

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΟ ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟ ΜΑΘΗΜΑ ΤΗΣ ΕΘΝΙΚΗΣ ΣΧΟΛΗΣ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ, ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ ΣΗΜΕΙΩΣΕΩΝ: ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥ

ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ

1. Η ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗ ΤΩΝ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ ΣΕ ΣΥΝΘΗΚΕΣ ΥΦΕΣΗΣ

Σε συνθήκες ύφεσης το κράτος θα πρέπει να χρηματοδοτεί της δημόσιες δαπάνες του με τέτοιο τρόπο που δεν θα μειώνονται ούτε οι ιδιωτικές επενδύσεις, ούτε η ιδιωτική κατανάλωση και γενικά η ενεργός ζήτηση. Σε τέτοιες περιόδους το κράτος μπορεί να χρηματοδοτήσει τις δαπάνες του με ελάχιστο ή και με μηδενικό κόστος, αφού στην οικονομία υπάρχουν αναπασχόλητοι παραγωγικοί συντελεστές που μπορούν να χρησιμοποιηθούν.

Όσον αφορά την κάθε μια από τις μεθόδους χρηματοδότησης:

- **Η επιβολή φορολογίας** θα πρέπει να αποφεύγεται σε συνθήκες ύφεσης γιατί έτσι περιορίζεται περαιτέρω η ενεργός ζήτηση.
- **Ο δανεισμός από τους ιδιωτικούς φορείς** θα πρέπει επίσης να αποφεύγεται γιατί έτσι μειώνονται οι *ιδιωτικές επενδύσεις*. Σε περίπτωση όμως που οι ιδιώτες έχουν αργούντα ρευστά διαθέσιμα¹ και οι εμπορικές τράπεζες αδιάθετα κεφάλαια, τότε το κράτος μπορεί να τα δανειστεί και να κινητοποιήσει τον παραγωγικό μηχανισμό για να δημιουργήσει εισοδήματα και ενεργό ζήτηση.
- **Ο δανεισμός από το εξωτερικό** επίσης θα πρέπει να αποφεύγεται, διότι το κράτος μπορεί να αξιοποιήσει τους εγχώριους παραγωγικούς συντελεστές και όχι να δανειστεί από το εξωτερικό. Όμως μπορεί, όταν χρησιμοποιηθεί το προϊόν του δανείου για επενδύσεις, να κινητοποιηθεί ο παραγωγικός

¹ Πρόκειται για κεφάλαια τα οποία δεν διατίθενται ούτε για κατανάλωση ούτε για επενδύσεις π.χ. τραπεζικοί λογαριασμοί που δεν έχουν κινηθεί για μεγάλα χρονικά διαστήματα.

μηχανισμός. Μάλιστα με αυτήν την μέθοδο χρηματοδότησης δεν μειώνονται τα αποταμιευτικά διαθέσιμα και οι επενδύσεις στην οικονομία².

2. ΜΕΘΟΔΟΣ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗΣ ΣΕ ΣΥΝΘΗΚΕΣ ΠΛΗΡΟΥΣ ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗΣ

Καταρχήν το κράτος θα πρέπει να αποφεύγει την δημιουργία πληθωριστικών πιέσεων στην οικονομία και έτσι δεν θα πρέπει με τις διάφορους μεθόδους χρηματοδότησης, να ενισχύει την ενεργό ζήτηση. Αξίζει να αναφερθεί, ότι η μέθοδος που θα έπρεπε σίγουρα να αποφεύγει κατά το παρελθόν ήταν η έκδοση νέου χρήματος.

Στην περίπτωση του πληθωρισμού και σύμφωνα με την Κεϋνσιανή σταθεροποιητική πολιτική θα πρέπει να αυξάνονται οι φόροι. Αυτοί όμως δεν μπορούν να αυξάνονται συνεχώς και δεν μπορούν ξεπεράσουν και ένα όριο (πχ. όχι πάνω από το 40-45% του εισοδήματος του ιδιώτη). Αυτό διότι η υπέρμετρη φορολογική επιβάρυνση:

- Εξασθενεί τα **οικονομικά κίνητρα** των οικονομικών μονάδων³,
- Δημιουργεί **αβεβαιότητα**, διότι όταν ένα φορολογικό σύστημα είναι πολύπλοκο και αλλάζει συνέχεια δεν επιτρέπει στους ιδιώτες και κυρίως στις επιχειρήσεις να προεξοφλήσουν το μελλοντικό τους κόστος και να καταστρώσουν τα επενδυτικά τους σχέδια,
- **Διαταράσσει** τους προϋπολογισμούς των ιδιωτών και κυρίως των επιχειρήσεων, λόγω της αβεβαιότητας και της αδυναμίας πρόβλεψης που δημιουργείται.
- Τέλος, οι **συχνές μεταβολές στους φορολογικούς συντελεστές**, θα πρέπει να αποφεύγονται, διότι αυτές πάλι προκαλούν πολλές αβεβαιότητες και λανθασμένες προσδοκίες στα νοικοκυριά και στις επιχειρήσεις.

Σήμερα που επικρατούν και άλλα είδη πληθωρισμού στην οικονομία (πχ. κόστους) πολλοί θεωρητικοί υποστηρίζουν την πραγματοποίηση τέτοιων δαπανών του κράτους

² Η έκδοση νέου χρήματος πριν από την συμμετοχή μας στην ONE ήταν η ιδανικότερη μέθοδος αφού με μια ελεγχόμενη αύξηση του χρήματος το κράτος μπορούσε να χρηματοδοτήσει έργα και προσλήψεις απασχολητών παραγωγικών συντελεστών, με σχεδόν μηδενικό κόστος. Σήμερα όμως υπεύθυνη για την έκδοση νέου χρήματος είναι η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα και δεν υφίσταται αυτή η μέθοδος σαν μέσο πολιτικής.

³ Αυτά είναι η αποταμίευση, η προσφορά εργασίας, οι επενδύσεις και το επίπεδο ευημερίας τελικά.

που θα αυξάνουν την παραγωγικότητα των εργαζομένων. Τέτοιες είναι οι δαπάνες στις νέες τεχνολογίες, στην εκπαίδευση, στην κατάρτιση, αλλά και σε δαπάνες που βελτιώνουν τους ελεγκτικούς μηχανισμούς του κράτους για την αποφυγή της δημιουργίας μονοπωλίων.

3. ΦΟΡΟΙ

Το κράτος προκειμένου να αποσπάσει χρηματικούς πόρους από τους ιδιώτες θα πρέπει να χρησιμοποιήσει εξαναγκαστικούς μηχανισμούς και ποινές σ' αυτούς που δεν συμμορφώνονται. Οι πόροι του από επιχειρηματική δράση και την αξιοποίηση της περιουσίας του, δεν επαρκούν για την κάλυψη των ολοένα και αυξανόμενων δημοσίων δαπανών.

Οι εξαναγκαστικοί μηχανισμοί που διαθέτει το κράτος είναι:

- **Η επίταξη**, που είναι η αναγκαστική απόσπαση από το κράτος περιουσιακών στοιχείων των ιδιωτών, με τρόπο αυθαίρετο που αντιτίθεται σε κάθε έννοια κοινωνικής δικαιοσύνης. Αυτός ο τρόπος χρησιμοποιείται σε περιόδους πολέμου. Η πιο κοντινή μορφή σήμερα επέμβασης του κράτους στην επίταξη, είναι η αναγκαστική απαλλοτρίωση.
- Η **έκδοση νέου χρήματος** που ήταν μια μέθοδος που χρησιμοποιούνταν εκτενώς παλαιότερα και στην Ελλάδα και η οποία σε περιόδους με αυξημένες πληθωριστικές πιέσεις δημιουργούσε υψηλό πληθωρισμό. Σήμερα αυτή η μέθοδος χρηματοδότησης για τις χώρες που συμμετέχουν στην Ευρωζώνη δεν ισχύει, διότι αυτές έχουν εκχωρήσει το δικαίωμα έκδοσης νέου χρήματος στην Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα.
- **Η φορολογία**: Το κράτος εκμεταλλευόμενο την κυριαρχική του εξουσία και το μονοπώλιο άσκησης φυσικής βίας (Weber), αποσπά χρηματικούς πόρους από τους ιδιώτες με την φορολογία και χρηματοδοτεί τις δαπάνες του. Με τον τρόπο αυτό γίνεται επιμερισμός του κόστους των δημοσίων δαπανών και ανάλογα με τον τρόπο φορολόγησης μπορεί να είναι αυτός περισσότερο ή λιγότερο δίκαιος.

4. ΕΠΙΔΙΩΞΕΙΣ ΚΑΙ ΣΤΟΧΟΙ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ

Οι φόροι σήμερα αποτελούν ένα από τα ισχυρότερα μέσα δημοσιονομικής πολιτικής. Αν και παλαιότερα αποτελούσαν μόνο μέσο χρηματοδότησης των δημοσίων δαπανών και υποστηρίζονταν η ουδετερότητά τους ως προς τις επιδράσεις τους στην οικονομία, εντούτοις με την ευρεία διάδοση των απόψεων του Wagner και του Keynes, οι φόροι έχουν και άλλες διαστάσεις, οι οποίες είναι βασικά τρεις:

- Η ταμειυτική διάσταση,
- Η οικονομική διάσταση και
- Η κοινωνική διάσταση

Η **ταμειυτική λειτουργία των φόρων** είναι η πιο κλασική από τις διαστάσεις των φόρων και αναφέρεται στον τρόπο με τον οποίο αποσπώνται πόροι από τους ιδιώτες μέσα από τον φορολογικό μηχανισμό, με σκοπό την χρηματοδότηση των δημοσίων δαπανών. Η διαδικασία αυτή θα πρέπει να ακολουθεί τους κανόνες της δίκαιης κατανομής των φορολογικών βαρών.

Η οικονομική λειτουργία των φόρων έχει διττό χαρακτήρα:

- **Την χρήση των φόρων ως μέσων για τη σταθεροποίηση της οικονομίας:** Οι φόροι μπορούν να υποβοηθήσουν την οικονομία στο να βγει από την *ύφεση*⁴. Το κράτος εν προκειμένω αυξάνει είτε τις δαπάνες του (G), είτε μειώνει τους φόρους (T), είτε και τα δύο ταυτόχρονα. Με αυτόν τον τρόπο αυξάνει τα διαθέσιμα εισοδήματα των ιδιωτών από τα οποία το μεγαλύτερο μέρος θα διατεθεί στην κατανάλωση και μέσα από την πολλαπλασιαστική διαδικασία θα αυξηθεί η ενεργός ζήτηση, οδηγώντας την οικονομία σε ισορροπία στο επίπεδο της πλήρους απασχόλησης. Αντίθετα, για να καταπολεμήσει το κράτος τις **πληθωριστικές πιέσεις** (υπερβάλλουσα ενεργός ζήτηση) είτε **μειώνει** τις δαπάνες του (G), είτε **αυξάνει** τους φόρους του (T), είτε και τα δύο ταυτόχρονα. Με αυτόν τον τρόπο μειώνει τα διαθέσιμα εισοδήματα των ιδιωτών, από τα οποία το μεγαλύτερο μέρος θα διατίθονταν στην κατανάλωση και μέσα από την πολλαπλασιαστική διαδικασία θα μειωθεί η ενεργός ζήτηση, οδηγώντας την οικονομία σε ισορροπία στο επίπεδο της πλήρους απασχόλησης.
- **Προώθηση της οικονομικής ανάπτυξης.** Οι φόροι μπορούν να χρησιμοποιηθούν για να κατευθυνθούν οι επιχειρηματικές τοποθετήσεις σε πιο παραγωγικούς κλάδους στην οικονομία⁵ και εφόσον υπάρχουν αδιάθετοι πόροι στην οικονομία να αποσπαστούν και να χρησιμοποιηθούν για αναπτυξιακούς σκοπούς (πχ. δημιουργία υποδομών).

⁴ Έλλειψη ενεργούς ζήτησης → μείωση επενδύσεων → μείωση παραγωγικής δραστηριότητας → μείωση απασχόλησης → ανεργία.

⁵ Εδώ αναφερόμαστε στην προώθηση εκείνων των επενδύσεων που επιταχύνουν την ανάπτυξη που είναι οι παραγωγικές επενδύσεις έναντι των μη παραγωγικών.

Αυτό επιτυγχάνεται μέσα από τις πολιτικές κινήτρων και πρόκειται για έναν κατευθυνόμενο τρόπο από το κράτος για να επιτευχθούν οι απαραίτητες παραγωγικές επενδύσεις στους επιθυμητούς κλάδους. Αυτό επιτυγχάνεται με φοροαπαλλαγές κερδών, μερισμάτων, φορολογικές ελαφρύνσεις, κάλυψη αγοράς εξοπλισμού κλπ.⁶

Η κοινωνική λειτουργία των φόρων, που μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως μέσα για τον μετριασμό των οικονομικών ανισοτήτων. Ο Wagner ήταν αυτός που πρώτος υποστήριξε τον αναδιανεμητικό χαρακτήρα των φόρων και κυρίως του **προοδευτικού φόρου εισοδήματος**. Σημαντικός επίσης φόρος για τον μετριασμό των οικονομικών ανισοτήτων είναι ο προοδευτικός φόρος στην **περιουσία**. Με αυτόν τον τρόπο περιορίζονται διαχρονικά τα μονοπώλια και η διατήρηση μεγάλων περιουσιών. Τέλος και ο **φόρος στα πολυτελή αγαθά** κάτω από κάποιες προϋποθέσεις μπορεί να οδηγήσει σε περιορισμό των οικονομικών ανισοτήτων.

5. ΟΡΙΣΜΟΙ

- **Φορολογική βάση** είναι το οικονομικό μέγεθος πάνω στο οποίο υπολογίζεται ο φόρος. Συνήθως σαν οικονομική βάση λαμβάνεται υπόψη είτε το εισόδημα, είτε η περιουσία, είτε η κατανάλωση. Σε άλλες παλαιότερες περιόδους λαμβάνονταν υπόψη και άλλα μη οικονομικά χαρακτηριστικά πχ. παράθυρα ή το τζάκι μιας οικίας.
- Ως **φορολογούμενη μονάδα** καλείται ο ιδιώτης ο οποίος διαθέτει φορολογική βάση –αυτός δηλαδή που θα πρέπει να φορολογηθεί,
- **Φορολογικός συντελεστής**: Ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνεται ο φορολογούμενος, διαιρούμενος με τη φορολογική του βάση καλείται μέσος φορολογικός συντελεστής (ΜΦΣ) π.χ. Φόρος= 1.000 €, φορολογική βάση (ετήσιο εισόδημα)= 10.000€, μέσος φορολογικός συντελεστής = 1.000€ / 10.000€ = 10%.

⁶ Σε εποχές πριν από την ένταξη της Ελλάδας στην ΕΕ ίσχυαν και οι πολιτικές προστατευτικών δασμών που δεν ισχύουν πια σήμερα, λόγω του ότι συμμετέχουμε στην ΕΕ που έχει καταργήσει τους δασμούς μεταξύ των χωρών – μελών της και έχει κοινό δασμολόγιο με τρίτες χώρες. Παλαιότερα η Ελλάδα επέβαλλε εισαγωγικούς δασμούς στα εισαγόμενα προϊόντα ώστε αυτά να γίνονται ακριβότερα και λιγότερο ανταγωνιστικά προς τα αντίστοιχα ελληνικά προϊόντα.

Δηλαδή πρόκειται για την σχέση:

$$ΜΦΣ = \frac{ΦΟΡΟΣ}{ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ \ ΒΑΣΗ}$$

Ο οριακός φορολογικός συντελεστής δίνεται από τη σχέση:

$$ΟΦΣ = \frac{ΔΦΟΡΟΥ}{ΔΦΟΡΟΛΟΓΙΚ \ ΗΣΒΑΣΗΣ}$$

Αξίζει να σημειωθεί επίσης, ότι υπάρχει η περίπτωση τελικά ο ιδιώτης να μην επιβαρυνθεί με τον συγκεκριμένο φόρο, λόγω φοροαποφυγής – φοροδιαφυγής – μετακύλισης.

Ο μέσος φορολογικός συντελεστής μπορεί να είναι:

- *Αναλογικός* όταν παραμένει ο ίδιος, ανεξάρτητα από την φορολογική βάση,
- *Προοδευτικός*, όταν το ποσοστό του φόρου αυξάνεται με την αύξηση της φορολογικής βάσης,
- *Αντίστροφα προοδευτικός*, όταν το ποσοστό του φόρου μειώνεται με την αύξηση της φορολογικής βάσης.

6. ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Με κριτήριο την φορολογική βάση

Φόροι Εισοδήματος: Η αγοραστική δύναμη που υποχρεώνεται να μεταβιβάσει η φορολογούμενη μονάδα στο δημόσιο εξαρτάται από το εισόδημα που πραγματοποίησε την προηγούμενη χρονιά. Οι φόροι εισοδήματος διακρίνονται σε:

- Φόρους εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) και χρησιμοποιείται συνήθως προοδευτικός συντελεστής,
- Φόρους εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕΝΠ) και χρησιμοποιείται συνήθως αναλογικός συντελεστής.

Εδώ εντοπίζονται κάποια προβλήματα που έχουν να κάνουν:

- Με το πώς θα οριστεί το εισόδημα. Θα περιλαμβάνονται οι αμοιβές από υπηρεσίες, οι τεκμαρτές αμοιβές, οι αμοιβές σε είδος, οι αυτόματες υπερτιμήσεις, τα έκτακτα εισοδήματα ή όχι;
- Με το πώς θα ορίζεται η φορολογούμενη μονάδα, αν θα ορίζεται ως το φυσικό πρόσωπο μόνο ή αν τα νομικά έχουν δική τους αυτοτέλεια και θα πρέπει να φορολογούνται ξεχωριστά.
- Σχετικό με το προηγούμενο είναι το αν θα υπολογίζεται η επιβάρυνση μόνο στο φορολογούμενο ως μονάδα ή στο σύνολο της οικογένειας.
- Με το πώς θα γίνει η φορολόγηση των εισοδημάτων κατά ξεχωριστή πηγή εισοδήματος ή για όλες τις πηγές εισοδήματος συνολικά;
- Με το πώς θα φορολογούνται τα ασταθή και περιοδικά εισοδήματα.

Φόροι στην καταναλωτική δαπάνη: Η αγοραστική δύναμη που υποχρεώνεται να μεταβιβάσει η φορολογούμενη μονάδα στο δημόσιο εξαρτάται από την δαπάνη που πραγματοποίησε την προηγούμενη χρονιά. Οι κυριότεροι φόροι είναι οι **έμμεσοι φόροι κατανάλωσης** (οι φόροι στα προϊόντα του εξωτερικού ονομάζονται δασμοί). Σε αυτούς του φόρους δίνεται η δυνατότητα μετακύλισης τους συνήθως από τους παραγωγούς στους καταναλωτές⁷. Οι φόροι στην καταναλωτική δαπάνη διακρίνονται:

- **Ανάλογα με τα προϊόντα που καλύπτουν** σε γενικούς (φόροι σε όλα τα προϊόντα) και ειδικούς φόρους κατανάλωσης (σε κάποια συγκεκριμένα προϊόντα),
- **Ανάλογα με την φορολογική βάση που επιβάλλονται** οι γενικοί φόροι διακρίνονται σε φόρους στην **συνολική αξία πώλησης** και φόρους στην **προστιθέμενη αξία** (ΦΠΑ),
- **Ανάλογα με τον τρόπο που υπολογίζεται η φορολογική υποχρέωση**, διακρίνονται στους **φόρους κατ' αξίαν** (ad valorem) όταν αποτελούν ένα ορισμένο ποσοστό στην τιμή (φόρος στην τιμή του πακέτου τσιγάρα) και σε **ειδικευμένους**, όταν ο φόρος αποτελεί ένα ορισμένο

⁷ Γεγονός που εξαρτάται από τις ελαστικότητες της ζήτησης και προσφοράς, καθώς επίσης και την μορφή αγοράς.

ποσό κατά μονάδα προϊόντος (φόρος σαν ποσό στο πακέτο και όχι στην τιμή του).

Τα προβλήματα που σχετίζονται με τους έμμεσους φόρους έχουν να κάνουν με:

- Το ότι είναι άδικοι και το πως μπορεί να αμβλυνθεί αυτός ο άδικος χαρακτήρας τους και
- ο προσδιορισμός των σταδίων παραγωγής (χονδρικού ή λιανικού εμπορίου) που θα επιβληθούν οι έμμεσοι φόροι διότι υπάρχουν και διαφορετικές επιδράσεις⁸.

Φόροι περιουσίας: Η αγοραστική δύναμη που υποχρεώνεται να μεταβιβάσει η φορολογούμενη μονάδα στο δημόσιο εξαρτάται από τα περιουσιακά στοιχεία που κατέχει (πχ έκταση) η φορολογούμενη μονάδα. Κατά βάση είναι αναλογικοί και διακρίνονται στους:

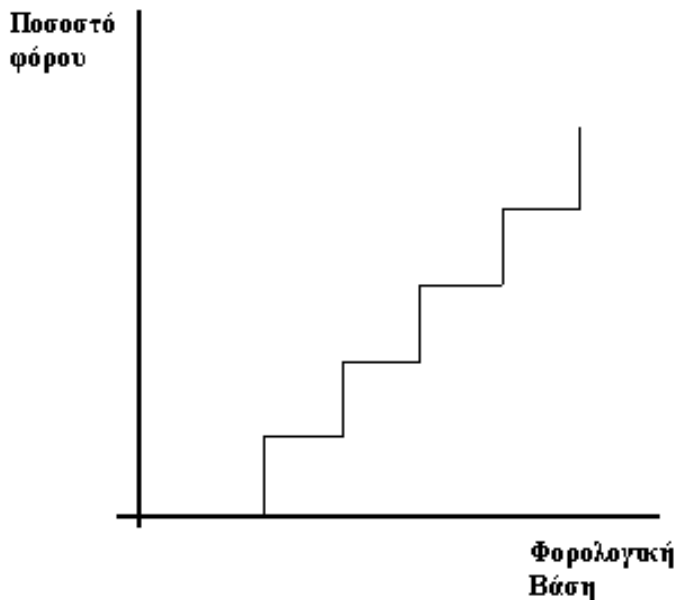
- **Προσωπικούς φόρους καθαρού πλούτου** που είναι φόροι που επιβάλλονται στην καθαρή περιουσιακή θέση ενός φυσικού προσώπου, μετά από την αφαίρεση των οφειλών που συνδέονται με την περιουσία του. Σε αυτόν τον φόρο μπορεί να χρησιμοποιηθεί και προοδευτικός και αναλογικός φορολογικός συντελεστής,
- **Γενικούς φόρους περιουσίας** που είναι απρόσωποι και δεν αφαιρούνται οι υποχρεώσεις της φορολογούμενης μονάδας και επιβάλλεται στην συνολική αξία κάθε περιουσιακού στοιχείου. Είναι αναλογικός και δεν ξεπερνά το 2%.
- **Οι ειδικοί φόροι περιουσίας** που επιβάλλονται σε μια ορισμένη κατηγορία περιουσιακών στοιχείων (ακίνητη περιουσία, νέες οικοδομές κ.α.).
- **Οι φόροι μεταβίβασης** που επιβάλλονται στις μεταβιβάσεις εν ζωή και στις κληρονομιές και έχουν προοδευτικό χαρακτήρα.

⁸ Ένας άλλος φόρος που κατά καιρούς έχει χρησιμοποιηθεί χωρίς επιτυχία είναι ο **προσωπικός φόρος στην δαπάνη** (expenditure tax) που επιβάλλεται στην συνολική δαπάνη που πραγματοποιεί μια φορολογούμενη μονάδα. Μπορεί να χρησιμοποιηθεί αναλογικός ή και προοδευτικός συντελεστής. Ο ορισμός του προσωπικού φόρου κατανάλωσης είναι δύσκολος στην βεβαίωση και διαχείριση του και σε πολλές περιπτώσεις εγκαταλείφθηκε.

Με κριτήριο τον χαρακτήρα του φορολογικού συντελεστή

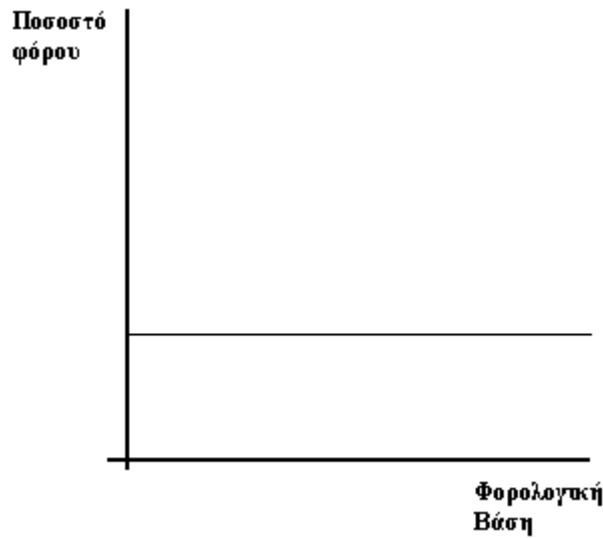
Με βάση αυτό το κριτήριο οι φόροι διακρίνονται σε:

Διάγραμμα 1: Κλιμακωτή προοδευτική φορολογία

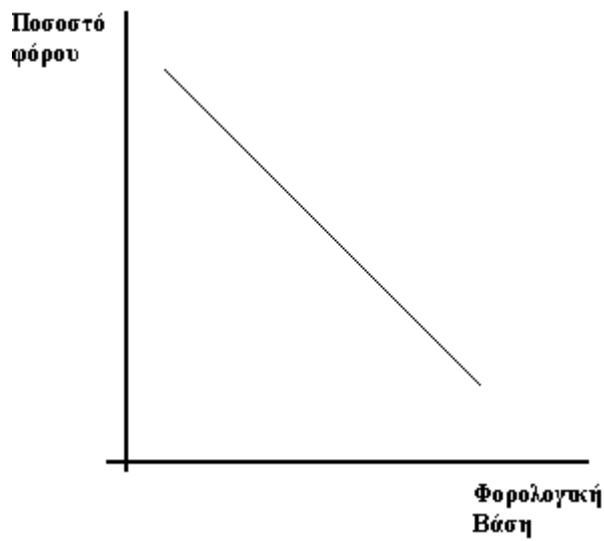


- **Προοδευτικούς:** Είναι ο φόρος που ο μέσος φορολογικός συντελεστής του αυξάνει με την αύξηση της φορολογικής βάσης. Η φορολογική βάση διαιρείται σε κλιμάκια και κάθε ένα από αυτά έχει έναν συγκεκριμένο συντελεστή, που ονομάζεται οριακός συντελεστής. Με αυτόν τον τρόπο έχουμε την κλιμακωτή προοδευτική φορολογία. Αν ο μέσος φορολογικός συντελεστής αυξάνει με τον ίδιο ρυθμό η προοδευτικότητα είναι σταθερή, με φθίνοντα ρυθμό φθίνουσα και με αύξοντα ρυθμό, αύξουσα (βλ. διάγραμμα 1).
- **Αναλογικούς:** Είναι οι φόροι που ο μέσος φορολογικός συντελεστής τους παραμένει σταθερός με την αύξηση της φορολογικής βάσης. Τέτοιοι είναι οι έμμεσοι φόροι και κάποιοι φόροι περιουσίας (βλ. διάγραμμα 2).

Διάγραμμα 2: Αναλογική φορολογία



Διάγραμμα 3: Αντιστρόφως προοδευτική φορολογία



- **Αντίστροφα προοδευτικούς:** Είναι οι φόροι που ο μέσος φορολογικός συντελεστής τους μειώνεται με την αύξηση της φορολογικής βάσης. Δεν υπάρχουν τέτοιοι φόροι σήμερα. Παλιά ήταν ο κεφαλικός φόρος. Αντίστροφα προοδευτικοί φόροι μπορούν να γίνουν οι έμμεσοι φόροι κατανάλωσης (βλ. διάγραμμα 3).

Δύο επιπλέον κριτήρια για την διάκριση των φόρων είναι:

Σε άμεσους και έμμεσους: Οι φόροι διακρίνονται σε θεωρητικό επίπεδο σε άμεσους και έμμεσους με βάση τα παρακάτω κριτήρια:

- Με βάση το κριτήριο του κατά πόσο μπορούν να μετατεθούν ή όχι. Φόροι που δεν μετατίθενται καθόλου (φόροι στην περιουσία) ή δύσκολα (φόροι στο εισόδημα) χαρακτηρίζονται ως **άμεσοι**. Αντίθετα φόροι που μετακυλίνουν εύκολα όπως οι φόροι στην κατανάλωση από το ένα στάδιο παραγωγής στο άλλο χαρακτηρίζονται ως **έμμεσοι**. Δεν ισχύει πάντα αυτό το κριτήριο διάκρισης διότι υπάρχουν και περιπτώσεις που φόροι στο εισόδημα μπορούν να μετατεθούν στους εργοδότες πχ. σε περιόδους έξαρσης της οικονομικής δραστηριότητας που είναι ισχυρά τα συνδικάτα.
- Με βάση τον τρόπο με τον οποίο εκδηλώνεται η φοροδοτική ικανότητα της φορολογούμενης μονάδας. Όταν εκδηλώνεται και πιστοποιείται με άμεσο τρόπο είναι **άμεσος** πχ. το εισόδημα κάποιου πιστοποιεί άμεσα την φοροδοτική του ικανότητα και το αν είναι πλούσιος ή φτωχός. Όταν πιστοποιείται με έμμεσο τρόπο είναι **έμμεσος** πχ. η κατανάλωση και τα πρότυπα κάποιου πιστοποιούν με έμμεσο τρόπο την φοροδοτική του ικανότητα.
- Σε πραγματικούς όμως όρους, οι φορολογικοί νομοθέτες επιλέγουν τους άμεσους και έμμεσους τρόπους επιβάρυνσης των πολιτών. Αν ο νομοθέτης θέλει να επιβαρύνει κάποιον άμεσα ο φόρος χαρακτηρίζεται ως **άμεσος**, ενώ αν αυτός θέλει να επιβαρύνει κάποιον έμμεσα ή επιτρέπει τις μετακυλίσεις τότε ο φόρος χαρακτηρίζεται ως **έμμεσος**.

Με κριτήριο τον δημόσιο φορέα που εισπράττει τον φόρο. Εδώ οι διακρίσεις αφορούν:

- Τους Φόρους της κεντρικής διοίκησης,
- Τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης,
- Τους φόρους των ΟΤΑ και
- Τους φόρους υπέρ τρίτων (ΝΠΔΔ, ιδρύματα πρόνοιας κλπ.).