



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ  
ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ  
& ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΕΣ  
ΜΕΛΕΤΕΣ

1

# ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΣΗ

Το Φορολογικό Σύστημα  
της Τοπικής Αυτοδιοίκησης  
στην Ελλάδα

ΝΙΚΟΛΑΟΥ ΤΑΤΣΟΥ

ΑΘΗΝΑ  
1987

**ΝΙΚΟΣ ΤΑΤΣΟΣ**

# **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΣΗ**

**ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ  
ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

**ΑΘΗΝΑ 1987**

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	Σελ.
ΠΡΟΟΙΜΙΟ ΕΕΤΑΑ.....	13
ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	15
 <b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Ο ΡΟΛΟΣ ΚΑΙ Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ</b>	
1.1. Εισαγωγή.....	19
1.2. Οι Οικονομικές Λειτουργίες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.....	22
1.2.1. Η Λειτουργία της Διανομής.....	22
1.2.2. Η Λειτουργία της Σταθεροποίησης.....	24
1.2.3. Η Λειτουργία της Κατανομής των Μέσων Παραγωγής...	26
1.3. Τοπικά Δημόσια Αγαθά.....	28
1.4. Η θεωρία του Tiebout.....	31
1.5. Η Παροχή Τοπικών Δημόσιων Αγαθών από την Τοπική Αυτοδιοίκηση.....	33
1.6. Οικονομική Ανεξαρτησία.....	35
 <b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΦΟΡΟΙ Ή ΤΕΛΗ;</b>	
2.1. Ορισμός των Φόρων και των Τελών.....	41
2.2. Πλεονεκτήματα των Τελών.....	44
2.3. Μειονεκτήματα των Τελών.....	47

2.4. Τεχνικά Προβλήματα στην Επιβολή Τελών.....	52
2.5. Καθορισμός του Ύψους των Τελών.....	53
2.6. Συνδυασμός Τελών με Αρνητικό Φόρο Εισοδήματος.....	55
2.7. Η Μέθοδος του Δελτίου.....	58
2.8. Τα Ανταποδοτικά Τέλη στις Άλλες Χώρες.....	60
2.9. Συμπεράσματα .....	67

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

3.1. Διαχρονική Εξέλιξη της Φορολογικής Νομοθεσίας.....	70
3.1.1. Περίοδος Ι. Καποδίστρια.....	70
3.1.2. Περίοδος Αντιβασιλείας.....	70
3.1.3. Το πρώτο Σύστημα Τοπικής Φορολογίας.....	72
3.1.4. Ο Νόμος ΔΝΖ' /1912.....	72
3.1.5. Μεταπολεμική Περίοδος.....	74
3.2. Το ισχύον Φορολογικό Σύστημα.....	75
3.2.1. Φόρος Ακαλύπτων Χώρων.....	75
3.2.2. Φόρος Ηλεκτροδοτούμενων Χώρων.....	77
3.2.3. Φόρος Ακίνητης Περιουσίας.....	78
3.2.4. Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων.....	80
3.2.5. Φόρος Κληρονομιών-Δωρεών και Κερδών από Λαχεία..	80
3.2.6. Τέλος Διαφημίσεων.....	80
3.2.7. Τέλη Κυκλοφορίας Αυτοκινήτων.....	81
3.2.8. Τέλος στα οχήματα.....	82
3.2.9. Ειδικό Τέλος Εκμετάλλευσης Ιδιωτικών Λατομείων Αδρανών Υλικών.....	82
3.2.10. Τέλος στις Άδειες Οικοδομών.....	82
3.2.11. Τέλος Κέντρων Διασκέδασης, Εστιατορίων κ.λπ.....	83
3.2.12. Φόρος Ταγαρελαίων.....	83
3.2.13. Φόρος στα Εισαγόμενα Προϊόντα.....	84
3.2.14. Φόρος Εισοδήματος Δωδεκανήσου.....	84
3.2.15. Ειδικό Φόρο Δωδεκανήσου.....	84
3.2.16. Εισφορά στα Αγροτικά Προϊόντα.....	84
3.2.17. Τέλος Διαμονής Παρεπιδημούντων.....	85
3.2.18. Ειδικό Τέλος στο Εισόδημα από Οικοδομές.....	86
3.2.18.1. Περιφέρεια «Τέως Διοικήσεως Πρωτεύουσας»..	86

3.2.18.2. Υπόλοιπη χώρα.....	87
3.3. Αξιολόγηση του Φορολογικού Συστήματος.....	87

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΣΥΓΚΡΙΣΕΙΣ ΜΕ ΑΛΛΕΣ ΧΩΡΕΣ

4.1. Τα Οικονομικά της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα και σε άλλες Ευρωπαϊκές Χώρες.....	90
4.2. Η Διάρθρωση του Φορολογικού Συστήματος σε Άλλες Χώρες.	93
Δανία.....	93
Ισπανία.....	95
Ιταλία.....	96
Γαλλία.....	98
Ολλανδία.....	99
Νορβηγία.....	99
Σουηδία.....	100
4.3. Εμπειρίες από τη Φορολογική Αναμόρφωση.....	100

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

5.1. Φορολογική Δικαιοσύνη.....	104
5.2. Εισοδηματική Ελαστικότητα Εσόδων.....	108
5.3. Εξαγωγή Φόρων.....	112
5.4. Φορολογικός Ανταγωνισμός.....	116
5.5. Επάρκεια των Εσόδων.....	118
5.6. Κόστος Διαχείρισης.....	120
5.7. Κόστος Συμμόρφωσης.....	122
5.8. Μακροοικονομικές Επιπτώσεις.....	124

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6: ΕΙΔΙΚΑ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

6.1. Φόροι Ειδικής Διάθεσης.....	127
6.2. Φορολογική Εναρμόνιση των ΟΤΑ.....	133
6.3. Αριθμός Φόρων.....	137

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΣΗ

7.1. Φόροι Ακίνητης Περιουσίας.....	140
7.1.1. Γενικά Χαρακτηριστικά.....	140
7.1.2. Η Φορολογία της Ακίνητης Περιουσίας στην Ελλάδα.....	144
7.1.3. Οι Φόροι Ακίνητης Περιουσίας σε Άλλες Χώρες.....	147
7.1.4. Ο Φόρος Ακίνητης Περιουσίας ως Τοπικός Φόρος.....	153
7.2. Ο Φόρος Εισοδήματος.....	155
7.2.1. Γενικά Χαρακτηριστικά.....	155
7.2.2. Η Φορολογία του Εισοδήματος στην Ελλάδα.....	158
7.2.3. Ο Φόρος Εισοδήματος σε Άλλες Χώρες.....	161
7.2.4. Οι Φόροι Εισοδήματος ως Τοπικοί Φόροι.....	162
7.3. Ο Φόρος Κληρονομιών και Δωρεών.....	164
7.3.1. Γενικά Χαρακτηριστικά.....	164
7.3.2. Ο Φόρος Κληρονομιών και Δωρεών στην Ελλάδα.....	166
7.3.3. Η Φορολογία Κληρονομιών και Δωρεών σε άλλες χώρες.....	168
7.3.4. Ο Φόρος Κληρονομιών και Δωρεών ως Τοπικός Φόρος.....	170
7.4. Ο Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων.....	171
7.4.1. Γενικά Χαρακτηριστικά.....	171
7.4.2. Ο Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων στην Ελλάδα.....	173
7.4.3. Η Φορολογία Μεταβίβασης Ακινήτων σε Άλλες Χώρες	174
7.4.4. Ο Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων ως Τοπικός Φόρος....	177
7.5. Ο Φόρος Αυτόματης Υπερτίμησης.....	178
7.5.1. Γενικά Χαρακτηριστικά.....	178
7.5.2. Οι Ιδιαιτερότητες της Αυτόματης Υπερτίμησης.....	181
7.5.3. Η Φορολογία της Αυτόματης Υπερτίμησης στην Ελλάδα.....	183
7.5.4. Η Φορολογία Αυτόματης Υπερτίμησης σε Άλλες Χώρες.....	183
7.5.5. Ο Φόρος Αυτόματης Υπερτίμησης ως Τοπικός Φόρος...	186
7.6. Οι Φόροι στην κατοχή και χρήση των αυτοκινήτων.....	188

7.6.1. Γενικά χαρακτηριστικά.....	188
7.6.2. Μορφές Φορολογίας των Αυτοκινήτων.....	189
7.6.2.1. Φόρος στα Καύσιμα.....	190
7.6.2.2. Τέλη Κυκλοφορίας.....	191
7.6.2.3. Διόδια.....	191
7.6.2.4. Άλλοι Φόροι στην Κυκλοφορία των Αυτοκινήτων.....	191
7.6.3. Η Φορολογία των Αυτοκινήτων στην Ελλάδα.....	192
7.6.4. Οι Φόροι στα Αυτοκίνητα ως Τοπικοί Φόροι.....	193
7.7 Άλλοι Φόροι.....	194
7.7.1. Φορολογία Πλοίων.....	194
7.7.2 Φόρος Ταξιδίων.....	196
7.7.3 Φορολογία Κερδών από Λαχεία.....	198
7.7.4 Φόροι Ψυχαγωγίας.....	198
7.7.4.1. Φόρος Δημοσίων Θεαμάτων.....	198
7.7.4.2. Φόρος Κέντρων Διασκέδασης.....	199
7.7.4.3. Φόρος Ζαχαροπλαστείων και Άλλων Κέντρων Πολυτελείας.....	199
7.7.5. Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης στις Τηλεοπτικές Διαφημίσεις.....	200
7.7.6 Άλλοι Έμμεσοι Φόροι.....	200
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....</b>	<b>202</b>
<b>ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ.....</b>	<b>211</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι : Η Έννοια της Εισοδηματικής         Ελαστικότητας των Εσόδων.....</b>	<b>216</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ: Η Εισοδηματική Ελαστικότητα         των Έμμεσων Φόρων.....</b>	<b>219</b>
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....</b>	<b>224</b>





## ΠΡΟΟΙΜΙΟ

*Βασικό συστατικό στοιχείο της Ελληνικής Πολιτείας η Τοπική Αυτοδιοίκηση αποκτά προοδευτικά μέσα από σειρά θεσμικών αλλαγών όλο και μεγαλύτερο διοικητικό, πολιτικό, κοινωνικό και αναπτυξιακό ρόλο.*

*Απαραίτητη όμως προϋπόθεση για την άσκηση αυτού του ρόλου είναι η προώθηση της διοικητικής αυτοτέλειας και της οικονομικής αυτοδυναμίας των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ). Στόχοι, που με τη σειρά τους προϋποθέτουν την αναμόρφωση των οικονομικών των ΟΤΑ και ιδιαίτερα την αλλαγή του φορολογικού συστήματος με την αποκέντρωση φόρων και την εκλογίκευση και διεύρυνση των άλλων πόρων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.*

*Για την υλοποίηση αυτής της μεταρρύθμισης χρειάζεται σοβαρή μελέτη όλων των παραγόντων που συνθέτουν το σημερινό οικονομικό πρόβλημα των ΟΤΑ, αποτύπωση της υπάρχουσας κατάστασης, διερεύνηση όλων των πιθανών εναλλακτικών λύσεων και των επιπτώσεών τους, με αξιοποίηση και της αντίστοιχης διεθνούς εμπειρίας. Με δύο λόγια χρειάζεται συστηματική δουλειά υποδομής, ώστε οι λύσεις που θα προταθούν από την Τοπική Αυτοδιοίκηση και θα θεσμοθετηθούν από την Πολιτεία, όχι μόνο να αντιμετωπίζουν το σημερινό πρόβλημα αλλά να δίνουν αξιόπιστες και ριζικές λύσεις με μακροπρόθεσμη προοπτική.*

*Αυτές ακριβώς τις κατευθύνσεις επιδιώκει να υπηρετήσει η παρούσα μελέτη, που αποτελεί την πρώτη από μια σειρά σχετικών μελετών, που την εκπόνησή τους προγραμματίσει η Ελληνική Εταιρεία Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης (ΕΕΤΑΑ), στα πλαίσια του ρόλου της ως συμβούλου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και της Πολιτείας.*

Το Διοικητικό Συμβούλιο της ΕΕΤΑΑ νιώθει ιδιαίτερη ικανοποίηση δίνοντας στη δημοσιότητα την παρούσα μελέτη, που έχει τίτλο «Φορολογική Αποκέντρωση: Το Φορολογικό Σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα» και εκπονήθηκε από τον Επικ. Καθηγητή της ΠΑΣΠΕ κ. Νίκο Τάτσο, και αισθάνεται την υποχρέωση να τον ευχαριστήσει θερμά για τις προσπάθειες που κατέβαλε όχι μόνο για να συγκεντρώσει και επεξεργαστεί όλα τα στοιχεία της ξένης βιβλιογραφίας, αλλά και για να διατυπώσει με αντικειμενικό και αναλυτικό τρόπο όλες τις εναλλακτικές λύσεις, προσαρμόζοντας τις λύσεις αυτές στα Ελληνικά δεδομένα, ώστε να μπορεί η Τοπική Αυτοδιοίκηση να έχει την αναγκαία επιστημονική τεκμηρίωση για τις προτάσεις που θα διατυπώσει.

**ΕΕΤΑΑ**

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η εκπόνηση μελέτης για τη δημοσιονομική αποκέντρωση παρουσιάζει πολλές δυσκολίες. Καταρχήν, από τη φύση του, το θέμα δεν είναι μόνο οικονομικό, με συνέπεια ο μελετητής να είναι συχνά υποχρεωμένος να λάβει υπόψη του θέματα που αποτελούν αντικείμενο μελέτης άλλων επιστημών. Αλλά και όσον αφορά καθαρά την οικονομική του πλευρά, το θέμα της δημοσιονομικής αποκέντρωσης παρουσιάζει σοβαρές δυσκολίες, γιατί δεν έχει καλυφθεί θεωρητικά.

Ενώ υπάρχει πλούσια βιβλιογραφία για τις οικονομικές σχέσεις μεταξύ των διαφόρων βαθμίδων διοίκησης και αυτοδιοίκησης, τόσο σε θεωρητικό όσο και σε εμπειρικό επίπεδο, οι μελέτες που έχουν γίνει αφορούν αποκλειστικά τις χώρες που έχουν ομοσπονδιακό σύστημα διοίκησης. Τα προβλήματα όμως που αντιμετωπίζουν οι χώρες αυτές και οι συνθήκες που επικρατούν, διαφέρουν σημαντικά από τις υπόλοιπες χώρες. Έτσι, η θεωρία του δημοσιονομικού «φεντεραλισμού», που έχει αναπτυχθεί κυρίως στις ΗΠΑ και αφορά τις χώρες με ομοσπονδιακό σύστημα διοίκησης, δεν μπορεί να δώσει λύση στα προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι υπόλοιπες χώρες στην προσπάθειά τους για αποκέντρωση.

Ένα άλλο σημαντικό πρόβλημα έχει σχέση με την επάρκεια και αξιοπιστία των στατιστικών στοιχείων και την ύπαρξη προηγούμενων σχετικών μελετών. Όσον αφορά την Ελλάδα, τα στατιστικά στοιχεία είναι ανεπαρκή και ανομοιογενή. Σοβαρά προβλήματα αξιοπιστίας αποδείχθηκε όμως ότι υπάρχουν και στα στοιχεία που δημοσιεύουν οι διάφοροι διεθνείς οργανισμοί. Επιπλέον, επειδή στην Ελλάδα δεν έχει δοθεί ιδιαίτερη προσοχή στην οικονομική διάσταση της αποκέντρωσης, δεν υπάρχουν προηγούμενες με-

λέτες στις οποίες να μπορεί να ανατρέξει ο ερευνητής, ενώ τα ερωτήματά του προς τις αρμόδιες υπηρεσίες μένουν συχνά αναπάντητα.

Κάτω από τις συνθήκες αυτές στόχος της μελέτης δεν είναι να παρουσιάσει μια πλήρη θεωρία δημοσιονομικής αποκέντρωσης (η οποία εξάλλου όσον αφορά τις χώρες που δεν έχουν ομοσπονδιακό σύστημα διοίκησης δεν έχει ακόμα διαμορφωθεί) αλλά να βοηθήσει στο να απαντηθούν ορισμένα κρίσιμα σχετικά με τη δημοσιονομική αποκέντρωση ερωτήματα.

Στο πρώτο κεφάλαιο εξετάζονται ο ρόλος και η σημασία της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Πιο συγκεκριμένα εξετάζεται ο ρόλος της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην επίτευξη των στόχων της διανομής του εισοδήματος, της σταθεροποίησης της οικονομίας και της κατανομής των μέσων παραγωγής. Επίσης, προσδιορίζεται η έννοια των τοπικών δημόσιων αγαθών, ο τρόπος με τον οποίο λαμβάνονται οι αποφάσεις για το τι και πόσο θα παραχθεί και αναλύονται τα πλεονεκτήματα που υπάρχουν, αν την παροχή των αγαθών αυτών την αναλάβει η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Τέλος, στο κεφάλαιο αυτό εξετάζεται αν η Τοπική Αυτοδιοίκηση πρέπει, για την άσκηση των αρμοδιοτήτων που της έχουν εκχωρηθεί, να βασίζεται σε κρατικές επιχορηγήσεις ή σε δικές της, ανεξάρτητες πηγές εσόδων.

Στο δεύτερο κεφάλαιο εξετάζεται, αν τα έσοδα που έχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση από δικούς της πόρους, πρέπει κυρίως να προέρχονται από την επιβολή τοπικών φόρων ή από την επιβολή ανταποδοτικών τελών. Εξετάζονται τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα που έχουν τα τέλη σε σχέση με τους φόρους, καθώς και τα τεχνικά προβλήματα που παρουσιάζει στην πράξη η επιβολή τους. Παρουσιάζονται οι κυριότερες εναλλακτικές μέθοδοι που έχουν προταθεί και διερευνάται ο βαθμός στον οποίο τα ανταποδοτικά τέλη χρηματοδοτούν τις υπηρεσίες που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση σε άλλες χώρες.

Στο τρίτο κεφάλαιο περιγράφεται το φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα. Επιχειρείται αρχικά μία σύντομη ιστορική αναδρομή στη φορολογική νομοθεσία και στη συνέχεια παρουσιάζεται το σημερινό φορολογικό σύστημα. Το κεφάλαιο κλείνει με μια κριτική ανάλυση του ισχύοντος φορολογικού συστήματος η οποία έχει ως στόχο να διερευνήσει τις δυνατότητες που έχει αυτό το σύστημα να χρηματοδοτήσει τις αυξημένες ανάγκες που θα έχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση στο μέλλον.

Στο τέταρτο κεφάλαιο γίνονται συγκρίσεις με άλλες χώρες. Ειδικότερα, εξετάζεται το σύστημα εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα και σε ορισμένες άλλες Ευρωπαϊκές Χώρες. Ιδιαίτερη έμφαση δίνεται στο βαθμό συμμετοχής των φορολογικών εσόδων στα συνολικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και περιγράφεται το φορολογικό σύστημα της Τοπι-

κής Αυτοδιοίκησης σε επτά Ευρωπαϊκές Χώρες. Επίσης, αναλύονται οι τάσεις που επικρατούν, οι στόχοι που έχουν τεθεί, καθώς και οι εμπειρίες των άλλων χωρών από τις μεταβολές στο βαθμό αποκέντρωσης του φορολογικού τους συστήματος.

Στο πέμπτο κεφάλαιο διερευνάται ποιές πρέπει να είναι οι αρχές που πρέπει να ικανοποιεί η τοπική φορολογία. Αναλύονται οι επιπτώσεις των φόρων που επιβάλλουν οι ΟΤΑ τόσο στην τοπική όσο και στην εθνική οικονομία, στην κατανομή των φορολογικών βαρών κλπ. Το κεφάλαιο συμπληρώνεται με την παράθεση δύο παραρτημάτων στα οποία αναλύεται η έννοια της εισοδηματικής ελαστικότητας των φορολογικών εσόδων και η σημασία που έχει η μορφή του φορολογικού συντελεστή στο μέγεθος της εισοδηματικής ελαστικότητας των έμμεσων φόρων.

Στο έκτο κεφάλαιο εξετάζονται ορισμένα ειδικά θέματα που σχετίζονται με την τοπική φορολογία. Ειδικότερα, εξετάζεται, αν τα έσοδα από τους τοπικούς φόρους πρέπει να προσθέτονται στα γενικά έσοδα του προϋπολογισμού των ΟΤΑ ή να χρηματοδοτούν συγκεκριμένες υπηρεσίες, αν οι ΟΤΑ θα μπορούν να διαμορφώνουν ελεύθερα το δικό τους φορολογικό σύστημα ή αν θα πρέπει η Κεντρική Διοίκηση να επιβάλλει ένα βαθμό φορολογικής εναρμόνισης μεταξύ των ΟΤΑ και ποιός είναι ο άριστος αριθμός των φόρων που μπορούν να εκχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση.

Στο έβδομο κεφάλαιο διερευνώνται οι δυνατότητες που υπάρχουν για φορολογική αποκέντρωση στην Ελλάδα. Πιο συγκεκριμένα εξετάζονται οι ιδιότητες και τα γενικά χαρακτηριστικά ορισμένων φόρων, ο τρόπος με τον οποίο επιβάλλονται οι φόροι αυτοί στην Ελλάδα και σε άλλες χώρες και τα πλεονεκτήματα που θα είχε, καθώς και τα προβλήματα που θα προκαλούσε, μια πιθανή μετατροπή τους σε τοπικούς φόρους.

Τέλος, στο όγδοο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα γενικά συμπεράσματα της μελέτης.

Θα ήθελα να ευχαριστήσω τον κ. Φ. Τζιβάκη, τμηματάρχη του Υπουργείου Εσωτερικών καθώς και τους άλλους υπαλλήλους του ίδιου Υπουργείου για την προθυμία τους να μου δώσουν όσα στοιχεία και πληροφορίες διέθεταν.

Ο κ. Α. Κοτζαμπόπουλος, συνεργάτης του ΚΕΠΕ, συνέβαλε ουσιαστικά στη διατύπωση της εισαγωγής και ο κ. Γ. Μπαρδαβίλλιας ανέλαβε πρόθυμα τη γλωσσική επιμέλεια του κειμένου. Τους ευχαριστώ πολύ.

**Αθήνα, Οκτώβριος 1986**

**Ν. Τάτσος**



# ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι

## Ο ΡΟΛΟΣ ΚΑΙ Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

### 1.1. Εισαγωγή

Στη διεθνή βιβλιογραφία καθώς και στην πολιτική πρακτική των περισσότερων χωρών η έννοια της αποκέντρωσης και τα προβλήματα που σχετίζονται μ' αυτή βρίσκονται τα τελευταία χρόνια στο επίκεντρο των πολιτικών, οικονομικών και κοινωνιολογικών αναζητήσεων και προβληματισμών.<sup>(1)</sup> Μετά το δεύτερο παγκόσμιο πόλεμο, η επιτακτική ανάγκη για ανασυγκρότηση των διαφόρων κρατών και για ανόρθωση των οικονομικών τους, σε συνδυασμό με τις επικρατούσες τότε αντιλήψεις, οδήγησαν στην επιλογή ενός πρότυπου ανάπτυξης, το οποίο βασιζόταν σε ένα «εκ των άνω» σχεδιασμό της εφαρμοζόμενης πολιτικής. Φυσικά, η επιλογή αυτή αντανακλούσε μορφές διοικητικής συγκρότησης, θεσμών και δομών εξαιρετικά συγκεντρωτικών και μια κοινωνική συνείδηση αντίστοιχα διαμορφωμένη. Τα αποτελέσματα που είχε το πρότυπο αυτό ανάπτυξης είναι γνωστά. Από τη μια πλευρά πέτυχε υψηλούς ρυθμούς αύξησης του εθνικού εισο-

---

(1) Βλέπε P. Clavel, J. Forester and W. Goldsmith: "Urban and Regional Planning in an Age of Austerity", Pergamon Press 1980 — United Nations: "Programme in Public Administration", New York, 1973, — United Nations: "Decentralization for Local and National Development", New York, 1962, — D. Harvey: "The Limits to Capital", Basil Blackwell, 1984, — J. Friedman and C. Weaver: "Territory and Function, The Evolution of Regional Planning", Edward Arnold, 1979 — N. Smith: "Uneven Development", Basil Blackwell, 1984.

δήματος, συνέβαλε στην ανασυγκρότηση των κρατών μέσα σε σύντομο χρονικό διάστημα, στην εδραίωση του κράτους πρόνοιας κλπ. Από την άλλη όμως πλευρά αυτή η ίδια η διαδικασία της ανάπτυξης δημιούργησε μια σειρά από νέα φαινόμενα με έντονα αρνητικές παρενέργειες των οποίων ο σωρευτικός χαρακτήρας έχει δημιουργήσει εκρηκτικά προβλήματα, που απαιτούν άμεσες και ριζικές λύσεις. Για παράδειγμα, όξυνε τις περιφερειακές ανισότητες, συνέβαλε στο γιγαντισμό των πόλεων, στην αλλοτρίωση των πολιτών, στην υποβάθμιση της ποιότητας ζωής, στην υποβάθμιση της υπαίθρου, στη δημιουργία μονοπωλιακών ή ολιγοπωλιακών μορφών αγοράς και στη δημιουργία ενός γραφειοκρατικού κράτους, το οποίο λειτουργεί αναποτελεσματικά. Αυτό όμως που είναι πιο σημαντικό είναι ότι το συγκεκριμένο μοντέλο ανάπτυξης και οι συγκεντρωτικές μορφές διοίκησης που αντιστοιχούσαν σ' αυτό, έχουν χάσει την προωθητική τους δύναμη και έχουν εξαντλήσει τη δυναμική τους. Όλο και περισσότερο διαπιστώνεται μια σύγκρουση των αναγκών για ανάπτυξη και της δημοκρατίας με τις δομές και τους θεσμούς που επικρατούν.<sup>(2)</sup> Η τεχνολογική πρόοδος που χαρακτηρίζει την εποχή μας και τα άλματα που παρατηρούνται σε τομείς όπως είναι η πληροφορική, οι μεταφορές και οι επικοινωνίες σε συνδυασμό με την ανάγκη αντιμετώπισης των νέων οικονομικών και κοινωνικών φαινομένων που αναφέρθηκαν παραπάνω επιτρέπουν ή επιβάλλουν την υιοθέτηση ενός άλλου πρότυπου ανάπτυξης, ανθρωποκεντρικού που να απαντά δυναμικά στα σύγχρονα προβλήματα της κοινωνίας, να δίνει σημασία στην αναβάθμιση της ποιότητας ζωής και να στηρίζεται σε αρχές όπως είναι ο «εκ των κάτω» δημοκρατικός προγραμματισμός, η κοινωνική συμμετοχή, ο κοινωνικός έλεγχος, η αποκέντρωση και η περιφερειακή ανάπτυξη.<sup>(3)</sup>

Στην Ελλάδα τα φαινόμενα αυτά παρουσιάζονται με μια ιδιαίτερη ένταση. Η άναρχη και ανισομερής ανάπτυξη της ελληνικής οικονομίας, οι σημαντικές περιφερειακές ανισότητες, η συγκεντρωτική δομή και η αναποτελεσματικότητα της δημόσιας διοίκησης, συνθέτουν τα κύρια χαρακτηριστικά του μεταπολεμικού πρότυπου ανάπτυξης, που ακολουθήθηκε. Όμως, όπως και στις άλλες χώρες, έτσι και στην Ελλάδα υπάρχει σήμερα μια ευρύτατη συναίνεση ότι ο ρυθμός της οικονομικής και της κοινωνικής ανάπτυξης εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από την ικανότητα του συστήματος να αποκεντρώνει ουσιαστικές αρμοδιότητες και ότι για την επιτάχυνση αυτών των ρυθμών πρέπει να γίνουν σημαντικές αλλαγές στη διάρθρωση της

---

(2) H.W. Richardson: "Regional and Urban Economics", Renguin, 1978.

(3) Π. Φαναριώτης: «Αποκέντρωσις και Αυτοδιοικήσις εις τα πλαίσια της Συγχρόνου Αναπτυξιακής Διοικήσεως», Αθήνα, 1977



δημόσιας διοίκησης και στη σχέση μεταξύ Κεντρικής Διοίκησης και Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Η «αποκέντρωση» αποτελεί έννοια πολύπλευρη και πολυδιάστατη γιατί δεν αφορά μόνο την οργανωτική δομή αλλά έχει και πολιτικό χαρακτήρα. Από αυτή την άποψη το περιεχόμενό της διαφοροποιείται ανάλογα με την πλευρά από την οποία εξετάζεται και σύμφωνα με την ιδεολογία κάθε μελετητή. Ειδική επιτροπή που συστάθηκε από τα Ηνωμένα Έθνη προσπάθησε να περιλάβει τις διάφορες απόψεις και όρισε ότι «αποκέντρωση είναι η μεταβίβαση αποφασιστικών αρμοδιοτήτων από το κέντρο στην περιφέρεια, είτε με τη μεταβίβασή τους με νόμο στις μονάδες Τοπικής Αυτοδιοίκησης ή στους λοιπούς τοπικούς οργανισμούς ειδικής αρμοδιότητας, είτε με την αποσυγκέντρωση, δηλαδή την παροχή εξουσιοδότησης προς τα περιφερειακά κρατικά όργανα για λήψη αποφάσεων πάνω σε θέματα τοπικής σημασίας».<sup>(4)</sup> Παρά την προσπάθεια που έγινε να περιληφθούν στον πιο πάνω ορισμό πάρα πολλά στοιχεία, είναι προφανές ότι ένας και μοναδικός ορισμός είναι αδύνατο να υπάρξει. Αυτό όμως για το οποίο υπάρχει γενική αποδοχή είναι ότι η σχέση μεταξύ της Κεντρικής Διοίκησης και της Τοπικής Αυτοδιοίκησης είναι σχέση αμφίδρομη και δυναμική γιατί το κοινωνικό πλαίσιο μέσα στο οποίο ζούμε μεταβάλλεται διαρκώς και με γρήγορους ρυθμούς.<sup>(5)</sup> Με την έννοια αυτή η σχέση μεταξύ Κεντρικής Διοίκησης και Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρέπει να υπόκειται σε συνεχείς αναθεωρήσεις και αναπροσαρμογές. Παράλληλα, για να λειτουργήσει η Τοπική Αυτοδιοίκηση αποτελεσματικά σαν ουσιαστικός μοχλός της ανάπτυξης και της δημοκρατίας πρέπει η σχέση της με την Κεντρική Διοίκηση να είναι πάντα σαφής και αντιληπτή.

Ο τρόπος όμως με τον οποίο πρέπει να οργανωθεί μια χώρα είναι θέμα σύνθετο και ξεφεύγει από τα πλαίσια αυτής της μελέτης. Εδώ, έχοντας ως αφετηρία το γεγονός ότι η αποκέντρωση αποτελεί αντικείμενο πολλών πολιτικών και επιστημονικών αναζητήσεων και προβληματισμών, θα ασχοληθούμε με τις δυνατότητες που έχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση να καλύπτει το κόστος των αγαθών και υπηρεσιών που παρέχει με δικά της έσοδα, και ιδιαίτερα με τη φορολογία. Προηγουμένως όμως θα γίνει μία σύντομη αναφορά στις οικονομικές λειτουργίες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και στη φύση των αγαθών και υπηρεσιών που παρέχει.

---

(4) United Nations: "Decentralization for Local and National Development, σπ.π.

(5) J. Grugeon: "How Far Can Local Government Act with Real Autonomy if Financed Largely by Central Government", in "Town Hall Power or Whitehall Pawn?", The Institute of Economic Affairs, London, 1980.

## 1.2. Οι Οικονομικές Λειτουργίες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης

Οι οικονομικές λειτουργίες του σύγχρονου παρεμβατικού κράτους είναι η επίτευξη δίκαιης διανομής του εισοδήματος, η σταθεροποίηση της οικονομίας και η κατανομή των μέσων παραγωγής<sup>(6)</sup>. Με δεδομένες τις λειτουργίες του κράτους το ερώτημα που προκύπτει είναι από που πρέπει οι λειτουργίες αυτές να ασκούνται ώστε να επιτυγχάνονται καλύτερα οι στόχοι που έχουν τεθεί. Δηλαδή, το ερώτημα που προκύπτει είναι ποιο επίπεδο διοίκησης εξασφαλίζει μεγαλύτερη επιτυχία στην επίλυση του προβλήματος της διανομής, της σταθεροποίησης και της κατανομής των μέσων παραγωγής.

### 1.2.1. Η Λειτουργία της Διανομής

Τα μέτρα για την αναδιανομή του εισοδήματος πρέπει καταρχήν να λαμβάνονται από την Κεντρική Διοίκηση γιατί διαφορετικά οι ενέργειες των ΟΤΑ θα προκαλούσαν αλλαγή στον τόπο εγκατάστασης του κεφαλαίου και των πολιτών και κατά συνέπεια δεν θα είχαν κανένα αποτέλεσμα.<sup>(7)</sup>

Όπως έχει δείξει ο Rothenberg, για να ασκήσουν οι ΟΤΑ αναδιανεμητική πολιτική πρέπει να είναι ετερογενείς όσον αφορά το εισόδημα των δημοτών και ομοιογενείς όσον αφορά τη ζήτηση για δημόσια αγαθά.<sup>(8)</sup> Βέβαια, με τις μετακινήσεις των πολιτών, οι ΟΤΑ θα τείνουν να γίνουν ομοιογενείς ακόμα και αν δεν υπάρχουν προγράμματα αναδιανομής. Αν όμως υπάρχουν προγράμματα μεταφοράς πόρων από τους πλούσιους προς τους φτωχούς οι τάσεις για ομαδοποίηση των πολιτών με βάση την οικονομική τους κατάσταση θα ενισχυθούν και τα προγράμματα αναδιανομής θα αυτοκαταργηθούν. Έστω, για παράδειγμα, ότι οι ΟΤΑ επιδιώκουν χωρίς περιορισμούς τη διανομή του εισοδήματος και ότι ένας ΟΤΑ ασκεί περισσότερο φιλόδοξη αναδιανεμητική πολιτική με την επιβολή υψηλής φορολογίας στους πλούσιους και την παροχή υψηλών εισοδηματικών ενισχύσεων στους φτωχούς. Οι πλούσιοι που κατοικούν στην περιοχή θα έχουν όφελος να εγκατασταθούν αλλού ενώ οι φτωχοί άλλων περιοχών θα ωφεληθούν, αν μετακινηθούν στον ΟΤΑ με την έντονα προοδευτική φορολογία και τις υψηλές μεταβιβαστικές πληρωμές. Η μετακίνηση των πολιτών θα προκαλέσει μείωση του εισοδήματος και της φορολογικής βάσης στη συγκεκριμένη πε-

---

(6) R. Musgrave: "The Theory of Public Finance", McGraw Hill, 1959 και Δ. Καράγιωργας: «Οι Οικονομικές Λειτουργίες του Κράτους», Αθήνα, 1979.

(7) W. Oates: "The Theory of Public Finance in a Federal System", Canadian Journal of Economics, 1968.

(8) J. Rothenberg: "Local Decentralization and the Theory of Optimal Government", in J. Margolis (ed), "The Analysis of Public Output", N.B.E.R., Columbia University Press, 1970.

ριοχή και κατά συνέπεια θα κάνει αδύνατη την τήρηση του αρχικού προγράμματος.

Από το παραπάνω παράδειγμα προκύπτει ότι οι ΟΤΑ δεν μπορούν να ενεργούν ανεξάρτητα και ότι πρέπει σε όλη τη χώρα να εφαρμόζεται μια ενιαία αναδιανεμητική πολιτική. Η πολιτική αυτή θα πρέπει να ασκείται από την Κεντρική Διοίκηση γιατί διαφορετικά θα πρέπει να είναι αποτέλεσμα συμφωνίας μεταξύ όλων των ΟΤΑ. Όμως συμφωνία μεταξύ των ΟΤΑ για ένα τέτοιο θέμα δεν είναι εύκολο να επιτευχθεί. Επίσης, αν στόχος της συμφωνίας είναι η εφαρμογή μιας ενιαίας πολιτικής, γιατί η πολιτική αυτή να μην ασκηθεί απευθείας από την Κεντρική Διοίκηση ώστε να αποφευχθούν έτσι οι δυσλειτουργίες; Εκτός όμως από τα παραπάνω, υπάρχει ο κίνδυνος και αν ακόμα τελικά επιτευχθεί συμφωνία, να μην εκφράζονται οι προτιμήσεις της πλειοψηφίας. Για παράδειγμα, έστω ότι υπάρχουν μόνο τρεις ΟΤΑ και ότι ο κάθε ΟΤΑ έχει 10.000 ψηφοφόρους. Έστω επίσης ότι γίνεται δημοψήφισμα για την επιβολή ενός φόρου που επιβαρύνει σχεδόν αποκλειστικά τις υψηλές εισοδηματικές τάξεις. Στον ένα ΟΤΑ ψηφίζουν θετικά 4.000 ψηφοφόροι, στο δεύτερο 4.500 και στον τρίτο 8.000. Το αποτέλεσμα του δημοψηφίσματος δείχνει ότι η πλειοψηφία των ψηφοφόρων είναι με ποσοστό 55% υπέρ της επιβολής του φόρου. Παρά το αποτέλεσμα όμως αυτό, το αναδιανεμητικό πρόγραμμα δεν θα πραγματοποιηθεί, γιατί θα έχουν αντίρρηση οι δύο από τους τρεις ΟΤΑ.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η αναδιανομή του εισοδήματος πρέπει να επιδιώκεται από την Κεντρική Διοίκηση, η οποία μπορεί να ικανοποιήσει καλύτερα τις προτιμήσεις της πλειοψηφίας. Όσο μεγαλύτερη είναι μία περιοχή, τόσο πιο ετερογενής είναι ο πληθυσμός και τόσο δυσκολότερη γίνεται η μετακίνησή του. Κατά συνέπεια, επειδή η μετανάστευση στο εξωτερικό είναι πολύ δυσκολότερη από τις μετακινήσεις του πληθυσμού στο εσωτερικό της χώρας, οι προσπάθειες για αναδιανομή του εισοδήματος έχουν πολύ μεγαλύτερες πιθανότητες επιτυχίας, αν τις αναλάβει η Κεντρική Διοίκηση. Έτσι, ακόμα και σε χώρες που έχουν μεγάλη παράδοση στην αποκέντρωση, η αναδιανομή του εισοδήματος αποτελεί αρμοδιότητα της Κεντρικής Διοίκησης. Ένας άλλος λόγος για τον οποίο πρέπει την αναδιανομή του εισοδήματος να την αναλάβει η Κεντρική Διοίκηση είναι ότι η αναδιανομή βασίζεται σε κάποια έννοια ισότητας που πρέπει να ισχύει για όλη τη χώρα. Δηλαδή, η αναδιανομή θεωρείται δημόσιο αγαθό για όλη τη χώρα και όχι μόνο για μια κοινότητα.<sup>(9)</sup>

---

(9) C. Foster, R. Jackman and M. Perlman: "Local Government Finance in a Unitary State", Allen and Unwin, 1980.

Υπάρχουν όμως ορισμένοι που διαφωνούν. Για παράδειγμα ο Bös υποστηρίζει ότι η αναδιανομή του εισοδήματος δεν μπορεί να είναι αποκλειστική αρμοδιότητα της Κεντρικής Διοίκησης, όταν η οικονομική δραστηριότητα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης αποτελεί τόσο σημαντικό μέρος της συνολικής οικονομικής δραστηριότητας του Δημοσίου.<sup>(10)</sup> Επίσης, ο Pauly<sup>(11)</sup> θεωρεί ότι η αναδιανομή είναι τοπικό δημόσιο αγαθό ενώ οι R. Musgrave & P. Musgrave υποστηρίζουν ότι διαφορές στην αναδιανεμητική πολιτική μεταξύ των ΟΤΑ θα προκαλέσουν μετακίνηση του πληθυσμού μόνο αν οι διαφορές αυτές θεωρηθούν από τους πολίτες ότι θα διατηρηθούν για μεγάλο χρονικό διάστημα.<sup>(12)</sup> Οι μετακινήσεις των πολιτών, υποστηρίζουν οι R. Musgrave & P. Musgrave συνεπάγονται κάποιο κόστος για τους μετακινούμενους, οι οποίοι δεν θα αποφασίσουν να εγκατασταθούν σε άλλη περιοχή, αν υπάρχουν μόνο μικρές διαφορές στην αναδιανεμητική πολιτική.

Συμπερασματικά μπορούμε να πούμε ότι οι προσπάθειες για την αναδιανομή του εισοδήματος έχουν μεγαλύτερη πιθανότητα επιτυχίας, αν γίνονται από την Κεντρική Διοίκηση. Το γεγονός όμως ότι τα εισοδήματα και οι προτιμήσεις των πολιτών για την παροχή δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών διαφέρουν από περιοχή σε περιοχή σημαίνει ότι υπάρχουν κάποια μικρά περιθώρια για άσκηση από τους ΟΤΑ ανεξάρτητης αναδιανεμητικής πολιτικής.

### 1.2.2. Η Λειτουργία της Σταθεροποίησης

Η επίτευξη υψηλού επιπέδου απασχόλησης και σταθερών τιμών δεν μπορεί παρά να αποτελεί αρμοδιότητα της Κεντρικής Διοίκησης. Ο λόγος για τον οποίο η Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν πρέπει να επιδιώκει τη σταθεροποίηση της οικονομίας δεν είναι μόνο ότι ο στόχος αυτός μπορεί να επιτευχθεί ευκολότερα όταν η σταθεροποιητική πολιτική σχεδιάζεται και ασκείται από την Κεντρική Διοίκηση, αλλά και γιατί η χρησιμοποίηση από τους ΟΤΑ μέσω μακροοικονομικής πολιτικής μπορεί να έχει ανεπιθύμητα αποτελέσματα.<sup>(13)</sup>

Η Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν μπορεί κατ' αρχήν να ασκήσει νομισματική

---

(10) D. Bös: "Federalism and Intergovernmental Problems of Urban Finance", in Institut International de Finances Publiques: "Issues in Urban Public Finance", Saarbrücken, 1973.

(11) W. Pauly: "Income Redistribution as a Local Public Good", Journal of Public Economics, 1973.

(12) R. Musgrave and P. Musgrave: "Public Finance in Theory and Practice", McGraw-Hill, 1976.

(13) W. Oates: "Fiscal Federalism", Harcourt Brace Jovanovich, 1972 και L. Johansen: "Public Economics", North-Holland, 1965.

πολιτική, γιατί για το σκοπό αυτό θα έπρεπε οι ΟΤΑ να έχουν τη δυνατότητα να τυπώνουν χρήμα. Είναι αυτονόητο ότι, αν τα δημοτικά συμβούλια είχαν τη δυνατότητα να τυπώνουν χρήμα, θα προτιμούσαν να αγοράζουν αγαθά και υπηρεσίες από άλλους δήμους με νέο χρήμα παρά να επιβαρύνουν τους δημότες τους με τοπικούς φόρους και τέλη. Στην περίπτωση αυτή θα υπήρχε δραστική μείωση ή και κατάργηση της φορολογίας αλλά και ασυγκράτητη αύξηση της προσφοράς χρήματος που θα οδηγούσε σε πολύ ψηλά επίπεδα τον πληθωρισμό. Επίσης δεν είναι δυνατόν να υπάρχουν διαφορές στο επιτόκιο, αν υπάρχει ελεύθερη κίνηση κεφαλαίων μεταξύ των περιοχών. Η άσκηση λοιπόν νομισματικής και πιστωτικής πολιτικής από την Τοπική Αυτοδιοίκηση πρέπει να αποκλεισθεί. Αλλά και η άσκηση δημοσιονομικής πολιτικής δεν θα έδινε το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα.

Η δημοσιονομική πολιτική ασκείται κυρίως με την αύξηση των δαπανών ή/και τη μείωση της φορολογίας όταν απαιτείται τόνωση της συνολικής ζήτησης και με τη μείωση των δαπανών ή/και την αύξηση της φορολογίας, όταν επιδιώκεται μείωση της συνολικής ζήτησης. Όμως, οι τοπικές οικονομίες είναι μικρές και πολύ «ανοικτές», αφού μεγάλο μέρος των αγαθών και υπηρεσιών που καταναλώνονται προέρχονται από άλλες περιοχές. Έτσι, ακόμα και αν οι δαπάνες αυξηθούν σημαντικά, μεγάλο μέρος τους θα αφορά προϊόντα που έχουν «εισαχθεί» από άλλες περιοχές και κατά συνέπεια δεν θα υπάρξουν πολλαπλασιαστικές επιδράσεις στο εισόδημα και στην παραγωγή της περιοχής. Το ίδιο θα συμβεί και στην περίπτωση που θα επιδιωχθεί η άσκηση επεκτατικής πολιτικής με τη μείωση της φορολογίας, γιατί σημαντικό μέρος από την αύξηση του διαθέσιμου εισοδήματος θα διοχετευθεί σε «εισαγόμενα» από άλλες περιοχές αγαθά και υπηρεσίες με συνέπεια η άσκηση της πολιτικής αυτής να έχει μικρή μόνο επίδραση στην τοπική οικονομία. Φαίνεται λοιπόν ότι τα μέτρα που θα ληφθούν, ανεξάρτητα αν αφορούν την πλευρά των εσόδων ή την πλευρά των δαπανών, θα έχουν μικρό μόνο αποτέλεσμα στην τοπική οικονομία λόγω των «εισαγωγών». Το πρόβλημα όμως των εισαγωγών μπορεί να μην εμφανισθεί καθόλου ή θα είναι πολύ μικρότερο, αν τα μέτρα για τη σταθεροποίηση της οικονομίας ληφθούν σε εθνικό επίπεδο. Εκτός από το πρόβλημα των εισαγωγών, η δημοσιονομική πολιτική απαιτεί, ανάλογα με τις οικονομικές συνθήκες που επικρατούν, τη δημιουργία ελλείμματος ή πλεονάσματος στους τοπικούς προϋπολογισμούς. Όμως σημαντικό μέρος των εσόδων των ΟΤΑ προέρχεται από ενισχύσεις της Κεντρικής Διοίκησης και δεν θα αποφασισθεί εύκολα η δημιουργία πλεονάσματος για λόγους άσκησης δημοσιονομικής πολιτικής, με το φόβο ότι θα οδηγήσει στην κατάργηση της κρατικής επιχορήγησης. Επίσης, η διατήρηση για αρκετό καιρό πλεονά-

σματος ή ελλείμματος θα προκαλέσει μετακίνηση του κεφαλαίου και του πληθυσμού. Τέλος, η σκόπιμη δημιουργία ελλείμματος προϋποθέτει ότι υπάρχει μεγάλη ευχέρεια δανεισμού και πληρωμής των δανείων, κάτι που οπωσδήποτε δεν ισχύει για την Τοπική Αυτοδιοίκηση.<sup>(14)</sup>

Την ίδια περίπου τύχη με τη νομισματική και τη δημοσιονομική πολιτική θα έχουν και τα άλλα μέσα που χρησιμοποιεί η Κεντρική Διοίκηση, αν τα μέσα αυτά χρησιμοποιηθούν από τους ΟΤΑ. Για παράδειγμα, οι ΟΤΑ δεν έχουν δυνατότητα να αλλάξουν την ισοτιμία του νομίσματος σε σχέση με τα νομίσματα των άλλων χωρών, ούτε μπορούν να επιβάλλουν δασμούς ή περιορισμούς στις εισαγωγές από το εξωτερικό ή από άλλες περιοχές. Η εισοδηματική πολιτική δεν μπορεί να καθορισθεί σε τοπικό επίπεδο γιατί θα προκαλέσει μετακίνηση του εργατικού δυναμικού, ενώ αν ο ένας ΟΤΑ κατορθώσει να συγκρατήσει περισσότερο για ένα διάστημα τις τιμές, θα προκληθεί αύξηση της ζήτησης και κατά συνέπεια αύξηση των τιμών. Προκύπτει λοιπόν από τα πιο πάνω ότι η Τοπική Αυτοδιοίκηση διαθέτει λιγότερα μέσα άσκησης σταθεροποιητικής πολιτικής από όσα διαθέτει η Κεντρική Διοίκηση και ότι τα μέσα αυτά, όταν χρησιμοποιούνται από τους ΟΤΑ είναι πιθανό να έχουν τα αντίθετα από τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα.

### **1.2.3. Η Λειτουργία της Κατανομής των Μέσων Παραγωγής**

Στη λειτουργία της κατανομής των μέσων παραγωγής περιλαμβάνονται ο εφοδιασμός της κοινωνίας με δημόσια αγαθά και υπηρεσίες, η ρύθμιση των εξωτερικών οικονομιών και επιβαρύνσεων και η διόρθωση των μονοπωλιακών παρεκκλίσεων. Η παρέμβαση του Κράτους στην κατανομή των μέσων παραγωγής μπορεί να απαιτείται για διάφορους λόγους. Για παράδειγμα μπορεί να απαιτείται έλεγχος των μονοπωλίων ή ολιγοπωλίων, ενθάρρυνση της κατανάλωσης ορισμένων αγαθών και αποθάρρυνση της κατανάλωσης άλλων, δωρεάν παροχή ορισμένων αγαθών και κάλυψη της αντίστοιχης δαπάνης με τη φορολογία κλπ. Προκύπτει λοιπόν το ερώτημα αν είναι δυνατή η παρέμβαση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης για την επίτευξη των στόχων αυτών και ποιος είναι ο βαθμός της αποτελεσματικότητάς της σε σχέση με την Κεντρική Διοίκηση.

Για πολλά αγαθά και υπηρεσίες η παροχή τους από την Κεντρική Διοίκη-

---

(14) Εκτός από το ότι με το δανεισμό μεταφέρεται το βάρος στις επόμενες γενεές, η κάλυψη του ελλείμματος με δάνεια προκαλεί στην περίπτωση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης ιδιαίτερα προβλήματα. Για τα προβλήματα αυτά βλέπε G. Daly: "The Burden of the Debt and Future Generations in Local Finance", Southern Economic Journal, 1969, R. Wagner: "Optimality in Local Debt Limitations", National Tax Journal, 1970 και T. Pogue: "The Effect of Debt Limits": Some New Evidence", National Tax Journal, 1970.

ση θα είναι πολύ περισσότερο ικανοποιητική από ότι αν γινόταν από την Τοπική Αυτοδιοίκηση. Ένας σημαντικός λόγος είναι ότι το όφελος από τις δραστηριότητες των ΟΤΑ «διαχέεται» και σε κατοίκους άλλων περιοχών και κατά συνέπεια περιορίζεται σημαντικά ο βαθμός παρέμβασης της Τοπικής Αυτοδιοίκησης σε σχέση με την Κεντρική Διοίκηση.

Ένας άλλος λόγος είναι ότι συχνά τεχνολογικοί παράγοντες συνεπάγονται πολύ μεγαλύτερο όφελος, όταν η παραγωγή γίνεται σε μεγάλη κλίμακα. Πολλά από τα αγαθά και τις υπηρεσίες που παρέχει το κράτος είναι τέτοιας μορφής ώστε να οφελούν όλους τους πολίτες της χώρας. Αν την παροχή των αγαθών αυτών την αναλάβουν οι ΟΤΑ, θα λαμβάνουν υπόψη μόνο το όφελος που θα έχουν οι δημότες τους και όχι το όφελος του κοινωνικού συνόλου. Επειδή όμως οι δημότες μπορεί να μην ωφελούνται σημαντικά από την παροχή μίας επιπλέον μονάδας κάποιου δημόσιου αγαθού, αλλά θα καλύπτουν με την πληρωμή φόρων το αντίστοιχο κόστος, θα έχουν λόγο να ζητήσουν η παραγωγή του αγαθού αυτού να σταματήσει πριν επιτευχθεί το οικονομικά αποτελεσματικό επίπεδο παραγωγής. Όσο μικρότερο είναι το όφελος που αποκτούν, τόσο μικρότερο κίνητρο θα έχουν για αύξηση της παραγωγής γιατί η σχέση φορολογικού βάρους - όφελους θα γίνεται περισσότερο δυσανάλογη. Για να επιτευχθεί λοιπόν οικονομικά αποτελεσματικό επίπεδο παραγωγής, πρέπει το κόστος παραγωγής να κατανέμεται στους ΟΤΑ κατά την ίδια αναλογία που κατανέμονται τα οφέλη. Στην περίπτωση αυτή όλοι οι ΟΤΑ είναι πρόθυμοι να προσφέρουν μια επιπλέον μονάδα ενός αγαθού ή υπηρεσίας, εφόσον η αξία της μονάδας αυτής είναι μεγαλύτερη από το κόστος της. Γενικά όμως μπορεί να υποστηριχθεί ότι αν την παροχή των δημόσιων αγαθών την αναλάβει η Τοπική Αυτοδιοίκηση, θα υπάρχει υποπροσφορά, γιατί οι ΟΤΑ δεν θα λαμβάνουν υπόψη το όφελος που θα έχει η παραγωγή μίας επιπλέον μονάδας ενός αγαθού σε όλους τους πολίτες της χώρας.

Υπάρχουν όμως και αγαθά των οποίων όχι μόνο δεν πρέπει να αποκλεισθεί η παραγωγή από την Τοπική Αυτοδιοίκηση αλλά αντίθετα η παροχή τους από τους ΟΤΑ παρουσιάζει αναμφισβήτητα πλεονεκτήματα. Η λειτουργία της κατανομής των μέσων παραγωγής σχετίζεται άμεσα με την αποκέντρωση και την αυτοδιοίκηση και σημαντικό στοιχείο για την ανάλυση αποτελεί η χωρική διάσταση του οφέλους από την παροχή δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών.

Όπως αναφέρθηκε παραπάνω, τα αγαθά των οποίων τα οφέλη «διαχέονται» σε όλη τη χώρα είναι προτιμότερο να τα παρέχει η Κεντρική Διοίκηση. Υπάρχουν όμως και αγαθά των οποίων τα οφέλη δεν εκτείνονται πέρα από τα όρια μιας κοινότητας. Μερικοί κάτοικοι άλλων περιοχών είναι επί-

σης πολύ πιθανό να ωφελούνται αλλά το συνολικό τους όφελος θα είναι πολύ μικρό σε σχέση με το όφελος των κατοίκων της κοινότητας.

Οι λόγοι για τους οποίους οι ΟΤΑ πρέπει να παρέχουν τα αγαθά αυτά αναλύονται πιο κάτω. Προηγουμένως όμως θα γίνει μία σύντομη ανάλυση για τα δημόσια αγαθά και ιδιαίτερα τα τοπικά δημόσια αγαθά. Προς το παρόν μπορούμε να πούμε ότι η Τοπική Αυτοδιοίκηση είναι δυνατό να αναμιχθεί με επιτυχία στη λειτουργία της κατανομής των μέσων παραγωγής αν διαρθρωθεί σωστά το φορολογικό της σύστημα (κεφάλαιο 5) και σχεδιασθεί ένα σύστημα επιχορηγήσεων τέτοιο ώστε να κάνει τους ΟΤΑ να αγνοήσουν το κόστος που συνεπάγεται η παροχή οφέλους σε κατοίκους άλλων περιοχών. Βέβαια, η λειτουργία της κατανομής των μέσων παραγωγής έχει άμεση σχέση με το θέμα του μεγέθους των ΟΤΑ, το οποίο όμως δεν αποτελεί αντικείμενο της μελέτης αυτής.

### **1.3. Τοπικά Δημόσια Αγαθά**

Δημόσια αγαθά ονομάζονται τα αγαθά τα οποία από τη στιγμή που παρέχονται σε μια κοινωνία, όλα τα μέλη της μπορούν συγχρόνως να τα χρησιμοποιούν χωρίς η κατανάλωση του ενός να μειώνει την κατανάλωση του άλλου. Τα δημόσια αγαθά, σε αντίθεση με τα ιδιωτικά αγαθά, είναι αδύνατο να παραχθούν αποτελεσματικά από τον ιδιωτικό τομέα ή δεν παρέχονται από τον ιδιωτικό τομέα ακόμα και αν μπορούν να παραχθούν αποτελεσματικά. Δύο είναι τα κύρια χαρακτηριστικά γνωρίσματα των δημοσίων αγαθών: η αδυναμία εφαρμογής της αρχής του αποκλεισμού και η αδιαιρετότητα στην κατανάλωση. Η αδυναμία εφαρμογής της αρχής του αποκλεισμού σημαίνει ότι είναι τεχνικά αδύνατο να αποκλεισθούν από την κατανάλωση των δημοσίων αγαθών όσοι δεν είναι πρόθυμοι να πληρώσουν για να τα αποκτήσουν. Τα δημόσια αγαθά από τη στιγμή που παρέχονται είναι κοινά για όλους και ο αποκλεισμός αυτών που δεν πληρώνουν είναι κατά συνέπεια αδύνατος. Ταυτόσημη με την έννοια της αδυναμίας αποκλεισμού από το όφελος που παρέχει ένα αγαθό είναι και η έννοια των «εξωτερικών οικονομιών», δηλαδή του οφέλους που παρέχεται όχι σε αυτούς που έχουν πληρώσει για να αποκτήσουν το αγαθό αλλά σε άλλα άτομα ή ομάδες ατόμων που δεν έχουν συμβάλει στο κόστος του. Έτσι, συχνά, αντί να ορισθούν ως δημόσια αγαθά τα αγαθά για τα οποία δεν μπορεί να εφαρμοσθεί η αρχή του αποκλεισμού, ορίζονται ως τα αγαθά εκείνα των οποίων ολόκληρο το όφελος διαχέεται στο κοινωνικό σύνολο.

Το δεύτερο χαρακτηριστικό των δημοσίων αγαθών, η αδιαιρετότητα δηλαδή στην κατανάλωση, σημαίνει ότι η ίδια φυσική μονάδα ενός αγαθού



μπορεί να απολαμβάνεται από πολλά άτομα συγχρόνως. Συνέπεια της ιδιότητας αυτής είναι ότι η κατανάλωση ενός αγαθού μπορεί να αυξηθεί χωρίς ταυτόχρονα να αυξάνει και το κόστος παροχής του. Για παράδειγμα, από τη στιγμή που λειτουργούν τα μαζικά μέσα ενημέρωσης η κατανάλωση από ένα επιπλέον άτομο δεν θα αυξήσει το κόστος. Σύμφωνα όμως με την οικονομική θεωρία, αν το κόστος παροχής μίας επιπλέον μονάδας ενός αγαθού είναι ίσο με το μηδέν, είναι οικονομικά αποτελεσματικό να μη χρεώνεται τιμή για το αγαθό αυτό αλλά το κόστος του να καλύπτεται με κάποιο άλλο τρόπο και συνήθως με τη φορολογία. Τα δύο αυτά χαρακτηριστικά δίνουν δύο διαφορετικούς λόγους για τους οποίους η παροχή πρέπει να γίνεται από το Δημόσιο. Ο ένας είναι ότι δεν είναι πρακτικά δυνατό να επιβληθεί τιμή και ο άλλος ότι δεν είναι οικονομικά αποτελεσματικό να γίνει κάτι τέτοιο. Για τους λόγους αυτούς ο ιδιωτικός τομέας δεν μπορεί να αναλάβει την παροχή τους στο κοινωνικά επιθυμητό ύψος κατανάλωσης, αλλά την ευθύνη την αναλαμβάνει το Κράτος.

Μέχρι τώρα έχει γίνει η υπόθεση ότι όλα τα δημόσια αγαθά και οι υπηρεσίες παρέχονται από το Κράτος προς όλους ανεξαιρέτως τους πολίτες της χώρας. Στο σημείο αυτό πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ δημοσίων αγαθών των οποίων το όφελος «διαχέεται» σε όλη τη χώρα και δημοσίων αγαθών τοπικού χαρακτήρα.

Ορισμένα δημόσια αγαθά και υπηρεσίες είναι από τη φύση τους τέτοια ώστε τα οφέλη τους «διαχέονται» σε όλη τη χώρα (π.χ. εθνική άμυνα) ενώ άλλα ωφελούν μόνο ορισμένες περιοχές. Η παροχή νερού σε μία περιοχή, για παράδειγμα, ωφελεί μόνο τους κατοίκους της περιοχής αυτής. Το ίδιο ισχύει για το φωτισμό των τοπικών δρόμων, την κατασκευή ενός δημοτικού σταδίου, ενός βρεφονηπιακού σταθμού κλπ. Τα αγαθά αυτά ονομάζονται τοπικά δημόσια αγαθά και την παροχή τους είναι σκόπιμο να την αναλάβει η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Αντίθετα, όσο μεγαλύτερο είναι το μέρος του οφέλους που «διαχέεται» σε κατοίκους άλλων περιοχών τόσο μεγαλύτερη είναι η ανάγκη, να αναλάβει την παροχή τους η Κεντρική Διοίκηση γιατί η Τοπική Αυτοδιοίκηση είναι πολύ πιθανό να μη λάβει υπόψη τις εξωτερικές οικονομίες και κατά συνέπεια να προσφέρει ποσότητα μικρότερη από αυτή που είναι κοινωνικά επιθυμητή. Ένα δεύτερο κριτήριο που πρέπει να χρησιμοποιηθεί προκειμένου να αποφασισθεί ποιά βαθμίδα διοίκησης είναι κατάλληλη για την παροχή των δημοσίων αγαθών και υπηρεσιών είναι η ύπαρξη οικονομικών κλίμακας. Έχει υποστηριχθεί ότι η παροχή δημοσίων αγαθών και υπηρεσιών από την Τοπική Αυτοδιοίκηση δικαιολογείται, όταν η παροχή τους από την Κεντρική Διοίκηση δεν προκαλεί σημαντικές οικονομίες κλίμακας ή όταν οι οικονομίες κλίμακας που θα προέκυπταν, αν η παροχή

γινόταν από το κέντρο, αντισταθμίζονται από την έλλειψη τριβών, την καλύτερη πληροφόρηση, την εξοικονόμηση πόρων και τα άλλα πλεονεκτήματα που έχει η αποκέντρωση (παρ. 1.5). Τα κριτήρια όμως αυτά έχουν σχετική μόνο σημασία, γιατί υπάρχει εγγενής αδυναμία ποσοτικής τους στάθμισης, και γιατί η έννοια της αποκέντρωσης απαιτεί διεπιστημονικές προσεγγίσεις.

Όποιος και αν είναι ο βαθμός της αποκέντρωσης πρέπει να προσδιορισθεί το κοινωνικά επιθυμητό επίπεδο παραγωγής των δημοσίων αγαθών και να βρεθούν οι πόροι που θα καλύψουν το κόστος τους. Ο μηχανισμός της αγοράς είναι αδύνατο να λειτουργήσει ως μηχανισμός αποκάλυψης των προτιμήσεων των πολιτών για δημόσια αγαθά, γιατί αν λειτουργήσει, είτε θα παραχθούν ποσότητες πολύ χαμηλότερες από αυτές που είναι κοινωνικά επιθυμητές, είτε θα διατεθούν σε τιμή πολύ υψηλότερη από το κοινωνικό οριακό κόστος παραγωγής. Αν, για παράδειγμα, εφαρμοζόταν ο μηχανισμός της αγοράς, οι πολίτες θα είχαν συμφέρον να μην αποκαλύψουν τις προτιμήσεις τους για τα δημόσια αγαθά, εφόσον γνωρίζουν ότι μπορούν να τα απολαμβάνουν δωρεάν ή να εμφανίζουν σκόπιμα μειωμένες τις προτιμήσεις τους με σκοπό να πληρώσουν χαμηλότερη τιμή. Την αδυναμία αυτή του μηχανισμού της αγοράς αναπληρώνει ο πολιτικός μηχανισμός της ψηφοφορίας, το αποτέλεσμα του οποίου είναι η συνισταμένη των προτιμήσεων όλων των ψηφοφόρων.<sup>(15)</sup>

Σύμφωνα με την οικονομική θεωρία τα δημόσια αγαθά και οι υπηρεσίες δεν πρέπει μόνο να ψηφίζονται από τους κατοίκους της περιοχής στην οποία παρέχονται τα οφέλη αλλά πρέπει οι ίδιοι να πληρώνουν και το κόστος παροχής των υπηρεσιών αυτών.<sup>(16)</sup> Βασικός παράγοντας που κάνει ικανό τον πολιτικό μηχανισμό της ψηφοφορίας να εφοδιάζει την κοινωνία με δημόσια αγαθά είναι η δυνατότητα επιβολής φόρων από το κράτος με τα έσοδα των οποίων θα καλυφθεί το κόστος παραγωγής των δημοσίων αγαθών. Το κόστος αυτό κατανέμεται στους πολίτες όχι σύμφωνα με το όφελος που αποκτούν τα άτομα από την παροχή των δημοσίων αγαθών αλλά σύμφωνα με τη φοροδοτική τους ικανότητα. Για τα ημιδημόσια όμως αγαθά, εφόσον είναι κοινωνικά αποδεκτό, μπορούν να εφαρμοσθούν μέθοδοι κατανομής του κόστους που παρουσιάζουν ομοιότητες με το μηχανισμό της αγοράς όπως είναι η επιβολή ανταποδοτικών φόρων και τελών (Κεφάλαιο 2). Και

---

(15) A. Downs: "An Economic Theory of Democracy", Harper and Row, 1957, J. Green and J. Laffont: "On the Revelation of Preferences for Public Goods", Journal of Public Economics, 1977 — P. Samuelson: "The Pure Theory of Public Expenditure", Review of Economics and Statistics, 1954.

(16) R. Musgrave and P. Musgrave, οπ.π.

στις περιπτώσεις όμως αυτές τα ελλείμματα που υπάρχουν καλύπτονται, συνήθως, με έσοδα που προέρχονται από τη γενική φορολογία.

#### 1.4. Η θεωρία του Tiebout

Αναφέρθηκε παραπάνω ότι η Κεντρική Διοίκηση πρέπει να είναι υπεύθυνη για την παροχή των δημοσίων αγαθών και υπηρεσιών των οποίων το όφελος διαχέεται σε όλη τη χώρα, ενώ τα τοπικά δημόσια αγαθά μπορεί να παρέχονται από την Τοπική Αυτοδιοίκηση. Αναφέρθηκε επίσης ότι οι προτιμήσεις των καταναλωτών για δημόσια αγαθά εκφράζονται με τον πολιτικό μηχανισμό της ψηφοφορίας. Στην παράγραφο αυτή θα εξετασθεί η θεωρία του Tiebout, σύμφωνα με την οποία οι προτιμήσεις των καταναλωτών δεν εκφράζονται μόνο με τον πολιτικό μηχανισμό της ψηφοφορίας, αλλά και με την εγκατάστασή τους στην περιοχή που παρέχει την άριστη για αυτούς σχέση δημοσίων αγαθών — τοπικής φορολογίας. <sup>(17)</sup>

Η θεωρία του Tiebout βασίζεται στο γεγονός ότι οι προτιμήσεις των ψηφοφόρων για δημόσια αγαθά διαφέρουν σημαντικά από περιοχή σε περιοχή και ότι κατά συνέπεια οι ΟΤΑ διαφέρουν μεταξύ τους τόσο όσον αφορά τις παρεχόμενες υπηρεσίες όσο και το ύψος της φορολογικής επιβάρυνσης. Έτσι, αν υπάρχει ένας μεγάλος αριθμός ΟΤΑ όπου καθένας παρέχει ένα διαφορετικό συνδυασμό φόρων - δημοσίων αγαθών κάθε άτομο μπορεί να θεωρηθεί ότι θα επιλέξει να εγκατασταθεί στην περιοχή αυτή, στην οποία παρέχεται ο συνδυασμός φόρων- δημοσίων αγαθών που ταιριάζει καλύτερα στις προτιμήσεις του. Για παράδειγμα, έστω ότι κάποιος προτιμά να του παρέχονται υπηρεσίες υψηλής ποιότητας αδιαφορώντας για το γεγονός ότι οι υπηρεσίες αυτές συνεπάγονται ανάλογη φορολογία. Αν το άτομο αυτό μένει σε περιοχή όπου οι προτιμήσεις του μέσου ψηφοφόρου είναι χαμηλότερου επιπέδου από τις δικές του, οι ανάγκες του θα μείνουν ανικανοποίητες και κατά συνέπεια θα υπάρξει κίνητρο για να εγκατασταθεί σε άλλη περιοχή. Δηλαδή, οι πολίτες δεν έχουν μόνο την ευκαιρία να εκδηλώσουν τις προτιμήσεις τους κατά τη στιγμή της ψηφοφορίας αλλά μπορούν να ψηφίζουν «με τα πόδια», συμβάλλοντας έτσι στην αποτελεσματικότερη κατανομή των μέσων παραγωγής. Όπως οι καταναλωτές, λέει ο Tiebout, μπορούν να περπατούν σε μια αγορά για να αγοράσουν, με δεδομένες τις τιμές, τα αγαθά που επιθυμούν, έτσι μπορούμε να τους φαντασθούμε να «περπατούν» μεταξύ των ΟΤΑ έχοντας υπόψη τις τιμές (φόρους) στις οποίες οι

---

(17) C. Tiebout: "A Pure Theory of Local Expenditures", Journal of Political Economy, 1956.

διάφοροι ΟΤΑ παρέχουν τις υπηρεσίες τους. Με τον τρόπο αυτό τα άτομα αποκαλύπτουν τις προτιμήσεις τους και επιτυγχάνεται το κοινωνικά επιθυμητό επίπεδο παραγωγής χωρίς να προσφύγουμε στο μηχανισμό της ψηφοφορίας με τις ατέλειές του.

Εμπειρικές μελέτες που έχουν γίνει σε άλλες χώρες και ιδιαίτερα στις ΗΠΑ έχουν δείξει ότι οι προϋπολογισμοί των ΟΤΑ επηρεάζουν σημαντικά τον τόπο εγκατάστασης των πολιτών. Για παράδειγμα, ο Oates εξέτασε στη μελέτη του 53 κοινότητες και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι ορθολογικοί καταναλωτές για την επιλογή του τόπου εγκατάστασης λαμβάνουν υπόψη το όφελος που θα έχουν από τις τοπικές δημόσιες υπηρεσίες σε σχέση με τη φορολογική επιβάρυνση.<sup>(18)</sup> Ο Ellson μελέτησε επίσης στις ΗΠΑ 50 μητροπολιτικές περιοχές και βρήκε ότι οι δημοσιονομικές διαφορές μεταξύ τους ήταν σημαντικός προσδιοριστικός παράγων για την επιλογή του τόπου εγκατάστασης των νοικοκυριών και ιδιαίτερα αυτών με μέσο εισόδημα.<sup>(19)</sup> Τέλος, ο Cebula έκανε μια ανασκόπηση πολλών μελετών που πραγματεύθηκαν το θέμα και κατέληξε ότι πράγματι οι προϋπολογισμοί των ΟΤΑ επηρεάζουν τις μετακινήσεις των ατόμων.<sup>(20)</sup>

Πολλοί όμως είναι και αυτοί που έχουν ασκήσει έντονη κριτική στη θεωρία του Tiebout.<sup>(21)</sup> Κύριο σημείο κριτικής είναι ο μεγάλος αριθμός των υποθέσεων στις οποίες ο Tiebout στήριξε τη θεωρία του. Για παράδειγμα ο Tiebout έκανε την υπόθεση ότι υπάρχει απεριόριστος αριθμός ΟΤΑ που παρέχουν κάθε δυνατό συνδυασμό φορολογικών εσόδων-δημοσίων αγαθών, ότι το συνολικό κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών είναι ανάλογο του πληθυσμού, ότι οι πολίτες έχουν πλήρη γνώση για το τι παρέχει κάθε ΟΤΑ και τί φορολογία επιβάλλει, ότι οι πολίτες μπορούν να μετακινηθούν πλήρως και χωρίς κανένα κόστος κλπ. Πολλές από τις υποθέσεις αυτές δεν είναι ρεαλιστικές, κάτι που αναγνώρισε και ο ίδιος ο Tiebout. Υπάρχουν πολλοί άλλοι παράγοντες που επηρεάζουν τη μετακίνηση των ατόμων εκτός από τους προϋπολογισμούς των ΟΤΑ. Οι επαγγελματικές υποχρεώσεις, η οικογένεια, η συνήθεια διαμονής σε ένα τόπο κλπ. είναι παράγοντες που αποθαρρύνουν την μετακίνηση, αν και η σημασία τους εξαρτάται σε

---

(18) W. Oates: "Fiscal Federalism", ο.π.

(19) R. Ellson: "Fiscal Impact on Intrametropolitan Residential Location: Further Insights on the Tiebout Hypothesis", *Public Finance Quarterly*, 1980.

(20) R. Cebula: "A Survey of the Literature on the Migration Impact of State and Local Government Policies", *Public Finance*, 1979.

(21) J. Buchanan and C. Goetz: "Efficiency Limits of Fiscal Mobility: An Assessment of the Tiebout Model", *Journal of Public Economics*, 1972 — T. Bewley: "A Critique of Tiebout's Theory of Local Public Expenditures", *Econometrica*, 1981.

μεγάλο βαθμό από την απόσταση μεταξύ των ΟΤΑ. Έτσι, η θεωρία του Tiebout βρίσκεται ίσως πολύ μακριά από την πραγματικότητα γιατί, αν ίσχυε, δεν θα έπρεπε να υπάρχουν ανομοιογενείς κοινότητες.<sup>(22)</sup> Δείχνει όμως ότι οι δημοσιονομικοί παράγοντες παίζουν κάποιο ρόλο στη μετακίνηση των ατόμων.

## **1.5. Παροχή Τοπικών Δημόσιων Αγαθών από την Τοπική Αυτοδιοίκηση**

Από τις παραγράφους 1.2.3. και 1.3. προκύπτει ότι η λειτουργία της κατανομής των μέσων παραγωγής σχετίζεται άμεσα με την αποκέντρωση. Πιο συγκεκριμένα, αναφέρθηκε ότι τα αγαθά και οι υπηρεσίες των οποίων το όφελος «διαχέεται» στους κατοίκους όλης της χώρας πρέπει να παρέχονται από την Κεντρική Διοίκηση, ενώ τα αγαθά των οποίων το όφελος περιορίζεται στα όρια κάποιας συγκεκριμένης περιοχής μπορούν να παρέχονται τοπικά. Η παροχή από την Τοπική Αυτοδιοίκηση αγαθών και υπηρεσιών με περιορισμένη γεωγραφική «διάχυση» του οφέλους, έχει πολλά και σημαντικά πλεονεκτήματα. Πρώτο, είναι αντικειμενικά δύσκολο η Κεντρική Διοίκηση να έχει σαφή γνώση των αναγκών, των προτεραιοτήτων και των ιδιαίτερων συνθηκών κάθε περιοχής. Αντίθετα, η Τοπική Αυτοδιοίκηση έχει άμεση γνώση των προβλημάτων που απασχολούν την περιοχή και είναι ικανή να τα ιεραρχήσει. Δεύτερο, με την αποκέντρωση αρμοδιοτήτων δίνεται η ευκαιρία στους πολίτες να συμμετάσχουν σε θέματα που τους αφορούν ενώ αντίθετα, αν η παροχή όλων των αγαθών και υπηρεσιών γινόταν από το κράτος, η συμμετοχή τους αυτή θα περιοριζόταν στο ελάχιστο. Είναι πολύ ευκολότερο στην Τοπική Αυτοδιοίκηση να είναι κοντά στους πολίτες από ότι είναι στην Κεντρική Διοίκηση. Τα μέλη των τοπικών συμβουλίων μπορούν να διατηρούν επαφές περισσότερο συχνές και ειλικρινείς με τους πολίτες, στους οποίους δίνεται η δυνατότητα όχι μόνο να εκφράσουν τη γνώμη τους δημοσίως αλλά και να εισακουσθούν. Τρίτο, η παροχή πολλών αγαθών και υπηρεσιών από την Τοπική Αυτοδιοίκηση γίνεται φθηνότερα και πολύ πιο αποτελεσματικά. Όχι μόνο μειώνεται ο αριθμός των καναλιών μέσα από τα οποία πρέπει να περάσουν τα διάφορα θέματα, αλλά έχοντας οι ΟΤΑ πλήρη γνώση των τοπικών συνθηκών τα αποτελέσματα είναι αναμφισβήτητα καλύτερα. Τέταρτο, με τις μεγάλες διαφορές που έχουν στις ανάγκες οι διάφορες περιοχές, το ενιαίο πρότυπο που επιβάλλει

---

(22) C. Brown and P. Jackson: "Public Sector Economics", Martin Robertson, 1982.

η Κεντρική Διοίκηση θα οδηγήσει σε μη αποτελεσματική αξιοποίηση του δημοσίου χρήματος. Επίσης, η διαδικασία με βάση την οποία αποφασίζεται στο επίπεδο της Κεντρικής Διοίκησης, η σύνθεση και η κατανομή των δημοσίων δαπανών είναι πολύ πιθανό να οφείλεται σε πολιτικές σκοπιμότητες παρά να υπακούει σε οικονομικά κριτήρια.<sup>(23)</sup> Οι αμφιβολίες όσον αφορά τα πραγματικά κίνητρα των αποφάσεων θα είναι μεγαλύτερες αν δεν υπάρχει αποκέντρωση, με συνέπεια να αυξάνει και το χάσμα μεταξύ διοικούντων και διοικουμένων. Πέμπτο, η Τοπική Αυτοδιοίκηση χαρακτηρίζεται από μικρότερη αδράνεια στη δοκιμή νέων ιδεών και πειραματισμών από ότι η Κεντρική Διοίκηση, ενώ παράλληλα το κόστος μιας πιθανής αποτυχίας είναι πολύ μικρότερο.<sup>(24)</sup> Έκτο, η μεταβίβαση ουσιαστικών αρμοδιοτήτων από το Κέντρο προς τους ΟΤΑ αποτελεί ίσως το σημαντικότερο μέσο για τον περιορισμό της γραφειοκρατίας και την αύξηση της παραγωγικότητας στη δημόσια διοίκηση. Η αποκέντρωση προκαλεί ανταγωνιστικές πιέσεις που οδηγούν τους ΟΤΑ στην υιοθέτηση περισσότερων αποδοτικών μεθόδων και διαδικασιών, με συνέπεια να αυξάνει η αποδοτικότητα στην παραγωγή δημοσίων αγαθών. Παράλληλα, ελαφρύνεται το έργο της Κεντρικής Διοίκησης, η οποία μπορεί πλέον να επιδοθεί καλύτερα στο επιτελικό της έργο και στη χάραξη στρατηγικής. Τέλος, η αποκέντρωση βοηθάει στο να γίνει περισσότερο κατανοητό το όφελος και το κόστος των δημοσίων προγραμμάτων. Οι αποφάσεις που λαμβάνονται είναι περισσότερο ορθολογικές γιατί το όφελος των προγραμμάτων το απολαμβάνουν αυτοί που χρηματοδοτούν το κόστος τους.

Για τους πιο πάνω λόγους πιστεύεται ότι η Τοπική Αυτοδιοίκηση εξασφαλίζει την προσφορά των δημοσίων αγαθών και υπηρεσιών σε περισσότερο υγιή και αποδοτική βάση, επιτυγχάνει τη μείωση της γραφειοκρατίας, χαμηλότερο κόστος διαχείρισης και γενικότερα εξασφαλίζει καλύτερη κατανομή των χρηματικών πόρων που διαχειρίζεται ο δημόσιος τομέας. Στην πιο πάνω άποψη υπάρχει βέβαια και ο αντίλογος. Για παράδειγμα, όπως θα αναφερθεί στο κεφάλαιο 5, δεν θα υπάρχει αποτελεσματική παροχή αγαθών και υπηρεσιών αν γίνεται «εξαγωγή» των τοπικών φόρων σε άλλες περιοχές, αν υπάρχει φορολογικός ανταγωνισμός μεταξύ των ΟΤΑ, αν οι τοπικοί φόροι δεν είναι αντιληπτοί στους δημότες κλπ.

Πολλά όμως από τα προβλήματα αυτά μπορούν να ξεπεραστούν, αν υπάρξει ένα σωστά σχεδιασμένο σύστημα εσόδων.

---

(23) O. Eckstein: "Public Finance" Englewood Cliffs, 1964.

(24) H. Groves: "Centralized versus Decentralized Finance" in J. Papke and J. Scherer (eds): "Public Finance and Fiscal Policy, Selected Readings", Houghton Mifflin, 1966.

## 1.6. Οικονομική Ανεξαρτησία

Είναι αυτονόητο ότι για να μπορέσει η Τοπική Αυτοδιοίκηση να αναλάβει με επιτυχία την παροχή τοπικών δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών θα πρέπει να έχει και τους απαραίτητους οικονομικούς πόρους. Η διοικητική αποκέντρωση και η ενίσχυση του ρόλου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης δεν θα επιτευχθούν, αν η αποκέντρωση των αρμοδιοτήτων δεν συνοδεύεται και με αντίστοιχη αποκέντρωση των εσόδων. Παράλληλα, για να λειτουργήσει η Τοπική Αυτοδιοίκηση υπεύθυνα και αποτελεσματικά, θα πρέπει ένα σημαντικό μέρος των εσόδων της να μην εξαρτάται από την Κεντρική Διοίκηση αλλά να βασίζεται σε δικές της — ανεξάρτητες πηγές εσόδων. Για να επαναλάβουμε τα λόγια μιας αυθεντίας στο θέμα αυτό: «Για να μπορέσουν οι ΟΤΑ να παίξουν ένα σημαντικό ρόλο στην οικονομική και κοινωνική ανάπτυξη θα πρέπει σίγουρα να έχουν πρόσβαση σε επαρκή χρηματοδότηση. Για να μπορούν να ενεργούν υπεύθυνα και να δείχνουν πρωτοβουλίες, μέρος των εσόδων τους πρέπει να είναι ανεξάρτητο, με την έννοια ότι τα τοπικά συμβούλια είναι ελεύθερα να επιλέξουν τους συντελεστές (και σε κάποιο βαθμό τις άλλες ρυθμίσεις) των φόρων και των ανταποδοτικών τους τελών. Χωρίς το δικαίωμα αυτό οι Τοπικοί Οργανισμοί έχουν κάτω από τον έλεγχό τους μερική μόνο δημοσιονομική αρμοδιότητα. Μπορούν σε περιορισμένο βαθμό (μέσα στα όρια των νομικών τους υποχρεώσεων) να ιεραρχούν τις προτεραιότητες για τις διάφορες δαπάνες, αλλά δεν μπορούν να αποφασίσουν μια αύξηση των δαπανών και μια αύξηση των εσόδων. Χωρίς το δικαίωμα αυτό οι ΟΤΑ δεν μπορούν να είναι απόλυτα υπεύθυνοι απέναντι στους δημότες τους, ούτε μπορούν οι τοπικοί φόροι να είναι (όπως θα έπρεπε να είναι) ο ισοσκελιστικός παράγοντας στους τοπικούς προϋπολογισμούς κατά το τελικό στάδιο της κατάρτισής τους, όταν θα έχουν αποφασισθεί οι συνολικές δαπάνες και θα είναι γνωστά τα έσοδα από όλες τις άλλες πηγές».<sup>(25)</sup> Αντίθετα, αν ένα σημαντικό μέρος των δαπανών των ΟΤΑ καλύπτεται από κρατικές επιχορηγήσεις, αργά ή γρήγορα η Τοπική Αυτοδιοίκηση θα τεθεί κάτω από τον έλεγχο της Κεντρικής Διοίκησης, με όλες τις αρνητικές επιπτώσεις που ο έλεγχος αυτός συνεπάγεται.<sup>(26)</sup>

Η απάντηση στο ερώτημα, αν η Τοπική Αυτοδιοίκηση πρέπει να βασίζεται κυρίως σε δικά της έσοδα ή στις κρατικές επιχορηγήσεις, εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από το ρόλο που αποδίδει κανείς στην Τοπική Αυτοδιοί-

---

(25) U. Hicks: "Development from Below", Clarendon Press, 1961.

(26) United Nations: "Programme in Public Administration", N.Y., 1973, K. King: "Local Government Finance and Autonomy" in "Town Hall Power or Whitehall Pawn", The Institute of Economic Affairs, 1980.

κτηση. Δηλαδή, εξαρτάται από το αν αποδίδει κανείς στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ρόλο κυρίαρχο και πρωταγωνιστικό ή ρόλο μεσάζοντα. Έτσι, το ερώτημα για την οικονομική ανεξαρτησία των ΟΤΑ δεν μπορεί να απαντηθεί, αν δεν διευκρινισθεί πρώτα το εξής: αποτελούν οι ΟΤΑ ένα διαχειριστικό μηχανισμό παροχής δημοσίων αγαθών και υπηρεσιών, μέσα σε μία συγκεκριμένη γεωγραφική περιοχή (παρόλο που, όπως τονίσθηκε πιο πάνω, πολλά από αυτά είναι τοπικού χαρακτήρα) ενεργώντας κατ' αυτό τον τρόπο σαν μεσάζοντες ή πράκτορες της Κεντρικής Διοίκησης, ή πρέπει ως ένα βαθμό να είναι ανεξάρτητοι και να έχουν, μέσα σε θεσμοθετημένα όρια, τα δικαιώματά τους και τις υποχρεώσεις τους απέναντι στην Κεντρική Διοίκηση; Η αποσαφήνιση του ρόλου που πρέπει να παίζουν οι ΟΤΑ είναι καθοριστικής σημασίας για να προσδιορισθεί αν πρέπει η Τοπική Αυτοδιοίκηση να έχει τις δικές της πηγές εσόδων ή να εξαρτάται οικονομικά από την Κεντρική Διοίκηση. Όπως όμως έχει επισημάνει ο Hepworth η αποσαφήνιση του ρόλου αυτού μπορεί κατά καιρούς να μην εξυπηρετεί ούτε την Κεντρική Διοίκηση ούτε την Τοπική Αυτοδιοίκηση, γιατί με τη σύγχυση που επικρατεί η μία αποδίδει συχνά τις ευθύνες στην άλλη για την έλλειψη ενεργειών και για τα λάθη που γίνονται.<sup>(27)</sup>

Από τα παραπάνω φαίνεται ότι για να αυξηθεί η παραγωγικότητα του δημοσίου τομέα και για να παραχθεί το κοινωνικά επιθυμητό επίπεδο των δημοσίων αγαθών πρέπει να αποσαφηνισθεί ο ρόλος της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και να δοθεί στους ΟΤΑ η δυνατότητα ελέγχου ενός σημαντικού μέρους των συνολικών τους εσόδων. Υποστηρίζεται ότι αυτό που εμποδίζει την Τοπική Αυτοδιοίκηση να ασκήσει τις αρμοδιότητές της αποτελεσματικά είναι η περιορισμένη φορολογική της εξουσία.<sup>(28)</sup>

Ειδικότερα στην Ελλάδα ο έλεγχος της Κεντρικής Διοίκησης στα οικονομικά των ΟΤΑ είναι ασφυκτικός και, όπως θα φανεί στο κεφάλαιο 3, η φορολογική εξουσία είναι σχεδόν ανύπαρκτη. Κατά συνέπεια είναι ακόμα πιο επιτακτική η ανάγκη αναθεώρησης του ρόλου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και εκχώρησης στους ΟΤΑ των οικονομικών πόρων που θα εξασφαλίζουν σε σημαντικό βαθμό την οικονομική τους ανεξαρτησία. Τα πλεονεκτήματα που θα υπάρξουν από την εκχώρηση στην Τοπική Αυτοδιοίκηση

---

(27) N. Hepworth: "The Finance of Local Government", George Allen and Unwin, 1980.

(28) J. Froomkin: "Fiscal Management of Municipalities and Economic Development", in R. Bird and O. Oldman, "Readings in Taxation in Developing Countries", J. Hopking, 1964, G. Jones: "How to Save Local Government", in "Town Hall Power or Whitehall Pawn", The Institute of Economic Affairs, 1980, U. Hicks: "Public Finance", J. Nisbet and Co. Ltd. 1955, OECD: "Managing Urban Change", Vol.I.Policies and Finance, Paris, 1983.



δικών της ανεξάρτητων πηγών εσόδων είναι πολλά. Ενδεικτικά αναφέρονται τα εξής:

1. Για να μπορούν οι ΟΤΑ να αναλάβουν υπεύθυνα και αποτελεσματικά τις τοπικές υποθέσεις πρέπει να έχουν τη δυνατότητα μακροπρόθεσμου προγραμματισμού των δραστηριοτήτων τους. Προϋπόθεση για τον προγραμματισμό αυτό είναι η βεβαιότητα για την εξέλιξη των εσόδων τους, η οποία εξασφαλίζεται μόνον όταν μπορούν οι ίδιοι οι ΟΤΑ να ελέγχουν τους οικονομικούς τους πόρους και όχι όταν εξαρτώνται από τις εκάστοτε κρατικές επιχορηγήσεις.
2. Η χρηματοδότηση σημαντικού μέρους των συνολικών δαπανών από τοπικούς πόρους ικανοποιεί το κριτήριο της «υπευθυνότητας», δηλαδή κάνει τις τοπικές αρχές ιδιαίτερα προσεκτικές στον καθορισμό του ύψους και της διάρθρωσης των δαπανών. Αυτό γίνεται γιατί αποφασίζοντας οι ΟΤΑ μία αύξηση στο σκέλος των δαπανών είναι σαν να αποφασίζουν ταυτόχρονα και μία αύξηση στο σκέλος των εσόδων. Αντίθετα, αν μεγάλο μέρος των συνολικών τους δαπανών καλύπτεται από κρατικές επιχορηγήσεις, τα τοπικά συμβούλια δεν αισθάνονται την ίδια ευθύνη προς τους ψηφοφόρους, γιατί το μεγαλύτερο μέρος της δαπάνης καλύπτεται από κατοίκους άλλων περιοχών.
3. Η χρηματοδότηση των αναγκών της Τοπικής Αυτοδιοίκησης με δικούς της πόρους ικανοποιεί το κριτήριο της «αντιληπτικότητας». Οι δημότες δηλαδή αντιλαμβάνονται τη σχέση τοπικών φόρων — τοπικών υπηρεσιών και κατά συνέπεια αυξάνεται η ευαισθησία τους απέναντι στις τοπικές υποθέσεις. Παράλληλα επιτυγχάνεται κοινωνική συναίνεση για την επιβολή τοπικής φορολογίας, πράγμα που αποτελεί προϋπόθεση για την αποτελεσματική λειτουργία του φορολογικού συστήματος, τη δημιουργία αισθήματος δημοτικής συνείδησης, συμμετοχής και ευθύνης και την ομαλή σχέση διοικούντων και διοικούμενων. Επίσης οι ψηφοφόροι είναι πιο προσεκτικοί όταν εκδηλώνουν τις προτιμήσεις τους για δημόσια αγαθά και υπηρεσίες, και γνωρίζουν ότι το κόστος αυτών που ζητούν, θα το καλύψουν οι ίδιοι. Αντίθετα, αν μεγάλο μέρος των δαπανών καλύπτεται από κρατικές επιχορηγήσεις δημιουργείται σύγχυση στους ψηφοφόρους γιατί αλλού βλέπουν ότι πληρώνουν φόρους και από αλλού τους παρέχονται οι υπηρεσίες. Η σύγχυση αυτή περικλείει πολλούς κινδύνους μεταξύ των οποίων είναι και η τάση των ψηφοφόρων να ζητούν αγαθά περισσότερα από όσα πράγματι χρειάζονται αφού γνωρίζουν ότι το κόστος των αγαθών αυτών δεν θα το φέρουν οι ίδιοι.
4. Σε πολλές χώρες η διαχείριση ορισμένων φόρων είναι αποδοτικότερη και φθηνότερη αν την αναλάβει, η Τοπική Αυτοδιοίκηση, ενώ αντίθετα

η Κεντρική Διοίκηση επιβάλλει συχνά περισσότερους φόρους από όσους μπορεί να διαχειρισθεί αποτελεσματικά. Ιδιαίτερα όσον αφορά τους φόρους που επιβαρύνουν την ακίνητη περιουσία, η Τοπική Αυτοδιοίκηση έχει αναμφισβήτητα πλεονεκτήματα. Δεν είναι υπερβολή να υποστηριχθεί ότι ένας από τους λόγους που δεν έχει αποδώσει στην Ελλάδα ο φόρος ακίνητης περιουσίας και υπάρχει μεγάλη φοροδιαφυγή στα εισοδήματα από οικοδομές, είναι η έλλειψη συμμετοχής στην όλη διαδικασία της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

5. Τέλος, ένας άλλος λόγος για τον οποίο η Τοπική Αυτοδιοίκηση πρέπει να έχει δικά της έσοδα είναι ότι οι δαπάνες της είναι σε μεγάλο βαθμό ανελαστικές. Έτσι σε περίπτωση που μειωθούν οι κρατικές επιχορηγήσεις δεν θα έχει περιθώριο να μειώσει τις υπηρεσίες της και θα δημιουργηθεί έλλειμμα στον προϋπολογισμό της. Δεδομένου όμως ότι οι δυνατότητες προσφυγής της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην κεφαλαιαγορά είναι περιορισμένες, η κάλυψη του ελλείμματος δεν είναι εύκολο να γίνει με δανεισμό, όπως δεν είναι εύκολη και η αποπληρωμή του δανείου. Επιπλέον, τα επενδυτικά έργα των ΟΤΑ δεν πρέπει να σταματούν λόγω μείωσης της κρατικής οικονομικής ενίσχυσης που οφείλεται στην άσκηση βραχυπρόθεσμης οικονομικής πολιτικής.

Για να αποκτήσουν όμως οικονομική ανεξαρτησία οι ΟΤΑ, πρέπει να ξεπεραστούν πολλά και δύσκολα προβλήματα. Για παράδειγμα πρέπει να σχεδιασθεί ένα πλήρες οικονομικό σύστημα χωρίς κενά και επικαλύψεις, τέτοιο ώστε να προσαρμόζεται στις ανάγκες και στις ιδιαιτερότητες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και να συνδέεται αρμονικά με την όλη οικονομική λειτουργία του Δημοσίου. Φυσικά, για το σκοπό αυτό δεν αρκεί μόνο η καταγραφή γενικών αρχών και κατευθύνσεων, αλλά πρέπει να μελετηθεί με κάθε λεπτομέρεια η διαχείριση των εσόδων, η οργάνωση των υπηρεσιών, η ροή πληροφοριών μεταξύ Τοπικής Αυτοδιοίκησης και Κεντρικής Διοίκησης κλπ. Κυρίως όμως πρέπει να μελετηθεί ο ιδιαίτερος ρόλος της Κεντρικής Διοίκησης στην απάλειψη των οικονομικών ανισοτήτων που θα υπάρχουν μεταξύ των ΟΤΑ, στην εξασφάλιση ελάχιστου επίπεδου παρεχόμενων υπηρεσιών από όλους τους ΟΤΑ και στο συντονισμό της συνολικής οικονομικής και κοινωνικής αναπτυξιακής πολιτικής. Ο συντονισμός αυτός από την Κεντρική Διοίκηση πρέπει να γίνεται πολύ προσεκτικά γιατί έχει παρατηρηθεί ότι περισσότερο διακριτικές και επιλεκτικές μορφές παρέμβασης έχουν καλύτερα αποτελέσματα.<sup>(29)</sup> Επίσης υπάρχουν όρια μέσα στα οποία

---

(29) G. Jones, "How to save Local Government", οπ.π., United Nations: "Credit Institutions for Local Authorities", New York, 1972.

η Κεντρική Διοίκηση μπορεί να παρέμβει στους ΟΤΑ, τα οποία αν δεν τηρηθούν, θα θέσουν σε κίνδυνο όχι μόνο την οικονομική ανεξαρτησία των ΟΤΑ, αλλά αυτή την ίδια την αποκέντρωση.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΦΟΡΟΙ Η ΤΕΛΗ

Στο προηγούμενο κεφάλαιο αναφέρθηκαν οι λόγοι για τους οποίους η Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν πρέπει να εξαρτάται από την κρατική επιχορήγηση αλλά πρέπει να έχει δικές της, ανεξάρτητες πηγές εσόδων. Προκύπτει λοιπόν το ερώτημα ποια μορφή πρέπει να έχουν τα έσοδα αυτά. Πιο συγκεκριμένα, πρέπει η Τοπική Αυτοδιοίκηση να βασίζεται κυρίως στα φορολογικά έσοδα, στα έσοδα από τέλη, από επιχειρηματική δραστηριότητα ή από την εκμετάλλευση της δημοτικής περιουσίας; Σε όλες σχεδόν τις χώρες τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα και από την εκμετάλλευση της περιουσίας αποδίδουν πολύ μικρό ποσοστό των συνολικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. (κεφάλαιο 4, πίνακας 3). Ιδιαίτερα στην Ελλάδα οι Δήμοι έχουν, με ελάχιστες εξαιρέσεις, μικρή σχετικά περιουσία και έτσι η εκμετάλλευσή της δεν μπορεί να λύσει το οικονομικό τους πρόβλημα. Επίσης, τα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν είναι δυνατό να αποτελούν την κύρια πηγή χρηματοδότησης των ΟΤΑ, τόσο λόγω της φύσης των αγαθών που παρέχουν, όσο και λόγω των ιδιομορφιών που παρουσιάζει η ελληνική οικονομία. Η επιλογή λοιπόν της κύριας πηγής χρηματοδότησης των ΟΤΑ πρέπει να γίνει μεταξύ των φόρων και των τελών. Στην πρώτη περίπτωση κάθε φορολογούμενος συμβάλλει στο κόστος των αγαθών και υπηρεσιών που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση σύμφωνα με τις δυνατότητές του, ανεξάρτητα από το μέγεθος της κατανάλωσής του. Στη δεύτερη περίπτωση, η συμμετοχή στην κάλυψη του κόστους εξαρτάται άμεσα από τις υπηρεσίες που παρέχονται και από το όφελος που αποκτούν όσοι τις χρησιμοποιούν. Η επιλογή μεταξύ της μιας ή της άλλης μεθόδου

έχει μεγάλη σημασία όχι μόνο γιατί οι οικονομικές τους επιπτώσεις είναι διαφορετικές αλλά και γιατί συνδέεται άμεσα με το ρόλο της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Στο κεφάλαιο αυτό θα εξετασθούν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα που έχει η επιβολή ανταποδοτικών τελών, καθώς και ο βαθμός στον οποίο τα ανταποδοτικά τέλη καλύπτουν σε άλλες χώρες το κόστος των παρεχόμενων από την Τοπική Αυτοδιοίκηση υπηρεσιών. Επίσης, θα εξετασθεί η δυνατότητα συνδυασμού των ανταποδοτικών τελών με ένα αρνητικό φόρο εισοδήματος, καθώς και η πρόταση για παροχή αγαθών με δελτίο.

## 2.1. Ο ορισμός των φόρων και των τελών

Σύμφωνα με τον ορισμό που δίνει η νομική επιστήμη: «φόρος είναι ή υπό του κράτους ή των κατ' εξουσιοδότηση τούτου νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, επιβαλλομένη χρηματική παροχή, έφ' άπαξ ή περιοδικώς άνευ ειδικής αντιπαροχής, εις τά έντός τής περιοχής τής κρατικής έξουσίας εύρισκόμενα πρόσωπα».<sup>(1)</sup> Από τον ορισμό αυτό προκύπτει ότι ο φόρος πρέπει: Πρώτο, να καταβάλλεται σε χρήματα. Δεύτερο, ότι η καταβολή του επιβάλλεται από το κράτος, δηλαδή δεν είναι προαιρετική αλλά αναγκαστική.<sup>(2)</sup> Τρίτο, ότι η αναγκαστική χρηματική παροχή, δεν αντικρύζεται από ειδική αντιπαροχή του κράτους προς τους πολίτες. Η τρίτη αυτή προϋπόθεση για το χαρακτηρισμό ενός φόρου, η έλλειψη δηλαδή ειδικής αντιπαροχής, έχει ανάγκη μεγαλύτερης ανάλυσης. Στην πραγματικότητα, υπάρχει αντιπαροχή του κράτους προς τους φορολογούμενους αλλά η αντιπαροχή αυτή είναι γενική προς το κοινωνικό σύνολο και όχι προς τους μεμονωμένους φορολογούμενους. Για παράδειγμα, οι υπηρεσίες καθαρισμού, φωτισμού και αστυνομικής προστασίας μιας πόλης από το Δήμο, δεν παρέχονται προς συγκεκριμένους μόνο δημότες αλλά προς το συνολικό πληθυσμό. Αλλά και στις περιπτώσεις που υπάρχει παροχή υπηρεσίας προς ορισμένους φορολογούμενους, όπως είναι για παράδειγμα η παροχή κάποιας πυροσβεστικής ή αστυνομικής υπηρεσίας σε ένα φορολογούμενο που υπήρξε θύμα πυρκαϊάς ή ληστείας, η αποδοχή των παιδιών του σε δημοτικό βρεφονηπιακό σταθμό κλπ, η παροχή αυτή, δεν γίνεται για να αντισταθμίσει τους φόρους που πλήρωσαν οι πολίτες και κατά συνέπεια δεν έχει οργανική σύνδεση με αυτούς. Η ύπαρξη των παροχών αυτών προς μεμονωμένους

(1) Γ. Κώνστα: «Λεξικόν Νομικής», Αθήνα, Σάκκουλας 1965, Τόμος 12ος, σελ. 447.

(2) Η υποχρεωτική φύση του φόρου είναι ίσως εντονώτερη στον ορισμό που δίνει ο Μ. Κυπραίος σύμφωνα με τον οποίο «φόροι είναι αναγκαστικές χρηματικές παροχές των πολιτών, δίχως ειδική αντιπαροχή από το Κράτος». Μ. Κυπραίος: «Στοιχεία Φορολογικού Δικαίου», Αθήνα 1980, σελ. 1.

φορολογούμενους δικαιολογείται από τη λειτουργία του κράτους ως Κοινωνικού Κράτους ή ως Κράτους Δικαίου. Για το λόγο αυτό, εξάλλου, η φορολογική υποχρέωση χαρακτηρίζεται και ως «φορολογική θυσία» και η κατανομή του φορολογικού βάρους δεν γίνεται με βάση το μέγεθος του οφέλους που αποκτούν οι φορολογούμενοι από την παροχή των δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών αλλά με βάση τη φοροδοτική τους ικανότητα.<sup>(3)</sup>

Από τα πύο πάνω προκύπτει ότι στις περιπτώσεις στις οποίες η ειδική χρηματική παροχή των πολιτών προς ορισμένη Δημόσια Οικονομία αντισταθμίζεται από ειδική και άμεση αντιπαροχή προς αυτούς, η χρηματική αυτή παροχή δεν αποτελεί φόρο αλλά τιμή.

Σε αντίθεση με τους φόρους, οι «ειδικές εισφορές ή τέλη, που έχουν σκοπό ειδική κρατική αντιπαροχή δεν είναι φόροι, γιατί έχουν σκοπό να καλύψουν το κόστος της ειδικής κρατικής αντιπαροχής».<sup>(4)</sup> Βασική, λοιπόν εννοιολογική διαφορά μεταξύ φόρων και τελών αποτελεί το στοιχείο της ανταποδοτικότητας. Επίσης, από τους παραπάνω ορισμούς προκύπτει ότι όσον αφορά εκείνες τις δημόσιες ή δημοτικές επιχειρήσεις που λειτουργούν με βάση την αρχή της κάλυψης του κόστους των παρεχόμενων υπηρεσιών, οι έννοιες της τιμής και του τέλους ταυτίζονται. Προβλήματα όμως δημιουργούνται στην πράξη για όλες τις άλλες περιπτώσεις και ιδιαίτερα για τα «τέλη» τα οποία δεν εισπράττουν οι δημόσιες ή δημοτικές επιχειρήσεις ως αντίτιμο των αγαθών και υπηρεσιών που πωλούν αλλά το Δημόσιο ή η Τοπική Αυτοδιοίκηση λόγω παροχής συγκεκριμένων υπηρεσιών. Τέτοιες υπηρεσίες είναι, για παράδειγμα, ο μηχανολογικός έλεγχος των αυτοκινήτων, η έκδοση άδειας άσκησης επαγγέλματος, η έκδοση διαβατηρίου, η έκδοση άδειας αλιείας, η έκδοση άδειας ανέγερσης οικοδομής, καθώς και ένας αριθμός άλλων υπηρεσιών που παρέχονται από το κράτος ως Κράτος-Δικαίου. Αποτελούν τα «τέλη» αυτά τιμή ή φόρο;

Αρχικά, θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι η πληρωμή του «τέλους» συνδέεται άμεσα με την αντιπαροχή ειδικών υπηρεσιών του κράτους προς αυτούς που καταβάλλουν το τέλος. Οι υπηρεσίες όμως αυτές δεν είναι οικονομικές και συνεπώς δεν αποτελούν οικονομική αντιπαροχή του κράτους προς τους πολίτες. Δηλαδή η πληρωμή του τέλους αποτελεί μονομερή οικονομική παροχή.<sup>(5)</sup> Ένας άλλος λόγος που διαφοροποιεί τα «τέλη» που επιβάλλει το

---

(3) Σύμφωνα με το Σύνταγμα του 1975 (άρθρο 4 παρ. 5) «Οι Έλληνες πολίται συνεισφέρουν διακριτώς εις τα δημόσια βάρη αναλόγως των δυνάμεών των».

(4) Μ. Κυπραίος, σελ. 1.

(5) Και όταν ακόμα υπάρχει οικονομική αντιπαροχή του κράτους το ποσό που πληρώνει ο πολίτης δεν καθορίζεται με βάση την αρχή της κάλυψης του κόστους των παρεχόμενων υπηρεσιών όπως απαιτεί ο ορισμός των τελών.

κράτος ως Κράτος-Δικαίου από αυτά που επιβάλλουν οι δημόσιες ή δημοτικές επιχειρήσεις είναι ότι οι υπηρεσίες που παρέχουν οι επιχειρήσεις εξυπηρετούν ατομικές ανάγκες, ενώ αυτές που παρέχονται από το κράτος, ως Κράτος-Δικαίου, ωφελούν το κοινωνικό σύνολο.<sup>(6)</sup> Τέλος, τα τέλη που επιβάλλονται από το κράτος ως Κράτος-Δικαίου εισπράττονται για συναλλαγές των πολιτών με το κράτος οι οποίες είναι υποχρεωτικές. Εφόσον λοιπόν οι συναλλαγές αυτές είναι υποχρεωτικές είναι εμμέσως και υποχρεωτική η πληρωμή του τέλους.

Διαφορετική είναι όμως η κατάσταση με τις επιχειρήσεις εκείνες όπου δεν υπάρχει υποχρέωση κατανάλωσης των υπηρεσιών που παρέχουν, και συνεπώς υποχρέωση πληρωμής τέλους.

Τα ποσά λοιπόν αυτά που καταβάλλουν οι πολίτες για να έχουν τις υπηρεσίες που προαναφέρθηκαν έχουν τα χαρακτηριστικά του φόρου. Διαφέρουν όμως από τους υπόλοιπους φόρους στο ότι προϋπόθεση για την καταβολή τους είναι η προσωπική χρησιμοποίηση αυτού που καταβάλλει το τέλος κάποιων υπηρεσιών που παρέχουν οι Δημόσιες Αρχές. Η προϋπόθεση αυτή διακρίνει τα τέλη που επιβάλλονται από το κράτος ως Κράτος-Δικαίου από αυτά που επιβάλλονται ως Κοινωνικό Κράτος, τα οποία συχνά αναφέρονται ως «ανταποδοτικοί φόροι». Για την καταβολή των ανταποδοτικών φόρων δεν απαιτείται ειδική αντιπαροχή. Δηλαδή, πρέπει να καταβληθούν υποχρεωτικά από όλους είτε κάνουν χρήση κάποιας υπηρεσίας που παρέχει το κράτος είτε όχι (τέλος καθαριότητας, εισφορά ΕΡΤ κλπ).

Τέλος, πολλές χώρες ακολουθούν μια πρακτική μεταξύ της επιβολής τέλους και φόρου. Σύμφωνα με την πρακτική αυτή τα τέλη υπολογίζονται ως ποσοστό του φόρου ακίνητης περιουσίας.<sup>(7)</sup> Έτσι, επιβαρύνονται μόνο αυτοί οι πολίτες προς τους οποίους παρέχεται κάποια υπηρεσία όπως ακριβώς συμβαίνει και με τα τέλη. Όπως όμως συμβαίνει και με τους φόρους, το ύψος της επιβάρυνσης δεν εξαρτάται από την κατανάλωση των πολιτών.

Όπως φαίνεται από τα παραπάνω η διάκριση μεταξύ φόρων και τελών είναι δύσκολη. Ο ΟΟΣΑ σε μια προσπάθεια παραγωγής συγκρίσιμων στατιστικών στοιχείων διατύπωσε ορισμένους κανόνες που διευκολύνουν τη διάκριση αυτή.<sup>(8)</sup> Σύμφωνα, λοιπόν, με τον ΟΟΣΑ δεν πρόκειται για ανταποδοτικό τέλος αλλά για φόρο:

---

(6) Από την παροχή των υπηρεσιών αυτών έμμεσο αλλά μεγάλο όφελος έχει το κοινωνικό σύνολο, χάρη του οποίου παρέχονται οι υπηρεσίες. Αντίθετα, το όφελος αυτών που πληρώνουν το τέλος είναι άμεσο αλλά πολύ μικρότερο.

(7) Προσέγγιση της μεθόδου αυτής αποτελεί η τακτική που εφαρμόζεται στην Ελλάδα σύμφωνα με την οποία ορισμένα τέλη επιβάλλονται με βάση την επιφάνεια των ακινήτων.

(8) OECD: "Revenue Statistics of OECD Member Countries, 1965-1984", Paris, 1985.

- α) όταν το τέλος είναι σημαντικά ανώτερο από το κόστος παροχής της υπηρεσίας
- β) όταν αυτοί που πληρώνουν το τέλος δεν είναι οι ίδιοι με αυτούς που απολαμβάνουν το όφελος από τις παρεχόμενες υπηρεσίες (π.χ. έσοδα από βρεφονηπιακούς σταθμούς για χρηματοδότηση μιας παιδικής χαράς).
- γ) όταν σε ανταπόδοση του καταβαλλόμενου ποσού δεν παρέχεται κάποια συγκεκριμένη υπηρεσία ανεξάρτητα από το αν χορηγείται κάποια άδεια στον πολίτη που πλήρωσε το τέλος (π.χ. όταν εκδίδεται άδεια κυνηγιού χωρίς ταυτόχρονη παραχώρηση του δικαιώματος να χρησιμοποιείται για το σκοπό αυτό κάποια συγκεκριμένη δημόσια έκταση).
- δ) όταν το όφελος από την παροχή κάποιας υπηρεσίας το έχουν μόνο αυτοί που πληρώνουν το τέλος αλλά το όφελος που έχει ο κάθε ένας δεν είναι αντίστοιχο της πληρωμής του (π.χ. επιβολή τέλους στους παραγωγούς γάλακτος για την προώθηση της κατανάλωσης γαλακτοκομικών προϊόντων).

## 2.2. Πλεονεκτήματα των τελών

Οι διάφορες θεωρητικές αναλύσεις για τα οικονομικά της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και γενικότερα για τα δημόσια οικονομικά βασίζονται συνήθως στην υπόθεση ότι τα αγαθά και οι υπηρεσίες που παρέχει το κράτος είναι καθαρά δημόσια αγαθά, δηλαδή αγαθά που χαρακτηρίζονται από αδιαιρετότητα στην κατανάλωση και αδυναμία εφαρμογής της αρχής του αποκλεισμού. Όμως, όπως στα αγαθά που παράγει ο ιδιωτικός τομέας της οικονομίας υπάρχει κάποιο στοιχείο κοινωνικού οφέλους ή κοινωνικού κόστους (π.χ. μόλυνση περιβάλλοντος, συντήρηση ενός παραδοσιακού κτιρίου κτλ.) έτσι και τα δημόσια αγαθά παρέχουν κάποιο βαθμό ιδιωτικού οφέλους στους καταναλωτές το οποίο συχνά είναι σημαντικό. Μάλιστα, σε μελέτη που έχει γίνει στη Μ. Βρετανία για τα οικονομικά της Τοπικής Αυτοδιοίκησης υποστηρίζεται ότι το 1980 η παροχή δημόσιων αγαθών απορρόφησε ποσοστό μικρότερο από το 10% των συνολικών δαπανών.<sup>(9)</sup> Θα έπρεπε λοιπόν να εξετασθεί η επέκταση της χρήσης των ανταποδοτικών τελών.<sup>(10)</sup> Κύριο επιχείρημα όσων υποστηρίζουν την επέκταση αυτή είναι

---

(9) C. Foster, R. Jackman and M. Perlman, οπ.π.

(10) Για μεγαλύτερη ανάλυση όσον αφορά την επιλογή μεταξύ φόρων και τελών βλέπε A. Prest: "Public Finance in Theory and Practice", Weidenfeld and Nicolson, 1960, O. Brownlee: "User Prices vs. Taxes", in N.B.E.R. "Public Finances: Needs, Sources and Utilization", Princeton



οτι η χρηματοδότηση των υπηρεσιών που παρέχει το κράτος ή η Τοπική Αυτοδιοίκηση με τη φορολογία θα οδηγήσει σε σπατάλη των πόρων.<sup>(11)</sup> Είναι λογικό, υποστηρίζουν, οτι, αν οι υπηρεσίες παρέχονται δωρεάν, η ζήτηση των πολιτών γι' αυτές να είναι (θεωρητικά) απεριόριστη. Απεριόριστη όμως ζήτηση δεν είναι δυνατόν να ικανοποιηθεί λόγω της στενότητας των συντελεστών παραγωγής. Η στενότητα αυτή κάνει αναγκαία την ορθολογική χρησιμοποίησή τους και την επινόηση μηχανισμού για την, όσο είναι δυνατόν, καλύτερη κατανομή τους. Τα τέλη, υποστηρίζεται, παρέχουν το μηχανισμό μέσω του οποίου οι καταναλωτές αποκαλύπτουν τις προτιμήσεις τους για τις διάφορες υπηρεσίες που παρέχουν οι ΟΤΑ. Αυτός που πληρώνει το τέλος αποδέχεται μια θυσία η οποία βασίζεται σε μια εθελοντική ανταλλαγή. Προτιμά αυτό που παίρνει από αυτό που δίνει και αποκαλύπτει ότι το ατομικό του όφελος από την κατανάλωση των αγαθών που παίρνει είναι τουλάχιστον ίσο με τη θυσία στην οποία υποβάλλεται. Κατά συνέπεια, τα τέλη παρέχουν πληροφορίες στα δημοτικά συμβούλια για το πού πρέπει να κατευθύνουν τους συντελεστές παραγωγής, έτσι ώστε να προσαρμοσθεί η παραγωγή με τις προτιμήσεις της κατανάλωσης. Τα τέλη λειτουργούν ως ένας μηχανισμός κατανομής αποκλείοντας αυτούς που δεν είναι πρόθυμοι να πληρώσουν την αντίστοιχη τιμή και με τον τρόπο αυτό κατανέμουν το περιορισμένο προϊόν σε αυτούς που είναι πρόθυμοι να υποβληθούν σε μεγαλύτερη θυσία.<sup>(12)</sup> Έτσι, τα τέλη βοηθούν στο να κατανεμηθεί η παραγωγή κάθε περιόδου μεταξύ των καταναλωτών και περιορίζουν την ενδεχόμενη υποπροσφορά ή υπερπροσφορά του προϊόντος. Αντίθετα, χωρίς τον μηχανισμό αυτό οι προτιμήσεις των καταναλωτών δεν είναι δυνατό να αποκαλυφθούν με συνέπεια οι υπηρεσίες που θα παραχθούν και οι αντίστοιχες ποσότητές τους να βασίζονται σε εκτιμήσεις τρίτων. Οι εκτιμήσεις όμως αυτές είναι πολύ πιθανό να διαφέρουν σημαντικά από τις πραγματικές προτιμήσεις των καταναλωτών, γιατί αν οι υπηρεσίες παρέχονται δωρεάν οι προτιμήσεις των καταναλωτών είναι δύσκολο να διακριθούν. Εκτός όμως από τη δυσκολία αυτή τα δημοτικά συμβούλια θα αντιμετώπιζαν και άλλο πρόβλημα. Θα έπρεπε να πείσουν με τον ένα ή τον άλλο τρόπο τους δημότες οτι οι υπηρεσίες τις οποίες δεν ζητούν οι ίδιοι αλλά τους παρέχονται δωρεάν είναι σημαντικές. Με δεδομένη όμως την έλλειψη πρωτοβουλίας και την ευθυνοφοβία που χαρακτηρίζει τη δημόσια διοίκηση, είναι δυνατό να μην

---

University Press, 1961, C. Brown: "Comments", H. Kahn: "Comments". Βλέπε επίσης J. Due: "Government Finance and Economic Analysis", R.D. Irwin, 1954.

(11) A. Fishlow and P. David: "Optimal Resource Allocation in an Imperfect Market Setting", *Journal of Political Economy*, 1961.

(12) W. Hirsh: "The Economics of State and Local Government", Mc Graw-Hill, 1970.

παραχθούν υπηρεσίες με το φόβο ότι ενδέχεται να τύχουν κριτικής.

Ένας άλλος λόγος που αναφέρεται συχνά υπέρ της επιβολής των τελών είναι ότι η δικαιοσύνη απαιτεί αυτοί που καταναλώνουν μεγάλη ποσότητα από μια υπηρεσία να συμβάλλουν περισσότερο στο κόστος της, κάτι που οπωσδήποτε δεν συμβαίνει με τη δωρεάν παροχή.<sup>(13)</sup> Αμφισβητούν επίσης οι υποστηρικτές των τελών την αναγκαιότητα της δωρεάν παροχής για λόγους αναδιανομής. Η αναδιανομή σε είδος πρέπει, λένε, να γίνεται όταν δεν υπάρχει άλλος μηχανισμός αναδιανομής. Αλλά για το σκοπό αυτό είναι πολύ πιο αποτελεσματική η φορολογία και οι μεταβιβαστικές πληρωμές. Αντίθετα, η δωρεάν παροχή αγαθών και υπηρεσιών αφορά όλους τους πολίτες, ανεξάρτητα από το ύψος του εισοδήματός τους. Έτσι, για παράδειγμα, η δωρεάν εκπαίδευση και οι επιδοτούμενες από τη φορολογία συγκοινωνίες δεν περιορίζονται μόνο στις χαμηλές εισοδηματικές τάξεις αλλά αφορούν όλους τους πολίτες. Με το να παρέχεται όμως δωρεάν κάποια υπηρεσία σε άτομα που μπορούν να πληρώσουν, μειώνεται η προσφορά της υπηρεσίας αυτής σε όσους έχουν τη μεγαλύτερη ανάγκη.

Η επιβολή των τελών θεωρείται περισσότερο δημοκρατική γιατί ενισχύεται η παραγωγή αγαθών που συγκεντρώνουν τις προτιμήσεις της πλειοψηφίας. Οι καταναλωτές επιλέγουν οι ίδιοι τα αγαθά και τις υπηρεσίες που παρέχει η διοίκηση και για τα οποία θα καταβάλλουν τέλος. Με τον τρόπο αυτό η διάρθρωση των δημοσίων δαπανών υπαγορεύεται, τουλάχιστον μερικώς, από τις επιλογές τους. Δίνεται δηλαδή η δυνατότητα μιας συνεχούς διαδικασίας εκλογής όμοια με αυτή της αγοράς κατά την οποία οι δαπάνες των καταναλωτών αναγκάζουν τους παραγωγούς να προσαρμόσουν κατάλληλα την παραγωγή τους. Αντίθετα, με τη φορολογία παρέχεται ένα πακέτο αγαθών και υπηρεσιών, τη διάρθρωση του οποίου οι φορολογούμενοι δεν έχουν τη δυνατότητα να επηρεάσουν κατά τη χρονική περίοδο που μεσολαβεί μεταξύ των εκλογών. Αλλά και όταν ψηφίζουν στις εκλογές δεν μπορούν να επηρεάσουν τις ποσότητες στις οποίες θα παραχθεί κάθε συγκεκριμένο αγαθό, αλλά έχουν να επιλέξουν μεταξύ των εναλλακτικών πακέτων που προσφέρουν δύο ή τρία κόμματα.<sup>(14)</sup> Έτσι, ενώ η αγορά προσαρμόζεται με μεγάλη ταχύτητα σύμφωνα με τις αλλαγές των προτιμήσεων, ο πολιτικός μηχανισμός της ψηφοφορίας δεν μπορεί να προσαρμόσει την παραγωγή σύμφωνα με τις μεταβολές αυτές, ενώ παράλληλα αναγκάζει τη μειοψηφία να υποστεί τις προτιμήσεις της πλειοψηφίας. Λόγω της διαφο-

---

(13) R. Bird: "Charging for Public Services: A New Look at an Old Idea", Canadian Tax Foundation, 1976.

(14) R. Harris and A. Seldon: "Pricing or Taxing", The Institute of Economic Affairs, 1976.

ράς των απόψεων που θα έχουν οι πολίτες και τα κόμματα θα υπάρχει κάποια ένταση και δημόσιες συζητήσεις ενώ αντίθετα, ένας ειρηνικός τρόπος επίλυσης των διαφορών θα ήταν η επιβολή τελών.<sup>(15)</sup> Τα τέλη, ισχυρίζονται οι υποστηρικτές τους, αποτελούν ένα μέσο ενίσχυσης των δημοσίων υπηρεσιών. Όταν μια υπηρεσία παρέχεται δωρεάν, αργά ή γρήγορα θα υπάρξουν προβλήματα όσον αφορά την επαρκή χρηματοδότησή της με συνέπεια να μειωθεί η προσφορά της υπηρεσίας αυτής ή να επηρεασθεί η ποιότητα. Όμως όταν επιβάλλεται τέλος θα μπορούσε να χρηματοδοτηθεί μια πολύ καλή υπηρεσία από αυτούς που είναι πρόθυμοι να πληρώσουν. Έτσι, στην επιλογή μεταξύ φόρων ή τελών προκύπτει και το θέμα της επάρκειας και της ποιότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών. Επίσης, με την επιβολή τέλους γίνεται γνωστό το κόστος παροχής των αγαθών και υπηρεσιών και μπορούν κατά συνέπεια να γίνουν συγκρίσεις μεταξύ των ΟΤΑ. Έτσι, ακόμη και όταν η παροχή κάποιας υπηρεσίας είναι γενική, η επιβολή τέλους είναι σκόπιμη γιατί θα διαπιστωθούν διαφορές μεταξύ των ΟΤΑ οι οποίες θα οδηγήσουν σε βελτιώσεις.<sup>(16)</sup> Με τους φόρους όμως οι φορολογούμενοι δεν γνωρίζουν πόσο κοστίζει κάθε παρεχόμενη υπηρεσία και κατά συνέπεια ούτε το αντίστοιχο κόστος ευκαιρίας. Τέλος, άλλα επιχειρήματα υπέρ της επιβολής τελών είναι η ευκολία με την οποία γίνεται συχνά η είσπραξή τους και η μεγαλύτερη προθυμία με την οποία πληρώνουν οι φορολογούμενοι για πράγματα τα οποία έχουν οι ίδιοι επιλέξει.

Όπως θα φανεί όμως πιο κάτω στα επιχειρήματα αυτά υπάρχει και ο αντίλογος.

### 2.3. Μειονεκτήματα των τελών

Το κύριο επιχείρημα που επικαλούνται οι υποστηρικτές των τελών είναι ότι το κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών πρέπει να το φέρουν αυτοί που χρησιμοποιούν τα αγαθά και τις υπηρεσίες που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Ο τρόπος όμως αυτός κατανομής του κόστους των παρεχόμενων υπηρεσιών αποτελεί και το κύριο σημείο διαφωνίας αυτών που είναι αντίθετοι με την επιβολή τους.

Σύμφωνα με την αντίληψη που επικρατεί όσον αφορά την κατανομή του πλούτου και του εισοδήματος, το κράτος πρέπει να κατανέμει τα δημόσια αγαθά όχι με βάση την αγοραστική δύναμη των πολιτών αλλά με βάση τις ανάγκες τους. Επίσης, πρέπει να κατανέμει το κόστος των παρεχόμενων

(15) A. Seldon: "Charge", Temple Smith, 1977.

(16), Βλέπε R. Harris and A. Seldon, οπ.π.

υπηρεσιών όχι με βάση το όφελος που αποκτούν οι πολίτες αλλά με βάση τη φοροδοτική τους ικανότητα. Η δίκαιη κατανομή του εισοδήματος και των φορολογικών βαρών αποτελούν κύριους στόχους οικονομικής και κοινωνικής πολιτικής και η ανάγκη επίτευξής τους γίνεται συνεχώς εντονότερη. Έτσι, η κοινωνία έχει αποδεχθεί ότι πολλές υπηρεσίες πρέπει να προσφερθούν σε ορισμένους φορολογούμενους σε τιμή χαμηλότερη του κόστους και σε τιμή υψηλότερη του κόστους σε άλλους. Πολλά από τα αγαθά και τις υπηρεσίες που συνήθως παρέχονται από την Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν είναι αμιγή δημόσια αγαθά ή είναι ιδιωτικά αγαθά. Πρέπει η κατανάλωση των αγαθών αυτών να επιτραπεί μόνο σε όσους μπορούν να πληρώσουν το κόστος; Αν το φορολογικό σύστημα της χώρας σε συνδυασμό με το σύστημα κοινωνικής ασφάλισης εξασφάλιζε δίκαιη κατανομή του εισοδήματος, θα περίμενε κανείς ότι οι χαμηλότερες εισοδηματικές τάξεις θα μπορούσαν να πληρώσουν για την ικανοποίηση των βασικών τους αναγκών. Αν όμως αυτό δεν συμβαίνει — όπως δεν συμβαίνει στις περισσότερες χώρες — η αναδιανομή σε είδος και η επιδότηση του κόστους παροχής ορισμένων υπηρεσιών από τα γενικά φορολογικά έσοδα είναι αναπόφευκτη, αν θέλουμε ο πληθυσμός να απολαμβάνει ένα ελάχιστο επίπεδο παρεχόμενων υπηρεσιών.<sup>(17)</sup> Τα τέλη όχι μόνο δεν διευκολύνουν την αναδιανομή του εισοδήματος αλλά είναι κατά κανόνα αντίστροφα προοδευτικά. Ο λόγος είναι ότι επιβαρύνουν την κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών, η οποία εξαρτάται συνήθως περισσότερο από τις βασικές ανάγκες παρά από το επίπεδο του εισοδήματος. Επίσης, πολλά τέλη επιβάλλονται με βάση την αρχή του φθίνοντος κόστους ανά μονάδα προϊόντος, σύμφωνα με την οποία όσο μεγαλύτερη είναι η κατανάλωση τόσο μικρότερη γίνεται η τιμή.<sup>(18)</sup> Η τιμολογιακή αυτή πολιτική ευνοεί τις μεγάλες επιχειρήσεις περισσότερο από τις μικρές, τις μεγάλες κατοικίες περισσότερο από τις μικρές κλπ. Τέλος, μια άλλη πρακτική που ακολουθείται συχνά είναι η επιβολή πάγιων τελών, τελών σύνδεσης, εγκατάστασης κλπ. Στις περιπτώσεις αυτές το οφειλόμενο τέλος είναι το ίδιο για όλους τους καταναλωτές με συνέπεια να αποκλείει συχνά ή να αποθαρύνει τις χαμηλές εισοδηματικές τάξεις από την κατανά-

---

(17) Για την επίδραση που ασκεί το φορολογικό σύστημα και το σύστημα κοινωνικής ασφάλισης στην κατανομή του εισοδήματος στην Ελλάδα, βλέπε D. Karagiorgas: "The distribution of tax burden by income groups in Greece", *The Economic Journal*, 1973, N. Τάτσος: «Μερικές Οικονομικές Επιπτώσεις της Κοινωνικής Ασφάλισης», Σπουδαί 1984, G. Provoropoulos: "A reassessment of the tax shifting literature: A paradigm", *Spoudai*, 1981.

(18) Η επιβολή προοδευτικών συντελεστών καθώς αυξάνει η κατανάλωση δεν διορθώνει κατά ανάγκη την κατάσταση. Για παράδειγμα, η μεγάλη κατανάλωση νερού αποτελεί μάλλον ένδειξη του μεγέθους μιας οικογένειας παρά της εισοδηματικής της κατάστασης.

λωση κάποιας υπηρεσίας και έτσι προσθέτει άλλο ένα στοιχείο αντίστροφης προοδευτικότητας στο σύστημα.

Εκτός όμως από τους λόγους κοινωνικής δικαιοσύνης υπάρχουν και άλλοι λόγοι που επιβάλλουν την αναδιανομή σε είδος. Επιδιώχνοντας την κατανώση ορισμένων υπηρεσιών δεν ωφελούνται μόνο οι πολίτες που δεν θα είχαν διαφορετικά τα μέσα να τις απολαύσουν αλλά και το κοινωνικό σύνολο. Υπάρχουν ορισμένα πράγματα τα οποία δεν ανέχεται η κοινωνία. Αν, για παράδειγμα, η κοινωνία δεν ανέχεται την ύπαρξη αναλφάβητων, τον υποσιτισμό, τη συσσώρευση απορριμάτων στους δρόμους, τη στέγαση σε παραπήγματα και τις κακές συνθήκες υγιεινής, η αναδιανομή του εισοδήματος την οποία θα προκαλούσε ένα έστω τέλειο φορολογικό σύστημα σε συνδυασμό με ένα επίσης τέλειο σύστημα μεταβιβαστικών πληρωμών δεν θα επαρκούσε, γιατί δεν θα παρείχε εγγυήσεις ότι οι ωφελούμενοι θα δαπανούσαν το εισόδημά τους για την ικανοποίηση των αναγκών για τις οποίες δόθηκαν οι φορολογικές ελαφρύνσεις ή οι μεταβιβαστικές πληρωμές. Οι ωφελούμενοι από το σύστημα αυτό θα ήταν αναμφίβολα σε καλύτερη θέση, αλλά οι κύριοι στόχοι της αναδιανομής δεν θα είχαν επιτευχθεί αφού η αναδιανομή δεν επιχειρήθηκε μόνο για να αυξηθεί το εισόδημα ορισμένων πολιτών, αλλά για να βελτιωθούν οι συνθήκες σε συγκεκριμένους τομείς. Στις περιπτώσεις λοιπόν αυτές η αναδιανομή πρέπει να γίνεται σε είδος.

Οι υποστηρικτές των τελών ισχυρίζονται ότι η επιβολή τέλους για τη χρηματοδότηση κάποιας υπηρεσίας, θα βοηθήσει στο να περιορισθεί η ζήτηση στο επίπεδο της προσφοράς, γιατί οι ΟΤΑ μπορεί να μην είναι σε θέση να παρέχουν αρκετές υπηρεσίες δωρεάν. Η ζήτηση όμως πολλών από τις υπηρεσίες που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν εξαρτάται από την τιμή και κατά συνέπεια δεν θα επηρεασθεί η κατανάλωση αν επιβληθεί τέλος. Αν πάλι συμβεί το αντίθετο, θα είναι ανεπιθύμητο, γιατί με την επιβολή του τέλους η κατανάλωση θα γίνεται μόνο από τις υψηλές εισοδηματικές τάξεις. Τα αγαθά για τα οποία υπάρχει θέμα επιλογής μεταξύ φόρων και τελών είναι ένα μίγμα δημοσίων και ιδιωτικών αγαθών. Κατά συνέπεια, στο βαθμό που μειώνεται η ζήτησή τους με την επιβολή ή την αύξηση του τέλους δεν μειώνεται μόνο το ιδιωτικό όφελος αλλά και το κοινωνικό.

Έχει υποστηριχθεί ότι η επιβολή τέλους θα αφήσει περισσότερο χρήμα σε αυτούς που πληρώνουν φόρους, οι οποίοι θα το δαπανήσουν εκεί όπου οι υπηρεσίες είναι καλύτερα προσαρμοσμένες στις απαιτήσεις τους.<sup>(19)</sup> Από την άποψη αυτή η επιβολή τέλους θα αυξήσει το ιδιωτικό όφελος από την παροχή των υπηρεσιών, αλλά θα μειώσει το όφελος του κοινωνικού

---

(19) R. Harris and A. Seldon: "Pricing or Taxing?" ο.π.

συνόλου. Όπως τονίσθηκε στο κεφάλαιο 1 τα αγαθά και οι υπηρεσίες που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση ασκούν εξωτερικές επιδράσεις. Για παράδειγμα, αν λόγω επιβολής (ή αύξησης) ενός τέλους περιορισθεί η χρήση των δημοτικών γυμναστηρίων ή των βιβλιοθηκών, είναι πολύ πιθανό να αυξηθεί η εγκληματικότητα. Η αύξηση της εγκληματικότητας είναι το κόστος που θα έχει η κοινωνία από την επιβολή τέλους, κάτι που θα πρέπει να ληφθεί υπόψη πριν εφαρμοσθούν οι κανόνες της αγοράς στις υπηρεσίες που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Αλλά και η αποτελεσματικότητα του μηχανισμού των τιμών σχετικά με τις αποφάσεις για το τι και πόσο θα παραχθεί έχει αμφισβητηθεί όσον αφορά τα αγαθά που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση.<sup>(20)</sup> Πιό συγκεκριμένα, η αποτελεσματικότητα του μηχανισμού των τιμών θα υπήρχε και για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση εφόσον υπήρχαν υποκατάστατα. Υποκατάστατα όμως αγαθά και υπηρεσίες δεν υπάρχουν συνήθως, γιατί είτε ο σχετικός ανταγωνισμός απαγορεύεται από το νόμο είτε είναι συνέπεια της τιμολογιακής πολιτικής που ασκεί το Δημόσιο ή οι ΟΤΑ. Κατά συνέπεια, η έλλειψη ανταγωνισμού από στενά υποκατάστατα μπορεί να μην επιτρέψει στα τέλη να συμβάλουν με επιτυχία στην αποτελεσματική κατανομή των πόρων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Ένας άλλος λόγος για τη μη ευρύτερη εφαρμογή των τελών είναι ότι η επιβολή τους θεωρείται κατάλληλη εκεί που υπάρχει κάποιο στοιχείο προσωπικής επιλογής του φορολογούμενου, εκεί δηλαδή που μπορεί ο ίδιος να αποφασίσει αν θα καταναλώσει κάποιο αγαθό, καθώς και τις ποσότητες που θα καταναλώσει. Όταν η κατανάλωση είναι υποχρεωτική, η φορολογία είναι καταλληλότερος τρόπος πληρωμής παρά η επιβολή τέλους.<sup>(21)</sup> Τα περισσότερα από τα αγαθά που παρέχει το Κράτος ή η Τοπική Αυτοδιοίκηση όχι μόνο καταναλώνονται υποχρεωτικά αλλά και όταν υπάρχει δυσανεμία από την κατανάλωσή τους, θεσπίζονται νόμοι που κάνουν την κατανάλωση υποχρεωτική (π.χ. στοιχειώδης εκπαίδευση, αναμορφωτήρια, κέντρα αποτοξίνωσης ναρκομανών). Υπηρεσίες σαν αυτές πρέπει να παρέχονται δωρεάν, γιατί διαφορετικά κανένας δεν θα ήταν πρόθυμος να τις χρησιμοποιήσει, ακόμα και αν η κατανομή του εισοδήματος ήταν τέλεια. Επίσης, τα τέλη θα μπορούσαν δύσκολα να χρησιμοποιηθούν για να καλύψουν το κόστος υπηρεσιών που τις απολαμβάνει το σύνολο του πληθυσμού ή μεγάλο μέρος του (π.χ. αποχέτευση). Η παροχή των υπηρεσιών αυτών είναι αρκετά γενική έτσι ώστε το κόστος τους να μπορεί εύκολα να καλυ-

---

(20) W. Hirsh, οπ.π.

(21) Βλέπε επιχειρήματα της Layfield Committee σε Harris and Seldon, οπ.π.

φθει από ένα γενικό φόρο.<sup>(22)</sup> Εκτός όμως από το αν δικαιολογείται η επιβολή τέλους, όταν η κατανάλωση προσδιορίζεται από την Κεντρική Διοίκηση ή την Τοπική Αυτοδιοίκηση, υπάρχει και το θέμα κατά πόσο μια τέτοια πρακτική θα ήταν οικονομικά συμφέρουσα και εφικτή. Ένας λόγος για τον οποίο δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν τα τέλη είναι, όπως αναφέρθηκε στο κεφάλαιο 1, η αδυναμία εφαρμογής για ένα μεγάλο αριθμό αγαθών της αρχής του αποκλεισμού από την κατανάλωση καθώς και η αδιαιρετότητα στην κατανάλωση των δημοσίων αγαθών. Αλλά και αν η επιβολή τέλους ήταν εφικτή, υπάρχει το ερώτημα κατά πόσο δικαιολογείται το κόστος διαχείρισης που προκαλεί η επιβολή χωριστών τελών για κάθε υπηρεσία, όταν ο παραγωγός είναι ο ίδιος, δηλαδή η Τοπική Αυτοδιοίκηση.<sup>(23)</sup>

Τα τέλη δεν ακολουθούν τον πληθωρισμό. Επιβάλλονται κατά κανόνα σε σταθερά ποσά ανά μονάδα προσφερόμενης υπηρεσίας και απαιτείται αύξηση των συντελεστών για να αυξηθούν τα έσοδα, όταν αυξάνει το κόστος.<sup>(24)</sup> Η αύξηση όμως των συντελεστών δεν είναι αρεστή στο κοινό και ιδιαίτερα όταν πρόκειται για υπηρεσίες που ικανοποιούν βασικές ανάγκες (π.χ. συγκοινωνίες). Η ανάγκη όμως αύξησης των συντελεστών είναι εντονότερη σε περιόδους πληθωρισμού, όπου η κυβέρνηση δεν θέλει να συμβάλει η ίδια στην αύξηση του γενικού επίπεδου των τιμών. Για τους λόγους αυτούς και λόγω της πολιτικής ευαισθησίας που έχει το θέμα, τα τέλη δεν αναπροσαρμόζονται όπως θα έπρεπε, με συνέπεια να χειροτερεύουν οι παρεχόμενες υπηρεσίες ή να επιδοτούνται εντονότερα.<sup>(25)</sup>

Ένα άλλο μειονέκτημα που έχουν τα τέλη είναι ότι μπορεί να επηρεάζουν την κατανομή των κρατικών επιχορηγήσεων. Έχει υποστηριχθεί<sup>(26)</sup> ότι για ορισμένες κατηγορίες κρατικών επιχορηγήσεων, οι ΟΤΑ που προσπαθούν να αυξήσουν τα έσοδα από τέλη, είτε πάνω από τα φορολογικά έσοδα είτε υποκαθιστώντας αυτά, μπορεί να υποστούν μείωση των εσόδων τους από την κρατική επιχορήγηση. Το ενδεχόμενο όμως μιας τέτοιας συνέπειας όχι μόνο δεν θα αυξήσει τη συμμετοχή των τελών αλλά αντίθετα θα τη μειώσει.

Τέλος, ένα άλλο μειονέκτημα των τελών είναι ότι με την επιβολή τους

---

(22) H. Groves: "Financing Government", Henry Holt, 1948.

(23) A. Prest: "On charging for local government services", The Three Banks Review, March 1982.

(24) Τα τέλη δεν πρέπει να αυξάνουν μόνο λόγω του πληθωρισμού, αλλά και λόγω αύξησης του εισοδήματος ή του πληθυσμού αφού οι αυξήσεις αυτές συνεπάγονται και αύξηση των ζητούμενων υπηρεσιών, συχνά περισσότερο από αναλογικά.

(25) Η κατάσταση είναι χειρότερη όταν, όπως συμβαίνει συχνά, η αύξηση των τελών πρέπει να αποφασισθεί πρώτα από την Κεντρική Διοίκηση και μετά από τους ΟΤΑ.

(26) J.G. Gibson: "The Effect of Matching Grants on Local Authority User Charges", Public Finance, 1980.

προκαλείται ένα είδος «δημοσιονομικής αυταπάτης» στο φορολογούμενο. Σύμφωνα με τον κλασικό Ιταλό οικονομολόγο Α. Ρυνιανί<sup>(27)</sup>, αν οι φορολογικές επιβαρύνσεις σχεδιάζονταν έτσι ώστε οι πολίτες να έπρεπε να πληρώνουν μόνο όταν συνέβαινε κάποιος σημαντικό ή ευχάριστο γεγονός, το πραγματικό κόστος παροχής των δημοσίων αγαθών και υπηρεσιών θα φαινόταν πολύ ελαφρότερο. Ένα μέσο λοιπόν πρόκλησης «δημοσιονομικής αυταπάτης» είναι και τα τέλη που επιβάλλονται για υπηρεσίες που παρέχονται με κάποιο σημαντικό ή ευχάριστο γεγονός (π.χ. άδεια άσκησης επαγγέλματος, άδεια γάμου, άδεια αλιείας κλπ.).

#### 2.4. Τεχνικά προβλήματα στην επιβολή των τελών

Όπως αναφέρθηκε παραπάνω, η ιδέα για την επιβολή τελών βασίζεται στο σκεπτικό ότι αυτοί που απολαμβάνουν τις υπηρεσίες που προσφέρει η Τοπική Αυτοδιοίκηση πρέπει να πληρώσουν για να καλυφθεί το κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών. Πριν, λοιπόν, από κάθε άλλο πρέπει να προσδιορισθούν ποιοί είναι αυτοί που ωφελούνται από τις υπηρεσίες που παρέχουν οι ΟΤΑ. Σε ορισμένες περιπτώσεις αυτό είναι εύκολο, γιατί αυτοί που πράγματι ωφελούνται είναι οι άμεσοι χρήστες των παρεχόμενων υπηρεσιών. Συχνά όμως αυτοί που κυρίως ωφελούνται δεν είναι οι άμεσοι χρήστες και κατά συνέπεια είναι πολύ δύσκολο να προσδιορισθούν. Επίσης, για να επιβληθεί ένα τέλος πρέπει να είναι γνωστό το κόστος των παρεχομένων υπηρεσιών. Ο υπολογισμός όμως του κόστους δεν είναι εύκολος. Ένα από τα σημαντικότερα προβλήματα είναι και αυτό της κατανομής των γενικών δαπανών στις συγκεκριμένες υπηρεσίες που παρέχουν οι ΟΤΑ. Για παράδειγμα, στο κόστος ενός δημοτικού σταδίου θα περιληφθεί το κόστος συλλογής απορριμάτων από το στάδιο αυτό και τη γύρω περιοχή, το κόστος συντήρησης των δρόμων που οδηγούν στο στάδιο, ο φωτισμός των δρόμων αυτών κλπ.; Ένα δεύτερο πρόβλημα είναι, αν στο κόστος των υπηρεσιών θα περιλαμβάνεται και το κόστος του κεφαλαίου. Συνήθως στο κόστος παροχής των υπηρεσιών περιλαμβάνεται μόνο το τρέχον κόστος (πίνακες 1 και 2). Το κόστος όμως του κεφαλαίου πρέπει να περιληφθεί, γιατί αν δεν είχαν γίνει οι δαπάνες για εγκαταστάσεις, τα χρήματα που δαπανήθηκαν θα πήγαιναν σε άλλα δημόσια έργα ή θα έμεναν στους φορολογούμε-

---

(27) Η θεωρία της «δημοσιονομικής αυταπάτης» του Ρυνιανί δημοσιεύθηκε το 1897. Για μία έξοχη παρουσίαση της θεωρίας αυτής βλέπε: J. Buchanan: "Public Finance and Democratic Process", The University of North Carolina Press, 1967.



νους.<sup>(28)</sup> Το τέλος λοιπόν πρέπει να περιλαμβάνει το κόστος απόσβεσης των πάγιων στοιχείων και μάλιστα όχι με βάση την τιμή αγοράς αλλά με βάση το κόστος αντικατάστασης. Υπολογισμοί όμως σαν αυτούς είναι δύσκολοι.

Τέλος, ένα άλλο μεγάλο ερώτημα είναι, αν το κόστος των υπηρεσιών θα υπολογίζεται με βάση την πραγματική δαπάνη παροχής κάποιας μονάδας μίας υπηρεσίας ή με βάση το μέσο όρο της δαπάνης αυτής. Αν οι υπηρεσίες που προσφέρουν οι ΟΤΑ αντιμετωπισθούν σαν ιδιωτικά αγαθά και προσφερθούν σε τιμή την οποία προσδιορίζει ο μηχανισμός της αγοράς, όπως ισχυρίζονται οι υποστηρικτές των τελών, τότε κάθε μονάδα προσφερόμενης υπηρεσίας πρέπει να προσφερθεί σε τιμή ίση με το οριακό κόστος. Αν ισχύει και εδώ η αρχή ότι ο καταναλωτής μπορεί να αποκτήσει μια υπηρεσία μόνο εφόσον μπορεί να πληρώνει το κόστος παροχής της υπηρεσίας σ' αυτόν, τότε η υπηρεσία ύδρευσης πρέπει να είναι ακριβότερη στην ύπαιθρο, η παροχή ηλεκτρισμού στις ορεινές και νησιωτικές περιοχές, οι συγκοινωνίες στις αραιοκατοικημένες περιοχές, κλπ. Προκύπτει λοιπόν το ερώτημα, αν ορισμένοι πολίτες πρέπει να επιβαρυνθούν περισσότερο από τους άλλους λόγω του τόπου της κατοικίας τους για τόσο βασικά αγαθά.

## 2.5. Καθορισμός του ύψους των τελών

Εφόσον λυθούν τα προβλήματα που αναφέρθηκαν πιο πάνω και υπολογισθεί το κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών, το επόμενο βήμα είναι να καθορισθεί το ύψος του τέλους που πρέπει να καταβάλλουν οι πολίτες για κάθε υπηρεσία που τους παρέχεται. Υπάρχουν διάφοροι μέθοδοι τιμολογιακής πολιτικής, όπου κάθε μία έχει τα δικά της πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα. Η θεωρητική ανάλυση και αξιολόγηση των μεθόδων αυτών είναι έξω από το αντικείμενο της παρούσας μελέτης.<sup>(29)</sup> Εδώ θα περιορισθούμε στη διαπίστωση ότι ενώ το σκεπτικό της επιβολής τελών είναι ότι αυτοί

---

(28) Είναι πολύ πιθανό αυτοί που συνέβαλαν για την κατασκευή των εγκαταστάσεων να μην είναι οι ίδιοι με αυτούς που απολαμβάνουν τις παρεχόμενες υπηρεσίες. Αν δεν περιληφθεί όμως στο κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών το κόστος εγκατάστασης, είναι σαν να μην λαμβάνεται υπόψη η φορολογική θυσία των προηγούμενων και επόμενων γενεών ή αυτών που άλλαξαν τόπο κατοικίας.

(29) Βλέπε σχετικά M. Webb: "Pricing Policies for Public Enterprises", Macmillan, 1976, W. Baumol and D. Brandford: "Optimal Departure from Marginal Cost Pricing", American Economic Review, 1970, R. Turvey: "Economic Analysis and Public Enterprise", G. Allen and Unwin, 1971, G. Faulhaber: "Cross-Subsidization: Pricing in Public Enterprises", American Economic Review, 1975 και A. Bergson: "Optimal Pricing for a Public Enterprise", Quarterly Journal of Economics, 1972.

που απολαμβάνουν τις υπηρεσίες πρέπει να καλύπτουν και το κόστος τους, στην πράξη η τιμολογιακή πολιτική που ακολουθείται σπάνια οδηγεί στην ικανοποίηση της αρχής αυτής. Συνήθως, μέρος μόνο της δαπάνης για την παροχή των υπηρεσιών καλύπτεται με έσοδα που προέρχονται από την επιβολή τέλους (πίνακας 1) και η διαφορά καλύπτεται από την τοπική φορολογία ή από επιχορηγήσεις, δηλαδή από τον Κρατικό Προϋπολογισμό. Επίσης, σε ορισμένες περιπτώσεις μπορεί τα έσοδα από τέλη να είναι μεγαλύτερα από το κόστος των αντίστοιχων υπηρεσιών και η διαφορά, δηλαδή το κέρδος, χρηματοδοτεί άλλες δραστηριότητες ή ενισχύει τα γενικά έσοδα των ΟΤΑ.

Η επιβολή τέλους που να αποδίδει έσοδα χαμηλότερα από το κόστος παροχής των αντίστοιχων αγαθών και υπηρεσιών, υπαγορεύεται συνήθως από λόγους οικονομικούς, κοινωνικούς ή πολιτικούς. Για παράδειγμα, ο καθορισμός χαμηλότερου τέλους μπορεί να επιβάλλεται γιατί η κατανάλωση ορισμένων αγαθών και υπηρεσιών εμφανίζει εξωτερικές οικονομίες.

Όπως έχει ήδη αναφερθεί τα τέλη επιβάλλονται συνήθως στις περιπτώσεις που τα αγαθά και οι υπηρεσίες που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση έχουν χαρακτηριστικά τόσο δημόσιων όσο και ιδιωτικών αγαθών. Όμως, αν και αυτοί που απολαμβάνουν τα αγαθά και τις υπηρεσίες ωφελούνται άμεσα, είναι πιθανό η κατανάλωση να έχει ανάγκη επιδότησης λόγω του γενικότερου οφέλους που μπορεί να έχει από την κατανάλωση αυτή το κοινωνικό σύνολο. Παραδείγματα της κατηγορίας αυτής μπορεί να θεωρηθούν η εκπαίδευση, οι συγκοινωνίες, η χρησιμοποίηση ενός δημοτικού σταδίου κλπ. Μία άλλη περίπτωση καθορισμού του τέλους σε επίπεδο χαμηλότερο του κόστους παροχής, είναι αυτή των αμιγών δημοσίων αγαθών. Η παροχή των αγαθών αυτών πρέπει να γίνεται δωρεάν. Η επιβολή όμως ενός, έστω ελάχιστου, τέλους, μπορεί να προκαλέσει κάποια συγκράτηση στην κατανάλωση. Στην περίπτωση αυτή το ύψος του τέλους πρέπει να είναι τέτοιο που να μην εμποδίζει τη χρήση των υπηρεσιών σε καμία εισοδηματική τάξη, αλλά ταυτόχρονα να αποθαρρύνει τη σπάταλη κατανάλωση. Χαρακτηριστικό παράδειγμα χώρας που ακολουθεί τη φιλοσοφία αυτή είναι η Μ. Βρετανία, όπου οι ΟΤΑ επιβάλλουν τέλη σε όλα σχεδόν τα αγαθά και τις υπηρεσίες για την παροχή των οποίων έχουν αρμοδιότητα (πίνακας 1). Τέλος, ακόμα και αγαθά ή υπηρεσίες που μπορούν να θεωρηθούν ιδιωτικά αγαθά, είναι δυνατό να παρέχονται σε τιμή χαμηλότερη του κόστους, αν θεωρηθεί ότι καλύπτουν βασικές ανάγκες τις οποίες όμως δεν μπορούν να τις ικανοποιήσουν όλες οι εισοδηματικές τάξεις. Χαρακτηριστικό παράδειγμα της κατηγορίας αυτής είναι η παροχή φθηνής κατοικίας στους άστεγους. Οι λόγοι λοιπόν για την επιβολή τέλους χαμηλότερου από το κόστος των παρε-

χόμενων αγαθών και υπηρεσιών είναι σημαντικοί. Σημαντικά όμως είναι και τα μειονεκτήματα που έχει η τακτική αυτή. Για παράδειγμα, με την επιβολή χαμηλότερου τέλους ωφελούνται όλοι οι καταναλωτές ανεξάρτητα από το αν έχουν ανάγκη επιδότησης ή όχι. Διαφοροποίηση όμως του ύψους του τέλους ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος ή τις ανάγκες των πολιτών δεν είναι από διαχειριστικής πλευράς εύκολη. Από την άλλη πλευρά, η διαφοροποίηση του τέλους ανάλογα με το μέγεθος της κατανάλωσης αν και είναι σε πολλές περιπτώσεις εύκολη, δεν είναι δίκαιη, γιατί η κατανάλωση μεγάλης ποσότητας αγαθών και υπηρεσιών είναι συχνά ένδειξη ανάγκης και όχι εισοδηματικής άνεσης.

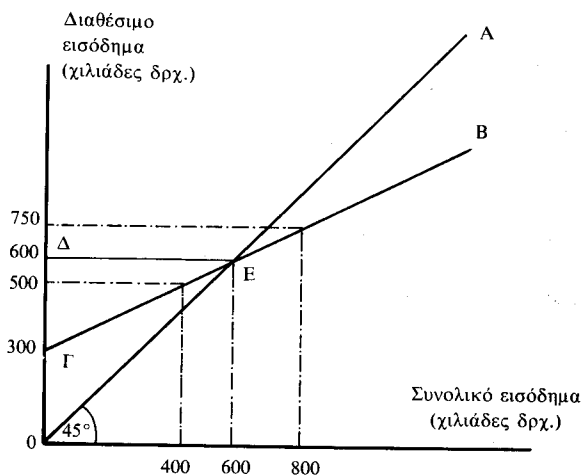
Σε άλλες πάλι περιπτώσεις η παροχή από την Τοπική Αυτοδιοίκηση αγαθών και υπηρεσιών μπορεί να αφήσει κέρδος. Ένας λόγος για την επιβολή υψηλού τέλους είναι η αύξηση των εσόδων. Στην περίπτωση αυτή υπάρχει πλήρης αναλογία με την επιβολή φόρων, και για να εκτιμηθούν οι επιπτώσεις πρέπει να εξετασθεί ποιο μέρος του πληθυσμού επιβαρύνεται και ποιο ωφελείται από τα επιπλέον έσοδα. Εκτός όμως από τους ταμειυτικούς λόγους, η επιβολή υψηλότερου τέλους μπορεί να έχει ως στόχο να επηρεάσει την κατανάλωση και γενικότερα την οικονομική συμπεριφορά των πολιτών. Στις περιπτώσεις αυτές, με την επιβολή τελών δεν αυξάνουν μόνο τα έσοδα των ΟΤΑ, αλλά είναι πιθανό να επηρεαστεί σημαντικά και ο τρόπος κατανομής του εισοδήματος. Για παράδειγμα, η επιβολή υψηλών τελών ελιμενισμού στα σκάφη αναψυχής θα αυξήσει την προοδευτικότητα του δημοσιονομικού συστήματος, ενώ ο καθορισμός υψηλής τιμής στα εισιτήρια των συγκοινωνιών θα έχει μάλλον το αντίθετο αποτέλεσμα. Προσοχή λοιπόν χρειάζεται στον καθορισμό του ύψους των τελών, έτσι ώστε να μην υπάρχουν αρνητικές επιπτώσεις στην κατανομή του εισοδήματος και στην αντίστοιχη πολιτική που ασκεί η Κεντρική Διοίκηση. Για το λόγο αυτό σε ορισμένες χώρες (π.χ. Σουηδία, Γερμανία) δεν επιτρέπεται στους ΟΤΑ να επιβάλλουν τέλη υψηλότερα από το κόστος παροχής των αντίστοιχων υπηρεσιών.

## **2.6. Συνδυασμός τελών με αρνητικό φόρο εισοδήματος**

Το κύριο μειονέκτημα των τελών είναι ότι επηρεάζουν αρνητικά την κατανομή του εισοδήματος. Ορισμένοι όμως από τους υποστηρικτές τους πιστεύουν ότι το πρόβλημα αυτό μπορεί να λυθεί, αν γίνουν ορισμένες μεταβολές στο φορολογικό σύστημα. Δεδομένου ότι η αναδιανομή του εισοδήματος επιτυγχάνεται καλύτερα με τη φορολογία και τις μεταβιβαστικές πληρωμές, το ερώτημα το οποίο θέτουν είναι γιατί η αναδιανομή να μη γίνει-

ται σε εισόδημα αλλά σε είδος, μέσω της δωρεάν παροχής αγαθών και υπηρεσιών. Δηλαδή, το ερώτημα το οποίο θέτουν είναι, αν, στην περίπτωση που υπήρχε τέλεια κατανομή του εισοδήματος, εξακολουθούσε να υπάρχει λόγος για δωρεάν παροχή αγαθών και υπηρεσιών. Μία λοιπόν λύση που έχει προταθεί είναι να εξασφαλίζει το δημοσιονομικό σύστημα αρκετό εισόδημα στους πολίτες ώστε να μπορούν να προμηθευτούν τα αγαθά και τις υπηρεσίες που σήμερα τους παρέχονται δωρεάν. Αυτό, υποστηρίζεται, θα μπορούσε να επιτευχθεί μέσω ενός προγράμματος κοινωνικού μερίσματος ή μέσω ενός αρνητικού φόρου εισοδήματος.<sup>(30)</sup>

Ο αρνητικός φόρος εισοδήματος είναι μια μονομερής οικονομική παροχή του δημοσίου προς τους φορολογούμενους. Η αρχή πάνω στην οποία βασίζεται είναι απλή. Ενώ δηλαδή η κυβέρνηση με το θετικό φόρο εισοδήματος απορροφά αγοραστική δύναμη από τα νοικοκυριά, εφόσον το εισόδημά τους υπερβαίνει κάποιο ελάχιστο όριο, με τον αρνητικό φόρο εισοδήματος ενισχύει την αγοραστική τους δύναμη, αν το εισόδημά τους είναι χαμηλότερο από το όριο αυτό. Ο τρόπος λειτουργίας του αρνητικού φόρου εισοδήματος φαίνεται στο Διάγραμμα 1. Ο οριζόντιος άξονας του διαγράμ-



ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 1. Αρνητικός φόρος εισοδήματος

(30) Για τον αρνητικό φόρο εισοδήματος και τις παραλλαγές που έχουν προταθεί βλέπε Μ. Friedman: "Capitalism and Freedom", University of Chicago Press, 1962, R. Lampman: "Approaches to the Reduction of Poverty", American Economic Review, 1965 R. Theobald: "Free Men and Free Markets", Clarkson N. Potter, 1963, J. Tobin: "The Case for an Income Guarantee" The Public Interest, 1966.

ματος μετράει το εισόδημα των φορολογούμενων πριν από τη φορολογία και ο κάθετος το διαθέσιμο εισόδημα, δηλαδή το εισόδημα που απομένει μετά τη φορολογία. Αν δεν υπήρχε η φορολογία εισοδήματος, το συνολικό εισόδημα θα ήταν ίσο με το διαθέσιμο εισόδημα και θα είχαμε την ευθεία ΟΑ. Έστω όμως ότι οι φορολογούμενοι δεν πληρώνουν φόρο για εισόδημα μέχρι 600.000 δραχ. Μετά από το εισόδημα αυτό αρχίζουν να πληρώνουν φόρο και έτσι το διαθέσιμο εισόδημα είναι χαμηλότερο από το συνολικό (γραμμή ΕΒ). Για παράδειγμα, όπως δείχνει το διάγραμμα, αν το συνολικό εισόδημα είναι 800.000 δραχ. το μετά τη φορολογία εισόδημα είναι 750.000 δραχ. Αν όμως το εισόδημα είναι χαμηλότερο από 600.000 δραχ. οι φορολογούμενοι όχι μόνο δεν πληρώνουν φόρο αλλά αντίθετα ενισχύονται οικονομικά από το κράτος. Η ενίσχυση αυτή μπορεί να καλύπτει το 100% της διαφοράς (γραμμή ΔΕ), το 50% της διαφοράς (γραμμή ΓΕ) ή όποιο άλλο ποσοστό αποφασίσει η Κυβέρνηση. Έτσι, αν ένας πολίτης έχει εισόδημα 400.000 δραχ. και ο αρνητικός φόρος εισοδήματος είναι 100% το εισόδημά του θα αυξηθεί στις 600.000 δραχ., ενώ αν ο αρνητικός φόρος εισοδήματος είναι 50% το εισόδημά του θα αυξηθεί στις 500.000 δραχ. Με τον τρόπο αυτό, ο φόρος εισοδήματος θα μπορούσε να διορθώνει τις δυσμενείς επιδράσεις που ασκούν τα τέλη στην κατανομή του εισοδήματος. Θα μπορούσε δηλαδή να εξασφαλίζει ένα ελάχιστο εισόδημα σε όλους τους πολίτες με το οποίο θα αποκτούσαν τα αγαθά και τις υπηρεσίες που επιθυμούν και τα οποία σήμερα παρέχονται δωρεάν. Αντίθετα, με τη δωρεάν παροχή αγαθών και υπηρεσιών οι πολίτες ενθαρρύνονται να καταναλώνουν και αγαθά που μπορεί να μην τα έχουν ανάγκη, ενώ ταυτόχρονα αναγκάζονται να πληρώνουν τη «δωρεάν» αυτή παροχή μέσω της φορολογίας.<sup>(31)</sup>

Η εφαρμογή όμως ενός αποτελεσματικού συστήματος αρνητικού φόρου εισοδήματος δεν είναι εύκολη. Ένας κίνδυνος που υπάρχει είναι οι πολίτες να εισπράττουν τον αρνητικό φόρο εισοδήματος και να μη χρησιμοποιούν τα ποσά για το σκοπό για τον οποίο δόθηκαν αλλά να τα χρησιμοποιούν σε άλλες χρήσεις.<sup>(32)</sup> Εκτός από τη δυνατότητα αυτή, η εφαρμογή ενός αρνητικού φόρου εισοδήματος προϋποθέτει μελέτη και απάντηση σε μια σειρά

---

(31) Οι πολίτες δεν θα έχουν λόγο να μην καταναλώνουν τα αγαθά και τις υπηρεσίες που τους παρέχονται δωρεάν εκτός και αν τους προκαλούν δυσαρέσκεια.

(32) Μπορεί να υποστηριχθεί ότι εφόσον αυτή είναι η επιλογή τους, οι πολίτες θα είναι αναμφισβήτητα σε καλύτερη θέση γιατί οι ίδιοι μπορούν να κρίνουν καλύτερα ποιές είναι οι ανάγκες τους και να ιεραρχήσουν τις προτιμήσεις τους. Αν λοιπόν ο λόγος της αναδιανομής είναι να τους φέρει όσο είναι δυνατόν σε καλύτερη θέση σε σχέση με τους υπόλοιπους, οι επιλογές τους πρέπει να είναι σεβαστές. Διαφορετικά, όπως λένε οι υποστηρικτές του αρνητικού φόρου εισοδήματος, οι λόγοι της αναδιανομής είναι στην ουσία πατερναλιστικοί. Προϋποθέτουν ότι το Δημόσιο ή οι ΟΤΑ γνωρίζουν καλύτερα αυτό που είναι καλύτερο για τους πολίτες.

από σημαντικά ερωτήματα όπως είναι ο καθορισμός ενός κατώτατου επιπέδου διαβίωσης, η επίδραση στα κίνητρα για εργασία κλπ.<sup>(33)</sup> Αν τα άτομα που έχουν να λαμβάνουν από το Δημόσιο μπορούν να προσδιορισθούν χωρίς σφάλμα, η ύπαρξη ενός συστήματος αρνητικού φόρου εισοδήματος θα αυξήσει την κοινωνική ευημερία.<sup>(34)</sup> Υπάρχουν όμως αμφιβολίες, αν τα άτομα αυτά μπορούν να προσδιορισθούν με αποδεκτό βαθμό σφάλματος και χαμηλό κόστος. Όσο μικρότερη είναι η βεβαιότητα για το σωστό προσδιορισμό των ατόμων, τόσο μειώνεται η αποτελεσματικότητα του συστήματος και αμφισβητείται η ανωτερότητά του. Παράλληλα, η ύπαρξη ενός τέτοιου συστήματος δημιουργεί θέμα οριζόντιας φορολογικής δικαιοσύνης. Επίσης πρέπει να εξετασθεί και το κόστος που θα έχουν οι δικαιούχοι. Μελέτες έχουν δείξει ότι, όταν τα οφέλη εξαρτώνται από το εισόδημα των δικαιούχων, υπάρχει σημαντικός βαθμός «αποχής» από το σύστημα.<sup>(35)</sup>

Για τους πιο πάνω λόγους η εφαρμογή ενός συστήματος αρνητικού φόρου εισοδήματος έχει αποτύχει σε ορισμένες χώρες (π.χ. Μεγάλη Βρετανία). Για τους ίδιους λόγους η εφαρμογή του δεν φαίνεται ότι είναι προς το παρόν δυνατή και στην Ελλάδα.

## 2.7. Η Μέθοδος του Δελτίου (Voucher)

Για να αντιμετωπισθεί η επίδραση που ασκούν τα τέλη στην αναδιανομή του εισοδήματος οι υποστηρικτές τους έχουν προτείνει ως λύση την προμήθεια των αγαθών και υπηρεσιών με δελτίο (Voucher). Με τα δελτία αυτά, υποστηρίζουν, υπάρχει βεβαιότητα ότι θα βοηθηθούν αυτοί που πράγματι η πολιτεία θέλει να βοηθήσει, ενώ αντίθετα με τη διατήρηση του συστήματος των επιδοτούμενων τιμών μπορεί να δίνεται κίνητρο για κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών που είναι πέρα από τις οικονομικές δυνατότητες των πολιτών, ή έξω από τις επιθυμίες τους.

Η ιδέα των δελτίων δεν είναι νέα<sup>(36)</sup> και έχει πολλούς υποστηρικτές.<sup>(37)</sup>

---

(33) Για τα προβλήματα αυτά βλέπε C.H.Green: "Negative Taxes and the Poverty Problem", The Brookings Institution, 1967.

(34) G.A. Akerlof: "The Economics of Tagging", American Economic Review, 1987.

(35) A.B. Atkinson: "Poverty in Britain and the Reform of Social Security", Cambridge University Press, 1969.

(36) Βλέπε A.R. Solo (ed): "Economics and the Public Interest", Rutgers University Press, New Jersey, 1955.

(37) M. Friedman: "Capitalism and Freedom", σπ.π., A. Maynard and D. King: "Rates or Prices", Institute of Economic Affairs, London, 1975, R. Harris and A. Seldon: "Pricing or Taxing", σπ.π., M. Friedman: "Free to Choose", University of Chicago Press, 1980, C.D. Foster, R. Jackman and M. Perlman, σπ.π.

Όμως, η μέθοδος αυτή μπορεί να εφαρμοσθεί σε διάφορες μορφές όπου κάθε μορφή έχει τις δικές της ιδιότητες. Κατά συνέπεια ο περιορισμός των ανεπιθύμητων συνεπειών στην αναδιανομή του εισοδήματος που επιφέρουν τα τέλη, δεν είναι δεδομένος, αλλά εξαρτάται από τη μέθοδο που θα επιλεγεί. Για παράδειγμα, είναι δυνατό τα δελτία να μπορούν να εξαργυρωθούν ή να αποτελούν απλώς δικαίωμα απόκτησης κάποιας υπηρεσίας· να εξασφαλίζουν ένα ελάχιστο όριο δωρεάν κατανάλωσης κάποιων υπηρεσιών ή να μην κάνουν τη διάκριση αυτή· να έχουν την ίδια αξία για όλους τους πολίτες ή να δίνουν με κάποιο τρόπο μεγαλύτερη βοήθεια στις χαμηλότερες εισοδηματικές τάξεις κλπ. Επίσης, η επίδρασή τους στην αναδιανομή του εισοδήματος θα εξαρτηθεί από το αν η χρησιμοποίησή τους έχει σαν συνέπεια μείωση της τοπικής φορολογίας και αύξηση των φόρων που επιβάλλει η Κεντρική Διοίκηση, καθώς και από την επίδραση που ασκούν στην αναδιανομή του εισοδήματος οι φόροι που θα επιβληθούν ή θα καταργηθούν. Για παράδειγμα, η επίδραση στην αναδιανομή του εισοδήματος θα είναι πολύ διαφορετική, αν οι φόροι που θα επηρεασθούν από τη χρησιμοποίηση δελτίου επιβαρύνουν κυρίως τους πλούσιους από ότι αν επιβαρύνουν κυρίως τους φτωχούς.

Γενικά όμως μπορεί να υποστηριχθεί ότι η δυσμενής επίπτωση στην αναδιανομή του εισοδήματος που συνεπάγεται η μεταστροφή από τη φορολογία στα τέλη υπάρχει και στην περίπτωση της προμήθειας με δελτίο. Ο μηχανισμός με τον οποίο θα γίνεται η κατανομή των δελτίων στους πολίτες είναι πολύ πιθανό να μην είναι τέλειος και να αφήνει έξω πολίτες οι οποίοι έχουν δικαίωμα για απόκτηση δελτίου. Ο αριθμός των πολιτών που θα μένει έξω θα είναι μικρός αν η κατανάλωση είναι υποχρεωτική (π.χ. στοιχειώδης εκπαίδευση). Θα είναι όμως μεγαλύτερος, αν για να δοθεί το δελτίο, πρέπει να γίνει επιλογή των δικαιούχων με βάση την οικονομική τους κατάσταση και ορισμένοι πολίτες αγνοούν το δικαίωμα αυτό ή δεν θέλουν να περάσουν από τον έλεγχο.

Από την άλλη πλευρά, η παροχή δελτίων θα έχει το ίδιο μειονέκτημα με την επιδοτούμενη μέσω της φορολογίας προσφορά υπηρεσιών, γιατί οι ΟΤΑ θα πρέπει να αποφασίσουν πόσο θα ενθαρρύνουν την παροχή υπηρεσιών αφού η ζήτηση θα εξακολουθεί να προέρχεται από καταναλωτές των οποίων οι πληρωμές δεν θα δείχνουν την αξία που αποδίδουν στις παρεχόμενες υπηρεσίες. Κατά συνέπεια θα υπάρχει και εδώ το μειονέκτημα των επιδοτούμενων τιμών, ότι δηλαδή οι καταναλωτές δεν θα λαμβάνουν υπόψη το κόστος των εναλλακτικών ευκαιριών αφού τόσο η επιδοτούμενη προσφορά όσο και το δελτίο θα ενθαρρύνουν τις ζητούμενες ποσότητες.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι, ενώ θα μπορούσε κανείς να σκεφθεί

διάφορους συνδυασμούς δελτίων και τελών για την επίτευξη των στόχων οικονομικής και κοινωνικής πολιτικής, υπάρχει αβεβαιότητα όσον αφορά τις επιπτώσεις των συνδυασμών αυτών και την αποτελεσματικότητά τους. Οι υποστηρικτές των δελτίων ισχυρίζονται ότι με τα δελτία η παροχή πολλών υπηρεσιών από την Τοπική Αυτοδιοίκηση θα σταματήσει υπέρ της παροχής τους από τον ιδιωτικό τομέα ή τουλάχιστον η Τοπική Αυτοδιοίκηση θα ανταγωνισθεί τον ιδιωτικό τομέα με ίσους όρους.<sup>(38)</sup> Το θέμα όμως αυτό είναι πολύ περισσότερο από καθαρά οικονομικό.

## 2.8. Τα ανταποδοτικά τέλη στις άλλες χώρες

Διεθνείς συγκρίσεις σχετικά με το ρόλο και τη σημασία των ανταποδοτικών τελών δεν είναι εύκολο να γίνουν γιατί τα διαθέσιμα στοιχεία δεν είναι συγκρίσιμα. Για να υπάρξουν ασφαλή συμπεράσματα πρέπει πρώτα απ' όλα οι χώρες που θα συγκριθούν να χρησιμοποιούν τα ίδια κριτήρια διάκρισης μεταξύ φόρων και τελών. Όμως, αν και όλες οι χώρες χρησιμοποιούν ως κριτήριο διάκρισης την ύπαρξη σχέσης μεταξύ εσόδων και παρεχομένων υπηρεσιών, υπάρχουν διαφορές σχετικά με το πόσο στενή πρέπει να είναι η σχέση αυτή. Επίσης, για να γίνουν σωστές συγκρίσεις πρέπει να ληφθούν υπόψη οι διαφορές που υπάρχουν μεταξύ των χωρών σχετικά με τις αρμοδιότητες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και το βαθμό της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Έτσι, στις χώρες στις οποίες η Τοπική Αυτοδιοίκηση είναι αρμόδια για την παροχή σημαντικού αριθμού οικονομικών - εμπορικών υπηρεσιών, τα έσοδα από ανταποδοτικά τέλη θα είναι υψηλά. Αν όμως οι ίδιες υπηρεσίες παρέχονται από δημοτικές επιχειρήσεις, η συμμετοχή των ανταποδοτικών τελών στα συνολικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης θα είναι μικρή.<sup>(39)</sup> Παρά τα μειονεκτήματα όμως αυτά τα διαθέσιμα στοιχεία δίνουν μια καλή εικόνα της τάσης που επικρατεί.

Ο Πίνακας 1 δείχνει το βαθμό στον οποίο τα έσοδα από τέλη καλύπτουν το κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών. Παρατηρείται ότι σε ορισμένες χώρες (π.χ. Γερμανία, Μ. Βρετανία) τα ανταποδοτικά τέλη επιβάλλονται

---

(38) Σύμφωνα με μελέτη που έχει γίνει στη Μ. Βρετανία, η σχεδόν μονοπωλιακή κατάσταση που υπάρχει στην εκπαίδευση έχει σαν συνέπεια να μη μειώνεται το κόστος και να μην βελτιώνεται η ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών. A. Peacock and J. Wiseman: "Education for Democrats", Institute of Fiscal Affairs, London, 1964.

(39) Στην περίπτωση αυτή τα έσοδα από τέλη θα εμφανισθούν σαν έσοδα των επιχειρήσεων και όχι σαν έσοδα των ΟΤΑ. Στα στοιχεία όμως που δημοσιεύουν οι διάφοροι διεθνείς οργανισμοί (π.χ. ΟΟΣΑ, ΔΝΤ) δεν περιλαμβάνονται τα έσοδα των δημοτικών επιχειρήσεων αλλά μόνο τα διαχειριστικά τους αποτελέσματα.



στην παροχή μεγάλου αριθμού υπηρεσιών, ενώ σε άλλες χώρες (π.χ. Ιρλανδία, Ιταλία, Γαλλία) πολύ λιγότερο. Παρατηρείται επίσης ότι σε πολλές περιπτώσεις τα έσοδα από τα ανταποδοτικά τέλη καλύπτουν μικρό μόνο μέρος της δαπάνης των παρεχόμενων υπηρεσιών, ενώ αντίθετα, στις λεγόμενες οικονομικές υπηρεσίες, το ποσοστό κάλυψης των δαπανών είναι ιδιαίτερα σημαντικό. Αν εξαιρεθούν όμως οι υπηρεσίες που παρέχουν οι δημοτικές επιχειρήσεις, τα έσοδα από τα ανταποδοτικά τέλη αποτελούν στις περισσότερες χώρες πολύ μικρό ποσοστό των συνολικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Πιο συγκεκριμένα, από τα στοιχεία του ΟΟΣΑ<sup>(40)</sup> προκύπτει ότι τα έσοδα από τέλη, πρόστιμα και πωλήσεις ως ποσοστό των συνολικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης ήταν το 1982 4,32% στη Δανία, 8,7% στην Ιρλανδία, 6,72% στη Νορβηγία, 5,90% στη Μ. Βρετανία και 1,53% στη Σουηδία.<sup>(41)</sup>

Αναλυτικότερα, στις άλλες χώρες ισχύουν τα εξής:

Στο Βέλγιο τα ανταποδοτικά τέλη επιβάλλονται στην παροχή σημαντικού αριθμού υπηρεσιών. Επίσης, επιβάλλονται και φόροι που έχουν ως στόχο να καλύψουν το κόστος παροχής συγκεκριμένων υπηρεσιών. Στις περισσότερες περιπτώσεις τα έσοδα από τέλη καλύπτουν μικρό μέρος του κόστους των παρεχόμενων υπηρεσιών και η διαφορά καλύπτεται από την τοπική φορολογία και τις κρατικές επιχορηγήσεις. Η οικονομική κρίση, που επικρατεί τα τελευταία χρόνια, επηρέασε τα έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και ανάγκασε τους ΟΤΑ να επιβάλλουν τέλη για υπηρεσίες των οποίων η παροχή ήταν δωρεάν. Όμως τα έσοδα από τα τέλη παραμένουν χαμηλά και δεν υπερβαίνουν το 5% των συνολικών εσόδων των ΟΤΑ. Σε ορισμένες περιπτώσεις (π.χ. ύδρευση) οι ΟΤΑ δεν μπορούν να αυξήσουν τα τέλη, αν δεν υπάρχει προηγούμενη έγκριση του Υπουργείου Οικονομικών.

Στη Γερμανία η Τοπική Αυτοδιοίκηση επιβάλλει τέλη στην παροχή των περισσότερων υπηρεσιών. Πιο συγκεκριμένα, η σχετική νομοθεσία ορίζει ότι η Τοπική Αυτοδιοίκηση πρέπει να εξαντλεί τις δυνατότητες επιβολής τελών, όσο αυτό είναι «δικαιολογημένο και απαραίτητο». Προϋπόθεση όμως για την επιβολή των τελών είναι τα οφέλη από τις υπηρεσίες που παρέχονται να μπορούν να κατανεμηθούν στους χρήστες των υπηρεσιών. Επίσης, η σχετική νομοθεσία ορίζει ότι τα έσοδα από τα τέλη πρέπει να καλύπτουν το κόστος παροχής των αντίστοιχων υπηρεσιών. Εξαιρέση από την

---

(40) Ο.Ε.Κ.Δ., σπ.π.

(41) Στα ομοσπονδιακά κράτη τα αντίστοιχα ποσοστά ήταν τα εξής: 25,59% στην Αυστρία, 21,60% στη Γερμανία, 24,72% στην Ελβετία και 10,35% στις ΗΠΑ.

**ΠΙΝΑΚΑΣ 1**  
**Έσοδα από τέλη ως ποσοστό της δαπάνης**  
**των υπηρεσιών που χρηματοδοτούν\***

	Βέλγιο	Γαλλία	Γερμανία	Δανία	Ιρλανδία	Ιταλία	Μ. Βρετανία	Ολλανδία	Σουηδία
<b>Υπηρεσίες</b>									
Αστυνομία, ασφάλεια			26				3		
Πυροσβεστική υπηρεσία			7				1		
Αεράμυνα			1				1		
Δικαιοσύνη							1		
Προσχολική εκπαίδευση	×								8
Πρωτοβάθμια και δευτεροβάθμια εκπαίδευση							1		
Επαγγελματική και τεχνική εκπαίδευση	×		3						
Ανώτατη εκπαίδευση	×		1						
Εκπαίδευση ενηλίκων	×		22						
Άλλη εκπαίδευση			3	×			5		7
Νοσοκομεία και αναρρωτήρια			81					100	×
Προσωπική υγεία						×		×	
Νηπιαγωγεία & παιδικοί σταθμοί	×	×	16	35		7	×	12	
Σταθμοί οικογενειακών συμβουλών	×						3		5
Άστυλα κοινωνικής πρόνοιας	×		52			×	22		22
Κοινωνική ασφάλιση						×			
Άλλες υπηρεσίες κοινωνικής ευμερείας							6		12
Στέγαση	×		4	×	27		41	×	1
Σχεδιασμός πόλεων	×		27			×	4	×	23
Καθαρισμός νερού	×	×	81	100		×		100	83
Συλλογή σκουπιδιών	×	×	95	100		100	6	50	87
Νεκροταφεία και κρεματόρια	×	×	58	×		100	33	×	×
Σφαγεία	100	×	69	100				100	×
Άλλες υπηρεσίες υγιεινής			15	×			4		10

Υπηρεσίες	Βέλγιο	Γαλλία	Γερμανία	Δανία	Ιρλανδία	Ιταλία	Μ. Βρετανία	Ολλανδία	Σουηδία
Θέατρα και συναυλίες	×		16	×				30	3
Μουσεία, βιβλιοθήκες, αίθουσες εκθέσεων	×	×	4			×	4		
Πάρκα και ανοικτοί χώροι			2			6			5
Χώροι αθλητισμού και ελεύθερου χρόνου	×		12	×			39	×	6
Θρησκεία									
Άλλες υπηρεσίες πνευματικής καλλιέργειας			4					×	
Δρόμοι	×	×	10				2		
Οδική αστική συγκοινωνία			2	60			85	50	24
Σιδηροδρομική αστική συγκοινωνία				×				50	
Λιμάνια	×			×			87	100	58
Αεροδρόμια				×			67	100	11
Άλλες συγκοινωνίες, μεταφορές			4				17		29
Υγραέριο	100		28	×				100	83
Θέρμανση	100		76	100			83	100	92
Υδρευση	100	×	84	100	8	×		100	83
Γεωργία, Δάση, Αλιεία, Κυνήγι			4			×	4	×	
Ηλεκτρισμός	100		80	100		×		100	95
Εμπόριο			65					×	31
Τουρισμός			16					×	31
Άλλες οικονομικές υπηρεσίες			11						

Πηγή: COUNCIL OF EUROPE, "Financial Resources for Local and Regional Authorities", Strasbourg 1985.

\* = Όλες οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στον πίνακα δεν αποτελούν αποκλειστική αρμοδιότητα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.  
 × δεν υπάρχουν ακριβή στοιχεία για το βαθμό στον οποίο τα τέλη καλύπτουν τις δαπάνες παροχής των αντίστοιχων υπηρεσιών.

αρχή αυτή επιτρέπεται όταν λόγοι γενικότερου συμφέροντος δικαιολογούν την επιβολή χαμηλότερων τελών. Έτσι, στην πράξη, τα τέλη σε καμμία περίπτωση δεν καλύπτουν την τρέχουσα δαπάνη παροχής των αντίστοιχων υπηρεσιών ενώ στις περισσότερες περιπτώσεις υπολείπονται σημαντικά από αυτή. Σε καμμία όμως περίπτωση τα έσοδα δεν μπορούν να είναι υψηλότερα από το κόστος παροχής των υπηρεσιών που χρηματοδοτούν.

Στη *Δανία* τα ανταποδοτικά τέλη επιβάλλονται στην παροχή σημαντικού αριθμού υπηρεσιών και καλύπτουν περίπου το 30% της τρέχουσας δαπάνης των ΟΤΑ, δηλαδή το ίδιο περίπου ποσοστό με τους φόρους και τις κρατικές επιχορηγήσεις. Πιο συγκεκριμένα:

- Τα έσοδα από τέλη καλύπτουν περίπου το 60% του κόστους της αστικής οδικής συγκοινωνίας ενώ η διαφορά καλύπτεται από την τοπική φορολογία.
- Η δαπάνη λειτουργίας του ηλεκτρικού σιδηροδρόμου της Κοπενχάγης καλύπτεται κατά 50% από τέλη και κατά 50% από την τοπική φορολογία.
- Η δαπάνη για τους παιδικούς σταθμούς καλύπτεται μέχρι το πολύ 35% από τέλη και το υπόλοιπο από τοπικούς φόρους και επιχορηγήσεις της Κεντρικής Διοίκησης.
- Η δαπάνη λειτουργίας των θεάτρων, ορχηστρών κλπ., καλύπτεται κατά κύριο λόγο από τέλη και το έλλειμμα που μπορεί να υπάρχει κατά 50% από την τοπική φορολογία και κατά 50% από την Κεντρική Διοίκηση.
- Η δαπάνη λειτουργίας των σταθμών περίθαλψης ηλικιωμένων καλύπτεται σε μεγάλο βαθμό από τους ίδιους τους οικοτρόφους. Τα τελευταία χρόνια έχει τονισθεί η ανάγκη αύξησης της συμμετοχής των τελών, κυρίως γιατί η φορολογία έχει ήδη φθάσει σε πολύ υψηλά επίπεδα. Όμως δεν έχει υπάρξει καμμία ενέργεια προς την κατεύθυνση αυτή.

Στην *Ιρλανδία* μέχρι το 1983, ανταποδοτικά τέλη υπήρχαν μόνο στην περίπτωση της ύδρευσης και της στέγασης και κάλυπταν μικρό ποσοστό της συνολικής δαπάνης. Στην περίπτωση της ύδρευσης το ύψος του τέλους καθοριζόταν ανάλογα με την ιδιότητα του καταναλωτή. Για παράδειγμα, οι ιδιώτες και οι μικρές επιχειρήσεις συνήθως πλήρωναν ένα πάγιο τέλος ή ένα τέλος το ύψος του οποίου ήταν συνάρτηση της αξίας του ακινήτου στο οποίο γινόταν η παροχή. Στην περίπτωση των μεγάλων επιχειρήσεων το ύψος του τέλους καθοριζόταν ανάλογα με την κατανάλωση του νερού, ενώ σε άλλες περιπτώσεις ήταν στη διακριτική ευχέρεια των ΟΤΑ. Όσον αφορά τη στέγαση, το ύψος του τέλους καθοριζόταν σύμφωνα με τις αποδοχές του μισθωτή και το κόστος κατασκευής και συντήρησης του ακινήτου. Ήταν όμως στις περισσότερες περιπτώσεις σημαντικά χαμηλότερο του

πραγματικού ενοικίου. Από το 1983 οι ΟΤΑ μπορούν να επιβάλλουν τέλη για τις υπηρεσίες που προσφέρουν και να καθορίζουν ελεύθερα το ύψος τους. Μπορούν επίσης να παρέχουν εκπτώσεις ή να παραιτηθούν του δικαιώματος είσπραξης των τελών σε περιπτώσεις που οι οφειλέτες έχουν αυξημένες οικονομικές ανάγκες.

Στην *Ιταλία* τα ανταποδοτικά τέλη επιβάλλονται σε περιορισμένο αριθμό υπηρεσιών, όπως είναι η ύδρευση, η παροχή ηλεκτρικού ρεύματος, η συλλογή απορριμάτων κλπ. Ο καθορισμός του ύψους των τελών είναι στη διακριτική ευχέρεια των ΟΤΑ με συνέπεια το ποσοστό της δαπάνης που καλύπτουν να ποικίλει από περιοχή σε περιοχή. Γενικά όμως τα έσοδα από τα ανταποδοτικά τέλη δεν αποτελούν σημαντική πηγή εσόδων των ΟΤΑ.

Στη *Μ. Βρετανία* τα ανταποδοτικά τέλη επιβάλλονται σε μεγάλο αριθμό υπηρεσιών αλλά στις περισσότερες περιπτώσεις καλύπτουν ελάχιστο ποσοστό της αντίστοιχης συνολικής δαπάνης. Όπως δείχνει ο Πίνακας 1 τα ανταποδοτικά τέλη επιβάλλονται και σε περιπτώσεις που η αντίστοιχη παροχή υπηρεσιών είναι σε άλλες χώρες εντελώς δωρεάν (π.χ. αστυνομία, δικαιοσύνη, εκπαίδευση). Σε άλλες πάλι περιπτώσεις τα έσοδα από τέλη θα μπορούσαν να καλύπτουν σημαντικότερο μέρος της δαπάνης, όπως για παράδειγμα στην περίπτωση της θέρμανσης και της συλλογής απορριμάτων. Η πολιτική που ακολουθούν οι ΟΤΑ όσον αφορά την επιβολή των τελών διαφέρει πολύ από ΟΤΑ σε ΟΤΑ και επομένως δεν μπορούν να υπάρξουν γενικεύσεις. Το ύψος των τελών καθορίζεται από το δημοτικό συμβούλιο με βάση την αντίληψη που επικρατεί όσον αφορά το μέρος του κόστους με το οποίο πρέπει να επιβαρυνθούν οι φορολογούμενοι και αυτό με το οποίο πρέπει να επιβαρυνθούν, όσοι κάνουν χρήση των παρεχόμενων υπηρεσιών.

Στη *Σουηδία* η δυνατότητα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης να επιβάλλει τέλη εξαρτάται από το αν η παροχή των υπηρεσιών είναι υποχρεωτική ή προαιρετική. Για τις υπηρεσίες για τις οποίες η παροχή είναι υποχρεωτική η επιβολή τέλους επιτρέπεται μόνο εφόσον προβλέπεται από τη σχετική νομοθεσία. Διαφορετικά, οι ΟΤΑ δεν μπορούν να επιβάλλουν τέλη αλλά είναι υποχρεωμένοι να καλύπτουν το κόστος με έσοδα που προέρχονται από την τοπική φορολογία. Αντίθετα, στην περίπτωση που η παροχή των υπηρεσιών είναι προαιρετική, η επιβολή τελών είναι πολύ ευκολότερη. Οι μόνοι περιορισμοί που υπάρχουν στην περίπτωση αυτή αφορούν το ύψος των τελών και την κατανομή τους στους χρήστες των παρεχόμενων υπηρεσιών. Σύμφωνα με τη σχετική νομοθεσία το ύψος των τελών πρέπει να είναι τέτοιο ώστε οι υπηρεσίες που παρέχονται να μην αφήνουν κέρδος. Εξαίρεση από τον κανόνα αυτό μπορεί να υπάρχει, όταν οι υπηρεσίες που παρέχονται έχουν ήδη μια «καθιερωμένη» τιμή στην αγορά. Δεν υπάρχει όμως κανένας

## ΠΙΝΑΚΑΣ 2

Τα έσοδα από τέλη στη Σουηδία ως ποσοστό της δαπάνης των υπηρεσιών που χρηματοδοτούν

<i>Οικονομικές δραστηριότητες</i>	<i>1975</i>	<i>1982</i>
Εργασίες παροχής υγραερίου	74,0	79,7
Εργασίες παροχής ηλεκτρικού ρεύματος	103,1	98,2
Εγκαταστάσεις παροχής θέρμανσης	96,2	99,7
Εγκαταστάσεις ύδρευσης και αποχέτευσης	81,5	80,9
Συλλογή απορριμάτων	94,1	93,7
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ</b>	<b>93,2</b>	<b>93,0</b>
<i>Άλλες δραστηριότητες</i>		
Αθλητικές εγκαταστάσεις	12,7	10,9
Λουτρά	19,1	13,9
Λιμάνια για σκάφη αναψυχής	57,7	70,3
Άλλα λιμάνια	71,6	60,3
Σχολικά γεύματα	6,4	10,9
Ωδεία	9,0	8,8
Νηπιαγωγεία	12,3	10,4
Παιδικοί σταθμοί	14,5	15,1
Χώροι αναψυχής για παιδιά (παιδότοποι)	7,9	7,7
Εστίες ηλικιωμένων	23,1	22,6
Κοινωνική πρόνοια για τους ηλικιωμένους και ανάπηρους	6,1	7,1
Άλλες υπηρεσίες για τους ηλικιωμένους και ανάπηρους	8,9	9,1
Κοινωνική πρόνοια για οικογένειες με παιδιά	5,0	3,9
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΑΛΛΩΝ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ</b>	<b>16,1</b>	<b>14,0</b>

Πηγή: COUNCIL OF EUROPE: "Financial Resources for Local and Regional Authorities", Strasbourg 1985 και Χ. ΠΟΥΛΚΑΛΑ: «Η Χρηματοδότηση των Υπηρεσιών Κοινής Ωφέλειας και τα Ανταποδοτικά Τέλη», Τοπική Αυτοδιοίκηση, 1981, τεύχος 20, σελ. 49.

περιορισμός όσον αφορά τη μερική ή ολική κάλυψη των δαπανών με φορολογικά έσοδα, με τέλη, ή με συνδυασμό φόρων και τελών για κανένα τομέα δραστηριότητας. Όσον αφορά την κατανομή των βαρών δεν επιτρέπεται στους ΟΤΑ να κάνουν διακρίσεις μεταξύ των πολιτών αν οι διακρίσεις αυ-

τές δεν βασίζονται σε αντικειμενικά κριτήρια. Τα τελευταία χρόνια έχουν γίνει πολλές προτάσεις για αύξηση της συμμετοχής των ανταποδοτικών τελών. Αφορμή για τις προτάσεις αυτές ήταν η ανάγκη μείωσης της φορολογίας και αύξησης της αποτελεσματικότητας με τη μεταφορά ορισμένων αρμοδιοτήτων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στον ιδιωτικό τομέα. Όπως δείχνει όμως ο Πίνακας 2 οι προτάσεις αυτές δεν βρήκαν ανταπόκριση.

## 2.9. Συμπέρασμα

Ο βαθμός στον οποίο η Τοπική Αυτοδιοίκηση μπορεί να βασισθεί στα έσοδα από τέλη για να καλύψει τις δαπάνες της εξαρτάται από τη φύση των αγαθών και υπηρεσιών που παρέχει. Τί είναι όμως αυτό που διακρίνει μία υπηρεσία που πρέπει να χρηματοδοτηθεί με φορολογικά έσοδα από μία υπηρεσία που πρέπει να χρεωθεί στους καταναλωτές; Συχνά αναφέρεται ότι το πρώτο που πρέπει να εξετασθεί είναι, αν πρόκειται για δημόσια ή για ιδιωτικά αγαθά. Η συλλογή των απορριμμάτων και ο φωτισμός των δρόμων είναι υπηρεσίες που ωφελούν όλους τους πολίτες και όχι μεμονωμένα άτομα. Υπηρεσίες όπως αυτές δικαιολογούν την υποχρεωτική χρηματοδότησή τους από όλους τους φορολογούμενους ανάλογα με τις οικονομικές τους δυνατότητες και όχι σύμφωνα με την κατανάλωσή τους, η οποία σε τελική ανάλυση δεν είναι πάντα εύκολο να προσδιοριστεί. Αντίθετα, η παροχή λιμανιού για σκάφη αναψυχής δεν αφορά όλους τους πολίτες και κατά συνέπεια το κόστος κατασκευής και συντήρησης δεν πρέπει να καλυφθεί με φορολογικά έσοδα. Όμως η διάκριση αυτή δεν είναι στην πράξη πάντα τόσο εύκολη.

Κατ' αρχήν τα όρια μεταξύ δημόσιων και ιδιωτικών αγαθών είναι δύσκολο να προσδιορισθούν. Επίσης, ορισμένα ιδιωτικά αγαθά καλύπτουν βασικές ανάγκες. Πρέπει τα αγαθά αυτά να τα απολαμβάνουν μόνο όσοι μπορούν να καλύψουν το πλήρες κόστος; Εκτός όμως από τα προβλήματα αυτά υπάρχουν και προβλήματα εκτίμησης του κόστους των παρεχόμενων υπηρεσιών, της κατανομής τους στους καταναλωτές σύμφωνα με το όφελος που αποκτούν κλπ. Είναι προφανές ότι, αν δεν είναι δυνατό να αποκλεισθούν από την κατανάλωση αυτοί που δεν είναι πρόθυμοι να καλύψουν το κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών, δεν μπορεί να εφαρμοσθεί αποτελεσματικό σύστημα επιβολής τελών. Επίσης, η επιβολή ή όχι τελών εξαρτάται από το κόστος αποκλεισμού αυτών που δεν είναι πρόθυμοι να πληρώσουν. Το ποσό που θα διαθέσουν οι ΟΤΑ για να αποκλείσουν αυτούς που δεν πληρώνουν θα εξαρτηθεί από το καθαρό κέρδος που εκτιμούν ότι θα έχουν από τον αποκλεισμό και το κόστος που συνεπάγεται η μη απασχόλη-

ση προσωπικού και πόρων σε άλλες χρήσεις. Ο Due<sup>(42)</sup> σε μία προσπάθεια διατύπωσης κάποιων κανόνων κατέληξε ότι η επιβολή τέλους για κάλυψη ολόκληρου ή μεγάλου μέρους του κόστους των παρεχόμενων υπηρεσιών πρέπει να γίνεται όταν:

- α) Η δωρεάν παροχή συνεπάγεται σημαντική σπατάλη υπηρεσιών.
- β) Το όφελος από την παροχή κάποιας υπηρεσίας το έχουν κυρίως οι μεμονωμένοι καταναλωτές και όχι το κοινωνικό σύνολο.
- γ) Η είσπραξη τμήματος από την παροχή κάποιας υπηρεσίας μπορεί να γίνει εύκολα.
- δ) Η επιβολή τέλους δεν συνεπάγεται επιβάρυνση των πολιτών τέτοια ώστε να υπάρχει αντίθεση με τις γενικά αποδεκτές αρχές για ισότητα.

Αντίθετα, κατέληξε ότι οι υπηρεσίες πρέπει να παρέχονται δωρεάν και το κόστος τους να καλύπτεται από τα φορολογικά έσοδα όταν:

- α) Οι υπηρεσίες είναι τέτοιας μορφής ώστε η δωρεάν παροχή τους να συνεπάγεται μικρή μόνο σπατάλη
- β) Το όφελος από την παροχή κάποιας υπηρεσίας «διαχέεται» σε όλη την κοινωνία έτσι ώστε η επιβολή τέλους να προκαλεί ανεπιθύμητη μείωση της κατανάλωσης
- γ) Το κόστος που συνεπάγεται η είσπραξη τέλους είναι υψηλό
- δ) Η κατανομή του βάρους από την επιβολή είναι άδικη.

Γενικά όμως η επιλογή φόρων και τελών για τη χρηματοδότηση των αναγκών της Τοπικής Αυτοδιοίκησης δεν πρέπει να εξετασθεί μόνο με βάση κάποια οικονομικά ή τεχνοκρατικά κριτήρια αφού εξαρτάται και από πολλούς άλλους παράγοντες μεταξύ των οποίων έχουν ιδιαίτερη σημασία οι διαφορές που μπορεί να υπάρχουν στην αντίληψη για το ρόλο του Κράτους. Αναφέρεται χαρακτηριστικά ότι μια μελέτη που έγινε στη Μ. Βρετανία έδειξε ότι οι διαφορές που υπάρχουν μεταξύ των ΟΤΑ στη χρηματοδότηση μεγάλου μέρους των δαπανών τους από φόρους ή τέλη οφείλονται σε σημαντικό βαθμό στις διαφορές που υπάρχουν στην πολιτική τοποθέτηση των δημοτικών συμβουλίων.<sup>(43)</sup>

---

(42) J. Due: "Government Finance: An Economic Analysis", R.D. Irwin, 1954.

(43) J. Gibson (ed): "Fees and Charges in the Personal Social Services", Institute of Local Government Studies, University of Birmingham, 1979.



### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

## ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Τα φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα αποτελούν μικρό σχετικά ποσοστό των συνολικών εσόδων. Η μικρή συμμετοχή των φορολογικών εσόδων οφείλεται σε πολλούς παράγοντες όπως είναι η οικειοποίηση με την πάροδο του χρόνου από την Κεντρική Διοίκηση φόρων, οι οποίοι αρχικά ανήκαν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση κλπ. Αναλυτική παρουσίαση των εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης γίνεται στους στατιστικούς πίνακες που υπάρχουν στο τέλος της μελέτης (σελ. 261-267). Στους πίνακες όμως αυτούς τα φορολογικά έσοδα εμφανίζονται υποεκτιμημένα, γιατί τα επίσημα στοιχεία καταρτίζονται με βάση την ονομασία της πηγής προέλευσης των εσόδων και όχι σύμφωνα με τους ορισμούς που δόθηκαν στην παράγραφο 2.1.

Στο κεφάλαιο αυτό θα γίνει μια σύντομη περιγραφή και κριτική ανάλυση του φορολογικού συστήματος της Τοπικής Αυτοδιοίκησης που ισχύει σήμερα. Προηγουμένως όμως θα γίνει μία αναδρομή στη διαχρονική εξέλιξη της φορολογικής νομοθεσίας. Η λεπτομερής αναδρομή, αν και πολύ ενδιαφέρουσα, είναι έξω από τα πλαίσια της μελέτης αυτής. Εδώ, θα περιορισθούμε μόνο στη μελέτη ορισμένων περιόδων ή νόμων που πιστεύουμε ότι ήταν καθοριστικοί για την όλη εξέλιξη του θεσμού της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα.

### 3.1. Διαχρονική Εξέλιξη της Φορολογικής Νομοθεσίας

#### 3.1.1. Περίοδος I. Καποδίστρια

Από τα σημαντικότερα προβλήματα που απασχόλησαν τον Ι. Καποδίστρια ως πρώτο κυβερνήτη του κράτους ήταν η οργάνωση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.<sup>(1)</sup> Η ανάγκη για σύντομη ανασυγκρότηση της χώρας και αποκατάσταση της διοικητικής οργάνωσης, οδήγησαν τον Ι. Καποδίστρια στην έκδοση μίας σειράς αξιομνημόνευτων νόμων, διαταγών και εγκυκλίων όπως είναι η διαταγή 1747/16.4.1828 με τίτλο «Διοικητικός Ὁργανισμός τῶν Τμημάτων», η εγκύκλιος 1883/19.4.1828 με την οποία δόθηκαν οδηγίες στους Δημογέροντες, το ψήφισμα της 1.1.1830 για την εσωτερική διοίκηση και ο νόμος της 4.2.1830 «περί τῶν ἐπιτοπίων πόρων». Σύμφωνα με το νόμο αυτό οι πόροι των επαρχιών ήταν ο κεφαλικός φόρος στα βοσκήματα, ο φόρος 5% στο συνολικό εισόδημα από οικοδομές, ο φόρος 5% στο τεκμαρτό εισόδημα από ιδιόχρηση εργαστηρίων και αποθηκών, ο φόρος στους εκμεταλλευτές καφενείων, ξενοδοχείων κλπ., ο φόρος στα καμίνια, ο φόρος στα οινοπωλεία και ρακοπωλεία, ο φόρος στις ανεμότρατες, τράτες κλπ, καθώς και ο φόρος στα εμπορεύματα που μεταφέρονταν για πώληση στα πανηγύρια. Τις εισπράξεις όμως από τους πόρους αυτούς δεν μπορούσε να τις διαχειρισθεί ελεύθερα η Τοπική Αυτοδιοίκηση γιατί ο νόμος όριζε ότι: «Τά ἐξ αὐτῶν συναζόμενα χρήματα, τῶν ὁποίων τά συμβούλια ἢ αἱ ἐπαρχιακαὶ δημογερονταὶ θέλουν κρατεῖ λογαριασμόν, νά εἰσάγωνται εἰς τό ἔθνικόν ταμεῖον, νά χρεώνεται δέ τό ταμεῖον εἰς τά ἔθνικα κατάστιχα διά τά ὅσα χρήματα ἤθελον ἔμβη εἰς αὐτό ἐφ' ἐκάστης ἐπαρχίας, καί ἡ Κυβέρνησις νά τά δαπανᾷ, ὅταν καί ὅπως ἐγκρίνη εἰς τὰς ἀνάγκας ἐκάστης τῶν ἐπαρχιῶν, χρεῖας δέ τυχούσης, ἔχει τό δικαίωμα νά τά ἐξοδεύη καί εἰς τὰς κοινὰς τοῦ ἔθνους ἀνάγκας».

#### 3.1.2 Περίοδος Αντιβασιλείας

Το πρώτο Ελληνικό σύστημα Τοπικής Αυτοδιοίκησης καθιερώθηκε με το νόμο «Περί συστάσεως τῶν Δήμων» της 27ης Δεκεμβρίου 1833. Σύμφωνα με το νόμο αυτό τα έσοδα των δήμων διακρίνονται σε αυτά που προέρχονται από την αξιοποίηση της δημοτικής περιουσίας, από πρόστιμα αστυνομικών παραβάσεων, από έμμεσους δημοτικούς φόρους, από άμεσους εράνους και από υποχρεωτική δωρεάν προσφορά προσωπικής εργασίας.<sup>(2)</sup>

(1) Βλέπε σχετικά Χ. Κλειώση: «Ιστορία της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως», Αθήναι, 1977.

(2) Οι άμεσοι έρανοι και η υποχρεωτική προσωπική εργασία που επιβλήθηκαν με το νόμο αυτό αποτέλεσαν πηγή εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης για διάστημα μεγαλύτερο των

Ειδικότερα, όσον αφορά τη φορολογία ο νόμος ορίζει ότι έμμεσοι δημοτικοί φόροι θεωρούνται «οί άπό άντικείμενα καταναλώσεως δασμοί, τά έκ τής έκδόσεως έπισήμων έγγράφων δικαιώματα, τά διά τάς γεφύρας και τούς λιθοστρότους δρόμους διόδια, οί έκ τών πανηγύρεων και τών κάτ' αϋτάς παραπηγμάτων (baraques) πόροι, τά έκ τών στατήρων, τών άποθηκών, τών μακελλείων και κρεοπωλείων δικαιώματα». Για να επιβληθούν όμως οι φόροι αυτοί έπρεπε:

α) Να αποδειχθεί οτι τα τακτικά έσοδα των Δήμων δεν επαρκούσαν για τις κατεπείγουσες και επωφελεις δημοτικές ανάγκες.

β) Να επιλεγούν οι φόροι των οποίων η «έπιθεσις είναι όλιγώτερον ένοχλητική».

γ) Να υπάρχει προθεσμία όχι μεγαλύτερη από 15 χρόνια, μετά από τη λήξη της οποίας οι φόροι αυτοί θα έπαυαν να ισχύουν αν δεν είχαν ανανεωθεί.

Αν για την κάλυψη των αναγκαίων και επωφελών δαπανών των δήμων δεν επαρκούσαν τα έσοδα από τη δημοτική περιουσία, τα πρόστιμα και τους έμμεσους φόρους, μπορούσαν να επιβληθούν στους δημότες και στα «έντός τής περιοχής του Δήμου εις φόρον ύποκειμένα πράγματα», άμεσοι δημοτικοί έρανοι. Το ύψος του εράνου προσδιοριζόταν ανάλογα με την επιβάρυνση από άμεσους φόρους αλλά οι δημοτικές αρχές είχαν το δικαίωμα, αν επιθυμούσαν, να επιλέξουν άλλο καταλληλότερο τρόπο για τον προσδιορισμό του. Επίσης, οι δημοτικές αρχές είχαν το δικαίωμα να προσδιορίσουν με αποφάσεις τους τη συνεισφορά των δημοτών που δεν είχαν ιδιοκτησία υποκείμενη σε φόρο ή δεν ασκούσαν φορολογούμενο επάγγελμα.<sup>(3)</sup> Παρά τους πόρους όμως που καθιέρωσε ο νόμος αυτός<sup>(4)</sup>, τρία μόλις χρόνια μετά τη σύστασή τους οι δήμοι κινδύνευσαν να παραλύσουν γιατί δεν είχαν τακτικά έσοδα.<sup>(5)</sup> Τα μέλη πολλών δημοτικών συμβουλίων δεν παρουσιάζονταν στις συνελεύσεις για να αποφύγουν την επιβολή φόρων στους εαυτούς τους και στους συνδημότες τους και το πρόβλημα λύθηκε μόνο με

---

εκατό χρόνων. Για τη σημασία των εράνων βλέπε Φ. Βεγλερή: «Οι Άμεσοι Έρανοι των Δήμων και των Κοινοτήτων», Επιθεώρησις Τοπικής Αυτοδιοικήσεως, 1939, τόμος Α'. Για την υποχρεωτική προσωπική εργασία βλέπε Κ. Γεραγά: «Ερμηνεία του Κώδικος περί Δήμων και Κοινοτήτων», Αθήναι, 1934.

(3) Οι δήμοι είχαν το δικαίωμα να εισπράττουν με τη βία τους εράνους εκποιώντας τα κινητά καταρχήν και μετά τα ακίνητα περιουσιακά στοιχεία του οφειλέτη. Στην περίπτωση αυτή ο οφειλέτης επιβαρυνόταν και με τα «ποδοκόπια», τα οποία πλήρωνε στο μηνυτή και στον «ποινήτωρα» (βλέπε σχετικά άρθρο 32 του νόμου).

(4) Ένας από τους πόρους που καθιέρωσε ο νόμος της 27ης Δεκεμβρίου 1833 ήταν τα «διαγωγικά τέλη» τα οποία αργότερα ως «διαπύλια» αποτέλεσαν, μέχρι το 1948 που καταργήθηκαν, την κυριότερη πηγή εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως.

(5) Βλέπε Π. Αργυρόπουλου: «Δημοτική Διοικήσις», Αθήναι, 1859.

την έκδοση ειδικών νόμων που αφορούσαν τις συνόδους των δημοτικών συμβουλίων και ρύθμιζαν το θέμα της επιβολής και εισπραξης των φόρων.

### **3.1.3. Το Πρώτο Σύστημα Τοπικής Φορολογίας**

Το πρώτο φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης καθιερώθηκε με το διάταγμα «περί δημοτικών φόρων» της 24ης Δεκεμβρίου 1841. Με το διάταγμα αυτό ορίζεται ότι τα δημοτικά συμβούλια μπορούν μετά από έγκριση του διοικητή να επιβάλλουν έμμεση φορολογία στα είδη που παράγονται στην περιφέρεια του δήμου, όσο και στα εισαγόμενα σ' αυτή «προτιμωμένων βαθμηδόν εκείνων τῶν ειδῶν τῶν ὁποίων ἡ φορολογία εἶναι λιγώτερον ἐπαισητὴ πρό πάντων διὰ τὴν ἐνδεή τῶν κατοίκων κλάσιν». Το ποσό του φόρου όσο και τα είδη που επιβαρύνονταν με έμμεση φορολογία, τα προσδιόριζε το δημοτικό συμβούλιο. Το ποσό όμως του φόρου δεν μπορούσε να είναι ανώτερο από το 2% της τιμής των φορολογούμενων ειδῶν. Σε περίπτωση που και μετά την έμμεση φορολογία τα έσοδα του δήμου δεν επαρκούσαν για την ικανοποίηση των άμεσων αναγκών του, μπορούσε να επιβληθεί άμεση εισφορά 2% «ἐπί τῶν προϊόντων ὄλων τῶν ἐντός τοῦ δήμου κειμένων κτημάτων τῶν ὑπαγομένων εἰς τοὺς ἐγγείους δημοσίους φόρους» καθώς και στα ζῶα που έβοσκαν στην περιφέρεια του δήμου.

Σταθμό στη δημοτική φορολογική νομοθεσία αποτελεί η ερμηνευτική εγκύκλιος του διατάγματος αυτού που εκδόθηκε την 3η Ιανουαρίου 1842 στην οποία αναφέρονται οδηγίες με κάθε λεπτομέρεια όσον αφορά τη βεβαίωση και την εισπραξη των φόρων. Με την εγκύκλιο αυτή, καθιερώθηκε η μετά από δημοπρασία ενοικίαση των φόρων, η εισπραξη των εσόδων με διπλότυπα, η τήρηση από τον εισπράκτορα βιβλίου Ταμείου και Καθολικού κλπ. Τα μέτρα αυτά αποτελούν σταθμό στη δημοτική φορολογική νομοθεσία και χαρακτηρίζουν ακόμη και σήμερα τη φορολογική και γενικότερα την οικονομική διαχείριση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

### **3.1.4. Ο Νόμος ΔΝΖ' /1912**

Ένας από τους σημαντικούς νόμους που αφορούν την Ελληνική Τοπική Αυτοδιοίκηση είναι ο Νόμος ΔΝΖ' «περί συστάσεως δήμων και κοινοτήτων» της 10ης Φεβρουαρίου 1912. Ο νόμος ΔΝΖ' αποτελεί τη βάση της νομοθεσίας που διέπει και σήμερα την Τοπική Αυτοδιοίκηση και η σημασία του όσον αφορά τα οικονομικά είναι ότι με το νόμο αυτό επιβλήθηκε για πρώτη φορά άμεση δημοτική φορολογία. Πιο συγκεκριμένα, ο νόμος όριζε ότι με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου και για χρόνο όχι μεγαλύτερο της δημοτικής περιόδου, μπορούσε να επιβληθεί στα αντικείμενα που υποβάλλονταν σε άμεσους δημόσιους φόρους πρόσθετη δημοτική

φορολογία.<sup>(6)</sup> Η εισπραξη των εσόδων από τους φόρους αυτούς γινόταν ταυτόχρονα με την εισπραξη των φόρων του δημοσίου και για τους οφειλότες ίσχυαν οι ίδιες διατάξεις των νόμων που ίσχυαν για τις εισπράξεις των δημοσίων εσόδων.<sup>(7)</sup>

Επίσης, με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου και μετά από έγκριση ή μεταβολή του Υπουργού Εσωτερικών μπορούσε να επιβληθεί:

- α) άμεση δημοτική ή κοινοτική φορολογία στα αντικείμενα στα οποία δεν επιβαλλόταν άμεση δημόσια φορολογία
- β) φόρος στα μεταλλεία, ορυχεία ή λατομεία μέχρι ποσοστού 10% του δημοσίου φόρου καθαρής προσόδου, και
- γ) σε όσους εκμεταλλεύονται τα εθνικά, μοναστηριακά ή ιδιωτικά δάση της περιφέρειας του δήμου ή της κοινότητας.

Τα έσοδα όμως από τις πιο πάνω πηγές (α) — (γ) δεν μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν για τις γενικές δαπάνες διοίκησης αλλά μόνο για ειδικούς σκοπούς ή ειδικές υπηρεσίες του δήμου ή της κοινότητας.

Εκτός από την άμεση δημοτική φορολογία τα έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης μπορούσαν να προέρχονται από την εκμετάλλευση της δημοτικής ή κοινοτικής περιουσίας, από πρόστιμα, από τέλη και δικαιώματα, από εράνους και από προσωπική εργασία. Ειδικότερα, όσον αφορά τους εράνους ο νόμος ΔΝΖ' όριζε ότι μπορούσαν να επιβληθούν μόνο για τη χρηματοδότηση ειδικών τοπικών αναγκών και για περίοδο όχι μεγαλύτερη του ενός χρόνου. Επίσης, το ποσό του εράνου δεν μπορούσε να είναι ανώτερο από το 3% του καθαρού εισοδήματος κάθε φορολογούμενου.

Τέλος, όσον αφορά την εισπραξη των φόρων στα εισαγόμενα για τοπική κατανάλωση τρόφιμα και εμπορεύματα, ο νόμος όριζε τα εξής:

Στις περιφέρειες που υπήρχαν μόνο κοινότητες ή κοινότητες και δήμος με πληθυσμό μικρότερο από 10.000 κατοίκους, οι φόροι (δασμοί) διαθέτονταν για εκμίσθωση σε πλειοδοτική δημοπρασία. Στις περιφέρειες που υπήρχε μόνο δήμος ή δήμος και κοινότητες με πληθυσμό μεγαλύτερο από 10.000 κατοίκους, η εισπραξη των φόρων γινόταν με εκμίσθωση ή από ταμιακή υπηρεσία που μπορούσαν να οργανώσουν οι ΟΤΑ. Σε κάθε όμως περίπτωση η διανομή των εσόδων στους δήμους και στις κοινότητες γινόταν σύμφωνα

---

(6) Ο πρόσθετος δημοτικός φόρος μπορούσε να είναι ποσοστό ή πολλαπλάσιο του αντίστοιχου άμεσου δημόσιου φόρου. Αν όμως ήταν μεγαλύτερος από το 50% του δημοσίου φόρου μπορούσε να ασκηθεί προσφυγή στον Υπουργό Εσωτερικών.

(7) Η βεβαίωση των άμεσων φόρων του Δημοσίου και η εισπραξη των δημοσίων εσόδων περιλαμβάνονταν στα διοικητικά καθήκοντα του δημάρχου. Με το νόμο ΔΝΖ' τα καθήκοντα αυτά ανατέθηκαν και στους πρόεδρους των Κοινοτικών Συμβουλίων.

με τον πληθυσμό. Μπορούσαν όμως να ληφθούν υπόψη και άλλα κριτήρια, ενδεικτικά της κατανάλωσης των φορολογουμένων σε κάθε κοινότητα και της όλης εμπορικής κίνησης.<sup>(8)</sup>

Βασική επιδίωξη του νόμου ΔΝΖ' ήταν να γίνει η άμεση τοπική φορολογία η κυριότερη πηγή φορολογικών εσόδων. Δυστυχώς όμως οι τοπικές αρχές δεν συμμορφώθηκαν με το πνεύμα του νόμου. Έδειξαν απροθυμία να επιβάλλουν άμεσους φόρους και προτίμησαν την είσπραξη εσόδων με την έμμεση φορολογία.<sup>(9)</sup>

### 3.1.5 Μεταπολεμική Περίοδος

Οι συνθήκες που επικρατούσαν στη χώρα μετά το Β' Παγκόσμιο Πόλεμο, όπως είναι επόμενο, επηρέασαν αρνητικά τη δράση και την οικονομική κατάσταση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Χαρακτηριστικά αναφέρεται ότι το 1946 από τις 5.534 κοινότητες οι 1.285 (ποσοστό 23,3%) δεν είχαν καθόλου έσοδα.<sup>(10)</sup> Η χειροτέρευση όμως της οικονομικής κατάστασης της Τοπικής Αυτοδιοίκησης κατά τη μεταπολεμική περίοδο φαίνεται και από τη σχέση των εσόδων της με τα έσοδα του Κρατικού Προϋπολογισμού. Πιο συγκεκριμένα, ενώ το 1940 η συμμετοχή των εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης ήταν 11%, το 1950 μειώθηκε σε 8%.<sup>(11)</sup> Παρά, όμως, το γεγονός ότι η ύπαρξη αυτοτελών τοπικών φόρων είχε τονισθεί ως απαραίτητη προϋπόθεση της οικονομικής επάρκειας των ΟΤΑ<sup>(12)</sup>, μεταπολεμικά όχι μόνο δεν διευρύνθηκε η φορολογική εξουσία της Τοπικής Αυτοδιοίκησης αλλά αντίθετα καταργήθηκαν ή μεταβιβάστηκαν στο Δημόσιο, φόροι που προηγουμένως ανήκαν σ' αυτήν. Για παράδειγμα, το 1948 καταργήθηκε ο φόρος των διαπυλίων που για μεγάλο χρονικό διάστημα αποτελούσε την κύρια πηγή εσόδων των ΟΤΑ.<sup>(13)</sup> Επίσης, καταργήθηκαν ο φόρος στο ζύθο, ο φό-

(8) Με τον ίδιο νόμο η κατανομή των εσόδων από τη δημοτική φορολογία του σταφιδόκαρπου, των σύκων, του λαδιού των ελιών, κλπ. γινόταν σύμφωνα με την παραγωγή κάθε κοινότητας.

(9) Βλέπε Φ. Βεγλερή. «Οι έμμεσοι έρανοι των δήμων και των κοινοτήτων», ο.π.

(10) Η κατάσταση αυτή ελάχιστα βελτιώθηκε τα αμέσως επόμενα χρόνια αφού το 1949 οι κοινότητες που δεν είχαν καθόλου έσοδα εξακολουθούσαν να αποτελούν το 21,2% του συνόλου. Για μεγαλύτερη ανάλυση όσο αφορά την περίοδο αυτή βλέπε Π. Παπαγαρυφάλου: «Η Μεταπολεμική Εξέλιξη και Διάθρωσις των Οικονομικών της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως στην Ελλάδα», Αθήναι, 1975.

(11) Βλέπε Π. Δερτιλή: «Τα Οικονομικά των Δήμων και Κοινοτήτων», Εισήγησης εις το Δ' Συνέδριον των πόλεων της Ελλάδος, Αθήναι 1951.

(12) Βλέπε Α. Αγγελόπουλου: «Το Πρόβλημα της Κατανομής της Φορολογικής Εξουσίας μεταξύ Κράτους και των ΟΤΑ». Αθήναι, 1933, Δ. Ψαρού: «Βιβλιοκρισία», Επιθεώρησης της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως, 1953, Μ. Δένδια: «Δικαιολογικά Βάσεις, Έκτασις και Ανωτάτη Βαθμής της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως», Επιθεώρησης της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως, 1953.

(13) Το 1947 τα έσοδα από το φόρο των διαπυλίων αποτελούσαν το 80% των τακτικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως.

ρος στα προϊόντα βιομηχανίας, χειροτεχνίας, ζωοκομίας, μεταλλείων και υδάτων, ο στρεμματικός φόρος, ο φόρος στα σφαζόμενα ζώα, ο πρόσθετος φόρος 10% στο φόρο κύκλου εργασιών υπέρ του κοινού κεφαλαίου ενίσχυσης των ΟΤΑ, ο πρόσθετος φόρος στις ελιές και το λάδι, κλπ.<sup>(14)</sup> Η κατάργηση των πιο πάνω φόρων είχε ως συνέπεια να μειωθεί η συμμετοχή των εσόδων από πρόσθετους άμεσους φόρους στα συνολικά τακτικά έσοδα των ΟΤΑ από 21,3% που ήταν το 1940, σε 5,5% το 1950.<sup>(15)</sup> Επίσης, η συμμετοχή των αυτοτελών φορολογικών εσόδων μειώθηκε από 40,5% σε 4,8% ενώ, αντίθετα, αυξήθηκε η συμμετοχή των επιχορηγήσεων από 5% σε 49,5%. Παρά τη σημαντική όμως αύξηση των επιχορηγήσεων που πραγματοποιήθηκε την περίοδο εκείνη, τα έσοδα που έχασε η Τοπική Αυτοδιοίκηση από την κατάργηση των φόρων δεν μπόρεσαν να καλυφθούν, ενώ ταυτόχρονα αυξήθηκε σημαντικά η οικονομική της εξάρτηση από την Κεντρική Διοίκηση. Την κατάσταση αυτή είχαν στόχο να βελτιώσουν μεταγενέστερες διατάξεις που έπαιρναν τη μορφή των προσθηκών, τροποποιήσεων ή καταργήσεων. Οι προσπάθειες όμως αυτές δεν είχαν επιτυχία. Δεν αντιμετώπιζαν το φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης σφαιρικά αλλά επιχειρούσαν βελτιώσεις σε μεμονωμένες περιπτώσεις. Συνέπεια των ρυθμίσεων αυτών είναι να έχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση σήμερα ένα πολύπλοκο, γραφειοκρατικό και αναποτελεσματικό σύστημα, ανίκανο να χρηματοδοτήσει τις αυξημένες ανάγκες που θα υπάρξουν στο μέλλον.

## 3.2 Το Ισχύον Φορολογικό Σύστημα

### 3.2.1 Φόρος ακαλύπτων χώρων

Ο φόρος ακαλύπτων χώρων επιβλήθηκε για πρώτη φορά το 1954 με σκοπό την εκτέλεση δημοτικών έργων και την πραγματοποίηση απαλλοτριώσεων για την εφαρμογή σχεδίων πόλεων. Το φόρο επιβάλλουν οι δήμοι που έχουν πληθυσμό περισσότερο από 20.000 κατοίκους, καθώς και οι δήμοι και οι κοινότητες της περιφέρειας «τέως διοικήσεως πρωτεύουσας» και του «πρώην δήμου Θεσσαλονίκης». Δηλαδή, το φόρο τον επιβάλλουν μόνο 96 δήμοι και 10 κοινότητες, από τους οποίους οι 49 δήμοι και οι 8 κοινότητες ανήκουν στην περιοχή της πρωτεύουσας. Πιο αναλυτικά, σε 17 νομούς ο φόρος ακαλύπτων χώρων δεν επιβάλλεται από κανένα ΟΤΑ, σε 29 νομούς επιβάλλεται από έναν μόνο ΟΤΑ, σε 3 νομούς από δύο ΟΤΑ, και σε δύο νομούς (Αττικής και Θεσσαλονίκης) από περισσότερους από δύο ΟΤΑ.

(14) Βλέπε Π. Δερτιλή, *οπ.π.*

(15) Βλέπε Π. Παπαγαρυφάλλου, *οπ.π.*

Προϋπόθεση για την επιβολή του φόρου είναι οι ΟΤΑ που τον επιβάλλουν να περιλαμβάνονται σε «εγκεκριμένο σχέδιο πόλεως» και οι ακάλυπτοι χώροι να αποτελούν άρτιο και οικοδομήσιμο οικόπεδο. Επίσης, για την επιβολή του φόρου πρέπει οι ακάλυπτοι χώροι να μην αποτελούν τμήμα οικοπέδου στο οποίο υπάρχει οικοδομή με την οποία να έχουν άμεση εξάρτηση (π.χ. κήπος) ακόμη και αν αποχωριζόμενοι από αυτή, μπορούν να αποτελέσουν νέο οικοδομήσιμο οικόπεδο. Η προϋπόθεση αυτή έδωσε αφορμή για καταστρατηγήσεις και το 1958 μπήκε ο περιορισμός ότι για την απαλλαγή από το φόρο πρέπει η αξία της οικοδομής να είναι μεγαλύτερη από το 20% της αξίας του οικοπέδου. Ο περιορισμός όμως αυτός ενώ αρχικά αποτέλεσε ασφαλιστική δικλείδα κατά της φοροαποφυγής, διαχρονικά λειτούργησε ως μηχανισμός αύξησης του αριθμού των ακάλυπτων χώρων που υποβάλλονται σε φορολογία, αφού κατά τη διάρκεια των τριάντα σχεδόν χρόνων που μεσολάβησαν, η αξία των οικοπέδων αυξήθηκε πολύ ταχύτερα από την αξία των οικοδομών.

Ο συντελεστής του φόρου είναι 0,3%, επιβάλλεται στην αγοραία αξία που έχουν οι ακάλυπτοι χώροι την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους και βαρύνει αυτόν που ήταν ιδιοκτήτης του ακινήτου την ημερομηνία αυτή.

Από το φόρο απαλλάσσονται τα οικόπεδα που έχουν αξία μέχρι 400.000 δρχ. ενώ για τα οικόπεδα που έχουν μεγαλύτερη αξία δεν αναγνωρίζεται καμία έκπτωση. Η απαλλαγή αυτή είχε σκοπό να εξαιρέσει από την πληρωμή του φόρου τους μικροϊδιοκτήτες. Το ποσό όμως της απαλλαγής δεν έχει αναπροσαρμοσθεί από το 1975 ενώ η αξία της γης έχει πολλαπλασιασθεί. Σε περίπτωση που ένας φορολογούμενος έχει περισσότερους από έναν ακάλυπτους χώρους, για την απαλλαγή των 400.000 δρχ. υπολογίζεται η συνολική αξία των ακάλυπτων χώρων που ανήκουν στο φορολογούμενο, εφόσον οι χώροι αυτοί βρίσκονται στον, ίδιο δήμο ή κοινότητα. Έτσι, ενώ με τη ρύθμιση αυτή εισάγεται ένα στοιχείο προοδευτικότητας στο φορολογικό σύστημα, δημιουργούνται συνθήκες άνισης μεταχείρισης μεταξύ αυτών που έχουν ακάλυπτους χώρους σε ένα δήμο και αυτών που έχουν ακάλυπτους χώρες σε περισσότερους δήμους. Επίσης, από το φόρο απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες ακινήτων, όπως είναι αυτές που καταλαμβάνουν οι γεωργικές, κτηνοτροφικές κλπ εκμεταλλεύσεις, οι χώροι των εργοστασίων κλπ.

Οι ιδιοκτήτες έχουν την υποχρέωση να υποβάλλουν κάθε χρόνο στο δήμο ή στην κοινότητα δήλωση στην οποία να αναφέρουν τη θέση, την έκταση και την αγοραία αξία των ακινήτων που υποβάλλονται στη φορολογία. Αν η αξία που δηλώνεται, είναι χαμηλότερη της πραγματικής, η δήλωση δεν θεωρείται ανειλικρινής και δεν επιβάλλονται κυρώσεις γιατί στον προσδιο-



ρισμό της φορολογικής βάσης, η δηλούμενη αξία αποτελεί απλώς βοηθητικό στοιχείο. Αντίθετα, σε περίπτωση που δεν υποβληθεί δήλωση επιβάλλονται κυρώσεις. Στην περίπτωση αυτή η αξία των ακάλυπτων χώρων προσδιορίζεται από επιτροπές τις οποίες συγκροτεί ο Υπουργός Εσωτερικών όσον αφορά τους ΟΤΑ της περιοχής «τέως διοικήσεως πρωτεύουσας» ή οι Νομάρχες όσον αφορά τους ΟΤΑ της υπόλοιπης χώρας. Οι επιτροπές αυτές είναι πενταμελείς και απαρτίζονται από ένα υπάλληλο του υπουργείου Εσωτερικών, έναν εφοριακό, ένα μηχανικό του δημοσίου ή της τεχνικής υπηρεσίας των ΟΤΑ και ένα δημοτικό ή κοινοτικό υπάλληλο που εκτελεί χρέη γραμματέα. Στα μέλη της επιτροπής καταβάλλεται με απόφαση το Υπουργού Εσωτερικών πάγια αποζημίωση για κάθε ακίνητο, η οποία βαρύνει τους ΟΤΑ. Για να εξασφαλισθεί η πληρωμή του φόρου οι φορολογούμενοι έχουν την υποχρέωση κατά την υπογραφή συμβολαίου πώλησης των οικοπέδων να προσκομίσουν στο συμβολαιογράφο βεβαίωση από το Δήμο ή την Κοινότητα ότι δεν υπάρχει οφειλή.

Τα έσοδα από το φόρο τα διαθέτουν οι ΟΤΑ αποκλειστικά για την εκτέλεση δημοτικών έργων και για απαλλοτριώσεις που γίνονται για την εφαρμογή σχεδίων πόλεων.

Τα έσοδα από το φόρο αυτό το 1984 ήταν 185 εκατ. δραχμές.

### 3.2.2. Φόρος ηλεκτροδοτούμενων χώρων

Από το 1980 έχουν οι δήμοι και οι κοινότητες έχουν τη δυνατότητα να επιβάλλουν, με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου, φόρο στους ηλεκτροδοτούμενους χώρους. Ο φόρος επιβάλλεται σε στεγασμένους και σε αστέγαστους χώρους, που χρησιμοποιούνται για κατοικία ή για άσκηση επαγγέλματος. Ο φόρος βαρύνει αυτούς που χρησιμοποιούν τους χώρους και εφόσον οι χώροι αυτοί δεν χρησιμοποιούνται, ο φόρος βαρύνει τους ιδιοκτήτες τους. Ο συντελεστής του φόρου είναι 6-16 ακέραιες δραχμές το χρόνο για κάθε τετραγωνικό μέτρο στεγασμένου χώρου ενώ για τους αστέγαστους χώρους ο συντελεστής μειώνεται κατά 50%.

Για τον προσδιορισμό της επιφάνειας των χώρων λαμβάνεται υπόψη η εμβαδομέτρηση που αναφέρεται στις δηλώσεις που έχουν υποβάλλει οι υπόχρεοι στη ΔΕΗ.<sup>(16)</sup> Σε περίπτωση που θα μεταβληθεί η επιφάνεια των ηλεκτροδοτούμενων χώρων οι υπόχρεοι στο φόρο πρέπει να υποβάλλουν στη ΔΕΗ συμπληρωματική ή τροποποιητική δήλωση, ενώ αν δεν έχει υποβληθεί

---

(16) Η μέθοδος αυτή χρησιμοποιείται για τους χώρους που ηλεκτροδοτούνται για πρώτη φορά. Για τους υπόλοιπους χώρους η επιφάνεια που χρησιμοποιείται ως βάση του φόρου είναι αυτή που χρησιμοποιείται για τα τέλη καθαριότητας και φωτισμού.

δήλωση, η φωτιζόμενη επιφάνεια προσδιορίζεται κατά προσέγγιση από το Δήμο ή την Κοινότητα.

Ο φόρος εισπράττεται από τη ΔΕΗ μαζί με τους λογαριασμούς κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος και τα έσοδα αποδίδονται, με παρακράτηση 2% για δαπάνες είσπραξης, στους δικαιούχους δήμους και κοινότητες μέσα στον τρίτο μήνα από το τέλος του μήνα που αφορούν λογιστικά οι σχετικοί λογαριασμοί.<sup>(17)</sup>

Σε περίπτωση όμως που οι δήμοι έχουν δική τους ταμιακή υπηρεσία ή υπηρεσία ύδρευσης ή δημοτική επιχείρηση ύδρευσης ή δημοτικό οργανισμό ύδρευσης μπορούν μετά από αιτιολογημένη απόφαση του δημοτικού συμβουλίου να εξαιρεθούν από την υποχρεωτική είσπραξη του φόρου από τη ΔΕΗ.

Με το Ν. 1416/84 δόθηκε η δυνατότητα στους ΟΤΑ να καθορίζουν το συντελεστή του φόρου κατά περιοχές. Η ρύθμιση αυτή έδωσε μεγαλύτερη ελευθερία στους δήμους και στις κοινότητες για προγραμματισμό, αύξηση των εσόδων και βελτίωση του τρόπου κατανομής των φορολογικών βαρών. Όμως, οι δυνατότητες αυτές περιορίζονται από το γεγονός ότι οι συντελεστές που θα αποφασίσει το δημοτικό ή κοινοτικό συμβούλιο πρέπει να γίνουν γνωστοί στη ΔΕΗ μέχρι τις 30 Νοεμβρίου, και ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου του επόμενου χρόνου. Έτσι, αν κατά τη διάρκεια του χρόνου διαπιστωθεί ότι χρειάζονται περισσότερα έσοδα, το δημοτικό ή κοινοτικό συμβούλιο δεν έχει τη δυνατότητα να αυξήσει τους συντελεστές.

Αν οι φορολογούμενοι δεν πληρώσουν το φόρο, η ΔΕΗ διακόπτει την παροχή του ηλεκτρικού ρεύματος μέχρι να εξοφληθεί το ποσό. Επίσης, σε περίπτωση που ο υπόχρεος δεν υποβάλλει δήλωση ή υποβάλλει ανακριβή δήλωση, επιβάλλονται με απόφαση του δημάρχου ή του προέδρου της κοινότητας σχετικές κυρώσεις.

Τα έσοδα από το φόρο ηλεκτροδοτούμενων χώρων ήταν το 1983 744,4 εκατ. δραχμές.

### 3.2.3 Φόρος ακίνητης περιουσίας

Το 1982 επιβλήθηκε υπέρ της Τοπικής Αυτοδιοίκησης φόρος στην ακίνητη περιουσία. Ο φόρος επιβάλλεται στη συνολική καθαρή αξία της περιουσίας που απομένει μετά από έκπτωση αφορολόγητου ποσού 25 εκατ. δραχμών για τα φυσικά πρόσωπα και 30 εκατ. δραχμών για τα νομικά πρόσωπα. Ο συντελεστής του φόρου για τα νομικά πρόσωπα είναι 1,5% ενώ για τα φυσικά πρόσωπα ισχύει η εξής κλίμακα:

(17) Για την ταμιακή διευκόλυνση των ΟΤΑ η ΔΕΗ μπορεί να δίνει προκαταβολές των ποσών που θα αποδοσει από την είσπραξη του φόρου

Κλιμάκιο Φορολογητέας Περιουσίας	Συντελεστής κατά κλιμάκιο (%)	Ποσό Φόρου	Σύνολο φορολογητέας περιουσίας	Σύνολο Φόρου
10.000.000	0,5	50.000	10.000.000	50.000
10.000.000	1	100.000	20.000.000	150.000
10.000.000	1,5	150.000	30.000.000	300.000
Υπερβάλλον	2			

Από την επιβολή του φόρου απαλλάσσονται τα εξής:

- α) το 75% της αξίας των γεωργικών και κτηνοτροφικών εκτάσεων που εκμεταλλεύεται ο φορολογούμενος, το 75% της αξίας των δασικών εκτάσεων εφόσον έχουν επιφάνεια μέχρι 2.000 στρέμματα, τα κτίσματα που βρίσκονται σε αγροτικά ακίνητα και χρησιμοποιούνται από τους αγρότες για κατοικία ή για την εκμετάλλευση των κτημάτων τους και οι δασικές εκτάσεις των οποίων η βλάστηση δεν είναι αυτοφυής.
- β) Το Ελληνικό Δημόσιο, οι ΟΤΑ, τα ΝΠΔΔ, τα κάθε είδους ταμεία ή οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης κλπ.
- γ) Οι ιεροί ναοί, οι μονές και τα θρησκευτικά γενικά ιδρύματα και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
- δ) Οι συνδικαλιστικές οργανώσεις για τα ακίνητα που χρησιμοποιούν, τα ιχθυοτροφεία, οι συνεταιρισμοί γεωργών, κτηνοτρόφων, πτηνοτρόφων, μελισσοκόμων, σηροτρόφων, υλοτόμων κλπ, καθώς και οι ενώσεις των συνεταιρισμών αυτών.
- ε) Οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις οποιασδήποτε μορφής για το 50% της αξίας των οικοπέδων που χρησιμοποιούν.

Οι φορολογούμενοι που έχουν φορολογητέα περιουσία πρέπει να υποβάλλουν κάθε χρόνο στην Οικονομική Εφορία δήλωση στην οποία να αναφέρουν τα ακίνητα που κατέχουν και την αξία τους. Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται σε δέκα ίσες μηνιαίες δόσεις και παρέχεται έκπτωση 10% σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής. Τα έσοδα που εισπράττονται αποδίδονται στους δήμους και στις κοινότητες μέσα στο πρώτο εξάμηνο του επόμενου οικονομικού έτους με αποφάσεις των Υπουργών Εσωτερικών και Οικονομικών και μετά από γνώμη της Κεντρικής Ένωσης Δήμων και Κοινοτήτων.

Για να περιορισθεί η φοροδιαφυγή απαγορεύεται η σύνταξη οποιουδήποτε συμβολαιογραφικού εγγράφου μεταβίβασης ακινήτου, αν δεν υπάρχει

βεβαίωση του Οικονομικού Εφόρου ότι έχει υποβληθεί φορολογική δήλωση και ότι έχει καταβληθεί ο φόρος. Αν δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης, αντί για τη βεβαίωση αυτή, μπορεί να υποβληθεί υπεύθυνη δήλωση ότι δεν υπάρχει υποχρέωση πληρωμής φόρου. Επίσης προβλέπονται πρόσθετοι φόροι και άλλες κυρώσεις σε περίπτωση που δεν υποβληθεί φορολογική δήλωση ή υποβληθεί εκπρόθεσμα ή είναι ανακριβής.

Το 1983 τα έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης από το φόρο ακίνητης περιουσίας ήταν 2.512,2 εκατ. δραχμές.

#### **3.2.4. Φόρος μεταβίβασης ακινήτων**

Ποσοστό 3% του φόρου που εισπράττει η Κεντρική Διοίκηση αποδίδεται στους ΟΤΑ. Η απόδοση γίνεται κάθε μήνα με βάση τα στοιχεία που υπάρχουν για την εκτέλεση του κρατικού προϋπολογισμού με κατάθεση του σχετικού ποσού σε ειδικό λογαριασμό της Τράπεζας της Ελλάδος. Η κατανομή των εσόδων στους ΟΤΑ γίνεται με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών.

Το 1983 το ποσό που αποδόθηκε στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ήταν 350,8 εκατ. δραχμές.

#### **3.2.5 Φόρος κληρονομιών-δωρεών και κερδών από λαχεία**

Ποσοστό 3% των εσόδων που εισπράττει η Κεντρική Διοίκηση από τους φόρους κληρονομιών, δωρεών και κερδών από λαχεία αποδίδεται στους ΟΤΑ. Τα Δημόσια Ταμεία καταθέτουν τα ποσά που αποδίδονται στην Τοπική Αυτοδιοίκηση σε ειδικό λογαριασμό του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων και η κατανομή τους στους ΟΤΑ γίνεται με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών σύμφωνα με τον πληθυσμό της τελευταίας απογραφής.

Σημειώνεται ότι μέχρι το 1984 αντί της απόδοσης ποσοστού 3% των εσόδων υπήρχε πρόσθετος φόρος 3% στους φόρους κληρονομιών, δωρεών και κερδών από λαχεία. Με την αλλαγή αυτή δεν επηρεάστηκαν τα έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης αλλά απλοποιήθηκε το σύστημα, μειώθηκαν οι διαδικασίες και ελαφρύνθηκε το έργο των Δημόσιων Ταμείων. Ταυτόχρονα όμως η σχέση εσόδων-δαπανών της Τοπικής Αυτοδιοίκησης έγινε στους δημότες λιγότερο σαφής.

Τα έσοδα από το φόρο αυτό ήταν το 1985 90 εκατ. δραχμές.

#### **3.2.6 Τέλος διαφημίσεων**

Το τέλος διαφημίσεων το επιβάλλουν οι δήμοι και οι κοινότητες σε κάθε διαφήμιση που γίνεται με οποιοδήποτε τρόπο και μορφή σε χώρους που βρίσκονται μέσα στα διοικητικά τους όρια. Οι διαφημίσεις διακρίνονται σε κατηγορίες και για κάθε κατηγορία έχει οριστεί ένας ανώτερος και ένας

κατώτερος δραχμικός συντελεστής.<sup>(18)</sup> Το ύψος του συντελεστή για κάθε κατηγορία διαφήμισης καθορίζεται με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου και εγκρίνεται από τον νομάρχη. Ως βάση για την επιβολή του τέλους χρησιμοποιείται η επιφάνεια που καλύπτει η διαφήμιση. Εξαιρέση αποτελούν οι διαφημίσεις που γίνονται μέσα σε εστιατόρια, καφεενεία ή παρόμοια καταστήματα με ημερολόγια, έντυπα, δώρα κλπ., όπου το τέλος επιβάλλεται με συντελεστή 6% στη δαπάνη διαφήμισης.

Από την επιβολή του τέλους απαλλάσσονται οι διαφημίσεις που γίνονται στις εφημερίδες, στα περιοδικά, στο ραδιόφωνο και στην τηλεόραση<sup>(19)</sup>, καθώς και οι διαφημίσεις που τοποθετούνται σε τοίχους, στέγες κλπ, γραφείων, καταστημάτων ή κατοικιών και αφορούν τις εργασίες που γίνονται στους χώρους αυτών.

Δικαιούχος του τέλους είναι ο Ο.Τ.Α. στην περιφέρεια του οποίου γίνεται η διαφήμιση. Για τις διαφημίσεις όμως που γίνονται σε εστιατόρια, καφεενεία κλπ., το 70% των εσόδων αποδίδεται στην Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδας (ΚΕΔΚΕ).

Το 1983 τα έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης από το τέλος διαφημίσεων ήταν 98,9 εκατ. δρχ.

### 3.2.7 Τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων

Ποσοστό 20% από τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων που εισπράττει κάθε χρόνο το Δημόσιο κατατίθεται σε λογαριασμό στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και αποδίδεται στους ΟΤΑ με απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Εσωτερικών.

Πριν από το 1983 αντί για την απόδοση ποσοστού από τις εισπράξεις υπήρχε πρόσθετο τέλος στα τέλη κυκλοφορίας που εισέπραττε το Δημόσιο και η απόδοση των εσόδων στους ΟΤΑ γινόταν κατευθείαν από τα Δημόσια Ταμεία με βάση τις εισπράξεις. Με την αλλαγή που έγινε, ελαφρύνθηκε το έργο των Δημόσιων Ταμείων και ευνοήθηκαν οι ΟΤΑ που έχουν μικρό αριθμό αυτοκινήτων σε σχέση με τον πληθυσμό. Υπήρξε όμως ταυτόχρονα μια μείωση του βαθμού ανταποδοτικότητας του τέλους, αφού η κατανομή των εσόδων δεν συνδέεται πλέον με τις εισπράξεις, αλλά γίνεται με υπουργικές αποφάσεις.

Τα έσοδα από τα τέλη κυκλοφορίας που αποδόθηκαν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ήταν το 1983 2.512,2 εκατ. δραχμές.

(18) Για παράδειγμα, ο συντελεστής του τέλους, για τις φωτεινές διαφημίσεις στις στέγες των ακινήτων δεν μπορεί να είναι κατώτερος από 500 δρχ. και ανώτερος από 5.000 δρχ. το τ.μ. το χρόνο.

(19) Στις διαφημίσεις που γίνονται από την τηλεόραση επιβάλλει τέλος η Κεντρική Διοίκηση.

### **3.2.8 Τέλος στα οχήματα**

Επιτρέπεται η επιβολή τέλους μέχρι 500 δρχ. για κάθε είδους όχημα που επιβιβάζεται στο λιμάνι του Βόλου σε οχηματαγωγό πλοίο, που έχει προορισμό λιμάνι της Μ. Ανατολής. Το τέλος επιβάλλεται με απόφαση του δημοτικού συμβουλίου Βόλου και βαρύνει αυτόν που πληρώνει το ναύλο. Τα έσοδα που εισπράττονται κατανέμονται κατά 80% στο Δήμο Βόλου και κατά 20% στο Δήμο Ν. Ιωνίας Μαγνησίας.

### **3.2.9 Ειδικό τέλος εκμετάλλευσης ιδιωτικών λατομείων ανδρανών υλικών**

Το τέλος επιβάλλεται από το 1984 στους δήμους και στις κοινότητες στην περιοχή των οποίων λειτουργεί ιδιωτικό λατομείο ανδρανών υλικών. Το τέλος υπολογίζεται με ποσοστό 4% στην τιμή πώλησης των λατομικών προϊόντων και βαρύνει τον εκμεταλλευτή του λατομείου. Τα έσοδα από το ειδικό αυτό τέλος διατίθενται κατά προτεραιότητα για την αποκατάσταση και αξιοποίηση της έκτασης των λατομείων, που διέκοψαν οριστικά τη λειτουργία τους.<sup>(20)</sup>

### **3.2.10 Τέλος στις άδειες οικοδομών**

Το τέλος επιβάλλεται με συντελεστή 0,5% στην αξία των εργασιών που αναφέρονται στην άδεια ανέγερσης, συμπλήρωσης, προσθήκης, επέκτασης ή διαρρύθμισης οικοδομών. Αν η αξία των οικοδομικών εργασιών είναι προϋπολογισμού δαπάνης μικρότερης των 100.000 δρχ. δεν επιβάλλεται τέλος. Διαφορετικά, το τέλος επιβάλλεται στο συνολικό ποσό της προϋπολογιζόμενης δαπάνης χωρίς να αναγνωρίζεται καμμία απαλλαγή. Το αφορολόγητο όμως αυτό όριο καθορίστηκε το 1958 και δεν έχει αναπροσαρμοσθεί από τότε. Έτσι, σήμερα με το τέλος επιβαρύνονται και οι μικροϊδιοκτήτες, ενώ στόχος του σχετικού νόμου ήταν η απαλλαγή τους.<sup>(21)</sup>

Το τέλος βαρύνει αυτόν υπέρ του οποίου εκδίδεται η άδεια οικοδομής, και η πληρωμή του αποτελεί προϋπόθεση για την παροχή της άδειας. Τα έσοδα που εισπράττονται διατίθενται αποκλειστικά για έργα και απαλλοτριώσεις για την εφαρμογή εγκεκριμένων σχεδίων πόλεων.

Από την πληρωμή του τέλους απαλλάσσονται οι δημόσιοι υπάλληλοι, οι κοινοτικοί υπάλληλοι, οι στρατιωτικοί και οι ανάπηροι πολέμου.

Το 1983 τα έσοδα από το τέλος αυτό ήταν 176,1 εκατ. δρχ.

---

(20) Η «κατά προτεραιότητα» διάθεση των εσόδων είναι φανερό ότι αφορά μόνο τους ΟΤΑ στην περιοχή των οποίων υπάρχουν λατομεία που λειτουργούν και λατομεία που έχουν διακόψει την λειτουργία τους.

(21) Βλέπε γνωμοδότη του Ν.Σ.Κ. 1217/67 και Εγκύκλιο Υπουργού Εσωτερικών 108502/332/22.11.1967.

### **3.2.11 Τέλος κέντρων διασκέδασης**

Το τέλος επιβάλλεται με ποσοστό 5% στα ακαθάριστα έσοδα των εστιατορίων, κυλικείων, οινομαγειρείων πολυτελείας και κέντρων διασκέδασης κατηγορίας Α' ή ανώτερης. Η επιβολή του τέλους είναι υποχρεωτική για όσους ΟΤΑ είναι υποχρεωτική και η επιβολή του τέλους διαμονής παρεπιδημούντων. Οι ΟΤΑ αυτοί μπορούν επίσης, μετά από απόφαση του συμβουλίου τους, να επεκτείνουν την επιβολή του τέλους και σε άλλες κατηγορίες παρόμοιων καταστημάτων.

Εκτός από τους ΟΤΑ για τους οποίους η επιβολή του τέλους είναι υποχρεωτική, το τέλος μπορεί να το επιβάλλει κάθε δήμος ή κοινότητα μετά από απόφαση του συμβουλίου του. Η απόφαση όμως αυτή πρέπει να ληφθεί πριν από την 1 Ιανουαρίου και να αφορά ολόκληρα οικονομικά έτη.

Το τέλος βαρύνει τον πελάτη και εισπράττεται από την επιχείρηση που εκδίδει το λογαριασμό η οποία πρέπει, μέσα στο πρώτο δεκαήμερο του μήνα που ακολουθεί το μήνα της εισπραξής, να καταβάλλει στο δημόσιο ή δημοτικό ταμείο το σχετικό ποσό. Μέσα στην ίδια προθεσμία η επιχείρηση πρέπει να υποβάλλει στο δικαιούχο δήμο ή κοινότητα δήλωση καταβολής του τέλους που αναλογεί στις ακαθάριστες εισπράξεις του προηγούμενου μήνα.

### **3.2.12 Φόρος ταγαρελαίων**

Με το ΒΔ 24.9.58 επιβλήθηκε «ὕπέρ δήμου ἢ κοινότητος φόρος ἐπί τοῦ ἐν τῇ περιφερείᾳ αὐτοῦ παραγομένου ἐλαίου, συνιστάμενος εἰς τὴν λήψιν τῶν μετὰ τὴν συλλογὴν τοῦ ἐλαίου ὑπολοιπομένων ταγαρελαίων, ἐφ' ὅσον ταῦτα δὲν παραλαμβάνονται παρὰ τοῦ παραγωγοῦ τῶν ἐλαίων». Η βεβαίωση του φόρου γίνεται στα ελαιοτριβεία και ο τρόπος συλλογής των ταγαρελαίων και της εκποίησής τους ρυθμίζεται με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου. Στην περίπτωση που το λάδι που παράγεται στην περιφέρεια ενός δήμου ή κοινότητας προέρχεται από ελιές παραγωγής περισσότερων ΟΤΑ, το ποσό του φόρου, μετά την αφαίρεση των δαπανών συλλογής του, διανέμεται ανάλογα με την παραγωγή κάθε ΟΤΑ με απόφαση του Νομάρχη, που εκδίδεται μετά από γνώμη των ενδιαφερόμενων δημοτικών ή κοινοτικών συμβουλίων.

Είναι προφανές ότι ο «φόρος ταγαρελαίων» δεν μπορεί να θεωρηθεί φόρος, αφού η πληρωμή του δεν είναι ούτε υποχρεωτική ούτε σε χρήμα. Επίσης, τα έσοδα από την πηγή αυτή ήταν το 1983 μόλις 36,3 εκατ. και θα είναι πολύ χαμηλότερα στο μέλλον, γιατί με τη χρησιμοποίηση νεότερης τεχνολογίας τα ταγαρέλαια τείνουν να εκλείψουν.

### **3.2.13 Φόρος στα εισαγόμενα προϊόντα**

Ποσοστό 2% των δασμών που επιβάλλει το δημόσιο στα εισαγόμενα προϊόντα, αποδίδεται στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Τα σχετικά ποσά καταθέτονται κάθε μήνα στην Εθνική Τράπεζα σε ειδικό λογαριασμό του Υπουργείου Εσωτερικών και κατανέμονται στους ΟΤΑ στο τέλος του χρόνου με απόφαση του αρμόδιου Υπουργού.

Το 1983 τα έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης από την πηγή αυτή ήταν 293 εκατ. δρχ. Στο μέλλον, τα έσοδα αυτά δεν θα υπάρχουν, γιατί θα καταργηθούν οι δασμοί που επιβάλλονται στα προϊόντα που εισάγονται από χώρες της ΕΟΚ. Παράλληλα, στα προϊόντα που εισάγονται από τρίτες χώρες θα εφαρμοσθεί το Κοινό Εισαγωγικό Δασμολόγιο της Ε.Ο.Κ., του οποίου οι εισπράξεις αποτελούν έσοδο του κοινοτικού προϋπολογισμού.

### **3.2.14 Φόρος εισοδήματος Δωδεκανήσου**

Ποσοστό 20% του φόρου εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων που εισπράττει το Δημόσιο στα Δωδεκάνησα αποδίδεται στους ΟΤΑ της περιοχής. Η κατανομή των εσόδων στους ΟΤΑ γίνεται με απόφαση του Νομάρχη. Το 1983 αποδόθηκαν στη Δωδεκάνησο 207,5 εκατ. δραχμές.

### **3.2.15 Ειδικοί φόροι Δωδεκανήσου**

Στα Δωδεκάνησα εξακολουθούν να ισχύουν φόροι που επιβλήθηκαν κατά τη διάρκεια της Ιταλικής κατοχής. Πιο συγκεκριμένα, ισχύει ο φόρος στον καπνό και ο δημοτικός φόρος κατανάλωσης στα εισαγόμενα και εξαγόμενα προϊόντα.<sup>(22)</sup> Η κατανομή των εσόδων γίνεται με απόφαση του Νομάρχη με βάση τον πληθυσμό των ΟΤΑ.

Τα έσοδα από την πηγή αυτή διατίθενται κυρίως για την εκτέλεση έργων κοινής ωφέλειας.

### **3.2.16 Εισφορά στα αγροτικά προϊόντα**

Η εισφορά αυτή επιβλήθηκε με το νόμο 4169/61 στην αξία των γεωργικών, κτηνοτροφικών, σηροτροφικών κλπ προϊόντων και υποπροϊόντων, που πωλούνται χονδρικός από τους παραγωγούς.<sup>(23)</sup> Η εισφορά βαρύνει

---

(22) Πρόσθετος δημοτικός φόρος στα εμπορεύματα που εισάγονται από το εξωτερικό επιβάλλεται και υπέρ του δήμου Ζακύνθου (αρ. 100 ΒΔ 24.9/20.10.58).

(23) Η εισφορά επιβάλλεται επίσης και α) στις πωλήσεις προϊόντων και υποπροϊόντων μετά από προηγούμενη επεξεργασία (βιομηχανική, βιοτεχνική, κλπ.) από τους παραγωγούς τους β) στις πωλήσεις των πιο πάνω προϊόντων ή υποπροϊόντων από τρίτους για λογαριασμό των παραγωγών και γ) στις λιανικές πωλήσεις των παραγωγών που γίνονται σε πρατήρια ή σε καταστήματά τους.



τους πωλητές των προϊόντων και τα έσοδα διανέμονται κατά 80% στον Οργανισμό Γεωργικών Ασφαλίσεων (ΟΓΑ) και κατά το υπόλοιπο 20% στους δήμους και στις κοινότητες. Οι συντελεστές με τους οποίους επιβάλλεται η εισφορά είναι 5% για τα προϊόντα γης, τα σηροτροφικά και τα μελισσοκομικά προϊόντα, 3,40% για τα κτηνοτροφικά προϊόντα και 1,70% για τα πτηνοτροφικά προϊόντα, τα ψάρια και τη ρητίνη. Η εισφορά καταβάλλεται από τους παραγωγούς στα δημόσια ταμεία μέσα στον επόμενο μήνα από το μήνα πώλησης των προϊόντων και η κατανομή των εσόδων γίνεται απευθείας στους ΟΤΑ με βάση την περιοχή από την οποία προέρχονται τα προϊόντα.

Τα έσοδα από την εισφορά αυτή είναι το 1983 μόνο 204,3 εκατ. δραχμές. Θα μπορούσαν όμως να ήταν πολύ περισσότερα, αν ήταν μικρότερο το μέγεθος της φοροδιαφυγής.<sup>(24)</sup>

### 3.2.17 Τέλος διαμονής παρεπιδημούντων

Το τέλος διαμονής παρεπιδημούντων το επιβάλλουν οι δήμοι και οι κοινότητες, που έχουν χαρακτηριστεί λουτροπόλεις ή οργανωμένοι αρχαιολογικοί τόποι, καθώς και οι ΟΤΑ μέσα στα όρια των οποίων υπάρχουν αυτοτελείς συνοικισμοί για την εξυπηρέτηση της εκμετάλλευσης και λειτουργίας ιαματικών πηγών τουριστικού ή τοπικού ενδιαφέροντος. Επίσης, το τέλος το επιβάλλουν είκοσι ΟΤΑ της περιφέρειας «τέως διοικήσεως πρωτεύουσας» και ένας ΟΤΑ της περιφέρειας του «πρώην δήμου Θεσσαλονίκης».

Εκτός από τον περιορισμένο αυτό αριθμό των ΟΤΑ για τους οποίους η επιβολή του τέλους είναι υποχρεωτική, το τέλος διαμονής παρεπιδημούντων μπορεί να το επιβάλλει κάθε δήμος ή κοινότητα με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου. Η απόφαση αυτή πρέπει να ληφθεί μέχρι το τέλος Ιουνίου για να μπορεί να επιβληθεί το τέλος από την 1η Ιανουαρίου του επόμενου χρόνου. Διαφορετικά, η επιβολή του τέλους θα αρχίσει την 1η Ιανουαρίου του μεθεπόμενου χρόνου. Με την υποχρέωση αυτή αποφεύγονται οι δυσμενείς επιπτώσεις, που μπορεί να έχει στον τουρισμό μία ξαφνική απόφαση επιβολής τέλους, αλλά περιορίζονται σημαντικά οι δυνατότητες αντιμετώπισης έκτακτων αναγκών από τους ΟΤΑ. Επίσης, οι ΟΤΑ δεν έχουν το δικαίωμα να επιβάλλουν το τέλος για περιορισμένο χρονικό διάστημα μέσα στον ίδιο χρόνο.

Ο συντελεστής του τέλους είναι 5% και επιβάλλεται στο μίσθωμα ενοικιαζόμενου δωματίου, διαμερίσματος ή θέσης σε οργανωμένη κατασκήνωση (Camping). Για τις ξενοδοχειακές επιχειρήσεις κάθε λειτουργικής μορ-

---

(24) Για τους λόγους που προκαλούν τη φοροδιαφυγή βλέπε κεφάλαιο 7 παρ. 7.2.2.

φής και κατηγορίας ο συντελεστής είναι 4,5%.

Το τέλος βαρύνει τον πελάτη και εισπράττεται από τον εκμισθωτή. Στην περίπτωση των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων η βεβαίωση του τέλους γίνεται από τον Οικονομικό Έφορο μαζί με τη βεβαίωση του Φόρου Κύκλου Εργασιών (ΦΚΕ). Η εισπραξη γίνεται από το Δημόσιο Ταμείο μαζί με το ΦΚΕ και τα έσοδα αποδίδονται απευθείας στο δικαιούχο δήμο ή κοινότητα.

Στην περίπτωση των ενοικιαζόμενων δωματίων, διαμερισμάτων κλπ, το τέλος καταβάλλεται από τον εκμισθωτή στο δημόσιο ή δημοτικό ταμείο μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα που έγινε η εισπραξη. Η απόδοση των εσόδων στο δικαιούχο δήμο ή κοινότητα γίνεται μέσα στο πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα από το μήνα της εισπραξης.

Τόσο στην περίπτωση των ξενοδοχείων όσο και στην περίπτωση των ενοικιαζόμενων δωματίων κλπ, η επιχείρηση-εκμισθωτής πρέπει να υποβάλλει δήλωση καταβολής του τέλους στο δικαιούχο δήμο ή κοινότητα ο οποίος έχει δικαίωμα να κάνει έλεγχο των στοιχείων της δήλωσης.<sup>(25)</sup> Αν δεν υποβληθεί δήλωση ή υποβληθεί δήλωση ανακριβής ή εκπρόθεσμη ή δεν καταβληθεί το τέλος ή καταβληθεί εκπρόθεσμα ή μειωμένο, επιβάλλεται προσαύξηση 10% για κάθε μήνα καθυστέρησης. Η προσαύξηση αυτή δεν μπορεί να είναι ανώτερη από το συνολικό ποσό του τέλους.

Τα έσοδα από το τέλος διαμονής παρεπιδημούντων το 1983 ήταν 1.454 εκατ. δραχμές.

### **3.2.18 Ειδικό τέλος στο εισόδημα από οικοδομές**

#### *3.2.18.1 Περιφέρεια «τέως διοικήσεως πρωτευούσης»*

Από το 1954 το Δημόσιο επιβάλλει ειδικό τέλος 3% στο εισόδημα από οικοδομές που βρίσκονται στην περιφέρεια των δήμων και κοινοτήτων της «τέως διοικήσεως πρωτευούσης» και στους δήμους Ελευσίνας, Μάνδρας, Ασπροπύργου, Άνω Λιοσίων, Αχαρνών και στην κοινότητα της Βάρκιζας. Η επιβολή του τέλους ήταν αρχικά περιορισμένης διάρκειας αλλά η ισχύς του παρατάθηκε μέχρι το 1990.

Από την 1 Ιανουαρίου 1960 το ένα τρίτο των εσόδων αποδίδεται στους πιο πάνω δήμους και κοινότητες. Τα έσοδα κατατίθενται σε ειδικό λογαριασμό στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων και κατανέμονται με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών με βάση τον πληθυσμό των ΟΤΑ. Τα έσοδα από το τέλος αυτό που αποδόθηκαν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ήταν το 1983 670 εκατ. δρχ.

(25) Παρατηρείται ότι η δήλωση για έλεγχο υποβάλλεται μετά την καταβολή του τέλους.

### 3.2.18.2 Υπόλοιπη χώρα

Με το νόμο 1069/80 δόθηκαν κίνητρα στους δήμους και στις κοινότητες που βρίσκονται έξω από τις περιοχές της πρωτεύουσας, της Θεσσαλονίκης και του Βόλου να ιδρύσουν επιχειρήσεις ύδρευσης και αποχέτευσης.<sup>(26)</sup> Με το νόμο αυτό δόθηκε επίσης η δυνατότητα στις επιχειρήσεις να επιβάλλουν τέλη για κάλυψη των δαπανών τους (π.χ. τέλος σύνδεσης με το δίκτυο ύδρευσης, τέλος χρήσης υπονόμου κλπ.) ειδικό τέλος για τη μελέτη και κατασκευή των έργων, αλλά και να επιβαρύνουν απευθείας τους καταναλωτές με το κόστος ορισμένων έργων (π.χ. δαπάνη διακλάδωσης και σύνδεσης με τους αγωγούς, δαπάνη μετατόπισης αγωγών, κ.λπ). Τέλος, με το νόμο 1069/80 επιβλήθηκε υπέρ των ιδρυόμενων επιχειρήσεων για την εκπλήρωση των σκοπών τους και για μια δεκαετία, ειδικό τέλος 3% στο ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές που βρίσκονται στις περιοχές των δήμων και κοινοτήτων που μετέχουν στην επιχείρηση.

Η βεβαίωση του τέλους γίνεται από τον Οικονομικό Έφορο κατά την εκκαθάριση της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και τα ποσά καταβάλλονται στο Δημόσιο Ταμείο με την καταβολή του φόρου εισοδήματος. Η κατανομή των εσόδων γίνεται το πρώτο εξάμηνο του επόμενου οικονομικού έτους με αποφάσεις του Υπουργού Εσωτερικών σε όλες τις επιχειρήσεις με βάση τον πληθυσμό που έχουν οι δήμοι και οι κοινότητες που μετέχουν σ' αυτές.<sup>(27)</sup>

## 3.3 Αξιολόγηση του Φορολογικού Συστήματος

Από τη σύντομη περιγραφή του φορολογικού συστήματος που προηγήθηκε, προκύπτει ότι τα φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης αποτελούν σήμερα μικρό μόνο ποσοστό των συνολικών της εσόδων. Επίσης, προκύπτει ότι το σύστημα που ισχύει σήμερα είναι αδύνατο να εξασφαλίσει την οικονομική ανεξαρτησία των ΟΤΑ και να χρηματοδοτήσει τις αυξημένες ανάγκες που θα προκύψουν με την αποκέντρωση των αρμοδιοτήτων και την ανάληψη από την Τοπική Αυτοδιοίκηση ουσιαστικότερου ρόλου στην οικονομική και κοινωνική ανάπτυξη της χώρας. Τα σημαντικότερα μειονεκτήματα του συστήματος είναι, συνοπτικά, τα εξής:

1. Η Τοπική Αυτοδιοίκηση έχει εξαιρετικά μειωμένη φορολογική εξουσία.

---

(26) Εκτός από την περιοχή της πρωτεύουσας, επιχειρήσεις ύδρευσης και αποχέτευσης λειτουργούσαν ήδη στο Βόλο και στη Θεσσαλονίκη. Επίσης, στις πόλεις αυτές επιβαλλόταν ήδη ειδικό τέλος 3% στο εισόδημα από οικοδομές.

(27) Στη Θεσσαλονίκη και στο Βόλο η κατανομή γίνεται με βάση την πρόελευση των εσόδων.

Κατά το παρελθόν, αντί η Κεντρική Διοίκηση να παραχωρήσει στην Τοπική Αυτοδιοίκηση νέους φόρους, οικειοποιήθηκε φόρους που είχε αρχικά εκχωρήσει στους ΟΤΑ. Είναι χαρακτηριστικό ότι σε αντίθεση με τις άλλες χώρες κανένας από τους κύριους φόρους δεν αποτελεί, με τον ένα ή τον άλλο τρόπο, πηγή εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Εξαιρέση αποτελεί ο φόρος εισοδήματος για τα Δωδεκάνησα και ο φόρος ακίνητης περιουσίας, ο οποίος όμως αποδίδει ελάχιστα.

2. Όλοι σχεδόν οι φόροι της Τοπικής Αυτοδιοίκησης έχουν πολύ μικρή απόδοση. Σε ορισμένες μάλιστα περιπτώσεις τα έσοδα είναι τόσο χαμηλά ώστε να προσεγγίζουν το κόστος διαχείρισης ή ακόμα να είναι χαμηλότερα από αυτό. Επίσης, συχνά οι μέθοδοι βεβαίωσης του φόρου είναι απαρχαιωμένοι, αναποτελεσματικοί και αρκετά δαπανηροί. Ενδεικτικά αναφέρεται ο φόρος ακαλύπτων χώρων για τη βεβαίωση του οποίου απαιτείται η συγκρότηση σε κάθε δήμο πολυμελών επιτροπών.
3. Δεν υπάρχουν σε όλους τους ΟΤΑ ταμιακές υπηρεσίες οι οποίες να είναι στελεχωμένες με το κατάλληλο προσωπικό και να έχουν ως αποκλειστικό έργο τη βεβαίωση και την είσπραξη των εσόδων. Είναι χαρακτηριστικό ότι ταμιακή υπηρεσία έχουν μόνο 52 ΟΤΑ. Επίσης για την είσπραξη των εσόδων εμπλέκονται πολλοί άλλοι φορείς και υπηρεσίες, όπως είναι το Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων, τα Δημόσια Ταμεία, η Τράπεζα της Ελλάδος, η Εθνική Τράπεζα, η ΔΕΗ κλπ. Η εμπλοκή όλων αυτών των φορέων αυξάνει τη γραφειοκρατία και έχει ως συνέπεια η απόδοση των εσόδων στους δικαιούχους ΟΤΑ να γίνεται συχνά με μεγάλη καθυστέρηση. Η επίδραση που ασκεί η καθυστέρηση στην απόδοση των εσόδων στην οικονομική κατάσταση των ΟΤΑ είναι ιδιαίτερα εμφανής σε περιόδους υψηλού πληθωρισμού.
4. Οι ΟΤΑ έχουν πολύ περιορισμένες δυνατότητες προσδιορισμού του ύψους των φορολογικών συντελεστών. Όμως δεν υπάρχουν κίνητρα (π.χ. ειδικής μορφής κρατική επιχορήγηση) που να ενθαρρύνουν τα δημοτικά συμβούλια να εκμεταλλευθούν τις περιορισμένες, έστω, δυνατότητες που τους παρέχει η νομοθεσία. Έτσι, συχνά, το ύψος των συντελεστών καθορίζεται στο χαμηλότερο δυνατό επίπεδο και δεν αναπροσαρμόζεται παρά μετά από παρέλευση μεγάλων χρονικών διαστημάτων. Μέχρι να γίνει όμως αναπροσαρμογή, το έλλειμμα έχει φθάσει σε τέτοιο επίπεδο ώστε είναι δύσκολο να καλυφθεί.
5. Πολλοί φόροι είναι δύσκολοι στην επιβολή με συνέπεια να υπάρχουν προβλήματα στη βεβαίωση, να δίνονται δυνατότητες για φοροδιαφυγή και να δημιουργούνται τριβές με τους φορολογούμενους. Τα προβλήμα-

τα αυτά επιτείνονται από το γεγονός ότι τα άτομα που βεβαιώνουν τους φόρους δεν είναι ειδικοί εκτιμητές.

6. Πολλοί φόροι είναι αναλογικοί ή ακόμα αντίστροφα προοδευτικοί. Επίσης ο μεγάλος αριθμός των φόρων μικρής απόδοσης έχει ως συνέπεια να μη μπορεί να εκτιμηθεί η κατανομή του φορολογικού βάρους και γενικότερα η όλη λειτουργία του δημοσιονομικού συστήματος.
7. Οι φόροι της Τοπικής Αυτοδιοίκησης έχουν μικρή εισοδηματική ελαστικότητα και κατά συνέπεια τα έσοδα που εισπράττονται δεν ακολουθούν την εξέλιξη των δαπανών και της οικονομικής δραστηριότητας. Επίσης, η παραχώρηση φορολογικών κινήτρων από την Κεντρική Διοίκηση απαλλάσσει πολλές βιομηχανίες από την καταβολή τοπικών φόρων, χωρίς η Κεντρική Διοίκηση να αποζημιώνει τους ΟΤΑ για την απώλεια εσόδων την οποία τους επιβάλλει.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### ΣΥΓΚΡΙΣΕΙΣ ΜΕ ΑΛΛΕΣ ΧΩΡΕΣ

#### 4.1. Τα Οικονομικά της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στην Ελλάδα και σε άλλες Ευρωπαϊκές Χώρες

Για να εκτιμήσουμε καλύτερα το σύστημα εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και το βαθμό της οικονομικής ανεξαρτησίας των ΟΤΑ πρέπει να κάνουμε συγκρίσεις με άλλες χώρες. Για να γίνει όμως αυτό θα πρέπει πρώτα απ' όλα να υπάρχουν συγκρίσιμα στοιχεία. Όπως αναφέρθηκε στο κεφάλαιο 2 υπάρχουν μεγάλες διαφορές από χώρα σε χώρα όσον αφορά τη διάκριση μεταξύ φόρων και τελών. Σημαντικές διαφορές υπάρχουν επίσης και σχετικά με τη διάκριση μεταξύ φορολογικών εσόδων και κρατικών επιχορηγήσεων. Πιο συγκεκριμένα, πολλές χώρες θεωρούν τα φορολογικά έσοδα που εισπράττει η Κεντρική Διοίκηση και τα αποδίδει στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ως κρατικές επιχορηγήσεις, ενώ άλλες τα περιλαμβάνουν στα φορολογικά έσοδα. Για να έχουν λοιπόν νόημα οι συγκρίσεις θα πρέπει να γίνει ενιαία ταξινόμηση των εσόδων και να προσδιορισθούν οι προϋποθέσεις κάτω από τις οποίες τα φορολογικά έσοδα που εισπράττει μια βαθμίδα διοίκησης και τα αποδίδει σε κάποια άλλη, θεωρούνται δικά της φορολογικά έσοδα ή έσοδα της βαθμίδας υπέρ της οποίας γίνεται η είσπραξη. Η απάντηση δεν μπορεί να δοθεί με βάση κάποιο απλό κανόνα γιατί το θέμα είναι σύνθετο και η λύση που θα προταθεί μπορεί να βρίσκεται σε πλήρη αντίθεση με βασικές συνταγματικές διατάξεις των χωρών που θα συγκριθούν.

Προσπάθειες για την παραγωγή συγκρίσιμων στοιχείων έχουν γίνει από τον ΟΟΣΑ και το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο.<sup>(1)</sup> Σύμφωνα με τους κανόνες που έχουν υιοθετήσει οι διεθνείς αυτοί οργανισμοί, τα φορολογικά έσοδα θεωρούνται ότι ανήκουν στη βαθμίδα διοίκησης υπέρ της οποίας γίνεται η είσπραξη όταν: α) η βαθμίδα αυτή συμμετέχει στον καθορισμό του ύψους του φόρου ή στον καθορισμό του τρόπου κατανομής των εσόδων, β) όταν με βάση τη νομοθεσία αποδίδεται αυτόματα και χωρίς όρους ένα ποσοστό από τα έσοδα που εισπράττονται ή προέρχονται από την περιοχή και γ) όταν η φορολογική νομοθεσία δεν αφήνει κανένα περιθώριο στη βαθμίδα που εισπράττει τα έσοδα να μην τα καταλείψει ή να τα καταλείψει κατά διαφορετικό τρόπο. Σε κάθε άλλη περίπτωση τα έσοδα που αποδίδονται από μια βαθμίδα διοίκησης σε κάποια άλλη θεωρούνται επιχορηγήσεις. Παρά το γεγονός ότι οι κανόνες αυτοί είναι σαφείς, η εφαρμογή τους δεν είναι πάντα εύκολη, με αποτέλεσμα τα στοιχεία που δημοσιεύονται να μην είναι απόλυτα συγκρίσιμα.<sup>(2)</sup> Είναι όμως ενδεικτικά της τάσης που επικρατεί.

Ο πίνακας 3 δείχνει τα έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης ως ποσοστό των εσόδων της Κεντρικής Διοίκησης. Το ποσοστό αυτό, το οποίο μπορεί να χρησιμοποιηθεί και ως δείκτης του βαθμού αποκέντρωσης, είναι πολύ υψηλότερο στις άλλες χώρες και στην περίπτωση της Δανίας φθάνει το 92,1%. Επίσης, ο πίνακας δείχνει τα έσοδα που έχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση από δικούς της πόρους σε σχέση με τα έσοδα της Κεντρικής Διοίκησης. Παρατηρείται ότι στην περίπτωση της Ελλάδος τα έσοδα αυτά αποτελούν ποσοστό μόνο 3,8% των εσόδων της Κεντρικής Διοίκησης, ενώ στις άλλες χώρες το ποσοστό αυτό είναι πολύ υψηλότερο και φθάνει το 56,5% (Σουηδία). Στην πραγματικότητα όμως το ποσοστό που αφορά την Ελλάδα είναι πολύ μικρότερο από αυτό που δείχνει ο πίνακας, γιατί τα στοιχεία που στέλνονται για δημοσίευση στους διεθνείς οργανισμούς δεν έχουν προσαρμοσθεί σύμφωνα με τους κανόνες που αναφέρθηκαν πιο πάνω. Έτσι, πολλά έσοδα τα οποία στην Ελλάδα θεωρούνται ότι προέρχονται από τοπικούς φόρους ή τέλη αποτελούν σύμφωνα με τους κανόνες που προαναφέρθηκαν κρατικές επιχορηγήσεις.

Τα σημαντικότερα έσοδα που εισπράττει η Τοπική Αυτοδιοίκηση από δικούς της πόρους προέρχονται από τη φορολογία. Τα έσοδα αυτά αποτελούν στις περισσότερες χώρες ποσοστό μεγαλύτερο από 30% των συνολι-

---

(1) Βλέπε OECD: "Revenue Statistics of OECD Member Countries, 1965-1984", Paris 1985 and International Monetary Fund: "A Manual on Government Finance Statistics, 1986.

(2) Μια προσεκτική μελέτη των πινάκων αποκαλύπτει ότι τα στοιχεία που στέλνουν (τουλάχιστον) οι Ελληνικές αρχές για δημοσίευση δεν έχουν προσαρμοσθεί σύμφωνα με τους κανόνες ώστε να επιτρέπουν τις διεθνείς συγκρίσεις.

## ΠΙΝΑΚΑΣ 3

Διάρθρωση εσόδων Τοπικής Αυτοδιοίκησης: Διεθνείς συγκρίσεις (έτος 1982)

	% στα συνολικά έσοδα της Κεντρικής Διοίκησης			% στα συνολικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης					
	Συνολικά έσοδα ΟΤΑ	Ίδια έσοδα ΟΤΑ	Κρατικές επιχ/γήσεις	Συνολικά ίδια έσοδα	Έσοδα από φόρους	Έσοδα από περιοσιά & επιχειρήσεις	Έσοδα από τέλη και πωλήσεις	Άλλα ίδια έσοδα	Κρατικές επιχ/γήσεις
Αυστρία	26,1	22,2	3,9	84,9	55,1	2,5	25,6	1,7	15,1
Βέλγιο	15,6	6,0	9,6	38,2	31,8	δ.υ.σ.	δ.υ.σ.	6,4	61,8
Γαλλία	17,6	9,8	7,8	55,9	41,3	δ.υ.σ.	δ.υ.σ.	14,6	44,1
Γερμανία	29,8	21,0	8,8	70,5	32,7	4,1	21,6	12,1	29,5
Δανία	92,1	44,0	48,1	47,8	39,4	2,2	4,3	1,9	52,2
Ελλάδα <sup>(1)</sup>	6,3	3,8	2,5	60,5	11,6	8,0	3,6	75,5	39,5
Ιρλανδία	36,5	9,0	27,5	24,5	5,0	7,2	8,7	3,6	75,5
Ισπανία <sup>(1)</sup>	9,9	6,9	3,0	69,3	42,7	3,1	23,5	—	30,7
Μ.Βρετ.	35,5	20,2	15,3	57,0	32,0	11,1	5,9	8,0	43,0
Νορβηγία	40,4	24,8	15,6	61,3	52,5	δ.υ.σ	6,7	2,4	38,7
Σουηδία	74,4	56,6	17,9	75,9	55,8	6,4	1,7	9,6	26,5
Φινλανδία	65,5	44,6	21,0	67,9	46,3	δ.υ.σ	δ.υ.σ	21,7	32,0

Πηγή: INTERNATIONAL MONETARY FUND "Government Finance Statistics Yearbook", 1984.

(1) Έτος 1981

δ.υ.σ: δεν υπάρχουν στοιχεία



κών εσόδων και σε ορισμένες περιπτώσεις είναι ανώτερα και από το 50% (Νορβηγία, Αυστρία, Σουηδία). Δεν είναι όμως μόνο η συμμετοχή των φορολογικών εσόδων στα συνολικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης που έχει σημασία, αλλά και η σύνθεσή τους. Στον πίνακα 4 εμφανίζεται η συμμετοχή των διαφόρων κατηγοριών φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Παρατηρείται ότι στις περισσότερες χώρες τα σημαντικότερα έσοδα προέρχονται από τη φορολογία του εισοδήματος και της περιουσίας. Για παράδειγμα, στη Μ. Βρετανία και στην Ιρλανδία τα φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης προέρχονται αποκλειστικά από τη φορολογία της ακίνητης περιουσίας, στη Σουηδία το 33,2% των φορολογικών εσόδων προέρχεται από τη φορολογία του εισοδήματος κλπ. Αντίθετα, στην Ελλάδα ποσοστό 77,4% των εσόδων προέρχεται από την έμμεση φορολογία και από διάφορους άλλους μικρούς φόρους. Οι συνέπειες της διάρθρωσης αυτής του φορολογικού συστήματος στην εισοδηματική ελαστικότητα των εσόδων, στο κόστος διαχείρισης κλπ. αναλύονται στα κεφάλαια 3 και 5. Τέλος, μεγάλη σημασία έχει και ο βαθμός στον οποίο οι ΟΤΑ μπορούν να επιβάλλουν νέους φόρους, να προσδιορίζουν το μέγεθος της φορολογικής βάσης ή να μεταβάλλουν το ύψος των φορολογικών συντελεστών. Οι δυνατότητες αυτές των ΟΤΑ στις άλλες χώρες εξετάζονται στις σελίδες που ακολουθούν.

## **4.2. Η Διάρθρωση του Φορολογικού Συστήματος σε άλλες Χώρες**

Το φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης διαφέρει σημαντικά από χώρα σε χώρα. Οι διαφορές αυτές οφείλονται, ανάλογα με την περίπτωση, κυρίως σε λόγους ιστορικούς, οικονομικούς, κοινωνικούς και πολιτικούς. Επίσης, το ύψος των φορολογικών εσόδων, ο βαθμός της οικονομικής ανεξαρτησίας και η δομή του φορολογικού συστήματος εξαρτώνται άμεσα από τις αρμοδιότητες που έχουν δοθεί στην Τοπική Αυτοδιοίκηση και από το μέγεθος των ΟΤΑ. Ειδικότερα, όσον αφορά τη δομή του φορολογικού συστήματος στις άλλες χώρες, ισχύουν τα εξής:

### **Δανία**

Στη Δανία, τα φορολογικά έσοδα αποτελούν περίπου το 39% των συνολικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και το 31% των συνολικών φορολογικών εσόδων του δημόσιου τομέα. Τα έσοδα αυτά προέρχονται σχεδόν αποκλειστικά από τη φορολογία εισοδήματος (91,4% το 1983) και από

**ΠΙΝΑΚΑΣ 4**  
**Φορολογικά έσοδα κατά κατηγορίες φόρων ως ποσοστό συμμετοχής**  
**στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης**

Χώρα	Φόρος εισοδήματος		Φόρος περιουσίας		Γενικοί φόροι κατανάλωσης		Ειδικό φόροι δασμοί κλπ		Φόροι χρήσης ή κατοχής αγαθών <sup>(1)</sup>		Άλλοι Φόροι	
	1973	1983	1973	1983	1973	1983	1973	1983	1973	1983	1973	1983
Βέλγιο	54,3	65,3	—	—	—	—	—	—	22,5	15,6	23,3	19,1
Γαλλία	20,7	18,1	26,1	28,0	—	—	2,3	3,2	3,4	2,6	47,5	48,0
Δανία	85,3	91,4	12,6	7,0	—	—	0,2	0,1	0,1	—	1,7	1,5
Ελλάδα <sup>(2)</sup>	13,6	—	6,3	—	2,6	—	36,5	—	10,0	—	30,9	—
Ιρλανδία	—	—	100,0	100,0	—	—	—	—	—	—	—	—
Ισπανία	43,7	40,1	9,5	10,4	34,3	32,7	3,4	7,2	—	—	9,0	9,6
Ιταλία	55,6	45,7	25,5	—	—	—	3,9	22,9	0,9	1,0	14,0	30,4
Μ. Βρεταν.	—	—	100,0	100,0	—	—	—	—	—	—	—	—
Νορβηγία	85,9	85,9	6,2	5,3	—	—	—	—	—	0,4	7,9	8,4
Ολλανδία	16,1	—	62,4	72,7	—	—	4,9	1,3	16,6	26,1	—	—
Πορτογαλλία	—	—	88,5	1,6	—	11,4	—	18,4	11,5	6,4	—	62,2
Σουηδία	90,4	93,2	—	—	—	—	0,4	0,2	0,1	0,1	9,1	6,5

Πηγή: OECD: "Revenue statistics of OECD member countries, 1965-1984", Paris 1985.

(1) Στην κατηγορία αυτή των φόρων ανήκουν για παράδειγμα οι φόροι κατοχής αυτοκινήτων, σκύλων, αλόγων ιπποδρόμου κλπ.

(2) Έτος 1977.

τη φορολογία της γης. Οι φόροι όμως αυτοί δεν αποτελούν αποκλειστικά πηγές εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Πιο συγκεκριμένα, το 1983 τα συνολικά έσοδα από τη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων ήταν 123.844 εκατ. κορώνες, από τα οποία τα 66.759 εκατ. ανήκαν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση, δηλαδή ποσοστό 53,9%. Τον ίδιο χρόνο το ποσοστό συμμετοχής των εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στα συνολικά έσοδα από το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και από τη φορολογία ακίνητης περιουσίας ήταν 15,2% και 97,6% αντίστοιχα.

Τόσο οι Κομητείες όσο και οι ΟΤΑ μπορούν ελεύθερα να καθορίζουν τους συντελεστές των φόρων που επιβάλλουν αλλά δεν έχουν το δικαίωμα να επιβάλλουν νέους φόρους.<sup>(3)</sup> Ο τοπικός φόρος στο εισόδημα των φυσικών προσώπων είναι αναλογικός, και ως βάση για τον υπολογισμό του χρησιμοποιείται αυτή που χρησιμοποιεί και η Κεντρική Διοίκηση. Επίσης, ποσοστό 15% των εσόδων που εισπράττει η Κεντρική Διοίκηση από το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων, κατανέμεται στους ΟΤΑ (με βάση τον τόπο εγκατάστασης των επιχειρήσεων) καθώς και 33% των εσόδων από το φόρο αυτόματης υπερτίμησης. Αναλογικός είναι και ο φόρος στη γη. Ο συντελεστής του φόρου αυτού είναι 1,5% για τις κομητείες ενώ για τις κοινότητες κυμαίνεται από μηδέν ως 5,5%.

## Ισπανία

Τα φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης αποτελούν περίπου το 43% των συνολικών της εσόδων και το 10% των συνολικών φορολογικών εσόδων του δημόσιου τομέα. Τα έσοδα αυτά προέρχονται κυρίως από τη φορολογία εισοδήματος καθώς και από γενικούς φόρους κατανάλωσης (40,1% και 32,7% το 1983 αντίστοιχα). Πιο συγκεκριμένα, το 1983 τα έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης από τη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, τους φόρους κεφαλαίου και τους φόρους γενικής κατανάλωσης αποτελούσαν το 18%, 26% και 25% των αντίστοιχων εσόδων του δημόσιου τομέα.<sup>(4)</sup>

Οι ΟΤΑ επιβάλλουν ένα μεγάλο αριθμό φόρων οι οποίοι τους ανήκουν αποκλειστικά. Μερικοί από τους φόρους αυτούς είναι οι εξής:

- φόρος στα αυτοκίνητα
- φόρος διαφήμισης
- φόρος στη γη, φόρος στα κτίρια, φόρος στην αυτόματη υπερτίμηση της γης, φόρος στην αναξιοποίητη γη

(3) Στη Δανία έχουν 15 κομητείες και 276 ΟΤΑ.

(4) Στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ανήκουν όλα τα έσοδα από τους φόρους ακίνητης περιουσίας.

- φόρος δαπάνης σε πολυτελή αγαθά
- φόρος βιομηχανικής, εμπορικής ή επαγγελματικής χρήσης των κτιρίων (εφόσον οι κοινότητες έχουν πληθυσμό μεγαλύτερο από 100.000 κατοίκους)
- φόρος για μερική κάλυψη του κόστους ορισμένων έργων, την παροχή νέων ή τη βελτίωση υφιστάμενων υπηρεσιών που αποφέρουν ιδιαίτερο όφελος σε δημότες ή επιχειρήσεις.
- φόρος στο εισόδημα από ελεύθερο επάγγελμα, εμπορικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις
- προαιρετικοί φόροι που επιβάλλονται μετά από έγκριση της ανώτερης βαθμίδας διοίκησης, στην κατοχή σκύλων, σε κακώς διατηρημένες προσόψεις κτιρίων, οικόπεδα χωρίς περιφραξη κλπ.

Οι ΟΤΑ έχουν επίσης το δικαίωμα να επιβάλλουν πρόσθετους φόρους σε ορισμένους φόρους της Κεντρικής Διοίκησης. Επιπλέον, στους ΟΤΑ κατανέμεται, σύμφωνα με τον πληθυσμό, ποσοστό των εσόδων από φόρους που εισπράττει η Κεντρική Διοίκηση (π.χ. ποσοστό του φόρου στα καύσιμα, του φόρου στα τυχερά παιχνίδια κλπ.).

Οι επαρχίες<sup>(5)</sup> έχουν πολύ περιορισμένο φορολογικό πεδίο και τα έσοδά τους έχουν μάλλον τη μορφή των τελών που επιβάλλονται για να καλύψουν μερικώς το κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών. Επίσης, οι επαρχίες επιβάλλουν πρόσθετους φόρους σε ορισμένους φόρους που επιβάλλουν άλλες βαθμίδες διοίκησης, και τους αποδίδεται ποσοστό 1% των εσόδων από τους ίδιους φόρους που αποδίδει η Κεντρική Διοίκηση στους ΟΤΑ.

Όσον αφορά τις περιφέρειες, η Κεντρική Διοίκηση αποδίδει το σύνολο ή μέρος μόνο από τα έσοδα που εισπράττει από ορισμένους φόρους, όπως είναι ο φόρος πλούτου, ο φόρος κληρονομιών και δωρεών, ο φόρος στα τυχερά παιχνίδια και ορισμένοι φόροι κατανάλωσης.

## Ιταλία

Στην Ιταλία τα φορολογικά έσοδα αποτελούν μικρό ποσοστό των εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, ενώ η συμμετοχή τους στα συνολικά φορολογικά έσοδα του δημόσιου τομέα έχει μετά το 1973 μειωθεί σημαντικά.<sup>(6)</sup>

(5) Υπάρχουν 17 περιφερειακές διοικήσεις, 50 επαρχίες και 9.212 ΟΤΑ.

(6) Μέχρι το 1973 οι ΟΤΑ είχαν το δικαίωμα με βάση το οικογενειακό εισόδημα και την περιουσία των δημοτών να επιβάλλουν φόρο εισοδήματος με ανώτερο συντελεστή 12%. Επίσης, επέβαλαν φόρο στις βιομηχανίες, στο εμπόριο και στα ελεύθερα επαγγέλματα με ανώτερο συντελεστή 3%. Οι ΟΤΑ που δεν επέβαλαν το φόρο αυτό είχαν δικαίωμα επιβολής τοπικού φόρου

Οι κοινότητες, οι επαρχίες και οι περιφέρειες έχουν το δικαίωμα να επιβάλλουν φόρο στο εισόδημα. Οι κοινότητες μπορούν να επιβάλλουν φόρο 6% - 8,5%, οι επαρχίες 1,5% - 2,5% και οι περιφέρειες 1% - 2%. Οι περιφέρειες έχουν έσοδα από αποκλειστικά δικούς τους φόρους (κυρίως φόρους περιουσίας) καθώς και από κατανομή εσόδων που εισπράττει η Κεντρική Διοίκηση και αποδίδει στις περιφέρειες ως εξής:

- 15% των εσόδων από το φόρο παραγωγής ορυκτελαίων
- 25% των εσόδων από το φόρο καπνού
- 75% των εσόδων από το φόρο παρασκευής και άδειας πώλησης αλκοολούχων ποτών
- 75% των εσόδων από το φόρο ζύθου
- 75% των εσόδων από το φόρο ζάχαρης, γλυκόζης και άλλων ζαχαρωδών υλικών
- 75% των εσόδων από το φόρο στο υγραέριο και τα προϊόντα πετρελαίου.

Επίσης, σε ορισμένες περιφέρειες αποδίδεται ποσοστό δημοσίων φόρων που επιβάλλονται τοπικά, όπως είναι οι φόροι εισοδήματος, οι φόροι κεφαλαίου και ορισμένοι φόροι στην παραγωγή και στην κατανάλωση.

Οι σημαντικότεροι φόροι των κοινοτήτων είναι ο κοινοτικός φόρος προστιθέμενης αξίας στα ακίνητα, ο φόρος στις διαφημίσεις και ο φόρος κατοχής σκύλων. Οι κοινότητες και οι περιφέρειες έχουν επίσης ποσοστό του φόρου εισοδήματος που επιβάλλει το δημόσιο το οποίο κατανέμεται σύμφωνα με τον πληθυσμό και με αναλογία αντίθετη προς τα έσοδα από τους φόρους που επιβάλλονται τοπικά. Επίσης, στις επαρχίες αποδίδεται 40% των εσόδων από τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων που επιβάλλει η Κεντρική Διοίκηση, τα οποία κατανέμονται σύμφωνα με τον πληθυσμό και την επιφάνεια των δρόμων.<sup>(7)</sup>

Τέλος, υπάρχει ένας αριθμός μικρών φόρων που επιβάλλονται μόνο από τις περιφέρειες (στα ξενοδοχεία), στις κοινότητες (π.χ. κατοχή αλόγων, σκύλων κλπ.), ή τις περιφέρειες και τις κοινότητες<sup>(8)</sup> (π.χ. φόρος ψυχαγωγίας, φόρος στα στοιχήματα, στη μόλυνση του περιβάλλοντος, ανταποδοτικοί φόροι).

---

ακίνητης περιουσίας με συντελεστές μεταξύ 0,5% και 3%. Επίσης, οι ΟΤΑ επέβαλαν πρόσθετο φόρο στην ακίνητη περιουσία με ανώτερο συντελεστή 30% για τη γη και 9% για τα άλλα ακίνητα οι κοινότητες ή 11% οι επαρχίες. Τέλος, οι επαρχίες είχαν δικαίωμα να επιβάλλουν και άλλο φόρο στην ακίνητη περιουσία με ανώτερο συντελεστή 5%.

(7) Τα έσοδα από το φόρο εισοδήματος και τα τέλη κυκλοφορίας, λόγω του τρόπου κατανομής τους, θεωρούνται από τις ιταλικές αρχές ως επιχορηγήσεις.

(8) Στην Ιταλία υπάρχουν 20 περιφέρειες, 94 επαρχίες και 8059 κοινότητες.

## Γαλλία

Τα φορολογικά έσοδα αποτελούν περίπου το 41% των συνολικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και το 7% των συνολικών φορολογικών εσόδων του δημόσιου τομέα. Οι ΟΤΑ επιβάλλουν τόσο άμεσους φόρους όσο και έμμεσους. Στους άμεσους φόρους περιλαμβάνονται ο φόρος στα κτίρια, ο φόρος στη γη, ο φόρος διαμονής και ο φόρος επιτηδεύματος. Οι δύο πρώτοι φόροι επιβάλλονται στα ακίνητα που κατέχουν οι φορολογούμενοι. Ο φόρος διαμονής επιβάλλεται στα κτίρια τα οποία ιδιοκατοικούν ή ιδιοχρησιμοποιούν οι φορολογούμενοι. Τέλος, ο φόρος επιτηδεύματος, ο οποίος είναι και ο σημαντικότερος άμεσος φόρος, επιβάλλεται στα περιουσιακά στοιχεία που απασχολούν οι φορολογούμενοι για επαγγελματικούς σκοπούς. Στη βάση του φόρου αυτού εκτός από την αξία των ακινήτων λαμβάνεται υπόψη και η αξία των άλλων περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται στη λειτουργία των επιχειρήσεων, καθώς και το 1/5 των μισθών και ημερομισθίων που καταβάλλονται στους εργαζόμενους ή το 1/8 των εισπράξεων του προηγούμενου οικονομικού έτους. Οι ΟΤΑ καθορίζουν κάθε χρόνο τους συντελεστές των πιο πάνω φόρων σύμφωνα με τις ανάγκες των προϋπολογισμών τους. Επίσης, τα περιφερειακά συμβούλια μπορούν να επιβάλλουν πρόσθετα ποσοστά στους φόρους αυτούς.<sup>(9)</sup> Εκτός από τους φόρους που αναφέρθηκαν πιο πάνω, ένας άλλος σημαντικός φόρος είναι αυτός που επιβάλλουν οι κοινότητες για τη συλλογή των απορριμμάτων, του οποίου η διαχείριση αποτελεί μέρος της άμεσης φορολογίας στα κτίρια. Επίσης, τα διαμερίσματα και οι κοινότητες επιβάλλουν πρόσθετο φόρο στο φόρο μεταβίβασης ακινήτων, επιχειρήσεων κλπ. της Κεντρικής Διοίκησης με συντελεστή 1,2% οι κοινότητες και 1,6% τα διαμερίσματα. Οι κοινότητες επιβάλλουν επίσης ένα φόρο στην αξία των κτιρίων με συντελεστή που μπορεί να κυμαίνεται μεταξύ 1% και 5%. Η επιβολή του φόρου αυτού είναι υποχρεωτική για τις κοινότητες με πληθυσμό μεγαλύτερο από 10.000 κατοίκους και για ορισμένες κοινότητες της περιοχής της πρωτεύουσας, αλλά προαιρετική αλλού. Τέλος, οι ΟΤΑ επιβάλλουν ορισμένους έμμεσους φόρους μερικοί από τους οποίους είναι υποχρεωτικοί, ενώ ορισμένοι άλλοι είναι προαιρετικοί και αφορούν συγκεκριμένα αγαθά και υπηρεσίες. Στην κατηγορία αυτή περιλαμβάνονται και φόροι χαμηλής απόδοσης όπως είναι ο φόρος στην πώληση οινοπνεύματος, καπνού, ξυλείας και μεταλλευμάτων, ο φόρος στα στοιχήματα, στις διαφημίσεις, στις αθλητικές εκδηλώσεις, στη διασκέδαση, στον τουρισμό κλπ.

---

(9) Στη Γαλλία υπάρχουν 22 περιφέρειες 101 διαμερίσματα και 36.394 κοινότητες.

## **Ολλανδία**

Τα φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης είναι ελάχιστα. Μέχρι το 1979 ποσοστό από τα έσοδα της Περιφερειακής Διοίκησης και Τοπικής Αυτοδιοίκησης προερχόταν από ένα αριθμό φόρων στη γη και στα κτίρια. Οι φόροι όμως αυτοί αντικαταστάθηκαν σταδιακά από ένα φόρο ακίνητης περιουσίας, ο οποίος αποδίδει 73% περίπου των συνολικών φορολογικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Ο φόρος αυτός επιβαρύνει τόσο τον ιδιοκτήτη όσο και το χρήστη του ακινήτου. Κατά συνέπεια, οι ιδιοκτήτες που χρησιμοποιούν οι ίδιοι τα ακίνητά τους φορολογούνται διπλά. Οι ΟΤΑ έχουν δικαίωμα να επιβάλλουν το φόρο είτε στην αξία του ακινήτου είτε στην επιφάνειά του. Το δημοτικό συμβούλιο καθορίζει τους συντελεστές του φόρου, οι οποίοι είναι συνήθως διαφορετικοί για τους ιδιοκτήτες από τους χρήστες των ακινήτων. Η επιλογή των συντελεστών δεν είναι απόλυτα ελεύθερη αλλά πρέπει να έχει και τη βασιλική συγκατάθεση.

Από το 1981 οι επαρχίες επιβάλλουν πρόσθετα ποσοστά στους συντελεστές του φόρου αυτοκινήτων της Κεντρικής Διοίκησης. Η επιλογή των πρόσθετων αυτών ποσοστών<sup>(10)</sup> είναι ελεύθερη για τις επαρχίες αλλά πρέπει να βρίσκεται μέσα στα όρια που βάζει η Κεντρική Διοίκηση.

Η Κυβέρνηση έχει συγκροτήσει επιτροπή με σκοπό την αύξηση της φορολογικής εξουσίας της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Η επιτροπή αυτή έχει προτείνει το διπλασιασμό των φόρων ακίνητης περιουσίας που επιβάλλουν οι κοινότητες και οι επαρχίες, με παράλληλη μείωση της φορολογίας της Κεντρικής Διοίκησης.

## **Νορβηγία**

Τα φορολογικά έσοδα αποτελούν το 52% περίπου των συνολικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και το 19% περίπου των συνολικών φορολογικών εσόδων του δημόσιου τομέα. Ποσοστό μεγαλύτερο από 85% των φορολογικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης προέρχεται από τη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων.<sup>(11)</sup> Ο συντελεστής του φόρου είναι αναλογικός και καθορίζεται από το δημοτικό συμβούλιο μέσα στα όρια όμως που βάζει η εθνική φορολογική νομοθεσία, και τα οποία είναι μεταξύ 12% και 14%. Όλες όμως σχεδόν οι κοινότητες επιβάλλουν τον ανώτερο συντελεστή. Επίσης, φόρο εισοδήματος επιβάλλουν και οι κομητείες με συντελεστή μεταξύ 12% και 14%.<sup>(12)</sup> Οι φόροι εισοδήμα-

(10) Υπάρχουν 11 επαρχίες και 817 ΟΤΑ.

(11) Μέχρι το 1977 τα έσοδα των κομητειών προέρχονταν από εισφορές των κοινοτήτων.

(12) Τα έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης από τους φόρους εισοδήματος φυσικών προσώπων

τος της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και της Κεντρικής Διοίκησης εισπράττονται ταυτόχρονα. Όμως, σε αντίθεση με την πρακτική που ακολουθείται αλλού, η είσπραξη γίνεται από την Τοπική Αυτοδιοίκηση, η οποία στη συνέχεια αποδίδει στην Κεντρική Διοίκηση τα έσοδα που της ανήκουν.

Εκτός από τη φορολογία του εισοδήματος, στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ανήκει και η φορολογία της ακίνητης περιουσίας, καθώς και περισσότερο από το 50% των εσόδων του φόρου καθαρού πλούτου. Τέλος, στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ανήκουν ορισμένοι μικροί φόροι όπως είναι ο φόρος στους μισθούς, στους σκύλους, κλπ.

### **Σουηδία**

Στη Σουηδία τα φορολογικά έσοδα αποτελούν το 56% περίπου των συνολικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και το 31% των συνολικών φορολογικών εσόδων του δημόσιου τομέα. Τα έσοδα αυτά προέρχονται σχεδόν στο σύνολό τους (93% το 1983) από τη φορολογία εισοδήματος.<sup>(13)</sup> Αναφέρεται χαρακτηριστικά ότι το 1983 75% των εσόδων από τη συνολική φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων και 60% από τη συνολική φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων ανήκαν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Ο τοπικός φόρος εισοδήματος είναι αναλογικός και ο συντελεστής καθορίζεται κάθε χρόνο.

Εκτός από τη φορολογία του εισοδήματος επιβάλλεται και ένας φόρος περιουσίας, ο οποίος εισπράττεται από την Κεντρική Διοίκηση και αποδίδεται στους δικαιούχους δήμους και κομητείες. Επιβάλλεται επίσης ένας φόρος στην κατοχή σκύλων και ένας φόρος στο εισόδημα των καλλιτεχνών. Οι δύο όμως αυτοί φόροι δεν αποδίδουν περισσότερο από το 1% των συνολικών φορολογικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

### **4.3. Εμπειρίες από τη Φορολογική Αναμόρφωση**

Η περιγραφή των φορολογικών συστημάτων, αν και σύντομη, ήταν ιδιαίτερα αποκαλυπτική. Οι διαφορές στο ύψος, στη διάρθρωση αλλά και στην ευχέρεια μεταβολής των φορολογικών εσόδων δείχνουν τις διαφορές που υπάρχουν μεταξύ των χωρών όσον αφορά την αντίληψη για οικονομική ανεξαρτησία, και σε μεγάλο βαθμό αντανακλούν το ρόλο που έχει αποδοθεί

---

αποτελούν περίπου το 72% των αντίστοιχων εσόδων του δημόσιου τομέα. Τα έσοδα από τη φορολογία εισοδήματος γενικά αποτελούν το 47% περίπου των αντίστοιχων εσόδων του δημόσιου τομέα.

(13) Ο φόρος περιουσίας περιλαμβάνεται στον τοπικό φόρο εισοδήματος.



στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Σε όλες τις χώρες, το φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης αποτελεί αντικείμενο συνεχούς μελέτης και προβληματισμού, και πολλές σημαντικές μεταβολές έχουν γίνει έτσι ώστε να προσαρμοσθεί καλύτερα στις οικονομικές και κοινωνικές συνθήκες που επικρατούν και να διευκολύνει την επίτευξη των στόχων της κυβερνητικής πολιτικής. Οι μεταβολές αυτές είχαν κυρίως σαν στόχο την απόδοση στην Τοπική Αυτοδιοίκηση περισσότερο εισοδηματικά ελαστικών πόρων και τη δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών μεταξύ των φορολογουμένων ή μεταξύ των ΟΤΑ. Σε ορισμένες περιπτώσεις η φορολογική αναμόρφωση που πραγματοποιήθηκε αφορούσε την αντικατάσταση ενός μόνο φόρου από κάποιον άλλο. Η Γαλλία και η Ιαπωνία αποτελούν παράδειγμα χωρών όπου συγκεκριμένοι τοπικοί φόροι αντικαταστάθηκαν από άλλους, περισσότερο εισοδηματικά ελαστικούς.

Στην *Ιαπωνία* μειώθηκε η συμμετοχή των τοπικών φόρων κατανάλωσης και συναλλαγών και επιβλήθηκαν σημαντικοί φόροι στο εισόδημα των φυσικών και των νομικών προσώπων.

Στη *Γαλλία*, αντικαταστάθηκε το 1975 ο φόρος στις βιομηχανικές εγκαταστάσεις και στα εμπορικά καταστήματα από τον περισσότερο εισοδηματικά ελαστικό φόρο επιτηδεύματος. Το 1980 έγιναν και άλλες σημαντικές μεταβολές στους τοπικούς φόρους και δόθηκε στα κοινοτικά συμβούλια το δικαίωμα να καθορίζουν, μέσα σε συγκεκριμένα όρια, τους συντελεστές των τοπικών φόρων. Επίσης, θεσπίσθηκε η αυτόματη επανεκτίμηση της ακίνητης περιουσίας και προτάθηκε η θεσμοθέτηση ενός «εθνικού εξισωτικού κεφαλαίου» με στόχο να μειωθούν οι οικονομικές ανισότητες μεταξύ των ΟΤΑ. Τα μέτρα αυτά έχουν αυξήσει σημαντικά την οικονομική ανεξαρτησία των ΟΤΑ, οι οποίοι έχουν πλέον όχι μόνο τη δυνατότητα αλλά και την υποχρέωση να εκμεταλλευτούν τις τοπικές πηγές εσόδων.

Στην *Πορτογαλία* μέχρι το 1979 η συμμετοχή των φορολογικών εσόδων στα συνολικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης μειωνόταν συνεχώς ενώ παράλληλα αύξανε η εξάρτηση από τις κρατικές επιχορηγήσεις. Η μείωση αυτή της οικονομικής ανεξαρτησίας, ήταν αποτέλεσμα της χαμηλής εισοδηματικής ελαστικότητας των άμεσων φόρων και των διαφορών που υπάρχουν μεταξύ των ΟΤΑ όσον αφορά τη δυνατότητα άντλησης φορολογικών εσόδων. Με την αναμόρφωση όμως που έγινε το 1979 η οικονομική ανεξαρτησία της Τοπικής Αυτοδιοίκησης έχει αυξηθεί.

Στη *Μ. Βρετανία* η υπαρξη ενός μόνο τοπικού φόρου έχει ως αποτέλεσμα η εξάρτηση από την Κεντρική Διοίκηση να είναι σημαντική. Η κατάσταση αυτή έχει τύχει έντονης κριτικής και τα τελευταία χρόνια έχουν γίνει διάφορες προτάσεις για ριζική αναμόρφωση του συστήματος. Πρόσφατα, η Κυ-

βέρνηση κατέθεσε πρόταση σύμφωνα με την οποία θα επιβληθεί από το 1990 ένας κεφαλικός φόρος, ενώ σταδιακά θα καταργηθεί μέσα στα επόμενα δέκα χρόνια ο τοπικός φόρος στα ακίνητα.

Στην *Ολλανδία* ο φόρος στους ιδιοκτήτες και χρήστες των ακινήτων αντικατέστησε διάφορους πρόσθετους φόρους, ενώ στην *Αυστρία* και τη *Γερμανία* η αναμόρφωση που έγινε είχε τη μορφή της απόδοσης στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ποσοστού από τα έσοδα ορισμένων φόρων και την κατάργηση φόρων που παραδοσιακά ανήκαν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Ιδιαίτερα στην *Αυστρία*, η νομοθεσία προβλέπει αναθεώρηση του συστήματος κάθε έξι χρόνια.

Γενικά, οι προσπάθειες που έγιναν για αναμόρφωση του συστήματος είχαν ως συνέπεια να μειωθεί η παρέμβαση της Κεντρικής Διοίκησης. Τα φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης αυξήθηκαν, όπως και η ευθύνη των ΟΤΑ απέναντι στους πολίτες. Παράλληλα αυξήθηκε και το ενδιαφέρον των πολιτών για τα τοπικά οικονομικά θέματα. Οι προσπάθειες όμως αυτές δεν είχαν όλες τα ίδια ακριβώς αποτελέσματα. Για παράδειγμα, στις χώρες όπου η Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν αποφασίζει η ίδια για τη φορολογία (π.χ. Πορτογαλία) καθώς και στις χώρες όπου τα περιθώρια καθορισμού των τοπικών φόρων περιορίζονται από το νόμο, (Αυστρία, Γερμανία, Ιαπωνία) η αύξηση των εσόδων είχε ως συνέπεια να αυξηθούν πολύ και οι δαπάνες. Αντίθετα, στις χώρες που αυξήθηκε η φορολογική εξουσία αλλά και η αντίστοιχη ευθύνη της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, οι αποφάσεις για αύξηση των δαπανών ήταν περισσότερο προσεκτικές.<sup>(14)</sup>

---

(14) OECD: "Managing Urban Change", Vol. I. Policies and Finance, Paris, 1983.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

# ΑΡΧΕΣ ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Σύμφωνα με τον ορισμό που δόθηκε στο κεφάλαιο 2, φόροι είναι οι υποχρεωτικές εισφορές των πολιτών προς το κράτος χωρίς άμεση και ειδική αντιπαροχή του κράτους προς τους πολίτες. Λόγω της υποχρεωτικής της φύσης, η είσπραξη των φόρων μπορεί να έχει σημαντικές επιδράσεις στην οικονομική συμπεριφορά των πολιτών και γενικότερα στη λειτουργία της οικονομίας. Οι πιθανές αυτές επιδράσεις πρέπει να ληφθούν υπόψη στο σχεδιασμό του φορολογικού συστήματος, έτσι ώστε η επιλογή των φόρων να μην έρχεται σε αντίθεση με τους γενικότερους στόχους της οικονομικής πολιτικής.

Οι αρχές της φορολογίας, δηλαδή τα κριτήρια που πρέπει να χρησιμοποιούνται κατά το σχεδιασμό του φορολογικού συστήματος, αποτέλεσαν από πολύ παλαιά αντικείμενο μελέτης των θεωρητικών και εξακολουθούν να καταλαμβάνουν και σήμερα σημαντικό μέρος στη βιβλιογραφία των δημοσίων οικονομικών.<sup>(1)</sup> Εκτός όμως από το ότι το φορολογικό σύστημα πρέπει να ικανοποιεί τις αρχές αυτές, η δημοσιονομική αποκέντρωση δημιουργεί νέες διαστάσεις στη θεωρία των δημοσίων οικονομικών. Όταν χορηγείται φορολογική εξουσία στους ΟΤΑ, δεν αρκεί η μελέτη των γενικών προβλημάτων που μπορεί να εμφανίζουν οι φόροι, αλλά πρέπει παράλ-

---

(1) Βλέπε A. Smith: "The Wealth of Nations" ed. E. Cannon, G.P. Putnam's Sons, N.Y. 1904 και J.S. Mill: "Principles of Political Economy", ed. Ashley, Lonymans, Green end Co, Ltd., 1921.

λιλα να εξετασθούν και οι επιδράσεις που έχουν οι φόροι αυτοί στη ροή των αγαθών και των συντελεστών παραγωγής από τη μία περιοχή στην άλλη. Επίσης, είναι πιθανό τα μειονεκτήματα ορισμένων φόρων να είναι περισσότερο αποδεκτά, όταν οι φόροι επιβάλλονται από την Κεντρική Διοίκηση παρά όταν επιβάλλονται από την Τοπική Αυτοδιοίκηση. Η διαφορά αυτή μπορεί να οφείλεται στο γεγονός ότι η Κεντρική Διοίκηση επιβάλλει πολλούς φόρους ενώ η Τοπική Αυτοδιοίκηση επιβάλλει κατά κανόνα λιγότερους ή μόνο ένα (π.χ. Μ. Βρετανία, Ιρλανδία). Για παράδειγμα, αν τα φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης βασίζονται σε ένα φόρο, ο οποίος παρέχει μεγάλες δυνατότητες για φοροδιαφυγή ή χαρακτηρίζεται από χαμηλή εισοδηματική ελαστικότητα, οι επιπτώσεις στα έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης θα είναι πολύ σημαντικότερες από ότι αν ο ίδιος φόρος ανήκε στην Κεντρική Διοίκηση. Εκτός όμως από το πρόβλημα αυτό, οι διαφορές μπορεί να οφείλονται στις οικονομίες κλίμακας που αναπτύσσονται στη βεβαίωση και στην είσπραξη, στην ανάγκη χρησιμοποίησης ειδικευμένου προσωπικού κλπ. Αντίθετα, κριτήρια που θεωρούνται ιδιαίτερα σημαντικά για το σχεδιασμό ενός δίκαιου και αποτελεσματικού συστήματος της Κεντρικής Διοίκησης μπορεί να θεωρούνται λιγότερο σημαντικά όσον αφορά την Τοπική Αυτοδιοίκηση γιατί, όπως αναφέρθηκε στο κεφάλαιο 1, η Τοπική Αυτοδιοίκηση μικρό μόνο ρόλο παίζει στην αναδιανομή του εισοδήματος και ακόμη μικρότερο στη σταθεροποίηση της οικονομίας. Έτσι, μπορεί να βρεθεί ότι ορισμένοι φόροι είναι αρκετά ικανοποιητικοί όσον αφορά τα γενικά κριτήρια αποτελεσματικότητας και φορολογικής δικαιοσύνης, όταν επιβάλλονται από την Κεντρική Διοίκηση και λιγότερο ικανοποιητικοί, όταν επιβάλλονται από την Τοπική Αυτοδιοίκηση.

Υπάρχουν πολλά τεχνικά θέματα που πρέπει να εξετασθούν κατά το σχεδιασμό του φορολογικού συστήματος. Τα προβλήματα αυτά δεν μπορούν να εξετασθούν εδώ για κάθε φόρο αλλά θα προσδιορισθούν ορισμένες γενικές αρχές, οι οποίες πρέπει να διέπουν το φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Στις σελίδες που ακολουθούν εξετάζονται ορισμένα κριτήρια με τα οποία μπορούν να αξιολογηθούν οι φόροι και να βρεθεί αν είναι κατάλληλοι για χρήση από την Τοπική Αυτοδιοίκηση. Για κάθε κριτήριο εξετάζεται η απόδοση μερικών φόρων.

## **5.1. Φορολογική δικαιοσύνη**

Είναι χωρίς αμφιβολία απαραίτητη ιδιότητα του φορολογικού συστήματος, οι φόροι που το αποτελούν να είναι δίκαιοι, δηλαδή να κατανέμουν τα φορολογικά βάρη σύμφωνα με τη φοροδοτική ικανότητα των φορολο-

γούμενων. Το θέμα της φορολογικής δικαιοσύνης είναι σύνθετο και εμφανίζει προβλήματα τόσο στη θεωρία όσο και στην πράξη. Αναφέρθηκε στο κεφάλαιο I ότι ενέργειες που έχουν σαν στόχο την αναδιανομή του εισοδήματος πρέπει να γίνονται μόνο από την Κεντρική Διοίκηση. Διαφορετικά, οι προσπάθειες που μπορεί να κάνουν οι ΟΤΑ για δικαιότερη κατανομή του εισοδήματος δεν θα έχουν αποτέλεσμα γιατί θα προκαλέσουν ανάλογη μετακίνηση του πληθυσμού.<sup>(2)</sup> Παράλληλα, οι προσπάθειες αυτές θα αποτελέσουν εμπόδιο στην άριστη εγκατάσταση της οικονομικής δραστηριότητας. Όμως, ακόμα και αν οι ΟΤΑ δεν έχουν σαν στόχο την αναδιανομή του εισοδήματος οι ενέργειές τους την επηρεάζουν σημαντικά.

Το θέμα της φορολογικής δικαιοσύνης στην τοπική φορολογία έχει τρεις διαστάσεις. Η πρώτη είναι η οριζόντια φορολογική δικαιοσύνη σύμφωνα με την οποία πρέπει να εξασφαλίζεται ίση φορολογική αντιμετώπιση των ίσων, δηλαδή ίση φορολογική επιβάρυνση των ατόμων που έχουν τις ίδιες οικονομικές και προσωπικές συνθήκες. Η δεύτερη είναι η κάθετη φορολογική δικαιοσύνη και αναφέρεται στην αντιμετώπιση των φορολογουμένων που έχουν διαφορετική φοροδοτική ικανότητα. Κατά κανόνα, ένας φόρος θεωρείται καλός όσον αφορά την κάθετη φορολογική δικαιοσύνη, αν είναι προοδευτικός, δηλαδή αν το ποσό του φόρου αυξάνει καθώς αυξάνει το εισόδημα. Ενώ όμως η προοδευτικότητα και η κάθετη φορολογική δικαιοσύνη είναι πολύτιμες σαν έννοιες, στην πράξη η χρησιμοποίησή τους εμφανίζει δυσκολίες.<sup>(3)</sup>

Μελέτες που έχουν γίνει σε άλλες χώρες σχετικά με την κατανομή των φορολογικών βαρών έδειξαν ότι οι κυριότεροι τοπικοί φόροι είναι σε μεγάλο βαθμό αντίστροφα προοδευτικοί για τα πολύ χαμηλά εισοδήματα, αναλογικοί στα μεσαία εισοδήματα και ελάχιστα προοδευτικοί στα υψηλά εισοδήματα.<sup>(4)</sup> Γενικά, η κατανομή των φορολογικών βαρών εξαρτάται από τη διάρθρωση των φορολογικών συντελεστών και τη βάση του φόρου, δηλαδή τί είδους εισόδημα, κατανάλωση ή περιουσιακό στοιχείο υποβάλλεται σε φορολογία. Εξαρτάται επίσης από την ακρίβεια με την οποία εκτιμάται η φορολογική βάση. Αν το πραγματικό μέγεθος της φορολογικής βάσης δεν

---

(2) R. Musgrave: "The Theory of Public Finance", Mc Grow Hill, 1959.

(3) Βλέπε σχετικά E. Seligman: "Progressive Taxation in Theory and Practice", Princeton University Press", 1908, R. Musgrave, οπ.π., W. Blum and H. Kalven: "The Uneasy Case for Progressive Taxation", University of Chicago Press, 1953, Ν. Τάτσος: «Η Προοδευτικότητα του Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων: 1972-1981», Σπουδαί 1982.

(4) D. Netzer: "Economics of the Property Tax", the Brookings Institution, 1966, G. Rostvold: "Distribution of Property, Retail Sales and Personal Income Tax Burdens in California: An Empirical Analysis of Inequity in Taxation", National Tax Journal, 1966.

είναι εύκολο να εκτιμηθεί με ακρίβεια, θα υπάρξουν φορολογικές αδικίες γιατί άλλοι φορολογούμενοι θα ευνοηθούν και άλλοι θα πληρώσουν περισσότερο φόρο από όσο θα έπρεπε. Με φόρους λοιπόν που δεν εξασφαλίζουν την ακριβή εκτίμηση της φορολογικής βάσης, το μέγεθος της αδικίας θα είναι μεγαλύτερο όταν οι συντελεστές είναι υψηλοί. Οι δυνατότητες φοροδιαφυγής αποτελούν επίσης σημαντικό πρόβλημα για τη δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών καθώς και το χαμηλό επίπεδο διαχείρισης. Τέλος, ένα άλλο σημαντικό πρόβλημα δημιουργείται από τις φορολογικές απαλλαγές και εκπτώσεις. Και όταν ακόμα οι απαλλαγές και οι εκπτώσεις χορηγούνται δίκαια, η τελική επίδρασή τους εξαρτάται από την ικανότητα της διοίκησης να προσδιορίσει τους δικαιούχους. Όμως, η επιθυμία για ένα δίκαιο φορολογικό σύστημα δεν βασίζεται μόνο στην ηθική ανάγκη για δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών αλλά και σε λόγους πρακτικούς. Οι φόροι πρέπει να είναι αποδεκτοί από τους φορολογούμενους όσον αφορά την κατανομή των φορολογικών βαρών γιατί διαφορετικά θα προκαλέσουν μεγάλη έκτασης φοροδιαφυγή ή ακόμα και κοινωνική αναταραχή.<sup>(5)</sup>

Ο μόνος φόρος που είναι πάντα προοδευτικός σε σχέση με το εισόδημα είναι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων. Ο φόρος αυτός είναι προοδευτικός ακόμα και όταν επιβάλλεται με αναλογικό συντελεστή, εφόσον υπάρχει κάποιο απαλασσόμενο ποσό στο εισόδημα που υποβάλλεται σε φορολογία. Οι έμμεσοι φόροι θεωρούνται γενικά αντίστροφα προοδευτικοί γιατί το μέρος του εισοδήματος που διοχετεύεται στην κατανάλωση μειώνεται καθώς το εισόδημα αυξάνει. Όμως η αντίστροφη προοδευτικότητα των γενικών φόρων κατανάλωσης περιορίζεται με την απαλλαγή βασικών ειδών από τη φορολογία και με τη βαρύτερη επιβάρυνση των ειδών που καταναλώνουν τα νοικοκυριά με υψηλό εισόδημα. Ο φόρος στη βενζίνη και τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων περιέχουν επίσης ένα στοιχείο προοδευτικότητας γιατί οι φορολογούμενοι με χαμηλό εισόδημα μπορεί να μην έχουν αυτοκίνητο ή έχουν συνήθως αυτοκίνητο μικρής ιπποδύναμης. Τέλος, ο φόρος ακίνητης περιουσίας, έτσι όπως επιβάλλεται στην Ελλάδα, καθώς και ο φόρος κληρονομιών και δωρεών είναι προοδευτικοί ενώ αντίθετα ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων θεωρείται αντίστροφα προοδευτικός.

Η τρίτη διάσταση φορολογικής δικαιοσύνης είναι γεωγραφική. Οι πολίτες δεν πρέπει να φορολογούνται περισσότερο επειδή κατοικούν σε μία περιοχή και όχι σε κάποια άλλη, αλλά το φορολογικό σύστημα πρέπει να εξασφαλίζει δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών μεταξύ κατοίκων διαφόρων περιοχών. Όσον αφορά όμως τις γεωγραφικές διαφορές στον

---

(5) C. Allan: "The Theory of Taxation", Penguin, 1971.

τρόπο κατανομής των φορολογικών βαρών, η δικαιοσύνη πρέπει να εξετασθεί όχι μόνο σχετικά με τα έσοδα αλλά σε συνδυασμό και με τις δαπάνες. Δεν πρέπει να θεωρηθεί ότι αποτελεί φορολογική αδικία αν οι κάτοικοι κάποιας περιοχής φορολογούνται βαρύτερα, εφόσον είναι καλύτερο το επίπεδο των υπηρεσιών που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Οι ΟΤΑ πρέπει να έχουν την ευχέρεια να μπορούν να προσαρμόζουν τις υπηρεσίες που παρέχουν σύμφωνα με τις προτιμήσεις των δημοτών. Για το λόγο αυτό, εξάλλου, επιβάλλεται η οικονομική τους ανεξαρτησία καθώς και κάποια ευχέρεια μεταβολής των φορολογικών συντελεστών. Για παράδειγμα, δεν είναι άδικο να φορολογηθεί μία πηγή εισοδήματος βαρύτερα, αν για να δημιουργηθεί το εισόδημα αυτό συνετέλεσε ένα εξαιρετικά υψηλό επίπεδο δημόσιας δαπάνης. Επίσης, δεν είναι άδικο αν σε κάποια περιοχή η φορολογική επιβάρυνση είναι βαρύτερη από αλλού γιατί διατηρείται, για παράδειγμα, η τιμή του εισιτηρίου στις συγκοινωνίες σε ύψος κάτω του κόστους.

Όπως έχει δείξει ο Buchanan<sup>(6)</sup> η διαφορά των φόρων που πληρώνουν οι κάτοικοι μιας περιοχής από τα οφέλη που έχουν λόγω των δημοσίων δαπανών θα είναι για δεδομένο επίπεδο εισοδήματος ή ευημερίας των φορολογούμενων περισσότερο ευνοϊκή στις περιοχές όπου το μέσο κατά κεφαλή εισόδημα είναι σχετικά υψηλό. Δηλαδή, οι ΟΤΑ στην περιοχή των οποίων κατοικούν κυρίως υψηλές εισοδηματικές τάξεις θα έχουν τη δυνατότητα να παρέχουν περισσότερες υπηρεσίες επιβάλλοντας φορολογία που δεν θα είναι υψηλότερη από αυτή που επιβάλλουν οι φτωχές περιοχές. Ή αλλιώς θα μπορούν να παρέχουν τις ίδιες υπηρεσίες με χαμηλότερους φορολογικούς συντελεστές. Κατά συνέπεια, το δημοσιονομικό σύστημα θα παρέχει κίνητρα για μετακίνηση των πολιτών μεταξύ των διαφόρων περιοχών πέρα από αυτά που παρέχει η λειτουργία του οικονομικού συστήματος. Η λύση που έχει προταθεί για την ίση αντιμετώπιση των ίσων σε εθνικό επίπεδο και κατά συνέπεια για τη μείωση των επιπτώσεων που ασκεί το δημοσιονομικό σύστημα στην επιλογή του τόπου εγκατάστασης των ατόμων και των συντελεστών παραγωγής, είναι η επιβολή ενός φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων που να είναι υψηλότερος στις πλούσιες περιοχές και χαμηλότερος στις φτωχές. Η μέθοδος όμως αυτή αν και θα εξασφάλιζε ισότητα θα αντιμετώπιζε πολλά νομικά και τεχνικά προβλήματα. Έτσι, η εξίσωση των δημοσιονομικών βαρών γίνεται στην πράξη με τις κρατικές επιχορηγήσεις.

---

(6) J. Buchanan: "Federalism and Fiscal Equity", American Economic Review, 1950.

## 5.2. Εισοδηματική ελαστικότητα εσόδων

Το κόστος των αγαθών και υπηρεσιών που παρέχουν οι ΟΤΑ δεν παραμένει σταθερό. Κατά συνέπεια, δεν πρέπει να παραμένουν σταθερά και τα έσοδα από τους φόρους που θα δοθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Αντίθετα, οι φόροι αυτοί πρέπει να είναι ελαστικοί, δηλαδή πρέπει τα έσοδά τους να αυξάνουν αυτόματα όταν αυξάνει η οικονομική δραστηριότητα.<sup>(7)</sup> Φυσικά, οι ανάγκες των ΟΤΑ θα μπορούσαν να αντιμετωπισθούν με αύξηση της φορολογίας είτε μέσω αύξησης των φορολογικών συντελεστών ή και με διεύρυνση της φορολογικής βάσης. Όμως, τέτοιες αυξήσεις είναι πολύ συχνά πολιτικά δύσκολες και πιθανό να έχουν το αντίθετο αποτέλεσμα. Όταν είναι μεγάλη η εισοδηματική ελαστικότητα των φόρων, η αύξηση των δαπανών μπορεί να αντιμετωπισθεί με την αυτόματη, δηλαδή χωρίς μεταβολή των φορολογικών συντελεστών ή της φορολογικής βάσης, αύξηση των φορολογικών εσόδων. Η αύξηση αυτή των εσόδων θα είναι πολύ πιο εύκολα αποδεκτή από τους δημότες-εκλογείς από ότι μια αντίστοιχη αύξηση των εσόδων που οφείλεται σε μεταβολή της φορολογικής βάσης ή των φορολογικών συντελεστών.<sup>(8)</sup> Επίσης, οι αυξήσεις των φορολογικών συντελεστών είναι δυνατό να προκαλέσουν μεγαλύτερη φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή. Τέλος, η αυτόματη ανταπόκριση των εσόδων είναι χρήσιμη τόσο για την ευνοϊκή επίδραση που ασκεί στη σταθεροποίηση της οικονομίας όσο και για τις επιχειρήσεις οι οποίες έχουν κάνει τους υπολογισμούς τους με βάση τους ισχύοντες φορολογικούς συντελεστές.

Αλλά και η πολύ υψηλή εισοδηματική ελαστικότητα των φορολογικών εσόδων δεν είναι απόλυτα επιθυμητή. Είναι χαρακτηριστικό ότι η Hicks θεωρεί ως πρώτη προϋπόθεση που πρέπει να ικανοποιεί ένας τοπικός φόρος την απόδοση εσόδων που να είναι αρκετά σταθερά «σε καλές και σε κακές εποχές».<sup>(9)</sup> Επίσης, ο J. Buchanan έχει υποστηρίξει ότι σε περίοδο μεγάλης

---

(7) Η ελαστικότητα των φόρων έχει δύο διαστάσεις. Η πρώτη αφορά την αύξηση της φορολογικής βάσης και η δεύτερη το βαθμό στον οποίο οι φόροι εκμεταλλεύονται την αύξηση αυτή. (Για μεγαλύτερη ανάλυση της εισοδηματικής ελαστικότητας των φόρων βλέπε Παράρτημα Ι.).

(8) Η προτίμηση αυτή των δημοτών-εκλογέων δείχνει ότι είναι θύματα μίας «δημοσιονομικής αυταπάτης» γιατί αυτό που πρέπει να τους ενδιαφέρει είναι αν υπάρχει πράγματι αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης και όχι πώς προκαλείται αυτή. Δηλαδή, οι δημότες-εκλογείς πιστεύουν ότι αν αυξηθούν οι συντελεστές των ανελαστικών φόρων σε μία περίοδο πληθωρισμού, αυξάνει και η πραγματική φορολογική τους επιβάρυνση ενώ φυσικά αυτό δεν είναι αλήθεια. Επίσης, η αυταπάτη προκαλείται από το γεγονός ότι οι φορολογούμενοι είναι περισσότεροι ενήμεροι για τις αυξήσεις των φορολογικών συντελεστών από ότι για την επίδραση του πληθωρισμού στη φορολογική επιβάρυνση.

(9) U. Hicks: "Public Finance", Cambridge University Press, 1955, p. 237.



αύξησης του Εθνικού Εισοδήματος, αν η εισοδηματική ελαστικότητα των εσόδων είναι μεγάλη, θα υπάρξει, *ceteris paribus*, μεγάλη αύξηση και των δημοσίων δαπανών.<sup>(10)</sup> Τέλος, έχει υποστηριχθεί ότι η επιβολή φόρων με μεγάλη εισοδηματική ελαστικότητα των εσόδων δεν είναι σύμφωνη με τις αρχές της δημοκρατίας. Πιο συγκεκριμένα, έχει υποστηριχθεί ότι οι πολιτικοί, επειδή θέλουν να αποφεύγουν τις δημόσιες συζητήσεις που ακολουθούν κάποια αύξηση των φορολογικών συντελεστών, προτιμούν τους φόρους με υψηλή εισοδηματική ελαστικότητα. Επειδή όμως η τακτική αυτή δεν είναι σύμφωνη με το θεσμό της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και τη λαϊκή συμμετοχή, οι φόροι με υψηλή εισοδηματική ελαστικότητα πρέπει να αποφεύγονται.<sup>(11)</sup>

Η τιμή της εισοδηματικής ελαστικότητας των εσόδων διαφέρει σημαντικά από φόρο σε φόρο. Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων έχει πολύ υψηλή εισοδηματική ελαστικότητα κυρίως λόγω της προοδευτικότητας των φορολογικών συντελεστών.<sup>(12)</sup> Καθώς αυξάνει το εισόδημα υποβάλλεται σε υψηλότερους φορολογικούς συντελεστές, με συνέπεια τα έσοδα όχι μόνο να αυξάνουν λόγω αύξησης του εισοδήματος αλλά να αυξάνουν και ταχύτερα από αυτό.<sup>(13)</sup> Επίσης, καθώς αυξάνει το εισόδημα, άτομα που προηγουμένως δεν πλήρωναν φόρο γιατί το εισόδημά τους ήταν πολύ χαμηλό θα περάσουν το αφορολόγητο όριο και θα υπαχθούν στη φορολογία. Τέλος, η μεγάλη εισοδηματική ελαστικότητα του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οφείλεται και στο γεγονός ότι οι σημαντικότερες πηγές εισοδήματος που υποβάλλονται σε φορολογία δείχνουν μεγάλη ευαισθησία στην αύξηση της οικονομικής δραστηριότητας. Δηλαδή, η μεγάλη εισοδηματική ελαστικότητα του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων δεν οφείλεται μόνο στην προοδευτικότητα της κλίμακας (ελαστικότητα φορολογικού συντελεστή) αλλά και στη στενή σχέση μεταξύ οικονομικής δραστηριότητας και φορολογητέου εισοδήματος (ελαστικότητα βάσης). Επειδή

---

(10) J. Buchanan: "Public Finance in Democratic Process", University of North Carolina Press, 1967.

(11) C. Foster, R. Jackman and M. Perlman, οπ.π.

(12) Μία αύξηση της προοδευτικότητας της φορολογικής κλίμακας θα οδηγήσει και σε αύξηση της εισοδηματικής ελαστικότητας. Όμως, ακόμη και αν ο φόρος είναι αναλογικός, η εισοδηματική ελαστικότητα θα είναι μεγαλύτερη της μονάδας αν υπάρχουν κάποια απαλλασσόμενα όρια, γιατί τα απαλλασσόμενα αυτά όρια αποτελούν στην ουσία ένα κλίμακιο εισοδήματος που φορολογείται με μηδενικό συντελεστή. Κατά συνέπεια, η ύπαρξη αφορολόγητου όριου μετατρέπει ένα αναλογικό φόρο σε προοδευτικό.

(13) Η αύξηση των εσόδων είναι δυνατό να μην είναι μεγαλύτερη από την αύξηση του εισοδήματος. Για τη δυνατότητα αυτή βλέπε N. Tatsos: "The Income Elasticity of the Personal Income Tax in Greece", Spoudai, 1981.

όμως όλες οι πηγές εισοδήματος δεν ανταποκρίνονται το ίδιο στις μεταβολές της οικονομικής δραστηριότητας, είναι προφανές ότι η εισοδηματική ελαστικότητα θα αυξάνει όσο αυξάνει το μέρος του συνολικού εισοδήματος που παρέχεται από τις περισσότερο ελαστικές πηγές. Όσον αφορά το εισόδημα από εκμίσθωση ακινήτων οι μεταβολές του δεν είναι ανάλογες με τις μεταβολές της οικονομικής δραστηριότητας, γιατί τα ενοίκια δεν προσαρμόζονται απόλυτα στις μεταβολές του Εθνικού Εισοδήματος. Φυσικά, ο βαθμός ανταπόκρισης εξαρτάται από τη νομοθεσία που ισχύει σχετικά με το ύψος των ενοικίων. Όταν ισχύει καθεστώς ελέγχων στο ύψος των ενοικίων, η αύξησή τους θα είναι περιορισμένη με συνέπεια να περιορίζεται αντίστοιχα και η εισοδηματική ελαστικότητα των εσόδων που προκύπτουν από αυτή την πηγή. Αντίθετα με τα ακίνητα, οι κινητές αξίες συνδέονται στενά με την πορεία του οικονομικού κύκλου με συνέπεια η φορολογική βάση να δείχνει μεγάλο βαθμό ανταπόκρισης στις διακυμάνσεις της οικονομικής δραστηριότητας. Σε περιόδους οικονομικής ανόδου τα φορολογικά έσοδα θα αυξηθούν ταχύτερα από την αύξηση του Εθνικού Εισοδήματος και το αντίθετο θα συμβεί σε περιόδους οικονομικής ύφεσης. Το εισόδημα από μισθούς και ημερομίσθια εμφανίζει μεγαλύτερη ανταπόκριση σε περιόδους πληθωρισμού παρά σε περιόδους οικονομικής ύφεσης. Ο βαθμός όμως ανταπόκρισης εξαρτάται από το ρόλο των συνδικαλιστικών ενώσεων και την ακολουθούμενη εισοδηματική πολιτική. Το εισόδημα από ελεύθερα επαγγέλματα ανταποκρίνεται στις μεταβολές της οικονομικής δραστηριότητας με κάποια χρονική υστέρηση, ενώ τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα εμφανίζουν τη μεγαλύτερη ανταπόκριση σε σχέση με όλες τις άλλες πηγές. Από την ανάλυση αυτή προκύπτει ότι η εισοδηματική ελαστικότητα του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων θα αυξάνει όσο μεγαλύτερο μέρος του εισοδήματος προέρχεται από κέρδη και μερίσματα.

Η εισοδηματική ελαστικότητα του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων εξαρτάται από το αν ο φορολογικός συντελεστής είναι αναλογικός ή προοδευτικός, από το αν ο φόρος επιβάλλεται στο συνολικό εισόδημα των νομικών προσώπων πριν από τη διανομή μερισμάτων ή αντίθετα επιβάλλεται στο εισόδημα που απομένει μετά τη διανομή μερισμάτων κλπ.<sup>(14)</sup> Γενικά όμως, επειδή ο φόρος αυτός είναι συνήθως αναλογικός, η εισοδηματική του ελαστικότητα οφείλεται σχεδόν αποκλειστικά στη μεταβλητικότητα της φορολογικής βάσης. Αν και μπορεί να υπάρχουν μεγάλες διαφορές με-

---

(14) Για τους παράγοντες που επηρεάζουν την εισοδηματική ελαστικότητα του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων βλέπε Ν. Tatsos "The Anti-inflationary Effectiveness of the Corporate Income Tax", Spoudai, 1981.

ταξύ των επιχειρήσεων όσον αφορά τον τρόπο με τον οποίο τα κέρδη τους ακολουθούν τη φάση του οικονομικού κύκλου, στο σύνολό τους τα κέρδη μεταβάλλονται σύμφωνα με τις μεταβολές της οικονομικής δραστηριότητας. Έτσι, τα έσοδα από το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων αυξάνουν σε περιόδους οικονομικής ανόδου και μειώνονται σε περιόδους οικονομικής ύφεσης. Όμως, επειδή τα κέρδη στο σύνολό τους μεταβάλλονται περισσότερο από το Εθνικό Εισόδημα ο φόρος αυτός θεωρείται από τους περισσότερους εισοδηματικά ελαστικούς.

Η εισοδηματική ελαστικότητα των φόρων κατανάλωσης είναι κατά μέσο όρο χαμηλή γιατί οι φόροι αυτοί είναι συνήθως αναλογικοί, ή ακόμα, αντίστροφα προοδευτικοί ενώ η φορολογική τους βάση δεν ακολουθεί πάντα τις διακυμάνσεις της οικονομικής δραστηριότητας. Μεγάλη σημασία για την τιμή της εισοδηματικής ελαστικότητας έχει το είδος του αγαθού στο οποίο επιβάλλεται η φορολογία. Όταν το εισόδημα είναι χαμηλό δαπανάται σχεδόν ολόκληρο για την αγορά ειδών πρώτης ανάγκης. Όσο όμως αυξάνει το εισόδημα τόσο μικρότερο γίνεται το ποσοστό που διατίθεται για την αγορά των αγαθών αυτών. Κατά συνέπεια τα έσοδα από τους φόρους που επιβάλλονται στα αγαθά πρώτης ανάγκης δεν θα αυξηθούν ανάλογα με την αύξηση του Εθνικού Εισοδήματος, δηλαδή θα εμφανίσουν εισοδηματική ελαστικότητα μικρότερη της μονάδας. Δεν συμβαίνει όμως το ίδιο με τους φόρους κατανάλωσης που επιβάλλονται σε είδη πολυτελείας. Και στην περίπτωση αυτή οι φορολογικοί συντελεστές είναι αναλογικοί αλλά η φορολογική βάση ακολουθεί τις μεταβολές του εισοδήματος. Όσο αυξάνει το εισόδημα τόσο μεγαλύτερο είναι το μέρος που διατίθεται για την αγορά ειδών πολυτελείας με συνέπεια οι φόροι στα αγαθά αυτά να έχουν συνήθως εισοδηματική ελαστικότητα μεγαλύτερη της μονάδας. Τέλος, στα κατώτερα αγαθά, όσο αυξάνει το εισόδημα τόσο μειώνεται η κατανάλωση γιατί στρέφεται σε παρόμοια προϊόντα ανώτερης ποιότητας με συνέπεια η εισοδηματική ελαστικότητα να είναι αρνητική, δηλαδή τα έσοδα να μειώνονται καθώς αυξάνει το Εθνικό Εισόδημα. Επίσης, μεγάλη σημασία για την τιμή της εισοδηματικής ελαστικότητας έχει και η μορφή του φορολογικού συντελεστή. Η εισοδηματική ελαστικότητα είναι μεγαλύτερη όταν ο φορολογικός συντελεστής επιβάλλεται ως ποσοστό της τιμής πώλησης των φορολογούμενων αγαθών και μικρότερη όταν ο φορολογικός συντελεστής καθορίζεται ως ένα σταθερό χρηματικό ποσό για κάθε μονάδα των φορολογούμενων προϊόντων.<sup>(15)</sup>

---

(15) Για την εισοδηματική ελαστικότητα των έμμεσων φόρων και ειδικότερα για τη σημασία που έχει η μορφή του φορολογικού συντελεστή βλέπε Παράρτημα II.

Όσον αφορά το φόρο ακίνητης περιουσίας και το φόρο κληρονομιών και δωρεών τα έσοδα θα είναι ελαστικά, εφόσον οι μεταβολές στην οικονομική δραστηριότητα προκαλούν μεταβολές και στην αξία των ακινήτων. Επίσης, οι φόροι αυτοί επιβάλλονται με προοδευτικούς συντελεστές. Σημαντικό βαθμό εισοδηματικής ελαστικότητας έχει και ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, όχι μόνο λόγω της ελαφράς προοδευτικότητας των φορολογικών συντελεστών και της αύξησης της αξίας των ακινήτων, αλλά και γιατί η αύξηση της οικονομικής δραστηριότητας είναι πιθανό να οδηγήσει σε αύξηση των συναλλαγών.

Τέλος, όσον αφορά τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων η εισοδηματική ελαστικότητα θα είναι θετική εφόσον λόγω αύξησης της οικονομικής δραστηριότητας, αυξάνει και η ζήτηση των αυτοκινήτων ή στρέφεται η ζήτηση περισσότερο σε αυτοκίνητα μεγαλύτερης ιπποδύναμης.

### 5.3. Εξαγωγή φόρων

Από το κεφάλαιο 1 προκύπτει ότι τα δημόσια αγαθά και υπηρεσίες μπορεί στην πράξη να μην παραχθούν σε άριστες ποσότητες λόγω του τρόπου με τον οποίο λαμβάνονται οι αποφάσεις για το τι και πόσο θα παραχθεί. Στο ίδιο κεφάλαιο αναφέραμε επίσης ότι το άριστο επίπεδο των παρεχόμενων υπηρεσιών θα προσεγγισθεί όταν οι δημότες—εκλογείς φέρουν οι ίδιοι το κόστος των υπηρεσιών που τους παρέχουν οι ΟΤΑ. Είναι προφανές ότι η προσέγγιση αυτή του άριστου επιπέδου παρεχόμενων υπηρεσιών δεν θα επιτευχθεί, αν το φορολογικό σύστημα δίνει τη δυνατότητα στους κατοίκους μιας περιοχής να μετακυλίσουν την τοπική φορολογία ή μέρος μόνο από αυτή σε κατοίκους άλλων περιοχών.<sup>(16)</sup> Η απόκλιση αυτή από το άριστο επίπεδο παραγωγής θα υπάρξει γιατί με την «εξαγωγή» ενός φόρου σε άλλη περιοχή μετακυλιέται μέρος του κόστους των παρεχόμενων υπηρεσιών οι οποίες γίνονται στην ουσία επιδοτούμενες. Με επιδοτούμενες όμως υπηρεσίες οι εκλογείς είναι πιθανό να ασκήσουν πίεση για υψηλότερα επίπεδα υπηρεσιών, πέρα από αυτά που είναι οικονομικά αποτελεσματικά.<sup>(17)</sup>

---

(16) Βλέπε C.E. McLure: "The Interstate Exporting of State and Local Taxes: Estimates for 1962", National Tax Journal, 1967, T.D. Hogan and R.B. Shelton: "Interstate Tax Exportation and States' Fiscal Structures", National Tax Journal, 1973, C.E. McLure: "The Inter-regional Incidence of General Regional Taxes", Public Finance, 1969.

(17) Όταν το φορολογικό σύστημα επιτρέπει την εξαγωγή των φόρων, το οριακό κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών με το οποίο επιβαρύνονται οι κάτοικοι της περιοχής, είναι μικρότερο από το οριακό όφελος. Για να μεγιστοποιήσουν την ευημερία της περιοχής τους οι ΟΤΑ θα αυξήσουν τις δαπάνες μέχρι το σημείο που το όφελος από την οριακή χρηματική μονάδα

Υπάρχουν διάφοροι τρόποι για να επιβαρυνθούν με το κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών οι κάτοικοι άλλων περιοχών. Ένας τρόπος είναι η επιβολή φόρων από τους ΟΤΑ, οι οποίοι είναι σκόπιμα σχεδιασμένοι για να επιβαρύνουν αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο τους κατοίκους άλλων περιοχών. Ο τρόπος αυτός είναι ιδιαίτερα αποτελεσματικός, όταν η περιοχή εκμεταλλεύεται κάποιο φυσικό μονοπώλιο (π.χ. ιαματικές πηγές, μεταλλικό νερό, αλυκές) ή παρέχει αγαθά και υπηρεσίες αρκετά εξειδικευμένες τις οποίες απολαμβάνουν κυρίως κάτοικοι άλλων περιοχών. Ένα συνηθισμένο παράδειγμα εξαγωγής φόρου της κατηγορίας αυτής είναι η επιβολή φόρων και τελών στους λογαριασμούς των ξενοδοχείων, των τουριστικών κέντρων κλπ.<sup>(18)</sup> Η αλόγιστη όμως χρήση των φόρων αυτών μπορεί να αποδειχθεί μακροχρόνια επιζήμια. Οι τουρίστες μπορεί, λόγω της υψηλής φορολογίας, να στραφούν σε άλλες περιοχές με συνέπεια το όφελος που υπήρξε για κάποια περίοδο από την εξαγωγή του φόρου να συνεπάγεται για το μέλλον πολύ υψηλότερο κόστος με τη μορφή μείωσης των φορολογικών εσόδων, του εισοδήματος της περιοχής, των επενδύσεων, της απασχόλησης, κλπ.

Ένας άλλος τρόπος μετακύλισης του φορολογικού βάρους είναι η επιβολή φόρων στα αγαθά ή υπηρεσίες που παράγονται στην περιοχή. Οι φόροι αυτοί θα εξαχθούν σε άλλες περιοχές, αν τα αγαθά που επιβαρύνουν πωληθούν έξω από την περιοχή που επιβάλλει τη φορολογία. Τέλος, ένας άλλος συνηθισμένος αλλά έμμεσος τρόπος εξαγωγής του φόρου γίνεται με τον συμψηφισμό των φόρων που επιβάλλει η Τοπική Αυτοδιοίκηση με τους φόρους της Κεντρικής Διοίκησης ή με την έκπτωσή τους από το εισόδημα που υποβάλλεται σε φορολογία. Για παράδειγμα, έστω ότι η φορολογική επιβάρυνση ενός δημότη αυξάνει κατά 1.000 δρχ. λόγω αύξησης της τοπικής φορολογίας και ότι ο οριακός φορολογικός συντελεστής με τον οποίο φορολογείται το εισόδημά του είναι 40%. Αν το φορολογικό σύστημα επιτρέπει την έκπτωση των 1.000 δρχ. από το εισόδημα που υποβάλλεται σε φορολογία, η πραγματική επιβάρυνση του συγκεκριμένου δημότη θα είναι μόνο 600 δρχ. Τις υπόλοιπες 400 δρχ. θα τις επιβαρυνθεί η Κεντρική Διοίκηση, η οποία για να μην έχει μείωση των εσόδων θα αυξήσει τη φορολογία και κατά συνέπεια θα επιβαρύνει τους κατοίκους άλλων περιοχών.

---

δαπάνης θα είναι ίσο με το μέρος των επιπλέον φόρων, με το οποίο θα επιβαρυνθούν οι κάτοικοι της περιοχής. Με την εξαγωγή όμως μέρους του φόρου το κόστος με το οποίο επιβαρύνονται οι κάτοικοι της περιοχής είναι μικρότερο του συνολικού, με συνέπεια η δαπάνη να αυξηθεί πέρα από το σημείο όπου το οριακό όφελος είναι ίσο με το οριακό κόστος.

(18) Χαρακτηριστικό παράδειγμα της κατηγορίας αυτής στην Ελλάδα είναι το τέλος διαμονής παρεπιδημούντων και το τέλος κέντρων διασκέδασης, εστιατορίων κλπ.

Θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι η εξαγωγή των φόρων δεν ασκεί αναγκαστικά ανεπιθύμητες επιδράσεις στην αναδιανομή του εισοδήματος και στην κατανομή των συντελεστών παραγωγής. Αντίθετα, σε ορισμένες περιπτώσεις θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι η επιβολή φόρων που εξάγονται είναι σκόπιμη. Ορισμένες από τις υπηρεσίες που παρέχουν οι ΟΤΑ απολαμβάνονται και από κατοίκους άλλων περιοχών. Για τις υπηρεσίες αυτές μπορεί οι ΟΤΑ να επιθυμούσαν χαμηλότερο επίπεδο παραγωγής, αν οι δημότες τους έφεραν όλο το κόστος. Θα ήταν λοιπόν δυνατό να μην υπάρξει υποπροσφορά των υπηρεσιών αυτών, αν η Τοπική Αυτοδιοίκηση είχε στη διάθεσή της ένα φόρο, μέρος του οποίου θα έφεραν οι κάτοικοι άλλων περιοχών. Το μειονέκτημα όμως των φόρων αυτών είναι ότι με τα έσοδα που εισπράττονται ενθαρρύνεται η παροχή υπηρεσιών που δεν εμφανίζουν εξωτερικά οφέλη. Θα ήταν φυσικά πολύ προτιμότερο το πρόβλημα του οφέλους που αποκτούν οι κάτοικοι των άλλων περιοχών να αντιμετωπισθεί με τη χρήση ειδικών επιχορηγήσεων για κάθε παρεχόμενη υπηρεσία, έτσι ώστε ο βαθμός χρηματοδότησης των υπηρεσιών από πόρους που προέρχονται έξω από την περιοχή που επιβάλλει τη φορολογία να εξαρτάται από το βαθμό του εξωτερικού οφέλους. Η μέθοδος αυτή, αν και θεωρητικά σωστή, θα εμφάνιζε σημαντικά προβλήματα διαχείρισης. Κατά συνέπεια, ένας φόρος που μπορεί σε κάποιο βαθμό να εξαχθεί, μπορεί να θεωρηθεί, κάτω από προϋποθέσεις, ως ικανοποιητικό υποκατάστατο.<sup>(19)</sup> Ανεξάρτητα, όμως, από το αν είναι ή όχι επιθυμητή η μέχρις ενός βαθμού εξαγωγή του φόρου, πρέπει τόσο η Κεντρική Διοίκηση όσο και η Τοπική Αυτοδιοίκηση να γνωρίζουν το βαθμό στον οποίο οι διάφοροι φόροι μπορούν να εξαχθούν. Η απάντηση στο ερώτημα αυτό δεν είναι εύκολη. Μπορούν όμως να γίνουν κάποιες κατά προσέγγιση εκτιμήσεις.

Ο βαθμός στον οποίο ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων μπορεί να εξαχθεί εξαρτάται από την πηγή από την οποία προέρχεται το εισόδημα. Για παράδειγμα, κάποιος βαθμός εξαγωγής του φόρου μπορεί να υπάρξει όσον αφορά το εισόδημα από εμπορικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις. Αντίθετα, η εξαγωγή του φόρου στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θα είναι μάλλον μικρή, αν όχι ελάχιστη.<sup>(20)</sup> Γενικά όμως μπορεί να υποστηρι-

(19) Για το θέμα της εξαγωγής των φόρων όταν οι υπηρεσίες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης δημιουργούν εξωτερικά οφέλη βλέπε T.M. Sandler and R.B. Shelton: "Fiscal federalism, spillovers and the export of taxes", *Kyklos*, 1972.

(20) Εξαγωγή του φόρου στο εισόδημα από μισθούς δεν θα υπάρχει αν η προσφορά εργασίας είναι πλήρως ανελαστική. Αν όμως υπάρχει κάποιος βαθμός ελαστικότητας στην προσφορά εργασίας, μέρος του φόρου θα το φέρουν οι εργοδότες, με συνέπεια να μειωθούν τα κέρδη και να αυξηθούν οι τιμές. Έτσι, μέρος του φόρου θα μετακυλιθεί στους μετόχους των επιχειρήσεων και στους πελάτες, πολλοί από τους οποίους δεν θα είναι κάτοικοι της περιοχής.

χθεί, ότι με δεδομένη τη συμμετοχή των μισθωτών στα έσοδα, τον φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων θα τον φέρουν κυρίως οι κάτοικοι της περιοχής.

Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων θα βαρύνει ολοκληρωτικά τους ιδιοκτήτες των επιχειρήσεων, όταν η προσφορά κεφαλαίου είναι πλήρως ανελαστική. Η προσφορά όμως κεφαλαίου είναι πλήρως ανελαστική μόνο στη βραχυχρόνια περίοδο. Έτσι, ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων είναι πιθανό να μετακινηθεί σε μεγάλο βαθμό στους καταναλωτές και στους εργαζόμενους. Μεγάλο μέρος όμως των καταναλωτών, των εργαζόμενων αλλά και των ιδιοκτητών είναι πιθανό να κατοικεί σε άλλες περιοχές. Κατά συνέπεια, ο φόρος αυτός σε μεγάλο βαθμό θα εξαχθεί.

Η επιβολή ενός φόρου κατανάλωσης συνεπάγεται συνήθως αύξηση της τιμής των πωλούμενων προϊόντων με συνέπεια το φόρο να τον φέρουν κυρίως οι καταναλωτές. Ο βαθμός εξαγωγής του φόρου θα εξαρτηθεί λοιπόν από το ποσοστό των καταναλωτών που δεν είναι κάτοικοι της περιοχής. Όσο μεγαλύτερη είναι η περιοχή τόσο μικρότερο θα είναι και το ποσοστό αυτό. Ένα μέρος όμως του φόρου μπορεί να το φέρουν και οι παραγωγοί. Έτσι, ο ακριβής βαθμός της εξαγωγής θα εξαρτηθεί από τη σχέση μεταξύ ελαστικότητας ζήτησης των φορολογούμενων προϊόντων και ελαστικότητας προσφοράς.

Τέλος, όσον αφορά το βαθμό εξαγωγής των φόρων που επιβάλλονται στην ακίνητη περιουσία πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ των φόρων που επιβάλλονται στη γη και των φόρων που επιβάλλονται στα κτίρια. Επίσης, πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ των φόρων με τους οποίους επιβαρύνονται οι ιδιοκτήτες των ακινήτων και των φόρων με τους οποίους επιβαρύνονται αυτοί που τα χρησιμοποιούν. Ας εξετάσουμε, για παράδειγμα, ένα φόρο που επιβάλλεται στους ιδιοκτήτες των κατοικιών. Ο φόρος αυτός θα επιβαρύνει, κατά τη βραχυχρόνια περίοδο, αποκλειστικά τους ιδιοκτήτες γιατί κατά την περίοδο αυτή η προσφορά κατοικιών είναι πλήρως ανελαστική. Κατά συνέπεια, η εξαγωγή του φόρου θα εξαρτηθεί από το βαθμό στον οποίο οι ιδιοκτήτες των κατοικιών είναι κάτοικοι άλλων περιοχών. Κατά τη μακροχρόνια όμως περίοδο η προσφορά κτιρίων είναι πολύ ελαστική και έτσι ο φόρος μπορεί σε μεγάλο βαθμό να μετακινηθεί στους χρήστες. Ας εξετάσουμε επίσης το φόρο που επιβάλλεται στους χρήστες των ακινήτων: ο φόρος αυτός θα κατανεμηθεί μεταξύ των ιδιοκτητών, των εργαζόμενων και των πελατών των επιχειρήσεων, και κατά συνέπεια σε μεγάλο βαθμό θα εξαχθεί.

Από τα πιο πάνω φαίνεται ότι όσον αφορά τις δυνατότητες για εξαγωγή, ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων και ο φόρος των κατοικιών είναι

οι περισσότερο ικανοποιητικοί. Αντίθετα, ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων είναι ο λιγότερο ικανοποιητικός. Τα συμπεράσματα αυτά συμπίπτουν με τις εκτιμήσεις που έκανε ο McLure στις ΗΠΑ.<sup>(21)</sup> Σύμφωνα με τις εκτιμήσεις αυτές, το 1962 το 25% όλων των τοπικών φόρων και των φόρων των πολιτειών βρέθηκε ότι το έφεραν κατά τη βραχυχρόνια περίοδο οι κάτοικοι άλλων πολιτειών. Κατά τη μακροχρόνια περίοδο το ποσοστό εξαγωγής ήταν 20%. Το δε ποσοστό εξαγωγής των διαφόρων φόρων βρέθηκε ότι ήταν από 13% για τους φόρους οινοπνεύματος και καπνού έως 75% για τη βραχυχρόνια περίοδο και 48% για τη μακροχρόνια περίοδο για το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων. Με βάση τις εκτιμήσεις αυτές ο McLure κατέληξε ότι ο βαθμός εξαγωγής θα ήταν για τους κυριότερους φόρους αποδεκτός, αν δεν αναγνωριζόταν η έκπτωσή τους στη φορολογία του εισοδήματος με εξαίρεση το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων. Ο βαθμός εξαγωγής του φόρου αυτού είναι τέτοιος ώστε ο φόρος αυτός πρέπει μάλλον να παραμείνει στην Κεντρική Διοίκηση.

#### 5.4. Φορολογικός Ανταγωνισμός

Η παροχή φορολογικής εξουσίας στην Τοπική Αυτοδιοίκηση είναι δυνατό να έχει ως συνέπεια το επίπεδο των παρεχόμενων υπηρεσιών να μην είναι οικονομικά αποτελεσματικό, αν οι ΟΤΑ έχουν πλήρη ελευθερία στην επιλογή των φόρων που θα επιβάλλουν, στον προσδιορισμό της φορολογικής βάσης και στον καθορισμό του ύψους των φορολογικών συντελεστών. Για παράδειγμα, αν ένας ΟΤΑ αυξήσει τη φορολογία των κερδών, πολλές επιχειρήσεις θα αποκλείσουν την εγκατάστασή τους στην περιοχή και θα προτιμήσουν να εγκαταθούν σε περιοχές όπου η φορολογική επιβάρυνση είναι χαμηλότερη.<sup>(22)</sup> Ως συνέπεια της αποθάρυνσης αυτής για εγκατάσταση νέων επιχειρήσεων και της πιθανής φυγής αυτών που ήδη υπάρχουν, θα προκληθεί μείωση του εισοδήματος της περιοχής και του ύψους της απασχόλησης με πιθανές αρνητικές επιδράσεις στη χρήση των μέσων παραγωγής και στο μέγεθος του εθνικού προϊόντος.

Η επίδραση που ασκούν οι διαφορές στην τοπική φορολογία στην επιλο-

---

(21) C.E. McLure: "The Interstate Exporting of State and Local Taxes: Estimates for 1962", οπ.π.

(22) Η διαφορά του φόρου μπορεί να μην είναι τόσο μεγάλη ώστε να υπερκαλύψει τις μεγάλες διαφορές που υπάρχουν στα άλλα στοιχεία κόστους μεταξύ των περιοχών (π.χ. κόστος μεταφοράς, κόστος εργασίας κλπ.). Μπορεί όμως να είναι σημαντική όταν οι ΟΤΑ ανήκουν στην ίδια περιφέρεια ή σε γειτονικές περιοχές όπου οι διαφορές στα άλλα στοιχεία του κόστους είναι συχνά πολύ μικρότερες.



γή του τόπου εγκατάστασης των επιχειρήσεων είναι φυσικό να οδηγήσει στην εμφάνιση ενός είδους «φορολογικού ανταγωνισμού» μεταξύ των ΟΤΑ οι οποίοι στην προσπάθειά τους να αυξήσουν το ύψος του τοπικού εισοδήματος και της απασχόλησης, θα διατηρήσουν τη φορολογία κάτω από το επίπεδο που απαιτείται για την εξασφάλιση οικονομικά αποτελεσματικού επιπέδου παρεχόμενων υπηρεσιών.<sup>(23)</sup> Μεταξύ των φόρων που μπορούν να χρησιμοποιηθούν αποτελεσματικά ως μέσο φορολογικού ανταγωνισμού, διακρίνονται ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και οι φόροι δαπάνης, γιατί οι φόροι αυτοί αποτελούν σημαντικό μέρος του συνολικού κόστους των επιχειρήσεων. Είναι λογικό οι επιχειρηματίες να προτιμούν χαμηλό φόρο εισοδήματος στα κέρδη, γιατί, εκτός κι αν ο φόρος αυτός μετακυλιθεί κατά 100% στους καταναλωτές, ένα μέρος του θα το επιβαρυνθούν οι ίδιοι.<sup>(24)</sup> Επίσης, είναι προφανές ότι οι επιχειρηματίες προτιμούν χαμηλούς φόρους δαπάνης ακόμη κι αν αυτοί μετακυλιούνται πλήρως στους καταναλωτές, γιατί, αν εγκατασταθούν σε περιοχή όπου οι φορολογικοί συντελεστές είναι χαμηλοί, θα προσελκύσουν πελάτες και από περιοχές όπου υπάρχει υψηλότερη φορολογία. Ένας άλλος φόρος που μπορεί να χρησιμοποιηθεί από τους ΟΤΑ για φορολογικό ανταγωνισμό είναι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων, γιατί στις περιοχές που ο φόρος αυτός είναι χαμηλότερος σε σχέση με τις γειτονικές περιοχές, οι επιχειρήσεις θα μπορούν να προσφέρουν χαμηλότερους μισθούς, θα έχουν μειωμένο κόστος παραγωγής και επομένως θα μπορούν να προσφέρουν τα αγαθά που παράγουν φθηνότερα. Τέλος, άλλοι φόροι που προσφέρονται για φορολογικό ανταγωνισμό είναι ο φόρος ακίνητης περιουσίας και γενικά οι φόροι που επιβάλλονται στα περιουσιακά στοιχεία των επιχειρήσεων. Στην περίπτωση των φόρων αυτών ο ανταγωνισμός πραγματοποιείται τόσο με την επιβολή χαμηλών συντελεστών όσο και με την υποεκτίμηση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων ή τη μη συνεχή αναπροσαρμογή τους.

Τα πιο πάνω δεν σημαίνουν ότι κανένας φόρος δεν πρέπει να παραχωρηθεί στην Τοπική Αυτοδιοίκηση από το φόβο ότι μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως μέσο φορολογικού ανταγωνισμού από τους ΟΤΑ. Η εγκατάσταση των

---

(23) Βλέπε J. Due: "Studies of State-Local Tax Influences on Location of Industry" National Tax Journal, 1961.

(24) Για τη μετακύλιση του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων βλέπε M. Krzyzaniak and R. Musgrave. "The Shifting of the Corporate income Tax", Johns Hopkins, 1963, K. Roskamp: "The Shifting of Taxes on Business Income: The Case of the West German Corporation", National Tax Journal, 1965, J. Cragg, A. Harberger and P. Mieszkowski: "Empirical Evidence of the Incidence of the Corporation Income Tax", Journal of Political Economy, 1967, M. Adelman: "The Corporate Income Tax in the Long Run", Journal of Political Economy, 1957.

επιχειρήσεων σε μια περιοχή δεν εξαρτάται μόνο από το φορολογικό καθεστώς αλλά και από άλλους παράγοντες μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνεται η επάρκεια και η ποιότητα των παρεχόμενων από την Τοπική Αυτοδιοίκηση υπηρεσιών (π.χ. οδικό δίκτυο, συγκοινωνίες, εργατικές κατοικίες). Έτσι, ένα καλύτερο πρόγραμμα τοπικών δημόσιων αγαθών και υπηρεσιών θα μπορούσε να προσελκύσει τις επιχειρήσεις να εγκατασταθούν σε μια περιοχή παρά τη σχετική υψηλότερη φορολογία. Δεν είναι όμως γνωστό πόσο σημαντικά είναι τα προγράμματα αυτά στις αποφάσεις των επιχειρήσεων για εγκατάσταση σε μια περιοχή. Επίσης, πολλές από τις υπηρεσίες που παρέχουν οι ΟΤΑ, όπως είναι οι υπηρεσίες κοινωνικής πρόνοιας, τα πάρκα, τα μουσεία κλπ., αυξάνουν τις δαπάνες των ΟΤΑ και κατά συνέπεια την ανάγκη για επιβολή υψηλότερης φορολογίας χωρίς να παρέχουν άμεσο αντισταθμιστικό όφελος στις επιχειρήσεις που αποφασίζουν να εγκατασταθούν στην περιοχή. Έτσι, ο φορολογικός ανταγωνισμός μεταξύ των ΟΤΑ μπορεί να έχει ως συνέπεια επίπεδο παροχής τοπικών δημόσιων υπηρεσιών χαμηλότερο από αυτό που είναι οικονομικά αποτελεσματικό, ιδιαίτερα για τα προγράμματα αυτά που δεν παρέχουν άμεσο όφελος στις επιχειρήσεις. Πρέπει λοιπόν να εξετασθούν με προσοχή οι φόροι που θα παραχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση, όχι μόνο σε σχέση με την εισοδηματική ελαστικότητα και το κόστος διαχείρισης αλλά και την πιθανή εκμετάλλευσή τους από τους ΟΤΑ ως μέσου φορολογικού ανταγωνισμού. Εκτός όμως από την επιλογή των φόρων πρέπει επίσης να εξετασθεί, αν η επιβολή των φόρων που θα εκχωρηθούν θα είναι υποχρεωτική ή προαιρετική καθώς και η δυνατότητα των ΟΤΑ να προσδιορίζουν το ύψος των συντελεστών, τις απαλλαγές και τις εκπτώσεις των φόρων που επιβάλλουν.

Γενικά, οι επίδραση του φορολογικού ανταγωνισμού στις αποφάσεις των επιχειρήσεων θα εξαρτηθεί από το μέγεθος της φορολογίας και από τις διαφορές που υπάρχουν από περιοχή σε περιοχή. Αν η τοπική φορολογία αποτελεί μικρό ποσοστό του βιομηχανικού κόστους και οι διαφορές μεταξύ των διαφόρων περιοχών είναι ελάχιστες, μικρή ή καμμία επίδραση δεν θα ασκηθεί στις αποφάσεις των επιχειρήσεων όσον αφορά τον τόπο εγκατάστασης.

## **5.5. Επάρκεια των Εσόδων**

Από τα πρώτα κριτήρια που πρέπει να χρησιμοποιηθούν για το σχεδιασμό ενός αποτελεσματικού φορολογικού συστήματος είναι το κριτήριο της επάρκειας των εσόδων. Είναι προφανές, ότι ακόμη και αν οι φόροι επιτυγ-

χάνουν άριστη κατανομή των μέσων παραγωγής και δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών, δεν θα έχουν λόγο ύπαρξης, αν δεν αποδίδουν έσοδα μεγαλύτερα από το κόστος διαχείρισης που προκαλεί η επιβολή τους. Πέρα όμως από το κόστος αυτό, οι φόροι που θα επιλεγούν πρέπει να αποδίδουν σημαντικά έσοδα σε σχέση με το κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών. Σε πολλές χώρες η Τοπική Αυτοδιοίκηση επιβάλλει μεγάλο αριθμό φόρων από τους οποίους όμως κανένας δεν καλύπτει σημαντικό μέρος των συνολικών δαπανών.<sup>(25)</sup> Η πρακτική αυτή έχει πολλά μειονεκτήματα. Το κόστος διαχείρισης και συμμόρφωσης είναι πολύ υψηλό, είναι δύσκολο να επιτευχθεί δίκαιη κατανομή της συνολικής επιβάρυνσης, εμποδίζεται η επίτευξη ικανοποιητικού επίπεδου διαχείρισης, ταλαιπωρούνται οι πολίτες, είναι δύσκολη η εκτίμηση της οικονομικής κατάστασης των ΟΤΑ κλπ. Πρέπει λοιπόν να γίνουν προσπάθειες, ώστε τα φορολογικά έσοδα να προέρχονται από ένα μικρό σχετικά αριθμό φόρων, ο καθένας από τους οποίους να καλύπτει σημαντικό μέρος των δαπανών. Έτσι, οι φόροι που συνήθως εξετάζονται για τη χρηματοδότηση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης είναι ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος ακίνητης περιουσίας, ο φόρος στη γη, οι φόροι κληρονομιών-δωρεών καθώς και ορισμένοι ειδικοί φόροι κατανάλωσης οι οποίοι αποδίδουν σημαντικά έσοδα, όπως είναι οι φόροι στα καύσιμα, στον καπνό, στα οινοπνευματώδη ποτά, κλπ.

Υπάρχουν ορισμένοι φόροι οι οποίοι διευκολύνουν την εφαρμογή της αρχής της επάρκειας. Για παράδειγμα, στην κατηγορία αυτή ανήκουν οι φόροι που περιορίζουν σημαντικά τις δυνατότητες φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής (τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων, φορολογία τηλεοπτικών διαφημίσεων κλπ). Επίσης, μπορεί να υπάρξουν συνδυασμοί φόρων έτσι ώστε να περιορίζεται η φοροδιαφυγή ή η φοροαποφυγή. Όταν ένας φόρος δεν μπορεί να διασφαλισθεί από τη φοροδιαφυγή, ο φόρος αυτός μπορεί να συνδυασθεί με κάποιον άλλο, έτσι ώστε μαζί να εξασφαλίζουν τα αναμενόμενα έσοδα. Τέτοιοι συνδυασμοί μπορεί να υπάρξουν μεταξύ φόρου εισοδήματος και φόρου ακίνητης περιουσίας, φόρου μεταβίβασης και φόρου ακίνητης περιουσίας κλπ. Επίσης, πρέπει να ληφθούν μέτρα για να μην υπάρξει φοροαποφυγή. Όταν, για παράδειγμα, η επιβολή ενός φόρου σε ορισμένες χρήσεις του εισοδήματος ή της περιουσίας στρέφει το εισόδημα ή την περιουσία σε άλλες χρήσεις, τότε πρέπει και οι χρήσεις αυτές να φορολογηθούν ανά-

---

(25) Μεγάλος αριθμός μικρών φόρων παρατηρείται και στο φορολογικό σύστημα της Κεντρικής Διοίκησης. Στην περίπτωση όμως της Κεντρικής διοίκησης η ύπαρξη μεγάλου αριθμού φόρων, μερικώς δικαιολογείται από την ταυτόχρονη επιδίωξη πολλών στόχων οικονομικής πολιτικής.

λογα, εφόσον φυσικά δεν είναι σε αντίθεση με διάφορους άλλους στόχους οικονομικής ή κοινωνικής πολιτικής. Πρέπει λοιπόν να υπάρξει ορθολογική διάρθρωση του φορολογικού συστήματος με το συνδυασμό φόρων που να διευκολύνουν την επίτευξη της επάρκειας των φορολογικών εσόδων. Αντίθετα, από το σύστημα πρέπει να αποκλείονται οι φόροι αυτοί που αποφέρουν έσοδα σε βάρος άλλων φόρων.<sup>(26)</sup>

## 5.6. Κόστος διαχείρισης

Ένα από τα σημαντικότερα κριτήρια που πρέπει να ικανοποιούν οι φόροι είναι το χαμηλό κόστος διαχείρισης. Στο κόστος αυτό περιλαμβάνονται οι μισθοί των υπαλλήλων που ασχολούνται με τη βεβαίωση και την είσπραξη των εσόδων, το ενοίκιο για τη στέγαση των αρμόδιων υπηρεσιών κλπ. Το χαμηλό κόστος διαχείρισης είναι σημαντικό κριτήριο για την αξιολόγηση ενός φορολογικού συστήματος γιατί όσο μεγαλύτερο είναι το μέρος των εσόδων που δαπανάται για τη βεβαίωση και την είσπραξή τους, τόσο μικρότερο θα είναι το μέρος που θα διατεθεί για την παροχή αγαθών και υπηρεσιών. Σύμφωνα με μια βασική αρχή των δημοσίων οικονομικών, η φορολογική επιβάρυνση πρέπει να φθάνει μέχρι εκεί όπου η τελευταία χρηματική μονάδα που εισπράττεται από την επιβολή φόρων προκαλεί στο φορολογούμενο τόση δυσαρέσκεια όσο ακριβώς είναι το όφελος που αποκτά από την τελευταία χρηματική μονάδα δημόσιας δαπάνης.<sup>(27)</sup> Όταν σημαντικό μέρος των εσόδων απορροφάται στο κόστος διαχείρισης, είναι δύσκολο να ικανοποιηθούν οι φορολογούμενοι με το μέγεθος και την ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών και είναι πιθανό να προκληθούν ανεπιθύμητες αντιδράσεις.

Το κόστος διαχείρισης των φόρων πρέπει να εξετάζεται σε σχέση με τα έσοδα που αποδίδει. Έρευνες που έχουν γίνει σε άλλες χώρες έδειξαν ότι το κόστος διαχείρισης είναι σημαντικό.<sup>(28)</sup> Σε χώρες όμως όπως η Ελλά-

---

(26) Όλοι οι φόροι θα μπορούσαν να θεωρηθούν ανταγωνιστικοί με την έννοια ότι ο ένας μειώνει την απόδοση του άλλου, αφού όλοι επιβαρύνουν τελικά το εισόδημα του φορολογούμενου, ανεξάρτητα από το αν οι φόροι αυτοί επιβάλλονται στην περιουσία, στο εισόδημα ή στις συναλλαγές. Εκτός όμως από τη γενική αυτή επίδραση ορισμένοι φόροι ασκούν μία πρόσθετη αρνητική επίδραση στην απόδοση κάποιου άλλου φόρου (π.χ. η εισφορά στα αγροτικά προϊόντα επηρεάζει αρνητικά τα έσοδα του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων).

(27) A. Pigou: "A Study in Public Finance", McMillan, 1951.

(28) Βλέπε J. Maxwell and R. Aronson: "Financing State and Local Governments", The Brookings Institution, 1977 και Layfield Committee: "Report of the Committee of Inquiry into Local Government Finance", HMSO, 1976. Στις μελέτες όμως αυτές στην έννοια του κόστους περιλαμβάνεται μόνο το κόστος διαχείρισης και όχι το κόστος συμμόρφωσης το οποίο φέρουν οι φορολογούμενοι. Για ορθότερη εκτίμηση του λόγου κόστους/εσόδων βλέπε J. Wicks and

δα, όπου η οργάνωση της δημόσιας Διοίκησης δεν είναι ικανοποιητική και ο εξοπλισμός της με τα μέσα που παρέχει η σύγχρονη τεχνολογία είναι ανεπαρκής, το κόστος διαχείρισης είναι πολύ υψηλότερο. Επίσης, ο λόγος κόστους/εσόδων είναι σημαντικά υψηλότερος στους φόρους που επιβάλλει η Τοπική Αυτοδιοίκηση, γιατί στη διαχείριση αυτών των φόρων δεν υπάρχουν οικονομίες κλίμακας. Ένας λόγος για τον οποίο συχνά συμβαίνει αυτό είναι ότι η Κεντρική Διοίκηση κρατάει η ίδια τους φόρους πλατιάς φορολογικής βάσης και εκχωρεί το δικαίωμα στην Τοπική Αυτοδιοίκηση να επιβάλλει φόρους με σαφώς στενότερο φορολογικό πεδίο. Η ύπαρξη πολλών φόρων με εντελώς διαφορετική φορολογική βάση και διαχείριση, αυξάνει το κόστος βεβαίωσης και είσπραξης και μειώνει σημαντικά τις πιθανότητες για οικονομίες κλίμακας. Παράλληλα, όπως θα αναφερθεί παρακάτω, αυξάνει σημαντικά το κόστος συμμόρφωσης των φορολογούμενων. Ένας δεύτερος λόγος, για τον οποίο το κόστος διαχείρισης είναι μεγαλύτερο στους ΟΤΑ, είναι ότι συχνά για τη βεβαίωση των φόρων όχι μόνο απασχολείται μεγάλος αριθμός προσωπικού, αλλά και για να εκτελέσει το έργο που του έχει ανατεθεί παίρνει πρόσθετη αμοιβή σαν ένα είδος οικονομικού κινήτρου. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελούν οι επιτροπές που συγκροτούνται στην Ελλάδα για το φόρο ακάλυπτων χώρων. Όπως αναφέρθηκε στο κεφάλαιο 3, οι επιτροπές αυτές είναι πενταμελείς και στα μέλη τους εκτός από τον κανονικό μισθό καταβάλλεται και πάγια αποζημίωση για κάθε ακίνητο.

Όμως, για χώρες όπως η Ελλάδα, το κόστος διαχείρισης δεν είναι μόνο αυτό που εκφράζεται σε χρηματικές μονάδες. Το προσωπικό υψηλής ποιότητας στάθμης σπανίζει και κατά συνέπεια πρέπει η κατανομή του να γίνεται ορθολογικά. Κάτω από τις συνθήκες αυτές στο κόστος διαχείρισης δεν πρέπει να περιλαμβάνονται μόνο οι μισθοί που καταβάλλονται στο προσωπικό και τα γενικά έξοδα, αλλά πρέπει να λαμβάνεται υπόψη και το κόστος από τη μη απασχόληση του προσωπικού αυτού σε άλλες δραστηριότητες. Με δεδομένη λοιπόν την ανεπάρκεια που υπάρχει όσον αφορά το υψηλής ποιότητας προσωπικό για την επιλογή των φόρων που θα δοθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση, πρέπει να δοθεί μεγάλη προτεραιότητα στο λόγο κόστους/εσόδων.

Το κόστος διαχείρισης ως ποσοστό των εσόδων μειώνεται καθώς αυξάνουν τα έσοδα γιατί στη διαχείριση των φόρων αναπτύσσονται οικονομίες κλίμακας. Κατά συνέπεια, είναι προτιμότερο η Τοπική Αυτοδιοίκηση να

---

M. Killworth: "Administrative and Compliance Costs of State and Local Taxes", National Tax Journal, 1967.

έχει λίγους φόρους που να αποδίδουν ικανοποιητικά έσοδα παρά πολλούς φόρους μικρής απόδοσης. Επίσης, το γεγονός οτι υπάρχουν οικονομίες κλιμακας σημαίνει οτι οι φόροι δεν πρέπει να εξετάζονται στατικά αλλά δυναμικά. Ένας φόρος μπορεί, για παράδειγμα, να εμφανίζει υψηλό κόστος διαχείρισης σε σχέση με τα έσοδα αλλά οι προοπτικές για το μέλλον να είναι πολύ ευνοϊκές λόγω υψηλής εισοδηματικής ελαστικότητας των εσόδων. Προβλήματα διαχείρισης μπορεί να εμποδίζουν την επιβολή από την Τοπική Αυτοδιοίκηση φόρων με προοδευτικούς συντελεστές. Στην περίπτωση αυτή, τη διαχείριση των φόρων είναι καλύτερα να την αναλάβει η Κεντρική Διοίκηση. Η διαχείριση των φόρων είναι εύκολη, όταν υπάρχει μικρός αριθμός φορολογούμενων ή μικρός αριθμός συναλλαγών. Αντίθετα, όταν τη φορολογική βάση την αποτελεί μεγάλος αριθμός μικρών συναλλαγών ή όταν η αξία των συναλλαγών αυτών δεν μπορεί να προσδιοριστεί εύκολα, τα προβλήματα διαχείρισης αυξάνουν και σύντομα θα φανεί οτι το κόστος βεβαίωσης και είσπραξης είναι απαγορευτικό. Για το λόγο αυτό οι φόροι που θα επιβληθούν πρέπει να είναι απλοί ή πρέπει να είναι έτσι σχεδιασμένοι ώστε να προσεγγίζουν κατά εύκολο τρόπο την πραγματική αξία της φορολογικής βάσης. Για παράδειγμα, δεν υπάρχει λόγος να επιβληθεί ένας πολύπλοκος φόρος εισοδήματος, όταν δεν υπάρχουν φορολογικοί ελεγκτές, ή ένας φόρος περιουσίας, όταν δεν υπάρχουν ειδικοί εκτιμητές. Στις περιπτώσεις αυτές είναι προτιμότερο ή να παραιτηθεί η Τοπική Αυτοδιοίκηση από τη διαχείριση των φόρων ή να βασισθεί σε κατά προσέγγιση εκτιμήσεις με βάση ορισμένα απλά αλλά εύκολα στην εφαρμογή κριτήρια. Εύκολη και χωρίς υψηλό κόστος διαχείριση θα υπάρχει μόνο όταν η φορολογική βάση ορίζεται με σαφήνεια και το ύψος της φορολογικής επιβάρυνσης μπορεί να υπολογισθεί με σχετική ευκολία από τις φορολογικές αρχές και από τους ίδιους τους φορολογούμενους. Αμφιβολίες για τον προσδιορισμό της φορολογικής βάσης κάνουν τους φόρους δύσκολους στην επιβολή και προκαλούν αντιδράσεις από τους φορολογούμενους.

## 5.7. Κόστος Συμμόρφωσης

Οι φόροι, εκτός από τη μείωση της αγοραστικής δύναμης που προκαλούν στους φορολογούμενους και την επίδραση που ασκούν στην οικονομική τους συμπεριφορά, προκαλούν και μία άλλη μορφή κόστους που είναι το κόστος συμμόρφωσης με τη φορολογική νομοθεσία. Το κόστος συμμόρφωσης διακρίνεται σε διάφορες κατηγορίες. Καταρχήν, είναι το οικονομικό κόστος στο οποίο περιλαμβάνονται οι αμοιβές των φοροτεχνών, των

λογιστών και των δικηγόρων, το κόστος αγοράς ειδικών λογιστικών βιβλίων και εντύπων, το κόστος μετάβασης στην Εφορία και το Δημόσιο Ταμείο, κλπ. Δεύτερο, είναι το κόστος από το χρόνο που αφιερώνεται για τη συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων, την τήρηση των απαραίτητων λογιστικών βιβλίων και στοιχείων, την ενημέρωση για τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, την επικοινωνία με τις φορολογικές αρχές και τους φοροτέχνες κλπ. Τρίτο, είναι το ψυχικό κόστος που προκαλεί στους φορολογούμενους η αβεβαιότητα για το ύψος της φορολογικής επιβάρυνσης και η αγωνία τους για το αν έχουν πράγματι ακολουθήσει πιστά τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας. Τέλος, στο κόστος συμμόρφωσης περιλαμβάνεται και το κόστος που φέρουν τρίτοι, όπως είναι ο χρόνος απασχόλησης των διοικητικών δικαστηρίων για την επίλυση φορολογικών διαφορών, το κόστος των επιχειρήσεων για την παρακράτηση φόρων από τους εργαζόμενους ή τους πελάτες και την απόδοσή τους στο Δημόσιο, η απασχόληση της Βουλής και των Δημοτικών Συμβουλίων κλπ.

Η μέτρηση του κόστους συμμόρφωσης είναι δύσκολη. Παρά τις δυσκολίες όμως που υπάρχουν έχουν γίνει σε άλλες χώρες προσπάθειες για την εκτίμησή του οι οποίες έδειξαν ότι το κόστος συμμόρφωσης είναι αρκετά υψηλό. Για παράδειγμα, στη Μ. Βρετανία ο Sandford<sup>(29)</sup> έχει εκτιμήσει ότι το κόστος συμμόρφωσης φθάνει μέχρι ποσοστό 9,8% των εσόδων, ενώ σε υψηλά επίπεδα επίσης έχει εκτιμήσει και ο Strumpel<sup>(30)</sup> το κόστος συμμόρφωσης των φόρων εισοδήματος στη Γερμανία. Επίσης, η μελέτη του Sandford έδειξε ότι οι άμεσοι φόροι στη Μ. Βρετανία έχουν κόστος συμμόρφωσης ανώτερο κατά τουλάχιστον 180% από το αντίστοιχο κόστος διαχείρισης. Από τα πιά πάνω φαίνεται ότι το κόστος συμμόρφωσης είναι αρκετά υψηλό και ότι πρέπει να λαμβάνεται σοβαρά υπόψη πριν γίνουν μεταβολές στη φορολογική νομοθεσία. Επίσης, επειδή το κόστος αυτό διαφέρει από φόρο σε φόρο και από άτομο σε άτομο, πρέπει να εξετασθούν και οι συνέπειες που έχει στην οριζόντια φορολογική ισότητα. Θα περίμενε κανείς ότι από τη φύση του το κόστος συμμόρφωσης επηρεάζει αρνητικά την προοδευτικότητα του φορολογικού συστήματος.<sup>(31)</sup> Την άποψη αυτή ενισχύει η εμπειρική έρευνα του Sandford η οποία έδειξε ότι μεταξύ των φορολογουμένων που έχουν υψηλό κόστος συμμόρφωσης περιλαμβάνονται πολλοί φο-

---

(29) C. Sandford: "Hidden Costs of Taxation", Institute for Fiscal Studies, London 1973.

(30) B. Strumpel: "The Contribution of Survey Research to Public Finance", in A.T. Peacock (ed): "Quantitative Analysis in Public Finance", New York, 1969.

(31) Αντίθετα με το κόστος συμμόρφωσης το κόστος διαχείρισης το φέρουν όλοι οι φορολογούμενοι, ενώ αν η φορολογία είναι προοδευτική το φέρουν σε μεγαλύτερο βαθμό οι υψηλές εισοδηματικές τάξεις.

ρολογούμενοι με χαμηλό εισόδημα. Αλλά και αντίστοιχες μελέτες που έχουν γίνει στον Καναδά<sup>(32)</sup> και στη Γερμανία<sup>(33)</sup> για τα νομικά πρόσωπα έδειξαν ότι το κόστος συμμόρφωσης είναι συγκριτικά μεγαλύτερο στις μικρές παρά στις μεγάλες επιχειρήσεις. Ιδιαίτερα, όσον αφορά τις επιχειρήσεις, ένα τουλάχιστο μέρος το κόστους συμμόρφωσης θα περιληφθεί στο κόστος παραγωγής και κατά συνέπεια θα μετακυλιθεί στους καταναλωτές. Οι χαμηλές όμως εισοδηματικές τάξεις δαπανούν για κατανάλωση μεγαλύτερο μέρος του εισοδήματός τους σε σύγκριση με τις υψηλές εισοδηματικές τάξεις, με συνέπεια να επιβαρυνθούν περισσότερο από το κόστος συμμόρφωσης των επιχειρήσεων. Επίσης, επειδή, όπως αναφέρθηκε πιο πάνω, το κόστος συμμόρφωσης των μικρών επιχειρήσεων είναι συγκριτικά μεγαλύτερο από το κόστος συμμόρφωσης των μεγάλων, οι μικρές επιχειρήσεις δεν θα μπορέσουν, λόγω ανταγωνισμού, να μετακυλίσουν όλο το κόστος στους καταναλωτές με συνέπεια να μειωθούν τα κέρδη τους και να βρεθούν σε ακόμα χειρότερη θέση.

Συγκρινόμενο το κόστος συμμόρφωσης με το κόστος διαχείρισης δεν είναι μόνο υψηλότερο αλλά και περισσότερο ενοχλητικό. Είναι δυσάρεστο να πληρώνει κανείς φόρους. Είναι όμως ακόμα χειρότερο, όταν πρέπει να αφιερώσει αρκετό χρόνο και χρήμα για το σκοπό αυτό. Ένα από τα κριτήρια αξιολόγησης των φόρων είναι και αυτό σύμφωνα με το οποίο ο καλύτερος φόρος είναι αυτός τον οποίο οι φορολογούμενοι τον αισθάνονται λιγότερο, δηλαδή αυτός που προκαλεί τη μικρότερη ενόχληση και ψυχικό κόστος.<sup>(34)</sup> Είναι φυσικό το ψυχικό κόστος να είναι μεγάλο, όταν η φορολογική νομοθεσία είναι πολύπλοκη και δυσνόητη στους φορολογούμενους και όταν οι αρχές επιβάλλουν φόρους υψηλότερους από ότι θα έπρεπε. Οι μεταβολές στη φορολογική νομοθεσία έχουν ως συνέπεια αύξηση του κόστους συμμόρφωσης, και όσο συχνότερες είναι οι μεταβολές αυτές τόσο μεγαλύτερο θα είναι και το κόστος. Συχνές, λοιπόν, μεταβολές στη φορολογική νομοθεσία θα πρέπει να αποφεύγονται.

## 5.8. Μακροοικονομικές Επιπτώσεις

Οι φόροι δεν επιβάλλονται μόνο για να εισπραχθούν έσοδα με τα οποία θα καλυφθούν οι δαπάνες παροχής των δημοσίων αγαθών αλλά και για να

---

(32) M. Bryden: "The Cost of Tax Compliance", Canadian Foundation, Papers, no25.

(33) B. Strumpel: "The disguised tax burden: compliance costs of German businessmen and professionals", National Tax Journal, 1966.

(34) H. Dalton: "Principles of Public Finance", N.Y., 1967.



επηρεασθεί η οικονομική δραστηριότητα. Θεωρούνται αποτελεσματικά μέσα άσκησης δημοσιονομικής πολιτικής, και η επιβολή τους δεν πρέπει να εξετάζεται μόνο από την πλευρά της απόδοσης εσόδων αλλά και για τις επιδράσεις που ασκούν στην κοινωνική ευημερία και στα διάφορα μακροοικονομικά μεγέθη.<sup>(35)</sup> Όπως τονίστηκε στο κεφάλαιο 1, η οικονομική πολιτική ασκείται κυρίως από την Κεντρική Διοίκηση και κατά συνέπεια είναι κυρίως οι φόροι της Κεντρικής Διοίκησης που χρησιμοποιούνται ως μέσα δημοσιονομικής πολιτικής. Αντίθετα, οι φόροι της Τοπικής Αυτοδιοίκησης έχουν ως κύριο στόχο την παροχή εσόδων στους ΟΤΑ και την εξασφάλιση της οικονομικής τους ανεξαρτησίας. Η κατανομή αυτή των λειτουργιών μεταξύ Κεντρικής Διοίκησης και Τοπικής Αυτοδιοίκησης είναι καθοριστικής σημασίας για τη διάρθρωση του φορολογικού συστήματος και τις ιδιότητες που πρέπει να έχουν οι φόροι της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Για παράδειγμα, δύσκολα μπορούν να παραχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση φόροι που έχουν ως στόχο να προστατεύσουν την εγχώρια βιομηχανία. Επίσης, η παραχώρηση του φόρου εισοδήματος είναι δύσκολη λόγω του ρόλου που μπορεί να παίζει ο φόρος αυτός στη σταθεροποίηση της οικονομίας. Όμως, κάθε μεταβολή στους συντελεστές ή στη φορολογική βάση είναι δυνατό να έχει κάποιες μακροοικονομικές επιπτώσεις. Μπορεί να επηρεάσει τις επενδύσεις και το ρυθμό της οικονομικής ανάπτυξης, τους μισθούς και γενικότερα το κόστος παραγωγής των αγαθών και έτσι τον όγκο των εξαγωγών και ίσως και των εισαγωγών. Μπορεί επίσης να επηρεάσει το επίπεδο της συνολικής ζήτησης και κατά συνέπεια τα επίπεδα της ανεργίας και του πληθωρισμού. Τέλος, μπορεί να επηρεάσει τα κίνητρα για εργασία, αποταμίευση, ανάληψη επιχειρηματικών πρωτοβουλιών, κλπ.

Η άσκηση λοιπόν ανεξάρτητης φορολογικής πολιτικής από τους ΟΤΑ ενδέχεται να έχει δυσμενείς επιπτώσεις στη μακροοικονομική πολιτική της Κυβέρνησης, αν και οι ενέργειες των μεμονωμένων ΟΤΑ λόγω του μικρού μεγέθους της φορολογικής βάσης είναι λιγότερο πιθανό να επηρεάσουν σημαντικά τα μακροοικονομικά μεγέθη και την οικονομική συμπεριφορά των πολιτών. Παρόλ' αυτά οι επιδράσεις των φόρων στην οικονομία πρέπει να ληφθούν σοβαρά υπόψη και πρέπει να μελετηθούν ώστε να αποφευχθούν τυχόν ανεπιθύμητες επιδράσεις. Ο καθορισμός, για παράδειγμα, του συντε-

---

(35) Για τις επιδράσεις αυτές των φόρων βλέπε A. Atkinson and J. Stiglitz: "Lectures on Public Economics", McGraw-Hill, 1980, A. Prest: "The Structure and Reform of Direct Taxation", Economic Journal, 1979, J. Pechman (ed): "What Should be Taxed: Income or Expenditure?", The Brookings Institution, 1980, M. Boskin: "Taxation, Saving and The Rate of Interest" Journal of Political Economy, 1978, H. Aaron and M. Boskin (eds): "The Economics of Taxation", The Brookings Institution, 1980.

λεστή ενός φόρου στα σκάφη αναψυχής δεν θα πρέπει να αφηθεί στην απόλυτη διακριτική ευχέρεια των ΟΤΑ, γιατί μπορεί να υπάρξουν δυσμενείς επιπτώσεις στον τουρισμό και στην είσοδο στη χώρα ξένου συναλλάγματος. Από την άλλη πλευρά, οι φόροι που θα δοθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν πρέπει να θεωρηθούν αποκλειστικά ως φόροι απόδοσης εσόδων. Μπορούν να σχεδιασθούν και να εφαρμοσθούν κατά τέτοιο τρόπο ώστε εκτός από τα έσοδα να έχουν και άλλες έμμεσες επιδράσεις. Για παράδειγμα, όπως θα αναλυθεί στο Κεφάλαιο 7, ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων και οι φόροι στην ακίνητη περιουσία μπορούν να σχεδιασθούν κατά τέτοιο τρόπο ώστε να επηρεάσουν τη χρήση της γης, την παραγωγικότητα του αγροτικού τομέα, την κερδοσκοπία στα ακίνητα, το μέγεθος του αγροτικού κλήρου κλπ.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

# ΕΙΔΙΚΑ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΤΟΠΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Στο προηγούμενο κεφάλαιο εξετάσθηκαν τα κριτήρια σύμφωνα με τα οποία πρέπει να επιλεγούν οι φόροι που θα εκχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Φυσικά, είναι αδύνατο να βρεθούν φόροι που να ικανοποιούν όλα τα κριτήρια και έτσι, στην πράξη, η επιλογή πρέπει τελικά να γίνει μεταξύ των φόρων που ικανοποιούν όσο είναι δυνατόν περισσότερο τα κριτήρια αυτά. Η εκχώρηση όμως φόρων στην Τοπική Αυτοδιοίκηση προκαλεί ορισμένα πρόσθετα ερωτήματα. Το πρώτο είναι αν θα πρέπει τα έσοδα από τους φόρους που θα εκχωρηθούν να προστίθενται στα γενικά έσοδα του προϋπολογισμού των ΟΤΑ ή να διατίθενται κατά ειδικό τρόπο. Ένα δεύτερο ερώτημα είναι αν θα πρέπει οι ΟΤΑ να έχουν το δικό τους φορολογικό σύστημα ή αν θα πρέπει η Κεντρική Διοίκηση να επιβάλλει φορολογική εναρμόνιση. Τέλος, ένα άλλο ερώτημα είναι αν τα φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης θα πρέπει να προέρχονται από ένα ή από περισσότερους φόρους. Τα τρία αυτά ερωτήματα εξετάζονται στη συνέχεια.

### 6.1. Φόροι Ειδικής Διάθεσης (Earmarked Taxes)

Σύμφωνα με το Πενταετές Πρόγραμμα Οικονομικής και Κοινωνικής Ανάπτυξης 1983-1987, κάθε μεταβίβαση αρμοδιοτήτων από τη Κεντρική Διοίκηση στην Αυτοδιοίκηση πρέπει να συνοδεύεται και από την θεσμοθέ-

τηση των αναγκαίων πόρων (μεταφορά πόρων και δημιουργία νέων).<sup>(1)</sup> Χωρίς αμφιβολία, οι ΟΤΑ με τη σημερινή οικονομική τους κατάσταση είναι αδύνατο να αναλάβουν πρόσθετες αρμοδιότητες, αν δεν έχουν εξασφαλισθεί οι αναγκαίοι πόροι. Η παράλληλη όμως μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και πόρων που σωστά προβλέπεται στο Πενταετές Πρόγραμμα, έχει ερμηνευθεί ποικιλοτρόπως. Πρέπει, για παράδειγμα, τα έσοδα από τους πόρους που θα εκχωρηθούν για την άσκηση κάποιας αρμοδιότητας να προστίθενται στα γενικά έσοδα του προϋπολογισμού ή πρέπει να πηγαίνουν σε κάποιο ειδικό λογαριασμό και να χρηματοδοτούν αποκλειστικά τη δραστηριότητα για την οποία αρχικά θεσπίστηκαν;

Όπως έχει ήδη αναφερθεί, για να μπορούν να ληφθούν σωστές συλλογικές αποφάσεις, το δημοσιονομικό σύστημα πρέπει να είναι έτσι διαρθρωμένο, ώστε κάθε πολίτης να έχει σαφή εικόνα του οφέλους και του κόστους που συνεπάγονται γι' αυτόν τα προγράμματα των δημοσίων δαπανών. Μόνο όταν ικανοποιείται η προϋπόθεση αυτή, θα μπορούν οι πολίτες να αποφασίζουν αν θα υποστηρίζουν ή θα απορρίψουν μία πρόταση για αύξηση των δαπανών σε ένα συγκεκριμένο τομέα. Η χρησιμοποίηση φόρων ειδικής διάθεσης, δηλαδή φόρων τα έσοδα των οποίων διατίθενται αποκλειστικά για τη χρηματοδότηση συγκεκριμένων υπηρεσιών, επιτρέπει τη σύνδεση μίας νέας δαπάνης με την επιβολή ενός νέου φόρου ή με την αύξηση των συντελεστών ενός φόρου που προϋπάρχει. Με τον τρόπο αυτό συνδέεται άμεσα το όφελος από κάθε νέα δαπάνη με την αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης που η δαπάνη αυτή συνεπάγεται. Δηλαδή, η μέθοδος της ειδικής διάθεσης των εσόδων παρέχει ένα μέσο κατάτμησης των αποφάσεων των δημοτών ως ψηφοφόρων, φορολογουμένων και ωφελουμένων, έτσι ώστε να συμμετέχουν χωριστά σε κάθε απόφαση (οι ίδιοι ή μέσω των αντιπροσώπων τους) που αφορά κάποια δραστηριότητα του Δημοσίου.<sup>(2)</sup> Η συμμετοχή αυτή των ατόμων στη διαμόρφωση συλλογικών αποφάσεων θα έχει ως αποτέλεσμα την εξασφάλιση περισσότερο ορθολογικών επιλογών. Μέσω της μεθόδου της ειδικής διάθεσης των εσόδων θα μπορούν τα άτομα να «ψηφίζουν» ανεξάρτητα για τις δαπάνες που θα γίνουν για οδοποιία, για το περιβάλλον, τους βρεφονηπιακούς σταθμούς κλπ, κάνοντας σύγ-

---

(1) Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας, Κέντρο Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών: «Πρόγραμμα Οικονομικής και Κοινωνικής Ανάπτυξης, 1983-1987», Αθήνα, 1985.

(2) Για τους φόρους ειδικής διάθεσης βλέπε W. McMahon and C. Sprenkle: "A Theory of 'Earmarking'", National Tax Journal, 1970, C. Goetz: "Earmarked Taxes and Majority Rule Budgetary Processes", American Economic Review, 1968, J. Buchanan: "Public Finance in Democratic Process" University of North Carolina Press, 1967, E. Deran: "Earmarking and Expenditures: A Survey and A New Test", National Tax Journal, 1965.

κριση του οφέλους και του κόστους που θα έχουν από κάθε συγκεκριμένο πρόγραμμα. Αντίθετα, αν τα έσοδα από ένα φόρο προστίθενται στα γενικά έσοδα του προϋπολογισμού, οι πολίτες δεν θα έχουν πλέον τη δυνατότητα να αποφασίζουν κατά περίπτωση αλλά μόνο να επιλέγουν μεταξύ των διαφόρων «πακέτων» δημοσίων υπηρεσιών που τους παρουσιάζονται.

Η μέθοδος της ειδικής διάθεσης των εσόδων έχει παρομοιασθεί από τον Buchanan με την αγορά, όπου κάθε πολίτης μπορεί να αγοράζει ότι και όσο επιθυμεί. Αντίθετα, τη μη ειδική διάθεση των εσόδων την παρομοιάζει με μία αγορά στην οποία πωλούνται «πακέτα» από εντελώς ετερογενή αγαθά και υπηρεσίες.<sup>(3)</sup> Σαν παράδειγμα αναφέρει την περίπτωση όπου κάθε πολίτης είναι υποχρεωμένος κάθε φορά που αγοράζει ένα καρβέλι ψωμί να αγοράσει και ένα πακέτο βούτυρο. Στην περίπτωση αυτή, όπως λέει, θα υπάρχει «αναποτελεσματικότητα» στις επιλογές, κάτι που μπορεί να γίνει μόνο με την άσκηση μονοπωλιακής εξουσίας. Φυσικό αποτέλεσμα της διαδικασίας αυτής και των περιορισμών που υπάρχουν να προσαρμόσουν οι πολίτες τις αγορές τους στις προτιμήσεις τους θα είναι η μείωση της ικανοποίησης και της ευημερίας τους.

Η χρησιμοποίηση φόρων ειδικής διάθεσης των εσόδων έχει πολλά πλεονεκτήματα. Ένα πλεονέκτημα είναι ότι παρέχεται η δυνατότητα να προσδιορισθούν με αρκετή ακρίβεια αυτοί που ωφελούνται από την παροχή κάποιας υπηρεσίας και αυτοί που φέρουν το οικονομικό βάρος, και έτσι μπορεί να διαμορφωθεί σαφής άποψη όσον αφορά τη δίκαιη αντιμετώπιση των πολιτών. Η δυνατότητα αυτή δεν υπάρχει όταν οι φόροι δεν συνδέονται με τις δαπάνες. Αν δεν υπάρχει σύνδεση των εσόδων με τις δαπάνες είναι σαν να αγνοείται το γεγονός ότι κάθε νέα δαπάνη απαιτεί και αύξηση των εσόδων. Επίσης, αν, όπως συμβαίνει συχνά, υπάρχει γενική επιθυμία για αύξηση και βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών, αλλά ταυτόχρονα απορρίπτεται η ιδέα της επιβολής νέων φόρων, η από κοινού εξέταση των εσόδων και των δαπανών θα συμβάλλει στη διαμόρφωση περισσότερο «λογικών» απαιτήσεων και στη λήψη σωστών αποφάσεων. Ένα άλλο πλεονέκτημα είναι ότι η επιβολή ενός νέου φόρου ή η αύξηση των συντελεστών ενός φόρου που ήδη υπάρχει είναι περισσότερο εύκολη, αν τα έσοδα θα διατεθούν για κάποια δραστηριότητα για την οποία υπάρχει μεγάλη ζήτηση από το κοινό. Για παράδειγμα, οι αγρότες είναι πιθανό να μην αντιδράσουν, αν επιβληθεί ένας τοπικός φόρος στη γη και τα έσοδα, διατεθούν αποκλειστικά για τη χρηματοδότηση εγγειοβελτιωτικών έργων, τα οποία χρειάζονται στην περιοχή και την εκτέλεσή τους έχουν ζητήσει οι ίδιοι. Για το λόγο αυτό πιστεύ-

---

(3) J. Buchanan: "The Economics of Earmarked Taxes", *Journal of Political Economy*, 1963.

εται ότι η εξεύρεση των αναγκαίων πόρων για τη χρηματοδότηση κάποιας δαπάνης είναι πολύ ευκολότερη όταν το κοινό γνωρίζει ότι θα καλυφθεί η δαπάνη από έσοδα ειδικής διάθεσης. Τέλος, οι δαπάνες που καλύπτονται με φόρους ειδικής διάθεσης και όχι από τα γενικά έσοδα, θεωρούνται περισσότερο εξασφαλισμένες σε περιόδους συγκράτησης των δημοσίων δαπανών.

Παραδείγματα φόρων ειδικής διάθεσης υπάρχουν άφθονα στη διεθνή πρακτική και ιδιαίτερα σε τοπικό επίπεδο. Συνήθως οι φόροι αυτοί επιβάλλονται, όταν κάποια συγκεκριμένη ομάδα ατόμων που ωφελείται ιδιαίτερα από κάποια κυβερνητική δραστηριότητα, μπορεί να εντοπισθεί και να υποβληθεί σε ειδική φορολόγηση ή όταν οι δραστηριότητες αυτής της ομάδας απαιτούν την παροχή ιδιαίτερων υπηρεσιών. Ειδικότερα, η επιβολή φόρων ειδικής διάθεσης από την Τοπική Αυτοδιοίκηση έχει το πλεονέκτημα ότι εξασφαλίζει τη χρηματοδότηση των δαπανών από τοπικούς πόρους και έτσι διατηρεί τη σύνδεση μεταξύ του οφέλους και του κόστους των προγραμμάτων. Επιπλέον, επειδή τα απαραίτητα έσοδα δεν θα προέρχονται από τον κρατικό προϋπολογισμό, δεν θα υπάρχουν κίνητρα για συνεχή επέκταση των προγραμμάτων και θα καταβάλλεται προσπάθεια ώστε να επιλεγούν αυτά τα προγράμματα που πραγματικά προάγουν την ευημερία της περιοχής. Ιδιαίτερα για τις αναπτυσσόμενες χώρες, εμπειρική έρευνα έχει δείξει ότι οι φόροι ειδικής διάθεσης σε πολλές περιπτώσεις αυξάνουν την ικανοποίηση των φορολογουμένων με συνέπεια να διευκολύνεται η συγκέντρωση εσόδων και να βελτιώνονται οι παρεχόμενες υπηρεσίες.<sup>(4)</sup> Στις χώρες αυτές επειδή συχνά δεν υπάρχει εμπιστοσύνη μεταξύ των διαφόρων ομάδων και μεταξύ κράτους και πολιτών, η μέθοδος της ειδικής διάθεσης των εσόδων λειτουργεί σαν ένα είδος συμφωνίας στην οποία ορίζεται με λεπτομέρειες η κατανομή του οφέλους από τις δαπάνες και η κατανομή των φορολογικών βαρών.

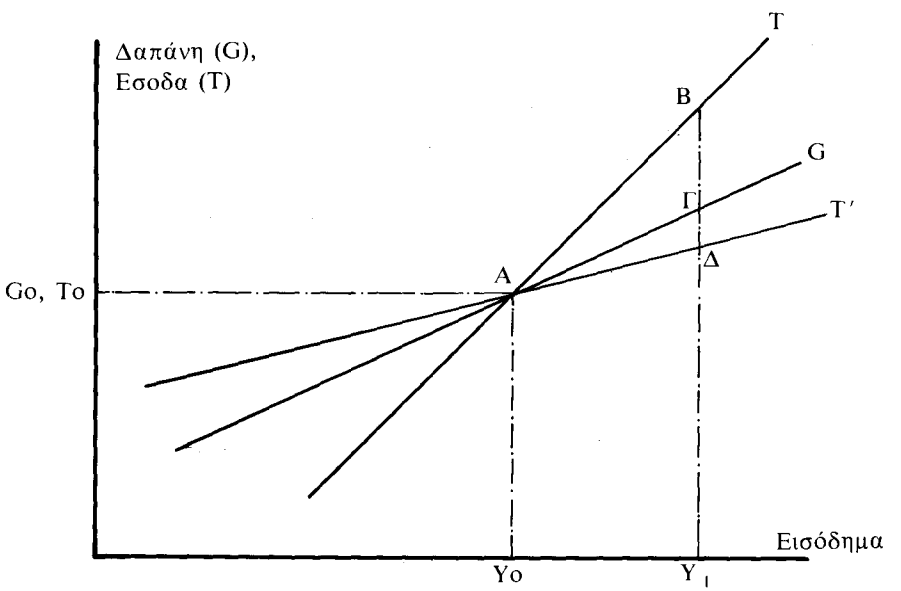
Οι φόροι όμως ειδικής διάθεσης έχουν και σημαντικά μειονεκτήματα. Το κυριότερο μειονέκτημα που παρουσιάζουν είναι ότι μειώνουν την ευκαμψία του προϋπολογισμού, δηλαδή τη δυνατότητα του προϋπολογισμού να προσαρμόζεται γρήγορα στις μεταβαλλόμενες οικονομικές συνθήκες και προτιμήσεις των ατόμων. Έτσι, η χρησιμοποίηση φόρων ειδικής διάθεσης είναι δυνατό να προκαλεί μη αποτελεσματική κατανομή των μέσων παραγωγής. Για παράδειγμα, έστω ότι η δαπάνη για κάποια συγκεκριμένη δραστηριότητα χρηματοδοτείται από ένα νέο φόρο και ότι τα έσοδα από το φόρο αυτό είναι ακριβώς ίσα με το ποσό που χρειάζεται για να καλυφθεί

---

(4) P. Eklund: "A Theory of Earmarking Appraised" National Tax Journal, 1972.

η δαπάνη. Είναι πολύ φυσικό με την πάροδο του χρόνου να μεταβληθούν μερικοί από τους παράγοντες που είχαν ληφθεί αρχικά υπόψη για τον προσδιορισμό του ύψους της δαπάνης. Επίσης, είναι πολύ πιθανό η δαπάνη να εξελίσσεται όπως είχε αρχικά προβλεφθεί, αλλά να υπάρχει πρόβλημα προσαρμογής από την πλευρά των εσόδων.

Στο διάγραμμα 2 ο οριζόντιος άξονας μετράει το εισόδημα ( $\dot{Y}$ ) και ο κάθετος τη δαπάνη για κάποιο πρόγραμμα ( $G$ ) και τα έσοδα από ένα φόρο ειδικής διάθεσης ( $T$ ) που θεσπίστηκε για να χρηματοδοτήσει τη συγκεκριμένη δαπάνη. Κατά το χρόνο της πρώτης εφαρμογής ο φόρος σχεδιάστηκε κατά τέτοιο τρόπο ώστε να αποδίδει έσοδα  $T_0$ , δηλαδή ακριβώς ίσα με το επιθυμητό ύψος της δαπάνης. Έστω ότι τον επόμενο χρόνο το εισόδημα αυξάνει από  $Y_0$  σε  $Y_1$ . Αν ο φόρος έχει υψηλή εισοδηματική ελαστικότητα, δηλαδή, αν η συνάρτηση των φορολογικών εσόδων είναι η  $T$ , θα υπάρξουν περισσότερα έσοδα από όσα χρειάζονται για να καλυφθεί η δαπάνη κατά το ποσό



**ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 2:** Σύμπτωση δαπανών και φόρων ειδικής διάθεσης

ΒΓ. Αντίθετα, αν ο φόρος έχει χαμηλή εισοδηματική ελαστικότητα (συνάρτηση  $T'$ ) τα έσοδα θα είναι κατώτερα από όσα χρειάζονται για να χρηματοδοτηθεί η δαπάνη κατά το ποσό ΓΔ. Παρατηρείται δηλαδή ότι τα έσοδα θα είναι περισσότερα ή θα υπολείπονται της δημόσιας δαπάνης εκτός και αν ο φόρος και η δαπάνη τύχει να έχουν ακριβώς την ίδια εισοδηματική ελαστικότητα, κάτι που είναι δύσκολο να συμβεί.

Φυσικά, η μη ορθολογική κατανομή των μέσων παραγωγής είναι δυνατό να αποφευχθεί αν η δαπάνη δεν προσδιορίζεται με βάση την εξέλιξη των εσόδων ειδικής διάθεσης, αλλά με βάση κάποια άλλα κριτήρια σχετικά με τη σημασία της και τα οφέλη που αποφέρει. Αν χρησιμοποιηθούν τέτοια κριτήρια, κάθε υπέρβαση των εσόδων μπορεί να διοχετευθεί στα γενικά έσοδα του προϋπολογισμού, ενώ αν υπάρχει ανεπάρκεια, η διαφορά θα καλύπτεται από τον κρατικό προϋπολογισμό. Αυτή η διαδικασία όμως θα ήταν αρκετά πολύπλοκη για να ακολουθηθεί. Ιδιαίτερα όταν υπάρχουν πολλοί φόροι ειδικής διάθεσης όπου ο καθένας έχει τη δική του δομή και προϋποθέσεις, το κόστος διαχείρισης θα αυξηθεί σημαντικά και θα δημιουργηθεί ένα πολύπλοκο και δυσνόητο σύστημα. Εκτός όμως από το μειονέκτημα αυτό δεν είναι πάντοτε εύκολο να βρεθούν χρήματα από τα γενικά έσοδα, αν τα έσοδα ενός συγκεκριμένου φόρου ειδικής διάθεσης δεν επαρκούν για την κάλυψη της συγκεκριμένης δαπάνης. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει ο σχετικός φόρος να αυξηθεί. Αυτό όμως δεν είναι πάντοτε εύκολο και επειδή απαιτείται νομοθετική ρύθμιση στο διάστημα που μεσολαβεί θα πρέπει η δαπάνη να καλυφθεί και από έσοδα που προέρχονται από γενικούς φόρους. Η παροχή όμως εσόδων από γενικούς φόρους σημαίνει αύξηση του ελλείμματος ή περικοπή άλλων δαπανών. Από την άλλη πλευρά, όταν τα έσοδα από ένα φόρο ειδικής διάθεσης είναι περισσότερα από όσα απαιτούνται για τη χρηματοδότηση κάποιας υπηρεσίας, θα πρέπει ή η συγκεκριμένη υπηρεσία να παραχθεί σε ποσότητα μεγαλύτερη από αυτή που πράγματι χρειάζεται, ή μέρος των εσόδων να διατεθεί για την κάλυψη του κόστους άλλων υπηρεσιών. Στην πρώτη περίπτωση θα έχουμε σπατάλη πόρων. Στη δεύτερη θα έχουμε μία ομάδα φορολογουμένων η οποία φορολογείται με ένα επιπλέον φόρο ειδικής διάθεσης, αλλά το όφελος δεν απολαμβάνεται μόνο από την ομάδα αυτή αλλά και από άλλες ομάδες οι οποίες όμως δεν έχουν συμβάλει καθόλου στα έσοδα από το φόρο ειδικής διάθεσης. Τα προβλήματα αυτά γίνονται φυσικά σοβαρότερα, όταν η ειδική διάθεση των εσόδων δεν ικανοποιεί το κριτήριο της άμεσης σύνδεσης κόστους και οφέλους που συνεπάγονται οι δαπάνες.

Ένα άλλο πρόβλημα που υπάρχει με τους φόρους ειδικής διάθεσης είναι ότι υπάρχει ο κίνδυνος τα έσοδα που αποδίδουν να κατακερματισθούν σε



επιμέρους έσοδα ειδικής διάθεσης. Ως συνέπεια του κατακερματισμού των εσόδων, το όφελος των διαφόρων ομάδων από τα ειδικώς για την ομάδα αυτή διατιθέμενα έσοδα θα περιορισθούν, ενώ παράλληλα θα γίνει το σύστημα πολύπλοκο και θα είναι πλέον δύσκολο να γίνει κατά την κατάρτιση του προϋπολογισμού η σωστή επιλογή μεταξύ των διαφόρων εναλλακτικών προγραμμάτων. Για τους πιο πάνω λόγους, οι G. Break και R. Turvey στη μελέτη τους για το Ελληνικό φορολογικό σύστημα αναφέρουν ότι «όσον αφορά αποκλειστικά την κατανομή των πόρων, η εφαρμογή του συστήματος εσόδων ειδικής διάθεσης είναι στις καλλίτερες περιπτώσεις άστοχη και αναποτελεσματική και στις χειρότερες αιτία επιβλαβών συνεπειών».<sup>(5)</sup>

Παρ' όλα αυτά, όπως αναφέρθηκε παραπάνω, η μέθοδος της ειδικής διάθεσης των εσόδων είναι αρκετά διαδεδομένη. Η μέθοδος της ειδικής διάθεσης υποστηρίζεται κυρίως στις περιπτώσεις που οι ενδιαφερόμενοι για κάποια υπηρεσία πιστεύουν ότι η χρηματοδότησή τους από τα γενικά έσοδα μπορεί να μην εγκριθεί. Η εμπειρία έχει δείξει ότι όσο μεγαλύτερη είναι η επιρροή που μπορεί να ασκήσει η ενδιαφερόμενη ομάδα, τόσο πιθανότερη είναι η εξασφάλιση των εσόδων έξω από τη διαδικασία του προϋπολογισμού.

## 6.2. Φορολογική Εναρμόνιση των ΟΤΑ

Η Κεντρική Διοίκηση αφού επιλέξει τους φόρους που θα εκχωρήσει στην Τοπική Αυτοδιοίκηση θα πρέπει ή να επιτρέψει στους ΟΤΑ να αποφασίσουν ποιούς φόρους θα επιβάλλουν ή να ορίσει ότι η επιβολή των φόρων που εκχωρεί είναι υποχρεωτική. Επίσης, η Κεντρική Διοίκηση θα πρέπει να αποφασίσει αν θα ορίσει η ίδια τους συντελεστές των φόρων, αν θα επιτρέψει τον ελεύθερο προσδιορισμό τους από την Τοπική Αυτοδιοίκηση ή αν θα ορίσει ανώτερα και κατώτερα όρια μέσα στα οποία θα μπορούν οι ΟΤΑ να καθορίσουν τους συντελεστές. Αν οι ΟΤΑ επιλέξουν διαφορετικούς φόρους, κάθε οικονομική ομάδα θα έχει κίνητρο να εγκατασταθεί στην περιοχή που θα έχει μικρότερη φορολογική επιβάρυνση. Η μετακίνηση όμως αυτή των ατόμων και των επιχειρήσεων θα αποτελέσει εμπόδιο στην επίτευξη άριστης κατανομής των μέσων παραγωγής. Αντίθετα, αν όλοι οι ΟΤΑ επιβάλλουν τους ίδιους σχεδόν φόρους, η μετοίκηση από μία περιοχή σε κάποια άλλη λόγω φορολογικών πλεονεκτημάτων θα είναι άσκοπη, ιδιαίτερα

---

(5) G. Break and R. Turvey: "Studies in Greek Taxation", Center of Planning and Economic Research, Athens, 1964.

όταν όλες οι περιοχές παρέχουν τα ίδια σχεδόν επίπεδα υπηρεσιών.

Τα προβλήματα που θα προκύψουν, όταν δεν υπάρχει εναρμόνιση των φορολογικών συστημάτων που εφαρμόζουν οι ΟΤΑ, μπορούν να εξετασθούν με τη βοήθεια ενός παραδείγματος. Στον πίνακα 5 εξετάζεται η περι-

## ΠΙΝΑΚΑΣ 5

Φορολογική επιβάρυνση πριν από τη μετακίνηση των πολιτών

Φορολογούμενοι	Α ΟΤΑ		Φορολογούμενοι	Β ΟΤΑ	
	Εισόδημα	Κεφαλικός Φόρος		Εισόδημα	Φόρος Εισοδήματος
A1	500.000	12.500	B1	500.000	5.000
A2	1.000.000	12.500	B2	1.000.000	10.000
A3	1.500.000	12.500	B3	1.500.000	15.000
A4	5.000.000	50.000	B4	5.000.000	50.000
Σύνολο	5.000.000	50.000	Σύνολο	5.000.000	50.000

πτωση δύο ΟΤΑ με διαφορετικά φορολογικά συστήματα. Ο ένας ΟΤΑ (Α) επιβάλλει κεφαλικό φόρο σαν αυτόν που προτάθηκε πρόσφατα στη Μ. Βρετανία και ο άλλος (Β) επιβάλλει φόρο εισοδήματος. Για να απλοποιηθεί η ανάλυση εξετάζεται η συμπεριφορά τεσσάρων μόνο δημοτών σε κάθε ΟΤΑ και γίνεται η υπόθεση ότι οι ΟΤΑ παρέχουν το ίδιο επίπεδο υπηρεσιών και ότι το κόστος παροχής των υπηρεσιών είναι ανάλογο του πληθυσμού. Υποθέτουμε επίσης ότι και στους δύο ΟΤΑ οι δημότες έχουν τα ίδια εισοδήματα και προτιμήσεις. Ο Α ΟΤΑ καθορίζει το ύψος του φόρου σε 12.500 δρχ. για κάθε ενήλικο δημότη. Ο Β επιβάλλει το φόρο με συντελεστή 1% που του επιτρέπει να εισπράττει τα ίδια έσοδα που εισπράττει και ο Α. Στον πίνακα παρατηρούμε ότι οι υψηλότερες εισοδηματικές τάξεις στον Α ΟΤΑ πληρώνουν χαμηλότερο φόρο από τις αντίστοιχες εισοδηματικές τάξεις στο Β, ενώ συμβαίνει το αντίθετο για τις χαμηλές εισοδηματικές τάξεις. Είναι προφανές ότι οι υψηλές εισοδηματικές τάξεις στο Β ΟΤΑ (B3 και B4) θα έχουν κίνητρο να εγκατασταθούν στην περιοχή του Α. Επίσης οι χαμηλές εισοδηματικές τάξεις στον Α ΟΤΑ (A1 και A2) θα έχουν κίνητρο να εγκατασταθούν στην περιοχή του Β. Η μετακίνηση αυτή των νοικοκυριών θα προκαλέσει σπατάλη πόρων και μείωση του παραγομένου προϊόντος, αν υποθέσουμε ότι αρχικά το εργατικό δυναμικό είχε εγκατασταθεί στην περιοχή που το οριακό του προϊόν φθάνει το υψηλότερο δυνατό επίπεδο. Αποτέλεσμα επίσης της μετακίνησης είναι να μειωθεί σημαντικά η φορολογική βάση στο Β ΟΤΑ έτσι, ώστε να απαιτείται αύξηση του συντελεστή σε 1,67% για να διατηρηθούν τα φορολογικά έσοδα στο ίδιο επίπεδο (50.000 δρχ.).

Η κατάσταση που θα διαμορφωθεί φαίνεται στον Πίνακα 6. Παρατηρείται ότι ο Β ΟΤΑ, όχι μόνο δεν πέτυχε το στόχο του για δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών αλλά αντίθετα, για να εξασφαλίσει το ίδιο επίπεδο των παρεχόμενων υπηρεσιών αύξησε τη φορολογία, με συνέπεια οι περισσότεροι φορολογούμενοι να πληρώνουν περισσότερο φορο από ότι πλήρωναν. Παρατηρείται επίσης ότι οι φορολογούμενοι με εισόδημα 1.000.000 δρχ. στο Β ΟΤΑ πληρώνουν περισσότερο φόρο από ότι οι πλουσιότεροι φορολογούμενοι στον Α. Αυτό μπορεί να παρακινήσει τους Α2 και Β2 να εγκατασταθούν στον Α ΟΤΑ όπου η φορολογική επιβάρυνση είναι χαμηλότερη με αποτέλεσμα να μειωθεί ακόμη περισσότερο η φορολογική βάση στο Β ΟΤΑ και να απαιτηθεί ακόμα μεγαλύτερη αύξηση του φορολογικού συντελεστή.

Παρόμοια προβλήματα θα υπάρξουν και αν αντί για τον κεφαλικό φόρο και το φόρο εισοδήματος, που χρησιμοποιήθηκαν στο παράδειγμα, χρησιμοποιηθούν οποιοδήποτε άλλοι φόροι. Για παράδειγμα, έστω ότι ο ένας ΟΤΑ επιβάλλει κεφαλικό φόρο και ο άλλος ένα φόρο στην ακίνητη περιου-

## ΠΙΝΑΚΑΣ 6

### Φορολογική επιβάρυνση μετά τη μετακίνηση των πολιτών

Α ΟΤΑ			Β ΟΤΑ		
Φορολογούμενοι	Εισόδημα	Κεφαλικός Φόρος	Φορολογούμενοι	Εισόδημα	Φόρος Εισοδήματος
A3	1.500.000	12.500	A1	500.000	8.350
A4	2.000.000	12.500	A2	1.000.000	16.700
B3	1.500.000	12.500	B1	500.000	8.350
B4	2.000.000	12.500	B2	1.000.000	16.700
Σύνολο	5.000.000	50.000	Σύνολο	3.000.000	50.000

σία. Οι φορολογούμενοι με πολλά ακίνητα στην περιοχή όπου επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία θα πληρώνουν περισσότερο φόρο από τους φορολογούμενους του ΟΤΑ που επιβάλλει κεφαλικό φόρο και θα προκληθεί μετακίνηση του πληθυσμού και του κεφαλαίου. Η ίδια κατάσταση περίπου θα διαμορφωθεί επίσης και αν οι ΟΤΑ επιλέγουν περισσότερους από ένα φόρους. Αν για παράδειγμα ο Α ΟΤΑ επιβάλλει υψηλό φόρο εισοδήματος και χαμηλό φόρο ακίνητης περιουσίας ενώ ο Β ΟΤΑ το αντίθετο, θα υπάρξουν τα ίδια προβλήματα με αυτά που αναφέρθηκαν προηγουμένως.

Η ελαχιστοποίηση του προβλήματος θα επιτευχθεί, αν το φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης είναι έτσι διαρθρωμένο ώστε να εξασφαλίζει εναρμόνιση της φορολογίας που επιβάλλουν οι ΟΤΑ. Για να υπάρ-

χει πλήρης εναρμόνιση πρέπει όλοι οι ΟΤΑ να επιβάλλουν τους ίδιους φόρους με τους ίδιους ακριβώς φορολογικούς συντελεστές. Στην περίπτωση αυτή οι τοπικοί φόροι θα είναι σαν τους φόρους που επιβάλλει η Κεντρική Διοίκηση οι οποίοι ισχύουν για όλη τη χώρα και έτσι το φορολογικό σύστημα δεν θα παρέχει κίνητρα για μετακίνηση των νοικοκυριών λόγω διαφορετικής φορολογικής επιβάρυνσης και δεν θα παρεμβαίνει στην κατανομή των μέσων παραγωγής και στην αποδοτικότητά τους.

Όμως, με τη φορολογική εναρμόνιση δεν σημαίνει ότι οι φορολογικοί συντελεστές πρέπει να είναι οι ίδιοι σε όλους τους ΟΤΑ, ούτε ότι όλοι οι ΟΤΑ πρέπει να έχουν το ίδιο ακριβώς φορολογικό σύστημα, αφού το επίπεδο των υπηρεσιών που παρέχουν είναι διαφορετικό και υπάρχουν σημαντικές διαφορές στο μέγεθος της φορολογικής βάσης. Σημαίνει απλώς ότι δεν πρέπει να υπάρχουν ΟΤΑ οι οποίοι να είναι πολύ περισσότερο «ελκυστικοί» από άλλους όσον αφορά το φορολογικό βάρος σε σχέση με τις υπηρεσίες που παρέχουν.

Όπως έχει τονισθεί, η όλη ιδέα της αυτοδιοίκησης είναι να δώσει τη δυνατότητα στα άτομα που κατοικούν σε διάφορες περιοχές να εκφράσουν διαφορετικές προτιμήσεις για δημόσια αγαθά και υπηρεσίες, κάτι που αναπόφευκτα οδηγεί και σε διαφορές στη φορολογική επιβάρυνση. Οι όποιες παρενέργειες μπορεί να υπάρξουν από αυτή τη διαφοροποίηση της φορολογικής επιβάρυνσης, μπορούν να θεωρηθούν ότι αποτελούν το κόστος του «πολιτικού διαχωρισμού».<sup>(6)</sup> Υπάρχουν όμως τρόποι το κόστος αυτό να περιορισθεί. Οι κανόνες που πρέπει να τηρηθούν για το στόχο αυτό είναι οι εξής<sup>(7)</sup>: Πρώτο, όταν οι οικονομικές μονάδες κινούνται πολύ μεταξύ των περιοχών, η φορολόγησή τους πρέπει να είναι η ίδια σε όλες τις περιοχές. Επίσης, οι συντελεστές των τοπικών φόρων που επιβαρύνουν τις μονάδες αυτές δεν πρέπει να διαφέρουν πολύ μεταξύ των περιοχών, εκτός και αν οι διαφορές δικαιολογούνται από τις αντίστοιχες διαφορές στο όφελος που αποκτούν οι μονάδες από τις υπηρεσίες που παρέχονται. Δεύτερο, είναι προτιμότερο η τοπική φορολογία να επιβάλλεται, αν είναι δυνατό, σε αντικείμενα τα οποία δεν είναι πιθανό να μετακινηθούν λόγω διαφορών στη φορολογία. Φυσικά η κινητικότητα του πληθυσμού μεταξύ των ΟΤΑ μέσα στην ίδια πόλη είναι μεγάλη. Θα είναι όμως μικρότερη, αν φόρος επιβάλλεται σε μία ευρύτερη περιοχή (Β' βαθμίδα αυτοδιοίκησης). Έτσι, οι διαφορές που μπορεί να υπάρξουν στο φορολογικό σύστημα εξαρτώνται σε μεγάλο βαθμό από τη βαθμίδα αυτοδιοίκησης που επιβάλλει τη φορολογία.

---

(6) R. Musgrave: "The Theory of Public Finance",, οπ.π.

(7) W. Oates: "Fiscal Federalism", οπ.π.

### 6.3. Αριθμός Φόρων

Ο αριθμός των φόρων που πρέπει να εκχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τις αρμοδιότητές της. Αν τα έσοδα από ένα φόρο δεν επαρκούν για να χρηματοδοτήσουν οι ΟΤΑ τις πρόσθετες δαπάνες τους, θα πρέπει οι φόροι που θα εκχωρηθούν να είναι περισσότεροι. Όποια όμως και αν είναι η τελική επιλογή των φόρων και η μορφή που θα έχουν, θα υπάρξει πρόβλημα από την άνιση κατανομή της φορολογικής βάσης σε σχέση με τις ανάγκες των ΟΤΑ. Έτσι, ορισμένοι ΟΤΑ θα έχουν ανεπαρκή έσοδα σε σχέση με τις ανάγκες τους, ενώ άλλοι θα έχουν περισσότερα έσοδα από όσα χρειάζονται. Θα πρέπει στην περίπτωση αυτή οι φτωχότεροι ΟΤΑ να λειτουργήσουν παρέχοντας χαμηλότερο επίπεδο υπηρεσιών, ή, εφόσον έχουν τη δυνατότητα, να επιβάλλουν υψηλότερη φορολογία; Τις διαφορές στις οικονομικές δυνατότητες καλύπτουν κατά κανόνα στην πράξη οι κρατικές επιχορηγήσεις.

Υπάρχουν δύο κύριες μέθοδοι κατανομής στους ΟΤΑ των κρατικών επιχορηγήσεων. Σύμφωνα με την πρώτη μέθοδο λαμβάνονται υπόψη μόνο οι ανάγκες των ΟΤΑ και όχι οι δυνατότητές τους να χρηματοδοτήσουν οι ίδιοι τις δαπάνες τους. Σύμφωνα με τη δεύτερη μέθοδο γίνεται ένας λεπτομερής υπολογισμός της «καθαρής ανάγκης» στην οποία λαμβάνονται υπόψη και τα έσοδα και έτσι αντιμετωπίζεται αποτελεσματικά το πρόβλημα της άνισης κατανομής των πόρων μεταξύ των ΟΤΑ. Είναι προφανές ότι όσο πιά άνιση είναι η κατανομή των πόρων τόσο περισσότερο χρήσιμη είναι η μέθοδος αυτή. Στην Ελλάδα χρησιμοποιείται μία παραλλαγή της πρώτης μεθόδου στην οποία λαμβάνεται ως αποκλειστικό κριτήριο για την κατανομή της τακτικής επιχορήγησης το μέγεθος του πληθυσμού. Η χρησιμοποίηση του μεγέθους του πληθυσμού για την κατανομή της επιχορήγησης βασίζεται στο σκεπτικό ότι το κόστος των υπηρεσιών που παρέχουν οι ΟΤΑ είναι ανάλογο του αριθμού των ατόμων που τις απολαμβάνει. Το κριτήριο όμως του πληθυσμού μόνο χονδροειδή προσέγγιση του μεγέθους των αναγκών μπορεί να δώσει γιατί, εκτός των άλλων, ο πληθυσμός στην Ελλάδα είναι πολύ άνισα κατανομημένος και ορισμένες υπηρεσίες είναι περισσότερο δαπανηρές στις αραιοκατοικημένες περιοχές ενώ ειδικές απαιτήσεις δημιουργεί και η μεγάλη πυκνοκατοίκηση. Για το λόγο αυτό θα ήταν σκόπιμο η κατανομή της τακτικής επιχορήγησης να γίνεται στο μέλλον με βάση ένα σύνθετο δείκτη ο οποίος θα πρέπει να βασίζεται όχι μόνο στο μέγεθος του πληθυσμού αλλά και σε άλλους παράγοντες που έχουν σχέση με τις αρμοδιότητες που έχουν ανατεθεί στους ΟΤΑ, καθώς και στη δυνατότητα που έχουν οι ΟΤΑ να καλύπτουν τις ανάγκες τους με δικά τους έσοδα. Θα πρέ-

πει επίσης το σύστημα των κρατικών οικονομικών ενισχύσεων να εμπλουτισθεί και με άλλες, ειδικότερες κατηγορίες επιχορηγήσεων.

Για να μπορεί όμως το σύστημα αυτό να λειτουργήσει ικανοποιητικά θα πρέπει η Κεντρική Διοίκηση να γνωρίζει όχι μόνο τα φορολογικά έσοδα των ΟΤΑ, αλλά και τις δυνατότητες που υπάρχουν σε κάθε περιοχή (tax capacity) καθώς και την προσπάθεια που καταβάλλουν οι ΟΤΑ για άντληση φορολογικών εσόδων (tax effort). Είναι προφανές ότι όσο περισσότερους φόρους επιβάλλει η Τοπική Αυτοδιοίκηση τόσο δυσκολότερο θα είναι για την Κεντρική Διοίκηση να αποκτήσει τις πληροφορίες αυτές. Αλλά όσο δυσκολότερο είναι για την Κεντρική Διοίκηση να αποκτήσει τις πληροφορίες που της χρειάζονται, τόσο περισσότερο ασφυκτικός θα γίνεται και ο οικονομικός έλεγχος των ΟΤΑ. Επίσης, η επιβολή μεγάλου αριθμού φόρων αυξάνει σημαντικά το κόστος διαχείρισης. Από την άλλη πλευρά, η εξάρτηση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης από ένα μόνο φόρο περικλείει ορισμένους κινδύνους και θα πρέπει να αποφευχθεί. Ένας μικρός σχετικά αριθμός φόρων που θα αποδίδουν ικανοποιητικά έσοδα, θα αποτελούσε στην περίπτωση αυτή την καλύτερη λύση.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

# ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΣΗ

Στο κεφάλαιο 2 αναφέρθηκε ότι, αν και υπάρχει μεγάλο περιθώριο αύξησης των εσόδων από άλλες πηγές, το βάρος στη χρηματοδότηση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης θα πέσει στις κρατικές επιχορηγήσεις, στους φόρους και στα τέλη. Οι κρατικές επιχορηγήσεις αναπόφευκτα οδηγούν σε κάποιο βαθμό εξάρτησης από την Κεντρική Διοίκηση, ο οποίος θα ήταν σκόπιμο να περιορισθεί. Επίσης τα τέλη, αν και εμφανίζουν σημαντικά οικονομικά πλεονεκτήματα, είναι δυνατό να απορριφθούν με βάση κοινωνικά ή πολιτικά κριτήρια. Στο κεφάλαιο 3 εξετάστηκε το φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης που ισχύει σήμερα στην Ελλάδα. Διαπιστώθηκε ότι το σύστημα αυτό παρουσιάζει σημαντικές αδυναμίες και ότι είναι αδύνατο να καλύψει τις αυξημένες ανάγκες που θα έχουν οι ΟΤΑ στο μέλλον. Επίσης, στο κεφάλαιο 4 διαπιστώθηκε ότι στην Ελλάδα τα φορολογικά έσοδα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, ως ποσοστό των συνολικών εσόδων, είναι πολύ χαμηλά σε σύγκριση με άλλες χώρες. Στο κεφάλαιο αυτό θα εξετασθούν οι δυνατότητες που υπάρχουν να αυξηθούν τα φορολογικά έσοδα. Πιο συγκεκριμένα, θα εξετασθούν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα που έχει η εκχώρηση ορισμένων φόρων στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Φυσικά, η τελική επιλογή θα εξαρτηθεί από πολλούς παράγοντες μεταξύ των οποίων είναι τα κριτήρια που αναφέρθηκαν στο κεφάλαιο 5, ο βαθμός οικονομικής ανεξαρτησίας που επιθυμείται να δοθεί στην Τοπική Αυτοδιοίκηση και οι αρμοδιότητες που θα παραχωρηθούν. Χωρίς τη γνώση των παραπάνω είναι δύσκολο να σχεδιασθεί ένα αποτελεσματικό και δίκαιο τοπικό φορολογικό

σύστημα και κατά συνέπεια η ανάλυση περιορίζεται στην εξέταση εναλλακτικών λύσεων και γενικών αρχών. Είναι αυτονόητο ότι όλοι οι ΟΤΑ δεν έχουν την ίδια δυνατότητα άντλησης φορολογικών εσόδων, ούτε τις ίδιες ανάγκες· και ότι με την εκχώρηση φόρων στην Τοπική Αυτοδιοίκηση, ορισμένοι ΟΤΑ θα βρεθούν με περισσότερα έσοδα από όσα χρειάζονται και άλλοι με πολύ λιγότερα. Επίσης, ορισμένοι πλούσιοι ΟΤΑ είναι πιθανό να επιβάλλουν χαμηλούς φόρους, ενώ οι φτωχότεροι, παρόλο που θα εξαντλούν τις δυνατότητες άντλησης φορολογικών εσόδων που τους παρέχει η νομοθεσία, να μη μπορούν να αναλάβουν τις αρμοδιότητες που θα τους εκχωρηθούν. Στην ανάλυση που ακολουθεί οι ανισότητες αυτές δεν λαμβάνονται υπόψη, αλλά προϋποθέτουμε ότι παράλληλα με την εκχώρηση φορολογικής εξουσίας στους ΟΤΑ, θα ισχύσει και ένα σύστημα κρατικών επιχορηγήσεων και προγράμματα δημοσιονομικής εξίσωσης που θα έχουν ως στόχο την άμβλυνση των οικονομικών ανισοτήτων.

## **7.1. Φόροι Ακίνητης Περιουσίας**

### **7.1.1. Γενικά χαρακτηριστικά**

Οι φόροι ακίνητης περιουσίας είναι ειδικοί φόροι κατοχής περιουσίας που επιβάλλονται μόνο στα ακίνητα. Ο σημαντικότερος λόγος για την επιβολή τους είναι ότι το φορολογικό σύστημα γίνεται δικαιότερο, γιατί η κατοχή περιουσίας αποτελεί έναν από τους βασικότερους δείκτες φοροδοτικής ικανότητας.<sup>(1)</sup> Παράλληλα, οι φόροι ακίνητης περιουσίας λειτουργούν ως ελεγκτικοί φόροι για την φορολογία του εισοδήματος. Τα ακίνητα αποτελούν συχνά αποδοτικότερη μορφή επένδυσης, και η επιβολή ενός φόρου περιουσίας θα διευκόλυνε σημαντικά την φορολόγηση του εισοδήματος από οικοδομές. Επιπλέον, με την επιβολή φόρου στην ακίνητη περιουσία αποκτούν οι αρχές πληροφορίες και για την εξέλιξη του εισοδήματος από άλλες πηγές, με αποτέλεσμα τη γενικότερη μείωση της φοροδιαφυγής. Η βάση πάνω στην οποία υπολογίζεται ο φόρος δεν μεταβάλλεται ανάλογα με τις βραχυχρόνιες διακυμάνσεις της οικονομικής δραστηριότητας και κατά συνέπεια τα έσοδα είναι εύκολο να προβλεφθούν, ενώ συχνά φθάνουν σε αρκετά υψηλά επίπεδα. Από την άποψη αυτή οι φόροι στην ακίνητη πε-

---

(1) Για τη φορολογία της ακίνητης περιουσίας βλέπε D. Netzer: "The Economics of the Property Tax", The Brookings Institution, 1966, A. Prest: "The Taxation of Urban Land", Manchester University Press, 1981, G. Lent: "The Urban Property Tax in Developing Countries", Finanzarchiv, 1974, R. Bird: "Taxing Agricultural Land in Developing Countries", Cambridge Mass., 1974.



ριουσία είναι ιδιαίτερα σημαντικοί για την Τοπική Αυτοδιοίκηση. Ένα άλλο πλεονέκτημα των φόρων ακίνητης περιουσίας είναι ότι μπορούν να επηρεάσουν το πρότυπο αστικής ανάπτυξης και τον τρόπο και το βαθμό αξιοποίησης της γης. Αν και μελέτη της Διεθνούς Τράπεζας<sup>(2)</sup> κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν υπάρχουν ενδείξεις ότι με την επιβολή τους επιτυγχάνονται και άλλοι στόχοι, η χρησιμοποίηση των φόρων ακίνητης περιουσίας ως μέσων πολιτικής και ο βαθμός της αποτελεσματικότητάς τους, εξαρτάται άμεσα από τις συνθήκες που επικρατούν σε κάθε χώρα καθώς και τη μορφή και διάρθρωση του φόρου που θα επιλεγεί. Έτσι, οι φόροι στην ακίνητη περιουσία μπορούν να σχεδιασθούν κατά τέτοιο τρόπο ώστε να ασκούν πίεση στους ιδιοκτήτες ακινήτων για να εκμεταλλευθούν ή να πωλήσουν αναξιοποίητη γη και κτίρια, για να συγκρατηθούν οι τιμές των ακινήτων, για να περιορισθεί η κερδοσκοπία κλπ. Τέλος, ένα άλλο πλεονέκτημα των φόρων ακίνητης περιουσίας είναι ότι επειδή επιβάλλονται στην κατοχή ακινήτων και όχι στην τρέχουσα οικονομική προσπάθεια δεν ασκούν αρνητική επίδραση στα κίνητρα για εργασία.

Οι φόροι όμως ακίνητης περιουσίας έχουν και μειονεκτήματα. Ένα από τα σημαντικότερα είναι ότι δεν λαμβάνουν υπόψη τη φοροδοτική ικανότητα που δημιουργούν τα κινητά ή άυλα περιουσιακά στοιχεία. Έτσι, δεν επιβαρύνουν το ίδιο τους φορολογούμενους που έχουν περιουσία της ίδιας ακριβώς συνολικής αξίας αλλά διαφορετικής σύνθεσης ή επιβαρύνουν περισσότερο τους φορολογούμενους που έχουν μικρότερη συνολική περιουσία από άλλους επειδή η περιουσία των πρώτων αποτελείται κυρίως από ακίνητα και των δεύτερων από κινητά. Όσον αφορά τις επιχειρήσεις, οι ανάγκες τους για γη, κτίρια και άλλες εγκαταστάσεις εξαρτώνται από τα προϊόντα που παράγουν ή εμπορεύονται, την τεχνολογία που χρησιμοποιούν κλπ, και κατά συνέπεια το μέγεθος της ακίνητης περιουσίας τους δεν έχει σχέση με την οικονομική τους κατάσταση. Αδικίες όμως από την επιβολή των φόρων μπορούν να προκληθούν και για άλλους λόγους. Για παράδειγμα, σε ορισμένες περιπτώσεις (π.χ. συνταξιούχοι) τα ακίνητα των φορολογούμενων μπορεί να αντανακλούν την προηγούμενη οικονομική τους κατάσταση και όχι την τωρινή. Η, ακίνητα που είναι του ίδιου μεγέθους και ποιότητας μπορεί να έχουν διαφορετική αξία και κατά συνέπεια να φορολογούνται διαφορετικά επειδή είναι σε άλλες περιοχές. Για παράδειγμα, τα ακίνητα στις μεγάλες πόλεις, στους παραδοσιακούς οικισμούς και στους τόπους παραθερισμού είναι συνήθως ακριβότερα. Οι φορολογού-

---

(2) World Bank: "Urban Land Policy Issues and Opportunities", Staff Working Paper, No 283, 1978.

μενοι που κατοικούν στα μέρη αυτά αναγκάζονται να πληρώνουν περισσότερο φόρο από ότι θα πλήρωναν αλλού, ακόμα και αν δεν υπάρχουν διαφορές στο εισόδημα, στο μέγεθος της κατοικίας και στην ποιότητα της κατασκευής. Ιδιαίτερα, αν ληφθεί υπόψη ότι οι φόροι στην ακίνητη περιουσία επιβάλλονται συνήθως με αναλογικούς συντελεστές και ότι οι χαμηλότερες εισοδηματικές τάξεις έχουν μεγαλύτερο μέρος της περιουσίας τους σε ακίνητα σε σχέση με τις υψηλές εισοδηματικές τάξεις, η φορολογία της ακίνητης περιουσίας εισάγει ένα στοιχείο αντίστροφης προοδευτικότητας στο φορολογικό σύστημα. Αμφιβολίες επίσης υπάρχουν για το αν το βάρος το φέρουν τελικά οι ιδιοκτήτες ή το μετακυλίου στους ενοικιαστές.

Για τους πιο πάνω λόγους πολλοί πιστεύουν ότι οι φόροι στην ακίνητη περιουσία δεν ικανοποιούν τα κριτήρια της κάθετης και οριζόντιας φορολογικής ισότητας.<sup>(3)</sup> Άλλοι πάλι διαφωνούν με την άποψη αυτή,<sup>(4)</sup> ενώ αλλού έχει αποδειχθεί ότι δεν υπάρχει παγιωμένη κατάσταση, αλλά, το αν ο φόρος είναι προοδευτικός ή αντίστροφα προοδευτικός εξαρτάται από το ύψος του εισοδήματος.<sup>(5)</sup> Γενικά όμως το αν οι φόροι στην ακίνητη περιουσία είναι προοδευτικοί ή αντίστροφα προοδευτικοί και σε ποιο βαθμό, είναι δύσκολο να υποστηριχθεί με βεβαιότητα. Τα συμπεράσματα στα οποία έχουν καταλήξει οι μελέτες που έχουν γίνει σε άλλες χώρες δεν σημαίνει ότι ισχύουν παντού, γιατί κάθε χώρα έχει τις δικές της ιδιαιτερότητες και εφαρμόζει διαφορετικά το φόρο (ή τους φόρους) στην ακίνητη περιουσία.

Πολιτικά, υπάρχει πολύ μεγαλύτερη ευαισθησία για τους φόρους στην ακίνητη περιουσία από ότι για πάρα πολλούς άλλους φόρους. Ένας λόγος είναι ότι η πληρωμή τους είναι ιδιαίτερα εμφανής, αφού δεν κρύβονται σε κάποια τιμή όπως κρύβονται οι έμμεσοι φόροι, ούτε παρακρατούνται από το μισθό όπως συμβαίνει σε μεγάλο βαθμό με το φόρο εισοδήματος. Ένας δεύτερος λόγος είναι η χαμηλή εισοδηματική ελαστικότητα των εσόδων. Η αξία των ακινήτων δεν αυξάνει σύμφωνα με την αύξηση της οικονομικής δραστηριότητας. Επιπλέον, η αύξηση της αξίας των ακινήτων δεν σημαίνει και ταυτόχρονη αύξηση της φορολογικής βάσης γιατί για την αναπροσαρμογή της φορολογητέας αξίας πρέπει να ληφθεί κάποια πολιτική απόφαση. Στις ΗΠΑ και σε ορισμένες χώρες της Λατινικής Αμερικής η φορολογητέα αξία των ακινήτων αναπροσαρμόζεται σύμφωνα με τον πληθωρισμό. Συνήθως όμως δεν συμβαίνει αυτό, αλλά οι τιμές των ακινήτων αναθεωρούνται

---

(3) Βλέπε για παράδειγμα, J. Pechman and B. Okner: "Who Bears the Tax Burden?" Brookings Institution, 1974.

(4) R. Mieszkowski: "The Property Tax: An Excise Tax or a Profits Tax?" Journal of Public Economics, 1972.

(5) Layfield Committee, ο.π.π.

κατά τακτές χρονικές περιόδους. Έτσι, για να μπορούν τα έσοδα να καλύπτουν τις ίδιες δαπάνες, πρέπει στο διάστημα που μεσολαβεί μεταξύ των αναθεωρήσεων να αποφασισθεί αύξηση των συντελεστών. Είναι χαρακτηριστικό ότι μελέτη της Διεθνούς Τράπεζας που εξέτασε την εισοδηματική ελαστικότητα των φόρων περιουσίας, κατέληξε ότι σε καμμία από τις περιπτώσεις που περιλήφθηκαν στη μελέτη η πραγματική αύξηση των εσόδων δεν ακολούθησε την αύξηση του εισοδήματος.<sup>(6)</sup> Αποτέλεσμα της ανελαστικότητας αυτής του φόρου είναι, σε όλες σχεδόν τις χώρες, τα έσοδα που αποδίδει να μειώνονται ως ποσοστό των συνολικών φορολογικών εσόδων. Τέλος, οι φόροι στην ακίνητη περιουσία μπορεί να αποθαρύνουν τις επενδύσεις σε ακίνητα, ιδιαίτερα στις αστικές περιοχές στις οποίες η αξία των κτιρίων μειώνεται. Ο βαθμός όμως στον οποίο θα επηρεασθούν οι επενδύσεις εξαρτάται από την επίπτωση του φόρου, τη φορολογική επιβάρυνση των ακινήτων σε σχέση με την επιβάρυνση άλλων περιουσιακών στοιχείων, την απόδοσή τους σε σχέση με την απόδοση άλλων επενδύσεων και από τον τρόπο με τον οποίο δαπανώνται τα έσοδα.

Όσον αφορά τη διαχείριση, οι φόροι στην ακίνητη περιουσία συνεπάγονται πολύ χαμηλότερο δημοσιονομικό και κοινωνικό κόστος από τους γενικότερους φόρους περιουσίας. Επίσης, δεν εμφανίζουν τα προβλήματα που έχουν οι φόροι στα κέρδη και στις συναλλαγές, γιατί η γη και τα κτίρια δεν μπορούν να αποκρυφτούν αλλά αντίθετα εντοπίζονται πολύ εύκολα.<sup>(7)</sup> Η εκτίμηση της φορολογικής βάσης είναι συγκριτικά με άλλους φόρους εύκολη, γιατί γίνονται πολλές συναλλαγές στα ακίνητα και έτσι μπορούν να βρεθούν συγκριτικά στοιχεία. Όμως, για τον ακριβή προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων απαιτείται προσωπικό με ειδικές γνώσεις που να είναι ικανοποιητικό σε αριθμό, ώστε να μπορεί να εκτιμήσει την αξία όλων των ακινήτων και αρκετά έντιμο, ώστε να μπορεί να αντισταθεί στις πιέσεις και στα διάφορα άλλα μέσα επηρεασμού των αποφάσεων που μπορεί να προκληθούν λόγω της επαφής του με τους φορολογούμενους. Σε ορισμένες χώρες, ακόμα και όταν ο φόρος ανήκει στην Τοπική Αυτοδιοίκηση, για να περιορισθούν τα μειονεκτήματα αυτά, τη διαχείριση αναλαμβάνει η Κεντρική Διοίκηση. Με τον τρόπο αυτό επιδιώκεται η όσο το δυνατόν μεγαλύτερη χρησιμοποίηση ειδικευμένων εκτιμητών, ενώ παράλληλα απαλλάσσεται η διαδικασία της βεβαίωσης από τοπικές πολιτικές πιέσεις. Επιπλέον

---

(6) World Bank: "Urban Property Taxation in Developing Countries", World Bank, 1976.

(7) Τα χαρακτηριστικά αυτά της ακίνητης περιουσίας τα είχαν παρατηρήσει οι κλασικοί οικονομολόγοι οι οποίοι έγραφαν ότι «η ποσότητα και η αξία της γης που κατέχει κανείς δεν μπορεί ποτέ να αποτελεί μυστικό και μπορεί πάντα να διαπιστωθεί με μεγάλη ακρίβεια». (A. Smith: "The Wealth of Nations" ed. E. Cannon, G. P. Putnom's Sons, N.Y., 1904).

παρέχονται ενιαία πρότυπα εκτίμησης που μπορεί να είναι επιθυμητά αν η αξία των ακινήτων λαμβάνεται υπόψη για την κατανομή των κρατικών επιχορηγήσεων. Αλλά και στο επίπεδο της Κεντρικής Διοίκησης υπάρχει συχνά έλλειψη ειδικών εκτιμητών, ενώ οι διάφορες άλλες δυσκολίες και το υψηλό κόστος περιορίζουν τόσο την ακρίβεια όσο και τη συχνότητα των επανεκτιμήσεων. Για το λόγο αυτό συχνά χρησιμοποιούνται απλά αντικειμενικά κριτήρια που προσδιορίζουν την αξία των ακινήτων ανάλογα με την τοποθεσία στην οποία βρίσκονται, τη χρήση τους, το εμβαδόν, την ποιότητα κατασκευής κλπ.

### **7.1.2. Η φορολογία της ακίνητης περιουσίας στην Ελλάδα**

Στην Ελλάδα υπάρχουν αρκετοί φόροι οι οποίοι επιβάλλονται κυρίως από την Τοπική Αυτοδιοίκηση και έχουν ως αντικείμενο την ακίνητη περιουσία (π.χ. φόρος ακάλυπτων χώρων, φόρος ηλεκτροδοτούμενων χώρων κλπ.). Η πρώτη όμως φορά που επιχειρήθηκε η επιβολή ενός γενικού φόρου στην ακίνητη περιουσία ήταν το 1975. Ο φόρος αυτός είχε ως εξής: στα φυσικά πρόσωπα υπήρχε ένα αφορολόγητο όριο 10 εκατ. δρχ. και το επιπλέον καθαρό ποσό εφορολογείτο με προοδευτικούς συντελεστές που άρχιζαν από 0,5% και έφθαναν το 1% για φορολογητέα αξία πάνω από 30 εκατ. δραχμές. Στα νομικά πρόσωπα ο συντελεστής ήταν 0,75% για το μέρος της ακίνητης περιουσίας πάνω από 10 εκατ. δραχμές. Ο φόρος αυτός διατηρήθηκε μόνο πέντε χρόνια και καταργήθηκε, γιατί η επιβολή του αντιμετώπιζε σοβαρά διαχειριστικά προβλήματα. Πιο συγκεκριμένα, τα προβλήματα που εμφανίσθηκαν αφορούσαν την εκτίμηση της φορολογικής βάσης. Αρχικά, η νομοθεσία προέβλεπε ότι η εκτίμηση της αξίας των ακινήτων θα γινόταν από πενταμελείς επιτροπές στις πόλεις με περισσότερους από 50.000 κατοίκους και τριμελείς επιτροπές στις άλλες περιφέρειες. Η μέθοδος αυτή, όπως ήταν επόμενο, δεν λειτούργησε ικανοποιητικά στην πράξη και με τροποποίηση της σχετικής νομοθεσίας η εκτίμηση της αξίας των ακινήτων ανατέθηκε στους Οικονομικούς Εφόρους, σύμφωνα με τα ισχύοντα για τους άλλους φόρους κεφαλαίου (φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, κληρονομιών κλπ.). Όμως ο αριθμός των εκτιμήσεων που έπρεπε να γίνουν για το φόρο ακίνητης περιουσίας ήταν πολλαπλάσιος αυτού των άλλων φόρων κεφαλαίου και το διαθέσιμο ειδικευμένο προσωπικό δεν επαρκούσε, με συνέπεια ο φόρος και πάλι να μη λειτουργεί ικανοποιητικά. Τα έσοδα που απέδωσε ήταν μόλις 0,3% των συνολικών φορολογικών εσόδων και πολύ κατώτερα αυτών που είχαν προϋπολογισθεί. Έτσι, τα προβλήματα αυτά σε συνδυασμό με τις πιέσεις των ενδιαφερομένων ομάδων είχαν σαν αποτέλεσμα το 1981 ο φόρος να καταργηθεί. Όπως όμως αναφέρει ο Δ.

Καράγιωργας «αν η υπεύθυνη πολιτική εξουσία είχε πράγματι την πρόθεση να εξοπλίσει το φορολογικό σύστημα με ένα φόρο περιουσίας, αντί να καταργήσει τον ισχύοντα, θα έπρεπε να φροντίσει για τη δημιουργία των οργανωτικών προϋποθέσεων αποτελεσματικής εφαρμογής του και κυρίως για τη σύνταξη κτηματολογίου, την κατάρτιση μητρώου ακίνητης περιουσίας και την εκπαίδευση ειδικών εκτιμητών».<sup>(8)</sup>

Το 1982 επιχειρήθηκε για δεύτερη φορά η εισαγωγή του φόρου ακίνητης περιουσίας. Στο νέο νόμο υπάρχουν ορισμένες σημαντικές βελτιώσεις, ενώ ορισμένα θέματα αντιμετωπίστηκαν με λιγότερη επιτυχία από ότι στο φόρο που είχε καταργηθεί. Γενικά όμως το θεσμικό πλαίσιο του νέου νόμου βασίζεται σε μεγάλο βαθμό στο θεσμικό πλαίσιο του φόρου που είχε καταργηθεί. Ιδιαίτερα όσον αφορά τον τρόπο αποτίμησης των ακινήτων, ορίζεται ότι η αξία τους προσδιορίζεται με βάση αντικειμενικά κριτήρια ως εξής: για κάθε ακίνητο υπάρχει μία τιμή εκκίνησης η οποία έχει προσδιορισθεί από αρμόδιες επιτροπές κατά ζώνες. Οι τιμές αυτές αναπροσαρμόζονται στη συνέχεια με βάση τα χαρακτηριστικά των ακινήτων όπως είναι η θέση στο οικοδομικό τετράγωνο, το εμβαδόν, η εμπορικότητα του δρόμου και η πρόσωση για τα καταστήματα, ο όροφος για τα διαμερίσματα, η παλαιότητα, η ύπαρξη συνιδιοκτησίας κλπ. Από την καθαρή αξία των ακινήτων επιτρέπεται η έκπτωση αφορολόγητου ποσού 25 εκατ. δρχ. για τα φυσικά πρόσωπα και 30 εκατ. δρχ. για τα νομικά πρόσωπα. Το επιπλέον ποσό φορολογείται με συντελεστή 1,5% για τα νομικά πρόσωπα, ενώ για τα φυσικά πρόσωπα ο συντελεστής κυμαίνεται από 0,5% ως 2% για περιουσία πάνω από 45 εκατ. δρχ. Παρά όμως το γεγονός ότι με το φόρο αυτό φαίνεται ότι αντιμετωπίζεται αποτελεσματικά το πρόβλημα της αποτίμησης των ακινήτων η απόδοσή του σε έσοδα είναι επίσης πολύ περιορισμένη. Ένας σημαντικός λόγος για την αποτυχία του φόρου να αποδώσει σημαντικά έσοδα είναι η αναγνώριση υψηλών αφορολόγητων ποσών, με συνέπεια να αφήνει έξω το μεγαλύτερο αριθμό των φορολογουμένων. Οι σύζυγοι υποβάλλονται σε χωριστή φορολογία και κατά συνέπεια μειώνεται η προοδευτικότητα και αναγνωρίζεται και στους δύο συζύγους αφορολόγητο ποσό. Δηλαδή, αν δύο οικογένειες έχουν την ίδια περιουσία αλλά η κατανομή μεταξύ των συζύγων είναι διαφορετική θα έχουν διαφορετική φορολογική επιβάρυνση. Έτσι, καταστρατηγείται η αρχή της οριζόντιας φορολογικής ισότητας και παρέχεται κίνητρο για κατανομή της περιουσίας μεταξύ των συζύγων με σκοπό τη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης. Κάτω από τις συνθήκες αυτές είναι δύσκολο ο φόρος να επιτελέσει τις λειτουργίες του. Ένα άλλο σημαν-

---

(8) Δ. Καράγιωργα : «Οι Δημοσιονομικοί Θεσμοί», Εκδόσεις Παπαζήση, 1981.

τικό μειονέκτημα είναι ότι κατά το σχεδιασμό του φόρου δεν συνδυάστηκε η λειτουργία του με τη λειτουργία του φόρου εισοδήματος. Ο συνδυασμός των δύο φόρων είναι απαραίτητος για την εύκολη και φθηνή διαχείρισή τους αλλά και για τη μελέτη των επιπτώσεων.

Ο νόμος καθορίζει την υποβολή από τους φορολογούμενους χωριστής δήλωσης από αυτή που υποβάλλεται για τη φορολογία του εισοδήματος. Η υποβολή μίας δήλωσης και για τους δύο φόρους θα είχε πολλά πλεονεκτήματα, αλλά κάτω από τις υφιστάμενες συνθήκες η λύση αυτή είναι τεχνικά δύσκολη. Όμως η χορήγηση διαφορετικού αριθμού φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) για τις δηλώσεις του φόρου ακίνητης περιουσίας από αυτόν που χρησιμοποιούν οι φορολογούμενοι στις συναλλαγές και στη φορολογία του εισοδήματος, δημιουργεί προβλήματα στη διασταύρωση των στοιχείων από τον ηλεκτρονικό υπολογιστή και περιορίζει τη χρησιμότητα του φόρου ακίνητης περιουσίας ως ελεγκτικού φόρου. Προβλήματα ελέγχου των δηλώσεων υπάρχουν επίσης και κατά την παραλαβή τους. Σύμφωνα με το νόμο, η τελευταία προθεσμία για την υποβολή των δηλώσεων είναι η 25η Φεβρουαρίου, δηλαδή η ίδια προθεσμία που υπάρχει και για τις δηλώσεις του φόρου εισοδήματος. Την περίοδο αυτή λόγω φόρτου εργασίας είναι αδύνατο να γίνει έστω και στοιχειώδης έλεγχος των δηλώσεων κατά την παραλαβή, με συνέπεια να αυξάνει περισσότερο η φοροδιαφυγή.

Το ότι οι δύο φόροι δεν έχουν μελετηθεί από κοινού φαίνεται και από το εξής: σε ορισμένες περιπτώσεις η συνολική επιβάρυνση από το φόρο ακίνητης περιουσίας και το φόρο εισοδήματος, το συμπληρωματικό φόρο που επιβάλλεται στο εισόδημα από οικοδομές, το χαρτόσημο και το τέλος ύδρευσης είναι ανώτερη από το 100% της απόδοσης των ακινήτων. Όταν όμως για να πληρώσουν τους φόρους οι φορολογούμενοι πρέπει να πωλήσουν τα ακίνητά τους, είναι επόμενο να υπάρχει μεγάλη φοροδιαφυγή. Ο κυριότερος όμως λόγος για την αποτυχία του φόρου ακίνητης περιουσίας στην Ελλάδα είναι ότι και τις δύο φορές που επιχειρήθηκε η εισαγωγή του δεν είχε προηγουμένως γίνει η κατάλληλη προετοιμασία, αλλά σχεδιάστηκε και εφαρμόστηκε με μεγάλη ταχύτητα χωρίς να μελετηθούν οι επιπτώσεις και οι δυσκολίες της πρώτης εφαρμογής. Δεν υπήρξε καμία μελέτη για την επιβολή του ούτε φαίνεται μελετήθηκε η εμπειρία άλλων χωρών. Είναι χαρακτηριστικό ότι και στις δύο περιπτώσεις ο φόρος άρχισε να εφαρμόζεται πριν ακόμη σταλεί στις εφορίες η σχετική εγκύκλιος, δηλαδή πριν ακόμα ενημερωθούν οι αρχές και προετοιμασθούν ανάλογα για την επιβολή του. Επίσης, δεν φρόντισαν οι αρχές να ενημερώσουν τους φορολογούμενους για τους λόγους επιβολής του φόρου, τις ιδιότητές του και τις υποχρεώσεις τους. Ιδιαίτερα, ενώ ο νόμος του 1982 όριζε ότι η αξία των

ακινήτων θα προσδιορίζεται με βάση αντικειμενικά κριτήρια, η μέθοδος των αντικειμενικών κριτηρίων δεν είχε προηγουμένως σχεδιασθεί. Έτσι τελικά ζητήθηκε από τους φορολογούμενους να εκτιμήσουν οι ίδιοι την αξία των ακινήτων τους και να υποβάλλουν δήλωση μόνο εφόσον κατά την εκτίμησή τους η ακίνητη περιουσία τους άξιζε περισσότερο από 25 εκατ. δρχ. Αποτέλεσμα της τακτικής αυτής ήταν να υποβληθούν ελάχιστες σχετικά δηλώσεις με σαφώς υποεκτιμημένα ποσά. Η μέθοδος των αντικειμενικών κριτηρίων ετοιμάσθηκε τρία χρόνια μετά την επιβολή του φόρου και άρχισε να εφαρμόζεται το 1985 στην περιοχή της πρωτεύουσας και το 1986 στην περιοχή της Θεσσαλονίκης. Το σημαντικότερο όμως είναι ότι η μέθοδος αυτή δεν εφαρμόζεται για το φόρο ακίνητης περιουσίας αλλά για τους άλλους φόρους κεφαλαίου. Κάτω από τις συνθήκες αυτές ήταν επόμενο ο φόρος ακίνητης περιουσίας να μην αποδόσει στην Ελλάδα.

### **7.1.3. Οι φόροι ακίνητης περιουσίας στις άλλες χώρες**

Τα ακίνητα φορολογούνται με τη μία ή την άλλη μορφή, σε όλες τις χώρες του κόσμου. Σε ορισμένες χώρες επιβάλλονται φόροι καθαρού πλούτου οι οποίοι εκτός από τα ακίνητα επιβαρύνουν και τα κινητά περιουσιακά στοιχεία των φορολογούμενων. Σε άλλες, για λόγους κυρίως διαχειριστικούς, φορολογείται μόνο η ακίνητη περιουσία ή ορισμένες μόνο κατηγορίες ακινήτων (π.χ. αστικά ακίνητα, αγροτική γη κλπ.). Επίσης, εκτός από τους ετήσιους φόρους, η ακίνητη περιουσία επιβαρύνεται συχνά και με άλλους, μη περιοδικούς φόρους.

Τα έσοδα από τους φόρους στην ακίνητη περιουσία αποτελούν σχεδόν πάντα πηγή εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης (πίνακας 7) και είναι συχνά ιδιαίτερα σημαντικά. Η μορφή όμως και η διάρθρωση των φόρων διαφέρει σημαντικά από χώρα σε χώρα ενώ συχνά εφαρμόζονται ταυτόχρονα ή εναλλακτικά περισσότεροι από ένα φόροι στην ακίνητη περιουσία. Ορισμένες χώρες έχουν σαν βάση υπολογισμού του φόρου την αξία των ακινήτων (π.χ. Δανία, Γερμανία, Σουηδία).

Συνήθως η αξία αυτή προσδιορίζεται με βάση τις τιμές της αγοράς. Όμως σε πολλές χώρες γίνονται κάποιες προσαρμογές έτσι ώστε η φορολογητέα αξία να είναι κατώτερη της αγοραίας. Επίσης, σε ορισμένες χώρες οι φόροι δεν επιβάλλονται στην αξία των ακινήτων αλλά στην ετήσια τεκμαρτή τους απόδοση (π.χ. Γαλλία, Ισπανία). Αρμόδια για την εκτίμηση της φορολογικής βάσης είναι κατά κανόνα η Κεντρική Διοίκηση. Σε ορισμένες όμως χώρες η εκτίμηση της φορολογικής βάσης γίνεται μετά από συνεργασία της Κεντρικής Διοίκησης με την Τοπική Αυτοδιοίκηση (Ισπανία και Ολλανδία). Η βεβαίωση των φόρων γίνεται σε άλλες χώρες από την Κεντρική

## ΠΙΝΑΚΑΣ 7

Κατανομή των εσόδων από τους φόρους ακίνητης περιουσίας  
στις διάφορες βαθμίδες διοίκησης (σε ποσοστό). Έτος 1982

Χώρα	Κ.Δ. <sup>(1)</sup>	Π <sup>(2)</sup>	Τ.Α. <sup>(3)</sup>	Χώρα	Κ.Δ. <sup>(1)</sup>	Π <sup>(2)</sup>	Τ.Α. <sup>(3)</sup>
Αυστραλία	1,0	18,0	81,0	Ιαπωνία	---		100,0
Αυστρία	10,3	---	89,7	Ιταλία	12,5		87,5
Γαλλία	1,4		99,6	Καναδάς	---	1,5	98,5
Γερμανία	---	---	100,6	Λουξεμβούργο	---		100,0
Δανία	0,1		99,9	Μ. Βρετανία	0,8		99,2
Ελβετία	---	23,5	76,9	Ν. Ζηλανδία	5,0		95,0
ΗΠΑ	---	3,8	96,2	Νορβηγία	---		100,0
Ιαπωνία	---		100,0	Ολλανδία	---		100,0
Ιρλανδία	9,4		91,6	Φινλανδία	---		100,0

Πηγή: OECD, "Revenue Statistics of OECD Member Countries, 1965-1983", Paris, 1984

- (1) Κεντρική Διοίκηση ή Ομοσπονδιακό Κράτος
- (2) Πολιτείες, Καντόνια, Länder
- (3) Τοπική Αυτοδιοίκηση

Διοίκηση (π.χ. Γαλλία, Σουηδία), σε άλλες από την Τοπική Αυτοδιοίκηση (π.χ. Δανία, Γερμανία, Ισπανία) και σε άλλες από κοινού (Ολλανδία, Ισπανία). Η είσπραξη όμως των εσόδων γίνεται με ελάχιστες εξαιρέσεις (Γαλλία, Σουηδία, Ολλανδία) από την Τοπική Αυτοδιοίκηση. Τους συντελεστές των φόρων τους αποφασίζουν συνήθως οι ΟΤΑ μέσα σε όρια που έχει βάλει η Κεντρική Διοίκηση. Από τον κανόνα όμως αυτό υπάρχουν και εξαιρέσεις. Για παράδειγμα, στην Ιαπωνία οι ΟΤΑ δεν έχουν καμία ευχέρεια να μεταβάλλουν τους συντελεστές, ενώ αντίθετα στη Δανία και στη Σουηδία η ευχέρεια αυτή των ΟΤΑ είναι απεριόριστη. Για λόγους οικονομικούς ή κοινωνικούς, από το φόρο απαλλάσσονται συχνά ορισμένοι φορολογούμενοι ή κατηγορίες ακινήτων. Οι απαλλαγές αυτές και οι εκπτώσεις επιβάλλονται συνήθως από την Κεντρική Διοίκηση η οποία σε ορισμένες χώρες αποζημιώνει μερικώς ή πλήρως τους ΟΤΑ για την απώλεια εσόδων που συνεπάγονται οι διάφορες ελαφρύνσεις. Επίσης, σε ορισμένες χώρες το ποσό του φόρου εκπίπτει από το εισόδημα που υποβάλλεται σε φορολογία (π.χ. Δανία, Ολλανδία, Ισπανία) και σε άλλες όχι. Η επανεκτίμηση της αξίας των ακινήτων γίνεται κάθε δύο ως έξη χρόνια, ανάλογα με τη χώρα και την κατηγορία του ακινήτου. Συνήθως η επανεκτίμηση γίνεται για όλα τα ακί-



νητα μέσα στον ίδιο χρόνο. Σε ορισμένες όμως χώρες η επανεκτίμηση της αξίας των ακινήτων γίνεται σταδιακά μέσα σε μία περίοδο πολλών ετών (π.χ. Ολλανδία, ΗΠΑ). Σε άλλες χώρες το χρόνο επανεκτίμησης τον καθορίζει η Κεντρική Διοίκηση ενώ σε άλλες έχουν κάποια ευχέρεια οι ΟΤΑ. Επίσης, σε ορισμένες χώρες η Κεντρική Διοίκηση χρεώνει την Τοπική Αυτοδιοίκηση για τη βοήθεια που παρέχει στη βεβαίωση και στην είσπραξη των εσόδων (π.χ. Ολλανδία) ενώ σε άλλες η Κεντρική Διοίκηση αποζημιώνει τους ΟΤΑ, αν δεν πληρώσουν τους φόρους οι φορολογούμενοι (π.χ. Σουηδία). Τέλος, στις περισσότερες περιπτώσεις υπόχρεοι για την πληρωμή των φόρων είναι οι ιδιοκτήτες και οι φόροι επιβάλλονται με αναλογικούς ή ελαφρώς προοδευτικούς συντελεστές.

Ειδικότερα, στη Γαλλία υπάρχουν αρκετοί φόροι που επιβάλλονται στην κατοχή ή στη μίσθωση ακινήτων. Οι σημαντικότεροι είναι ο φόρος στη γη και στα κτίρια, ο φόρος στη γη, ο φόρος διαμονής, ο τοπικός φόρος υποδομής και ο φόρος επιτηδεύματος. Ο φόρος στη γη και στα κτίρια επιβάλλεται στη μισθωτική αξία των ακινήτων μειωμένη κατά 50%. Η μισθωτική αξία προσδιορίζεται από την Κεντρική Διοίκηση με βάση διάφορα κριτήρια μεταξύ των οποίων είναι και η χρήση των ακινήτων. Η βεβαίωση του φόρου γίνεται από την Κεντρική Διοίκηση σε συνεργασία με εκλεγμένους αντιπροσώπους των ΟΤΑ. Επίσης, η Κεντρική Διοίκηση είναι υπεύθυνη και για την είσπραξη των εσόδων τα οποία όμως αποδίδει στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Το ύψος του φορολογικού συντελεστή αποφασίζεται κάθε χρόνο από τους ΟΤΑ. Δεν μπορεί όμως ο συντελεστής που θα επιβάλλει ένας ΟΤΑ να είναι μεγαλύτερος από 2,5 φορές του μέσου συντελεστή που επιβάλλεται στο διαμέρισμα ή, αν είναι ανώτερος, του μέσου συντελεστή που επιβάλλεται σε όλη τη χώρα (18% περίπου το 1982). Επίσης, οι ΟΤΑ καθορίζουν και το συντελεστή ενός πρόσθετου φόρου στις κατοικίες που επιβάλλεται για τη συλλογή των απορριμμάτων. Από το φόρο απαλλάσσονται ορισμένα ακίνητα είτε σε μόνιμη βάση (π.χ. κτίρια αγροτικών εκμεταλλεύσεων) είτε προσωρινά (π.χ. νέα κτίρια, κύρια κατοικία κάτω από προϋποθέσεις) κυρίως για λόγους κοινωνικούς ή για την παροχή οικονομικών κινήτρων. Η Κεντρική Διοίκηση αποζημιώνει μερικώς την Τοπική Αυτοδιοίκηση για την απώλεια εσόδων που συνεπάγεται η απαλλαγή από το φόρο της δημόσιας περιουσίας, των στρατιωτικών εγκαταστάσεων κλπ. Επίσης, η Κεντρική Διοίκηση αποζημιώνει την Τοπική Αυτοδιοίκηση για την απώλεια εσόδων που προκαλούν οι προσωρινές απαλλαγές. Κάθε τρία χρόνια γίνεται επανεκτίμηση της αξίας των ακινήτων που υπάρχουν σε κάθε περιοχή ανάλογα με την κατηγορία τους. Στο διάστημα όμως που μεσολαβεί μεταξύ των επανεκτιμήσεων, αναπροσαρμόζεται η αξία όλων των ακινήτων με τη χρησιμο-

ποίηση ενός δείκτη για τα κτίρια και ενός άλλου για τη γη. Επίσης, κάθε χρόνο η αξία αναπροσαρμόζεται ανάλογα με τις μεταβολές που μπορεί να έγιναν και που επηρεάζουν την αξία των ακινήτων. Τέλος, ανάλογα με το συντελεστή που επιβάλλουν οι ΟΤΑ κατανέμεται και ένα ποσοστό της κρατικής επιχορήγησης.

Ο φόρος στη γη επιβάλλεται στη μισθωτική αξία της γης μειωμένη κατά 20%. Η μισθωτική αξία καθορίζεται από την Κεντρική Διοίκηση σε συνεργασία με εκλεγμένους αντιπροσώπους των ΟΤΑ. Επίσης, η Κεντρική Διοίκηση είναι υπεύθυνη και για τη βεβαίωση και είσπραξη των εσόδων τα οποία αποδίδει στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Με απόφαση όμως του δημοτικού συμβουλίου η μισθωτική αξία της γης μπορεί, για να περιορισθεί η κερδοσκοπία, να αυξηθεί στις αστικές περιοχές κατά 200%. Επίσης, τα δημοτικά συμβούλια αποφασίζουν και για το ύψος του συντελεστή με τον οποίο επιβάλλεται ο φόρος. Δεν μπορεί όμως ο συντελεστής που θα αποφασισθεί να είναι μεγαλύτερος από 2,5 φορές του μέσου συντελεστή που επιβάλλεται στο διαμέρισμα ή σε όλη τη χώρα (57% περίπου το 1982). Από το φόρο απαλλάσσεται η γη που δεν αποδίδει εισόδημα καθώς και αυτή που υποβάλλεται στο φόρο της γης και των κτιρίων. Επίσης, παρέχονται ορισμένες απαλλαγές προσωρινής διάρκειας ως κίνητρα (π.χ. χρησιμοποίηση γης που έμεινε ακαλλιεργητή για 15 χρόνια) καθώς και άλλες ελαφρύνσεις για απρόβλεπτα γεγονότα. Όπως ισχύει και με το φόρο στη γη και στα κτίρια, ένα ποσοστό της κρατικής επιχορήγησης κατανέμεται στους ΟΤΑ ανάλογα με το ύψος του φορολογικού συντελεστή που επιβάλλουν. Τέλος, επιβάλλεται πρόσθετος φόρος υπέρ του Αγροτικού Επιμελητηρίου.

Ο φόρος διαμονής επιβάλλεται στη μισθωτική αξία των κατοικιών και σε αντίθεση με τους προηγούμενους δύο φόρους, δεν τον πληρώνουν οι ιδιοκτήτες αλλά οι χρήστες των ακινήτων. Η βεβαίωση των εσόδων γίνεται από την Κεντρική Διοίκηση σε συνεργασία με εκλεγμένους αντιπροσώπους των ΟΤΑ. Επίσης, η είσπραξη γίνεται από την Κεντρική Διοίκηση και τα έσοδα αποδίδονται στους ΟΤΑ. Η μισθωτική αξία των ακινήτων προσδιορίζεται από την Κεντρική Διοίκηση, αλλά οι εκλεγμένοι αντιπρόσωποι των ΟΤΑ έχουν το δικαίωμα να μεταβάλλουν τη φορολογική βάση παρέχοντας απαλλαγές και εκπτώσεις. Εκτός από τις ελαφρύνσεις αυτές που είναι προαιρετικές, υπάρχουν και οι υποχρεωτικές, όπως είναι αυτές για τα άτομα με ειδικές ανάγκες, τα προστατευόμενα μέλη κλπ. Όπως και με τους προηγούμενους δύο φόρους, οι ΟΤΑ καθορίζουν μέσα στα ίδια όρια το φορολογικό συντελεστή και ένα ποσοστό της κρατικής επιχορήγησης εξαρτάται από το ύψος του συντελεστή που έχει επιλεγεί (μέσος συντελεστής το 1982 16%).

Ο τοπικός φόρος υποδομής επιβάλλεται κατά την κατασκευή, επανακα-

τασκευή και επέκταση των κτιρίων. Ο φόρος επιβάλλεται στην αξία όλου του ακινήτου στο οποίο περιλαμβάνεται και η αξία της γης. Ο συντελεστής του φόρου είναι 1% και μπορεί να αυξηθεί μέχρι 3% με απόφαση του δημοτικού συμβουλίου ή μέχρι 5% από τη νομαρχία. Η επιβολή του φόρου δεν είναι υποχρεωτική και πρέπει να αποφασισθεί από τους ΟΤΑ. Τη διαχείριση όμως του φόρου την έχει η Κεντρική Διοίκηση. Υπάρχουν ορισμένες υποχρεωτικές απαλλαγές και ορισμένες που παρέχονται από τους ΟΤΑ. Τα έσοδα χρησιμοποιούνται για έργα υποδομής και ιδιαίτερα για την κατασκευή κτιρίων.

Τέλος, ο φόρος επιτηδεύματος επιβάλλεται από τους ΟΤΑ στη μισθωτική αξία των εγκαταστάσεων που απασχολούν οι επιχειρήσεις προσαυξημένη με το 20% των μισθών που πληρώνουν. Η είσπραξη και βεβαίωση του φόρου είναι η ίδια με τους άλλους φόρους. Τον συντελεστή τον αποφασίζουν οι ΟΤΑ (μέσος συντελεστής το 1982 17%), αλλά η επιβάρυνση δεν πρέπει να είναι μεγαλύτερη από το 6% της προστιθέμενης αξίας.

Εκτός όμως από τους πιο πάνω κύριους φόρους οι ΟΤΑ στη Γαλλία μπορούν να επιβάλλουν και άλλους πρόσθετους φόρους στην ακίνητη περιουσία.

Στη Γερμανία επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία, οι εισπράξεις του οποίου αποτελούν έσοδο της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Η νομοθεσία που διέπει το φόρο θεσπίζεται από την Ομοσπονδιακή Κυβέρνηση και η διαχείριση του φόρου γίνεται από τα Länder. Ο φόρος υπολογίζεται σε δύο στάδια. Πρώτα υπολογίζεται ένας «βασικός φόρος» στην αξία των ακινήτων με συντελεστή 0,60% για την αγροτική γη, 0,26% για μία μόνο κατοικία, 0,31% για δύο κατοικίες και 0,35% για κάθε άλλο ακίνητο. Στη συνέχεια ο βασικός φόρος πολλαπλασιάζεται με ένα «πολλαπλασιαστή», το ύψος του οποίου καθορίζουν οι κοινότητες. Η βεβαίωση και η είσπραξη του φόρου γίνεται από τις κοινότητες. Παρέχεται πλήρης ή μερική απαλλαγή από το φόρο στις αγροτικές επιχειρήσεις αν μειωθεί η παραγωγή τους λόγω απρόβλεπτων γεγονότων περισσότερο από 20%. Επίσης, από τον φόρο απαλλάσσονται τα δημόσια κτίρια, οι πρεσβείες κλπ. και παρέχεται μερική απαλλαγή για δέκα χρόνια στις νέες κατοικίες που έχουν μικρή σχετικά επιφάνεια και είναι χαμηλού κόστους κατασκευής. Επανεκτίμηση της αξίας των ακινήτων γίνεται κάθε έξι χρόνια με την ευθύνη της Ομοσπονδιακής Κυβέρνησης. Έτσι οι κοινότητες δεν μπορούν να επηρεάσουν το μέγεθος της φορολογικής βάσης. Μπορούν όμως να καθορίσουν το ύψος των «πολλαπλασιαστών» μέσα στα όρια που έχουν θέσει τα Länder. Υπόχρεοι για την πληρωμή του φόρου είναι οι ιδιοκτήτες των ακινήτων.

Στη Δανία επιβάλλονται δύο κύριοι φόροι στην ακίνητη περιουσία: ο

φόρος στη γη και ο φόρος υπηρεσιών. Και οι δύο φόροι επιβάλλονται στην αγοραία αξία των ακινήτων και αποτελούν έσοδο της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Μέρος των εσόδων που εισπράττουν οι κομητείες από τη φορολογία της αγροτικής περιουσίας αποδίδεται στην Κεντρική Διοίκηση. Ο φόρος στη γη επιβάλλεται στην ιδιωτική ακίνητη περιουσία και ο φόρος υπηρεσιών στη δημόσια περιουσία και στα κτίρια των επιχειρήσεων. Κατά τ' άλλα οι δύο φόροι μοιάζουν πολύ μεταξύ τους. Τους φόρους μπορούν να τους επιβάλλουν τόσο οι κοινότητες όσο και οι κομητείες. Οι κομητείες όμως δεν μπορούν να επιβάλλουν τον φόρο υπηρεσιών στα κτίρια των επιχειρήσεων. Επίσης οι κομητείες επιβάλλουν τον φόρο στη γη με κοινό συντελεστή (15%) το ύψος του οποίου καθορίζει η Κεντρική Διοίκηση. Αντίθετα, οι κοινότητες μπορούν να επιβάλλουν το φόρο στη γη με αναλογικό συντελεστή που κυμαίνεται από μηδέν ως 5,5% και το φόρο υπηρεσιών με συντελεστή όχι ανώτερο του 1% για την περιουσία των επιχειρήσεων. Για τα δημόσια κτίρια ο ανώτερος συντελεστής του φόρου υπηρεσιών είναι 0,5% για τις κοινότητες και 0,375% για τις κομητείες. Η βεβαίωση του φόρου γίνεται από τις κοινότητες και τις κομητείες και η είσπραξη από τις κοινότητες. Υπεύθυνη για την εκτίμηση της αξίας των ακινήτων είναι η Κεντρική Διοίκηση, η οποία επανεκτιμά την αξία τους κάθε τέσσερα χρόνια. Αλλαγές όμως στη χρήση ή στη φύση της ακίνητης περιουσίας συνεπάγονται και επανεκτίμηση της αξίας της. Τους φόρους τους πληρώνουν οι ιδιοκτήτες των ακινήτων και δεν παρέχεται καμία απαλλαγή ή έκπτωση. Οι κοινότητες μπορούν να καθορίζουν τον αριθμό των δόσεων μεταξύ δύο και τεσσάρων και οι φόροι εκπίπτουν από το εισόδημα που υποβάλλεται σε φορολογία.

Εκτός από τους πιο πάνω φόρους υπάρχει και ένας μικρός φόρος που επιβάλλει η Κεντρική Διοίκηση κυρίως στην αξία της γης, ο οποίος όμως μέχρι το 1990 θα έχει καταργηθεί. Τέλος, υπάρχει και ένα τέλος καταχώρισης της γης.

Στην *Ισπανία* οι κύριοι φόροι στην ακίνητη περιουσία είναι: ο φόρος στην αγροτική γη και ο φόρος στην αστική γη. Και τους δύο φόρους τους επιβάλλει η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Ο φόρος στην αγροτική γη επιβάλλεται στο τεκμαρτό καθαρό εισόδημα από την αγροτική περιουσία και ο φόρος στην αστική γη στο πραγματικό ή δυνητικό εισόδημα της αστικής γης και των κτιρίων. Οι συντελεστές είναι 10% για την αγροτική περιουσία και 20% για την αστική. Το εισόδημα που αποδίδουν τα ακίνητα προσδιορίζεται κάθε χρόνο από αντιπροσωπεία της Κεντρικής Διοίκησης και της Τοπικής Αυτοδιοίκησης με βάση την αξία των ακινήτων. Η βεβαίωση γίνεται από κοινού και η είσπραξη από την Κεντρική Διοίκηση. Η αγροτική περιουσία

επανεκτιμάται κάθε πέντε χρόνια και η αστική κάθε τρία. Υπόχρεοι για την πληρωμή του φόρου είναι οι ιδιοκτήτες των ακινήτων και τα ποσά των φόρων εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα.

Εκτός από τους παραπάνω κύριους φόρους οι ΟΤΑ επιβάλλουν και ένα φόρο στην ακάλυπτη ή ανεπαρκώς κτισμένη γη καθώς και ειδικούς φόρους στα ακίνητα των οποίων η αξία αυξήθηκε λόγω κάποιων δημοτικών έργων.

#### **7.1.4. Ο φόρος ακίνητης περιουσίας ως τοπικός φόρος**

Ο φόρος ακίνητης περιουσίας είναι ίσως ο πλέον κατάλληλος φόρος για την Τοπική Αυτοδιοίκηση.<sup>(9)</sup> Ικανοποιεί από τη φύση του το κριτήριο της τοπικότητας και εμφανίζει ελάχιστα προβλήματα από αυτά που σχετίζονται με την τοπική φορολογία. Η φορολογική βάση, δηλαδή η ακίνητη περιουσία, δεν μπορεί να φύγει έξω από την περιοχή και έτσι μπορούν οι ΟΤΑ να ασκήσουν με ασφάλεια τη φορολογική τους εξουσία. Επίσης, η κατοχή ακίνητης περιουσίας είναι δύσκολο να αποκρυφθεί, κάτι που δεν ισχύει με τις βάσεις των άλλων φόρων. Έτσι, αν η διαχείριση του φόρου είναι ικανοποιητική, περιορίζονται στο ελάχιστο οι δυνατότητες για φοροδιαφυγή. Οι συντελεστές του φόρου μπορούν να διαφέρουν από περιοχή σε περιοχή χωρίς να υπάρχει σοβαρός κίνδυνος μετακίνησης της φορολογικής βάσης σε περιοχές με χαμηλούς συντελεστές, όπως συμβαίνει με τους φόρους εισοδήματος και κατανάλωσης. Για να πωλήσουν οι κάτοχοι ακινήτων την περιουσία τους και να εγκατασταθούν σε περιοχές με χαμηλότερη φορολογία πρέπει η διαφορά στους συντελεστές να είναι μεγάλη και να υπάρχει βεβαιότητα ότι η διαφορά αυτή θα διατηρηθεί.<sup>(10)</sup> Εξ' άλλου, και αν ακόμα υπάρχουν σημαντικές διαφορές στους συντελεστές μεταξύ των ΟΤΑ υπάρχουν τρόποι που εξασφαλίζουν ίση συνολική φορολογική επιβάρυνση της ακίνητης περιουσίας σε όλη τη χώρα. Δεν υπάρχουν σοβαρά προβλήματα διαχείρισης για την πληρωμή του φόρου απευθείας στους ΟΤΑ και δεν προκαλούνται διενέξεις μεταξύ τους γιατί είναι σαφές ποιός είναι αρμόδιος για την είσπραξη των εσόδων.

Ένα άλλο χαρακτηριστικό του φόρου που τον κάνει κατάλληλο για την Τοπική Αυτοδιοίκηση είναι ότι τα έσοδα που αποδίδει μπορούν να προβλε-

---

(9) Για το ρόλο του φόρου ακίνητης περιουσίας στα οικονομικά της Τοπικής Αυτοδιοίκησης βλέπε D. Netzer: "The Local Property Tax" in G. Peterson (ed): "Property Tax Reform", the Urban Institute, 1973, U. Hicks: "Development from Below", Clarendon Press, 1961, J. Maxwell and J. Aronson: "Financing State and Local Governments", Brooking Institution, 1977.

(10) Όσο περισσότερο ο φόρος κεφαλαιοποιείται στις τιμές των ακινήτων τόσο μικρότερο είναι το κίνητρο το κεφάλαιο που έχει επενδυθεί να πάει σε περιοχές με χαμηλότερους φορολογικούς συντελεστές.

φθούν εύκολα γιατί η αξία της φορολογητέας περιουσίας είναι γνωστή. Σε περιόδους όμως πληθωρισμού οι ΟΤΑ για να διατηρήσουν τα έσοδά τους σε πραγματικές τιμές θα πρέπει να αυξήσουν τους συντελεστές ή να επανεκτιμήσουν τη φορολογική βάση.

Το σημαντικότερο όμως πλεονέκτημα του φόρου ακίνητης περιουσίας είναι ότι θεωρείται το καταλληλότερο μέσο για να χρεωθούν οι δημότες τις υπηρεσίες που τους παρέχονται. Δηλαδή, ο φόρος ακίνητης περιουσίας μπορεί να θεωρηθεί ότι αποτελεί την τιμή που πληρώνουν οι δημότες για τις υπηρεσίες που τους παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Για το λόγο αυτό, ο φόρος στην ακίνητη περιουσία θεωρείται ότι λειτουργεί ως ένα υπερτέλος το οποίο ικανοποιεί τις αρχές της δικαιοσύνης και δεν έχει πολλά από τα μειονεκτήματα των άλλων τελών.<sup>(11)</sup> Επειδή πολλές από τις υπηρεσίες που παρέχουν οι ΟΤΑ έχουν άμεση σχέση με την ακίνητη περιουσία (δρόμοι, πάρκα, πεζοδρόμια κλπ.) το ύψος του φόρου αντανακλά το επίπεδο των υπηρεσιών αυτών. Παράλληλα, η αύξηση της αξίας των ακινήτων οφείλεται σε μεγάλο βαθμό στα έργα και στις υπηρεσίες που παρέχουν οι ΟΤΑ. Έτσι, η υποδομή που παρέχεται δημιουργεί το δικό της ταμείο αυτοχρηματοδότησης και η κοινότητα επανακτά το μέρος της αύξησης στην αξία των ακινήτων που έχει προκαλέσει η ίδια.<sup>(12)</sup> Η λειτουργία αυτή του φόρου διευκολύνει τους φορολογούμενους να διαπιστώσουν την άμεση σχέση που υπάρχει μεταξύ της πληρωμής του φόρου και της δαπάνης για τις υπηρεσίες που τους παρέχονται.

Στην Ελλάδα υπάρχουν περισσότερες από δέκα κατηγορίες επιβαρύνσεων της ακίνητης περιουσίας που έχουν τη μορφή του φόρου, του τέλους ή της εισφοράς. Όλες σχεδόν αυτές οι επιβαρύνσεις αποτελούν πηγή εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Παράλληλα, ο γενικός φόρος στην ακίνητη περιουσία δεν λειτουργεί ικανοποιητικά και αυτό οφείλεται ως ένα βαθμό στο γεγονός ότι η Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν συμμετέχει με κανένα τρόπο στη διαχείριση του φόρου. Πολλές από τις διάφορες μορφές επιβαρύνσεων που επιβάλλονται σήμερα στα ακίνητα πρέπει να καταργηθούν ή να συγχωρευθούν σε ένα γενικό φόρο ακίνητης περιουσίας.<sup>(13)</sup> Με τον τρόπο αυτό

---

(11) W. Rybeck: "The Property Tax as a Super User Charge" in L. Harriss (ed), "The Property Tax and Local Finance", The Academy of Political Science, 1983.

(12) R. Cline and J. Shannon "The Property Tax in a Model of State-Local Revenue System", in L. Harriss (ed): "The Property Tax and Local Finance", The Academy of Political Science, 1983.

(13) Για τα πλεονεκτήματα που θα υπάρξουν από την επιβολή στην Ελλάδα ενός φόρου στην αγροτική γη βλέπε. N. Tatsos: "Taxing the Agricultural Sector in Developing Countries", Spoudai, 1980, Vol. 30.

θα απλοποιηθεί το σύστημα, θα μειωθεί σημαντικά το κόστος διαχείρισης και θα γίνει η φορολογία της ακίνητης περιουσίας περισσότερο δίκαιη και ορθολογική. Οι ΟΤΑ δεν πρέπει να παραμείνουν απλώς οι τελικοί αποδέκτες των εσόδων αλλά πρέπει να συμμετάσχουν ενεργά στην όλη διαχείριση, αφού γνωρίζουν καλύτερα από κάθε άλλο τα ακίνητα που υπάρχουν στην περιοχή τους, την αξία των ακινήτων και τους ιδιοκτήτες τους. Επίσης, οι ΟΤΑ πρέπει να συμμετέχουν όχι μόνο στις αποφάσεις αλλά και στην εφαρμογή, γιατί η αποσαφήνιση της σχέσης τοπικών επιβαρύνσεων-τοπικών δαπανών και η αποδοτικότητα των φόρων που επιβάλλουν τους αφορά άμεσα.

## **7.2. Ο Φόρος Εισοδήματος**

### **7.2.1. Γενικά χαρακτηριστικά**

Το εισόδημα αποτελεί κατά γενική ομολογία τον καλύτερο δείκτη της φοροδοτικής ικανότητας. Οι προσωπικές αλλαγές και εκπτώσεις σε συνδυασμό με τους προοδευτικούς συντελεστές του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, προσαρμόζουν το φορολογικό βάρος ανάλογα με τις ανάγκες και τις οικονομικές δυνατότητες των φορολογούμενων. Έτσι, παρέχεται η δυνατότητα στην Πολιτεία να κατανέμει το φορολογικό βάρος σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της φορολογικής δικαιοσύνης και να ασκεί την αναδιανεμητική της πολιτική. Επίσης, οι φόροι εισοδήματος αποτελούν ένα από τα σημαντικότερα και αποτελεσματικότερα μέσα άσκησης αντικυκλικής δημοσιονομικής πολιτικής. Τα έσοδα που αποδίδουν είναι συνήθως σημαντικά και αυξάνουν ταχύτερα από την αύξηση του εισοδήματος. Η επάρκεια όμως των εσόδων και η εισοδηματική τους ελαστικότητα εξαρτώνται σε μεγάλο βαθμό από τη δομή των φόρων και τον τρόπο διαχείρισης.

Ορισμένα από τα πλεονεκτήματα που προαναφέρθηκαν είναι ιδιαίτερα σημαντικά για την Κεντρική Διοίκηση. Όταν όμως οι φόροι εισοδήματος επιβάλλονται από την Τοπική Αυτοδιοίκηση τα πλεονεκτήματα αυτά εξαφανίζονται ή εξασθενούν. Μάλιστα, ορισμένοι, όχι μόνο αμφιβάλλουν για την ύπαρξη πλεονεκτημάτων αλλά υποστηρίζουν ότι, αν οι φόροι επιβληθούν από την Τοπική Αυτοδιοίκηση, θα προκληθεί μείωση της φορολογικής βάσης και κατά συνέπεια θα ζημιωθούν αντί να οφηθούν οι ΟΤΑ.<sup>(14)</sup> Αντίθετα, άλλοι υποστηρίζουν ότι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων

(14) J. Maxwell and J. Aronson; οπ.π.

πρέπει να είναι ένας από τους κύριους φόρους της Τοπικής Αυτοδιοίκησης<sup>(15)</sup> ενώ η επιτροπή Layfield στη Μ. Βρετανία πρότεινε το φόρο εισοδήματος ως το μόνο πιθανό νέο φόρο για την οικονομική ενίσχυση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.<sup>(16)</sup> Επίσης, μελέτη που έχει γίνει για τις Σκανδιναβικές χώρες έχει δείξει ότι οι τοπικοί φόροι στο εισόδημα έχουν λειτουργήσει ικανοποιητικά.<sup>(17)</sup>

Αναμφισβήτητα, αν οι φόροι εισοδήματος χρηματοδοτήσουν όλες τις βαθμίδες διοίκησης, η αυτόματη ανταπόκριση των εσόδων τους θα συμβάλει στην επίτευξη ισόρροπης αύξησης μεταξύ των φορολογικών εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και αυτών της Κεντρικής Διοίκησης. Επίσης, εκτός από τα έσοδα που αποδίδουν οι φόροι στο εισόδημα, ικανοποιούν και το κριτήριο της υπευθυνότητας γιατί, επειδή δεν είναι εύκολο να μετακλιθούν σε κατοίκους άλλων περιοχών, την τελική επιβάρυνση τη φέρουν οι δημότες. Φυσικά, για να ικανοποιηθεί το κριτήριο της υπευθυνότητας δεν αρκεί την τελική επιβάρυνση να τη φέρουν οι κάτοικοι της περιοχής, αλλά να γνωρίζουν και τι φόρο πληρώνουν, δηλαδή να ικανοποιείται και το κριτήριο της αντιληπτικότητας. Η ικανοποίηση αυτών των δύο κριτηρίων εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τη διαχείριση του φόρου. Πιο συγκεκριμένα, εξαρτάται από την αρχή με βάση την οποία καθορίζεται ο τόπος προέλευσης του εισοδήματος.

Πρέπει ως τόπος προέλευσης του εισοδήματος να θεωρηθεί ο τόπος απασχόλησης ή ο τόπος κατοικίας των φορολογούμενων; Για να ικανοποιηθεί το κριτήριο της υπευθυνότητας των ΟΤΑ ο τοπικός φόρος εισοδήματος είναι προτιμότερο να επιβάλλεται με βάση τον τόπο κατοικίας παρά τον τόπο εργασίας. Διαφορετικά, οι πολίτες σε άλλο δήμο θα ψηφίζουν και σε άλλο θα πληρώνουν φόρο. Η επιλογή όμως μεταξύ του τόπου κατοικίας και του τόπου εργασίας έχει σχέση και με τις αρμοδιότητες των ΟΤΑ. Αν οι ΟΤΑ έχουν αρμοδιότητα για θέματα παιδείας, υγείας και κοινωνικής πρόνοιας που έχουν άμεση σχέση με την οικογένεια, τότε αναμφισβήτητα πρέπει να επιλεγεί ο τόπος κατοικίας. Από την άλλη πλευρά, υπάρχουν αρμοδιότητες που παρέχουν οφέλη και σε άτομα που δεν κατοικούν αλλά εργάζονται στην περιοχή με συνέπεια να αυξάνει το κόστος των ΟΤΑ. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει κανείς να σταθμίσει τί είναι προτιμότερο: να ωφελούνται από

---

(15) E. Deran: "Tax Structure in Cities Using the Income Tax", National Tax Journal, 1968, F. Stocker: "Diversification of the Local Revenue System: Income and Sales Taxes, User Charges, Federal Grants", National Tax Journal, 1976.

(16) ο.π.

(17) S. Gold: "Scandinavian Local Income Taxation: Lessons for the United States?", Public Finance Quarterly, 1977.



τις υπηρεσίες που παρέχουν οι ΟΤΑ και κάτοικοι άλλων περιοχών ή να γίνεται εξαγωγή φόρου; Όποια και αν είναι η τελική επιλογή πρέπει η αρχή με βάση την οποία θα επιβάλλεται η φορολογία να καθορίζεται με κανόνες απλούς και σαφείς ώστε να μην προκαλείται σύγχυση στους φορολογούμενους και προστριβές μεταξύ των ΟΤΑ. Συνδυασμός κριτηρίων που να βασίζονται τόσο στον τόπο κατοικίας όσο και στον τόπο εργασίας των φορολογούμενων θα είχε ως συνέπεια να λαμβάνονται υπόψη τα οφέλη που έχουν οι κάτοικοι άλλων περιοχών αλλά θα δημιουργούσε προβλήματα διπλής φορολόγησης.

Ένα σημαντικό μειονέκτημα των τοπικών φόρων εισοδήματος είναι τα προβλήματα που εμφανίζουν στη διαχείριση και το υψηλό κόστος βεβαίωσης και είσπραξης των εσόδων. Η επιτροπή Layfield εκτίμησε ότι αν η Τοπική Αυτοδιοίκηση επέβαλλε το φόρο εισοδήματος, το κόστος διαχείρισης θα ήταν περίπου 7% των εσόδων, το οποίο σε σύγκριση με το αντίστοιχο κόστος των άλλων φόρων (1,5%-2%) είναι πολύ υψηλό. Επίσης, ορισμένοι πιστεύουν ότι οι δαπάνες των ΟΤΑ θα αυξηθούν πολύ αν έχουν δικαίωμα επιβολής φόρου εισοδήματος. Ο Oates έχει δείξει ότι στις ΗΠΑ η αύξηση των δαπανών είναι μεγαλύτερη στις πολιτείες και στις πόλεις που επιβάλλουν φόρο εισοδήματος σε σχέση με αυτές που έχουν λιγότερο εισοδηματικά ελαστικές πηγές εσόδων.<sup>(18)</sup> Μελέτη όμως του Deran έδειξε επίσης ότι στις ΗΠΑ οι πόλεις που επιβάλλουν φόρους εισοδήματος είναι αυτές με τις χαμηλότερες κατά κεφαλή δαπάνες, κυρίως γιατί οι φόροι εισοδήματος είναι αντιληπτοί στους πολίτες.<sup>(19)</sup> Τέλος, ένα άλλο επιχείρημα κατά της τοπικής φορολογίας του εισοδήματος είναι ότι τα άτομα μετακινούνται εύκολα και ότι αν υπάρχουν σημαντικές διαφορές στους φορολογικούς συντελεστές θα υπάρξει μετακίνηση πολιτών σε περιοχές με τη χαμηλότερη φορολογία.<sup>(20)</sup> Για την επίδραση που ασκεί η φορολογία στη μετακίνηση των πολιτών δεν έχει υπάρξει εμπειρική έρευνα. Όμως, θα περίμενε κανείς ότι επειδή ο τόπος κατοικίας προσδιορίζεται και από άλλους παράγοντες, αν δεν υπάρχουν μεγάλες διαφορές στη φορολογία, δεν θα υπάρξουν σημαντικές μετακινήσεις πολιτών.

Όσον αφορά το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων τα προβλήματα είναι περισσότερα και σοβαρότερα. Για να φορολογηθούν τα κέρδη των επιχειρήσεων πρέπει να υπάρχει προσωπικό επαρκές και ικανό για να ανα-

---

(18) W. Oates: "Automatic Increases in Tax Revenues — The Effect on the Size of the Public Budget", in W. Oates (ed) "Financing the New Federalism", John Hopkins University Press, 1975.

(19) E. Deran: "Tax Structure in Cities Using the Income Tax", σπ.π.

(20) R. Bahl and D. Greytak: "The Response of City Government Revenues to Changes in Employment Structure", Land Economics, 1976.

λάβει τους αναγκαίους φορολογικούς ελέγχους. Κατά συνέπεια, η ικανότητα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης να επιβάλλει φόρο εισοδήματος στις επιχειρήσεις εξαρτάται από το μέγεθος των ΟΤΑ και το γενικό επίπεδο του προσωπικού στη χώρα. Το φόρο πρέπει να τον επιβάλλουν οι ΟΤΑ στην περιοχή των οποίων είναι εγχεστημένες οι επιχειρήσεις, παρά οι ΟΤΑ στην περιοχή των οποίων κατοικούν οι ιδιοκτήτες, λόγω της βοήθειας που παρέχουν οι ΟΤΑ του τόπου εγκατάστασης στις επιχειρήσεις με την παροχή της απαραίτητης υποδομής. Προβλήματα όμως προκύπτουν όταν τα κέρδη προέρχονται από παραρτήματα ή υποκαταστήματα σε διάφορες περιοχές. Υπάρχουν πολλοί τρόποι για να χρεωθούν τα κέρδη μίας επιχείρησης στα υποκαταστήματα ή σε διαφορετικές λειτουργίες της εταιρείας με στόχο την φοροαποφυγή. Στις Σκανδιναβικές χώρες και στις ΗΠΑ έχουν επινοηθεί ορισμένες σύνθετες μέθοδοι για την αποφυγή αυτού του προβλήματος. Όμως, οι μέθοδοι αυτές και δύσκολες είναι στην εφαρμογή και μερικώς μόνο λύνουν το πρόβλημα. Επιπλέον, όπως τονίστηκε στο κεφάλαιο 5, ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων παρέχει μεγάλες δυνατότητες στους ΟΤΑ για εξαγωγή. Για τους παραπάνω λόγους ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων είναι προτιμότερο να επιβάλλεται από την Κεντρική Διοίκηση.

### **7.2.2. Η φορολογία του εισοδήματος στην Ελλάδα**

Ο φόρος εισοδήματος στην Ελλάδα επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα που αποκτήθηκε μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος. Το εισόδημα διακρίνεται στις εξής κατηγορίες ή πηγές προέλευσης: από οικοδομές, από εκμίσθωση γης, από κινητές αξίας, από εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές εκμεταλλεύσεις, από μισθωτές υπηρεσίες και από ελεύθερα επαγγέλματα. Στη φορολογία υπόκειται το συνολικό εισόδημα από κάθε πηγή, αφού πρώτα γίνουν οι μειώσεις και εκπτώσεις που προβλέπει η νομοθεσία και οι οποίες ποικίλουν ανάλογα με την πηγή προέλευσης του εισοδήματος και τις δαπάνες των φορολογούμενων. Στα νομικά πρόσωπα αντικείμενο του φόρου αποτελούν τα μη διανεμόμενα καθαρά κέρδη, τα οποία φορολογούνται με αναλογικό συντελεστή. Αντίθετα, τα διανεμόμενα κέρδη φορολογούνται με τους προοδευτικούς συντελεστές που εφαρμόζονται στο φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων. Στα φυσικά πρόσωπα το εισόδημα που απομένει μετά τις μειώσεις και τις εκπτώσεις φορολογείται σύμφωνα με την ισχύουσα φορολογική κλίμακα, της οποίας το ύψος των συντελεστών κυμαίνεται μεταξύ μηδέν και 63% (οικον. έτος 1986) και το ποσό του φόρου που προκύπτει αποτελεί το φόρο κλίμακας. Ο φόρος κλίμακας μειώνεται στη συνέχεια ανάλογα με τα προστατευόμενα μέλη και τις άλλες προσωπικές συνθήκες των φορολογούμενων και προ-

σαυξάνεται με το συμπληρωματικό φόρο, το τέλος ύδρευσης και το χαρτόσημο.

Ο συμπληρωματικός φόρος επιβάλλεται με συντελεστή 3% στο εισόδημα από κινητές αξίες και στα εισοδήματα των ελεύθερων επαγγελματιών, εμπόρων, βιομηχάνων και βιοτεχνών από συμμετοχή σε ΕΠΕ ή από συμμετοχή ως ετερόρρυθμων εταίρων σε ΕΕ. Ιδιαίτερα για τα εισοδήματα από ακίνητα (κτίρια και γη) οι πρώτες 100.000 δρχ. καθαρού εισοδήματος απαλλάσσονται από το συμπληρωματικό φόρο, οι επόμενες 100.000 φορολογούνται με συντελεστή 2%, οι επόμενες 200.000 με συντελεστή 3% και το επιπλέον ποσό με συντελεστή 4%. Δηλαδή, αν ένας φορολογούμενος έχει καθαρό εισόδημα από ακίνητα 500.000 δρχ. θα πληρώσει συμπληρωματικό φόρο 12.000 δρχ. Το τέλος ύδρευσης επιβάλλεται με συντελεστή 3% στο ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές, συμπεριλαμβανομένου του τεκμαρτού ενοικίου από ιδιοκατοίκηση και ιδιοχρησιμοποίηση, εφόσον οι οικοδομές αυτές ευρίσκονται σε περιοχές που έχει συσταθεί επιχείρηση ύδρευσης και αποχέτευσης (παρ. 3.2.18). Τέλος, στο ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές επιβάλλεται τέλος χαρτοσήμου 3% και εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο 20%.

Ο φόρος επιβάλλεται και εισπράττεται από την Κεντρική Διοίκηση και τα έσοδα αποτελούν έσοδα του Κρατικού Προϋπολογισμού.<sup>(21)</sup> Εξαιρέση αποτελεί η περιοχή της Δωδεκανήσου όπου ποσοστό 20% των εσόδων αποδίδεται στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Επίσης, τα έσοδα από το τέλος ύδρευσης αποδίδονται στις δημοτικές επιχειρήσεις ύδρευσης και αποχέτευσης και σε ορισμένες περιπτώσεις και στους ΟΓΑ. Όπως όμως αναφέρθηκε στο κεφάλαιο 3, στην Τοπική Αυτοδιοίκηση αποδίδεται και ένα μέρος της εισφοράς ΟΓΑ που επιβάλλεται στα αγροτικά προϊόντα. Η εισφορά στα αγροτικά προϊόντα επιβάλλεται στην ακαθάριστη αξία των πωλήσεων και τα έσοδα που εισπράττονται αποδίδονται κατά 80% στον ΟΓΑ και κατά 20% στους δήμους και στις κοινότητες. Δηλαδή, η εισφορά στα αγροτικά προϊόντα αποτελεί ουσιαστικά τη συγχώνευση δύο επιβαρύνσεων: της ασφαλιστικής εισφοράς των αγροτών και ενός τοπικού φόρου στο ακαθάριστο αγροτικό εισόδημα.

Σύμφωνα με τη νομοθεσία για τη φορολογία εισοδήματος το καθαρό αγροτικό εισόδημα υπολογίζεται συνήθως κατά τεκμαρτό τρόπο ως ποσοστό του ακαθάριστου εισοδήματος.<sup>(22)</sup> Ως ακαθάριστο εισόδημα θεωρείται

(21) Ποσοστό 10% των εισπράξεων αποδίδεται στον ΟΓΑ.

(22) Αν οι γεωργικές επιχειρήσεις κρατούν επαρκή και ακριβή λογιστικά βιβλία ο προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος γίνεται όπως και στις εμπορικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις, δηλαδή σύμφωνα με τις λογιστικές αρχές.

η αξία των παραγομένων προϊόντων τα οποία αποτιμώνται με βάση τη μέση τιμή χονδρικής πώλησης κατά το χρόνο και στον τόπο της παραγωγής. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων υπολογίζεται στη συνέχεια ως ποσοστό 10%-20% του ακαθάριστου εισοδήματος, ανάλογα με τις οικονομικές συνθήκες εκμετάλλευσης των επιχειρήσεων και τα στοιχεία που επικαλούνται ή παρουσιάζουν οι φορολογούμενοι. Με συντελεστή, λοιπόν, καθαρού κέρδους 20% και λαμβάνοντας υπόψη ότι η εισφορά στα αγροτικά προϊόντα επιβάλλεται συνήθως με συντελεστή 5%, η επιβάρυνση των αγροτών σε σχέση με το καθαρό τους εισόδημα θα είναι:<sup>(23)</sup>

$$\begin{aligned} \text{Εισφορά στα αγροτ. προϊόντα} &= \text{Εισφορά ΟΓΑ} + \text{Τοπικός φόρος αγροτικού εισοδήματος} = \\ &0,80 (0,05 \times \text{Ακαθ. αξία πωλήσεων}) + 0,20 (0,05 \times \text{Ακαθ. αξία πωλήσεων}) = \\ &0,80 (0,05 \times 5 \times \text{καθαρό εισόδημα}) + 0,20 (0,05 \times 5 \times \text{καθαρό εισόδημα}) = \\ &0,20 (\text{καθαρό εισόδημα}) + 0,05 (\text{καθαρό εισόδημα}) = \\ &0,25 (\text{καθαρό εισόδημα}). \end{aligned}$$

Έτσι, αν υποθέσουμε ότι εφαρμόζεται ο ανώτερος συντελεστής καθαρού κέρδους 20%, το καθαρό γεωργικό εισόδημα πριν ακόμα υποβληθεί στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, έχει ήδη επιβαρυνθεί με εισφορά ΟΓΑ 20% και τοπικό φόρο εισοδήματος 5%. Με συντελεστή όμως καθαρού κέρδους 10% η εισφορά ΟΓΑ φθάνει το 40% του καθαρού εισοδήματος και ο τοπικός φόρος το 10%. Δηλαδή, η συνολική επιβάρυνση από την εισφορά στα αγροτικά προϊόντα μπορεί να φθάνει το 50% του καθαρού εισοδήματος. Αν μάλιστα οι γεωργοί-πωλητές επιβαρυνθούν και με το χαρτόσημο και την εισφορά ΟΓΑ στο χαρτόσημο, η συνολική τους επιβάρυνση φθάνει το 62%.<sup>(24)</sup> Με συνολική λοιπόν επιβάρυνση που μπορεί να φθάσει το 62% του καθαρού εισοδήματος πριν ακόμα αυτό υποβληθεί στο φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων είναι επόμενο να είναι μεγάλο το μέγεθος της φοροδιαφυγής. Εκτός όμως από τη φοροδιαφυγή δημιουργούνται και θέματα φορολογικής δικαιοσύνης.

Η εισφορά υπέρ ΟΓΑ δεν λαμβάνει υπόψη το μέγεθος του εισοδήματος αλλά επιβάλλεται με ένα σταθερό συντελεστή για όλα τα εισοδήματα. Επίσης, εφόσον η εισφορά αυτή αποτελεί εισφορά των γεωργών στην κοινωνία

(23) Το 1982 το 73% της φορολογικής βάσης επιβαρύνθηκε με συντελεστή 5% και το 14% της φορολογικής βάσης με συντελεστή 3,4%.

(24) Το χαρτόσημο επιβάλλεται με συντελεστή 1% στις ακαθάριστες πωλήσεις και ο ΟΓΑ στο χαρτόσημο με συντελεστή 0,20%.

κή τους ασφάλιση θα έπρεπε το ποσό που πληρώνουν να μην περιλαμβάνεται στο φορολογητέο εισόδημα όπως συμβαίνει και με τις εισφορές όλων των άλλων φορολογούμενων. Την έκπτωση όμως αυτή δεν την επιτρέπει το φορολογικό σύστημα. Όσον αφορά τον τοπικό φόρο εισοδήματος, όχι μόνο επιβάλλεται με ανάλογο συντελεστή αλλά δεν λαμβάνει υπόψη ούτε τις προσωπικές συνθήκες των φορολογούμενων, καταστρατηγώντας έτσι βασικές αρχές της φορολογικής δικαιοσύνης. Κατά συνέπεια, συγκρινόμενος με το φόρο εισοδήματος γίνεται ιδιαίτερα επιβαρυντικός όσο χαμηλότερο είναι το εισόδημα και όσο περισσότερα είναι τα προστατευόμενα μέλη των φορολογούμενων.

### 7.2.3. Ο φόρος εισοδήματος σε άλλες χώρες

Στις περισσότερες χώρες η Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν επιβάλλει φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων ή η σημασία του φόρου αυτού είναι μικρή σε σχέση με τον αντίστοιχο φόρο της Κεντρικής Διοίκησης. Εξαιρέση αποτελούν οι Σκανδιναβικές χώρες, η Ελβετία, ο Καναδάς και η Ιαπωνία, όπου η σημασία του τοπικού φόρου εισοδήματος είναι σημαντική.<sup>(25)</sup>

Ειδικότερα στις άλλες χώρες, ο τοπικός φόρος εισοδήματος επιβάλλεται με τους εξής τρόπους:

- α) Η Τοπική Αυτοδιοίκηση προσδιορίζει όχι μόνο τους φορολογικούς συντελεστές αλλά και τη βάση του φόρου. Δηλαδή, η Τοπική Αυτοδιοίκηση χρησιμοποιεί εντελώς διαφορετικό σύστημα φορολόγησης του εισοδήματος από αυτό που χρησιμοποιεί η Κεντρική Διοίκηση. Στην πράξη όμως η Τοπική Αυτοδιοίκηση χρησιμοποιεί συνήθως την ίδια φορολογική βάση που χρησιμοποιεί και η Κεντρική Διοίκηση. Εξαιρέση από τον κανόνα αυτό αποτελούν οι ΗΠΑ και η Ελβετία. Επίσης, στη Σουηδία, στη Φινλανδία και στην Ιαπωνία, οι ΟΤΑ επιβάλλουν τους δικούς τους φορολογικούς συντελεστές, σε βάση η οποία είναι σχεδόν όμοια με αυτή που χρησιμοποιεί η Κεντρική Διοίκηση αλλά διαφέρει σε ορισμένες εκπτώσεις και μειώσεις φόρου.
- β) Επιβολή συμπληρωματικών ή πρόσθετων φόρων. Οι ΟΤΑ καθορίζουν τους συντελεστές του φόρου τους οποίους επιβάλλουν με τη μορφή της πρόσθετης ή συμπληρωματικής φορολογίας στην ίδια φορολογική βάση που χρησιμοποιεί και η Κεντρική Διοίκηση (Δανία, Νορβηγία) ή στο φό-

---

(25) Το 1983 τα έσοδα από τους τοπικούς και περιφερειακούς φόρους εισοδήματος φυσικών προσώπων ως ποσοστό των αντίστοιχων συνολικών εσόδων της χώρας ήταν 76,6% στην Ελβετία, 75,8% στη Σουηδία, 63,5% στη Νορβηγία, 52,7% στη Φινλανδία, 51,5% στη Δανία, 41,5% στον Καναδά και 30,1% στην Ιαπωνία.

ρο εισοδήματος που επιβάλλει η Κεντρική Διοίκηση (Βέλγιο).

γ) Απόδοση εσόδων με κατανομή. Σύμφωνα με τη μέθοδο αυτή οι ΟΤΑ λαμβάνουν κάποιο προκαθορισμένο ποσοστό των εσόδων από το φόρο εισοδήματος που εισπράττει η Κεντρική Διοίκηση. Συνήθως η κατανομή γίνεται ανάλογα με το πώς κατανέμεται η φορολογική βάση στους διάφορους ΟΤΑ. Έσοδα από το φόρο εισοδήματος με κατανομή εισπράττει η Τοπική Αυτοδιοίκηση στη Γερμανία, στην Αυστρία και στην Ισπανία.

Στις περισσότερες χώρες οι φορολογικοί συντελεστές που επιβάλλει η Τοπική Αυτοδιοίκηση είναι αναλογικοί. Εξαιρέση αποτελούν οι ΗΠΑ, η Ελβετία και η Ιαπωνία όπου όμως η προοδευτικότητα των συντελεστών είναι χαμηλότερη αυτών που επιβάλλει η Κεντρική Διοίκηση. Για παράδειγμα, στη Νέα Υόρκη οι συντελεστές της φορολογικής κλίμακας κυμαίνονται μεταξύ 2% και 14% και στη Ζυρίχη μεταξύ 5% και 34%. Σε ορισμένες χώρες οι ΟΤΑ έχουν δικαίωμα να επιλέξουν το φορολογικό συντελεστή μέσα σε συγκεκριμένα πλαίσια που θέτει η Κεντρική Διοίκηση. Για παράδειγμα, στο Βέλγιο ο συντελεστής του φόρου που επιβάλλουν οι ΟΤΑ μπορεί να είναι από 8% ως 12%, στη Δανία από 20,2% ως 33,5%, στη Σουηδία από 26,0% ως 33,7% και στη Φινλανδία από 14,1% ως 18,5%. Αντίθετα, σε άλλες χώρες ο συντελεστής του φόρου είναι ο ίδιος για όλους τους ΟΤΑ (π.χ. στη Νορβηγία είναι 23%).

Σημαντικές διαφορές υπάρχουν επίσης μεταξύ των χωρών και στην επιλογή του τύπου κατοικίας ή του τύπου εργασίας των φορολογούμενων ως βάση για την επιβολή της φορολογίας. Σε όλες όμως τις χώρες ο φόρος στο εισόδημα από εργασία επιβάλλεται με βάση τον τύπο κατοικίας των φορολογούμενων. Στις περισσότερες χώρες τη διαχείριση του φόρου έχει η Κεντρική Διοίκηση. Εξαιρέση αποτελούν η Ιαπωνία, η Ελβετία και οι ΗΠΑ, όπου τη διαχείριση έχουν οι ΟΤΑ, τα καντόνια και οι πολιτείες αντίστοιχα. Επίσης, στη Δανία, τη βεβαίωση του φόρου έχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση και την είσπραξη των εσόδων η Κεντρική Διοίκηση, ενώ στη Νορβηγία συμβαίνει το αντίθετο. Τέλος, σε καμία χώρα δεν εκπίπτει το ποσό του τοπικού φόρου από το εισόδημα που φορολογεί η Κεντρική Διοίκηση, με εξαίρεση τις ΗΠΑ.

Όσον αφορά το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων σε όλες τις Σκανδιναβικές χώρες τα έσοδα αποδίδονται στους ΟΤΑ με κατανομή, με εξαίρεση τη Σουηδία όπου ο τοπικός φόρος εισοδήματος επιβάλλεται τόσο στα φυσικά πρόσωπα, όσο και στις επιχειρήσεις.

#### **7.2.4. Οι φόροι εισοδήματος ως Τοπικοί Φόροι**

Οι φόροι εισοδήματος έχουν πολλά πλεονεκτήματα αλλά η επιβολή τους

από τους ΟΤΑ είναι ιδιαίτερα δύσκολη και είναι πιθανό να προκαλέσει ανεπιθύμητα αποτελέσματα. Στην Ελλάδα, η έλλειψη φορολογικής συνείδησης, η μεγάλη έκτασης φοροδιαφυγή, η περιορισμένη μέχρι σήμερα αξιοποίηση της πληροφορικής από το δημόσιο τομέα και οι αδυναμίες που συνδέονται με τη διάρθρωση της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, κάνουν την επιβολή τοπικών φόρων εισοδήματος ακόμα δυσκολότερη. Επιπλέον, είναι πολύ πιθανό η Κεντρική Διοίκηση να έχει αντιρρήσεις, γιατί οι φόροι στο εισόδημα χρησιμοποιούνται ως κύριο μέσο αναδιανομής του εισοδήματος και σταθεροποίησης της οικονομίας.

Φυσικά, θα μπορούσε αντί να δοθεί στην Τοπική Αυτοδιοίκηση το δικαίωμα επιβολής φόρου να της αποδοθεί ένα ποσοστό από τα έσοδα που εισπράττει η Κεντρική Διοίκηση. Με τον τρόπο αυτό θα παρακάμπτονταν τα προβλήματα και η Τοπική Αυτοδιοίκηση θα αποκτούσε μία σημαντική πηγή εισοδηματικά ελαστικών εσόδων. Στην περίπτωση αυτή όμως δεν θα ικανοποιούνταν τα κριτήρια της αντιληπτικότητας και της υπευθυνότητας. Εναλλακτικά, θα μπορούσε να εκχωρηθεί στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ο συμπληρωματικός φόρος και ιδιαίτερα ο συμπληρωματικός φόρος στα εισοδήματα από οικοδομές. Η εκχώρηση του φόρου αυτού δικαιολογείται και από το γεγονός ότι η αξία των ακινήτων και κατά συνέπεια η απόδοσή τους εξαρτάται άμεσα από τα έργα και τις υπηρεσίες που παρέχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Επίσης, θα μπορούσε το χαρτόσημο που επιβάλλεται στο εισόδημα από ακίνητα να μετατραπεί σε «δημοτικόσημο». Τέλος, το τέλος ύδρευσης πρέπει να επανεξετασθεί γιατί ο τρόπος με τον οποίο επιβάλλεται σήμερα έχει ορισμένα μειονεκτήματα. Πρώτο, το τέλος ύδρευσης δεν το πληρώνουν όσοι έχουν εισόδημα από οικοδομές αλλά δεν υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν. Δεύτερο, το τέλος ύδρευσης το πληρώνουν σήμερα και όσοι δεν έχουν παροχή ύδατος (π.χ. εκμισθωτές οικοπέδων, σταθμών αυτοκινήτων, φωτεινών επιγραφών κλπ.). Τρίτο, ο υπολογισμός του τέλους δεν εξαρτάται από την κατανάλωση ή τη σύνδεση με τα δίκτυα ύδρευσης και αποχέτευσης αλλά από το ακαθάριστο εισόδημα από ακίνητα. Τέταρτο, η κατανομή των εσόδων στους ΟΤΑ δεν γίνεται με βάση την περιοχή στην οποία ευρίσκονται τα ακίνητα αλλά με βάση την περιοχή στην οποία υποβάλλει φορολογική δήλωση ο ιδιοκτήτης τους. Για τους πιο πάνω λόγους η βεβαίωση και η είσπραξη του τέλους πρέπει να αποδεσμευθεί από τη διαχείριση του φόρου εισοδήματος.

## 7.3. Ο Φόρος Κληρονομιών και δωρεών

### 7.3.1. Γενικά χαρακτηριστικά

Ο φόρος κληρονομιών είναι ένας από τους παλαιότερους φόρους και εφαρμόζεται σε όλες σχεδόν τις χώρες του κόσμου. Η δικαιολογητική βάση του φόρου είναι πολύ ισχυρή. Η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων με κληρονομιά δίνει στις περισσότερες περιπτώσεις πρόσθετη αγοραστική δύναμη στους κληρονόμους με συνέπεια να αυξάνει τη φοροδοτική τους ικανότητα. Ιδιαίτερα, όταν η κληρονομιά είναι απρόσμενη, η επίδραση στη φοροδοτική ικανότητα είναι ακόμα ισχυρότερη και η επιβολή του φόρου είναι λιγότερο πιθανό να προκαλέσει «υπερβάλλον βάρος» στους φορολογούμενους. Οι κληρονομίες και οι δωρεές αποτελούν στοιχεία του εισοδήματος με την πλατιά του έννοια και θα έπρεπε κανονικά να φορολογούνται όπως και τα άλλα εισοδήματα με το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων. Όμως, επειδή η ειδική αυτή μορφή εισοδήματος έχει έκτακτο χαρακτήρα, υποβάλλεται σε χωριστή φορολόγηση ώστε να αποφευχθεί η βαριά επιβάρυνσή του με τους υψηλούς συντελεστές της φορολογίας εισοδήματος. Ουσιαστικά λοιπόν, ο φόρος κληρονομιών και δωρεών θα μπορούσε να θεωρηθεί σαν ένας φόρος εισοδήματος ειδικής μορφής που επιβάλλεται σε συγκεκριμένη πηγή εισοδήματος. Ο φόρος κληρονομιών και δωρεών αποτελεί επίσης ισχυρό μέσο άσκησης κοινωνικής πολιτικής. Η κατανομή της περιουσίας είναι πιο άνιση από την κατανομή του εισοδήματος, με συνέπεια ο φόρος κληρονομιών και δωρεών να είναι περισσότερο αποτελεσματικός από το φόρο εισοδήματος στη μείωση των οικονομικών ανισοτήτων. Οι προοδευτικοί συντελεστές με τους οποίους επιβάλλεται και οι ελαφρύνσεις που αναγνωρίζονται για τις μικρές περιουσίες, έχουν ως αποτέλεσμα ο φόρος κληρονομιών και δωρεών να επιβαρύνει περισσότερο τις υψηλές εισοδηματικές τάξεις και κατά συνέπεια να αποτελεί εμπόδιο στην απεριόριστη συσσώρευση του πλούτου και του εισοδήματος στα χέρια ορισμένων ατόμων.<sup>(26)</sup> Την ικανότητα αυτή του φόρου κληρονομιών και δωρεών δεν την έχει κανένας άλλος φόρος. Ο φόρος κληρονομιών και δωρεών μπορεί επίσης να θεωρηθεί ότι αποτελεί μερικώς υποκατάστατο του φόρου καθαρού πλούτου και συμπληρωματικό φόρο των φόρων εισοδήματος και αυτόματης υπερτίμησης των περιουσιακών στοιχείων.

Παρά τα πλεονεκτήματα αυτά, ο φόρος κληρονομιών έχει αντιμετωπί-

---

(26) Βλέπε C. Shoup: "Federal Estate and Gift Taxes", The Brookings Institution, 1966. Επίσης, N. Oulton: "Inheritance and the Distribution of Wealth", Oxford Economic Papers, 1976 και G. Brannon: "Death Taxes in a Structure of Progressive Taxes", National Tax Journal, 1973.



σει από ορισμένους οικονομολόγους έντονη κριτική.<sup>(27)</sup> Πιό συγκεκριμένα, οι οικονομολόγοι αυτοί υποστηρίζουν ότι το εισόδημα με το οποίο δημιουργήθηκε η περιουσία έχει ήδη φορολογηθεί με το φόρο εισοδήματος και ότι δεν πρέπει να φορολογηθεί για δεύτερη φορά. Επίσης, υποστηρίζουν ότι ο φόρος είναι πολύπλοκος στην εφαρμογή. Κυρίως όμως η κριτική που γίνεται στο φόρο κληρονομιών αφορά την επίδραση που ασκεί στο σχηματισμό κεφαλαίου. Υποστηρίζεται ότι συχνά ο φόρος κληρονομιών και δωρεών αφαιρεί κεφάλαιο που, κατά πάσα πιθανότητα, θα διοχετευόταν για επέκταση της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Επίσης, για τον ίδιο ακριβώς λόγο υποστηρίζεται ότι ο φόρος επηρεάζει αρνητικά και τις αποταμιεύσεις.

Όμως, παρόμοιες επιδράσεις ασκούν όλοι σχεδόν οι φόροι και συχνά σε πολύ μεγαλύτερο βαθμό. Για παράδειγμα, ο φόρος κληρονομιών ασκεί πολύ μικρότερη επίδραση στα κίνητρα για εργασία και επένδυση από το φόρο εισοδήματος. Αν τα άτομα επιθυμούν να αφήσουν στους κληρονόμους τους κάποιο καθαρό μετά τη φορολογία ποσό, ο φόρος κληρονομιών μάλλον θετική επίδραση θα έχει στα κίνητρα για εργασία, αποταμίευση και επένδυση παρά αρνητική. Το καθαρό αποτέλεσμα των επιδράσεων αυτών είναι φυσικά δύσκολο να προβλεφθεί.<sup>(28)</sup> Έχει όμως παρατηρηθεί ότι ο φόρος έχει ως συνέπεια οι υψηλότερες εισοδηματικές τάξεις να στρέφουν τα κεφάλαιά τους σε λιγότερο ριψοκίνδυνες επενδύσεις και, ιδιαίτερα όταν έχουν μικρά παιδιά, να αναδιαρθρώνουν τη σύνθεση του χαρτοφυλακίου τους έτσι ώστε να έχει περισσότερο ρευστοποιήσιμη μορφή.<sup>(29)</sup> Τέλος, ο φόρος κληρονομιών και δωρεών παρέχει από τη φύση του κίνητρο για φοροαποφυγή. Ένας συνηθισμένος τρόπος φοροαποφυγής είναι η μεταβίβαση της περιουσίας όχι από τη μία γενιά στην επόμενη αλλά απευθείας στη μεθεπόμενη (π.χ. δωρεά σε εγγονό). Με τον τρόπο αυτό μειώνεται ο αριθμός των μεταβιβάσεων και κατά συνέπεια μειώνεται και η συνολική φορολογική επιβάρυνση της μεταβιβαζόμενης περιουσίας. Για να αποφευχθεί η πρακτική αυτή ο Vickrey έχει προτείνει οι συντελεστές του φόρου να προσαρμόζονται σύμφωνα με τη διαφορά ηλικίας μεταξύ κληρονόμου και κληρονομούμενου.<sup>(30)</sup> Με τη μέθοδο αυτή η φορολογική επιβάρυνση θα είναι η ίδια ανεξάρτητα από το αν η μεταβίβαση έγινε απευθείας στο παιδί του κληρο-

---

(27) G. Brennan: "Death and Taxes: An Attack on the Orthodoxy of Public Finance", Public Finance, 1978.

(28) Για τις διάφορες οικονομικές επιδράσεις του φόρου κληρονομιών βλέπε G. Hoover: "The Economic Effects of Inheritance Taxes", American Economic Review, 1927.

(29) R. Brazer and J. Morgan: "Economic Behavior of the Affluent", The Brookings Institution, 1966.

(30) W. Vickrey: "Agenda for Progressive Taxation", Ronald Press, 1947.

νομούμενου ή δωρητή ή στο εγγόνι του. Μία άλλη μέθοδος που έχει προταθεί είναι η φορολόγηση των κληρονόμων με βάση τη συνολική αξία της περιουσίας που απόκτησαν κατά τη διάρκεια της ζωής τους από δωρεές και κληρονομίες από οποιοδήποτε άτομο και αν προήλθαν.<sup>(31)</sup>

### 7.3.2. Ο φόρος κληρονομιών και δωρεών στην Ελλάδα

Ο φόρος κληρονομιών και δωρεών αποδίδει σημαντικά έσοδα. Το 1984 τα έσοδα που απέδωσε ήταν 13.327 εκατ. δρχ. ενώ για το 1986 έχουν προϋπολογισθεί να εισπραχθούν 15.400 εκατ. δρχ. Τα έσοδα αυτά θα ήταν πολύ υψηλότερα, αν δεν υπήρχαν διάφορες απαλλαγές, ο θεσμός της γονικής παροχής και ο μεγάλος αριθμός των μεταβιβάσεων που γίνονται, κυρίως στην επαρχία, χωρίς συμβολαιογραφικές πράξεις. Επίσης, τα έσοδα θα ήταν σημαντικά υψηλότερα, αν η διαχείριση του φόρου ήταν περισσότερο αποτελεσματική. Ενδεικτικά αναφέρεται ότι εκκρεμούν 150.000 ανέλεγκτες υποθέσεις κληρονομιών και 360.000 περίπου υποθέσεις δωρεών, προικών και γονικών παροχών.

Με βάση τη δημοσιονομική θεωρία ένας καλός φόρος κληρονομιών και δωρεών πρέπει να ικανοποιεί τέσσερις προϋποθέσεις. Πρώτον, πρέπει να είναι προοδευτικός. Δεύτερον, το ύψος του φόρου πρέπει να είναι το ίδιο ανεξάρτητα από το χρόνο και τη μορφή με την οποία μεταβιβάζεται η περιουσία έτσι ώστε να μην παρέχονται δυνατότητες για φοροαποφυγή. Τρίτον, ο φόρος πρέπει να είναι έτσι σχεδιασμένος ώστε το ύψος του να εξαρτάται από το βαθμό συγγένειας μεταξύ κληρονόμου ή δωρεοδόχου και κληρονομούμενου ή δωρητή. Τέταρτον, η διάρθρωση και λειτουργία του φόρου πρέπει να είναι τέτοια ώστε να ελαχιστοποιεί τις αρνητικές οικονομικές του επιδράσεις.

Το θεσμικό πλαίσιο του φόρου κληρονομιών και δωρεών στη χώρα μας ικανοποιεί σε μεγάλο βαθμό τις παραπάνω προϋποθέσεις. Ο φόρος επιβάλλεται με προοδευτικούς συντελεστές και βελτιώνει την προοδευτικότητα όλου του φορολογικού συστήματος η οποία είναι πολύ χαμηλή λόγω της μεγάλης συμμετοχής των εμμέσων φόρων και της μεγάλης φοροδιαφυγής που γίνεται στη φορολογία του εισοδήματος και της ακίνητης περιουσίας. Επίσης, υπάρχει πλήρης εναρμόνιση του φόρου κληρονομιών με το φόρο δωρεών αποκλείοντας με τον τρόπο αυτό κάθε δυνατότητα φοροαποφυγής με μεταβιβάσεις που παίρνουν τη μορφή των δωρεών. Για κάθε κατηγορία κληρονόμων υπάρχει διαφορετική κλίμακα με προοδευτικούς συντελεστές οι οποίοι αυξάνουν όσο πιο μακρινός είναι ο βαθμός συγγένειας μεταξύ κλη-

(31) H. Rudick: "What Alternative to Estate and Gift Taxes?", California Law Review, 1950.

ρονομούμενου και κληρονόμου ή δωρητή και δωρεοδόχου. Έτσι, ο φόρος εξαρτάται άμεσα από τη φοροδοτική ικανότητα των φορολογούμενων και γίνεται περισσότερο αποτελεσματικό μέσο για τον περιορισμό των ανισοτήτων στην κατανομή του εισοδήματος και του πλούτου. Επίσης, τα τελευταία χρόνια έγιναν σημαντικές βελτιώσεις στη φορολογική νομοθεσία έτσι ώστε ο φόρος να έχει σήμερα τη μορφή ενός σύγχρονου φόρου κληρονομιών και δωρεών.<sup>(32)</sup> Παραμένουν όμως ορισμένα μειονεκτήματα τα οποία θα μπορούσαν να διορθωθούν.

Όπως αναφέρθηκε πιά πάνω, ο φόρος κληρονομιών και δωρεών είναι προοδευτικός. Όμως, η προοδευτικότητα του φόρου εξαρτάται από το μέγεθος της κληρονομικής μερίδας που αφήνει κάθε κληρονομούμενος στους κληρονόμους ή δωρεοδόχους και όχι από το συνολικό μέγεθος της περιουσίας που αποκτούν οι τελευταίοι από κληρονομίες και δωρεές. Για παράδειγμα, με το σύστημα που ισχύει σήμερα δύο φορολογούμενοι από τους οποίους ο ένας κληρονομεί ένα ακίνητο αξίας 5.000.000 δρχ. και ο άλλος δύο ακίνητα αξίας το καθένα 2.500.000 δρχ. αλλά από δύο διαφορετικές κληρονομίες, δεν θα πληρώσουν τον ίδιο φόρο. Επίσης, δεν λαμβάνεται υπόψη η οικονομική επιφάνεια του κληρονόμου ή δωρεοδόχου.<sup>(33)</sup> Έτσι, όχι μόνο δεν ικανοποιούνται οι αρχές τις οριζόντιας και κάθετης φορολογικής ισότητας αλλά παρέχονται και μεγάλες δυνατότητες φοροαποφυγής με τη μορφή της κατανομής της οικογενειακής περιουσίας μεταξύ των συζύγων έτσι ώστε η μεταβίβαση προς τα παιδιά να θεωρηθεί ότι γίνεται από διαφορετικά πρόσωπα. Κυρίως όμως η φοροαποφυγή γίνεται με την απευθείας αγορά περιουσιακών στοιχείων στο όνομα των παιδιών και έτσι αποφεύγεται εντελώς η φορολογία.

Ένα άλλο μεγάλο θέμα είναι αυτό της φορολόγησης της συζύγου. Στην Ελλάδα η σύζυγος φορολογείται κανονικά. Αν όμως δεχθούμε ότι η περιουσία δεν ανήκει μόνο στον κληρονομούμενο αλλά ότι και η σύζυγος συνέβαλε, έστω και έμμεσα, στη δημιουργία της, θα έπρεπε η φορολογική της αντιμετώπιση να είναι διαφορετική. Με το σκεπτικό αυτό χώρες όπως η Ελβε-

---

(32) Θεσπίστηκε η ειδική φορολόγηση της γονικής παροχής, αυξήθηκαν οι κατηγορίες των κληρονόμων έτσι ώστε η σύζυγος και τα παιδιά του κληρονομούμενου να αποτελούν χωριστή κατηγορία κληρονόμων και να φορολογούνται ελαφρύτερα, απλοποιήθηκαν και ομαλοποιήθηκαν οι φορολογικές κλίμακες, αντικαταστάθηκαν τα φορολόγητα ποσά με μειώσεις από το φόρο έτσι ώστε να ευνοούνται συγκριτικά περισσότερο οι μικρές κληρονομίες, αναγνωρίστηκαν ιδιαίτερες ελαφρύνσεις για τους ανήλικους κληρονόμους της Α' κατηγορίας και αναγνωρίστηκε το αφορολόγητο ποσό της πρώτης κατοικίας που ίσχυε για το φόρο μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο κληρονομιών και δωρεών.

(33) Μία τέτοια διαφοροποίηση του φόρου, που να λαμβάνει υπόψη το συνολικό πλούτο των κληρονόμων γίνεται, για παράδειγμα, στη Νορβηγία.

τία, η Νορβηγία και η Μεγάλη Βρετανία απαλλάσσουν εντελώς τη σύζυγο ενώ στις ΗΠΑ η απαλλαγή αφορά το 50% της κληρονομούμενης περιουσίας. Επίσης, στην Ελλάδα οι κληρονομίες και οι δωρεές δεν επιβαρύνονται καθόλου με φόρο αν είναι κάτω από ένα ποσό, το ύψος του οποίου εξαρτάται από την κατηγορία στην οποία ανήκει ο κληρονόμος ή δωρεοδόχος. Σε άλλες χώρες οι αντίστοιχες ελαφρύνσεις ή δεν χορηγούνται σε όλες τις κατηγορίες των φορολογουμένων (π.χ. Βέλγιο, Ισπανία, Ελβετία) ή το ποσό της ελάφρυνσης είναι εξαιρετικά χαμηλό (π.χ. Δανία, Ολλανδία, Αυστρία). Σε όλες, όμως, σχεδόν τις χώρες η φορολογική ελάφρυνση που δίνεται στους μακρινούς συγγενείς είναι κλάσμα μόνο αυτής που δίνεται στη σύζυγο και στα παιδιά του κληρονομούμενου και έτσι περιορίζεται η απώλεια εσόδων. Τέλος, στην Ελλάδα, όπως και σε άλλες χώρες, υπάρχουν ελαφρύνσεις για τους γεωργούς εφόσον οι κληρονομίες αποτελούν γεωργικές εκμεταλλεύσεις.

### **7.3.3. Η φορολογία κληρονομιών και δωρεών στις άλλες χώρες**

Οι φόροι κληρονομιών και δωρεών διαφέρουν σημαντικά από χώρα σε χώρα, τόσο στη φορολογική βάση όσο και στη διάρθρωση των φορολογικών συντελεστών. Όσον αφορά τη φορολογική βάση υπάρχουν δύο θεωρητικές απόψεις. Σύμφωνα με την πρώτη άποψη ο φόρος κληρονομιών θεωρείται ο τελευταίος φόρος του κληρονομούμενου. Ο φόρος επιβάλλεται στην περίπτωση αυτή στη συνολική αξία της περιουσίας χωρίς να λαμβάνει υπόψη τον αριθμό των κληρονόμων και τις προηγούμενες δωρεές. Σύμφωνα με τη δεύτερη άποψη ο φόρος κληρονομιών θεωρείται ο πρώτος φόρος του κληρονόμου. Στην περίπτωση αυτή ο φόρος επιβάλλεται χωριστά σε κάθε κληρονομική μερίδα χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το συνολικό μέγεθος της κληρονομιάς. Οι συντελεστές του φόρου και οι απαλλαγές διαφέρουν όμως ανάλογα με το βαθμό συγγένειας μεταξύ του κληρονόμου και του κληρονομούμενου. Οι περισσότερες χώρες του ΟΟΣΑ, μεταξύ των οποίων περιλαμβάνεται και η Ελλάδα, επιβάλλουν το φόρο χωριστά σε κάθε κληρονομική μερίδα. Αντίθετα, η Μ. Βρετανία, οι ΗΠΑ, η Αυστραλία και η Νέα Ζηλανδία επιβάλλουν το φόρο στη συνολική αξία της κληρονομιάς, πριν από τη διανομή της. Στην Ολλανδία, ο φόρος που επιβάλλεται έχει στοιχεία και των δύο πιο πάνω μορφών φορολογίας. Τέλος, στην Ιταλία επιβάλλονται δύο φόροι. Ο ένας φόρος επιβάλλεται στη συνολική αξία της περιουσίας που αφήνει ο κληρονομούμενος και ο άλλος χωριστά στην κληρονομική μερίδα κάθε κληρονόμου.

Διαφορές υπάρχουν επίσης στα αφορολόγητα όρια, τις απαλλαγές και τις εκπτώσεις. Στις χώρες όπου ο φόρος κληρονομιών επιβάλλεται χωριστά

σε κάθε κληρονομική μερίδα, τα αφορολόγητα όρια, διαφέρουν ανάλογα με το βαθμό συγγένειας μεταξύ του κληρονομούμενου ή δωρητή και των κληρονόμων ή δωρεοδόχων. Συνήθως αναγνωρίζεται ένα αφορολόγητο ποσό για όλες τις κατηγορίες των κληρονόμων. Αντίθετα, στο Βέλγιο, στην Ισπανία και στην Ελβετία δεν υπάρχει αφορολόγητο όριο για ορισμένες κατηγορίες κληρονόμων ή το αφορολόγητο αυτό όριο είναι εξαιρετικά χαμηλό (π.χ. Δανία, Ολλανδία, Αυστρία). Σε όλες όμως σχεδόν τις χώρες το αφορολόγητο όριο των μακρινών συγγενών είναι κλάσμα μόνο αυτού που αναγνωρίζεται για τη σύζυγο και τα παιδιά του κληρονομούμενου. Ελαφρύνσεις επίσης αναγνωρίζονται σε ορισμένες χώρες για τα ανήλικα παιδιά, για την κύρια κατοικία, τους αγρότες, κλπ.

Οι φορολογικοί συντελεστές με τους οποίους επιβάλλεται ο φόρος είναι προοδευτικοί και στην περίπτωση που ο φόρος επιβάλλεται χωριστά σε κάθε κληρονομική μερίδα διαφέρουν ανάλογα με το βαθμό συγγένειας μεταξύ του κληρονομούμενου ή δωρητή και των κληρονόμων ή δωρεοδόχων. Διαφορές φυσικά υπάρχουν και μεταξύ των ανώτερων και κατώτερων φορολογικών συντελεστών καθώς και στην προοδευτικότητα των φορολογικών κλιμάκων που εφαρμόζονται. Τέλος, μεγάλες διαφορές υπάρχουν όσον αφορά την εναρμόνιση της φορολογίας των κληρονομιών με τη φορολογία των δωρεών. Στις περισσότερες χώρες, οι δωρεές περιλαμβάνονται στη βάση του φόρου κληρονομιών. Σε άλλες (π.χ. Δανία, Λουξεμβούργο) οι δωρεές φορολογούνται χωριστά από τις κληρονομιές. Επίσης, σε όλες τις χώρες κάθε νέα δωρεά του δωρητή προς το δωρεοδόχο προστίθεται στις παλαιές και στη φορολογία υποβάλλεται το σύνολο, έτσι ώστε να μην υπάρχουν δυνατότητες αποφυγής του φόρου μέσω διαδοχικών μεταβιβάσεων της περιουσίας με τη μορφή των δωρεών. Ο βαθμός όμως εναρμόνισης των δύο φόρων διαφέρει από χώρα σε χώρα. Για παράδειγμα, σε ορισμένες χώρες στην κληρονομική μερίδα προστίθενται όλες οι προηγούμενες δωρεές του δωρητή ή κληρονομούμενου προς το δωρεοδόχο ή κληρονόμο, ανεξάρτητα από το πότε έγιναν (στην κατηγορία αυτή ανήκουν η Ελλάδα, η Γαλλία και η Ιρλανδία). Αντίθετα, σε άλλες χώρες (π.χ. Γερμανία) οι προηγούμενες δωρεές προστίθενται στις νέες ή στην κληρονομική μερίδα μόνο εφόσον έγιναν μέσα σε μία ορισμένη περίοδο, πριν από τη νέα δωρεά ή το θάνατο του κληρονομούμενου.

Ο φόρος κληρονομιών και δωρεών ανήκει συνήθως στην Κεντρική Διοίκηση. Υπάρχουν όμως και εξαιρέσεις. Στη Γερμανία ο φόρος ανήκει αποκλειστικά στα Länder, τόσο όσον αφορά τα έσοδα όσο και τη διαχείριση. Στην Ελβετία και τον Καναδά ο φόρος όχι μόνο ανήκει στα καντόνια και στις επαρχίες αντίστοιχα αλλά η επιβολή του είναι απόλυτα προαιρετική

κή.<sup>(34)</sup> Στη Δανία και στη Φινλανδία η διαχείριση του φόρου γίνεται από την Τοπική Αυτοδιοίκηση ενώ στην Ισπανία και στην Πορτογαλία μέρος των εσόδων αποδίδεται στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Τέλος, στις ΗΠΑ το φόρο τον επιβάλλει τόσο το ομοσπονδιακό κράτος όσο και οι πολιτείες. Ο φόρος που πληρώνεται στις πολιτείες αφαιρείται από το φόρο του ομοσπονδιακού κράτους σε ποσοστό το οποίο αυξάνει όσο αυξάνει το μέγεθος της περιουσίας. Το συνολικό όμως ποσό που αφαιρείται δεν μπορεί να είναι ανώτερο από το 16% του φόρου που οφείλεται στο ομοσπονδιακό κράτος. Έτσι, η συνολική επιβάρυνση είναι η ίδια, ανεξάρτητα από το αν η πολιτεία φορολογεί τις κληρονομίες ή όχι.<sup>(35)</sup> Παράλληλα, με τον τρόπο αυτό, αποφεύγεται ο φορολογικός ανταγωνισμός μεταξύ των πολιτειών.

#### **7.3.4. Ο φόρος κληρονομιών και δωρεών ως τοπικός φόρος**

Ο φόρος κληρονομιών και δωρεών στην Ελλάδα είναι κυρίως ένας φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Κατά συνέπεια, διαθέτει όλα τα θετικά στοιχεία που εμφανίζουν οι φόροι αυτοί για την παραχώρησή τους στην Τοπική Αυτοδιοίκηση, όπως είναι οι περιορισμένες δυνατότητες φοροδιαφυγής, η σχέση μεταξύ της αξίας των ακινήτων και των υπηρεσιών που παρέχουν οι ΟΤΑ κλπ. Θα ήταν λοιπόν απόλυτα φυσιολογική μία αύξηση του ποσοστού 3% των εσόδων που αποδίδεται σήμερα στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ή ακόμα και η πλήρης παραχώρηση των εσόδων στους ΟΤΑ. Μία τέτοια λύση θα εξασφάλιζε σημαντικά έσοδα στην Τοπική Αυτοδιοίκηση αλλά δεν θα αύξανε την υπευθυνότητα των ΟΤΑ και δεν θα είχε ως αποτέλεσμα την καλύτερη κατανομή των πόρων. Μία άλλη λύση θα ήταν η μείωση των συντελεστών που επιβάλλονται σήμερα και η επιβολή υπέρ της Τοπικής Αυτοδιοίκησης ενός πρόσθετου φόρου. Δηλαδή, επιστροφή στο καθεστώς που ίσχυε πριν από το 1984, με αρκετά όμως ανώτερο συντελεστή από το 3% που ίσχυε τότε. Η μέθοδος αυτή δεν λύνει φυσικά το πρόβλημα της υπευθυνότητας και της μη ορθολογικής κατανομής των πόρων αλλά αποτελεί σαφώς βελτίωση σε σχέση με την προηγούμενη. Απόλυτα ικανοποιητική λύση όσον αφορά τις δύο αυτές συνθήκες θα ήταν, το φόρο κληρονομιών και δωρεών να τον επιβάλλει και να τον εισπράττει η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Η μέθοδος όμως αυτή εμφανίζει άλλες δυσκολίες. Υπάρχει η άποψη ότι ο φόρος κληρονομιών και δωρεών πρέπει, για να μπορεί να εμποδίσει την

---

(34) Στο Καναδά οι περισσότερες επαρχίες έχουν καταργήσει το φόρο κληρονομιών και δωρεών.

(35) Κληρονομίες μικρής αξίας είναι δυνατό να φορολογούνται από τις πολιτείες αλλά να απαλλάσσονται από το ομοσπονδιακό κράτος.

άνιση κατανομή του πλούτου, να μην παραχωρείται σε κατώτερες βαθμίδες διοίκησης έτσι ώστε να αποφευχθεί ο ανταγωνισμός μεταξύ των βαθμίδων αυτών για την προσέλκυση κατοίκων.<sup>(36)</sup> Ο ανταγωνισμός βέβαια αυτός μπορεί να αποφευχθεί, όταν η Κεντρική Διοίκηση προσδιορίζει τους φορολογικούς συντελεστές και ρυθμίζει το γενικό πλαίσιο για την εκτίμηση της αξίας της φορολογικής βάσης. Επίσης, ένα άλλο πρόβλημα που θα υπήρχε, αν η βεβαίωση και η είσπραξη γινόταν από την Τοπική Αυτοδιοίκηση, θα ήταν να προσδιορισθεί ποιός είναι ο αρμόδιος για τη διαχείριση του φόρου ΟΤΑ. Θα είναι αυτός στον οποίο κατοικούσε ο κληρονομούμενος, αυτός στον οποίο κατοικεί ο κληρονόμος ή αυτός στον οποίο βρίσκεται το ακίνητο; Επίσης, στην περίπτωση που υπάρχουν πολλά ακίνητα ποιός θα είναι ο αρμόδιος ΟΤΑ και τι θα συμβεί, όταν υπάρχουν πολλοί κληρονόμοι; Τα προβλήματα όμως αυτά μπορούν να λυθούν, αν υπάρχουν σαφείς κανόνες που να προσδιορίζουν τις αρμοδιότητες των ΟΤΑ έτσι ώστε να αποφεύγονται οι διενέξεις μεταξύ τους και η ταλαιπωρία των πολιτών. Ο αντικειμενικός προσδιορισμός της αξίας των ακινήτων που έχει ήδη αρχίσει να εφαρμόζεται σταδιακά στη χώρα μας εξασφαλίζει εύκολη και αντικειμενική εκτίμηση της αξίας των ακινήτων. Θα μπορούσε λοιπόν ο φόρος κληρονομιών και δωρεών στα ακίνητα να επιβάλλεται από τους ΟΤΑ και στη συνέχεια ο φόρος αυτός να εκπίπτει από τον αντίστοιχο γενικό φόρο που επιβάλλει η Κεντρική Διοίκηση. Η επιβολή του φόρου αυτού είναι τεχνικά δυνατή και μπορεί να σχεδιασθεί κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μην υπάρχουν γραφειοκρατικές και χρονοβόρες διαδικασίες και να εξυπηρετούνται καλύτερα οι φορολογούμενοι.

## 7.4. Ο Φόρος μεταβίβασης ακινήτων

### 7.4.1. Γενικά χαρακτηριστικά

Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων επιβάλλεται στην αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα. Αν ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων σχεδιασθεί και εφαρμοσθεί σωστά, αποδίδει σημαντικά έσοδα και δεν παρέχει δυνατότητες για φοροδιαφυγή. Όμως, εμφανίζει σημαντικά μειονεκτήματα τόσο από την άποψη της κοινωνικής δικαιοσύνης όσο και από την άποψη των οικονομικών επιπτώσεων. Όταν ο φόρος είναι χαμηλός, οι αρνητικές αυτές επιπτώσεις θα είναι φυσικά ασήμαντες. Σε χώρες όμως

---

(36) E. Gordon Keith: "How Should Transfers be Taxed?" American Economic Reveiw, 1950.

όπως η Ελλάδα όπου ο φόρος είναι αρκετά υψηλός οι επιπτώσεις αυτές είναι ιδιαίτερα σημαντικές.<sup>(37)</sup>

Όσον αφορά τις οικονομικές επιπτώσεις, η επιβολή του φόρου αποθαρρύνει τις συναλλαγές σε ακίνητα, σε σχέση με τις άλλες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων τα οποία δεν φορολογούνται κατά τη μεταβίβαση. Κατά συνέπεια, ο φόρος εμποδίζει την ορθολογική κατανομή των πόρων. Δηλαδή, ο φόρος προκαλεί «υπερβάλλον βάρος» στους φορολογούμενους, αφού εκτός από το φόρο με τον οποίο τους επιβαρύνει επηρεάζει και τη σύνθεση των περιουσιακών τους στοιχείων. Έτσι, ενώ γενικά οι φόροι που επιβάλλονται στην ακίνητη περιουσία έχουν το πλεονέκτημα ότι ασκούν πίεση στους φορολογούμενους για να χρησιμοποιήσουν τα ακίνητά τους περισσότερο ορθολογικά (ώστε να αποδώσουν εισόδημα με το οποίο θα πληρωθεί ο φόρος) ή να τα πωλήσουν σε κάποιον άλλο που θα τα αξιοποιήσει καλύτερα, ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων ενεργεί προς την αντίθετη κατεύθυνση. Επίσης, ένα άλλο μειονέκτημα του φόρου είναι ότι επηρεάζει αρνητικά την κινητικότητα του εργατικού δυναμικού, αφού η αλλαγή του τόπου εγκατάστασης και η αγορά νέας κατοικίας συνεπάγεται και πληρωμή φόρου από το μετακινούμενο με αποτέλεσμα να αυξάνει το κόστος της μετακίνησης. Επίσης, αν οι συντελεστές είναι υψηλοί, υπάρχει ο κίνδυνος να επινοηθούν μέθοδοι για την αποφυγή του φόρου. Από την άλλη όμως πλευρά οι υψηλοί συντελεστές αποθαρρύνουν τις εικονικές μεταβιβάσεις που έχουν ως στόχο την αποφυγή του φόρου ακίνητης περιουσίας ή ακόμα την αποφυγή του φόρου εισοδήματος.

Όσον αφορά την κοινωνική δικαιοσύνη είναι προφανές ότι ο φόρος δεν είναι σύμφωνος με τις αρχές της οριζόντιας και κάθετης φορολογικής ισότητας. Ο φόρος επιβαρύνει τις συναλλαγές οι οποίες δεν μπορεί να θεωρηθούν ότι αυξάνουν τη φοροδοτική ικανότητα των φορολογούμενων, οι οικονομικές και προσωπικές συνθήκες των φορολογούμενων δεν λαμβάνονται υπόψη, το κόστος συμμόρφωσης είναι πολύ υψηλό για τις χαμηλές εισοδηματικές τάξεις, κλπ. Έτσι, ο φόρος μεταβίβασης θεωρείται ότι είναι για πολλά από τα κριτήρια που αφορούν τη δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών ο χειρότερος από κάθε άλλο φόρο.<sup>(38)</sup> Επίσης, όπως προαναφέρθηκε, ο φόρος επηρεάζει τον όγκο των συναλλαγών και μακροχρόνια είναι επόμενο η μείωση των συναλλαγών να οδηγήσει σε μείωση του αριθμού των

---

(37) Βλέπε R. Bird: "Stamp Tax Reform in Colombia", Bulletin for International Fiscal Documentation, 1967, O. Oldman (et. al): "Financing Urban Development in Mexico City", Harvard University Press, 1967.

(38) C. Shoup: "Public Finance", Weidenfeld and Nicolson, 1969.



ακινήτων, κάτι που θα ζημιώσει περισσότερο τις χαμηλές εισοδηματικές τάξεις.

#### 7.4.2. Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων στην Ελλάδα

Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων επιβάλλεται στην Ελλάδα από την Κεντρική Διοίκηση.<sup>(39)</sup> Το 1984 τα έσοδα που απέδωσε ήταν 12.214 εκατ. δρχ., ενώ για το 1986 έχουν προϋπολογισθεί να φθάσουν τα 19.950 εκατ. δρχ. Η σημασία τους όμως στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Κεντρικής Διοίκησης είναι μικρή. Μέχρι και το 1980 η συμμετοχή των εσόδων από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων στα συνολικά φορολογικά έσοδα της Κεντρικής Διοίκησης ήταν περίπου σταθερή. Τα τελευταία όμως χρόνια το ποσοστό συμμετοχής μειώνεται διαρκώς για να φθάσει από 3% που ήταν το 1980 σε 1,4% το 1984. Η μείωση αυτή οφείλεται όχι μόνο στη μείωση του αριθμού των μεταβιβάσεων αλλά κυρίως στις σημαντικές ελαφρύνσεις που παραχωρήθηκαν για την αγορά πρώτης κατοικίας (Πίνακας 8).

Παρά τις ελαφρύνσεις όμως αυτές εξακολουθούν να ισχύουν διατάξεις οι οποίες επιτείνουν τις δυσμενείς οικονομικές και κοινωνικές επιπτώσεις του φόρου. Ενδεικτικά αναφέρονται τα εξής:

- α) Όταν διαλυθεί μία εταιρεία οι μέτοχοι επιβαρύνονται με φόρο μεταβίβασης ακόμα και αν η διάλυση της εταιρείας οφείλεται στην πραγματοποίηση μεγάλων ζημιών
- β) Η απαλλαγή για την αγορά πρώτης κατοικίας αναγνωρίζεται μία μόνο φορά για όλη τη διάρκεια ζωής του φορολογούμενου ή των μελών της οικογένειάς του με αποτέλεσμα να παρεμποδίζεται η μετακίνηση του εργατικού δυναμικού.
- γ) Δεν αναγνωρίζεται απαλλαγή για αγορά πρώτης κατοικίας, αν ο φορολογούμενος ή μέλος της οικογένειάς του είναι ιδιοκτήτης κατοικίας ή οικοπέδου, ακόμα και σε πόλη που απέχει πολύ από τον τόπο μόνιμης εγκατάστασής του.
- δ) Ο φόρος δεν επιβαρύνει τις οικοδομές που κτίζουν οι ιδιοκτήτες με δικές τους δαπάνες. Έτσι, αν θεωρηθεί ότι οι φορολογούμενοι αυτοί ανήκουν στις υψηλότερες εισοδηματικές τάξεις σε σχέση με τους αγοραστές διαμερισμάτων ο φόρος είναι άδικος.
- ε) Οι εισφορές ακινήτων σε Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης και σε Ανώνυμες Εταιρείες υποβάλλονται στο φόρο με συνέπεια να δημιουργείται

---

(39) Εκτός από τις μεταβιβάσεις των ακινήτων ο φόρος επιβάλλεται και στις μεταβιβάσεις πλοίων με ελληνική σημαία καθώς και στις μεταβιβάσεις πραγματικών δικαιωμάτων σε ακίνητα. Ποσοστό 3% των συνολικών εσόδων αποδίδεται στη Τοπική Αυτοδιοίκηση.

## ΠΙΝΑΚΑΣ 8

### Αφορολόγητο ποσό για αγορά πρώτης κατοικίας<sup>(1)</sup>

Χρονική περίοδος	Άγαμοι	Οικογένεια	Οικογένεια	Οικογένεια
		χωρίς παιδιά	με δύο παιδιά	με τέσσερα παιδιά
Από 14/7/80 μέχρι 4/4/82	—	1.500.000	2.500.000	3.500.000
Από 5/4/82 μέχρι 31/5/83	—	2.100.000	3.500.000	5.500.000
Από 1/6/83 μέχρι 16/9/85	1.500.000	2.400.000	4.000.000	6.400.000
Από 17/9/85 μέχρι 23/4/86	1.500.000	2.400.000	4.000.000	7.000.000
Από 24/4/86	2.000.000	3.000.000	4.600.000	7.600.000

<sup>(1)</sup> Τα αφορολόγητα ποσά του πίνακα αφορούν αγορές ακινήτων στις περιοχές της Αθήνας και της Θεσσαλονίκης. Στις άλλες περιοχές της χώρας τα ποσά αυτά αυξάνουν κατά 10%.

αντικίνητρο για τη δημιουργία περισσότερο προηγμένων μορφών επιχειρήσεων.

στ) Δεν υπάρχει σύνδεση του φόρου με τη φορολογία εισοδήματος καθώς και με τη φορολογία κληρονομιών και δωρεών, και έτσι δημιουργούνται ευνοϊκές συνθήκες για φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή (π.χ. αγοράζουν οι γονείς ακίνητα στο όνομα των παιδιών τους, έχουν την απαλλαγή της πρώτης κατοικίας άτομα που δεν υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος κλπ.).

Εκτός όμως από τα μειονεκτήματα αυτά του φόρου, τα οποία αναφέρθηκαν ενδεικτικά, οι υψηλοί συντελεστές με τους οποίους επιβάλλεται, ασκούν, όπως αναφέρθηκε πιο πάνω, σημαντικές επιδράσεις στον όγκο των συναλλαγών, κάτι που έχει εντοπισθεί εδώ και πολλά χρόνια.<sup>(40)</sup> Επιπλέον, η επιβολή του φόρου δεν σχετίζεται με τη φοροδοτική ικανότητα που απέκτησε ο ιδιοκτήτης ενός ακινήτου λόγω αυτόματης υπερτίμησης. Κατά συνέπεια ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων δεν μπορεί να θεωρηθεί ούτε κατά προσέγγιση υποκατάστατο του φόρου αυτόματης υπερτίμησης.

#### 7.4.3. Η φορολογία μεταβίβασης ακινήτων σε άλλες χώρες

Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων επιβάλλεται σε λίγες σχετικά χώρες με-

(40) G. Break and R. Turvey: «Το φορολογικό σύστημα εν Ελλάδι», ΚΕΠΕ, 1966.

ταξύ των οποίων είναι η Γαλλία, η Γερμανία, η Ολλανδία, η Πορτογαλία, η Ελβετία, κλπ. Στις περισσότερες όμως χώρες η μεταβίβαση των ακινήτων επιβαρύνεται με τέλη χαρτοσήμου.

Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων έχει σε ορισμένες χώρες μακρά ιστορία. Για παράδειγμα, στη Γαλλία ο φόρος επιβάλλεται από το 1789, στην Ελβετία από το 1917 ενώ σε άλλες η επιβολή του έγινε πολύ αργότερα. Ως βάση του φόρου χρησιμοποιείται συνήθως η τιμή πώλησης ή η αγοραία αξία των ακινήτων, αν είναι υψηλότερη από την τιμή πώλησης (π.χ. Γερμανία, Ολλανδία), ενώ οι φορολογικοί συντελεστές κυμαίνονται μεταξύ 1% στην Ελβετία και 13,8% στη Γαλλία. Με το φόρο επιβαρύνεται συνήθως ο αγοραστής με εξαίρεση την Ελβετία όπου το 50% του φόρου το πληρώνει ο αγοραστής και το υπόλοιπο 50% ο πωλητής. Επίσης, στις περισσότερες χώρες ολόκληρο το ποσό του φόρου πρέπει να καταβληθεί εφάπαξ. Σε καμιά περίπτωση δεν υπάρχουν απαλλαγές ή εκπτώσεις με βάση τις προσωπικές συνθήκες του φορολογούμενου. Υπάρχουν όμως πολλές ελαφρύνσεις για συγκεκριμένες κατηγορίες ακινήτων που μειώνουν αισθητά τη φορολογική βάση ή τους φορολογικούς συντελεστές. Στις χώρες που επιβάλλουν φόρο μεταβίβασης ακινήτων, οι εισπράξεις από το φόρο αποτελούν συνήθως έσοδα της Κεντρικής Διοίκησης. Υπάρχουν όμως και χώρες, όπως είναι η Ισπανία, η Γερμανία και η Ελβετία, όπου τα έσοδα ανήκουν αποκλειστικά στην Τοπική Αυτοδιοίκηση και στην Περιφερειακή Διοίκηση. Πιο συγκεκριμένα, σε άλλες χώρες ισχύουν τα εξής:

Στη Γαλλία, ο φόρος επιβάλλεται στην τιμή πώλησης όπως αυτή προσδιορίζεται από τα στοιχεία που παρέχει η αγορά ακινήτων. Ο κύριος συντελεστής του φόρου είναι 13,8%. Υπάρχουν όμως μειωμένοι συντελεστές για ορισμένες κατηγορίες ακινήτων ενώ ορισμένες αγορές απαλλάσσονται εντελώς. Υπόχρεος για την πληρωμή του φόρου είναι ο αγοραστής, ο οποίος εκτός από τον κύριο φόρο επιβαρύνεται και με πρόσθετους φόρους. Επίσης, κατά τη μεταβίβαση των ακινήτων, εκτός από το φόρο μεταβίβασης επιβάλλεται και ένας φόρος στη διαφήμιση της περιουσίας. Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων στη Γαλλία αποτελεί πηγή εσόδων της Κεντρικής Διοίκησης.

Στη Γερμανία, ο φόρος είναι 7% της τιμής πώλησης ή της αγοραίας αξίας εφόσον αυτή είναι υψηλότερη. Συνήθως υπόχρεος για την πληρωμή του φόρου είναι ο αγοραστής και δεν παρέχονται δυνατότητες για πληρωμή του φόρου σε δόσεις. Υπάρχουν ελαφρύνσεις για κατοικίες χαμηλού κόστους, συγχώνευση αγροτικών κλήρων και για ιδιοκατοικήσεις μέχρις ορισμένης αξίας. Οι ελαφρύνσεις όμως αυτές παρέχονται εφόσον οι αγοραστές κατέχουν τα ακίνητα για μια ελάχιστη περίοδο (σε ορισμένα Länder για

5-10 χρόνια). Η διαχείριση του φόρου γίνεται από τα Länder και τα έσοδα κατανέμονται στα Länder και στις κοινότητες.

Στην *Ολλανδία*, ο φόρος είναι 6% της τιμής πώλησης ή της αγοραίας αξίας εφόσον αυτή είναι υψηλότερη. Σε περίπτωση όμως που με την αγορά γίνεται συνένωση αγροτεμαχίων ο συντελεστής του φόρου μειώνεται σε 1%. Υπόχρεος για την πληρωμή του φόρου είναι ο αγοραστής και δεν παρέχεται δυνατότητα πληρωμής του φόρου σε δόσεις. Για τον εμπορικό τομέα ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων εκπίπτει από το εισόδημα που υποβάλλεται σε φορολογία εισοδήματος φυσικών ή νομικών προσώπων. Δεν εκπίπτει, όμως, για τους άλλους φορολογούμενους. Τη διαχείριση του φόρου έχει η Κεντρική Διοίκηση. Από τα έσοδα όμως που εισπράττει αποδίδει ένα ποσοστό στις επαρχίες και στις κοινότητες (0,78% και 13,15% το 1981 αντίστοιχα).

Στην *Ελβετία*, το φόρο τον επιβάλλουν τα καντόνια ή και οι κοινότητες. Κάθε καντόνι έχει τη δική του φορολογική νομοθεσία. Για παράδειγμα το καντόνι της Ζυρίχης επιβάλλει φόρο στην αξία πώλησης με συντελεστή που κυμαίνεται ανάλογα με το χρόνο κατοχής του ακινήτου ως εξής:

για χρόνο κατοχής μέχρι 5 χρόνια: 2,0%

για χρόνο κατοχής 5-10 χρόνια: 1,5%

για χρόνο κατοχής πάνω από 10 χρόνια: 1,0%

Τους συντελεστές του φόρου τους καθορίζει το καντόνι. Επίσης το καντόνι προσδιορίζει τη φορολογική βάση. Η εισπραξη όμως των εσόδων γίνεται από τις κοινότητες οι οποίες κρατούν τα έσοδα. Το φόρο τον επιβαρύνεται κατά 50% ο αγοραστής και κατά 50% ο πωλητής.

Τέλος, στην *Πορτογαλία*, ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων είναι ο κυριότερος φόρος στην ακίνητη περιουσία. Ο συντελεστής του φόρου είναι 10% και επιβάλλεται στην τιμή πώλησης. Όμως η τιμή αυτή μπορεί να αυξηθεί από τις φορολογικές αρχές, αν η ετήσια απόδοση του ακινήτου είναι μεγαλύτερη από το 5% της αξίας του.<sup>(41)</sup> Για την πληρωμή του φόρου είναι υπόχρεος ο αγοραστής. Η πληρωμή του φόρου μπορεί να γίνει σε δόσεις, όταν και η αγορά του ακινήτου είναι σε δόσεις. Οι δόσεις στις οποίες πληρώνεται ο φόρος ακολουθούν τις δόσεις πληρωμής του ακινήτου αλλά ο φορολογούμενος επιβαρύνεται με τόκο 12% το χρόνο. Υπάρχουν αρκετές απαλλαγές, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση μέχρι αξίας 3.400.000 Esc, ορισμένες εκτάσεις σε μη αναπτυγμένες περιοχές, εφόσον έχουν γεωργική ή βιομηχανική χρήση, κλπ. Επίσης, ο φόρος για την ιδιοκατοίκηση είναι μειωμένος και επι-

---

(41) Στην περίπτωση αυτή η φορολογική βάση εκτιμάται πολλαπλασιάζοντας την ετήσια απόδοση με το 20.

βάλλεται με βάση μια κλίμακα, οι συντελεστές της οποίας κυμαίνονται από 4% ως 8%. Η βεβαίωση και η είσπραξη του φόρου γίνονται από την Κεντρική Διοίκηση. Μέρος όμως των εσόδων κατανέμεται στους ΟΤΑ με βάση τον πληθυσμό, την έκταση της περιοχής και τα φορολογικά τους έσοδα.

#### 7.4.4. Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων ως τοπικός φόρος

Στην Ελλάδα ποσοστό 3% των εσόδων από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων αποδίδεται σήμερα στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Το ποσοστό αυτό θα μπορούσε φυσικά να αυξηθεί. Θα μπορούσε επίσης ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων να γίνει αποκλειστικός φόρος της Τοπικής Αυτοδιοίκησης η οποία θα μπορούσε εύκολα να αναλάβει τη βεβαίωση και την είσπραξη του. Η πληρωμή του φόρου αποτελεί προϋπόθεση για την πραγματοποίηση της μεταβίβασης και κατά συνέπεια δεν υπάρχουν δυνατότητες απόκρυψης των συναλλαγών. Επίσης, με την εφαρμογή στη χώρα μας της μεθόδου του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων έχει εξασφαλισθεί η έγκαιρη και σωστή πληρωμή του φόρου και έχουν απλοποιηθεί σημαντικά οι διαδικασίες.<sup>(42)</sup> Δεν απαιτείται πλέον ειδικευμένο προσωπικό για την εκτίμηση της αξίας των ακινήτων, η οποία προσδιορίζεται αυτόματα με βάση την τοποθεσία στην οποία βρίσκεται το ακίνητο, το εμβαδόν του ακινήτου, την παλαιότητα και ορισμένα άλλα αντικειμενικά κριτήρια τα οποία προσδιορίζει ο νόμος και τα οποία είναι εύκολο να εφαρμοσθούν.<sup>(43)</sup> Ο σημαντικότερος όμως λόγος για την παραχώρηση του φόρου στην Τοπική Αυτοδιοίκηση είναι ότι τα ακίνητα όχι μόνο σχετίζονται άμεσα με την περιοχή αλλά και η αξία τους επηρεάζεται σε μεγάλο βαθμό από τις δραστηριότητες των ΟΤΑ.

Τα έσοδα που αποδίδει ο φόρος είναι σημαντικά. Θα είναι όμως ακόμα περισσότερα τα πρώτα χρόνια της παραχώρησής του λόγω της σταδιακής επέκτασης του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων και του «κλεισίματος» των παλαιών υποθέσεων.<sup>(44)</sup> Επίσης, ενώ ο αριθμός

---

(42) Οι φορολογούμενοι αποδέχονται τις αξίες των ακινήτων που προσδιορίζει η μέθοδος κατά ποσοστό περίπου 99,5%. Αντίθετα, πριν εφαρμοσθεί η μέθοδος το ποσοστό αποδοχής ήταν περίπου 35% με συνέπεια για τις περισσότερες υποθέσεις να απαιτείται συμβιβασμός ή προσφυγή στα Διοικητικά Δικαστήρια.

(43) Σήμερα η μέθοδος του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων εφαρμόζεται μόνο στις περιοχές της Αθήνας και της Θεσσαλονίκης. Μέχρι το τέλος όμως του 1986 η μέθοδος αυτή έχει προγραμματισθεί να εφαρμοσθεί στα Ιωάννινα, τη Πάτρα, το Ηράκλειο, τη Λάρισα και το υπόλοιπο του Νομού Αττικής. Σταδιακά, η εφαρμογή της μεθόδου θα επεκταθεί σε όλη τη χώρα.

(44) Υπάρχουν περίπου 250.000 ανέλεγκτες δηλώσεις προηγούμενων ετών που θα αποδώσουν πρόσθετα έσοδα αρκετών δισεκατομμυρίων δραχμών.

των μεταβιβάσεων εξαρτάται άμεσα από τις μεταβολές της οικονομικής δραστηριότητας, τα έσοδα από το φόρο μεταβάλλονται κατά τέτοιο τρόπο ώστε να εξασφαλίζουν μια επαρκή και σίγουρη χρηματοδότηση των αναγκών της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Έτσι, για παράδειγμα, ενώ την περίοδο 1980-1984 ο αριθμός των μεταβιβάσεων μειώθηκε κατά 10,5% τα φορολογικά έσοδα αυξήθηκαν κατά 35,7% λόγω της αύξησης κατά 55,4% της αξίας των μεταβιβαζόμενων ακινήτων.

Σημειώνεται ότι όταν εφαρμοσθεί ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας θα καταργηθεί ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων που επιβάλλεται στις νέες οικοδομές. Θα εξακολουθεί όμως να επιβάλλεται στις αγορές οικοπέδων και παλαιών οικοδομών. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που θα επιβαρύνει στο εξής τις νέες οικοδομές, θα μπορούσε επίσης εύκολα να παραχωρηθεί στην Τοπική Αυτοδιοίκηση.

## **7.5. Ο φόρος αυτόματης υπερτίμησης (Capital Gains Tax)**

### **7.5.1. Γενικά χαρακτηριστικά**

Αυτόματη υπερτίμηση ονομάζεται η αυτόματη αύξηση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων. Ένα μεγάλο μέρος αυτής της αύξησης οφείλεται στην υπερτίμηση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των επιχειρήσεων. Ένα άλλο μεγάλο μέρος οφείλεται στην αύξηση της αξίας των ακινήτων που προκαλεί η αύξηση του πληθυσμού και της οικονομικής δραστηριότητας. Στην Ελλάδα, η αύξηση της αξίας στα πάγια περιουσιακά στοιχεία των επιχειρήσεων φορολογείται - όχι όμως περιοδικά - ενώ η αύξηση της αξίας των ακινήτων μένει αφορολόγητη. Αντίθετα, όπως αναφέρθηκε στην παρ. 7.4, φορολογείται η αγορά ακινήτων η οποία όμως δεν μπορεί να υποστηριχθεί ότι αποτελεί ένδειξη φοροδοτικής ικανότητας.

Ο σημαντικότερος λόγος για τη φορολογία της αυτόματης υπερτίμησης είναι η επίτευξη φορολογικής δικαιοσύνης.<sup>(45)</sup> Η αύξηση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων ενισχύει την οικονομική κατάσταση των φορολογούμενων. Αυξάνει δηλαδή τη δυνατότητά τους να καταναλώνουν περισσότερα και κατά συνέπεια αυξάνει τη φοροδοτική τους ικανότητα. Η αύξηση αυτή πρέπει να ληφθεί υπόψη, αν επιδιώκεται η δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών. Επιπλέον, επειδή η αυτόματη υπερτίμηση δεν κατανέμεται

---

(45) Για τη φορολογία αυτόματης υπερτίμησης βλέπε: A. Ilesic "Taxation of Capital Gains", Staples Press, 1962, M. David: "Alternative Approaches to Capital Gains Taxation", The Brookings Institution, 1968, R. Turney: "Equity and a Capital Gains Tax", Oxford Economic Papers, 1960.

κατά δίκαιο τρόπο στα μέλη της κοινωνίας ούτε και ανάλογα με το φορολογητέο τους εισόδημα, αλλά αντίθετα, συγκεντρώνεται σε αυτούς που έχουν μεγάλη περιουσία, η απαλλαγή από τη φορολογία αποτελεί σημαντική διάκριση υπέρ ορισμένης τάξης φορολογουμένων, η οποία δεν έχει ανάγκη προνομιακής μεταχείρισης.

Ορισμένοι ίσως θα υποστήριζαν ότι η αυτόματη υπερτίμηση δεν είναι εισόδημα. Όμως αν κάποιος αγοράσει ένα περιουσιακό στοιχείο 1.000.000 δρχ. και το πουλήσει 1.300.000 δρχ. μπορεί να χρησιμοποιήσει το κέρδος των 300.000 δρχ. όπως ακριβώς μπορεί να χρησιμοποιήσει 300.000 δρχ. που προέρχονται από οποιαδήποτε άλλη πηγή εισοδήματος. Η αυτόματη υπερτίμηση αποτελεί οικονομικό κέρδος και κατά συνέπεια περιλαμβάνεται στο φορολογητέο εισόδημα όπως αυτό έχει οριστεί από τους H. Simons και R. Haig.<sup>(46)</sup> Υπάρχει όμως το πρόβλημα του πληθωρισμού. Η αύξηση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων σε περιόδους πληθωρισμού είναι πλασματική και δεν αποτελεί πραγματικό κέρδος. Θα πρέπει οι αυξήσεις αυτές οι οποίες απλώς αντανακλούν την αύξηση στο γενικό επίπεδο των τιμών να φορολογηθούν; Είναι γεγονός ότι η αύξηση της αξίας της περιουσίας κατά τη διάρκεια πληθωρισμού δεν αυξάνει τη φοροδοτική ικανότητα αυτών που την κατέχουν κατά τον ίδιο τρόπο που θα την αύξανε, αν το γενικό επίπεδο των τιμών παρέμενε σταθερό. Αλλά και άλλες πηγές εισοδήματος επηρεάζονται από τον πληθωρισμό. Στη φορολογία εισοδήματος αυτό που φορολογείται είναι το ονομαστικό εισόδημα και όχι το εισόδημα σε σταθερές τιμές. Επομένως δεν δικαιολογείται η απαλλαγή από τη φορολογία της αυτόματης υπερτίμησης, όταν το όλο σύστημα είναι έτσι διαρθρωμένο ώστε να φορολογείται το ονομαστικό εισόδημα. Αν όμως θεωρηθεί σκόπιμο να απαλλαγεί από τη φορολογία η αύξηση του εισοδήματος που οφείλεται στον πληθωρισμό, θα πρέπει αυτό να γίνει για όλες τις πηγές εισοδήματος. Θα πρέπει δηλαδή η αρχή του αποπληθωρισμού των εισοδημάτων να εφαρμοσθεί για όλα τα εισοδήματα συμπεριλαμβανομένων και αυτών που δεν έχουν αυξηθεί ή έχουν μειωθεί. Κάτι τέτοιο όμως είναι δύσκολο να γίνει. Επίσης δεν πρέπει να μας διαφεύγει ότι η έννοια της φοροδοτικής ικανότητας είναι έννοια σχετική. Οι φορολογούμενοι των οποίων η αξία των περιουσιακών στοιχείων έχει αυξηθεί, είναι, ακόμα και αν η αύξηση αυτή οφείλεται σε μεγάλο βαθμό στον πληθωρισμό, σε καλύτερη θέση από αυτούς που δεν έχουν καμία αύξηση εισοδήματος ή έχουν χάσει μέρος του εισοδήματός

---

(46) H. Simons: "Personal Income Taxation", University of Chicago Press, 1938 και R.M. Haig: "The Concept of Income: Economic and Legal Aspects" in "Readings in the Economics of Taxation", American Economic Association, 1959.

τους λόγω αύξησης του επιπέδου των τιμών.

Εκτός από τους λόγους της οριζόντιας φορολογικής δικαιοσύνης, δηλαδή της ίσης φορολογικής αντιμετώπισης των φορολογουμένων που έχουν την ίδια φοροδοτική ικανότητα, ο φόρος αυτός πρέπει να επιβάλλεται και για λόγους κάθετης φορολογικής δικαιοσύνης, δηλαδή για να μειώσει την άδικη κατανομή του εισοδήματος και του πλούτου. Επίσης, με τη φορολόγηση της αυτόματης υπερτίμησης περιορίζεται η φοροαποφυγή. Η επιβολή του φόρου περιορίζει τη διατήρηση περιουσιακών στοιχείων τέτοιων που να αυξάνει η αξία τους χωρίς να αυξάνει το εισόδημα με τη στενή έννοια. Παράλληλα, εκτός από τα έσοδα που μπορεί να αποδώσει αποτελεί και ελεγκτικό φόρο για άλλους φόρους κεφαλαίου περιορίζοντας έτσι σημαντικά τη φοροδιαφυγή και τη φοροαποφυγή. Όπως και ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων έτσι και ο φόρος αυτόματης υπερτίμησης βοηθάει τις φορολογικές αρχές στο να διαμορφώσουν άποψη για την περιουσιακή κατάσταση των φορολογούμενων και να διαχειρισθούν αποτελεσματικότερα άλλους φόρους. Αυτός εξάλλου υπήρξε σε πολλές περιπτώσεις και ο σκοπός της επιβολής του σε άλλες χώρες (π.χ. Γαλλία).

Με την απαλλαγή της αυτόματης υπερτίμησης είναι προφανές ότι προκαλούνται στρεβλώσεις στις επενδύσεις. Οι φορολογούμενοι έχουν συχνά τη δυνατότητα να επιλέξουν, αν κάποιο συγκεκριμένο εισόδημα, θα εμφανισθεί σαν κανονικό εισόδημα ή σαν αυτόματη υπερτίμηση. Κατά συνέπεια, αν δεν υπάρχει φορολογία, οι επενδυτές θα έχουν μεγαλύτερο όφελος, αν επενδύουν εκεί που η απόδοση παίρνει τη μορφή της αυτόματης υπερτίμησης.<sup>(47)</sup> Αυτοί όμως οι φορολογούμενοι που έχουν τη δυνατότητα μετατροπής του εισοδήματός τους σε αυτόματη υπερτίμηση και οι οποίοι θα ευνοηθούν από την απαλλαγή, ανήκουν σχεδόν αποκλειστικά στις ανώτερες εισοδηματικές τάξεις.<sup>(48)</sup> Τέλος, ένα άλλο πλεονέκτημα του φόρου αφορά τη σταθεροποίηση της οικονομίας. Συνήθως η αξία των περιουσιακών στοιχείων αυξάνει σε περιόδους που η συνολική ζήτηση είναι υψηλή. Αν η αύξηση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων προκαλέσει ακόμα μεγαλύτερη αύξηση της ζήτησης για αγαθά και υπηρεσίες, η κατάσταση της οικονομίας θα επιδεινωθεί. Κατά συνέπεια, η φορολόγηση της αυτόματης υπερτίμησης εισάγει στο φορολογικό σύστημα ένα αυτόματο σταθεροποιητή.

---

(47) Βλέπε C. Hold and J. Shelton: "Implications of Capital Gains Tax for Investment Decisions", *Journal of Finance*, 1961 and B. Sprenkel and B. West: "Effects of Capital Gains on Investment Decisions", *Journal of Business*, 1969.

(48) Ο Ν. Kaldor στην επιχειρηματολογία του για την αντικατάσταση του φόρου εισοδήματος από ένα φόρο στη δαπάνη τόνισε ιδιαίτερα το θέμα φορολόγησης της αυτόματης υπερτίμησης. Για το θέμα αυτό βλέπε Ν. Kaldor: "An Expenditure Tax", Allen and Unwin, 1955.



Η φορολογία όμως της αυτόματης υπερτίμησης έχει και ορισμένα μειονεκτήματα. Είναι πιθανό οι φορολογούμενοι των οποίων η αξία της περιουσίας έχει αυξηθεί σημαντικά να αισθανθούν «παγιδευμένοι» και να αποφύγουν την πώληση των περιουσιακών τους στοιχείων για να αποφύγουν το φόρο.<sup>(49)</sup> Αντίθετα, όταν υπάρχει μείωση της αξίας, πολλοί φορολογούμενοι μπορεί να αρχίσουν τις πωλήσεις έτσι ώστε να εκπέσουν, αν το σύστημα επιτρέπει, τη ζημία από το εισόδημα. Έτσι, η φορολόγηση της αυτόματης υπερτίμησης θα προκαλέσει μεγαλύτερες διακυμάνσεις στο γενικό επίπεδο της αξίας των περιουσιακών στοιχείων από τις διακυμάνσεις που θα υπήρχαν, αν δεν ήταν ο φόρος. Ως αποτέλεσμα των διακυμάνσεων αυτών τα έσοδα από το φόρο εισοδήματος θα είναι περισσότερο μεταβλητά. Επίσης, η απαλλαγή της αυτόματης υπερτίμησης θα ενθαρύνει το σχηματισμό κεφαλαίου και την επέκταση των επιχειρήσεων. Αντίθετα, με τη φορολόγησή της όχι μόνο δεν θα υπάρχει το κίνητρο αυτό αλλά και το φορολογικό σύστημα θα γίνει περισσότερο πολύπλοκο.

### 7.5.2 Οι ιδιαιτερότητες της αυτόματης υπερτίμησης

Ενώ η αυτόματη υπερτίμηση αποτελεί εισόδημα, υπάρχουν ορισμένες διαφορές μεταξύ του εισοδήματος αυτού και των άλλων πηγών εισοδήματος που πρέπει να ληφθούν υπόψη. Κατ' αρχήν, όπως έχει ήδη αναφερθεί, η αυτόματη υπερτίμηση είναι πιθανό να οφείλεται σε μεγάλο βαθμό στον πληθωρισμό. Η διαφορά με τα άλλα εισοδήματα δεν είναι τόσο ότι φορολογείται το ονομαστικό εισόδημα αντί για το πραγματικό, γιατί το πρόβλημα αυτό είναι γενικό και αφορά όλες τις πηγές εισοδήματος, αλλά το ότι ο πληθωρισμός επηρεάζει τόσο τη βάση όσο και την απόδοση του κεφαλαίου.

Έτσι, με δεδομένο το ρυθμό του πληθωρισμού, η διαφορά μεταξύ της ονομαστικής και της πραγματικής αύξησης είναι μεγαλύτερη στην περίπτωση της αυτόματης υπερτίμησης από ότι στα άλλα εισοδήματα. Σε περιόδους λοιπόν υψηλού πληθωρισμού θα προκληθούν αδικίες στη φορολογική επιβάρυνση αν δεν γίνουν κάποιες προσαρμογές.<sup>(50)</sup> Δεύτερο, η αυτόματη υπερτίμηση όχι μόνο δεν αποτελεί τακτική πηγή εισοδήματος αλλά επηρεάζεται ιδιαίτερα από τις μεταβολές της οικονομικής δραστηριότητας. Επίσης, είναι πολύ πιθανό να μην επιδιώκει κανείς την απόκτηση κέρδους από την αυτόματη υπερτίμηση των περιουσιακών του στοιχείων ή να

---

(49) Για την επίδραση αυτή βλέπε C. Holt and J. Shelton: "The Lock-in Effect of the Capital Gains Tax", National Tax Journal, 1962.

(50) Βλέπε M. Feldstein and J. Slemrod: "Inflation and Excess Taxation of Capital Gains on Corporate Stock", National Tax Journal, 1978.

μην την περιμένει. Υπάρχει λοιπόν το ερώτημα κατά πόσο η αυτόματη υπερτίμηση αποτελεί εισόδημα το οποίο οι φορολογούμενοι μπορούν να διαθέσουν το ίδιο εύκολα με οποιοδήποτε άλλο εισόδημα και κατά συνέπεια κατά πόσο η αυτόματη υπερτίμηση αυξάνει τη φοροδοτική ικανότητα στον ίδιο βαθμό που την αυξάνουν οι τακτικές πηγές εισοδήματος. Η αξία των περιουσιακών στοιχείων μεταβάλλεται διαρκώς και δεν θα ήταν επιθυμητό αλλά ούτε και πρακτικά εφικτό να περιληφθούν στο εισόδημα κάθε οικονομικού έτους οι μεταβολές στην αξία της περιουσίας οι οποίες υπάρχουν μόνο στα χαρτιά. Τέλος, η αυτόματη υπερτίμηση μπορεί να είναι αρνητική. Μπορεί δηλαδή να μην υπάρχει υπερτίμηση αλλά υποτίμηση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων οπότε οι φορολογούμενοι θα έχουν ζημιά.

Τα προβλήματα αυτά που προκαλεί στην πράξη η επιβολή του φόρου αυτόματης υπερτίμησης έχουν αντιμετωπισθεί στις διάφορες χώρες ως εξής: Στις χώρες που ο ρυθμός πληθωρισμού είναι πολύ υψηλός έχουν ληφθεί μέτρα ώστε η φορολογική βάση να προσεγγίζει όσο γίνεται περισσότερο την πραγματική υπερτίμηση της περιουσίας. Επίσης, ο φόρος δεν επιβάλλεται κατά το χρόνο που προκύπτει η υπερτίμηση αλλά κατά το χρόνο της πώλησης των περιουσιακών στοιχείων. Η επιβολή βέβαια του φόρου στο κέρδος που πραγματοποιείται κατά την πώληση, δημιουργεί το πρόβλημα ότι, ενώ η αξία μπορεί να αυξήθηκε σταδιακά καθ' όλη τη διάρκεια κατοχής των περιουσιακών στοιχείων, το κέρδος θα εμφανισθεί μόνο κατά το χρόνο της πώλησης. Το να προσθέσει κανείς το κέρδος αυτό στα άλλα εισοδήματα και να το φορολογήσει με τους υψηλούς προοδευτικούς συντελεστές της φορολογίας εισοδήματος, θα ήταν άδικο και θα οδηγούσε σε υπέρμετρη φορολόγηση. Για τον λόγο αυτό συχνά το κέρδος από την αυτόματη υποτίμηση δεν υποβάλλεται στη φορολογική κλίμακα αλλά φορολογείται χωριστά. Επίσης, συχνά λαμβάνεται υπόψη και ο χρόνος που μεσολάβησε μεταξύ της αγοράς και της πώλησης των περιουσιακών στοιχείων.

Τέλος, είναι λογικό, όταν φορολογείται η αυτόματη υπερτίμηση να εκπίπτει από το εισόδημα η ζημιά που έχουν οι φορολογούμενοι από την αυτόματη υποτίμηση της αξίας των περιουσιακών τους στοιχείων. Όμως στην πράξη η ζημιά αυτή συνήθως δεν εκπίπτει ή εκπίπτει μόνο μέχρι ενός βαθμού και κάτω από περιορισμούς. Αυτό συμβαίνει κυρίως για να μη γίνουν καταστρατηγήσεις από τους φορολογούμενους και για να αποθαρυνθούν οι συναλλαγές οι οποίες έχουν αποκλειστικά κερδοσκοπικό χαρακτήρα.<sup>(51)</sup>

---

(51) Όπως χαρακτηριστικά αναφέρει ο L. Johansen αν επιτρεπόταν η έκπτωση των ζημιών θα είχε λιγότερους κινδύνους η κερδοσκοπία. L. Johansen: "Public Economics" North Holland, 1965.

### **7.5.3. Η φορολογία της αυτόματης υπερτίμησης στην Ελλάδα**

Η φορολογία της αυτόματης υπερτίμησης δεν είναι άγνωστη στην Ελλάδα. Από το 1981 σε κάθε μεταβίβαση αυτοκινήτου επιχειρήσεων ή εκμεταλλευτών αυτοκινήτων υπολογίζεται φόρος 30% στην αυτόματη υπερτίμηση. Για τον υπολογισμό της αυτόματης υπερτίμησης τα αυτοκίνητα διακρίνονται σε έξι κατηγορίες (επιβατικά ιδιωτικής χρήσης, ταξί, λεωφορεία κλπ.) και υπάρχει διαφορετικός τρόπος υπολογισμού της αυτόματης υπερτίμησης για κάθε κατηγορία. Ως βάση για τον υπολογισμό της αξίας πώλησης και αγοράς των αυτοκινήτων λαμβάνεται υπόψη το χαρτόσημο που πληρώθηκε κατά τη μεταβίβαση και η απόσβεση του αυτοκινήτου. Επίσης χρησιμοποιούνται για κάθε κατηγορία αυτοκινήτου διάφοροι συντελεστές για τον προσδιορισμό της φορολογικής βάσης, οι οποίοι σε ορισμένες κατηγορίες αλλάζουν ανάλογα με το χρόνο που έγινε η μεταβίβαση. Με τον τρόπο αυτό το σύστημα γίνεται πολύπλοκο, ενώ οι δυνατότητες που δίνει για φοροδιαφυγή έχουν περιορίσει σημαντικά την εισπρακτική σημασία του φόρου.

Εκτός από τα αυτοκίνητα φόρος υπερτίμησης επιβάλλεται - αν και όχι σε τακτική βάση - στην υπεραξία από την αναπροσαρμογή των πάγιων στοιχείων των επιχειρήσεων που κρατούν την ανώτερη κατηγορία βιβλίων (κατηγορία Δ') που προβλέπει ο Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων. Το 1982, που αναπροσαρμόστηκαν τα πάγια στοιχεία των επιχειρήσεων, ο φόρος υπερτίμησης ήταν 8% για τα γήπεδα και 20% για τα κτίρια. Η σημαντικότερη όμως προσπάθεια για την εισαγωγή στην Ελλάδα του φόρου αυτόματης υπερτίμησης έγινε με το νόμο 4459/65 με τον οποίο επιβλήθηκε φόρος στην αυτόματη υπερτίμηση των οικοπέδων.

Ειδικότερα, ο φόρος αφορούσε τα αστικά οικοπέδα, τις παραλιακές εκτάσεις και τις εκτάσεις κοντά στις εθνικές οδούς. Υπήρχε ένα αφορολόγητο όριο 60.000 δρχ. για τα οικοπέδα με οικοδομή που χρησιμοποιούταν αποκλειστικά ως κατοικία και 30.000 δρχ. για όλες τις άλλες περιπτώσεις. Ο συντελεστής του φόρου ήταν 25% και τα έσοδα καταθέτονταν σε ειδικό λογαριασμό της Τραπεζας της Ελλάδος και διαθέτονταν για έργα χωροταξίας και πολεοδομίας. Ο φόρος όμως αυτός καταργήθηκε δύο χρόνια αργότερα με τον Α.Ν. 82/1967.

### **7.5.4. Η φορολογία αυτόματης υπερτίμησης σε άλλες χώρες**

Η φορολογία της αυτόματης υπερτίμησης διαφέρει σημαντικά από χώρα σε χώρα. Οι διαφορές οφείλονται κυρίως στο γεγονός ότι δεν υπάρχει σύμπτωση απόψεων για το αν πρέπει να θεωρηθεί εισόδημα όλο το ποσό της αυτόματης υπερτίμησης ή μέρος μόνο αυτής. Διαφορές όμως υπάρχουν και στους φορολογικούς συντελεστές, στη διαχείριση του φόρου, στην αντιμε-

τώπιση της κύριας κατοικίας κλπ. Σε πολλές χώρες η αυτόματη υπερτίμηση των περιουσιακών στοιχείων δεν περιλαμβάνεται στο φορολογητέο εισόδημα αλλά φορολογείται χωριστά (Δανία, Ιρλανδία, Μ. Βρεταννία, Πορτογαλία). Σε άλλες πάλι η φορολογία της αυτόματης υπερτίμησης επιβάλλεται μόνο στις επιχειρήσεις, ενώ οι ιδιώτες απαλλάσσονται (Αυστρία, Βέλγιο, Γερμανία, Ιταλία, Ολλανδία). Επίσης, σε πολλές χώρες γίνεται διάκριση μεταξύ μακροχρόνιας αυτόματης υπερτίμησης και βραχυχρόνιας ή κερδοσκοπικής. Για παράδειγμα, στην Αυστρία, στο Βέλγιο, στη Φιλανδία και στη Γερμανία η αυτόματη υπερτίμηση φορολογείται κανονικά σαν εισόδημα. Η φορολογία όμως αυτή αφορά μόνο τη βραχυχρόνια ή κερδοσκοπική αυτόματη υπερτίμηση. Σε άλλες χώρες (π.χ. Καναδάς, Νορβηγία, Σουηδία, ΗΠΑ, Ισπανία) η αυτόματη υπερτίμηση φορολογείται κανονικά με το φόρο εισοδήματος αλλά υπάρχουν ελαφρύνσεις για τη μακροχρόνια αυτόματη υπερτίμηση. Τέλος, στην Αυστραλία, στην Ιταλία και στην Ολλανδία δεν γίνεται διάκριση μεταξύ μακροχρόνιας και βραχυχρόνιας αυτόματης υπερτίμησης. Σε όλες σχεδόν τις χώρες η φορολογία της αυτόματης υπερτίμησης επιβάλλεται από την Κεντρική Διοίκηση. Αυτό οφείλεται ίσως στο γεγονός ότι η φορολογία αυτή δεν περιορίζεται συνήθως μόνο στα ακίνητα αλλά επιβάλλεται στην αυτόματη υπερτίμηση όλων των περιουσιακών στοιχείων. Εξαιρέση αποτελεί η Ισπανία στην οποία επιβάλλεται και ένας χωριστός τοπικός φόρος αυτόματης υπερτίμησης στα αστικά ακίνητα. Επίσης, στην Ελβετία το φόρο αυτόματης υπερτίμησης επιβάλλουν τα καντόνια ενώ στη Δανία ποσοστό 33% των εσόδων αποδίδεται στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Πιο συγκεκριμένα, σχετικά με την επιβάρυνση των ακινήτων από το φόρο αυτόματης υπερτίμησης στις διάφορες χώρες ισχύουν τα εξής:

Στο Βέλγιο, δεν υπάρχει χωριστός φόρος αλλά ορισμένες κατηγορίες αυτόματης υπερτίμησης φορολογούνται ως εισόδημα. Μία από τις κατηγορίες αυτές είναι και η αυτόματη υπερτίμηση της μη αξιοποιημένης γης η οποία πωλείται μέσα σε οκτώ χρόνια από την απόκτησή της. Το εισόδημα αυτό φορολογείται με συντελεστή 16,5% ενώ όταν η πώληση γίνει μέσα σε πέντε χρόνια από την απόκτησή της ο συντελεστής γίνεται 33%. Επίσης, στις περιπτώσεις που η γη βρίσκεται σε κατοικημένη περιοχή, το χρονικό διάστημα για την επιβολή του φόρου διπλασιάζεται (δηλαδή γίνεται 16 χρόνια) και ο συντελεστής 33% επιβάλλεται, αν πωληθεί η γη μέσα σε δέκα χρόνια από την απόκτησή της. Η αυτόματη υπερτίμηση που προκύπτει από την πώληση της κύριας και της δευτερεύουσας κατοικίας απαλλάσσεται από τη φορολογία.

Στη Γαλλία, βραχυχρόνια αυτόματη υπερτίμηση θεωρείται αυτή που

προκύπτει από ακίνητα που πωλήθηκαν σε διάστημα μικρότερο από δύο χρόνια. Μακροχρόνια αυτόματη υπερτίμηση θεωρείται αυτή που προκύπτει από την πώληση ακινήτων που κρατήθηκαν από δύο έως είκοσι χρόνια (τριάντα χρόνια εφόσον υπάρχει κτίριο). Η βραχυχρόνια αυτόματη υπερτίμηση θεωρείται ως κανονικό εισόδημα, ενώ η αξία της μακροχρόνιας αυτόματης υπερτίμησης που περιλαμβάνεται στο εισόδημα μειώνεται καθώς αυξάνει η περίοδος που κρατήθηκαν τα ακίνητα. Παρέχεται απαλλαγή όταν η τιμή πώλησης είναι κατώτερη ενός ορίου ή όταν η συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας του φορολογούμενου και της συζύγου του είναι κατώτερη ενός ορισμένου ορίου. Η κύρια κατοικία απαλλάσσεται (εκτός από τις πωλήσεις που είχαν ως στόχο την κερδοσκοπία) όχι όμως και η δευτερεύουσα. Επίσης, σε ορισμένες περιπτώσεις απαλλάσσονται οι αγροτικές εκτάσεις και τα δάση. Για τον υπολογισμό του φόρου δεν λαμβάνεται πλέον υπόψη ο πληθωρισμός και δεν αναγνωρίζονται ζημιές από την πώληση ακινήτων.

Στη *Γερμανία* δεν υπάρχει χωριστός φόρος αλλά η αυτόματη υπερτίμηση της ακίνητης περιουσίας φορολογείται κανονικά ως εισόδημα, αν η περιουσία κρατήθηκε για περίοδο μικρότερη από δύο χρόνια. Η μακροχρόνια όμως αυτόματη υπερτίμηση απαλλάσσεται από τη φορολογία. Επίσης, απαλλάσσεται και η υπερτίμηση που είναι χαμηλότερη από ένα ορισμένο ποσό το χρόνο. Η υπερτίμηση της κύριας και της δευτερεύουσας κατοικίας φορολογείται κανονικά. Τέλος, οι ζημιές αντισταθμίζονται μόνο με αντίστοιχα κέρδη (υπερτιμήσεις) που πραγματοποιήθηκαν μέσα στον ίδιο χρόνο.

Στη *Μ. Βρετανία* επιβάλλεται χωριστός φόρος, ο οποίος δεν κάνει διάκριση μεταξύ βραχυχρόνιας και μακροχρόνιας αυτόματης υπερτίμησης. Ο συντελεστής του φόρου είναι 30%, αλλά για τα φυσικά πρόσωπα μπορεί να είναι μικρότερος σε ορισμένες περιπτώσεις. Η κύρια κατοικία απαλλάσσεται με προϋποθέσεις, όχι όμως και η δευτερεύουσα. Οι ζημιές μπορούν να αντισταθμισθούν με τα κέρδη και, αν εξακολουθεί να υπάρχει ζημία, μπορεί να μεταφερθεί χωρίς όριο στα επόμενα χρόνια. Χρησιμοποιείται η ίδια φορολογική δήλωση με το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων ή το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων αλλά η είσπραξή του γίνεται χωριστά. Το ίδιο σύστημα με τη *Μ. Βρετανία* ακολουθεί και η *Ιρλανδία*.

Στην *Ισπανία* η φορολογία της αυτόματης υπερτίμησης αποτελεί μέρος της φορολογίας εισοδήματος. Η αντιμετώπιση όμως της βραχυχρόνιας υπερτίμησης διαφέρει από τη μακροχρόνια υπερτίμηση. Βραχυχρόνια υπερτίμηση θεωρείται αυτή που προκύπτει όταν ένα ακίνητο πωληθεί μέσα σε τρία χρόνια από την απόκτησή του. Οι ζημιές εκπίπτουν από τα κέρδη και, αν η διαφορά είναι θετική, φορολογείται κανονικά ως εισόδημα. Αντίθετα,

οι μακροχρόνιες ζημιές μπορούν να εκπέσουν μόνο από τα μακροχρόνια κέρδη και αν η διαφορά είναι θετική, φορολογείται με συντελεστή 15%. Η κύρια κατοικία απαλλάσσεται, αν το κέρδος από την υπερτίμηση χρησιμοποιηθεί για την αγορά νέας κατοικίας. Η δευτερεύουσα όμως κατοικία φορολογείται κανονικά. Επίσης, στην Ισπανία επιβάλλεται και ένας χωριστός τοπικός φόρος στην αυτόματη υπερτίμηση των αστικών ακινήτων.

Στη Δανία επιβάλλεται χωριστός φόρος, εφόσον το ύψος της αυτόματης υπερτίμησης είναι ανώτερο από ένα συγκεκριμένο ποσό. Η βραχυχρόνια και η μακροχρόνια υπερτίμηση αντιμετωπίζονται το ίδιο, όταν η βραχυχρόνια δεν φορολογείται ως εισόδημα. Ο συντελεστής του φόρου είναι 50%, ενώ το μέγεθος της φορολογικής βάσης προσαρμόζεται ανάλογα με το χρόνο που κρατήθηκαν τα ακίνητα αλλά και με βάση ορισμένους άλλους παράγοντες. Οι ιδιοκατοικούμενες οικίες απαλλάσσονται εφόσον υπάρχουν ορισμένες προϋποθέσεις. Επίσης, δεν αναγνωρίζονται οι ζημιές από ακίνητα για τα οποία έχει αναγνωρισθεί απόσβεση. Υποβάλλεται η ίδια φορολογική δήλωση με τη φορολογία εισοδήματος και πλούτου αλλά ο φόρος εισπράττεται χωριστά.

Εκτός όμως από τις οικονομικά προηγμένες χώρες ο φόρος αυτόματης υπερτίμησης επιβάλλεται εδώ και πολλά χρόνια και σε αρκετές αναπτυσσόμενες χώρες της Ασίας, της Αφρικής και της Νότιας Αμερικής (π.χ. Ινδία, Γκάνα, Βολιβία, Χιλή, Περού). Στις χώρες όμως αυτές τα έσοδα που αποδίδει δεν είναι σημαντικά και αποτελούν το πολύ ποσοστό 2-3% των εσόδων από τη φορολογία εισοδήματος.<sup>(52)</sup>

### **7.5.5. Ο φόρος αυτόματης υπερτίμησης ως τοπικός φόρος**

Τα τελευταία χρόνια υποστηρίζεται όλο και πιά συχνά ότι προϋπόθεση για να υπάρξει δίκαιο φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα είναι η διεύρυνση της φορολογικής βάσης. Η απαλλαγή από τη φορολογία της αυτόματης υπερτίμησης είναι μία από τις σημαντικότερες παραλείψεις της φορολογίας εισοδήματος. Ιδιαίτερα όσον αφορά τα ακίνητα, η αξία τους στην Ελλάδα αυξάνει πολύ ταχύτερα από το γενικό επίπεδο των τιμών και έτσι έχουν γίνει εδώ και πολλά χρόνια αντικείμενο κερδοσκοπίας. Έτσι, δεν μπορεί να ισχυρισθεί κανείς ότι το κέρδος που απόκτησε κάποιος από την πώληση ενός ακινήτου δεν το επιδίωξε ή δεν το περίμενε. Αλλά, ακόμα και αν συμβαίνει το αντίθετο, δεν παύει το κέρδος αυτό να αποτελεί εισόδημα και

---

(52) J. Amatong: "Taxation of Capital Gains in Developing Countries", International Monetary Fund, Staff Papers, 1968. Επίσης, για άλλες χώρες βλέπε G. Lent: "The Taxation of Land Value", International Monetary Fund, Staff Papers, 1967.

να αυξάνει τη φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων. Εκτός όμως από τον λόγο αυτό είναι και θέμα συνέπειας του φορολογικού συστήματος: δεν είναι λογικό να αναγνωρίζονται αποσβέσεις και να μη φορολογείται το εισόδημα από την πώληση ενός ακινήτου, το οποίο μπορεί σε μεγάλο βαθμό να έχει αποσβεσθεί! Πρέπει λοιπόν το εισόδημα αυτό να φορολογηθεί. Μπορεί όμως ταυτόχρονα να επιβάλλεται φόρος ακίνητης περιουσίας και φόρος αυτόματης υπερτίμησης; Ορισμένοι μπορεί να υποστηρίξουν ότι δεν είναι δίκαιο να φορολογείται τόσο το συνολικό μέγεθος της ακίνητης περιουσίας όσο και η αύξηση του μεγέθους της. Η άποψη όμως αυτή δεν είναι σωστή, γιατί η αυτόματη υπερτίμηση αποτελεί εισόδημα και δεν πρέπει να συγχέεται με το μέγεθος της περιουσίας.<sup>(53)</sup> Αυτό όμως που μπορεί να υπάρξει από την παράλληλη εφαρμογή και των δύο φόρων είναι ο ένας φόρος να επηρεάσει τα έσοδα και τη λειτουργία του άλλου. Για παράδειγμα, μία αύξηση του φόρου ακίνητης περιουσίας θα περιορίσει την αύξηση της τιμής των ακινήτων και κατά συνέπεια θα επηρεάσει αρνητικά τα έσοδα του φόρου αυτόματης υπερτίμησης. Ένα άλλο θέμα είναι, αν το φόρο θα τον επιβάλλει η Κεντρική Διοίκηση ή η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Η αύξηση της αξίας των ακινήτων οφείλεται σε μεγάλο βαθμό στη γενική ανάπτυξη της περιοχής για την οποία έχει παίξει σημαντικό ρόλο η Τοπική Αυτοδιοίκηση. Επίσης, η Τοπική Αυτοδιοίκηση γνωρίζει καλύτερα ποιά είναι τα ακίνητα των οποίων η αξία έχει αυξηθεί και τους ιδιοκτήτες τους.

Προβλήματα διαχείρισης θα υπάρξουν ιδιαίτερα κατά τα πρώτα χρόνια επιβολής του φόρου. Τα προβλήματα όμως αυτά πιστεύουμε, ότι δεν θα είναι τέτοια ώστε να μη δικαιολογούν την επιβολή του. Η ανάλυση που προηγήθηκε έδειξε ότι ο φόρος αυτόματης υπερτίμησης δεν επιβάλλεται μόνο από τις οικονομικά προηγμένες χώρες αλλά και από πολλές αναπτυσσόμενες. Η εμπειρία των χωρών αυτών θα είναι πολύτιμη για την Ελλάδα. Επιπλέον, η χώρα μας έχει δύο σημαντικά πλεονεκτήματα που κάνουν την επιβολή του φόρου διαχειριστικά ευκολότερη από αλλού. Το πρώτο είναι η μέθοδος του αντικειμενικού προδιορισμού της αξίας των ακινήτων, η οποία έχει δείξει ότι είναι γενικά αποδεκτή και αποτελεσματική. Το δεύτερο είναι ότι η εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος γίνεται μηχανογραφικά και ότι μπορεί να γίνει σύνδεση του φόρου αυτόματης υπερτίμησης με το μηχανογραφικό αρχείο του φόρου εισοδήματος και με το αντίστοιχο αρχείο του φόρου ακίνητης περιουσίας. Παρόλ' αυτά, τα πρώτα χρόνια επιβολής του φόρου το κόστος διαχείρισης θα είναι σχετικά υψηλό. Επίσης, τα πρώτα χρόνια τα έσοδα θα είναι χαμηλά, γιατί, ενώ ο σκοπός της επιβολής του

(53) Για μεγαλύτερη ανάλυση βλέπε A. Prest: "The Taxation of Urban Land", ο.π.

φόρου θα είναι να φορολογηθούν τα κέρδη που προκύπτουν από την πώληση ακινήτων, τα ακίνητα αυτά θα έχουν αποκτηθεί πριν από την ημέρα επιβολής του φόρου. Οι εναλλακτικές λύσεις είναι πολλές και τα παραδείγματα από τη διεθνή εμπειρία άφθονα. Σε κάθε όμως περίπτωση πρέπει να αναμένεται ότι το κόστος διαχείρισης θα είναι τα πρώτα χρόνια επιβολής του φόρου υψηλό σε σχέση με τα έσοδα. Επίσης, πρέπει πριν από την επιβολή του φόρου να μελετηθούν με προσοχή οι πιθανές επιπτώσεις του τόσο ως μεμονωμένου φόρου όσο και σε συνδυασμό με τη φορολογία εισοδήματος και κεφαλαίου, έτσι ώστε να υπάρχει συντονισμός και συνέπεια στο φορολογικό σύστημα και να μην υπάρξει αποτέλεσμα αντίθετο από το επιδιωκόμενο.

## **7.6. Οι φόροι στην κατοχή και χρήση των αυτοκινήτων**

### **7.6.1. Γενικά χαρακτηριστικά**

Η μεγάλη αύξηση του αριθμού των αυτοκινήτων και οι δαπάνες που συνεπάγεται η αύξηση αυτή για επέκταση του οδικού δικτύου, για χώρους στάθμευσης, προστασία των πεζών, ρύθμιση του κυκλοφοριακού κλπ., έχουν αναγκαία οδηγήσει στη φορολόγησή τους.<sup>(54)</sup> Κατά μία άποψη όλο το κόστος κατασκευής και συντήρησης των δρόμων πρέπει να καλύπτεται από τη φορολογία των αυτοκινήτων. Το σκεπτικό πάνω στο οποίο στηρίζεται η άποψη αυτή είναι ότι η ειδική ωφέλεια είναι πολύ μεγαλύτερη της γενικής και ότι κατά συνέπεια αυτοί που ωφελούνται περισσότερο πρέπει να καλύπτουν και το αντίστοιχο κόστος. Δηλαδή, κατά την άποψη αυτή, η παροχή οδικής εξυπηρέτησης θεωρείται ουσιαστικά ότι αποτελεί μία «επιχείρηση» που πρέπει να αυτοχρηματοδοτείται. Με τη φορολόγηση των αυτοκινήτων, τους δρόμους θα τους χρησιμοποιούν μόνο όσοι είναι πρόθυμοι να πληρώσουν το κόστος τους περιορίζοντας έτσι την κυκλοφοριακή συμφόρηση και τις λανθασμένες αποφάσεις για έργα οδοποιΐας. Από την άλλη πλευρά, υπάρχουν αυτοί που πιστεύουν ότι οι δρόμοι εξυπηρετούν και άλλες λειτουργίες και ότι το κόστος τους δεν πρέπει να επιβαρύνει μόνο τους αυτοκινητιστές. Μάλιστα, κάνουν διάκριση μεταξύ των αυτοκινητόδρομων

---

(54) Για τη φορολογία των αυτοκινήτων βλέπε A. D. LeBaron: "The Theory of Highway Finance: Roots, Aims and Accomplishments", *National Tax Journal*, 1963, C. Goetz and I. Magnani: "Automobile Taxation Based on Mechanical Characteristics: Evidence from the Italian Case", *Public Finance*, 1969, F. Forte: "Motor Vehicle Taxation as Pricing for Highway Services: Some Theoretical Notes", *Banka Nazionale de Lavoro*, 1967, M. Kafoglis: "Highway Policy and External Economics", *National Tax Journal*, 1963.



που σαν αρτηρίες εξυπηρετούν ουσιαστικά τις οδικές μεταφορές και των τοπικών οδικών δικτύων των οποίων το κόστος αποτελεί δαπάνη που γίνεται για την εξυπηρέτηση των ακινήτων. Έτσι, υποστηρίζουν ότι, επειδή η αξία της γης και των κτιρίων αυξάνει με την κατασκευή δρόμων, το κόστος πρέπει να καλύπτεται με έσοδα που προέρχονται από τη φορολογία της ακίνητης περιουσίας.

Οι φόροι που επιβάλλονται στα αυτοκίνητα αποτελούν στη διεθνή βιβλιογραφία σύγχρονα παραδείγματα ανταποδοτικών φόρων. Τα έσοδα που αποδίδουν είναι στις περισσότερες χώρες σημαντικά. Ο τρόπος όμως φορολόγησης διαφέρει από χώρα σε χώρα και ανάλογα με την κατηγορία και τον τύπο των αυτοκινήτων. Οι συνηθέστερες αρχές που εφαρμόζονται είναι η αρχή του «κόστους της υπηρεσίας» και η αρχή της «αξίας της υπηρεσίας». Σύμφωνα με την πρώτη αρχή τα έσοδα από τη φορολογία των αυτοκινήτων πρέπει να καλύπτουν όλες τις δαπάνες που γίνονται για την εξυπηρέτησή τους (κατασκευή δρόμων, ρύθμιση κυκλοφοριακού κλπ.). Σύμφωνα με τη δεύτερη αρχή οι χρήστες των δρόμων πρέπει να φορολογούνται ανάλογα με την αξία που έχει για αυτούς η παρεχόμενη υπηρεσία. Στην πράξη υπάρχει συχνά συνδυασμός των δύο αυτών αρχών. Για παράδειγμα, σε πολλές χώρες τα τέλη κυκλοφορίας των λεωφορείων υπολογίζονται λαμβάνοντας υπόψη τόσο το βάρος τους και τη διάταξη των τροχών (κριτήριο κόστους) όσο και τον αριθμό των θέσεων (κριτήριο αξίας). Στην επιχειρηματολογία όμως για την αποδοτικότητα των φόρων στα αυτοκίνητα δεν πρέπει να παραγνωρίζεται ότι εκτός από το ειδικό όφελος που έχουν οι ιδιοκτήτες των αυτοκινήτων από την κατασκευή των δρόμων, ωφελείται και το κοινωνικό σύνολο. Επίσης, τα έργα οδοποιίας επηρεάζουν άμεσα την αξία των ακινήτων. Κατά συνέπεια ένα μέρος του κόστους για την κατασκευή των δρόμων πρέπει να χρηματοδοτείται από τα γενικά έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού. Από την άλλη πλευρά στη φορολογία των αυτοκινήτων θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη και το κοινωνικό κόστος από τη μόλυνση του περιβάλλοντος, τα τροχαία ατυχήματα κλπ.

### **7.6.2. Μορφές φορολογίας των αυτοκινήτων**

Τα αυτοκίνητα αποτελούν αντικείμενο φορολογίας σε όλες σχεδόν τις χώρες του κόσμου. Υπάρχουν όμως σημαντικές διαφορές όσον αφορά το ύψος της φορολογικής επιβάρυνσης και την κατηγορία των φόρων που χρησιμοποιούνται. Κατά κανόνα τα αυτοκίνητα επιβαρύνονται με περισσότερους από ένα φόρους οι οποίοι επιβάλλονται κατά την εισαγωγή, την αγορά, την πρώτη κυκλοφορία, τη χρήση, κλπ. Η περιγραφή όλων αυτών των κατηγοριών φόρων και των λοιπών επιβαρύνσεων θα απαιτούσε σημαντικό

χώρο, ενώ θα ήταν δύσκολη η εξαγωγή συμπερασμάτων για τις τάσεις που επικρατούν. Έτσι θα περιορισθούμε μόνο σε μία σύντομη παρουσίαση των κυριότερων φόρων που επιβάλλονται στη χρήση των αυτοκινήτων.

#### 7.6.2.1. Φόρος στα καύσιμα

Ο φόρος στα καύσιμα επιβάλλεται σε όλες σχεδόν τις χώρες. Το ύψος της φορολογικής επιβάρυνσης θεωρείται ότι είναι ανάλογο της χρήσης των δρόμων αφού η κατανάλωση καυσίμων είναι συνάρτηση των χιλιομετρικών αποστάσεων που διανύονται. Όμως, συχνά η κατανάλωση καυσίμων δεν διαφέρει πολύ μεταξύ αυτοκινήτων διαφορετικού τύπου, μεγέθους και βάρους ενώ η φθορά που προκαλούν τα αυτοκίνητα στους δρόμους και το όφελος που αποκτάται από τη χρήση τους είναι πολύ διαφορετικό. Επίσης, ο φόρος αυτός κάνει διάκριση σε βάρος όσων χρησιμοποιούν κακούς δρόμους όπου η κατανάλωση καυσίμων είναι μεγαλύτερη. Έτσι, σε χώρες στις οποίες υπάρχει μεγάλη περιφερειακή ανισότητα στην ποιότητα των δρόμων από την επιβολή φόρου στα καύσιμα θα θιγούν περισσότερο οι καθυστερημένες οδικά περιοχές.

Ο φόρος στα καύσιμα έχει όμως και πάρα πολλά πλεονεκτήματα. Πρώτο, επειδή επιβάλλεται στις εταιρείες πετρελαιοειδών η είσπραξή του είναι εύκολη και το κόστος βεβαίωσης και είσπραξης χαμηλό. Δεύτερο, το φόρο τον πληρώνουν και οι ξένοι τουρίστες οι οποίοι συμβάλλουν στη φθορά των δρόμων. Τρίτο, τα έσοδα έχουν υψηλή εισοδηματική ελαστικότητα. Τέταρτο, ο φόρος είναι κρυμμένος στην τιμή των καυσίμων και σε συνδυασμό με την τμηματική καταβολή του δεν προκαλεί αντιδράσεις στους φορολογούμενους ή προβλήματα ρευστότητας. Τέλος, η επιβολή του φόρου αποτελεί ισχυρό αντικίνητρο για τη χρήση των δρόμων και έτσι περιορίζεται η κυκλοφοριακή συμφόρηση, αγοράζονται μικρότερα αυτοκίνητα κλπ. Στο βαθμό μάλιστα που η κατανάλωση καυσίμων είναι ανάλογη όχι μόνο των διανυόμενων αποστάσεων αλλά και του βάρους των οχημάτων — και κατά συνέπεια της φθοράς που προκαλούν στους δρόμους — με το φόρο στα καύσιμα τα αυτοκίνητα συμμετέχουν στο κόστος ανάλογα με τη φθορά που προκαλούν. Προβλήματα όμως μπορεί να υπάρξουν από την υπέρμετρη φορολόγηση αυτών που χρησιμοποιούν καύσιμα για άλλες χρήσεις (αγρότες, βιοτέχνες κλπ.). Για τις περιπτώσεις αυτές, στις περισσότερες χώρες λειτουργεί ένα σύστημα επιστροφής φόρου. Παρά τις προσπάθειες όμως που έχουν γίνει για τη διάκριση της κατανάλωσης μεταξύ των διαφόρων χρήσεων υπάρχουν περιθώρια για φοροδιαφυγή. Προβλήματα καταστρατηγήσεων έχουν εμφανισθεί επίσης στις περιπτώσεις που έχουν επιβληθεί πρόσθετοι τοπικοί φόροι. Στις περιπτώσεις αυτές οι ιδιοκτήτες αυτοκινή-

των αγοράζουν καύσιμα έξω από την περιοχή του ΟΤΑ που επιβάλλει τον πρόσθετο φόρο και έτσι αποφεύγουν την επιπλέον επιβάρυνση.

#### 7.6.2.2. Τέλη κυκλοφορίας

Τα τέλη κυκλοφορίας αποτελούν ένα πάγιο τέλος που επιβάλλεται στους κατόχους οχημάτων. Υπάρχουν σημαντικές διαφορές μεταξύ των χωρών όσον αφορά το ύψος της επιβάρυνσης και τα κριτήρια που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό των τελών. Για παράδειγμα, τα τέλη κυκλοφορίας υπολογίζονται με βάση την ιπποδύναμη των αυτοκινήτων, το καθαρό τους βάρος, το μικτό βάρος, την αξία, την ηλικία, τον αριθμό των θέσεων, τον αριθμό των αξόνων ή των τροχών κλπ. Το σημαντικό πλεονέκτημα των τελών κυκλοφορίας είναι ότι διορθώνουν τη μικρή συσχέτιση που υπάρχει μεταξύ του βάρους των οχημάτων και της κατανάλωσης καυσίμων. Επίσης, οι δυνατότητες φοροδιαφυγής είναι περιορισμένες. Μειονεκτούν όμως σε σχέση με το φόρο στα καύσιμα στο ότι το κόστος διαχείρισης είναι σημαντικά υψηλότερο.

#### 7.6.2.3. Διόδια

Τα διόδια αποτελούν δημοσιονομικά μέσα για την ορθολογική οργάνωση του οδικού δικτύου, ιδίως όταν υπάρχουν και αντίστοιχοι τοπικοί δρόμοι. Στις περιπτώσεις αυτές τα διόδια αποτελούν το πρόσθετο τέλος που πρέπει να πληρώσουν οι οδηγοί για την καλύτερη οδική εξυπηρέτηση. Θα μπορούσαν λοιπόν να θεωρηθούν σαν ένα μέρος του κόστους για τα καύσιμα που εξοικονομούν οι οδηγοί χρησιμοποιώντας αυτοκινητόδρομους. Επίσης, τα διόδια επιβάλλονται συχνά και για λόγους περιφερειακής ισότητας. Βασικό τους μειονέκτημα όμως είναι το υψηλό κόστος διαχείρισης και η δυσαρέσκεια που προκαλούν, ιδιαίτερα όταν η ποιότητα των δρόμων δεν ανταποκρίνεται στο ύψος της επιβάρυνσης.

#### 7.6.2.4. Άλλοι φόροι στην κυκλοφορία των αυτοκινήτων

Σε ορισμένες χώρες εκτός από τους παραπάνω γενικούς φόρους χρησιμοποιούνται εναλλακτικά και άλλοι τρόποι φορολογίας των αυτοκινήτων. Οι σημαντικότεροι είναι οι εξής:

- α) Φόρος χιλιομέτρων-τόνων. Ο φόρος αυτός επιβάλλεται κυρίως στα φορτηγά και έχει στοιχεία τόσο του φόρου στα καύσιμα (τα χιλιόμετρα που διανύονται είναι συνάρτηση των καυσίμων που καταναλώνονται) όσο και των τελών κυκλοφορίας (λαμβάνεται υπόψη το βάρος του οχήματος).
- β) Φόρος στο καθαρό βάρος που μεταφέρεται σε κάθε ταξίδι. Εδώ, δεν

- λαμβάνονται υπόψη οι διανυόμενες αποστάσεις αλλά μόνο το βάρος του φορτίου που μεταφέρει το αυτοκίνητο.
- γ) Φόρος χιλιομέτρων-καθαρού φορτίου. Ο φόρος αυτός διαφέρει του φόρου χιλιομέτρων-τόνων στο ότι δεν λαμβάνει υπόψη το βάρος του οχήματος (δεν φορολογούνται τα άδεια δρομολόγια). Διαφέρει επίσης του φόρου στο καθαρό βάρος στο ότι λαμβάνει υπόψη τις αποστάσεις που διανύονται.
  - δ) Φόρος στην αξία των μεταφορών. Με το φόρο αυτό επιβαρύνονται περισσότερο τα ταχύτερα φορτηγά και οι μεταφορές υψηλού κόστους.
  - ε) Συμπληρωματικοί φόροι. Οι συμπληρωματικοί φόροι επιβάλλονται στα οχήματα που προκαλούν μεγαλύτερες φθορές στους δρόμους ή έχουν ιδιαίτερο όφελος από τη χρήση τους.

### 7.6.3. Η φορολογία των αυτοκινήτων στην Ελλάδα

Τα αυτοκίνητα στην Ελλάδα επιβαρύνονται με δασμούς, με το φόρο κατανάλωσης που καταβάλλεται εφάπαξ κατά την εισαγωγή ή πώληση των αυτοκινήτων, με την ειδική εισφορά ταξινόμησης για την απόκτηση άδειας κυκλοφορίας, που επίσης καταβάλλεται εφάπαξ και με τα ετήσια τέλη κυκλοφορίας. Επίσης, τα αυτοκίνητα επιβαρύνονται και με ειδικές εισφορές καθώς και με το φόρο στα καύσιμα.<sup>(55)</sup> Το ύψος της συνολικής επιβάρυνσης εξαρτάται από πολλούς παράγοντες, οι σημαντικότεροι από τους οποίους είναι ο τύπος των οχημάτων, η ιπποδύναμή τους, η χρήση τους και η χώρα από την οποία εισάγονται (χώρες ΕΟΚ ή τρίτες χώρες). Για παράδειγμα, τα επιβατικά αυτοκίνητα εισάγονται ατελώς από τις χώρες της ΕΟΚ ενώ επιβαρύνονται με δασμό όταν εισάγονται από τρίτες χώρες. Επίσης, τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης επιβαρύνονται με ειδικό φόρο κατανάλωσης, ο συντελεστής του οποίου κυμαίνεται ανάλογα με την ιπποδύναμη τους από 19,7% μέχρι 388,5%. Το ύψος της ειδικής εισφοράς και των τελών κυκλοφορίας καθορίζεται επίσης για τα ιδιωτικά επιβατικά αυτοκίνητα με βάση την ιπποδύναμή τους. Για τις άλλες όμως κατηγορίες αυτοκινήτων το ύψος όλων των πιο πάνω επιβαρύνσεων προσδιορίζεται με βάση κάποια άλλα κριτήρια. Τα τέλη κυκλοφορίας στα λεωφορεία υπολογίζονται με βάση τον αριθμό των θέσεων, στα φορτηγά με βάση το οφέλιμο φορτίο, στα ταξί είναι ένα σταθερό ποσό κλπ. Επίσης, για τον υπολογισμό των τελών κυκλοφορίας στα λεωφορεία και φορτηγά λαμβάνεται υπόψη,

---

(55) Με τους φόρους αυτούς δεν εξαντλείται η φορολογική επιβάρυνση του αυτοκινήτου. Για παράδειγμα, τα αυτοκίνητα φορολογούνται και κατά τη μεταβίβαση, αποτελούν τεκμήριο δαπάνης κλπ.

αν είναι πετρελαιοκίνητα ή βενζινοκίνητα, δημόσιας ή ιδιωτικής χρήσης κλπ. Τέλος, ορισμένες κατηγορίες αυτοκινήτων επιβαρύνονται με ειδικό τρόπο ενώ όσα είναι πάνω από πέντε ετών πληρώνουν μειωμένα τέλη ανάλογα με την παλαιότητά τους.

Το 1983 έγινε ένα σημαντικό βήμα για την απλοποίηση και εκλογίκευση του συστήματος των τελών κυκλοφορίας, αλλά μένουν πολλά ακόμα να γίνουν στον τομέα αυτό.

Παράλληλα, την ίδια χρονιά έγινε μία αλματώδης αύξηση του ύψους των τελών. Παρά την αύξηση όμως αυτή, τα τέλη κυκλοφορίας αποτελούν μία σχετικά μικρή επιβάρυνση σε σύγκριση με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης και την ειδική εισφορά ταξινόμησης. Η εισφορά αυτή επιβάλλεται με βάση τον κλυδωνισμό του κινητήρα για τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης, το μικτό βάρος για τα φορτηγά ιδιωτικής χρήσης κλπ. Επίσης, υπάρχουν και ορισμένες ειδικότερες επιβαρύνσεις που αφορούν συγκεκριμένες κατηγορίες αυτοκινήτων όπως είναι το ειδικό τέλος πετρελαιοκίνησης-υγραεριοκίνησης των ταξί κλπ. Τέλος, υπάρχουν και φόροι στα καύσιμα. Τα καύσιμα υποβάλλονται στην Ελλάδα κυρίως στο φόρο κατανάλωσης υγρών καυσίμων, ο οποίος επιβάλλεται με διαφορετικούς συντελεστές ανάλογα με την κατηγορία του καυσίμου. Άλλες ειδικότερες επιβαρύνσεις είναι η ειδική εισφορά στην τιμή πώλησης της βενζίνης, η ειδική εισφορά που εισπράττεται στα τελωνεία κλπ.

Μία προσεκτικότερη μελέτη των φόρων που περιγράφηκαν πιο πάνω, δείχνει ότι το σύστημα φορολογίας του αυτοκινήτου στην Ελλάδα είναι εξαιρετικά πολύπλοκο και ανορθολογικό. Το κόστος διαχείρισης είναι μεγάλο, απαιτεί πολλές γραφειοκρατικές διαδικασίες και δεν διασφαλίζει το Δημόσιο από τη φοροδιαφυγή και τη φοροαποφυγή. Πολλές από τις επιβαρύνσεις που επιβάλλονται μπορούν να συγχωνευθούν και να απλοποιηθεί σημαντικά η διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης των εσόδων. Τα σημεία που δίνουν αφορμή για καταστρατηγήσεις πρέπει να διορθωθούν (π.χ. «αγροτικά» αυτοκίνητα, ανοικτά-κλειστά φορτηγά) και πρέπει η φορολογία των αυτοκινήτων να γίνει περισσότερο επιστημονικά τεκμηριωμένη και ορθολογική.

#### **7.6.4. Οι φόροι στα αυτοκίνητα ως τοπικοί φόροι**

Η εκχώρηση στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ορισμένων από τους φόρους που επιβάλλονται στα αυτοκίνητα θεωρείται δικαιολογημένη γιατί οι ΟΤΑ καλύπτουν μεγάλο μέρος της δαπάνης για οδοποιία, ρύθμιση κυκλοφοριακού κλπ. Επίσης, οι περισσότεροι φόροι που επιβάλλονται στα αυτοκίνητα έχουν μικρό κόστος διαχείρισης και παρέχουν περιορισμένες δυνατότητες

για φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή. Εξαιρέση αποτελούν οι φόροι στα καύσιμα και οι επιβαρύνσεις που επιβάλλονται κατά την εισαγωγή, γιατί είναι κρυμμένοι στην τιμή και δεν ικανοποιούν το κριτήριο της αντιληπτικότητας. Παράλληλα, τους φόρους αυτούς είναι πολύ πιθανό να μην είναι πρόθυμη να τους εκχωρήσει η Κεντρική Διοίκηση γιατί αποτελούν σημαντική πηγή εσόδων του Κρατικού Προϋπολογισμού και χρησιμοποιούνται σε μεγάλο βαθμό ως μέσα για τη σταθεροποίηση της οικονομίας. Τα τέλη όμως κυκλοφορίας, η ειδική εισφορά ταξινόμησης και οι άλλες επιβαρύνσεις που καταβάλλονται εφάπαξ για την απόκτηση άδειας κυκλοφορίας ικανοποιούν το κριτήριο της αντιληπτικότητας και εμφανίζουν σαφή διαχειριστικά πλεονεκτήματα. Τις επιβαρύνσεις αυτές μπορεί όχι μόνο να τις επιβάλλει η Τοπική Αυτοδιοίκηση αλλά να αναλάβει σταδιακά και τη διαχείρισή τους. Για παράδειγμα, μπορεί σε πρώτο στάδιο να αναλάβει τα τέλη κυκλοφορίας των μοτοποδηλάτων. Σήμερα, τα τέλη αυτά εισπράττονται με τη μορφή της ανανέωσης της άδειας κυκλοφορίας από τα αστυνομικά τμήματα και τα έσοδα αποδίδονται στο Δημόσιο. Επίσης, σε πρώτο στάδιο η Τοπική Αυτοδιοίκηση θα μπορούσε να αναλάβει τη διαχείριση των τελών κυκλοφορίας των ταξί και των τροχόσπιτων, τα οποία είναι σχετικά λίγα σε αριθμό και επιβαρύνονται με ένα πάγιο ετήσιο ποσό. Εύκολα όμως θα μπορούσαν να αναλάβουν οι ΟΤΑ όχι μόνο την είσπραξη όλων των τελών κυκλοφορίας και των επιβαρύνσεων που καταβάλλονται εφάπαξ για την απόκτηση άδειας κυκλοφορίας, αλλά και τη βεβαίωσή τους.

## **7.7. Άλλοι Φόροι**

Εκτός από τους φόρους στην ακίνητη περιουσία, το εισόδημα και τα αυτοκίνητα, υπάρχουν και άλλοι, μικρότεροι φόροι, που θα μπορούσαν να δοθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ή που κατά το παρελθόν τους έχουν διεκδικήσει οι ΟΤΑ. Οι φόροι αυτοί και οι δυνατότητες εκχώρησής τους στην Τοπική Αυτοδιοίκηση είναι οι εξής:

### **7.7.1. Φορολογία πλοίων**

Στην Ελλάδα το εισόδημα των πλοιοκτητών από την εκμετάλλευση πλοίων με Ελληνική σημαία φορολογείται με ειδικό τρόπο. Ο ειδικός αυτός τρόπος καθιερώθηκε με το Ν. 1880/51 και διατηρήθηκε με το Ν. 27/75 ο οποίος ρυθμίζει σήμερα τη φορολογία των πλοίων με ελληνική σημαία.

Τα πλοία διακρίνονται σε δύο κατηγορίες και ο φόρος επιβάλλεται με βάση την ηλικία τους και τη χωρητικότητα σε κόρους.

Στην πρώτη (Α) κατηγορία υπάγονται:

- α) Μηχανοκίνητα φορτηγά πλοία, δεξαμενόπλοια και πλοία ψυγεία πάνω από 3.000 τόννους.
- β) Σιδερένια φορτηγά πλοία, δεξαμενόπλοια, πλοία ψυγεία από 500 έως 3.000 κόρους που ταξιδεύουν στο εξωτερικό.
- γ) Επιβατηγά πλοία που ταξιδεύουν στο εξωτερικό
- δ) Κρουαζιερόπλοια πάνω από 500 κόρους
- ε) Πλωτά γεωτρύπανα πάνω από 5.000 τόννους, πλωτά διωλιστήρια και αποθήκες πετρελαίου πάνω από 15.000 κόρους.

Στη δεύτερη (B) κατηγορία υπάγονται όλα τα άλλα μηχανοκίνητα πλοία, ιστοφόρα και γενικά πλοίαρια.

Τα πλοία της (A) κατηγορίας διακρίνονται σε δύο υποκατηγορίες. Στην πρώτη ανήκουν αυτά που νηολογήθηκαν με ελληνική σημαία μετά την 24/4/1975, δηλαδή μετά την ημερομηνία εφαρμογής του Ν. 27/75. Στη δεύτερη ανήκουν αυτά που νηολογήθηκαν με ελληνική σημαία πριν από την 24/4/1975, στα οποία εκτός από το φόρο επιβάλλεται και εισφορά. Η εισφορά καθιερώθηκε ως αντάλλαγμα για το όφελος που έχουν τα πλοία της υποκατηγορίας αυτής από την κατασκευή έργων ναυτιλιακής υποδομής, δεδομένου ότι λόγω συνταγματικής κατοχύρωσης των διατάξεων που αφορούν τη φορολογία των πλοίων δεν ήταν δυνατό να μεταβληθεί το καθεστώς, το οποίο, όπως προαναφέρθηκε, διατηρήθηκε με το Ν. 27/75.

Ένα χαρακτηριστικό της φορολογίας πλοίων είναι ότι με την καταβολή του ειδικού φόρου και της εισφοράς εξαντλείται κάθε υποχρέωση από το φόρο εισοδήματος για τα κέρδη που προκύπτουν από την εκμετάλλευση του πλοίου. Δηλαδή, ο πλοιοκτήτης αντί να πληρώνει φόρο για τα κέρδη του, πληρώνει φόρο για το πλοίο ανεξάρτητα από το αν υπάρχουν ή όχι κέρδη. Επίσης εξαντλείται με το φόρο πλοίων η υποχρέωση του πλοιοκτήτη από τη φορολογία της αυτόματης υπερτίμησης που μπορεί να υπάρξει κατά την πώληση του πλοίου και από τη φορολόγηση της ασφαλιστικής ή από άλλη αιτία αποζημίωσής του. Κάθε πλοίο φορολογείται χωριστά και ο φόρος βαρύνει τον πλοιοκτήτη που είναι γραμμένος στο σχετικό νηολόγιο την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους ανεξάρτητα από την κατοικία, διαμονή ή την έδρα του. Όσον αφορά τα πλοίαρια της πρώτης κατηγορίας για την καταβολή του φόρου πρέπει να υποβληθεί δήλωση. Για τα πλοία της δεύτερης κατηγορίας η βεβαίωση του φόρου γίνεται από τον Οικονομικό Έφορο με βάση τα στοιχεία που διαθέτει. Αρμόδιος Οικονομικός Έφορος είναι ο Οικονομικός Έφορος Πειραιώς ή ο Οικονομικός Έφορος της περιφέρειας που υπάγεται το λιμάνι νηολόγησης του πλοίου.

Εκτός από το Ν. 27/75 υπάρχει και ο Ν. 438/76 που αναφέρεται στα τουριστικά πλοία και πλοίαρια. Σύμφωνα με το νόμο αυτό ως τουριστικό

πλοίο ή πλοιάριο χαρακτηρίζεται κάθε σκάφος με ή χωρίς θαλάμους ενδιάμεσης, μέχρι 25 επιβατών εκτός από το πλήρωμά του, που χρησιμοποιείται αποκλειστικά για λόγους αναψυχής ή περιήγησης και είναι επαγγελματικό ή ιδιωτικής χρήσης. Τα πλοία αυτά αν είναι επαγγελματικά φορολογούνται με το δεκαπλάσιο του Ν. 27/75 (Β' κατηγορίας) ενώ αν είναι ιδιωτικής χρήσης με το πενταπλάσιο.

Ο φόρος των πλοίων μπορεί να αποτελέσει πηγή εσόδων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης γιατί πολλά έργα που γίνονται για την εξυπηρέτηση των πλοίων και του επιβατικού κοινού γίνονται κυρίως από τους ΟΤΑ. Παράλληλα, η εξυπηρέτηση των πλοίων και των λιμανιών απαιτεί και άλλες δαπάνες από τους ΟΤΑ (χώρους στάθμευσης, καθαριότητα, φωτισμό κλπ.). Τέλος, η επιβολή του φόρου είναι εύκολη και υπάρχουν περιορισμένες δυνατότητες για φοροδιαφυγή. Τα έσοδα από το φόρο δεν είναι ιδιαίτερα σημαντικά (3451 εκατ. δρχ. το 1985) λόγω των πολλών αλλαγών και εκπτώσεων που δίνονται ως κίνητρα για τη νηολόγηση των πλοίων με Ελληνική σημαία, των χαμηλών φορολογικών συντελεστών και της φοροδιαφυγής. Χαρακτηριστικά αναφέρουμε ότι ένα τουριστικό πλοίο ιδιωτικής χρήσης 40 κόρων πληρώνει ετήσιο φόρο 3.250 δρχ. Επίσης, πιστεύουμε ότι πρέπει να επανεξετασθεί η επιβολή τελών κυκλοφορίας στα σκάφη αναψυχής που ίσχυε στο παρελθόν και εξακολουθεί να εφαρμόζεται για τα τουριστικά πλοία ιδιωτικής χρήσης με ξένη σημαία. Η σημαντική αύξηση του αριθμού των σκαφών αυτών που παρατηρείται τα τελευταία χρόνια έχει συντελέσει σημαντικά στη ρύπανση των ακτών και είναι σκόπιμο οι ιδιοκτήτες τους να συμβάλλουν στην κάλυψη του κόστους καθαριότητάς τους.

### 7.7.2. Φόρος ταξιδιών

Σε πολλές χώρες επιβάλλονται φόροι ταξιδιών. Οι φόροι αυτοί έχουν διάφορες μορφές και σημασίες όπως είναι το χαρτόσημο, ο φόρος πώλησης εισιτηρίων, ο φόρος τουρισμού, ο φόρος επιβίβασης κλπ. Σε ορισμένες χώρες ο φόρος επιβάλλεται μόνο στα ταξίδια εξωτερικού και σε ορισμένες άλλες μόνο στα ταξίδια εσωτερικού, ενώ σε άλλες δεν γίνεται παρόμοια διάκριση. Επίσης, σε πολλές χώρες επιβάλλονται δύο ή περισσότεροι φόροι (Ισπανία, Πορτογαλία, Καναδάς, Αίγυπτος) είτε ταυτόχρονα είτε εναλλακτικά. Η πληρωμή του φόρου γίνεται κατά κανόνα με την έκδοση του εισιτηρίου και υπολογίζεται είτε ως σταθερό ποσό είτε ως ποσοστό στην τιμή του εισιτηρίου. Επίσης, συχνά οι φόροι αυτοί περιορίζονται μόνο στα αεροπορικά ταξίδια και επιβάλλονται είτε με μία από τις πιο πάνω μορφές είτε ως φόροι ή τέλη αεροδρομίων, αεροπορικών ταξιδιών κλπ. Για παράδειγμα, στο Βέλγιο επιβάλλεται ένας φόρος επιβίβασης σε κάθε επιβάτη που



ταξιδεύει αεροπορικώς. Το ύψος του φόρου είναι σταθερό και μειώνεται όταν η αναχώρηση γίνει από αεροδρόμιο άλλο εκτός του αεροδρομίου των Βρυξελλών. Στη Βραζιλία ο φόρος επιβάλλεται μόνο στις εσωτερικές πτήσεις και υπολογίζεται ως ποσοστό της τιμής του εισιτηρίου. Το ίδιο ισχύει και στον Καναδά, στην Ιαπωνία και στην Πορτογαλία. Όμως, στον Καναδά για τα ταξίδια εξωτερικού ο φόρος υπολογίζεται ως ποσοστό της τιμής του εισιτηρίου. Ποσοστιαίοι φόροι επιβάλλονται επίσης στη Δανία, στην Ιρλανδία, στην Ιταλία, στη Νορβηγία, στη Σουηδία κλπ.

Στην Ελλάδα επιβλήθηκε για πρώτη φορά το 1960 τέλος αεροπορικών ταξιδίων εξωτερικού. Τα έσοδα από το τέλος έπρεπε να εισάγονται σε ειδικό λογαριασμό και να διατίθενται αποκλειστικά για τη συντήρηση και βελτίωση των εγκαταστάσεων των αεροδρομίων. Το ποσό του τέλους ήταν 30 δρχ. για κάθε επιβάτη άνω των δώδεκα ετών που αναχωρούσε για το εξωτερικό από ελληνικό αεροδρόμιο. Το 1984 το ύψος του τέλους είχε φθάσει τις 163 δρχ. και τα έσοδα κατανέμονταν κατά 90% στην Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας (ΥΠΑ) και διαθέτονταν για τη βελτίωση και συντήρηση των αεροδρομίων και κατά 10% στο ΙΚΑ. Υπόχρεοι για την είσπραξη του τέλους ήταν οι αεροπορικοί μεταφορείς μέσω του εκπροσώπου τους στην Ελλάδα οι οποίοι κατέθεταν το οφειλόμενο ποσό στην Τράπεζα της Ελλάδος. Επίσης, το 1978 επιβλήθηκε ειδικό ανταποδοτικό τέλος αεροπορικών ταξιδίων εσωτερικού ύψους 10 δρχ. για κάθε επιβάτη άνω των δώδεκα ετών. Από το 1984, όμως, η ΥΠΑ αποτελεί δημόσια υπηρεσία και τα έσοδά της από τα τέλη αποτελούν πλέον έσοδα του Κρατικού Προϋπολογισμού. Η επιβολή γενικού φόρου στα ταξίδια εξωτερικού προβλέφθηκε για πρώτη φορά στον προϋπολογισμό για το οικονομικό έτος 1985. Σύμφωνα με την εισηγητική έκθεση του προϋπολογισμού, από το 1985 προβλεπόταν επιβολή φόρου 500 δρχ. στις αεροπορικές αναχωρήσεις για το εξωτερικό και 300 δρχ. για τις αναχωρήσεις στο εξωτερικό με άλλα μεταφορικά μέσα. Όμως, η επιβολή του φόρου αυτού δεν πραγματοποιήθηκε και αντ' αυτού αυξήθηκε ένα χρόνο αργότερα το τέλος αεροπορικών ταξιδίων εξωτερικού κατά 500 δρχ.

Είναι προφανές ότι η επιβολή φόρου ταξιδίων υπέρ της Τοπικής Αυτοδιοίκησης έχει σημαντικά πλεονεκτήματα. Η διαχείριση του φόρου είναι εύκολη και ανέξοδη γιατί η είσπραξη θα γίνεται κυρίως από τις αεροπορικές εταιρείες, δεδομένου ότι η πλειοψηφία των τουριστών ταξιδεύει αεροπορικώς. Εύκολη είναι επίσης και η διαχείριση του φόρου και σε όλες τις άλλες περιπτώσεις που εκδίδεται εισιτήριο (ομαδικά ταξίδια κλπ.) Επιπλέον, ο φόρος έχει ένα στοιχείο ανταποδοτικότητας γιατί οι ΟΤΑ άμεσα ή έμμεσα συμμετέχουν σε μεγάλο βαθμό στις δαπάνες για την εξυπηρέτηση

των λιμανιών και των αεροδρομίων (κατασκευή έργων, φωτισμός, χώροι στάθμευσης, καθαριότητα κλπ.). Τα έσοδα από το φόρο αυτό, αν επιβληθεί σε όλες τις κατηγορίες ταξιδιών, είναι της τάξης των 3.500 εκατ. δραχμών. Αν όμως περιορισθεί μόνο στα αεροπορικά ταξίδια εξωτερικού θα είναι περίπου 2.500 εκατ. δρχ.

### **7.7.3. Φορολογία κερδών από λαχεία**

Τα κέρδη που προκύπτουν από τα λαχεία, τις λαχειοφόρες αγορές, τις λαχειοφόρες ομολογίες και το ΠΡΟ-ΠΟ φορολογούνται με συντελεστή 10%. Από το φόρο απαλλάσσονται κέρδη μέχρι 25.000 δρχ. Αυτός που πληρώνει τα κέρδη είναι υποχρεωμένος να παρακρατήσει το φόρο και να αποδώσει τα έσοδα στο Δημόσιο Ταμείο. Επίσης, είναι υποχρεωμένος να υποβάλλει για λογαριασμό του φορολογούμενου — δηλαδή αυτού που κέρδισε — δήλωση στον Οικονομικό Έφορο του τόπου που έγινε η κλήρωση. Από τα παραπάνω φαίνεται ότι ο φόρος αυτός θα μπορούσε πολύ εύκολα να αποδοθεί στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Τα έσοδα θα μπορούσαν ή να πηγαίνουν σε ένα κοινό ταμείο και να κατανέμονται στη συνέχεια στους ΟΤΑ με βάση κάποια αντικειμενικά κριτήρια ή να αποδίδονται στον ΟΤΑ που κατοικεί ο φορολογούμενος. Τα έσοδα από το φόρο αυτό ήταν το 1985 1.324 εκατ. δρχ.

### **7.7.4. Φόροι ψυχαγωγίας**

Οι φόροι αυτοί επιβάλλονται από την Κεντρική Διοίκηση στις διάφορες μορφές ψυχαγωγίας των πολιτών και είναι οι εξής:

#### **7.7.4.1. Φόρος δημοσίων θεαμάτων**

Στο φόρο δημοσίων θεαμάτων υποβάλλονται κάθε είδους θεάματα, χοροί, αγώνες και άλλες ψυχαγωγίες που γίνονται σε κλειστούς ή ανοικτούς χώρους.<sup>(56)</sup> Για τον προσδιορισμό του φόρου, τα δημόσια θεάματα διακρίνονται σε τέσσερις κατηγορίες, όπου για κάθε κατηγορία υπάρχουν διαφορετικοί συντελεστές. Προβλέπονται μειωμένοι συντελεστές καθώς και απαλλαγές από το φόρο ανάλογα με τον τόπο τέλεσης του δημοσίου θεάματος, το είδος του δημοσίου θεάματος ή τον οργανωτή. Επίσης, από την καταβολή του φόρου απαλλάσσονται όσοι έχουν δικαίωμα ελεύθερης εισόδου καθώς και ένας μεγάλος αριθμός ατόμων που έχουν δικαίωμα ατελούς εισόδου (δημοσιογράφοι, ηθοποιοί, αθλητές κλπ.) Ο φόρος υπολογίζεται

---

(56) Μέχρι το 1980 καταβαλλόταν και τέλος για την έκδοση άδειας τέλεσης των διαφόρων θεαμάτων.

πάνω στην τιμή του εισιτηρίου και τον πληρώνει ο θεατής. Ο φόρος δημοσίων θεαμάτων έχει στο παρελθόν συζητηθεί ως ένας από τους φόρους που θα μπορούσε να δοθεί στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Τα πλεονεκτήματα που εμφανίζει είναι ότι έχει χαμηλό κόστος διαχείρισης και ότι συχνά τα δημόσια θεάματα προϋποθέτουν ή συνεπάγονται σημαντικές δαπάνες για τους ΟΤΑ. Τα έσοδα όμως από το φόρο δεν είναι υψηλά (920 εκατ. δρχ. το 1985) λόγω των αλλαγών που αναγνωρίζονται και της φοροδιαφυγής. Από την 1η Ιανουαρίου 1987 ο φόρος δημοσίων θεαμάτων θα αντικατασταθεί από το φόρο προστιθέμενης αξίας και οι αλλαγές που υπάρχουν σήμερα θα καταργηθούν. Η απόδοση των εσόδων από την Κεντρική Διοίκηση στους ΟΤΑ είναι δυνατή αλλά ο φόρος δεν θα είναι αντιληπτός (ως τοπικός φόρος) στους δημότες, και θα είναι δύσκολη η τήρηση στοιχείων από την Κεντρική Διοίκηση για την οικονομική κατάσταση των ΟΤΑ με σκοπό την κατανομή των κρατικών επιχορηγήσεων.

#### *7.7.4.2. Φόρος κέντρων διασκέδασης*

Ο φόρος αυτός επιβάλλεται στα ακαθάριστα έσοδα των χορευτικών κέντρων, των κοσμικών ταβερνών, των δισκοθηκών και των άλλων νυκτερινών κέντρων διασκέδασης με συντελεστή, το ύψος του οποίου διαφέρει ανάλογα με την κατηγορία στην οποία ανήκει το κέντρο. Ο φόρος επιβαρύνει τους πελάτες και εισπράττεται μαζί με το λογαριασμό. Αυτοί που διατηρούν το κέντρο διασκέδασης πρέπει να εκδίδουν σε κάθε περίπτωση θεωρημένο διπλότυπο λογαριασμό, ο οποίος πρέπει να ενημερώνεται αμέσως και αναλυτικά με τα είδη που καταναλώνονται και το αντίτιμό τους. Στην πράξη όμως, ο κανόντας αυτός συνήθως δεν εφαρμόζεται με συνέπεια να υπάρχει μεγάλη φοροδιαφυγή και τα έσοδα να παραμένουν σε χαμηλά επίπεδα (634 εκατ. το 1985). Οι έλεγχοι που γίνονται για τον περιορισμό της φοροδιαφυγής κατά τη διάρκεια της λειτουργίας των κέντρων διασκέδασης δεν έχουν αποδειχθεί αποτελεσματικοί, ενώ παράλληλα αποτελούν σημείο τριβής των φορολογούμενων με τις αρχές. Λόγω των προβλημάτων αυτών ο φόρος στα κέντρα διασκέδασης δεν εμφανίζει πλεονεκτήματα για την Τοπική Αυτοδιοίκηση.

#### *7.7.4.3. Φόρος ζαχαροπλασטיών και άλλων κέντρων πολυτελείας*

Ο φόρος αυτός επιβάλλεται στα ακαθάριστα έσοδα των ζαχαροπλασטיών και των άλλων κέντρων διασκέδασης που χαρακτηρίζονται ως κέντρα πολυτελείας. Τα έσοδα που απέδωσε το 1985 ήταν 1.047 εκατ. δρχ. Και αυτός ο φόρος θα ήταν προτιμότερο να παραμείνει στην Κεντρική Διοίκηση.

### 7.7.5. Ειδικός φόρος κατανάλωσης στις τηλεοπτικές διαφημίσεις

Από το 1983 επιβάλλεται από την Κεντρική Διοίκηση ειδικός φόρος κατανάλωσης στις διαφημίσεις που προβάλλονται από την τηλεόραση. Ο φόρος επιβάλλεται με συντελεστή 30% στην τιμή της διαφήμισης και επιβαρύνει τη διαφημιζόμενη επιχείρηση. Η εισπραξη του φόρου γίνεται από την τηλεοπτική επιχείρηση η οποία αποδίδει τις εισπράξεις στο Δημόσιο. Από το φόρο εξαιρούνται μόνο οι διαφημίσεις των δημοσίων υπηρεσιών.

Ο φόρος στις τηλεοπτικές διαφημίσεις μπορεί εύκολα να αποτελέσει πόρο της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Η διαχείριση του φόρου είναι εύκολη, δεν υπάρχουν δυνατότητες για φοροδιαφυγή, γιατί ο φόρος προκαταβάλλεται και απλοποιείται το φορολογικό σύστημα με τη φορολόγηση των κάθε μορφής διαφημίσεων από την Τοπική Αυτοδιοίκηση. Τα έσοδα του φόρου ήταν το οικονομικό έτος 1985 725 εκατ. δραχμές το οικονομικό έτος 1985. Τα έσοδα όμως αυτά μπορούν να αυξηθούν, αν αποδοθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση όχι μόνο τα έσοδα από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης αλλά και τα έσοδα από τους άλλους φόρους που επιβαρύνουν τις τηλεοπτικές διαφημίσεις.

Πιο συγκεκριμένα, σήμερα οι τηλεοπτικές διαφημίσεις εκτός από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης επιβαρύνονται και με χαρτόσημο 3,6% στην τιμή της διαφήμισης, χαρτόσημο στο αγγελιόσημο 3,6%, φόρο κύκλου εργασιών 10% στην αμοιβή του διαφημιστή και χαρτόσημο στην αμοιβή του διαφημιστή 3,6%. Οι επιβαρύνσεις αυτές θα αντικατασταθούν με το φόρο προστιθέμενης αξίας και οι αντίστοιχες εισπράξεις μπορούν να αποδοθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Επίσης, οι τηλεοπτικές διαφημίσεις επιβαρύνονται και με αγγελιόσημο 17% στην τιμή της διαφήμισης. Τα έσοδα από το αγγελιόσημο κατανέμονται σε επτά ασφαλιστικά ταμεία των εργαζόμενων στις εφημερίδες και στο ραδιόφωνο-τηλεόραση κατά 94% και 6% αντίστοιχα. Το θέμα όμως του αγγελιόσημου είναι γενικότερο και αφορά όλους τους φόρους υπέρ τρίτων οι οποίοι αποτελούν ένα από τα σημαντικότερα προβλήματα του φορολογικού μας συστήματος. Τέλος, τα έσοδα από το φόρο στις διαφημίσεις μπορούν να αυξηθούν και με την επέκταση της εφαρμογής του φόρου σε διαφημίσεις που σήμερα είναι αφορολόγητες (π.χ. από το ραδιόφωνο και τον τύπο) και που αποτελούν περίπου το 25% της συνολικής δαπάνης για διαφήμιση.

### 7.7.6 Άλλοι έμμεσοι φόροι

Οι περισσότεροι έμμεσοι φόροι δεν είναι ορατοί στους δημότες και δεν ικανοποιούν τα κριτήρια της αντιληπτικότητας και της υπευθυνότητας. Επιπλέον, αν υπάρχουν σημαντικές διαφορές στη φορολογία μεταξύ των

ΟΤΑ, οι φορολογούμενοι θα έχουν κίνητρο να κάνουν τις αγορές τους σε περιοχές όπου η φορολογία είναι χαμηλότερη. Για παράδειγμα, στις ΗΠΑ έχει εκτιμηθεί ότι μία αύξηση κατά μία ποσοστιαία μονάδα του φόρου στις πωλήσεις, που επιβάλλεται στη Ν. Υόρκη, προκαλεί μείωση των λιανικών πωλήσεων σε είδη ρουχισμού και επίπλων κατά 6% και αύξηση των πωλήσεων στις περιοχές που δεν επιβάλλεται φόρος.<sup>(57)</sup> Επίσης, όπως αναφέρθηκε στο κεφάλαιο 5 οι έμμεσοι φόροι εξάγονται σε μεγάλο βαθμό σε κατοίκους άλλων περιοχών. Προβλήματα τέλος θα υπάρξουν στη διαχείριση των τοπικών φόρων, όταν παράλληλα εφαρμόζεται στη χώρα ο φόρος προστιθέμενης αξίας.

---

(57) D. Netzer: "State-Local Finance and Inter-governmental Fiscal Relations", The Brookings Institution, 1974.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

# ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Οι θεσμοί της Αποκέντρωσης και της Τοπικής Αυτοδιοίκησης είναι στην Ελλάδα συνταγματικά κατοχυρωμένοι. Τα άρθρα 101 και 102 του Συντάγματος προβλέπουν ότι «η Διοίκηση του Κράτους οργανούται κατά το αποκεντρωτικό σύστημα», ότι «η Διοίκηση των τοπικών υποθέσεων ανήκει στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης», ότι «το Κράτος ασκεί εποπτεία επί των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης μη εμποδίζοντας την πρωτοβουλία και την ελευθέραν δράσιν αυτών» και ότι «το Κράτος μεριμνά δια την εξασφάλισιν των αναγκαίων πόρων προς εκπλήρωσιν της αποστολής των ΟΤΑ».

Παρά τη συνταγματική κατοχύρωση η αντίληψη για την Τοπική Αυτοδιοίκηση ήταν, μέχρι πρόσφατα, η αντίληψη της δοτής εξουσίας ή της κατώτερης βαθμίδας διοίκησης χωρίς ουσιαστική συμμετοχή σε θέματα περιφερειακής ανάπτυξης και με διοικητική και οικονομική εξάρτηση από το κέντρο. Έτσι, οι δήμοι και οι κοινότητες έπαιξαν ελάχιστο ρόλο στον προγραμματισμό και στην υλοποίηση δραστηριοτήτων αναπτυξιακού χαρακτήρα, ενώ ακόμα και μέσα στο περιορισμένο πλαίσιο των δευτερεύουσας σημασίας αρμοδιοτήτων τους είχαν να αντιμετωπίσουν το συνεχή οικονομικό αποκλεισμό, τον ασφυκτικό έλεγχο της Κεντρικής Διοίκησης και την αποθάρρυνση κάθε πρωτοβουλιακής δραστηριότητας.

Τα τελευταία χρόνια, η συσσώρευση πολλών κοινωνικών προβλημάτων και η αδυναμία της Κεντρικής Διοίκησης να ανταποκριθεί σ' αυτά, έβαλαν το θεσμό της αποκέντρωσης σε νέα βάση και έστρεψαν την προσοχή και

τις ελπίδες των πολιτών προς την Τοπική Αυτοδιοίκηση. Παράλληλα, η κυβέρνηση για την εφαρμογή μεγάλου μέρους της αναπτυξιακής της πολιτικής έχει βασισθεί στους ΟΤΑ. Στο Πενταετές Πρόγραμμα Οικονομικής και Κοινωνικής Ανάπτυξης 1983-1987, προβλέπεται η μεταφορά αρμοδιοτήτων και πόρων από την Κεντρική Διοίκηση προς την Τοπική Αυτοδιοίκηση και η εξασφάλιση των προϋποθέσεων για τη σωστή λειτουργία των ΟΤΑ.

Όσον αφορά τις αρμοδιότητες, το Πενταετές Πρόγραμμα ορίζει ότι οι ΟΤΑ θα έχουν αρμοδιότητες για όλα τα θέματα που δεν ανήκουν στην αρμοδιότητα της Κεντρικής Διοίκησης. Πιο συγκεκριμένα, στην Κεντρική Διοίκηση προβλέπεται να παραμείνουν οι αρμοδιότητες που αφορούν όλους τους τομείς και τα θέματα που πρέπει να ρυθμιστούν κατά ενιαίο τρόπο για όλη την επικράτεια. Επίσης, η Κεντρική Διοίκηση θα διαχειρίζεται τους πόρους εθνικής ή στρατηγικής σημασίας, τα εθνικά συγκοινωνιακά μέσα και τους τομείς ενέργειας, τηλεπικοινωνιών και ταχυδρομείων, θα είναι αρμόδια για την ποινική και την αστική νομοθεσία, για τη βασική νομοθεσία (νόμους-πλαίσια) όλων των οικονομικών, κοινωνικών και πολιτιστικών τομέων, για την έκδοση προεδρικών διαταγμάτων και γενικών κανονιστικών αποφάσεων, καθώς και για την έκδοση εθνικών προδιαγραφών και εθνικών προτύπων. Τέλος, η Κεντρική Διοίκηση θα ασκεί την εκπαιδευτική πολιτική, την υγειονομική πολιτική, τη χρηματοπιστωτική πολιτική και τον έλεγχο της νομιμότητας των αποφάσεων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Οι υπόλοιπες αρμοδιότητες θα μεταφερθούν στις τρεις βαθμίδες αυτοδιοίκησης, που θα δημιουργηθούν κατά τέτοιο τρόπο, ώστε η αντιμετώπιση των προβλημάτων και η αξιοποίηση των δυνατοτήτων κάθε περιοχής να πετυχαίνεται στο χαμηλότερο δυνατό επίπεδο αυτοδιοίκησης. Παράλληλα, στόχος του Πενταετούς Προγράμματος είναι «να αποκτήσει η Τοπική Αυτοδιοίκηση οικονομική αυτοδυναμία μέσα από θεσμοθετημένους αποκλειστικά δικούς της πόρους, ανεξάρτητους από εκείνους της Κεντρικής Διοίκησης».

Στα πλαίσια αυτά, μεταξύ άλλων, προβλέπονται και τα εξής:

- Ταυτόχρονα με τη μεταβίβαση αρμοδιοτήτων από την Κεντρική Διοίκηση προς την Τοπική Αυτοδιοίκηση θα θεσμοθετούνται και οι αναγκαίοι πόροι για την κάλυψη των δαπανών που συνεπάγεται η μεταφορά των αρμοδιοτήτων. Οι πόροι αυτοί μπορεί να μεταβιβάζονται από την Κεντρική Διοίκηση προς την Τοπική Αυτοδιοίκηση ή να αποτελούν νέους πόρους.
- Θα δοθεί η δυνατότητα στους ΟΤΑ να επιβάλλουν άμεσους τοπικούς φόρους, τα έσοδα των οποίων θα μπορούν να διαθέτουν ελεύθερα για την κάλυψη των αναγκών τους.

- Η Κεντρική Διοίκηση θα εκχωρεί στην Τοπική Αυτοδιοίκηση ποσοστό των εσόδων που εισπράττει από φόρους και τέλη γενικού χαρακτήρα. Η κατανομή των ποσών στους ΟΤΑ θα γίνεται με διαδικασία στην οποία θα συμμετέχει η Αυτοδιοίκηση και η οποία θα καθοριστεί από το νέο Χάρτη της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.
- Η Κεντρική Διοίκηση θα αποδίδει κατευθείαν στους ΟΤΑ ποσοστό των εσόδων που εισπράττει από φόρους και τέλη γενικού χαρακτήρα.
- Θα εκσυγχρονισθεί και θα αναμορφωθεί το σύστημα επιβολής και είσπραξης των πόρων καθώς και το σύστημα απόδοσης των πόρων στους ΟΤΑ.

Από το Πενταετές Πρόγραμμα Οικονομικής και Κοινωνικής Ανάπτυξης 1983-1987 γίνεται σαφής ο ρόλος που αποδίδεται στους ΟΤΑ και η πρόθεση για μεταφορά αρμοδιοτήτων και πόρων από την Κεντρική Διοίκηση προς την Τοπική Αυτοδιοίκηση. Ενώ όμως στο Πενταετές Πρόγραμμα καθορίζονται κατά τρόπο σαφή οι αρμοδιότητες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης — όσες αρμοδιότητες δεν αναφέρονται ρητά ότι παραμένουν στην Κεντρική Διοίκηση θα μεταφερθούν στους ΟΤΑ — στο θέμα των εσόδων δεν υπάρχει η ίδια σαφήνεια. Το Πενταετές δεν καθορίζει τους πόρους που θα καλύψουν τις αυξημένες στο μέλλον ανάγκες των ΟΤΑ, αλλά αρκείται στην παράθεση ορισμένων γενικών αρχών. Έτσι, δεν εκπλήσσει το γεγονός ότι σε αντίθεση με το σκέλος των αρμοδιοτήτων όπου η μεταφορά τους άρχισε, έστω και με δειλά βήματα, στο σκέλος των εσόδων δεν έχει γίνει σχεδόν τίποτα. Οι ελάχιστες ενέργειες που έχουν γίνει μέχρι σήμερα, αφορούν την αύξηση της κρατικής οικονομικής ενίσχυσης, την αναστολή της καταβολής τοκοχρεωλυτικών δόσεων για δάνεια που έχουν πάρει οι ΟΤΑ, την παροχή χαμηλότοκων δανείων κλπ. Μέτρα που μπορεί να βοηθούν βραχυπρόθεσμα τους ΟΤΑ να ξεπεράσουν ορισμένες ταμειυτικές δυσκολίες αλλά δεν δημιουργούν τις προϋποθέσεις για αυτονομία και οικονομική ανεξαρτησία.

Το πρόβλημα που αντιμετωπίζουν οι ΟΤΑ με τον υψηλό ρυθμό πληθωρισμού που υπάρχει σήμερα, την έλλειψη ιδίων πόρων και την αυξημένη εξάρτηση από τις κρατικές επιχορηγήσεις είναι πώς να συμβιβάσουν τα περιορισμένα οικονομικά τους μέσα με την τάση τους για ανάπτυξη. Η αύξηση της ζήτησης των υπηρεσιών που προσφέρει η Τοπική Αυτοδιοίκηση, θα συνεχισθεί όχι μόνο λόγω της προγραμματισμένης μεταφοράς αρμοδιοτήτων, αλλά και ως συνέπεια της βελτίωσης του βιοτικού επιπέδου και των αυξανόμενων κοινωνικών προβλημάτων. Έτσι, αν δεν βρεθούν οι κατάλληλοι πόροι, η Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν θα έχει να αντιμετωπίσει το πρόβλημα πώς θα συμβάλλει καλύτερα στην ανάπτυξη αλλά πώς θα ικανοποιήσει την



διαρκώς αυξανόμενη ζήτηση των υπηρεσιών που προσφέρει, χωρίς αύξηση των εσόδων της.

Σκοπός της μελέτης αυτής είναι να διερευνήσει τις δυνατότητες που έχει η Τοπική Αυτοδιοίκηση στην Ελλάδα να αποκτήσει πόρους τέτοιους, που να καλύπτουν τις διαρκώς αυξανόμενες ανάγκες της και που να της εξασφαλίζουν ικανοποιητικό βαθμό οικονομικής ανεξαρτησίας. Κυρίως, όμως, σκοπός της μελέτης είναι να παρουσιάσει ένα θεωρητικό πλαίσιο, που με τις κατευθύνσεις του να διευκολύνει στο να παρθούν σωστές αποφάσεις.

Για να αντιμετωπισθεί το οικονομικό αδιέξοδο των ΟΤΑ και τα προβλήματα που συνεπάγεται η αποκέντρωση, θα πρέπει πρώτα να εξετασθούν θέματα που σχετίζονται με το σχεδιασμό της χωρικής διάστασης του δημοσιονομικού συστήματος. Θα πρέπει καταρχήν να εξετασθεί ποιες είναι οι οικονομικές λειτουργίες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, δηλαδή ποιός είναι ο ρόλος των ΟΤΑ στη διανομή του εισοδήματος, στη σταθεροποίηση της οικονομίας και στην κατανομή των μέσων παραγωγής. Η μελέτη έδειξε ότι οι ενέργειες για την αναδιανομή του εισοδήματος έχουν μεγαλύτερη πιθανότητα επιτυχίας, αν γίνονται από την Κεντρική Διοίκηση. Πιο συγκεκριμένα, η μελέτη έδειξε ότι ο ρόλος της Τοπικής Αυτοδιοίκησης στη διανομή του εισοδήματος είναι περιορισμένος γιατί, αν οι ΟΤΑ εφαρμόσουν ανεξάρτητο μεταξύ τους πρόγραμμα αναδιανεμητικής πολιτικής, θα προκληθούν μετακινήσεις του κεφαλαίου και του πληθυσμού, που θα έχουν ως αποτέλεσμα να περιορισθεί σημαντικά η αποτελεσματικότητα του προγράμματος. Όσον αφορά τη σταθεροποίηση της οικονομίας, ο λόγος για τον οποίο ο στόχος αυτός πρέπει να είναι θέμα εθνικής πολιτικής παρά να επιδιώκεται από τους ΟΤΑ, είναι ότι όχι μόνο η επίτευξή του είναι ευκολότερη όταν η σταθεροποιητική πολιτική σχεδιάζεται και ασκείται από την Κεντρική Διοίκηση, αλλά και γιατί η χρησιμοποίηση από τους ΟΤΑ μέσων μακροοικονομικής πολιτικής μπορεί να έχει ανεπιθύμητα αποτελέσματα. Αντίθετα, η λειτουργία της κατανομής των μέσων παραγωγής έχει άμεση σχέση με την Τοπική Αυτοδιοίκηση, αφού πολλά δημόσια αγαθά και υπηρεσίες παρέχονται πιο αποτελεσματικά σε τοπικό επίπεδο και ιδιαίτερα τα τοπικά δημόσια αγαθά, δηλαδή τα αγαθά των οποίων τα οφέλη δεν διαχέονται σε όλη τη χώρα αλλά περιορίζονται κυρίως στα όρια της κοινότητας που τα παρέχει.

Ένα πρόβλημα που υπάρχει με τα δημόσια αγαθά, είτε η παροχή τους γίνεται από την Κεντρική Διοίκηση είτε από την Τοπική Αυτοδιοίκηση, είναι ότι ο μηχανισμός της αγοράς είναι αδύνατο να προσδιορίσει τι και πόσο πρέπει να παραχθεί και κατά συνέπεια δεν μπορεί να κινητοποιήσει τους πόρους, που απαιτούνται για την παραγωγή τους. Την αδυναμία του μηχαν-

νισμού της αγοράς να λειτουργήσει ως μηχανισμός αποκάλυψης των προτιμήσεων που έχουν οι πολίτες για δημόσια αγαθά, την αναπληρώνει ο πολιτικός μηχανισμός της ψηφοφορίας. Όσον αφορά τη χρηματοδότησή τους, τα αγαθά, που παρέχονται από την Κεντρική Διοίκηση, χρηματοδοτούνται με τα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού, δηλαδή με έσοδα που προέρχονται κυρίως από τη φορολογία. Το έρωτημα που τίθεται με την αποκέντρωση είναι, αν οι αρμοδιότητες, που θα εκχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση, θα εξακολουθούν να χρηματοδοτούνται από τον κρατικό προϋπολογισμό ή θα πρέπει οι ΟΤΑ να έχουν τα δικά τους έσοδα.

Ο τρόπος με τον οποίο θα πρέπει να καλύψει η Τοπική Αυτοδιοίκηση τις δαπάνες της θα εξαρτηθεί σε μεγάλο βαθμό από το πώς θα εξελιχθεί η σχέση μεταξύ Κεντρικής Διοίκησης και Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Δηλαδή, η απάντηση στο ερώτημα, αν η Τοπική Αυτοδιοίκηση πρέπει να βασίζεται κυρίως σε δικά της έσοδα ή στις κρατικές επιχορηγήσεις, εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από το ρόλο που αποδίδει κανείς στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Η εκχώρηση στην Τοπική Αυτοδιοίκηση σημαντικών ανεξάρτητων πηγών εσόδων σημαίνει και σημαντική μεταφορά εξουσίας. Έτσι, η απάντηση στο οικονομικό σκέλος του ζητήματος συνδέεται άμεσα με το πολιτικό. Το να επιλεγούν οι κρατικές επιχορηγήσεις ως πηγή χρηματοδότησης των δαπανών των ΟΤΑ, θα είχε το πλεονέκτημα ότι θα επέτρεπε τη μέσα σε σύντομο σχετικά χρόνο ουσιαστική αποκέντρωση αρμοδιοτήτων, χωρίς τα οικονομικά προβλήματα που η αποκέντρωση αυτή συνεπάγεται. Η λύση όμως αυτή δεν θα ήταν ικανοποιητική, γιατί θα δημιουργούσε πολλά άλλα και σημαντικότερα προβλήματα. Τα δημόσια αγαθά και οι υπηρεσίες δεν πρέπει μόνο να ψηφίζονται από τους κατοίκους της περιοχής που τα παρέχει, αλλά πρέπει και οι ίδιοι οι κάτοικοι να καλύπτουν το κόστος της παροχής τους. Επιπλέον, για να μπορεί η Τοπική Αυτοδιοίκηση να αναλάβει με επιτυχία το έργο της πρέπει να έχει τη δυνατότητα προγραμματισμού των δραστηριοτήτων της. Βασική προϋπόθεση για τον προγραμματισμό αυτό είναι η βεβαιότητα για την εξέλιξη των εσόδων της η οποία εξασφαλίζεται, μόνο όταν μπορούν οι ίδιοι οι ΟΤΑ να ελέγχουν τους πόρους τους και όχι όταν εξαρτώνται από τις κρατικές επιχορηγήσεις. Ιδιαίτερα όμως, σε μία εποχή όπου γίνονται προσπάθειες για αποκέντρωση και ζητείται όλο και περισσότερο η οικονομική ανεξαρτησία των ΟΤΑ, το να προταθεί η λύση των κρατικών επιχορηγήσεων θα αποτελούσε αναμφισβήτητα αντίφαση.

Οι αρμοδιότητες που σύμφωνα με το Πενταετές Πρόγραμμα θα εκχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση στην Ελλάδα είναι σημαντικές. Σημαντικά πρέπει, κατά συνέπεια, να είναι και τα αντίστοιχα έσοδα. Δημιουργείται

λοιπόν το ερώτημα από πού θα προέλθουν κυρίως τα έσοδα αυτά. Θα αποτελέσει, όπως συμβαίνει με την Κεντρική Διοίκηση, η φορολογία την κύρια πηγή χρηματοδότησης των δαπανών των ΟΤΑ ή θα πρέπει να αναζητηθούν οι αναγκαίοι πόροι σε άλλες πηγές; Αν και πρέπει να επιδιωχθεί αύξηση των εσόδων από κάθε πηγή, η επιλογή της κύριας πηγής χρηματοδότησης θα είναι μεταξύ φόρων και ανταποδοτικών τελών. Η επιλογή μεταξύ των δύο δεν είναι εύκολη όχι τόσο γιατί συχνά η διάκριση τους είναι δύσκολη αλλά γιατί η επιλογή αυτή δεν εξαρτάται μόνο από οικονομικούς λόγους. Τα τέλη εμφανίζουν σαφή οικονομικά πλεονεκτήματα αλλά πολλοί είναι αντίθετοι με την ευρύτερη εφαρμογή τους για λόγους κοινωνικούς. Η τελική επιλογή φαίνεται ότι είναι δύσκολη και εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από πολιτικά κριτήρια και από το ρόλο που αποδίδει κανείς στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Στο πρακτικό όμως επίπεδο η εμπειρία των άλλων χωρών και το γεγονός ότι οι επιπλέον αρμοδιότητες που θα εκχωρηθούν καλύπτονται σήμερα από την Κεντρική Διοίκηση κυρίως με έσοδα που προέρχονται από τη φορολογία σημαίνει ότι, πέρα από κάθε θεωρητική προτίμηση, το μεγάλο μέρος των εσόδων θα προέλθει από τη φορολογία. Φυσικά, αυτό δεν σημαίνει αύξηση του φορολογικού βάρους. Αντίθετα, η εκχώρηση φόρων από την Κεντρική Διοίκηση προς την Τοπική Αυτοδιοίκηση μπορεί, αν σχεδιασθεί και πραγματοποιηθεί σωστά, να έχει ως αποτέλεσμα μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης και δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών. Πολλοί φόροι επιβάλλονται καλύτερα σε τοπικό επίπεδο παρά κεντρικά, με συνέπεια τη μείωση του κόστους διαχείρισης, τη μείωση της φοροδιαφυγής κλπ.

Το φορολογικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης που ισχύει σήμερα εξετάστηκε και βρέθηκε ότι είναι αδύνατο να εξασφαλίσει την οικονομική ανεξαρτησία των ΟΤΑ και να καλύψει τις αυξημένες ανάγκες που θα έχουν στο μέλλον. Όλοι σχεδόν οι φόροι που υπάρχουν σήμερα, έχουν πολύ μικρή απόδοση και σε ορισμένες περιπτώσεις τα έσοδα που αποδίδουν προσεγγίζουν το κόστος διαχείρισης ή είναι χαμηλότερα από το κόστος αυτό. Ορισμένοι φόροι είναι αντίστροφα προοδευτικοί, ενώ τα έσοδά τους έχουν πολύ χαμηλή εισοδηματική ελαστικότητα, με συνέπεια να μην ακολουθούν την εξέλιξη των δαπανών και της οικονομικής δραστηριότητας. Προβλήματα σημαντικά εντοπίστηκαν και στον τρόπο διαχείρισης. Για τους πιο πάνω λόγους πιστεύουμε ότι οι σημερινοί φόροι, ακόμη και αν βελτιωθούν, δεν θα μπορέσουν να αποτελέσουν τη βάση ενός δίκαιου, απλού και αποτελεσματικού φορολογικού συστήματος, και ότι επομένως τα αναγκαία φορολογικά έσοδα θα πρέπει να αναζητηθούν αλλού.

Είναι προφανές ότι η χωρική διάρθρωση του δημοσιονομικού συστήμα-

τος, δηλαδή η κατανομή των δαπανών και των εσόδων στις διάφορες βαθμίδες διοίκησης, δεν έχει σχεδιασθεί έτσι ώστε να παρέχεται ένα αποτελεσματικό πρότυπο, αλλά υπήρξε αποτέλεσμα ιστορικών εξελίξεων γιατί τα γενικότερα θέματα που έχουν σχέση με την αποκέντρωση, επισκιάζουν τα δημοσιονομικά. Αλλά και όσον αφορά καθαρά τη δημοσιονομική διάσταση, είναι γενικώς αποδεκτό ότι ο πολιτικοοικονομικά άριστος βαθμός αποκέντρωσης είναι στην πλευρά των δαπανών, πολύ υψηλότερος από τον πολιτικοοικονομικά άριστο βαθμό αποκέντρωσης στην πλευρά των εσόδων. Αυτό όμως δεν σημαίνει ότι η χωρική διάρθρωση των εσόδων δεν πρέπει να μελετηθεί. Η χωρική διάρθρωση του φορολογικού συστήματος, και αν ακόμα είναι αποτέλεσμα πολιτικών εξελίξεων, επηρεάζει τη λειτουργία του όλου δημοσιονομικού συστήματος καθώς και τις επιδράσεις που ασκεί αυτό στην οικονομία. Για να υπάρξει λοιπόν ένα τέτοιο φορολογικό σύστημα που να ικανοποιεί τις απαιτήσεις της σύγχρονης κοινωνικοοικονομικής πραγματικότητας και να λαμβάνει υπόψη τη χωρική διάσταση, πρέπει κατά το σχεδιασμό του να εφαρμοσθούν οικονομικά κριτήρια. Στη μελέτη εξετάστηκαν τα σημαντικότερα από τα κριτήρια αυτά και για κάθε κριτήριο εξετάστηκε η απόδοση ορισμένων φόρων των οποίων η εκχώρηση στην Τοπική Αυτοδιοίκηση θα μπορούσε να θεωρηθεί πιθανή.

Πολλοί φόροι θα μπορούσαν κάτω από προϋποθέσεις να εκχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Κάθε περίπτωση πρέπει να εξετασθεί χωριστά, γιατί έχει τις δικές της ιδιαιτερότητες. Γενικά, όμως, εκτός από τα οικονομικά κριτήρια για την επιλογή των φόρων που θα εκχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση, έχει μεγάλη σημασία το μέγεθος των ΟΤΑ, οι αρμοδιότητές τους, ο αριθμός και το επίπεδο του προσωπικού κλπ. Στην Ελλάδα, το κόστος των αρμοδιοτήτων που θα εκχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν είναι γνωστό και κατά συνέπεια προς το παρόν δεν είναι δυνατό να προταθούν συγκεκριμένες λύσεις αλλά μόνο να εξετασθούν διάφορες εναλλακτικές προτάσεις. Από τους φόρους που εξετάστηκαν, αυτοί που εμφανίζουν τα περισσότερα συγκριτικά πλεονεκτήματα για να επιβληθούν από την Τοπική Αυτοδιοίκηση, είναι αυτοί που επιβαρύνουν την κατοχή ή τη μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας. Τα πλεονεκτήματά τους δεν είναι μόνο διαχειριστικά, αλλά συνδέονται άμεσα και με το γεγονός ότι η αξία της ακίνητης περιουσίας εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τις δραστηριότητες των ΟΤΑ. Μια άλλη μεγάλη κατηγορία φόρων που στην Ελλάδα αποδίδουν σημαντικά έσοδα και θα μπορούσαν να δοθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση είναι οι φόροι που επιβάλλονται στην αγορά και στην κυκλοφορία των αυτοκινήτων. Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων παρουσιάζει κυρίως προβλήματα στη διαχείριση. Η επιβολή του όμως από την Τοπική Αυτοδιοί-

κτηση είναι στην Ελλάδα μερικώς δυνατή λόγω των πρόσθετων ποσοστών που υπάρχουν για ορισμένες πηγές εισοδήματος και ιδιαίτερα για τα εισοδήματα από οικοδομές. Επίσης, είναι δυνατό να εκχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση και ορισμένοι μικρότεροι φόροι, όπως είναι ο φόρος πλοίων, ο φόρος στα κέρδη από λαχεία κλπ. Στις περισσότερες όμως περιπτώσεις για να μπορέσουν οι ΟΤΑ να επιβάλλουν αποτελεσματικά τους φόρους που θα τους δοθούν, θα πρέπει προηγουμένως να υπάρξουν μεταβολές στη σχετική νομοθεσία και να ικανοποιηθούν οι προϋποθέσεις για σωστή διαχείριση. Για να μην υπάρξουν ανεπιθύμητα αποτελέσματα θα πρέπει η Κεντρική Διοίκηση να επιβάλλει ένα βαθμό φορολογικής εναρμόνισης μεταξύ των ΟΤΑ. Επίσης, θα ήταν προτιμότερο να αποφεύγεται η μέθοδος επιβολής φόρων των οποίων η διάθεση των εσόδων γίνεται κατά ειδικό τρόπο. Τέλος, θα πρέπει οι φόροι που θα εκχωρηθούν στην Τοπική Αυτοδιοίκηση να είναι σχετικά λίγοι σε αριθμό και να αποδίδουν σημαντικά έσοδα.

Φυσικά, όποιοι και αν είναι οι φόροι που θα εκχωρηθούν και όσο αποτελεσματικός και αν είναι ο τρόπος διαχείρισης, θα υπάρξουν ΟΤΑ που θα έχουν περισσότερα έσοδα από όσα χρειάζονται και άλλοι πολύ λιγότερα. Τις οικονομικές αυτές ανισότητες θα διορθώνουν οι κρατικές επιχορηγήσεις.



## ΕΣΟΔΑ ΔΗΜΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ

**Οικονομικά Έτη 1978-1984**

(σε εκατομμύρια δραχμές)

Οικονομικά Έτη	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984
<b>Σύνολο Χώρας</b>	<b>21.468</b>	<b>27.743</b>	<b>34.635</b>	<b>48.913</b>	<b>65.156</b>	<b>85.756</b>	<b>118.188</b>
<b>I. ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ</b>	<b>11.460</b>	<b>15.107</b>	<b>19.254</b>	<b>23.816</b>	<b>37.225</b>	<b>45.405</b>	<b>57.762</b>
<b>A. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ</b>	<b>1.049</b>	<b>1.345</b>	<b>1.662</b>	<b>2.016</b>	<b>2.227</b>	<b>2805</b>	<b>3.504</b>
1. Έσοδα από αστικά και αγροτικά ακίνητα	414	488	604	780	880	1.163	1.444
α. Μισθώματα αστικών ακινήτων	147	190	235	318	372	429	571
β. Μισθώματα βοσκήσιμων εκτάσεων	36	38	57	65	68	94	111
γ. Δικαίωμα βοσκής	80	79	81	103	119	144	160
δ. Άλλα έσοδα από αστικά και αγροτικά ακίνητα	149	180	230	293	319	494	601
2. Έσοδα δημοτικής ή κοινοτικής αγοράς	125	148	178	220	246	330	381
3. Έσοδα από νεκροταφεία	306	453	568	629	689	770	922
4. Έσοδα από σφαγεία	69	86	102	117	129	163	187
5. Έσοδα από λουτρά και αφοδευτήρια	13	17	15	16	25	36	50
6. Έσοδα από εκμετάλλευση εδάφους, υπεδάφους και θάλασσας	85	104	164	202	209	277	399
α. Δικαιώματα από ιχθυοτροφεία	8	11	20	26	32	40	46
β. Άλλα έσοδα από εκμετάλλευση εδάφους, υπεδάφους και θάλασσας	76	93	144	176	176	235	353
7. Εμπορία πόσιμων υδάτων, ιαματικών ή μη	19	13	15	21	18	24	31
8. Έσοδα από επιχειρήσεις	15	32	12	27	28	39	87
<b>B. ΈΣΟΔΑ ΑΠΟ ΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ</b>	<b>43</b>	<b>31</b>	<b>74</b>	<b>68</b>	<b>116</b>	<b>171</b>	<b>303</b>
<b>Γ. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΕΛΗ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ</b>	<b>5.255</b>	<b>6.866</b>	<b>9.157</b>	<b>12.050</b>	<b>15.556</b>	<b>19.878</b>	<b>23.028</b>
1. Υπηρεσία καθαριότητας	2.312	3.158	4.434	5.612	7.379	8.911	10.929
2. Υπηρεσία ύδρευσης	1.027	1.311	1.636	2.016	2.219	2.656	3.071
3. Υπηρεσία άρδευσης	77	89	127	154	182	225	311

Οικονομικά Έτη	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984
4. Υπηρεσία ηλεκτροφωτισμού	811	950	1.325	1.706	2.394	2.941	3.495
5. Υπηρεσία αποχέτευσης	83	124	161	312	504	813	809
6. Άλλα τέλη και δικαιώματα	927	1.216	1.454	2.229	2.821	4.304	4.215
α. Τέλη χρήσης πεζοδρομίων, οδών πλατειών και κοινόχρηστων χώρων	111	153	157	248	267	323	405
β. Τέλη αδειών οικοδομών	128	217	163	143	165	176	202
γ. Τέλη διαφημίσεων	11	14	19	40	80	98	153
δ. Τέλη εισιτηρίων λεωφορείων αυτοκινήτων	48	43	120	117	32	308	46
ε. Τέλη στάθμευσης αυτοκινήτων	357	409	492	803	859	1329	865
στ. Τέλη διαμονής παρεπιδημούντων	162	263	346	632	1.011	1.454	1.677
ζ. Τέλη χρήσης αποβαθρών επιβατών	0,05	0,4	0,2	0,05	97	25	305
η. Τέλη χρήσης αποβαθρών εμπορευμάτων	0,03	0,2	2	0,6	1	1	2
θ. Άλλα τέλη και δικαιώματα μέτρων και σταθμών, γεφυροπλαστίγγων	107	114	150	242	304	586	559
7. Έσοδα από παρκόμετρα	14	15	18	27	53	24	195
<b>Δ. ΦΟΡΟΙ — ΕΙΣΦΟΡΕΣ</b>	<b>1.728</b>	<b>1.811</b>	<b>2.986</b>	<b>3.191</b>	<b>4.472</b>	<b>5.371</b>	<b>10.676</b>
1. Αυτοτελείς Φόροι	797	651	1.588	1.721	2.793	2.942	7.453
α. Φόρος στην αξία των χονδρικών πωλουμένων αγροτικών προϊόντων	604	372	1.208	1.046	1.321	204	3.037
β. Φόρος παραγόμενου ελαιόλαδου (ταγαρέλαια)	2	1	9	7	15	36	30
γ. Φόρος ακάλυπτων χώρων	79	89	93	94	106	156	186
δ. Φόρος ζύθου	87	116	153	165	166	310	317
ε. Φόρος ηλεκτροδοτούμενων χώρων	23	71	123	407	477	744	739
ζ. Άλλοι αυτοτελείς φόροι					704	1.491	3.146
2. Πρόσθετοι Φόροι	835	1.046	1.255	1.309	1.432	2.176	2.947
α. Φόρος στα εισαγόμενα εμπορεύματα	244	270	339	324	235	293	342
β. Φόρος στα εξαγόμενα εμπορεύματα Ν. Δωδεκανήσου	181	104	133	134	121	230	187



Οικονομικά Έτη	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984
γ. Ποσοστό στο εισπραττόμενο από το Δημόσιο ειδικό τέλος ύδρευσης στο εισόδημα από οικοδομές που βρίσκονται στην περιφέρεια της «τέως Διοικήσεως Πρωτεύουσας»	171	209	290	336	475	670	958
δ. Συμπληρωματικός αναλογικός φόρος στα εισοδήματα από οικοδομές	0,3	0,01	—	—	—	—	—
ε. Πρόσθετο ποσοστό 3% στους δημόσιους φόρους των εξής κατηγοριών: του φόρου κληρονομιών, δωρεών προικίων, κερδών από λαχεία, του φόρου μεταβίβασης ακινήτων	182	290	321	308	324	452	597
στ. Φόρος στα εισαγόμενα εμπορεύματα Ν. Δωδεκανήσου από το εσωτερικό	13	119	133	152	184	225	351
ζ. Φόρος των εξαγόμενων εμπορευμάτων στο εσωτερικό	0,7	1	0,8	0,7	1	1	0,3
η. Φόρος στην προβολή κιν/κών ταινιών	0,1	0,09	0,02	1	—	0,02	0,1
θ. Άλλοι πρόσθετοι φόροι	41	50	35	50	88	292	509
3. Εισφορές	95	113	142	160	246	251	270
α. Εισφορά στους ωφελούμενους από την εκτέλεση δημοτικών ή κοινοτικών έργων	20	20	24	36	77	32	60
β. Εισφορά λόγω επέκτασης σχεδίου πόλεως	40	53	64	72	79	99	86
γ. Εισφορά στην υπεραξία ακινήτων λόγω τροποποίησης σχεδίου πόλης ή κανόνων δόμησης	8	8	5	2	3	4	2
δ. Εκούσια εισφορά	4	7	7	4	5	11	12
ε. Άλλες εισφορές	21	23	40	44	80	103	109
<b>Ε. ΆΛΛΑ ΤΑΚΤΙΚΑ ΈΣΟΔΑ</b>	<b>3.383</b>	<b>5.051</b>	<b>5.383</b>	<b>6.479</b>	<b>14.854</b>	<b>17.179</b>	<b>20.251</b>
α. Τακτική οικονομική ενίσχυση από τον κρατικό προϋπ/σμό	2.962	4.637	4.898	6.022	13.746	15.709	18.555
β. Εκχώρηση από το Δημόσιο ποσοστού 3% από την εισπραττόμενη τιμή διάθεσης των δασικών προϊόντων	78	84	110	84	111	183	169
γ. Άλλα τακτικά έσοδα	342	328	375	372	774	1.007	1.212

<i>Οικονομικά Έτη</i>	<i>1978</i>	<i>1979</i>	<i>1980</i>	<i>1981</i>	<i>1982</i>	<i>1983</i>	<i>1984</i>
<b>II. ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>	<b>5.188</b>	<b>7.760</b>	<b>8.745</b>	<b>17.037</b>	<b>17.533</b>	<b>27.715</b>	<b>43.544</b>
<b>A. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΚΠΟΙΗΣΗ ΚΙΝΗΤΗΣ ΚΑΙ</b>							
<b>. ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ</b>	<b>372</b>	<b>446</b>	<b>629</b>	<b>779</b>	<b>553</b>		
 <i>Οικονομικά Έτη</i>	 <i>1978</i>	 <i>1979</i>	 <i>1980</i>	 <i>1982</i>	 <i>1983</i>	 <i>1984</i>	
<b>B. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ</b>	<b>1.794</b>	<b>2.927</b>	<b>2.569</b>	<b>5.047</b>	<b>5.767</b>	<b>7.915</b>	<b>12.011</b>
<b>Γ. ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ</b>	<b>1.836</b>	<b>2.981</b>	<b>4.091</b>	<b>8.959</b>	<b>8.027</b>	<b>14.979</b>	<b>24.992</b>
<b>Δ. ΔΩΡΕΕΣ - ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΕΣ - ΚΛΗΡΟΔΟΣΙΕΣ</b>	<b>94</b>	<b>130</b>	<b>200</b>	<b>341</b>	<b>345</b>	<b>376</b>	<b>555</b>
<b>Ε. ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ - ΠΡΟΣΤΙΜΑ - ΠΑΡΑΒΟΛΑ</b>	<b>72</b>	<b>92</b>	<b>116</b>	<b>303</b>	<b>271</b>	<b>436</b>	<b>533</b>
<b>ΣΤ. ΑΛΛΑ ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ</b>	<b>1.018</b>	<b>1.182</b>	<b>1.138</b>	<b>1.607</b>	<b>2.568</b>	<b>3.322</b>	<b>4.861</b>
<b>III. ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ</b>	<b>1.135</b>	<b>1.298</b>	<b>1.836</b>	<b>2.031</b>	<b>2.988</b>	<b>3.305</b>	<b>4.148</b>
<b>A. ΤΑΚΤΙΚΑ</b>	<b>1.020</b>	<b>1.151</b>	<b>1.626</b>	<b>1.867</b>	<b>2.800</b>	<b>3.071</b>	<b>3.757</b>
<b>B. ΕΚΤΑΚΤΑ</b>	<b>115</b>	<b>146</b>	<b>209</b>	<b>163</b>	<b>187</b>	<b>234</b>	<b>380</b>
<b>IV. ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ</b>	<b>3.683</b>	<b>3.577</b>	<b>4.788</b>	<b>6.027</b>	<b>7.408</b>	<b>9.341</b>	<b>12.732</b>

*Πηγή: Υπουργείο Εσωτερικών*

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι

### Η έννοια της Εισοδηματικής Ελαστικότητας των Εσόδων

Η εισοδηματική ελαστικότητα ενός φόρου δείχνει το βαθμό της αυτόματης ανταπόκρισης των εσόδων στις μεταβολές της οικονομικής δραστηριότητας. Πιο συγκεκριμένα, η εισοδηματική ελαστικότητα ενός φόρου ή ενός φορολογικού συστήματος, είναι η ποσοστιαία μεταβολή των εσόδων που αποδίδει ο φόρος αυτός, ή το φορολογικό σύστημα, η οποία δεν οφείλεται σε μεταβολές της φορολογικής νομοθεσίας (π.χ. αύξηση συντελεστών, διεύρυνση φορολογικής βάσης) αλλά είναι συνέπεια μιας ποσοστιαίας μεταβολής του Εθνικού Εισοδήματος. Αν με το  $E_T$  συμβολίσουμε την εισοδηματική ελαστικότητα των φορολογικών εσόδων, με το  $T$  τα φορολογικά έσοδα, με το  $Y$  το Εθνικό Εισόδημα και με το  $\Delta$  τις μεταβολές στα μεγέθη αυτά, θα έχουμε<sup>(1)</sup>:

$$E_T = \frac{\Delta T/T}{\Delta Y/Y} \quad (1)$$

Όταν ο αριθμητής της (1), δηλαδή η ποσοστιαία μεταβολή των εσόδων, είναι μεγαλύτερος από τον παρονομαστή, δηλαδή την ποσοστιαία μεταβολή του εισοδήματος, ο φόρος θεωρείται ελαστικός ( $E_T > 1$ ) που σημαίνει ότι τα έσοδα από το φόρο αυτό αυξάνουν ταχύτερα από το εισόδημα. Όταν η ποσοστιαία μεταβολή των εσόδων είναι ίση με την ποσοστιαία μεταβολή

---

(1) Το  $Y$  μπορεί να μη συμβολίζει το Εθνικό Εισόδημα αλλά το Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν, το προσωπικό εισόδημα, το διαθέσιμο εισόδημα, κλπ., ανάλογα με τον εξεταζόμενο κάθε φορά φόρο.

του εισοδήματος η εισοδηματική ελαστικότητα του φόρου είναι ίση με τη μονάδα ( $E_T = 1$ ). Τέλος, όταν η ποσοστιαία μεταβολή των εσόδων είναι μικρότερη από αυτή του εισοδήματος ( $E_T < 1$ ) ο φόρος θεωρείται ανελαστικός.

Τα έσοδα που αποδίδουν οι φόροι προκύπτουν από τον πολλαπλασιασμό της φορολογικής βάσης με τους φορολογικούς συντελεστές. Κατά συνέπεια, η εισοδηματική ελαστικότητα των εσόδων μπορεί να εκφραστεί σε δύο στάδια: την ελαστικότητα του φορολογικού συντελεστή, δηλαδή την ελαστικότητα των εσόδων ( $T$ ) σε σχέση με τη φορολογική βάση ( $B$ ) και την ελαστικότητα της φορολογικής βάσης ( $B$ ) σε σχέση με το εισόδημα ( $Y$ ):

$$E_T = \frac{\Delta T/T}{\Delta B/B} \cdot \frac{\Delta B/B}{\Delta Y/Y} = E_t \cdot E_b \quad (2)$$

όπου  $E_t$  είναι η ελαστικότητα του φορολογικού συντελεστή και  $E_b$  η ελαστικότητα της φορολογικής βάσης.

Το  $E_t$  εξαρτάται κυρίως από τη μορφή και τη διάρθρωση των φορολογικών συντελεστών. Αν ο φορολογικός συντελεστής είναι αναλογικός το  $E_t$  θα είναι ίσο με τη μονάδα, δηλαδή τα έσοδα θα μεταβάλλονται κατά την ίδια αναλογία με τις μεταβολές της φορολογικής βάσης. Αν ο φορολογικός συντελεστής είναι προοδευτικός, το  $E_t$  θα είναι μεγαλύτερο από τη μονάδα, δηλαδή τα έσοδα θα αυξάνονται ή θα μειώνονται ταχύτερα από τις αντίστοιχες μεταβολές της φορολογικής βάσης. Όσο προοδευτικότεροι είναι οι φορολογικοί συντελεστές τόσο ταχύτερη θα είναι η αυτόματη μεταβολή των εσόδων. Η τιμή του  $E_b$ , δηλαδή η ελαστικότητα της φορολογικής βάσης, εξαρτάται κυρίως από το πώς αντιδρά ο ιδιωτικός τομέας στις μεταβολές των οικονομικών συνθηκών.

Η εισοδηματική ελαστικότητα του φορολογικού συστήματος ισούται με το σταθμικό μέσο των εισοδηματικών ελαστικοτήτων όλων των φόρων, όπου ως συντελεστές στάθμισης χρησιμοποιούνται τα ποσοστά συμμετοχής των εσόδων που αποδίδει κάθε φόρος στα συνολικά φορολογικά έσοδα. Έτσι, ένα φορολογικό σύστημα θα θεωρείται εισοδηματικά ελαστικό μόνο όταν ο σταθμικός μέσος των εισοδηματικών ελαστικοτήτων όλων των φόρων είναι μεγαλύτερος από τη μονάδα. Για παράδειγμα, αν υποθέσουμε ότι υπάρχουν τρεις φόροι που αποδίδουν έσοδα  $T_1$ ,  $T_2$  και  $T_3$  αντίστοιχα η εισοδηματική ελαστικότητα του φορολογικού συστήματος θα είναι:

$$E_T = \frac{\Delta T/T}{\Delta Y/Y} = \frac{Y}{T} \cdot \frac{\Delta T}{\Delta Y} = \frac{Y}{T_1 + T_2 + T_3} \cdot \frac{\Delta(T_1 + T_2 + T_3)}{\Delta Y} =$$

$$\begin{aligned}
&= \frac{1}{T_1 + T_2 + T_3} \left( Y \frac{\Delta T_1}{\Delta Y} + Y \frac{\Delta T_2}{\Delta Y} + Y \frac{\Delta T_3}{\Delta Y} \right) = \frac{T_1 E_2 + T_2 E_2 + T_3 E_3}{T_1 + T_2 + T_3} = \\
&= \frac{T_1}{T} E_1 + \frac{T_2}{T} E_2 + \frac{T_3}{T} E_3 \qquad (3)
\end{aligned}$$

όπου  $E_1$ ,  $E_2$  και  $E_3$  είναι οι εισοδηματικές ελαστικότητες των τριών φόρων. Από την (3) προκύπτει ότι η εισοδηματική ελαστικότητα του φορολογικού συστήματος είναι ίση με το σταθμικό μέσο των ελαστικότητων των τριών φόρων που το αποτελούν.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ

### Η Εισοδηματική Ελαστικότητα των έμμεσων φόρων

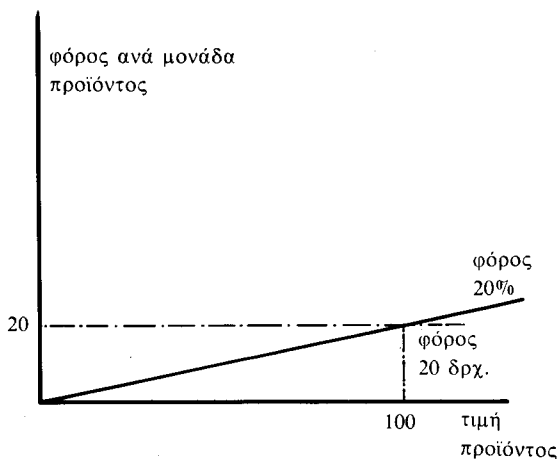
Η εισοδηματική ελαστικότητα των έμμεσων φόρων διακρίνεται σε δύο μορφές. Η πρώτη αφορά την εισοδηματική ελαστικότητα των αγαθών που υποβάλλονται σε φορολογία. Αν τα φορολογούμενα αγαθά έχουν υψηλή εισοδηματική ελαστικότητα ζήτησης σε περιόδους αύξησης του εισοδήματος η ζήτηση των αγαθών αυτών θα αυξηθεί, *ceteris paribus*, ταχύτερα από το εισόδημα με συνέπεια και τα φορολογικά έσοδα να αυξηθούν ταχύτερα από την αύξηση του Εθνικού Εισοδήματος. Επίσης, σε περίοδο πτώσης των εισοδημάτων η ζήτηση των αγαθών αυτών θα μειωθεί ταχύτερα με συνέπεια να μεταβληθούν και τα έσοδα ταχύτερα από τη μείωση του Εθνικού Εισοδήματος. Όμως, αυτό θα συμβεί μόνο, όταν οι μεταβολές του εισοδήματος δεν συνοδεύονται και από τις μεταβολές των τιμών. Αν οι τιμές των προϊόντων μεταβάλλονται ανάλογα με τις μεταβολές του εισοδήματος, οι αγορές δεν θα αυξηθούν (εκτός αν υπάρχει αυταπάτη του χρήματος) και κατά συνέπεια δεν θα αυξηθούν και τα έσοδα. Αν οι τιμές δεν μεταβάλλονται ή μεταβάλλονται σε μικρότερο βαθμό από το εισόδημα, οι αγορές και τα φορολογικά έσοδα θα αυξηθούν, εφόσον φυσικά πρόκειται για κανονικά αγαθά.

Η δεύτερη μορφή της εισοδηματικής ελαστικότητας έχει σχέση με τη μορφή του φορολογικού συντελεστή. Οι έμμεσοι φόροι επιβάλλονται είτε ως ποσοστό της τιμής πώλησης είτε ως κάποιο συγκεκριμένο χρηματικό ποσό ανά μονάδα φορολογούμενου προϊόντος. Στην περίπτωση των φόρων που επιβάλλονται ως ποσοστό της τιμής πώλησης προκαλείται μία πρόσθετη ανταπόκριση των φορολογικών εσόδων αν οι τιμές μεταβάλλονται σύμφωνα με τις μεταβολές της οικονομικής δραστηριότητας. Πιο συγκεκριμέ-

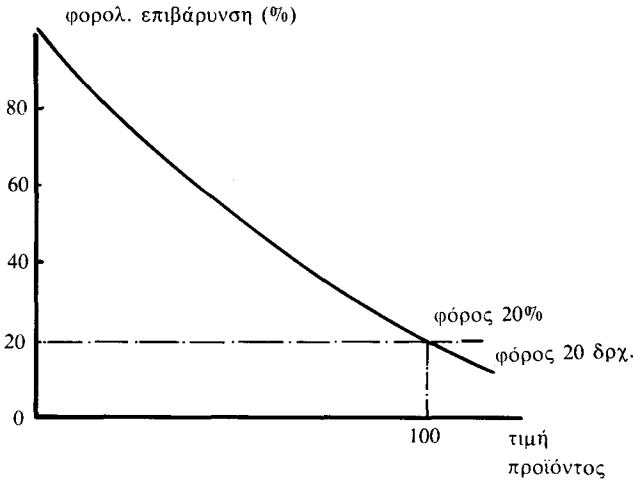
να, τα έσοδα από τους φόρους αυτούς είναι συνάρτηση τόσο της τιμής όσο και της πωλούμενης ποσότητας. Έτσι, δεδομένου ότι ως βάση του φόρου χρησιμοποιείται η αξία των αγαθών και όχι η ποσότητα, όταν αυξάνουν οι τιμές, αυξάνει και το μέγεθος της φορολογικής βάσης, ενώ όταν μειώνονται οι τιμές, μειώνεται και η φορολογική βάση. Αντίθετα, τα έσοδα από τους φόρους που επιβάλλονται ως σταθερό χρηματικό ποσό ανά μονάδα φορολογούμενου προϊόντος δεν εξαρτώνται από τις τιμές, με συνέπεια να μεταβάλλονται μόνο ανάλογα με τις πωλούμενες ποσότητες. Έτσι, είναι προφανές ότι οι δύο αυτές μορφές φορολογίας θα έχουν διαφορετική εισοδηματική ελαστικότητα των εσόδων.

Στα διαγράμματα Α και Β έχει γίνει η υπόθεση ότι η τιμή ενός προϊόντος είναι 100 δρχ. και ότι το προϊόν αυτό επιβαρύνεται με δύο φόρους: ένα φόρο 20% στην τιμή πώλησης και ένα φόρο 20 δρχ. για κάθε πωλούμενη μονάδα.

Το Διάγραμμα Α δείχνει ότι τα έσοδα που θα αποδώσει ο φόρος των 20 δρχ. για κάθε μονάδα προϊόντος δεν θα μεταβληθούν, αν αυξηθεί η τιμή του προϊόντος. Αντίθετα, αύξηση της τιμής του προϊόντος θα προκαλέσει και αντίστοιχη αύξηση των εσόδων από το φόρο που επιβάλλεται ως ποσοστό της αξίας. Αντίθετα, στην περίπτωση του φόρου που επιβάλλεται ως σταθερό ποσό για κάθε μονάδα προϊόντος η φορολογική επιβάρυνση, εκφρασμένη ως ποσοστό της αξίας των προϊόντων, μειώνεται καθώς αυξάνει η τιμή. Δηλαδή, στην περίπτωση αυτή, η ελαστικότητα του φορολογικού



ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ (Α)



ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ (B)

συστελεστή είναι αρνητική με συνέπεια να επηρεάζεται και το συνολικό μέγεθος της εισοδηματικής ελαστικότητας των εσόδων.

Από τα πιο πάνω φαίνεται ότι για να μπορούν οι έμμεσοι φόροι να προσαρμόζονται τόσο στις μεταβολές των τιμών όσο και στις μεταβολές του εισοδήματος θα πρέπει να επιβάλλονται ως ποσοστό στην αξία της φορολογικής βάσης. Επίσης, θα πρέπει οι φόροι να επιβάλλονται σε προϊόντα που εμφανίζουν υψηλή εισοδηματική ελαστικότητα ζήτησης. Όμως αυτό θα ήταν σε αντίθεση με το στόχο της άριστης κατανομής των μέσων παραγωγής που απαιτεί οι έμμεσοι φόροι να επιβάλλονται σε αγαθά με χαμηλή ελαστικότητα ζήτησης ή προσφοράς. Επίσης, είναι σε αντίθεση και με το στόχο της δίκαιης κατανομής του εισοδήματος. Θα πρέπει λοιπόν οι φόροι να μην επιλέγονται μόνο με βάση την εισοδηματική ελαστικότητα των εσόδων αλλά με βάση τις γενικότερες επιδράσεις στους στόχους της δημοσιονομικής πολιτικής.



## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

### Ι. ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Α. ΑΓΓΕΛΟΠΟΥΛΟΣ: «Το Πρόβλημα της Κατανομής της Φορολογικής Εξουσίας Μεταξύ Κράτους και των ΟΤΑ», Αθήναι, 1933.
- Π. ΑΡΓΥΡΟΠΟΥΛΟΣ: «Δημοτική Διοικήσεις», Αθήναι, 1859.
- Φ. ΒΕΓΛΕΡΗΣ: «Οι Άμεσοι Έρανοι των Δήμων και των κοινοτήτων», Επιθεώρησις Τοπικής Αυτοδιοικήσεως 1939, Τόμος Α'.
- Κ. ΓΕΡΑΓΑΣ: «Ερμηνεία του Κώδικος περί Δήμων και Κοινοτήτων», Αθήναι, 1934.
- Ε. ΔΕΝΔΙΑΣ: «Δικαιολογικά Βάσεις, Έκτασις και Ανωτάτη Βαθμίς της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως», Επιθεώρησις της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως, 1953.
- Π. ΔΕΡΤΙΛΗΣ: «Τα Οικονομικά των Δήμων και Κοινοτήτων», Εισήγησις εις το Δ' Συνέδριον των πόλεων της Ελλάδος, Αθήναι, 1951.
- Δ. ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΑΣ: «Οι Οικονομικές Λειτουργίες του Κράτους», Εκδόσεις Παπαζήση, 1979.
- Δ. ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΑΣ: «Οι Δημοσιονομικοί Θεσμοί», Εκδόσεις Παπαζήση, 1981.
- Χ. ΚΛΕΙΩΣΗΣ: «Ιστορία της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως», Αθήναι, 1977.
- Μ. ΚΥΠΡΑΙΟΣ: «Στοιχεία Φορολογικού Δικαίου», Αθήνα 1980.
- Γ. ΚΩΝΣΤΑΣ: «Λεξικόν Νομικής», Αθήνα, Σάκκουλας 1965.
- Π. ΠΑΠΑΓΑΡΥΦΑΛΛΟΥ: «Η Μεταπολεμική Εξέλιξις και Διάρθρωσις των Οικονομικών της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως στην Ελλάδα», Αθήναι, 1975.
- Χ. ΠΟΛΥΚΑΛΑ: «Η Χρηματοδότηση των Υπηρεσιών Κοινής Ωφέλειας και

- τα Ανταποδοτικά Τέλη», Τοπική Αυτοδιοίκηση 1981, τεύχος 20.
- Ν. ΤΑΤΣΟΣ: «Η Προσδευτικότητα του Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων: 1972-1981», Σπουδαί, 1982.
- Ν. ΤΑΤΣΟΣ: «Μερικές Οικονομικές Επιπτώσεις της Κοινωνικής Ασφάλισης», Σπουδαί, 1984.
- ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΘΝΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ: «Πρόγραμμα Οικονομικής και Κοινωνικής Ανάπτυξης 1983-1987», Κέντρο Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών, Αθήνα, 1985.
- Π. ΦΑΝΑΡΙΩΤΗΣ: «Αποκέντρωσις και Αυτοδιοίκησης εις τα πλαίσια της Συγχρόνου Αναπτυξιακής Διοικήσεως», Αθήνα, 1977.
- Θ. ΦΛΟΓΑΪΤΗΣ: «Οδηγός Δημοσίων και Δημοτικών Υπαλλήλων», Αθήναι, 1890.
- Δ. ΨΑΡΟΣ: «Βιβλιοκρισία», Επιθεώρησις της Τοπικής Αυτοδιοικήσεως, 1953.

## II. ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- H. AARON and M. BOSKIN (eds): "The Economics of Taxation", The Brookings Institution, 1980.
- M. ADELMAN: "The Corporate Income Tax in the Long Run", Journal of Political Economy, 1957.
- G. AKERLOF: "The Economics of Tagging", American Economic Review, 1978.
- C. ALLAN: "The Theory of Taxation", Penguin, 1971.
- J. AMATONG: "Taxation of Capital Gains in Developing Countries", International Monetary Fund, Staff Papers, 1968.
- A. ATKINSON: "Poverty in Britain and the Reform of Social Security", Cambridge University Press, 1969.
- A. ATKINSON and J. STIGLITZ. "Lectures on Public Economics", McGraw-Hill, 1980.
- R. BAHL and D. GREYTAK: "The Response of City Government Revenues to Changes in Employment Structure", Land Economics, 1976.
- W. BAUMOL and D. BRANDFORD: "Optimal Departure from Marginal Cost Pricing", American Economic Review, 1970.
- A. BERGSON: "Optimal Pricing for a Public Enterprise", Quarterly Journal of Economics, 1972.
- T. BEWLEY: "A Critique of Tiebout's Theory of Local Public Expenditures", Econometrica, 1981.

- R. BIRD: "Stamp Tax Reform in Colombia", Bulletin for International Fiscal Documentation, 1967.
- R. BIRD: "Taxing the Agricultural Land in Developing Countries", Cambridge Mass., 1974.
- R. BIRD: "Charging for Public Services: A New Look at an Old Idea", Canadian Tax Foundation, 1976.
- W. BLUM and H. KALVEN: "The Uneasy Case for Progressive Taxation", University of Chicago Press, 1953.
- B. BÖS: "Federalism and Intergovernmental Problems of Urban Finance", in Institut International de Finances Publiques: "Issues in Urban Public Finance", Saarbrücken, 1973.
- M. BOSKIN: "Taxation, Saving and the Rate of Interest", Journal, of Political Economy, 1987.
- G. BRANNON: "Death Taxes in a Structure of Progressive Taxes", National Tax Journal, 1973.
- R. BRAZER and J. MORGAN: "Economic Behavior of the Afluent", The Brookings Institution, 1966.
- G. BREAK and R. TURVEY: "Studies in Greek Taxation", Center of Planning and Economic Research, Athens, 1964.
- G. BRENNAN: "Death and Taxes: An Attack on the Orthodoxy of Public Finance", Public Finance, 1978.
- C. BROWN and P. JACKSON: "Public Sector Economics", Martin Robertson, 1982.
- O. BROWNLEE: "User Prices vs. Taxes", in N.B.E.R. "Public Finances: Needs, Sources and Utilization", Princeton University Press, 1961.
- M. BRYDEN: "The Cost of Tax Compliance", Canadian Foundation, Papers, no 25, 1961.
- J. BUCHANAN: "The Economics of Earmarked Taxes", Journal of Political Economy, 1963.
- J. BUCHANAN: "Public Finance and Democratic Process", University of North Carolina Press, 1967.
- J. BUCHANAN and C. GOETZ: "Efficiency Limits of Fiscal Mobility: "An Assessment of the Tiebout Model", Journal of Public Economics, 1972.
- R. CEBULA: "A Survey of the Literature of the Migration Impact of State and Local Government Policies", Public Finance, 1979.
- P. CLAVEL, J. FORESTER and W., GOLDSMITH: "Urban and Regional Planning in an Age of Austerity", Pergamon Press 1980.
- R. CLINE and J.SHANNON: "The Property Tax in a Model of State-Local

- Revenue System", in L. Harriss (ed), "The Property Tax and Local Finance", The Academy of Political Science, 1983.
- COUNCIL OF EUROPE: "Financial Resources for Local and Regional Authorities", Strasbourg, 1985.
- J. CRAGG, A. HARBERGER and P. MIESZKOWSKI: "Empirical Evidence of the Incidence of the Corporation Income Tax", *Journal of Political Economy*, 1967.
- H. DALTON: "Principles of Public Finance", N.Y., 1967.
- G. DALY: "The Burden of the Debt and Future Generations in Local Finance", *Southern Economic Journal*, 1969.
- M. DAVID: "Alternative Approaches to Capital Gains Taxation", The Brookings Institution, 1968.
- E. DERAN: "Earmarking and Expenditures: A Survey and a New Test", *National Tax Journal*, 1965.
- E. DERAN: "Tax Structure in Cities Using the Income Tax", *National Tax Journal*, 1968.
- A. DOWNS: "An Economic Theory of Democracy", Harper and Row, 1957.
- J. DUE: "Government Finance: "An Economic Analysis", R.D. Irwin, 1954.
- J. DUE: "Studies of State-Local Tax Influences on Location of Industry", *National Tax Journal*, 1961.
- P. EKLUND: "A Theory of Earmarking Appraised", *Natioanal Tax Journal*, 1972.
- R. ELLSON: "Fiscal Impact on Intrametropolitan Residential Location: Further Insights on the Tiebout Hypothesis", *Public Finance Quarterly*, 1980.
- G. FAULHAVER: "Cross-Subsidization: Pricing in Public Enterprises", *American Economic Review*, 1975.
- M. FELDSTEIN and J. SLEMROD: "Inflation and Excess Taxation of Capital Gains on Corporate Stock", *National Tax Journal*, 1978.
- A. FISHLOW and P. DAVID: "Optimal Resource Allocation in an Imperfect Market Setting", *Journal of Political Economy*, 1961.
- F. FORTE: "Motor Vehicle Taxation as Pricing for Highway Services: Some Theoretical Notes", *Banka Nazionale de Lavoro*, 1967.
- C. FOSTER, R. JACKMAN and M. PERLMAN: "Local Government Finance in a Unitary State", Allen and Unwin, 1980.
- J. FRIEDMAN and C. WEAVER: "Territory and Function, The Evolution of Regional Planning", Edward Arnold, 1979.
- M. BRIEDMAN: "Capitalism and Freedom", University of Chicago Press, 1962.

- M. FRIEDMAN: "Free to Choose", University of Chicago Press, 1980.
- J. FROMKIN: "Fiscal Management of Municipalities and Economic Development", in R. Bird and O. Oldman, "Readings in Taxation in Developing Countries", J. Hopking, 1964.
- J. GIBSON (ed): "Fees and Charges in the Personal Social Services", Institute of Local Government Studies, University of Birmingham, 1979.
- J. GIBSON: "The Effect of Matching Grants on Local Authority User Charges", Public Finance, 1980.
- C. GOETZ: "Earmarked Taxes and Majority Rule Budgetary Processes", American Economic Review, 1968.
- C. GOETZ and I. MAGNANI: "Automobile Taxation Based on Mechanical Characteristics: Evidence from the Italian Case", Public Finance, 1969.
- S. GOLD: "Scandinavian Local Income Taxation: Lessons for The United States", Public Finance Quarterly, 1977.
- C.H. GREEN: "Negative Taxes and The Poverty Problem", The Brookings Institution, 1967.
- J. GREEN and J. LAFFONT: "On the Revelation of Preferences for Public Goods", Journal of Public Economics, 1977.
- H. GROVES: "Financing Government", Henry Holt, 1948.
- H. GROVES: "Centralized versus Decentralized Finance" in J. Papke and J. Scherer (eds): "Public Finance and Fiscal Policy, Selected Readings", Houghton Mifflin, 1966.
- J. GRUGEON: "How Far Can Local Government Act with Real Autonomy if Financed Largely by Central Government", in "Town Hall Power or Whitehall Pawn?, The Institute of Economic Affairs, London, 1980.
- R. HAIG: "The Concept of Income: Economic and Legal Aspects", in "Readings in the Economics of Taxation", American Economic Association, 1959.
- R. HARRIS and A. SELDON: "Pricing or Taxing?", The Institute of Economic Affairs, 1976.
- D. HARVEY: "The Limits to Capital", Basil Blackwell, 1984.
- N. HEPWORTH: "The Finance of Local Government", George Allen and Unwin, 1980.
- U. HICKS: "Public Finance", J. Nisbet and Co. Ltd., 1955.
- U. HICKS: "Development from Below", Clarendon Press, 1961.
- W. HIRSCH: "The Economics of State and Local Government", McGraw-Hill, 1970.
- H.M.S.O.: "Local Government Finance", Report of the Committee of the Inquiry, Chairman F. Layfield, London, 1976.

- D. KARAGIORGAS: "The Distribution of Tax Burden by Income Groups in Greece", *The Economic Journal*, 1973.
- D. KING: "Local Government Finance and Autonomy", in "Town Hall Power or Whitehall Pawn?", *The Institute of Economic Affairs*, 1980.
- M. KRZYZANIAK and R. MUSGRAVE: "The Shifting of the Corporate Income Tax", *John Hopkins*, 1963.
- R. LAMPMAN: "Approaches to the Reduction of Poverty", *American Economic Review*, 1965.
- A. LEBARON: "The Theory of Highway Finance: Roots, Aims and Accomplishments", *National Tax Journal*, 1963.
- G. LENT: "The Taxation of Land Value", *International Monetary Fund, Staff Papers*, 1967.
- G. LENT: "The Urban Property Tax in Developing Countries", *Finanzarchiv*, 1974.
- J. MAXWELL and J. ARONSON: "Financing State and Local Governments", *Brookings Institution*, 1977.
- A. MAYNARD and D. KING: "Rates or Prices", *Institute of Economic Affairs, London*, 1975.
- C. McLURE: "The Interstate Exporting of State and Local Taxes: Estimates for 1962", *National Tax Journal*, 1967.
- C. McLURE: "The Inter-regional Incidence of General Regional Taxes", *Public Finance*, 1969.
- W. McMAHON and C. SPRENKLE: "A Theory of Earmarking", *National Tax Journal*, 1970.
- OECD: "Revenue Statistics of OECD Member Countries, 1965-1983", *Paris*, 1984.
- OECD: "Revenue Statistics of OECD Countries, 1965-1984", *Paris*, 1985.
- O. OLDMAN (et. al): "Financing Urban Development in Mexico City", *Harvard University Press*, 1967.
- N. OULTON: "Inheritance and the Distribution of Wealth", *Oxford Economic Papers*, 1976.
- W. PAULY: "Income Redistribution as a Local Public Good", *Journal of Public Economics*, 1973.
- A. PEACOCK and J. WISEMAN: "Education for Democrats", *Institute of Fiscal Affairs, London*, 1964.
- J. PECHMAN and B. OKNER: "Who Bears the Tax Burden?", *Brookings Institution*, 1974.
- J. PECHMAN (ed): "What Should be Taxed: Income or Expenditure?", *The Brookings Institution*, 1980.

- A. PIGOU: "A Study in Public Finance", MacMillan, 1951.
- T. POGUE: "The Effect of Debt Limits: "Some New Evidence", National Tax Journal, 1970.
- A. PREST: "Public Finance in Theory and Practice", Weidenfeld and Nicolson, 1960
- A. PREST: "The Structure and Reform of Direct Taxation", Economic Journal, 1979.
- A. PREST: "The Taxation of Urban Land", Manchester University Press, 1981.
- A. PREST: "On Charging for Local Government Services", The Three Banks Review, March 1982.
- G. PROVOPOULOS: "A Reassessment of the Tax Shifting Literature: A Paradigm", Spoudai, 1981.
- H.W. RICHARDSON: "Regional and Urban Economics", Penguin, 1978.
- K. ROSKAMP: "The Shifting of Taxes on Business Income: The Case of the West German Corporation", National Tax Journal, 1965.
- G. ROSTVOLD: "Distribution of Property, Retail Sales and Personal Income Tax Burdens in California: An Empirical Analysis of Inequity in Taxation", National Tax Journal, 1966.
- J. ROTHENBERG: "Local Decentralization and the Theory of Optimal Government", in J. Margolis (ed), "The Analysis of Public Output", N.B.E.R., Columbia University Press, 1970.
- H. RUDICK: "What Alternative to Estate and Gift Taxes?", California Law Review, 1950.
- W. RYBECK: "The Property Tax as a Super User Charge", in L. Harriss (ed), "The Property Tax and Local Finance", The Academy of Political Science, 1983.
- P. SAMUELSON: "The Pure Theory of Public Expenditure", Review of Economics and Statistics, 1954.
- C. SANDFORD: "Hidden Costs of Taxation", Institute for Fiscal Studies", London, 1973.
- T.M.SANDLER and R.B.SHELTON: "Fiscal Federalism, Spillovers and the Export of Taxes", Kyklos, 1972.
- A. SELDON: "Charge", Temple Smith, 1977.
- E. SELIGMAN: "Progressive Taxation in Theory and Practice", Princeton University Press, 1908.
- C. SHOUP: "Federal Estate and Gift Taxes", The Brookings Institution, 1966.
- C. SHOUP: "Public Finance", Weidenfeld and Nicolson, 1969.

- H. SIMONS: "Personal Income Taxation", University of Chicago Press, 1938.
- A. SMITH: "The Wealth of Nations", ed. E. Cannon, G.P. Putnom's Sons, N.Y., 1904.
- N. SMITH: "Uneven Development", Basil Blackwell, 1984.
- A.R. SOLO (ed): "Economics and the Public Interest", Rutgers University Press, New Jersey, 1955.
- B.SPRENKEL and B.WEST: "Effects of Capital Gains on Investment Decisions", Journal of Business, 1969.
- F. STOCKER: "Diversification of the Local Revenue System: Income and Sales Taxes, User Charges, Federal Grants", National Tax Journal, 1976.
- B. STRUMPEL: "The Disguised Tax Burden: Compliance Costs of German Businessmen and Professionals", National Tax Journal, 1966.
- B. STRUMPEL: "The Contribution of Survey Research to Public Finance", in A. Peacock (ed), "Quantitative Analysis in Public Finance", N.Y., 1969.
- N. TATSOS: "Taxing the Agricultural Sector in Developing Countries", Spoudai, 1980.
- N. TATSOS: "The Anti-inflationary Effectiveness of the Corporate Income Tax", Spoudai, 1981.
- N. TATSOS: "The Income Elasticity of the Personal Income Tax in Greece", Spoudai, 1981.
- R. THEOBALD: "Free Men and Free Markets", Clarkson N. Potter, 1963.
- C. TIEBOUT: "A. Pure Theory of Local Expenditures", Journal of Political Economy, 1956.
- J. TOBIN: "The Case for an Income Guarantee", The Public Interest, 1966.
- R. TURVEY: "Equity and a Capital Gains Tax", Oxford Economic Papers, 1960.
- R. TURVEY: "Economic Analysis and Public Enterprise", G. Allen and Unwin, 1971.
- W. VICKREY: "Agenda for Progressive Taxation", Ronald Press, 1947.
- UNITED NATIONS: "Decentralization for Local and National Development, New York, 1962.
- UNITED NATIONS: "Credit Institutions for Local Authorities", New York, 1972.
- UNITED NATIONS: "Programme in Public Administration", New York, 1973.
- R. WAGNER: "Optimality in Local Debt Limitations", National Tax Journal, 1970.
- M. WEBB: "Pricing Policies for Public Enterprises", MacMillan, 1976.



- J. WICKS and M. KILLWORTH: "Administrative and Compliance Costs of State and Local Taxes", *National Tax Journal*, 1967.
- WORLD BANK: "Urban Property Taxation in Developing Countries", World Bank, 1976.
- WORLD BANK: "Urban Land Policy Issues and Opportunities", Staff Working Paper, No 283, 1978.