχρεωμένοι να συνεχίσουν να τηρούν αναλυτικά αρχεία των διασυνοριακών αγορών και πωλήσεών τους, καθώς το σύστημα ελέγχεται μέσω της διοικητικής συνεργασίας μεταξύ των φορολογικών αρχών των κρατών μελών. Ωστόσο, ισχύει η αρχή φορολόγησης στη χώρα προέλευσης για όλες τις πωλήσεις σε τελικούς καταναλωτές, δηλαδή, αν έχει καταβληθεί ΦΠΑ επί εμπορευμάτων, τότε αυτά τα εμπορεύματα μπορούν να διακινηθούν εντός της Ένωσης χωρίς επιπλέον ελέγχουν ή χωρίς να υπόκεινται σε άλλο φόρο. Ο στόχος, όμως, παραμένει τελικά να επικρατήσει ένα κοινό φορολογικό σύστημα, σύμφωνα με το οποίο ο ΦΠΑ να επιβάλλεται από τον πωλητή των αγαθών, ένα σύστημα, δηλαδή, βασισμένο στην καταγωγή/προέλευση του προϊόντος.

Ένα κοινό σύστημα ΦΠΑ εφαρμόζεται στην παραγωγή και στη διανομή αγαθών και υπηρεσιών που αγοράζονται και πωλούνται προς κατανάλωση στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Για να εξασφαλιστεί η ουδετερότητα του φόρου, ανεξαρτήτως του αριθμού των πραγματοποιούμενων πράξεων, οι υποκείμενοι στο φόρο έχουν τη δυνατότητα να εκπέσουν από τον χρεωστικό τους ΦΠΑ το ποσό του φόρου που έχουν καταβάλλει σε άλλους υποκείμενους, ενώ ο ΦΠΑ βαρύνει τελικά τον τελικό καταναλωτή ως ποσοστό επί της τελικής τιμής του αγαθού ή της υπηρεσίας (Eurogora: Σύνοψη τη νομοθεσίας της Ε.Ε., 2014).

### **2.2.1 Η απαρχή του κοινού φορολογικού συστήματος στην Ευρωπαϊκή Ένωση**

Σύμφωνα με έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (European Commission, 2000, pp.3-4), η φορολογία ανέκαθεν αποτελούσε ένα από τα βασικότερα στοιχεία για την εθνική κυριαρχία, καθώς χωρίς έσοδα, οι κυβερνήσεις δε θα μπορούσαν να ασκήσουν φορολογική πολιτική. Αποτελεί ένα μέσο ρύθμισης της οικονομίας, το οποίο χρησιμοποιείται, προκειμένου να επηρεάσει την κατανάλωση, προωθεί την αποταμίευση και κατευθύνει τις μεθόδους οργάνωσης των επιχειρήσεων. Συνεπώς, η φορολογική πολιτική είναι απαραίτητη για όλα τα κράτη μέλη, και ο τρόπος άσκησης της σε ένα από αυτά, έχει άμεσο αντίκτυπο, όχι μόνο την ίδια τη χώρα αλλά και στις γειτονικές από αυτήν. Στην Ευρωπαϊκή Ένωση, η οποία

---

χαρακτηρίζεται από μία ενιαία αγορά, τα κράτη μέλη πρέπει να συνεργάζονται και να μην έχουν διαφορές όσον αφορά την φορολογική πολιτική τους.

Ωστόσο, προκειμένου να καθιερωθεί η εσωτερική αγορά, το σύστημα των φόρων κατανάλωσης έπρεπε να είναι όσο το δυνατόν πιο ουδέτερο. Κατά την εξαγωγή εμπορευμάτων από το ένα κράτος μέλος στο άλλο, στις περιπτώσεις που χορηγούνταν επιστροφές φόρων μεγαλύτερες από τα καταβληθέντα ποσά, οι επιστροφές αυτές ισοδυναμούσαν με εξαγωγικές επιδοτήσεις. Γι' αυτό τον λόγο, η Κοινότητα εισήγαγε τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), παρά το ότι εκείνη την εποχή τα κράτη μέλη είχαν την δυνατότητα να καθορίζουν τους συντελεστές φορολόγησης κατά βούληση.

Μόλις εγκαθιδρύθηκε η εσωτερική αγορά και οι καταναλωτές ήταν πλέον σε θέση να αγοράζουν αγαθά από το κράτος μέλος της επιλογής τους και να τα εισάγουν στη χώρα τους χωρίς επιπλέον συνοριακό έλεγχο, οι διαφορές των φορολογικών συντελεστών των προϊόντων έφερε ως αποτέλεσμα την εκτροπή του εμπορίου. Έτσι, αυτή η στρέβλωση του ανταγωνισμού κατά την παραγωγή και τη διανομή επέφερε ένα επιπλέον αρνητικό αντίκτυπο στον τρόπο φορολόγησης.

Όμως, στην Ευρωπαϊκή Ένωση, οι φορολογικές πολιτικές εξαρτώνται κυρίως από τα κράτη μέλη της, τα οποία εκχωρούν στο τοπικό ή περιφερειακό τους επίπεδο ένα μέρος της αρμοδιότητάς τους, ανάλογα με τη συνταγματική και διοικητική οργάνωση των δημόσιων αρχών και φορέων.

Η Συνθήκη της Ευρωπαϊκής Επιτροπής προβλέπει ότι ο προϋπολογισμός της Κοινότητας προέρχεται εξ' ολοκλήρου από ιδίους πόρους, οι οποίοι συνάδουν με την ικανότητα συνεισφοράς του κάθε κράτους μέλους. Οι πόροι που καταβάλλονται προς το παρόν στον προϋπολογισμό, αποτελούνται από τις γεωργικές εισφορές, τους δασμούς, ένα ποσοστό των πόρων ΦΠΑ που υπολογίζεται με εναρμονισμένη βάση, καθώς και μια τέταρτη πηγή που εξαρτάται από το Ακαθάριστο Εθνικό Προϊόν (ΑΕγχΠ) (European Commission, 2000, p.6)

Ωστόσο, στο πλαίσιο της ενιαίας αγοράς (εσωτερική αγορά) κρίνεται σκόπιμο να εξεταστεί κατά πόσο τα φορολογικά μέτρα των κρατών μελών εμποδίζουν την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, των υπηρεσιών και του κεφαλαίου, στρεβλώνοντας τον ελεύθερο ανταγωνισμό. Ο αργός ρυθμός προόδου



---

στην εναρμόνιση και στο συντονισμό της κοινοτικής φορολογίας οφείλεται στον πολύπλοκο χαρακτήρα του θέματος, καθώς επίσης και στο γεγονός ότι τα άρθρα της Συνθήκης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής που το διέπουν, απαιτούν ομοφωνία.

### **2.3 Καθιέρωση του ΦΠΑ. στην Ελλάδα**

Η επιβολή της φορολογίας στην Ελλάδα έκανε την εμφάνισή της, αφενός με την λειτουργία μονοπωλίων (φορολογία σιγαρόχαρτου το 1833), και αφετέρου με την επιβολή δικαιωμάτων που καταβάλλονταν για καταχωρήσεις, κ.λπ., τα οποία στη συνέχεια αντικαταστάθηκαν από τον νόμο της 14/26.8.1836 με τα τέλη χαρτοσήμου που συνεχίζουν να ισχύουν σε αρκετές μορφές συναλλαγών μέχρι και σήμερα.

Ωστόσο, η φορολογία επί του εισοδήματος πρωτοεμφανίστηκε το 1877 με τον νόμο ΧΚ', γνωστός για τον φόρο επί των κινητών αξιών. Ο συγκεκριμένος νόμος επεκτάθηκε αργότερα και σε άλλα εισοδήματος ως γενικός φόρος στο εισόδημα, με τον νόμο ΓΤΑ του 1909. Έπειτα, επεκτάθηκε στην καθαρή πρόσοδο από οποιαδήποτε πηγή με τον νόμο 1640/1919 και εν συνεχεία εξελίχθηκε στη σημερινή μορφή του ενιαίου φόρου εισοδήματος από το 1955 με το ΝΔ 3323 για τα φυσικά πρόσωπα και το ΝΔ 3842/1958 για τα νομικά πρόσωπα (Φωτόπουλος, 2010).

Κατά την διάρκεια των ετών επιβάλλονταν παράλληλα και άλλοι φόροι, οι οποίοι υπολογίζονταν είτε στην ακαθάριστη πρόσοδο (δεκάτη στα αγροτικά εισοδήματα, αροτριώντων κτηνών, περιβολιών, κ.λπ.), είτε επί των πωλουμένων προϊόντων μέσω μονοπωλίων (πετρελαίου, παιγνιόχαρτων, κ.λπ.). Ακόμη, οι φόροι αυτοί επιβάλλονταν είτε με τη μορφή φόρου κατανάλωσης σε είδη πρώτης ανάγκης (άλευρα και σιτηρά εν γένει, κρέας, κ.λπ.), σε είδη κοινής χρήσης (ζάχαρη, καφές, κρασί, καπνός, κ.λπ.), ενώ στα κέρδη των εμποροβιομηχανικών επιχειρήσεων ίσχυε ο φόρος επιτηδεύματος.

Το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας, ωστόσο, άλλαξε ριζικά όταν το 1919 επιβλήθηκε για πρώτη φορά με τον Ν.1642 φόρος στην αυτόματη υπερτίμηση της ακίνητης ιδιοκτησίας, ενώ με τις διατάξεις του Ν.1641 του ίδιου έτους, ο φόρος κληρονομιών και δωρεών που είχε πρωτοεμφανιστεί το 1880 έλαβε τη μορφή, με την οποία ισχύει κατά βάση μέχρι και σήμερα.

---

Τέλος, με το ΝΔ 26.12.1923 καθιερώθηκε ο Φόρος Κύκλου Εργασιών επί της παραγωγής προϊόντων, ενώ ταυτόχρονα επιβαλλόταν στις πωλήσεις και αναλογικό τέλος χαρτοσήμου. Όμως, και οι δύο αυτοί φόροι επί των συναλλαγών αντικαταστάθηκε με τον Ν.1642/1986 από 1.1.1987 όταν πλέον, εμφανίστηκε για πρώτη φορά ο λεγόμενος "Φόρος Προστιθέμενης Αξίας" (ΦΠΑ), και έχει καθιερωθεί στην Ελλάδα έως σήμερα.

Παρακάτω ακολουθεί πίνακας με τις μεταβολές των συντελεστών ΦΠΑ από 1/1/1987 έως 31/12/2013.

**Πίνακας μεταβολής συντελεστών ΦΠΑ (1987 έως 2013)**

ΠΕΡΙΟΔΟΣ		ΛΟΙΠΗ ΕΛΛΑΔΑ				ΝΗΣΙΑ ΑΙΓΑΙΟΥ			
<u>ΑΠΟ</u>	<u>ΕΩΣ</u>	<u>ΥΨΗΛΟΣ</u>	<u>ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ</u>	<u>ΧΑΜΗΛΟΣ</u>	<u>ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ</u>	<u>ΥΨΗΛΟΣ</u>	<u>ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ</u>	<u>ΧΑΜΗΛΟΣ</u>	<u>ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ</u>
1/1/1987	31/12/1987	36%	18%	6%	3%	31%	13%	4%	2%
1/1/1988	27/4/1990	36%	16%	6%	3%	31%	11%	4%	2%
28/4/1990	7/8/1992	36%	18%	8%	4%	25%	13%	6%	3%
8/8/1992	31/3/2005		18%	8%	4%		13%	6%	3%
1/4/2005	14/3/2010		19%	9%	4,5%		13%	6%	3%
15/3/2010	30/6/2010		21%	10%	5%		15%	7%	4%
1/7/2010	31/12/2010		23%	11%	5,5%		16%	8%	4%
1/1/2011	έως σήμερα		23%	13%	6,5%		16%	9%	5%

Πηγή: Ετήσιος Φορολογικός Οδηγός, Περιοδικό Φορολογική Επιθεώρηση, σελ. 358

---

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΑΠΟ ΤΟ 2004 ΕΩΣ ΤΟ 2012

#### 3.1 Γενικά

Όπως έχουμε προαναφέρει, ο Φ.Π.Α στην Ελλάδα καθιερώθηκε το 1987 μετά από 3 χρόνια καθυστέρησης λόγω των διαρθρωτικών προβλημάτων που υπήρχαν στην ελληνική οικονομία. Παρότι έχουν περάσει 20 σχεδόν χρόνια από τότε μέχρι την περίοδο που θα αναλύσουμε, κάποια πράγματα έχουν αλλάξει και κάποια όχι. Στο πλαίσιο αυτών των αλλαγών θα παραθέσουμε τους συντελεστές Φ.Π.Α, τους κρατικούς προϋπολογισμούς και απολογισμούς εσόδων από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για τα έτη 2004 έως 2012, ενώ θα ακολουθήσει και η διαγραμματική τους ανάλυση.

#### 3.2 Συντελεστές Φ.Π.Α. - κρατικοί προϋπολογισμοί - απολογισμοί εσόδων από τον Φ.Π.Α. (2004-2012)

##### 3.2.1 Έτος 2004

Αξίζει να σημειωθεί ότι οι συντελεστές του Φ.Π.Α. είχαν παραμείνει σταθεροί για 13 χρόνια (από το 1992 έως και 31/3/2005) Σε ποσοστό 18% ο κανονικός, 8 χαμηλός και 4% ο μειωμένος και για τα νησιά του αιγαίου 13%, 6%, 3% αντίστοιχα.

**Πίνακας 1: Προϋπολογισθέντα κι απολογισθέντα έσοδα Φ.Π.Α. (εκατ. €)**

ΕΤΗ	ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
2004	14.659	13.741

Όπως προκύπτει από τον Πίνακα 1, τα εισπραχθέντα έσοδα από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) ανήλθαν σε 13.741 εκατ. Ευρώ έναντι τον προϋπολογισθέντων 14.659 εκατ. Ευρώ παρουσίασαν δηλαδή μείωση κατά 918

---

εκατ. Ευρώ ή κατά ποσοστό 6,26%. Επισημαίνεται ότι, οι σχετικές εισπράξεις ήταν χαμηλότερες των στόχων που είχαν τεθεί από τους υπεύθυνους του Υπουργείου Οικονομικών.

Παρότι την περίοδο αυτή η Ελλάδα βρισκόταν σε μια πολύ καλή περίοδο, (Διεξαγωγή Ολυμπιακοί αγώνων, οικονομική άνθηση ακόμη και η κατάκτηση του Ευρωπαϊκού Πρωταθλήματος στο ποδόσφαιρο), τα μεγέθη αυτά δεν είναι ικανοποιητικά. Το ποσοστό ανεργίας αυξήθηκε σε σχέση με το 2003 στο 10,1% ενώ το ΑΕΠ ανέρχεται σε ποσοστό 4,4%.

### 3.2.2 Έτος 2005

Για το οικονομικό έτος 2005, όπως προκύπτει και από τον Πίνακα 2 που ακολουθεί τα εισπραχθέντα έσοδα ανήλθαν σε 14.131 εκατ. Ευρώ έναντι τον προϋπολογισθέντων 15.430 εκατ. Ευρώ, μειώθηκαν δηλαδή κατά 1.299 εκατ. ευρώ ή κατά ποσοστό 8,42%. Θετική βέβαια θεωρείται η αύξηση κατά ποσοστό 2,83% των εισπραχθέντων σε σχέση με το 2004.

**Πίνακας 2: Προϋπολογισθέντα κι απολογισθέντα έσοδα Φ.Π.Α. (εκατ. €)**

ΕΤΗ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
<b>2005</b>	15.430	14.131

Αξίζει να αναφέρουμε εδώ, ότι οι συντελεστές του Φ.Π.Α από 01/04/2005-14/3/2010 διαμορφώθηκαν ως εξής 19%, 9%, 4,5% και για τα νησιά του αιγαίου 13%, 6%, 3%. Η αρνητική αυτή είδηση για την αύξηση του Φ.Π.Α είναι αρκετή για την μείωση των εσόδων που τελικά απορροφάται και η οικονομία επανέρχεται χάριν όπως είπαμε της καλής γενικώς οικονομικής κατάστασης. Έτσι το ποσοστό ανεργίας μειώθηκε κατά μία μονάδα στο 9,6% σε σχέση με το έτος 2004 ενώ το ΑΕΠ ανέρχεται σε ποσοστό 2,9% της συνολικής αξίας των τελικών αγαθών που παρήχθησαν στην Ελλάδα το 2005.

### 3.2.3 Έτος 2006

**Πίνακας 3: Προϋπολογισθέντα κι απολογισθέντα έσοδα Φ.Π.Α. (εκατ. €)**

ΕΤΗ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
2006	15.148	<b>15.825</b>

Κατά το οικονομικό έτος 2006 όπως φαίνεται και στον Πίνακα 3, τα εισπραχθέντα έσοδα ανέρχονται σε 15.825 εκατ. Ευρώ έναντι των προϋπολογισθέντων 15.148 εκατ. Ευρώ, αυξήθηκαν δηλαδή μια κατά 677 εκατ. Ευρώ η κατά ποσοστό 4,47%, επιτυγχάνοντας έτσι τους στόχους το Υπουργείο Οικονομικών.

Αναλύοντας λίγο τα έσοδα του 2006 είναι ελαφρώς αυξημένα σε σχέση με το προηγούμενο οικονομικό έτος. Το 2006 θεωρείται μια καλή χρονιά για την ελληνική οικονομία και υπάρχει μια πνοή ανάπτυξης και σταθερότητας. Η ελληνική οικονομία ύστερα από μια πενταετία βρίσκει τον δρόμο προς την αύξηση των εσόδων της. Ειδικότερα η ανεργία μειώθηκε κατά 1,5% ποσοστιαία μονάδα σε ποσοστό 8,1% , ενώ ταυτόχρονα υπάρχει μια σημαντική αύξηση στους μισθούς σε ιδιωτικό τομέα, ΔΕΚΟ κτλ.

Μέσα σε όλα αυτά η ατμομηχανή της ελληνικής οικονομίας, ο τουρισμός παρουσίασε αύξηση βελτιώνοντας ακόμη πιο πολύ την θετική πορεία της οικονομίας. Αναλύοντας κάποια βασικά στοιχεία από το ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ μπορούμε να τεκμηριώσουμε αυτά που αναφέρθηκαν.

Σε σχέση λοιπόν με το 2005 παρατηρούμε ότι το ΑΕΠ σε σταθερές τιμές του 2005 έχει μεταβληθεί κατά 5,5% ενώ η ιδιωτική κατανάλωση παραμένει σχεδόν σταθερή, η δημόσια κατανάλωση διπλασιάζεται από 1,1% σε 2,3% αναδεικνύοντας την συμβολή του στην ανάπτυξη της ελληνικής οικονομίας. Τέλος η τελική ιδιωτική δαπάνη έχει αυξηθεί.

### 3.2.4 Έτος 2007

Το 2007 όπως προκύπτει από τον Πίνακα 4 που ακολουθεί, υπήρξε μεγάλη ακρίβεια στα έσοδα από τον Φόρο Προστιθέμενης φορολογίας (Φ.Π.Α.) καθώς οι

εισπράξεις ήταν 17.381 εκατ. Ευρώ έναντι του προϋπολογισμού 17,345 εκατ. Ευρώ με μια πολύ μικρή μείωση κατά 54 εκατ. Ευρώ ή κατά ποσοστό 0,31%.

**Πίνακας 4: Προϋπολογισθέντα κι απολογισθέντα έσοδα Φ.Π.Α. (εκατ. €)**

ΕΤΗ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
2007	17.435	17.381

Περνώντας στο έτος 2007, παρατηρούμε ότι τα έσοδα από τον Φ.Π.Α είναι εμφανώς μεγαλύτερα σε σχέση με το προηγούμενο έτος, ενώ η ανεργία μειώνεται από 8,1% παρουσιάζοντας επίσης την δεύτερη καλύτερη απόδοση. Το ΑΕΠ σε σταθερές τιμές του 2005 αυξάνεται με φθίνων ρυθμό αλλά συνεχίζει σε ποσοστό 3%, συντελεστές παραγωγής που απασχολούνται. Η ιδιωτική επένδυση αυξάνεται με μια πολύ μικρή μείωση αλλά και η δημόσια κατανάλωση τριπλασιάζει την ποσοστιαία αύξηση της δείχνοντας την αύξηση των επενδύσεων του δημοσίου. Η τελική ιδιωτική δαπάνη αυξάνεται σε ικανοποιητικά επίπεδα. Όπως είναι φανερό, όλα τα παραπάνω θέτουν την οικονομία σε γερά θεμέλια, εμπνέουν κλίμα ευημερίας και φυσικά οδήγησαν στην αύξηση εσόδων και του Φ.Π.Α.

### 3.2.5 Έτος 2008

**Πίνακας 6: Προϋπολογισθέντα κι απολογισθέντα έσοδα Φ.Π.Α. (εκατ. €)**

ΕΤΗ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
2008	19.900	18.243

Τα εισπραχθέντα έσοδα από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για το οικονομικό έτος 2008 όπως προκύπτει από τον Πίνακα 5 ανήλθαν σε 18.243 εκατ. ευρώ έναντι των προβλέψεων του Προϋπολογισμού 19.900 εκατ. ευρώ μειωθήκαν δηλαδή κατά 1657 εκατ. ευρώ η κατά ποσοστό 8,33%. Υπερεκτιμώντας έτσι από το Υπουργείο Οικονομικών τις πραγματικές εισπράξεις.

Φτάνουμε λοιπόν στο ανώτερο σημείο στα χρόνια που σηματοδότησε την καλύτερη φάση της δεκαετίας που πέρασε και μετά από αυτό ξεκίνησε η ύφεση και η κρίση την οποία αντιμετωπίζουμε ως και σήμερα.

Ειδικότερα από τα οικονομικά στοιχεία της περιόδου τα έσοδα από τον Φ.Π.Α. δείχνουν να είναι στα υψηλότερα σημεία ενώ η Ελλάδα φθάνει στο απόγειο της οικονομικής άνθισης και προόδου. Με επενδύσεις, ιδιωτικά και δημόσια έργα να χρηματοδοτούνται από διάφορα Ευρωπαϊκά πακέτα και αναπτυξιακούς νόμους.

Αριθμητικά όλα αυτά παρουσιάζονται ως εξής: Το ΑΕΠ σε σταθερές τιμές παραμένει σχεδόν στα ίδια επίπεδα με το 2007 (-0,02% ) η ιδιωτική κατανάλωση αυξάνεται κατά 4% συνεχίζοντας το ευνοϊκό κλίμα της προηγούμενης χρονιάς σε αντίθεση με την δημόσια κατανάλωση που μειώνεται 3,3% σηματοδοτώντας και το τέλος της αναπτυξιακής πορείας του κράτους.

Η τελική καταναλωτική δαπάνη των νοικοκυριών συνεχίζει να αυξάνει μαζί με τις εξαγωγές, την αύξηση των ιδιωτικών καταθέσεων και των επιτοκίων δανεισμού. Τα επιτόκια δανεισμού έφθασαν πάνω από της 7 ποσοστιαίες μονάδες και η ανεργία στο ιστορικό χαμηλό του 7,6%( η ζήτηση όπως είναι φανερό έχει αυξηθεί), συμπαρασύροντας έτσι τα έσοδα και από το Φ.Π.Α.

### 3.2.6 Έτος 2009

Το 2009 είναι μια ιδιαίτερα σημαντική χρονιά για την ελληνική οικονομία. Όσον αφορά τους συντελεστές Φ.Π.Α έχουν παραμείνει στα ίδια επίπεδα με τις προηγούμενες χρονιές με τα έσοδα να παρουσιάζουν τα εξής στοιχεία:

**Πίνακας 6: Προϋπολογισθέντα κι απολογισθέντα έσοδα Φ.Π.Α. (εκατ. €)**

ΕΤΗ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΠΣΑ*	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
2009	20.850	19.470	16.582

\*Πρόγραμμα Σταθερότητας και Ανάπτυξης

Για το Οικονομικό έτος 2009, τα εισπραχθέντα έσοδα από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) ανήλθαν σε 16.582 εκατ. ευρώ έναντι του



---

Προϋπολογισμού 20.850 εκατ. ευρώ. Όπως παρατηρούμε, υπάρχει μεγάλη αρνητική απόκλιση από τον προϋπολογισμό κατά ποσοστό 20,47%.

Συμφώνα με το Πρόγραμμα Σταθερότητα και Ανάπτυξης η υστέρηση των εισπράξεων έναντι των προβλέψεων του προϋπολογισμού 2009 οφείλετε στην υποεκτίμηση των επιπτώσεων της κρίσης στην πραγματική οικονομία, καθώς και στην κατάρρευση των φοροεισπρακτικών μηχανισμών προκαλώντας μείωση στα έσοδα από τον Φ.Π.Α.

Συγκρίνοντας τα απόλυτα μεγέθη με την προηγούμενη χρονιά, το 2008 είχε έσοδα από Φ.Π.Α 18.243 εκατ. ευρώ έναντι 16.582 εκατ. ευρώ του 2009. Έχει αρχίσει ήδη και διαφαίνεται στον ορίζοντα η κρίση που θα ακολουθήσει στην ελληνική οικονομία και στις σχέσεις μας με τα υπόλοιπα μέλη κράτη της Ευρωπαϊκής.

Το δημοσιονομικό έλλειμμα της τάξης του 15% για το 2009 σήμαινε ότι μέσα σε ένα χρόνο το δημόσιο χρέος αυξήθηκε από περίπου 110% σε πάνω από 125% ως ποσοστό του ακαθάριστου εγχώριου προϊόντος. Αυτό συνέβη, διότι λόγω της διεθνούς οικονομικής κρίσης, αλλά και άλλων παραγόντων, υπήρχε στασιμότητα του ΑΕΠ και ύφεση από τα τέλη του 2008.

Η τότε κυβέρνηση προσπάθησε να αποκρύψει τα δυσάρεστα αυτά δεδομένα από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και τις διεθνείς χρηματαγορές, η προσπάθεια αυτή ήταν ωστόσο μάταιη αφού υπήρχαν δημοσιευμένοι κι άλλοι δείκτες, όπως π.χ. το έλλειμμα του εμπορικού ισοζυγίου, που απεικόνιζαν ξεκάθαρα την έκταση του προβλήματος.

Έχοντας λοιπόν, διαμορφωθεί ένα δυσάρεστο κλίμα στο εξωτερικό για την ελληνική οικονομία, εξαγγέλλονται πρόωρες εκλογές για τις 4 Οκτωβρίου 2009. Υπουργός Οικονομικών ανέλαβε τότε ο Γιώργος Παπακωνσταντίνου, ο οποίος κλήθηκε να αντιμετωπίσει μία δραματική κατάσταση. Στις 20 Οκτωβρίου του 2009 ανακοίνωσε στο ECOFIN ότι το έλλειμμα για το 2009 βρίσκεται στο 12,5% από 6% που το υπολόγιζε η προηγούμενη κυβέρνηση (τελικά το 2010 αναθεωρήθηκε στο 15,4%).

Παρόλα αυτά η Ελληνική κυβέρνηση απέφυγε να προχωρήσει άμεσα σε λήψη μέτρων δημοσιονομικής εξυγίανσης, με σκοπό να καθυσυχάσει τις αγορές. Ο

---

προϋπολογισμός κατατέθηκε στην Βουλή στις 20 Νοεμβρίου, ο οποίος περιλάμβανε αυξήσεις, στα όρια του πληθωρισμού, σε χαμηλούς μισθούς και συντάξεις. Ο προϋπολογισμός περιείχε επίσης μέτρα μείωσης δαπανών με περιστολή κρατικής σπατάλης και περικοπές σε λειτουργικές δαπάνες ενώ υπολόγιζε αύξηση εσόδων, κυρίως μέσω της αντιμετώπισης της φοροδιαφυγής.

Οι αρνητικές εξελίξεις για την Ελληνική οικονομία δυστυχώς συνεχίστηκαν με αρκετούς χρηματοοικονομικούς οίκους να την υποβαθμίζουν διαρκώς. Μάλιστα λίγο μετά την κατάθεση του προϋπολογισμού στις 8 Δεκεμβρίου ο οίκος Fitch υποβάθμισε για δεύτερη φορά την ελληνική οικονομία στο επίπεδο BBB+, ενώ με την σειρά του και ο οίκος Standard and Poor's προχώρησε στις 16 Δεκεμβρίου σε υποβάθμιση της ελληνικής οικονομίας, κρίνοντας το πρόγραμμα της κυβέρνησης για τη δημοσιονομική εξυγίανση της χώρας ανεπαρκές. Επίσης στις 23 Δεκεμβρίου ακολούθησε και τρίτη υποβάθμιση της ελληνική οικονομίας, αυτή την φορά από τον οίκο Moody's

Από τα παραπάνω είναι ευκόλως εννοούμενο ότι και οι υπόλοιποι δείκτες τους οποίους εξετάζουμε στα πλαίσια της παρούσας, ακολούθησαν φθίνουσα πορεία.

Ειδικότερα η δημόσια και ιδιωτική κατανάλωση παρουσίαζαν αρνητικούς ρυθμούς μεταβολής σε -6,3% και -1,3 % αντίστοιχα, η τελική καταναλωτική δαπάνη των νοικοκυριών μειώθηκε, μειώνοντας ταυτόχρονα την ζήτηση για καταναλωτικά και πάγια αγαθά είτε εγχώρια είτε εισαγόμενα και ανεργία από το 7,6% ανέρχεται σε 9,5 ποσοστιαίες μονάδες γυρίζοντας σε επίπεδα 2003-2005. Μέσα σε όλα αυτά πρέπει να συνυπολογίσουμε ότι τα αρνητικά γεγονότα ξεκίνησαν το 2009 οπότε το 2010 διαφαινόταν εξαιρετικά δύσκολο για την ελληνική οικονομία.

### **3.2.7 Έτος 2010**

Το 2010 είναι μια χρονιά στην οποία οι συντελεστές Φ.Π.Α θα αλλάζουν ούτε μια, ούτε δύο, αλλά τρεις φορές (εξαιτίας ορισμένων γεγονότων που θα παρουσιαστούν παρακάτω). Έτσι έχουμε τα εξής στοιχεία: από 01/01/2010 - 15/03/2010 ίσχυαν οι προηγούμενοι συντελεστές. Από 15/03/2010 – 30/06/2010 οι συντελεστές γίνονται 21% ο κανονικός, 10% χαμηλός, 5% μειωμένος και 15%, 7%,

4% για τα νησιά του αιγαίου, και από 01/07/2010 – 31/12/2010 γίνονται αντίστοιχα 23%, 11%, 5,5% και 16%, 8%, 4% για τα νησιά του αιγαίου.

Τα έσοδα από Φ.Π.Α παρότι ξεκινάει η κρίση και με τις αυξήσεις των συντελεστών δεν μεταβάλλονται σε μεγάλο βαθμό διαμηνύοντας ότι είναι ήδη χαμηλά.

**Πίνακας 7: Προϋπολογισθέντα κι απολογισθέντα έσοδα Φ.Π.Α. (εκατ. €)**

ΕΤΗ	ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΠΟΠ*	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
2010	17.315	19.015	17.374

\*Πρόγραμμα Οικονομικής Πολιτικής

Τα εισπραχθέντα έσοδα από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για το οικονομικό έτος 2010 ανήλθαν σε 17.374 εκατ. ευρώ έναντι των προβλέψεων του Προϋπολογισμού 17.315 εκατ. ευρώ, υπάρχει μια μικρή αύξηση κατά 59 εκατ. ευρώ ή κατά 0,34%, επαληθεύοντας σχεδόν οι εκτιμήσεις του Υπουργείου Οικονομικών.

Το Πρόγραμμα Οικονομικής Πολιτικής εφαρμόζεται από το 2010 και η πολιτική αυτή περιλαμβάνει ως άμεσο στόχο την μείωση του δημοσιονομικού ελλείμματος και Δημόσιου χρέους. Ο στόχος του είναι η δημοσιονομική πολιτική να γίνει χωρίς περεταίρω επιβάρυνση σε μισθούς και συντάξεις.

Έτσι τα έσοδα από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) ενισχύονται βάση του Προϋπολογισμού και από τα μέτρα που αποφασίστηκαν προκειμένου να επιτευχθούν οι στόχοι που τέθηκαν από ΠΟΠ. Πιο συγκεκριμένα τα έσοδα από Φ.Π.Α ανήλθαν 17.374 εκατ. ευρώ έναντι του ΠΟΠ 19.015 εκατ. ευρώ, υπολείπονται δε του στόχου του Προϋπολογισμού, με αποτέλεσμα να παρουσιάσουν υστέρηση έναντι των προβλέψεων, κατά 1.641 εκατ. ευρώ ή κατά ποσοστό 8,63%.

Τα κυριότερα δρώμενα της χρονιάς είναι τα εξής: Στα τέλη του Ιανουαρίου του 2010, ο πρωθυπουργός της χώρας βρισκόταν στο ετήσιο Παγκόσμιο Οικονομικό Φόρουμ. Στη διάρκεια του δέχτηκε έντονες πιέσεις από ξένους ηγέτες για άμεση λήψη μέτρων και λίγο μετά την επιστροφή του, στις 9 Φεβρουαρίου η κυβέρνηση ανακοίνωσε μέτρα για τον δημόσιο τομέα που περιλάμβαναν πάγωμα μισθών, περικοπές επιδομάτων 10%, περικοπές υπερωριών κοκ

---

Στο επόμενο διάστημα άρχισε να αναφέρεται έντονα το ενδεχόμενο της χρεοκοπίας. Για την αποφυγή του ενδεχομένου η κυβέρνηση έλαβε τον Μάρτιο του 2010 νέα σκληρά μέτρα. Τα οικονομικά μέτρα που λήφθηκαν ήταν:

- Μείωση 30% στα δώρα Χριστουγέννων, Πάσχα, αδείας
- Μείωση 12% σε όλα τα επιδόματα του Δημοσίου
- Μείωση 7% στις αποδοχές υπαλλήλων ΔΕΚΟ, ΟΤΑ, ΝΠΙΔ
- Αύξηση ΦΠΑ από 4,5 στο 5%, από 9 στο 10%, από 19 στο 21%
- Αύξηση 15% στον φόρο της βενζίνης
- Επιβολή επιπλέον 10% έως 30% στους (ήδη υπάρχοντες) φόρους εισαγωγής επί της αξίας των περισσότερων εισαγόμενων αυτοκινήτων.
- Επαναφορά τεκμηρίων διαβίωσης σε όλα ανεξαιρέτως τα αυτοκίνητα (είχαν καταργηθεί τον Σεπτέμβριο του 2003), ακόμα και στα μικρότερου κυβισμού.
- Επέκταση των τεκμηρίων διαβίωσης σε όλα ανεξαιρέτως τα ακίνητα, ακόμα και στα μικρότερα.

Τα νέα αυτά μέτρα βέβαια δεν κατάφεραν να βελτιώσουν την θέση της Ελλάδας στις διεθνείς αγορές με αποτέλεσμα ενάμιση μήνα μετά να προσφύγει στην βοήθεια του Διεθνούς Νομισματικού Ταμείου, της Ευρωπαϊκής Ένωσης και της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας, που συγκρότησαν από κοινού μηχανισμό βοήθειας για την Ελλάδα. Η ανακοίνωση της προσφυγής στον μηχανισμό στήριξης έγινε στις 23 Απριλίου από τον Πρωθυπουργό. Η Ελλάδα προχώρησε σε υπογραφή μνημονίου με το ΔΝΤ και την ΕΕ, για τα μέτρα που πρέπει να ληφθούν, προκειμένου να ενεργοποιηθεί ο μηχανισμός στήριξης. Τα μέτρα ανακοινώθηκαν από τον πρωθυπουργό την Κυριακή 2 Μαΐου και προέβλεπαν:

- Αντικατάσταση του 13ου και 14ου μισθού των δημοσίων υπαλλήλων με επίδομα 500 Ευρώ σε όλους όσους έχουν αποδοχές μέχρι 3.000 Ευρώ και πλήρους κατάργησή των δύο μισθών για μεγαλύτερες αποδοχές
- Αντικατάσταση 13ης και 14ης σύνταξης με επίδομα 800 Ευρώ για συντάξεις ως 2500 Ευρώ.

- 
- Περαιτέρω περικοπή επιδομάτων 8% στα επιδόματα των δημοσίων υπαλλήλων και 3% στους υπαλλήλους των ΔΕΚΟ όπου δεν υπάρχουν επιδόματα.
  - Αύξηση του υψηλού συντελεστή ΦΠΑ από 21% σε 23%, του μεσαίου από 10% σε 11% (από 1η Ιουλίου 2010) και από 11% σε 13% (από 1η Ιανουαρίου 2011) και αντίστοιχα του χαμηλού στο 6,5% (από 1η Ιανουαρίου 2011).
  - Αύξηση στον ειδικό φόρο κατανάλωσης σε καύσιμα, τσιγάρα και ποτά κατά 10%
  - Αύξηση στις αντικειμενικές τιμές ακινήτων
  - Πρόσθεση ενός επιπλέον 10% στους φόρους εισαγωγής επί της αξίας των περισσότερων εισαγόμενων αυτοκινήτων.

Επίσης, τα μέτρα προέβλεπαν αλλαγές στα εργασιακά με αύξηση του ορίου απολύσεων και μείωση του κατώτατου μισθού. Ενώ όσον αφορά, στο ασφαλιστικό προέβλεπε αύξηση στα όρια ηλικίας συνταξιοδότησης των γυναικών στον δημόσιο τομέα στα 65 χρόνια έως το τέλος του 2013 με έναρξη το 2011. Το μνημόνιο υπερψηφίστηκε επί της αρχής από τη βουλή στις 6 Μαΐου.

Συμπερασματικά το 2010 ήταν ίσως η πιο κρίσιμη χρονιά της δεκαετίας που πέρασε με οικονομικές, πολιτικές και κοινωνικές αλλαγές να έρχονται σε αντίθεση με τα πρότινος θεμέλια της ελληνικής κοινωνίας και οικονομίας. Παρόλα αυτά, τα έσοδα από το ΦΠΑ εμφανίστηκαν ελαφρώς αυξημένα σε σύγκριση με την προηγούμενη χρονιά γεγονός που δείχνει ότι η αύξηση των συντελεστών του ΦΠΑ οδήγησε σε αυτήν την πορεία, μέτρα όπως η συλλογή των αποδείξεων από τους φορολογούμενους είχαν θετικό αντίκτυπο και το σπουδαιότερο όλων ότι περιθώρια σαφώς υπήρχαν (λόγο της μεγάλης φοροδιαφυγής).

### **3.2.8 Έτος 2011**

Το έτος 2011 οι συντελεστές Φ.Π.Α ήταν: 23% κανονικός, 13% χαμηλός, 6,5% μειωμένος και για τα νησιώτικη Ελλάδα 16%, 8%, 4% αντίστοιχα. Τα έσοδα από Φ.Π.Α είναι ελαφρώς μειωμένα καθώς η κρίση ναι μεν εδραιώθηκε αλλά η ελληνική οικονομία έχει απορροφήσει τις πρώτες εντάσεις:

**Πίνακας 8: Προϋπολογισθέντα κι απολογισθέντα έσοδα Φ.Π.Α. (εκατ. €)**

ΕΤΗ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΜΠΔΣ*	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
2011	18.030	17.361	16.887

\* Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής

Από τον παραπάνω πίνακα προκύπτει ότι τα εισπραχθέντα έσοδα από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για το έτος 2011 ανήλθαν σε 16.887 εκατ. ευρώ έναντι του Προϋπολογισμού 18.030 εκατ. ευρώ. Παρουσιάζοντας έτσι αρνητική απόκλιση από τον προϋπολογισμό κατά ποσοστό 6,34%.

Παραθέτονται παρακάτω τα κυριότερα προβλήματα της χρονιάς τα οποία οδήγησαν με την σειρά τους σε ακόμα μεγαλύτερη συρρίκνωση των εσόδων. Το 2011 η δυσαρέσκεια στην κοινωνία από την μεγάλη οικονομική ύφεση ήταν έντονη και άρχισε να εκφράζεται με αποδοκιμασίες πολιτικών που εμφανίζονταν σε δημόσιους χώρους, ακόμα και στο εξωτερικό. Η πραγματική οικονομία εξακολούθησε να επιδεινώνεται με συνέχιση του αποκαλούμενου κύματος λουκέτων στην αγορά και την ανεργία να συνεχίζει να καλπάζει φτάνοντας τον Μάρτιο σε ποσοστό 16,2%.

Τον Μάιο η συνεχιζόμενη δυσαρέσκεια άρχισε να εκφράζεται με ένα νέο κίνημα διαμαρτυρίας που διοργανώθηκε μέσα από σελίδες κοινωνικής δικτύωσης και ονομάστηκε κίνημα των αγανακτισμένων. Επηρεάστηκε από το αντίστοιχο κίνημα που είχε ξεκινήσει λίγο καιρό πριν στην Ισπανία. Οι συμμετέχοντες ήταν ανεξάρτητοι πολίτες χωρίς κομματική ιδιότητα, που επιθυμούσαν την ύπαρξη κάποιου είδους δράσης, ενάντια στην συνεχιζόμενη επιδείνωση της ποιότητας ζωής. Οι πολίτες που συμμετείχαν διοργάνωναν ογκώδεις διαδηλώσεις σχεδόν καθημερινά στις πλατείες των μεγαλύτερων πόλεων της Ελλάδας. Στα μέσα Ιουνίου ήρθαν στο φως στοιχεία που έδειχναν μεγάλη απόκλιση της ελληνικής οικονομίας από τους στόχους και σημαντική υστέρηση εσόδων. Τον Ιούνιο του ίδιου έτους ξεκίνησε η συζήτηση στη βουλή για το Μεσοπρόθεσμο πρόγραμμα (όπου έφερε αρνητικές αντιδράσεις). Η κατάσταση αυτή οδήγησε σε ξέσπασμα σοβαρών επεισοδίων ενώ το μνημόνιο τελικά ψηφίστηκε από 155 βουλευτές.

---

Το μεσοπρόθεσμο προέβλεπε μία σειρά από μέτρα για τον περιορισμό των δαπανών και τις αυξήσεις των εσόδων. Έτσι περιορίστηκαν μισθολογικές και λειτουργικές δαπάνες και προστέθηκαν νέα φορολογικά μέτρα. Παράλληλα ιδρύθηκε οργανισμός Αποκρατικοποιήσεων (Ταμείο Δημόσιας Περιουσίας) με σκοπό την αξιοποίηση της δημόσιας περιουσίας. Στόχος είναι έσοδα 50 δις από αποκρατικοποιήσεις. Στα φορολογικά μέτρα του μεσοπρόθεσμου περιλήφθησαν επίσης (Ανεξάρτητη Ενημέρωση, 2014):

- Αλλαγή φορολογικής κλίμακας με επιβάρυνση σε όλους όσους δηλώνουν εισόδημα πάνω από 8.000 Ευρώ
- Έκτατη εισφορά για όλους όσους έχουν εισόδημα πάνω από 12.000 Ευρώ
- Μετάβαση σε ανώτερη κλίμακα ΦΠΑ προϊόντων και υπηρεσιών εστίασης.
- Επιβολή κλιμακωτής αντικειμενικής δαπάνης κατοικίας
- Επιβολή ετήσιου τέλους για τους ελεύθερους επαγγελματίες και τους επιτηδευματίες
- Επιβολή ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης για την καταπολέμηση της ανεργίας ύψους 2%
- Επιβολή Ειδικής Εισφοράς Συνταξιούχων Επικουρικής Ασφάλισης που θα παρακρατείται μηνιαία:
- Αύξηση του ποσοστού παρακράτησης ΛΑΦΚΑ<sup>3</sup> σε όλες τις συντάξεις άνω των 1450 ευρώ, από 4% έως 10% που ίσχυε μέχρι τότε, σε 6% έως 14%.

Στα εργασιακά υπήρξαν επίσης σημαντικές αλλαγές:

- Θεσπίζεται μέτρο εργασιακής εφεδρείας για οργανισμούς που καταργούνται.
- Όσοι προσλαμβάνονται χωρίς επαγγελματική εμπειρία θα αμείβονται με μισθό χαμηλότερο κατά 20% από το όριο της Εθνικής Συλλογικής Σύμβασης
- η διάρκεια των συμβάσεων ορισμένου χρόνου πηγαίνει από τα 2 στα 3 χρόνια

---

<sup>3</sup> Ο ΛΑΦΚΑ παρέχει τις οδηγίες για τον τρόπο παρακράτησης από τις συντάξεις Εισφοράς Αλληλεγγύης Συνταξιούχων

---

Στο τέλος Αυγούστου ανακοινώθηκε πως η οικονομία της Ελλάδας βρισκόταν εκτός στόχων, καθώς υπήρχε μεγάλη υστέρηση εσόδων και αύξηση δαπανών. Η κατάσταση αυτή συνεπικουρούμενη και από την απειλή της τρόικας για την μη καταβολή της έκτης δόσης του δανείου του πρώτου πακέτου "διάσωσης", οδήγησε την κυβέρνηση σε μία σειρά έκτακτων συμπληρωματικών μέτρων τα οποία ανακοινώθηκαν κατά τη διάρκεια του Σεπτεμβρίου. Στα μέτρα που ανακοινώθηκαν περιλαμβάνονται τα εξής:

- Διεύρυνση του μέτρου της εργασιακής εφεδρείας και σε οργανισμούς που δεν καταργούνται
- Νέος έκτακτος φόρος στις κατοικίες που θα καταβάλλεται μέσω του λογαριασμού της ΔΕΗ
- Περικοπή συντάξεων και μεγάλες περικοπές στο εφάπαξ
- Νέες περικοπές μισθών στο δημόσιο και εφαρμογή ενιαίου μισθολογίου
- Μείωση του αφορολόγητου ορίου από τις 8.000€ στις 5.000€
- Άνοιγμα όλων των κλειστών επαγγελματιών

Τον Οκτώβριο συγκλήθηκε έκτακτη σύνοδος κορυφής της Ευρωπαϊκής Ένωσης με στόχο την κατάρτιση ενός οριστικού σχεδίου αντιμετώπισης της κρίσης χρέους στην Ευρωζώνη. Η σύνοδος κατέληξε σε συμφωνία που ανακοινώθηκε τα ξημερώματα της 27ης Οκτωβρίου και απέβλεπε σε «κούρεμα» κατά 50% του ελληνικού χρέους και πρόσθετο πακέτο βοήθειας προς την Ελλάδα ύψους 130 δις €. Με βάση την συμφωνία οι ιδιώτες θα αποδεχτούν σε εθελοντική βάση, μείωση της αξίας των ελληνικών ομολόγων που διαθέτουν κατά 50%. Η συμφωνία θα συνοδεύεται από πρόγραμμα δημοσιονομικής προσαρμογής με διάρκεια μέχρι το 2021 και δημιουργία μηχανισμού μόνιμης εποπτείας της Ελλάδας για την συνεχή παρακολούθηση της εφαρμογής των μεταρρυθμίσεων. Παράλληλα αποφασίστηκε η ανακεφαλαιοποίηση των ελληνικών τραπεζών με ποσό ύψους 30 δις € και αύξηση κατά ένα τρις € των κεφαλαίων του Ταμείου Χρηματοπιστωτικής Σταθερότητας. Την ίδια περίοδο η πραγματική οικονομία συνεχίστηκε να επιδεινώνεται με την ανεργία να καταγράφει νέο ρεκόρ κατά τον μήνα Αύγουστο φτάνοντας το 18,4% και



ακόμα υψηλότερα κατά τον μήνα Νοέμβριο όπου έφτασε, σύμφωνα με τα στοιχεία της ΕΛΣΤΑΤ, στο 20,9%.

Τα έσοδα του κράτους από το ΦΠΑ ήταν τόσο χαμηλά όσο και τα έσοδα της περιόδου 2004-2005. Ο ιδιωτικός τομέας πλήττεται για ακόμη μία φορά και η βάση της ελληνικής οικονομίας, οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις δεν μπορούν να «ανασάνουν» με αποτέλεσμα να κλείνουν η μία μετά την άλλη, να αυξάνεται η ανεργία, να μειώνονται οι επενδύσεις, οι τράπεζες να μην μπορούν να βοηθήσουν καθώς υπάρχει αύξηση στις καθυστερήσεις των δανείων και όλα αυτά υπό τον συνεχή φόβο χρεωκοπίας.

### 3.2.9 Έτος 2012

**Πίνακας 8: Προϋπολογισθέντα κι απολογισθέντα έσοδα Φ.Π.Α. (εκατ. €)**

ΕΤΗ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	ΜΠΔΣ	ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
2012	16.560	17.997	14.956

Από τον παραπάνω πίνακα προκύπτει ότι για το έτος 2012 τα εισπραχθέντα έσοδα από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) ανήλθαν σε 14.956 εκατ. ευρώ έναντι του Προϋπολογισμού 16.560 εκατ. ευρώ. Παρουσίασαν δηλαδή μείωση κατά 1604 εκατ. ευρώ η κατά ποσοστό 9,69%.

Σύμφωνα με το ΜΠΔΣ οι προβλέψεις αυξήθηκαν κατά ποσοστό 8,6%. Έτσι έχουμε μείωση των εσόδων από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) κατά ποσοστό 16,8%

Για να κατανοήσουμε τα στοιχεία αυτής της περιόδου θα πρέπει να εξετάσουμε τα κύρια οικονομικά γεγονότα της χρονιάς, όπως περιγράφονται παρακάτω.

Το δεύτερο μνημόνιο εγκρίθηκαν από την Κυβέρνηση τον Φεβρουαρίου του 2012 και περιλαμβάνουν τα εξής:

- Μείωση κατά 22% του κατώτατου μισθού σε όλα τα κλιμάκια του βασικού μισθού (από 751€ σε 586€) και 32% στους νεοεισερχόμενους μέχρι 25 ετών.

- 
- Κατάργηση 150.000 θέσεων εργασίας από το δημόσιο τομέα έως το 2015, εκ των οποίων 15.000 μέσα στο 2012.
  - Ατομικές ή επιχειρησιακές συμβάσεις εργασίας αντί για τις κλαδικές. Άρση μονιμότητας σε ΔΕΚΟ και υπό κρατικό έλεγχο τράπεζες.
  - Περικοπές συντάξεων, επιδομάτων, δαπανών υγείας, άμυνας, λειτουργιών του Κράτους και εκλογών.
  - Κατάργηση των Οργανισμών Εργατικής Κατοικίας και Εστίας.
  - Αύξηση αντικειμενικών αξιών και ενοποίηση φόρων στα ακίνητα.
  - Πλήρες άνοιγμα 20 κλειστών επαγγελμάτων.
  - Αύξηση των εισιτηρίων στις Αστικές Συγκοινωνίες και στον ΟΣΕ κατά 25%.
  - Κλείσιμο 200 εφοριών, κατάργηση φοροαπαλλαγών και χαμηλού ΦΠΑ στα νησιά.

Στην συνέχεια τον Μάρτιο του 2012 ολοκληρώθηκε με επιτυχία το PSI<sup>4</sup>. Με την συμμετοχή του ιδιωτικού τομέα να φτάνει το 95,7%. Για τα υπόλοιπα ομόλογα ύψους 8,5 δις δόθηκε παράταση μέχρι τις 20 Απριλίου. Η απόφαση της κυβέρνησης να συμπεριληφθούν ρήτρες συλλογικής δράσης (CACs)<sup>5</sup> θεωρήθηκε πιστωτικό γεγονός από την ISDA<sup>6</sup> και οδήγησε στην ενεργοποίηση των CDS<sup>7</sup> ύψους 3,2 δις. Ενώ οι εκλογές που διεξήχθησαν εκλογές την ίδια χρονιά έφεραν αρκετές αλλαγές στο πολιτικό σκηνικό, με τα ποσοστά των άλλοτε μεγάλων κομμάτων να συρρικνώνονται.

Εν κατακλείδι το 2012 είναι μία χρονιά εξίσου κρίσιμων αποφάσεων και ύφεσης για την ελληνική οικονομία. Καθώς λείπει η δυναμική και η βάση για να

---

<sup>4</sup> Το PSI (Private Sector Involvement - Συμμετοχή του Ιδιωτικού Τομέα) είναι όρος που χρησιμοποιείται στις διαδικασίες αναδιάρθρωσης κρατικού χρέους. Αφορά τη συμμετοχή του Ιδιωτικού Τομέα (τραπεζών, επενδυτικών ταμείων) στη διαδικασία απομείωσης του δημοσίου χρέους κυρίαρχων κρατών, με σκοπό να εξασφαλίζεται η αποδοχή της διαδικασίας από την πλειονότητα των φορέων και να αποτρέπεται η αναζήτηση στρατηγικών εξόδου από τους ιδιώτες επενδυτές, που συνήθως έχει ως αποτέλεσμα τη μονομερή εμπλοκή και κατά συνέπεια την επιβάρυνση των κρατών-δανειστών.

<sup>5</sup> Τα CACs είναι ρήτρες που προβλέπουν ότι από τη στιγμή που ένα ποσοστό ομολογιούχων συμφωνήσει σε μία αναδιάρθρωση κρατικού χρέους, τότε ακολουθούν υποχρεωτικά και οι υπόλοιποι κάτοχοι των ομολόγων.

<sup>6</sup> Η ISDA (International Swaps and Derivatives Association) είναι το αρμόδιο όργανο για να καθορίσει εάν υφίσταται "πιστωτικό επεισόδιο" που πυροδοτεί την πληρωμή των CDS.

<sup>7</sup> CDS είναι τα ασφάλιστρα κινδύνου, τα οποία αποτελούν μία ασφάλεια για τα χρήματα που δανείζει μία χώρα σε μία άλλη.

μπορέσει να υπάρξει ανάκαμψη και άρα αύξηση των εσόδων και συνεπώς του ΦΠΑ και άλλων φόρων. Η ελληνική οικονομία βαδίζει είτε βρίσκεται σε ανάπτυξη είτε σε ύφεση στον ίδιο δρόμο στασιμότητας ως προς τα έσοδα και την απόδοση του ΦΠΑ.

### 3.3 Διαγράμματα - Συμπεράσματα

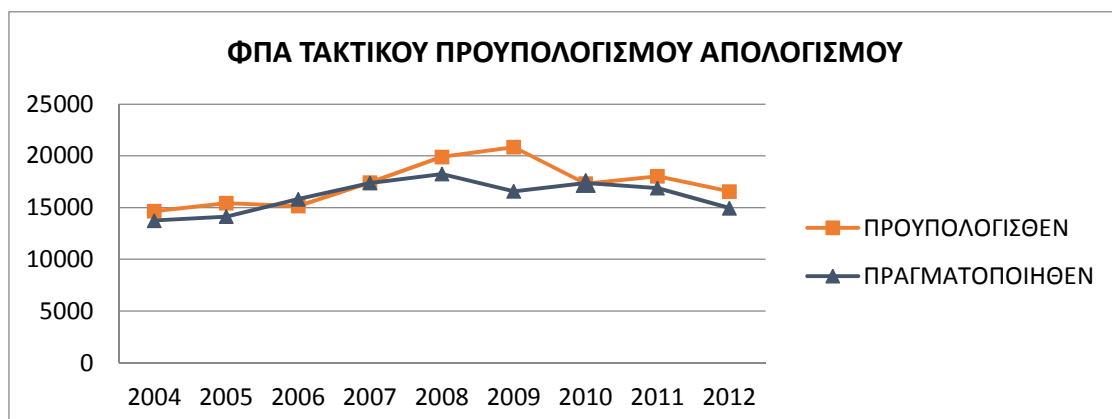
Παρακάτω ακολουθεί πίνακας με τα προϋπολογισθέντα και απολογηθέντα έσοδα από ΦΠΑ για τα έτη 2004 έως 2012 καθώς και την ποσοστιαία απόκλιση με τα αντίστοιχα γραφήματα τους. Σύμφωνα με τα σύνολα των προϋπολογισθέντων και των πραγματοποιηθέντων εσόδων, διαπιστώνεται ότι το ελληνικό κράτος προέβλεπε ότι θα έχει έσοδα κατά τα έτη 2004 έως 2012 της τάξεως των 155.327 εκατ. ευρώ, ενώ τελικά τα έσοδα που απέκτησε την ίδια περίοδο ανήλθαν στο ποσό των 141.120 εκατ. ευρώ, λιγότερα κατά 10.207 εκατ. ευρώ. Αυτό ίσως να οφείλεται στην φοροδιαφυγή που τα τελευταία χρόνια έχει αυξηθεί ιδιαίτερα λόγω της οικονομικής ύφεσης της χώρας, με αποτέλεσμα ενώ το κράτος υπολογίζει ότι θα έχει συγκεκριμένα έσοδα από την φορολογία ανά έτος, εντούτοις να βρίσκεται σε πάντα σε έλλειμμα.

**ΠΙΝΑΚΑΣ 10: Προϋπολογισθέντα κι απολογισθέντα έσοδα Φ.Π.Α. (εκατ. €)**

ΕΤΗ	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	ΣΥΝΟΛΑ
ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΘΕΝ	14.659	15.430	15.148	17.435	19.900	20.850	17.315	18.030	16.560	155.327
ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΘΕΝ	13.741	14.131	15.825	17.381	18.243	16.582	17.374	16.887	14.956	145.120
ΑΠΟΚΛΙΣΗ	-6,26%	-8,42%	4,47%	-0,31%	-8,33%	-20,47%	0,34%	-6,34%	-9,69%	6,57%

ΠΗΓΗ: Υπουργείο Οικονομικών

**Διάγραμμα 1**



Στο παραπάνω γράφημα παρουσιάζεται η εξελικτική πορεία των Προϋπολογισθέντων και Πραγματοποιηθέντων Εσόδων από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του Τακτικού Προϋπολογισμού κατά την περίοδο 2004 έως 2012, όπως αυτή εμφανίζεται στους σχετικούς προϋπολογισμούς – απολογισμούς.

**Διάγραμμα 2**



---

Στο παραπάνω γράφημα παρουσιάζεται η ετήσια ποσοστιαία απόκλιση Προϋπολογισθέντων και Πραγματοποιηθέντων Εσόδων από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του Τακτικού Προϋπολογισμού κατά την περίοδο 2004 έως 2012, όπως αυτή εμφανίζεται στους σχετικούς προϋπολογισμούς – απολογισμούς.

**Παρατηρήσεις:**

**Από το 2004 μέχρι και το 2012:**

1. Παρατηρούνται αξιόλογες αποκλίσεις των Πραγματοποιηθέντων και Προϋπολογισθέντων εσόδων από τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). Εξάιρεση αποτελούν τα έτη 2007 και 2010, όπου το Υπουργείο οικονομικών προέβλεψε με μεγάλη ακρίβεια τα έσοδα από τον Φ.Π.Α.
2. Από τα έτη 2004, 2005, 2008, 2011 και 2012 όπου οι αρνητικές αποκλίσεις πραγματοποιηθέντων και απολογηθέντων εσόδων φπα του τακτικού προϋπολογισμού ήταν αξιοσημείωτες, ιδιαίτερης επισήμανσης αξίζει το έτος 2009 κατά το οποίο οι πραγματικές εισπράξεις του δημόσιου από τον ΦΠΑ ήταν λιγότερες κατά 20,47% σε σχέση με τις προϋπολογισθείσες.

---

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Με βάση την διαχρονική ανάλυση του Φ.Π.Α. από το 2004 έως το 2012 και την συμβολή του στα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού, παρατηρήθηκαν τα ακόλουθα συμπεράσματα για τα έσοδα, την ποσόστωση και την αποτελεσματικότητα του Φ.Π.Α. Ειδικότερα:

1. Το πρόβλημα εστιάζεται στην γενικότερη "κακή" σχέση των ελληνικών επιχειρήσεων με τις φορολογικές αρχές και τους φόρους. Πολλοί εντοπίζουν την αιτία αυτή από τα χρόνια της Τουρκοκρατίας κατά την οποία οι φόροι που επιβάλλονταν είχαν καθαρά χαρακτήρα "τιμωρίας" και όχι ανταποδοτικό. Άλλοι στην έλλειψη επίβλεψης και ελέγχου των εκάστοτε Υπουργείων. Αν σκεφθεί κανείς το έτος επιβολής Φ.Π.Α στην Ελλάδα και ότι οι ηλεκτρονικές υπηρεσίες και το αρχείο της ΓΓΠΣ ξεκινά από το 2000, γίνεται εύκολα αντιληπτή η ολιγωρία.
2. Τα έσοδα από το Φ.Π.Α ήταν χαμηλά και θα είναι όσο υπάρχει η ισχύουσα αντίληψη. Τα έσοδα από φόρους δεν επιστρέφονται σχεδόν ποτέ, απ' ότι έχει αποδειχθεί στον Έλληνα φορολογούμενο. Οι συντελεστές του Φ.Π.Α και των λοιπών έμμεσων και άμεσων φόρων είναι από τους υψηλότερους στην Ε.Ε, ωθώντας τις επιχειρήσεις, κακός μεν στην φοροδιαφυγή άρα και στην απώλεια εσόδων. Υπάρχει ακόμη πάρα πολύ μεγάλος δρόμος να διανύσουμε έως ότου φθάσουμε φορολογικά τα ανεπτυγμένα κράτη της Βόρειας Ευρώπης, όπου υπάρχει ένα πιο δίκαιο φορολογικό σύστημα με δίκαιους φορολογικούς συντελεστές και με βάση την ανταποδοτικότητα.
3. Θα πρέπει να δοθούν κίνητρα στις επιχειρήσεις ώστε να βλέπουν τους φόρους ως συμπληρωματικό κομμάτι της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας και όχι ως τροχοπέδη. Οι έλεγχοι θα πρέπει να είναι πιο αυστηροί και η τιμωρία σε περίπτωση παραβάσεων μεγαλύτερη για να μην υπάρχει το δίλλημα "φοροδιαφεύγω και αν με πιάσουν πληρώνω 2000,00 και συμβιβάζομαι".
4. Η εφαρμογή ηλεκτρονικού τιμολογίου είναι απαραίτητη και ο συγχρονισμός των ταμειακών μηχανών (καθώς οι φορολογικοί μηχανισμοί τα συστήματα ERP EUR) έχουν εκσυγχρονιστεί. Εφαρμόζεται πιλοτικά το μέτρο με τις μηνιαίες

---

συγκεντρωτικές πελατών προμηθευτών αλλά δεν αναμένεται να έχει τα ανάλογα αποτελέσματα. Εάν θέλει ο επιχειρηματίας να αποκρύψει έσοδα θα το κάνει.

5. Τέλος, ο έλεγχος πρέπει να γίνεται όπως την IRS στις ΗΠΑ. Το συνεργείο ελέγχων παραμένει στην επιχείρηση και παρακολουθεί την κίνηση πελατών, αποκλίσεις, δηλωθέντα τεκμήρια, καταθέσεις, κάρτες, εμβάσματα και όσο την μεγαλύτερη αποφυγή μετρητών. Θα πρέπει να αλλάξει κατεύθυνση και η φορολογική αρχή, με την ασυνέπεια και την αναβλητικότητα που την διακρίνει και ο φορολογούμενος με την απόκρυψη εσόδων και την παραοικονομία. Οργανωμένο σύστημα συγκέντρωσης φόρων, όπως Φ.Π.Α σημαίνει ΚΕΡΔΙΣΩ -> ΣΥΝΕΙΣΦΕΡΩ -> ΒΟΗΘΩ -> ΕΠΩΦΕΛΟΥΜΑΙ -> ΣΥΝΕΧΙΣΩ.

Ωστόσο, γενικότερα για τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), την εφαρμογή του και τις τροποποιήσεις που έχει δεχθεί τα τελευταία χρόνια, παρατηρούνται τα ακόλουθα:

1. Ο ΦΠΑ εφαρμόζεται στα κράτη μέλη από το 1970. Οι νομοθετικές δραστηριότητες της Ε.Ε. στοχεύουν στο συντονισμό και την εναρμόνιση της νομοθεσίας που αφορά τον ΦΠΑ, με σκοπό την ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Η Οδηγία 2006/112/ΕΚ αποσκοπεί στην εναρμόνιση των κανονισμών που αφορούν τον ΦΠΑ γύρω από δύο φορολογικές ζώνες. Η απαιτούμενη για μια εσωτερική αγορά αλλαγή συστήματος από τη φορολόγηση στη χώρα προορισμού, που προβλεπόταν ως μεταβατική, στη φορολόγηση στη χώρα προέλευσης είχε προγραμματιστεί για το 1997, όμως δεν συνέβη. Το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας ισχύει για την παραγωγή και τη διανομή αντικειμένων και την παροχή υπηρεσιών που αγοράζονται και πωλούνται στην Ευρωπαϊκή Ένωση για καταναλωτικούς σκοπούς. Ωστόσο, για να εξασφαλιστεί η φορολογική ουδετερότητα, οι υπόχρεοι σε καταβολή ΦΠΑ μπορούν να αφαιρέσουν από τον λογαριασμό ΦΠΑ τους το ποσό ΦΠΑ που κατέβαλαν σε άλλους φορολογούμενους. Ο ΦΠΑ τελικά, καλύπτεται από τον τελικό καταναλωτή με τη μορφή ποσοστιαίας αύξησης επί της τελικής τιμής.

2. Με τον Ν.1642/1986, όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του Ν.1676/1986 "Καθορισμός των συντελεστών του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και ρύθμιση άλλων

---

θεμάτων", καθιερώνεται στην Ελλάδα ένα νέο σύστημα έμμεσης φορολογίας, το σύστημα του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). Με το νέο αυτό φορολογικό σύστημα δεν επιβάλλεται κανένας απολύτως καινούριος φόρος, ενώ αντικαθίσταται ένας σημαντικός αριθμός έμμεσων φόρων, που ισχύουν στην Ελλάδα, από ένα και μόνο φόρο.

Οι κυριότερες καινοτομίες του νέου αυτού φόρου, ο οποίος αποτελεί μία από τις μεγαλύτερες φορολογικές μεταβολές που έγιναν μεταπολεμικά στην Ελλάδα, αναφέρονται:

- i Στον τρόπο λειτουργίας και εφαρμογής του ΦΠΑ, ο οποίος επιβάλλεται τμηματικά στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και υπηρεσιών, δηλαδή στη διαφορά ανάμεσα στην αξία των εκροών (παράδοση αγαθών-παροχή υπηρεσιών) και στην αξία των εισροών (εισαγωγών, αγορών, λήψη υπηρεσιών, κ.λπ.). Έτσι, παρακάμπτονται τα σημαντικά μειονεκτήματα των καταργούμενων έμμεσων φόρων και ιδιαίτερα, των σωρευτικών (χαρτοσήμου, κ.λπ.).
- ii Στην ίση φορολογική επιβάρυνση των αγαθών και υπηρεσιών, που επιτυγχάνεται αφενός με την καθιέρωση ίδιων συντελεστών για όμοια αγαθά και υπηρεσίες, και αφετέρου με την αναλογικότητα του φόρου, χάρη στην οποία ο φόρος είναι απόλυτα ανάλογος με την τιμή των αγαθών και υπηρεσιών και ανεξάρτητος από τον αριθμό των συναλλαγών που μεσολαβούν μέχρι την επιβολή του.
- iii Στα σημαντικά πλεονεκτήματα του ΦΠΑ έναντι των καταργούμενων γενικών έμμεσων φόρων, πλεονεκτήματα που καλύπτουν τόσο το φοροτεχνικό τομέα όσο και το δημοσιονομικό και οικονομικό γενικότερα. Πρωταρχικός στόχος του νέου αυτού φόρου είναι να απλουστευτεί το σύστημα έμμεσης φορολογίας, καθώς και να παταχθεί κατά το δυνατόν, η φοροδιαφυγή, λόγω της ίδιας της φύσης και της λειτουργίας του ΦΠΑ, που δημιουργεί αντίθετα συμφέροντα μεταξύ αγοραστή και πωλητή. Ακόμη, στον οικονομικό τομέα, επιτυγχάνεται η ενίσχυση των εξαγωγών και η προώθηση των επενδύσεων, αφού ο φόρος των αγαθών επένδυσης εκπίπτει ολοσχερώς, ή επιστρέφεται.



---

Τέλος, αξίζει να σημειωθεί ότι, οι δυσκολίες που αντιμετωπίσαμε κατά την εκπόνηση της εργασίας αφορούσαν κυρίως στην αναζήτηση και περισυλλογή των απαραίτητων οικονομικών στοιχείων. Αρχικά ανατρέξαμε στην Ελληνική Στατιστική Αρχή, όπου μας εστάλησαν τα έσοδα του Φ.Π.Α. ανά τρίμηνο σε εθνικολογιστική βάση και όχι σε ταμειακή. Έπειτα απευθυνθήκαμε στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, όπου κατά το χρονικό διάστημα αναζήτησης των απαραίτητων οικονομικών στοιχείων, δεν καταφέραμε να έρθουμε σε επικοινωνία με τον υπεύθυνο του τμήματος, με αποτέλεσμα να μην λάβουμε τις πληροφορίες που αναζητούσαμε από το Γ.Λ.Κ. Εντέλει, η πηγή από την οποία λάβαμε όλες τις οικονομικές πληροφορίες για τα έτη 2004 έως 2012 προήλθαν από τον διαδικτυακό χώρο του Υπουργείου Οικονομικών, μέσω του οποίου καταφέραμε να παρουσιάσουμε διαγραμματικά την πορεία του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στα έτη 2004-2012, και ταυτόχρονα να αποσαφηνίσουμε και τον τρόπο με τον οποίο συνέβαλλε στα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού της χώρας.

---

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

### Έντυπη βιβλιογραφία

1. Φλώρος, Α. Γ. (2009), *Φορολογική Λογιστική*, Γ' Έκδοση (Ενημερωμένη και με το νόμο 3756/2009), Αθήνα: Σύγχρονη Εκδοτική Ε.Π.Ε.

### Ηλεκτρονική βιβλιογραφία

1. Αναστασάκης, Α. (2012), "Διαλέξεις διδασκαλίας στο μάθημα: Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική", Τ.Ε.Ι. Κρήτης  
<https://eclass.teicrete.gr/modules/document/file.php/DL122/Εισαγωγή%20στη%20Δημόσια%20Οικονομική.pdf>
2. Ανεξάρτητη Ενημέρωση (2014), "Το χρονικό του εγκλήματος κατά του λαού",  
[http://anexartiti-enimerosi.blogspot.gr/p/blog-page\\_26.html](http://anexartiti-enimerosi.blogspot.gr/p/blog-page_26.html)
3. Ευρωπαϊκή Ένωση (2014), "Έμμεση φορολογία: Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), [http://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/el/FTU\\_5.11.4.pdf](http://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/el/FTU_5.11.4.pdf)
3. Ετήσιος Φορολογικός Οδηγός (2000), "Πίναξ μεταβολών συντελεστών Φ.Π.Α. από θεσπίσεως του φόρου έως σήμερα", Περιοδικό Φορολογική [Επιθεώρηση](#), [Μάιος](http://www.scribd.com/doc/162581378/SYNTELESTAIFPA), <http://www.scribd.com/doc/162581378/SYNTELESTAIFPA>
4. Κοψιαύτης, Α. Γ. (2011), "Φοροδιαφυγή: Έννοια του φόρου", <http://www.e-forologia.gr/cms/viewContents.aspx?id=99672>
5. Τριάρχης, Δ. (2013), "Σημειώσεις: Φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων & εμπορικών επιχειρήσεων", Τ.Ε.Ι. Κρήτης, Μάθημα "Φορολογία II - Εισόδημα"  
[https://eclass.teicrete.gr/modules/document/file.php/DL191/οικ.%20έτος%202014\\_ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ%20ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ%20ΦΥΣΙΚΩΝ%20ΠΡΟΣΩΠΩΝ%20%26%20ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ%20ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ\\_Βασική%20Υλη.doc](https://eclass.teicrete.gr/modules/document/file.php/DL191/οικ.%20έτος%202014_ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ%20ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ%20ΦΥΣΙΚΩΝ%20ΠΡΟΣΩΠΩΝ%20%26%20ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ%20ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ_Βασική%20Υλη.doc)
6. Φορολογική Λογιστική (2013), "Κεφάλαιο 2: Φόρος Προστιθέμενης Αξίας",  
[http://www.uom.gr/media/docs/lxr/forologiki\\_logistiki.pdf](http://www.uom.gr/media/docs/lxr/forologiki_logistiki.pdf)
7. Φωτόπουλος, Ι. "Η διοίκηση του ελληνικού φορολογικού συστήματος - Tax administration", Περιοδικό *Επιχείρηση*, Τεύχος 63/2010, Αύγουστος-Σεπτέμβριος,  
[http://epixeirisi.gr/actions/lemma/?item\\_id=4719118](http://epixeirisi.gr/actions/lemma/?item_id=4719118)

- 
8. Υπηρεσία Φ.Π.Α. (2014), "Γενικές πληροφορίες για το ΦΠΑ", *Κυπριακή Δημοκρατία*, [http://www.mof.gov.cy/mof/vat/vat.nsf/DMLinquires\\_gr?OpenForm](http://www.mof.gov.cy/mof/vat/vat.nsf/DMLinquires_gr?OpenForm)
  9. Υπουργείο Οικονομικών (2014), <http://www.minfin.gr/portal/>
  10. Epixeirisi (2014), "Οικονομική δραστηριότητα", Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης αξίας, [http://epixeirisi.gr/actions/lemma/?item\\_id=4758267](http://epixeirisi.gr/actions/lemma/?item_id=4758267)
  11. Eur-lex (2014), "Συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση", *Επίσημη Εφημερίδα αριθ. C 191 της 29ης Ιουλίου 1992*, Άρθρο 2, <http://eur-lex.europa.eu/el/treaties/dat/11992M/htm/11992M.html>
  12. Europa: Σύνοψη τη νομοθεσίας της Ε.Ε. (2014), "Κοινό σύστημα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) (Οδηγία ΦΠΑ)", [http://europa.eu/legislation\\_summaries/taxation/l31057\\_el.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/taxation/l31057_el.htm)
  13. Europa (2014), "Συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, συνθήκη ΕΟΚ - πρωτότυπο κείμενο (μη ενοποιημένη έκδοση)", [http://europa.eu/legislation\\_summaries/institutional\\_affairs/treaties/treaties\\_eec\\_el.htm](http://europa.eu/legislation_summaries/institutional_affairs/treaties/treaties_eec_el.htm)
  14. Europedia (2014), "Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στην Ε.Ε.", [http://europedia.moussis.eu/books/Book\\_2/5/14/02/01/index.tkl?lang=gr&s=1&e=](http://europedia.moussis.eu/books/Book_2/5/14/02/01/index.tkl?lang=gr&s=1&e=)
  15. Taxheaven (2013), "Νόμος υπ' αριθ. 2238", (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7>

Τα οικονομικά στοιχεία που παρατίθενται στο Κεφάλαιο 3 της παρούσας εργασίας προέρχονται από τον δικτυακό χώρο του Υπουργείου Οικονομικών, και ειδικότερα για το έτος 2005 τα στοιχεία προέρχονται από την ηλεκτρονική διεύθυνση <http://www.minfin.gr/budget/2006/proyp06/>. Ομοίως και για επόμενη έτη, αναζητήθηκαν οι αντίστοιχες ηλεκτρονικές διευθύνσεις μέσω του site του Υπουργείου Οικονομικών.

### **Ξενόγλωσση βιβλιογραφία**

1. European Commission (2000), "Tax policy in the European Union", *Europe on the move*, [http://ec.europa.eu/archives/publications/booklets/move/17/txt\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/archives/publications/booklets/move/17/txt_en.pdf)
2. ExportVat Recovery (2014), "History of Vat in the EU", [http://www.exportvat.com/value-added-tax/vat\\_eu/](http://www.exportvat.com/value-added-tax/vat_eu/)