

## Επισημάνσεις IOBE: Τα δεδομένα της Οικονομίας

### Χαρακτηριστικά, έσοδα και επιδράσεις του ΦΠΑ

15 Μαΐου 2015

#### Γενικά χαρακτηριστικά του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

Με αφορμή τη συζήτηση για πιθανή μεταβολή των συντελεστών του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), το σημείωμα αυτό συγκρίνει τον τρόπο που εφαρμόζεται (συντελεστές, εξαιρέσεις) και την αποδοτικότητα του φόρου στην Ελλάδα με ό,τι συμβαίνει σε άλλες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ).

Ο ΦΠΑ αποτελεί έμμεσο φόρο “ευρείας βάσης” ο οποίος εφαρμόζεται σε όλες τις χώρες της ΕΕ. Στην Ελλάδα εφαρμόζεται από το 1987, με καθυστέρηση σε σχέση με τις άλλες χώρες της ΕΕ, αντικαθιστώντας περισσότερους από 10 υφιστάμενους φόρους και κυρίως το Φόρο Κύκλου Εργασιών (ΦΚΕ) και το χαρτόσημο τιμολογίων.

Από το 1992 έως σήμερα ο ΦΠΑ επιβάλλεται στην ΕΕ σύμφωνα με την “περιορισμένη αρχή της χώρας προορισμού”, δηλαδή επιβάλλεται στη χώρα στην οποία καταναλώνεται το προϊόν (ή η υπηρεσία), με βάση τους συντελεστές που ισχύουν στη χώρα κατανάλωσης και όχι στη χώρα παραγωγής. Ο ΦΠΑ είναι “καταναλωτικής μορφής”, το οποίο συνεπάγεται ότι απαλλάσσονται πλήρως από το ΦΠΑ οι εξαγωγές και οι επενδύσεις (απαλλαγή κεφαλαιουχικών αγαθών). Ο ΦΠΑ, σε αντίθεση με το χαρτόσημο τιμολογίων και εν μέρει το ΦΚΕ, δεν είναι σωρευτικός φόρος, αφού δεν βαρύνει με ολόκληρο το ποσό του κάθε στάδιο μιας αλυσίδας αξίας, χωρίς έκπτωση του ποσού για τον ίδιο φόρο που πληρώθηκε σε προηγούμενα στάδιά της. Εισπράττεται μέσω τμηματικών πληρωμών, καθώς κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο υποκείμενο σε ΦΠΑ μπορεί να αφαιρέσει από το φόρο τον οποίο χρωστάει, το ποσό του φόρου που έχει καταβάλλει σε άλλους υποκείμενους στον φόρο, επί αγορών τις οποίες πραγματοποίησε σε προηγούμενο στάδιο της ίδιας επαγγελματικής δραστηριότητας. Όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, τα εισαγόμενα προϊόντα φορολογούνται ακριβώς όπως τα αντίστοιχα εγχώρια.

Με δεδομένα αυτά τα χαρακτηριστικά, σε σύγκριση με άλλους έμμεσους φόρους, εκτιμάται ότι ο ΦΠΑ:

- Είναι ουδέτερος όσον αφορά τον τρόπο οργάνωσης της παραγωγής (δηλαδή δεν οδηγεί σε καθετοποίηση της παραγωγής για φορολογικούς λόγους)
- Είναι ουδέτερος στις διεθνείς συναλλαγές
- Η αποδοτικότητά του εξαρτάται από τον έλεγχο που υπάρχει στο τελικό στάδιο εφαρμογής του, δηλαδή στο στάδιο της λιανικής. Αν ο έλεγχος ήταν πλήρης, γεγονός σχεδόν αδύνατον, ο ΦΠΑ θα οδηγούσε σε μικρότερη φοροδιαφυγή από άλλους έμμεσους φόρους. Δεδομένου ότι ο έλεγχος δεν μπορεί να είναι πλήρης, φαίνεται ότι η

---

Η σειρά σημειωμάτων «Επισημάνσεις IOBE: Τα δεδομένα της Οικονομίας» σκοπεύει στην παρουσίαση και ερμηνεία ποσοτικών στοιχείων που είναι σημαντικά για τις οικονομικές εξελίξεις. Τη συντονίζει συντακτική ομάδα από ερευνητές του Ιδρύματος και συνεργαζόμενους οικονομολόγους: Μιχάλης Βασιλειάδης, Νίκος Βέττας, Μανόλης Γαλενιανός, Χρήστος Γκενάκος, Svet Danchev, Νίκος Ζόνζηλος, Σταύρος Ιωαννίδης, Βασίλης Μανεισιώτης, Δάφνη Νικολίτσα, Γρηγόρης Παύλου, Άγγελος Τσακανίκας, Δημήτρης Χριστέλλης. Επικοινωνία: e-mail: [info@iobe.gr](mailto:info@iobe.gr), τηλ.: 210 9211200-211, [www.iobe.gr](http://www.iobe.gr)

έκταση της φοροδιαφυγής εξαρτάται, μεταξύ άλλων από το ύψος των συντελεστών, και το ποσοστό ανεργίας σε μια χώρα. Δημιουργεί λιγότερες στρεβλώσεις στην οικονομία από άλλους φόρους, όπως οι φόροι εισοδήματος.

### **Ειδικότερα χαρακτηριστικά του ΦΠΑ**

Ο ΦΠΑ επιβάλλεται στην Ελλάδα με δύο κύριους συντελεστές, το “βασικό” (σήμερα 23%) και το “μειωμένο” (13%). Ταυτόχρονα, έχει διατηρηθεί ένας “ιδιαίτερα μειωμένος συντελεστής” (6,5%). Τόσο ο κανονικός, όσο και ο μειωμένος συντελεστής βρίσκονται στα άκρα της κατανομής των συντελεστών που εφαρμόζονται στις χώρες της ΕΕ όπως φαίνεται στον Πίνακα 1, αν και η μέση επιβάρυνση για τον καταναλωτή είναι προς το χαμηλότερο τμήμα της κατανομής, μάλλον επειδή τα τρόφιμα εντάσσονται στο μειωμένο συντελεστή.

**Πίνακας 1: Διάρθρωση ΦΠΑ, 2000-11<sup>1</sup>**

Χώρα	Πλήρης	Μειωμένοι			Μηδενικός	Αριθμός μεταβολών στους συντελεστές στο διάστημα 2000-11	Μέση φορολογική επιβάρυνση για το νοικοκυριό από το ΦΠΑ <sup>2</sup>	Μερίδιο του συνολικού προϊόντος που παράγουν οι κλάδοι που έχουν εξαιρεθεί
Λουξεμβούργο	15	12	6	3	Όχι	0	7,8	53,6
Ισπανία	18	8	4		Όχι	2	7,9	12,6
Ολλανδία	19	6			Όχι	1	8,4	21,4
Ην. Βασίλειο	20	5			Ναι	3	8,9	22,3
Ιρλανδία	21	13,5	9	4,8	Ναι	10	9,2	14,8
Μάλτα	18	5	7		Ναι	2	9,2	13,2
Γερμανία	19	7			Όχι	1	9,5	16,9
<b>Ελλάδα</b>	<b>23</b>	<b>13</b>	<b>6,5</b>		<b>Όχι</b>	<b>11</b>	<b>9,6</b>	<b>16,8</b>
Πολωνία	23	8	5		Όχι	4	10,1	12,0
Πορτογαλία	23	13	6		Όχι	7	10,1	16,9
Βέλγιο	21	12	6		Ναι	0	10,3	14,4
Γαλλία	19,6	5,5	2,1		Όχι	1	10,3	13,1
Ιταλία	21	10	4		Ναι	1	10,6	9,5
Αυστρία	20	10			Όχι	0	11,4	16,2
Τσεχία	20	10			Όχι	4	11,5	10,8
Φινλανδία	23	13	9		Ναι	4	11,5	15,6
Σλοβενία	20	8,5			Όχι	2	11,7	10,6
Σουηδία	25	12	6		Ναι	0	12,2	20,0
Λετονία	22	12			Όχι	5	12,3	16,1
Εσθονία	20	9			Όχι	2	13,6	9,2
Σλοβακία	20	10			Όχι	8	13,8	8,6
Βουλγαρία	20	9			Όχι	2	14,2	12,0
Ρουμανία	24	9	5		Όχι	3	14,5	11,3
Ουγγαρία	25	18	5		Όχι	6	15,0	10,5
Λιθουανία	21	9	5		Όχι	4	15,1	10,3
Δανία	25				Ναι	0	15,4	21,0

<sup>1</sup> Οι χώρες έχουν ιεραρχηθεί με βάση το μέσο συντελεστή επιβάρυνσης του νοικοκυριού.

<sup>2</sup> Σταθμισμένος συντελεστής ΦΠΑ με συντελεστές στάθμισης το μέσο μερίδιο της δαπάνης των νοικοκυριών για κάθε αγαθό.

**Πηγή:** European Commission (2013), Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States

Σύμφωνα με την πλέον πρόσφατη σχετική μελέτη της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, οι πληρωμές των νοικοκυριών για ΦΠΑ το 2011 στην Ελλάδα αφορούσαν κυρίως σε στέγαση-ύδρευση-ηλεκτρισμό-φυσικό αέριο, σε τρόφιμα-μη αλκοολούχα ποτά και σε μεταφορές (15% του συνόλου των πληρωμών ΦΠΑ σε καθεμία εξ' αυτών των κατηγοριών δαπανών), κατόπιν σε

εστιατόρια (9%) και σε έπιπλα και ρούχα-υποδήματα (8% των πληρωμών ΦΠΑ σε κάθε κατηγορία).<sup>1</sup>

Τα επιχειρήματα για μειωμένους συντελεστές (σε ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες ή σε ορισμένες γεωγραφικές περιοχές) οι οποίοι εφαρμόζονται σε όλες τις χώρες, με εξαίρεση τη Δανία, είναι η αποφυγή στρεβλώσεων στις αγορές αγαθών και υπηρεσιών που μπορούν να υποκατασταθούν από αγαθά που παράγονται στο σπίτι, αναδιανεμητικοί λόγοι και τα χαρακτηριστικά “δημόσιων” αγαθών ορισμένων προϊόντων. Ωστόσο, είναι ευρέως αποδεκτή η άποψη ότι ένας περισσότερο ενιαίος ΦΠΑ, βοηθά τη συμμόρφωση αλλά και το διοικητικό μηχανισμό.

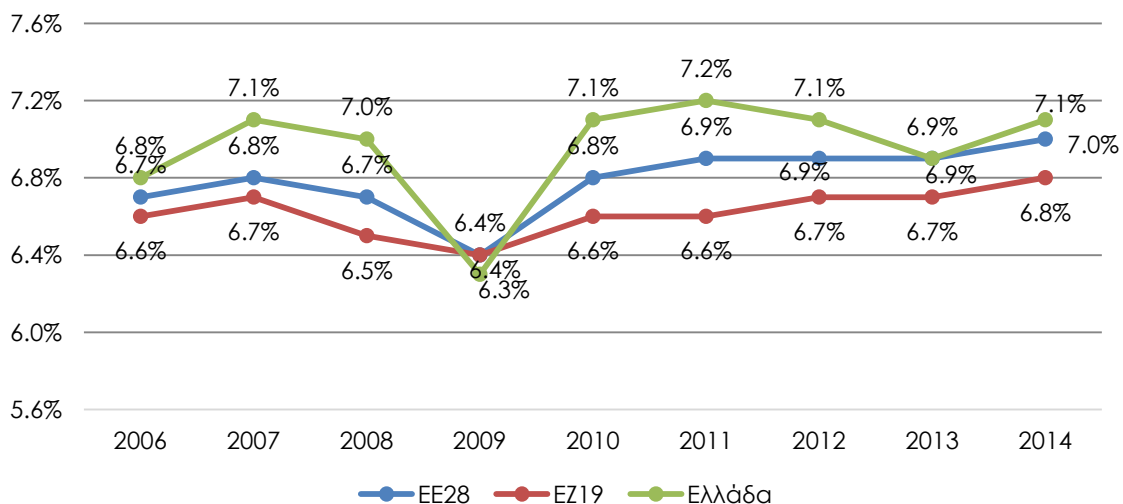
Από το ΦΠΑ απαλλάσσονται τελείως ορισμένοι κλάδοι και επιχειρήσεις (π.χ. ο χρηματοπιστωτικός κλάδος), οι οποίοι στην περίπτωση της Ελλάδας αντιπροσωπεύουν περίπου το 17% του συνολικού προϊόντος της χώρας: ποσοστό το οποίο μάλλον είναι από τα υψηλότερα στην ΕΕ, όπως φαίνεται στον Πίνακα 1. Υπάρχουν επίσης ειδικά καθεστώτα όπως στον αγροτικό τομέα και στις μικρές επιχειρήσεις.

Στο διάστημα 2000-11, η εφαρμογή του ΦΠΑ στην Ελλάδα έχει υποστεί πολλές μεταβολές τις περισσότερες από κάθε χώρα της ΕΕ (Πίνακας 1). Έκτοτε έχουν υπάρξει και άλλες αλλαγές, στο ΦΠΑ στην εστίαση (2012: 23% από 13%, 2013: εκ νέου ορισμός στο 13%).

### Έσοδα από το ΦΠΑ

Ο ΦΠΑ αποδίδει στη χώρα μας τα περισσότερα έσοδα από οποιοδήποτε άλλο φόρο: το 2014 τα έσοδα από το ΦΠΑ ανήλθαν σε περίπου €13,6 δισεκ. (€16,5 δισεκ. το 2009). Ως ποσοστό του ΑΕΠ και των εσόδων της γενικής κυβέρνησης τα έσοδα αυτά ανέρχονται σε 7,1% και 15,5% αντίστοιχα. Τα ποσοστά αυτά δεν διαφέρουν σημαντικά από εκείνα των άλλων χωρών της ΕΕ (Διαγράμματα 1 και 2).

**Διάγραμμα 1. Έσοδα ΦΠΑ ως % ΑΕΠ**



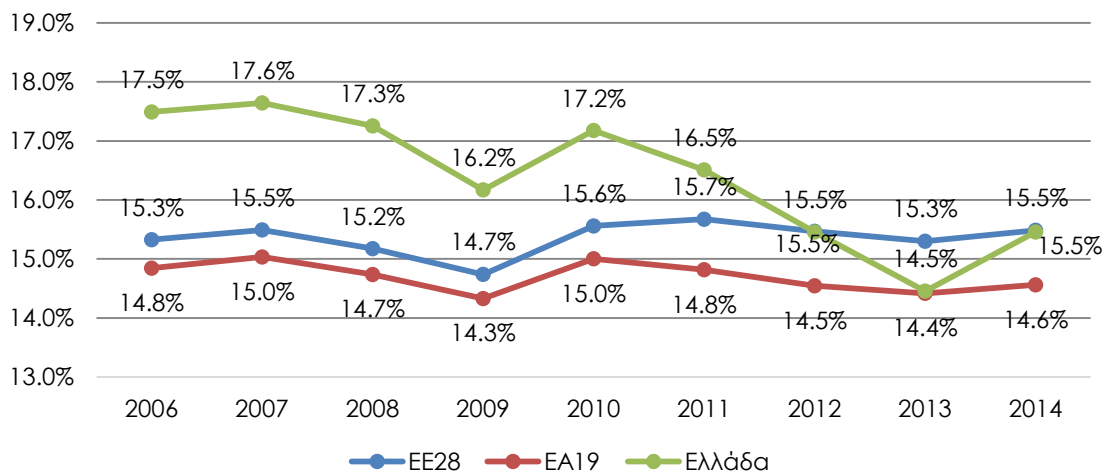
Πηγή: Eurostat

<sup>1</sup> Institute for Advanced Studies & CPB Netherlands Bureau for Economic Policy Analysis (2013), “A study on the economic effects of the current VAT rates structure”, for DG TAXUD, European Commission

Ως ποσοστό των εσόδων της Γενικής Κυβέρνησης, οι εισπράξεις ΦΠΑ στην Ελλάδα κυμάνθηκαν μεταξύ 16,5-17,5% στην περίοδο 2006-2011, με το μέσο όρο στο 17%, υπερβαίνοντας τον αντίστοιχο στην ΕΕ (15,3%) και στην Ευρωζώνη (14,8%). Η κάμψη από το 2012 της σχετικής συμβολής των εσόδων από ΦΠΑ στα έσοδα συμπίπτει με την εφαρμογή του Έκτακτου Ειδικού Τέλους Ηλεκτροδοτούμενων Δομημένων Επιφανειών (ΕΕΤΗΔΕ), το οποίο διαδέχθηκαν το ΕΕΤΑ και ο ΕΝΦΙΑ, ενισχύοντας σημαντικά το μερίδιο των εσόδων από φόρους στην περιουσία.

Παρά την υποχώρηση του μεριδίου του ΦΠΑ, αυτό ήταν πέρυσι ίσο με το μέσο όρο της ΕΕ και μεγαλύτερο από ότι στην Ευρωζώνη. Η εν γένει υψηλότερη αναλογία των εισπράξεων ΦΠΑ στα έσοδα στην Ελλάδα σε σύγκριση με την ΕΕ μπορεί να αποδοθεί στην εντονότερη φοροδιαφυγή στη φορολογία εισοδήματος, στο διπλάσιο σε σύγκριση με την Ευρωζώνη ποσοστό αυτό-απασχολούμενων (31,3% έναντι 15,0% το 2014), οι οποίοι ενώ είναι υπόχρεοι πληρωμής ΦΠΑ για την αξία των υπηρεσιών που παρέχουν δεν είναι σαφές αν τον επιβάλλουν κ.ά., και όχι σε μικρότερης έκτασης φοροδιαφυγή.

**Διάγραμμα 2. Έσοδα ΦΠΑ ως % Εσόδων Γεν. Κυβέρνησης**



Πηγή: Eurostat

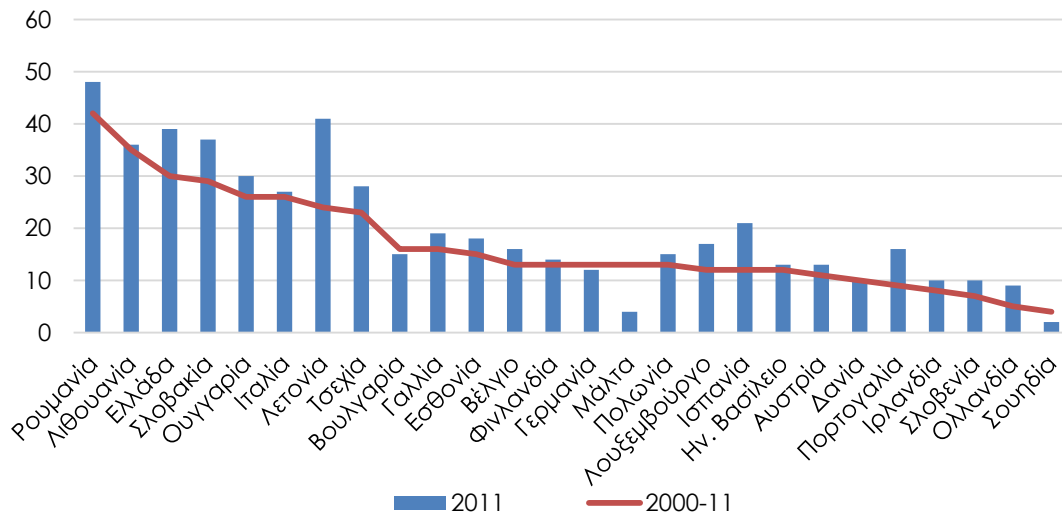
Πιο συγκεκριμένα, τα έσοδα από το ΦΠΑ αποκλίνουν αισθητά από τα αναμενόμενα. Συγκεκριμένα, το 2011 τα δυνητικά έσοδα από το ΦΠΑ, με βάση τους συντελεστές και το ύψος των συναλλαγών στην οικονομία, ανέρχονταν σε €24,8 δισεκ. Αντί αυτού του ποσού εισπράχθηκαν μόλις €15 δισεκ., απόκλιση της τάξης του 39,3%. Η απόκλιση αυτή ("υστέρηση ΦΠΑ" – VAT GAP<sup>2</sup>) αντιστοιχεί στο 4,7% του ΑΕΠ. Η υστέρηση στα έσοδα του ΦΠΑ εγχωρίως στην περίοδο 2000-11 είναι η τρίτη υψηλότερη ανάμεσα στις χώρες της ΕΕ (Διάγραμμα 3), με τη Ρουμανία και τη Λιθουανία να είναι οι χώρες με τις χειρότερες επιδόσεις (υστέρηση 42% και 35% αντίστοιχα). Η μέση υστέρηση στην ΕΕ δεν ξεπερνά το 18%.<sup>3</sup> Η απόκλιση το 2011 στην Ελλάδα υπερέβη σαφώς το μέσο όρο (30% στο χρονικό διάστημα 2000-11), τάση που παρατηρήθηκε στις περισσότερες χώρες της ΕΕ, αναδεικνύοντας το ότι η αποτελεσματικότητα στην εισπράξη

<sup>2</sup> Η «υστέρηση ΦΠΑ» υπολογίζεται από τη διαφορά μεταξύ των θεωρητικών εισπράξεων ΦΠΑ, όπως αυτές προκύπτουν από την εφαρμογή των συντελεστών ΦΠΑ σε στοιχεία εσόδων-εισοδημάτων κυρίως από τους Εθνικούς Λογαριασμούς και υπό ορισμένες εκτιμητικές υποθέσεις, και των πραγματοποιημένων εισπράξεων ΦΠΑ, ως ποσοστό της πρώτης κατηγορίας στοιχείων.

<sup>3</sup> Βλ. DG TAXUD, European Commission (2013), "Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States"

ΦΠΑ εξασθένησε στα πρώτα έτη της δημοσιονομικής κρίσης, πιθανόν και λόγω της ανόδου του κύριου συντελεστή ΦΠΑ και της ανόδου του ποσοστού της ανεργίας.<sup>4</sup> Η υστέρηση αποδίδεται τόσο στη μη συμμόρφωση στις φορολογικές υποχρεώσεις, αλλά και στην εφαρμογή σύνθετων μεθόδων φοροαποφυγής. Σημειώνεται πάντως ότι η Ισπανία, η Πορτογαλία, η Λιθουανία και η Ελλάδα, στις οποίες η υστέρηση ΦΠΑ το 2011 υπερέβη αισθητά το μέσο όρο των ετών 2000-11, είχαν προβεί σε εκείνη την περίοδο σε αύξηση του ΦΠΑ.

**Διάγραμμα 3. Υστέρηση ΦΠΑ (αναμενόμενα έσοδα από ΦΠΑ-εισπράξεις ΦΠΑ, ως % αναμενόμενων εσόδων)**



**Πηγή:** DG TAXUD, European Commission (2013), "Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU-27 Member States"

**Είναι αντίστροφα προοδευτικός ο ΦΠΑ;**

Σύμφωνα με πρόσφατη μελέτη,<sup>5</sup> στην Ελλάδα ο ΦΠΑ δεν φαίνεται να είναι αντίστροφα προοδευτικός, καθώς άτομα στο υψηλότερο δεκατημόριο του εισοδήματος πληρώνουν υψηλότερο ποσοστό του εισοδήματος τους σε ΦΠΑ από ότι τα άτομα στο φτωχότερο δεκατημόριο. Οι υψηλότερες πληρωμές οφείλονται στο ότι η πρώτη κατηγορία ατόμων γενικά ξοδεύει μεγαλύτερο ποσοστό του εισοδήματος του σε αγαθά που υπόκεινται σε υψηλότερους συντελεστές.

**Επίλογος**

Η υψηλή υστέρηση στις εισπράξεις ΦΠΑ καταδεικνύει τις δυνατότητες σημαντικής αύξησης των φορολογικών εσόδων από μεγαλύτερη εισπραξιμότητά του. Βεβαίως, η ανάγκη αύξησης της συλλογής φόρων δεν περιορίζεται στο ΦΠΑ, εκτείνεται και σε άλλους φόρους, κυρίως στο φόρο εισοδήματος. Στην επίτευξη αυτού του στόχου θα μπορούσε να συμβάλει η καθιέρωση χρήσης ηλεκτρονικών μέσων για ένα πολύ μεγάλο τμήμα των συναλλαγών, κυρίως μέσω της θέσπισης κατάλληλων κινήτρων (π.χ. έκπτωση στο φόρο εισοδήματος ή στο ύψος του ΦΠΑ, βάσει κατάλληλα σχεδιασμένων κριτηρίων).

<sup>4</sup> Ο.π.

<sup>5</sup> Figari, F. and A. Paulus (2012), "The redistributive impact of indirect taxes and imputed rent on inequality: a comparison with cash transfers and direct taxes in five EU countries", GINI Discussion Paper N°28.