



**Π.Μ.Σ.  
«ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ  
ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΗ»**

**Α.Ε.Ι. ΠΕΙΡΑΙΑ Τ.Τ.  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ &  
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**



---

**ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ  
«ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΗ»**

**«ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ:  
ΑΝΑΜΕΝΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ»**

**Γεωργόπουλος Γεώργιος**

Διπλωματική Εργασία υποβληθείσα στο Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής  
του Α.Ε.Ι. Πειραιά Τ.Τ. για την απόκτηση  
Μεταπτυχιακού Διπλώματος Ειδίκευσης στη Δημόσια Οικονομική και Πολιτική.

**Πειραιάς, 2017**





**Π.Μ.Σ.  
«ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ  
ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΗ»**

**Α.Ε.Ι. ΠΕΙΡΑΙΑ Τ.Τ.  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ &  
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**



---

**ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ  
«ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΗ»**

**«ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ:  
ΑΝΑΜΕΝΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ»**

**Γεωργόπουλος Γεώργιος**

**Α.Μ.: 11914**

**ΕΠΙΒΛΕΠΟΥΣΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ:**

**ΧΑΤΖΗΔΗΜΑ ΣΤΑΜΑΤΙΝΑ  
ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ,  
ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΣΤΗΜΗΣ  
ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ**

Διπλωματική Εργασία υποβληθείσα στο Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής  
του Α.Ε.Ι. Πειραιά Τ.Τ. για την απόκτηση  
Μεταπτυχιακού Διπλώματος Ειδίκευσης στη Δημόσια Οικονομική και Πολιτική.

**Πειραιάς, 2017**





**M.Sc. IN  
«PUBLIC ECONOMICS  
AND POLICY»**

**PIRAEUS UNIVERSITY OF  
APPLIED SCIENCES  
DEPARTMENT OF  
ACCOUNTING & FINANCE**



**M.Sc. in Public Economics and Policy**

**«VAT IMPOSITION IN PRIVATE EDUCATIONAL INSTITUTIONS:  
EXPECTED EFFECTS»**

**Georgopoulos Georgios**

**R.N.: 11914**

**SUPERVISOR: HADJIDIMA STAMATINA  
PROFESSOR  
ECONOMICS DEPARTMENT  
UNIVERSITY OF PIRAEOS**

Master Thesis submitted to the Department of Accounting & Finance of the Piraeus University of Applied Sciences (T.E.I. of Piraeus) in partial fulfillment of the requirements for the degree of M.Sc. in Public Economics and Policy

**Piraeus, Greece, 2017**



## Ευχαριστίες

*Ολοκληρώνοντας το παρόν εγχείρημα, οφείλω να εκφράσω τις ευχαριστίες μου σε κάποιους ανθρώπους που με βοήθησαν σημαντικά σε όλη την ανωτέρω προσπάθεια.*

*Αρχικά, επιθυμώ να ευχαριστήσω θερμά την επιβλέπουσα Καθηγήτρια μου κα Χαζηδήμα Σταματίνα για τη συνεχή και αποδοτική της συνδρομή σε κάθε στάδιο της εργασίας, χωρίς την οποία δεν θα ήταν εφικτό το παρόν αποτέλεσμα.*

*Επίσης, ευχαριστώ από τη θέση αυτή τον Υπεύθυνο του Προγράμματος κ. Παπαηλία Θεόδωρο για την εποικοδομητική του τοποθέτηση επί εκάστοτε ζητήματος που του κοινοποιήθηκε προς συζήτηση.*

*Τέλος, αλλά όχι τελευταίους, ευχαριστώ πολύ την κόρη μου Έλλη και όλη μου την οικογένεια για τη βοήθεια και συμπαράσταση της σε κάθε μου βήμα έως τώρα.*

*Με εκτίμηση,*

*Γεωργόπουλος Γεώργιος*





## **ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ: ΑΝΑΜΕΝΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ**

### **Περίληψη**

**Σκοπός:** Η φορολογία και οι διαφορές στα φορολογικά συστήματα μεταξύ χωρών σε όλο τον κόσμο είναι ένα από τα πιο ενδιαφέροντα θέματα, όχι μόνο για τους οικονομολόγους και τους πολιτικούς, αλλά και για κάθε πολίτη που πληρώνει φόρους.

Ο κύριος στόχος της παρούσας εργασίας είναι η περιγραφή και η παρουσίαση των διαφορετικών πτυχών και χαρακτηριστικών των φορολογικών συστημάτων και πολιτικών σε ολόκληρο τον κόσμο, αλλά ειδικότερα στις οικονομίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Θα εξεταστούν οι διαφορετικές φορολογικές πολιτικές μεταξύ των χωρών-μελών, εστιάζοντας στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) και τον τρόπο κατά τον οποίο ο συγκεκριμένος φόρος εφαρμόζεται σε εκπαιδευτικά ιδρύματα και οργανισμούς σε κάθε χώρα-μέλος ξεχωριστά. Επιπλέον, ο ερευνητής διερευνά τις απόψεις σχετικά με την εξαγγελία και πρόθεση της ελληνικής κυβέρνησης να επιβάλλει ΦΠΑ στις υπηρεσίες εκπαίδευσης των ιδιωτικών φορέων.

**Σχεδιασμός/μεθοδολογία/προσέγγιση:** Για τους σκοπούς της παρούσας εργασίας, ο ερευνητής ακολούθησε τη μεθοδολογία του Θετικισμού, συνέλεξε ποσοτικά δεδομένα με τη χρήση ερωτηματολογίου. Η έρευνα διεξήχθη μεταξύ των γονέων και των εργαζόμενων σε ιδιωτικούς και δημόσιους φορείς εκπαίδευσης.

**Ευρήματα:** Το κυριότερο εύρημα της έρευνας είναι η αρνητική γνώμη των συμμετεχόντων για την επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση. Η πλειοψηφία των συμμετεχόντων συμφωνεί με την άποψη ότι η επιβολή του νέου φόρου θα έχει ως συνέπεια τη μείωση του εισοδήματος των γονέων και θα αναγκάσει πολλούς γονείς να επιλέξουν το δημόσιο σχολείο για τα παιδιά τους στο μέλλον. Ο ερευνητής εντοπίζει μια συσχέτιση μεταξύ της γνώμης των συμμετεχόντων και της εισοδηματικής τους ομάδας, καθώς και της επαγγελματικής τους ομάδας.

**Σημαντικοί Όροι:** Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), φορολογικά συστήματα, άμεσος φόρος, έμμεσος φόρος, εκπαίδευση.



## VAT IMPOSITION IN PRIVATE EDUCATIONAL INSTITUTIONS: EXPECTED EFFECTS

### Abstract

**Purpose:** The main purpose of this thesis is to describe and present the different aspects and characteristics of taxation systems and policies in the world and especially in the economies of the European Union. It examines the differences in taxation policies between country-members, focusing in the Value Added Tax (VAT) and the way it applies to educational institutions and organizations in each European Union country. Furthermore, researcher explores the opinions about the Greek government's announces and intention to impose VAT to all private educational institutions.

**Design/methodology/approach:** For the purposes of this thesis, researcher has made use of the research methodology of Positivism and he has collected quantitative data by using a questionnaire. The research has been conducted between the parents and the teachers, both in public and private schools.

**Findings:** The main finding of the research is the negative opinion of the participants for the VAT imposition in private educational institutions. The majority of the participants agree that the new taxation will reduce parent's income and that many parents will be forced to choose public schools for their children. Researcher finds a correlation between the participant's opinions and the variables of income and job of participants.

**Keywords:** Value Added Tax (VAT), Taxation systems, Direct tax, Indirect tax, Education.



# Πίνακας Περιεχομένων

Ευχαριστίες.....	vii
Περίληψη.....	ix
Abstract.....	xi
Κατάλογος Πινάκων.....	xv
Κατάλογος Διαγραμμάτων.....	xvii
Ακρωνύμια.....	xviii
<b>1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....</b>	<b>1</b>
1.1 Σημαντικότητα του θέματος.....	1
1.2 Σκοπός της εργασίας.....	2
1.3 Στόχοι της εργασίας.....	3
1.3.1 Θεωρητικοί στόχοι.....	3
1.3.2 Ερευνητικοί στόχοι.....	4
1.4 Δομή της εργασίας.....	4
<b>2 ΕΙΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ.....</b>	<b>7</b>
2.1 Φορολογία και φορολογικά συστήματα.....	7
2.1.1 Χαρακτηριστικά των φορολογικών συστημάτων.....	7
2.1.2 Φορολογία στην Ε.Ε.....	12
2.1.3 Το φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα.....	20
2.2 Κατηγορίες φόρων.....	26
2.2.1 Άμεσοι φόροι.....	28
2.2.2 Έμμεσοι φόροι.....	30
<b>3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΣΤΗΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ.....</b>	<b>33</b>
3.1 Θεωρητική προσέγγιση.....	33
3.2 Φορολόγηση των υπηρεσιών εκπαίδευσης στην Ε.Ε.....	35
3.2.1 Ελλάδα.....	35
3.2.2 Ηνωμένο Βασίλειο.....	37
3.2.3 Ιρλανδία.....	38
3.2.4 Αυστρία.....	39
3.2.5 Φιλανδία.....	40

3.2.6	Γαλλία .....	42
3.2.7	Γερμανία .....	43
3.2.8	Ολλανδία.....	44
3.2.9	Μάλτα .....	45
3.2.10	Ισπανία .....	46
3.3	Το ιστορικό της εισαγωγής του ΦΠΑ στην ελληνική ιδιωτική εκπαίδευση.....	47
<b>4</b>	<b>ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ .....</b>	<b>51</b>
4.1	Φιλοσοφία της έρευνας .....	51
4.2	Ερευνητική προσέγγιση .....	54
4.3	Η ηθική της έρευνας στην εκπαίδευση .....	56
<b>5</b>	<b>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ .....</b>	<b>59</b>
5.1	Ανάλυση αξιοπιστίας μέσω Cronbach's Alpha για κάθε ερώτηση.....	59
5.2	Ανάλυση περιγραφικής στατιστικής.....	60
5.2.1	Δημογραφικά χαρακτηριστικά ερωτώμενων .....	60
5.2.2	Αξιολόγηση του ΦΠΑ στην Εκπαίδευση από τους ερωτώμενους .....	67
5.2.3	Αναζήτηση ύπαρξης συσχετίσεων μεταξύ των μεταβλητών.....	75
5.3	Έλεγχος υποθέσεων .....	84
<b>6</b>	<b>ΕΞΑΓΩΓΗ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΩΝ .....</b>	<b>87</b>
6.1	Συζήτηση των αποτελεσμάτων της έρευνας .....	87
6.2	Συστάσεις για μελλοντική έρευνα.....	89
6.3	Περιορισμοί έρευνας.....	89
	<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΑΝΑΦΟΡΕΣ .....</b>	<b>91</b>
	Ελληνόγλωσσες.....	91
	Ξενόγλωσσες.....	91
	Διαδικτυακές .....	93
	<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ .....</b>	<b>97</b>
	Υπόδειγμα Ερωτηματολογίου.....	97

## Κατάλογος Πινάκων

Πίνακας 2.1: Έσοδα κρατικού προϋπολογισμού 2014 (σε εκατομμύρια ευρώ). .....	21
Πίνακας 5.1: Ανάλυση αξιοπιστίας - Συντελεστές Cronbach's Alpha .....	60
Πίνακας 5.2: Φορέας ιδιωτικής εκπαίδευσης για τον οποίο καταβάλλονται δίδακτρα.....	66
Πίνακας 5.3: Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση.....	71
Πίνακας 5.4: Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ως προς τις επιπτώσεις του σε ιδιωτική και δημόσια εκπαίδευση .....	72
Πίνακας 5.5: Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση ως προς τις επιπτώσεις στο εισόδημα των ερωτώμενων. ....	74





## Κατάλογος Διαγραμμάτων

Διάγραμμα 5.1: Κατανομή συμμετεχόντων στην έρευνα βάσει φύλου. ....	61
Διάγραμμα 5.2: Κατανομή συμμετεχόντων στην έρευνα βάσει ηλικίας. ....	61
Διάγραμμα 5.3: Κατανομή ερωτώμενων βάσει εισοδηματικής κλίμακας στην οποία ανήκουν. .	62
Διάγραμμα 5.4: Κατανομή συμμετεχόντων στην έρευνα βάσει απασχόλησης. ....	64
Διάγραμμα 5.5: Καταβολή διδάκτρων για κάποιου είδους ιδιωτική εκπαίδευση. ....	65
Διάγραμμα 5.6: Φορέας ιδιωτικής εκπαίδευσης για τον οποίο καταβάλλονται δίδακτρα. ....	66
Διάγραμμα 5.7: Γνώση του ισχύοντος φορολογικού καθεστώτος στην ιδιωτική εκπαίδευση. ....	67
Διάγραμμα 5.8: Γνώση της εξαγγελίας της Κυβέρνησης για την επιβολή ΦΠΑ σε όλους τους φορείς ιδιωτικής εκπαίδευσης. ....	68
Διάγραμμα 5.9: Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση (κατά πόσο συμφωνούν οι ερωτώμενοι). ....	69
Διάγραμμα 5.10: Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση (κατά πόσο το θεωρούν σωστό οι ερωτώμενοι). ....	70
Διάγραμμα 5.11: Αξιολόγηση της επιβολής ΦΠΑ ως προς την επίδρασή της στον αριθμό των μαθητών της ιδιωτικής εκπαίδευσης. ....	73
Διάγραμμα 5.12: Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση ως προς τις επιπτώσεις στο εισόδημα των ερωτώμενων. ....	75
Διάγραμμα 5.13: Συμφωνία για την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ανάλογα με το φύλο των ερωτώμενων. ....	76
Διάγραμμα 5.14: Συμφωνία με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ανάλογα με την ηλικιακή ομάδα των ερωτώμενων. ....	77
Διάγραμμα 5.15: Συμφωνία με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ανάλογα με την εισοδηματική ομάδα των ερωτώμενων. ....	78
Διάγραμμα 5.16: Συμφωνία με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ανάλογα με την επαγγελματική ομάδα των ερωτώμενων. ....	79
Διάγραμμα 5.17: Συμφωνία με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ανάλογα με το εάν καταβάλλει δίδακτρα για την ιδιωτική εκπαίδευση ο ερωτώμενος. ....	80
Διάγραμμα 5.18: Γνώμη για το εάν οι γονείς θα αναγκαστούν να καταφύγουν στη δημόσια εκπαίδευση, ανάλογα με την άποψη για την αναγκαιότητα επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση. ....	81
Διάγραμμα 5.19: Γνώμη για τις επιπτώσεις του μέτρου στο εισόδημα, ανάλογα με την εισοδηματική ομάδα του ερωτώμενου. ....	82
Διάγραμμα 5.20: Γνώμη για τις επιπτώσεις του μέτρου στο εισόδημα, ανάλογα με την επαγγελματική ομάδα. ....	83
Διάγραμμα 5.21: Γνώμη για τις επιπτώσεις του μέτρου στο εισόδημα, ανάλογα με τη γνώμη για την ανάγκη επιβολής του ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση. ....	84

## Ακρωνύμια

ΑΕΠ	Ακαθάριστο Εθνικό Προϊόν
Ε.Ε.	Ευρωπαϊκή Ένωση
ΦΠΑ	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

# 1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

## 1.1 Σημαντικότητα του θέματος

Η άσκηση φορολογικής πολιτικής είναι ένα από τα κεντρικά θέματα στο πεδίο της άσκησης πολιτικής, διεθνώς, αλλά επίσης ένα από τα θέματα που παρουσιάζει ιδιαίτερο ερευνητικό ενδιαφέρον, διαχρονικά σε ολόκληρο τον κόσμο. Η φορολογία είναι η σημαντικότερη πηγή εσόδων για όλα τα κράτη παγκοσμίως. Είναι ουσιαστικά ο τρόπος με τον οποίο τα κράτη χρηματοδοτούν όλες τις δραστηριότητές τους, από την καθημερινή τους λειτουργία μέχρι την παροχή κοινωνικής πολιτικής και προστασίας ευαίσθητων κοινωνικών ομάδων. Παράλληλα, όμως, η φορολογία δημιουργεί ένα πρόσθετο οικονομικό βάρος στους πολίτες και τις επιχειρήσεις και μπορεί να επιβαρύνει σημαντικά τη λειτουργία της οικονομίας ή να δημιουργήσει σοβαρές στρεβλώσεις, οδηγώντας την σε επίπεδα παραγωγής που είναι αναποτελεσματικά.

Επιπλέον, η φορολογική πολιτική σε μεγάλο βαθμό έχει το σημαντικό ρόλο της αναδιανομής των πόρων μεταξύ διαφορετικών δραστηριοτήτων, μέσα σε μια οικονομία. Ο σχεδιασμός της φορολογικής πολιτικής αποσκοπεί στη μεταφορά πόρων από δραστηριότητες και κλάδους της οικονομίας που είναι αντιπαραγωγικοί ή ξεπερασμένοι, προς κλάδους που δημιουργούν μεγαλύτερες προσδοκίες ανάπτυξης ή λειτουργούν πιο αποτελεσματικά και με μικρότερο κόστος για την οικονομία και την κοινωνία, συνολικά. Ο τρόπος διάρθρωσης του φορολογικού συστήματος μπορεί να οδηγήσει σε αποτελεσματικότερα επίπεδα παραγωγής και άρα σε ανάπτυξη της οικονομίας. Ένα αναποτελεσματικό φορολογικό σύστημα, όμως, το οποίο έχει σχεδιαστεί με λάθος τρόπο, μπορεί να αναδιανείμει τους πόρους της οικονομίας με μη-παραγωγικό τρόπο και να οδηγήσει την οικονομία σε στασιμότητα ή και σε ύφεση.

Ο σχεδιασμός του φορολογικού συστήματος και ο τρόπος κατανομής των φορολογικών βαρών μεταξύ των πολιτών καθορίζει την αποτελεσματικότητα του ίδιου του συστήματος, ως προς την επίτευξη των στόχων του για τη συλλογή εσόδων και τη χρηματοδότηση του κράτους, αλλά επίσης επηρεάζει τις μελλοντικές επιδόσεις ολόκληρης

της οικονομίας, λόγω του αναδιανεμητικού του χαρακτήρα. Είναι ένα από τα σημαντικότερα εργαλεία άσκησης πολιτικής που έχουν στη διάθεσή τους οι κυβερνήσεις και αυτό δημιουργεί ιδιαίτερο ενδιαφέρον για μελέτη και ενασχόληση. Παράλληλα, όμως, λόγω της επίδρασης που έχει στην οικονομική ζωή και στο μέλλον μιας οικονομίας, απαιτεί υπευθυνότητα και σωστό σχεδιασμό, με καταγραφή και εκτίμηση των επιδράσεων και των αποτελεσμάτων που θα προκύψουν από τις επιμέρους πολιτικές που εφαρμόζονται.

## **1.2 Σκοπός της εργασίας**

Το θέμα της άσκησης φορολογικής πολιτικής είναι ιδιαίτερα εκτεταμένο με πλούσια βιβλιογραφία για τα επιμέρους ζητήματα που προκύπτουν. Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να μελετήσει το γενικό θέμα της φορολόγησης στα σύγχρονα κράτη εξειδικεύοντας και εστιάζοντας στο ζήτημα της φορολόγησης στην εκπαίδευση και των επιπτώσεων από αυτήν.

Συγκεκριμένα, στην παρούσα εργασία ο ερευνητής θα ξεκινήσει από τη γενική επισκόπηση των βασικών φορολογικών αρχών που διαπνέουν τα φορολογικά συστήματα διεθνώς και τον τρόπο οργάνωσης και σχεδιασμού του συστήματος και των μηχανισμών εφαρμογής του. Στη συνέχεια θα γίνει μια σύντομη επισκόπηση της διάρθρωσης των φορολογικών συστημάτων των ευρωπαϊκών χωρών, των ιδιαιτεροτήτων που παρουσιάζουν και των διαφορών, τόσο μεταξύ των χωρών της Ε.Ε., όσο και σε σύγκριση με χώρες εκτός Ε.Ε. και θα γίνει μια αναλυτικότερη παρουσίαση της διάρθρωσης του φορολογικού συστήματος της Ελλάδας. Επίσης, θα παρουσιαστούν αναλυτικά οι διαφορετικές κατηγορίες φόρων που συναποτελούν ένα φορολογικό σύστημα, οι διαφορές τους και οι επιδράσεις τους στην οικονομία.

Κεντρικός σκοπός της παρούσας εργασίας είναι η εξειδικευμένη μελέτη και παρουσίαση της φορολόγησης στην εκπαίδευση, του τρόπου με τον οποίο φορολογείται, εφ' όσον φορολογείται, και των επιδράσεων της συγκεκριμένης φορολόγησης τόσο στην ίδια την εκπαιδευτική δραστηριότητα όσο και ενδεχομένως στο σύνολο της οικονομίας. Η διερεύνηση του θέματος της φορολόγησης στην εκπαίδευση θα γίνει τόσο σε θεωρητικό επίπεδο, μέσω της παρουσίασης των απόψεων που καταγράφονται στη διεθνή βιβλιογραφία, όσο και ερευνητικά, μέσω της διεξαγωγής έρευνας με τη χρήση

ερωτηματολογίου και την εξαγωγή συμπερασμάτων. Ο τρόπος διεξαγωγής της έρευνας και ανάλυσης των δεδομένων που θα συλλεγούν θα παρουσιασθούν αναλυτικά στην ενότητα της Μεθοδολογίας της έρευνας, που περιλαμβάνεται στην παρούσα εργασία.

### **1.3 Στόχοι της εργασίας**

Η παρούσα μελέτη θα ικανοποιήσει τόσο θεωρητικούς στόχους, δηλαδή τη θεωρητική επισκόπηση του συγκεκριμένου θέματος, όσο και ερευνητικούς στόχους, που αφορούν τη διεξαγωγή έρευνας και ανάλυσης δεδομένων και την εξαγωγή συμπερασμάτων.

#### **1.3.1 Θεωρητικοί στόχοι**

Οι θεωρητικοί στόχοι της παρούσας μελέτης είναι οι εξής:

1ος θεωρητικός στόχος: Η βιβλιογραφική επισκόπηση των φορολογικών συστημάτων και των διαφορετικών χαρακτηριστικών τους.

2ος θεωρητικός στόχος: Η αναλυτική διερεύνηση των φορολογικών συστημάτων εντός της Ε.Ε. και κατά πόσο εφαρμόζονται πολιτικές εναρμόνισης της φορολογίας. Επίσης, η αναλυτική παρουσίαση του φορολογικού συστήματος της Ελλάδας, τα σημαντικότερα είδη φόρων, τα χαρακτηριστικά τους και η αποτελεσματικότητά τους.

3ος θεωρητικός στόχος: Η αναλυτική παρουσίαση των δύο σημαντικότερων κατηγοριών φόρων, των άμεσων και των έμμεσων, των πλεονεκτημάτων τους και των μειονεκτημάτων τους και η αξιολόγησή τους, ως προς την αποτελεσματικότητά και την κοινωνική δικαιοσύνη.

4ος θεωρητικός στόχος: Η αναλυτική παρουσίαση του ιστορικού επιβολής ΦΠΑ στην εκπαίδευση, η διερεύνηση της φορολογικής αντιμετώπισης της εκπαίδευσης σε άλλες χώρες εντός της Ε.Ε. και εκτός. Επίσης, είναι σημαντικό στο πλαίσιο αυτού του στόχου να γίνει και βιβλιογραφική επισκόπηση σε σχέση με τα θεωρητικά αποτελέσματα για τις επιπτώσεις μιας ενδεχόμενης φορολόγησης της εκπαίδευσης.

### **1.3.2 Ερευνητικοί στόχοι**

Οι ερευνητικοί στόχοι της παρούσας μελέτης θα επιτευχθούν με την πραγματοποίηση έρευνας με ερωτηματολόγια και είναι οι εξής:

1ος ερευνητικός στόχος: Η αξιολόγηση της εξαγγελίας επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση από τους ερωτώμενους.

2ος ερευνητικός στόχος: Η καταγραφή της εκτίμησής τους για τον τρόπο που μπορεί να επηρεάσει ο ΦΠΑ στην εκπαίδευση, τόσο την ιδιωτική όσο και τη δημόσια εκπαίδευση.

3ος ερευνητικός στόχος: Η καταγραφή της εκτίμησης των ερωτώμενων για τις επιπτώσεις της επιβολής ενός τέτοιου φόρου στα εισοδήματά τους.

4ος ερευνητικός στόχος: Η ύπαρξη συσχέτισης μεταξύ των παραπάνω αξιολογικών κρίσεων και των δημογραφικών χαρακτηριστικών των ερωτώμενων.

## **1.4 Δομή της εργασίας**

Η παρούσα μελέτη διαρθρώνεται σε πέντε ενότητες, που ακολουθούν. Στο 2ο κεφάλαιο γίνεται εκτενής παρουσίαση των διαφορετικών ειδών φορολογικών συστημάτων που καταγράφονται και των χαρακτηριστικών τους, και στη συνέχεια γίνεται παρουσίαση της φορολογικής πολιτικής της Ε.Ε. και της εξέλιξης της διαχρονικά, καθώς επίσης και του φορολογικού συστήματος της Ελλάδας. Στη δεύτερη ενότητα του ίδιου κεφαλαίου γίνεται μια θεωρητική παρουσίαση των δύο κύριων κατηγοριών φόρων, των άμεσων και των έμμεσων, των χαρακτηριστικών τους, των πλεονεκτημάτων και μειονεκτημάτων τους.

Στο 3ο κεφάλαιο της παρούσας εργασίας γίνεται μια θεωρητική προσέγγιση της φορολογίας στην εκπαίδευση και στη συνέχεια παρουσιάζεται αναλυτικά ο τρόπος φορολόγησης των υπηρεσιών εκπαίδευσης στην Ελλάδα και σε άλλες εννέα χώρες της Ε.Ε., ώστε να γίνει σύγκριση των διαφορετικών συστημάτων φορολόγησης. Στο τέλος του συγκεκριμένου κεφαλαίου γίνεται μια συνοπτική παρουσίαση του ιστορικού της εισαγωγής του ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, όπως αυτή εξαγγέλθηκε και νομοθετήθηκε από την ελληνική κυβέρνηση στα μέσα του 2015.

Στο 4ο κεφάλαιο παρουσιάζεται η μεθοδολογία της έρευνας, τόσο σε θεωρητικό επίπεδο όσο και η εφαρμογή της στην παρούσα εργασία, ενώ στη συνέχεια γίνεται παρουσίαση της ερευνητικής προσέγγισης που θα εφαρμοστεί και η ηθική της έρευνας στην εκπαίδευση, της οποίας έλαβε γνώση ο ερευνητής και εφάρμοσε στην παρούσα εργασία.

Στο 5ο κεφάλαιο γίνεται αναλυτική παρουσίαση των αποτελεσμάτων της έρευνας που διεξήχθη στο πλαίσιο της παρούσας εργασίας, με ανάλυση αξιοπιστίας του ερωτηματολογίου και ανάλυση περιγραφικής στατιστικής, ενώ διερευνάται και η ενδεχόμενη ύπαρξη συσχετίσεων μεταξύ των διαφορετικών μεταβλητών του ερωτηματολογίου και καταγράφονται τα αποτελέσματα της διερεύνησης.

Στο 6ο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα κυριότερα συμπεράσματα που προέκυψαν μετά την ανάλυση των αποτελεσμάτων της έρευνας, γίνονται συστάσεις για μελλοντική έρευνα και καταγράφονται οι περιορισμοί της παρούσας έρευνας, με τους οποίους ήρθε αντιμέτωπος ο ερευνητής.





## 2 ΕΙΔΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ

### 2.1 Φορολογία και φορολογικά συστήματα

#### 2.1.1 Χαρακτηριστικά των φορολογικών συστημάτων

Υπάρχει μια σειρά από βασικές αρχές που έχουν υιοθετηθεί διαχρονικά από όλες τις ανεπτυγμένες χώρες, κατά την οργάνωση και ανάπτυξη του φορολογικού συστήματος. Οι κοινά αποδεκτές, όπως έχουν καταγραφεί από το Οργανισμό Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ε.Κ.Δ., 2014) είναι οι εξής:

- Ουδετερότητα: Η φορολόγηση πρέπει να στοχεύει στην ουδετερότητα μεταξύ των διαφορετικών μορφών επιχειρηματικής δραστηριότητας, προκειμένου με αυτό τον τρόπο να συμβάλλει και στην αποτελεσματική λειτουργία της οικονομίας. Η ουδετερότητα συνεπάγεται ότι το Κράτος αυξάνει τα έσοδά του επιβάλλοντας ένα φόρο, χωρίς όμως να κάνει διακρίσεις μεταξύ των διαφορετικών οικονομικών δραστηριοτήτων ή οικονομικών επιλογών.
- Αποτελεσματικότητα: Το φορολογικό σύστημα οφείλει να οργανώνεται με τρόπο που θα ελαχιστοποιεί το διοικητικό κόστος για το Κράτος, και το κόστος για όλους τους οικονομικούς δρώντες, δηλαδή τους φορολογούμενους πολίτες και τις επιχειρήσεις.
- Σιγουριά και απλότητα: Ένα φορολογικό σύστημα οφείλει να είναι απλό και κατανοητό σε όλους τους οικονομικούς δρώντες, έτσι ώστε και εκείνοι να αντιλαμβάνονται σε κάθε στιγμή πως πρέπει να λειτουργήσουν, ποιες οι υποχρεώσεις τους και τα δικαιώματά τους. Όταν οι οικονομικοί δρώντες αντιλαμβάνονται τη λειτουργία του φορολογικού συστήματος και τις υποχρεώσεις τους, είναι πιο πιθανό να επιτευχθούν οι στόχοι που καλείται να υλοποιήσει αυτός ο φορολογικός σχεδιασμός.
- Αποδοτικότητα και Δικαιοσύνη: Το φορολογικό σύστημα πρέπει να είναι δίκαιο απέναντι σε όλους τους οικονομικούς δρώντες, ενώ παράλληλα πρέπει να επιτυγχάνει και τους στόχους που έχουν τεθεί, δηλαδή να συγκεντρώνει τα έσοδα

που έχουν προϋπολογισθεί. Για να επιτευχθεί ο στόχος με δικαιοσύνη, θα πρέπει το φορολογικό σύστημα να διασφαλίζει ότι κανένας δεν θα φορολογείται διπλά, καθώς επίσης ότι θα ελαχιστοποιεί τον κίνδυνο φοροδιαφυγής. Η ικανότητα του φορολογικού μηχανισμού να εφαρμόζει τις προβλέψεις του φορολογικού συστήματος χωρίς εξαιρέσεις είναι πολύ σημαντική στο θέμα της αποτελεσματικότητας.

- Ευελιξία: Η οικονομική δραστηριότητα είναι μια δυναμική και συνεχώς μεταβαλλόμενη διαδικασία, την οποία ένα φορολογικό σύστημα πρέπει να έχει την ικανότητα να παρακολουθεί και, παράλληλα, να επιτυγχάνει τους στόχους του. Γι' αυτό το λόγο, πρέπει να έχει την απαραίτητη ευελιξία, ώστε να προσαρμόζεται εύκολα στις μεταβολές που συμβαίνουν, να προβλέπει τις μελλοντικές αλλαγές και να μπορεί να αποτελεί ένα χρήσιμο εργαλείο για την άσκηση οικονομικής πολιτικής όχι μόνο μακροπρόθεσμα, αλλά και βραχυπρόθεσμα.

Ο Jozseph Stiglitz (1992) προσθέτει στις παραπάνω βασικές αρχές και την αρχή της πολιτικής υπευθυνότητας. Σύμφωνα με το Stiglitz, η πολιτική υπευθυνότητα ενός φορολογικού συστήματος είναι παρόμοια με την απλότητα ως προς τις επιπτώσεις και συνεπάγεται ότι οι φορολογούμενοι λαμβάνουν γνώση για το πόσο κοστίζει η λειτουργία του κράτους και κατ' επέκταση πως αξιοποιούνται τα φορολογικά έσοδα, που καταβάλλονται από τους φορολογούμενους. Οι Eriksen και Fallan (1996) σε έρευνα που πραγματοποίησαν, διερεύνησαν κατά πόσο η γνώση που έχουν οι πολίτες σχετικά με το φορολογικό σύστημα γενικά και τον τρόπο φορολόγησής τους ειδικά, συσχετίζεται είτε με την αντίληψη που έχουν για τη δικαιοσύνη του συστήματος, είτε με τη φορολογική τους συμμόρφωση. Παρά τις δυσκολίες της συγκεκριμένης έρευνας, οι οποίες οφείλονται στη δυσκολία μέτρησης των μεγεθών, οι ερευνητές καταλήγουν σε κάποια ασφαλή συμπεράσματα σχετικά με τις επιπτώσεις της γνώσης του φορολογικού συστήματος στην συμπεριφορά των πολιτών. Συγκεκριμένα, από την έρευνα προκύπτει με σαφήνεια ότι, καθώς η γνώση των πολιτών για τον τρόπο φορολόγησής τους αυξάνεται, τόσο βελτιώνεται η άποψή τους για τη δικαιοσύνη του συστήματος. Παράλληλα, διαπιστώνεται ότι, καθώς βελτιώνεται η άποψη των πολιτών για τον τρόπο φορολόγησής τους, τόσο αυξάνεται και η συμμόρφωσή τους απέναντι στις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Οι ερευνητές καταλήγουν στο συμπέρασμα ότι ένας επιτυχημένος τρόπος καταπολέμησης της φοροδιαφυγής είναι η

παροχή γνώσης σε μεγαλύτερα τμήματα του πληθυσμού σε σχέση με τη λειτουργία του φορολογικού συστήματος. Μάλιστα, προτείνουν ότι ένα θετικό πρώτο βήμα προς αυτήν την κατεύθυνση θα ήταν η εισαγωγή σχετικών κεφαλαίων στην ύλη των μαθημάτων κοινωνικών επιστημών, που διδάσκονται στα σχολεία.

Μεταξύ των διαφορετικών αρχών που πρέπει να διακρίνουν ένα φορολογικό σύστημα, το θέμα της απλότητας στον τρόπο οργάνωσης και λειτουργίας είναι ένα από αυτά που έχουν απασχολήσει σε μεγάλο βαθμό τους ερευνητές. Η ενδεχόμενη πολυπλοκότητα ενός φορολογικού συστήματος αξιολογείται ως ένας από τους σημαντικότερους αρνητικούς παράγοντες με σοβαρές επιπτώσεις στην ικανότητα του μηχανισμού και του συστήματος να επιτύχει τους στόχους που έχουν τεθεί. Ο Oveson (2000) επισημαίνει ότι η πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος κατατάσσεται ως το σημαντικότερο πρόβλημα που αντιμετωπίζουν οι φορολογούμενοι πολίτες των ΗΠΑ, ενώ επιπλέον ο ερευνητής σημειώνει ότι η πολυπλοκότητα, πέρα από το διοικητικό κόστος που συνεπάγεται, οδηγεί και στην αύξηση της φοροδιαφυγής.

Οι Cuccia και Carnes (2001) επισημαίνουν τις επιπτώσεις της πολυπλοκότητας του φορολογικού συστήματος στην αντίληψη περί δικαιοσύνης του συστήματος που έχουν οι πολίτες, η οποία με τη σειρά της επηρεάζει τη φορολογική τους συμμόρφωση. Συγκεκριμένα, διαπιστώνουν ότι η πολυπλοκότητα έχει αρνητικές επιδράσεις στην αίσθηση δικαιοσύνης που έχουν οι πολίτες, αλλά παράλληλα τα αποτελέσματα της έρευνας δείχνουν ότι οι πολίτες είναι διατεθειμένοι να συγχωρήσουν την πολυπλοκότητα και να παραβλέψουν την αίσθηση αδικίας που δημιουργεί, εάν έχουν σαφή γνώση και αιτιολόγηση για τους λόγους που δικαιολογούν αυτήν την πολυπλοκότητα. Επίσης, από την ίδια έρευνα προκύπτει ότι οι πολίτες είναι διατεθειμένοι να παραβλέψουν την πολυπλοκότητα του φορολογικού συστήματος, εάν αυτή συνεπάγεται μείωση στο φορολογικό βάρος που καλούνται να πληρώσουν.

Οι Hammar et al. (2009) σημειώνουν την ιδιαίτερη σημασία που έχει η ύπαρξη εμπιστοσύνης στη φορολογική συμμόρφωση των πολιτών και άρα στην επιτυχία του φορολογικού συστήματος να συγκεντρώσει τα έσοδα που έχουν προϋπολογισθεί. Σε εργασία τους, όπου μελετούν τη συσχέτιση μεταξύ του αισθήματος εμπιστοσύνης που έχουν οι πολίτες και της φοροδιαφυγής, επισημαίνουν με έμφαση ότι σημαντικός

παράγοντας για τη φορολογική συμμόρφωση είναι η αντίληψη που έχουν οι πολίτες σε σχέση με το τι κάνουν οι άλλοι. Εάν οι πολίτες μιας χώρας θεωρούν ότι οι συμπολίτες τους εκπληρώνουν τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, τότε θα είναι πιο πρόθυμοι να κάνουν κι εκείνοι το ίδιο. Εάν, όμως, υπάρχει μια γενικότερη αίσθηση μη-συμμόρφωσης των πολιτών στις φορολογικές τους υποχρεώσεις, τότε οι πολίτες θα είναι περισσότερο αρνητικοί και θα παρουσιάζουν μεγαλύτερη τάση φοροδιαφυγής. Επιπλέον, οι ερευνητές διερευνούν και τις αντίστοιχες επιπτώσεις που έχει η έλλειψη εμπιστοσύνης των πολιτών στους πολιτικούς και το πολιτικό σύστημα συνολικά και διαπιστώνουν ότι η έλλειψη εμπιστοσύνης προς τους πολιτικούς έχει μεγαλύτερη αρνητική επίδραση στη φορολογική συμμόρφωση των πολιτών. Συγκεκριμένα, με βάση τα αποτελέσματα της έρευνάς τους, οι πολίτες που δεν εμπιστεύονται τους πολιτικούς της χώρας τους έχουν διπλάσιες πιθανότητες να προσπαθήσουν να φοροδιαφύγουν δηλώνοντας μικρότερα εισοδήματα, περιουσιακά στοιχεία ή επιχειρηματικά έσοδα.

Παράλληλα, οι Hammar et al. επισημαίνουν ότι η φορολογική συμμόρφωση δεν είναι ενιαία και ίδια για όλες τις κατηγορίες φόρων, αλλά διαφέρει ανάλογα με τα χαρακτηριστικά του κάθε φόρου. Μερικά τέτοια χαρακτηριστικά είναι η φορολογική βάση ή ο σκοπός επιβολής του φόρου, κατά πόσο ένας φόρος τεχνικά διευκολύνει ή δυσκολεύει τη φοροδιαφυγή, πόσο δημοφιλής είναι ένας φόρος στους πολίτες ή κατά πόσο θεωρείται δίκαιος ή άδικος από την κοινή γνώμη. Από τα αποτελέσματα προκύπτει ότι οι φόροι δωρεών και ακίνητης περιουσίας είναι αυτοί που οι πολίτες θεωρούν σε ποσοστό 70% ότι συγκεντρώνουν τις μεγαλύτερες πιθανότητες φοροδιαφυγής. Αντίθετα, μόνο 17% των πολιτών της έρευνας θεωρούν ότι υπάρχει φοροδιαφυγή στα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων ή στο φόρο διοξειδίου του άνθρακα που επιβάλλεται στη βενζίνη και στο πετρέλαιο.

Μια επιμέρους πτυχή αναφορικά με τη διάρθρωση του φορολογικού συστήματος είναι οι επιπτώσεις του στη μεγέθυνση της οικονομίας. Οι Lee και Gordon (2005) πραγματοποιούν εκτεταμένη έρευνα στην πλούσια βιβλιογραφία που υπάρχει στο συγκεκριμένο θέμα και διαπιστώνουν ότι μακροπρόθεσμα η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος δεν φαίνεται να έχει κάποια στατιστικά σημαντική επίδραση στους ρυθμούς μεγέθυνσης της οικονομίας. Βραχυπρόθεσμα, όμως, παρουσιάζονται στατιστικά σημαντικές επιδράσεις. Χαρακτηριστικότερη περίπτωση τέτοιας επίδρασης είναι οι

χαμηλοί φορολογικοί συντελεστές στις νέες επενδύσεις, οι οποίοι βραχυπρόθεσμα μπορούν να προκαλέσουν την έντονη αύξηση του ρυθμού μεγέθυνσης της οικονομίας. Αντίστοιχα, στη σχετική βιβλιογραφία γίνεται εκτενής αναφορά στην ενίσχυση της καινοτομίας και της επιχειρηματικότητας, μέσω της αναδιάρθρωσης του φορολογικού συστήματος. Συγκεκριμένα, διαπιστώνεται ότι όταν η φορολόγηση του εισοδήματος των επιχειρήσεων είναι χαμηλότερη από τη φορολόγηση του εισοδήματος που προκύπτει από την εργασία, τότε ενθαρρύνεται η διάθεση για ανάληψη επιχειρηματικού ρίσκου και παρουσιάζεται στην οικονομία μια αυξητική τάση στους αριθμούς των αυτοαπασχολούμενων, συγκριτικά με τους αριθμούς των εργαζόμενων. Επίσης, σημαντική επίδραση στην ενίσχυση της καινοτομίας και άρα των ρυθμών μεγέθυνσης της οικονομίας έχουν οι επιδοτήσεις σε Έρευνα & Ανάπτυξη, χωρίς όμως να μπορεί να υπολογισθεί σε ποιο ποσοστό αυτές οι επιδοτήσεις μπορούν να είναι αποτελεσματικές. Τέλος, αρνητικές επιδράσεις στο ρυθμό μεγέθυνσης της οικονομίας διαπιστώνεται ότι δημιουργούν τα εμπόδια εισόδου νέων επιχειρήσεων σε κλάδους της οικονομίας, όπως δημιουργία φορολογικών αντικινήτρων, η γραφειοκρατία σε συνδυασμό με τη διαφθορά των κρατικών υπηρεσιών, η επιβολή φόρων για την προστασία εγχώριων επιχειρήσεων ή συγκεκριμένων κλάδων της οικονομίας, καθώς επίσης και τα υψηλά επίπεδα πληθωρισμού.

Οι Lee και Gordon, αναλύοντας τα δεδομένα 70 χωρών για την περίοδο 1970-1997, καταλήγουν με ασφάλεια στο συμπέρασμα ότι η φορολόγηση του εισοδήματος από επιχειρηματικές δραστηριότητες συσχετίζεται αρνητικά, σε στατιστικά σημαντικό βαθμό, με τους ρυθμούς μεγέθυνσης της οικονομίας. Δηλαδή, καθώς αυξάνεται η φορολόγηση του συγκεκριμένου εισοδήματος, μειώνεται ο ρυθμός μεγέθυνσης της οικονομίας. Συγκεκριμένα, κάνουν την εκτίμηση ότι εάν σε μια οικονομία μειωθεί κατά 10% ο συντελεστής φορολόγησης των επιχειρηματικών εσόδων, θα προκληθεί αύξηση του ρυθμού μεγέθυνσης κατά 1% ετησίως. Αντίθετα, εξετάζοντας τα υπόλοιπα είδη φόρων, καθώς επίσης και το μέσο φορολογικό συντελεστή, διαπιστώνουν ότι η μεταβολή τους δεν προκαλεί κάποια στατιστικά σημαντική επίδραση στο ρυθμό μεγέθυνσης της οικονομίας.

Οι Cober και Burns (1997) εξετάζουν την αλληλεπίδραση που υπάρχει μεταξύ των συνολικών φορολογικών εσόδων, καθώς και των επιμέρους κατηγοριών φόρων και τριών βασικών οικονομικών δεικτών της οικονομίας, το Ακαθάριστο Εθνικό Προϊόν (ΑΕΠ), τις αποταμιεύσεις και τις επενδύσεις. Οι ερευνητές, με τη συγκεκριμένη έρευνα, προσπαθούν

να ελέγξουν την οικονομική θεωρία, που υποστηρίζει ότι η ευρωστία μιας οικονομίας επηρεάζεται και εξαρτάται από το μείγμα φόρων που επιβάλλονται, δηλαδή τη διάρθρωση του φορολογικού συστήματος. Στην έρευνα τους χρησιμοποιούν στοιχεία από 18 χώρες-μέλη του ΟΟΣΑ, οι οποίες αθροίζουν το 65% του παγκόσμιου ΑΕΠ και το 55% των παγκόσμιων εξαγωγών αγαθών και υπηρεσιών. Πρόκειται δηλαδή για ένα δείγμα στοιχείων από τις μεγαλύτερες χώρες του κόσμου, με σημαντικές διαφοροποιήσεις μεταξύ των οικονομιών, λόγω πολιτισμικών, πολιτικών και οικονομικών διαφορών, ενώ τα στοιχεία καλύπτουν μεγάλη περίοδο, από το 1965 έως το 1989. Από την ανάλυση των στοιχείων, σύμφωνα με τους ερευνητές, προκύπτει ότι κάποια είδη φόρων, όπως ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων, ο φόρος εισοδήματος από επιχειρηματικές δραστηριότητες και ο φόρος κατανάλωσης έχουν θετική επίδραση στο ΑΕΠ των οικονομιών. Οι αποταμιεύσεις δέχονται θετική επίδραση από το φόρο εισοδήματος από επιχειρηματικές δραστηριότητες, αλλά αρνητική επίδραση από τον φόρο περιουσίας και τα συνολικά φορολογικά έσοδα. Οι επενδύσεις δέχονται θετική επίδραση από το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων, το φόρο εισοδήματος από επιχειρηματικές δραστηριότητες και το φόρο κατανάλωσης, ενώ αρνητική επίδραση δέχονται από μια ενδεχόμενη αύξηση των συνολικών φορολογικών εσόδων, ως ποσοστό του ΑΕΠ. Οι ερευνητές, αναλύοντας τα ίδια στοιχεία, διερευνούν και την ύπαρξη αλληλεπίδρασης μεταξύ της διάρθρωσης του φορολογικού συστήματος μιας χώρας και των οικονομιών άλλων χωρών. Τα αποτελέσματα δείχνουν μερικές συσχετίσεις, σε ορισμένες περιπτώσεις, αλλά δεν προκύπτει ένα γενικό ασφαλές συμπέρασμα. Μολαταύτα, οι ερευνητές σημειώνουν ότι αναμένουν πως αυτή η αλληλεπίδραση μεταξύ των χωρών θα αυξάνεται, καθώς θα μειώνονται τα οικονομικά εμπόδια μεταξύ των χωρών.

### **2.1.2 Φορολογία στην Ε.Ε.**

Η φορολογική πολιτική είναι κεντρικό θέμα εθνικής κυριαρχίας για όλες τις χώρες μέλη της Ε.Ε. και αυτός είναι ο λόγος που δεν υπάρχει σχεδιασμός για πλήρη συντονισμό ή εναρμόνιση των φορολογικών συστημάτων των χωρών. Σε αυτό το πλαίσιο, η κάθε χώρα μέλος της Ε.Ε. έχει το δικό της φορολογικό σύστημα, το οποίο αποφασίζει κυρίαρχα και με βάση τις ειδικές συνθήκες και ανάγκες της οικονομίας και κοινωνίας της. Τα εθνικά φορολογικά συστήματα, όμως, υποχρεούνται να σχεδιάζονται έτσι ώστε να σέβονται την

αρχή της ίσης μεταχείρισης εντός της Ε.Ε. και την ελεύθερη διακίνηση εντός της Ενιαίας Αγοράς. Η εξέλιξη της φορολογικής πολιτικής στην Ε.Ε. και οι συνέπειές της για τις χώρες μέλη αναλύονται σε αυτή την ενότητα.

Η ίδρυση της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας (ΕΟΚ) στη Ρώμη, το 1957, πραγματοποιήθηκε με στόχο την οικονομική συνεργασία, τη δημιουργία κοινής αγοράς και τη θέσπιση τελωνειακής ένωσης μεταξύ των χωρών μελών. Επίσης, προέβλεπε ρητά ορισμένους τομείς πολιτικής στους οποίους τα κράτη μέλη θα συνεργάζονταν, υιοθετώντας κοινές πολιτικές, όπως η κοινή αγροτική πολιτική, η κοινή εμπορική πολιτική και η πολιτική μεταφορών (Συνθήκη της Ρώμης, 1967). Η φορολογική πολιτική δεν συμπεριλαμβανόταν σε αυτές τις πολιτικές, ούτε στην αρχική Συνθήκη Ίδρυσης της ΕΟΚ, ούτε στις μετέπειτα Συνθήκες, καθώς η πάγια θέση με βάση τους κανόνες της Ε.Ε. είναι ότι *«τα κράτη μέλη, εφ' όσον σέβονται τους κανόνες της Ε.Ε. είναι ελεύθερα να επιλέξουν το φορολογικό σύστημα που θεωρούν πιο κατάλληλο και σύμφωνα με τις προτιμήσεις τους. Επιπρόσθετα, οποιαδήποτε πρόταση για ανάληψη δράσης σε επίπεδο Ε.Ε., στον φορολογικό τομέα, απαιτείται να λαμβάνει υπόψη τις αρχές της επικουρικότητας και της αναλογικότητας. Παράλληλα, μπορεί να υπάρχει ανάληψη δράσης σε επίπεδο Ε.Ε., μόνο στην περίπτωση που δεν μπορεί να υπάρξει μια αποτελεσματική λύση μέσω της δράσης των μεμονωμένων κρατών μελών»* (COM/2006/823). Όλα τα κείμενα των Συνθηκών αποπνέουν την ανάγκη των κρατών μελών να διατηρήσουν τον έλεγχο της άσκησης φορολογικής πολιτικής, γεγονός που αποδεικνύεται και από τη διαδικασία λήψης αποφάσεων επί φορολογικών ζητημάτων, στα αρμόδια όργανα της Ε.Ε. Οποιαδήποτε πρόταση σε θέμα φορολογικής πολιτικής προϋποθέτει συγκεκριμένη διαδικασία συζήτησης, ενώ οποιαδήποτε απόφαση λαμβάνεται μόνο με ομοφωνία.

Στις αρχές της δεκαετίας του '90, μετά την υιοθέτηση του πλαισίου για τη δημιουργία Κοινής Αγοράς από τα κράτη-μέλη, τη δημιουργία της Οικονομικής και Νομισματικής Ένωσης (ΟΝΕ) και την ανάγκη για μεγαλύτερη οικονομική ολοκλήρωση, οι παρεμβάσεις της Ε.Ε. σε θέματα φορολογικής πολιτικής αυξήθηκαν και μια σειρά από κανόνες έχουν γίνει κοινά αποδεκτοί από τις χώρες. Στην Ανακοίνωση της Επιτροπής, το 2001, με θέμα *«Φορολογική πολιτική στην Ε.Ε.: Προτεραιότητες για τα προσεχή έτη»*, στην οποία καθορίζεται η στρατηγική της Ε.Ε. σε θέματα φορολογικής πολιτικής, αναφέρεται ρητά ότι *«τα φορολογικά συστήματα των κρατών μελών πρέπει να συμβάλουν στην αναγκαία*

*μεταρρύθμιση της αγοράς: για το σκοπό αυτόν απαιτείται να θέσει η Κοινότητα τη φορολογική πολιτική σε μια νέα προοπτική». Χωρίς να αμφισβητείται η βασική αρχή, σύμφωνα με την οποία κάθε κράτος αποφασίζει μόνο του για τη φορολογική του πολιτική, διατυπώνεται η ανάγκη για μεγαλύτερη συνεργασία και συντονισμό μεταξύ των χωρών για μια σειρά από επιμέρους φορολογικά ζητήματα, ενώ τίθεται και το θέμα της αλλαγής στον τρόπο λήψης των αποφάσεων για φορολογικά θέματα, ώστε να γίνουν πιο απλές και πιο γρήγορες οι διαδικασίες, εισάγοντας την πρόταση για λήψη αποφάσεων με ειδική πλειοψηφία και όχι ομοφωνία σε κάποια θέματα φορολογικής πολιτικής (COM/2001/260).*

Οι κύριες προτεραιότητες που τίθενται στο πλαίσιο στρατηγικής φορολογικής πολιτικής της Ε.Ε. είναι η μείωση των φορολογικών φραγμών που θέτουν τα κράτη μέλη, ώστε να μην εμποδίζεται η ελεύθερη διακίνηση ανθρώπων, κεφαλαίων και υπηρεσιών εντός της Κοινής Αγοράς, καθώς και η αντιμετώπιση φορολογικών επιβαρύνσεων που στρεβλώνουν τον ανταγωνισμό στην Εσωτερική Αγορά. Γίνεται σαφές ότι τα φορολογικά συστήματα πρέπει να εξυπηρετούν και να διευκολύνουν τους πολίτες και τις επιχειρήσεις που θέλουν να ωφεληθούν από τα πλεονεκτήματα που συνεπάγεται η εσωτερική αγορά. Επιπλέον, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή σημειώνει την ανάγκη για μεγαλύτερη διαφάνεια και απλότητα των φορολογικών συστημάτων των χωρών, ώστε να ελαχιστοποιηθεί το κόστος συμμόρφωσης. Ως προς αυτό, διευκρινίζει ότι η διαφάνεια στα φορολογικά συστήματα είναι σημαντική, προκειμένου να εξασφαλίζεται ότι *«θα καταβάλλεται ο σωστός φόρος κατά το σωστό χρόνο στο σωστό μέρος»*, ενώ σε συνδυασμό με την καλύτερη διασυνοριακή συνεργασία στην ανταλλαγή πληροφοριών, θα γίνει εφικτό να ελεγχθεί σε μεγαλύτερο βαθμό η φοροδιαφυγή, που είναι ένα σημαντικό πρόβλημα που απασχολεί όλα τα κράτη μέλη. Προκειμένου να υπηρετηθούν αυτές οι προτεραιότητες, η Επιτροπή θεωρεί ότι θα πρέπει να εξαλειφθούν όλες οι ανεπάρκειες που δημιουργούνται από την ταυτόχρονη λειτουργία πολλών διαφορετικών φορολογικών συστημάτων και να δοθεί έμφαση στη συνεργασία και την εναρμόνιση πολιτικών (COM/2001/260).

Οι στόχοι της Ένωσης στη φορολογική πολιτική επιτυγχάνονται κυρίως μέσα από την εναρμόνιση των πολιτικών που αφορούν την έμμεση φορολογία, δηλαδή το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), τους Ειδικούς Φόρους Κατανάλωσης, τους φόρους που αφορούν την ενέργεια και τους δασμούς στον καπνό και το αλκοόλ μεταξύ των χωρών. Ο λόγος που έχει επιτευχθεί αυτή η εναρμόνιση μεταξύ των χωρών σε ικανοποιητικό επίπεδο



είναι επειδή έχει γίνει αποδεκτό από όλα τα κράτη μέλη ότι η έμμεση φορολογία σε μεγάλο βαθμό δημιουργεί σημαντικά φορολογικά εμπόδια εντός της εσωτερικής αγοράς και ευθύνεται για ένα μεγάλο μέρος των στρεβλώσεων στον ανταγωνισμό, ενώ παράλληλα αντιμετωπίζονται περιπτώσεις απάτης και λαθρεμπορίου και αναπτύσσεται μεγαλύτερη συνεργασία σε θέματα περιβάλλοντος, ενέργειας και προστασίας της υγείας. Αντίστοιχα, στην φορολογία εισοδήματος τα κράτη μέλη μπορούν να εφαρμόζουν τις πολιτικές που επιθυμούν, εφ' όσον οι τελευταίες δεν εμποδίζουν την ελεύθερη διακίνηση των εργαζομένων και δεν δημιουργούν διακρίσεις. Τέλος, στο πεδίο της φορολογίας των επιχειρήσεων η ανάγκη συντονισμού μεταξύ των εθνικών φορολογικών συστημάτων είναι ιδιαίτερα σημαντική, καθώς υπάρχει μια σειρά από προκλήσεις, όπως η διπλή φορολόγηση, η ακούσια μη φορολόγηση, ο επιβλαβής φορολογικός ανταγωνισμός μεταξύ χωρών, η υπερβολική επιβάρυνση από διοικητικά κόστη, σημαντικές χρονικές καθυστερήσεις όταν απαιτείται η συνεργασία των φορολογικών μηχανισμών δύο χωρών για την επιστροφή φόρου σε μια επιχείρηση. Επιπλέον, στο πλαίσιο της εσωτερικής αγοράς, η αύξηση των συγχωνεύσεων και των συνεργασιών μεταξύ επιχειρήσεων διαφορετικών κρατών μελών έχει αναδείξει το πρόβλημα έλλειψης φορολογικών κανόνων που να καλύπτουν αυτές τις περιπτώσεις (COM/2001/260).

Με συνεχείς ανακοινώσεις η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έχει επισημάνει την ανάγκη περαιτέρω συνεργασίας και συντονισμού μεταξύ των κρατών μελών, τα τελευταία χρόνια. Το 2006, με νεότερη ανακοίνωση (COM/2006/823) σημειώνει την αναγκαιότητα να καταστεί η λειτουργία των πολλών διαφορετικών φορολογικών συστημάτων αποτελεσματική στην αντιμετώπιση σημαντικών προβλημάτων που εντοπίζονται στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Συγκεκριμένα, διαπιστώνει ότι ο καλύτερος συντονισμός μεταξύ των εθνικών φορολογικών συστημάτων και η συνεργασία στην εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων μπορεί να συμβάλουν στην αντιμετώπιση των διακρίσεων και της διπλής φορολογίας, να προλάβουν την ακούσια μη φορολόγηση και να μειώσουν το κόστος συμμόρφωσης, το οποίο οφείλεται στο γεγονός ότι πολλοί φορολογούμενοι πολίτες και επιχειρήσεις υπόκεινται σε φορολόγηση σε περισσότερα από ένα φορολογικά συστήματα. Στην ανακοίνωση διαπιστώνεται, επιπλέον, ότι πολλά κράτη μέλη παραβιάζουν ή αποφεύγουν να συμμορφωθούν με μέρος της κοινοτικής νομοθεσίας στο πλαίσιο της κοινής αγοράς και γι' αυτό απαιτείται σε πολλές περιπτώσεις η

καθοδήγηση της Επιτροπής, προκειμένου να αντιμετωπισθούν περιπτώσεις μη συμμόρφωσης της εθνικής νομοθεσίας με την κοινοτική. Παράλληλα, η Επιτροπή διευκρινίζει ότι ο καλύτερος συντονισμός των κρατών μελών στα συγκεκριμένα ζητήματα φορολόγησης θα είναι προς όφελος των εθνικών τους οικονομιών και θα οδηγήσει σε αύξηση των φορολογικών τους εσόδων, καθώς με την υπάρχουσα κατάσταση, λόγω των προαναφερόμενων προβλημάτων, τα κράτη μέλη χάνουν σημαντικό μέρος από τα φορολογικά τους έσοδα.

Η Ε.Ε. διαχρονικά παρουσιάζει υψηλά ποσοστά φορολογίας συγκριτικά με άλλες ανεπτυγμένες χώρες. Αυτά τα σταθερά υψηλά ποσοστά φόρων είναι το αποτέλεσμα της υψηλής φορολογικής επιβάρυνσης που επέλεξαν οι χώρες της Ε.Ε. να εφαρμόσουν, κατά κύριο λόγο τη δεκαετία του '70 και '80 και σε μικρότερο βαθμό στις αρχές της δεκαετίας του '90. Η υψηλή ανεργία της δεκαετίας του '70 αντιμετωπίστηκε με τόνωση της οικονομίας με κεφάλαια που προήλθαν από το κράτος. Επιπλέον, οι κρατικές δαπάνες αυξήθηκαν σταδιακά όλη την περίοδο από το 1970-1990, καθώς αυξήθηκαν σημαντικά τα ποσοστά των κοινωνικών μεταβιβάσεων, δηλαδή τα κεφάλαια που χρηματοδοτούσαν την κοινωνική ασφάλιση, τις συντάξεις, την υγειονομική περίθαλψη και την εκπαίδευση. Η αύξηση των κοινωνικών μεταβιβάσεων χρηματοδοτήθηκε από τα κράτη μέσω της αύξησης των φόρων. Μετά την εφαρμογή της Συνθήκης του Μάαστριχτ και πολύ περισσότερο στο πλαίσιο της εφαρμογής του Συμφώνου Σταθερότητας και Ανάπτυξης, που θα οδηγούσε στην δημιουργία της ΟΝΕ, τα κράτη μέλη ξεκίνησαν να εφαρμόζουν πολιτικές δημοσιονομικής προσαρμογής και άρχισαν να μειώνουν τη φορολογική επιβάρυνση. Τα αποτελέσματα των μειώσεων αυτών άρχισαν να γίνονται αισθητά στις αρχές του 2000, οπότε και παρουσιάζεται για πρώτη φορά μια μείωση στη φορολογική επιβάρυνση της Ε.Ε. (Directorate-General for Taxation and Customs Union and Eurostat, 2006).

Ένα από τα κύρια χαρακτηριστικά της Ε.Ε. των 28 κρατών μελών παραμένει η υψηλή φορολογία, μέχρι και σήμερα. Το 2012 τα έσοδα που προήλθαν από φόρους και υποχρεωτικές κοινωνικές μεταβιβάσεις στα 28 κράτη μέλη της Ε.Ε. ανήλθαν στο 39% ως ποσοστό του ΑΕΠ, το οποίο είναι κατά 15 ποσοστιαίες μονάδες υψηλότερο από τον αντίστοιχο δείκτη των ΗΠΑ και κατά 10 ποσοστιαίες μονάδες από της Ιαπωνίας. Αντίστοιχα, υψηλά είναι τα επίπεδα της φορολογίας της Ε.Ε. συγκρινόμενα και με άλλες χώρες μη-μέλη του ΟΟΣΑ, όπως Ρωσία (35,6% του ΑΕΠ το 2011), Νέα Ζηλανδία (31,8%

του ΑΕΠ το 2011), ενώ και χώρες όπως ο Καναδάς, η Αυστραλία και η Νότια Κορέα έχουν ποσοστά χαμηλότερα από 30%. Τα έσοδα από φορολογία είναι επίσης συντηρητικά υψηλά, ως ποσοστό των συνολικών εσόδων που εισπράττουν τα 28 κράτη μέλη της Ε.Ε. Συγκεκριμένα, το 2012 τα φορολογικά έσοδα αποτελούσαν το 90% των συνολικών εσόδων της Ε.Ε. των 28, γεγονός που σηματοδοτεί ότι η φορολογία και οι υποχρεωτικές κοινωνικές μεταβιβάσεις είναι ουσιαστικά η μοναδική πηγή εσόδων για τα κράτη. Η αναλογία αυτή διαφοροποιείται σημαντικά μεταξύ των χωρών, καθώς χώρες όπως η Γερμανία, το Βέλγιο και η Γαλλία παρουσιάζουν τα υψηλότερα ποσοστά, ενώ αντίθετα χώρες όπως η Λιθουανία, η Βουλγαρία και η Λετονία παρουσιάζουν πολύ χαμηλά ποσοστά φορολογίας (EUROSTAT, 2014).

Τα φορολογικά έσοδα δεν εισπράττονται για να καλύψουν μόνο τις ανάγκες του κεντρικού κράτους, αλλά και τις ανάγκες άλλων φορέων. Από το σύνολο των φορολογικών εσόδων της Ε.Ε. των 28 κρατών, το 48,7% καταλήγει στην κεντρική ή ομοσπονδιακή κυβέρνηση, το 32% στα ταμεία κοινωνικής ασφάλισης, το 11% στην τοπική αυτοδιοίκηση και περίπου 1% σε οργανισμούς της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Είναι σημαντικό να διευκρινιστεί ότι, όπως και προηγούμενα, και σε αυτό το θέμα σημειώνονται σημαντικές διαφοροποιήσεις μεταξύ των κρατών μελών, καθώς υπάρχουν χώρες που έχουν ομοσπονδιακή δομή με δημοσιονομικά αυτόνομες περιοχές, ενώ σε άλλες χώρες, όπως το Ηνωμένο Βασίλειο, τα ταμεία κοινωνικής ασφάλισης δεν διαχωρίζονται λογιστικά από τη γενική κυβέρνηση. Εξετάζοντας την αναλογία των εσόδων που προέρχονται από υποκατηγορίες της γενικής κυβέρνησης διαπιστώνεται ότι αυτή κυμαίνεται από το χαμηλό 1% έως το 1/3 του συνόλου των εσόδων, μεταξύ των χωρών. Ο λόγος αυτής της σημαντικής διαφοροποίησης είναι ότι σε κάποιες χώρες ο κύριος, σχεδόν αποκλειστικός, μηχανισμός είσπραξης εσόδων είναι η γενική κυβέρνηση, η οποία στη συνέχεια διανέμει τα έσοδα στην τοπική αυτοδιοίκηση και σε άλλους οργανισμούς, ενώ σε κάποιες χώρες, όπως η Σουηδία, η Ισπανία, η Γερμανία και το Βέλγιο φορολογικά έσοδα εισπράττονται και από την τοπική αυτοδιοίκηση ή άλλους φορείς. Η αποκέντρωση του μηχανισμού είσπραξης εσόδων από τη γενική κυβέρνηση προς την αυτοδιοίκηση είναι μια από τις τάσεις που σημειώνονται σε πολλές χώρες της Ε.Ε. τα τελευταία χρόνια, γι' αυτό και η αναλογία των εσόδων που εισπράττονται από την τοπική αυτοδιοίκηση τείνει να αυξάνει (EUROSTAT, 2014).

Σημαντικές είναι και οι διαφοροποιήσεις μεταξύ των κρατών μελών σε σχέση με τα φορολογικά έσοδα που προκύπτουν, ανάλογα με τον τύπο της φορολογίας. Η κύρια διαφοροποίηση σημειώνεται μεταξύ των χωρών που έγιναν μέλη μετά το 2004 και εκείνων που ήταν από πριν. Συγκεκριμένα, τα κράτη μέλη πριν το 2004 παρουσιάζουν σε ίδια ποσοστά έσοδα από άμεσους και έμμεσους φόρους. Αντίθετα, οι χώρες που εντάχθηκαν στην Ε.Ε. μετά το 2004 παρουσιάζουν χαμηλότερα έσοδα από άμεσους φόρους, ενώ όλες έχουν υιοθετήσει φορολογικά συστήματα με έναν ενιαίο συντελεστή ανεξαρτήτως εισοδηματικών ή περιουσιακών στοιχείων (EUROSTAT, 2014).

Εξετάζοντας τα χαρακτηριστικά των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών, ως προς τη φορολογική βάση στην οποία επιβάλλονται οι φόροι, το γενικό συμπέρασμα που προκύπτει είναι ότι σχεδόν τα μισά φορολογικά έσοδα των χωρών προκύπτουν από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ το 1/3 των εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της κατανάλωσης και το 1/5 από τη φορολόγηση του κεφαλαίου. Σημαντικές διαφοροποιήσεις υπάρχουν και σε αυτό τον τομέα μεταξύ των χωρών, με κύριο χαρακτηριστικό το γεγονός ότι τα νέα κράτη μέλη εμφανίζουν μεγαλύτερα ποσοστά στα έσοδα που προέρχονται από τη φορολόγηση της κατανάλωσης και μικρότερα σε αυτά που προέρχονται από τη φορολόγηση της εργασίας, ενώ σημαντικές είναι και οι διαφοροποιήσεις στα ποσοστά των εσόδων που προέρχονται από τη φορολόγηση του κεφαλαίου, τα οποία κυμαίνονται από 1/4 των συνολικών εσόδων σε μερικές χώρες μέχρι και σε ποσοστά μικρότερα του 10% σε κάποιες άλλες. Το 2012 ο τεκμαρτός φορολογικός συντελεστής της κατανάλωσης στην Ε.Ε. των 28 κρατών έφτανε περίπου το 20%, ενώ λίγο χαμηλότερος είναι ο ίδιος συντελεστής για τις χώρες της Ευρωζώνης. Την ίδια χρονιά, ο τεκμαρτός φορολογικός συντελεστής του κεφαλαίου και των επιχειρηματικών εσόδων κυμαίνεται στο 21% και ο συντελεστής κεφαλαίου και εισοδήματος νοικοκυριών και αυτοαπασχολούμενων από επιχειρηματικές δραστηριότητες φτάνει το 35%. Ο τεκμαρτός φορολογικός συντελεστής της εργασίας μεταξύ των 28 χωρών της Ε.Ε. κυμάνθηκε περίπου στο 39%, συνεχίζοντας την ανοδική τάση που παρατηρείται από το 2009, ενώ στο 36% κυμάνθηκε ο ίδιος συντελεστής μεταξύ των χωρών της Ευρωζώνης. Στην έκθεση της Eurostat για τη φορολόγηση της εργασίας, σημειώνεται με έμφαση ότι οι προσπάθειες για μείωση της φορολόγησης της εργασίας στην Ε.Ε. δεν φαίνεται να έχουν αποδώσει καρπούς, καθώς συνεχίζει να αυξάνεται με υψηλούς ρυθμούς τα τελευταία χρόνια. Επίσης, καταγράφεται το

γεγονός ότι στην πλειοψηφία των χωρών τα 2/3 της συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης αφορούν μη-μισθολογικό κόστος, δηλαδή ασφαλιστικές εισφορές και φόρους που παρακρατούνται για άλλες κοινωνικές μεταβιβάσεις και μόλις το 1/3 της συνολικής επιβάρυνσης της εργασίας προέρχεται από τη φορολόγηση των εισοδημάτων (EUROSTAT, 2014).

Το 2006 εκδόθηκε η οδηγία 2006/112 ΕΚ, με την οποία δημιουργήθηκε το κοινό σύστημα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, μεταξύ των χωρών μελών της Ε.Ε. Η δημιουργία του κοινού συστήματος έγινε προκειμένου να μην *«νοθεύονται οι όροι του ανταγωνισμού»* στην εσωτερική αγορά και να μην εμποδίζεται *«η ελεύθερη κυκλοφορία των αγαθών και των υπηρεσιών»*. Σύμφωνα με το κοινό σύστημα ΦΠΑ, όλες οι χώρες μέλη υποχρεούνται να επιβάλλουν το φόρο σε όλα τα αγαθά και υπηρεσίες επί της τελικής τιμής, ανεξάρτητα από τα στάδια παραγωγής που έχουν προηγηθεί. Επίσης, όλα τα κράτη υποχρεούνται να θεσπίσουν συγκεκριμένες κατηγορίες συντελεστών ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, πρέπει να θεσπίσουν έναν *«κανονικό συντελεστή»*, το ύψος του οποίου δεν μπορεί να είναι κατώτερο του 15% και έναν ή δύο *«μειωμένους συντελεστές»*, το ύψος των οποίων δεν μπορεί να είναι κατώτερο του 5% και οι οποίοι εφαρμόζονται μόνο σε συγκεκριμένες κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών, όπως τα τρόφιμα, η διανομή νερού, φαρμακευτικά προϊόντα, ιατρικός εξοπλισμός, μεταφορά επιβατών, δικαιώματα εισόδου σε θέατρα, μουσεία, συναυλίες, αθλητικές εγκαταστάσεις κλπ. Στην ίδια οδηγία περιλαμβάνονται όλες οι κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών που απαλλάσσονται υποχρεωτικά από την επιβολή ΦΠΑ σε όλες τις χώρες-μέλη ή κατηγορίες στις οποίες επιβάλλεται ΦΠΑ αλλά με έκπτωση. Οι κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών που απαλλάσσονται περιλαμβάνουν, μεταξύ άλλων, τις δημόσιες ταχυδρομικές υπηρεσίες, τις ιατρικές, εκπαιδευτικές υπηρεσίες και υπηρεσίες κοινωνικής πρόνοιας ή ασφάλισης, καθώς και ορισμένες αθλητικές και πολιτιστικές υπηρεσίες, εφ' όσον παρέχονται από δημόσιους οργανισμούς ή οργανισμούς που έχουν αναγνωριστεί από τα κράτη μέλη ότι έχουν παρεμφερείς σκοπούς. Το κοινό σύστημα αναγνωρίζει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να προσφέρουν την απαλλαγή από ΦΠΑ και σε οργανισμούς που δεν είναι Δημοσίου Δικαίου, υπό πολύ συγκεκριμένες και αυστηρές προϋποθέσεις ελέγχου από το κράτος μέλος (Οδηγία 2006/112 ΕΚ).

### **2.1.3 Το φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα**

Το ελληνικό φορολογικό σύστημα αποτελείται από ένα μείγμα φόρων, οι οποίοι επιβάλλονται υπέρ του κράτους αλλά και υπέρ των Οργανισμών Κοινωνικής Ασφάλισης ή των φορέων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Το ελληνικό φορολογικό σύστημα αποτελείται από άμεσους και έμμεσους φόρους. Οι κυριότεροι άμεσοι φόροι είναι ο Φόρος Εισοδήματος και ο Φόρος στην Περιουσία. Οι κυριότεροι έμμεσοι φόροι είναι ο Φόρος Συναλλαγών, με σημαντικότερο τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), και οι Φόροι Κατανάλωσης. Αναλυτικότερα, οι διαφορετικές κατηγορίες άμεσων και έμμεσων φόρων του ελληνικού φορολογικού συστήματος παρατίθενται στον Πίνακα 2.1.

**Πίνακας 2.1:** Έσοδα κρατικού προϋπολογισμού 2014 (σε εκατομμύρια ευρώ).

	Πραγματοποίηση 2014
Άμεσοι Φόροι	20.464
1. Φόρος Εισοδήματος	12.207
Φυσικών προσώπων	7.849
Νομικών προσώπων	2.655
Ειδικών κατηγοριών	1.703
2. Φόροι στην περιουσία	3.474
3. Άμεσοι φόροι Π.Ο.Ε.	1.928
4. Λοιποί άμεσοι φόροι	2.855
Έμμεσοι φόροι	23.776
Φόροι συναλλαγών	14.224
Φ.Π.Α.	13.618
Πετρελαιοειδών	2.055
Καπνού	632
Λοιπών	10.93
Λοιποί φόροι συναλλαγών	606
Μεταβιβάσεις κεφαλαίων	277
Χαρτόσημο	327
Φόροι Κατανάλωσης	8.702
Φόρος ασφαλιστρων	305
Τέλος ταξινόμησης οχημάτων	86
Ε.Φ.Κ. Ενεργειακών προϊόντων	4.113
Λοιποί Ε.Φ.Κ. (καπνού κλπ.)	2.809
Τέλη κυκλοφορίας οχημάτων	1.119
Λοιποί φόροι κατανάλωσης	270
Έμμεσοι φόροι Π.Ο.Ε.	469
Λοιποί έμμεσοι	381
Σύνολο Φορολογικών εσόδων	44,240

Πηγή: Υπ. Οικονομικών – Γενικό λογιστήριο του Κράτους (Νοέμβριος 2015)

Το ελληνικό φορολογικό σύστημα παρουσιάζει διαφοροποιήσεις σε σχέση με τον μέσο όρο της Ε.Ε. ως προς τη διάρθρωση των φόρων, με κύριο χαρακτηριστικό του ότι το μεγαλύτερο ποσοστό φορολογικών εσόδων προκύπτουν από τους έμμεσους φόρους και όχι από τους άμεσους. Διαχρονικά, οι έμμεσοι φόροι είναι το σημαντικότερο τμήμα των ελληνικών φορολογικών εσόδων και παραμένουν μέχρι σήμερα, παρά το γεγονός ότι από τις αρχές της δεκαετίας του '90 παρουσιάζεται μια έντονη πτωτική τάση, σε αντίθεση με τον μέσο όρο της Ε.Ε. που την ίδια περίοδο παρουσιάζει σημαντικά ανοδική τάση. Αντίθετα, το ποσοστό των άμεσων φόρων παραμένει σταθερά μικρότερο από τον ευρωπαϊκό μέσο όρο. Συγκεκριμένα, οι άμεσοι φόροι συνεισφέρουν το 24,7% των συνολικών εσόδων, με τον μέσο όρο της Ευρωζώνης να φτάνει το 29,2%. Οι έμμεσοι φόροι συνεισφέρουν το 36,9% στην ελληνική οικονομία και το 31,4% στην Ευρωζώνη, ενώ οι κοινωνικές μεταβιβάσεις κυμαίνονται στα ίδια ποσοστά, περίπου στο 31% (Karavitis, 2013).

Το κύριο χαρακτηριστικό της διάρθρωσης του ελληνικού φορολογικού συστήματος ως προς την οικονομική δραστηριότητα είναι ότι το μεγαλύτερο ποσοστό των εσόδων προέρχεται από τη φορολόγηση της εργασίας, κάτι που, όπως αναλύθηκε και στην προηγούμενη ενότητα είναι διαχρονικό ευρωπαϊκό χαρακτηριστικό από τις αρχές της δεκαετίας του '70 και μέχρι σήμερα. Τα έσοδα που προέρχονται από τη φορολόγηση της εργασίας αντιστοιχούν στο 12,4% του ΑΕΠ. Τα έσοδα που προέρχονται από τη φορολόγηση της κατανάλωσης αντιστοιχούν στο 12,1% του ΑΕΠ ή στο 39% των συνολικών φορολογικών εσόδων, αρκετά υψηλότερο από το 27,5% της Ευρωζώνης. Τέλος, τα έσοδα που προέρχονται από τη φορολόγηση του κεφαλαίου αντιστοιχούν στο 6,6% του ΑΕΠ ή στο 21,1% των συνολικών φορολογικών εσόδων, με το αντίστοιχο μέσο όρο της Ευρωζώνης να κυμαίνεται στο 7,5% του ΑΕΠ ή 19,5% των φορολογικών εσόδων. Από το σύνολο των εσόδων από τη φορολόγηση του κεφαλαίου, τα ποσοστά από τη φορολόγηση του εισοδήματος επιχειρήσεων, νοικοκυριών και ελευθέρων επαγγελματιών είναι αντίστοιχα με τα ευρωπαϊκά, υπάρχει όμως σημαντική υστέρηση σε σχέση με τον ευρωπαϊκό μέσο όρο στα έσοδα που συνεισφέρει η φορολόγηση των μετοχών και του πλούτου (Karavitis, 2013).

Εξετάζοντας το συνολικό φορολογικό βάρος μπορεί να διαπιστωθεί ότι η Ελλάδα βρίσκεται κοντά στο μέσο φορολογικό βάρος των χωρών του ΟΟΣΑ. Συγκεκριμένα το



2013, το φορολογικό βάρος της χώρας συγκρινόμενο με εκείνο του 2000, παρουσιάζει μια μικρή ποσοστιαία αύξηση κατά 0,4%, από 33,7% το 2000 σε 34,1% το 2013, ενώ την ίδια περίοδο το μέσο φορολογικό βάρος στις χώρες του ΟΟΣΑ παρουσιάζει μια μικρή μείωση, σε 34,1% το 2013 έναντι 34,3% το 2000 (OECD, 2014).

Ένα από τα χαρακτηριστικά του ελληνικού φορολογικού συστήματος είναι οι πολλές εξαιρέσεις και φοροαπαλλαγές από το ισχύον κάθε φορά φορολογικό καθεστώς, για ομάδες πολιτών ή επαγγελματικές κατηγορίες. Αυτές οι εξαιρέσεις έχουν ως άμεσο αποτέλεσμα τη μείωση της φορολογικής βάσης και εν τέλει τη μείωση των πραγματικών φορολογικών εσόδων. Εκτιμάται ότι οι φοροαπαλλαγές αυτές αναλογούν στο 2,5% του ΑΕΠ του 2011. Παράλληλα, ένα από τα βασικά προβλήματα, διαχρονικά, του ελληνικού φορολογικού συστήματος είναι ότι δεν επιτυγχάνει να συλλέξει ακόμη και τα φορολογικά έσοδα που προκύπτουν από τα δηλωμένα εισοδήματα και τις δηλωμένες οικονομικές συναλλαγές. Παρά το γεγονός ότι έχει συσσωρευτεί ένα υψηλό χρέος από φόρους που δεν έχουν αποδοθεί στο παρελθόν, οι ελεγκτικές υπηρεσίες εξακολουθούν να αποτυγχάνουν στη συλλογή των φόρων, με αποτέλεσμα νέο χρέος να συσσωρεύεται κάθε χρόνο. Οι λόγοι που το ελληνικό φορολογικό σύστημα είναι τόσο επιρρεπές σε φοροδιαφυγή συνδέονται συνολικά με το σχεδιασμό του, καθώς δεν δημιουργεί τα απαραίτητα αντικίνητρα. Οι υψηλοί φορολογικοί συντελεστές και κατ' επέκταση τα υψηλά ποσά που πρέπει να καταβληθούν ως φόρος, αποτελούν κίνητρο για φοροδιαφυγή. Παράλληλα, η μικρή πιθανότητα εντοπισμού των παραβατών, λόγω του αναποτελεσματικού ελεγκτικού μηχανισμού, οι χαμηλές πραγματικές ποινές στους παραβάτες, όταν αυτοί εντοπίζονται, και η αμνήστευση των φοροφυγάδων μέσω διαφόρων νόμων ή άλλων ρυθμίσεων, είναι ένα μείγμα που δημιουργεί περισσότερα κίνητρα για φοροδιαφυγή, παρά για φορολογική νομιμότητα (International Monetary Fund, 2013).

Το πρόβλημα της φοροδιαφυγής στην Ελλάδα, οι λόγοι που το προκαλούν και οι επιπτώσεις της στην ελληνική οικονομία έχει απασχολήσει πολλούς ερευνητές. Πολλές έρευνες στο παρελθόν έχουν αναλύσει φορολογικά ή μακροοικονομικά στοιχεία της ελληνικής οικονομίας και έχουν καταλήξει σε αποτελέσματα που εκτιμούν ότι το μέγεθος της παραοικονομίας στη χώρα φτάνει στο 37% του ΑΕΠ, ενώ το ύψος της φοροδιαφυγής στο 15% του ΑΕΠ (Matsaganis & Fevotomou, 2010). Οι Schneider και Buehn (2012) εκτίμησαν το μέγεθος της ελληνικής παραοικονομίας στο 27% του ΑΕΠ, με τον μέσο όρο

των χωρών του ΟΟΣΑ να φτάνει στο 20,2%. Οι ερευνητές αποδίδουν το συγκριτικά υψηλό ποσοστό φοροδιαφυγής στα υψηλά ποσοστά ελεύθερων επαγγελματιών, αλλά και στα χαμηλά ποσοστά φορολογικής ηθικής που σημειώνονται. Οι Artavanis et al. (2012) εκτιμούν το ύψος των αδήλωτων εισοδημάτων στα 28 δις ευρώ ετησίως και διαπιστώνουν ότι οι επαγγελματικές ομάδες με τη μεγαλύτερη τάση για φοροδιαφυγή είναι οι δικηγόροι, γιατροί, λογιστές, μηχανικοί και καθηγητές φροντιστηρίων. Οι Papageorgiou et al. (2011) διαπιστώνουν ότι, παρά το γεγονός ότι οι θεσπισμένοι φορολογικοί συντελεστές στην Ελλάδα είναι υψηλοί, στην πράξη οι φορολογικοί συντελεστές που ισχύουν είναι χαμηλότεροι από αυτούς που ισχύουν στην Ευρωζώνη, γεγονός που αποδεικνύει την ύπαρξη φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής.

Οι Matsaganis και Flevotomou (2010) ανέλυσαν μικροοικονομικά δεδομένα και συγκεκριμένα, στοιχεία για τα εισοδήματα και τις επιστροφές φόρων στην Ελλάδα, την περίοδο 2004-2005. Από την ανάλυση των δεδομένων, οι ερευνητές κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι συνολικά στη χώρα τα δηλωμένα εισοδήματα είναι περίπου 10% χαμηλότερα από τα πραγματικά εισοδήματα που έχουν οι φορολογούμενοι. Πιο αναλυτικά, εξετάζοντας την πηγή του εισοδήματος προκύπτει ότι οι αγρότες και οι ελεύθεροι επαγγελματίες είναι οι κατηγορίες πολιτών που έχουν τις περισσότερες πιθανότητες να δηλώσουν μικρότερα εισοδήματα από τα πραγματικά τους, σε ποσοστά που φτάνουν το 53% για τους αγρότες και το 24% για τους ελεύθερους επαγγελματίες. Εξετάζοντας τη γεωγραφική περιοχή στην οποία υπάγονται οι φορολογούμενοι προκύπτει ότι μεγαλύτερα αδήλωτα εισοδήματα συγκεντρώνονται στη Νότια Ελλάδα, με ποσοστό 16%, ενώ μικρότερα ποσοστά παρουσιάζει η ευρύτερη περιοχή της Αθήνας, με ποσοστό 6%. Η ερμηνεία που δίνουν οι ερευνητές, ως προς τη γεωγραφική διάσταση της φοροδιαφυγής, είναι ότι η ευρύτερη περιοχή της Αθήνας συγκεντρώνει κυρίως φορολογούμενους που είναι δημόσιοι υπάλληλοι και μισθωτοί του ιδιωτικού τομέα, στους οποίους τα ποσοστά αδήλωτων εισοδημάτων είναι χαμηλά, ενώ σε περιοχές όπως η Νότια Ελλάδα ή τα νησιά, που επίσης έχουν υψηλότερα ποσοστά, οι φορολογούμενοι είναι σε μεγαλύτερο βαθμό αγρότες ή ελεύθεροι επαγγελματίες και άρα έχουν μεγαλύτερη τάση προς φοροδιαφυγή. Τέλος, οι ερευνητές διαπιστώνουν ότι η πιθανότητα αδήλωτων εισοδημάτων αυξάνεται καθώς αυξάνεται το μέγεθος της οικογένειας, με τους άγαμους να φοροδιαφεύγουν λιγότερο, ενώ από τη σύγκριση των δύο φύλων προκύπτει ότι οι άνδρες φορολογούμενοι

φοροδιαφεύγουν σε μεγαλύτερο ποσοστό 10,6% σε σχέση με το ποσοστό των γυναικών που είναι μόλις 3,9%.

Αναλύοντας την τάση για απόκρυψη εισοδημάτων, ως προς την εισοδηματική τάξη στην οποία ανήκουν οι φορολογούμενοι, οι Matsaganis και Flevotomou συμπεραίνουν ότι οι μεγαλύτερες διαφορές μεταξύ πραγματικού και δηλωμένου εισοδήματος παρουσιάζονται στους φορολογούμενους που ανήκουν στις ακριανές εισοδηματικές ομάδες, δηλαδή στις τρεις χαμηλότερες ομάδες με διαφορές που φτάνουν το 10% κατά μέσο όρο και στην υψηλότερη εισοδηματική ομάδα με διαφορά 14,7%. Εντυπωσιακό είναι το ποσοστό φοροδιαφυγής που παρουσιάζουν οι φορολογούμενοι που ανήκουν στο ανώτατο 1% εισοδηματικά, του οποίου η διαφορά μεταξύ των πραγματικών εισοδημάτων και των εισοδημάτων που έχουν δηλωθεί φτάνει το 23,6%.

Οι Matsaganis και Flevotomou αναζητούν στην έρευνά τους και τις επιπτώσεις της φοροδιαφυγής στην οικονομία και συγκεκριμένα στη φτώχεια, την ανισότητα, την προοδευτικότητα του φορολογικού συστήματος και τα φορολογικά έσοδα της χώρας. Από την ανάλυση προκύπτει ότι το σχετικό όριο της φτώχειας αυξάνεται στη χώρα περίπου κατά 1% λόγω της φοροδιαφυγής, καθώς οι φορολογούμενοι έχουν μεγαλύτερο διαθέσιμο εισόδημα προς κατανάλωση απ' ό,τι εάν δήλωναν όλα τα εισοδήματά τους. Αντίστοιχα, από την εξέταση όλων των δεικτών ανισότητας παρουσιάζουν αυξημένες τιμές, όταν προκύπτουν από τα εισοδήματα που έχουν δηλωθεί από τους πολίτες, από τις τιμές που θα προέκυπταν από τα πραγματικά εισοδήματα, γεγονός που συνεπάγεται ότι η φοροδιαφυγή έχει ως αποτέλεσμα την πιο άνιση αναδιανομή των πόρων εντός της οικονομίας και ένα φορολογικό σύστημα που χαρακτηρίζεται πιο οπισθοδρομικό ως προς την εσωτερική του δικαιοσύνη. Επίσης, η φοροδιαφυγή έχει ως αποτέλεσμα τη συλλογή φορολογικών εσόδων από το κράτος μειωμένων κατά 26,1%, σε σχέση με τα έσοδα που θα συγκεντρώνονταν εάν δηλώνονταν όλα τα εισοδήματα. Τέλος, οι ερευνητές διαπιστώνουν ότι αυτή η εκτεταμένη φοροδιαφυγή έχει ως αποτέλεσμα μια επίσης εκτεταμένη παραοικονομία με σημαντικό ποσοστό αδήλωτων εργαζομένων, το οποίο το 2009 είχε εκτιμηθεί από το ΙΚΑ ότι φτάνει το 27% του συνολικού εργατικού δυναμικού της χώρας. Η αδήλωτη εργασία συνεπάγεται επίσης σημαντική απώλεια εσόδων για το κράτος, λόγω των ασφαλιστικών εισφορών που δεν καταβάλλονται.

## 2.2 Κατηγορίες φόρων

Η επιλογή του μείγματος φόρων που θα αποτελέσουν το φορολογικό σύστημα μιας χώρας δεν είναι ούτε απλή, ούτε εύκολη υπόθεση για καμία χώρα διεθνώς. Μια κυβέρνηση πριν αποφασίσει τα είδη των φόρων, τους συντελεστές τους και τη φορολογική τους βάση πρέπει να διερευνήσει τις επιπτώσεις που θα έχουν αυτοί οι φόροι στην οικονομική συμπεριφορά, τόσο του συνόλου των φορολογούμενων προσώπων και επιχειρήσεων, όσο και σε επιμέρους ομάδες του πληθυσμού. Παράλληλα, δεδομένου ότι η επιβολή φόρων έχει ως κύριο στόχο την είσπραξη εσόδων για το κράτος, η κυβέρνηση καλείται να εκτιμήσει ποιες θα είναι οι επιπτώσεις των αλλαγών στα φορολογικά έσοδα του κράτους, καθώς επίσης κατά πόσο η κατανομή του φορολογικού βάρους μεταξύ των διαφορετικών ομάδων φορολογούμενων θα είναι πιο δίκαιη κοινωνικά ή θα δημιουργήσει σημαντικά προβλήματα κοινωνικής δικαιοσύνης.

Σε γενικές γραμμές είναι πολύ δύσκολο να προβλεφθεί το τελικό αποτέλεσμα από την εφαρμογή ενός συγκεκριμένου μείγματος φορολογικής πολιτικής, ακόμη κι εάν είναι γνωστές οι επιδράσεις που προκαλούν στην οικονομία οι επιμέρους φόροι. Ο κύριος λόγος αυτής της αδυναμίας πρόβλεψης είναι ότι κάθε αλλαγή σε ένα φόρο προκαλεί μια σειρά από δευτερεύουσες επιδράσεις σε διάφορους τομείς της οικονομίας, οι οποίες δεν είναι προβλέψιμες απαραίτητα (Johansson et al., 2008).

Ένα από τα κύρια μεγέθη των φορολογικών συστημάτων είναι η φορολογική βάση, η οποία αποτελεί και το κύριο χαρακτηριστικό κατηγοριοποίησης των φόρων. Η φορολογική βάση αποτελεί το μέγεθος ή το χαρακτηριστικό των φορολογούμενων επί του οποίου υπολογίζεται το ποσό του φόρου. Είναι το μέγεθος που υπόκειται σε φορολόγηση και επί του οποίου εφαρμόζεται ο φορολογικός συντελεστής για να προκύψει το συνολικό ποσό του φόρου. Τα μεγέθη που χρησιμοποιούνται σε όλα τα σύγχρονα φορολογικά συστήματα, ως φορολογική βάση, είναι χαρακτηριστικά όπως το εισόδημα, η κατανάλωση, τα περιουσιακά στοιχεία του φορολογούμενου κ.α. Η φορολογική βάση είναι το κριτήριο διαχωρισμού των φόρων στις δύο σημαντικότερες κατηγορίες, τους άμεσους και τους έμμεσους. Στους άμεσους φόρους περιλαμβάνονται οι φόροι που επιβάλλονται στο εισόδημα και στα περιουσιακά στοιχεία του φορολογούμενου, ενώ στους έμμεσους φόρους περιλαμβάνονται όλοι οι φόροι που επιβάλλονται στις καταναλωτικές δαπάνες των

φορολογούμενων, δηλαδή στην αξία των προϊόντων που καταναλώνουν (Γεωργακόπουλος, 1997).

Το κύριο δίλημμα πολιτικής στο οποίο καλούνται να απαντήσουν όσοι σχεδιάζουν τα φορολογικά συστήματα, αλλά και οι θεωρητικοί οικονομολόγοι που ασχολούνται με τη Δημόσια Οικονομική είναι ποιο μείγμα άμεσων και έμμεσων φόρων είναι άριστο και μεγιστοποιεί την αποτελεσματικότητα, ελαχιστοποιώντας τα κόστη και τις στρεβλώσεις στην οικονομία. Δεν υπάρχει μια σωστή απάντηση σε αυτό το ερώτημα, γι' αυτό και έχει αποτελέσει αντικείμενο έρευνας για πολλές δεκαετίες. Οι Atkinson και Stiglitz (1976) διαπιστώνουν ότι σε μια οικονομία, όπου υπάρχουν πολλοί άνθρωποι οι οποίοι διαφέρουν μεταξύ τους σε μεγάλο βαθμό ως προς τα περιουσιακά στοιχεία τους αλλά και τις προτιμήσεις τους ή άλλα χαρακτηριστικά, το κράτος θα πρέπει να αποφασίσει ότι άνθρωποι με διαφορετικά χαρακτηριστικά θα πρέπει να πληρώνουν διαφορετικούς φόρους. Εάν ήταν εφικτό να παρατηρηθούν με ακρίβεια και χωρίς κόστος όλοι οι άνθρωποι και να αναγνωρισθούν τα χαρακτηριστικά του καθενός, τότε η λύση στο πρόβλημα της φορολόγησης θα ήταν πολύ εύκολη, καθώς θα μπορούσε να επιβληθεί ένας εφάπαξ φόρος σε όλους τους φορολογούμενους, ο οποίος θα διέφερε ανάλογα με τα χαρακτηριστικά. Ο λόγος, όμως, που οι αποφάσεις φορολογικής πολιτικής είναι ένα δύσκολο αντικείμενο, σύμφωνα με τους συγγραφείς, είναι το γεγονός ότι δεν δύναται να παρατηρηθούν με ακρίβεια τα χαρακτηριστικά βάσει των οποίων διαφέρουν μεταξύ τους οι άνθρωποι, καθώς αυτή η παρατήρηση έχει πολύ μεγάλο κόστος, αλλά κυρίως επειδή τα περισσότερα από αυτά τα χαρακτηριστικά και η αποκάλυψή τους ή όχι, βρίσκεται στον έλεγχο του ίδιου του ατόμου (π.χ. το εισόδημα).

Οι Johanson et al. (2008) διαπιστώνουν τις εξής τάσεις στο μείγμα φορολογικής πολιτικής που ακολουθούν οι χώρες του ΟΟΣΑ:

- Μείωση του ποσοστού των φορολογικών εσόδων που εισπράττονται από το φόρο εισοδήματος.
- Συνεχής αύξηση του ποσοστού των φορολογικών εσόδων που προκύπτουν από τις κοινωνικές εισφορές.
- Αύξηση του ποσοστού του εισοδήματος από επιχειρηματικές δραστηριότητες στο μέσο όρο των χωρών του ΟΟΣΑ, όχι όμως στις μεγάλες χώρες.

- Σταδιακή μείωση του ποσοστού των εσόδων που προκύπτουν από την κατανάλωση, αλλά το μείγμα των φόρων κατανάλωσης έχει μεταβληθεί σημαντικά με τη ραγδαία εισαγωγή και υιοθέτηση του ΦΠΑ.
- Σταθερό ποσοστό των φορολογικών εσόδων που εισπράττονται από φόρους περιουσίας.

### 2.2.1 Άμεσοι φόροι

Άμεσοι φόροι είναι οι φόροι που επιβάλλονται απευθείας στο φορολογούμενο και εισπράττονται από τον ίδιο, χωρίς να παρεμβαίνουν ενδιάμεσες δραστηριότητες ή φορείς. Η άμεση φορολογία επιβάλλεται τόσο σε νομικά πρόσωπα και επιχειρήσεις, όσο και σε φυσικά πρόσωπα και τα χαρακτηριστικότερα παραδείγματα είναι ο φόρος εισοδήματος και ο φόρος επί της περιουσίας. Οι άμεσοι φόροι είναι απόλυτα εμφανείς στους φορολογούμενους και γι' αυτό το λόγο μια αύξησή τους συνήθως προκαλεί μεγαλύτερες αντιδράσεις στην κοινωνία, από την αύξηση των έμμεσων φόρων. Όταν μεταβάλλεται ο συντελεστής των άμεσων φόρων, ο φορολογούμενος μπορεί να υπολογίσει με ακρίβεια το επιπλέον ποσό φόρου που θα πρέπει να καταβάλει, ενώ αντίθετα στην περίπτωση της αύξησης των έμμεσων φόρων, ο φορολογούμενος δεν έχει τη δυνατότητα να υπολογίσει την επιπλέον επιβάρυνσή του.

Οι Atkinson και Stiglitz (1976) σημειώνουν με έμφαση ότι, εάν μια κυβέρνηση δεν θέλει να ικανοποιήσει αναδιανεμητικούς στόχους μέσω της φορολογικής πολιτικής της αλλά την απασχολεί μόνο η οικονομική αποτελεσματικότητα, τότε το μόνο που χρειάζεται να κάνει είναι να δημιουργήσει ένα φορολογικό σύστημα που περιέχει μόνο άμεση φορολογία, υπό τη μορφή ενός κεφαλικού φόρου. Ο Sandmo (1976) σημειώνει ότι πρέπει να θεωρείται αναμενόμενη μια απώλεια αποτελεσματικότητας από την επιβολή φόρου εισοδήματος, η οποία απώλεια είναι άμεσα συνυφασμένη με την ελαστικότητα της προσφοράς εργασίας της οικονομίας, και συγκεκριμένα όσο μεγαλύτερη είναι η ελαστικότητα, τόσο μεγαλύτερη η απώλεια αποτελεσματικότητας.

Οι Johansson et al (2008) διαπιστώνουν μια σταθερά πτωτική πορεία των εσόδων που προέρχονται από το φόρο εισοδήματος στις χώρες του ΟΟΣΑ, καθώς τα τελευταία 25

χρόνια μειώνονται σταθερά οι ανώτεροι φορολογικοί συντελεστές με τους οποίους φορολογείται το εισόδημα. Συγκεκριμένα, ο μέσος όρος των χωρών του ΟΟΣΑ έχει μειωθεί από 67% το 1981, σε 49% το 1994 και σε 43% το 2006. Αυτή η μείωση στους ανώτερους φορολογικούς συντελεστές έχει προκαλέσει περιορισμό στην προοδευτικότητα των φορολογικών συστημάτων. Αντίστοιχα, μείωση παρατηρείται και στους φορολογικούς συντελεστές με τους οποίους φορολογούνται τα εισοδήματα από επιχειρηματικές δραστηριότητες, όμως σε αυτή την περίπτωση δεν έχει σημειωθεί ταυτόχρονη μείωση στα αντίστοιχα φορολογικά έσοδα, καθώς οι χώρες έχουν καλύψει τη μείωση των εσόδων, λόγω της μείωσης του φορολογικού συντελεστή, με τη διεύρυνση της φορολογικής τους βάσης.

Οι φόροι περιουσίας περιλαμβάνουν μια σειρά από επιμέρους φόρους, όπως οι φόροι ακίνητης περιουσίας (γη και κτίρια), φόροι σε κινήσεις κεφαλαίου και χρηματιστηριακές συναλλαγές, φόροι δωρεών και κληρονομιάς. Αυτοί οι φόροι επιβάλλονται προκειμένου να φορολογηθεί ο πλούτος και εξυπηρετούν ξεκάθαρα αναδιανεμητικούς στόχους μέσα σε μια οικονομία. Σε γενικές γραμμές, οι φόροι στην ακίνητη περιουσία θεωρούνται αρκετά αποτελεσματικοί, καθώς δεν δημιουργούν στρεβλώσεις και δεν επηρεάζουν σε σημαντικό βαθμό τις αποφάσεις που αφορούν την προσφορά εργασίας και τις επενδύσεις σε μια οικονομία. Επιπλέον, οι φόροι ακίνητης περιουσίας έχουν το συγκριτικό πλεονέκτημα ότι είναι πολύ σταθεροί ως προς το μέγεθος της φορολογικής βάσης και κατ' επέκταση και ως προς τα συνολικά φορολογικά έσοδα που συγκεντρώνει το κράτος. Οι αλλαγές στη φορολογική βάση του συγκεκριμένου φόρου είναι πολύ αργές, χρειάζονται πολύ χρόνο, ενώ παράλληλα, δύσκολα επηρεάζονται από άλλες δραστηριότητες της οικονομίας και έτσι εξασφαλίζεται μια καλή πρόβλεψη για τα έσοδα που μπορούν να διασφαλιστούν από την επιβολή του συγκεκριμένου φόρου. Αντίθετα, οι φόροι που επιβάλλονται στις χρηματιστηριακές συναλλαγές και στις συναλλαγές κεφαλαίου, και σε μικρότερο βαθμό οι φόροι κληρονομιάς, δημιουργούν στρεβλώσεις στην οικονομία και έχουν αρνητικές επιπτώσεις. Οι στρεβλώσεις που προκύπτουν οφείλονται κυρίως στο ότι αποθαρρύνουν την ιδιοκτησία των κεφαλαίων ή μετοχών, καθώς επίσης και την μετακίνησή τους από τη μια δραστηριότητα στην άλλη, εντός της οικονομίας, καθώς επιβάλλεται φόρος και στις συναλλαγές και όχι μόνο στην ιδιοκτησία (Johanssen et al, 2008).

### 2.2.2 Έμμεσοι φόροι

Στη σύγχρονη Δημόσια Οικονομική, οι οικονομολόγοι συμφωνούν ότι το εισόδημα και τα περιουσιακά στοιχεία ενός φορολογούμενου οφείλουν να φορολογούνται κατά προτεραιότητα, καθώς αποτελούν τον κύριο δείκτη ευμάρειας, αγοραστικής δύναμης και φοροδοτικής ικανότητας των φορολογούμενων, αλλά στο μείγμα του φορολογικού συστήματος σημαντικό μερίδιο εσόδων θα πρέπει επίσης να προέρχεται από τους έμμεσους φόρους, δηλαδή τη φορολόγηση των δαπανών των φορολογούμενων, ειδικά των καταναλωτικών δαπανών. Δεν λείπουν όμως και οι ερευνητές που διατυπώνουν την άποψη ότι οι έμμεσοι φόροι θα πρέπει να έχουν το μεγαλύτερο μερίδιο στα σύνολο των φορολογικών εσόδων, καθώς η φορολόγηση της δαπάνης είναι δικαιότερη. Το κύριο επιχείρημα αυτών των ερευνητών είναι ότι η καταναλωτική δαπάνη είναι το μέγεθος που δείχνει τι λαμβάνει ένας πολίτης από την κοινωνία, ενώ το εισόδημα δείχνει τι εισφέρει ο πολίτης σε μια κοινωνία. Συνεπώς, κατά κάποιους ερευνητές είναι πιο δίκαιο να επιβαρύνονται οι πολίτες με βάση τους πόρους που λαμβάνουν από την κοινωνία και όχι με βάση αυτούς που προσθέτουν. Παράλληλα, η επιλογή των έμμεσων φόρων προβάλλεται ως πιο αποτελεσματική και αποδοτική, καθώς το εισόδημα και τα περιουσιακά στοιχεία είναι μεγέθη που δεν μπορούν πάντα να ελεγχθούν και άρα να φορολογηθούν, ενώ οι έμμεσοι φόροι που επιβάλλονται επί των αγαθών και των υπηρεσιών αποφέρουν πιο σίγουρα έσοδα (Γεωργακόπουλος, 1997). Επίσης, οι έμμεσοι φόροι προκρίνονται σε πολλές περιπτώσεις από τους οικονομολόγους, καθώς έχουν το σημαντικό πλεονέκτημα της εύκολης διαχείρισης, αλλαγής και προσαρμογής. Συγκεκριμένα, οι έμμεσοι φόροι επειδή επιβάλλονται στα προϊόντα και στις υπηρεσίες, είναι πολύ πιο ευέλικτοι και εύκολοι στην προσαρμογή σε περιπτώσεις αλλαγών των φορολογικών συντελεστών και κατ' επέκταση επιτυγχάνουν πολύ πιο γρήγορα αποτελέσματα στα φορολογικά έσοδα. Αντίθετα, οι άμεσοι φόροι επιβάλλονται επί μεγεθών και αξιών για μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο και αυτό συνεπάγεται ότι τόσο η προσαρμογή τους, όσο και η αξιολόγηση της απόδοσής τους απαιτεί περισσότερο χρόνο (Williams, 2009).

Το επιπλέον πλεονέκτημα των έμμεσων φόρων είναι ότι, μακροχρόνια, εφ' όσον ο φορολογικός συντελεστής παραμένει σταθερός, η επίδραση που έχουν στις αποταμιεύσεις είναι ουδέτερη και αυτή είναι μια θετική εξέλιξη για μια οικονομία, δεδομένου ότι η φορολογία δεν μειώνει την τάση για αποταμίευση (Johansson et al., 2008). Οι επιπτώσεις



της επιβολής έμμεσων φόρων στα φυσικά πρόσωπα εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από τις καταναλωτικές και αποταμιευτικές συνήθειες. Οι σχετικά υψηλοί έμμεσοι φόροι ωφελούν περισσότερο εκείνους τους φορολογούμενους που έχουν την τάση να αποταμιεύουν τα εισοδήματά τους αντί να τα καταναλώνουν και επιβαρύνουν περισσότερο εκείνους που έχουν μεγαλύτερη ροπή για κατανάλωση (Williams, 2009). Τέλος, σημαντικό πλεονέκτημα των έμμεσων φόρων είναι ότι χρησιμοποιούνται για να επιβαρύνουν τις δραστηριότητες και τα αγαθά που είναι επιβλαβή είτε για την υγεία των ανθρώπων είτε για το περιβάλλον, γι' αυτό και χρησιμοποιούνται σε μεγάλο βαθμό κατά την άσκηση περιβαλλοντικής πολιτικής ή πολιτικών υγείας. Η υψηλή φορολόγηση των τσιγάρων, μέσω της επιβολής ειδικών έμμεσων φόρων, είναι ένα από τα πιο συνηθισμένα μέτρα που λαμβάνονται από όλες τις χώρες στο πλαίσιο της αντικαπιλιστικής εκστρατείας. Αντίστοιχα, είναι ιδιαίτερα συχνή η υιοθέτηση της γενικής αρχής «ο ρυπαίνων πληρώνει» (άρθρο 191 ΣΛΕΕ), σύμφωνα με την οποία τα αγαθά που αντικειμενικά επιβαρύνουν το περιβάλλον, και κατ' επέκταση οι πολίτες που κάνουν χρήση αυτών, χρεώνονται με έναν επιπλέον ειδικό έμμεσο φόρο. Σε αυτές τις περιπτώσεις, οι έμμεσοι φόροι χρησιμοποιούνται για να αποτρέψουν τους πολίτες από την κατανάλωση αυτών των αγαθών και όχι για εισπρακτικούς λόγους.

Παράλληλα, όμως, οι έμμεσοι φόροι έχουν και σημαντικά μειονεκτήματα. Το σημαντικότερο μειονέκτημα είναι ότι οι έμμεσοι φόροι χαρακτηρίζονται ως οι κατεξοχήν άδικοι φόροι, καθώς επιβαρύνουν κατά το ίδιο ποσοστό όλους τους πολίτες, ανεξαρτήτως εισοδήματος και αυτό συνεπάγεται ότι η επιβάρυνση, αναλογικά, είναι μεγαλύτερη για τους φορολογούμενους με χαμηλότερο εισόδημα. Γι' αυτό και οι έμμεσοι φόροι είναι αναποτελεσματικοί, όταν ο στόχος μιας φορολογικής αλλαγής είναι η αναδιανομή του πλούτου και δεν χρησιμοποιούνται γι' αυτό το σκοπό. Επίσης, για τους παραπάνω λόγους οι περισσότερες χώρες που εφαρμόζουν έμμεσους φόρους στην κατανάλωση, όπως Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, έχουν κάποιες κατηγορίες προϊόντων καθημερινής ανάγκης ή υπηρεσίες όπως η εκπαίδευση, η υγεία κλπ. που εξαιρούνται από την επιβάρυνση με ΦΠΑ ή επιβαρύνονται με χαμηλότερους συντελεστές, με στόχο να ελέγξουν ως ένα βαθμό τις αρνητικές κοινωνικές επιπτώσεις των έμμεσων φόρων. Επίσης, σημαντικό μειονέκτημα των έμμεσων φόρων είναι ότι λόγω της επιβάρυνσης που προκαλούν, μπορούν να οδηγήσουν τους παραγωγούς ή τους πάροχους των συγκεκριμένων προϊόντων στην παραοικονομία, με στόχο να αποφύγουν τη φορολογική επιβάρυνση. Ένα παράδειγμα

αυτής της επίπτωσης των έμμεσων φόρων είναι τα προϊόντα καπνού, τα οποία λόγω της μεγάλης φορολογικής επιβάρυνσης τους τροφοδοτούν μια εκτεταμένη παραοικονομία, εντός της Ε.Ε. Προκειμένου να αποφευχθεί αυτός ο κίνδυνος, πολλές χώρες έχουν την τάση να μειώνουν τη φορολόγηση των προϊόντων ή των υπηρεσιών που πωλούνται εκτεταμένα στην παραοικονομία (Johansson et al., 2008).

Το κόστος για τις επιχειρήσεις, από την επιβάρυνση των προϊόντων και των υπηρεσιών τους με ΦΠΑ, είναι επίσης σημαντικό. Παρά το γεγονός ότι μετακυλίνουν το κόστος στους καταναλωτές τους, αυξάνοντας την τιμή, η αύξηση της τιμής συνήθως οδηγεί σε μείωση της ποσότητας που αγοράζουν οι καταναλωτές και κατ' επέκταση στη μείωση των πωλήσεων και των εσόδων που έχουν οι επιχειρήσεις. Τέλος, ένα από τα σημαντικότερα μειονεκτήματα των έμμεσων φόρων είναι ότι δεν γίνονται αντιληπτοί από τους φορολογούμενους, καθώς η επιβάρυνση του φόρου ενσωματώνεται στην τελική αξία τους προϊόντος που πληρώνει ο καταναλωτής και δεν διαχωρίζεται από αυτήν. Ουσιαστικά, οι φορολογούμενοι δεν έχουν αίσθηση του ποσού που καταβάλλουν σε έμμεσους φόρους ετησίως, και άρα της μείωσης που υφίσταται η αγοραστική τους δύναμη. Αντίστοιχα, και οι επιχειρήσεις δεν μπορούν πάντα να προβλέψουν ή να μετρήσουν την απώλεια εσόδων, λόγω μείωσης των πωλήσεών τους, από την επιβάρυνση που προκαλούν οι έμμεσοι φόροι. Το μειονέκτημα αυτό των έμμεσων φόρων συχνά γίνεται πλεονέκτημα για τους ασκούντες φορολογική πολιτική, καθώς μια αύξηση των έμμεσων φόρων μπορεί να οδηγήσει σε αύξηση των εσόδων για το κράτος, με μετριασμένες κοινωνικές αντιδράσεις, συγκριτικά με μια αύξηση των άμεσων φόρων, καθώς οι φορολογούμενοι θα αντιληφθούν σε μικρότερο βαθμό την οικονομική απώλεια που θα επιφέρουν (Williams, 2009).

## 3 ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΣΤΗΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ

### 3.1 Θεωρητική προσέγγιση

Ένα από τα ζητήματα που έχει απασχολήσει ιδιαίτερα τη διεθνή βιβλιογραφία είναι οι επιπτώσεις που μπορεί να έχουν οι πολιτικές φορολόγησης, επιδότησης ή χρηματοδότησης της παιδείας. Πολυάριθμες μελέτες έχουν διεξαχθεί, προκειμένου να ελεγχθούν οι επιδράσεις των δημόσιων πολιτικών στις επιλογές των γονέων και των μαθητών σε σχέση με την επιλογή σχολείου, κολλεγίου ή πανεπιστημίου, αλλά και κατά πόσο οι πολιτικές ενίσχυσης με φορολογικά μέσα της εκπαίδευσης καταλήγει να έχει θετικό αποτέλεσμα στον αριθμό των εγγραφόμενων μαθητών σε προγράμματα σπουδών. Ο έλεγχος της αποτελεσματικότητας των πολιτικών παρεμβάσεων είναι ιδιαίτερα σημαντικός, τόσο για τους ερευνητές, όσο και για τις κυβερνήσεις των χωρών, οι οποίες βρίσκονται σε μια διαρκή αναζήτηση των βέλτιστων παρεμβάσεων που θα αποφέρουν τα μεγαλύτερα δυνατά οφέλη με το μικρότερο δυνατό κόστος στα δημόσια οικονομικά.

Ένα ζήτημα που εξετάζεται είναι κατά πόσο τα φορολογικά κίνητρα της μορφής των φορολογικών ελαφρύνσεων ή απαλλαγών προς τους γονείς ή τους μαθητές ή ακόμη και η επιδότηση της ιδιωτικής εκπαίδευσης από το κράτος, επηρεάζουν εν τέλει την επιλογή μεταξύ δημόσιας ή ιδιωτικής εκπαίδευσης και σε ποιο βαθμό. Το επιχείρημα που χρησιμοποιείται ευρέως υπέρ των φορολογικών κινήτρων ή των επιδοτήσεων στην ιδιωτική εκπαίδευση είναι ότι με αυτόν τον τρόπο το Κράτος προσφέρει τη δυνατότητα της επιλογής ακόμη και στους γονείς και τους μαθητές των χαμηλότερων εισοδηματικών στρωμάτων. Επιδοτώντας την ιδιωτική εκπαίδευση, με οποιαδήποτε μορφή, το κράτος κάνει την πρόσβαση σε αυτή πιο εύκολη για όλους τους γονείς και με αυτόν τον τρόπο, μια υπηρεσία στην οποία είχαν πρόσβαση αποκλειστικά οι πλουσιότεροι πολίτες, γίνεται προσβάσιμη και στους φτωχότερους, γεγονός που συμβάλλει στη μείωση των ανισοτήτων μέσα σε μια κοινωνία, αλλά κυρίως δίνει τη δυνατότητα στους πολίτες να επιλέξουν τις καλύτερες υπηρεσίες εκπαίδευσης για τα παιδιά τους ή τους εαυτούς τους, ως ενήλικες. Παράλληλα, τα φορολογικά κίνητρα για την εκπαίδευση μπορούν να ενισχύσουν την ποιότητα της παρεχόμενης εκπαίδευσης, καθώς προσφέροντας τη δυνατότητα επιλογής σε

περισσότερους πολίτες δημιουργούνται συνθήκες ανταγωνισμού μεταξύ των σχολείων ιδιωτικής και δημόσιας εκπαίδευσης. Αυτοί που επιχειρηματολογούν εναντίον αυτών των φορολογικών κινήτρων για την ιδιωτική εκπαίδευση, υποστηρίζουν ότι τα φορολογικά κίνητρα αυτά θα παρέχουν περιορισμένη πρόσβαση σε φτωχότερες οικογένειες, ενώ παράλληλα θα οδηγήσουν τις πλουσιότερες οικογένειες αποκλειστικά στην ιδιωτική εκπαίδευση. Μια τέτοια τάση μπορεί να οδηγήσει στη δημιουργία δημόσιων σχολείων τα οποία θα λειτουργούν μόνο με παιδιά φτωχών οικογενειών, με ό,τι αυτό μπορεί να συνεπάγεται για την κοινωνική συνοχή, αλλά και για την ποιότητα της εκπαίδευσης που θα παρέχει το δημόσιο σχολείο (Darling-Hammond & Nataraj Kirby, 1985).

Οι Darling-Hammond και Nataraj Kirby (1985) ερευνούν τις επιδράσεις των φοροαπαλλαγών στα έξοδα για υπηρεσίες εκπαίδευσης, όπως αυτές οι φοροαπαλλαγές εφαρμόστηκαν στην Πολιτεία της Μινεσότα των ΗΠΑ στα τέλη της δεκαετίας του '70. Οι φοροαπαλλαγές ίσχυαν για όλα τα έξοδα από υπηρεσίες εκπαίδευσης, είτε δημόσιας είτε ιδιωτικής, γεγονός που ήταν απαραίτητη προϋπόθεση για να θεωρηθεί συνταγματική η σχετική διάταξη. Παράλληλα, μελετήθηκε η επίδραση άλλων μορφών παροχών που προσφέρει η Πολιτεία της Μινεσότα στην ιδιωτική εκπαίδευση, όπως δωρεάν μεταφορά των μαθητών, ειδική οικονομική ενίσχυση στα ιδιωτικά σχολεία για την αγορά βιβλίων και την αγορά υπηρεσιών υγείας ή συμβουλευτικής κ.α.

Τα αποτελέσματα της έρευνας έδειξαν ότι οι φοροαπαλλαγές που εφαρμόστηκαν στα έξοδα για υπηρεσίες εκπαίδευσης δεν αξιολογούνταν ως σημαντικές από τα ίδια τα ιδιωτικά εκπαιδευτικά ιδρύματα, ως προς την επίδραση που είχαν τόσο στον αριθμό των μαθητών τους όσο και στην επιλογή των γονέων. Συγκεκριμένα, οι διοικήσεις των ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων αν και ενημέρωναν τους γονείς σχετικά με την ύπαρξη των συγκεκριμένων φοροαπαλλαγών, η επιλογή σχολείου που τελικά έκαναν οι γονείς φαίνεται να μην επηρεαζόταν ιδιαίτερα από αυτή την πληροφορία. Την ίδια στιγμή, όμως, οι διοικήσεις των ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων διαπίστωναν ότι οι άλλες οικονομικές παροχές που έδινε η Πολιτεία της Μινεσότα είχαν σημαντική επίδραση στην απόφαση των γονέων. Μελετώντας αναλυτικά τα αποτελέσματα της έρευνας στους ίδιους τους γονείς, οι ερευνητές διαπιστώνουν ότι το οικονομικό κόστος δεν αποτελεί το σημαντικότερο παράγοντα επιλογής σχολείου για τους γονείς, τόσο για εκείνους που έχουν επιλέξει την ιδιωτική εκπαίδευση, όσο και για εκείνους που έχουν επιλέξει τη δημόσια. Συγκεκριμένα,

μεταξύ των γονέων που έχουν επιλέξει τη δημόσια εκπαίδευση, μόλις το 19% αυτών αναδεικνυαν το οικονομικό κόστος ως τον σημαντικότερο παράγοντα της επιλογής τους, ενώ μεταξύ των γονέων που έχουν επιλέξει την ιδιωτική εκπαίδευση ο παράγοντας αυτός θεωρείται ασήμαντος. Μεταξύ των γονέων της δημόσιας εκπαίδευσης που είχαν σκεφτεί την επιλογή της ιδιωτικής εκπαίδευσης, μόνο το 14% αναδεικνύει το οικονομικό κόστος ως τον λόγο μη επιλογής της ιδιωτικής εκπαίδευσης, ενώ μεταξύ των γονέων που είχαν μεταφέρει τα παιδιά τους από την ιδιωτική στη δημόσια εκπαίδευση, μόνο το 17% δήλωσε το οικονομικό κόστος ως την αιτία αυτής της αλλαγής. Αναλύοντας τις απαντήσεις των γονέων που είχαν κάνει χρήση των φοροαπαλλαγών στο παρελθόν, μόνο το 10% αυτών δήλωσε ότι η φοροαπαλλαγή ήταν σημαντικός λόγος επιλογής του σχολείου, ενώ το 98% αυτών των γονέων δήλωσαν ότι θα έκαναν την ίδια επιλογή ακόμη κι εάν δεν υπήρχε η φοροαπαλλαγή. Αντίθετα, το 40% των γονέων που έκαναν χρήση της παροχής δωρεάν μετακίνησης των παιδιών τους, δήλωσαν ότι αυτή η παροχή ήταν σημαντικός παράγοντας για την επιλογή τους να στείλουν τα παιδιά τους σε ιδιωτικό σχολείο, ενώ το 22% δήλωσε ότι δεν θα μπορούσαν να είχαν στείλει τα παιδιά τους στο συγκεκριμένο σχολείο, εάν δεν υπήρχε η δωρεάν μεταφορά τους. Η ανάλυση της συγκεκριμένης ομάδας γονέων που αναδεικνύουν ως σημαντικό κριτήριο τις δωρεάν παροχές, έδειξε σύμφωνα με τους ερευνητές, ότι οι γονείς που διατυπώνουν το επιχείρημα ότι δεν θα μπορούσαν να στείλουν τα παιδιά τους σε ιδιωτικό σχολείο εάν δεν υπήρχε η παροχή δωρεάν μεταφοράς τους, από την Πολιτεία, είναι οι πιο φτωχοί γονείς, μεταξύ αυτών που επέλεξαν ιδιωτική εκπαίδευση, και ανήκουν στην οριακή ομάδα γονέων που επηρεάζεται περισσότερο από τις παροχές της Πολιτείας, καθώς μετακινείται πολύ εύκολα από τη δημόσια στην ιδιωτική εκπαίδευση και αντίστροφα (Darling-Hammond & Nataraj Kirby, 1985).

## **3.2 Φορολόγηση των υπηρεσιών εκπαίδευσης στην Ε.Ε.**

### **3.2.1 Ελλάδα**

Η δημόσια Πρωτοβάθμια και Δευτεροβάθμια εκπαίδευση είναι δωρεάν για όλους του μαθητές, καθώς επίσης και όλα τα βιβλία που παρέχονται στους μαθητές ή όποια πρόσθετη διδακτική στήριξη οργανωθεί εντός των δημόσιων σχολείων. Αντίθετα, στους δημόσιους παιδικούς σταθμούς οι γονείς πρέπει να πληρώσουν ένα ελάχιστο ποσό διδάκτρων και

μόνο σε λίγες περιπτώσεις χαμηλού εισοδήματος δύναται κάποιος γονείς να εξαιρεθούν από την καταβολή διδάκτρων. Οι γονείς των παιδιών που φοιτούν σε δημόσια σχολεία και έχουν πολύ χαμηλό εισόδημα, δικαιούνται ένα επίδομα 300 ευρώ ετησίως για κάθε παιδί μέχρι 16 ετών. Επίσης, για όλους τους μαθητές που φοιτούν σε δημόσια σχολεία, το κράτος αναλαμβάνει την ευθύνη και το κόστος της μεταφοράς τους στο σχολείο, σε περίπτωση που η κατοικία τους βρίσκεται μακριά από το σχολείο. Τέλος, οι γονείς των μαθητών που φοιτούν σε δημόσια σχολεία δικαιούνται μηνιαίως ένα επίδομα τέκνου, για κάθε ανήλικο παιδί τους που είναι μαθητής ή σπουδαστής.

Στα ιδιωτικά σχολεία κάθε εκπαιδευτικής βαθμίδας οι γονείς πρέπει να καταβάλλουν δίδακτρα. Το ύψος των διδάκτρων εξαρτάται από τη διεύθυνση του κάθε σχολείου, όπως επίσης και οι ενδεχόμενες εκπτώσεις ή απαλλαγές από τα δίδακτρα (EURYDICE, 2015).

Στην Ελλάδα, από τις αρχές της δεκαετίας του '90, εξαιρούνται από την επιβάρυνση ΦΠΑ όλες οι παρεχόμενες από δημόσιο ή ιδιωτικό πάροχο εκπαιδευτικές υπηρεσίες *«στις οποίες περιλαμβάνονται η προσχολική εκπαίδευση, πρωτοβάθμια, δευτεροβάθμια, τριτοβάθμια (πανεπιστημιακή) εκπαίδευση, η ειδική εκπαίδευση για προβληματικά παιδιά, καθώς και η επαγγελματική εκπαίδευση, επιμόρφωση ή επανακατάρτιση και παρέχονται από πρόσωπα που είναι αναγνωρισμένα από το Υπουργείο Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων ή από το Υπουργείο Πολιτισμού ή από οποιαδήποτε άλλη αρμόδια αρχή κατά περίπτωση»* (Υπουργείο Οικονομικών, ΠΟΛ 1282/1992). Επίσης, απαλλάσσονται από το φόρο νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που παρέχουν υπηρεσίες πολιτιστικού ή μορφωτικού χαρακτήρα, αλλά μόνο εφ' όσον αυτά τα νομικά πρόσωπα έχουν ως καταστατικό σκοπό τους της παροχή τέτοιων δραστηριοτήτων. Φορείς που παρέχουν μορφωτικές ή πολιτιστικές υπηρεσίες, αλλά δεν έχουν τέτοιο καταστατικό σκοπό, επιβαρύνονται κανονικά με το φόρο που αναλογεί κάθε φορά.

Αντίθετα δεν απαλλάσσονται από το ΦΠΑ εκπαιδευτικές υπηρεσίες που δεν παρέχονται από αναγνωρισμένα φυσικά ή νομικά πρόσωπα, όπως η παροχή εκπαίδευσης ερασιτεχνικού χαρακτήρα ή παροχή εκπαιδευτικών υπηρεσιών μέσω άλλου φορέα, που δεν είναι αναγνωρισμένος. Επίσης, δεν απαλλάσσονται από το ΦΠΑ τα κέντρα μελέτης, καθώς δεν έχουν ένα συγκεκριμένο θεσμικό πλαίσιο βάσει του οποίου λειτουργούν, συνήθως

πρόκειται για επιχειρήσεις που συνδυάζουν και άλλες δραστηριότητες, όπως δημιουργική απασχόληση των παιδιών, ενώ παράλληλα δεν τηρούν κάποιο ωρολόγιο πρόγραμμα (Υπουργείο Οικονομικών, 2016).

### **3.2.2 Ηνωμένο Βασίλειο**

Το Ηνωμένο Βασίλειο έχει ειδικό φορολογικό καθεστώς σε ό,τι αφορά την επιβολή ΦΠΑ, για όλες τις δραστηριότητες που αφορούν την εκπαίδευση, την έρευνα, την επαγγελματική εκπαίδευση, τα αγαθά και τις υπηρεσίες που είναι συνδεδεμένα με τις προηγούμενες δραστηριότητες, καθώς επίσης και τις υπηρεσίες που συνδέονται με εξετάσεις. Συγκεκριμένα, σε ό,τι αφορά την Πρωτοβάθμια, Δευτεροβάθμια, Ανώτερη εκπαίδευση ή μεταλυκειακή, εάν χρεώνονται δίδακτρα, αυτά εξαιρούνται από το ΦΠΑ, τα «στενά συνδεδεόμενα» με την εκπαίδευση των προηγούμενων αγαθά επίσης εξαιρούνται του ΦΠΑ, αλλά οι πωλήσεις άλλων αγαθών ή υπηρεσιών που παρέχονται στο πλαίσιο των προηγούμενων δραστηριοτήτων επιβαρύνονται κανονικά με τον εκάστοτε ισχύον ΦΠΑ. Η εξαίρεση από τον ΦΠΑ δεν εφαρμόζεται σε ορισμένες κατηγορίες κολλεγίων, σχολών γραμματέων, οργανισμών εκμάθησης ηλεκτρονικών υπολογιστών. Επίσης, όλοι οι μη-κερδοσκοπικοί οργανισμοί που ασχολούνται με εκπαιδευτικές ή ερευνητικές δραστηριότητες, για να εξαιρεθούν από την επιβάρυνση του ΦΠΑ, θα πρέπει να μην μοιράζουν κανένα κέρδος στους μετόχους τους ή όποιο κέρδος προκύπτει από τη δραστηριότητά τους να επανεπενδύεται σε εκπαιδευτικές ή ερευνητικές δραστηριότητες. Από την επιβάρυνση του ΦΠΑ εξαιρούνται επίσης τα δίδακτρα για εκμάθηση αγγλικών ως ξένη γλώσσα, αλλά όχι άλλες εκπαιδευτικές δραστηριότητες που παρέχονται από τους συγκεκριμένους παρόχους.

Αντίστοιχα, εξαιρείται η επαγγελματική εκπαίδευση, όταν παρέχεται από κάποιον εκπαιδευτικό οργανισμό με τα χαρακτηριστικά που περιγράφηκαν παραπάνω για τις άλλες βαθμίδες εκπαίδευσης. Οι δραστηριότητες που περιλαμβάνονται στην επαγγελματική εκπαίδευση και επωφελούνται από την εξαίρεση του ΦΠΑ είναι όλες οι εκπαιδευτικές δραστηριότητες που αποσκοπούν στην προετοιμασία για μελλοντική εργασία ή απόκτηση νέας γνώσης, που θα βελτιώσει την υπάρχουσα εργασία, αλλά δεν περιλαμβάνονται συμβουλευτικές δραστηριότητες που αποσκοπούν στην βελτίωση της οργάνωσης και της

αποτελεσματικότητας ενός οργανισμού στο σύνολό του. Τέλος, οι ερευνητικές δραστηριότητες εξαιρούνται επίσης από τον ΦΠΑ, εφ' όσον αποσκοπούν στην απόκτηση, επέκταση ή προώθηση της γνώσης ή στο σχεδιασμό λογισμικού που είναι μέρος κάποιου ερευνητικού έργου (VAT Notice 701/30, 2014).

### **3.2.3 Ιρλανδία**

Ο νόμος που καθορίζει τις περιπτώσεις κατά τις οποίες υπηρεσίες ή αγαθά σχετιζόμενα με την εκπαίδευση εξαιρούνται από την επιβολή ΦΠΑ δημοσιεύθηκε το 2010, μετά την εφαρμογή της σχετικής οδηγίας της Ε.Ε. Συγκεκριμένα, η σχετική διάταξη αναφέρει ότι της επιβολής ΦΠΑ εξαιρούνται: *«η παροχή σχολικής, πανεπιστημιακής, επαγγελματικής εκπαίδευσης ή επανεκπαίδευσης ή κατάρτισης, από εκπαιδευτικούς οργανισμούς αναγνωρισμένους από το κράτος ή η παροχή εκπαίδευσης, κατάρτισης ή επανεκπαίδευσης αντίστοιχοι είδους από άλλα πρόσωπα (συμπεριλαμβανομένων και των αγαθών ή υπηρεσιών που σχετίζονται με τις συγκεκριμένες δραστηριότητες, με εξαίρεση τις ερευνητικές δραστηριότητες)»*. Ειδικότερα, για να χαρακτηρίζεται μια υπηρεσία ως «εκπαίδευση» πρέπει υποχρεωτικά:

- Να παρέχεται σε μια τάξη ή μια εικονική τάξη, στις περιπτώσεις εξ αποστάσεως εκπαίδευσης ή e-learning.
- Εάν πρόκειται για αθλητική εκπαίδευση, θα πρέπει να παρέχεται στις κατάλληλες εγκαταστάσεις.
- Πρέπει να παρέχεται ως δομημένο μάθημα, με περιγραφή, είτε παρέχεται σε ομάδα μαθητών είτε παρέχεται σε μεμονωμένα άτομα.
- Θα πρέπει αποδεδειγμένα να παρέχει ένα επίπεδο δεξιοτήτων το οποίο θα μπορεί να αξιολογηθεί.
- Θα πρέπει να υπάρχει μια ξεκάθαρη σχέση μαθητή - καθηγητή.

Όλες οι παραπάνω προϋποθέσεις ισχύουν τόσο για δημόσιους όσο και για ιδιωτικούς εκπαιδευτικούς οργανισμούς. Για τις δραστηριότητες εκπαίδευσης που δεν εξαιρούνται της επιβολής ΦΠΑ, εφαρμόζεται ο εκάστοτε φορολογικός συντελεστής που ισχύει.



Ειδικά σε ό,τι αφορά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που πωλούνται στο πλαίσιο μιας εκπαιδευτικής δραστηριότητας, για να εξαιρεθούν της επιβάρυνσης με ΦΠΑ θα πρέπει να πωλούνται ή να παρέχονται στο πλαίσιο της συγκεκριμένης δραστηριότητας και να αποδεικνύεται ότι αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του μαθήματος. Εάν τα ίδια αγαθά ή υπηρεσίες πωλούνται χωριστά από την εκπαιδευτική δραστηριότητα, τότε υπόκεινται κανονικά στη φορολόγηση με τον αντίστοιχο φορολογικό συντελεστή που ισχύει κάθε φορά. Αντίστοιχα, οι υπηρεσίες τροφοδοσίας φαγητού και ποτών εξαιρείται από το ΦΠΑ μόνο όταν παρέχονται εντός του σχολείου και μόνο στους μαθητές. Οι ίδιες υπηρεσίες όταν παρέχονται σε επισκέπτες ή στο προσωπικό του σχολείου υπόκεινται σε κανονική φορολόγηση.

Τέλος, κατ' αντιστοιχία με την σχολική και πανεπιστημιακή εκπαίδευση, έτσι και στην επαγγελματική εκπαίδευση, όλες οι δραστηριότητες και τα συνδεδεμένα αγαθά εξαιρούνται της επιβολής ΦΠΑ. Οι μόνες περιπτώσεις επαγγελματικής εκπαίδευσης που επιβαρύνονται κανονικά με ΦΠΑ είναι οι συμβουλευτικές δραστηριότητες, που αποσκοπούν στη προσωπική ανάπτυξη του ατόμου (life coaching), καθώς και συμβουλευτικές δραστηριότητες διαχείρισης επιχειρήσεων, όταν απευθύνονται στις ίδιες τις επιχειρήσεις και όχι στους εργαζόμενούς τους, ως επαγγελματική εκπαίδευση (Irish Tax & Customs, 2015).

### **3.2.4 Αυστρία**

Σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία της Αυστρίας, η προσφορά υπηρεσιών γενικής ή επαγγελματικής εκπαίδευσης από ιδιωτικά σχολεία ή άλλους ιδιώτες παρόχους εξαιρείται από την επιβάρυνση με ΦΠΑ, εφ' όσον τα προγράμματά τους είναι παρόμοια με εκείνα των δημόσιων σχολείων και εκπαιδευτικών οργανισμών. Επίσης, τα έσοδα που συγκεντρώνουν μη-κερδοσκοπικοί οργανισμοί που παρέχουν εκπαιδευτικές υπηρεσίες, εξαιρούνται του ΦΠΑ. Παρ' όλα αυτά, όλοι οι ανωτέρω οργανισμοί επιβαρύνονται με ΦΠΑ, όταν αγοράζουν αγαθά και υπηρεσίες, ο οποίος δεν τους επιστρέφεται. Οι λόγοι που έχουν οδηγήσει στην εξαίρεση των ιδιωτικών εκπαιδευτικών οργανισμών από το ΦΠΑ έχει να κάνει με τη διασφάλιση ισότητας, ως προς τον ανταγωνισμό, μεταξύ δημόσιων και ιδιωτικών οργανισμών.

Η εξαίρεση από το ΦΠΑ περιλαμβάνει όλα τα είδη των διαλέξεων και μαθημάτων που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο γενικής ή επαγγελματικής εκπαίδευσης ή οποιουδήποτε είδους εκπαιδευτικής δραστηριότητας, αρκεί να μπορεί να αποδειχθεί ότι αντίστοιχη εκπαιδευτική δραστηριότητα παρέχεται και από δημόσιο οργανισμό. Επίσης, στην εξαίρεση περιλαμβάνονται ακόμη και η παραγωγή και κινηματογράφηση ταινίας που έχει εκπαιδευτικό περιεχόμενο. Η οριοθέτηση του τι θεωρείται εκπαιδευτική δραστηριότητα και άρα εξαιρείται από την επιβάρυνση με ΦΠΑ περιλαμβάνει μερικά κριτήρια. Συγκεκριμένα, θα πρέπει να υπάρχει ένα πρόγραμμα σπουδών, μια αίθουσα διδασκαλίας, ένα άθροισμα μαθητών και διδακτικό προσωπικό, καθώς και προσωπικό που παρέχει γραμματειακή/διοικητική υποστήριξη. Στις περιπτώσεις των εξ αποστάσεως μαθημάτων, που παρέχονται με ηλεκτρονικό τρόπο, δεν είναι απαραίτητη η ύπαρξη ενός φυσικού χώρου, τάξης διδασκαλίας, αλλά είναι υποχρεωτικό η διδασκαλία να γίνεται ταυτόχρονα σε όλους τους μαθητές και όχι να παρέχεται εξατομικευμένα, ώστε να εξαιρεθεί του ΦΠΑ.

Οι ευνοϊκές διατάξεις για την εξαίρεση από την επιβάρυνση με ΦΠΑ δεν ισχύουν στις περιπτώσεις των σχολών εκμάθησης ηλεκτρονικών υπολογιστών, των σχολών που παρέχουν μαθήματα οδήγησης, σχολές χορού, εξατομικευμένα μαθήματα και μαθήματα για προσωπική εκπαίδευση. Επίσης, η παροχή μαθημάτων ή άλλων εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων από δημόσιους οργανισμούς ή ιδρύματα, εφ' όσον προσφέρεται έναντι τιμήματος στους μαθητές, εξαιρείται του ΦΠΑ μόνο εφ' όσον τα έσοδα που προκύπτουν χρησιμοποιούνται για να χρηματοδοτήσουν το κόστος των μαθημάτων. Τέλος, η παροχή βιβλίων, εφημερίδων και περιοδικών δεν περιλαμβάνεται στις εξαιρέσεις, καθώς επιβαρύνεται με το χαμηλό φορολογικό συντελεστή 10%. Ο λόγος που φορολογείται με το χαμηλό συντελεστή είναι επειδή θεωρείται ευαίσθητη υπηρεσία και άρα δεν μπορεί να επιβαρυνθεί σε μεγάλο βαθμό.

### **3.2.5 Φιλανδία**

Η ισχύουσα φορολογική νομοθεσία της Φιλανδίας περιλαμβάνει τρεις συντελεστές ΦΠΑ, τον κανονικό συντελεστή και δύο μειωμένους. Ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ είναι 22%, ο πρώτος μειωμένος συντελεστής είναι 17% και επιβαρύνει τα τρόφιμα και τις ζωοτροφές,

ενώ ο δεύτερος μειωμένος συντελεστής είναι 8% και εφαρμόζεται στην παροχή βιβλίων, τις υπηρεσίες πολιτισμού και ψυχαγωγίας, καθώς και στις υπηρεσίες μετακίνησης επιβατών. Τέλος, στην παροχή εφημερίδων σε συνδρομητές δεν εφαρμόζεται ΦΠΑ, ενώ οι εκπαιδευτικές υπηρεσίες εξαιρούνται από κάθε επιβάρυνση ΦΠΑ.

Στη Φιλανδία η φιλοσοφία που κυριαρχεί στην εκπαιδευτική πολιτική της χώρας είναι πλήρως εναρμονισμένη με τη Συνθήκη της Λισαβόνας και εκπορεύεται από το ίδιο το Σύνταγμα της χώρας, σύμφωνα με το οποίο το Φιλανδικό κράτος είναι υποχρεωμένο να διασφαλίζει ίση πρόσβαση σε δραστηριότητες εκπαίδευσης και πολιτισμού σε όλους τους πολίτες. Η εκπαιδευτική πολιτική εστιάζει κυρίως στην παροχή της πρωτοβάθμιας, δευτεροβάθμιας και τριτοβάθμιας εκπαίδευσης από το κράτος, ενώ η επαγγελματική εκπαίδευση δεν αποτελεί ιδιαίτερα σημαντικό τμήμα της δημόσιας εκπαίδευσης. Στο πλαίσιο αυτών των προτεραιοτήτων, όλοι οι πολίτες έχουν δωρεάν πρόσβαση στην υποχρεωτική εκπαίδευση, σε βιβλία, μετακίνηση και γεύματα όπου και όταν χρειάζεται. Αντίστοιχα, δωρεάν είναι η πρόσβαση και στην μεταλκειακή εκπαίδευση, στα πανεπιστήμια και στα πολυτεχνεία, καθώς οι φοιτητές δεν καταβάλλουν δίδακτρα, αλλά πρέπει να πληρώνουν μόνοι τους τα βιβλία, τις μετακινήσεις και τα γεύματά τους. Η ιδιωτική εκπαίδευση είναι πολύ σπάνια και όπου υπάρχουν ιδιωτικοί εκπαιδευτικοί οργανισμοί δεν επιτρέπεται να χρεώνουν δίδακτρα στους μαθητές τους. Οι ιδιωτικοί οργανισμοί παροχής εκπαίδευσης οφείλουν να είναι μη κερδοσκοπικοί και χρηματοδοτούνται από το Φιλανδικό Υπουργείο Παιδείας, καθώς και από την τοπική αυτοδιοίκηση, η οποία καταβάλει σχεδόν το 55% του κόστους λειτουργίας. Απ' όλα τα παραπάνω εξαιρούνται οι περιπτώσεις των μαθητών που συνεχίζουν για την απόκτηση δεύτερου πτυχίου σε πανεπιστήμιο ή δεύτερης επαγγελματικής κατάρτισης.

Δεδομένου ότι η εκπαίδευση στη Φιλανδία χρηματοδοτείται από το κράτος, σε μεγάλο βαθμό, όλες οι εκπαιδευτικές δραστηριότητες κάθε εκπαιδευτικής βαθμίδας, συμπεριλαμβανομένης και της επαγγελματικής εκπαίδευσης εξαιρούνται από την επιβάρυνση με ΦΠΑ. Εξαιρέση σε αυτό τον κανόνα αποτελεί η παροχή ερευνητικών δραστηριοτήτων, στην οποία εφαρμόζεται ΦΠΑ 22%, καθώς και οι περιπτώσεις εκπαιδευτικών οργανισμών που δεν είναι οργανωμένοι και δεν πληρούν τα κριτήρια που απαιτούνται για να αναγνωρίζεται ο πάροχος εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων (CEDEFOP, 2009).

### 3.2.6 Γαλλία

Στη Γαλλία ο συντελεστής ΦΠΑ είναι 19,6%, από τον Απρίλιο 2000, με εξαίρεση κάποιες περιοχές της χώρας, στις οποίες ισχύει χαμηλότερος συντελεστής 8,5%. Ο χαμηλός συντελεστής 5,5% εφαρμόζεται σε κατηγορίες προϊόντων, όπως τα τρόφιμα, αγροτικά προϊόντα, βιβλία και τα φάρμακα τα οποία δεν επιδοτούνται από το σύστημα κοινωνικής ασφάλισης, καθώς και κάποιες υπηρεσίες, όπως οι μεταφορές, η διασκέδαση κλπ. Τέλος, ο χαμηλός συντελεστής ΦΠΑ 2,1% εφαρμόζεται στις εφημερίδες και στα φάρμακα που επιδοτούνται από το σύστημα κοινωνικής ασφάλισης.

Βασική αρχή του εκπαιδευτικού συστήματος της Γαλλίας είναι ότι όλα τα παιδιά ηλικίας 6 - 16 χρονών πρέπει να έχουν ελεύθερη πρόσβαση σε δωρεάν παιδεία. Γι' αυτό το λόγο, η πλειοψηφία των σχολείων πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης είναι δημόσια και χωρίς δίδακτρα για τους μαθητές τους. Ακόμη και τα ιδιωτικά σχολεία που υπάρχουν, στο πλαίσιο συμφωνιών που υπογράφουν με το κράτος, επιδοτούνται από το κράτος και δεν χρεώνουν δίδακτρα στους μαθητές τους. Στην τριτοβάθμια εκπαίδευση ο ρόλος της ιδιωτικής πρωτοβουλίας είναι σημαντικότερος, αλλά και σε αυτό το επίπεδο εκπαίδευσης η κρατική χρηματοδότηση φθάνει στο 87% της συνολικής δαπάνης για την εκπαίδευση, τα νοικοκυριά καταβάλλουν το 8%, ενώ οι επιχειρήσεις το 5%. Ένα σημαντικό χαρακτηριστικό της φορολογικής πολιτικής της Γαλλίας σε σχέση με την εκπαίδευση είναι ότι οι επιχειρήσεις, που απασχολούν τουλάχιστον 20 υπαλλήλους, οφείλουν να καταβάλλουν ένα ποσό ίσο με το 1,6% του μεικτού μισθού του εργαζομένου, το οποίο χρησιμοποιείται για τη χρηματοδότηση της επαγγελματικής εκπαίδευσης.

Αναφορικά με το ΦΠΑ στη Γαλλία, ισχύει η γενική αρχή ότι όλοι οι πάροχοι εκπαίδευσης πρωτοβάθμιας, δευτεροβάθμιας και τριτοβάθμιας εξαιρούνται από την επιβάρυνση με ΦΠΑ, ανεξαρτήτως της νομικής τους μορφής. Η ίδια εξαίρεση ισχύει και για τα ιδιαίτερα μαθήματα που παραδίδονται απευθείας από τον καθηγητή στους μαθητές. Οι δημόσιοι πάροχοι επαγγελματικής εκπαίδευσης εξαιρούνται από την επιβολή ΦΠΑ, ενώ οι ιδιωτικοί πάροχοι εξαιρούνται μόνο εφ' όσον αποκτήσουν ένα πιστοποιητικό από την αρμόδια δημόσια αρχή. Προκειμένου να πιστοποιηθούν οι ιδιωτικοί πάροχοι επαγγελματικής εκπαίδευσης, πρέπει να εγγραφούν στον σχετικό μητρώο παρόχων επαγγελματικής εκπαίδευσης και να δημοσιεύουν κάθε χρόνο οικονομικές και

εκπαιδευτικές αναφορές σχετικά με τις δραστηριότητές τους. Τέλος, εάν ένας εκπαιδευτικός οργανισμός παρέχει και επαγγελματική εκπαίδευση και άλλες δραστηριότητες, η εξαίρεση από το ΦΠΑ ισχύει μόνο για την παροχή επαγγελματικής εκπαίδευσης (CEDEFOP, 2009).

### **3.2.7 Γερμανία**

Στη Γερμανία ο κανονικός ΦΠΑ είναι 19%. Ένας χαμηλότερος ΦΠΑ 7% χρεώνεται σε υπηρεσίες και αγαθά καθημερινής ανάγκης των πολιτών, όπως τρόφιμα, βιβλία, εφημερίδες, μουσεία, θέατρο και μουσικές παραστάσεις, καθώς και υπηρεσίες όπως οι μετακινήσεις επιβατών. Σε ό,τι αφορά τη χρέωση ΦΠΑ στις εκπαιδευτικές δραστηριότητες, οι εκπαιδευτικοί οργανισμοί και τα εκπαιδευτικά ιδρύματα που είναι ιδιωτικά μπορούν, υπό κάποιες προϋποθέσεις, να εξαιρεθούν από την επιβάρυνση με ΦΠΑ, για λόγους ανταγωνισμού, δεδομένου ότι οι δημόσιοι πάροχοι εκπαίδευσης δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ. Οι προϋποθέσεις που πρέπει να τηρούν οι ιδιωτικοί πάροχοι εκπαίδευσης, για να εξαιρεθούν από την επιβάρυνση με ΦΠΑ είναι οι εξής:

- Τα ιδιωτικά σχολεία και οι εκπαιδευτικοί οργανισμοί θα πρέπει είτε να είναι επίσημα αναγνωρισμένα ιδιωτικά σχολεία, σύμφωνα με το άρθρο 7(4) του Γερμανικού Συντάγματος, είτε να έχουν αναγνωρισθεί από την αρμόδια Αρχή Ανταγωνισμού. Άλλοι εκπαιδευτικοί οργανισμοί που παρέχουν επαγγελματική εκπαίδευση ή προετοιμασία για εξετάσεις, για να κάνουν χρήση της ευνοϊκής διάταξης, οφείλουν να αναγνωριστούν από την αρμόδια τοπική αρχή.
- Οι υπηρεσίες που παρέχουν οι μεμονωμένοι ιδιώτες εκπαιδευτικοί, στα πλαίσια αυτών των εκπαιδευτικών ιδρυμάτων, επίσης εξαιρούνται από την επιβάρυνση με ΦΠΑ, εφ' όσον παρέχεται μια περιγραφή τους μαθήματος που διδάσκεται και οι υπηρεσίες παρέχονται μια συγκεκριμένη περίοδο.
- Όλες οι δραστηριότητες και υπηρεσίες εκπαιδευτικής ή επιστημονικής φύσης εξαιρούνται από τη χρέωση ΦΠΑ, εφ' όσον τα έσοδα που συγκεντρώνονται από αυτές χρησιμοποιούνται κατά κύριο λόγο για να χρηματοδοτήσουν το κόστος τους (CEDEFOP, 2009).

### 3.2.8 Ολλανδία

Ο κανονικός ΦΠΑ στην Ολλανδία είναι 19%. Ένας χαμηλότερος συντελεστής 6% εφαρμόζεται σε διάφορες κατηγορίες προϊόντων και αγαθών, όπως τρόφιμα, φάρμακα, υπηρεσίες εντάσεως εργασίας, βιβλία και περιοδικά, μετακινήσεις επιβατών, εισιτήρια σε μουσεία, θέατρα, αθλητικούς αγώνες, ζωολογικούς κήπους, τσίρκο κλπ. Επίσης, υπάρχει μηδενικός συντελεστής ΦΠΑ, ο οποίος εφαρμόζεται στα αγαθά που εξάγονται σε χώρες εκτός της Ε.Ε. και σε πρώτες ύλες προϊόντων και σχετιζόμενων υπηρεσιών σε επιχειρήσεις εντός της Ε.Ε.

Αναφορικά με την φορολογική αντιμετώπιση των εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων, οι επιχειρήσεις που παρέχουν εκπαίδευση και κατάρτιση μπορούν, υπό κάποιες προϋποθέσεις, να απαλλαγούν από το ΦΠΑ 19%. Αυτή η ευνοϊκή ρύθμιση ισχύει για οργανισμούς όλων των νομικών μορφών που παρέχουν τις παρακάτω εκπαιδευτικές δραστηριότητες:

- Χρηματοδοτούμενη εκπαίδευση, απευθείας και εξ' ολοκλήρου χρηματοδοτούμενη εκπαίδευση από το δημόσιο τομέα, συμπεριλαμβανομένων της πρωτοβάθμιας, δευτεροβάθμιας και τριτοβάθμιας εκπαίδευσης, καθώς επίσης και της επαγγελματικής ή τεχνικής εκπαίδευσης.
- Μερικώς χρηματοδοτούμενη εκπαίδευση από το κράτος, η οποία μπορεί να ρυθμίζεται νομικά ή όχι και μπορεί να περιλαμβάνει πρωτοβάθμια, δευτεροβάθμια, τριτοβάθμια, επαγγελματική και μουσική εκπαίδευση ή πρακτική εκπαίδευση (αφορά τους μακροχρόνια ανέργους).
- Μη χρηματοδοτούμενη από το κράτος εκπαίδευση, η οποία όμως έχει νομική αναγνώριση και πιστοποίηση για την ποιότητα της εκπαίδευσης που παρέχει και των διδασκόντων που απασχολούνται.
- Μαθήματα δια αλληλογραφίας ή εξ αποστάσεως, στα οποία η διδασκαλία δεν γίνεται σε αίθουσα, αλλά ο κάθε μαθητής μελετάει το υλικό μόνος του και κάνει τις εργασίες του αποστέλλοντάς τις στον πάροχο για διόρθωση.
- Εκπαίδευση ή κατάρτιση για τη συμμετοχή σε εξετάσεις, καθώς και συσχετιζόμενες υπηρεσίες, όπως οι εξετάσεις και η διόρθωση γραπτών.

- Διαφόρων ειδών μαθήματα που αποσκοπούν στη βελτίωση της υπάρχουσας ή μελλοντικής απασχόλησης του εργαζόμενου, όπως μαθήματα management, εκμάθησης γλώσσας, σεμινάρια ή συμμετοχή σε συνέδρια.

Αντίθετα, στην ευνοϊκή ρύθμιση της απαλλαγής από το ΦΠΑ δεν περιλαμβάνονται εκπαιδευτικές δραστηριότητες που δεν σχετίζονται με την τρέχουσα ή μελλοντική απασχόληση του εργαζόμενου και θεωρούνται ως χόμπι, όπως π.χ. μαθήματα μαγειρικής, φωτογραφίας κλπ. (CEDEFOP, 2009).

### **3.2.9 Μάλτα**

Η Μάλτα εφαρμόζει έναν κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 18% σε όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες και έχει έναν μειωμένο συντελεστή 5%. Ο μειωμένος συντελεστής εφαρμόζεται σε υπηρεσίες παροχής ή ενοικίασης καταλύματος, σε ιατρικές υπηρεσίες, υπηρεσίες κατ' οίκον φροντίδας, έργα τέχνης και συλλεκτικά αντικείμενα. Επίσης, δεν επιβάλλεται ΦΠΑ σε κάποιες κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών, όπως τρόφιμα που προορίζονται για κατανάλωση και όχι εμπορικούς σκοπούς, υπηρεσίες μεταφοράς επιβατών ή μαθητών, στις διεθνείς μεταφορές και αγαθά που προορίζονται για εξαγωγές, καθώς και στις υπηρεσίες μεταφοράς τους.

Σύμφωνα με τον νόμο, που αφορά τον τρόπο επιβολής του ΦΠΑ και τα προϊόντα και τις υπηρεσίες στις οποίες επιβάλλεται στη Μάλτα, οι υπηρεσίες εκπαίδευσης και οι συνδεδεμένες με αυτές υπηρεσίες ή προϊόντα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, απαλλάσσονται από το ΦΠΑ οι ακόλουθες υπηρεσίες και προϊόντα:

- Οι υπηρεσίες εκπαίδευσης, η έρευνα και οι υπηρεσίες εξ αποστάσεως εκπαίδευσης που παρέχονται από δημόσια σχολεία ή ινστιτούτα, το Πανεπιστήμιο της Μάλτας, σχολεία ή ινστιτούτα τα οποία έχουν εγγραφεί και αναγνωριστεί από τον σχετικό νόμο της Μάλτας για την εκπαίδευση ή υπηρεσίες εκπαίδευσης που παρέχονται από οποιονδήποτε οργανισμό, εφ' όσον ο τελευταίος έχει αναγνωριστεί ως τέτοιος από την αρμόδια αρχή της χώρας.
- Οι υπηρεσίες εκπαίδευσης, η έρευνα, η εξ αποστάσεως εκπαίδευση ή η θρησκευτική καθοδήγηση που παρέχεται από οποιοδήποτε μη-κερδοσκοπικό

οργανισμό, εφ' όσον ο τελευταίος έχει αναγνωριστεί από την αρμόδια αρχή της χώρας ότι έχει τη δυνατότητα να παρέχει τέτοιες υπηρεσίες.

- Η παροχή κατ' οίκον διδασκαλία από καθηγητές που εργάζονται ως ελεύθεροι επαγγελματίες, εφ' όσον διδάσκουν εκπαιδευτικά αντικείμενα που περιλαμβάνονται στα σχολεία ή στο Πανεπιστήμιο. Από αυτή την κατηγορία εξαιρούνται τα δίδακτρα που αφορούν αθλητικές, φυσικές ή άλλες αντίστοιχες δραστηριότητες.
- Οποιαδήποτε εκπαίδευση στις Τέχνες, εφ' όσον παρέχεται από οργανισμό ή ινστιτούτο που έχει πιστοποιηθεί για την παροχή τέτοιων υπηρεσιών στην αρμόδια Αρχή Πιστοποίησης για την εκπαίδευση στις Τέχνες, που λειτουργεί στη χώρα.
- Η παροχή προϊόντων και υπηρεσιών, που είναι απαραίτητα για την παροχή των προαναφερόμενων υπηρεσιών εκπαίδευσης, όταν αυτά παρέχονται από σχολεία, πανεπιστήμια, εκπαιδευτικούς ή οργανισμούς που προαναφέρθηκαν.

### **3.2.10 Ισπανία**

Η Ισπανία εφαρμόζει σε όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες έναν κανονικό ΦΠΑ με συντελεστή 21% και δύο μειωμένους συντελεστές. Μειωμένο συντελεστή 10% εφαρμόζει σε κάποιες κατηγορίες τροφίμων, τις υπηρεσίες διανομής νερού, φαρμακευτικά προϊόντα, ιατρικό εξοπλισμό, μεταφορές επιβατών, διαμονή σε ξενοδοχεία και ενοικιαζόμενα δωμάτια, είσοδο σε αθλητικές διοργανώσεις κ.α. Ο δεύτερος μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ 4% εφαρμόζεται σε αγαθά που χαρακτηρίζονται ως πρώτης ανάγκης για τα νοικοκυριά, όπως ψωμί, γάλα, φρούτα, λαχανικά, φάρμακα, καθώς επίσης η παροχή και ο δανεισμός βιβλίων, η παροχή εφημερίδων ("Taxes in Europe" Database). Από την επιβάρυνση με ΦΠΑ απαλλάσσονται μια σειρά από υπηρεσίες, όπως: υγεία, εκπαίδευση, κοινωνική ασφάλιση, δραστηριότητες των μη-κερδοσκοπικών οργανισμών, αθλητικές δραστηριότητες, δημόσιες ταχυδρομικές υπηρεσίες, εξαγωγές προϊόντων.

Οι υπηρεσίες εκπαίδευσης στην Ισπανία αντιμετωπίζονται με ιδιαίτερο καθεστώς, τόσο ως προς τη χρηματοδότησή τους, όσο και ως προς τη φορολόγησή τους. Οι υπηρεσίες των βρεφονηπιακών σταθμών δεν είναι δωρεάν, αλλά οι γονείς πρέπει να πληρώνουν κάποια δίδακτρα, είτε πρόκειται για δημόσιο είτε για ιδιωτικό σταθμό. Η βασική εκπαίδευση, η οποία περιλαμβάνει την πρωτοβάθμια και την υποχρεωτική δευτεροβάθμια



εκπαίδευση, είναι εντελώς δωρεάν για όλα τα παιδιά που φοιτούν σε σχολεία που χρηματοδοτούνται από το Κράτος. Επίσης, δωρεάν μπορεί να είναι η εκπαίδευση και για τα παιδιά που φοιτούν σε ιδιωτικά σχολεία, τα οποία χρηματοδοτούνται από το Κράτος, καθώς στην Ισπανία πολλά ιδιωτικά σχολεία υπό κάποιες προϋποθέσεις μπορούν να λαμβάνουν δημόσια χρηματοδότηση. Στην πανεπιστημιακή εκπαίδευση, τόσο στη δημόσια όσο και στην ιδιωτική εκπαίδευση, οι μαθητές καταβάλλουν δίδακτρα, το ύψος των οποίων αποφασίζεται από τα ίδια τα ιδρύματα, αλλά θα πρέπει να μην ξεπερνάει τα ανώτατα όρια που ορίζει το Κράτος. Όλες τις υπηρεσίες εκπαίδευσης που προσφέρονται έναντι διδάκτρων, απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ, είτε παρέχονται από δημόσια ιδρύματα είτε από ιδιωτικά (EURYDICE, Spain).

### **3.3 Το ιστορικό της εισαγωγής του ΦΠΑ στην ελληνική ιδιωτική εκπαίδευση**

Η εκπαίδευση, με βάση των Κώδικα ΦΠΑ, απαλλασσόταν από την επιβολή ΦΠΑ. Η απαλλαγή αυτή ίσχυε για τις υπηρεσίες εκπαίδευσης που παρέχονται από «δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή» (Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Ν. 2859/2000, άρθρο 22, υποπαράγραφος ιβ). Συνεπώς, η απαλλαγή από το ΦΠΑ ουσιαστικά ίσχυε για όλους τους εκπαιδευτικούς οργανισμούς, δημόσιους και ιδιωτικούς της χώρας. Η συγκεκριμένη διάταξη άλλαξε τον Αύγουστο 2015, στο πλαίσιο του νομοσχεδίου που ψηφίστηκε στο Ελληνικό Κοινοβούλιο για την κύρωση της συμφωνίας για παροχή στην Ελλάδα οικονομικής ενίσχυσης από τον Ευρωπαϊκό Μηχανισμό Σταθερότητας. Συγκεκριμένα, με βάση το νόμο 4336/2015, η παραπάνω διάταξη που αφορούσε την απαλλαγή όλων των παρόχων υπηρεσιών εκπαίδευσης από την υποχρέωση επιβολής ΦΠΑ τροποποιήθηκε, διατηρώντας την απαλλαγή μόνο για τα δημόσια εκπαιδευτήρια και για τα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια προσχολικής εκπαίδευσης, δηλαδή τους ιδιωτικούς παιδικούς σταθμούς. Τα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια όλων των υπόλοιπων βαθμίδων εκπαίδευσης πρέπει να πληρούν αθροιστικά μια σειρά από κριτήρια, προκειμένου να απαλλαγούν κι αυτά από το ΦΠΑ. Τα κριτήρια που προστέθηκαν για τα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια είναι τα ακόλουθα:

- *«δεν έχουν ως σκοπό τη συστηματική επιδίωξη του κέρδους, τα ενδεχόμενα δε κέρδη τους δεν πρέπει σε καμία περίπτωση να διανέμονται, αλλά να διατίθενται για τη διατήρηση ή τη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών,*
- *η διοίκηση και διαχείριση των εν λόγω οργανισμών πρέπει να ασκείται ουσιαστικά χωρίς μισθό, από πρόσωπα που δεν έχουν, είτε αυτά τα ίδια είτε μέσω τρίτων προσώπων, άμεσο ή έμμεσο συμφέρον από τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης των σχετικών δραστηριοτήτων,*
- *οι τιμές τους πρέπει να είναι κατώτερες από αυτές που καθορίζονται για ανάλογες πράξεις εμπορικών επιχειρήσεων, οι οποίες υπόκεινται στο ΦΠΑ,*
- *η απαλλαγή δεν πρέπει να δημιουργεί κίνδυνο στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού» (Νόμος 4336/2015, υποπαράγραφος Δ2, άρθρο 1β).*

Το αποτέλεσμα της αλλαγής της συγκεκριμένης διάταξης, δεδομένου ότι κανένα ιδιωτικό εκπαιδευτήριο δεν πληρούσε αθροιστικά τα παραπάνω κριτήρια, ήταν η επιβάρυνση των τιμών των υπηρεσιών τους με ΦΠΑ 23%, αναδρομικά από τις 20 Ιουλίου 2015. Αυτό είχε ως συνέπεια αύξηση των διδάκτρων τόσο στα ιδιωτικά σχολεία και κολλέγια, όσο και στα ιδιωτικά φροντιστήρια και φροντιστήρια ξένων γλωσσών, γεγονός που δημιούργησε πλήθος αντιδράσεων από γονείς, καθώς το εύρος των δραστηριοτήτων που επρόκειτο να επιβαρυνθούν από την επιβολή του ΦΠΑ αφορούσε σχεδόν όλα τα νοικοκυριά που είχαν μαθητές. Παράλληλα, η αιφνιδιαστική απόφαση εισαγωγής ΦΠΑ τον Αύγουστο, λίγες ημέρες πριν την επιστροφή των μαθητών στα σχολεία, δημιούργησε ένα χάος, τόσο στα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια που έπρεπε να προσαρμοστούν στο νέο καθεστώς άμεσα και να τιμολογήσουν τις υπηρεσίες τους με βάση τα νέα δεδομένα, καθώς επίσης και στους γονείς, που έπρεπε πολύ γρήγορα να λάβουν αποφάσεις σχετικά με την εκπαίδευση των παιδιών τους, ανάλογα με τα νέα κόστη που θα προέκυπταν.

Οι αντιδράσεις, που δημιουργήθηκαν από την επιβολή του ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, οδήγησαν σε αναθεώρηση από την νεοεκλεγείσα κυβέρνηση. Αμέσως μετά τις εκλογές του Σεπτεμβρίου 2015, σε κυβερνητική σύσκεψη αποφασίστηκε η αναθεώρηση των συντελεστών ΦΠΑ, που θα επιβαρύνουν τις υπηρεσίες της ιδιωτικής εκπαίδευσης.

Έτσι, σύμφωνα με τις νεότερες αποφάσεις, οι παιδικοί σταθμοί και τα νηπιαγωγεία θα εξακολουθούσαν να απαλλάσσονται πλήρως από το ΦΠΑ, ιδιωτικά εκπαιδευτήρια «που κρίνονται σημαντικά για την εξωσχολική παιδεία», όπως φροντιστήρια, ΙΕΚ, σχολές ξένων γλωσσών, σχολές χορού, ωδεία κ.α. θα επιβαρύνονταν με ΦΠΑ 6% και τα ιδιωτικά σχολεία, γυμνάσια και λύκεια, θα επιβαρύνονταν με ΦΠΑ 13% (Εφημερίδα «Καθημερινή», 21/10/2015).

Παράλληλα, την ίδια περίοδο η δημόσια συζήτηση εξελίχθηκε γύρω από το ερώτημα για το κατά πόσο η επιβάρυνση με ΦΠΑ της ιδιωτικής εκπαίδευσης είναι συμβατή με την ευρωπαϊκή νομοθεσία. Σε σχετική ερώτηση Ευρωβουλευτού, απάντησε ο αρμόδιος Επίτροπος, επικαλούμενος τη σχετική διάταξη της οδηγίας 2006/112 ΕΚ, που έχει περιγραφεί στην Ενότητα «Φορολογία της Ε.Ε.» του παρόντος, αναφέροντας ότι «για άλλους οργανισμούς εκτός των οργανισμών δημοσίου δικαίου (π.χ. ιδιωτικά σχολεία) η εν λόγω φορολογική απαλλαγή δύναται να εξαρτάται από την τήρηση μίας ή περισσότερων από τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στο άρθρο 133 της οδηγίας ΦΠΑ, κάτι που η Ελλάδα δικαιούται να πράξει για να περιορίσει το πεδίο εφαρμογής της φορολογικής απαλλαγής. Κατ' αυτόν τον τρόπο, η ιδιωτική εκπαίδευση που δεν πληροί αυτές τις προϋποθέσεις απαλλαγής θα φορολογείται». Επιπλέον, ο Επίτροπος συμπληρώνει στην ίδια απάντηση ότι, εφ' όσον τα κράτη μέλη επιλέξουν να κάνουν χρήση αυτού του εδαφίου της οδηγίας για το ΦΠΑ, ώστε να επιβάλλουν ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, υποχρεούνται να επιβάλλουν στις συγκεκριμένες υπηρεσίες τον κανονικό ΦΠΑ που εφαρμόζουν σε όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες που δεν απαλλάσσονται, δηλαδή στην περίπτωση της Ελλάδας 23% (P. Moscovici, 21/10/2015).

Τελικά, μετά από μια περίοδο συζητήσεων και έντονων αντιπαραθέσεων, η κυβέρνηση με μια τροπολογία στο νόμο 4346/2015 «Επείγουσες ρυθμίσεις για την εφαρμογή της Συμφωνίας Δημοσιονομικών και Διαρθρωτικών Μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις» ακυρώνει την προηγούμενη απόφασή της για επιβάρυνση των ιδιωτικών εκπαιδευτηρίων, επαναφέροντας την ακριβή διάταξη του νόμου που ίσχυε από το 2000 σχετικά με την απαλλαγή των υπηρεσιών εκπαίδευσης από την επιβάρυνση με ΦΠΑ (Νόμος 4346/2015, άρθρο 19).



## 4 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

### 4.1 Φιλοσοφία της έρευνας

Η επιλογή της φιλοσοφίας της έρευνας, εκ μέρους του ερευνητή, είναι ιδιαίτερα σημαντική υπόθεση, καθώς μέσω της φιλοσοφίας της έρευνας που επιλέγει, υποδηλώνει τον τρόπο που αντιλαμβάνεται τον κόσμο, την αντίληψή του για τον τρόπο που πρέπει να διεξάγεται η έρευνα. Η επιλογή φιλοσοφίας της έρευνας ουσιαστικά καθορίζει τον τρόπο διεξαγωγής της έρευνας σε όλα τα στάδια της, όπως την ερευνητική προσέγγιση, τον τρόπο συλλογής δεδομένων και το είδος των δεδομένων που θα συλλεγούν. Προφανώς, δεν υπάρχει κάποια συγκεκριμένη φιλοσοφία που να είναι σωστή και να ακολουθείται από όλους τους ερευνητές. Για κάθε ερευνητή ξεχωριστά, η φιλοσοφία που πρέπει να επιλέξει στην ερευνητική διαδικασία είναι εκείνη που θα τον βοηθήσει να απαντήσει στις ερευνητικές ερωτήσεις που έχει θέσει εξ αρχής (Saunders et al., 2009).

Σύμφωνα με τους Saunders et al., υπάρχουν τέσσερις κύριες φιλοσοφικές προσεγγίσεις στην έρευνα: πραγματισμός, ερμηνευτισμός (ερμηνευτική προσέγγιση), ρεαλισμός και θετικισμός.

Ο Πραγματισμός είναι η φιλοσοφική προσέγγιση που υποστηρίζει ότι ο καθοριστικός παράγοντας στην ερευνητική διαδικασία είναι οι ερευνητικές ερωτήσεις και αυτές καθορίζουν όλα τα υπόλοιπα στάδια της έρευνας. Εάν από τις ερευνητικές ερωτήσεις δεν προκύπτει με σαφήνεια η μεθοδολογία που πρέπει να ακολουθηθεί, τότε, σύμφωνα με τον Πραγματισμό, είναι εφικτό ο ερευνητής να χρειαστεί να ακολουθήσει ένα μείγμα μεθοδολογιών και εργαλείων από διαφορετικές φιλοσοφικές προσεγγίσεις.

Ο Θετικισμός είναι η παραδοσιακή φιλοσοφική προσέγγιση των θετικών επιστημών, η οποία έχει υιοθετηθεί σε μεγάλο βαθμό κι από τις κοινωνικές επιστήμες. Όταν χρησιμοποιείται η προσέγγιση του Θετικισμού, ο ερευνητής επιλέγει να εργαστεί και να συλλέξει στοιχεία για την έρευνά του με βάση την παρατηρούμενη κοινωνική πραγματικότητα, την οποία βιώνει και έχει ως στόχο το προϊόν της έρευνάς του να αποτελείται από συμπεράσματα, τα οποία θα μπορούν να έχουν τη μορφή νόμων, δηλαδή να γενικεύονται και να έχουν μια ευρύτερη ισχύ, πέραν της ειδικής περίπτωσης από την

οποία προέκυψαν. Για να μπορέσει ο ερευνητής να γενικεύσει τα συμπεράσματα της έρευνάς του, θα πρέπει να διατυπώσει ερευνητικές υποθέσεις, των οποίων την ισχύ θα ελέγξει με βάση τα δεδομένα που έχει συλλέξει. Απαραίτητη προϋπόθεση, για να διεξαχθεί μια έρευνα με βάση τη θετικιστική προσέγγιση, είναι η αμεροληψία του ερευνητή, ο οποίος θα πρέπει να μην επηρεάσει το αντικείμενο της έρευνας, αλλά ούτε και να επηρεαστεί ο ίδιος από αυτό. Θα πρέπει να λειτουργεί σε όλη τη διαδικασία της έρευνας ως εξωτερικός παρατηρητής. Προκειμένου να επιτευχθεί η αμεροληψία, οι ερευνητές που εφαρμόζουν τη θετικιστική προσέγγιση, ακολουθούν μια καλά δομημένη διαδικασία, δίνοντας κυρίως έμφαση σε ποσοτικές παρατηρήσεις τις οποίες μπορούν να επεξεργαστούν με τη χρήση στατιστικής ανάλυσης. Ενδεικτικό παράδειγμα σε σχέση με την αμεροληψία είναι ότι ένας ερευνητής με θετικιστική φιλοσοφική προσέγγιση, κατά πάσα πιθανότητα, δεν θα χρησιμοποιήσει το εργαλείο των προσωπικών συνεντεύξεων, προκειμένου να συλλέξει τα δεδομένα του, γιατί δεν μπορεί να διασφαλίσει ότι θα είναι ουδέτερος κατά την υποβολή των ερωτήσεων στους συνεντευξιζόμενους και κατά συνέπεια είναι πολύ πιθανό να επηρεάσει τα δεδομένα και κατ' επέκταση τα αποτελέσματα της έρευνας (Saunders et al., 2009).

Ο Ρεαλισμός βρίσκεται πολύ κοντά στη λογική του θετικισμού, αναφορικά με το τι αποτελεί επιστημονική προσέγγιση. Σύμφωνα με το ρεαλισμό, αυτό που αντιλαμβανόμαστε με τις αισθήσεις μας είναι η αλήθεια και κατ' επέκταση η πραγματικότητα είναι ανεξάρτητη από το μυαλό μας. Γι' αυτό το λόγο, η κύρια ερευνητική μεθοδολογία του ρεαλισμού είναι η συλλογή των δεδομένων και η ερμηνεία του κόσμου με βάση αυτά τα δεδομένα. Υπάρχουν δύο τύποι ρεαλισμού, ο άμεσος ρεαλισμός και ο κριτικός ρεαλισμός. Ο άμεσος ρεαλισμός υποθέτει ότι η πραγματικότητα είναι αυτό ακριβώς που παρατηρείται μέσω των αισθήσεών μας και δεν χρειάζεται να διενεργηθεί καμία επεξεργασία προς διάκριση της αλήθειας. Σύμφωνα με τον κριτικό ρεαλισμό, αυτό που παρατηρείται με τις αισθήσεις μας είναι η αντανάκλαση της πραγματικότητας κι όχι η ίδια η πραγματικότητα. Οι αισθήσεις σε πολλές περιπτώσεις μπορεί να προκαλέσουν παραπλάνηση σε σχέση με την αλήθεια και γι' αυτό το λόγο ο ερευνητής πρέπει, αφού συλλέξει τα δεδομένα, να τα επεξεργαστεί και να σταθεί κριτικά, ώστε να διακρίνει την αλήθεια (Saunders et al., 2009).

Ο Ερμηνευτισμός (ή ερμηνευτική προσέγγιση) είναι η ερευνητική φιλοσοφία, που έχει αναπτυχθεί κυρίως με στόχο να ερμηνεύσει τον πολύπλοκο κόσμο των κοινωνικών και ανθρωπιστικών επιστημών. Η κύρια κριτική που γίνεται στο Θετικισμό από τους κοινωνικούς επιστήμονες είναι ότι ο πραγματικός κόσμος, που είναι το ερευνητικό αντικείμενό τους, λόγω της πολυπλοκότητάς του δεν πρέπει να απλοποιείται και να απεικονίζεται με αξιωματικού τύπου γενικεύσεις, όπως συμβαίνει με τις θετικές επιστήμες, γιατί κάτι τέτοιο θα έχει ως αποτέλεσμα, χάριν της γενίκευσης, να χάνονται πολλές πληροφορίες που είναι σημαντικές για την ερμηνεία της πραγματικότητας. Ο ερμηνευτισμός διακρίνει την έρευνα που διεξάγεται σε ανθρώπους από εκείνη που διεξάγεται σε αντικείμενα, με σημαντικότερη διαφορά ότι οι άνθρωποι μέσα σε ένα κοινωνικό περιβάλλον υιοθετούν συμπεριφορές που εξαρτώνται από το ρόλο τους, στο συγκεκριμένο πλαίσιο, ενώ συγχρόνως αλληλεπιδρούν κάθε φορά με το κοινωνικό περιβάλλον στο οποίο βρίσκονται. Οι άνθρωποι είναι κοινωνικοί δρώντες μέσα στο περιβάλλον που βρίσκονται, κάτι που δεν ισχύει για τα αντικείμενα. Η διαφοροποίηση ως προς το αντικείμενο της έρευνας, σε σχέση με το θετικισμό, έχει ως αποτέλεσμα και μια εντελώς διαφορετική προσέγγιση στη μεθοδολογία της έρευνας. Σύμφωνα με την ερμηνευτική προσέγγιση, ο ερευνητής δεν μπορεί να είναι ουδέτερος παρατηρητής, αλλά είναι και ο ίδιος μέρος της έρευνας, καθώς πρέπει να αντιμετωπίσει το ερευνητικό του αντικείμενο με τη διαδικασία της ενσυναίσθησης. Πρέπει να προσπαθήσει να μπει στον κόσμο του ερευνητικού του αντικειμένου, να τον ερμηνεύσει και να τον αντιληφθεί στη βάση της δικής του οπτικής γωνίας. Ουσιαστικά, στον ερμηνευτισμό, ο ερευνητής πρέπει να δει την κοινωνική πραγματικότητα με τα μάτια των ανθρώπων που αποτελούν το ερευνητικό του αντικείμενο και βάσει αυτής να εξάγει συμπεράσματα. Όπως είναι αναμενόμενο, η ερμηνευτική προσέγγιση έχει μεγάλο βαθμό υποκειμενισμού και τα συμπεράσματα στα οποία καταλήγει ο ερευνητής μπορεί να αλλάξουν πολύ εύκολα, καθώς αλλάζει το ερευνητικό αντικείμενο και το περιβάλλον. Το κύριο εργαλείο για τη συλλογή των δεδομένων είναι οι προσωπικές συνεντεύξεις σε ένα μικρό δείγμα των ανθρώπων, που αποτελούν το αντικείμενο της έρευνας, ενώ τα δεδομένα που συλλέγονται είναι κυρίως ποσοτικά (Saunders et al., 2009).

Στην παρούσα εργασία, ο ερευνητής θα ακολουθήσει την ερευνητική προσέγγιση του Θετικισμού, προκειμένου να συλλέξει δεδομένα και να εξάγει όσο το δυνατόν πιο

αντικειμενικά συμπεράσματα, τα οποία θα προσπαθήσει να συγκρίνει με τη θεωρία και να ελέγξει κατά πόσο μπορεί να οδηγηθεί σε γενικευμένα συμπεράσματα.

## 4.2 Ερευνητική προσέγγιση

Όταν ο ερευνητής καλείται να επιλέξει ερευνητική προσέγγιση, θα πρέπει να επιλέξει ανάμεσα στην παραγωγική και την επαγωγική. Κατά την παραγωγική προσέγγιση, ο ερευνητής διατυπώνει τις ερευνητικές του υποθέσεις, στη συνέχεια διεξάγει την έρευνα, συλλέγει τα δεδομένα και βάσει των δεδομένων αξιολογεί τις ερευνητικές του υποθέσεις και συμπληρώνει τη θεωρία με τα συμπεράσματα στα οποία έχει καταλήξει. Κατά την επαγωγική μέθοδο, ο ερευνητής πρώτα συλλέγει τα δεδομένα, τα αναλύει και στη συνέχεια, με βάση τα συμπεράσματα στα οποία καταλήγει, δημιουργεί τη θεωρία. Κατά την παραγωγική προσέγγιση συλλέγονται κατά κύριο λόγο ποσοτικά δεδομένα, ενώ κατά την επαγωγική συλλέγονται ποιοτικά δεδομένα (Cohen et al., 2007). Στην παρούσα έρευνα, ο ερευνητής έχει επιλέξει τη φιλοσοφική προσέγγιση του Θετικισμού και κατ' επέκταση θα πρέπει να ακολουθήσει την παραγωγική προσέγγιση, διατυπώνοντας ερευνητικές υποθέσεις, όπως αυτές θα προκύψουν από τη βιβλιογραφική επισκόπηση και στη συνέχεια να συλλέξει ποσοτικά δεδομένα, προκειμένου να ελέγξει τις ερευνητικές υποθέσεις.

Το επόμενο στάδιο στην ερευνητική διαδικασία είναι η επιλογή στρατηγικής της έρευνας, εάν δηλαδή ο ερευνητής θα επιλέξει να διεξάγει ποιοτική ή ποσοτική έρευνα. Η ποσοτική έρευνα διεξάγεται στο πλαίσιο της Θετικιστικής προσέγγισης και συνδυάζεται συνήθως με την παραγωγική προσέγγιση, που αναλύθηκε παραπάνω, η οποία συνίσταται στη συλλογή, επεξεργασία και ανάλυση αποκλειστικά ποσοτικών, αριθμητικών δεδομένων. Η ποιοτική έρευνα συνδυάζεται με την Ερμηνευτική φιλοσοφία και με την επαγωγική προσέγγιση και συνίσταται στη συλλογή, επεξεργασία και ανάλυση ποιοτικών, λεκτικών δεδομένων, συναισθημάτων, εννοιών. Ανάλογα με το στόχο της έρευνας, σε ορισμένες περιπτώσεις μπορεί να κριθεί αναγκαίος ο συνδυασμός και των δύο στρατηγικών. Στην παρούσα έρευνα, ο ερευνητής θα ακολουθήσει τη στρατηγική της ποσοτικής έρευνας και θα συλλέξει, με τη χρήση ερωτηματολογίου, αυστηρά ποσοτικά δεδομένα, τα οποία εν συνεχεία θα επεξεργαστεί και θα αναλύσει. Ο σχεδιασμός του ερωτηματολογίου έγινε στο πλαίσιο της στρατηγικής ποσοτικής έρευνας και περιλαμβάνει, εκτός από τις ερωτήσεις



που αφορούν δημογραφικά χαρακτηριστικά, ερωτήσεις κλειστού τύπου και κλίμακας Likert, στις οποίες οι ερωτώμενοι καλούνται να αξιολογήσουν το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ και να καταθέσουν την άποψή τους σχετικά με τις ενδεχόμενες συνέπειές του, τόσο ως προς τις προσωπικές τους αποφάσεις όσο και συνολικά στην ιδιωτική και τη δημόσια εκπαίδευση.

Σημαντική απόφαση στον τρόπο διεξαγωγής της έρευνας είναι και η επιλογή μεθόδου δειγματοληψίας. Συγκεκριμένα, ο ερευνητής καλείται να αποφασίσει τη δειγματοληπτική μονάδα, δηλαδή σε ποιους θα απευθύνει την έρευνα, ποιος είναι ο πληθυσμός, από τον οποίο θα επιλέξει το δείγμα των συμμετεχόντων στην έρευνα, καθώς και πόσο θα είναι το μέγεθος του δείγματος, αναλόγως με το μέγεθος του πληθυσμού. Μετά την επιλογή δείγματος, ο ερευνητής πρέπει να επιλέξει τη διαδικασία δειγματοληψίας, δηλαδή τον τρόπο με τον οποίο θα συγκεντρώσει το δείγμα. Η πιο απλή μέθοδος δειγματοληψίας είναι η απλή ή τυχαία δειγματοληψία, σύμφωνα με την οποία ο ερευνητής πρέπει να επιλέξει τους συμμετέχοντες στο δείγμα από τον πληθυσμό, με εντελώς τυχαίο τρόπο, συνήθως χρησιμοποιώντας έναν κανόνα, ο οποίος να είναι σαφώς διατυπωμένος (Cohen et al., 2007).

Η έρευνα που θα διεξαχθεί στο πλαίσιο της διπλωματικής εργασίας θα χρησιμοποιήσει τη μέθοδο της απλής ή τυχαίας δειγματοληψίας και ο ερευνητής θα προσπαθήσει να επιλέξει τους ερωτώμενους του δείγματος με τρόπο που θα διασφαλίζεται το τυχαίο της διαδικασίας. Ο πληθυσμός στον οποίο θα απευθυνθεί το ερωτηματολόγιο της έρευνας είναι τα πρόσωπα τα οποία άμεσα ή έμμεσα επηρεάζονται από μια ενδεχόμενη επιβολή ΦΠΑ στις υπηρεσίες εκπαίδευσης. Συγκεκριμένα, ο πληθυσμός της έρευνας αποτελείται από τους ιδιοκτήτες και εργαζόμενους ιδιωτικών εκπαιδευτικών οργανισμών της Πρωτοβάθμιας και Δευτεροβάθμιας Εκπαίδευσης στην Ελλάδα, καθώς επίσης γονείς και κηδεμόνες μαθητών των προαναφερόμενων εκπαιδευτικών οργανισμών, οι οποίοι κάνουν χρήση των συγκεκριμένων εκπαιδευτικών υπηρεσιών.

### 4.3 Η ηθική της έρευνας στην εκπαίδευση

Καθώς η έρευνα στις κοινωνικές επιστήμες εξελίσσεται και αναπτύσσεται, τόσο περισσότερο τίθεται το θέμα της διερεύνησης της ηθικής πλευράς της έρευνας, του τρόπου με τον οποίο διεξάγεται και πως επηρεάζει όσους εμπλέκονται σε αυτήν ή επηρεάζονται από τα αποτελέσματά της. Οι ερευνητές, κατά τη διεξαγωγή της έρευνας, έρχονται αντιμέτωποι με ένα ισχυρό δίλημμα το οποίο συνοψίζεται ως εξής: οι ερευνητές πρέπει να ισορροπήσουν ανάμεσα στην ανάγκη για διερεύνηση σε βάθος, προκειμένου να ανευρεθεί η αλήθεια και στην προστασία και σεβασμό των δικαιωμάτων και των αξιών των ανθρώπων, που αποτελούν τα υποκείμενα της έρευνας. Πρόκειται για μια κόστους/οφέλους ανάλυση που πρέπει να πραγματοποιήσουν οι κοινωνικοί επιστήμονες, συγκρίνοντας το κοινωνικό όφελος που θα προκύψει από τη διερεύνηση της αλήθειας μέσα από την πραγματοποίηση μια ενδεδειγμένης έρευνας και τη δημοσιοποίηση των ευρημάτων, με το προσωπικό κόστος που μπορεί να συνεπάγεται η έρευνα για τους συμμετέχοντες σε αυτήν, οι οποίοι μπορεί να αισθανθούν ντροπή, κοινωνική απόρριψη, έλλειψη εμπιστοσύνης προς το κοινωνικό σύνολο ή προσβολή της αξιοπρέπειάς τους. Παράλληλα όμως, οι συμμετέχοντες στην έρευνα μπορεί να αισθανθούν ότι συμμετέχουν σε κάτι σημαντικό για το κοινωνικό σύνολο και με τη συμμετοχή τους βοηθούν όλη την ερευνητική διαδικασία. Σε κάθε περίπτωση, η απάντηση σε αυτό το δίλημμα είναι πάντα υποκειμενική και την αξιολόγηση του κόστους και του οφέλους θα πρέπει να την κάνει ο κάθε ερευνητής μόνος του (Frankfort-Nachmias & Nachmias, 1992).

Στις κοινωνικές επιστήμες, ο ερευνητής βρίσκεται αντιμέτωπος με ηθικά ζητήματα σε όλα τα στάδια της έρευνας, από το σχεδιασμό της μεθοδολογίας της έρευνας, τον τρόπο διεξαγωγής της, τα εργαλεία που θα χρησιμοποιηθούν, τα δεδομένα που θα συλλεγούν μέχρι και τα χαρακτηριστικά των συμμετεχόντων στην έρευνα μπορούν να προκύψουν πολλοί προβληματισμοί ως προς την ηθική. Το σημαντικότερο θέμα, όμως, είναι εξασφάλιση από τον ερευνητή της «ενήμερης συγκατάθεσης» των συμμετεχόντων στην έρευνα. Η «ενήμερη συγκατάθεση» (informed consent) αναφέρεται στην ανάγκη, κατά την οποία οι συμμετέχοντες σε μια έρευνα να έχουν δώσει την συγκατάθεσή τους για να συμμετέχουν στη συγκεκριμένη έρευνα, αφού όμως πρώτα έχουν ενημερωθεί αναλυτικά για τα δικαιώματά τους, τα οφέλη, τις συνέπειες ή τους κινδύνους που μπορεί να

συνεπάγεται η συμμετοχή τους στην έρευνα. Είναι βασική και απαραίτητη προϋπόθεση για τη διεξαγωγή μιας έρευνας, ενώ ο ερευνητής θα πρέπει να κάνει σαφές και απολύτως κατανοητό στους συμμετέχοντες ότι η συμμετοχή τους στην έρευνα είναι εθελοντική και προστατεύεται η ιδιωτικότητά του, καθώς επίσης ότι ο συμμετέχων μπορεί να αποχωρήσει σε οποιοδήποτε στάδιο της έρευνας. Επίσης, οι συμμετέχοντες θα πρέπει να έχουν πλήρη γνώση του στόχου της έρευνας και του τρόπου που θα χρησιμοποιηθούν τα δεδομένα που θα προκύψουν από αυτή. Ειδικά στην περίπτωση ερευνών στην εκπαίδευση, ένα σημαντικό ζήτημα είναι η συμμετοχή ανήλικων, όπου η εξασφάλιση της ενήμερου συγκατάθεσης είναι αρκετά δύσκολη (Cohen et al., 2005).

Στην παρούσα έρευνα, ο ερευνητής έδωσε ιδιαίτερη σημασία στα ηθικά ζητήματα που προκύπτουν. Συγκεκριμένα, ο ερευνητής εξασφάλισε την ενήμερο συναίνεση όλων των συμμετεχόντων στην έρευνα, καθώς φρόντισε να ενημερώσει ενδελεχώς κάθε συμμετέχοντα σχετικά με την έρευνα, τη διαδικασία της και τους στόχους της έρευνας. Η ενημέρωση έγινε τόσο σε προφορικό επίπεδο, πριν οι ερωτώμενοι ξεκινήσουν να συμπληρώνουν το ερωτηματολόγιο, αλλά και γραπτά, μέσω ενός εισαγωγικού σημειώματος που έχει προστεθεί στην αρχή του ερωτηματολογίου (βλ. Παράρτημα Α), το οποίο εξηγεί αναλυτικά την ταυτότητα της έρευνας και του ερευνητή, καθώς και τους στόχους. Επίσης, ο ερευνητής εξήγησε στους συμμετέχοντες ότι η συμμετοχή τους είναι εθελοντική και ότι μπορούν να αποχωρήσουν από την έρευνα οποιαδήποτε στιγμή το επιθυμούν, ακόμη κι εάν έχουν ξεκινήσει να συμπληρώνουν το ερωτηματολόγιο. Δεδομένου ότι μέρος των ερωτήσεων αφορούν ευαίσθητα προσωπικά δεδομένα των ερωτώμενων, όπως η εισοδηματική ομάδα στην οποία ανήκουν ή η αξιολόγηση της φορολογικής πολιτικής, ο ερευνητής εξήγησε στους ερωτώμενους ότι τα ερωτηματολόγια είναι ανώνυμα, τα προσωπικά τους δεδομένα είναι απόλυτα διασφαλισμένα, ενώ ότι οι απαντήσεις τους θα χρησιμοποιηθούν μόνο για στατιστική ανάλυση, τα αποτελέσματα της οποίας θα δημοσιευτούν. Τέλος, ο ερευνητής επέλεξε να μην συμπεριλάβει στο δείγμα μαθητές, καθώς σε μεγάλο ποσοστό πρόκειται για ανήλικους και θα ήταν δύσκολη η εξασφάλιση της ενήμερου συγκατάθεσής τους.



## 5 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Στην παρούσα ενότητα θα γίνει ανάλυση των αποτελεσμάτων που προέκυψαν από την έρευνα που διεξήχθη με τη χρήση ερωτηματολογίου. Η έρευνα απευθύνθηκε σε εργαζόμενους στην ιδιωτική και τη δημόσια εκπαίδευση, καθώς και σε γονείς μαθητών της ιδιωτικής και δημόσιας εκπαίδευσης. Το συνολικό δείγμα που συγκεντρώθηκε είναι  $N = 175$ . Στις ενότητες που ακολουθούν γίνεται ανάλυση της αξιοπιστίας του ερωτηματολογίου και αναλυτική παρουσίαση των αποτελεσμάτων της περιγραφικής στατιστικής των απαντήσεων που συγκεντρώθηκαν από το δείγμα, ενώ γίνεται και αναζήτηση συσχετίσεων μεταξύ μεταβλητών. Για την ανάλυση των ερωτηματολογίων χρησιμοποιήθηκε το στατιστικό πακέτο IBM SPSS Statistics 23.0.0.

### 5.1 Ανάλυση αξιοπιστίας μέσω Cronbach's Alpha για κάθε ερώτηση

Για την ανάλυση αξιοπιστίας του ερωτηματολογίου χρησιμοποιήθηκε ο συντελεστής Cronbach's alpha. Υπολογίστηκαν οι συντελεστές για κάθε θεματική ομάδα ερωτήσεων χωριστά. Με αυτό τον τρόπο προέκυψαν οι εξής τρεις κατηγορίες ερωτήσεων και τα αντίστοιχα αποτελέσματα αξιοπιστίας, όπως παρουσιάζονται στον Πίνακα 5.1:

1. Ενότητα “Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ”: Η τιμή του συντελεστή Cronbach's Alpha στη συγκεκριμένη ενότητα είναι 0,92 και συνεπάγεται έναν πολύ υψηλό βαθμό αξιοπιστίας.
2. Ενότητα “Αξιολόγηση των επιπτώσεων στη δημόσια και ιδιωτική εκπαίδευση”: Σε αυτή την ενότητα ο συντελεστής Cronbach's Alpha λαμβάνει τιμή 0,641 και χαρακτηρίζεται ικανοποιητικός. Είναι χαρακτηριστικό ότι, εάν παραλειπόταν η ερώτηση 16, η αξιοπιστία της ενότητας θα αυξανόταν άμεσα στο 0,759.
3. Ενότητα “Αξιολόγηση των επιπτώσεων στο εισόδημα των ερωτώμενων”: Σε αυτή την ενότητα η αξιοπιστία φαίνεται να είναι αρνητική, καθώς ο συντελεστής λαμβάνει τιμή -0,264. Παρατηρώντας αναλυτικότερα τα δεδομένα, διαπιστώνεται ότι εάν παραλειπόταν η ερώτηση 22, ο συντελεστής θα αυξανόταν σε τιμή 0,524. Ο

λόγος συνεπώς που ο συντελεστής παίρνει αρνητική τιμή οφείλεται στο γεγονός ότι οι ερωτήσεις 23-25 έχουν αρνητική διατύπωση συγκριτικά με την ερώτηση 22.

**Πίνακας 5.1:** Ανάλυση αξιοπιστίας - Συντελεστές Cronbach's Alpha.

Ενότητες ερωτήσεων	Συντελεστής Cronbach's Alpha
Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ	0,920
Αξιολόγηση των επιπτώσεων στη δημόσια και ιδιωτική εκπαίδευση	0,641
Αξιολόγηση των επιπτώσεων στο εισόδημα των ερωτώμενων	-0,264

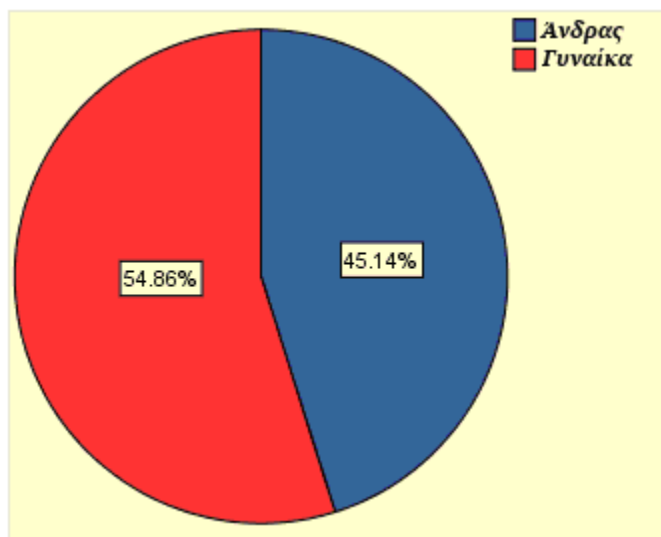
## 5.2 Ανάλυση περιγραφικής στατιστικής

Η ανάλυση περιγραφικής στατιστικής, που ακολουθεί στην παρούσα ενότητα, θα γίνει σύμφωνα με τη διάρθρωση του ερωτηματολογίου. Συγκεκριμένα, στην πρώτη υποενότητα θα παρουσιασθούν τα αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής που προκύπτουν από την ενότητα των ερωτήσεων, που αφορούν τα δημογραφικά χαρακτηριστικά των ερωτώμενων, ενώ στη δεύτερη υποενότητα θα παρουσιασθούν τα αποτελέσματα που προκύπτουν από την ενότητα των ερωτήσεων, που αφορούν τον τρόπο που αξιολογούν οι ερωτώμενοι την επιβολή ΦΠΑ στην εκπαίδευση.

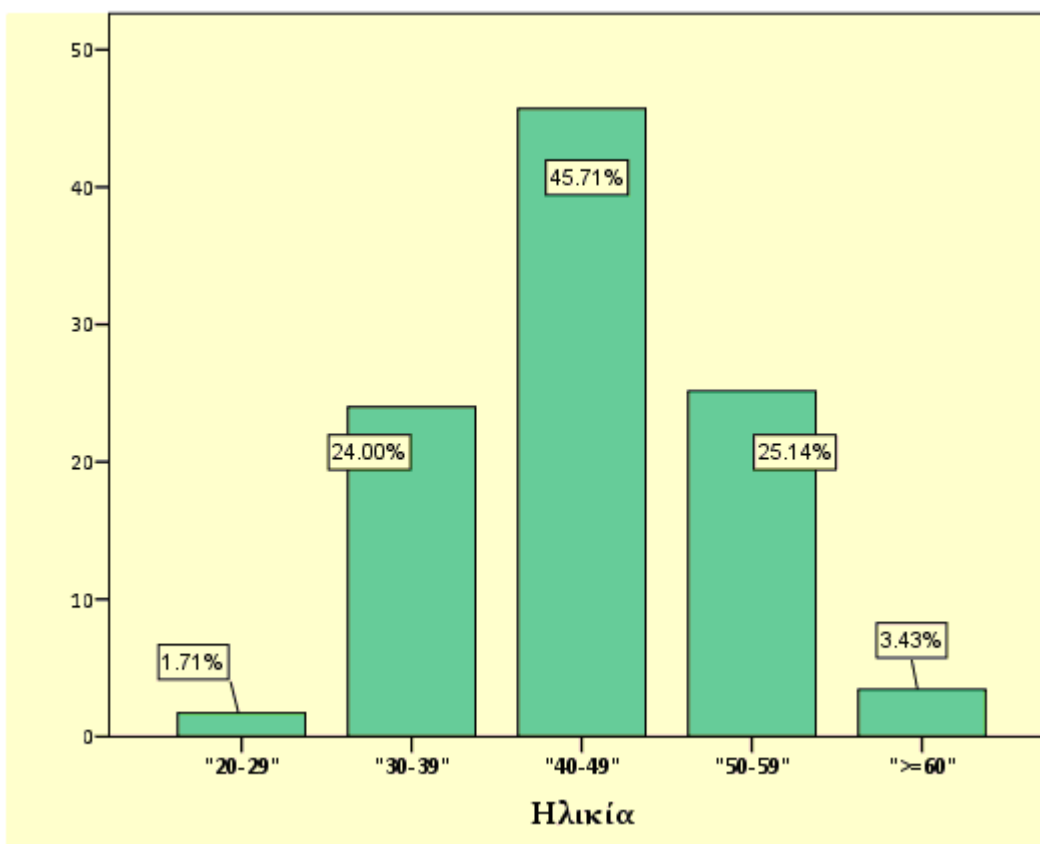
### 5.2.1 Δημογραφικά χαρακτηριστικά ερωτώμενων

Η ανάλυση των δημογραφικών χαρακτηριστικών των ερωτώμενων που συμμετείχαν στην έρευνα ξεκινάει από την κατανομή τους με βάση το φύλο. Όπως προκύπτει από τις απαντήσεις (Διάγραμμα 5.1), σε σύνολο 175 ερωτώμενων, που είναι το συνολικό δείγμα της έρευνας, περισσότερες είναι οι γυναίκες, με ποσοστό 54,86% και λιγότεροι οι άνδρες, με ποσοστό 45,14%.

**Διάγραμμα 5.1:** Κατανομή συμμετεχόντων στην έρευνα βάσει φύλου.

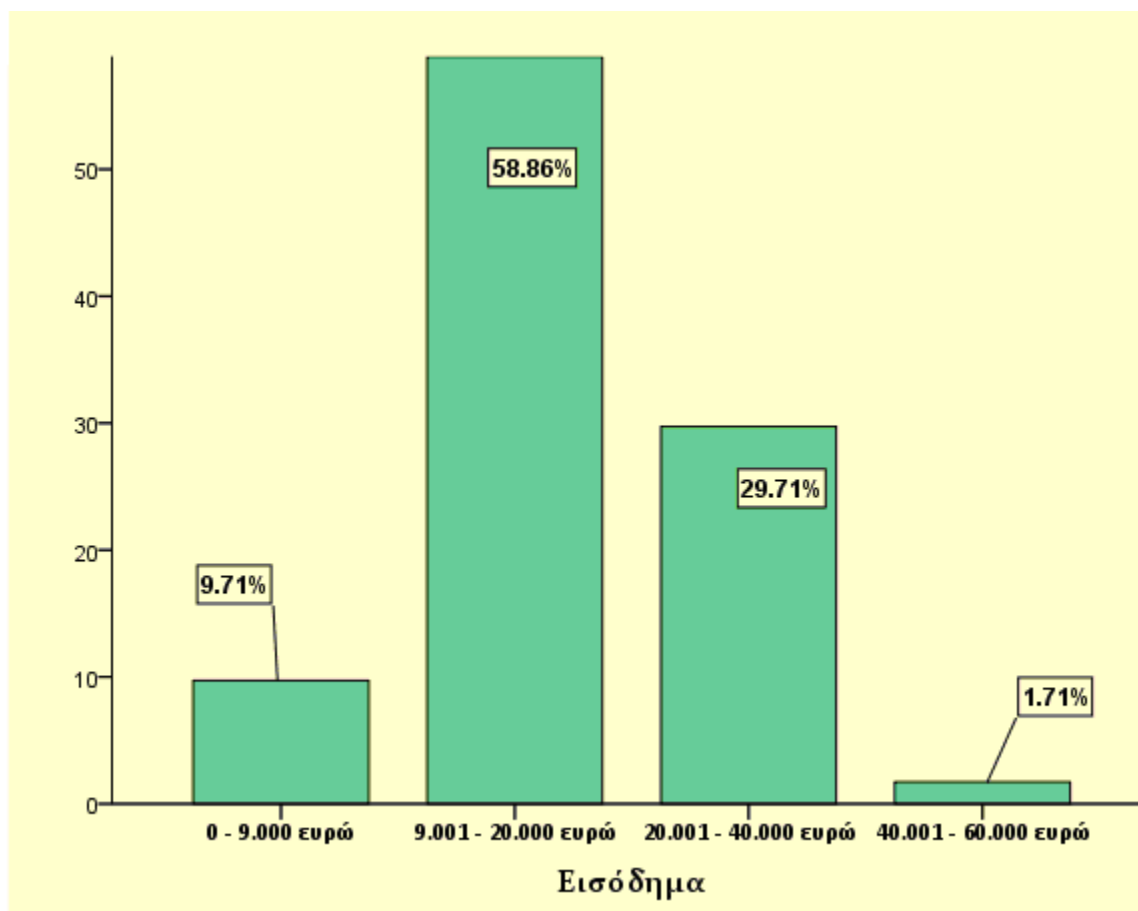


**Διάγραμμα 5.2:** Κατανομή συμμετεχόντων στην έρευνα βάσει ηλικίας.



Αναλύοντας την κατανομή των συμμετεχόντων, ως προς την ηλικιακή ομάδα στην οποία ανήκουν (Διάγραμμα 5.2), διαπιστώνεται ότι οι περισσότεροι ερωτώμενοι ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα “40-49”, με ποσοστό 45,71% επί του συνόλου των ερωτώμενων. Η αμέσως επόμενη ηλικιακή ομάδα, βάσει πληθυσμού ερωτώμενων, είναι των “50-59”, με ποσοστό 25,14% και με πολύ μικρή διαφορά, αμέσως μετά, η ηλικιακή ομάδα “30-39”, με ποσοστό 24%. Πολύ χαμηλά ποσοστά εμφανίζουν οι ηλικιακές ομάδες “ $\geq 60$ ” (3,43%) και “20-29” (1,71%), γεγονός που θεωρείται αναμενόμενο, δεδομένου ότι κατά τη δειγματοληψία καθορίστηκε ότι το κοινό στο οποίο θα απευθυνθεί το ερωτηματολόγιο είναι είτε γονείς μαθητών, είτε εκπαιδευτικοί σε δημόσια ή ιδιωτικά εκπαιδευτικά ιδρύματα.

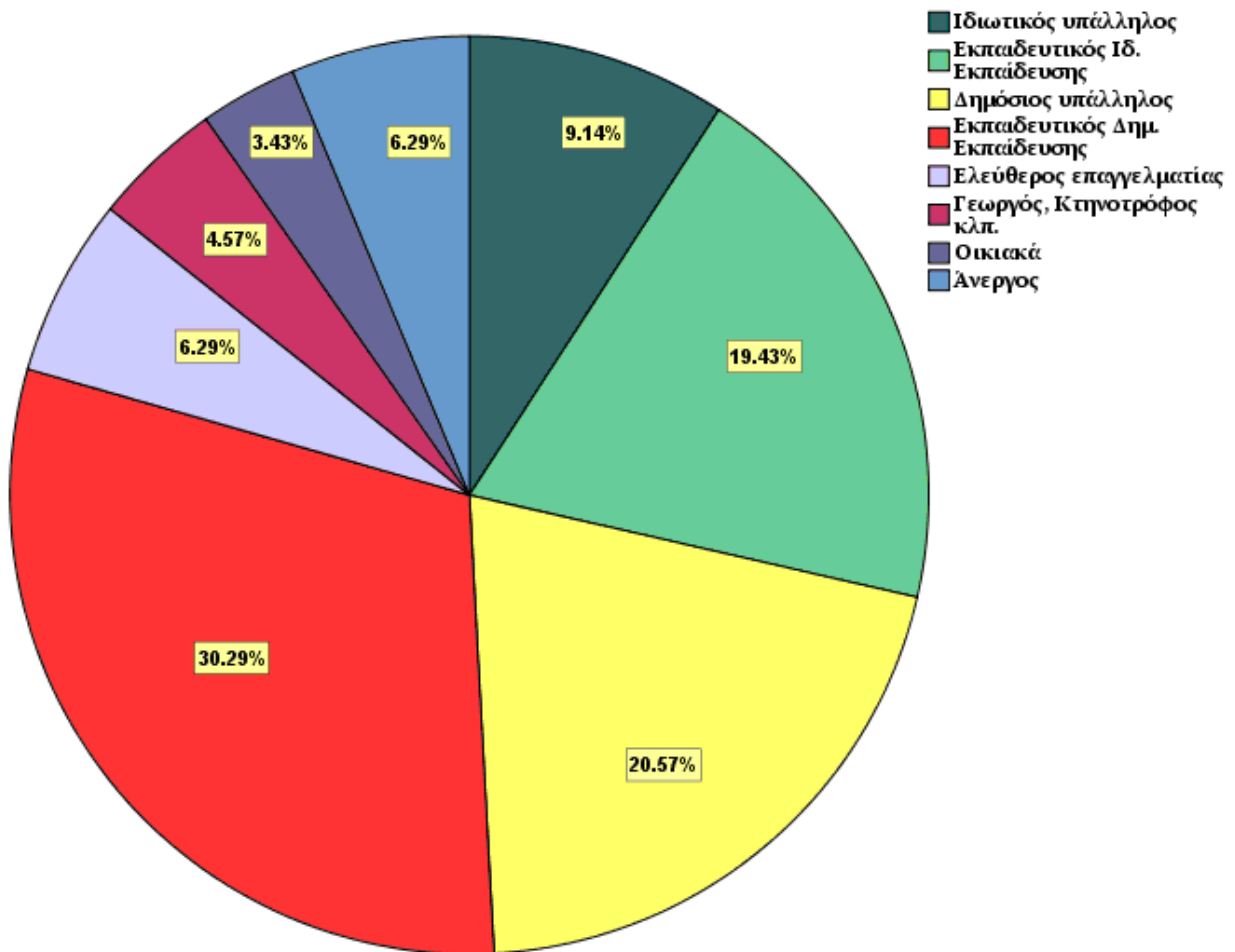
**Διάγραμμα 5.3:** Κατανομή ερωτώμενων βάσει εισοδηματικής κλίμακας στην οποία ανήκουν.





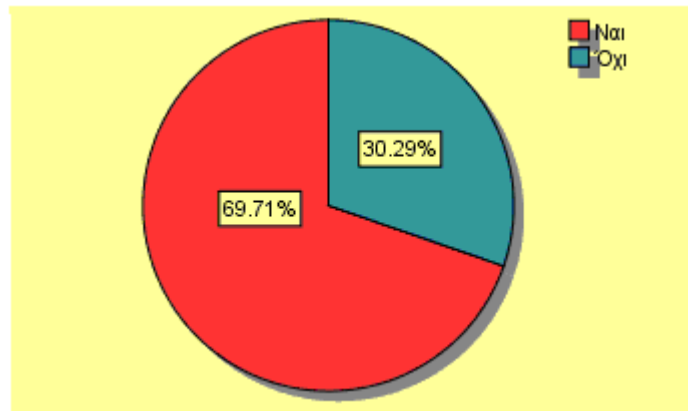
Ιδιαίτερα σημαντικό στοιχείο για τη συγκεκριμένη έρευνα, που διεξάγεται στο πλαίσιο της παρούσας μελέτης, είναι η κατανομή των συμμετεχόντων στην έρευνα ανάλογα με την εισοδηματική κλίμακα στην οποία ανήκουν (Διάγραμμα 5.3). Σύμφωνα με τις απαντήσεις των ερωτώμενων, η πολυπληθέστερη εισοδηματική ομάδα, μεταξύ των συμμετεχόντων στην έρευνα, είναι αυτή των “9.001-20.000 ευρώ”, με ποσοστό 58,86%. Η αμέσως μεγαλύτερη εισοδηματική ομάδα είναι αυτή των “20.001-40.000 ευρώ”, με ποσοστό 29,71%. Το 9,71% των ερωτώμενων απάντησε ότι έχει ετήσιο εισόδημα από “0-9.000 ευρώ”, ενώ μόλις το 1,71% απάντησε ότι έχει ετήσιο εισόδημα από “40.001-60.000 ευρώ”. Η κατανομή των ερωτώμενων βάσει εισοδηματικής κλίμακας είναι σημαντική και ιδιαίτερα χρήσιμη σε επόμενες ενότητες της παρούσας μελέτης, όπου θα διερευνηθεί ο τρόπος που οι ερωτώμενοι αξιολογούν το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ στην εκπαίδευση, ανάλογα με το εισόδημά τους και κατά πόσο υπάρχει κάποια συσχέτιση μεταξύ αυτών των μεταβλητών.

**Διάγραμμα 5.4:** Κατανομή συμμετεχόντων στην έρευνα βάσει απασχόλησης.



Αναφορικά με την επαγγελματική απασχόληση των συμμετεχόντων (Διάγραμμα 5.4), από τις απαντήσεις προκύπτει ότι η πολυπληθέστερη ομάδα είναι αυτή των “Εκπαιδευτικών Δημόσιας Εκπαίδευσης” με ποσοστό 30,29%, ενώ η αμέσως επόμενη ομάδα είναι αυτή των “Δημοσίων Υπαλλήλων” με ποσοστό 20,57%. Το 19,43% των συμμετεχόντων δήλωσαν ότι είναι “Εκπαιδευτικοί ιδιωτικής εκπαίδευσης”, το 9,14% “Ιδιωτικοί υπάλληλοι”, “Άνεργος” δήλωσε 6,29% των συμμετεχόντων, όπως επίσης το ίδιο ποσοστό συμμετεχόντων δήλωσε ότι είναι “Ελεύθερος επαγγελματίας”. Το 4,57% δήλωσε ως επάγγελμα “Γεωργός, κτηνοτρόφος κλπ.” ενώ το 3,43% “Οικιακά”.

**Διάγραμμα 5.5:** Καταβολή διδασκτρων για κάποιου είδους ιδιωτική εκπαίδευση.

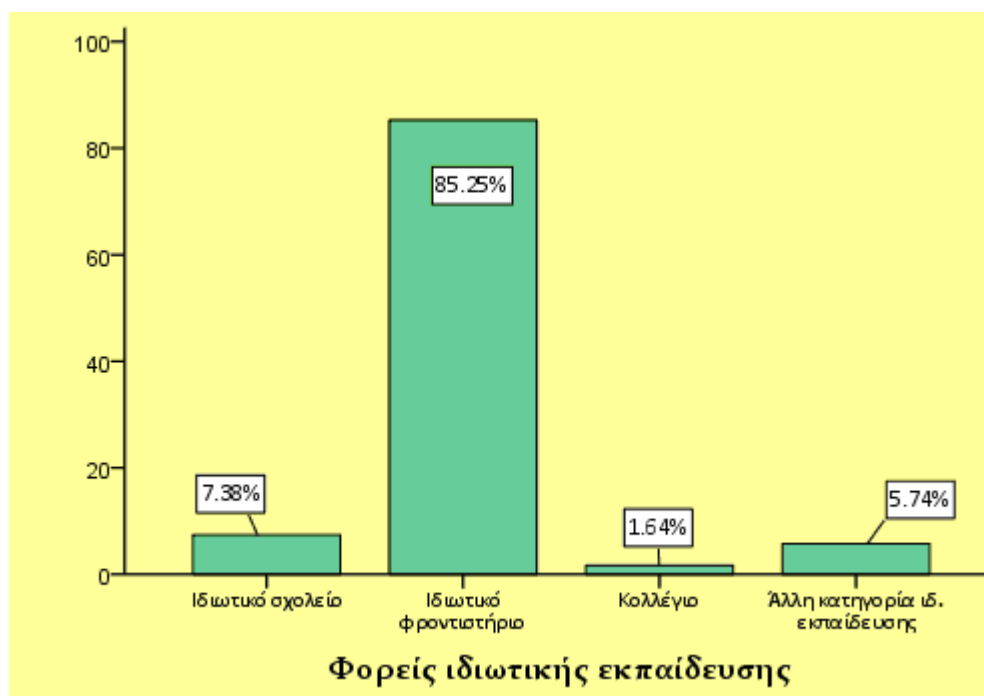


Διερευνώντας σε ποιο βαθμό οι συμμετέχοντες καταβάλλουν δίδακτρα για κάποιου είδους ιδιωτική εκπαίδευση, καταγράφεται από τις απαντήσεις τους (Διάγραμμα 5.5) ότι η πλειοψηφία των συμμετεχόντων στην έρευνα καταβάλλει δίδακτρα, με ποσοστό 69,71%, ενώ το 30,29% δηλώνει ότι δεν καταβάλλουν κανενός είδους δίδακτρα. Εν συνεχεία, διερευνώντας μεταξύ αυτών που καταβάλλουν δίδακτρα, το είδος των διδασκτρων που καταβάλλουν (Πίνακας 5.2 & Διάγραμμα 5.6), δηλαδή για ποιου είδους υπηρεσίες ιδιωτικής εκπαίδευσης, η συντριπτική πλειοψηφία των συμμετεχόντων, με ποσοστό 59,4% στο σύνολο του δείγματος και 85,2% μεταξύ αυτών που απάντησαν τη συγκεκριμένη ερώτηση, δηλώνει ότι καταβάλλει δίδακτρα σε “Ιδιωτικό φροντιστήριο”. Το 5,1% των συμμετεχόντων (ή 7,4% επί αυτών που απάντησαν στην ερώτηση) δηλώνει ότι καταβάλλει δίδακτρα για “Ιδιωτικό σχολείο”, το 1,1% για “Ιδιωτικό Κολλέγιο”, ενώ το 4% επιλέγει την απάντηση “Άλλο”. Οι επιπλέον απαντήσεις που καταγράφουν οι συμμετέχοντες που επέλεξαν την απάντηση “Άλλο” είναι οι εξής: ιδιωτικό ΙΕΚ, παιδικός σταθμός, μεταπτυχιακό, ιδιαίτερα μαθήματα.

**Πίνακας 5.2:** Φορέας ιδιωτικής εκπαίδευσης για τον οποίο καταβάλλονται δίδακτρα.

Για ποιον/ποιους φορείς ιδιωτικής εκπαίδευσης καταβάλετε δίδακτρα;					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ιδιωτικό σχολείο	9	5.1	7.4	7.4
	Ιδιωτικό φροντιστήριο	104	59.4	85.2	92.6
	Κολλέγιο	2	1.1	1.6	94.3
	Άλλη κατηγορία ιδ. εκπαίδευσης	7	4	5.7	100
	Total	122	69.7	100	
Missing	0	53	30.3		
Total		175	100		

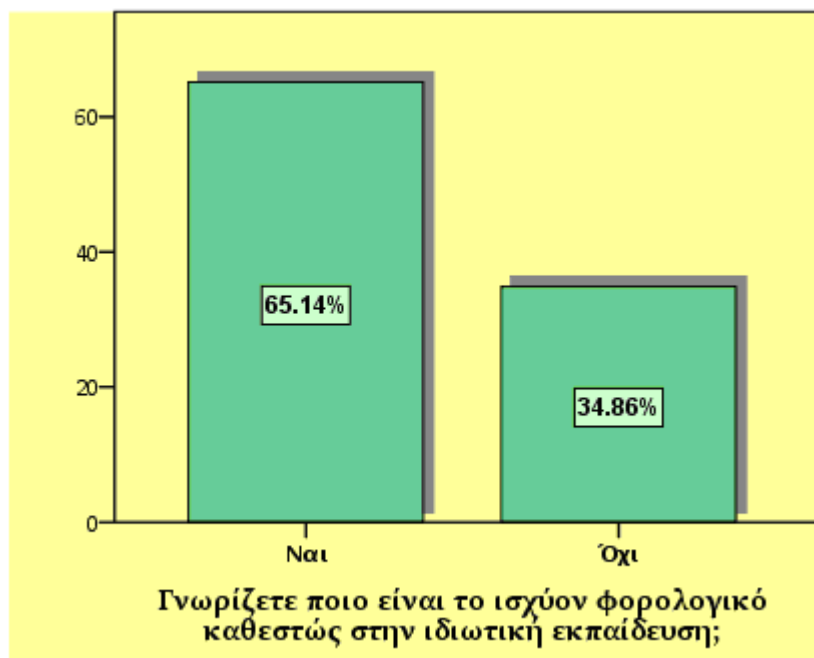
**Διάγραμμα 5.6:** Φορέας ιδιωτικής εκπαίδευσης για τον οποίο καταβάλλονται δίδακτρα.



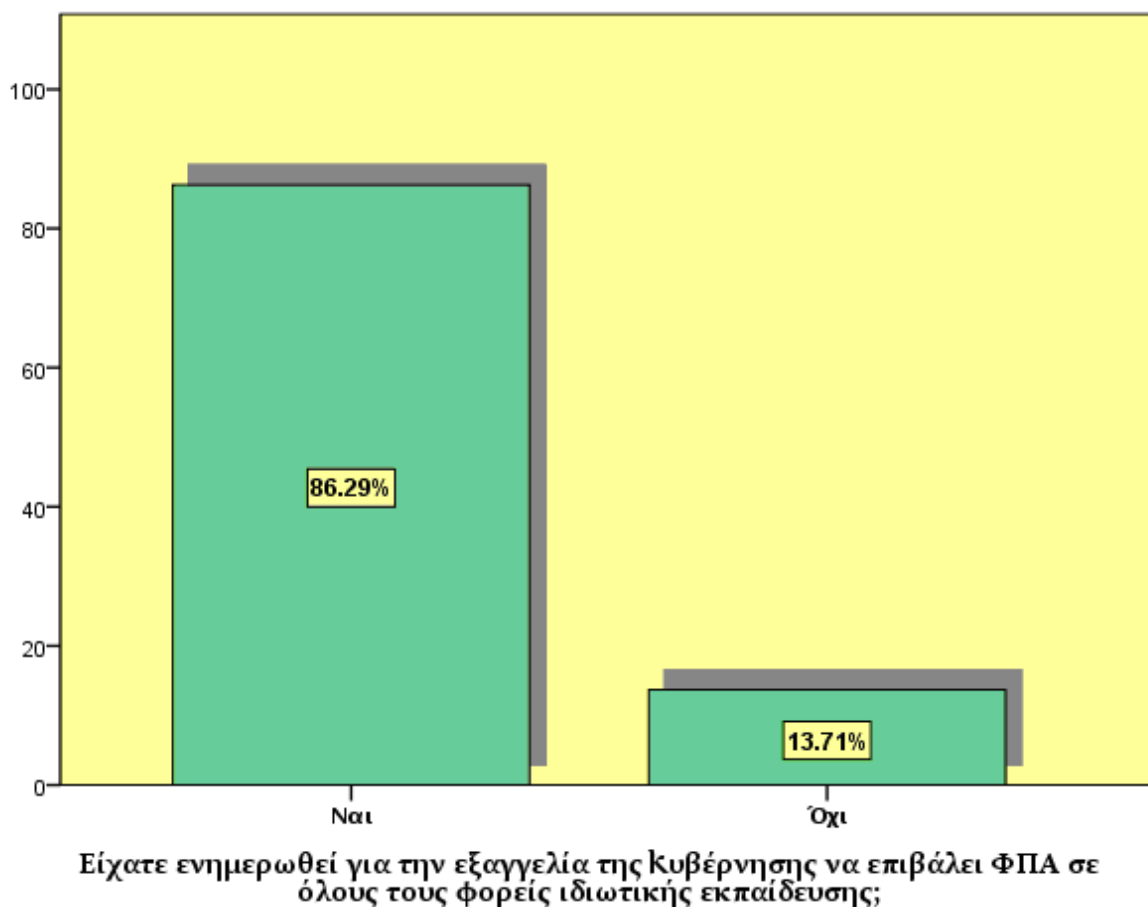
### 5.2.2 Αξιολόγηση του ΦΠΑ στην Εκπαίδευση από τους ερωτώμενους

Σε αυτή τη δεύτερη ενότητα του ερωτηματολογίου της έρευνας, ο ερευνητής έκρινε απαραίτητο να ξεκινήσει με δύο ερωτήσεις που διευκρινίζουν κατά πόσο οι συμμετέχοντες στην έρευνα έχουν γνώση του αντικειμένου, το οποίο θα τους ζητηθεί να αξιολογήσουν. Συγκεκριμένα, ρωτήθηκαν πρώτα εάν γνώριζαν το ισχύον φορολογικό καθεστώς στην ιδιωτική εκπαίδευση (Διάγραμμα 5.7) και δεύτερον εάν γνώριζαν την εξαγγελία της Κυβέρνησης να επιβάλει ΦΠΑ σε όλους τους φορείς ιδιωτικής εκπαίδευσης (Διάγραμμα 5.8). Η διευκρίνιση αυτή, για το κατά πόσο οι ερωτώμενοι γνωρίζουν το αντικείμενο που καλούνται να αξιολογήσουν, χρειάστηκε ώστε να διερευνηθεί κατά πόσο η γνώση ενός μέτρου μπορεί να διαφοροποιεί τον τρόπο αξιολόγησής του. Από τις απαντήσεις προκύπτει ότι η πλειοψηφία των ερωτώμενων, σε ποσοστό 65,14%, δηλώνουν ότι γνωρίζουν το ισχύον φορολογικό καθεστώς στην ιδιωτική εκπαίδευση, ενώ ακόμη μεγαλύτερο (86,29%) είναι το ποσοστό αυτών που δηλώνουν ότι γνωρίζουν την εξαγγελία της κυβέρνησης για επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση.

**Διάγραμμα 5.7:** Γνώση του ισχύοντος φορολογικού καθεστώτος στην ιδιωτική εκπαίδευση.



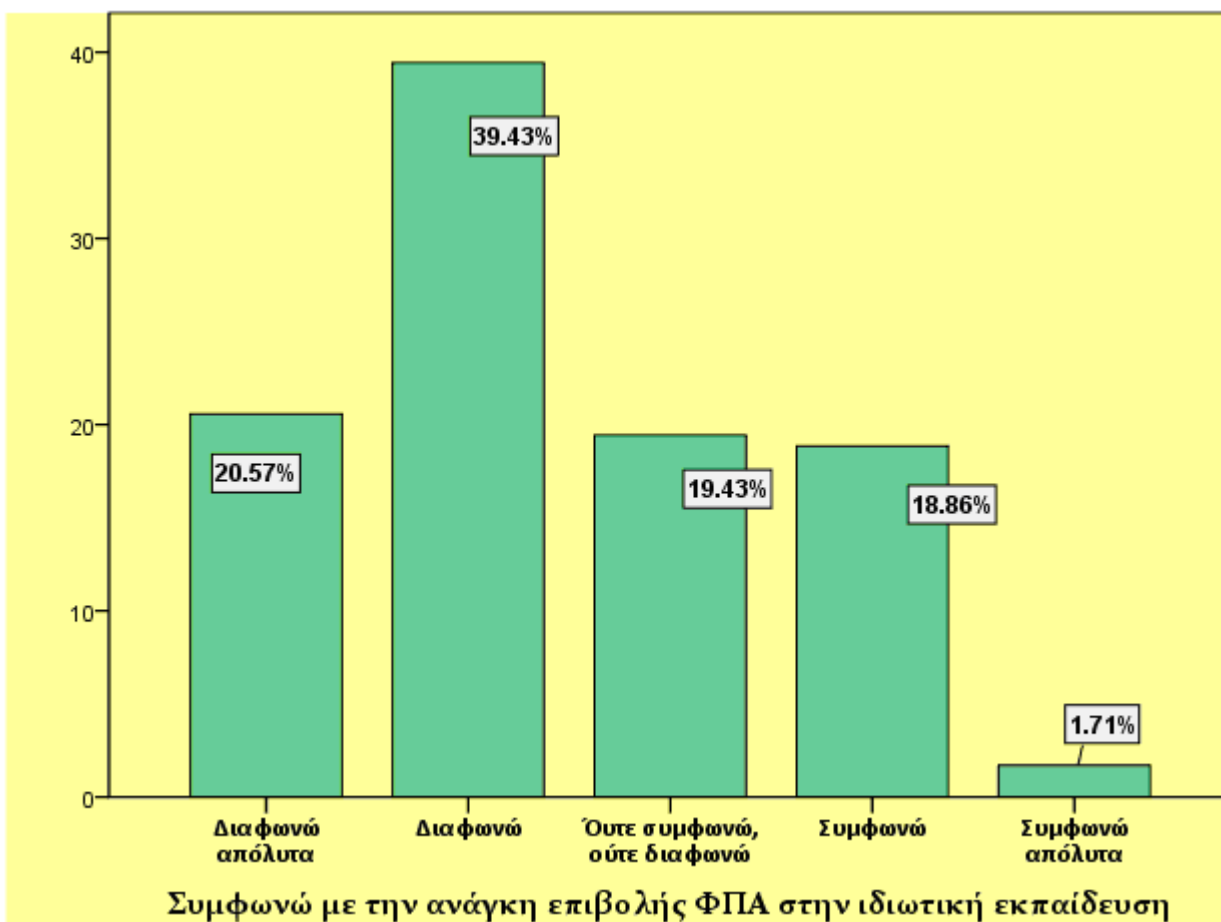
**Διάγραμμα 5.8:** Γνώση της εξαγγελίας της Κυβέρνησης για την επιβολή ΦΠΑ σε όλους τους φορείς ιδιωτικής εκπαίδευσης.



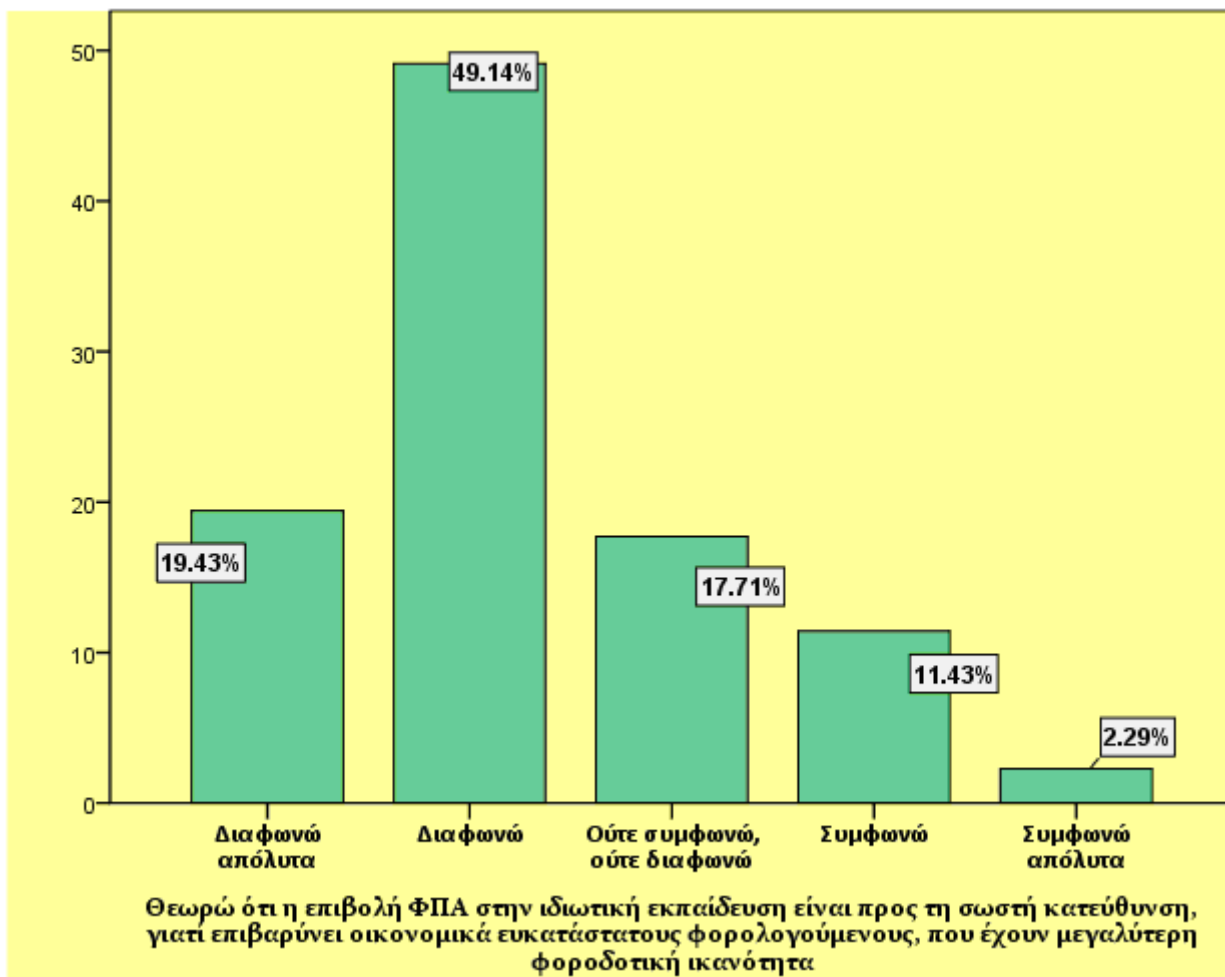
Η αξιολόγηση της γνώμης των ερωτώμενων για το ίδιο το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση γίνεται μέσα από 5 ερωτήσεις (ερωτήσεις 9-13), οι οποίες αξιολογούν κατά πόσο οι ερωτώμενοι συμφωνούν με το μέτρο, εάν το θεωρούν δίκαιο, αναγκαίο, οικονομικά αποτελεσματικό και προς τη σωστή κατεύθυνση. Η κατανομή των αποτελεσμάτων αναλυτικά παρατίθεται στον Πίνακα 5.3. Η αξιολόγηση των συμμετεχόντων στην έρευνα σε γενικές γραμμές είναι αρνητική για το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ, καθώς σε όλες τις ερωτήσεις αξιολόγησης οι ερωτώμενοι απαντούν στην πλειοψηφία τους ότι διαφωνούν. Συγκεκριμένα, στην ερώτηση για το βαθμό συμφωνίας τους (Διάγραμμα 5.9), το 39,43% των ερωτώμενων δηλώνει ότι διαφωνεί και το 20,57% ότι διαφωνεί απόλυτα. Δηλαδή, στη συγκεκριμένη ερώτηση, με την επιβολή του ΦΠΑ αθροιστικά διαφωνεί το 60% των ερωτώμενων, ενώ το 19,43% τηρεί ουδέτερη στάση και

μόνο το 21,6% δηλώνει ότι συμφωνεί. Αντίστοιχα υψηλά είναι τα ποσοστά διαφωνίας και στην ερώτηση 13 (Διάγραμμα 5.10) του ερωτηματολογίου, όπου οι ερωτώμενοι καλούνται να απαντήσουν κατά πόσο θεωρούν ότι η επιβολή ΦΠΑ είναι προς τη σωστή κατεύθυνση, καθώς το 49,14% δηλώνει ότι διαφωνεί, ενώ το 19,43% ότι διαφωνεί απόλυτα, αθροίζοντας το ποσοστό της διαφωνίας σε 68,6%. Παράλληλα, από τις απαντήσεις προκύπτει ότι το αθροιστικό ποσοστό συμφωνίας (“Συμφωνώ” και “Συμφωνώ απόλυτα”) σε όλες τις ερωτήσεις κυμαίνεται στο 20%, με εξαίρεση την ερώτηση 13, όπου είναι χαμηλότερο (περίπου 14%).

**Διάγραμμα 5.9:** Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση (κατά πόσο συμφωνούν οι ερωτώμενοι).



**Διάγραμμα 5.10:** Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση (κατά πόσο το θεωρούν σωστό οι ερωτώμενοι).





**Πίνακας 5.3:** Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση.

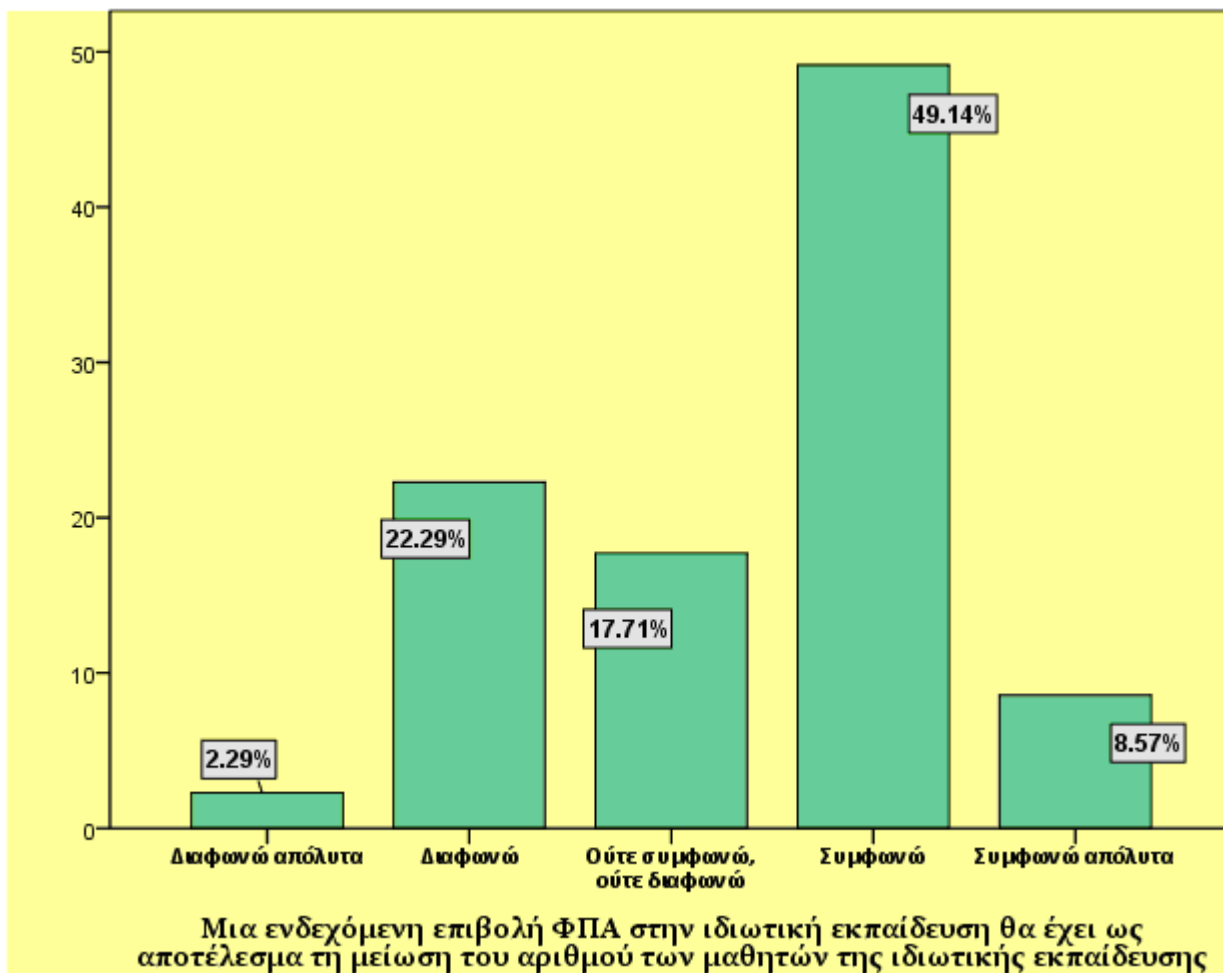
	Ποια είναι η γνώμη σας για τις παρακάτω προτάσεις, σε σχέση με μια ενδεχόμενη επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση;	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
9	Συμφωνώ με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση	20.6	39.4	19.4	18.9	1,7
10	Θεωρώ ότι είναι δίκαιη η απόφαση επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση	19.4	33.7	25.1	20	1.7
11	Θεωρώ ότι είναι αναγκαία η επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, δεδομένης της οικονομικής κρίσης	20	36	22.9	19.4	1,7
12	Θεωρώ ότι είναι οικονομικά αποτελεσματικό μέτρο η επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση και θα συμβάλει στην αύξηση των εσόδων της χώρας	17.1	41.1	24.6	16	1.1
13	Θεωρώ ότι η επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση είναι προς τη σωστή κατεύθυνση, γιατί επιβαρύνει οικονομικά ευκατάστατους φορολογούμενους, που έχουν μεγαλύτερη φοροδοτική ικανότητα	19.4	49.1	17.7	11.4	2.3

Αναλύοντας την αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ ως προς τις επιπτώσεις του στη δημόσια και ιδιωτική εκπαίδευση, διαπιστώνεται μια πιο σύνθετη εικόνα από τις απαντήσεις των ερωτώμενων, όπως φαίνεται και από τις απαντήσεις που παρατίθενται συγκεντρωτικά στον Πίνακα 5.4. Συγκεκριμένα, η μεγάλη πλειοψηφία των ερωτώμενων (49,14% συμφωνώ και 8,57% συμφωνώ απόλυτα) δηλώνει ότι η επιβολή ΦΠΑ θα έχει ως αποτέλεσμα μια μείωση του αριθμού των μαθητών στην ιδιωτική εκπαίδευση (Διάγραμμα 5.11). Σημαντική είναι επίσης η μερίδα των ερωτώμενων που συμφωνούν (44%) ή συμφωνούν απόλυτα (5,1%) με την άποψη ότι οι πολλοί γονείς που πλήρωναν για την ιδιωτική εκπαίδευση των παιδιών τους θα αναγκαστούν να καταφύγουν στη δημόσια εκπαίδευση. Αντίστοιχα υψηλά ποσοστά συμφωνίας εμφανίζονται και στην ερώτηση 18, σχετικά με το εάν η επιβολή ΦΠΑ θα έχει ως αποτέλεσμα να κλείσουν ιδιωτικά σχολεία και φροντιστήρια και να μείνουν άνεργοι πολλοί εκπαιδευτικοί.

**Πίνακας 5.4:** Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ως προς τις επιπτώσεις του σε ιδιωτική και δημόσια εκπαίδευση.

	<b>Θεωρώ ότι μια ενδεχόμενη επιβολή ΦΠΑ στην Ιδιωτική εκπαίδευση...</b>	<b>Διαφωνώ απόλυτα</b>	<b>Διαφωνώ</b>	<b>Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ</b>	<b>Συμφωνώ</b>	<b>Συμφωνώ απόλυτα</b>
<b>14</b>	θα έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση του αριθμού των μαθητών στην ιδιωτική εκπαίδευση	2.3	22.3	17.7	49.1	8.6
<b>15</b>	θα αναγκάσει πολλούς γονείς που πλήρωναν για την ιδιωτική εκπαίδευση των παιδιών τους να καταφύγουν στην αντίστοιχη δημόσια εκπαίδευση	2.3	27.4	21.1	44	5.1
<b>16</b>	δεν θα επηρεάσει ιδιαίτερα τις επιλογές των γονέων για την εκπαίδευση των παιδιών τους γιατί οι γονείς είναι διατεθειμένοι να κάνουν θυσίες για τη μόρφωση των παιδιών τους	4	34.3	22.3	37.7	1.7
<b>17</b>	θα επηρεάσει μόνο τα ιδιωτικά φροντιστήρια και τα φροντιστήρια ξένων γλωσσών, στα οποία πληρώνουν όλοι οι γονείς ανεξαρτήτως εισοδήματος	5.1	42.9	13.1	29.1	9.7
<b>18</b>	θα έχει ως αποτέλεσμα να κλείσουν ιδιωτικά σχολεία ή φροντιστήρια και να μείνουν άνεργοι πολλοί εκπαιδευτικοί	1.1	21.1	24	40.6	13.1
<b>19</b>	θα επιβαρύνει το δημόσιο σχολείο ή τα δημόσια ΙΕΚ, γιατί πολλοί μαθητές θα μετακινηθούν εκεί για να αποφύγουν την επιπλέον οικονομική επιβάρυνση	1.7	38.9	30.3	28	1.1
<b>20</b>	θα οδηγήσει στην υποβάθμιση της ιδιωτικής εκπαίδευσης και κατ' επέκταση και της δημόσιας εκπαίδευσης, γιατί θα εκλείψει ο μεταξύ τους ανταγωνισμός	5.1	41.7	26.9	21.7	4.6
<b>21</b>	θα επηρεάσει αρνητικά την ποιότητα των μαθητών της ιδιωτικής εκπαίδευσης, καθώς πολλοί άριστοι μαθητές μπορεί να μην έχουν πλέον την οικονομική δυνατότητα να παρακολουθήσουν έναν ιδιωτικό φορέα εκπαίδευσης	6.3	37.7	26.9	24.6	4.6

**Διάγραμμα 5.11:** Αξιολόγηση της επιβολής ΦΠΑ ως προς την επίδρασή της στον αριθμό των μαθητών της ιδιωτικής εκπαίδευσης.



Παράλληλα, σαφής είναι η διαφωνία της πλειοψηφίας των ερωτώμενων με την άποψη που εκφράζεται στην ερώτηση 17, ότι η επιβολή ΦΠΑ θα επηρεάσει μόνο τα ιδιωτικά φροντιστήρια και τα φροντιστήρια ξένων γλωσσών. Τέλος, διαφωνία των ερωτώμενων καταγράφεται και στο ερώτημα 20, όπου διατυπώνεται η άποψη ότι η επιβολή ΦΠΑ θα οδηγήσει στην υποβάθμιση της ιδιωτικής εκπαίδευσης και κατ' επέκταση και της δημόσιας εκπαίδευσης, λόγω έλλειψης ανταγωνισμού.

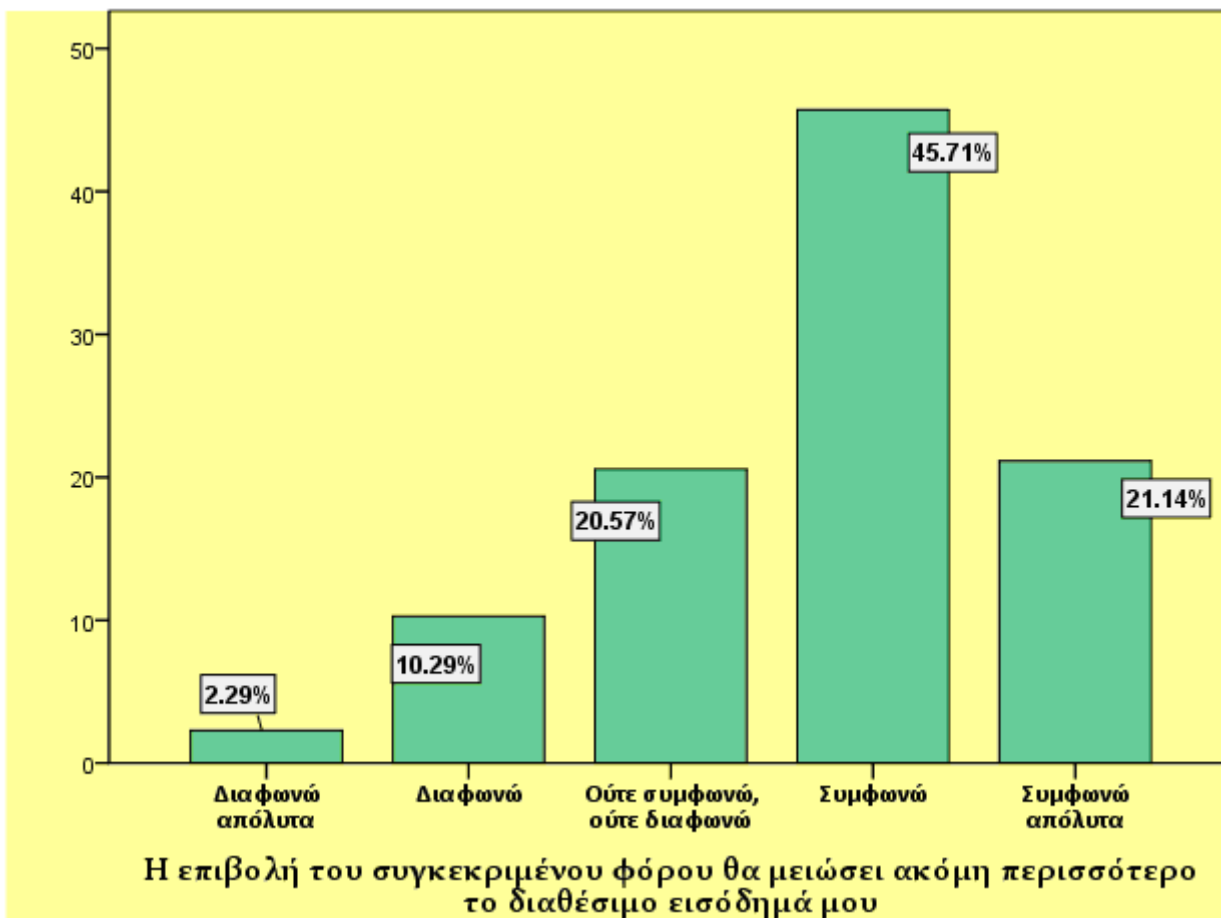
Αναλύοντας τις απαντήσεις των ερωτώμενων αναφορικά με τις επιπτώσεις της επιβολής ΦΠΑ στο εισόδημα των πολιτών (Πίνακας 5.5), διαπιστώνεται μια ξεκάθαρη άποψη και σαφής τάση στους ερωτώμενους, καθώς η πλειοψηφία των ερωτώμενων δηλώνει ότι η επιβολή ΦΠΑ θα επηρεάσει το εισόδημά τους αρνητικά. Συγκεκριμένα,

περίπου το 67% (45,71% “Συμφωνώ” και 21,14% “Συμφωνώ απόλυτα”) θεωρεί ότι η επιβολή ΦΠΑ θα έχει ως άμεση επίπτωση τη μείωση του εισοδήματός του (Διάγραμμα 5.12). Παράλληλα, στις ερωτήσεις 23 - 25, στις οποίες χρησιμοποιείται η αρνητική διατύπωση, οι ερωτώμενοι εμμένουν στην άποψή τους σε σχέση με τις επιπτώσεις της επιβολής ΦΠΑ, καθώς στην ερώτηση για το εάν συμφωνούν με την άποψη ότι δεν θα επηρεαστεί το εισόδημά τους, γιατί θα σταματήσουν να κάνουν χρήση των υπηρεσιών τους, το 61,2% απαντάει ότι διαφωνεί ή διαφωνεί απόλυτα. Αντίστοιχα, διαφωνία εκφράζεται και στην ερώτηση που διατυπώνεται η άποψη ότι το εισόδημα δεν θα επηρεαστεί, λόγω μη χρήσης ιδιωτικών υπηρεσιών εκπαίδευσης. Τέλος, διαφωνία εκφράζεται από την πλειοψηφία των ερωτώμενων και στη γενικότερη ερώτηση που διατυπώνει την άποψη ότι η επιβολή του ΦΠΑ δεν είναι ιδιαίτερα επιβαρυντική για τα εισοδήματα των φορολογούμενων.

**Πίνακας 5.5:** Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση ως προς τις επιπτώσεις στο εισόδημα των ερωτώμενων.

	<b>Ως προς τις επιπτώσεις στο εισόδημά σας, μια ενδεχόμενη επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση...</b>	<b>Διαφωνώ απόλυτα</b>	<b>Διαφωνώ</b>	<b>Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ</b>	<b>Συμφωνώ</b>	<b>Συμφωνώ απόλυτα</b>
<b>22</b>	η επιβολή του συγκεκριμένου φόρου θα μειώσει ακόμη περισσότερο το διαθέσιμο εισόδημά μου	2.3	10.3	20.6	45.7	21,1
<b>23</b>	δεν θα επηρεάσει το εισόδημά μου, γιατί θα σταματήσω τη χρήση υπηρεσιών ιδιωτικής εκπαίδευσης, εάν επιβληθεί ο συγκεκριμένος φόρος	8.6	52.6	29.1	8	1.7
<b>24</b>	η επιβολή του συγκεκριμένου φόρου δεν θα επηρεάσει το διαθέσιμο εισόδημά μου, γιατί δεν κάνω χρήση υπηρεσιών ιδιωτικής εκπαίδευσης	14.9	46.3	22.3	13.7	2.9
<b>25</b>	η επιβολή του συγκεκριμένου φόρου θεωρώ ότι δεν είναι ιδιαίτερα επιβαρυντική για τα εισοδήματα των φορολογούμενων	18.9	42.9	21.7	13.7	2.9

**Διάγραμμα 5.12:** Αξιολόγηση του μέτρου της επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση ως προς τις επιπτώσεις στο εισόδημα των ερωτώμενων.



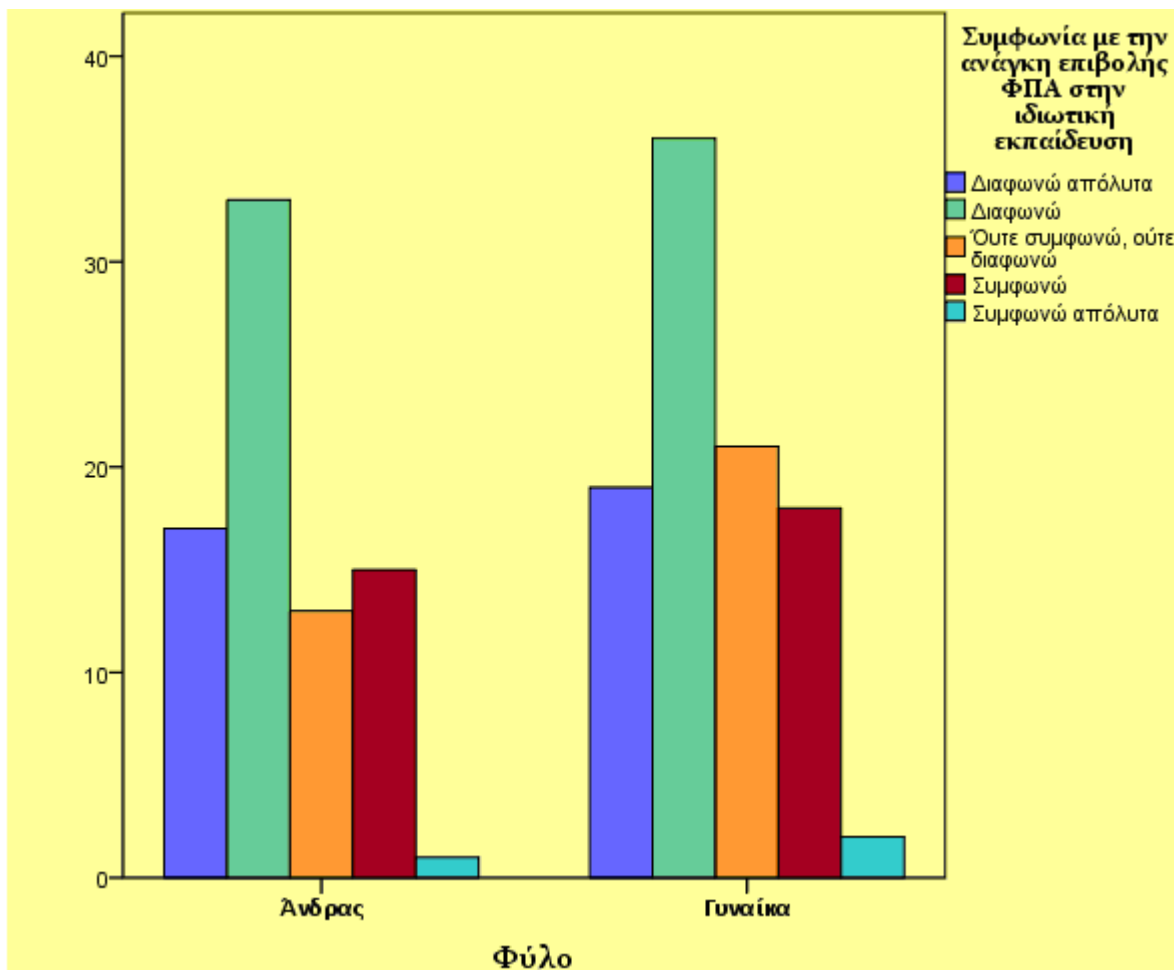
### 5.2.3 Αναζήτηση ύπαρξης συσχετίσεων μεταξύ των μεταβλητών

Σε αυτή την ενότητα γίνεται προσπάθεια να αποτυπωθούν οι ενδεχόμενες συσχετίσεις που μπορεί να υπάρχουν μεταξύ διαφορετικών μεταβλητών του ερωτηματολογίου, με βάση τις απαντήσεις των ερωτώμενων. Η αναζήτηση συσχετίσεων βοηθάει τον ερευνητή να ανακαλύψει καλύτερα τις ενδεχόμενες αιτιώδεις σχέσεις που ερμηνεύουν πιο αποτελεσματικά τις απαντήσεις των ερωτώμενων.

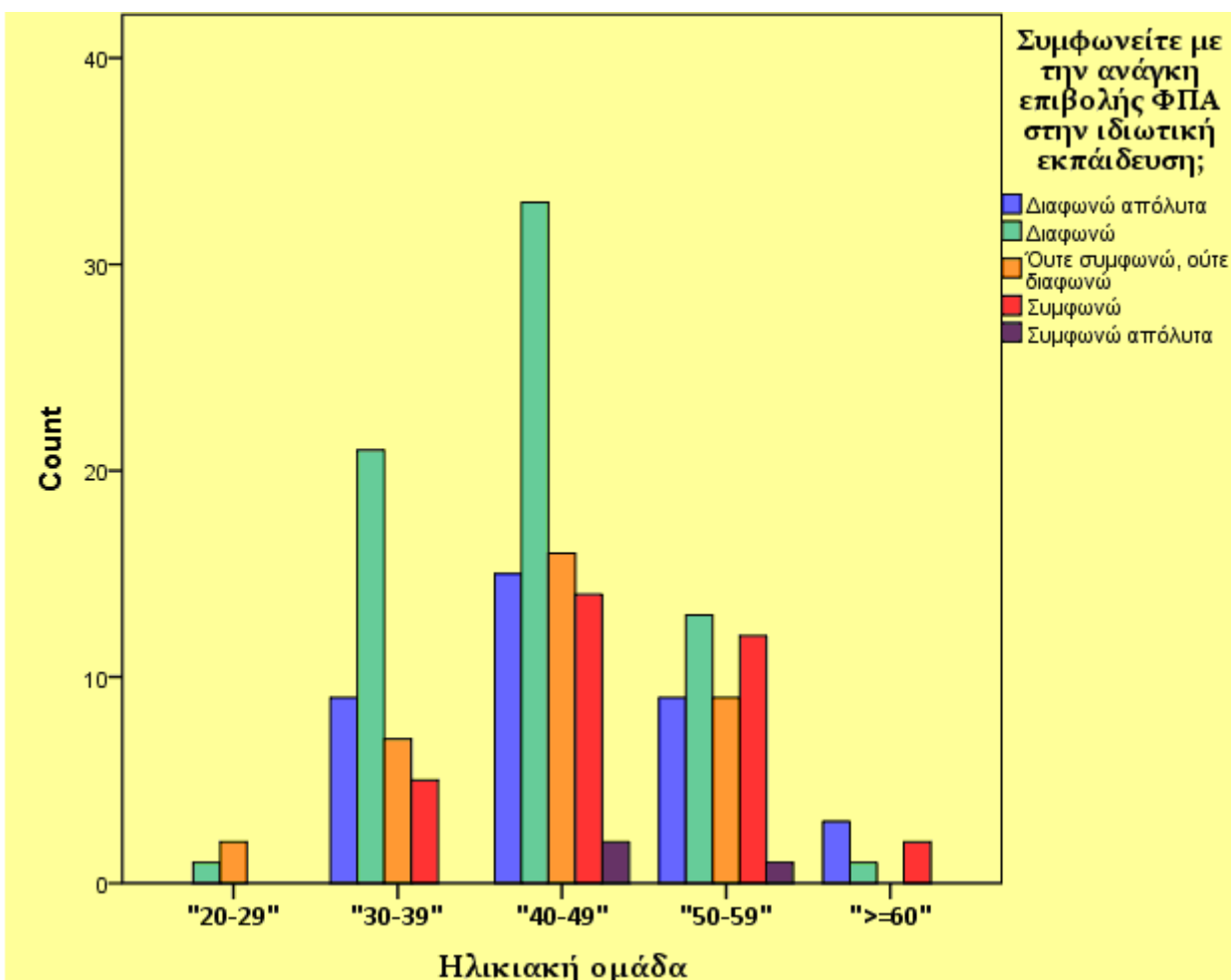
Ο ερευνητής αναζήτησε την ύπαρξη συσχετίσεων ανάμεσα στην άποψη που εκφράζουν οι ερωτώμενοι για την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ και στα δημογραφικά τους χαρακτηριστικά. Όπως αποτυπώνεται στο Διάγραμμα 5.13, η άποψη των ερωτώμενων για το ΦΠΑ δεν επηρεάζεται καθόλου από το φύλο τους, αλλά παρατηρείται μια επίδραση της

ηλικιακής ομάδας στην κατανομή των απόψεων για το ΦΠΑ, καθώς η διαφωνία με το μέτρο εκφράζεται πολύ πιο έντονα, αναλογικά, στις ηλικιακές ομάδες “30-39” και “40-49”, οι οποίες δύναται να εκτιμηθούν ότι είναι και οι ηλικιακές ομάδες που επιβαρύνονται πιο έντονα από το μέτρο (Διάγραμμα 5.14).

**Διάγραμμα 5.13:** Συμφωνία για την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ανάλογα με το φύλο των ερωτώμενων.

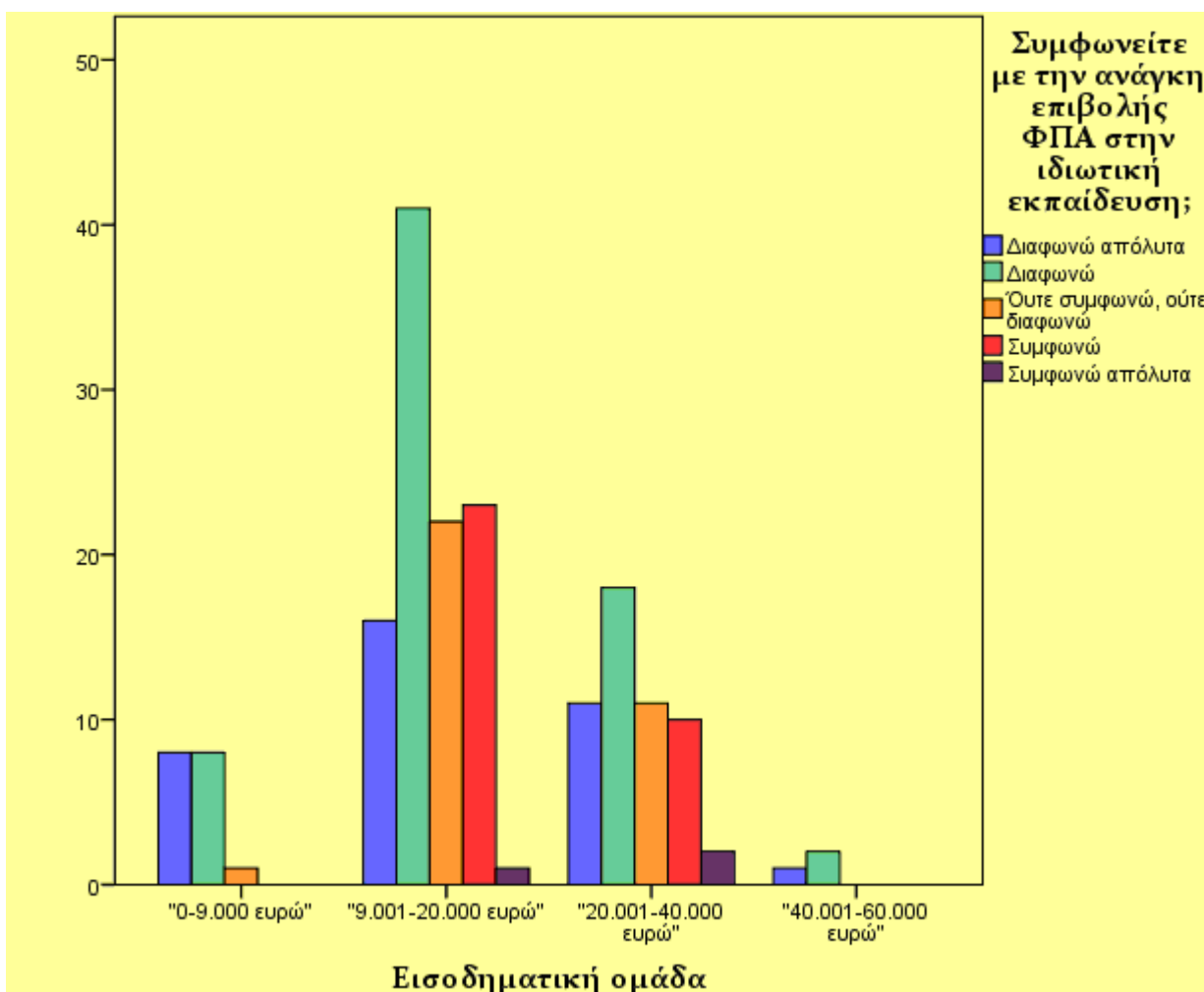


**Διάγραμμα 5.14:** Συμφωνία με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ανάλογα με την ηλικιακή ομάδα των ερωτώμενων.



Αντίστοιχα, στο Διάγραμμα 5.15 παρατηρείται κάποια συσχέτιση μεταξύ της συμφωνίας ή διαφωνίας που εκφράζουν οι ερωτώμενοι για την επιβολή ΦΠΑ και της εισοδηματικής τους ομάδας, καθώς η διαφωνία είναι πολύ εντονότερη στην εισοδηματική ομάδα “9.001-20.000 ευρώ”, όπως επίσης και στην εισοδηματική ομάδα “0-9.001 ευρώ”, στην οποία οι απαντήσεις “συμφωνώ” ή “συμφωνώ απόλυτα” είναι μηδενικές. Αντίθετα, στην υψηλότερη εισοδηματική ομάδα των “20.001-40.000 ευρώ” παρουσιάζεται λιγότερο έντονη η διαφωνία των ερωτώμενων, συγκριτικά με τις μικρότερες εισοδηματικές ομάδες.

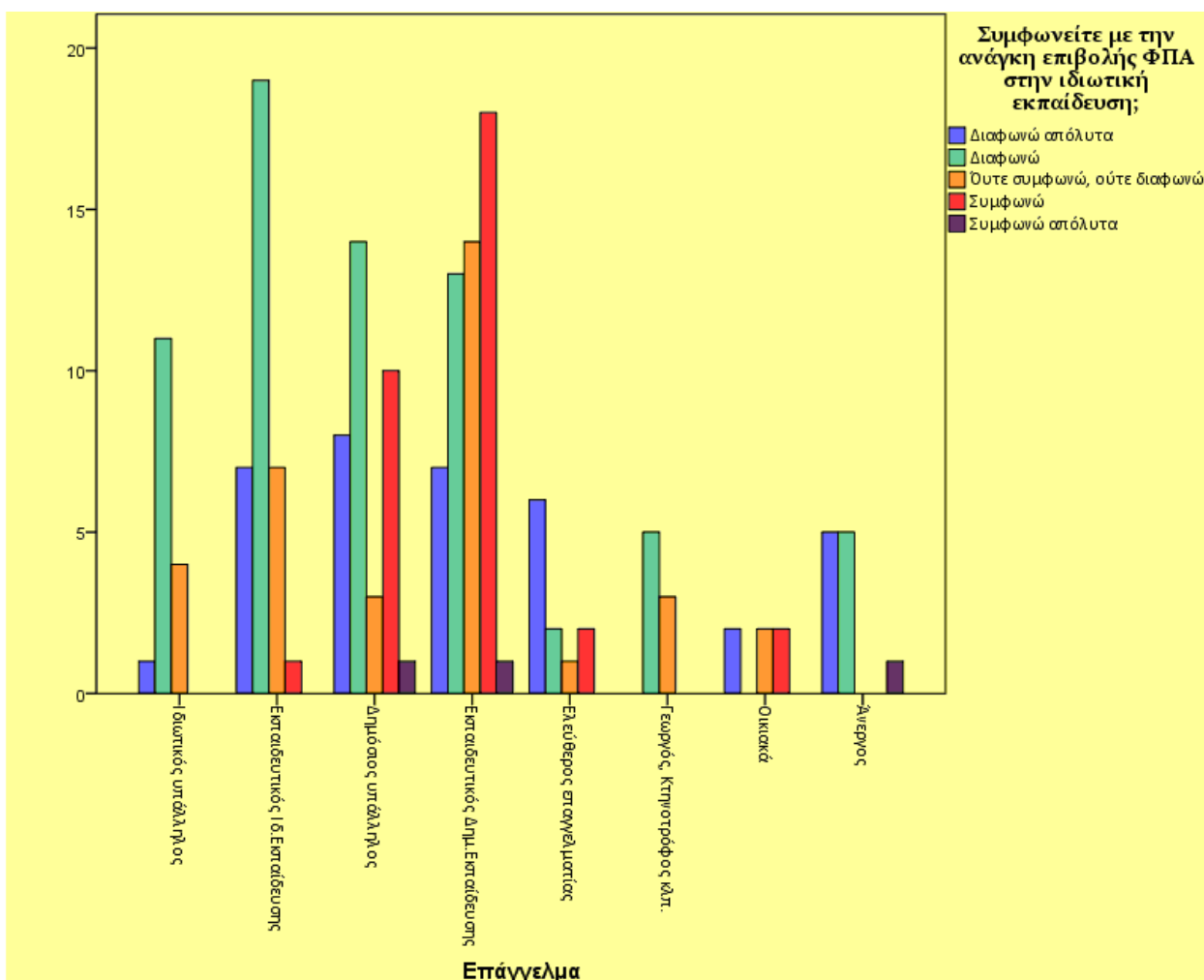
**Διάγραμμα 5.15:** Συμφωνία με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ανάλογα με την εισοδηματική ομάδα των ερωτώμενων.



Ιδιαίτερα σημαντικά είναι τα συμπεράσματα που προκύπτουν από τη συσχέτιση μεταξύ της συμφωνίας για την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ και την επαγγελματική ομάδα των ερωτώμενων (Διάγραμμα 5.16). Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από την ανάλυση των δεδομένων, υπάρχει μια έντονη διαφοροποίηση μεταξύ των εκπαιδευτικών ιδιωτικής εκπαίδευσης και των εκπαιδευτικών δημόσιας εκπαίδευσης. Οι εκπαιδευτικοί ιδιωτικής εκπαίδευσης εκφράζουν σε συντηρητικά ποσοστά τη διαφωνία τους με την επιβολή του ΦΠΑ, ενώ αντίθετα η πλειοψηφία των εκπαιδευτικών δημόσιας εκπαίδευσης εκφράζουν τη συμφωνία τους με το συγκεκριμένο μέτρο. Μικρές διαφοροποιήσεις εμφανίζονται και μεταξύ των υπόλοιπων επαγγελματικών ομάδων, αλλά όχι τόσο έντονες.



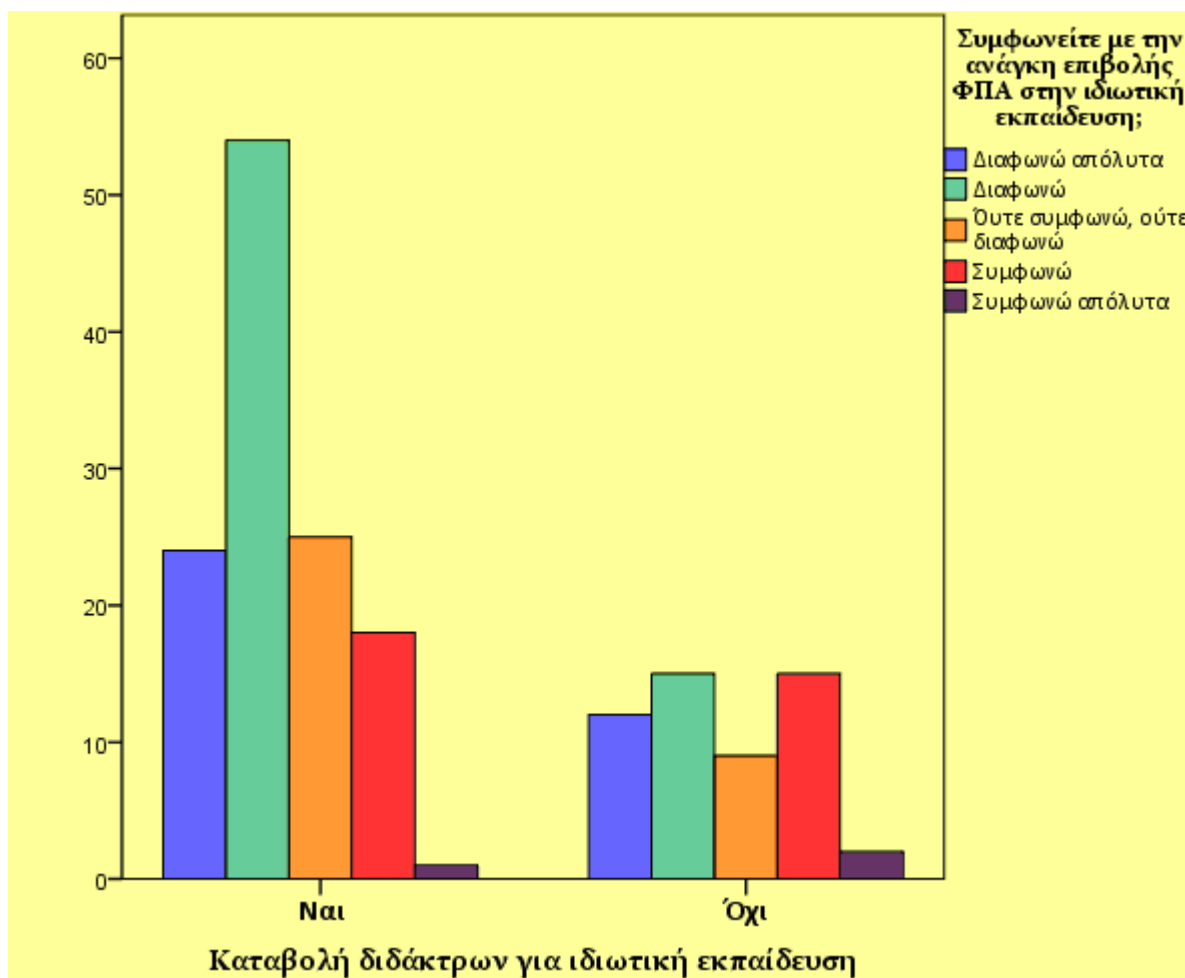
**Διάγραμμα 5.16:** Συμφωνία με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ανάλογα με την επαγγελματική ομάδα των ερωτώμενων.



Διερευνώντας την ύπαρξη συσχέτισης μεταξύ της συμφωνίας ή διαφωνίας με την επιβολή ΦΠΑ και της καταβολής διδάκτρων από τους ερωτώμενους, διαπιστώνεται ότι οι ερωτώμενοι που δηλώνουν ότι καταβάλλουν δίδακτρα για κάποιου είδους ιδιωτική εκπαίδευση παρουσιάζουν συντηρητικά υψηλότερα ποσοστά διαφωνίας με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ. Αντίθετα, μεταξύ εκείνων που δηλώνουν ότι δεν καταβάλλουν δίδακτρα, οι απαντήσεις εκείνων που συμφωνούν ισούνται με τις απαντήσεις εκείνων που διαφωνούν. Από την παραπάνω ανάλυση προκύπτει με σαφήνεια η ύπαρξη συσχέτισης μεταξύ των δύο μεταβλητών, που επιτρέπει να εξαχθεί το συμπέρασμα ότι αυτοί που καταβάλλουν

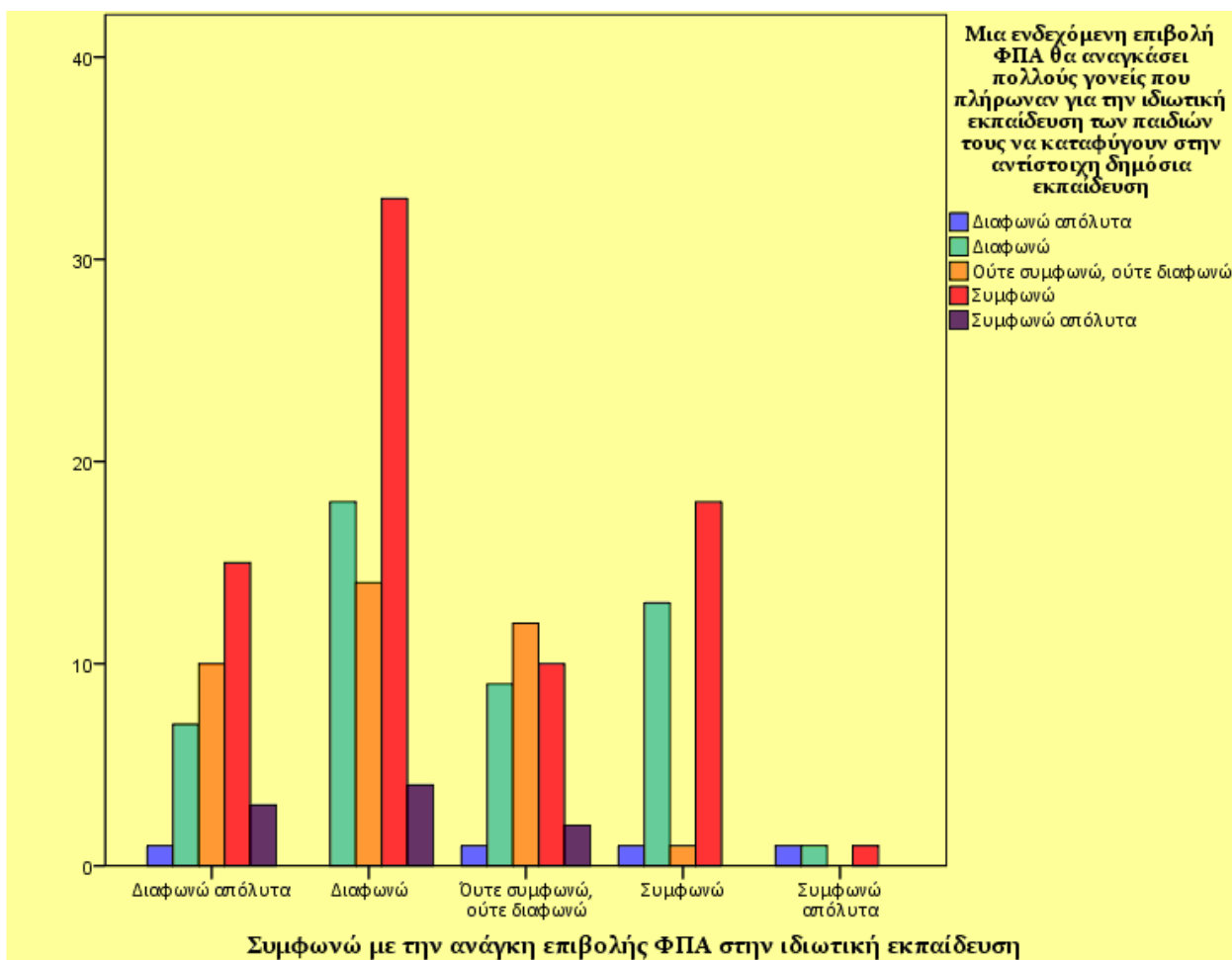
δίδακτρα έχουν την τάση να διαφωνούν σε μεγαλύτερο βαθμό με το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ από εκείνους που δεν καταβάλλουν (Διάγραμμα 5.17).

**Διάγραμμα 5.17:** Συμφωνία με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, ανάλογα με το εάν καταβάλλει δίδακτρα για την ιδιωτική εκπαίδευση ο ερωτώμενος.



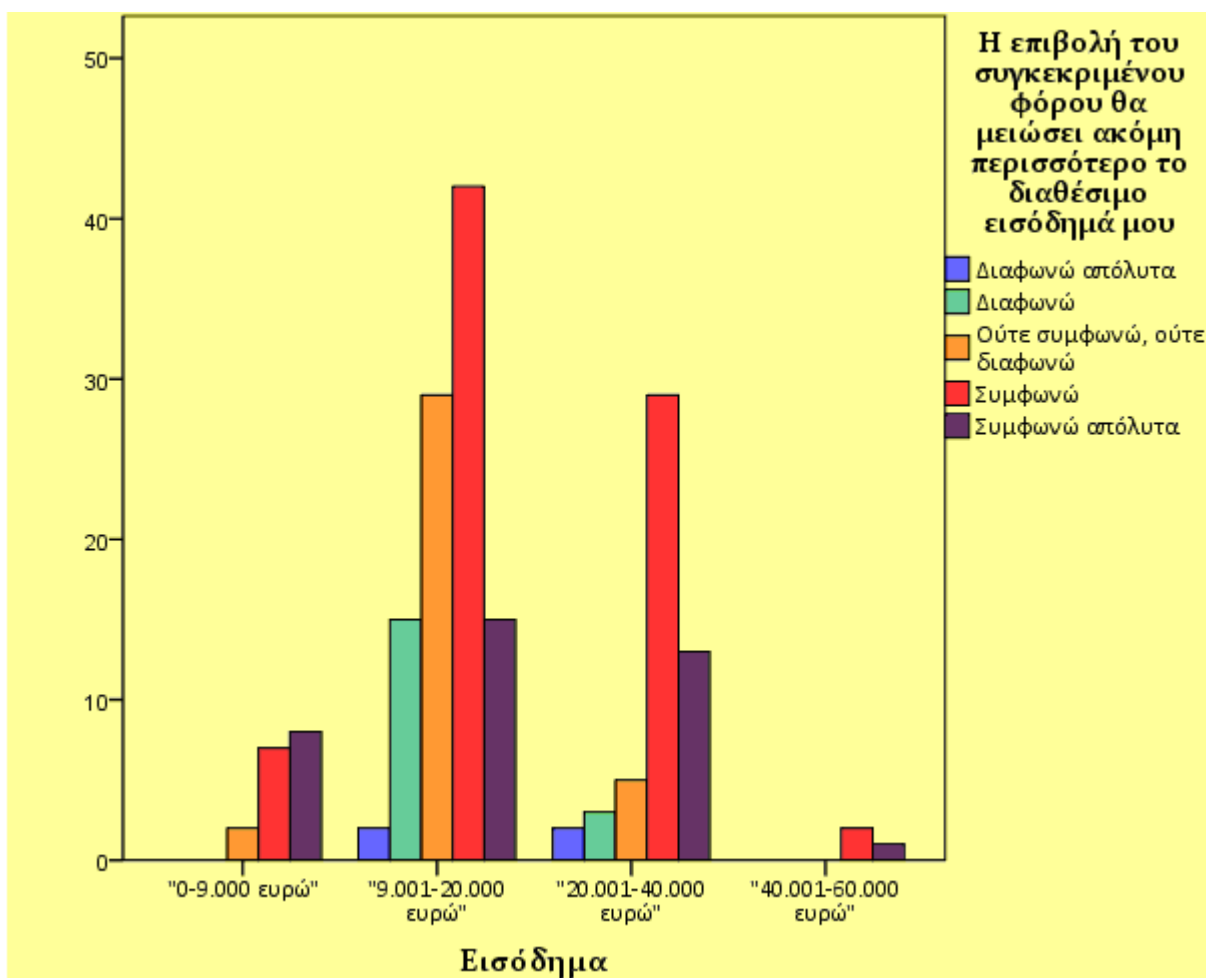
Στο Διάγραμμα 5.18 απεικονίζεται η συμφωνία των ερωτώμενων με την άποψη ότι οι γονείς που πληρώνουν ιδιωτική εκπαίδευση θα αναγκαστούν να καταφύγουν στη δημόσια, ανάλογα με την άποψή τους για την αναγκαιότητα επιβολής του μέτρου. Το ενδιαφέρον στοιχείο που προκύπτει από αυτό το διάγραμμα είναι ότι οι ερωτώμενοι, που συμφωνούν με την αναγκαιότητα επιβολής ΦΠΑ, συμφωνούν κατά πλειοψηφία και με την άποψη ότι πολλοί γονείς που πήγαιναν τα παιδιά τους σε ιδιωτικά σχολεία θα αναγκαστούν να αλλάξουν σχολείο. Αναγνωρίζουν δηλαδή ότι το μέτρο με το οποίο συμφωνούν θα αναγκάσει πολλούς γονείς να αλλάξουν σχολικό περιβάλλον στα παιδιά τους.

**Διάγραμμα 5.18:** Γνώμη για το εάν οι γονείς θα αναγκαστούν να καταφύγουν στη δημόσια εκπαίδευση, ανάλογα με την άποψη για την αναγκαιότητα επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση.



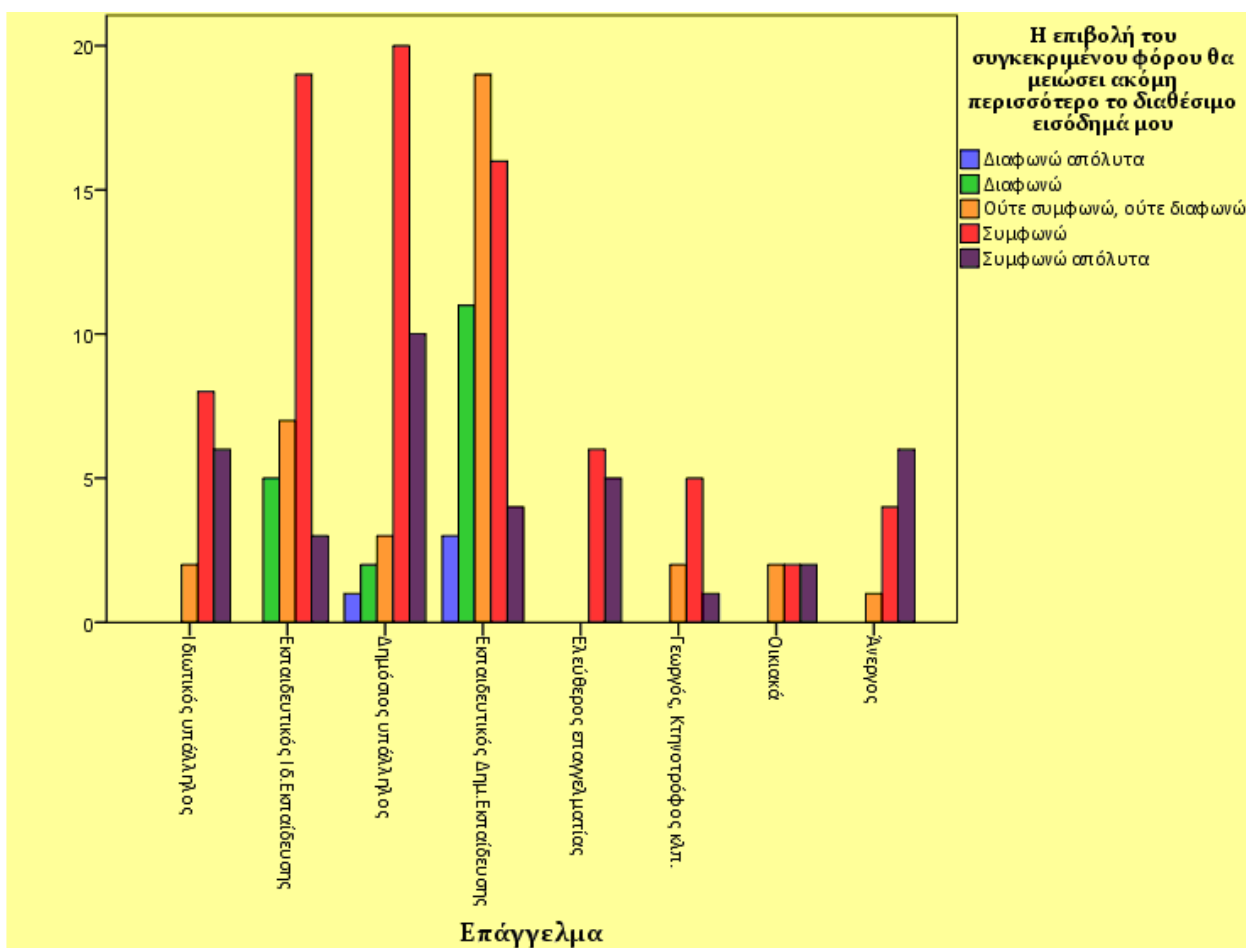
Αναζητώντας την ύπαρξη συσχέτισης μεταξύ της γνώμης που διαμορφώνουν οι ερωτώμενοι για τις επιπτώσεις του συγκεκριμένου μέτρου στο εισόδημά τους και της εισοδηματικής ομάδας στην οποία δηλώνουν ότι ανήκουν (Διάγραμμα 5.19), διαπιστώνεται ότι οι ακριανές εισοδηματικές ομάδες (η πιο χαμηλή και η πιο υψηλή) θεωρούν σε μεγαλύτερο βαθμό ότι το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ θα μειώσει το διαθέσιμο εισόδημά τους, ενώ το ποσοστό αυτών που διαφωνούν με αυτή την άποψη είναι σχεδόν μηδενικό στις συγκεκριμένες εισοδηματικές ομάδες. Αντίθετα, σχεδόν όλο το ποσοστό της διαφωνίας με τη συγκεκριμένη άποψη βρίσκεται συγκεντρωμένο στην εισοδηματική ομάδα “9.001-20.000 ευρώ”.

**Διάγραμμα 5.19:** Γνώμη για τις επιπτώσεις του μέτρου στο εισόδημα, ανάλογα με την εισοδηματική ομάδα του ερωτώμενου.



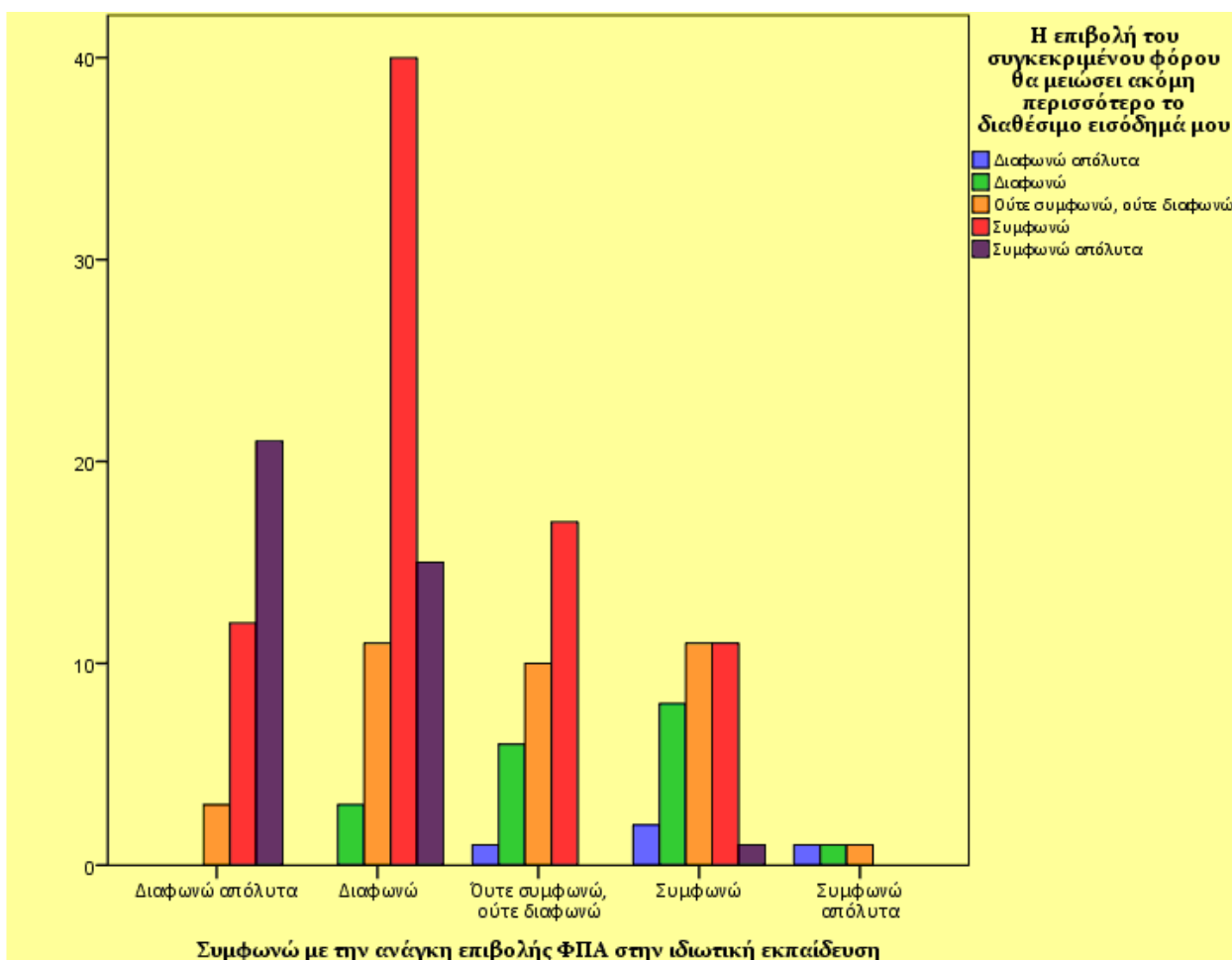
Διερευνώντας την ύπαρξη συσχέτισης μεταξύ της άποψης για τις επιπτώσεις του συγκεκριμένου μέτρου στο εισόδημα των ερωτώμενων και της επαγγελματικής τους ομάδας, δεν διαπιστώνεται καμία ιδιαίτερη συσχέτιση, καθώς σχεδόν σε όλες τις επαγγελματικές ομάδες παρουσιάζεται η ίδια τάση, δηλαδή η πλειοψηφία των ερωτώμενων συμφωνούν ότι το συγκεκριμένο μέτρο θα μειώσει το εισόδημά τους. Η μοναδική διαφοροποίηση σε αυτή την τάση παρουσιάζεται στην μεταξύ των εκπαιδευτικών δημόσιας εκπαίδευσης, στους οποίους η πλειοψηφική απάντηση είναι το “ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ”, ενώ παράλληλα παρουσιάζουν και το υψηλότερο ποσοστό διαφωνίας με την άποψη ότι το συγκεκριμένο μέτρο θα προκαλέσει μείωση στο εισόδημά τους.

**Διάγραμμα 5.20:** Γνώμη για τις επιπτώσεις του μέτρου στο εισόδημα, ανάλογα με την επαγγελματική ομάδα.



Διερευνώντας την ύπαρξη συσχέτισης μεταξύ της γνώμης για τις επιπτώσεις του συγκεκριμένου μέτρου στο εισόδημα των ερωτώμενων και της γνώμης για την αναγκαιότητα επιβολής του συγκεκριμένου μέτρου, διαπιστώνεται μια σημαντική αρνητική συσχέτιση. Συγκεκριμένα, όπως απεικονίζεται και στο Διάγραμμα 5.21, όσο μεγαλύτερη είναι η διαφωνία των ερωτώμενων για την ανάγκη επιβολής του ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, τόσο εντονότερη η συμφωνία τους με την άποψη ότι το συγκεκριμένο μέτρο θα έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση του διαθέσιμου εισοδήματός τους και αντίστροφα.

**Διάγραμμα 5.21:** Γνώμη για τις επιπτώσεις του μέτρου στο εισόδημα, ανάλογα με τη γνώμη για την ανάγκη επιβολής του ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση.



### 5.3 Έλεγχος υποθέσεων

Σε αυτή την ενότητα παρουσιάζονται τα αποτελέσματα των ελέγχων υποθέσεων που πραγματοποίησε ο ερευνητής, προκειμένου να διαπιστώσει εάν υπάρχουν στατιστικά σημαντικές συσχετίσεις μεταξύ μεταβλητών. Το γενικό συμπέρασμα που προκύπτει είναι ότι δεν εμφανίζονται ιδιαίτερα σημαντικές στατιστικά συσχετίσεις, καθώς στους περισσότερους ελέγχους προκύπτει έλλειψη συσχέτισης και σε όσους ελέγχους προκύπτει ύπαρξη συσχέτισης αυτή είναι πολύ μικρή. Ο ερευνητής διατύπωσε έξι συνολικά ερευνητικές υποθέσεις των οποίων τα αποτελέσματα παρατίθενται αναλυτικά στους πίνακες που ακολουθούν και όπως προκύπτει τέσσερις ερευνητικές υποθέσεις γίνονται αποδεκτές, υποδηλώνοντας έλλειψη συσχέτισης μεταξύ των μεταβλητών, ενώ άλλες δύο

απορρίπτονται, καθώς από τα δεδομένα προκύπτει ύπαρξη συσχέτισης. Συγκεκριμένα προκύπτει ύπαρξη αρνητικής συσχέτισης μεταξύ της καταβολής διδάκτρων και της εισοδηματικής ομάδας του ερωτώμενου, η οποία συνεπάγεται ότι όσο μεγαλύτερο είναι το εισόδημα τόσο μεγαλύτερη η πιθανότητα να καταβάλει κάποιος δίδακτρα. Επίσης, προκύπτει η ύπαρξη οριακής θετικής συσχέτισης μεταξύ της συμφωνίας με το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ και της γνώσης του μέτρου, η οποία συνεπάγεται ότι όσο περισσότερο γνωρίζουν τις σχετικές διατάξεις τόσο περισσότερο τείνουν να το αποδέχονται. Αυτό το τελευταίο συμπέρασμα οδηγεί τον ερευνητή στην επιβεβαίωση της θεωρίας που έχει αναφερθεί στο θεωρητικό μέρος της παρούσας εργασίας συμφωνά με το οποίο, οι πολίτες τείνουν να αποδέχονται σε μεγαλύτερο βαθμό τα φορολογικά μέτρα όταν γνωρίζουν ενδελεχώς τις προβλέψεις τους και τις επιπτώσεις τους.

Για τον έλεγχο υποθέσεων χρησιμοποιήθηκε ο συντελεστής Spearman, καθώς από τον έλεγχο κανονικότητας προέκυψε ότι καμία από τις υπό διερεύνηση μεταβλητές δεν ακολουθεί την κανονική κατανομή.

**H<sub>0,1</sub>:** “Η καταβολή διδάκτρων στην ιδιωτική εκπαίδευση δεν εξαρτάται από την εισοδηματική ομάδα του ερωτώμενου”

Spearman's rho	Sig. (1-tailed)	Συσχέτιση	Αποτέλεσμα ελέγχου υπόθεσης
-0,127	0,047<0,05	Αρνητική συσχέτιση	H <sub>0,1</sub> απορρίπτεται

**H<sub>0,2</sub>:** “Η καταβολή διδάκτρων στην ιδιωτική εκπαίδευση δεν εξαρτάται από την επαγγελματική ομάδα των ερωτηθέντων”

Spearman's rho	Sig. (1-tailed)	Συσχέτιση	Αποτέλεσμα ελέγχου υπόθεσης
-0,054	0,241>0,05	Δεν υπάρχει συσχέτιση	H <sub>0,2</sub> δεν απορρίπτεται

**H<sub>0,3</sub>:** “Η συμφωνία με το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ δεν εξαρτάται από την εισοδηματική ομάδα των ερωτώμενων”

Spearman's rho	Sig. (1-tailed)	Συσχέτιση	Αποτέλεσμα ελέγχου υπόθεσης
0,110	0,074>0.05	Δεν υπάρχει συσχέτιση	H <sub>0,3</sub> δεν απορρίπτεται

**H<sub>0,4</sub>:** “Η συμφωνία με το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ δεν εξαρτάται από την καταβολή διδάκτρων στην ιδιωτική εκπαίδευση”

Spearman's rho	Sig. (1-tailed)	Συσχέτιση	Αποτέλεσμα ελέγχου υπόθεσης
0,106	0.081>0,05	Δεν υπάρχει συσχέτιση	H <sub>0,4</sub> δεν απορρίπτεται

**H<sub>0,5</sub>:** “Η συμφωνία με το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ δεν εξαρτάται από τη γνώση του μέτρου της επιβολής”

Spearman's rho	Sig. (1-tailed)	Συσχέτιση	Αποτέλεσμα ελέγχου υπόθεσης
0,129	0,045<0,05	Υπάρχει θετική συσχέτιση	H <sub>0,5</sub> απορρίπτεται

**H<sub>0,6</sub>:** “Η συμφωνία με την ενδεχόμενη επίδραση της αλλαγής σχολικού περιβάλλοντος δεν εξαρτάται από το εισόδημα”

Spearman's rho	Sig. (1-tailed)	Συσχέτιση	Αποτέλεσμα ελέγχου υπόθεσης
-0,065	0,196>0,05	Δεν υπάρχει συσχέτιση	H <sub>0,6</sub> δεν απορρίπτεται



## 6 ΕΞΑΓΩΓΗ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΩΝ

### 6.1 Συζήτηση των αποτελεσμάτων της έρευνας

Η ανάλυση των απαντήσεων των συμμετεχόντων στην έρευνα επιτρέπει την εξαγωγή μερικών χρήσιμων συμπερασμάτων, τα οποία παρουσιάζονται κωδικοποιημένα παρακάτω:

- Η πλειοψηφία των συμμετεχόντων στην έρευνα (περίπου το 70%) δηλώνει ότι καταβάλλει δίδακτρα για κάποιας μορφής ιδιωτική εκπαίδευση. Η συντηρητική πλειοψηφία αυτών δηλώνει ότι καταβάλλει δίδακτρα σε Ιδιωτικά φροντιστήρια.
- Η πλειοψηφία των ερωτώμενων δηλώνει ότι γνωρίζει τόσο το ισχύον φορολογικό καθεστώς της ιδιωτικής εκπαίδευσης, όσο και την εξαγγελία της Κυβέρνησης για επιβολή ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, το 65,14% δηλώνει ότι γνωρίζει το τρέχον φορολογικό καθεστώς, ενώ το 86,29% δηλώνει ότι είχε λάβει γνώση των εξαγγελιών της Κυβέρνησης.
- Η πλειοψηφία των ερωτώμενων εκφράζει τη διαφωνία της στις ερωτήσεις που αξιολογούν το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ, ως προς το εάν είναι δίκαιο, αναγκαίο, οικονομικά αποτελεσματικό ή προς τη σωστή κατεύθυνση. Τα ποσοστά διαφωνίας είναι σταθερά άνω του 60% και στις τέσσερις ερωτήσεις της συγκεκριμένης ενότητας, γεγονός που δείχνει την ύπαρξη μιας σαφούς τάσης των ερωτώμενων.
- Αρκετά σύνθετες είναι οι απαντήσεις των ερωτώμενων ως προς τις επιπτώσεις της επιβολής ΦΠΑ στη δημόσια και ιδιωτική εκπαίδευση, καθώς δεν διαφαίνεται μια σαφής τάση να διαπερνά το δείγμα της έρευνας.
- Καταγράφεται μια σαφής τάση σε σχέση με το ενδεχόμενο το συγκεκριμένο φορολογικό μέτρο να έχει ως αποτέλεσμα την αλλαγή σχολείου από τους γονείς, που δεν θα μπορούν να επωμιστούν την επιπλέον οικονομική επιβάρυνση. Το 49,1% των ερωτώμενων δηλώνει ότι συμφωνεί και το 8,6% ότι συμφωνεί απόλυτα, ότι μια ενδεχόμενη αύξηση του ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση θα έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση του αριθμού των μαθητών της ιδιωτικής εκπαίδευσης. Παράλληλα, το 44% και το 5,1% των ερωτώμενων, συμφωνούν και συμφωνούν

απόλυτα, αντίστοιχα, ότι πολλοί γονείς που είχαν επιλέξει ιδιωτικά σχολεία, μετά από μια ενδεχόμενη αύξηση του ΦΠΑ θα αναγκαστούν να επιλέξουν κάποιο δημόσιο σχολείο. Στην ίδια ερώτηση οι αρνητικές γνώμες περιορίζονται σε 27,4% η απάντηση “διαφωνώ” και 2,3% η απάντηση “διαφωνώ απόλυτα”.

- Έντονα αρνητική για το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ είναι η άποψη των ερωτώμενων σε σχέση με τις επιπτώσεις του στα εισοδήματά τους, καθώς σε ποσοστά μεγαλύτερα του 60%, σε όλες τις σχετικές ερωτήσεις (ερωτήσεις 22 - 25), υιοθετούν την άποψη ότι το μέτρο θα επηρεάσει αρνητικά τα εισοδήματα των φορολογούμενων.
- Προκύπτει μια μικρή συσχέτιση μεταξύ της άποψης των ερωτώμενων για την αναγκαιότητα του μέτρου της επιβολής του ΦΠΑ και της ηλικιακής τους ομάδας. Συγκεκριμένα, η διαφωνία με το συγκεκριμένο φορολογικό μέτρο εμφανίζεται πιο έντονη στις ηλικιακές ομάδες “30-39” και “40-49”. Εκτιμάται ότι αυτή η συσχέτιση οφείλεται στο γεγονός ότι οι συγκεκριμένες ηλικιακές ομάδες αντιμετωπίζουν σε μεγαλύτερο βαθμό το βάρος της καταβολής διδάκτρων σε κάποια βαθμίδα εκπαίδευσης.
- Από την ανάλυση των απαντήσεων προκύπτει η ύπαρξη σημαντικής συσχέτισης μεταξύ της συμφωνίας των ερωτώμενων με το μέτρο και της επαγγελματικής ομάδας στην οποία ανήκουν. Συγκεκριμένα, διαπιστώνεται ότι οι εκπαιδευτικοί ιδιωτικής εκπαίδευσης εκφράζουν σε συντηρητικά ποσοστά τη διαφωνία τους με την επιβολή του ΦΠΑ, ενώ αντίθετα, η πλειοψηφία των εκπαιδευτικών δημόσιας εκπαίδευσης εκφράζουν τη συμφωνία τους με το συγκεκριμένο μέτρο. Αντίστοιχες διαφοροποιήσεις υπάρχουν μεταξύ των ιδιωτικών υπαλλήλων, των ελεύθερων επαγγελματιών και των δημοσίων υπαλλήλων, αλλά σε μικρότερο βαθμό, που δεν μας επιτρέπει να εξάγουμε σαφή συμπεράσματα.
- Στην έρευνα προκύπτει σαφής ύπαρξη συσχέτισης μεταξύ της συμφωνίας με το μέτρο και της καταβολής διδάκτρων, καθώς προκύπτει ότι αυτοί που καταβάλλουν δίδακτρα έχουν την τάση να διαφωνούν σε μεγαλύτερο βαθμό με το μέτρο της επιβολής ΦΠΑ, από εκείνους που δεν καταβάλλουν.

- Η διαφωνία με το μέτρο φαίνεται να συνδέεται με μεγαλύτερη συμφωνία για τις αρνητικές του επιπτώσεις. Συγκεκριμένα, όσο μεγαλύτερη είναι η διαφωνία των ερωτώμενων για την ανάγκη επιβολής του ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, τόσο εντονότερη η συμφωνία τους με την άποψη ότι το συγκεκριμένο μέτρο θα έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση του διαθέσιμου εισοδήματός τους.

## **6.2 Συστάσεις για μελλοντική έρευνα**

Το δείγμα της παρούσας εργασίας εστίασε κατά κύριο λόγο σε γονείς μαθητών και εκπαιδευτικούς δημόσιας και ιδιωτικής εκπαίδευσης. Μια μελλοντική έρευνα θα μπορούσε να διεξαχθεί σε ένα πιο διευρυμένο δείγμα, το οποίο δεν θα εστίαζε σε συγκεκριμένες επαγγελματικές κατηγορίες, αλλά θα διερευνούσε σε ένα τυχαίο δείγμα, χωρίς επαγγελματική εστίαση. Επίσης, θα πρέπει να έχει γεωγραφική διαφοροποίηση, ώστε να εξαχθούν συμπεράσματα που μπορούν να είναι αντιπροσωπευτικά του πληθυσμού της χώρας.

Παράλληλα, είναι σημαντικό να διερευνηθεί και η άποψη των ενηλίκων μαθητών των προγραμμάτων ιδιωτικής εκπαίδευσης ή δημόσιας εκπαίδευσης στην οποία καταβάλλονται δίδακτρα (π.χ. μεταπτυχιακά προγράμματα, Ανοιχτό Πανεπιστήμιο, ΙΕΚ, Κολλέγια), καθώς και των προγραμμάτων ή σεμιναρίων επαγγελματικής κατάρτισης και δια βίου μάθησης, προκειμένου να διερευνηθεί κατά πόσο μια φορολογική επιβάρυνση μπορεί να λειτουργήσει ανασταλτικά.

Τέλος, σε μια μελλοντική έρευνα θα ήταν ενδιαφέρον να αναλυθούν στοιχεία που αφορούν την μεταβολή της ζήτησης σε ιδιωτικά προγράμματα εκπαίδευσης, μέσα από την ανάλυση του αριθμού των αιτήσεων υποψηφίων και της εξέλιξης του αριθμού των μαθητών, ανάλογα με τον τρόπο που μεταβλήθηκε η τιμή τους, είτε λόγω φορολογικής επιβάρυνσης είτε λόγω αύξησης της τιμής.

## **6.3 Περιορισμοί έρευνας**

Ο σημαντικότερος περιορισμός της έρευνας ήταν ο χρονικός περιορισμός. Η παρούσα έρευνα διεξάγεται στο πλαίσιο της εκπλήρωσης των υποχρεώσεων του ερευνητή στο Μεταπτυχιακό Πρόγραμμα Ειδίκευσης, που παρακολουθεί συνδυαστικά με τις εργασιακές του υποχρεώσεις, γεγονός που συνεπάγεται ότι η έρευνα έπρεπε να διεξαχθεί εντός ενός σχετικά σύντομου χρονικού διαστήματος, στο πλαίσιο του χρονοδιαγράμματος που ορίζεται από το Πρόγραμμα Σπουδών. Ο ανωτέρω χρόνος δεν επέτρεψε τη συλλογή και ανάλυση μεγαλύτερου δείγματος.

Παράλληλα, λόγω του συγκεκριμένου χρονικού πλαισίου του όλου εγχειρήματος, η έρευνα διεξήχθη εντός της περιοχής της Φθιώτιδας και δεν κατέστη εφικτό να διεξαχθεί μια ευρύτερη γεωγραφικά έρευνα, η οποία μπορεί να προσέφερε επιπλέον στοιχεία ως προς τις διαφοροποιήσεις που μπορεί να υπάρχουν στις γνώμες των ερωτώμενων ανάλογα με τη γεωγραφική τους περιοχή.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΑΝΑΦΟΡΕΣ

### Ελληνόγλωσσες

- Stiglitz, J., (1992), “Οικονομική του Δημόσιου Τομέα”, Εκδόσεις Κριτική - Επιστημονική Βιβλιοθήκη, Αθήνα.
- Γεωργακόπουλος, Θ., (1997), “Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική”, Β’ Έκδοση, Εκδόσεις Ευγ. Μπένου, Αθήνα.

### Ξενόγλωσσες

- Artavanis, N., Morse, A., and Tsoutsoura, M., 2012, “Tax Evasion across Industries: Soft Credit Evidence from Greece”, Working paper, June.  
<http://www.chicagobooth.edu/blogs/informingreform/docs/taxevasion.pdf>
- Atkinson, A., Stiglitz, J., (1976), “The design of tax structure: Direct versus indirect taxation”, Journal of Public Economics, Vol. 6, pp. 55-75.  
[http://eml.berkeley.edu/~saez/course/AtkinsonStiglitz\\_JPubE\(1976\).pdf](http://eml.berkeley.edu/~saez/course/AtkinsonStiglitz_JPubE(1976).pdf)
- Bednar, St., Gicheva, D. (2013), “Tax benefits for graduate education: Incentives for whom?”, Economics of Educational Review, Vol. 36, pp. 181-197. <http://www.sole-jole.org/13313.pdf>
- CEDEFOP, 2009, “Using tax incentives to promote education and training”, Office for official publications of European Communities, Luxemburg, 2009.  
[https://www.google.gr/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUK EwiHu7vhpPMAhXKlC AKHVmaDt8QFggbMAA&url=http%3A%2F%2Fwww.ce defop.europa.eu%2Ffiles%2F5180\\_en.pdf&usq=AFQjCNFsPPeqPjZs1Zs8aISL2OSs zdFH2g&cad=rja](https://www.google.gr/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0ahUK EwiHu7vhpPMAhXKlC AKHVmaDt8QFggbMAA&url=http%3A%2F%2Fwww.ce defop.europa.eu%2Ffiles%2F5180_en.pdf&usq=AFQjCNFsPPeqPjZs1Zs8aISL2OSs zdFH2g&cad=rja)
- Cober, J., Burns, J., (1997), “The relationship between tax structures and economic indicators”, Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, Vol. 6, pp. 1-24. <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1061951897900100>
- Cohen, L., Manion, L. and Morrison, K., (2005), “Research Methods in Education - 5th edition”, Routledg Falmer, London. [https://research-srttu.wikispaces.com/file/view/Research+Methods+in+Education\\_ertu.pdf](https://research-srttu.wikispaces.com/file/view/Research+Methods+in+Education_ertu.pdf)
- COM/2001/260: Communication from the Commission to the Council, the European Parliament and the Economic and Social Committee, “Tax policy in the European Union - Priorities for the years ahead”, Commission of the European Communities, Brussels, <http://eur-lex.europa.eu/procedure/EN/164839>
- COM/2006/823: Communication from the Commission to the Council, the European Parliament and the Economic and Social Committee, “Co-ordinating Member States’

- direct tax systems in the Internal Market”, Commission of the European Communities, Brussels, <http://eur-lex.europa.eu/procedure/EN/195147>
- Cuccia, A., Carnes, Gr., (2001), “A closer look at the relation between tax complexity and tax equity perceptions”, *Journal of Economic Psychology*, Vol. 22, pp. 113-140. <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0167487001000253>
- Darling-Hammond, L., Nataraj Kirby, Sh., (1985), “Tuition tax deductions and parent school choice: A case study of Minnesota”, Rand Corporation. <http://www.rand.org/pubs/reports/R3294.html>
- Directorate-General for Taxation and Customs Union and Eurostat, (2006), “Structures of the taxation systems in the European Union - Data 1995-2004”, Office for official publications of the European Communities, 2006, [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/tax\\_structures/structures2006.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/structures2006.pdf)
- Eriksen, Kn., Fallan, L., (1996), “Tax knowledge and attitudes towards taxation: A report on a quasi-experiment” *Journal of Economic Psychology*, Vol. 17, pp. 387-402. <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0167487096000153>
- EUROSTAT, (2014), “Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States, Iceland and Norway”, Publication Office of the European Union, Luxemburg, <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/5786841/KS-DU-14-001-EN.PDF/7bec4a16-f111-4386-a4b4-8f1087be1063?version=1.0>
- Frankfort-Nachmias, C. and Nachmias, D. (1992) “Research Methods in the Social Sciences”, London. <http://trove.nla.gov.au/work/5808987?q&online=true>
- Hammar, H., Jagers, Sv., Nordblom, K., (2009), “Perceived tax evasion and the importance of trust”, *The Journal of Socio-Economics*, Vol. 38, pp. 238-245. <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1053535708001157>
- International Monetary Fund, (2013), “Greece: Selected issues”, IMF Country Report No. 13/155, Publication Services, Washington D.C. <https://www.imf.org/external/pubs/ft/scr/2013/cr13155.pdf>
- Johansson, A., Heady, C., Arnold, J., Brys, B., Vartia, L., (2008), “Tax and economic growth”, OECD, Economics department working paper No. 620, <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/41000592.pdf>
- Karavitis, N., (2013), “Flat income tax rates: A fresh start?”, Foundation for Economic and Industrial Research, Athens, [http://iobe.gr/docs/research/en/RES\\_04\\_05112013\\_REP\\_ENG.pdf](http://iobe.gr/docs/research/en/RES_04_05112013_REP_ENG.pdf)
- Lee, Y., Gordon, R., (2005), “Tax structure and economic growth”, *Journal of Public Economics*, Vol. 89, pp. 1027-1043. <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0047272704001343>
- Matsaganis, M., Flevotomou, M., (2010), “Distributional implications of Tax evasion in Greece”, GreeSE Paper No 31, Hellenic Observatory Papers on Greece and Southeast Europe, [http://eprints.lse.ac.uk/26074/1/GreeSE\\_No\\_31.pdf](http://eprints.lse.ac.uk/26074/1/GreeSE_No_31.pdf)

- O.E.C.D., (2014), “Addressing the tax challenges of the digital economy”, OECD Publishing, Paris. <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/2314251e.pdf?expires=1457954684&id=id&accname=guest&checksum=0BD78BD565BF6979B7F9BE2C0D1A81E7>
- O.E.C.D., (2014), “Revenue statistics 2014 – Greece”, <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/revenue-statistics-and-consumption-tax-trends-2014-greece.pdf>
- Oveson, W., (2000), “National taxpayer advocate’s annual report to Congress”, Office of Taxpayer Advocate, Washington, DC. <https://www.irs.gov/pub/irs-utl/pub2104-2000.pdf>
- Papageorgiou, D., Efthimiadis, T., Konstantakopoulou, I., (2012), “Effective Tax Rates in Greece,” Discussion Paper No. 124, Centre of Planning and Economic Research, <http://www.kepe.gr/pdf/D.P/DP124.pdf>
- Sandmo, A., (1976), “Optimal taxation: An introduction to the literature”, Journal of Public Economics, Vol. 6, pp. 37-54, <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/0047272776900402>
- Saunders, M., Lewis, Ph., Thornhill, Adr., (2009), “Research methods for Business students”, Pearson Education Limited, Essex. [https://is.vsfs.cz/el/6410/leto2014/BA\\_BSeBM/um/Research\\_Methods\\_for\\_Business\\_Students\\_5th\\_Edition.pdf](https://is.vsfs.cz/el/6410/leto2014/BA_BSeBM/um/Research_Methods_for_Business_Students_5th_Edition.pdf)
- Schneider, F., Buehn, A., (2012), “Shadow Economies in Highly Developed OECD Countries: What are the Driving Forces?” IZA DP No.6891, <http://ftp.iza.org/dp6891.pdf>

## Διαδικτυακές

- European Commission, “Taxes in Europe” Database [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/gen\\_info/info\\_docs/tax\\_inventory/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/info_docs/tax_inventory/index_en.htm)
- European Commission, “EURYDICE - Spain” [https://webgate.ec.europa.eu/fpfis/mwikis/eurydice/index.php/Spain:Early\\_Childhood\\_and\\_School\\_Education\\_Funding](https://webgate.ec.europa.eu/fpfis/mwikis/eurydice/index.php/Spain:Early_Childhood_and_School_Education_Funding)
- EURYDICE, 2015, “Greece: Early childhood and school education funding”, [https://webgate.ec.europa.eu/fpfis/mwikis/eurydice/index.php/Greece:Early\\_Childhood\\_and\\_School\\_Education\\_Funding](https://webgate.ec.europa.eu/fpfis/mwikis/eurydice/index.php/Greece:Early_Childhood_and_School_Education_Funding)
- Irish Tax & Customs, (2015), “Education Vocational Training and Retraining services (pre FA 2015)”, <http://www.revenue.ie/en/tax/vat/leaflets/vat-and-education.html#section32>
- Ministry for Justice of Malta, Culture and Local government, (1999), “Value Added Tax Act” <http://www.justiceservices.gov.mt/DownloadDocument.aspx?app=lom&itemid=8872>

- P. Moscovici, (21/10/2015), “Κοινοβουλευτικές ερωτήσεις: Απάντηση σε γραπτή ερώτηση κ. Moscovici εκ μέρους της Επιτροπής”  
<http://www.europarl.europa.eu/sides/getAllAnswers.do?reference=P-2015-012314&language=EL>
- VAT Notice 701/30, 2014, “Education and Vocational Training”, Government of United Kingdom. <https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-70130-education-and-vocational-training/vat-notice-70130-education-and-vocational-training>
- Williams, D, (2009), “Direct taxes or indirect taxes? A consideration of the relative merits of the two approaches”, KPMG’s Tax Business School, UK  
<http://static1.1.sqspcdn.com/static/f/421792/8468898/1283984939123/Direct+or+indirect+taxes+KPMG.pdf?token=BmcWUjp8sO6JAak19UqUmwzRrIQ%3D>
- Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, (2006), “Οδηγία 2006/112 ΕΚ του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας” <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/HTML/?uri=CELEX:32006L0112&from=EN>
- Εφημερίδα “Καθημερινή”, (21/10/2015), “Πυρ ομάδων κατά κυβέρνησης για ΦΠΑ στην εκπαίδευση” <http://www.kathimerini.gr/835585/article/epikairothta/politikh/pyromadon-kata-kyvernshs-gia-fpa-sthn-ekpaideysh>
- Νόμος 2859/2000, “Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας”,  
[http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis\\_site/TaxGuide/documents\\_FPA-VIES/kodikopoihsh\\_FPA.pdf](http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis_site/TaxGuide/documents_FPA-VIES/kodikopoihsh_FPA.pdf)
- Νόμος 4336/2015, “Συνταξιοδοτικές διατάξεις – Κύρωση του Σχεδίου Σύμβασης Οικονομικής Ενίσχυσης από τον Ευρωπαϊκό Μηχανισμό Σταθερότητας και ρυθμίσεις για την υλοποίηση της Συμφωνίας Χρηματοδότησης.”  
<http://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/bcc26661-143b-4f2d-8916-0e0e66ba4c50/k-oikmhx-pap.pdf>
- Νόμος 4346/2015, “Επείγουσες ρυθμίσεις για την εφαρμογή της Συμφωνίας Δημοσιονομικών και Διαρθρωτικών Μεταρρυθμίσεων και άλλες διατάξεις”  
[http://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/bcc26661-143b-4f2d-8916-0e0e66ba4c50/e-efamet-pap\\_1.pdf](http://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/bcc26661-143b-4f2d-8916-0e0e66ba4c50/e-efamet-pap_1.pdf)
- Συνθήκη της Ρώμης, (1957), “Συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας (ΕΟΚ)”, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/HTML/?uri=URISERV:xy0023&from=EN>
- Συνθήκης για την Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΣΛΕΕ), <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/HTML/?uri=CELEX:12012E/TXT&from=EN>
- Υπουργείο Οικονομικών, ΠΟΛ 1282/1992, “Ερμηνευτική εγκύκλιος του ΦΠΑ - Οδηγίες εφαρμογής του Ν. 2093/1992”, Αθήνα. <https://www.e-forologia.gr/lawbank/document.aspx?digest=2AC622F1C9863B60.1D031AEA53&version=1992/12/23>
- Υπουργείο Οικονομικών – Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, (2015), «Εκτέλεση κρατικού προϋπολογισμού – Μηνιαίο δελτίο Οκτώβριος 2015», Αθήνα.  
<http://www.mnec.gr/sites/default/files/2.Deltio.10.2015.prosorino.GR.pdf>



Υπουργείο Οικονομικών, 2016, “Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ σε Κεντρο Μελέτης”, Αθήνα.  
[http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis\\_site/TaxGuide/In\\_Admin\\_Sol/documents\\_inadminsol/documents\\_fpa/fpa\\_kentroumeletis.pdf](http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis_site/TaxGuide/In_Admin_Sol/documents_inadminsol/documents_fpa/fpa_kentroumeletis.pdf)



# ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

## Υπόδειγμα Ερωτηματολογίου



Α.Ε.Ι. ΠΕΙΡΑΙΑ Τ.Τ.  
Τμήμα Λογιστικής &  
Χρηματοοικονομικής



Π.Μ.Σ. «Δημόσια  
Οικονομική & Πολιτική»

### ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

#### ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΔΡΑΣΗΣ ΤΗΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ

Η παρούσα έρευνα εκπονείται στο πλαίσιο του Π.Μ.Σ «Δημόσια Οικονομική & Πολιτική» του Α.Ε.Ι. ΠΕΙΡΑΙΑ Τ.Τ. με σκοπό τη διερεύνηση της επιβολής Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) στην ιδιωτική εκπαίδευση, του πλαισίου μέσα στο οποίο εξαγγέλθηκε η επιβολή του φόρου αυτού και των ενδεχόμενων θετικών ή αρνητικών επιπτώσεων από την επιβολή φόρου τόσο στην ιδιωτική εκπαίδευση, όσο και εν γένει στην ελληνική οικονομία και κοινωνία.

Η συμβολή σας στην επιτυχή διεξαγωγή της έρευνας είναι ιδιαίτερα κρίσιμη. Το ερωτηματολόγιο είναι ανώνυμο, οι πληροφορίες που θα συλλεχθούν θα χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά για το σκοπό της παρούσας έρευνας, ενώ δεν πρόκειται να γίνει αναφορά σε προσωπικά σας στοιχεία. Σας ευχαριστώ για τη βοήθειά σας και για τον πολύτιμο χρόνο που μας διαθέτετε. Τα αποτελέσματα της έρευνας μπορούν να σας δοθούν μετά από συνεννόηση.

**ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ – ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

1. **Φύλο:**  
 Άνδρας                       Γυναίκα
2. **Ηλικία:**  
 20 - 29                       30 - 39                       40 - 49                       50 - 59                       ≥60
3. **Με βάση το ατομικό ή οικογενειακό σας εισόδημα, σε ποια από τις παρακάτω κατηγορίες ανήκετε;**  
 0 - 9.000€                       9.001 - 20.000€                       20.001 - 40.000€                       40.001 - 60.000€                       ≥60.001€
4. **Επαγγελματική Ιδιότητα:**  
 Ιδιωτικός υπάλληλος  
 Εκπαιδευτικός ιδιωτικής εκπαίδευσης  
 Δημόσιος υπάλληλος  
 Εκπαιδευτικός δημόσιας εκπαίδευσης  
 Ελεύθερος επαγγελματίας  
 Γεωργός, κτηνοτρόφος κλπ.  
 Οικιακά  
 Άνεργος
5. **Πληρώνετε κάποιου είδους ιδιωτική εκπαίδευση για τα παιδιά σας;**  
 Ναι                       Όχι
6. **Αν ΝΑΙ, επιλέξτε για ποιον / ποιους από τους παρακάτω φορείς ιδιωτικής εκπαίδευσης καταβάλετε δίδακτρα σε τακτά χρονικά διαστήματα; (Εάν απαντήσατε ΟΧΙ στην προηγούμενη ερώτηση, συνεχίστε στην ερώτηση 7):**  
 Ιδιωτικό σχολείο  
 Ιδιωτικό φροντιστήριο (ξένων γλωσσών ή γενικής παιδείας)  
 Κολλέγιο  
 Άλλη κατηγορία υπηρεσίας ιδιωτικής εκπαίδευσης: \_\_\_\_\_

**ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ – ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ**

7. **Γνωρίζετε ποιο είναι το ισχύον φορολογικό καθεστώς στην ιδιωτική εκπαίδευση;**  
 Ναι                       Όχι
8. **Είχατε ενημερωθεί για την εξαγγελία της Κυβέρνησης, τον περασμένο Σεπτέμβριο (2015), να επιβάλει ΦΠΑ σε όλους τους φορείς ιδιωτικής εκπαίδευσης;**  
 Ναι                       Όχι

	<b>Ποια είναι η γνώμη σας για τις παρακάτω προτάσεις, σε σχέση με μια ενδεχόμενη επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση;</b>	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
9.	Συμφωνώ με την ανάγκη επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
10.	Θεωρώ ότι είναι δίκαιη η απόφαση επιβολής ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
11.	Θεωρώ ότι είναι αναγκαία η επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση, δεδομένης της οικονομικής κρίσης	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
12.	Θεωρώ ότι είναι οικονομικά αποτελεσματικό μέτρο η επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση και θα συμβάλει στην αύξηση των εσόδων της χώρας	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
13.	Θεωρώ ότι η επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση είναι προς τη σωστή κατεύθυνση, γιατί επιβαρύνει οικονομικά ευκατάστατους φορολογούμενους, που έχουν μεγαλύτερη φοροδοτική ικανότητα	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(συνέχεια στην επόμενη σελίδα)

	<b>Θεωρώ ότι μια ενδεχόμενη επιβολή ΦΠΑ στην Ιδιωτική εκπαίδευση...</b>	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
14.	θα έχει ως αποτέλεσμα τη μείωση του αριθμού των μαθητών στην ιδιωτική εκπαίδευση	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
15.	θα αναγκάσει πολλούς γονείς που πλήρωναν για την ιδιωτική εκπαίδευση των παιδιών τους να καταφύγουν στην αντίστοιχη δημόσια εκπαίδευση	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
16.	δεν θα επηρεάσει ιδιαίτερα τις επιλογές των γονέων για την εκπαίδευση των παιδιών τους γιατί οι γονείς είναι διατεθειμένοι να κάνουν θυσίες για τη μόρφωση των παιδιών τους	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
17.	θα επηρεάσει μόνο τα ιδιωτικά φροντιστήρια και τα φροντιστήρια ξένων γλωσσών, στα οποία πληρώνουν όλοι οι γονείς ανεξαρτήτως εισοδήματος	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
18.	θα έχει ως αποτέλεσμα να κλείσουν ιδιωτικά σχολεία ή φροντιστήρια και να μείνουν άνεργοι πολλοί εκπαιδευτικοί	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
19.	θα επιβαρύνει το δημόσιο σχολείο ή τα δημόσια ΙΕΚ, γιατί πολλοί μαθητές θα μετακνηθούν εκεί για να αποφύγουν την επιπλέον οικονομική επιβάρυνση	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
20.	θα οδηγήσει στην υποβάθμιση της ιδιωτικής εκπαίδευσης και κατ' επέκταση και της δημόσιας εκπαίδευσης, γιατί θα εκλείψει ο μεταξύ τους ανταγωνισμός	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
21.	θα επηρεάσει αρνητικά την ποιότητα των μαθητών της ιδιωτικής εκπαίδευσης, καθώς πολλοί άριστοι μαθητές μπορεί να μην έχουν πλέον την οικονομική δυνατότητα να παρακολουθήσουν έναν ιδιωτικό φορέα εκπαίδευσης	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

	<b>Ως προς τις επιπτώσεις στο εισόδημά σας, μια ενδεχόμενη επιβολή ΦΠΑ στην ιδιωτική εκπαίδευση...</b>	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
22.	η επιβολή του συγκεκριμένου φόρου θα μειώσει ακόμη περισσότερο το διαθέσιμο εισόδημά μου	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
23.	δεν θα επηρεάσει το εισόδημά μου, γιατί θα σταματήσω τη χρήση υπηρεσιών ιδιωτικής εκπαίδευσης, εάν επιβληθεί ο συγκεκριμένος φόρος	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24.	η επιβολή του συγκεκριμένου φόρου δεν θα επηρεάσει το διαθέσιμο εισόδημά μου, γιατί δεν κάνω χρήση υπηρεσιών ιδιωτικής εκπαίδευσης	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
25.	η επιβολή του συγκεκριμένου φόρου θεωρώ ότι δεν είναι ιδιαίτερα επιβαρυντική για τα εισοδήματα των φορολογούμενων	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Ευχαριστώ πολύ για το χρόνο σας!