

## «Η ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ: ΤΟΜΗ ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ Ή ΕΝΑ ΑΚΟΜΗ ΔΕΙΓΜΑ ΒΟΥΛΗΣΙΑΡΧΙΑΣ;»

Σπύρος Δημητρίου, Δικηγόρος, ΜΔΕ

### 1. Εισαγωγή

Πώς χαράσσεται η πολιτική; Ποιος χαράσσει πολιτική; Τί είναι περισσότερο και τί λιγότερο σημαντικό; Τι έχει προτεραιότητα και τι όχι στην άσκηση της δημόσιας πολιτικής; Αυτά είναι μερικά από τα ερωτήματα που εύλογα ανακύπτουν όταν επιχειρεί κανείς αρχικά να προσεγγίσει το φαινόμενο χάραξης της δημόσιας πολιτικής και, συνεπώς, της φορολογικής πολιτικής ως είδους προς γένος. Είναι προφανές ότι τα παραπάνω ερωτήματα συνιστούν την απαρχή του προβληματισμού όσον αφορά την προσέγγιση της δημόσιας πολιτικής ως πολιτικής διαδικασίας, σημείο από το οποίο φιλοδοξεί να εκκινήσει ο συλλογισμός στην παρούσα μελέτη. Ωστόσο, αφορμή και αιτία για την παρούσα αποτελεί η εισαγωγή στην ελληνική διοικητική πραγματικότητα μιας νέας οργανικής μονάδας, στο πλαίσιο του Υπουργείου Οικονομικών, με τον τίτλο «Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής».

Η απόφαση δημιουργίας μιας διεύθυνσης με τα κανονιστικά χαρακτηριστικά που καταγράφονται στις σχετικές διατάξεις προκαλεί εντύπωση για δύο κυρίως λόγους. Πρώτον, διότι εντοπίζει την ανάγκη διαχωρισμού της διαμόρφωσης πολιτικών από την εφαρμογή τους - την οποία, σημειωτέον, επιφυλάσσει για άλλη οργανική μονάδα - και, δεύτερον, διότι εκτιμά ότι ο προσφορότερος τρόπος για τη θέσπισή της είναι διαμέσου της γραφειοκρατικής δομής. Συνεπώς, η εισαγωγή στη δημόσια διοίκηση της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής έχει ενδιαφέρον και από άποψη δημόσιας πολιτικής και από άποψη διοικητικής επιστήμης, ιδίως σε συνδυασμό με το χρόνο - εν μέσω δηλαδή οικονομικής κρίσης - που επελέγη.

Κατόπιν των ανωτέρω, αντικείμενο της μελέτης είναι καταρχήν να εξετάσει πώς προκύπτει η ανάγκη για μία Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής και πώς αυτή συνδέεται με την κρίση (υπό Β). Ειδικότερα, εντοπίζονται τα γενικά χαρακτηριστικά της φορολογικής πολιτικής κατά τη μεταπολίτευση και - πάντως - πριν από την κρίση (υπό Ι, α) και γίνεται μια προσπάθεια προβολής τους σε θεωρητικό επίπεδο (υπό Ι, β). Κατόπιν, εξετάζονται οι αποφάσεις για τη φορολογική πολιτική στο πλαίσιο του Δεύτερου Μνημονίου και η μέθοδος υλοποίησής τους (υπό ΙΙ, α και β). Περαιτέρω, αναλύεται η διάρθρωση και οι επιχειρησιακοί στόχοι της Διεύθυνσης (υπό Γ, Ι, α και β) και επιχειρείται αναγωγή τους σε θεωρητικό πλαίσιο και συγκεκριμένα σε σχέση με τον κύκλο της δημόσιας πολιτικής (υπό Γ, ΙΙ, α και β).

## **2. Η ανάγκη θέσπισης μιας Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής και η σύνδεσή της με την οικονομική κρίση**

### **I. Η χάραξη φορολογικής πολιτικής προ κρίσης**

#### **α) Μια εμπειρική προσέγγιση των ποιοτικών χαρακτηριστικών της φορολογικής πολιτικής προ κρίσης**

Τα χαρακτηριστικά του ελληνικού πολιτικού συστήματος ως προς την προσέγγιση της δημόσιας πολιτικής ως πολιτικής διαδικασίας, τουλάχιστον από τη μεταπολίτευση και έπειτα, δε φαίνεται να είναι σαφή. Εξαιρέση από το ως άνω πλαίσιο δεν αποτελεί ούτε η φορολογική πολιτική. Δεδομένου μάλιστα ότι πρόκειται για έναν τομέα με έντονα αναδιανεμητικά χαρακτηριστικά (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 21), τα οποία δημιουργούν αφεαυτών περαιτέρω δυσκολίες λόγω της φύσης τους, ήτοι της αναδιανομής οικονομικών πόρων, οι δυσχέρειες όσον αφορά την ανάλυση της πολιτικής διαδικασίας ως προς αυτόν πολλαπλασιάζονται. Συγκεκριμένα, ο σχεδιασμός και η υλοποίηση της φορολογικής πολιτικής κατά τη μεταπολίτευση δε φαίνεται ότι είχε αναπτύξει συστηματικά χαρακτηριστικά. Αντιθέτως, η λήψη αποφάσεων φαίνεται ότι γινόταν κατά περίπτωση και κυρίως ως παρακολούθημα δημοσιονομικών αναγκών. Επιπλέον, ακόμη και στις περιπτώσεις που υπήρχαν σαφείς πολιτικές αποφάσεις και κατευθύνσεις, η εφαρμογή δε γινόταν συστηματοποιημένα. Μπορεί να λάμβανε χώρα σε γραφειοκρατικό περιβάλλον, αλλά με διοικητική εποπτεία, που, αν και δεδομένη από άποψη τήρησης της νομιμότητας, ήταν εξαιρετικά περιορισμένη ως προς την ουσία της. Το γεγονός αυτό είχε δημιουργήσει μια παράδοξη ιδιαιτερότητα όσον αφορά την υλοποίηση και εφαρμογή πολιτικών, οι οποίες γίνονταν, σε τελευταία ανάλυση, αντικείμενο επεξεργασίας και ουσιαστικά a priori αξιολόγησης και προσαρμογής από γραφειοκρατικές ελίτ (Μακρυδημήτρης, 2006, 218).

Δεδομένων των εν γένει πελατειακών και ευνοιοκρατικών χαρακτηριστικών του πολιτικού συστήματος, που ανέπτυξαν πλήρη αποτελέσματα κατά τη μεταπολίτευση (Κτιστάκη, 2009, 165-175) από τα οποία θα ήταν αδύνατο να αποστεί η φορολογική πολιτική, η ανάπτυξη ομάδων πίεσης συμφερόντων ήταν όχι απλώς αναπόφευκτη, αλλά απολύτως αυτονόητη, δεδομένου ότι το περιβάλλον παρείχε όλες τις απαραίτητες συνθήκες γι αυτό. Ως συνέπεια, η μεταπολίτευση φαίνεται ότι καθιέρωσε και παγίωσε μια συγκεκριμένη καθεστηκυία «κανονικότητα» την οποία ουσιαστικά δημιούργησε η συστηματική διαντίδραση ομάδων συμφερόντων, πολιτικών και γραφειοκρατικών ελίτ, κοινωνικών και παραγωγικών τάξεων (Αλιβιζάτος, 2013, 73-77) σε ένα περιβάλλον ασάφειας με ποικίλα και - συνήθως - αντίρροπα χαρακτηριστικά. Το γεγονός ότι η παραπάνω ασάφεια κατέληξε σε ένα «λειτουργικό» αποτέλεσμα για αρκετές δεκαετίες, δε σημαίνει ότι το αποτέλεσμα αυτό ήταν ταυτόχρονα αποδοτικό με όρους οικονομικής και διανεμητικής αποτελεσματικότητας. Αντιθέτως, όπως αποδεικνύεται και από την επικείμενη διαρκή και πολύπλευρη κρίση, το αποτέλεσμα των μεταπολιτευτικών συμβιβασμών δε συνιστά τίποτε περισσότερο από μια συναίρεση παθογενειών, η οποία ήταν θέμα χρόνου να αποδειχθεί θνησιγενής για το παρόν και το μέλλον.

Ο προσαυξητικός χαρακτήρας της φορολογικής πολιτικής είναι προφανής και αποτυπωνόταν εύγλωττα στον καταργημένο Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος

(ν.2238/1994). Συγκεκριμένα, τα κυριότερα χαρακτηριστικά τού ως άνω νομοθετήματος, στο οποίο εδράζονταν κατά μεγάλο μέρος τα φορολογικά έσοδα, δεδομένου ότι ρύθμιζε τον τρόπο φορολόγησης προσώπων και επιχειρήσεων, ήταν δύο. Πρώτον, οι συχνές νομοθετικές αλλαγές, οι οποίες φαίνεται ότι αποδίδονται στο προσαυξητικό μοντέλο λήψης αποφάσεων (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 98-100) και, δεύτερον, το πλήθος εξαιρέσεων από τους κανόνες δικαίου, οι οποίες διαρρήγνυαν σε τέτοιο σημείο τη φορολογική βάση, ώστε ο κανόνας να παρίσταται τελικά σε κάποιες περιπτώσεις ως εξαίρεση. Τα δύο παραπάνω χαρακτηριστικά αποτέλεσαν «απόδειξη» για την «πρακτική αποτελεσματικότητα» του πελατειακού κράτους σε επίπεδο πολιτικής διαδικασίας και την «άριστη» προσαρμογή του στα δεδομένα των γραφειοκρατικών απαιτήσεων και διαδικασιών. Η συναρμογή των δύο ως άνω διαδικασιών – ήτοι της πολιτικής και της γραφειοκρατίας - στην αναπαραγωγή παθογενειών στο πλαίσιο πελατειακών πρακτικών, που είχαν φθάσει σε επίπεδο να νομιμοποιούνται ως το δεσπύζον παράδειγμα διακυβέρνησης, ήταν πράγματι εντυπωσιακή και, σήμερα, πάντως, πανθομολογούμενη. Επιπρόσθετα δε, όσον αφορά τη φορολογική πολιτική, και σε συνέχεια της παραπάνω διαπίστωσης, μόνο σε τυχαία συγκυρία δε μπορούν να αποδοθούν δύο επιπλέον φαινόμενα που επέτειναν τη διαπλοκή στις σχέσεις πολιτικής και γραφειοκρατικής διαδικασίας. Πρόκειται για την πολυνομία όσον αφορά τη φορολογική νομοθεσία και την πολυδιάσπαση όσον αφορά τις φορολογικές διαδικασίες, οι οποίες βρίσκονταν διάσπαρτες σε διάφορα νομοθετήματα και μη. Και τα δύο αυτά φαινόμενα είχαν καταστήσει, επιπλέον, την ενασχόληση με τη φορολογία αντικείμενο που μόνον «πεφωτισμένοι» γραφειοκράτες και «ειδικοί» μπορούσαν να μετέρχονται.

Η φορολογική πολιτική πριν από την οικονομική κρίση και καθόλη τη διάρκεια της μεταπολίτευσης χαρακτηριζόταν από ασάφεια, διότι κατ' αυτόν τον τρόπο διασφαλιζόταν η λειτουργία της σε «γκρίζες ζώνες» και - πάντως - σε περιβάλλον αδιαφάνειας. Η λειτουργία σε αυτό το πλαίσιο δεν προέκυψε τυχαία. Ήταν αναγκαία προκειμένου να εξυπηρετήσει την ανάπτυξη φορολογικής πολιτικής σε περιορισμένο καθεστώς ελέγχου σε κανονιστικό επίπεδο. Ακόμη κι αυτός ο ιεραρχικός έλεγχος που τυπικά ασκούσαν σε επίπεδο διοίκησης και σύμφωνα με τις επιταγές του διοικητικού δικαίου, σπανίως αφορούσε - όταν επιτρεπόταν - σε ουσιαστικά ζητήματα (Σπηλιωτόπουλος, 2010, 254-257). Όσο για τον κοινοβουλευτικό έλεγχο, αυτός διεξαγόταν τυπικά και κατά κανόνα δίχως ουσιαστική αποτελεσματικότητα (Χρυσόγονος, 2014, 493), ειδικά σε περιόδους ανάπτυξης και ευμάρειας.

Η χάραξη και η εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής στην Ελλάδα για πολλές δεκαετίες λαμβάνει χώρα σε καθεστώς πλήρους ασάφειας. Σπανίως γίνεται – ακόμη και σήμερα - γνωστό ποιος και με ποια κριτήρια προτείνει, σχεδιάζει, διαμορφώνει και αποφασίζει για την εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής. Επιπλέον, ουδείς γνωρίζει ποιοι είναι εκείνοι οι παράγοντες που εμφοχωρούν και μπορούν να ασκούν επιρροή σε κάθε στάδιο διαμόρφωσης πολιτικής, ποιο ρόλο επιφυλάσσουν για τους εαυτούς τους και πόσο είναι σε θέση να επηρεάζουν και προς ποια κατεύθυνση τη φορολογική πολιτική. Επίσης, ουδείς γνωρίζει ή μπορεί ουσιαστικά να ελέγξει την επιρροή που μπορεί να ασκήσουν οι γραφειοκρατικές ελίτ, όχι μόνον σε επίπεδο πρότασης λύσεων, αλλά και σε επίπεδο εφαρμογής αποφάσεων (Μακρυδημήτρης, 2012, 51-55). Όπως γίνεται αντιληπτό, όσα ως άνω περιγράφονται ως εμπειρικές διαπιστώσεις οφείλουν να υπαχθούν σε θεωρητικό πλαίσιο προκειμένου να καταστεί δυνατή η περαιτέρω επεξεργασία τους, δεδομένου ότι η διαπίστωση της ασάφειας στο

παραπάνω μοντέλο πολιτικής φαίνεται ότι λειτουργεί πολλές φορές στα άκρα όρια της νομιμότητας, εάν δεν τα ξεπερνά σε κάποιες περιπτώσεις.

### **β) Μια προσπάθεια προβολής σε θεωρητικό επίπεδο**

Αν και καταρχήν η πλουραλιστική προσέγγιση φαίνεται ότι συνιστά το κυρίαρχο μοντέλο ανάλυσης της δημόσιας πολιτικής σε μια σύγχρονη φιλελεύθερη πολιτική δημοκρατία δυτικού τύπου, που ως κοινωνία χαρακτηρίζεται από ποικιλομορφία και ανοιχτές κοινωνικές δομές και ως κρατική οντότητα γίνεται αντιληπτή ως πεδίο ανταγωνισμού διάφορων - ακόμη και αντίρροπων - ομάδων συμφερόντων (Miller&Surel, 2002, 68-74), η παραπάνω (υπό α) περιγραφή δεν καταλείπει αμφιβολία ότι η μεταπολιτευτική πολιτική διαδικασία πόρρω απέχει να χαρακτηριστεί ως τέτοια. Αν και η παρουσία πολιτικών ελίτ ήταν (και είναι) σταθερή, οι παρεμβάσεις τους στην πολιτική διαδικασία δε γίνονταν διαμέσου ανοιχτών μηχανισμών διαβούλευσης. Αντιθέτως, η επιτυχία τους κρινόταν από το βαθμό πρόσβασής τους σε συγκεκριμένα κέντρα κρατικής εξουσίας και σε γραφειοκρατικές ελίτ, μέσα από αδιαφανή δίκτυα και πίσω από «κλειστές πόρτες». Ακολούθως, δεδομένου ότι η ύπαρξη του φαινομένου των ελίτ συνιστά γεγονός αναμφίλεκτο στο ελληνικό πολιτικό σύστημα διακυβέρνησης, το σύστημα προσέγγισης της φορολογικής πολιτικής ως πολιτικής διαδικασίας, όπως περιγράφηκε παραπάνω, προσομοιάζει μάλλον στην κορπορατιστική προσέγγιση ανάλυσης της δημόσιας πολιτικής (Miller&Surel, 2002, 67-68), με παρόντα - πάντως - έντονα τα στοιχεία της θεωρίας των ελίτ (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 59-61).

Ειδικότερα, κατά την άσκηση φορολογικής πολιτικής παρατηρείται τάση ενσωμάτωσης των «συμφερόντων» στη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Η ενσωμάτωση, ωστόσο, δεν ήταν κατά κανόνα τυπική, ήτοι κανονιστικά καθορισμένη, αλλά είχε τη μορφή συστήματος διαμεσολάβησης μεταξύ φορέων δράσης, οι οποίοι συνήθως προκρίνονταν άτυπα από το κράτος ως αντιπροσωπευτικοί φορείς συμφερόντων, ώστε να εξυπηρετούν τη διαδικασία διαχείρισής τους από το κράτος και να διατηρούν τον έλεγχο των παραγόμενων αποτελεσμάτων της διαβουλευτικής διαδικασίας. Η παραπάνω προαίρεση άμεσου ελέγχου των «συμφερόντων» - όπως εκφράζονται από τις λειτουργικές ελίτ - συνιστά ένα ακραίο παράδειγμα «κρατικού κορπορατισμού» (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 61-64), αποτυπώνοντας τελικά μια αντίληψη που αντιλαμβάνεται και καθιστά κατ' ουσίαν την κοινωνία παράγωγο του κράτους (Miller&Surel, 2002, 63-67). Περαιτέρω, η «δικτυακή» λειτουργία των ελίτ στο ως άνω περιβάλλον με προεξέχοντα κορπορατιστικά χαρακτηριστικά, αποτέλεσε τη λειτουργική διασύνδεση των δρώντων και συναίρεσε πολιτικές, επιχειρηματικές και γραφειοκρατικές ελίτ σε ένα ενιαίο σύνολο. Άλλωστε, αν και η θεωρία των δικτύων ως μοντέλου ανάλυσης της δημόσιας πολιτικής συνδέεται στενότερα με το πλουραλιστικό μοντέλο, θεωρείται, εντούτοις, ότι διαθέτει multi-theoretical χαρακτηριστικά, με αποτέλεσμα ως εκ τούτου - όπως και η θεωρία των ελίτ - να τυγχάνει εφαρμογής σε περισσότερα θεωρητικά μοντέλα (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 68), συμπεριλαμβανομένου του κορπορατιστικού.

Σε αυτό το πλαίσιο, όσον αφορά τον καθορισμό της ατζέντας (agenda setting), παρατηρούνταν εσωτερική προώθηση των θεμάτων από ομάδες συμφερόντων που διατηρούσαν προσβάσεις, τυπικές ή άτυπες, σε κέντρα εξουσίας, δίχως - κατά κανόνα - δημόσια διαβούλευση, σε ένα περιβάλλον διαρκούς διαπραγμάτευσης μεταξύ επιχειρηματικών, πολιτικών και γραφειοκρατικών ελίτ και ομάδων συμφερόντων. Το γεγονός ότι η παραπάνω διαδικασία συνιστούσε μία μη θεσμική

λειτουργία, η οποία ερειδόταν σε νόρμες με άτυπα χαρακτηριστικά, την καθιστούσε ασαφή και κατά περίπτωση ασταθή. Σε ένα τέτοιο περιβάλλον, όπου παράμετροι όπως προβλήματα, πολιτικές (politics) και δημόσιες πολιτικές (policies) διαντιδρούσαν ακανόνιστα και διαρκώς, προτεινόμενες λύσεις μπορεί να συναντιούνταν με αναδυόμενα προβλήματα δημιουργώντας «παράθυρα πολιτικής» (policy windows), διαμορφώνοντας τελικά πολιτικές προτάσεις που δεν ήταν απαραίτητως αποτέλεσμα ορθολογικής επεξεργασίας. Όσον αφορά, δε, τη διαμόρφωση της πολιτικής (policy formulation), αυτή ακολουθούσε τη διαμόρφωση της ατζέντας και τη λανθάνουσα και ελεγχόμενη υπό την ιδεολογική ηγεμονία του κράτους σύγκρουση συμφερόντων, οδηγώντας σε ένα φάσμα προτεινόμενων λύσεων (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 80-94).

Ακολουθώντας, η λήψη αποφάσεων (decision-making) φαίνεται ότι ακολούθησε το προσαυξητικό μοντέλο, διατηρώντας το status quo που είχε ήδη επιβάλει η καθιερωμένη καθεστηκυία κανονικότητα. Με δεδομένο ότι είχε ήδη επιτευχθεί μία ισορροπία μεταξύ των «συμφερόντων» όσον αφορά τη διανομή των πόρων, ο προσαυξητισμός συνιστούσε το μοντέλο δια του οποίου θα εκμηδενιζόταν ο κίνδυνος ριζοσπαστικών αναδιανομών. Άλλωστε, η ως άνω ισορροπία επιτεύχθηκε επιπλέον με τη συμμετοχή και τη συναίνεση της γραφειοκρατίας στον προσαυξητισμό, διασφαλίζοντας έτσι a priori κατ' ελάχιστον και τα δικά της συμφέροντα. Οι περιπτώσεις που το παραπάνω μοντέλο κάμφθηκε ήταν όταν η ασάφεια ως προς τους στόχους της απόφασης, οδηγούσε στο μη ορθολογικό αποτέλεσμα να λαμβάνεται μάλλον ως αυτοσκοπός και όχι προκειμένου να εξυπηρετήσει συγκεκριμένο σκοπό (garbage can theory). Ωστόσο, η παραπάνω περίπτωση δεν αποτελεί παρά εξαίρεση που τελικά μάλλον επιβεβαιώνει τον κανόνα του προσαυξητισμού.

Περαιτέρω, όσον αφορά την εφαρμογή της πολιτικής (policy implementation), αυτή βασίστηκε σε μια στρεβλή παραλλαγή – θα έλεγε κανείς – του μοντέλου της «εκ των άνω» (top down) εφαρμογής. Για την ακρίβεια, παρότι η εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής βασίστηκε τυπικά στον ιεραρχικό ιδεότυπο λειτουργίας της δημόσιας διοίκησης, η λειτουργία της δημόσιας διοίκησης καθεαυτή δεν καταστάθηκε ποτέ δυνατόν να αποσυνδεθεί (ούτε καν μερικώς) από την Πολιτική (politics), όπως προϋποθέτει η παραπάνω θεωρητική προσέγγιση (top down) εφαρμογής. Το γεγονός αυτό επέτρεπε την εκ νέου αλληλεπίδραση των πολιτικών με τις γραφειοκρατικές αλλά και τις επιχειρηματικές ελίτ στο επίπεδο εφαρμογής της φορολογικής πολιτικής, με αποτέλεσμα οι στόχοι της, όσο σαφείς και αν ήταν εξ αρχής, να τελούν σε δεύτερο χρόνο υπό νέα διαπραγματεύση και να καταλήγουν τελικώς σε εκροές διάφορες από τις αρχικώς αποφασισθείσες. Η ασάφεια που δημιουργούσε η παραπάνω διαδικασία είχε ως περαιτέρω αποτέλεσμα, η εφαρμογή να αναπτύσσει χαρακτηριστικά που προσομοιάζαν εκ νέου στη θεωρία του κάδου των απορριμμάτων, αυτή τη φορά σε επίπεδο εφαρμογής της φορολογικής πολιτικής (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 94-109).

Όπως γίνεται αντιληπτό από τα παραπάνω, η ασάφεια συνιστούσε μεταπολιτευτικά το κυρίαρχο χαρακτηριστικό αναφορικά με το σχεδιασμό και τη διαμόρφωση της φορολογικής πολιτικής. Επιπλέον, το γεγονός ότι η εφαρμογή της επαφιόταν σε μια διοίκηση δομημένη στη βάση του ιεραρχικού μοντέλου, παρήγαγε αποτελέσματα που επιρρωνύουν τις θετικές θεωρίες της κυβερνητικής αποτυχίας. Συγκεκριμένα, στη βάση της θεωρίας «ομηρείας» της ρύθμισης (capture theory of regulation), που βρήκε εφαρμογή στο πλαίσιο ενός κράτους, όπως το ελληνικό, το οποίο κατέστη πεδίο ανταγωνισμού ομάδων οικονομικών συμφερόντων, η ρύθμιση της φορολογικής

πολιτικής απέκτησε χαρακτηριστικά καθορισμού και κατανομής μονοπωλιακών κερδών, με την έννοια ότι οι πολιτικές ελίτ στη διαντίδρασή τους με ομάδες συμφερόντων προέταξαν το πολιτικό συμφέρον έναντι της γενικής κοινωνικής ευημερίας και – πάντως – δεν προέβησαν σε ορθολογική ρύθμιση κατανομής των διαθέσιμων πόρων. Επίσης, στη βάση της θεωρίας της δημόσιας επιλογής (public choice theory) - που βρήκε πρόσφορο έδαφος εφαρμογής σε μια ελληνική δημόσια διοίκηση η οποία υπό το βάρος της πολιτικών παρεμβάσεων επέτεινε την εγγενή τάση της (σύμφωνα με την ως άνω θεωρία) να λειτουργεί στη συμπεριφορική βάση του homo economicus<sup>1</sup> επιδιώκοντας τη μεγιστοποίηση της χρησιμότητάς της - ψηφοφόροι, πολιτικοί, γραφειοκράτες και ομάδες συμφερόντων, ως συναπαρτιζόμενα μέρη της πολιτικής διαδικασίας οδήγησαν, σύμφωνα με μία από τις τυπολογικές διακρίσεις που έχουν αναπτυχθεί στη θεωρία, σε τρεις μορφές κυβερνητικής αποτυχίας, στη νομοθετική αποτυχία, στη γραφειοκρατική αποτυχία και στην προσοδοθηρία (rent seeking).

Από εμπειρικές παρατηρήσεις και οι τρεις παραπάνω μορφές κυβερνητικής αποτυχίας φαίνεται ότι προκύπτουν κατά την εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής στη μεταπολιτευτική Ελλάδα. Η νομοθετική αποτυχία προκύπτει από την υπερβολική παροχή δημοσίων αγαθών διαμέσου φορολογικών απαλλαγών από τις πολιτικές ελίτ, προκειμένου αυτές να μεγιστοποιήσουν τα πολιτικά τους οφέλη, ανταλλάσσοντάς τα ουσιαστικά με τη διατήρησή τους στην εξουσία (logrolling<sup>2</sup>), στερώντας ταυτόχρονα απαραίτητους πόρους από το κράτος. Η γραφειοκρατική αποτυχία προκύπτει από την αδυναμία αποτελεσματικής εφαρμογής πολιτικών από τη γραφειοκρατική δομή, δεδομένου ότι η φορολογική διοίκηση δεν είχε (και συνεχίζει να μην έχει) ικανά κίνητρα να εφαρμόσει τις πολιτικές αποτελεσματικά<sup>3</sup>. Η προσοδοθηρία (rent seeking<sup>4</sup>) προκύπτει από τις συμπεριφορές των οικονομικών δρώντων κυρίως σε περιβάλλον κρατικού κορπορατισμού - όπως το ελληνικό κατά τη διάρκεια της μεταπολίτευσης - όπου ως μεγιστοποιητές πλούτου επιδιώκουν την κυβερνητική παρέμβαση προκειμένου να δημιουργήσουν οικονομική πρόσοδο<sup>5</sup> για τον εαυτό τους, προκαλώντας κατ' αποτέλεσμα κοινωνική σπατάλη αντί για κοινωνικό πλεόνασμα. Η τεχνητά αυτή κατασκευασμένη πρόσοδος εξυπηρετούσε τη μεταφορά πλούτου

<sup>1</sup> «[Τ]ο αξίωμα του homo economicus υποστηρίζει ότι οι άνθρωποι είναι εγωιστές ορθολογικοί μεγιστοποιητές της δικής τους ευημερίας και σχηματίζει το συμπεριφορικό μοντέλο του αποκαλούμενου μεθοδολογικού ατομικισμού που χαρακτηρίζει την οικονομική επιστήμη.» (Wallis&Dollery, 2005, 84).

<sup>2</sup> «Vote trading for mutual benefit. There are two kinds: *explicit* logrolling, as in 'you vote for my measure and I will vote for yours'; and *implicit* logrolling, in which voters are faced with a package of measures that is pre-designed to pick up support from different groups», (Butler, 2012, 121).

<sup>3</sup> «Τόσο η νομοθετική αποτυχία, όσο και οι γραφειοκρατικές εκφάνσεις της κυβερνητικής αποτυχίας μπορούν να θεωρηθούν ως συμπτώματα του πιο εκτεταμένου φαινομένου τη αποτυχίας του εντολοδόχου (agency failure). Στην ουσία, η αποτυχία αυτή προκύπτει από επειδή οι εντολοδόχοι δεν έχουν το κίνητρο να δράσουν προς όφελος του εντολέα τους. Αν θεωρήσουμε το δημόσιο τομέα σε μια αντιπροσωπευτική δημοκρατία ως αποτελούμενο από μια σειρά αλληλοεξαρτώμενων σχέσεων εντολέα/εντολοδόχου, τότε η σπουδαιότητα της αποτυχίας των εντολοδόχων γίνεται εμφανής», (Wallis&Dollery, 2005, 93).

<sup>4</sup> «Gordon Tullock's idea that favorable political decisions can deliver such great rewards to particular groups that is worthwhile for interest groups to spend large amounts of time money and effort on lobbying for them.» (Butler, 2012, 122).

<sup>4</sup> «Vote trading for mutual benefit. There are two kinds: *explicit* logrolling, as in 'you vote for my measure and I will vote for yours'; and *implicit* logrolling, in which voters are faced with a package of measures that is pre-designed to pick up support from different groups», (Butler, 2012, 122).

<sup>5</sup> «Στην καθιερωμένη χρήση του στα εγχειρίδια, ο όρος πρόσοδος αναλογεί στο τμήμα εκείνο του εισοδήματος πέραν του κόστους ευκαιρίας», (Wallis&Dollery, 2005, 95).

μεταξύ ομάδων σε ένα πλαίσιο ανταγωνισμού για την εξασφάλιση προσβάσεων όσο το δυνατόν εγγύτερα στα κέντρα εξουσίας. Οι παραπάνω θετικές θεωρίες της κυβερνητικής αποτυχίας φαίνεται ότι βρίσκουν εφαρμογή στο περιβάλλον διαμόρφωσης της φορολογικής πολιτικής κατά τη μεταπολίτευση. Ως εμπειρικές θεωρητικές προσεγγίσεις, ωστόσο, δεν έχουν άμεση κανονιστική αξία, ήτοι δεν παρέχουν εργαλεία βελτίωσης της κυβερνητικής παρέμβασης. Αποτελούν, όμως, διαπιστώσεις για τους λόγους που η κυβερνητική παρέμβαση με τη μορφή ανάπτυξης δημόσιων πολιτικών οδήγησε τελικά στην αποτυχία εφαρμογής μιας αξιόπιστης, αποτελεσματικής και διανεμητικά δίκαιης φορολογικής πολιτικής (Wallis&Dollery, 2005, 82-101).

## **II. Η φορολογική πολιτική στο πλαίσιο του Μνημονίου**

### **α) Η συστημική πρόσληψη χάραξης φορολογικής πολιτικής**

Οι επιπτώσεις της οικονομικής κρίσης που ξέσπασε με σφοδρότητα το 2010 στη χώρα μας δεν ήταν μόνον οικονομικές. Αντιθέτως, επειδή ακριβώς η κρίση δεν είχε μόνον οικονομικά χαρακτηριστικά, αλλά γρήγορα εξελίχθηκε σε κρίση συστημάτων και θεσμών με κοινωνικοπολιτικά χαρακτηριστικά, ανέπτυξε πολύπλευρα αποτελέσματα και είχε πολυποίκιλες επιπτώσεις που δε μπορούσαν να αφήσουν ανεπηρέαστη τη δημόσια διοίκηση. Επιπλέον, η πρόκριση, της λύσης των Μνημονίων Συνεργασίας (Memoranda of Understanding) ως κατάλληλων πολιτικών εργαλείων για την αντιμετώπιση της κρίσιμης δημοσιονομικής (κυρίως) συγκυρίας, έφεραν τη δημόσια διοίκηση - ως εφαρμοστή τους - στα φώτα της δημοσιότητας. Το γεγονός αυτό καθεαυτό ανέδειξε τις εγγενείς και επίκτητες παθογένειες του σώματος της δημόσιας διοίκησης και το ρόλο που αυτές επιτέλεσαν στην προσ αυξητική ανεπάρκειά του. Οι μεταρρυθμίσεις που τα Μνημόνια - ως κείμενα πολιτικής συμφωνίας - ενσωμάτωναν ήταν αδύνατο (για πολλούς λόγους που εκφεύγουν της παρούσης) να εφαρμοστούν από τη παρούσα δημόσια διοίκηση. Αυτό κατέστη σαφές εξαρχής.

Η πολιτικοποίηση της δημόσιας διοίκησης και τα ευνοιοκρατικά χαρακτηριστικά του πολιτικού συστήματος στην απεικόνισή του στο κράτος ήταν προφανή και αποτέλεσαν, τελικώς, και αυτά αντικείμενο του δεύτερου Μνημονίου, όπως αυτό ενσωματώθηκε ως Παράρτημα στο νόμο 4093/2012. Η μεταρρύθμιση της δημόσιας διοίκησης - κυρίως μέσα από τον περιορισμό του μεγέθους της - κατέστη βασικός άξονας πολιτικής. Ειδικότερα δε, όσον αφορά τη φορολογική πολιτική, η μεταρρύθμιση εστιάσθηκε σε δύο θεμελιώδεις άξονες, οι οποίοι στόχευαν αφενός να καλύψουν όλα τα στάδια της πολιτικής διαδικασίας και αφετέρου να διαχωρίσουν τη φορολογική πολιτική από τη φορολογική διοίκηση και τελικά να υπάγουν τη φορολογική πολιτική σε ένα συστημικό πρότυπο με συστημικές μεθοδολογικές αναφορές. Ο πρώτος άξονας αφορούσε στη διασφάλιση της αυτονομίας της φορολογικής διοίκησης, διαμέσου δημιουργίας ανεξάρτητης Γραμματείας Εσόδων (αρχικά ήδη με το νόμο 4093/2012) και ο δεύτερος, στη δημιουργία οργανικής δομής διαμέσου της οποίας θα μπορεί να συστηματοποιηθεί η χάραξη φορολογικής πολιτικής. Η σχετική αναφορά<sup>6</sup> προβλέπει την ανάπτυξη δομής - εκτός φορολογικής

---

<sup>6</sup> «Develop the tax policy capacity of the Ministry of Finance with appropriate and adequate legal and economic expertise for the development, economic impact, and revenue assessment of new tax policy

διοίκησης - στο πλαίσιο του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία θα διαθέτει του απαραίτητους πόρους και την τεχνογνωσία προκειμένου να είναι σε θέση να αναπτύσσει φορολογικές πολιτικές, να αξιολογεί τις επιπτώσεις τους και να εκτιμά και να προϋπολογίζει τα δημόσια έσοδα που προέρχονται από αυτές.

Από τα παραπάνω καθίσταται εμφανές ότι με τις προβλέψεις του Δευτέρου Μνημονίου διαπιστώνεται αφενός η ανάγκη απαγκίστρωσης της φορολογικής διοίκησης από την φορολογική πολιτική, ήτοι την εφαρμογή των φορολογικών πολιτικών δίχως πολιτικές παρεμβάσεις - οι οποίες, όπως απέδειξαν οι πρακτικές του παρελθόντος, διερρήγγυαν τη φορολογική βάση και δημιουργούσαν ανισοβαρείς φορολογικές επιβαρύνσεις διαμέσου μη θεσμικών οδών - και αφετέρου η ανάγκη χάραξης της φορολογικής πολιτικής δίχως την παρέμβαση του εφαρμοστή της, ήτοι της φορολογικής διοίκησης, η οποία είχε αποκτήσει «μέθεξη» στη διαμόρφωση πολιτικών, επέκεινα του θεσμικού της ρόλου. Επίσης, καθίσταται εμφανές ότι η φορολογική πολιτική ως σύνολο, συμπεριλαμβανομένης της φορολογικής διοίκησης, επιδιώκεται να ενταχθεί σε ένα συστημικό πρότυπο, του οποίου τα ουσιώδη στοιχεία εξαρτώνται από το σκοπό του. Συνεπώς το δεύτερο Μνημόνιο φαίνεται ότι επιδιώκει να προσδώσει στη φορολογική πολιτική συστημικά χαρακτηριστικά που απαντώνται στη συστημική θεωρία και μεθοδολογία. Στη βάση μάλιστα της συστημικής θεωρίας κράτους και δικαίου που αναπτύσσει ο Δεκλερής (Δεκλερής, 1986, 42-66), ο «Κυρίαρχος Προγραμματιστής», ήτοι το κυβερνητικό στοιχείο (governor element) του συστήματος και, συνεπώς, ο υπέρτατος ρυθμιστής του, επιτελώντας την κυβερνητική λειτουργία, αφενός καθορίζει τη δομή (structure) του συστήματος και αφετέρου ρυθμίζει τη ροή της πληροφορίας προς το πολιτικό σύστημα και μέσα σε αυτό, δια του καθορισμού της οργάνωσης της νέας διοικητικής δομής. Επιφυλάσσει δε γι αυτή το ρόλο του «Φίλτρου».

Το «Φίλτρο» - σύμφωνα με το συστημικό μοντέλο που προτείνει ο Δεκλερής - επιτελεί τρεις κύριες λειτουργίες: διηθεί τα αιτήματα αποκλείοντας a priori κάποια από αυτά και, ταξινομώντας τα υπόλοιπα, αποτελεί μια πρώτη δομή απορρόφησης «κραδασμών» που μπορεί να δημιουργήσει η διαντίδραση των «συμφερόντων» και προχωρά σε μια προκαταρκτική επεξεργασία της προβληματικής των αιτημάτων καθεαυτών αλλά και μεταξύ αυτών (Δεκλερής, 1986, 56-57). Ωστόσο, επιπλέον των ως άνω φαίνεται ότι επιφυλάσσεται για το «Φίλτρο» και μία ακόμη λειτουργία, η οποία σχετίζεται άμεσα με αυτές που είναι εξαρχής επιφορτισμένο. Πρόκειται για το γενικό έλεγχο αποδόσεως του συστήματος (performance control), δεδομένου ότι αυτός συνδέεται ευθέως με τη διηθητική του λειτουργία, την υποβολή δηλαδή αιτημάτων, και «άγει εμμέσως στη διόρθωση της συμπεριφοράς του» (Δεκλερής, 1986, 64-65). Όπως θα καταδειχθεί κατωτέρω (υπό Γ) η προσομοίωση της λειτουργίας του «Φίλτρου» στη μεθοδολογική προσέγγιση που προκρίνει ο Δεκλερής με την προτεινόμενη από το Δεύτερο Μνημόνιο δομή της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής είναι σχεδόν πλήρης και αποσκοπεί οι χαοτικές εισροές από το περιβάλλον

---

initiatives: Until the Ministry organogram is approved, assign responsibilities to Ministry employees and prepare a 12-month action plan. Set up a Tax Policy Unit reporting to Deputy Minister and appoint formally the staff upon the formal approval of the organogram of the Ministry of Finance.»

[http://ec.europa.eu/economy\\_finance/assistance\\_eu\\_ms/greek\\_loan\\_facility/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/economy_finance/assistance_eu_ms/greek_loan_facility/index_en.htm)



διαβούλευσης να βρουν τη θέση τους σε μια πρώτη κατάταξη, να ωριμάσουν ως προς τις αντιθέσεις που η διαντίδρασή τους καταγράφει και να συστηματοποιηθούν έστω και υποτυπωδώς.

### **β) Η υλοποίηση διαμέσου κανονιστικής οδού**

Με το άρθρο 27 του Προεδρικού Διατάγματος 111/2014 εισήχθη μια νέα οργανική δομή στον Οργανισμό του Υπουργείου Οικονομικών υπό τον τίτλο «Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής». Αυτή υπήχθη στη «Γενική Διεύθυνση Οικονομικής Πολιτικής» (άρ.25), η οποία εντάχθηκε με τη σειρά της στη «Γενική Γραμματεία Οικονομικής Πολιτικής» (άρ.23). Η νέα αυτή δομή από τη γραμματική διατύπωση του νομοθέτη αλλά και από τη συστηματική ερμηνεία της πρόβλεψης για τοποθέτησή της, ως μέρος από το όλον της «Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικής Πολιτικής» και έτι περαιτέρω της «Γενικής Γραμματείας Οικονομικής Πολιτικής», διατελεί σε σχέση γένους προς είδος με τις ανωτέρω, δεδομένου ότι η φορολογική πολιτική συνιστά κατ' ουσίαν είδος ως προς την οικονομική πολιτική εν γένει. Η πρόβλεψη της ως άνω Διεύθυνσης είναι σημαντική και σχετική με τα όσα εκτέθηκαν παραπάνω (υπό Β), για δύο κυρίως λόγους. Πρώτον, διότι - όπως ήδη καταγράφηκε - για πρώτη φορά προβλέπεται μια Διεύθυνση με αρμοδιότητες που άπτονται ευθέως της φορολογικής πολιτικής και, δεύτερον διότι η Διεύθυνση είναι οργανικά ανεξάρτητη από την οργανωτική δομή που είναι αρμόδια για την εφαρμογή της.

Όπως θα φανεί και παρακάτω (υπό Γ, Ι, α), από την καταγραφή των επιχειρησιακών στόχων της νέας οργανωτικής δομής, η θεσμοθέτησή της και η σκοπιμότητά της στο πολιτικό σύστημα και ειδικότερα στην πολιτική διαδικασία παραγωγής δημόσιων πολιτικών, επιδιώκει τη δημιουργία ενός ανοιχτού οργανικού υποσυστήματος το οποίο θα είναι σε θέση να αλληλεπιδρά με το περιβάλλον του. Θα είναι ικανό δηλαδή να επεξεργάζεται τις επιδράσεις του περιβάλλοντός του (εισροές) και να τις μετατρέπει σε επιδράσεις του συστήματος στο περιβάλλον (εκροές), ελέγχοντας ταυτόχρονα την απόδοσή του μέσα από την εγγενή με το σκοπό του ανάδραση (άλλως ανατροφοδότηση) σε μια διαδικασία που οργάνωση και έλεγχος φαίνεται να αποτελούν τις δύο όψεις του ίδιου νομίσματος. Περαιτέρω, ένα τέτοιο σύστημα προσδοκείται - πέραν της απόκτησης σταθερών λειτουργικών χαρακτηριστικών - να αναπτύξει συν τω χρόνω στιβαρά θεσμικά χαρακτηριστικά, τα οποία ταυτόχρονα θα χαρακτηρίζονται από αυξημένη ικανότητα οργανωσιακής μάθησης (organizational learning), έτσι ώστε να διασφαλίζουν την προσαρμοστικότητά του (adaptive capacity) στο περιβάλλον, με σκοπό να βρίσκεται σε κατάσταση διαρκούς ισορροπίας, την οποία, όμως, θα διατρέχουν δυναμικά χαρακτηριστικά (dynamic equilibrium).

Τα παραπάνω ζητούμενα, δεδομένης της πολυπλοκότητας των ανθρώπινων συστημάτων και του γεγονότος ότι κανένα θεωρητικό πρότυπο δε μπορεί να διασφαλίσει την ακριβή αναπαράσταση της υφής τους, μόνον κατά προσέγγιση μπορούν να συλλάβουν και να καταγράψουν τη δομή και τη ροή των πληροφοριών μέσα στο σύστημα. Επιπλέον, η δικτυακή δομή των επιμέρους υποσυστημάτων που συναρθρώνουν τις υποδομές τους και διαντιδρούν με την κύρια οργανική δομή, δυσχεραίνει έτι περαιτέρω τον ακριβή καθορισμό των λειτουργιών ενισχύοντας σε ένταση και σε εύρος την πολυπλοκότητα διαμέσου πολυκλαδικών διασυνδέσεων. Οι διαπιστώσεις αυτές οδηγούν κατ' αποτέλεσμα στην αναγκαία ιεραρχική οργάνωση του συστήματος, καθιστώντας κυρίαρχα τα κανονιστικά του χαρακτηριστικά. Συνεπώς, η κανονιστική πρόβλεψη της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής δε συνιστά καταρχήν επιλογή ιδεότυπου οργάνωσης, η οποία αρύεται την θεμελίωσή της

στη βάση ελεύθερης επιλογής. Αντιθέτως, τα χαρακτηριστικά των ανθρώπινων συστημάτων είναι αυτά που υπαγορεύουν καταρχήν το ιεραρχικό μοντέλο, προκειμένου να οριοθετηθεί ένα πλαίσιο στη βάση του οποίου «η πληροφορία, κατά την επεξεργασία της από το σύστημα, γενικεύεται προς τα άνω και εξειδικεύεται προς τα κάτω» (Δεκλερής, 1986, 41). Εντούτοις, δίχως να επιδιώκεται η υποβάθμιση της τυπικής ιεραρχίας και παρότι το ιεραρχικό μοντέλο εξασφαλίζει ένα *minimum* αποτελεσματικότητας κυρίως σε περιόδους πίεσης χρόνου, η επιλογή του δε διασφαλίζει κάποιο συγκεκριμένο και σταθερό αποτέλεσμα αφεαυτής. Αντιθέτως, είναι και αυτό δεκτικό διαχείρισης ως προς τις εσωτερικές σχέσεις επικοινωνίας ως κλασικό ανθρώπινο σύστημα (Simon, 2010, 94-98).

Με λίγα λόγια, η Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής συνιστά την πρακτική υλοποίηση ενός συστήματος χάραξης πολιτικής. Ενός συστήματος που δε διέτιθετο μέχρι σήμερα ούτε ως τυπική δομή, ούτε ως άτυπη διαδικασία. Στο πλαίσιο, δε, του Δεύτερου Μνημονίου κρίθηκε ότι ο ενδεδειγμένος τρόπος εφαρμογής ήταν δια μέσου της γραφειοκρατίας και συγκεκριμένα στο πλαίσιο ιεραρχικής οργάνωσης. Η επιλογή αυτή φαίνεται να εξυπηρετεί δύο σκοπούς. Πρώτον, ακολουθεί την παραδοχή της συστημικής θεωρίας ότι εφόσον ένα ανθρώπινο σύστημα συνιστά εξορισμού *soft system* («μαλακό» σύστημα) με πολύπλοκα και δυναμικά χαρακτηριστικά δε μπορεί να καταστεί διαχειρίσιμο, παρά μόνον ιεραρχικά, ήτοι προσδίδοντάς του κανονιστικά χαρακτηριστικά. Δεύτερον, με την κανονιστική ενσωμάτωσή της στη διοίκηση επιτυγχάνεται καταρχάς, σε θεωρητικό επίπεδο, ο σαφής διαχωρισμός των εννοιών της φορολογικής πολιτικής και της φορολογικής διοίκησης, ανεξαρτήτως εάν τελικά θα λειτουργήσει στην πράξη αποτελεσματικά. Καθίσταται δηλαδή σαφές ότι η επιλογή του παρελθόντος να συναιρείται καταρχήν πολιτική και διοίκηση όσον αφορά τη φορολογία σε μια ασαφή συναρμογή δεν είναι πλέον ανεκτή. Αντιθέτως, η εμπειρική παρατήρηση - συν τω χρόνω - ότι η ως άνω αρχική επιλογή αποδείχθηκε οικονομικά και καταναμητικά αναποτελεσματική, οδήγησε, ως πρώτο βήμα, στο συστηματικό και - κυρίως - θεσμικό διαχωρισμό.

### **3. Μια οργανική δομή με συστημικό – κανονιστικό περιεχόμενο και η αναγωγή στον «κύκλο» της δημόσιας πολιτικής**

#### **I. Επί των τύπων των ήλων**

##### **α) Οι επιχειρησιακοί στόχοι**

Το άρθρο 27 του ΠΔ 111/2014 που αποτυπώνει κανονιστικά τη Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής περιλαμβάνει τρεις παραγράφους. Η πρώτη αναφέρεται στους επιχειρησιακούς της στόχους, η δεύτερη καθορίζει τη διάρθρωσή της σε τμήματα και η Τρίτη κατανέμει τις αρμοδιότητες της Διεύθυνσης στα επιμέρους τμήματα. Ως προς τους επιχειρησιακούς στόχους που περιλαμβάνονται στην πρώτη παράγραφο, αυτοί αναλύονται περαιτέρω σε πέντε περιπτώσεις ((α)-(ε)). Στην περίπτωση (α) ορίζεται ότι στόχος της Διεύθυνσης συνιστά καταρχήν η ανάλυση του σχεδιασμού και της υλοποίησης της φορολογικής πολιτικής, η αξιολόγηση των διεθνών εξελίξεων και οι προβλέψεις για τα έσοδα ως εκροή της υλοποίησης (ή πιθανής υλοποίησης) μέτρων φορολογικής πολιτικής. Στην περίπτωση (β) ορίζεται ότι στόχος της ως άνω είναι επιπλέον η υποβολή τεκμηριωμένων, ήτοι πλήρως αιτιολογημένων, εισηγήσεων σχετικά με απαραίτητες τροποποιήσεις στη φορολογική

νομοθεσία που αφορούν την αναγκαία προσαρμογή του φορολογικού πλαισίου, εισηγήσεις που πέραν της τεκμηρίωσης θα πρέπει να συνοδεύονται υποχρεωτικά από εκτιμήσεις «για την προσδοκώμενη ωφέλεια ως προς τα έσοδα αλλά και τη δυνατότητα συμμόρφωσης των φορολογουμένων». Περαιτέρω, στην περίπτωση (γ) ορίζεται ότι αποτελεί επίσης στόχο της Διεύθυνσης ο συντονισμός και η συνεργασία όχι μόνον των υπηρεσιών του Υπουργείου, αλλά και οιασδήποτε άλλων δημοσίων υπηρεσιών των οποίων το αντικείμενο<sup>7</sup> σχετίζεται με τη φορολογική πολιτική, ενώ στην περίπτωση (δ) ο σχεδιασμός, συντονισμός και ανάπτυξη πολιτικών θέσεων που αφορούν ζητήματα διεθνών οικονομικών σχέσεων σε θέματα φορολογικής πολιτικής και αποσκοπούν περαιτέρω στην υιοθέτηση κανονιστικού πλαισίου. Τέλος, στην περίπτωση (ε) ορίζεται ότι επιχειρησιακός στόχος της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής συνιστά η αξιολόγηση αφενός των επιπτώσεων της φορολογικής νομοθεσίας, ήτοι της εφαρμογής της φορολογικής πολιτικής στη δημοσιονομική πολιτική της χώρας και αφετέρου των επιπτώσεων εξωγενών παραγόντων στην εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής.

Σε μια πρώτη προσέγγιση των στόχων μπορεί κανείς να εντοπίσει ορισμένα ενδιαφέροντα χαρακτηριστικά. Καταρχάς, από τη γραμματική διατύπωση της περίπτωσης (α) προκύπτουν έννοιες όπως «σχεδιασμός», «υλοποίηση», «αξιολόγηση» της φορολογικής πολιτικής οι οποίες ευθέως παραπέμπουν στην προσέγγιση των σταδίων πολιτικής. Επίσης, στην περίπτωση (β) γίνεται λόγος για «τεκμηριωμένες εισηγήσεις» όσον αφορά τροποποιήσεις, ήτοι αλλαγές και προσαρμογές στη φορολογική πολιτική στη βάση στοιχείων που συνδέουν τη φοροδοτική ικανότητα με την αποτελεσματικότητα όσον αφορά τα έσοδα, αναφορές που παραπέμπουν σε πρακτικές που εδράζονται στην ύπαρξη μελετών κόστους – οφέλους. Ακόμη, στην περίπτωση (γ) φαίνεται ότι γίνεται λόγος για μια ευρύτατη εποπτεία – που, πάντως, δεν συμπίπτει με την έννοια της διοικητικής εποπτείας, όπως νοείται στο διοικητικό δίκαιο (Σπηλιωτόπουλος, 2010, 262-264) – σε ζητήματα που αφορούν γενικότερα τη φορολογική πολιτική. Επιπλέον, στην περίπτωση (δ) γίνεται λόγος για μια διαρκή προσπάθεια παρακολούθησης της άσκησης φορολογικής πολιτικής σε σχέση με τις εξελίξεις που παρουσιάζονται εντός και εκτός χώρας και – κατά μεγάλο μέρος – στις υποχρεώσεις που απορρέουν από διεθνείς και ευρωπαϊκές δεσμεύσεις της χώρας οι οποίες σχετίζονται με τη φορολογική πολιτική, εμπλέκοντας στην προσέγγιση του κύκλου της δημόσιας (και κατ' επέκταση φορολογικής) πολιτικής, που διαφαίνεται ως θεωρητικό υπόβαθρο των ως άνω γραμματικών διατυπώσεων, διεθνείς και ευρωπαϊκούς παράγοντες. Τέλος, στην περίπτωση (ε) προς επίρρωση των ως άνω περί εφαρμογής στη Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής της θεωρίας σταδίων γίνεται λόγος για αξιολόγηση στη διαντίδραση φορολογικής πολιτικής, δημοσιονομικής πολιτικής και διαφόρων άλλων παραγόντων, όσον αφορά την εφαρμογή, τις εκροές και τις επιπτώσεις της φορολογικής πολιτικής.

Παρότι από τα παραπάνω προκύπτει η προαίρεση άμεσης συσχέτισης των ουσιαστικών στόχων της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής με την κατά στάδια προσέγγιση της δημόσιας πολιτικής, αυτή δεν επικαλύπτει το σύνολο των σταδίων. Αν και η αναφορά της έννοιας της «υλοποίησης» απαντάται ως όρος στο κείμενο του προεδρικού διατάγματος (περίπτωση (α)), δεν αποτελεί, εντούτοις, στόχο της Διεύθυνσης. Αντιθέτως, η υλοποίηση της φορολογικής πολιτικής επιφυλάσσεται για άλλη οργανική δομή του Υπουργείου Οικονομικών, συγκεκριμένα τη Γενική

<sup>7</sup> Η λέξη «αντικείμενο» είναι μάλλον προσφορότερη από τη λέξη «πολιτικές» που αναφέρει κατά λέξη ο νομοθέτης στο σχετικό εδάφιο.

Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων. Από αυτή τη διαπίστωση τεκμαίρονται καταρχήν δύο τινά. Πρώτον, επιδιώκεται ο πλήρης διαχωρισμός μεταξύ φορολογικής πολιτικής και φορολογικής διοίκησης, που ανατίθεται σε δύο διαφορετικές δομές με τη μορφή Γενικών Γραμματειών, γεγονός που φαίνεται ότι καταρχήν υπάγει την εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής στο θεωρητικό μοντέλο της ιεραρχίας<sup>8</sup> (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 33-35) τουλάχιστον ως προς το μέρος που αφορά την υλοποίηση, άλλως την εφαρμογή, της φορολογικής πολιτικής. Δεύτερον, με τον πλήρη διαχωρισμό και την υπαγωγή των διαδικασιών διαμόρφωσης και αξιολόγησης της φορολογικής πολιτικής σε άλλη οργανική μονάδα φαίνεται ότι ο νομοθέτης επιδιώκει μεν να οριοθετήσει τις σχετικές διαδικασίες, σε ένα πλαίσιο, ωστόσο, διάφορο από εκείνο που προβλέπει για την υλοποίηση και για το οποίο παραπέμπει σε υφιστάμενες δομές. Η διάκριση αυτή έχει ιδιαίτερη σημασία και θα εξεταστεί παρακάτω στην αναγωγή στο θεωρητικό υπόβαθρο (υπό Γ, II, α).

### **β) Διάρθρωση και αρμοδιότητες**

Όπως προαναφέρθηκε, το άρθρο 27 του Προεδρικού Διατάγματος 111/2014, που θεσμοθετεί τη Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής, στις παραγράφους 2 και 3 ορίζει τη διάρθρωση της Διεύθυνσης σε τμήματα και κατανέμει τις αρμοδιότητες της Διεύθυνσης ανά τμήμα. Ειδικότερα, στην παράγραφο 2 ορίζεται ότι διαρθρώνεται σε τρία τμήματα, Α' Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας, Β' Ανάλυσης Οικονομικών και Δημοσιονομικών Επιπτώσεων Φορολογικής Πολιτικής και Γ' Διεθνών Πρακτικών και Σχέσεων Φορολογικής Πολιτικής. Όπως προκύπτει από τη διάρθρωση, φαίνεται ότι επιδιώκεται καταρχάς μια κατανομή της «ύλης» σε τρία διακριτά επίπεδα και συγκεκριμένα, σε νομικοπολιτικό, σε επίπεδο οικονομικών επιπτώσεων και σε διεθνές. Ο εν λόγω διαχωρισμός δεν παραπέμπει σε κάποιο σαφή θεωρητικό λόγο για την παραπάνω διάκριση. Φαίνεται ότι επιδιώκει μάλλον μια εμπειρική κατανομή στην εισροή της πληροφορίας και δίνει έμφαση στην αξιολόγηση των εκροών, όχι καθεαυτών, αλλά ως επιπτώσεων. Σε κάθε περίπτωση καθίσταται σαφής η προσπάθεια συλλογής, επεξεργασίας και ανάλυσης των πληροφοριών, ως πρώτη ύλη για τη λειτουργία του νέου συστήματος.

Συγκεκριμένα σύμφωνα με την παράγραφο 3, το Τμήμα Α' φαίνεται ότι επιφορτίζεται με δύο λειτουργίες: τη συλλογή και επεξεργασία της πληροφορίας από το εθνικό περιβάλλον και την κανονιστική αποτύπωσή της σε διατάξεις. Ειδικότερα, όσον αφορά την πρώτη λειτουργία, το εν λόγω αποκτά αρμοδιότητα συντονισμού και σχεδιασμού της φορολογικής πολιτικής, εισηγητική αρμοδιότητα για την τροποποίηση και βελτίωση του πλαισίου όσον αφορά, εν στενή εννοία, ζητήματα φορολογίας αλλά και ζητήματα συμμόρφωσης των φορολογούμενων, αρμοδιότητα αξιολόγησης προτάσεων, διαβούλευσης με την αγορά και εισήγησης προς τον Υπουργό για τον καθορισμό των στόχων υλοποίησης, όσον αφορά τη φορολογική πολιτική. Όσον αφορά τη δεύτερη λειτουργία, στο Τμήμα Α' απονέμονται αρμοδιότητες προγραμματισμού του νομοθετικού έργου, τελικής αξιολόγησης των διατάξεων, καθώς και συναρμοδιότητα ως προς την ερμηνεία τους με τις αντιστοίχως αρμόδιες υπηρεσίες της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων.

Το Τμήμα Β' φαίνεται ότι επιφορτίζεται με όλα τα τεχνικά ζητήματα που αφορούν προβλέψεις, ανάλυση και ποσοτικοποιήσεις. Και αυτό το τμήμα φαίνεται ότι

<sup>8</sup> «[Η] πολιτική διαμορφώνεται από τους φορείς λήψης αποφάσεων, ενώ οι δημόσιοι λειτουργοί την διαχειρίζονται και την εφαρμόζουν», (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 102).

επιφορτίζεται με δύο διακριτές λειτουργίες, ήτοι με μία λειτουργία πρόβλεψης των εσόδων σε κανονική βάση και με μία λειτουργία ποσοτικοποίησης μελλοντικών επιπτώσεων, έπειτα από πρόσθετες εκροές από την εφαρμογή νέων φορολογικών πολιτικών (tax policies' outputs). Ειδικότερα, όσον αφορά την πρώτη λειτουργία στο εν λόγω, απονέμονται αρμοδιότητες πρόβλεψης των εσόδων που προέρχονται από την εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής και η ανάλυση της επίδοσης και της τάσης των εσόδων κατά τη διάρκεια του φορολογικού έτους ή και σε μεγαλύτερα χρονικά διαστήματα. Όσον αφορά τη δεύτερη λειτουργία το Β' Τμήμα αποκτά αρμοδιότητα για το σχεδιασμό και την ανάλυση μοντέλων προσομοίωσης, καθώς και την αξιολόγηση και την εισήγηση συγκεκριμένων μέτρων για την αποκατάσταση αποκλίσεων σε σχέση με τον προϋπολογισμό, εφόσον διαπιστωθούν (αυτή η τελευταία περίπτωση αφορά και τις δυο λειτουργίες).

Τέλος στο Τμήμα Γ' φαίνεται ότι επιφυλάσσεται η παρακολούθηση, αξιολόγηση και αξιοποίηση των διεθνών εξελίξεων και τάσεων για την περαιτέρω διαμόρφωση προτάσεων φορολογικών πολιτικών. Συγκεκριμένα, στο εν λόγω τμήμα απονέμονται αρμοδιότητες μελέτης, σχεδιασμού και ανάπτυξης φορολογικών πολιτικών που αφορούν σε ευρωπαϊκό και διεθνές περιβάλλον, με έμφαση στη συστηματική αξιολόγηση των εργασιών των ομάδων εργασίας στην Ευρωπαϊκή Ένωση, στον Οργανισμό Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ), συμπεριλαμβανομένων των διεθνών Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ). Επιπλέον, στο υπόψη Τμήμα αποδίδονται αρμοδιότητες συντονισμού των κατά περίπτωση συναρμόδιων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και μια γενικότερη εποπτεία των διεθνών εξελίξεων, ώστε να υπάρχει η τεχνογνωσία και η δυνατότητα άμεσης αντίδρασης σε ανάγκες είτε υιοθέτησης πολιτικών που απορρέουν από τις διεθνείς και ευρωπαϊκές δεσμεύσεις της χώρας, είτε προετοιμασίας για μελλοντική προσαρμογή, είτε τέλος συμμετοχής σε διεθνή fora που σχεδιάζουν φορολογικές πολιτικές.

Σε μια πρώτη προσέγγιση της ως άνω κατανομής αρμοδιοτήτων θα μπορούσαν αρχικά να γίνουν κάποιες συγκεκριμένες παρατηρήσεις. Η πρώτη είναι ότι η απονομή τους αφεαυτής δεν αποτελεί ικανή συνθήκη άσκησης. Προϋποθέτει τη στελέχωσή τους με προσωπικό το οποίο θα διαθέτει αντίστοιχες δυνατότητες και αντίστοιχη οργανωσιακή κουλτούρα. Επιπλέον, εφόσον διασφαλιστεί η αποτελεσματική στελέχωση, στο πλαίσιο της συντονιστικής αρμοδιότητας που φαίνεται ότι είναι ένας από τους βασικούς στόχους της Διεύθυνσης, κρίνεται απαραίτητος ο περαιτέρω καθορισμός των εσωτερικών άτυπων διαδικασιών συνεργασίας και συντονισμού με τις υπόλοιπες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών. Η επιτυχημένη συνεργασία μεταξύ υπηρεσιακών μονάδων αποτελεί το κλειδί προκειμένου αφενός να διασφαλιστεί η λειτουργικότητα - όχι μόνον της συντονιστικής αρμοδιότητας - αλλά και του συνόλου των αρμοδιοτήτων εν γένει και, αφετέρου, να ενδυναμωθεί η νέα οργανική δομή στο θεσμικό της ρόλο, δεδομένου ότι οι ανεπίσημοι περιορισμοί, όπως παγιωμένες ρουτίνες και νόρμες, διαντιδρούν με τους επίσημους κανόνες της ιεραρχίας σε μια πολύπλοκη αλληλεπίδραση που τελικά παράγει σημαντικά αποτελέσματα (North, 2006, 167-182).

## **II. Μια κριτική προσέγγιση και οι προοπτικές**

### **α) Η αναγωγή στον κύκλο της δημόσιας πολιτικής και οι δυσχέρειες**

Παρότι η βασική κριτική της κατά στάδια προσέγγισης της διαμόρφωσης της δημόσιας πολιτικής υποστηρίζει «ότι εκλαμβάνει τη δημόσια πολιτική ως μία γραμμική διαδικασία με αρχή, μέση και τέλος κάτι που δεν ισχύει αν αναλογιστούμε την πολυπλοκότητα των πολιτικών φαινομένων» (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 79) και παρότι γραμμική παραμένει και η προσέγγιση της προτεινόμενης συστημικής θεωρίας κράτους και δικαίου του Δεκλερής, δεδομένης της ανάγκης ένταξης της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής στο γραφειοκρατικό μοντέλο, η ακολουθία των σταδίων που ορίζεται ως κύκλος πολιτικής (policy circle) φαίνεται ότι προκρίθηκε ως καταλληλότερη για τον προσδιορισμό των επιχειρησιακών της στόχων και αρμοδιοτήτων. Συνεπώς, δίχως να αγνοούνται οι κριτικές που έχουν διατυπωθεί, η επιλογή ως μοντέλου ανάλυσης της προσέγγισης των σταδίων φαίνεται ως προσφορότερη για την ανάλυση μιας κανονιστικά προβλεπόμενης οργανικής δομής (οργάνωσης) με συστημικά χαρακτηριστικά, τα οποία εκφράζονται από το κείμενο του νόμου, το οποίο εμμέσως πλην σαφώς αναπτύσσει τη σχέση εισροών, εκροών και αναδράσεων, στο πλαίσιο ενός κυβερνητικού μοντέλου που εστιάζει στη διαδικασία της επίτευξης στόχων (άρ.27, παρ.1, ΠΔ.111/2014). Των ως άνω δοθέντων, στη συνέχεια θα γίνει προσπάθεια κατάταξης των αρμοδιοτήτων της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής στον κύκλο της δημόσιας πολιτικής.

Από την ανάλυση της διάρθρωσης της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής ανωτέρω (υπό Γ, I) φαίνεται καταρχάς ότι αυτή επιδιώκει να καλύψει, από το σύνολο των σταδίων διαμόρφωσης της φορολογικής πολιτικής, τη συγκρότηση της κυβερνητικής ατζέντας (agenda setting), τη διαμόρφωση της πολιτικής (Policy Formulation) και την αξιολόγηση της πολιτικής (Policy Evaluation). Εκφεύγουν καταρχήν των αρμοδιοτήτων της η λήψη αποφάσεων (Decision-making) και η εφαρμογή της φορολογικής πολιτικής (Policy Implementation), η πρώτη ως αρμοδιότητα που ασκείται από το προτείνον στη Βουλή όργανο, βάσει του Συντάγματος (Σπυρόπουλος, 2006, 308), ήτοι τον Υπουργό, και η δεύτερη εξαιτίας της ανάθεσής της σε άλλη οργανική μονάδα, όπως προαναφέρθηκε, δεδομένης της υπαγωγής της στη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων. Συνεπώς, με την κατανομή αυτή και τη θεσμοθέτηση του διαχωρισμού πολιτικής και διοίκησης, ως παρακολούθημά της δημιουργείται ένα ευρύτερο σύστημα χάραξης και άσκησης της φορολογικής πολιτικής το οποίο εμπλέκει περισσότερα κρατικά όργανα και περισσότερες κρατικές λειτουργίες, υποσύστημα του οποίου αποτελεί η Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής.

Ειδικότερα, όσον αφορά τη συγκρότηση της κυβερνητικής ατζέντας - στο πλαίσιο της οποίας οι πληροφορίες που εισρέουν στο σύστημα και εκφράζουν συγκεκριμένα αιτήματα μετατρέπονται σε δημόσια προβλήματα - δύο από τα τρία τμήματα φαίνεται να κατέχουν θεμελιώδη ρόλο, το Α' και το Γ'. Το Α' είναι επιφορτισμένο να αναδρά με το εθνικό κοινωνικό περιβάλλον, ήτοι τις πολιτικές και επιχειρηματικές ελίτ, καθώς και εσωτερικά με το περιβάλλον της φορολογικής (και μη) διοίκησης, δηλαδή με επιμέρους γραφειοκρατικές ελίτ. Το Γ' είναι επιφορτισμένο να αναδρά με το διεθνές περιβάλλον σε ό,τι αφορά ζητήματα φορολογικής πολιτικής που συνιστούν αποτέλεσμα διαντίδρασης εθνικών με διεθνείς φορείς ή διεθνών φορέων μεταξύ τους (policy transfer). Εντυπωσιακό εύρημα από την παρατήρηση των διατάξεων του νόμου και την αναγωγή τους στη θεωρία της δημόσιας πολιτικής αποτελεί το γεγονός ότι, αν και το μέχρι τούδε σύστημα λειτουργούσε υπό κορπορατιστική λογική

(εσωτερική προώθηση των αιτημάτων - διαπραγμάτευση μόνον με τους κοινωνικούς εταίρους), η «ανοιχτή» περιγραφή των επιχειρησιακών στόχων παραπέμπει στο πλουραλιστικό μοντέλο, όπου επιθυμητή είναι η εξωτερική προώθηση των αιτημάτων και η φιλελεύθερη πρόσβαση της κοινωνίας στο σύνολό της.

Περαιτέρω, όσον αφορά τη διαμόρφωση της φορολογικής πολιτικής, σημαντικό ρόλο φαίνεται ότι έχουν και τα τρία τμήματα, το Α' ως προς την κατάρτιση της ατζέντας στο «εσωτερικό», το Γ' ως προς την κατάρτιση της ατζέντας στο «εξωτερικό» και το Β' ως προς τη μελέτη των προτάσεων σχετικά με τα προσδοκώμενα αποτελέσματα και τις επιπτώσεις τους. Ωστόσο, ενδεχομένως η συνεισφορά του Α' τμήματος να είναι μεγαλύτερη αναφορικά με την πρόκριση του βέλτιστου «πακέτου» λύσεων, διότι το συγκεκριμένο τμήμα υπέχει αποφασιστικό ρόλο ως προς ζητήματα που άπτονται της νομοθέτησης και, συνεπώς, συνταγματικότητας και νομιμότητας των προτάσεων και της απόδοσής τους σε νομοθετικό κείμενο. Επιπλέον, παρότι στη θεωρία γίνεται δεκτό ότι η «διαμόρφωση της πολιτικής δε γίνεται μόνο από μια ομάδα δρώντων» και ότι «[η] πολιτική δε διαμορφώνεται από κάποιο συγκεκριμένο οργανισμό, αν και συχνά αποτελεί αντικείμενο των γραφειοκρατικών θεσμών» (Λαδής&Νταλάκου, 2010, 88), η «ανοιχτότητα» (openness) των διαδικασιών που προβλέπονται από τις σχετικές διατάξεις του Προεδρικού Διατάγματος δίνουν, επίσης, την αίσθηση ότι η βούληση του νομοθέτη είναι η διαμόρφωση της φορολογικής πολιτικής να συνιστά αποτέλεσμα του ελεύθερου ανταγωνισμού μεταξύ ιδεών και συμφερόντων, παραπέμποντας σαφώς στο πλουραλιστικό μοντέλο, παρέχοντας παράλληλα ευρεία διακριτική ευχέρεια στις οργανικές δομές να καθορίζουν ποιος θα συμμετάσχει στις διαδικασίες. Συνεπώς, από την ερμηνεία των σχετικών διατάξεων μπορεί να υποστηριχθεί ότι η ευρύτατη διακριτική ευχέρεια παρέχεται προκειμένου να δώσει τη δυνατότητα υιοθέτησης ευρείας διαβουλευτικής διαδικασίας, ώστε να καθοριστεί το βέλτιστο «πακέτο» λύσεων, και όχι με σκοπό να περιορίσει αυθαίρετα τη διαβούλευση. Ένας τέτοιος περιορισμός υπό το πρίσμα της ερμηνείας των σχετικών διατάξεων θα συνιστούσε αφεαυτού κατάχρηση εξουσίας.

Τέλος, όσον αφορά την αξιολόγηση της φορολογικής πολιτικής, παρότι αναφέρεται ως τελευταίο στάδιο στην ανάλυση των δημόσιων πολιτικών, γίνεται δεκτό ότι λαμβάνει χώρα και στα προηγούμενα στάδια. Με την αξιολόγηση, έμφαση δίνεται στις εκροές και - κυρίως - στις επιπτώσεις, οι οποίες αποδίδονται ως το αποτέλεσμα που παράγει η εφαρμογή των εκροών. Από την ερμηνεία των σχετικών διατάξεων προκύπτει ότι ουσιαστική αρμοδιότητα αξιολόγησης των πολιτικών απονέμεται στο Τμήμα Β', για το οποίο επιφυλάσσεται η ανάλυση επιπτώσεων των φορολογικών πολιτικών είτε κατά την εφαρμογή τους, είτε κατά το σχεδιασμό τους. Η ευρεία διατύπωση περί ανάπτυξης μοντέλων προσομοίωσης συνιστά μία μάλλον αόριστη νομική έννοια, η ερμηνεία της οποίας μπορεί να είναι ευρεία και - πάντως - δε φαίνεται ότι αποσκοπεί στο να περιορίσει τις τεχνικές αξιολόγησης. Συνεπώς, ως προς το ζήτημα των τεχνικών μπορεί να γίνει δεκτό ότι οιοσδήποτε τεχνικές αξιολόγησης, οι οποίες έχουν αποδεδειγμένη επιστημονική επάρκεια, μπορούν να αξιοποιηθούν. Περαιτέρω, από την αναφορά σε «μοντέλα» φαίνεται ότι ο νομοθέτης υιοθετεί την «εργαλειακή προσέγγιση» (instrumental approach) αξιολόγησης των φορολογικών πολιτικών, όπως έχει χαρακτηριστεί από τη θεωρία, με τη χρήση εργαλείων που αξιοποιούν δεδομένα που προέρχονται από την εκτέλεση του προϋπολογισμού.

## **β) Προβλήματα και προοπτικές**

Η Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής μπορεί να αποτελέσει μια σημαντική θεσμική αλλαγή. Όχι απλώς διότι για πρώτη φορά δίνεται έμφαση στην οργανωμένη χάραξη φορολογικών πολιτικών (tax policies) και όχι σε μια γενική έννοια φορολογικής πολιτικής, η οποία χάνεται κάπου μέσα στην ασάφεια της Πολιτικής (politics), αλλά και γιατί αυτή εντάσσεται, εν είδει οργάνωσης, στη γραφειοκρατική δομή αναπτύσσοντας πλήρη κανονιστικά και συστημικά χαρακτηριστικά. Το γεγονός αυτό αφεαυτού συνιστά καταρχήν τομή στη δημόσια διοίκηση και στη λειτουργία του πολιτικού συστήματος. Και όπως όλες οι αλλαγές, εφόσον διαταράσσουν τα δεδομένα σε ένα παγιωμένο από δεκαετίες περιβάλλον, είναι φυσικό να συναντούν αντιδράσεις, οι οποίες εκφράζονται συνήθως ως κριτική σε εγγενείς αδυναμίες του νέου συστήματος, οι οποίες δεν έχουν γίνει καταρχάς αντιληπτές. Κάποιες από αυτές θα επιδιωχθεί να εντοπιστούν παρακάτω.

Αρχικά, μολονότι οι αρμοδιότητες της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής είναι διατυπωμένες γενικά προκειμένου να μην περιορίσουν τις δυνατότητες που της παρέχονται για την αποτελεσματική διαμόρφωση και αξιολόγηση της φορολογικής πολιτικής, εντούτοις, αυτή ακριβώς η ασάφεια, σε συνδυασμό με την αναπόφευκτη επικάλυψη με αρμοδιότητες άλλων οργανικών μονάδων σε ορισμένες περιπτώσεις, μπορεί να δημιουργήσει συγκρούσεις μεταξύ υπηρεσιών, καταρχάς, μέσα στους κόλπους του Υπουργείου. Όπως γίνεται αντιληπτό, τέτοιου είδους συγκρούσεις είναι σε θέση καθεαυτές να ακυρώσουν το ρόλο της Διεύθυνσης, νοθεύοντας στην πράξη την επικοινωνία και τη συνεργασία μεταξύ οργανικών μονάδων. Προκειμένου να αποφευχθεί ένα ενδεχόμενο όπως το παραπάνω, ίσως να είναι απαραίτητη μια περαιτέρω εξειδίκευση των ως άνω αρμοδιοτήτων με εργαλεία soft law (πχ με εγκυκλίους) οι οποίες θα μπορούσαν να άρουν - σε συνεργασία με τις συναρμόδιες υπηρεσίες - οιοσδήποτε ασάφειες μπορεί να αποτελέσουν εμπόδια στην εκπλήρωση των επιχειρησιακών στόχων της Διεύθυνσης.

Επιπλέον, εξίσου σημαντικό στοιχείο με το παραπάνω (και ενδεχομένως σημαντικότερο) αποτελεί ο καθορισμός των εξωτερικών και των εσωτερικών διαδικασιών της μονάδας. Με τον όρο «εξωτερικές διαδικασίες» νοείται ο καθορισμός των διαδικασιών εκείνων που θα επιτρέπουν τη σύμφωνη με τους επιχειρησιακούς στόχους υιοθέτηση συναινετικού χαρακτήρα στην πολιτική διαδικασία. Οι διαδικασίες αυτές προκειμένου να είναι σύμφωνες με τους επιχειρησιακούς στόχους της μονάδας, αλλά και με το σκοπό του νομοθέτη και την τελεολογία των διατάξεων, οφείλουν να προβλέψουν συστηματικά δίκτυα διαβούλευσης φορείς και ομάδες που θα μπορούν να εκφράσουν το σύνολο της κοινωνικής δραστηριότητας. Για να είναι κάτι τέτοιο εφικτό απαιτείται, συνεπώς, η δημιουργία ομάδων εργασίας, οι οποίες θα μπορούν να διασφαλίζουν και ευρεία εκπροσώπηση και συστηματική εισροή πληροφοριών. Με τον όρο «εσωτερικές διαδικασίες» νοείται ο καθορισμός των διαδικασιών εντός του «Κυρίαρχου Προγραμματιστή», όπως αναφέρει ο Δεκλερής, ήτοι του Υπουργείου, ώστε να διασφαλιστεί η αντίστοιχη ροή της πληροφορίας από το εσωτερικό της οργάνωσης και να αξιοποιηθούν φορείς υψηλής τεχνογνωσίας μέσα από τη φορολογική αλλά και την ευρύτερη δημόσια διοίκηση. Και εδώ οι ομάδες εργασίας και τα εργαλεία soft law (πχ εγκυκλιοί, εσωτερικοί κανονισμοί) είναι κρίσιμα για τη διασφάλιση της ροής των πληροφοριών όχι μόνον εντός Υπουργείου, αλλά και μέσα στις οργανικές δομές



της ίδιας της Διεύθυνσης, οποίες μπορεί εξαιτίας κακής διαχείρισης να εμφανίζουν κενά στην επικοινωνία τους.

#### 4. Συμπέρασμα

Η Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής του Υπουργείου Οικονομικών μπορεί να αποτελέσει μια πραγματική τομή, όχι μόνο για την άσκηση της φορολογικής αλλά για την άσκηση της πολιτικής εν γένει. Πρόκειται για μία προσπάθεια ένταξης της πολιτικής διαδικασίας στο σχεδιασμό της φορολογικής πολιτικής με συστηματικό τρόπο, διαμέσου ενός συστηματικού μοντέλου με κανονιστικά χαρακτηριστικά, ενταγμένου στη γραφειοκρατική δομή του κράτους. Και σε αυτό ακριβώς το σημείο βρίσκεται ο κίνδυνος να αποδειχθεί η προσπάθεια μία πράξη μάλλον βουλευσιαρχίας παρά ουσίας. Διότι η αναπόφευκτη ένταξη της χάραξης φορολογικής πολιτικής στην ιεραρχική δομή δε μπορεί να προκαλέσει αφεαυτής τα προσδοκώμενα αποτελέσματα, δεδομένου ότι θα ήταν σα να έκλεινε κανείς τα μάτια στις χρόνιες παθολογίες της ελληνικής δημόσιας διοίκησης. Μπορεί από τη μία πλευρά η Διεύθυνση Φορολογικής Πολιτικής να σχεδιάστηκε προκειμένου να αναλάβει δράση στη βάση του πλουραλιστικού προτύπου ανάλυσης της δημόσιας πολιτικής, ωστόσο δε θα πρέπει να παραγνωρίζεται ότι η ελληνική δημόσια διοίκηση επί χρόνια λειτουργεί βάσει του κορπορατιστικού μοντέλου, με προσανζητική λογική, η οποία «[τ]είνει να υποκύπτει διαρκώς στη λογική της μινιμαλιστικής παρέμβασης, που δεν ανατρέπει ούτε αμφισβητεί την προγενέστερη κατάσταση η οποία αναγνωρισμένα οδήγησε σε αποτυχία» (Σπανού, 2010, 303). Το γεγονός αυτό και μόνον αρκεί προκειμένου οιαδήποτε προσπάθεια να καταλήξει σε μία απλή «γραφειοκρατικοποίηση» μιας δομής η οποία δε θα είναι αντικειμενικά σε θέση να αναπτύξει τα χαρακτηριστικά για τα οποία δημιουργήθηκε.

Από τα παραπάνω καθίσταται σαφές ότι ο κίνδυνος αναίρεσης όχι απλώς της λογικής και της φιλοσοφίας της Διεύθυνσης Φορολογικής Πολιτικής, αλλά και της ίδιας της ύπαρξής της είναι μεγάλος. Είναι επίσης σαφές ότι δεν αρκεί σε αυτήν την περίπτωση μια μόνη νομοθετική πρόβλεψη για να ακολουθήσει η θεσμική αλλαγή. Μία περαιτέρω θεσμική στήριξη όσων πρεσβεύονται και σε πρακτικό και σε θεωρητικό επίπεδο συνιστά θεμελιώδη προϋπόθεση. Επίσης, δεν αρκεί η σύμφωνη με τα προβλεπόμενα λειτουργία της Διεύθυνσης σε επίπεδο ατζέντας και διαμόρφωσης πολιτικής, εάν δεν ακολουθείται από τη λήψη αποφάσεων στη βάση του ορθολογισμού, μακριά από τις προσανζητικές λογικές του παρελθόντος. Ο κίνδυνος, συνεπώς, ενσωμάτωσης παλαιών παθολογιών και των διαδικασιών αναπαραγωγής τους στη νέα δομή είναι υπαρκτός, δεδομένου ότι η εμπειρία έχει αποδείξει ότι το κράτος τείνει να αναπαράγει προϋπάρχουσες στρεβλώσεις και αδυναμίες του στη βάση του προσανζητισμού. «Η αδυναμία υπέρβασης προβλημάτων που είναι γνωστά - σε παραλλαγές - εδώ και πολλές δεκαετίες, παραπέμπει σε αυτό που περιγράφεται ως «path dependency», δηλαδή εξάρτηση από πορεία που έχει χαραχτεί παλαιότερα. Το νέο τείνει να απορροφάται ή/και να καθορίζεται από το παλαιό.» (Σπανού, 2010, 313).

Δεδομένων των ως άνω παρατηρήσεων, μπορεί κανείς περαιτέρω να αναζητήσει λύσεις διαφορετικής υφής στα επιγεννηθησόμενα ζητήματα που σίγουρα θα ανακύψουν (αν δεν έχουν ήδη ανακύψει) σε μια γνωστική προσέγγιση του θέματος, εντοπίζοντας την ανάγκη για υιοθέτηση όχι απλώς μιας θεσμικής αλλαγής, αλλά μιας

νέας κοσμοαντίληψης, που μπορεί να επιτρέψει κάτι περισσότερο από το να επιβάλλει μια αλλαγή, επιδιώκοντας να την καταστήσει κατανοητή από τους δρώντες στο ίδιο το περιβάλλον (Muller&Surel, 2002, 87-90). Τέλος, κλείνοντας, δανειζόμενος από τον Le Grand, γι αυτό που μπορεί να είναι κανείς σίγουρος:

«οι πολιτικές δομές, είτε βασίζονται στους μηχανισμούς της αγοράς είτε στην κυβερνητική παρέμβαση, μπορούν πράγματι να επηρεάσουν το ισοζύγιο αλτρουιστικών και ιδιοτελών κινήτρων των ατόμων. Οι σχεδιαστές της δημόσιας πολιτικής πρέπει να αναγνωρίσουν αυτήν την πραγματικότητα και να συμφιλιωθούν μαζί της. Διαφορετικά, η δημόσια πολιτική θα οδηγείται στην αποτυχία, με αρνητικές επιπτώσεις τόσο για αυτούς που εφαρμόζουν τη δημόσια πολιτική όσο και για εκείνους που πρέπει να ωφελούνται από αυτήν.» (Le Grand, 2007, 141-142).

## **Βιβλιογραφία**

Αλιβιζάτος, Ν., 2013. *Ποια δημοκρατία για την Ελλάδα μετά την κρίση;*. 2η Έκδοση. Αθήνα: Πόλις.

Butler, E., 2012. *Public Choice - A Primer*. London: iea.

Δεκλερής, Μ., 1986. Συστημική Θεωρία Κράτους και Δικαίου. Στο: Δεκλερής, Μ., επιμ. *Συστημική Θεωρία*. Αθήνα-Κομοτηνή: Εκδόσεις Αντ.Ν.Σάκκουλα, σελ.18-73.

Κτιστάκη, Σ., 2009. *Εισαγωγή στη Διοικητική Επιστήμη*. Αθήνα: Παπαζήσης.

Λαδή, Σ., Νταλάκου, Β., 2010. *Ανάλυση της Δημόσιας Πολιτικής*. Αθήνα: Παπαζήσης.

Le Grant, J., 2007. *Κίνητρα, δράσεις και δημόσια πολιτική*. Αθήνα: Παπαζήσης.

Μακρυδημήτρης, Α., 2006. *Κράτος των Πολιτών*. Αθήνα: Λιβάνης.

Μακρυδημήτρης, Α., Πραβίτα Μ.-Η., 2012. *Δημόσια Διοίκηση, Στοιχεία διοικητικής οργάνωσης*. Ε' Έκδοση. Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα.

Μιχαλόπουλος, Ν., 2003. *Από τη δημόσια γραφειοκρατία στο δημόσιο management*. Αθήνα: Παπαζήσης.

Muller, P., Surel, Y., 2002. *Η ανάλυση των πολιτικών του κράτους*. Αθήνα: ΤΥΠΩΘΗΤΩ.

North, D., 2006. *Θεσμοί, θεσμική αλλαγή και οικονομική επίδοση*. Αθήνα: Παπαζήσης.

Παυλόπουλος, Π., 1983. *Μαθήματα Διοικητικής Επιστήμης*. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ.Ν.Σάκκουλα.

Simon, F., 2010. *Εισαγωγή στη Συστημική Θεωρία των Οργανώσεων*. Αθήνα: Εκδόσεις Σάκκουλα.

Σούρλας, Π., 1995. *Μια εισαγωγή στην επιστήμη του δικαίου*. Αθήνα-Κομοτηνή: Εκδόσεις Αντ.Ν.Σάκκουλα.

Σπανού, Κ., 2010. Αδυναμία αυτοδιόρθωσης: Παράγοντες υπονόμησης των εξορθολογιστικών παρεμβάσεων. Στο: Σπανού, Κ., επιμ. *Δημόσιες πολιτικές στην Ελλάδα, όψεις & αντιφάσεις*. Αθήνα: Παπαζήσης, σελ.285-314.

Σπηλιωτόπουλος, Ε., 2010. *Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Τόμος Ι*. 13η Έκδοση. Αθήνα: Νομική Βιβλιοθήκη.

Σπυρόπουλος, Φ., 2006. *Εισαγωγή στο Συνταγματικό Δίκαιο*. Αθήνα: Εκδόσεις Αντ.Ν.Σάκκουλα.

Wallis, J., Dollery, B., 2005. *Αποτυχία της αγοράς, αποτυχία της κυβέρνησης, ηγεσία και δημόσια πολιτική*. Αθήνα: Παπαζήσης.

Χρυσόγονος, Κ., 2014. *Συνταγματικό Δίκαιο*. 2η Έκδοση. Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα.