

Η ΘΕΩΡΙΑ
ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΑΘ. ΠΡΟΣΩΔΟΥ
ΚΑΙ
Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΥΤΗΣ ΕΝ ΕΛΛΑΣΙ

ΜΕΛΕΤΗ
Α. ΚΑΛΛΙΑΒΑ

ΤΗΣ ΑΝ. ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΦΟΡΙΑΣ ΕΠΙΤΥΧΙΩΝ

ΕΝ ΑΘΗΝΑΙΣ
ΤΥΠΟΥ ΔΗΜΗΤΡΕΟΥ & Σ.
1928





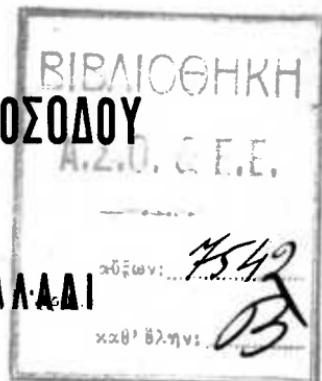
Εγ γιώτ Η. Διαδημάτη
Μιζούτης αν.
Σπετσαλές
ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ
ΑΝΩΤΑΤΗΣ ΣΧΟΛΗΣ
ΟΙΚΟΝ. & ΕΜΠΟΡ. ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ

Η ΘΕΩΡΙΑ

ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΑΘ. ΠΡΟΣΟΔΟΥ

ΚΑΙ

Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΥΤΗΣ ΕΝ ΕΛΛΑΣΙ



ΜΕΛΕΤΗ

A. ΚΑΛΛΙΑΒΑ

ΥΦΗΓ. ΑΝ. ΣΧΟΛΗΣ ΟΙΚΟΝ. & ΕΜΠΟΡ. ΣΠΟΥΔΩΝ



ΕΝ ΑΘΗΝΑΙΣ
ΤΥΠΟΙΣ "ΠΥΡΣΟΥ", Α. Ε.
1928





ΒΙΒΛΙΟΛΗΚΕΙΑ
ΑΝΩΓΑΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
ΟΙΚΟΝ & ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

‘Η φορολογία καθαρῶν προσόδων ἀποτελεῖ τὴν τελευταίαν βαθμίδα τῆς δημοσιουρομακῆς ἐξελίξεως. Αὕτη συγκεντρώνει περισσότερο αοίκονομικά καὶ δημοσιορομικά πλεονεκτήματα παρὰ αἱ ἄλλαι φορολογίαι, ὑποβοηθεῖ δὲ καὶ τὸ νεώτερον Κράτος εἰς τὴν κοινωνικὴν αὐτοῦ πολιτικὴν. Ταῦτοχρόνως δύμως ἡ φορολογία καθαρῶν προσόδων ἀπαιτεῖ δύσον καμμίαν ἀλληλ ὀφισμένας προϋποθέσεις διὰ τὴν ἐπιτυχῆ αὐτῆς ἐφαρμογῆν. Δίχως τὸ ἀνάλογον πρὸς αὐτὴν ἐπίπεδον οἰκονομικῆς, κοινωνικῆς καὶ φοροτεχνικῆς προόδους ἡ φορολογία καθαρῶν προσόδων εἶναι καταδικασμένη εἰς ἀποτυχίαν.

Εἰς τὴν Ἑλλάδα ἡ εἰσαγωγὴ τῆς Φ. Κ. Π. μόλις πρὸ δλίγων ἔτῶν κατέστη δυνατή. Ἡ ἐφαρμογὴ αὐτῆς δὲν ὑπῆρξεν ἐπιτυχής. Διὰ νὰ καθορίσωμεν ἀκριβέστερον τὰ αἴτια τῆς ἀποτυχίας αὐτῆς εἶναι ἀνάγκη νὰ γνωρίζωμεν τὰς ἀρχὰς ἐπὶ τῶν δροίων αὐτῆς στηρίζεται. Τοῦτο ἐπιδιώκει καὶ ἡ παρούσα μικρὰ μελέτη. Προηγεῖται σύντομος παρακολούθησις τῶν ἀρχῶν τῆς Φ. Κ. Π. καὶ ἡ κριτικὴ αὐτῆς. Ἀκολουθεῖ ἡ ἔξετασις τῶν αἰτίων εἰς τὰ δροῖα προσέκοψεν ἡ ἐφαρμογὴ τῆς εἰς τὴν Ἑλλάδα, ώς καὶ τῶν δρων ὑπὸ τοὺς δροίους τὰ ἐμπόδια δύνανται νὰ ἔξουδετερωθοῦν.

Εἶναι περιπτὸν νὰ τονισθῇ ἰδιαιτέρως ἡ σημασία τῆς Φ. Κ. Π. Δὲν εἶναι ὑπερβολικον ἐὰν εἴπωμεν ὅτι χωρὶς καλὴν φορολογίαν καθαρῶν προσόδων εἶναι ἀδύνατον νὰ ἔχωμεν καλὰ δημόσια οἰκονομικά. ‘Ο γράφων θὰ ἥτο εὐτυχῆς ἐὰν ἡ σύντομος αὐτῆς μελέτη συνέβαλλεν εἰς τὴν θεωρητικὴν ἔρευναν καὶ τελειοτέραν κατανόησιν καὶ ἐφαρμογὴν τῆς Φ.Κ.Π.

ΑΡ. ΚΑΛΛΙΑΒΑΣ





ΒΙΒΛΙΟΦΗΜΑ
ΑΝΤΑΤΗΣ ΕΚΩΝ
ΟΙΚΟΝ & ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΕΛΛΑΣ

**Η ΘΕΩΡΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΑΘΑΡΑΣ ΠΡΟΣΟΔΟΥ
ΚΑΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΥΤΗΣ ΕΝ ΕΛΛΑΔΙ**

ΜΕΛΕΤΗ

Α. ΚΑΛΛΙΑΒΑ

ΥΦΗΓ ΑΝ. ΣΧΟΛΗΣ ΟΙΚΟΝ. ΚΑΙ ΕΜΠ. ΣΠΟΥΔΩΝ

Α - Διάκρισις μεταξὺ ἀμέσων καὶ ἐμμέσων φόρων.

Μεταξὺ τῶν διαφόρων φορολογιῶν διακρίνομεν δύο μεγάλας κατηγορίας τῶν ἀμέσων καὶ ἐμμέσων. Ἡ διαίρεσις αὗτη διφέλλεται εἰς τὴν θεωρίαν τῶν φυσιοκρατῶν οἱ δποῖοι παρεδέχοντο διι δλοι οἱ φόροι τελειωτικῶς βαρύνονταν τὴν γεωργικὴν παραγωγὴν, μὲ τὴν διαφορὰν διι οἱ γεωργικοὶ φόροι βαρύνονταν καὶ εὐθεῖαν τὸν γεωργοὺς, ἐνῶ τὸν ναντίον οἱ λουποὶ φόροι καταλήγονταν ἐπ' αὐτῶν διὰ τῆς ἐπιπτώσεως.

Τὸν γεωργικὸν φόρους ὡνόμαζον ἀμέσους καὶ τὸν λουποὺς ἐμμέσους. Εἰς τὴν φυσιοκρατικὴν αὐτὴν θεωρίαν στηρίζεται καὶ ἡ διαίρεσις ὑπὸ τῶν νεωτέρων τῶν διαφόρων φόρων εἰς ἀμέσους καὶ ἐμμέσους ἀναλόγως τῆς ἐπιπτώσεως.

Ἐπειδὴ δμως δ τελικὸς καθορισμὸς τῆς ἐπιπτώσεως εἶναι δύσκολος, οἱ δπαδοὶ τῆς ἀνωτέρω διαιρέσεως κατέφυγον εἰς τὴν θέλησιν τοῦ νομοθέτου καὶ ἀμέσους φόρους ὡνόμαζον τὸν φόρους τὸν δποίους δ νομοθέτης θέλει νὰ βαρύνονταν τὸν πληρωώντας αὐτούς, ἐμμέσους δὲ ἔκείνους τὸν δποίους δ νομοθέτης θέλει νὰ μετατοπισθοῦν διὰ τῆς ἐπιπτώσεως. Ἡ γνώμη αὕτη ἀναχωρεῖ ἀπὸ τὴν ἀσφαλμένην προϋπόθεσιν, διι ὑπάρχει ἐνίατα βούλησις τοῦ νομοθέτου τῶν φορολογιῶν. Πράγματι εἰς τὰ νεώτερα ἀντιρροσωπευτικὰ πολιτεύματα ἡ ἐπιψήφισις τῶν νόμων ὑπὸ πολυμελῶν νομοθετικῶν σωμάτων ἔχει διαφόρους αἵτιας, ἀφοῦ συνήθως ἡ ἀπαραίτητος πρὸς νομοθεσίαν πλειοψηφία συγκροτεῖται ἀπὸ διαφόρους κομματικὰς μερίδας.

Ἐκτὸς αὐτοῦ ὑπάρχουν φόροι ὡς δ τοῦ καπνοῦ δ δποῖος εἶναι ἀναμφιβόλως ἐμμέσος, μὲ τὴν ἐπίπτωσιν δμως ὡς γνώμισμα θὰ ἔχαρακτηρίζετο ἀμέσος ἐπειδὴ δ καταραλωτὴς δ

δποῖος ἀγοράζει τὸν καπνὸν εἶναι καὶ δ ὁριστικῶς φέρων τὸν φόρον.

Εἰς θετικώτερα ἀποτελέσματα δῦνηται ἡ διάκρισις τῶν φόρων εἰς ἀμέσους καὶ ἔμμεσους ἀναλόγως τοῦ τρόπου τῆς εἰσπράξεως αὐτῶν. Γίνεται δηλαδὴ ἡ εἰσπράξις ἐκ τῶν φορολογουμένων εἰς τὴν ἔδραν τοῦ πλούτου καθ' ὅρισμένα χρονικὰ διαστήματα ἐπὶ τῇ βάσει ἰδίων προσωπικῶν καταλόγων καὶ ὑπὸ τῆς εἰδικῆς φοροτεχνικῆς ὑπηρεσίας τότε ἔχουμεν ἄμεσον φορολογίαν· τούτωνίστιν ἔχουμεν ἔμμεσον διανομήν εἰσπράξις συντελεῖται κατὰ τὰς διαφόρους ἐνεργείας τῶν ἀτόμων ἐξ ἰδίας θελήσεως ὡς μετακινήσεις, μεταβιβάσεις προϊόντων, ἀκινήτων, ἐν γένει κυκλοφορίας πλούτου κλπ. (τελωνεῖα, διοίκησις).

Πρέπει δμως νὰ δμολογηθῇ διανομήν εἰναι καὶ ἡ διάκρισις αὐτῆς διανομής εἰναι μᾶλλον διοικητικὴ παρὰ οὐσιαστικὴ παρονούσει καὶ τὸ μειονέκτημα διανομής δὲν συμπεριλαμβάνει δλους τοὺς φόρους. Οὕτως ἡ ἀναλυτικὴ φορολογία ἐπὶ τῶν κινητῶν ἀξιῶν ἡ δποία εἰναι βεβαίως ἄμεσος καὶ αὐτὴν, πρέπει νὰ χαρακηρισθῇ ὡς ἔμμεσος ἐπειδὴ εἰπράττεται κατὰ τὴν πληρωμὴν τοῦ εἰσοδήματος ὑπὸ τοῦ διευλέτου. Ταυτόσημος πρὸς τὴν ἀνωτέρω διάκρισιν αὐτὴν εἰναι καὶ ἡ διάκρισις (Foville) ἀναλόγως τῆς ἐπιβολῆς τῆς φορολογίας ὡς κατάστασιν δπως εἶναι ἡ περιουσία. τὸ ἐπάγγελμα κτλ. ἡ ἡ ἐπιβολὴ αὐτῆς κατὰ διακοπάς, κατανάλωσις μεταβίβασις προϊόντων περιουσίας. Σταθερωτέρα δμως διάκρισις μεταξὺ ἀμέσων καὶ ἔμμεσων φόρων εἶναι ἡ ὑπὸ τῆς πράξεως καθιερωθεῖσα (προϋπολογισμός).

Οἱ ἄμεσοι φόροι εἰναι ἀρχαιότεροι τῶν ἔμμεσων. Οἱ τελευταῖοι προϋποθέτουν δπως δήποτε μίαν δργάνωσιν τοῦ Κράτους, τούλαχιστον δὲ γεωγραφικὸν ἀποχωρισμὸν ἀπὸ τὸ ἔξωτερικόν.

Οἱ ἄμεσοι γεωργ. φόροι εἰς τὸ πρωτόγονον Κράτος ἀποτελοῦν ὑπὸ διαφόρους μορφὰς τὰς μόνας Κρατικὰς προσόδους. Αργότερον, εἰς τὸ φεονδαρχικὸν σύστημα ἵσχουν παραλλήλως πρὸς ἔμμεσους φόρους καὶ οἱ ἄμεσοι. Οἱ τελευταῖοι περιωρίζοντο δμως ὡς ἐπὶ τὸ πλείστον ἐπὶ τῆς γεωργικῆς παραγωγῆς.

‘Η ἐπέκτασις τῶν ἀμέσων φόρων καὶ ἐπὶ τῶν λοιπῶν πηγῶν τοῦ πλούτου δηλαδὴ προσόδων ἐξ οἰκιῶν, κεφαλαίων, ἔμπορικῶν καὶ βιομηχανικῶν κερδῶν δφείλεται εἰς τρία τινὰ: Ior.) Εἰς τὴν ἐπικράτησιν τῶν ἰδεωδῶν τῆς Γαλ-

λικῆς Ἐπαναστάσεως ἰδίως εἰς τὴν ἀρχὴν τῆς ἴσστητος ἡτος ἀπὸ ἀμέσου φορολογίας τῶν πολιτῶν ἀναλόγως τῶν τάξεων εἰς δὲ αὐτοὶ ἀνῆκον διεκήρυξεν ὃς ἀρχὴν τὴν φορολογίαν ἀναλόγως τῶν προσόδων αὐτῶν. 2ον) Εἰς τὴν βαθμαίαν αἵξησιν τοῦ πλούτου ἐκ κεφαλαίου καὶ ἐπιχειρήσεων. καὶ 3ον) Εἰς τὴν αἵξησιν τῶν κρατικῶν ἀναγκῶν τῶν δποίων ἡ κάλυψις καθίστα ἀπαραίτητον τὴν ὑποβολὴν εἰς φορολογίαν δλων τῶν πηγῶν πλούτου.

Ἄκριμη δύμας οἱ ἀμεσοὶ φόροι δὲν ὑπῆρχαν προσωπικοί, ἀλλὰ πραγματικοί, συνεδέοντο καὶ εἰσεπράττοντο δηλαδὴ ἀπὸ τὰς παραγωγικὰς πηγάς, γαίας, οἰκίας κλπ. Οἱ ἀμεσοὶ φόροι τῆς ἐγγένου φορολογίας ἐπληρώνοντο διὰ τῆς ὑποτιμήσεως τῆς ἀξίας τῶν ἀκίνητων. Ὁ ἀρχικὸς ἴδιοκτητής δταν μετεβίβαζε τὴν φορολογούμενην ἀκίνητον ἴδιοκτησίαν ἐλάμβανε ἀναγκαστικῆς τόσον μικροτέραν ἀξίαν δηση ἀντιπροσωπεύετο ἀπὸ τὴν κεφαλοποιούμενην φορολογίαν. Οἱ ἀμεσοὶ προσωπικοὶ φόροι ἀποτελοῦν εἰς τὴν ἐξέλιξιν τῶν ἀμέσων πραγματικῶν τὴν ἀνωτέρα βαθμίδα αὐτῶν.

Ἡ πρώτη κατηγορία τῶν ἀμέσων φόρων ἀποτελεῖται ἀπὸ τὸν προσωπικὸν φόρους ἥτοι τὴν φορολογίαν καθαρῶν προσόδων, φόρους περιουσιῶν καὶ εἰδικοὺς φόρους τάξεων πολυτελείας καὶ διαμονῆς.

Τὸ απούδιαιότερον γνώρισμα τῶν προσωπικῶν φορολογιῶν πρὸ παντὸς τῆς Φ.Κ.Π. εἶναι διὰ κατὰ τὴν φορολογίαν δὲν λαμβάνεται ὅπ' ὅψιν ἡ φορολογικὴ ἵκανότης τῆς παραγωγικῆς πηγῆς ἀλλὰ ἡ γενικὴ προσωπικὴ τοῦ φορολογούμενου.

Ἐπὶ τῇ βάσει εἰδικῶν καταλόγων ζητεῖται ἀπὸ τὸν φορολογούμενον φόρος ἀναλόγως τοῦ συνόλου τῶν προσόδων αὐτοῦ καὶ ὅχι μέρους αὐτῶν.

Καὶ ἀρχὸς διὰ τῆς εἰσαγωγῆς τῶν προσωπικῶν φόρων κυρίως Φ.Κ.Π. καὶ κατόπιν διὰ τοῦ φόρου περιουσιῶν ἐπιδιώκετο ἡ φορολογία τῶν ἴδιαιτέρων πηγῶν πλούτου αἴτινες ὁφείλοντο εἰς προσωπικὰς ἵκανότητας τοῦ φορολογούμενον. Εἰς τὸν φόρον κληρονομιῶν, καίτοι δὲν ἀνήκει εἰς τὰς προσωπικὰς φορολογίας, ἀπεδίδετο προσωπικὸς χαρακτὴρ καὶ δὶ ἄλλους λόγους πρὸ παντὸς δύμας διότι ἔθεωρετο ὃς συμπλήρωσις τῆς Φ. Κ. Π. Ἔπειτα οἱ προσωπικοὶ φόροι καθίσταντο ἀπαραίτητοι ἐνεκα τῆς ἀνάγκης ἡ δποία ἐδημιονογεῖτο μὲ τὴν ἐξέλιξιν τῆς Κοινωνίας νὰ λαμβάνωνται ὅπ' ὅψιν αἱ κοινωνικαὶ ὑποχρεώσεις τοῦ φορολογούμενον.

Πρώτη είς τὴν σειρὰ τῶν ἀμέσων προσωπικῶν φόρων
ἔρχεται ἡ Φ. Κ. Π.

B'.—Ο φόρος Καθαρᾶς Προσόδου.

‘Η Φ. Κ. Π. ἀποσκοπεῖ τὴν πληρωμὴν ἀπὸ τὸν φορο-
λογούμενον δρισμένον ποσὸν ἐκ τοῦ ἑτησίου αὐτοῦ εἰσοδή-
ματος καὶ ὅχι ἐκ τοῦ κεφαλαίου. Τὸ γνώρισμα αὗτῆς εἶναι
ὅτι αἱ πρόσοδοι τοῦ φορολογούμενον συγκεντρώονται ἀδια-
φόρως τῶν πηγῶν ἀπὸ τὰς δύοις αὗταις προέρχονται ὅπως
μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν δρισμένων ἐκπιώσεων ὑποβληθοῦν εἰς
τὴν φορολόγησιν.

‘Η γενικὴ ἐννοια τοῦ εἰσοδήματος δὲν εἶναι ἀπλῆ. Ἐπί-
σης δύσκολος εἶναι καὶ ὁ καθορισμὸς τῆς φορολογικῆς
ἐννοίας αὐτοῦ. Τὸ εἰσόδημα εἶναι πολλάκις ἀνάμικτον
ἀπὸ κεφάλαιον, ἀπὸ ἀκαθαρίστους προσόδους, ἢντος
ταξ κέρδη, προσόδους ἀπὸ ὑπερτίμημα περιουσίας κτλ.
‘Η ἐκκαθάρισις τοῦ εἰσοδήματος ἐκ τῶν ἐννοιῶν αὐτῶν
ἀποβαίνει δύσκολος. Καμία τῶν θεωριῶν περὶ εἰσο-
δήματος δὲν καλύπτει πλήρως δλας τὰς πηγὰς αὐτοῦ. ‘Η
ἐξεύρεσις τοῦ καθαροῦ εἰσοδήματος εἶναι δύσκολος καὶ ὑπὸ^{τοῦ} ἰδίου τοῦ φορολογούμενον.

Τὸ εἰσόδημα διαφέρει ἀκόμη ἀναλόγως τῶν διαφόρων
ἐπαγγελμάτων. ‘Ο βιοτέχνης καὶ ὁ γεωργὸς θεωρεῖ ὡς εἰσό-
δημα τὸ ἀπομένον ποσὸν μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τῶν δαπανῶν
τῆς διατροφῆς αὐτῶν, ἐνῶ δὲ ἔμμασθος φορολογούμενος θεω-
ρεῖ ὡς εἰσόδημα δλόκληδον τὸν ἑτήσιον αὐτοῦ μισθόν. ‘Η
ἐννοια τοῦ καθαροῦ εἰσοδήματος προϋποθέτει ἀφαίρεσιν ἐξ
αὐτοῦ τῶν δαπανῶν, χρεῶν, ἐπισκευῶν ὡς καὶ διαφόρων
ἄλλων ἀπωλειῶν. Αἱ προηγμέναι μάλιστα νομοθεσίαι ἐπρο-
χώρησαν εἰς τὴν ἐξεύρεσιν τοῦ εἰσοδήματος μέχρις ἐκπιώ-
σεως καὶ τῶν δαπανῶν διὰ τὰς προσωπικὰς καὶ κοινωνικὰς
ὑποχρεώσεις τῶν φορολογούμενων ἥτοι δαπάνας ἀσθενειῶν,
ἀσφαλειῶν, οἰκογενειακὰς δωρεὰς κλπ. ‘Η λεπτοτέρᾳ αὐτῇ
ἐξέτασις τοῦ εἰσοδήματος ἐξαρτᾶται ἐκ τῆς τελειότητος τῆς
φοροτεχνικῆς ὑπηρεσίας ὡς καὶ τῆς ἀγαπτύξεως τῆς κοινω-
νικῆς πολιτικῆς. Εἰς τὰς ἐκπιώσεις ἀνήκει ἐπίσης καὶ τὸ
ἐλάχιστον δριον συντηρήσεως. Κατ’ ὅχιν τὸ ἐλάχιστον δριον
συντηρήσεως ἐπρεπε νὰ εἶναι ἀνάλογον πρὸς τὸ ποσὸν τὸ
δύοιον θὰ ἐπέτρεπεν εἰς τὸν φορολογούμενον ζωὴν σύμφω-
νον πρὸς τὰς μετρίας τοὐλάχιστον ὑγιεινὰς καὶ κοινωνικὰς

ἀπαιτήσεις. Διὰ ταμειακὸν ὅμως λόγους τὸ ἐλάχιστον ὅριον συντηρήσεως συνίθως δὲν ὑπερβαίνει τὸ μέσον ἐργατικὸν ἡμερομίσθιον. Διὰ τὴν μεγάλην δυσκολίαν πρὸς ἔξεύρεσιν τοῦ καθαροῦ εἰσόδηματος ὅλαι αἱ νομοθεσίαι ἀναγκάζονται νὰ δέχωνται ὡς πραγματικὰ εἰσόδηματα ἐκεῖνα τὰ διοῖα εὐδίσκονται καθ' ὑπόθεσιν, νὰ ἐπιτρέπονται δὲ καὶ ἐκπιώσεις καθ' ὑπολογισμὸν σύμφωνα μέδωσιμένον σχῆμα (*forfait*).¹⁾ Ή τοιαύτη ἔξεύρεσις τοῦ εἰσόδηματος καίτοι ἐν πολλοῖς ὀλίγον διαφέρει τοῦ ὑπολογισμοῦ ἐπὶ τῇ βάσει ἔξωτερικῶν ἐνδείξεων εἶναι χρήσιμος καὶ διὰ τὴν ὑπηρεσίαν καὶ διὰ τὸν φορολογούμενον. Π.χ. εἶναι ζήτημα ἐάν οἱ περισσότεροι τῶν ἀγροτῶν δύνανται καὶ δταν θέλουν νὰ ὑπολογίσουν τὸ εἰσόδημά των.²⁾ Αντιθέτως δυσμενῆς συνέπεια τοῦ καθορισμοῦ αὐτοῦ τοῦ εἰσόδηματος εἶναι ὅτι εἶναι πάντοτε εὐνοϊκὸς διὰ τὸν φορολογούμενον. Διὰ τοῦτο δὲν πρέπει νὰ ἐπιβάλλεται εἰς τὴν φοροτεχνικὴν ὑπηρεσίαν, ἀλλὰ αὗτη νὰ ἔχῃ ἐκλεκτικῶς τὸ δικαίωμα νὰ τὸν χρησιμοποιῇ.

Πρέπει λοιπὸν νὰ δεχθῶμεν ὅτι δὲ ἀκριβῆς καθορισμὸς τοῦ εἰσόδηματος εἶναι ἀδύνατος. Διὰ τὸν λόγον αὐτὸν εἶναι σκόπιμον ὅπως εἰς τὰς διαφόρους ἔθνικὰς νομοθεσίας ἀφίνεται ἐλευθερία πρὸς καθορισμὸν αὐτοῦ ἀναλόγως τῶν εἰδίκῶν συνθηκῶν ἐκάστης χώρας καὶ τῶν διαφόρων ἐπαγγελμάτων. Πάντως γενικῶς ἐπιτρέπονται αἱ ἀκόλουθοι ἐκπιώσεις:

- 1) "Ἐκτακτοὶ πρόσοδοι αἱ διοῖα ὑπεβλήθησαν ἥδη εἰς εἰδικὰς φορολογίας ὡς ἐκ τῶν κληρονομιῶν, λαχείων κλπ.
- 2) Τὸ ἐκ ρευστοποιήσεως ἐξ αὐτομάτου ὑπερτιμήσεως προερχόμενα κέρδη.
- 3) Τὰ ὑπὸ ὀρισμένας προϋποθέσεις ἐφ' ἀπαξ κέρδη ἄτυνα προέρχονται ἀπὸ ἐπιχειρήσεις εὑκαιριῶν, ὡς κέρδη ἐξ ἀνακαλύψεως μεταλλείων, ἰδρυσεως ἐταιριῶν κλπ.

"Οσον ἀφορᾶ τὸν χρόνον εἰς τὸν διοῖον ἀναφέρεται τὸ εἰδόδημα, ἐπειδὴ τὸ πνεῦμα τῆς Φ.Κ.Π. ἀπαιτεῖ νὰ εἶναι τὸ καθαρὸν εἰσόδημα πρέπει νὰ παραδεχθῶμεν τὸ παρελθὸν καὶ ὅχι τὸ παρόν. Κατὰ κανόνα ἡ δήλωσις τοῦ φορολογούμενον ἀναφέρεται εἰς τὸ εἰσόδημα τοῦ παρελθόντος ἔτους, καίτοι τοῦτο δύναται νὰ παρουσιάζῃ τὸ ἀτοπὸν ὅτι δὲ φορολογούμενος λόγῳ ἀπωλεῖδην ἡ καταναλώσεως δλοκλήρου τοῦ εἰσόδηματος δὲν εἶναι εἰς θέσιν νὰ καταβάλῃ τὸν φόρον.

"Οσον ἀφορᾶ τὸν ὀρισμὸν τοῦ εἰσόδηματος δυνάμεθα νὰ δεχθῶμεν ὅτι ἡ φορολογικὴ ἔννοια τοῦ εἰσόδηματος εἶναι

τὸ σύνολον τῶν ἀξιῶν αἱ ὁποῖαι ἐτησίως ἀνήκουν εἰς τὴν διάθεσιν τοῦ φορολογούμενον (*Lotz*).

Ἡ βεβαίωσις τῆς Φ.Κ.Π. λαμβάνει χώραν συνήθως ἐτησίως. ¹ Υπάρχουν δμως πολλαὶ χῶραι αἱ ὁποῖαι ἔφαρμό-ζουν τριετῆ βεβαίωσιν. Ἐτησίως δηλαδὴ καταβάλλεται τὸ $\frac{1}{3}$ τοῦ βεβαιωθέντος φόρου. ² Αὐτὰ τριετίαν βεβαίωσις ἔχει τὸ πλεονέκτημα ὃν παρέχει βεβαιότητα τοῦ ποσοῦ τῶν καταβαλλομέρων φόρων ὅπο τοῦ φορολογούμενον κατὰ συνέπειαν καὶ τὴν σταθερότητα τῶν Κρατικῶν εἰσπράξεων.

Ἡ κατὰ τριετίαν μεριαίωσις δὲν σημαίνει διευκόλυνσιν τῆς φοροτεχνικῆς ὑπηρεσίας ἐπειδὴ αὕτη καὶ πάλιν εἶναι ὑποχρεωμένη νὰ παρακολουθήσῃ διὰ τοῦ ἐλέγχου τὸ εἰσόδημα τῶν φορολογούμενων ἐντὸς ἕκαστου ἔτους.

Εἶναι φανερὸν ὃν ἡ τριετής κατάταξις προϋποθέτει δυμαλὴν οἰκονομικὴν κατάστασιν τῆς ἐθνικῆς οἰκονομίας ὡς καὶ δυμαλὰς οἰκονομικὰς ἀνάγκας τῶν κρατῶν. Ἀντεδείκνυται δμως ὃπον αἱ πρόσδοδοι αὕτης καὶ αἱ κρατικαὶ ἀνάγκαι ἔνεκα ἔξαιρετικῶν γεγονότων παρουσάζουν ἐτησίως μεγάλας αὐξομειώσεις. (πολέμους κρίσεις κτλ.).

Ἀντιθέτως ἔχει τὸ μειονέκτημα ὃν ἐπειδὴ φορολογεῖται ἐτησίως τὸ $\frac{1}{3}$ τοῦ εἰσόδηματος τῶν τριῶν ἔτῶν ἔχει ἴσοπεδωτικὴν ἐνέργειαν καὶ συνεπῶς ἐλαττώνει τὴν προοδευτικότητα. Ἡ ἀντιπροσεντικὴ αὕτη ἐνέργεια τῆς τριετοῦς βεβαιώσεως εἶναι τόσον μεγαλυτέρα ὃσον μελαντέρα εἶναι διαφορὰ τῶν εἰσοδημάτων. Π.χ. ἡ ἀντιπροσεντικότης αὕτη εἶναι μεγαλυτέρα ἐὰν τὰ εἰσόδηματα ἀποτελοῦνται ἀπὸ $40+150+50$ παρὰ ἐὰν ἐτησίως φορολογεῖται 80.000 φρ. χρυσᾶ. ³ Άλλη συνέπεια τῆς τριετοῦς βεβαιώσεως εἶναι καὶ ἡ μείωσις τῆς ἀποδόσεως τῆς φορολογίας ἐπειδὴ ἡ ἀπώλεια τοῦ ἐνὸς ἔτους ἔχει τοῦ εἰσόδηματος τοῦ ἐπομένου.

Οὕτω ἐὰν δ φορολογούμενος ἔχει ἀπώλειαν κατὰ τὴν μονοετῆ βεβαίωσιν δὲν ἀπαλάσσεται τῆς φορολογίας κατὰ τὸ ἐρχόμενον ἔτος, μὲ τὴν τριετῆ δμως ἀφαιρεῖ τὴν ζημίαν τοῦ α' ἔτους ἐκ τοῦ εἰσόδηματος τῶν δύο ἐπομένων ἔτῶν. Παρομοίαν μείωσιν καὶ ἐκ τῶν δύο περιπτώσεων τῶν προσόδων σήμερον ἐπιτρέπουν τὰ οἰκονομικὰ ἐλαχίστων χωρῶν. Καὶ αὕτη ἡ ⁴ Αγγλία ἡ δποία ἐπὶ 80 ἔτη είχε τὴν τριετῆ κατάταξιν ἀπὸ τὸ 1926 ἡγαγκάζετο εἰς τὴν εἰσαγωγὴν τῆς μοροετοῦς βεβαιώσεως.

Τὰ πλεονεκτήματα τοῦ φόρου Καθαρᾶς Προσόδου.

Είναι σχεδὸν γενικῶς παραδεδεγμένον ἐν τῇ θεωρίᾳ ὅτι ἡ Φ.Κ.Π. είναι ὁ τελεύτερος φόρος. Ἐκτὸς τῶν γενικῶν πλεονεκτημάτων τῶν ἀμέσων φόρων, είναι δικαιότερος ἐπειδὴ αὐτὴ φορολογεῖ δλόκληδον ὡς καὶ τὸ καθαρὸν μόνον εἰσόδημα. Αὕτη ἐπεκτείνεται ἐφ' ὅλων τῶν πηγῶν εἰσοδήματος, λαμβάνει δὲ ὑπὸψιν λεπτομερέστερον τὰς εἰδικὰς οἰκονομικὰς συνθήκας ἐνδεξάστον τῶν φορολογουμένων, ἢτοι ἐκπίπτει ἐκ τοῦ εἰσοδήματος βάρον καὶ δαπάνας τοῦ φορολογουμένου. Ἐπιπροσθέτως ἡ Φ.Κ.Π. διακρίνει εἰσοδήματα ἐκ κεφαλαίου, ἐργασίας Ἐπίσης διὰ τῆς προοδευτικότητος ἐπιτυγχάνει τὴν μεγαλύτεραν φορολογικὴν δικαιοσύνην, διὰ τῶν κοινωνικῶν δὲ ἐκπιώσεων καὶ τοῦ ἐλαχίστου δροῦ συντηρήσεως καθιστᾶ δυνατήν τὴν κοινωνικὴν πολιτικὴν τοῦ νεωτέρου Κράτους. Ὁμοίως διακρίνεται διὰ τῆς μεγάλης αὐτῆς ἐλαστικότητος καὶ ἀποδόσεως διότι προσαρμόζεται αὐτομάτως εἰς τὴν οἰκονομικὴν ἀντοχὴν τῆς Ἐθνικῆς Οἰκονομίας καὶ διότι ἀνταποκρίνεται εἰς τὰς σημερινὰς τεραστίας ταμειακὰς ἀνάγκας τῶν Κρατῶν. Τέλος ἡ ἀπόδοσις αὐτῆς είναι σταθερὰ ἐπειδὴ στηρίζεται εἰς κατάστασιν ἡτὶς δὲν μεταβάλλεται ταχέως.

Εἰδικάτερον τὸ φορολογικὰ αὐτοῦ ποσοστά δύνανται νὰ μεταβάλλωνται ἐτησίως, ἀναλόγως τῶν κρατικῶν ἀναγκῶν ἐν ἀντιθέσει πρὸς τὴν μεταβολὴν τῶν εισαγωγικῶν δασμῶν ἡτὶς είναι συνδεδεμένη μὲ τὴν βιομηχανικὴν καὶ ἐμπορικὴν πολιτικὴν τῆς Ἰδίας χώρας ὡς καὶ μὲ τὰς ἐμπορικὰς συμβάσεις μετά τῶν ξένων Κρατῶν. Χάρις εἰς τὴν Φ.Κ.Π. ἡ Ἀγγλία ἡδυνήθη νὰ καλύψῃ μέγα μέρος τῶν πολεμικῶν αὐτῆς δαπανῶν καὶ κατὰ τὸν πόλεμον ἐναντίον τῶν Βρετανῶν καὶ κατὰ τὸν τελευταῖον Παγκόσμιον ἐκ τῶν τακτικῶν αὐτῆς προσόδων.

Ομοίως ἡ αὖξησις τῶν Κρατικῶν προσόδων ἐκ τῆς Φ.Κ.Π. εἰς περίπτωσιν οἰκονομικῆς εὐημερίας τῆς χώρας είναι περισσότερον αὐτόματος παρὰ εἰς τοὺς λοιποὺς ἀμέσους ὡς καὶ ἐμμέσους φόρους εἰς τοὺς δποίους ἡ αὖξησις περιορίζεται μόνον εἰς τὴν κατανάλωσιν δηλαδὴ δὲν συμπεριλαμβάνει δλόκληδον τὸ ἐτήσιον ἔσοδον τοῦ φορολογουμένου.

Οσον ἀφορᾶ τὰς ἐκπιώσεις καὶ τὴν προοδευτικότητα δύνανται νὰ λεχθῇ ὅτι αὗται ἀποτελοῦν τὸ μεγαλύτερον αὐτῆς πλεονέκτημα. Αρχικῶς βάσις τῆς Φ.Κ.Π. ὑπῆρξεν ἡ φορολογία

ενὸς ἑκάστου ἀναλόγως τοῦ εἰσοδήματος αὐτοῦ ἐν ἀντιθέσει πρὸς τοὺς κεφαλικοὺς φόρους καὶ φόρους κλάσεων οἱ δποῖοι ἀντὶ ἀναλογικοῦ ποσοστοῦ δρίζονται ωρισμένον ποσόν. Ἐν Ἀγγλίᾳ δπον ἐγεννήθη ἡ Φ.Κ.Π. ἀπὸ ἑκάστην Ἀγγλικὴν Λίραν εἰσόδημα εἰσεπράπτοντο ωρισμέναι πένναι καὶ κατόπιν σελλήνια ώς φόρος εἰσοδήματος.

Οὕτως ὑπειθετο ὅτι ἐπετυγχάνετο δικαία κατανομὴ τῶν φόρων μεταξὺ τῶν φορολογουμένων ἀφοῦ ἔκαστος συνεισφέρειν εἰς τὰ δημόσια βάρη ἀναλόγως τοῦ εἰσοδήματος του. Μὲ τὴν ἀνάπτινην δμως τῆς φορολογίας κατέστη ἀντιληπτὸν ὅτι διὰ μεγαλύτερα φορολογικὴν δικαιοσύνην είναι ἀπαραίτητος ἡ λεπτοτέρα διαβάθμισις τῶν φορολογικῶν ποσοστῶν. Ἡ ἀναλογικὴ φορολογικὴ ἐπιβάρυνσις σημαίνει διὰ μὲν τὰ μικρὰ εἰσοδήματα ἀφαιρέσουν τῶν ἀπαραίτητων μέσων πρὸς διατροφὴν τοῦ φορολογουμένου, ἐνῶ διὰ τὰ μεγαλύτερα εἰσοδήματα ἀποτελεῖ ἀνεπαύσθιτον περιορισμὸν τῶν περιττῶν δαπανῶν. Ἐπὶ τῆς φορολογίας ἐφαρμόζονται δηλαδὴ αἱ νέαι ὑποκειμενικαὶ θεωρίαι τῆς ἀξίας *Grenznutzen theorie*, «utilité finale», συμφώνως πρὸς τὰς δποίας τὸ εἰσόδημα ἀποτελεῖται ἀπὸ διαφόρους δμάδας μὲν ἰδίαν χρησμότητα. Είναι ἀληθὲς ὅτι ἡ ἀκριβεστέρα διαβάθμισις τῆς Φ. Κ. Π. συνεπάγει αὖξην τῶν φορολογικῶν ὑπεκφυγῶν καὶ τῶν δαπανῶν διὰ τὴν εἰσπράξιν αὐτῆς. Θεωρεῖται δμως τοῦτο προτιμώτερον παρὰ αἱ φορολογικαὶ ἀνισότητες ἐκ τῆς ἀναλογικῆς ἐπιβαρύνσεως.

Ἡ διαβάθμισις τῆς φορολογίας ἐπιτυγχάνεται 1) δὶ ἐξαιρέσεως ἐκ τῆς φορολογίας τοῦ κατατέρου δρίου συντηρήσεως, 2) διὰ διαφόρων κοινωνικῶν καὶ οἰκογενειακῶν ἐκπτώσεων, 3) διὰ τῆς διακρίσεως τοῦ φορολογητέον εἰσοδήματος εἰς εἰσόδημα ἐκ κεφαλαίου, ἐξ ἐργασίας, ἢ εἰς ἀνάμκιν 4) δὶ ἐφαρμογῆς ἀντὶ ἀναλογικῶν φορολογικῶν ποσοστῶν προοδευτικῶν τοιούτων.

α) Ἐξαιρέσις τῆς φορολογίας τοῦ ἐλαχίστου δρίου συντηρήσεως δικαιολογεῖται ὑπὸ τῆς κοινωνικῆς ἀρχῆς ὅτι δὲν πρέπει νὰ ἐλαττωθῇ ὑπὸ τῆς φορολογίας τὸ εἰσόδημα τὸ δποῖον εἶναι ἀπαραίτητον ἐξ δλοκλήρου διὰ τὴν ζωὴν ἐνὸς ἀτόμου. Ἰδανικὴν πραγματοποίησιν τῆς ἀρχῆς αὐτῆς θὰ ἀπετέλει ἡ ἐξαιρέσις ἐκ τῆς φορολογίας ώς ἐλαχίστου δρίου συντηρήσεως ποσοῦ ὑψηλοτέρου ἀπὸ τὸ ἀγγλικὸν τὸ δποῖον ἀνέρχεται εἰς τὸ ζηλευτὸν ἐπίπεδον τῶν 135 Ἀγγλικῶν Λιρῶν. Συνήθως δμως τοῦτο εἶναι χαμηλὸν διότι ἄλλως

ἐπέρχεται ἐλάττωσις τῆς ταμειακῆς ἀξίας τῆς φορολογίας. Όπωσδήποτε ἡ Φ.Κ.Π. πρέπει τούλαχιστον εἰς τὰς οικονομικῶς προηγμένας χώρας νὰ θεωρηθῇ ὡς ἡ κατ' ἔξοχὴν κοινωνικὴ φορολογία ὡς καὶ ἡ φόρος, τῶν μεγάλων εἰσοδημάτων. Υπὸ τοῦ ἀνωτέρου οἰκονομικοῦ ὑπαλλήλου Γερμανοῦ Zarden (*Ministerial director*) ὑπελογίσθη ὅτι ἐν Αγγλίᾳ καὶ εἰς τὰς Ἡνωμ. Πολιτείας 83 % ἐκ τῶν φορολογουμένων ἔξαιροῦνται τῆς φορολογίας διὰ τοῦ ἐλαχίστου δρίου συντηρήσεως. Αυτιθέτως τὰ 95 % τῆς δῆλης ἀποδόσεως τοῦ φόρου εἰσπράττονται ἀπὸ τὰ μεγάλα εἰσοδήματα.

Ἡ ἔξαίρεσις τοῦ ἐλαχίστου δρίου συντηρήσεως δὲν δφείλεται μόνον εἰς κοινωνικὴν ἀξίωσιν, ἀλλὰ καὶ εἰς τὰς δυσκολίας καὶ δαπάνας τοῦ καθορισμοῦ καὶ εἰσπράξεως τῶν μικρῶν ποσῶν. Ἡ ἔξαίρεσις τῶν μικρῶν εἰσοδημάτων δὲν σημαίνει παραβίασιν τῆς ἀρχῆς τῆς γενικότητος τῶν φόρων ἐπειδὴ αὐτῇ δὲν εἶναι προνομιακὴ ὡρισμένων τάξεων, ἀλλὰ ἔχεις σκοπὸν τὴν φορολογικὴν δικαιοσύνην, ἰδιαίτερως δὲ τὴν ἔξισωσιν τῆς ἀδικίας ἡτις δημιουργεῖται εἰς τὰς ἀπορωτέρας τάξεις διὰ τῶν ἐμμέσων φόρων. Πάντως ἐπειδὴ δ. Φ.Κ.Π. εἶναι ἡ κατ' ἔξοχὴν φορολογία ἡτις δημιουργεῖ τὸ αἴσθημα τῆς συνεισφορᾶς εἰς τὰ βάρον τοῦ κράτους δὲν ἀποκλείεται ἡ ἔξαίρεσις τοῦ ἐλαχίστου δρίου νὰ συνοδεύεται ὑπὸ μειώσωες τοῦ πολιτικοῦ ἐνδιαφέροντος τοῦ φορολογουμένου.

Ἡ ἔξαίρεσις ἐλαχίστου δρίου συντηρήσεως ἐπιτυγχάνεται κατὰ δύο βασικοὺς τρόπους. Ἡτοι ἡ ἀρχή εἰς ἡ φορολογία μετὰ ὡρισμένων ποσῶν εἰσοδήματος π. χ. μένουν ἀφορολόγητοι αἱ πρῶται 1000 δραχμαὶ ἡ ἀπὸ ἐκαστον εἰσόδημα ἀδιαφόρως τοῦ μεγέθους αὐτοῦ, ἐκπίπτονται ὡς ἀφορολόγητοι 1000 δραχμαί. Ο δεύτερος τρόπος παρέχει τὴν εὔνοιαν τοῦ ἐλαχίστου δρίου συντηρήσεως καὶ εἰς τὰ μεγαλύτερα εἰσοδήματα, ἔχει δὲ μᾶλλον τὸν χαρακτῆρα ἐκπτώσεως διὰ παραγωγικὰ ἔξοδα.

β) Ἡ φορολογία ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος εἶναι βεβαίως δικαιοτέρα ἐὰν λαμβάρῃ ὅπ' ὅψιν καὶ τὸν ἀριθμὸν τῶν προσώπων τὰ δροῦα ἀποζοῦν ἐκ τοῦ φορολογητέον εἰσοδήματος. Λότι διαφέρει ἐὰν εἰσόδημα 50.000 δραχ. π. χ. εἶναι εἰς τὴν διάθεσιν ἐνὸς ἀτόμου ἡ μᾶς οἰκογενείας ἐκ περισσοτέρων μελῶν. Ἡ ἀκριβὴς φορολογικὴ δικαιοσύνη κατὰ τὴν ἐκπτώσιν δὲ οἰκογενειακὸς λόγος εἶναι ἐπίσης δύσκολος. Ἡ σύζυγος καὶ τὰ τέκνα πολλάκις δὲν εἶναι φόρτος εἰς τὸν φορολογούμενον, ἀλλὰ δύνανται νὰ ἀποτελοῦν ἐλάφρυνσιν τῶν δαπανῶν

αὐτοῦ. Ἐπίσης διαφέρουν αἱ οἰκογενειακαὶ ὄνάγκαι ἀναλόγως τοῦ τόπου διαμονῆς. Π. χ. τὰ οἰκογενειακὰ βάροι τοῦ ἀγρότου εἶναι ἐλαφρότερα τοῦ ἀστοῦ. Διὰ τοῦτο αἱ ἐκπιώσεις δὲν δύνανται νὰ ὀρίζονται πάντοτε ὑποκειμενικῶς, ἀλλὰ ἐκπιπτούνται πολλάκις καὶ καθ' ὅρισμένον σχῆμα (*forfait*).

Ἐν ἐναντίᾳ περιπτώσει ὑφίσταται ὁ κίνδυνος ἔνεκα τῆς αὐξήσεως τῶν δυσκολιῶν τῆς φοροτεχνικῆς ὑπηρεσίας νὰ ἀνατραπῇ ὁ σπουδαιότερος σκοπὸς τῆς φορολογίας, ὁ δποῖος βεβαίως εἶναι ὁ ταμευτικός.

γ) Ἡ διαβάθμισις τῆς Φ.Κ.Π. πρέπει νὰ λαμβάνει χώραν καὶ ἐπὶ τῇ βάσει τῆς προελεύσεως τοῦ εἰσοδήματος. Ὁ ἔχων εἰσόδημα ἕξ ἐργασίας κεφαλίζει αὐτὸ διὰ μεγαλυτέρου κόπου, ὃπόκειται περίσσοτερον εἰς τὸν κίνδυνον ἀπωλείας τῆς ὑγείας καὶ τῆς ἴκανοτήτος του πρὸς ἐργασίαν, ἔχει δὲ καὶ μεγάλην οἰκονομικὴν ἀβεβαίοτητα. Τούντιον ὁ ἀποκομίζων εἰσόδημα ἔκ κεφαλαίου, καρποῦται τοῦτο ἀκόπως καὶ ἀνεξαρτήτως τῆς σωματικῆς καὶ πνευματικῆς αὐτοῦ καταστάσεως. Ἐπίσης οὗτος ἔχει σταθερὰν οἰκονομικὴν κατάστασιν.

Εἶναι ἀληθὲς διτὶ ἐν τῇ πράξει δὲν ὑφίσταται πάντοτε διακεκριμένη ἡ ἀντίθεσις αὕτη. Δύναται δὲ εἰσοδηματίας νὰ καταβάλῃ ἐντατικὴν σωματικὴν καὶ πνευματικὴν ἐργασίαν διὰ τὴν διεύθυνσιν τῆς ἐπιχειρήσεως του ἢ νὰ μὴ εἶναι δυνατὴ ἡ διάκρισις τοῦ εἰσοδήματος ἐκ κεφαλαίου καὶ ἐργασίας. Ἐγ τούτοις ἐπειδὴ δ ἔχων κεφαλαία δύναται νὰ ζήσῃ ἐπὶ πολλὰ ἔτη καὶ μὴ ἐργαζόμενος, πρέπει νὰ θεωρηθῇ ἡ διάκρισις αὕτη ὡς δικαιολογημένη. Ὅπερ τῆς βαρύνεται φορολογίας τῶν εἰσοδημάτων ἐκ κεφαλαίου συνηγορεῖ καὶ τὸ γεγονός διτὶ ἡ φορολογικὴ ἓπειρωνγή εἶναι μεγαλυτέρα εἰς τὰ εἰσοδήματα ἐκ κεφαλαίων παρὰ εἰς τὰ ἐκ τῶν μισθωτῶν ὅπηρειῶν.

δ) Ἡ σπουδαιοτέρα ὅμως διαβάθμισις τῆς Φ.Κ.Π. εἶναι ἡ ἐφαρμογὴ ὅπ' αὐτῆς προοδευτικῶν φορολογικῶν ποσοστῶν.

Ἡ προοδευτικότης τῆς φορολογίας δικαιολογεῖται ἐν πρώτοις ὅποι αἰσθήματος φορολογικῆς δικαιοσύνης διὰ τὴν ἔξισωσιν τῶν ἐπιβαρύνσεων τῶν λαϊκῶν τάξεων ἐκ τῶν φόρων καταναλώσεως.

Οἱ φόροι οὗτοι περιορίζονται τὰς κατωτέρας τάξεις εἰς τὴν πλήρωσιν καὶ τῶν πρώτων αὐτῶν ἀναγκῶν, δικαίως δεῖ ἐλέχθη περὶ αὐτῶν διτὶ ἐφαρμόζονται τὴν ἀντίστροφον προοδευτικότητα.

Πλὴν αὐτοῦ ἡ φορολογικὴ ἵκανότης αὐξάνει προοδευτικῶς καὶ οὐχὶ ἀναλογικῶς πρὸς τὸ εἰσόδημα. Ἡ ἔντασις τῶν ἀναγκῶν τοῦ ἀτόμου βαίνει ἐλαττονικήν ταχύτερον ἀπὸ τὴν ταχύτητα αὐξήσεως τοῦ εἰσοδήματος. Π. χ. ἐὰν μὲ εἰσόδημα 50.000 δραχμῶν δύναται ἐν ἀτόμον νὰ ἐπιφέσῃ εἰς τὰς ἀνάγκας συνήθους πολιτισμένης ζωῆς, δ ἔχων εἰσόδημα 10 X 50 χιλ. δὲν ἔχει τὰς δεκαπλασίας ἀνάγκας τοῦ ἀτόμου, ἀλλὰ πολὺ διλιγωτέρας. Ἐχει συνεπῶς μεγαλυτέραν περισσειαν εἰσοδήματος ἀπὸ ἐκείνην τὴν δποίαν ἐκφράζει ἡ ἀναλογία τοῦ εἰσοδήματος.

Ἡ προοδευτικότης εἶναι σύμφωνος πρὸς τὴν ἀρχὴν τῆς δμοιομορφίας τῶν φόρων, ἐπειδὴ αὕτη πρέπει νὰ νοῆται ὡς πραγματικὴ δμοιομορφία καὶ δχι ὡς ἐξωτερικὴ τῶν ἀριθμῶν, χωρὶς δηλαδὴ νὰ λαμβάνῃ ὑπὸ δψιν τὴν ὑποκειμενικὴν φορολογικὴν ἵκανότητα. Ἡ φορολογία σημαίνει τὸν περιορισμὸν τοῦ ἀτόμου εἰς τὴν ἵκανοποίησιν τῶν ἀναγκῶν αὐτοῦ. Ἡ ἀναλογικὴ φορολογία συνεπῶς δὲν εἶναι δικαία διότι δύναται ἀπὸ τὸν ἔνα φορολογούμενον νὰ ἀπαιτῇ περιορισμὸν τῶν ἀπαραίτητων αὐτοῦ ἀναγκῶν ἐνῷ διὰ τὸν ἄλλον σημαίνει μόνον τὸν περιορισμὸν τῶν περιπτῶν δαπανῶν αὐτοῦ. Ἡ μεγάλη παραγωγὴ ὑπὸ δμαλάς περιστάσεις καὶ κανονικὰ φορολογικὰ ποσοστά δὲν παραβλάπτεται ἐκ τῆς προοδευτικότητος, ἐπειδὴ αὕτη ἔχει μεγαλυτέραν εὐχέρειαν παραγωγῆς εἰσοδημάτων παρὰ ἡ μικρά. Ἡ εὐχέρεια αὕτη μάλιστα δὲν εἶναι ἀνάλογος πρὸς τὸ διαθέσιμον κεφάλαιον, ἀλλὰ καὶ πέραν αὐτοῦ. Ὁ ἔχων δεκαπλάσιον κεφάλαιον δύναται νὰ ἔχῃ δωδεκαπλασίαν εὐχέρειαν παραγωγῆς εἰσοδήματος ἀπὸ ἐκεῖνον δοτικούς ἔχει κεφάλαιον I. Ἀντιθέτως ἡ ὀφέλεια τῆς μικροτέρας παραγωγῆς ἐκ τῆς ἐλαφροτέρας φορολογίας εἶναι σημαντική.

Ἐπίσης ἡ προοδευτικότης τῆς Φ.Κ.Π. δὲν εἶναι ἀπαραίτητοι νὰ παρακαλήντι πάντοτε τὴν ἀποταμίευσιν, ἡ νὰ προκαλῇ τὴν φυγάδευσιν τοῦ κεφαλαίου εἰς τὸ ἐξωτερικόν. Τοῦτο λαμβάνει χώραν ὑπὸ ἐξαιρετικὰς περιπτώσεις. Οὕτω ἡ παρεμπόδισις τῆς ἀποταμίευσεως εἶναι δυνατὴ ὑπὸ μεγάλην ἔντασιν τῆς προοδευτικότητος. Ἐπίσης ἡ φυγάδευσις τῶν κεφαλαίων ἐξαριτταῖ κυρίως ἐκ γενικῶν οἰκονομικῶν λόγων. Ὁμοίως ἡ ἀρχὴ τῆς ἰσότητος μὲ τὴν δποίαν ἀντιμετωπίζετο ἐπὶ πολλὰ ἔτη ἡ προοδευτικότης ἐν Γαλλίᾳ, εἰχε μόνον ἀντιπολιτευτικὴν ἀξίαν. Τέλος ἐναντίον τῆς προοδευτικότητος ἀναφέρεται, ὅτι μόνον ἡ ἀναλογικὴ φορολογία εἶναι δικαία

έπειδή καὶ αἱ ὑπὸ τοῦ κράτους εἰς τὸν φορολογούμενον ὑπηρεσίαι εἶναι ἀναλογικαὶ καὶ δχι προοδευτικαὶ πρὸς τὸ εἰσόδημα αὐτῶν. Ἡ γνώμη δμως αὗτη εἶναι ἀβάσιμος ἐπειδὴ θεωρεῖ τὸν φόρον ὡς ἀνιάλλαγμα τῶν ὑπὸ τοῦ κράτους παρεχομένων ὑπηρεσιῶν. Τὸ ζήτημα τοῦτο δὲν ἀνήκει εἰς τὸ θέμα μας, ἀρκεῖ ἵσως νὰ σημειωθῇ διτὶ ἡ θεωρία φόρος-ἀντάλαγμα ἔχει πλήρως ἐγκαταληφθῆ.

Ἐν τῇ πράξει ἡ προοδευτικότης τῆς φορολογίας ἀνεγνωρίσθη γενικῶς. Ὄλαι αἱ χώραι αἱ ὅποιαι εἰδήγαγον τὴν Φ.Κ.Π. ἐφαρμόζοντα προοδευτικὰ φορολογικὰ ποσοστά. Ἀντιρρήσεις ὑψίτανται μόνον εἰς τὸν καθορισμὸν τοῦ ἀνωτάτου φορολογικοῦ ποσοστοῦ ὡς καὶ ὅσον ἀφορᾷ τὴν διάμεσον διαβάθμησιν τῆς προοδευτικότητος. Ἐκάστη χώρᾳ ἀναλόγως τῶν ἰδίων αὐτῆς οἰκονομικῶν τεχνικῶν καὶ κοινωνικῶν συνθηκῶν ἀπαιτεῖ ἰδιαιτέρων διαβάθμησιν τῆς προοδευτικότητος. Ἡ διάμεσος διαβάθμησις ἔξαρτᾶται πρὸς παντὸς καὶ ἐκ τοῦ μεγέθους τῶν εἰσόδημάτων ἑκάστης χώρας. Εἰς χώρας πτωχὰς εἰσόδημα ἐκ χλίων Ἀγγλικῶν Λιρῶν δύναται νὰ φορολογηθῇ μὲ τὸ ἀνώτατον ποσοστὸν ἐνῶ εἰς τὴν Ἀγγλίαν τοῦτο εἶναι εἰσόδημα μεσαίας τάξεως. Ὡς γενικὸν συμπέρασμα ἐκ τῆς ἐφαρμογῆς τῆς Φ.Κ.Π. ἴσχυει διτὶ ὑπὸ βαρεῖαν προοδευτικότητα ἐλαττοῦται ἡ φορολογικὴ συνείδησης χωρὶς ἰδιαιτέρους λόγους—κινδύνους τοῦ Κράτους ἐκ πολέμων κλπ. φορολογικὰ ποσοστὰ μέχρι 50% θεωροῦνται ὡς λίαν τεταμένα. Εἰς τὴν προοδευτικότητα τῆς Φ.Κ.Π. ἀποδίδεται ὑπὸ τῶν σοσιαλιστῶν καὶ ἡ ἰδιότης ὡς μέσον πρὸς μεταβολὴν τοῦ σημερινοῦ κοινωνικοῦ καθεστώτος. Ἡ Φ.Κ.Π. ἔχει πρὸς παντὸς ὡς σκοπὸν τὴν κάλυψιν τῶν κρατικῶν δαπανῶν καὶ κατὰ εὐρυτάτην ἐπέκτασιν μόνον τὴν ὑποβοήθησιν τοῦ σημερινοῦ Κράτους εἰς τὴν κοινωνικὴν αὐτοῦ πολιτικήν.

Περὶ ἔξισώσεως δμως τῶν διαρροῶν τοῦ πλούτου ἡ τὴν μεταβολὴν τοῦ κοινωνικοῦ καθεστώτος διὰ τῆς φορολογίας, δὲν δύναται νὰ γίνεται τούλαχιστον διὰ τὸ παρόν οὐδεὶς λόγος.

Πρὸς ἀπόδειξιν τούτου ἀρκεῖ ἵσως νὰ ἀναφέρωμεν τὸν μεγάλον κινδυνον φορολογικῆς ὑπεκφυγῆς καὶ οἰκονομικῆς δημοσθοδομήσεως, διτὶ θὰ παρετηρεῖτο εἰς περίπτωσιν συνδέσεως τῆς φορολογίας καὶ μὲ ξένους πρὸς αὐτὴν σκοποὺς.

Τὰ ἀνωτέρω ἀποτελέσματα ἐκδηλώνονται ἥδη δπον ἐφαρμόζονται τεταμένα ποσοστά.

‘Η ἐφαρμογὴ τῆς προοδευτικότητος λαμβάνει χώραν κατὰ δύο τρόπους ητοι ἡ ἔχομεν τὴν προοδευτικότητα πρὸς τὰ ἄνω ἡ τὴν φθίνουσαν. Ἡ αὖτον σα ἡ ἡ φθίνουσα προοδευτικότης ἐφαρμόζεται ἀναλόγως τῆς σκέψεως ἀπὸ τὴν δποίαν ἀναχωρεῖ δ νομοθέτης. Καὶ αὖτον σα εἶναι δταν ἀποσκοπεῖται ἡ βαρυτέρα φορολογία τῶν ἀνωτέρων εἰσοδημάτων, φθίνουσα δὲ δταν σκοπὸς αὐτοῦ εἶναι ἡ ἐλάφυρνσις τῶν μικροτέρων εἰσοδημάτων. Εἰς τὴν πρᾶξιν δμως ἡ πρόθεσις αὗτη τοῦ νομοθέτου εἶναι σχεδὸν ἀνεν σημασίας. Όμοίως τὰ διάφορα φορολογικὰ ποσοστά δύνανται νὰ ἀναφέρωνται εἰς δλόκληρον τὸ εἰσόδημα ἡ ἀποτελοῦνται ἀπὸ ἀθροισμα διαφόρων ποσοστῶν τῶν τμημάτων τοῦ εἰσοδήματος. Ἡ συνθετικὴ Ἑλληνικὴ φορολογίατ.χ. καὶ ἀπομίμησιν τῆς Γαλλικῆς ἐφαρμόζει προοδευτικότητα λεγομένην (*Par tranche*). Τὸ ἀνώτατον δηλαδὴ φορολογικὸν ποσοστὸν ἐκ 40% διὰ τὰ εἰσοδήματα ὑπὲρ τὰς 500 χιλ. δραχ αὐδέποτε ἐφαρμόζεται κάτω τῶν 5 ἑκατ. ἐπειδὴ ἡ πραγματικὴ φορολογία τῶν διαφόρων τμημάτων ἀνέρχεται ἀπὸ 12 ἑως 49%.

Ἐκτὸς τῶν ἀνωτέρω πλεονεκτημάτων ἡ Φ.Κ.Π. εἶναι προτιμωτέρα καὶ ἐν συγκρίσει πρὸς τὴν φορολογίαν τῶν περιουσιῶν. Ἡ φορολογία τῆς περιουσίας βασίζεται ἐπὶ τῆς ὑποθέσεως δι τὸν ἀνατοκὴν αὐτῆς καθιστᾷ τὸν φορολογούμενον ἴνανδὸν πρὸς φορολογίαν. Εἶναι ἀδιάφορον διὰ τὴν φορολογίαν περιουσίας ἐὰν δ καταβάλλων τὸν φόρον ἔχῃ πρόσσοδον ἡ ἐλαττώνει τὴν περιουσίαν αὐτοῦ. Δύναται συνεπῶς αὕτη ὑπὸ ὁρισμένας προϋποθέσεις νὰ συνεπάγῃ μείωσιν τοῦ ἔθνικοῦ πλούτου. Ἀντιθέτως ἡ Φ. Κ. Π. στρέφεται ἀποκλειστικῶς πρὸς τὰς ἀξίας αἱ δποίαι εἶναι διαθέσιμοι εἰς τὴν οἰκονομίαν ἐτησίως διὰ κατανάλωσιν ἡ δὲ ἀποταμίευσιν. Διὰ τοῦτο μόνον ὑπὸ ἔξαιρετικὸς δρους ἡ κάλυψις τῶν Κρατικῶν δαπανῶν διὰ τῆς Φ.Κ.Π. ἐκ τοῦ ἐτησίου ἔθνικοῦ εἰσοδήματος δύναται νὰ ἔχῃ ἀντιοικογομικὸν χαρακτῆρα.

Ἄλλα καὶ ἐν συγκρίσει πρὸς τοὺς ἐμμέσους φόρους ἡ Φ.Κ.Π. ἔχει τὸ πλεονέκτημα δι τὸν περιορίζεται εἰς τὴν φορολόγησιν τοῦ εἰσοδήματος τὸ δτοῖον προώρισται μόνον διὰ τὴν κατανάλωσιν. “Οσον ἀφορᾶ τὴν εἰσπραξιν τῆς Φ.Κ.Π. αὕτη διὰ τῆς τμηματικῆς καταβολῆς προσαρμόζεται εὐκόλως εἰς τὴν ἀρχὴν τῆς λαταλλητήτος τῶν φόρων.

Τέλος ἡ Φ.Κ.Π. ἀγταποκρίνεται πλήρως εἰς τὰς σημερινὰς οἰκονομικὰς καὶ κοινωνικὰς ἀντιλήψεις περὶ ἐργαμονίσεως

τῆς οἰκονομικῆς καὶ προσωπικῆς ἐλευθερίας τοῦ ἀτόμου πρὸς τὸ οἰκονομικὸν καὶ κοινωνικὸν συμφέρον. Χωρὶς νὰ περιορίζεται ἡ ἀτομικὴ ἐλευθερία καὶ ἡ ἐπιχειρηματικότης τοῦ ἀτόμου ἐπιτυγχάνεται διὰ τῆς διαβαθμίσεως τῆς φορολογίας ἡ κοινωνικὴ πρόοδος.

Ἡ νομικὴ καὶ κοινωνικὴ βάσις τῆς φορολογίας τῶν καθ. προσόδων εἶναι ἡ φορολογικὴ ἵκανότης τοῦ φορολογουμένου. Ἀπαραίτητος προϋπόθεσις τῶν ἀνωτέρω συνεπῶς εἶναι ὅτι ἡ Φ.Κ.Π. παραμένει εἰς τὸν φορολογούμενον τελειωτικῶς. Ὁ καθορισμὸς τῆς τελειωτικῆς ἐπιπτώσεως τῆς φορολογίας εἶναι δύσκολος. Κατὰ κανόνα δύμας ἡ Φ.Κ.Π. μετατίθεται ἐκ τοῦ φορολογουμένου δυσκολώτερον παντὸς ἄλλου φόρου. Οἱ λόγοι τῆς μὴ εὐκόλου μετατοπίσεως ἐκ τοῦ φορολογουμένου εἶναι οἱ ἔπομενοι:

Διὰ τὴν μετατόπισιν τοῦ φόρου εἶναι ἀπαραίτητον εἰς τὸν φορολογούμενον νὰ γνωρίζῃ οὗτος ἐκ τῶν προτέρων τὸ ποσὸν τοῦ φόρου. Ἡ Φ.Κ.Π. δύμας ἐπιβάλλεται εἰς τὸ εἰσόδημα τοῦ παρελθόντος ἔτους. Ἄλλ' ἐὰν καὶ τὸ ποσὸν τοῦ φόρου ὑπελογίζετο, ἐπειδὴ ὑπάρχει ἡ προοδευτικὴ διαβάθμισις ἡ μετατόπισις τοῦ φόρου εἶναι δυνατὴ μόνον διὰ τοὺς μηχροτέρους ἐπιχειρηματίας, μὲ μικροτέρας δαπάνας. Οἱ ἔχοντες μεγάλας δαπάνας διὰ λόγους συναγωνισμοῦ δὲν δύνανται νὰ αὐξήσουν τὰς τιμὰς τῶν προϊόντων των ἡ τῶν ὑπηρεσιῶν αὐτῶν μέχρις διοκλήσουν τοῦ ποσοῦ τῆς καταβαλλομένης φορολογίας. Παρὰ μόνον μέχρι ποσοῦ ἴσου πρὸς τὸν μέσον δρον τοῦ πληρωμούμενον φόρου. Θεωρητικῶς ἡ μετατόπισις τῆς φορολογίας ὑπὸ τοῦ φορολογουμένου εἶναι δυνατὴ μόνον εἰς ἐποχὴν ὑψώσεως τῶν τιμῶν, τῶν προϊόντων καὶ τῶν ὑπηρεσιῶν. Μόνον τότε εἶναι δυνατὴ ἐπιβάρυνσις τῶν τιμῶν καὶ τῶν ἀμοιβῶν διὰ τοῦ μεγαλυτέρου ποσοῦ τοῦ καταβαλλομένου φόρου.

Οἱ φορολογούμενος αὐξάνει τὰς τιμὰς κατὰ ἴσον ποσὸν δῆση εἶναι ἡ ἀναλογία τῶν τιμῶν ἐν τοῦ ἀνωτάτου ποσοῦ φορολογίας τὸ δροῦον πληρώνεται ὑπὸ ἐνὸς τῶν φορολογουμένων. Παρόμοιαι περιπτώσεις εἶναι βεβαίως σπανιώταται. Τούναντίον δπον δὲν ὑπάρχει μονοπωλιακὴ παραγωγὴ καὶ ἡ Φ.Κ.Π. δὲν ὑπόκειται εἰς μεταβολὰς, φαινεται βέβαιον διὰ δυσκόλως μετατοπίζεται ἡ φορολογία εἰς τρίτους.

Διὰ τὸν λόγους τούτους ἡ εἰσαγωγὴ καὶ ἐπιτυχῆς ἐφαρμογὴ τῆς Φ.Κ.Π. θεωρεῖται παντοῦ δικαίως δημοσιονομικὴ πρόοδος.

Δ'. Ἡ Κριτικὴ κατὰ τῆς Φ. Κ Προσόδων.

Κατὰ τὰ τελευταῖα δύμας ἔτη καὶ ἰδίως εἰς τὴν μεταπολεμικὴν περίοδον, ἥρχισεν νὰ γίνεται ἐντονωτέρα ἡ κριτικὴ κατὰ τῶν προσωπικῶν φορολογιῶν. Εἰς τὰ γνωστὰ πλευρεκτήματα τῶν ἐμμέσων φόρων δηλαδὴ τὴν εὐκολίαν τῆς εἰσπράξεως ὑπὸ τοῦ Κράτους, ὡς καὶ τὴν εὐχερῆ καταβολὴν αὐτῶν ὑπὸ τῶν φορολογούμενων, τὴν γενικότητα τῆς φορολογίας καὶ τὸν περιορισμὸν τῶν περιττῶν δαπανῶν τῶν φορολογούμενών τὸν δποῖον προκαλοῦν οἱ ἔμμεσοι φόροι προσετίθετο καὶ τὸ ἀρνητικὸν πλεονέκτημα δηλαδὴ κριτικὴ τῶν προσωπικῶν φορολογιῶν δοσον ἀφορᾶ τὰ ἐπιζήμια οἰκονομικὰ αὐτῶν ἀποτελέσματα.

Ἐλναι ἀλληδὲς διτὶ ἡ ὑπερέντασις τῶν προσωπικῶν φορολογιῶν ἡτις κατέστη ἀπαραίτητος ἔνεκα τῶν μεγάλων πολεμικῶν δαπανῶν, παρουσίασεν ἐμφανέστερον τὰς δυσμενεῖς αὐτῶν συνεπείας ἐπὶ τῆς παραγωγῆς. Ἐπίσης μὲ τὴν οἰκονομικὴν ἔξελιξιν τὰ οἰκονομικὰ ζητήματα κατέστησαν ἄκρως πολύπλοκα. Άιδα τούτο οἱ προσωπικοὶ φόροι οἱ δποῖοι δυνατὸν κατὰ τὴν ἐποχὴν τῆς εἰσαγωγῆς αὐτῶν νὰ ἥσαν δικαιούτεροι τῶν ἄλλων, παρουσίαζον μὲ τὴν μεγαλυτέραν ἐντασιν αὐτῶν καὶ τὰ ἀκόλουθα μειονεκτήματα:

Ἐν πρώτοις πρόπειρ νὰ τονισθῇ, διτὶ ἡ βεβαίωσις αὐτῶν κατέστη δῆλος δαπανηρὰ καὶ δύσκολος. Ἡ Φ. Κ. Π. ἐλναι ἐν τῇ θεωρίᾳ ἡ δικαιοτέρα καὶ ἡ τελειοτέρα τῶν φορολογιῶν εἰς τὴν πρᾶξιν δύμας ἀπαιτεῖ δοσον καμμία ἄλλη οἰκονομικήν, τεχνικὴν καὶ κοινωνικὴν ἀνάπτυξιν ἀνεν τῶν δποίων εὐκόλως μετατρέπεται εἰς κακὴν φορολογίαν. Συνεπεία μάλιστα τῆς γενικῆς κοινωνικῆς καταπιώσεως τῆς μεταπολεμικῆς ἐποχῆς ἔμειώθη ἡ φορολογικὴ ὡς καὶ ἡ ὑπαλληλικὴ συνείδησις. Οὕτω ἡ φορολογικὴ ἀσυνδοσία μετέβαλεν τὴν Φ. Κ. Π. ἐν πολλοῖς εἰς ἄδικον καὶ ἄνισον φορολογίαν.

Ἡ ἀσυνδοσία ἐπεκτείνεται ἰδιαιτέρως ἐπὶ τῶν εἰσοδημάτων ἐκ τοῦ κινητοῦ πλυντού. Τὰ διαφεύγοντα ποσὰ τῆς φορολογίας εἰναι πράγματι σημαντικά εἰς δῆλας τὰς Χώρας. Κατὰ τὰς ἀρχὰς τοῦ 19ου αἰῶνος δ Ἐθνικὸς πλούτος ἀπετελεῖτο τὸ πλεῖστον ἐξ ἀκινήτων. Ἡ σημασία δύμας τοῦ κινητοῦ πλούτουν κατέστη κατὰ τὰς τελευταίας 10ετηρίδας μεγάλη. Ἡδη κινητοὶ τίτλοι Τραπεζῶν, Βιομηχανιῶν, Σιδηροδρόμων, Δανείων, ἀντιπροσωπεύονται ἔνα μέγα μέρος τοῦ Ἐθνικοῦ πλούτου. Ἡ φορολογικὴ αὕτη ἀσυνδοσία ἔχει ὡς συνέπειαν

μεγάλας ήθικάς καὶ ὑλικάς ζημίας τὰς ὅποιας ἀναφέρομεν κατωτέρω. Πλὴν αὐτοῦ, καίτοι τοῦτο δὲν εἰναι πάντοτε δυνατὸν καὶ ἀκίνδυνον, προκαλεῖ φυγάδευσιν εἰς τὸ ἔξωτερικὸν τῶν κεφαλαίων διότι ὡς ἐπὶ τὸ πλεῖστον δλαι αἱ χῶραι ἔχουν ὀφέλειαν νὰ εὐνοοῦν τὴν καταφυγὴν πρὸς ἔαυτὰς ξένων κεφαλαίων. Τὴν ὀφέλειαν αὐτῆς ἐκ τῆς τεχνικῆς αὐτῆς μετακινήσεως τοῦ κεφαλαίου ἔχουν αἱ οἰκονομικᾶς ἴσχυρότεραι χῶραι ὡς ἐκ τῆς μεγαλυτέρας ἀσφαλείας τὴν δποίαν παρέχουν ἢ ἐκ συνηθείας καὶ δεσμῶν τῶν κεφαλαούχων πρὸς μίαν χώραν. (Αγγλίαν κλπ.).

Ἄλλα καὶ ἡ φορολογικὴ ἴδιοτης τῆς Φ.Κ.Π. δύναται νὰ ἀμφισβητηθῇ. ¹ Υπάρχουν πολλαὶ περιπτώσεις κατὰ τὰς δποίας ἡ ἀμφι Φ.Κ.Π. βαρύνει ἀνίσως τὸν φορολογούμενον. ² Η δικρίβης ἔξενδρεσις τῆς φορολογητέας προσόδουν ἔξαρται ἐκ τῆς τάξεως εἰς ἣν ἀνήκει δ φορολογούμενος. Μεταξὺ τῶν διαφόρων παραγωγικῶν τάξεων ἡ ἔννοια τοῦ εἰσοδήματος εἰναι διάφορος. Διαφέρει ἡ ἔννοια τοῦ εἰσοδήματος διὰ τὸν ἔμμισθον ὑπάλληλον, διὰ τὸν ἀγρότην, διὰ τὸν ἔμπορον. Εἰς τὰς ἔμπορικὰς καὶ βιομηχανικὰς ἐπιχειρήσεις τὸ εἰσόδημα διαφέρει ἀγαλγώς τῆς νομικῆς μορφῆς τῆς ἐπιχειρήσεως, ³ Ο φορολογούμενος ἴδιωτικῆς ἐπιχειρήσεως ὑποχρεοῦται εἰς τὴν φορολογίαν καὶ τὸν κέρδον του ἔξ ἐργασίας, μετατρέπων δμως τὴν ἐπιχείρησιν αὐτοῦ εἰς Αν. Εταφίαν ἔχει δικαίωμα νὰ ἐκπίπτῃ τῆς φορολογίας τοὺς πληρωμένους μισθοὺς. Εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις εἰναι διάφορον πρᾶγμα ἐὰν τὸ χρησιμοποιούμενον κεφάλαιον τῆς ἐπιχειρήσεως ἀνήκει εἰς τὸν ἴδιον ἢ ἀποτελεῖ δάνειον, δπως ἐπίσης ὑπάρχει φορολογικὴ διαφορὰ ἐὰν ἐπιτρέπεται εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις ἡ ἀπόσβεσις ἢ δχ, ἢ καὶ μέχρι ποίου σημείου αὐτῇ ἐπιτρέπεται. — ⁴ Εννεκα τούτον δλαι αἱ νομοθεσίαι εἰναι ὑποχρεωμέναι κατὰ τὸ μᾶλλον καὶ ἡττον νὰ παραιτοῦνται τῆς ἔξενδρεσις τοῦ πραγματικοῦ εἰσοδήματος καὶ νὰ κάμουν σχετικάς συγκαταβάσεις.

Ἐκτὸς τῆς φορολογικῆς ἀνισότητος ἡ Φ. Κ. Π. ἀντιτίθεται καὶ εἰς τὴν γενικὴν ἀρχὴν τῶν φόρων δια αἱ φορολογίαι πρέπει νὰ εἰναι κατὰ τὸ δυνατὸν διγώνεον δχληραί. ⁵ Ενῷ οἱ πραγματικοὶ φόροι ἔξενδροι εἰνὲκόλως τὸ εἰσόδημα τὸ δποῖον θέλουν νὰ φορολογήσουν καὶ εἰναι ἔχέμυθοι, ἡ Φ. Κ. Π. εἰναι συνδεδεμένη μὲ πολλὰς δχληρὰς διατυπώσεις διὰ τὸν φορολογούμενον. ⁶ Η δήλωσις τοῦ φορολογούμενού, αἱ ἀντιφράσεις τῆς ὑπηρεσίας, αἱ ἐκδικάσεις τῶν ἐντάσεων ἀπαιτοῦν ἀπώλειαν χρόνου. ⁷ Η Φ. Κ. Π. ἐπιτρέπει

πει τὴν ἐπέμβασιν τῆς φορολογικῆς ὑπηρεσίας δσον οὐδεὶς ἄλλος φόρος εἰς τὰς ἐσωτερικὰς ὑποθέσεις τοῦ φορολογουμένου.⁷ Ἐν γένει ἡ Φ. Κ. Π. ἀντιίθεται εἰς τὴν ἀφχὴν τοῦ αὐστηροῦ φιλελευθερισμοῦ περὶ τῆς δυνατωτέρας ἀτομικῆς καὶ οἰκονομικῆς ἐλευθερίας τοῦ ἀτόμου καὶ ἐκθέτει τὸν φορολογούμενον εἰς τὸν κίνδυνον τῆς ἀνεχεμυθείας τοῦ ὑπαλλήλου.⁸ Ἀλλὰ καὶ ἡ ἐλαστικότης τῆς Φ. ΚΠ. καὶ ἡ παράλληλος αὐτῆς κίνησις πρὸς τὰς κρατικὰς ἀνάγκας εἶναι δυνατὴ ἐφ' δσον αἱ οἰκονομικαὶ ἀνάγκαι τοῦ Κράτους κινοῦνται ἐντὸς μετρίου κύκλου καὶ ἐφ' δσον ἡ ἐθνικὴ οἰκονομία πραγματοποεῖ κέρδη. Τούναντίον ἐπειδὴ εἰς περίπτωσιν οἰκονομικῆς κρίσεως αἱ κρατικαὶ δαπάναι δὲν ἐπιφέπονται ἀμεσον ἐλάττωσιν ἡ Φ. Κ. Π. ἔχει δυσμενῆ ἀποτελέσματα διὰ τὰ δημόσια οἰκονομικά. Τούναντίον εἰς τὴν περίπτωσιν αὐτῆς οἱ φόροι κατανάλωσεως (πλὴν τῶν φόρων πολυτελείας) ἀποδεικνύονται σταθερώτεροι.

⁷Ἐν ὅμως τῶν σπουδαιοτέρων αὐτῆς μειονεκτημάτων εἴραι δι τὴν στηρίζεται ἐπὶ τοῦ ποσὸν τὸ δποῖον εἶναι εἰς τὴν διάθεσιν τοῦ φορολογουμένου, δὲν διακρίνει δηλαδή ποῖον ποσὸν προώρισται διὰ κατανάλωσιν καὶ ποῖον δὲν ἀποταμίενον. Διὰ τῆς ἀδιακρίτου αὐτῆς φορολογίας δὲν ὑποβοηθεῖται ἡ ἀποταμίευσις μὲ δλα τὰ εὐεργετικὰ αὐτῆς ἀποτελέσματα διὰ τὸ ἀτομον καὶ διὰ τὴν οἰκονομίαν. Καὶ δ σπάταλος καὶ δ οἰκονόμος τίθενται ὑπὸ τῶν προσωπικῶν φορολογῶν εἰς τὴν ἰδίαν μοῖραν.⁸ Αντιθέτως οἱ ἔμμεσοι φόροι στηρίζομενοι ἐπὶ τῆς κατανάλωσεως δύνανται νὰ εἶναι σκοπιμώτεροι διότι δὲν ἐνδιαφέρονται διὰ τὸ εἰσόδημα τοῦ φορολογουμένου, ἀλλὰ μόνον διὰ τὸ ποσὸν τὸ δποῖον οὗτος δαπανᾶ. Οὗτοι χρησιμοποιοῦν δηλαδὴ ὡς βάσιν τὸ ἐπίπεδον τῆς εὐζωνίας τοῦ φορολογουμένου τὸ δποῖον εἶναι εὐκολώτερον νὰ καθορισθῇ, ἔχοντα δὲ καὶ τὴν διαπαιδαγωγικὴν συνέπειαν διότι συνειθίζουν τὸν Λαὸν εἰς ἀπλῆν καὶ οἰκονομικὴν ζωὴν.⁹ Επίσης οἱ ἔμμεσοι φόροι ὑποβοηθοῦν τὴν ἀνάπτυξιν τῶν παραγωγικῶν δυνάμεων τῆς χώρας διότι οὗτω ἀποτελοῦν prime δὲ δσον αὐτὶ νὰ σπαταλοῦν τὸ εἰσόδημα αὐτῶν τοποθετοῦν αὐτὸ διὰ παραγωγικοὺς σκοπούς.

⁹Ἐξ ἄλλον αἱ προσωπικαὶ φορολογίαι ἐνδιαφερόμεναι νὰ καθορίσουν δλόκληρον τὸ ποσὸν τοῦ φορολογουμένου εἶναι ὑποχρεωμέναι νὰ διατηροῦν πολυδάπανον φοροτεχνικὸν προσωπικὸν καὶ νὰ καταφεύγουν εἰς ἐνοχλητικὰ μέσα διὰ νὰ ἔκβιάσουν τὸ πραγματικὸν ποσὸν τοῦ φόρου.¹⁰ Η ἀναλογία

τῆς δαπάνης τῶν εἰσπράξεων τῶν προσωπικῶν φορολογιῶν ἔκτὸς τῶν ἐμποδίων τὰ δποῖα αὗτη ἐμβάλλει εἰς τὴν δμαλὴν κίνησιν τῶν κεφαλαίων, εἶναι πράγματι εἰς ὅλας τὰς χώρας σημαντική.

Πλὴν αὐτοῦ διὰ τῆς φορολογίας τοῦ εἰσοδήματος ἐμποδίζεταικαὶ ἡ ἀποταμεύεσις καὶ συνεπῶς ὁ σχηματισμὸς τῶν κεφαλαίων. τὰ δποῖα ἡδύνατο νὰ χρησιμοποιηθοῦν διὰ παραγωγικοὺς σκοποὺς, ἐλαττώνεται δηλαδὴ ἡ δυνατότης τῆς αὐξήσεως τοῦ ἔθνικοῦ πλούτου.⁴ Η Φ.Κ.Π. ἐν ἀντιθέσει λοιπὸν πρὸς τοὺς φόρους καταναλώσεως δὲν παρακινεῖ τὸν φορολογούμενον πρὸς ἀποταμεύεσιν κεφαλαίων, ἵσως μάλιστα κάμνει τὸ ἐναντίον.⁵ Ασφαλῶς θὰ είχε σκοπομότητα ἡ διάκρισις ὑπὲρ αὐτῆς εἰς εἰσοδήματα πρωωφισμένα διὰ τὴν κατανάλωσιν καὶ εἰς εἰσοδήματα πρωωφισμένα διὰ τὴν ἀποταμεύεσιν.⁶ Ατυχῶς δμως ἐν τῇ πράξει τοῦτο δὲν εἶναι πάντοτε δυνατόν.

Παρομοία διάκρισις εἶναι δυνατὴ μόνον εἰς τὰ εἰσοδήματα τινῶν τῶν ἐπιχειρηματιῶν καὶ νομικῶν προσώπων.⁷ Εξ ἄλλου δμως πρέπει νὰ ληφθῇ ὑπὲρ ὅψιν διὰ ἡ φορολογία τῶν κεφαλαιοποιουμένων αὐτῶν εἰσοδημάτων ἐκ τῶν ἐπιχειρήσεων μὲν ἐλαφρότερα ποσοστὰ θὰ ἐσήμανε προτίμησιν αὐτῶν ἔναντι τῶν ἐμμίσθων καὶ λοιπῶν εἰσοδημάτων φορολογουμένων.

Πράγματι γίνεται χρῆσις τῆς δυνατότητος αὐτῆς, ἥτοι τῆς ἐλαφροτέρας φορολογίας τῶν κεφαλαιοποιουμένων εἰνοδημάτων ὑπὸ τῶν Άν. Ἐταιριῶν καὶ Ἐταιριῶν περιωρισμένης πρὸς σκοπὸν ἀποφυγῆς τῆς φορολογίας. Αὗται ἀντὶ τῆς φορολογίας τῶν διανεμούμενων κεφαδῶν προτιμοῦν τὰ ὑποβληθοῦν εἰς τὴν ἐλαφροτέραν φορολογίαν κεφαλαίου τὴν δποίαν θὰ πληρώσουν ἐνισχύοντες τὰ ἀποθεματικὰ αὐτῶν. Πρὸς τὸν σκοπὸν φορολογικῆς ὑπεκφυγῆς ἐκλέγεται καὶ ὁ τύπος τῆς ἐπιχειρήσεως, ἰδίως δὲ ὁ τῆς Ανωνύμου Ἐταιρίας. Παρ’ ὅλην τὴν δημιουργίαν ἐργασίας καὶ κεφαλαίων ὑπὸ τῶν Ανωνύμων Ἐταιριῶν τὰ δποῖα ἀποδίδονται κατόπιν φόρου εἰς τὸ Κράτος, ὡς καὶ τῆς μεγάλης σημασίας τοῦ τύπου αὐτοῦ ἐπιχειρήσεως διὰ τὴν σημερινὴν ἔθνικὴν οἰκονομίαν δὲν πρέπει νὰ παραγγυωρίζεται διὰ τοῦτο εἶναι φορολογικὴ ὑπεκφυγή.

Η Φ. Κ. Π. ἔχει ἐπίσης τὸ μειονέκτημα διὰ μὲ βαρύτατα φορολογικὰ ποσοστὰ δύναται νὰ προκαλέσῃ καὶ ἐλάττωσιν τῆς διαθέσεως τῶν φορολογουμένων πρὸς ἐργασίαν.

Ἐκτὸς αὐτοῦ τὰ ὑψηλὰ φορολογικὰ ποσοστά συντελοῦν εἰς αὐξήσιν δαπανῶν τῆς παραγωγῆς. Οὕτω ἀνώτατον φορολογικὸν ποσοστὸν εἰς 60% δύναται νὰ παρακυνήσῃ τὸν ἐπιχειρηματίαν εἰς μεγάλας δαπάνας παραγωγῆς ἐπειδὴ τὸ μεγαλύτερον μέρος αὐτῶν ἦτοι 60% πληρώνεται ὑπὸ τοῦ Κράτους π. χ. δὲν εἶναι τολμηρὸν διὰ Ἐταιρίαν νὰ δαπανήσῃ ἐπὶ τοῦ εἰσόδηματος αὐτῆς 100 χιλ. δρχ. διὰ ρεκλάμαν ἔστω καὶ ἀν αὐτῇ ἀποφέρῃ κέρδος μόνον 110 χιλ. διότι 60% ἐκ τῆς τυχὸν ἀποτυχίας πληρώνονται ὑπὸ τοῦ κράτους. Τοῦτο δῆμος εἶναι προφανῶς ἀπὸ γενικῆς οἰκονομικῆς ἀπόψεως βεβαίως ἀσύμφορον.

Ἐπίσης ἐπιζημία ἀπὸ γενικῆς οἰκονομικῆς ἀπόψεως δύναται νὰ ἀποδειχθῇ καὶ ἡ προοδευτικότης τῆς Φ. Κ. Π. Ἐπειδὴ δὲ αὐτῇ αὐξάνει μὲ τὸ φορολογητέον ποσὸν καταλήγει νὰ βαρύνῃ περισσότερον τὸν ἵκανωτέρους παράγοντας τῆς οἰκονομίας. Βεβαίως οἱ ἵκανωτεροι παράγοντες ἔχουν καὶ μεγαλυτέραν φορολογικὴν ἵκανότητα, παραμένει δῆμος πάντως μία μικρὰ ἀντίθεσις εἰς τὴν λογικὴν τῆς Φ. Κ. Π. δταν τὸ Κράτος τὸν μικρὸν εἰσόδηματίαν δὲ ποιοῖς δὲν θέλει νὰ ἐργάζεται διὰ νὰ αὐξήσῃ τὸ εἰσόδημα τὸν ἀφίνει ἀφορολόγητον ἀπὸ κοινωνικὸς λόγους. Ἀντιθέτως δῆμος δὲ δραστήριος καὶ ἐφευρετικὸς ἐπιχειρηματίας ἐκ τοῦ δποίου ἔξαρται ἡ οἰκονομικὴ πρόσδοση μὲ τὴν αὐξήσιν τῆς σπουδαιότητος αὐτοῦ διὰ τὴν οἰκονομίαν καλεῖται νὰ μοιφάζῃ τὰ κέρδη τῆς ἐργασίας τού μὲ τὸ Κράτος.

Ἔτερον ἀσθενὲς σημεῖον τῆς Φ. Κ. Π. εἶναι δὲ κίνδυνος τῆς διπλῆς φορολογίας ἦτοι τῆς φορολογίας τοῦ ἴδιου προσώπου ὑπὸ δύο διαφόρων Κρατῶν ὡς καὶ ἡ δυσκολία διὰ τὴν πλήρη ἐφαρμογὴν τῆς φορολογίας εἰς τὰς Ἀγωνύμους Ἐταιρίας. Κατὰ τὰ πρῶτα ἔτη τῆς εἰσαγωγῆς τῆς Φ. Κ. Π. ἡ παραγωγὴ ἥτο ἀτομική. Ἀπὸ τῆς εἰσαγωγῆς δῆμος τοῦ θεσμοῦ τῶν Ἀν. Ἐταιρῶν καὶ τῶν συνεταιρισμῶν αὐτῇ κατέστη κοινωνική. Διὰ τοῦτο ἐγείρεται ἀμφιβολία περὶ τῆς τελειότητος τῆς Φ. Κ. Π. διότι καθίσταται ἀπαραίτητον νὰ ἔξενθετῇ τρόπος δπως ἐν καὶ τὸ αὐτὸν εἰσόδημα μὴ φορολογηθῇ ὑπὸ τοῦ ἴδιου Κράτους δύο φοράς ἢ ὑπὸ δύο διαφόρων Κρατῶν. Ἡτοι μίαν ὡς εἰσόδημα τῆς Ἀν. Ἐταιρίας καὶ μίαν ὡς εἰσόδημα τοῦ μετόχου αὐτῆς.

Θὰ ἥτο δυνατὸν νὰ φορολογοῦνται αἱ Ἀν. Ἐταιρίαι καὶ ἔμενον ἀφορολόγητοι αἱ πρόσοδοι ἔξ αὐτῶν εἰς τὸν μεφισματαποδόχους. Ἡ ἐφαρμογὴ δῆμος προοδευτικῆς φο-

φολογίας ἐπὶ τῶν Ἀν. Ἐταιριῶν εἶναι ἀδύνατος. Η προσδευτικότης τῆς φορολογίας εἰς τὰς Ἀν. Ἐταιρίας χάνει τὴν βάσιν αὐτῆς ἐπειδὴ αὗται στεροῦνται προσωπικῶν ἀναγκῶν αἵτινες δψείλουν νὰ διαβαθμισθοῦν.

Ἐκτὸς αὐτοῦ, ὡς ἐκ τῶν μεγαλυτέρων αὐτῶν κεφαλαίων, αἱ Ἀνών. Ἐταιρίαι θὰ ὑπέκειτο πάντοτε ἀδικαιολογήτως εἰς τὸ ἀνώτατον φορολογικὸν ποσοστόν.

Ἀντιθέτιας εἶναι δυνατὸν νὰ μὴ φορολογῆται ἡ Ἀνων. Ἐταιρία, ἀλλάττα διανεμόμενα κέρδη ὥπερ αὐτῆς εἰς τὸν μετόχον αὐτῆς. Τοῦτο δμως πάλιν ἀποτελεῖ ἰδιαιτέρων προτίμησιν τοῦ τύπου τῶν Ἀνων. Ἐταιριῶν αἱ ὅποιαι ὡς ἐκ τῆς μεγαλυτέρας αὐτῶν εὑκαιρίας δημουργίας εἰσοδήματος καὶ ἀποκτήσεως πιστώσεων πραγματοποιοῦν μεγαλύτερα κέρδη τῶν μικροτέρων ἐπιχειρήσεων.

Ἐκτὸς αὐτοῦ διὰ τῆς μὴ φορολογίας τῶν Ἀν. Ἐταιριῶν καθίσταται εὐκολώτερος ἡ φορολογικὴ ὑπεκφυγὴ τῶν μετόχων ὡς καὶ ἡ ὑπεκφυγὴ διὰ τῆς ἀποθησαυρίσεως τῶν κερδῶν τῆς Ἐταιρίας. Δύναται βεβαίως νὰ ἀπαιτήται ἡ φορολογία καὶ τῶν ἀποθησαυρισθέντων κερδῶν ὥπολι τῆς Ἐταιρίας, παρουσιάζεται δμως τότε τὸ ἄποτον ὃν ὁ φορολογούμενος δψείλει νὰ καταβάλῃ φόρον δι' εἰσόδημα τὸ δποιον δὲν ἐπιφανείσειν.

Ἄλλη περίπτωσις εἶναι ἡ ταντόχρονος φορολόγησις καὶ τῶν κερδῶν τῆς Ἐταιρίας καὶ τῶν μετόχων. Τοῦτο δμως ἀποτελεῖ προφανῶς ἀδικαιολόγητον διπλῆν φορολογίαν. Ὁπωσδήποτε λύσιν ἀποτελεῖ ἡ ἔξαίερσις ἀπὸ τῆς φορολογίας τῶν κερδῶν τῆς Ἐταιρίας κατάποσδὸν 3 ή 4% τοῦ κεφαλαίου αὐτῶν. Ἀκόμη καλλιτέρα λύσις εἶναι ἡ ὑποβολὴ τῶν Ἀν. Ἐταιριῶν εἰς εἰδικὴν ἀναλογικὴν φορολογίαν τοῦ κεφαλαίου αὐτῶν τῶν κερδῶν των ἐκτὸς τῆς Φ.Κ.Π. τῶν μετόχων αὐτῆς. Η ἐπὶ πλέον αὐτὴ φορολογικὴ ἐπιβάρυνσις ἴσοφαρίζεται ἐν πολλοῖς ὥπολι τῶν πλεονεκτημάτων τὰ ὅποῖα παρέχει ὁ τύπος τῶν Ἀν. Ἐταιριῶν ἣτοι ἐκ τῆς ἔξαιρέσεως τῶν ὥπερ αὐτῶν πληρωμομένων μισθῶν, εὐκολίας πιστώσεων, μεγάλων κεφαλαίων κτλ.

Πλὴν αὐτοῦ ἔχομεν καὶ τὴν κυρίως διπλῆν φορολογίαν ἡ ὅποια δημιουργεῖται ὡς ἐκ τῆς φύσεως τῆς Φ.Κ.Π. δηλαδὴ τὴν ὑποβολὴν πρὸς φορολογίαν τοῦ ἰδίου προσώπου ὥπολο διαφόρων δημοσιονομικῶν κυριαρχιῶν. Συνήθως ἐπικρατεῖ δημοσιονομικὸς ἀνταγωνισμὸς μεταξὺ τῶν Κρα-

τῶν εἰς τὸ δποῖον καρποῦται ὁ φορολογούμενος τὸ εἰσόδημα καὶ μεταξὺ ἔκεινον εἰς τὸ δποῖον διαμένει ὁ φορολογούμενος.

‘Η δικαιοδοσία τοῦ Κράτους πρὸς φορολόγησιν δύναται νὰ στηριχθῇ ἐν πρώτοις ἐπὶ τῆς ὑπηκοότητος τοῦ φορολογουμένουν. Ως ἀντάλλαγμα τῆς παρεχομένης ὑπὸ τοῦ Κράτους ἀσφαλείας ἀναγνωρίζεται εἰς τὸ Κράτος τὸ δικαίωμα τῆς φορολογίας τῶν ὑπηκόων αὐτῆς.

‘Η ἀρχὴ δμως αὐτῇ ἀποτελεῖ ἀδικίαν κατὰ τῶν ιδίων ὑπηκόων ὑπέρ τῶν ξένων οἵτινες ἔξαιροῦνται τῆς φορολογίας.

Διὰ τοῦτο πολλαὶ νομοθεσίαι στηρίζουν τὴν φορολογικὴν δικαιοδοσίαν των ἐπὶ τῆς κατοικίας τοῦ φορολογουμένουν. Ἀλλὰ καὶ ἡ λύσις αὐτῇ δὲν εἶναι πλήρως ἴνονοποιητικὴ πρὸ παντὸς δὲ εὐνοεῖ τὴν φορολογικὴν ὑπεκφυγήν.

Τέλος ἡ φορολογικὴ δικαιοδοσία στηρίζεται ἐπὶ τοῦ οἰκονομικοῦ συνδέσμου τοῦ φορολογουμένου πρὸς τὸ Κράτος. Δύναται δικαιολογούμενος, χωρὶς νὰ ἔχῃ οὔτε κατοικίαν, οὔτε ὑπηκοότητα νὰ ἀπολαμβάνῃ ἀπὸ ξένον Κράτος εἰσόδημα, ὅστε νὰ εἶναι δίκαιον νὰ ὑποβληθῇ καὶ εἰς τὴν φορολογικὴν αὐτοῦ κυριαιρχίαν (πηγὴ εἰσοδήματος).

Αἱ τρεῖς ἀνωτέρω ἀρχαὶ δικαιοδοσίας εἶναι ἡ αὐτία τῆς πολλαπλῆς φορολογίας. Εἴς πολλὰς χώρας ἰσχύουν καὶ αἱ τρεῖς. Μόνον δὲ εἰδικῶν ἡ μᾶλλον Διεθνῶν συμβάσεων θὰ ἐμποδισθῇ ἡ διπλῆ φορολογία ἐκ διαφόρων κρατικῶν δικαιοδοσιῶν ὡς καὶ αἱ φορολογικαὶ ὑπεκφυγαί. Αἱ σημειωθεῖσαι ἐπ’ αὐτοῦ πρόσδοτοι δμως εἶναι μέχρι σήμερον μικραί. Τοῦ ζητήματος αὐτοῦ ἐπελήφθησαν καὶ τὸ Διεθ. Ἐμπορικὸν Ἐπιμελητήριον καὶ ἡ Κ. Τ. Ε.

‘Ως δικαιοτέρα ἀρχὴ ἐπὶ τῆς δποίας πρέπει νὰ στηριχθοῦν παρόμοιαι συμβάσεις θεωρεῖται διὰ τὴν συνθετικὴν φορολογίαν ἡ τῆς κατοικίας μὲ τὴν ὑποχρέωσιν τοῦ Κράτους δπως ἐκπίτη τοῦ εἰσοδήματος τοὺς φόρους οἱ δποῖοι κατεβλήθησαν ὑπὸ τοῦ φορολογουμένου εἰς τὰς ἔξωτερικὰς πηγὰς τοῦ εἰσοδήματος. ‘Οσον ἀφορᾶ τὰς ἀναλυτικὰς φορολογίας ἀναγνωρίζεται ἡ φορολ. δικαιοδοσία εἰς τὸ Κράτος εἰς τὸ δποῖον ὑπάρχει ἡ πηγὴ εἰσοδήματος ἐπὶ τῶν ἀρχῶν αὐτῶν στηρίζεται καὶ ἡ γνώμη τῶν ἐμπειρογνωμόνων εἰς τοὺς δποίους ἡ Κ. Τ. Ε ἀνέθηκεν τὴν ἔξέτασιν τοῦ ζητήματος.

‘Ἐκ τῶν ἀνωτέρω δὲπροκύπτει βεβαίως ὅτι ἡ Φορολ. Καθαρᾶς Προσόδου πρέπει νὰ ὑποχωρήσῃ ἀπέναντι τῶν φόρων καταναλώσεως. Τὰ ἀνωτέρω καταδεικνύοντα μᾶλλον ὅτι δὲνθουσιασμὸς καὶ ἡ ἀπόλυτος ἐμπιστοσύνη εἰς τὴν

φορολογικήν δικαιοσύνην τῆς Φ. Κ. Π. δὲν είναι πάντοτε δικαιολογημένα, ώς καὶ διὰ τὴν ἐφαρμογὴν αὐτῆς πρέπει νὰ γίνεται μετὰ τῆς δεούστης προσοχῆς. Φαίνεται ἐπίσης ἀπαραίτητον δπως ἀντὶ τῆς περαιτέρω ἐντάσεως τῆς Φ.Κ.Π. ἐπιδιώκεται ἡ συμπλήρωσις αὐτῆς δὲ ἀλλων φορολογιῶν ὡς φόρου περιουσίας φόρου κληρονομῶν αὐτομάτων ὑπεριμήσεως καὶ πρὸ παντὸς φόρου πολυτελείας. Διότι ἀσφαλῶς ἡ πλέον συνεπής ἐφαρμογὴ τῆς φορολογίας Κ. Π. καθιστᾶ αὐτὴν καὶ πλέον ἐλαττωματικήν.⁹ Άλλως τε αἱ συμπληρωματικαὶ φορολογίαι ἐπιτυγχάνονται τὰ ἴδια ταμειακά ἀποτελέσματα χωρὶς νὰ συνεπάγονται καὶ ὅλα τὰ μειονεκτήματα τῆς Φ. Κ. Π.

**Ε. Αἱ προϋποθέσεις διὰ τὴν ἐφαρμογὴν
τῆς Φορολογίας Καθαρᾶς Προσόδου.**

Τὸ διακριτικῶτερον χαρακτηριστικὸν τῆς Φ. Κ. Π είναι ὅτι διαθορισμὸς τοῦ εἰσοδήματος γίνεται ὑπὸ τῆς φοροτεχνικῆς ὑπηρεσίας ὅχι ἐπὶ τῇ βάσει ἔξωτερων στοιχείων ἀλλὰ διὰ δηλώσεως τοῦ ἴδιου φορολογουμένου συμπληρωματικῶς ἐλεγχομένης ὑπὸ τῆς ὑπηρεσίας.¹⁰ Η Φ.Κ.Π. δηλαδὴ φόρος περισσότερον συνειδήσεως παρὰ ἐλέγχου. Ἐνεκα τούτου αἱ ἀναγκαῖαι προϋποθέσεις διὰ τὴν ἐφαρμογὴν τῆς Φ. Κ. Π. είναι αἱ ἀκόλουθοι:

Κατὰ τιθέτων λόγον ἀπαιτεῖται προηγμένη οἰκονομία ἔχουσα βάσιν τὸν ὑπολογισμὸν εἰς χρῆμα καὶ ὅχι εἰς τὰ διάφορα προϊόντα. ¹¹ Ανεν ὑπολογισμὸν ἑκάστης ἐπιχειρήσεως εἰς χρῆμα ἡ ἔξεύρεσις τῆς ἐπησίας προσόδου τοῦ φορολογουμένου παρὰ δὴν τὴν καλὴν αὐτοῦ θέλησιν είναι δύσκολος. Εἶναι φανερὸν ὅτι διὰ ἀκριβῆς ὑπολογισμὸς τῆς ἐπησίας προσόδου διευκολύνεται κατὰ δεύτερον λόγον διὰ τῆς τηρήσεως ἐμπορικῶν βιβλίων. Εἰς χώρας εἰς τὰς δποίας λόγῳ χαμηλοῦ οἰκονομικοῦ ἐπιπέδου δὲν είναι γενικευμένα τὰ ἐμπορικὰ βιβλία ἡ φοροτεχνικὴ ὑπηρεσία στεφεῖται σπουδαίου μέσου διὰ τὸν ἐλεγχον.

Ἐπειτα ἡ Φ.Κ.Π. προϋποθέτει ἀνεπιτυγμένον τὸ αἰσθήμα τοῦ φορολογουμένου πρὸς ἐκπλήρωσιν τῶν φορολογικῶν αὐτοῦ ὑποχρεώσεων. Καὶ δι αὐστηρότερος ἐλεγχος ἐκ μέρους τῆς ὑπηρεσίας, ἀδυνατεῖ νὰ ἐπιτύχῃ ἀκριβῆ καθορισμὸν τοῦ εἰσοδήματος τοῦ φορολογουμένου ἀνεν εὐσυνειδήτου δηλώσεως αὐτοῦ. Ο φορολογούμενος δηλαδὴ πρέπει νὰ είναι εἰς θέσιν ἀλλὰ καὶ νὰ θέλῃ νὰ δηλώσῃ τὸ πραγματικὸν αὐτοῦ

είσοδημα.⁶ Η θέλησις τοῦ φορολογούμενου πρὸς τοῦτο ἔξαρτᾶται ἐξ ἄλλου ἐκ τῆς βαθμαίας ἔξοικειώσεως αὐτοῦ πρὸς τὸν ἔλεγχον τῆς ἐσωτερικῆς αὐτοῦ οἰκονομικῆς καταστάσεως ὑπὸ τῆς ὑπηρεσίας.⁷ Η ἔξοικειώσις τοῦ φορολογούμενου πρὸς τὸν ἔλεγχον συντελεῖται βαθμηδὸν ὑπὸ φορολογικὴν πρόσοδον δηλαδὴ τὴν ἔξελιξιν καὶ προσαρμογὴν τῶν λοιπῶν ἀμέσων φορολογιῶν πρὸς τὰς νεωτέρας προσωπινὰς φορολογίας. Τούναντίον δπον ἡ εἰσαγωγὴ τῶν προσωπικῶν φορολογιῶν γίνεται ἀποτόμως ἥτοι ἀπὸ ἀτελὲς φαφολογικὸν σύστημα ἀμέσων φόρων ἡ ἀπὸ σύστημα εἰς τὸ δποῖον ἐπικρατοῦν οἱ ἔμμεσοι φόροι, οἱ φορολογούμενοι θεωροῦν τὴν ἔξεταστικὴν ἐπέμβασιν τῆς ὑπηρεσίας δχληρὰν καὶ ἀδικαιολόγητον καὶ ἀμύνονται κατ’ αὐτῆς διὰ παθητικῆς ἀντιστάσεως ἡ διὰ ψευδῶν δηλώσεων.

Κατὰ δεύτερον λόγον ἀπαραίτητος προϋπόθεσις διὰ τὰς ἀκριβεῖς δηλώσεις τῶν φορολογούμενῶν εἶναι ἡ πολιτικὴ ἀρμονία μεταξὺ τῶν Κυβερνήσεων καὶ κυβερναμένων. Λαὸς ἔχθρων διακείμενος πρὸς τὴν Κυβέρνησιν εἶναι πολὺ δλίγον διατεθειμένος διὰ τὴν οἰκειοθελῆ καὶ ἀκριβῆ ἐκπλήρωσιν τῶν φορολογικῶν αὐτοῦ ὑποχρεώσεων.⁸ Ἐπίσης ἀδικαιολόγητος καὶ ἐνοχλητικὴ ἐπέμβασις γραφειοκρατικῆς ὑπηρεσίας εἰς τὴν ἐσωτερικὴν κατάστασιν τοῦ φορολογούμενου καθιστῷ μαστήν εἰς αὐτὸν τὴν Φ. Κ. Π. Ομοίως ἀντιπαθής γίνεται ἡ φορολογία ἥτις εἶναι ἔξαιρετικῆς βαρεῖα καὶ κατανέμεται ἀνίσως μεταξὺ τῶν φορολογούμενῶν.

Ἐτερος σπουδαῖος λόγος ἀποτυχίας εἰς τὴν πρᾶξιν τῆς Φ. Κ. Π. εἶναι ἡ ἔλλειψις ἀμύνης τῶν φορολογούμενῶν διὰ διοικητικῶν ἐνστάσεων κατὰ τῶν αὐθαιρέτων ὑπολογισμῶν τοῦ φόρου ὑπὸ τῆς ὑπηρεσίας.⁹ Ἐπίσης ἡ ὑπερβολικὴ αὐστηρότης τῶν τιμωριῶν αἵτινες ἐπιβάλλονται ὑπὸ τῶν κρατικῶν δργάνων εἰς περίπτωσιν φορολογικῶν ὑπεκφυγῶν καθιστοῦν τὴν φορολογίαν ἀντιπαθητικὴν εἰς τὸν λαὸν καὶ κατὰ συνέπειαν δυσχεραίνουν τὴν ἐφαρμογὴν αὐτῆς. Τέλος διὰ τὴν εἰσαγωγὴν τῆς Φ. Κ. Π. εἶναι ἀπαραίτητον ὀδισμένον οἰκονομικὸν καὶ κοινωνικὸν ἐπίπεδον. Χῶραι κατ’ ἔξοχὴν πτωχαὶ ἡ ἀγροτικαὶ μὲ μικρὰ εἰσοδήματα δὲν εἶναι ὕφιμοι διὰ τὴν Φ. Κ. Π.

Διὰ τοὺς ἀγωτέρω λόγους ἡ ἐφαρμογὴ τῆς φορολογίας τῶν καθαρῶν προσόδων μόλις κατὰ τὰ τελευταῖα ἔτη ὑπῆρξε δυνατὴ καὶ τοῦτο μόνον εἰςτὰς οἰκονομικῶς προηγμένας χώρας.

ΣΤ'. Ἡ ἴστορικὴ ἐξέλιξις τῆς φορολογίας
τῶν καθαρῶν προσόδων.

Ως ἀπαρχὴ τῆς Φ. Κ. Π. δύναται τὰ θεωρηθοῦν πρῶτον οἱ διάφοροι πρωτογενεῖς προσωπικοὶ φόροι. Κατὰ τὴν ἀρχαίτητα καὶ τὸν μεσαίωνα δὲ τε ἐπεκράτουν τὰ διάφορα ἀτελῆ φορολογικὰ συστήματα, ἡ προσπάθεια τῶν Κυβερνήσεων πρὸς γενικὴν φορολογίαν δλοκλήρουν τοῦ πληθυσμοῦ ὀδηγησεν εἰς κεφαλικὸν φόρους. Κατ' ὅρχας οἱ κεφαλικοὶ φόροι ὑπὸ τὴν καθαρὰν αὐτῶν μορφὴν ἔθεωροῦντο φόροι ἀρμόζοντες εἰς τὰς κατωτέρας τάξεις. Εἰς τὴν ἀρχαίαν μάλιστα ἐποχὴν ἡ κεφαλικὴ φορολογία περιωρίζετο μεταξὺ τῶν δούλων. Καὶ κατὰ τὸν γεωτέρους χρόνον εἰσήγοντο οὗτοι συνήθως εἰς ἀποικιακὸν πληθυσμούς. Διὰ τὸν λόγον τοῦτον εἰς τὰς Εὐρωπαϊκὰς χώρας κατὰ τὸ τέλος τοῦ φεονδαρχικοῦ συστήματος οἱ κεφαλικοὶ φόροι ἐπεβάλλοντο μόνον εἰς τὰς ἐργαζομένας τάξεις. Ἐπειδὴ δὲ κεφαλικὸς φόρος ἐπεβάρυνε τοὺς φορολογούμενούς ἀνεν διακρίσεως τῆς φορολογικῆς αὐτῶν ἵκανότητος ἰδιαιτέρως δὲ βαρύτερος εἰς τὰς πολυμελεῖς οἰκογενείας μὲ τὴν αὐξήσιν τῆς Κρατικῆς κεντρικῆς δυνάμεως καὶ τῶν Κρατικῶν δαπανῶν ἐγένετο προσπάθεια δπως φορολογηθοῦν καὶ αἱ ἀνώτεραι τάξεις διὰ τῆς διαβαθμίσεως δὲ αὐτῶν ἀναλόγως τῶν διαφόρων κοινωνικῶν κλάσεων προσαρμοσθοῦν εἰς τὴν φορολογικὴν ἵκανότητα τῶν ἀτόμων.

Εἰς τὴν Ἀγγλίαν ἥδη κατὰ τὸν 15ον αἰῶνα ἵσχυον προσωπικοὶ φόροι ἀναλόγως τῶν διαφόρων τάξεων. Ὁλοὶ οἱ Ἀγγλοὶ ἀπὸ τὸν δούτας μέχρι τοῦ τελευταίου πολίτου ὑπέκειντο εἰς τὴν κεφαλικὴν φορολογίαν. Παρομοίᾳ φορολογίᾳ κλάσεων ἥτο καὶ ἡ ἐν Γαλλίᾳ *taille personnelle* «καὶ ἰδιαιτέρα» ὑπὸ Λουδοβίκου 14ον εἰσαχθεῖα *capitulation* ἡ δποία ὑποδιαιρεῖτο εἰς 22 κλάσεις. Ὄμοίως εἰς τὴν Πρωσίον ἵσχυεν ἀπὸ τοῦ 1810 δέκα κλάσεις κεφαλικῶν φόρων ἐκ τῶν δποίων ὡς θὰ ἴδωμεν κατωτέρω, προηλθεν ἡ πρωσικὴ φορολογία καθαρῶν προσόδων. Πλὴν τῆς ἐξέλιξεως τῶν κεφαλικῶν φόρων εἰς φόρους κλάσεων, ἐπειτα εἰς φόρους πολυτελείας, καὶ τέλος εἰς Φ. Κ. Π. ἔχομεν δευτέρων γραμμὴν ἐξέλιξεως τῆς φορολογίας καθαρῶν προσόδων ἀπὸ τὸ εἰσόδημα ἐργασίας. Ὅποι τῆς Γαλλικῆς ἐπαναστάσεως ἐπεβάλλετο τὸ πρῶτον προσωπικὸς φόρος (τὸ δεύ-

τερον μέρος τοῦ φόρου *contribution mobiliere*) ἀνερχόμενος εἰς τὴν πρόσοδον ἀπὸ ἔργασίαν τριῶν ἡμερῶν.¹ Ο φόρος οὗτος ἐξελίχθη βαθμαίως εἰς τὴν φορολογίαν τῶν προσόδων ἐκ μισθῶν καὶ ἡμερομισθῶν ὡς καὶ τῶν ἐλευθέρων ἐπαγγελμάτων.² Ως τοίτην ἀπαρχήν τῆς Φ. Κ. Π. δέοντα ἀναφέρωμεν τὴν φορολογίαν ἐκ κινητοῦ κεφαλαίου ἡ ὅποια εἰσήγετο κατ' ἀρχὰς ὡς συμπλήρωσις τῶν πραγματικῶν φόρων.³ Η φορολογία τῶν κινητῶν προσόδων κατέστη ἀπαραίτητος κατὰ τὰς τελευταίας ἑκατονταετηρίδας ἰδιαιτέρως δὲ ἀπὸ τῆς κυκλοφορίας τῶν Κρατικῶν Δανείων καὶ εἰσαγωγῆς βιομηχανικῶν καὶ ἐμπορικῶν ἐταριχιῶν.⁴ Αντιθέτως ἡ σχέσις τῆς Φ.Κ.Π. πρὸς τὸν πραγματικὸν φόρονς ὑπολογιζομένους ἐπὶ τῇ βάσει ἐξωτερικῶν ἐνδειξεων πρέπει νὰ θεωρηθῇ ὡς μικρά.

Η Φ.Κ.Π. δύναται εἰσήγετο εἰς πολλὰς χώρας ἀνεξαρτήτως τῶν ἀνωτέρω φορολογικῶν γεννεσιοναργῶν αὐτῆς σημείων. Κατὰ τὰς τελευταίας δεκαετηρίδας ἡ αὐξησις τῶν Κρατικῶν ἀναγκῶν καὶ ἡ γενικῶς ἐπικρατήσασα διάτηληψις ὅτι η Φ.Κ.Π. εἶναι δικαιούτερος καὶ δικαιωτικότερος φόρος ἐπροκάλεσεν εἰς τὰς πρωτηγένεας χώρας τὴν εἰσαγωγὴν αὐτῆς καὶ τὴν βαθμαίαν ὑποχώρησιν τῶν πραγματικῶν φόρων.

Ἐν τῇ πράξει η Φ.Κ.Π. ἐσημείωσε πλήρη ἀποδοχήν.⁵ Εξ ὅλων τῶν Εὐρωπαϊκῶν Χωρῶν μόνον η Τουρκία καὶ μία μικρὰ χώρα τῆς Γερμανίας τὸ Lichtenstein στεροῦνται ἀκόμη Φ.Κ.Π. Αὕτη λογίζεται καὶ εἰς τὰς σπουδαιοτέρας χώρας τῆς Αμερικῆς καὶ τῆς Ασίας.

Z'. Τύποι φορολογίας καθαρῶν προσόδων.

Η Φ.Κ.Π. διακρίνεται ἀναλόγως τοῦ τύπου τῆς εἰσπράξεως τῆς φορολογίας εἰς τρεῖς τύπους ἥτοι τὸν ἀναλυτικόν, τὸν συνθετικόν, καὶ τὸν μικτόν, ἡ δὲ πλήρης τὸν Αγγλικόν, τὸν Πρωσσικὸν καὶ τὸν Γαλλικόν.⁶ Η διάκρισις ἀναλυτικῆς συνθετικῆς καὶ μικτῆς φορολογίας καθαρῶν προσόδων βασίζεται ἀναλόγως τῆς ἐπιβολῆς τῆς φορολογίας ἡ εἰς τὸν τόπον τῆς πληρωμῆς τοῦ εἰσοδήματος τῷ δικαιούχῳ ἢ εἰς τὸν ἴδιον φορολογούμενον ἡ καὶ εἰς τὰς δύο αὐτὰς περιπτώσεις.⁷ Η δυνομασία Αγγλικὴ - Πρωσσικὴ καὶ Γαλλικὴ προηήλθεν ἐκ τῆς ἐφαρμογῆς τῆς φορολογίας ὑπὸ τὰς ἀνωτέρω τρεῖς αὐτῆς μορφὰς εἰς τὰς ἀνιστοίχους χώρας.⁸ Αναλυτικὴ φορολογία ἡ διατάσσεται τοῦτο τὸν εἰσπράξιν τῆς φορολογίας.

φορογίας εἰς τὴν πηγὴν τοῦ εἰσοδήματος. Ὁ διφειλέτης πληρώνων τὸ εἰσόδημα εἰς τὸν δικαιοῦχον ἔχει καὶ τὴν ὑποχρέωσιν νὰ παρακρατήσῃ τὸν φόρον καὶ νὰ τὸν μεταβιβάσῃ εἰς τὸ δημόσιον. Ἡ συνθετικὴ φορολογία ἡ δ Πρωσικὸς τύπος φορολογεῖ τὸ σύνολον τῆς προσόδου εἰς ἔκαστον φορολογούμενον δ ὅποῖς είναι καὶ ὑποχρεωμένος νὰ ὑποβάλῃ δήλωσιν τοῦ εἰσοδήματός του. Ἡ μικτὴ φορολογία ἡ δ Γαλλικὸς τύπος είναι ἡ συνένωσις τῶν δύο ἀνωτέρω τρόπων ἐπιβολῆς τῆς φορολογίας ἥτοι καὶ εἰς τὴν πηγὴν εἰσοδήματος καὶ εἰς τὸν ἴδιον τὸν φορολογούμενον.

• **Ἀγγλικὸς τύπος.** Τὴν πρώτην καθαρὰν ἐφαρμογὴν τῆς Φ.Κ.Π. ἀποτελεῖ ἀγαμφισβητήτως ἡ εἰσαγωγὴ ἐν Ἀγγλίᾳ ὑπὸ τοῦ Πήττ τοῦ νεωτέρου κατὰ τὸ 1799 τῆς *Income and Property-tax*.

• Ο Πήττ λόγω τῶν μεγάλων Ναπολεοντείων πολεμικῶν δαπανῶν τῆς Ἀγγλίας ἡραγκάσθη νὰ τριπλασιάσῃ τὴν ἰσχύουσαν τότε φορολογίαν πολυτελείας, διὰ τῆς εἰσαγωγῆς τῆς *Triple Assessment*. Φορολογούμενοι διατηροῦντες ὑπηρέτιας ἀμάξας κλπ. ὑπεχρεώθησαν εἰς τὴν καταβολὴν τοῦ τριπλασίου τῆς μέχρι τότε ἰσχυούσης φορολογίας.

• Η ἀπόδοσις τῆς νέας φορολογίας ἀνῆλθεν εἰς δύο ἑκατ. Λιρ. Ἀγγλ. Ἐπειδὴ δύως καὶ τὸ ποσὸν τοῦτο δὲν ἐπήρχει διὰ τὴν κάλυψιν τῶν δαπανῶν δ Πήττ ἡραγκάζετο νὰ προσθῇ εἰς τὸ φιλικὸν μέτρον τῆς εἰσαγωγῆς φορολογίας εἰσοδήματος ἐπὶ τῇ βάσει δηλώσεως τῶν ἴδιων φορολογούμενων. Ἡ φορολογία αὐτῆς ἰσχυσεν ὡς ἔκτακτος πολεμικὴ φορολογία μέχρι τοῦ 1815. Ἡ ἀπόδοσις αὐτῆς ἀνῆλθε τῷ 1815 εἰς 15 ἑκατομ. Λιρ. Ἀγγλ. Παρόλα διὰ οἰκονομικὰ εὐνοϊκὰ αὐτῆς ἀποτελέσματα ἡ φορολογία ὑπῆρξε τόσον μωσητὴ εἰς τὸν Λαὸν ὥστε μετὰ τὴν Ναπολεόντειον εἰρήνην ἀπεφασίσθη ἡ κατάργησις αὐτῆς. Καὶ ὅχι μόνον τοῦτο, ἀλλὰ ἵνα μὴ είναι δυνατὴ ἡ ἐπαναφορὰ αὐτῆς ἐκάστοιν καὶ οἱ φορολογικοὶ αὐτῆς κατάλογοι. Οὕτως ἡ ἐπαναεισαγωγὴ αὐτῆς κατέστη δυνατὴ μόλις κατὰ τὸ 1842 ὑπὸ τοῦ Πήττ, ἀποτελεῖ δὲ μὲ δλίγας παραλλαγὰς τὴν βάσιν καὶ τῆς σήμερον ἰσχυούσης φορολογίας καθ. προσόδων ἐν Ἀγγλίᾳ.

• **Η Φ. Κ. Π.** δημος ἰσχύει καὶ τώρα ἐν Ἀγγλίᾳ ἀποτελεῖται ἐκ τῆς *Income Tax* τῆς εἰδικῆς φορολογίας τοῦ εἰσοδήματος καὶ ἐκ τῆς *Super tax* δηλαδὴ τῆς φορολογίας προσθέτου ἐπὶ τοῦ συνόλου τοῦ εἰσοδήματος ἐὰν τοῦτο ὑπερ-

βαίνη ὀρισμένον ποσόν. Καὶ διὰ μὲν τὴν *Super tax* ἡ εἰσπραξὶς γίνεται διὰ δηλώσεως τοῦ ἰδίου φορολογουμένου, ἐνῷ ἡ *income tax* εἰσπράττεται εἰς τὰς πέντε διαφόρους οἰκονομικὰς πηγὰς τοῦ εἰσοδήματος δηλαδὴ προσόδων ἐκ τῶν οἰκιῶν, ἐνοικίσεων ἀγροκτημάτων προσόδων καὶ τέλος ἐξ εἰσοδήματος ἔργασίας.⁴ Η εἰσπραξὶς τῆς φορολογίας εἰς τὰς διαφόρους οἰκονομικᾶς πηγὰς ὑπὸ τοῦ πληρώνοντος δρεῖται εἰς τὴν σκέψιν διὰ τὸ δικαιούχον πρὸς τὴν συμφώνον πρὸς τὴν αὐτὴν διὰ τὸ πληρώνειν διατρίτον πληρώνει ἀκριβέστερον. Η ὑπεκφυγὴ τῆς φορολογίας εἶναι πράγματι δυσκολωτέρα διότι προϋποθέτει τὴν συνενόησιν δύο ἥτοι τοῦ πληρώνοντος τὸ εἰσόδημα καὶ τοῦ δικαιούχου.⁵ Επίσης πρέπει νὰ τονισθῇ διὰ δικαιούχων εἶναι συνήθως ἀνώνυμοι ἔταις όια, Τράπεζαι κ.λ.π. ἡ δημόσιαι ὑπηρεσίαι, ἡ συνενόησις δηλαδὴ καθίσταται οὕτω ἀδύνατος.⁶ Επίσης διὰ τοῦ τρόπου αὐτοῦ εἰσπράξεως φορολογίας περιορίζεται ἡ δχληρὰ φορολογικὴ ἐπέμβασις τῆς ὑπηρεσίας εἰς τὴν ἐσωτερικὴν οἰκονομικὴν κατάστασιν τοῦ φορολογουμένου.⁷ Τὰ δύο αὐτὰ σημεῖα ἀποτελοῦν ἀναμφιβόλος σημαντικὰ πλεονεκτήματα τοῦ Αγγλικοῦ τύπου.⁸ Αντιθέτως οὗτος ἔχει ώς μειονέκτημα διὰ δὲν συμπεριλαμβάνει ὅλα τὰ εἰσοδήματα δηλαδὴ ἐναντίον μεγάλον ἀριθμὸν φορολογούμενων οἵτινες σχηματίζονται οἱ ἴδιοι τὸ εἰσόδημα αὐτῶν, ἔμποροι, ἀγρόται κλπ. Διὰ τὰ εἰσοδήματα αὐτὰ εἶμεθα ὑποχρεωμένοι καὶ πάλιν νὰ καταφύγωμεν εἰς δηλώσεις.⁹ Ακόμη οὗτος ἔχει τὸ μειονέκτημα νὰ εἶναι βαρύτερος διὰ τὰ μικρότερα εἰσοδήματα ἐπειδὴ ἀγνοεῖ τὸ ἐλάχιστον ὄριον συντηρήσεως καὶ τὰς κοινωνικὰς ἐκπτώσεις ἀφοῦ δὲν εἰσπράττεται ἀπὸ τὸν ἰδίον φορολογούμενον.¹⁰ Επίσης δὲ Αγγλικὸς τύπος στερεῖται τῆς προοδευτικότητος διὰ τῆς διοίας ἐπέρχεται ἡ φορολογικὴ δικαιοσύνη. Τὰ μειονέκτημα αὐτὰ αἰδεῖ ἐν μέρει ἡ εἰσαγωγὴ τῆς ἐπιστροφῆς ὑπὸ τοῦ Κράτους εἰς τὸν φορολογούμενον μέρους τῆς φορολογίας ὑπὸ εἰδικὰς προϋποθέσεις, ἥτοι διατὰ τὸ σύνολον τῶν προσόδων δὲν ὑπερβαίνη ὀρισμένον ποσόν καθὼς καὶ διὰ τῶν διαφόρων ἐκπτώσεων συμφώνως πρὸς τὴν κοινωνικὴν καὶ οἰκονομικὴν κατάστασιν τοῦ φορολογουμένου.¹¹ Όμοίως ἡ ἐλειψις τῆς προοδευτικότητος ἀναπληρούνται διὰ τῆς βαρυτέρας φορολογίας τῆς *Supertax* τῶν μεγαλειτέρων εἰσοδημάτων ἡ δποία ἐπιφέρει οἰανδήποτε διαβάθμισιν τῆς φορολογίας. Οὕτω δμως ἔχομεν νὰ ἀντιμετωπίσωμεν ὅλας τὰς δυσκολίας

τοῦ συνθετικοῦ τύπου. Ἡ ἀπόδοσις τῆς φορολογίας ἐν Ἀγγλίᾳ ἀνήλθεν ἀπὸ 5 ἑκατομ. 400 χιλ. τῷ 1843 εἰς 313 ἑκατομ. Λιχ. τῷ 1922. Άι κρατικά πρόσοδοι ἐκ τοῦ εἰσοδήματος Φ. Κ. Π. ἀντιπροσωπεύονται δηλοδὴ πλέον τοῦ $\frac{1}{3}$ τοῦ συνόλου τῶν προσόδων.

Πρωσικὸς τύπος.—Μετὰ διαφόρους προσπαθείας πρὸς φορολογίαν τοῦ εἰσοδήματος ἐν Πρωσίᾳ εἰσήγετο τὸ πρῶτον τῷ 1851 ἡ φορολογία τῶν διαφόρων κλάσεων καὶ ἀρχὰς ἄνευ ὑποχρεωτικῆς δηλώσεως τοῦ φορολογουμένου κατόπιν ἐπὶ τῇ βάσει δηλώσεων ἀναλόγως τοῦ καθαροῦ εἰσοδήματος. Τὸ κυριώτερον διακριτὸν τοῦ συνθετικοῦ τύπου, εἶναι διτὶ ἡ φορολογία καθορίζεται συμφώνως πρὸς τὴν δήλωσιν τοῦ φορολογουμένου καὶ εἰσπράττεται παρ’ αὐτοῦ τοῦ ἰδίου καὶ δχι εἰς τὰς διαφόρους πηγὰς τοῦ εἰσοδήματος. Εἰς τὴν φορολογίαν ὑπόκεινται κυρίως, μόνον τὰ φυσικὰ πρόσωπα ὡς οἰκιακὴ ἐνότης, ἀντικείμενον δὲ αὐτῆς εἶναι τὸ εἰσόδημα μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τῶν διφειλομένων τόκων—καὶ τῶν λοιπῶν παραγωγικῶν δαπανῶν ἐνίστεται καὶ τῶν ἀπαραίτητων προσωπικῶν. Τὰ πλεονεκτήματα τοῦ Πρωσικοῦ τύπου εἶναι ἡ μεγαλυτέρα αὐτοῦ ἀπόδοσις διότι ἐπιτρέπει τὴν προδευτικὴν φορολογίαν τῶν μεγαλυτέρων εἰσοδημάτων καθὼς καὶ διότι καθιστᾶ εὔκολον τὴν καλλιτέχνιαν διαχείρισιν τῶν κοινωνικῶν ἔκπτωσεων καὶ τὴν ἐφαρμογὴν καλλιτέρας φορολογικῆς δικαιοσύνης, διὰ τῆς βαρυτέρας φορολογίας τῶν μεγαλυτέρων εἰσοδημάτων. Ὁ Πρωσικὸς τύπος ἀντιθέτως παρονοιάζει τὸ μειονέκτημα διτὶ προϋποθέτει ἀρτιον καὶ δαπανηρὸν προσωπικὸν, ἀπατεῖ πάροδον μακροῦ χρονικοῦ διαστήματος μέχρις ὅτου καταριθμοῦν πλήρεις φορολογικοὶ κατάλογοι, καθιστᾶ εὐκολωτέραν τὴν φορολογικὴν ὑπερφυγὴν τῶν προσόδων ἐκ τῶν κινητῶν ἀξιῶν, διαφεύγοντας αὐτοῦ οἱ διαμένοντες ἐν τῷ ἐξωτερικῷ, καθὼς καὶ διτὶ ἀπατεῖ τὴν ἐνεργωτέραν ἐπέμβασιν τῆς ὑπηρεσίας εἰς τὴν οἰκονομικὴν κατάστασιν τοῦ φορολογουμένου. Ἐν γένει διὰ τὴν ἐπιτυχίαν τοῦ Πρωσικοῦ τύπου εἶναι ἀπαραίτητος ἀνεπτυγμένη φορολογικὴ συνείδησις ἡ δποία κατὰ τὰ τελευταῖα ἔτη ὡς ἐκ τῆς αὐξήσεως τῶν φορολογικῶν ποσοστῶν καὶ τῆς κοινωνικῆς καταπιώσεως παρουσιάζει εἰς δλας τὰς χώρας μείωσιν.

Εἰς τὸν πρωσικὸν τύπον ὑφίσταται καὶ τὸ ζήτημα τῆς διπλῆς φορολογίας τῶν νομικῶν προσώπων. Αὕτη ἀποφεύγεται εἰς περίπτωσιν καθ’ ἥν ὑπόκεινται εἰς φορολογίαν τὰ

νομικὰ πρόσωπα δι' ἀναλόγων πρὸς τὸν καταβληθέντα φόρον ἐκπιώσεων κατὰ τὴν φορολογίαν εἰς τὸ ἄτομον. Ἀπιθέτως δπωσδήποτε ἀποτελεσματικὸν μέσον τῆς φυφολογικῆς ὑπεκφυγῆς τῶν εἰσοδημάτων τὰ δποῖα προέρχονται ἐκ τῶν Ἀν. Ἐταιριῶν εἰς περίπτωσιν δηλαδὴ ἐξαιρέσεως τῶν νομικῶν πρόσωπων ἐκ τῆς κυρίως φορολογίας τοῦ εἰσοδήματος εἶναι νὰ ἀφίνωνται μὲν ἀφορολόγητοι αἱ πρόσοδοι τῶν Ἀν. Ἐταιριῶν μέχρι 4-5% τῶν κεφαλαίων αὐτῶν νὰ ὑπόκειται δὲ εἰς ἐλαφροτέραν φορολογίαν τὸ εἰσόδημα αὐτῶν ὅπερ τὸ ἀγωτέρω ποσοστόν. Ὡς τοίτην περίπτωσιν πρέπει νὰ ἀναφέρωμεν τὴν ὑπαρξίαν εἰδικῶν φορολογιῶν διὰ τὰς Ἀν. Ἐταιρίας. Πρέπει νὰ ληφθῇ ὅμως ὅπ' ὅψιν διι ἀν ἡ φορολογία διὰ τὰ νομικὰ πρόσωπα δὲν εἶναι ἐλαφρὰ προκύπτει ὁ κίνδυνος ζημίας τῆς Ἐθν. Οἰκονομίας διότι διὰ τῆς βαρυτέρας φορολογίας τῶν προσόδων ἔκτῶν Ἀν. Ἐταιριῶν ὑπάρχει ὁ κίνδυνος νὰ περιορισθοῦν αἱ Ἀν. Ἐταιρεῖαι αἵτινες ὡς γνωστὸν ἀποτελοῦν τὸν τελεύτερον τύπον ἐπιχειρήσεων. Τέλος ὡς μειονέκτημα τοῦ συνθετικοῦ τύπου πρέπει νὰ θεωρηθῇ διι εἰς αὐτὸν φορολογεῖται τὸ σύνολον τοῦ εἰσοδήματος ἀνεξαρτήτως τῶν διαφόρων κατηγοριῶν τοῦ εἰσοδήματος. Ἡ διάκρισις εἰς αὐτὸν εἰσοδήματος ἐκ κεφαλαίου καὶ ἐξ ἐργασίας εἶναι δύσκολος. Ἀνιθέτως ἡ ἀγαλυτικὴ φορολογία διὰ τῆς φορολογικῆς διακρίσεως μεταξὺ εἰσοδημάτων ἐκ κεφαλαίου καὶ ἀκινήτων τὰ δποῖα δύνανται νὰ φορολογηθῶσιν βαρύτερον, καὶ τῶν εἰσοδημάτων ἐκ προσωπικῆς ἐργασίας τὰ δποῖα πρέπει νὰ φορολογῶνται ἐλαφρότερον, ἐπιδιώκει ταῦτοχρόνως καὶ κοινωνικοὺς σκοπούς.

Μερικὴν ἄρσιν τοῦ μειονεκτήματος τούτου τοῦ Πρωσικοῦ τύπου ἀποτελεῖ ἡ συμπλήρωσις τῆς συνθετικῆς φορολογίας δι' εἰδικοῦ φόρου κεφαλαίου καὶ φόρου περιουσίας.

Γαλλικὸς τύπος. Ὡς τοίτον τύπον δέον νὰ ἀναφέρωμεν τὸν Γαλλικόν.

Ἡ Γαλλία εἶναι μεταξὺ τῶν πρώτων χωρῶν αἱ δποῖαι ἡθέλησαν νὰ εἰσαγάγουν τὴν καθαρὰν φορολογίαν εἰσοδήματος. Ἡδη ἡ Γαλλικὴ Ἐπανάστασις διεκήρυξεν ὡς ἀρχὴν τὴν φορολογίαν τοῦ φορολογούμενον *en raison de ses facultés* εἰσήγαγε δὲ προσωπικὴν φορολογίαν ἐκάστον Γάλλον ἵσην πρὸς τὸ εἰσόδημά του ἐκ τοιῶν ἡμερῶν. Ἔγένετο μάλιστα καὶ ἡ προσπάθεια μεγαλυτέρας διαβαθμίσεως τῆς φορολογίας ἀπὸ 1.50 φρ. εἰς 120 φρ. Ἐνεκα ὅμως τῶν

αὐθαιρέτων κατατάξεων τῶν ἀρμοδίων ἐπιτροπῶν, ἡ φορολογία αὗτη συντόμως κατηργεῖτο. Χωρὶς ἐπίσης ἐπιτυχίαν κατεβάλλετο προσπάθεια δπως δοθῆ εἰς τὴν φορολογίαν τοῦ ἔνοικίου προσωπικὸς χαρακτήρ. Τὸ μόνον στοιχεῖον προσωπικῆς φορολογίας τὸ δποῖον ἀπέμενεν ἐκ τῆς προσωπικῆς—ἔνοικίου φορολογίας—ἥτι διε ἡ φορολογία μετεβλήθη εἰς διανεμητικὸν φόρον πόλεων ἀπὸ τὸν δποῖον ἔξηστον τὰ μικρὰ ἔνοικα.

Ἡ ἵδεα τῆς εἰσαγωγῆς τῆς προσωπικῆς φορολογίας ἐπανελήφθη καὶ ὑπὸ τῆς ἐπαναστάσεως τοῦ 1848.

Ἄπὸ τοῦ 1875 καὶ ἐντεῦθεν δπότε κατέστη συντονωτέρα ἡ προσπάθεια πρὸς εἰσαγωγὴν Φ.Κ.Π. ἔχειάσθησαν δγῶνες 40 ἐπῶν δπως ὑπεροχηθοῦν αἱ Γαλλικαὶ προκαταλήψεις κατὰ τοῦ φόρου. Ὁ Γαλλικὸς χαρακτήρ ὑπῆρξεν δλως ἀντίθετος πρὸς τὴν ἀπέμβασιν τοῦ Κράτους εἰς τὴν ἁστερικὴν κατάστασιν τῶν φορολογουμένων ὃς καὶ τὴν προοδευτικότητα τῆς φορολογίας, ἥτις θεωρεῖται ἀντίθετος πρὸς τὴν δρχὴν τῆς Γαλλικῆς. Ἐπαναστάσεως περὶ ἴσστητος. Μέχρι τοῦ 1907 δπότε κατετέθη ὑπὸ τοῦ γνωστοῦ οἰκονομολόγου *Calliaux* τὸ Νομοσχέδιον τῆς Φ. Κ. Π. τὸ δποῖον κατόπιν ἔγένετο καὶ νόμος συνεζητήθησαν ἐν τῇ Βουλῇ κατὰ τὰς διαφόρους ἐποχὰς πολλὰ νομοσχέδια τῆς Φ.Κ.Π. Ἐκ τῆς ἐμμονῆς τῶν Γάλλων εἰς τὸ σύστημα τῶν πραγματῶν φόρων δικαιολογεῖται καὶ ὁ χαρακτηρισμὸς αὐτῶν ὃς Λαοῦ δστις εὐκολώτερον ἀλλάζει τὸ πολίτευμα παρὰ τὴν φορολογίαν ἀντοῦ.

Ἄλλα καὶ τὸ Νομοσχέδιον *Calliaux* μόλις τῷ 1914 δτε ἐπανήρχετο οὗτος εἰς τὸ ‘Υπουργεῖον τῶν Οἰκονομικῶν ἔγενετο δεκτὸν ὑπὸ τῆς Γερουσίας ὑπὸ τὴν πίεσιν τῶν Ταμειακῶν ἀναγκῶν τῆς Γαλλίας. Κατ’ ἀρχὰς ἡ Γαλλικὴ Φ.Κ.Π. περιωρίζετο εἰς τὴν ἀναλυτικὴν φορολογίαν οἰκοδομῶν, γαιῶν καὶ κεφαλαίων. Ἀργότερον εἰσήγετο ἡ συνθετικὴ φορολογία κατὰ τὸ 1917 δὲ συνεπληρώθη αὕτη διὰ τῶν λοιπῶν πέντε ἀναλυτικῶν κατηγοριῶν. Ὁ Γαλλικὸς τύπος συνίσταται εἰς τὸν συνδυασμὸν τῶν διαφόρων ἀναλυτικῶν φορολογιῶν μὲν διάφορα φορολογικά ποσοστὰ καὶ εἰς τὸν κυρίως προσωπικὸν φόρον τὸν συνθετικὸν.

Ἡ Γεν. φορολογία τοῦ εἰσοδήματος *impôt général sur le revenu* περιορίζεται ἐπὶ τῶν φυσικῶν προσώπων, ἐφαρμόζει δὲ ἕδιον τύπον φθινούσης προοδευτικότητος (*Progression par tranche*) ἥτοι ἔκαστον τμῆμα τοῦ εἰσοδήματος ὑπό-

κειται εις τὴν φορολογίαν ὀδισμένου κλάσματος τοῦ ἀνωτάτου φορολογικοῦ ποσοστοῦ.

Ἡ συνθετικὴ στηρίζεται ἐπὶ δικώ ἀναλυτικῶν φορολογιῶν ἐπὶ τῶν πηγῶν εἰσοδημάτων. Αἱ ἀναλυτικαὶ φορολογίαι διαχρόνονται εἰς δύο διμάδας. Ἡ πρώτη ἀποτελεῖται ἐκ τῶν προσόδων οἰκιῶν, γαιῶν καὶ κινητῶν ἀξιῶν. Αἱ φορολογίαις αὗται ἔχουν χαρακτῆρα σύμφωνον πρὸς τὰς φορολογικὰς ἀντιλήψεις τοῦ Γαλλικοῦ Λαοῦ, εἶναι δηλαδὴ περισσότερον φορολογίαις ἀντικειμενικαὶ παρὰ προσωπικαὶ φορολογίαις.

Ἐκ τῆς φορολογίας τῶν κινητῶν ἀξιῶν δὲν ἐπιφέπονται ἐκπτώσεις, αἱ πρόσοδοι δὲ ἐκ τῶν οἰκιῶν καὶ γαιῶν ὑπολογίζονται ἐπὶ τῇ βάσει ὀδισμένου σχήματος δι' ἐκάστην τῶν εἰδικῶν περιπτώσεων.

Ἡ δευτέρα διμάς ἀναλυτικῶν φορολογιῶν αἱ διοικάζονται *impôts cedulaires* (κέρδη ἐμπορικῶν καὶ βιομηχανικῶν Ἐπιχειρήσεων, ἐκ γεωργικῶν, ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν, ἐλευθέρων ἐπαγγελμάτων) ὡς καὶ ἡ συμπληρωματικὴ ἐκ κινητῶν ἀξιῶν συνεπεία κερδῶν ἐκ πιστώσεων κλπ. ἐπιφέπονται σχετικάς ἐκπτώσεις διὰ δαπάνας ἀπὸ ἐκάστην τῶν κατηγοριῶν. Τὸ καθαρὸν δύμας εἰσόδημα εὑρίσκεται ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ κύκλου τῶν ἔργων.

Χαρακτηριστικόν τοῦ Γαλλικοῦ τύπου εἶναι διτὶ δ φορολογούμενος δὲν εἶναι ὑποχρεωμένος νὰ κάμη δήλωσιν τοῦ εἰσοδήματος τον οὐτε εἰς τὰς ἀναλυτικὰς κατηγορίας (πλὴν τῶν ἐλευθέρων ἐπαγγελμάτων) οὐτε εἰς τὸν συνθετικόν. Ὁ φορολογούμενος ἔχει συμφέρον νὰ κάμῃ τὴν δήλωσιν τοῦ συνολικοῦ αὐτοῦ εἰσοδήματος καὶ νὰ μὴ ἀφίσῃ νὰ τοῦ ἀθροισθοῦν αἱ ἀναλυτικαὶ φορολογίαι διταν τὸν συμφέρη νὰ ἐπιτύχῃ ἐκπτώσιν χρεῶν καὶ ἀπωλειῶν.

Ἐτερον ἐπίσης σπουδαῖον γνώρισμα αὐτοῦ εἶναι διτὶ αἱ ἐκπτώσεις χρεῶν καὶ δαπανῶν γίνονται χωριστὰ εἰς ἐκάστην κατηγορίαν καὶ μόνον εἰς τὰς κατηγορίας τῆς δευτέρας διμάδος χωρὶς κανὸν νὰ ἐπιφέπεται καὶ ἡ ἐξίσωσις τῶν ἀπωλειῶν καὶ χρεῶν τῶν διαφόρων κατηγοριῶν. Ἀξιοσημείωτον εἶναι ἐπίσης καὶ δ ἀνάμικτος χαρακτὴρ τοῦ Γαλλικοῦ τύπου. Οὗτος ἔχει ὑποχρεωτικὴν δήλωσιν διὰ τὰ κέρδη ἐκ τῶν ἐπιχειρήσεων (*Forfait*) διὰ τὰς ἀγροτικὰς ἐπιχειρήσεις καὶ τὴν κράτησιν ὑπὸ τοῦ ὀφειλέτου τοῦ φόρου τῶν κινητῶν ἀξιῶν.

Ο Γαλλικὸς τύπος παρὰ ἐκτὸς τῶν ἀνωτέρω μικρῶν ἀτελεῖῶν καίτοι ἀνιπτύχθη ἐκ τῶν ἐντελῶς εἰδικῶν συνθηκῶν ἐν Γαλλίᾳ δύναται νὰ θεωρηθῇ ὡς ὁ τελειότερος τύπος Φ.Κ.Π.

‘Ως τελευταίαν διαίρεσιν τῆς Φ.Κ.Π. πρέπει νὰ ἀναφέ-
ρωμεν τὴν διάκρισιν αὐτῆς εἰς φορολογίαν καθ. προσόδων
τῶν πηγῶν του εἰσοδήματος καὶ εἰς γενικὴν φορολογίαν του
εἰσοδήματος. ‘Η Φ. Κ. Π. τῶν πηγῶν του εἰσοδήματος
φορολογεῖ τὰ εἰσοδήματα ἐκ τῶν πηγῶν αἱ δροῖσονται
ὑπὸ αὐτῆς ὀνομαστικῶς ἀποκλείει δηλαδὴ τὰ εἰσοδήματα τὰ
δροῖα δὲν προέρχονται ἀπὸ τὰς ἀναφερομένας πηγὰς.

Παρόμοιαι φορολογίαι εἶναι ή Γαλλική καὶ ἀπομιή-
σεις αὐτῆς ή Βελγική, η Ἰσπανική, καὶ η Ἑλληνική.

‘Η συνέπεια τῶν φορολογιῶν αὐτῶν εἶναι ὅτι δὲν φορο-
λογοῦν τὰ ἐφ' ἄπαξ εἰσοδήματα ἐπειδὴ αὐτὰ δὲν ἀνήκουν εἰς
ώρισμένην πηγήν.’ Αντιθέτως η γενικὴ φορολογία εἰσοδήμα-
τος ὑποβάλλει εἰς φορολογίαν οίονδήποτε εἰσόδημα ἔστω
καὶ ἐάν δὲν ἀναφέρεται εἰδικῶς η πηγὴ ἐκ τῆς δροίας τοῦτο
προέρχεται.

‘Η Γεν. Φορολογία εἰσοδήματος συνήθως ἀναφέρει τὰς
διαφόρους πηγὰς περιλαμβάνει ὅμως καὶ τὴν ὁμήραν «ἄς
καὶ οἰανδήποτε ἄλλην πρόσοδον».

‘Ασχετος πρὸς τὰς δύο ἀνωτέρω διακρίσιες εἶναι ή διαι-
ρεσις τῆς Φ.Κ.Π. εἰς μερικὴν καὶ εἰς γενικὴν τοιαύτην. ‘Ἐν
κυριολεξίᾳ ἡ μερικὴ φορολογία καθ. προσόδων δὲν εἶναι
φορολογία εἰσοδήματος ἐπειδὴ περιλαμβάνει μόνον μέρος
αὐτοῦ. ‘Ημερικὴ φορολογία εἰσοδήματος εἰσήγετο εἰς πολλὰς
χώρας ὡς προπαρασκευὴ τῆς Γενικῆς φορολογίας εἰσοδήμα-
τος, περιωρίζετο δὲ εἰς τὴν φορολογίαν ώρισμένων κατηγο-
ριῶν εἰσοδήματος. Παρόμοιον παράδειγμα ἔχομεν ἐκτὸς τῆς
Γαλλίας κυρίως εἰς τὴν Ἰταλίαν δπν ἐπὶ πολλὰ ἔτη πρὸν τῆς
εἰσαγωγῆς τῆς τελευταίας γενικῆς φορολογίας καθαρῶν προσό-
δων ἵσχυεν η λεγομένη *richezza mobile*.

Η'. ‘Η Φορολογία Καθαρῶν Προσόδων ἐν Ἑλλάδι.

‘Η ἴστορικὴ παρακολούθησις τῆς Φ. Κ. Π. ἐν Ἑλλάδι
δόηγει εἰς τὸν Νόμον 3393 τοῦ 1909 περὶ φορολογίας
τοῦ εἰσοδήματος. ‘Ο Νόμος οὗτος ὑπῆρξεν η πρώτη προσ-
πάθεια πρὸς τελειοποίησιν τῆς φορολογίας μας. ‘Ως ἀναφέ-
ρεται εἰς τὴν δικαιολογικὴν ἔκθεσιν αὐτοῦ εἰσήγετο πρὸς
μετριασμὸν τῶν ἀτόπων τῆς κειμένης νομοθεσίας ἰδιαίτε-
ρως δὲ τῆς φορολογικῆς ἀνισότητος ἔνεκα τῆς μὴ φορολο-
γήσεως τῶν εἰσοδημάτων ἐκ κεφαλαίων. ‘Η φορολογία
ἐπωνομάσθη Νόμος περὶ γενικῆς φορολογίας τοῦ εἰσο-

δήματος. ¹Υπῆρξεν δύμως μᾶλλον μερική φορολογία εἰσοδήματος τῶν κινητῶν ἀξιῶν ὡς καὶ τῶν ἐμπορικῶν καὶ βιομηχανικῶν κερδῶν καθόσον αὐτῆς ἐξηροῦντο τὰ εἰσοδήματα ἐκ τῆς ἐγγείου παραγωγῆς. ²Ο Νόμος ἐστηρίζειτο ἐπὶ δημιεῖσιν βάσεων. ³Εξήτει ρὰ φορολογήσῃ τὸ πραγματικὸν εἰσόδημα, ὑπῆρξεν προοδευτικὸς καὶ καθιέρωντε τὴν δήλωσιν τοῦ φορολογούμενον. ⁴Η πρόσοδος ἐξ αὐτοῦ ὑπελογίζετο εἰς 500.000 δραχ. ⁵Ἐν τῇ ἐφαρμογῇ δύμως ὁ νόμος ἀπέτυχε πλήρως.

Ἐκτὸς τῆς ἐλλείψεως ἵκανοῦ φοροτεχνικοῦ προσωπικοῦ δι νόμος ἐνεῖχεν καὶ τὴν νομοθετικὴν ἀτέλειαν δι περιώριζεν τὸν ἔλεγχον μόνον εἰς τὴν προσαγωγὴν τῶν ἐμπορικῶν βιβλίων. Καὶ τοῦτο μόνον εἰς τὰς ἀνων. ⁶Ἐταιρίας. ⁷Ἐπίσης περιεῖχε καὶ τὸ ἄτοπον μέτρον τῆς ἐπιβολῆς δροκού εἰς τὸν φορολογούμενον ὑπὸ τῆς ὑπηρεσίας εἰς περίπτωσιν ἀμφισβητήσεως τῆς δηλώσεως αὐτοῦ. ⁸Η ἀποτελεσματικότης τοῦ δροκού ὡς μέσον ἐλέγχου ἀκριβοῦς δηλώσεως εἶναι βεβαίως ἐλαχίστη. ⁹Αντιθέτως οὗτος συνεπάγει τὰς ἡθικὰς ζημιάς ἐκ τῆς ἐπεκτάσεως τῆς ἐπιορκίας. ¹⁰Ως γνωστὸν διὰ τοὺς λόγους τούτους καὶ ἡ ποινικὴ δικαιοσύνη δὲν ἐπιβάλλει δροκού εἰς τὸν κατηγορούμενον.

Τὴν ἀποτυχίαν τοῦ φόρου ἐν τῇ ἐφαρμογῇ τον χαρακτηρίζει πλήρως ἡ εἰσήγησις τοῦ ¹¹Υπουργοῦ τῶν Οἰκονομικῶν περὶ καταργήσεως αὐτοῦ πρὸτι ἡ κανὴ φορολογία ἐφαρμοσθῇ.

Ἐν αὐτῇ ἀναφέρεται δι τὴν ἐποκάλεσε πολλὰ τὰ παράπονα τῶν ἐπαγγελματιῶν καθὼς καὶ δι τὴν κατώρθωση ρὰ φορολογήσῃ τὰ ἀληθῶς μεγάλα εἰσοδήματα. ¹²Ἐνῷ ἔμελλε νὰ ταράξῃ τόσον κόσμον, θὰ ἀπέδιδεν ἐλάχιστα ! ! !

Θ'. *'Ο Νόμος τοῦ 1911.*

Διὰ τοῦτο ταχέως δι νόμος ἀντικατεστάθη ὑπὸ τοῦ ΓΩΛ' ιοῦ 1911 συμπληρωματικοῦ φόρου ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος. ¹³Ο 'Νόμος ΓΩΛ' ἐπήμαυε μικρὰν πρόσοδον ἐν συγκρίσει πρὸς τὸν προηγούμενον ἐπειδὴ σκοπὸς αὐτοῦ ἦτο ἡ Γενικὴ Φορολογία τοῦ εἰσοδήματος. ¹⁴Υπὸ τοῦ ¹⁵Υπουργοῦ καὶ τῆς Κουνοβουλευτικῆς ¹⁶Ἐπιτροπῆς ἐχαρακτηρίζετο οὗτος χωρὶς πλήρη πρὸς τοῦτο δικαιολογίαν, ὡς συμπληρωματικὸς φόρος. ¹⁷Συνήθως συμπληρωματικοὶ φόροι καλοῦνται δι συνθετικὸς φόρος ἢ οἱ φόροι περιουσιῶν οἱ δποῖοι εἰσά-

γονται πρὸς συμπλήρωσιν τῆς ἀναλυτικῆς ἢ γενικῆς Φ.Κ.Π.
Ἀντιθέτως διὰ τοῦ ἀνωτέρου φόρου ἐπρόκειτο νὰ συμπληρωθῇ ἡ ἀμεσος φορολογία.

Ἐἰς τὴν ἀποτυχίαν τῆς προηγουμένης φορολογίας ἔγενε τῆς δυσκολίας νὰ ἔξενρῃ τὸ πραγματικὸν εἰσόδημα ὁφείλετο διὰ δ νέος Νόμος ἐβασίζετο ἐπὶ ἐνδείξεων. Τὸ ἐνοίκιον ἢ ἡ κατοικία τοῦ φορολογουμένου ἥδυναντο νὰ χρησιμεύσουν ὡς ἐνδείξις τοῦ ποσοῦ τοῦ εἰσοδήματος εἰς εἰδικάς δὲ περιπτώσεις ἐλαμβάνοντο ὅπ' ὅψιν διὰ ἀκριβέστερον καθορισμὸν τῆς φορολογίας καὶ ἄλλα ἔξωτερικὰ στοιχεῖα ὡς ὑπηρετικὸν προσωπικὸν, ἀμαξαι κτλ. Δηλαδὴ ἡ φορολογία αὕτη ὑπῆρξεν μᾶλλον ἐνδεικτικὴ καὶ φορολογία πολυτελείας παρὰ φορολογία καθαρῶν προσούδων. Κατὰ τὴν εἰσηγητικὴν ἔκθεσιν τὸ ἐνοίκιον ἦτο ἐνδείξις ἀπτῆ.

Ἐἰς τὴν φορολογίαν ὑπέκειντο οἱ ἔχοντες εἰσόδημα ὑπὲρ τὰς 4.000 δραχμάς. Ὁ φόρος ὑπῆρξε προοδευτικὸς ἀρχόμενος ἀπὸ 1% μέχρι 3%.

Τὰ μειονεκτήματα τῆς χρησιμοποιήσεως τοῦ ἐνοίκιον ὡς βάσεως ὑπολογισμοῦ τοῦ εἰσοδήματος δὲν ὑπετιμῶντο ὑπὸ τῆς Κοινοβουλευτικῆς Ἐπιτροπῆς. Διὰ τοῦτο αὕτη δὲν ἥθελησε νὰ ἀποκλείσῃ τὴν ἔρευναν διὰ τὴν πραγματικὴν πρόσοδον. Κατὰ τὴν γνώμην τῆς Ἐπιτροπῆς τὸ Κράτος εἶχεν τὸ δικαίωμα νὰ ἀπαιτῇ, ἀπὸ τὸν φορολογούμενον τὴν ἐπιβεβαίωσιν τῆς δηλώσεως του δι' δροκον. Πλὴν αὐτοῦ δὲ Ἐφορος ἥδυναντο νὰ κάμῃ χρῆσιν οίου δήποτε φορολογικοῦ ἢ κρατικοῦ ἐγγράφουν διὰ νὰ ἀποδείξῃ τὸ εἰσόδημα τοῦ φορολογουμένου δσάκις τοῦτο κατὰ τὴν γνώμην του ἦτο ἀνώτερον τοῦ τεκμαρτοῦ.

‘Ο νόμος ἐπέβαλλε πάντοτε τὴν ἀπόδειξιν εἰς τὸν ἔφορο.
‘Η ἔξενρεοις συνεπῶς τοῦ πραγματικοῦ εἰσοδήματος ὀφίζετο μᾶλλον ὡς εὔνοια τοῦ φορολογουμένου, καθ' δσον οὗτος τότε μόνον είχε συμφέροντα νὰ ἀποδείξῃ τὸ πραγματικὸν αὐτοῦ εἰσόδημα δταν δ τεκμαρτὸς ὑπολογισμὸς ἦτο δι' αὐτὸν δυσμενῆς.

‘Η βεβαίωσις τοῦ φόρου διενηργεῖτο διὰ δηλώσεως τῶν φορολογουμένων ἢ δποία ἵσχυεν διὰ μίαν τριετίαν.

‘Αλλὰ καὶ δ νόμος οὗτος εἰς τὴν ἔφαρμογὴν ἀπέτυχεν πλήρως. Αἱ Ἐφορίαι δὲν ἤσαν εἰς θέσιν νὰ ἐλέγχουν τὰς δηλώσεις καὶ νὰ συνλλέγουν τὰ ἐνδεικτικὰ στοιχεῖα. Αἱ εἰσπράξεις τῆς φορολογίας ὑπελείφθησαν κατὰ τὸ ἥμισυ ἐκείνων εἰς τὰς δποίας προϋπελογίζοντο ὑπὸ τοῦ Νόμου. Ἀνῆλθον δηλαδὴ μόνον εἰς 400.000.

‘*Η μόνη ἵσως ὀφέλεια τῆς φορολογίας ὑπῆρξεν ἡ μικρὰ ἔξουσιών τῶν φορολογούμενων καὶ τῆς ὑπερεσίας εἰς τελειοτέρας φορολογικάς ἀφχάς.*

‘*Ἐπίσης ὡς προπαρασκευὴ διὰ τὴν εἰσαγωγὴν τῆς Φ. Κ. Π. πρέπει νὰ θεωρηθῇ καὶ ἡ φορολογία τῶν ἔκτακτων κερδῶν ἣτις εἰσήγετο τῷ 1917.³ Ἀντικείμενον τῆς φορολογίας ἦτο τὸ πραγματικὸν κέρδος ἀπὸ τὸ δποῖον ἀφαιρεῖτο τὸ σύνηθες δηλαδὴ διάμεσος δόσος τῶν κερδῶν τῆς τριετίας 1912—1914.* ‘*Η ἀνεύρεσις τοῦ πραγματικοῦ εἰσοδήματος ἐπροκάλεσε τὴν παροχὴν εὐρείας δικαιοδοσίας εἰς τὴν φοροτεχνικὴν ὑπηρεσίαν.* ‘*Η φορολογία ἐστηρίζετο ἐπὶ τῆς δικαιοτάτης ἀφχῆς διτὶ τὸ Κράτος δύναται νὰ συμμετέχῃ εἰς τὰ κέρδη τὰ δποῖα ἐκαρπώθησαν οἱ φορολογούμενοι οὐχὶ ἐκ τῆς ἰδίας αὐτῶν ἕκανότητος, ἀλλὰ ἐκ τῶν γενικῶν πολεμικῶν λόγων.*

‘*Ἐπίσης εὐνοϊκὰ ὑπῆρξαν τὰ ἀποτελέσματα αὐτοῦ καὶ ἀπὸ ταμειακῆς ἀπόψεως. Ταῦτοχρόνως διὰ τοῦ εὐφυτάτου διενεργηθέντος ἐλέγχου τῶν Ἐφορειῶν κατερρίπτετο ἡ πρόληψις περὶ ἀπορρήτου τῶν ἐμπορικῶν βιβλίων. Τοῦτο ἐχρησίμευσεν ὡς ἐνθάρρυνσις διὰ τὸν Ὅπουνδρον τῶν Οἰκονομικῶν ἵνα προβῇ εἰς τὴν ριζικὴν μεταβολὴν τοῦ συστήματος τῶν διμέσων φόρων διὰ τῆς εἰσαγωγῆς τοῦ νόμου 1640 «περὶ φορολογίας καθαρῶν προσόδων».*

Γ Φ. Κ. Π. Νόμος 1640.

Τὸν συμπληρωματικὸν φόρον εἰσοδήματος τοῦ 1911 ἐπηκολούθησεν δὲ Νόμος 1640 περὶ Φ. Κ. Π. τοῦ 1919 δὲ δποῖος μετὰ διαφόρους τροποποιήσεις ἴσχυει καὶ μέχρι σήμερον.

‘*Η δημοσιονομικὴ κατάστασις τῆς Ἑλλάδος κατὰ τὴν εἰσαγωγὴν τοῦ N. 1640 ὑπελείπετο κατὰ πολὺ τῆς οἰκονομικῆς καὶ διοικητικῆς προόδου ἣτις εἶχε συντελεσθῆ μέχρι τοῦ 1919. Τὴν τελειωτέραν Λιού.* ‘*Οργάνωσιν τῆς Χάρας ἣτις παρετηρήθη ἀπὸ τῆς Στρατιωτικῆς Ἐπαναστάσεως καὶ ἐντεῦθεν δὲν παρηκολούθησεν ἡ δημοσιονομική. Συνεπείᾳ τούτου τὸ Κράτος εὑρέθη ἐντελῶς ἀπαράσκενον διὰ τὰς μεγάλας οἰκονομικὰς δαπάνας τὰς δποίας εἶχε νὰ ἀντιμετωπίσῃ κατὰ τοὺς τελευταίους πολέμους.*

‘*Αντὶ τῆς ἀμέσου προσωπικῆς φορολογίας ἣτις ἰδιαιτέρως εἰς τὰς ἔξαιρετικὰς ἀνάγκας τοῦ Κράτους, ὡς ἐκ τῆς ἐλαστικότητος αὐτῆς δύναται νὰ συμβαδίζῃ πρὸς τὰς Κρατικὰς δαπάνας ἡ Ἑλλὰς εἶχε σωρείαν πρωτογενῶν ἀμέσων φόρων*

οἱ δρόποι ἀπέδιδον ἐλάχιστα καὶ προεκάλουν σύγχυσιν τῶν φορολογουμένων καὶ τῆς ὑπηρεσίας.

Συμφώνως πρὸς τὴν αἰνιολογικὴν ἔκθεσιν τοῦ νόμου ἀφορμὴ τῆς εἰσαγωγῆς αὐτοῦ ὑπῆρξεν ἡ στείρευσις τῶν ἀσθενῶν πηγῶν τοῦ Κράτους εἰς περίοδον μεγάλης ἀκμῆς τῆς ἴδιωτικῆς οἰκονομίας.

Τοῦ φυσικὸν τὸ πεπαλαιωμένον τότε ἰσχὺον φορολογικὸν σύστημα νὰ μὴ δύναται νὰ προσαρμοσθῇ οὕτε εἰς τὰς ἡὔξημένας οἰκονομικὰς ἀνάγκας τοῦ Κράτους, οὕτε εἰς τὴν οἰκονομικὴν ἀνάπτυξιν τῆς Χώρας. Κινούμενον ἐντὸς τῶν στενωδρίων τῆς ἀμέσου παλαιᾶς φορολογίας καὶ τῶν ἀκάμπτων ἐμμέσων φόρων ἐστερεῖτο τῆς ἀπαιτούμενης πρὸς τοῦτο ἐλαστικότητος.

Τοῦ ἀπόδοσις τῶν τότε ἐν ἰσχύῃ ἀντιστοίχων φόρων εἰς τὴν Φ. Κ. Π. ἀνήρχετο τὸ 1916 εἰς 20.632.000 ἔναρτι 85.685'000 τῆς Φ. Κ. Π. κατὰ τὸ ἔτος 1922—1923.

Τοῦ Φ.Κ.Π. εἰς τὴν εἰσηγητικὴν αὐτῆς ἔκθεσιν ὑπέσχετο:
1) Αὔξησιν τῶν Κρατικῶν προσόδων 2) Δικαιοτέρων κατανομῆς τῶν φορολογικῶν βαρῶν, ἴδιαιτέρως μείωσιν τῆς φορολογικῆς ἀδικίας τῶν πιωχοτέρων τάξεων ἐκ τῶν ἐμμέσων φόρων καὶ τὴν φορολόγησιν τῶν μεγαλυτέρων εἰσοδημάτων ἄτινα μέχρι τοῦτο διέφενυγον τῆς φορολογίας.

3) Ἀφομοίωσιν τῆς ἀμέσου φορολογίας ἡτοι ἡτο διαφορετικὴ εἰς τὴν παλαιὰν Ἑλλάδα, εἰς τὴν Νέαν Ἑλλάδα εἰς τὴν Ἐπιάνησον καὶ Κρήτην. 4) Ἐλάττωσιν τοῦ μεγάλου ἀριθμοῦ τῶν ἰσχυόντων φόρων ὑπὸ τῆς ἐπιστημονικωτέρας φορολογίας τῶν καθαρῶν προσόδων.

Μεταξὺ τῶν τριῶν τύπων Φ. Κ. Π. τοῦ Ἀγγλικοῦ τοῦ Πρωσσικοῦ καὶ τοῦ Γαλλικοῦ δό Νόμος 1640 ἡκουλούθησε τὸν τελευταῖον ὡς νεώτερον καὶ δό δρόποις διὰ τοῦ μικτοῦ συστήματος συνενώνει τὰ πλεονεκτήματα καὶ τῶν δύο ἀλλων τύπων. Ἐπίσης οὗτος προσηρμόζετο καλλίτερα εἰς τὰς Ἑλληνικὰς συνθήκας.

Τοῦ θεωρητικῆς ἀπόψεως δό Νόμος 1640 παρονοίαζε δπωσδήποτε σχετικὴν τελειότητα. Οὗτος ἐσιηρίζετο ἐπὶ τῶν νεωτέρων ἐπιστημονικῶν ἀρχῶν καὶ τῆς ἀποκτηθείσης πείρας ἐκ τῆς ἐφαρμογῆς αὐτοῦ εἰς ξένας χώρας.

Τοῦ σύνταξις αὐτοῦ ὑπῆρξεν σχετικῶς ἐπιμελημένη λεπτομερῆς δὲ καὶ ἡ ἀγάλυνσις αὐτοῦ ὑπὸ τῆς ἀρμοδίας κοινοβουλευτικῆς ἐπιτροπῆς.

‘Ο Νόμος κατέστη πράγματι ἀπαραίητος ἐνεκα τῶν ταμειακῶν ἀναγκῶν τοῦ Κράτους, ἀπετέλει δὲ καὶ ἀναγκαίαν προϋπόθεσιν διὰ τὴν οἰκονομικὴν καὶ δημοσιονομικὴν πρόοδον τῆς χώρας. Αἱ πρόσοδοι τοῦ Κράτους ὑπελείποντο σημαντικὰ τῶν ἔξδων. Πλουσιώτατοι ἔμποροι καὶ βιομήχανοι κατέβαλλον μόνον 300-400 δραχ. ὡς φόρον ἐπιτηδεύματος.

Ἐλαντικὴς ἐπίσης διὰ τοῦ Νόμου 1640 εἰσήγετο ἐπιστημονικὸν καὶ δίκαιον φορολογικὸν τύστημα, ἵνα κατόπιν καταργηθῇ μεγάλος ἀριθμὸς ἐπιζημιῶν διὰ τὴν παραγωγὴν φορολογικῶν Νόμων. Ἀρκεῖ ἵσως νὰ σημειωθῇ διὰ ἣ ἔγγειος φορολογία διέφερε κατὰ διαφόρους ἐπαρχίας. Εἰς πολλὰς ἐπαρχίας ἴσχυνεν ταντοχρόνως ἡ δεκάτη ἡ στρεμματικὴ φορολογία καὶ φόρος ἔξαγωγῆς ἐπὶ γεωργικῶν εἰδῶν. Εἰς 84 ἀνήρχετο ὁ ἀριθμὸς τῶν ἀντιστοίχων πρὸς τὴν φορολογίαν τῶν καθαρῶν προσόδων φόρων.

Ο τόμος 1640 καθιέρων τὴν ἀναλυτικὴν φορολογίαν διαφόρων κατηγοριῶν καὶ τὴν εἰσπραξὶν τοῦ φόρου τινῶν ἔξ αὐτῶν εἰς τὰς πηγὰς τῶν εἰσοδηματῶν καὶ τὴν συνθετικὴν φορολογίαν πρὸς φορολογίαν τοῦ συνόλου τοῦ εἰσοδήματος εἰς τὸ πρόσωπον τοῦ φορολογουμένου.

Ο μικρὸς οὗτος τύπος ἐπέτρεψεν τὴν ἐφαρμογὴν τῆς ἀναλογικῆς καὶ προοδευτικῆς φορολογίας. Ἐλαντικὸν διὰ τὴν Ἑλλάδα μόνον ἡ ἀναλυτικὴ φορολογία παρεῖχεν πιθανότητα ἐπιτυχοῦς αὐτῆς ἐφαρμογῆς. Ἐλειπον πρὸ παντὸς δλαι αἱ ἀπαραίηται προϋποθέσεις κοινωνικῆς καὶ οἰκονομικῆς φύσεως διὰ τὴν εἰσαγωγὴν τοῦ Πρωταικοῦ τύπου. Πρέπει νὰ ληφθῇ ὑπὲρ δψιν ἐπίσης, διὰ ἡ ἐφαρμογὴ τοῦ Πρωταικοῦ τύπου προϋποθέτει δρτίους φορολογικοὺς καταλόγοντος οἵτινες καταρτίζονται μετὰ πολυετῆ ἐφαρμογὴν τῆς φορολογίας, ἐνῷ εἰς τὴν Ἑλλάδα αἱ κρατικαὶ ἀνάγκαι ἡσαν ἀμεσοί.

Αἱ πρόσοδοι διεκρίνοντο εἰς ἐπτὰ κατηγορίας δηλαδὴ προσόδων ἐκ τῶν οἰκοδομῶν, γαιῶν, κυνητῶν ἀξιῶν, ἐμπορικῶν κεφδῶν, γεωργικῶν ἐπιχειρήσεων, προσωπικῶν ἀμοιβῶν καὶ ἐλευθέρων ἐπαγγελμάτων. Η διάκρισις αὐτη τῶν διαφόρων εἰσοδημάτων ἐπέτρεπεν τὸν ποιοτικὸν διαφορισμὸν αὐτῶν καὶ τὴν βαρυτέραν φορολογίαν τῶν εἰσοδημάτων τῶν κεφαλιών.

Αἱ ἀναλυτικαὶ πρόσοδοι τῶν κατηγοριῶν A. B. Δ.Ε.ΣΤ.Ζ δῆλα δὴ πλὴν τῆς Γ ὑπεβάλλοντο μέχρι τοῦ 1923-1924

εἰς ἀναλογικὴν φορολογίαν μὲν μικρὰν φθίνουσαν προοδευτικότητα.

Εἰς τὴν συνθετικὴν φορολογίαν ὑπεβάλλοντο τὰ εἰσοδήματα ὑπὲρ τὰς 3.000 δραχ. Ὁ φόρος ἐπ’ αὐτῆς ὠρίζετο 5% ο διὰ τὰ εἰσοδήματα τὰ δραχ. δὲν ὑπερέβαινον τὰς 100.000 δραχ. εἰς 10%) ο δὲ ἄνω τῶν 100.000. Ἡ προοδευτικότης ὑπῆρξεν ἐλαφρὰ καὶ φθίνουσα. Μέχρις ἔξοικειώσεως τῶν φορολογούμενων πρὸς τὴν φορολογίαν καὶ ἀπόκτησιν ἀκριβῶν φορολογικῶν καταλόγων δικαίως ὁ Νομοθέτης παρηγέτο αὐτοιηρᾶς προοδευτικότητος ἵνα μὴ καταστῇ δυσκολωτέρα ἡ ἐφαρμογὴ αὐτῆς. Ἡ προοδευτικότης ἦτο φθίνουσα ἐπειδὴ κατὰ τὴν γιώμην τοῦ εἰσηγηθέντος τὴν φορολογίαν. Ὑπουργοῦ σκοπὸς αὐτῆς ἦτο ἡ ἐλάφρυσις τῶν μικροτέρων εἰσοδημάτων καὶ οὐχὶ ἡ βαρυτέρα φορολογία τῶν μεγαλυτέρων. Διὰ τὸν ἴδιον λόγον εἰσήγετο καὶ ἡ μικρὰ προοδευτικότης εἰς τὴν ἀναλυτικὴν φορολογίαν δἰων τῶν κατηγοριῶν πλὴν τῆς γ’. διὰ τὴν δρούσαν δὲν ἦτο δυνατή ἡ ἔξενφεσις δλοιλήρων τοῦ εἰσοδήματος.

Ο Νόμος 1640 καθιέρωσε τὴν βεβαίωσιν τοῦ συνθετικοῦ φόρου διὰ δηλώσεως τοῦ ἴδιου φορολογούμενου παρεχώρει δὲ εἰς τοὺς ἐφοριακοὺς ὅπαλλήλους εὐρεῖαν δικαιοδοσίαν διὰ τὸν ἔλεγχον τῶν δηλώσεων ἴδιαιτέρως δὲ διὰ τὰς προσόδους ἐκ κινητῶν ἀξιῶν διὰ τὰς δρούσας ὑπὸ ὀδισμένας περιπτώσεις ἐπέτειρε καὶ τεκμαρτὸν ὑπολογισμόν.

Ο Νόμος 1640 ὠρίζειν ὡς σύνολον προσόδων τὸ ἄθροισμα τῶν ἀναλυτικῶν προσόδων αἱ δροῦσαι προκύπτουν ἐκ προσόδων ἐν Ἑλλάδι καὶ τῷ ἔξωτερικῷ. Ο νόμος δὲν περιελάμβανε δηλαδὴ γενικὴν ρήτοραν ἡ δρούσα ἀναφέρεται εἰς πολλὰς ἔνεας νομοθεσίας (ὧς καὶ οἰουδήποτε ἄλλον εἰσοδήματος) εἰ. αἱ δηλ. φορολογία τῆς λεγομένης Φ.Κ.Π. πηγῶν.

Ἡ συνθετικὴ φορολογία ὡς καθαρῶς προσωπικὴ ἐπιβάλλεται μόνον ἐπὶ τῶν φυσικῶν προσώπων.

Ἐλάχιστον δριών συντηρήσεως εἰς τὴν συνθετικὴν φορολογίαν ὠρίζετο 3.000 δραχ. διὰ τὰ εἰσοδήματα κάτω τῶν 12.000 δραχ. Πλὴν αὐτοῦ μέχρι τῆς χρήσεως 1923—1924 ὠρίζετο καὶ δὲ δλας τὰς ἀναλυτικὰς κατηγορίας πλὴν τῆς κατηγορίας Γ’.

Απὸ τοῦ 1923—1924 καὶ ἐντεῦθεν κατηγήθη τὸ ἐλάχιστον δριών συντηρήσεως ἐκ τῶν προσόδων Α. Β. Γ. αἵτινες προέρχονται ἐκ κεφαλαίων. Λόγῳ δὲ τῆς μειατροπῆς

τὴν δποίαν ὑπέστησαν αἱ κατηγορίαι Δ. Ε. καὶ Ζ. ἐκ τῶν ἀναλυτικῶν φορολογιῶν ἔλάχιστον δριον συντηρήσεως ἔχουν τώρα μόνον αἱ πρόσσοδοι ἐκ μισθωιῶν ὑπηρεσιῶν.

Βάρη, δαπάναι φόροι ἐκπίπτονται ἐξ ὅλων τῶν ἀναλυτικῶν φορολογιῶν πλὴν ἐκ τῶν κινητῶν ἀξιῶν διὰ τὰ δποίας ἐκπίπτονται μόνον οἱ φόροι.⁶ Ομοίως δρίζονται διάφοροι ἄλλαι κοινωνικαὶ ἐκπτώσεις. Διὰ τὸν ἀναπτήρους πολέμου ἐθεσπίζοντο φορολογικαὶ εὔνοιαι. Ἐπίσης ἀναφέρονται καὶ αἱ συνήθεις ἀπαλλαγαὶ ἐκ τοῦ φόρου. "Οσον ἀφορᾶ τὸ ὑποκείμενον τῆς φορολογίας ὁ Νόμος 1640 διά μὲν τὴν συνθετικὴν καὶ τὴν ἀναλυτικὴν ἐκ κινητῶν ἀξιῶν, αἱ δποίας προέρχονται ἐκ τοῦ ἔξωτερικοῦ ἐφαρμόζει τὴν προσωπικὴν ὀρχήν, δηλαδὴ ὑπόκεινται εἰς φορολογίαν τὰ εἰσοδήματα δποθενδήποτε αὐτὰ καὶ ἀν προέρχωνται."⁷ Οσον ἀφορᾶ τὴν ἀναλυτικὴν κατηγορίαν ἐξ εἰσοδημάτων ἔσωτερικοῦ καὶ τὰς λοιπὰς ἀναλυτικὰς κατηγορίας ἐφαρμόζεται ἡ ἀρχὴ τοῦ τόπου, δηλαδὴ εἰς τόπον τῆς πηγῆς τοῦ εἰσοδήματος.

"Ἡ ἀναλυτικὴ φορολογία είχεν τὸ πλεονέκτημα τῆς ἀκριβείας διὰ τὴν ἔλλειψιν δὲ φορολογικῶν ἔνοχλήσεων καθίστατο συμπαθητικωεόρα εἰς τὸν Λαόν. Ἐξ ἄλλου δρθῶς εἰσήγετο ὡς συμλήρωμα τῆς ἀναλυτικῆς ἡ συνθετικὴ φορολογία μὲ τὴν προσδευτικότητα τῶν φορολογικῶν ποσοστῶν. Δι' αὐτῆς ἔξουδετεροῦντο τὰ ἐλαττώματα τῆς ἀναλυτικῆς, ἥδυναντο νὰ φορολογηθοῦν τὰ εἰσοδήματα ἐκ τοῦ ἔξωτερικοῦ, προήγετο ἡ καθολικότης τῆς φορολογίας καὶ ταῦτοχρόνως ὠφίζετο ἔλάχιστον δριον συντηρήσεως διὰ τὰ μικρότερα εἰσοδήματα ὡς καὶ εὐρεῖαι κοινωνικαὶ ἐκπτώσεις.

"Ο διαφορισμὸς τοῦ φορολογικοῦ ποσοστοῦ ἀναλόγως τῶν διαφόρων κατηγοριῶν εἰσοδημάτων, ἦτο εὐλόγως ἰσχυρός.

Εἰδικώτερον ἡ Α' ἀναλυτικὴ φορολογία ἐπεβάλλετο εἰς τὸ εἰσόδημα τὸ δποῖον καρποῦται ὁ ἴδιοκτήτης ἐξ ἐνοικιάσεως οἰκοδομῶν ἢ ἴδιοκτησίας. Τὸ φορολογικὸν ποσοστὸν αὐτῆς ὧδιζετο εἰς 12°). Τοῦτο δὲν πρέπει νὰ θεωρηθῇ ὑπερβολικὸν ἐπειδὴ ἐπετρέπετο ἡ ἀφαίρεσις ἐκ τοῦ φορολογούμενον εἰσοδήματος τῶν δαπανῶν ἀποσβέσεως, ἀσφαλίσεως κλπ. Εἰς τὴν Β'. κατηγορίαν (προσόδων ἐκ μισθώσεων γαιῶν) ἐπεβάλλετο 10°). Δικαίως τὸ ποσοστὸν τοῦτο ἦτο ἀνώτερον τῶν ὑπολοίπων κατηγοριῶν διότι τὸ ἔσοδον προήχετο οὐχὶ ἐκ τῆς ἐργασίας ἀλλὰ ἐκ τῶν κεφαλαίων. Ἐπίσης διὰ τὸν ἴδιον λόγον ἡ Γ' κατηγορία ἐκ τῶν κινητῶν ἀξιῶν προέβλεπε φορολογικὸν ποσοστὸν 8°). Η Δ'

κατηγορία (ἐκ τῶν ἐμπορικῶν κερδῶν) ἀγτικαθίστα τὴν φορολογίαν τοῦ ἐπιτηδεύματος ἡ δποία τότε οὐδόλως ἀνταπεκρίνετο εἰς τὴν φορολογικὴν δικαιοσύνην ἀφοῦ τὰ καὶ ἔξοχὴν κερδοφόρα ἐπαγγέλματα τῶν ἐμπόρων καὶ βιομηχάνων ὑπέκειντο εἰς ἐλαφρὰν φορολογίαν.

Τὸ φορολογικὸν ποσοστὸν 6^ο) δὲν ἦδύνατο νὰ θεωρηθῇ ὡς ἐπαχθῆς ἐπιβάρυνσις διὰ τοὺς ἐμπόρους καὶ βιομηχάνους. Πρὸς ἐνθάρρυνσιν τῆς γεωργικῆς παραγωγῆς ἡ φορολογία τῆς Ε' κατηγορίας δρίζεται εἰς 5^ο). Διὰ κοινωνικοὺς λόγους ἡ ΣΤ' κατηγορία τῶν προσόδων ἀπὸ ἀμοιβᾶς ὡς καὶ ἡ Ζ' τῶν ἐλευθέρων ἐπαγγελμάτων ωρίζετο μόνον εἰς 4^ο).

Τέλος ἐπαινετὴ ὑπῆρξεν ἐπίσης καὶ ἡ ἀρχικῶς καταβληθεῖσα προσοχὴ ὑπὸ τοῦ Νόμου 1640 ἵνα εἴναι εὔκολος ἡ ὑπεράσπισις τῶν φορολογουμένων δὶ ἐνστάσεων κατὰ τῶν αὐθαιρέτων ὑπολογισμῶν τοῦ ἐσοδήματος ὑπὸ τῆς ὑπηρεσίας ὡς ἐπίσης καὶ ἡ ἐπιείκεια ἡ δποία διακρίνει τὸν Νόμον 1640) δοσον ἀφορᾶ τὰς φορολογικὰς ὑπεκφυγάς. Οὕτω διευκολύνετο σηματικὰ ἡ ἔξοικείωσις τῶν φορολογουμένων εἰς τὴν νέαν φορολογίαν, ἡ δποία ἀποτελεῖ μίαν τῶν σπουδαιότερων προϋποθέσεων διὰ τὴν ἐπιτυχίαν αὐτῆς.

* Η ἀνάλυσις ἔκάστης τῶν ἀρχῶν ἐπὶ τῶν δποίων σιηρίζεται δ Νόμος 1640) καὶ ἡ σύγκρισις αὐτῶν πρὸς τὰς διαφόρους ἐπιστημονικὰς ἀρχὰς καθίσταται μετὰ τὴν ἀνάπτυξιν τῆς θεωρίας τῆς Φ. Κ. Π. ἐν τῇ ἀρχῇ τῆς παρούσης μελέτης περιττῇ. Διὰ τοῦτο ἀρκεῖ ἴσας νὰ τονοθῇ, δτι αἱ βάσεις τοῦ νόμου ὑπῆρξαν κατὰ μέγιστον μέρος σύμφωνοι πρὸς τὴν γεωτέραν θεωρίαν τῆς Φ. Κ. Π.

Τὰ αὕτα ἄλλως τε τῆς ἀποτυχίας τῆς Φ.Κ.Π. δὲν είναι θεωρητικὰ αὐτῆς μειονεκτήματα, ἀλλὰ ἡ πλημμελῆς ἔφαρμογή της.

Τὸ σπουδαιότερον ἵως θεωρητικὸν μειονεκτῆμα τοῦ νόμου 1640 είναι ἡ προφανῆς αὐτοῦ ἀδυναμία νὰ φορολογήῃ τὰς προσόδους ἐκ τῶν κινητῶν ἀξιῶν καὶ περιουσιῶν ἐν τῷ ἔξωτερικῷ ὡς καὶ νὰ καθορίσῃ τὸ ἀκριβὲς ποσὸν τοῦ συνολικοῦ εἰσοδήματος τοῦ φορολογουμένου. Η εὐκόλια μὲ τὴν δποίαν ὑποβάλλονται εἰς τὴν φορολογίαν αἱ λοιπαὶ κατηγορίαι εἰσοδημάτων μὲ τὴν δσημέραν αὐξανομέρην τάσιν δλων τῶν φορολογουμένων πρὸς ψευδῆ δήλωσιν καὶ μὲ τὴν χαλάρωσιν τοῦ Διοικητικοῦ ἐλέγχου, ἐδημούργησαν μεγάλην φορολογικὴν ἀνισότητα μεταξὺ ἔκείνων οἱ δποῖοι

κάμουν ἀκριβεῖς δηλώσεις ἡ ἐκείνων ποῦ καταβάλλονται ἀναγκαστικῶς τὰς ἀναλυτικὰς φορολογίας καὶ ἐκείνων οἱ δποῖοι ἔχοντα τοποθετήσῃ τὰ κεφάλαια αὐτῶν εἰς τὸ ἔξωτερον. Τοῦτο δμως εἶναι τὸ κοινὸν μειονέκτημα δλων τῶν νομοθεσιῶν.

Εἶναι ἀληθὲς δι τὸν νόμον 1640 διὰ παρομοίας περιπτώσεις ἐπέτειον καὶ τὸν τεκμαρτὸν ὑπολογισμόν. Ὡς θὰ εἰδωμεν δμως κατωτέρῳ ἡ ἐφαρμογὴ αὐτοῦ δὲν εἶναι πάντοτε δυνατή. Τὸ μόνον ἵσως ἀποτελεσματικὸν μέσον παραλλήλως ἵσως καὶ μὲν εἰδικὰς φορολογίας πολυτελείας, διὰ τὴν φορολόγησιν καὶ τὸν εἰσοδημάτων τὰ δποῖα προέρχονται ἐκ τοῦ ἔξωτερον εἶναι ως ἀνωτέρῳ ἐλέχθη αἱ συμβάσεις ἀμοιβαιότητος μεταξὺ τῶν διαφόρων χωρῶν διὰ τὴν ἔξακριβωσιν τῶν εἰς τὸ ἔξωτερον διατεθειμένων κεφαλαιῶν ἡ ἀκόμη ἀποτελεσματικότερον, ως ἐσχάτως ἀνεκινήθη, ἡ ἀνάθεσις τοῦ ζητήματος εἰς τὴν Κοινωνίαν τῶν Ἐθνῶν.

ΙΑ'. Αἱ τροποποιήσεις τοῦ N. 1640.

Ο Νόμος 1640 ὑπέστη ἀπὸ τῆς ἐφαρμογῆς αὐτοῦ πλείστας δσας τροποποιήσεις. Αἱ σπουδαιότεραι αὐτῶν εἶναι ἡ μεταβολὴ τοῦ ἀρχικοῦ τύπου τῆς προοδευτικότητος αὐτοῦ ως καὶ ἡ ἀντικατάστασις τῶν ἀναλυτικῶν φορολογιῶν τῆς κατηγορίας Δ', Ε', καὶ ΣΤ'. Ἐκτὸς αὐτοῦ εἰσήχθησαν καὶ διάφοροι τροποποιήσεις δευτερευούσης σημασίας τῶν δποίων σκοπὸς εἶναι νὰ προσαρμόσουν τὴν φορολογίαν εἰς τὴν ἐν τῷ μεταξὺ σημειωθεῖσαν ὑποτίμησιν τῆς δραχμῆς.

Μὲ τὴν προϊοῦσαν ἔκπτωσιν τῆς δραχμῆς καθίστατο ἀπαραίτητος καὶ ἡ μεταβολὴ τῶν φορολογιῶν ποσοστῶν καὶ διαφόρων ποσῶν τὰ δποῖα ἀνεφέροντο εἰς τὸν Νόμορ. Οἵτια ἔκτὸς τῶν μεταβολῶν εἰς τὰς ἀναλυτικὰς φορολογίας, τὸ ἐλάχιστον δριον συντηρήσεως τοῦ συνθετικοῦ φόρου ἀνῆλθεν ἐσχάτως εἰς 60.000 δραχ. τὸ δὲ ἀνώτατον φορολογικὸν ποσοστὸν αὐτοῦ ὠφέζετο εἰς 40% διὰ εἰσοδήματα ὑπὲρ τὰς 500 χιλ. μεταλ. δραχμάς. Τὰ φορολογικὰ ποσοστὰ κατηγοριῶν A. B. καὶ Γ. ἀνέρχονται εἰς 12% διὰ δὲ τὰς ἀμοιβὰς ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν, 4% ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ ἀποδοχῶν παρεχομένων ὑπὸ ἴδιωτικῶν ἐν γέρει ἐπιχειρήσεων καὶ εἰς 3% ἐπὶ τῶν ἀποδοχῶν παρεχομένων ὑπὸ δημοσίων ὑπηρεσιῶν.

Πλὴν αὐτοῦ μετεβάλλετο καὶ δ τύπος τῆς προοδευτικότητος τοῦ συνθετικοῦ φόρου, ἀντὶ τῆς ἀρχικῆς φθινούσας προδευτικότητος ἡ δποία θεωρεῖ ὡς σκοπὸν τῆς προοδευτικότητος τὴν ἐλάφρυνσιν τῶν μικρῶν εἰσοδημάτων εἰσήγοντο φορολογικὰ ποσοστά αὐξανόμενα ἀναλόγως τῶν διαφόρων τιμῆμάτων εἰς τὰ δποῖα διηρείτο τὸ συνολικὸν ἐσόδημα. Ἡ διαβάθμισις αὕτη τῆς προοδευτικότητος ὡς ἀναφέραμεν λεπτομερῶς ἀνωτέρῳ στηρίζεται ἐπὶ τῆς ἀρχῆς δι τὸ εἶποδὴ ἡ φορολογία εἶναι θυσία τοῦ φορολογούμενον ὑπὲρ τοῦ Κράτους πρέπει νὰ ἔχῃ καὶ ὑποκειμενικὴν ἀξίαν, ἕκαστος δηλαδὴ τῶν φορολογούμενων νὰ αἰσθάνεται τὸν περιορισμὸν τοῦ εἰσοδήματός του ὑπὲρ τοῦ Κράτους εἰς τὸν ἴδιον βαθμόν, καὶ πρέπει νὰ θεωρηθῇ ὡς ἡ τελειοτέρα τῶν λοιπῶν. Εἶναι δηλαδὴ τοῦτο ἡ μεταβίβασις τῆς τελειωτικῆς θεωρίας περὶ τιμῆς καὶ ἐπὶ τῆς φορολογίας.

*Ἐπίσης διὰ τοῦ Ν. Δ. τῆς 26ης Σεπτεμβρίου 1925 μετεβάλλετο ἐπὶ τὸ ἐλαφρότερον καὶ ἡ ἐσωτερικὴ διαβάθμισις τῆς προοδευτικότητος καθόσσον οἱ πίνακες τῶν Νόμων 2966 καὶ 3338 δέν ἀντεπεκρίνοντο εἰς τὴν ἐν τῷ μεταξὺ ἐπελθοῦσαν ὑποτίμησιν τῆς δραχμῆς. Τὰ μεγάλα εἰσοδήματα τῶν πρώτων κλιμάκων είχον μεταπέσῃ εἰς τὴν τάξιν τῶν μεσαίων καὶ οὕτω ἡ κλίμαξ είχεν καταστῆ ἀντομάτως βαρυτάτη. Ἰνα δὲ διὰ τὸ μέλλον ἀποφεύγηται ἡ μεταβολὴ τῶν κλιμάκων ἐξ αἰτίας τῆς ὑποτίμησεως τῆς δραχμῆς, δρθῶς εἰσήγετο ἡ μεταλλικὴ δραχμή, εἰς τὴν φορολογικὴν κλίμακα ἐπὶ διαβαθμίσεως τῶν εἰσοδημάτων ὑπολογιζομένων εἰς χρυσᾶς δραχμὰς. Μὲ τὴν νομισματικὴν σταθεροποίησιν ἡ ἀναγωγὴ τῆς φορολογικῆς κλίμακος εἰς χρυσὸν κατέστη περιττή. Ἡ ἀνωτέρω κλίμαξ σημαίνει ἐλάττωσιν τῆς φορολογίας διὰ τὰ μέτρα εἰσοδήματα ἀπὸ 5.40%.

*Ἡ μείωσις αὕτη τοῦ φόρου πρέπει νὰ θεωρηθῇ ὡς σκόπιμος διότι ὡς γνωστὸν οὐδὲν ὑποβοήθει περισσότερον εἰς φορολογικὴν ὑπεκφυγὴν ἀπὸ τὰ βιαφέα φορολογικὰ ποσοστά.

*Αλλη σημαντικὴ μεταβολὴ εἶναι καὶ ἡ ἀντικατάστασις τῆς 5ης κατηγορίας εἰσοδημάτων κατ’ ἀρχὰς διὰ τῆς στρεμματικῆς καὶ τέλος ὑπὸ ἔγγείον φορολογίας (δεκάτης) ἐκ 4%. Οὐδεὶς βεβαίως δύναται νὰ παραγγωρέῃ τὰ σοβαρὰ μειονεκτήματα τῆς πρωτογόνου αὐτῆς φορολογίας. Ἐπειδὴ αὕτη φορολογεῖ τὴν ἀκαθάριστον πρόσοδον εἶναι συνδεδεμένη μὲ τὰ δύο σημαντικὰ μειονεκτήματα, δηλαδὴ, τῆς φορολογικῆς ἀν-

σύτητος ώς καὶ τοῦ ἀτυπαραγωγικοῦ χαρακτῆρος. Ἀμφότερα τὰ μειονεκτήματα εἶναι τόσον γραστά ὥστε νὰ περιττεύῃ ἴδιαι-
τέρα αὐτῶν ἀνάπτυξις.⁴ Υπὲρ τῆς φορολογίας συνηγοροῦν μό-
νον αἱ ἀνάγκαι τοῦ Κρατικοῦ προϋπολογισμοῦ καὶ ἡ ταμειακὴ
αὐτῆς δπόδοσις. Αὕτη διὰ τὸ 1926 ἀνήλθεν εἰς 208
ἔκατον. Ἐπίσης δὲν θὰ ἡτο δίκαιον νὰ μένῃ ἀφορολό-
γητος ἡ παραγωγὴ τῶν σιτηρῶν ὑπολογιζομένη εἰς 3-4
ἔκατον. ἐτοιοίως, ἐνῶ τὰ λοιπὰ τῶν σπουδαιοτέρων γεωρ-
γικῶν μας προϊόντων ἡτοι Καπνὸς, Σταφίς καὶ Ἐλαιον
ὑπόκεινται εἰς φορολογίαν 10-30% τῆς ἀξίας των.

Αξιοσημείωτος εἶναι ἐπίσης καὶ ἡ ἀντικατάστασις τῆς ἀναλυτικῆς φορολογίας τῶν ἐμπορικῶν καὶ βιομηχανικῶν
κερδῶν ὑπὸ τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος. Τὰς μεγαλητέρας
δυσκολίας δὲν τῶν κατηγοριῶν παρουσίαζεν ὁ καθο-
ρισμὸς τῶν προσόδων τῆς Δ'. Κατηγορίας. Ο μεγάλος
ἀριθμὸς τῶν φορολογούμενων 200 - 300. χιλ. ἡ ἔλλειψις
ἐμπορικῶν βιβλίων, ἡ δυσπιστία τῶν φορολογούμενων
διὰ τὴν προσαγωγὴν τῶν βιβλίων των καὶ πρὸ παν-
τὸς ἡ ἔλλειψις ἐπαρκῶν καὶ ἐμπειρων ἐφοριακῶν ὑπαλ-
λήλων ὑπῆρξεν τὰ αἴτια τῆς διαφορῆς τοῦ φόρου. Δικαίως
λοιπὸν πρὸς πρόληψιν αὐτῆς ἡ ὑπηρεσία κατέφυγεν εἰς τὴν
ε'σαγωγὴν τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος διὰ τοῦ διατάγματος
τῆς 18^ο Απριλίου 1926.

Ο φόρος ἐπιτηδεύματος ὑπέστη τόσον σύντονον δημο-
σιονομικὴν ἔξελιξιν ὥστε νὰ μετατραπῇ ἀπὸ φορολογικοῦ
τέλους, εἰς βαρυτάτην προσωπικὴν φορολογίαν.

Η κατάταξις τῶν ἐπιτηδευματιῶν εἰς 22 κλάσεις μὲ τὴν
ἀνωτάτην μέχρις εἰσοδήματος 150.000 δραχ. λαμβάνει χώραν
ἐπὶ τῇ βάσει τῶν στοιχείων καὶ τεκμηρίων τὰ δποῖα συλ-
λέγει ὁ Οίκον. Ἔφορος. Τοιαῦτα εἶναι ὁ ἀριθμὸς τοῦ προσω-
πικοῦ, τὸ ἐνοίκιον μηδὲ αὐτῆς τῆς αὐτοφύιας ἀποκλειομένης.
Αἱ 22 κλάσεις ἐπιτρέπουν σχεδὸν πλήρη τὴν προσωπικὴν
διαβάθμισιν τοῦ φόρου.

Ο φόρος ἐπιτηδεύματος ἀπήλλαξε τὴν φοροτεχνικὴν
ὑπηρεσίαν τοῦ μεγαλυτέρου ὅγκου τῶν ἐλέγχων τῆς φορο-
λογίας. Ο καθορισμὸς τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος εἶναι ἐκ
φύσεως ἀπλούστερος παρὰ ἡ φορολογία καθαρῶν προσό-
δων, ἡ δποία ζητεῖ τὸ πραγματικὸν ε'σόδημα. Ἐπίσης ἡ
ὑπηρεσία ἀπηλλάγη τῆς ἐνιανοίου βεβαιώσεως ἐπειδὴ ἡ
κατάταξις τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος λαμβάνει χώραν ἀνὰ
τριετίαν. Ακόμη δμως σημαντικώτερον εἶναι ὅτι ἡ πρόσοδος

ἐκ τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος ἀνέρχεται διὰ τὸ ἔτος 1927 εἰς 220 περίπου ἑκατομ. δραχμάς.

³ Αντιθέτως μειονέκτημα τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος εἶναι διὰ αἱ διαβαθμίσεις αὐτοῦ εἶναι ἀπότομοι καὶ ἀναγκάζονται τὰς ἐπιτροπὰς δπον ἐγείρονται καὶ αἱ ἐλάχισται ἀμφιβολίαι νὰ ἀποφαίνωνται ὑπὲρ τῶν μικροτέρων διαβαθμίσεων.

⁴ Επίσης ἡ φορολογικὴ πίεσις τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος καίτοι τὰ φορολογικὰ αὐτοῦ ποσοστὰ δὲν διαφέρουν τῶν ἀναλυτικῶν φορολογιῶν, πρέπει νὰ χαρακτηρισθῇ ὡς μεγάλη ἐπειδὴ ἀναφέρεται ὡς ἐπὶ τὸ πλεῖστον εἰς μικροὺς εἰσοδηματίας ἀποζῶντας ἐκ τῆς ἐργασίας των. ⁵ Ιδιαιτέρως πρέπει νὰ ληφθῇ ὑπὲρ δψιν, διὰ τὸ φορολογικὸν ποσοστὸν ἐκ 14 + τοῦ φορολογικοῦ τέλους εἶναι ἀδικαιολόγητον διότι δ φόρος ἐπιτηδεύματος τούλαχιστον διὰ τὰς κατωτέρας κλάσεις ἐπρεπεν νὰ θεωρεῖται ὡς ἀναλυτικὴ φορολογία εἰσοδήματος ἐξ ἐργασίας, νὰ ἔχῃ συνεπῶς κατώτερον φορολογικὸν ποσοστὸν παρὰ ἡ κατηγορία ἐξ εἰσοδήματος κεφαλαίον. ⁶ Άλλ’ ἐκτὸς αὐτοῦ δ φόρος ἐπιτηδεύματος εἶναι βαρύτερος καὶ διὰ τὰ ἀνώτερα εἰσοδήματα ἐπειδὴ δὲν ἀφαιρεῖ ἐλάχιστον δριον συντηρήσεως. ⁷ Η μεγάλη φορολογικὴ πίεσις αὐτοῦ ἀναγκάζει τοὺς ἐπιτηδεύματίας νὰ δηλώνονται πολὺ μικρότερα εἰσοδήματα.

⁸ Ο φόρος ἐπιτηδεύματος ἔγειρα τῆς τριετοῦς κατατάξεως ἔχει καὶ τὸ μειονέκτημα τῆς φορολογικῆς ἀνισότητος εἰς περιπτώσιν καθ’ ἦν δ φορολογούμενος δὲν ἐπραγματοποίησε κέρδη, κατὰ τὸ δεύτερον καὶ τρίτον ἔτος, ἐὰν τὸ εἰσόδημα τοῦ ἐπιχειρηματίου δὲν ὑπερβαίνῃ τὰς 150.000 δραχμάς. ⁹ Ακριβῶς ἡ τριετῆς βεβαιώσις ἀποτελεῖ καὶ δεύτερον λόγον διὰ ἐλαφρότερα φορολογικὰ ποσοστά. ¹⁰ Εν ἀμφιβολίᾳ τοῦ φορολογητέον ποσοῦ τὰ φορ. ποσοστὰ πρέπει νὰ εἶναι ἐλαφρά, ἄλλως ὑπάρχει δ κίνδυνος φορ. ἀδικίας.

¹¹ Η ἀπλούστευσις τῆς βεβαιώσεως τοῦ φόρου διὰ τῆς τριετοῦς κατατάξεως δὲν ἔχει σοβαρὰ μειονεκτήματα μόνον διὰ τὰ μικρὰ εἰσοδήματα. ¹² Αντιθέτως ἐξ αὐτῆς προκύπτουν μεγάλαι φορολογικαὶ ἀδικίαι διὰ τὰ μεγαλύτερα εἰσοδήματα. Εἶναι π. χ. μεγάλη διαφορὰ ἐάν δ καταταγεῖς εἰς τὴν 10ην κατηγορίαν μὲ φόρον 5.400 δρχ. μένει ἀφορολόγητος κατὰ τὸ δεύτερον καὶ τρίτον ἔτος ἔστω καὶ ἀν ἀνῆλθεν τὸ εἰσόδημά του μέχρι τῆς 22ας κλάσεως δπότε θὰ ὑποχρεούται εἰς φόρον 20.500 δρχ. ¹³ Ενῶ δ καταταγεῖς εἰς τὴν 10ην κλάσιν ἐάν πραγματοποιήσῃ κατὰ τὸ δεύτερον καὶ τρίτον

ἔτος εἰσόδημα ἄνω τῶν 150.000 ὑποχρεοῦται εἰς τὴν καταβολὴν δλοκλήρου τῆς διαφορᾶς. Ἀκόμη ὅμως χειρότερον είναι ὅτι διὰ τὸν χαρισμὸν τοῦ φόρου διὰ τὴν α'. περιπτώσιν ὑποχρεοῦνται εἰς τὴν καταβολὴν τοῦ φόρου καὶ κατὰ τὸ Βού καὶ Γον ἔτος οἱ φορολογούμενοι οἰαδήποτε καὶ δὲν εἶται ἡ ἐλάττωσις τοῦ εἰσοδήματός των.

Χαρισμὸς φόρου καὶ ἀδικαιολόγητος φορολογικὴ ἐπιβάρυνσις καταλήγουν εἰς μεγάλας φορολογικὰς ἀδικίας. Ὁ χαρισμὸς δύναται νὰ ἔχῃ μικροτέραν σημασίαν ἐὰν ὁ φορολογούμενος είναι εὐπόρος ὅπως ἀντιθέτως ἡ ἐπιβάρυνσις είναι πιεστικωτέρα διὰν ὁ ἐπιτηδευματίας ὁ δοποῖος δὲν ἐπραγματοποίησεν κέρδη είναι πιωχός. Αἱ ἀγιοτήτηες αὗται τοῦ φόρου ὑποβιβάζουν αὐτὸν εἰς φορολογίαν τύχης ἀπὸ τὴν δοποίαν λείπει ἡ καὶ στοιχειώδης φορολογικὴ δικαιοσύνη.

Παρόμοιοι φόροι ἐπιτρέπονται μόνον ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ μικρᾶς ἐπιβαρύνσεως.

Ως μειονέκτημα τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος πρέπει νὰ ἀναφέρωμεν καὶ τὴν ἀνομοιογένειαν αὐτοῦ μὲ τὴν φορολογίαν Καθαρῶν προσόδων. Δὲν ὑφίστανται μόνον διάφορα φορολογικὰ ποσοστὰ ἀλλὰ ὁ μέν φόρος ἐπιτηδεύματος ὑπολογίζεται ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ τρέχοντος εἰσοδήματος ἡ δὲ φορολογία καθαρῶν προσόδων ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ παρελθόντος ἔτους.

Τὸ δυαδικὸν σύστημα τὸ δοποῖον ἐδημιούργησεν ἡ ἀνάπτυξις τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος παρουσιάζει ἔκδηλα τὰ μειονεκτήματα αὐτοῦ εἰς περίπτωσιν αὐξήσεως τοῦ εἰσοδήματος τὸν ἐπιτηδευματίον κατὰ τὸ δεύτερον καὶ τρίτον ἔτος ὑπὲρ τὰς κλάσεις εἰς ἣν οὗτος κατετάγη ἀνωτέραν τῶν 150.000 χιλ., ὑπάρχει δηλαδὴ ἡ δυσκολία συνεποῦς λύσεως τῆς φορολογίας τοῦ ἐπηγένθεντος εἰσοδήματος. Ἐὰν ἐφαρμοσθῇ ἡ ἀρχὴ τοῦ χωρισμοῦ τῶν δύο φόρων πρέπει νὰ φεωρηθῇ ὡς κλάσις τῆς φορολογούμενού ἡ 22η εἰσοδήματος 147.500 χιλ., καὶ τὸ ὑπόλοιπον νὰ φορολογηθῇ ὡς πρόσοδος κατηγορίας τῆς Φ. Κ. Π. Ἐπίσης είναι δυνατὸν ἡ Φ. Κ. Π. νὰ ἐφαρμοσθῇ ὅχι μόνον ἐπὶ τῆς ἐπελθούσης αὐξήσεως εἰσοδήματος ἀλλὰ ἐπὶ δλοκλήρου τοῦ προσανξηθέντος εἰσοδήματος. Ως ἐκ τῶν διαφόρων φορολογικῶν ποσοστῶν τὰ δοποῖα ἰσχύουν διὰ τὴν Φ. Κ. Π. καὶ διὰ τὸν φόρον ἐπιτηδεύματος προκύπτει σημαντικὴ διαφορὰ τοῦ καταβλητέου ποσοῦ.

Λόγῳ τοῦ *en gros* ὑπολογισμοῦ τοῦ φόρου ἐπὶ τῇ βάσει τεκμηρίων παρετηρήθησαν ἐν τῇ ἐφαρμογῇ τον τόσον

μεγάλαι ἀδικίαι ὥστε νὰ προκληθοῦν αἱ διαμαρτυρίαι τοῦ Ἐμποριομηχανικοῦ κόσμου—Συνέδριον Ἐμπορικῶν καὶ Βιομηχανικῶν Ἐπιμελητηρίων κατὰ τὸν Μάρτιον 1928— χωρὶς νὰ λείψουν μάλιστα καὶ πολιτικὰ ἀνταρσίαι (Κρήτης).

‘Η ἐξέγερσις κατὰ τὸν φόρον ἐθεωρήθη δπὸ πολλῶν ὡς ἀδικαιολόγητος.

‘Υπ’ αὐτῶν ὑποστηρίζεται διὶ σύνολον ἐσόδων ἐκ τοῦ φόρου μέχρι 200 ἑκατομ. καταγεμόμενον μεταξὺ 300 χλ. φορολογουμένων ἀποτελεῖ ἀνίκανον φρεσολογίαν νὰ προκαλέσῃ διαμαρτυρίας. ‘Η γνώμη δύμως αὕτη ἀπλουστεύει ἀδικαιολογήτως τὸ ζῆτημα. ‘Η κατανομὴ τοῦ φόρου μεταξὺ τῶν φορολογουμένων δὲν εἶναι ἀξιθμητικὴ δηλαδὴ τὸ πηλίκον ἐκ τῆς διαιρέσεως τοῦ συνόλου τοῦ φόρου διὰ τοῦ ἀριθμοῦ τῶν φορολογουμένων ἀλλὰ παρουσιάζει μεγάλας διαφοράς. ‘Αλλως τε δὲν εἶναι ἀπαραίτητον νὰ πιέζωνται δῆλοι οἱ φορολογούμενοι ἵνα δικαιολογῆται διὰ της διαφοράς ἐνὸς φόρου ὡς καταθλιπτικοῦ, ἀλλὰ ἀρχεῖ καὶ μικρὸς ἀριθμὸς πιεζομένων.

Εἰς δύο τινὰ ἐκτὸς τῆς ἀνωτέρω ἀναπτυχθείσεις πιεστήκοτης τοῦ ὑψηλοῦ φορολογικοῦ ποσοστοῦ δύνανται νὰ ἔνωθοῦν τὰ δίκαια παράπονα τῶν ἐπιτηδευματιῶν. Πρῶτον διὰθαύτερος ὑπολογισμὸς τοῦ φόρου καὶ δεύτερον τὸ πολύπλοκον καὶ πολυδάπανον σύστημα τῶν ἐνστάσεων τῶν φορολογουμένων. ‘Η βεβαίωσις τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος εἶναι κατὰ κανόνα δυσμενῆς διὰ τὸν περισσοτέρους ἐπιτηδευματίας. ‘Εκτὸς διὶ καὶ χωρὶς δικαιολογίαν οἱ ὑπάλληλοι ἔχοντες δυσπιστίαν εἰς τὰ ἐμπορικὰ βιβλία τῶν ἐπιτηδευματῶν, αἱ ἐξωτερικαὶ ἐνδείξεις ἐπὶ τῶν διοίων στηρίζεται ἡ κατάταξις δὲν ἀνταποκρίνεται εἰς τὴν πραγματικὴν κατάστασιν τοῦ φορολογουμένου λόγῳ τοῦ περιορισμοῦ τῶν κερδῶν τῶν ἐπιχειρηματιῶν κατὰ τὰ τελευταῖα ἔτη. Λιότι ἐνῷ τὰ κέρδη αὐτῶν συνεπεία τῆς γενικῆς οἰκονομικῆς στενοχωρίας ἐλαττώνονται διὰ λόγους κυρίως ἐπαγγελματικοὺς οἱ ἐπιτηδευματίαι δὲν δύνανται νὰ μεταβάλλουν τὴν ἐπαγγελματικὴν καὶ κοινωνικὴν αὐτῶν παραστασιν.

Πρέπει ἐξ ἄλλου νὰ διμολογηθῇ ἡ ταμειακὴ ἀπόδοσις τοῦ φόρου καὶ ἐλάφρυνσις τῆς φοροτεχνικῆς ὑπηρεσίας ἀπὸ ἔνα μέρος δυσκόλων ἐλέγχων. ‘Η ἀπελευθέρωσις αὕτη τῆς ὑπηρεσίας ἔχει τοσοῦτον μᾶλλον μεγαλυτέραν σημασίαν καθόσον ἀφινε καιρὸν διὰ τὴν βεβαίωσιν τῶν λοιπῶν φόρων.

Είς τὰς προσπάθειας τῆς φοροτεχνικῆς ὑπηρεσίας διὰ τὸν πληρέστερον ἔλεγχον τὸν δηλώσεων ἀνήκουν ἡ διαιρεσίας τῶν μεγαλουπόλεων εἰς πολλὰς ἐφοριακὰς περιφερείας καὶ ἡ εἰσαγωγὴ φορολογικῶν διμίλων ἐκ τῶν ἴδιων φορολογουμένων, ἐκ τούτων τὸ δεύτερον, ἦτοι οἱ φορολογοῦμενοι, διὰ τοῦτο καὶ διὰ τοῦτο καὶ κατηργήθησαν ἀμέσως. Ἀντιθέτως ἀπεδείχθη ἀποτελεσματικὸς ὁ συντονισμὸς τῆς βεβαιώσεως διὰ τῶν περιφερειακῶν ἐφορεῶν.

Τέλος εἰς τὰς τροποποιήσεις τοῦ N. 1640 ἀνήκει ὁ ὑπολογισμὸς τοῦ εἰσοδήματος ἐπὶ τῇ βάσει τῶν ἐξωτερικῶν ἐνδείξεων.

Τεκμαρτὸν ὑπολογισμὸν περιεῖχεν ἀρχικῶς καὶ ὁ νόμος 1640. Οὗτος ὠρίζειν ὅτι δσάκις ὁ φορολογούμενος ὁ δποῖος εἶχεν προσόδους ἐκ κινητῶν ἀξιῶν καὶ ἐν γένει τοιαύτας ἐκ τοῦ ἐξωτερικοῦ ἥγειρε ὑπονοίας περὶ μὴ δηλώσεως ἡ περὶ μὴ ἀκριβοῦς ἡδύνατο ὁ Ἐφορος νὰ προβάνῃ εἰς τεκμαρτὸν ὑπολογισμόν. Τὸ βάρος τῆς ἀποδείξεως εἶχεν ὁ φορολογούμενος. Ἰνα δὲ μὴ ἐκφυλισθῇ ὁ τεκμαρτὸς ὑπολογισμὸς εἰς φορολογίαν ἐνοικίου ἐδίδετο εἰς τὸν ἔφορον τὸ ἐκλεκτικὸν δικαίωμα νὰ καθορίσῃ τὸν φορολογούμενον ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ πραγματικοῦ ἡ τεκμαρτοῦ εἰσοδήματος. Χρῆσις δμως τοῦ τεκμαρτοῦ ὑπολογισμοῦ δὲν ἐγένετο μέχρι τινός. Ἐπειδὴ κατὰ τὰ τελευταῖα ἔτη ἡ ἀπόδοσις τῆς φορολογίας καθαρῶν προσόδων ἡκολούθει τὴν κατιοῦσαν ἡ ὑπηρεσία ἡναγκάσθη νὰ ἐπανέλθῃ ἐκ νέου εἰς πλέον συντονισμένον τεκμαρτὸν ὑπολογισμόν.

Πρέπει νὰ δμολογηθῇ ὅτι εἶναι δικαιολογημένη ἡ προσπάθεια τῆς ὑπηρεσίας πρὸς ἐξεύρεσιν τρόπον ὑπαγωγῆς εἰς τὴν φορολογίαν καὶ τῶν εἰσοδημάτων τὰ δποῖα προέρχονται ἐκ τοῦ ἐξωτερικοῦ.

Διότι εἶναι γρωστὸν ὅτι ἔνας μέγας ἀριθμὸς τῶν πλουσίων Ἑλλήνων ἔχων τοποθετήσεις κεφαλαίων εἰς τὸ ἐξωτερικόν, διαφεύγει ἐκ τῆς Φ. Κ Π., ἡ ὑπόκειται εἰς ἀσήμαντον φορολόγησιν.

Ἡ ὑπαγωγὴ τῶν Ἑλληνικῶν κεφαλαίων ἐν τῷ ἐξωτερικῷ ἐμμέσως εἰς τὴν Φ. Κ. Π. ἐκτὸς τῆς ταμειακῆς καὶ γενικῆς φορολογικῆς διαπαιδαγωγικῆς αὐτῆς ἀπόψεως παρουσιάζει τὸ πλονέκτημα ὅτι δύναται καὶ τὴν ἀφελμωτάτην ἀπὸ γενικῆς ἀπόψεως παλινόστησιν τῶν Ἑλληνικῶν κεφαλαίων νὰ

ὑποβοηθήσῃ, δφοῦ ἡ φορολογικὴ ὑπεκφυγὴ εἶναι εἰς τῶν σπουδαιοτέρων λόγων διὰ τὸν δποῖον τὰ Ἑλληνικὰ κεφάλαια φυγαδεύονται εἰς τὸ ἔξωτερικόν. Ἡ φοροτεχνικὴ ὑπηρεσία δμως ὑπερέβη κατὰ τὴν προσπάθειαν αὐτῆς τὰ ἐπιφερόμενα δρια καὶ κατέφυγεν εἰς δραστικώτατον μέτρον τὸ δποῖον ἐν τῇ ἐφαρμογῇ αὐτοῦ θέλει ἀποδειχθῆ περισσότερον ἐπιζήμιον καὶ τιμωρικὸν παρὰ τομειακόν.

Σύμφωνα πρὸς ἀπὸ 28 Αὐγούστου παρελθόντος ἔτους ἐγκυκλίου τοῦ Ὑπουργείου τῶν Οἰκονομικῶν διανθετικὸς φόρος θέλει καθορισθῆ ὑπὸ τῶν συμβουλευτικῶν ἐπιφοπῶν τοῦ Διατάγματος Ἱανουαρίου 1927 ἐπὶ τῇ βάσει τῶν ἀκολούθων τεκμηρίων καὶ ἐνδείξεων:

α') Ἐπήσιον ἐνοίκιον, ἦτοι νὰ λαμβάνηται διὰ τὰς ἐνοικιάσεις πρὸ τοῦ 1922 τὸ πενταπλάσιον τοῦ ἐνοίκιον ἡ τριπλάσιον αὐτοῦ διὰ τὰς μετὰ τὸ 1922 ὡς τεκμαιρομένη φορολογία προσόδουν.

β') Διὲ ἐπιπλώσεις καὶ συλλογὰς καλλιτεχνικὰς δύναται νὰ προσανέηθῇ ἡ ἀνωτέρω τεκμαιρομένη πρόσοδος κατὰ 10%). ἐπὶ πλέον.

γ') Διὲ αὐτοκίνητα, ἀμάξις κλπ. ἐπιφέρεται προσανέησις 20%). τῆς τεκμαιρομένης προσόδου ἐκ τοῦ ἐνοίκιον.

δ') Διὲ ὑπηρετικὸν προσωπικὸν προσανέησις 10%).

ε') Πολυτελῆς παράστασις, τέεια, ταξίδια ἀναψυχῆς, δμοίως προσανέησις 100%.

“Απλῆ μόνον παρατήρησις πείθει περὶ τῆς ὑπερβολικότητος τῆς ἐγκυκλίου. Καὶ δσον ἀφορᾶ μόνον τὸ ἐνοίκιον, καὶ δι τριπλασιασμὸς μόνον αὐτοῦ πρὸς ἔξεύρεσιν τῆς τεκμαρτῆς προσόδου δύναται ὑπὸ τὰς δυναμεῖς συνθήκας στέγης ἐν Ἑλλάδι, αἱ δποῖαι ἐδημιουργήθησαν ἀπὸ τῆς Μικρασιατικῆς καταστροφῆς νὰ ἀποβῇ ἀδικος.

α') Ἡ προσανέησις 10%) διὰ πολυτελεῖς ἐπιπλώσεις ἡ καλλιτεχνικὰς συλλογὰς δὲν δικαιολογεῖται πάντοτε, ἰδίως δὶ ὑπαρχόνσας τοιαύτιας. Ἀποτέλεσμα δύναται νὰ εἶναι ἡ πώλησις παλαιῶν ὑπὸ πτωχῶν φορολογούμενων, ἡ νὰ δημιουργηθῇ ἐμπόδιον διὰ τὴν αἰσθητικὴν ἔξέλιξιν εἰς τὸ μέλλον.

β') Τὸ αὐτοκίνητον εἶναι πρόγματι πολυτέλεια καίτοι ὑπὸ ὀδισμένας προϋποθέσεις μὲ τὴν σημερινὴν τεχνικὴν ἀνάπτυξιν τὸ αὐτοκίνητον εἶναι πολλακις ἀπαραίτητον μέσον συγκοινωνίας. Πάντως δμως εἶναι προτιμώτερον νὰ ἐπιβληθῇ μεγαλύτερος φόρος πολυτελείας ἐπὶ τοῦ αὐτοκινήτου.

γ) Πόσον ἄτοπος είναι ἔγκυρλιος ἀποδεικνύεται ἐκ τοῦ ὅτι αὕτη ὁρίζει ὅτι ἡ προσανέξησις τῆς τεκμαιρομένης συνολικῆς προσόδου ἐπιτρέπεται καὶ διάκις ὁ φορολογούμενος κάμνει χρῆσιν καὶ ἀγοραίων αὐτοκινήτων.

δ) Τὸ ὑπηρετικὸν προσωπικὸν ὑπὲρ τὸ ἐν ἄτομον είναι διὰ πολυμελεῖς οἰκογενείας ἀπαραίτητον, ἐκτὸς αὐτοῦ ἡ προσανέξησις ἀποφεύγεται εὑκόλως διὰ περιορισμοῦ τοῦ προσωπικοῦ.

ε) Ἡ πολυτελῆς παράστασις, δηλαδὴ ἀμφιέσεις, ταξιδία κλπ. διὰ τὰς δποίας δύναται νὰ δικαιολογηθῇ ὡς προσανέξησις μέχρι 1000δο πρέπει νὰ θεωρηθῇ ὡς μέτιρον ἔνον πρός τὴν δημοσιονομίαν, διότι προϋποθέτει ἀστυνομικήν, καὶ ἔσωτερικὴν οἰκογενειακὴν παρακολούθησιν τοῦ φορολογούμενον ὑπὸ τοῦ ὑπαλλήλου.

Ἡ ἔφαρμογή αὗτη είναι δύσκολος δύναται δὲ νὰ καταστῇ ἐπιζήμιος ἀπὸ κοινωνικῆς ἀπόψεως. Βεβαίως χωρὶς τὸν τεκμαρτὸν ὑπολογισμὸν τοῦ εἰσοδήματος θὰ διαφεύγουν τῆς φορολογίας μερικὰ εἰσοδήματα. Τοῦτο ὅμως είναι δλιγώτερον κακὸν παρὰ ἡ φορολογία ἀκείνου δ ὅποιος διὰ λόγους κοινωνικοὺς καὶ ἐπαγγελματικοὺς είναι ὑποχρεωμένος νὰ διατηρῇ τὸ ἴδιον ἐπίπεδον τῆς ζωῆς του χωρὶς νὰ ἔχῃ εἰσόδημα.

Ο φόρος Κ.Π. ἐπὶ τῇ βάσει ἔξωτερικῶν τεκμηρίων είναι καὶ ἀρχὴν ἀντίθετος πρός τὸ πνεῦμα τῶν προσωπικῶν λεγομένων φορολογιῶν εἰς τὰς δποίας αὕτη ἀνήκει καὶ αἱ δποῖαι πρέπει ν' ἀναφέρωνται εἰς τὴν ἀποδεδειγμένην πρόσοδον. Πλὴν αὐτοῦ ἐπειδὴν μεταβολὴ τῶν ἔξωτερικῶν ἔνδειξεωνται εὔκολος καθίσταται δύνατὴ καὶ φορολογικὴ ὑπεκφυγὴ. Συνεπῶς εἰς δλως ἔξαρσητας περιπτώσεις καὶ ὑπὸ ὀρισμένας προϋποθέσεις θὰ ἥτο δυνατὴ ἡ ἔφαρμογή αὗτῆς.

Ἐπρεπε π. χ. νὰ είναι κατάδηλος ἡ φορολογικὴ ὑπεκφυγὴ τοῦ φορολογουμένον καὶ δ ἔλεγχος νὰ είναι εὔκολος καὶ νὰ διενεργηται ὑπὸ ὑπηρεσίας ἔξελιγμένης καὶ μὲ πλήρη γνῶσιν τῆς ἀποστολῆς αὐτῆς, καὶ δχι τῆς σημερινῆς ὑπηρεσίας, ἡ δποία θεωρεῖ τὸν φορολογούμενον δ; διωκόμερον ἔχθρον τῆς. Ἀπὸ ταμειακῆς ἀπόψεως τὰ ἀποτελέσματα θὰ είναι ἔλαχιστα διότι ἡ φορολομία θὰ καταστῇ μασητὴ εἰς τοὺς φορολογουμένους. Ὁδς γνωστόν, ἀπαραίτητος προϋπόθεσις διὰ τὴν ἐπιτυχὴ ἔφαρμογὴν τῶν προσωπικῶν φορολογιῶν είναι ἡ πεποίθησις τοῦ φορολογουμένον δι τὴν φορολογικὴ ὑπηρεσία είναι δικαία καὶ δλιγώτερον ἐνοχλητική.

Θὰ ἀποκλείσωμεν δηλαδὴ κάθε ἐλπίδα πλήροις αὐτῆς ἐφαρμογῆς καὶ εἰς τὸ μέλλον. Ἀσφαλῶς ὅμως τὰ οἰκονομικὰ ἀποτελέσματα θὰ εἴναι ἀσυγκρίτως κατώτερα τῶν ζημιῶν αἱ δύοια θὰ προκύψουν ἐκ τῆς ιεροεξετασικῆς ἐνοχλήσεως τῶν ὑπαλλήλων τῆς ἐφορίας.

Ἐτέρα ζημία ἡτις θὰ προκύψῃ ἐκ τῆς ἐφαρμογῆς τῆς ἀνωτέρω ἐγκυκλίου είναι ὅτι ἡ ὑπηρεσία θὰ ἀποτραπῇ τῆς μόνης ἐνδεικνυομένης κατεύθυνσεως διὰ τὴν ἐπιτυχίαν καὶ ἐν τῇ πράξει τῆς Φ. Κ. Π. καὶ ἡ δύοια συνίσταται εἰς τὸν ἔλεγχον τῶν φορολογικῶν δηλώσεων. Λιότι ἡ βεβαίωσις τῆς δηλώσεως ὑπὸ τῆς ὑπηρεσίας καθυστερεῖ κατὰ δύο ἔτη, ὁ δὲ ἀριθμὸς τῶν πρὸς ἔλεγχον δηλώσεων ὑπερβαίνει τὰς 100 χιλιάδας. Ἀνὶ λοιπὸν νὰ ἐπιδιωχθῇ ἡ πλησιεπέρα καὶ καλυτέρα ὀργάνωσις τῆς φορολογικῆς ὑπηρεσίας ἵνα συντονισθῇ ὁ νόμιμος ἔλεγχος ἡ ἀνεπαρκῆς ὑπηρεσία θὰ ἀσχολήται εἰς τὸ νὰ ἔξαγιρώσῃ τὸν φορολογούμενον κατὰ τοῦ Κράτους.

Βήσις δχι μόνον τῶν νεωτέρων φορολογιῶν δὲν καὶ τῶν πολιτευμάτων πρέπει νὰ εἴναι ἡ κατὰ τὸ δυνατὸν διγωτέρα ἐπέμβασις τοῦ Κράτους εἰς τὸν ἰδιωτικὸν βίον τοῦ φορολογούμενον καὶ πολίτου. Διὰ τῆς γενικῆς ἐφαρμογῆς τῆς Φ.Κ.Π. ἐπὶ τῇ βάσει ἐξωτερικῶν ἐνδείξεων καὶ τὰ λεπτοτέρα σημεῖα τῆς ἰδιωτικῆς ζωῆς τοῦ πολίτου ἐκτίθενται εἰς τὴν ἀδιάκριτον ἐξέτασιν τοῦ ἐφοριακοῦ ὑπαλλήλου. Καὶ τοῦτο εἰς κρίσιμον σημεῖον τῆς κοινωνικῆς καὶ πολιτειακῆς μας ἔξελιξεως. Χωρὶς ὑπερβολὴν παρόμοια φορολογικὰ μέτρα ἀποτελοῦν τὸν μᾶλλον ἐπικίνδυνον ἔχθρὸν τῶν φορολογιῶν καὶ πολιτευμάτων.

Ἡ ἐφαρμογὴ συνεπῶς τῆς ἐγκυκλίου ἀνεν τῆς ἔγγυησεως ὑπὲρ τῶν φορολογούμενών κατὰ τοῦ αὐθαιρέτου ἔλεγχον καὶ καθορισμοῦ τῆς προσόδου ὑπὸ τῆς ὑπηρεσίας, πρὸ παντὸς δὲ ἀνεν περιορισμοῦ τῆς ἐφαρμογῆς ἐγκυκλίου μόνον εἰς τὸν φορολογούμενον τῶν δύοιων αἱ προσωπικαὶ δαπάναι ενδίσκονται προφανῶς εἰς μεγάλην ἀντίθεσιν πρὸς τὴν δηλωθεῖσαν πρόσοδον αὐτῆς, θὰ ἔχῃ ἐπιζημίας συνεπείας διὰ τὴν κοινωνίαν καὶ τὴν οἰκονομίαν. Ἡ τελειοτέρα ἐφαρμογὴ τῆς Φ.Κ.Π. δὲν πρέπει νὰ ἀναμένεται πρωτίστως ἐξ ἀναχρονιστικῶν μέτρων, δὲν καὶ ἐκ τῆς οἰκονομικῆς πρόσοδου καὶ τῆς πολιτικῆς καὶ κοινωνικῆς ἔξυγιάνσεως, πρὸ παντὸς δὲ ἐκ τῆς καλυτέρας δργανώσεως τῆς φοροτεχνικῆς ὑπηρεσίας. Προσωρινῶς ἡ φορολόγησις τῶν Ἑλληνικῶν κεφα-

λαίων εἰς τὸ ἔξωτερικὸν δύναται νὰ ἐπιδιωχθῇ ἀποτελεσματικώτερον διὰ τῆς ἀναπτύξεως τῶν εἰδικῶν φορολογιῶν πολυτελείας.

IB'. Τὰ ἀποτελέσματα τῆς Φ.Κ.Π. ἐν Ἑλλάδι.

Παρ’ ὅλην τὴν θεωρητικὴν ἀριθμητικὴν τοῦ Νόμου 1640 τὰ ἀποτελέσματα εἰς τὴν ἑφαδμογήν του δὲν ὑπῆρχεν εὐνοϊκά. Ἡ ἀποτυχία τοῦ νόμου εἶναι τόσον μεγάλη ὡστε ἐπφοράθη ὑπὸ εἰδικῶν καὶ ἡ κατάργησις τῆς Φ. Κ. Π. Αἱ εἰσπράξεις τῆς Φ. Κ. Π. ἐν Ἑλλάδι ἀποτελοῦν ἐλάχιστον πολλοστημόδιον τῶν προσόδων τοῦ προϋπολογισμοῦ, ἐνῷ εἰς ἄλλας χώρας ἡ ἀναλογία αὗτη ἀνέρχεται μέχρι 30^οο.

Ἐν Ἑλλάδι οἱ πρόσδοδοι τῶν διαφόρων ἀναλυτικῶν κατηγοριῶν ὡς καὶ τοῦ συνθετικοῦ παρ’ ὅλην τὴν ἐν τῷ μεταξὺ ἐπελθοῦσαν σημαντικὴν ὑποτίμησιν τῆς δραχμῆς μας παρουσιάζουν στασιμότητα, δ συνθετικὸς μάλιστα ἐν πολλοῖς καὶ μείωσιν. Αὗται ἀνέρχονται.

| Έτος | Φ. οικοδ. | γ.α. (εβ.) | καντ. ἀξιῶν | ἐμπορ. | γεωργ. | Μ. | ἔλευθ. | Συν. Φόρος |
|------|-----------|------------|-------------|--------|--------|------|--------|------------|
| 1919 | 8,6 | 0,6 | 5,3 | 7,7 | | 0,7 | 0,15 | 9 |
| 1920 | 1,0 | 1,5 | 9,5 | 13,3 | | 1,9 | 0,3 | 12 |
| 1921 | 12,5 | 2 | 15,9 | 17,7 | | 4,7 | 0,4 | 17 |
| 1922 | 17,4 | 2,4 | 18 | 21,3 | 29,2 | 8,2 | 0,6 | 29 |
| 1923 | 23 | 2,3 | 25,6 | 43,7 | 24,5 | 17,6 | 1 | 48,7 |
| 1924 | 37,6 | 2,6 | 35 | 50,1 | 27,3 | 98,8 | 1,6 | 54,3 |
| 1925 | 37,8 | 2,1 | 42,7 | 71,9 | 20 | 41,1 | 1,9 | 53,8 |
| 1926 | 77 | | 80 | 53 | | 42 | 4,1 | 35 |
| 1927 | 180 | | 105 | 61 | | 55 | 1,33 | 69 |

Τὸ σύνολον τοῦ βεβαιωθέντος φόρου Κ. Π. ἀνήλθε τὸ 1919 εἰς 34 ἑκατομ. καὶ διὰ τὸ 1927—28 εἰς 400 περίπου ἑκατομμύρια.

Ἡ ἀπόδοσις αὗτη τῆς Φ. Κ. Π. δὲν δύναται νὰ θεωρηθῇ ὡς ἴκανοποιητική. Ἡ στασιμότης αὐτῆς δικαιολογεῖται μόνον ἐν μέρει ἐκ τῆς ἐν τῷ μεταξὺ χειροτερεύσεως τῆς γενικῆς οἰκονομικῆς καταστάσεως τῆς χώρας.

Απόδειξιν τούτον ἀποτελεῖ ἡ μικρὸδαῦξησις τῶν εἰσπράξεων τοῦ συνθετικοῦ φόρου καθὼς καὶ διὰ αἵ ἀναλυτικαὶ φορολογίαι ἡ παρέμειναν στάσιμοι ἢ ἐλαττώθησαν. Ἐπίσης πρέπει νὰ ληφθῇ ὅπ' ὅψιν διὰ αἱ εἰπράξεις τῶν πρώτων ἐτῶν τῆς Φ.Κ.Π. δὲν ἀποτελοῦν βεβαίως τὸ ἀνώτατον δριον τῆς δυνατῆς ἀποδοσεως τῆς φορολογίας, καθὼς καὶ διὰ ἐν τῷ μεταξὺ ἐπῆλθον σημαντικαὶ αὐξήσεις τῶν φορολογικῶν ποσοστῶν.⁶ Ως γνωστὸν ἡ Φ.Κ.Π. ἀπατεῖ ἰδιαιτέρως χρονικὸν διάστημα ἵνα φθάσῃ τὴν κανονικὴν αὐτὴν ἀπόδοσαν.

Ἄλλην ἀπόδειξιν τῆς ἀποτυχίας τῆς Φ.Κ.Π. ἀποτελεῖ ἡ μηρὸδα ἀναλογία τοῦ συνθετικοῦ πρὸς τὴν ἀναλυτικήν. Εἰς ἄλλας χώρας δ συνθετικὸς φόρος ἀνέρχεται εἰς 30—40% ο περίπου τοῦ ἀναλυτικοῦ. Εἰς τὴν Ἑλλάδα ἡ ἀναλογία αὕτη ἐπρεπε βεβαίως νὰ εἶναι μικροτέρα διότι ἐλλείπονταν τὰ σχετικῶς μεγάλα εἰσοδήματα. Πάντως δὲν δικαιολογεῖται ἡ ἀσήμαντος ἀναλογία τοῦ συνθετικοῦ πρὸς τὸν ἀναλυτικὸν. Ἡ μειονεκτικὴ ἀναλογία τοῦ συνθετικοῦ πρὸς τὸν ἀναλυτικὸν καθίσταται μεγαλυτέρα ἐὰν εἰς τὸν ἀναλυτικὸν προστεθῶσιν ὁ φόρος ἐπιτηδεύματος καὶ ἡ δεκάτη.

Πλὴν τῶν ἀνωτέρω ἡ φορολογικὴ ὑπεκφυγὴ παρουσιάζει ἔξωφθαλμα τὰ σημεῖα αὐτῆς. Πολλοὶ τῶν πλουσιωτέρων Ἑλλήνων εἰσοδηματῶν πληρώνουν ἀσύμφωνα ποσὰ ἐν συγκρίσει πρὸς τὰς ἐκπτώσεις αὐτῶν.

II'. Τὰ αἴτια τῆς ἀποτυχίας τῆς Φ.Κ.Π.

Τὰ αἴτια τῆς ἀποτυχίας τῆς Φ.Κ.Π. εἶναι πολλαπλᾶ, δύνανται δὲ νὰ διαιρεθοῦν εἰς δύο μεγάλας κατηγορίας.

α') Γενικοὺς οἰκονομικοὺς ἢ κοινωνικοὺς λόγους.

β') Τεχνικοὺς δργανωτικοὺς τῆς φοροτεχνικῆς Υπηρεσίας.

Ἐν πρώτοις βεβαίως πρέπει νὰ τονισθῇ ἡ ἐλλείψις τοῦ ἀπαραιτήτον οἰκονομικοῦ, κοινωνικοῦ καὶ πολιτειακοῦ ἐπιπέδου διὰ τὴν ἐπιτυχῆ ἐφαρμογὴν τῆς φορολογίας καθαρῶν προσόδων ἐν Ἑλλάδi.

Τὸ οἰκονομικὸν ἐπίπεδον τῆς Χώρας εἶναι ἀκόμη, παρ' δλητηρίᾳ τὴν σημειωθεῖσαν πρόσθιον τῶν τελευταίων ἐτῶν πολὺ χαμηλόν. Ἡ παραγωγὴ αὐτῆς ὡς ἐπὶ τὸ πλεῖστον εἶναι ἡ μικρὸδα γεωργικὴ καὶ τεχνικᾶς ἀτελής. Παρ' ἡμῖν ἐλλείπονταν τὰ μεγάλα βιομηχανικὰ καὶ ἐμπορικὰ εἰσοδήματα ἢ τὰ εἰσοδήματα ἐκ κεφαλαίων, ἐπικρατοῦν δὲ συνήθως τοιαῦτα τρίτης τάξεως τῶν δροίων ἡ βεβαίωσις εἶναι δυσκολωτέρα καὶ

ἡ ἀπόδοσις μικρά.¹ Όμοίως τὸ αἰσθημα τῶν φορολογικῶν ὑποχειρώσεων ἀπέναντι τοῦ Κράτους δὲν εἶναι διόλοις ἀνεπιγμένον.² Η πολιτικὴ συναλλαγὴ τῶν παλαιοτέρων χρόνων κατέστρεψεν ἐντελῶς τὴν φορολογικὴν συνείδησιν τῶν πολιτῶν. Εἰς παλαιοτέραν ἐποχὴν διέφερεν καὶ ἡ καθυστέρησις τῶν διφειλομένων φόρων μεταξὺ τῶν διαφόρων ἐπαρχιῶν ἀναλόγως τῆς κομματικῆς δυνάμεως τῶν ἀντιπροσώπων αὐτῶν.

Τὰ ἔμπορικὰ βιβλία τὰ δποῖα ἀποτελοῦν ἐν τῶν σπουδαιωτέρων βοηθημάτων διὰ τὴν ἔξελεγξιν τῶν εἰσοδημάτων δὲν εἶναι γενικευμένα δπως εἰς ἄλλας χώρας ἢ δὲν χρησιμεύονται διὰ τὴν ἔξενρεσιν τοῦ εἰσοδήματος εἴτε ἀπὸ ἀδικαιολόγητον εἴτε ἀπὸ δικαιολογημένην δυσπιστίαν πρὸς αὐτὰ τῶν ἐφοριακῶν ὑπαλλήλων.

Εἰς τὴν Ἑλλάδα ἐπικρατεῖ γενικῶς πρόληψις κατὰ τῆς ἐπεμβάσεως τοῦ Κράτους εἰς τὴν ἐσωτερικὴν οἰκονομικὴν κατάστασιν τοῦ φορολογουμένου.³ Επίσης ἔνεκα τοῦ μικροῦ κύκλου τῶν φορολογουμένων ὑπάρχει ἐν πολλοῖς βάσιμος δυσπιστίας δσον ἀφορᾶ τὴν μνημονίην τῶν ἐφοριακῶν.⁴ Υπαλλήλων.

Ἐκτὸς αὐτοῦ εἰς ἄλλας χώρας αἱ φορολογίαι οἰκοδομῶν, γαιῶν καὶ ἐπιτηδεύματος αἱ δποῖαι ἀποτελοῦν τὰς σπουδαιοτέρας τῶν ἀμέσων φορολογιῶν ἢ εἶχον διὰ καταλλήλου αὐτῶν συντονισμοῦ παρασκευάσει τὸ ἔδαφος διὰ τὴν γένεν τελειοποίησιν τῆς ἀμέσου φορολογίας τὴν δποίαν ἀποτελεῖ ἢ Φ.Κ.Π. ἢ εἰσήγετο αὐτῇ τημματικῶς ὥστε νὰ προσαρμοσθῇ βαθμιαίως εἰς τὰς φορολογικὰς ἀντιλήψεις τῶν φορολογουμένων.

Εἰς τὴν Ἑλλάδα ἢ Φ.Κ.Π. εἰσήγετο ἐφ' ἄπαξ προηγοῦντο δὲ αὐτῆς ἀπηρχαιωμέναι ἀμεσοὶ φορολογίαι καὶ αἱ ἀποτυχῶνται προσπάθειαι φόρων εἰσοδήματος κατὰ τὸ 1909 καὶ 1911. Οὕτως οἱ φορολογούμενοι δὲν ἔσαν διόλοιν παρασκευασμένοι δὲ ἀκριβεῖς δηλώσεις. Δυσμενῆς ἐπίσης ἐπίδρασιν ἔπι τῆς Φ.Κ.Π. εἶχεν καὶ ἡ ὑφισταμένη πολυνομία ἀμέσων φορολογιῶν, ὡς καὶ ἡ διμηουργηθεῖσα σύγχυσις συνεπείᾳ τῶν ἀτελειώτων τροποποίησεων τοῦ νόμου 1640.

Ἐνεκα ταμειακῶν ἐνδοιασμῶν τοῦ Ὑπουργοῦ τῶν Οἰκονομικῶν δὲν ἐπραγματοποιήθη ἀμα τῇ εἰσαγωγῇ τοῦ Νόμου 1640 ἢ δίλική κατάργησις τῆς κειμένης νομοθεσίας ἀμέσων φόρων. Παρ' ὅλην τὴν μείωσιν τῶν ὑφισταμένων ἀμέσων φορολογιῶν ἀπὸ 84 εἰς 26 ἡ ἐφαρμογὴ τῆς Φ.Κ.Π.

ἴσχυνε ταῦτοχρόνως μετὰ τῶν ἀνωτέρω 26 ἀμέσων φορολογῶν, μὲ τὴν βαρεῖαν φορολογίαν τῶν ἐκτάκτων κερδῶν ὡς καὶ μὲ τὸν φόρον κεφαλαίουν. Ἡ πολυμερῆς καὶ βαρεῖα φορολογικὴ ἐπιβάρυνσις διέθεσε κακῶς τὸν φορολογουμένους πρὸς τὴν φορολογίαν καθαρῶν προσόδων καὶ ἐπέφερεν πλήρη σύγχυσιν ὅχι μόνον εἰς τὸν φορολογουμένους, ἀλλὰ καὶ εἰς αὐτὴν τὴν ὑπηρεσίαν.

Ἐκ τούτου κατέστη ἀκόμη δυσκολωτέρα ἡ κατανόησις τῆς ἥδη πολυπλόκου φορολογίας καθ. προσόδων ὑπὸ τῶν φορολογουμένων. Ἐπειδὴ δὲ Λαδὸς δὲν ἥδυνήθη νὰ παρακολουθήσῃ τὸ πνεῦμα καὶ τὸν σκοπὸν τῆς φορολογίας δὲν εἶχε οὕτε τὴν θέλησιν οὕτε τὴν ἴκανότητα νὰ κάμη ἀκριβῆς δηλώσεις. Τούναρτίον ἔθεωρησεν τὴν φορολογίαν ὡς περιττὴν καὶ ἐνοχλητικὴν, ἐντεῦθεν δὲ προεκλήθη ἡ παθητικὴ ἀντίστασις τῶν φορολογουμένων καὶ τῆς φορολογίας.

Ἐγερος λόγος συντελεστικὸς τῆς ἀποτυχίας τῆς Φ. Κ. Π. ὑπῆρξαν αἱ ἐπακολούθησασαι κατὰ τὴν τελευταῖαν δεκαετίαν πολιτικαὶ ἀνωμαλίαι τῆς χώρας. Μία τῶν ἀπαρατήτων προ-ϋποθέσεων διὰ τὴν ἐφαρμογὴν τῆς Φ. Κ. Π. είναι καὶ ἡ ἀρμονία μεταξὺ κυβερνωμένων καὶ Κυβερνήσεως. Ἀντί αὐτοῦ εἰς τὴν Ἑλλάδα ἐπεκράτει κατὰ τὰ τελευταίαν ἐτη δξύτατος κομματικὸς διχασμός, ἡ εἰσαγωγὴ δὲ τῆς Φ.Κ.Π. συνέπεσεν εἰς ἐποχὴν γενικῆς πολιτειακῆς καὶ κοινωνικῆς καταπιώσεως. Συνεπείᾳ αὐτῆς εἰς δλας τὰς χώρας παρετρήθη ἐλάττωσις τῆς φορολογικῆς συνειδήσεως. Ὁμοίως ὡς αὖτις τῆς ἀποτυχίας τῆς Φ. Κ. Π. πρέπει νὰ ἀναφερθῇ καὶ ἡ μεγάλη οἰκονομικὴ στενοχωρία ἥτις πιέζει ἀπὸ τῆς Μικρασιατικῆς καταστροφῆς καὶ ἐντεῦθεν βαρύτατα τὴν οἰκονομίαν τῆς χώρας.

Συνεπείᾳ αὐτῆς καὶ τὰ ἀπολύτως ἔξειταζόμενα μέτρα φορολογικὰ ποσοστά τὰ δποῦα ἵνχύοντα τώρα κατέστησαν μὲ τὴν ἐλάττωσιν τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος ῥαρύτατα.

Οσον ἀφορᾶ τὸν τεχνικὸς λόγους δύναται νὰ λεχθῇ διτὶ δσον πλήρης ὑπῆρξεν ἡ θεωρητικὴ παρασκευὴ τοῦ νόμου τόσον παρεμελήθη ἡ προπαρασκευὴ διὰ τὴν ἐφαρμογὴν αὐτοῦ. Ἡ ἐφαρμογὴ αὐτῆς ἀνετέθη εἰς προσωπικὸν ἀπειρον καὶ ἀνεπαρκές. Καὶ ἀρχὰς εἰς χιλίους ὑπαλήλους ἀνετίθετο ἡ βεβαίωσις τοῦλάχιστον 100 χιλιάδων εἰσοδημάτων. Διὰ τὴν ἔλλειψιν ἐπαρκοῦς προσωπικοῦ κατὰ τὰ τελευταῖα ἐτη δὲν ἐνηργήθησαν ἐπιθεωρησεις τῶν ἐπαρχῶν ὑπὸ τῶν ὑπα-

λήλων τοῦ Κέντρου. Τὸ διαφέῦγον τῆς φορολογίας συνεπείᾳ ἐλλείψεως ἐλέγχουν ἔσοδον τοῦ Κράτους εἶναι σημαντικόν. Ὁ μερικὸς ἐλεγχος τῆς Φ. Κ. Π. καὶ φόροι κεφαλαίου ἀπέδωσαν πάντοτε εἰς τὸ δημόσιον τὸ τριπλάσιον ποσὸν τοῦ δηλωθέντος. Χωρὶς νὰ παραγνωρίζεται διὰ ἡ δική ἐφαρμογὴ τοῦ νόμου 1640 εἶχε ὑπὲρ αὐτῆς τὰ ταμειακὰ καὶ ψυχολογικὰ ἐπιχειρήματα δύναται νὰ ὑποστηριχθῇ, διὰ ἵσως ἀκριβῶς ἔνεκα τῆς ἐλλείψεως πλήρους προσωπικοῦ ἥτο προτιμωτέρα ἡ μερικὴ ἐφαρμογὴ τοῦ νόμου.

Ἐντελῶς δῆμος ἀδικαιολόγητος εἶναι ἡ ὑπηρεσία διότι δὲν ἔξηκολούθησε τὴν σύντονον κατάρτισιν τοῦ ἐφοριακοῦ Σώματος Ἰδιαιτέρως διὰ προσλήψεως λογιστικῶν ὑπαλλήλων δπως εἶχεν ἀρχίσει ἄμα τῇ εἰσαγωγῇ τοῦ Νόμου. Ἐπὶ πολλὰ ἔτη ὁ ἐλεγχος διενηργεῖτο ὑπὸ ἐκτάκτων ὑπαλλήλων ἀκόμη καὶ σήμερον ὁ μόνος ὑπαλληλικὸς κλάδος ὁ δοποῖος παρουσιάζει κενὰ εἰς τὰ στελέχη του εἶναι ὁ ἐφοριακός. Αἱ πλεῖσται τῶν ἐπαρχιακῶν ἐφοριῶν δὲν ἀριθμοῦν πλέον τῶν 6—10 ὑπαλλήλων. Εἰς τοῦτο πρέπει νὰ προστεθῇ καὶ τὸ χαμηλὸν ὑπαλληλικὸν μισθολόγιον. Εἶναι δυνατὸν ὑπὸ τοιούτους δρούς νὰ διενεργηθῇ πλήρης ἐλεγχος τῶν δηλώσεων;

Ως παράλειψις ἐπίσης τῆς Διοικητικῆς ὑπηρεσίας πρέπει νὰ θεωρηθῇ διὰ αὐτῆς δὲν εἰσήγαγεν ἀναγκαστικῶς ἀπλοῦν τύπον ἐμπορικῶν βιβλίων. Τέλος πρέπει νὰ ληφθῇ ὅπ' ὅψιν διὰ καὶ αἱ ἐπανειλημμέναι πολιτικὰ ἐπεμβάσεις καὶ οἱ χαμηλοὶ μισθοὶ ἐστέργοσαν τὸ ἐφοριακὸν Σῶμα τῶν ἴκανωτέρων αὐτοῦ ὑπαλλήλων.

Τὰ ἀποτελέσματα ἐκ τῆς πλημμελοῦς ἐφαρμογῆς τῆς Φ. Κ. Π. δὲν εἶναι μόνον ἐπιζήμια ἀπὸ δημοσιονομικῆς ἀπόψεως ἀφοῦ στεροῦν τὸ Κράτος τῆς ταμειακωτέρας καὶ κοινωνικωτέρας φορολογίας δπως εἶναι ἡ Φ. Κ. Π. ἀλλὰ εἶναι καὶ ἐπιζήμια ἀπὸ οἰκονομικῆς καὶ πολιτειακῆς ἀπόψεως. Ἡ ἀσυνδοσία τῶν προσόδων ἐκ τοῦ ἔξωτερικοῦ συνετέλεσεν ἐπὶ μεγάλῃ οἰκονομικῇ ζημίᾳ εἰς τὴν φυγάδευσιν μεγάλου μέρους τοῦ Ἑλληνικοῦ κεφαλαίου. Ὁμοίως ἡ φορολογικὴ ὑπεκφυγὴ ἀποτελεῖ ἀδικίαν διὰ τὸν πλήρως φορολογούμενον καταστρέφει δὲ καὶ τὴν φορολογικὴν συνείδησιν καὶ τὴν ἐμπιστοσύνην τοῦ πολίτου ποδὸς τὸ Κράτος. Αὕτη εἶναι ἀπαραίτητος προϋπόθεσις διὰ τὴν διμαλὴν λειτουργίαν τῶν νεωτέρων πολιτευμάτων.

Μέτρα διὰ τὴν καλυτέραν ἐφαρμογὴν τῆς Φ.Κ.Π.

Παρόλα τὰ δυσμενῆ ἀποτελέσματα ἐν τῇ ἐφαρμογῇ τῆς Φ. Κ. Π. δὲν πρέπει νὰ γίνεται λόγος περὶ καταργήσεως αὐτῆς. Αὕτη σημαίνει παρόλα αὐτὰ φορολογικὴν πρόσοδον. Τὸ κέρδος ἐκ τῆς ψυχολογικῆς ἔξουσιεώσεως τῶν φορολογουμένων πρὸς τὴν φορολογίαν ως καὶ ἡ βαθμαία κατάρτησις ἀκριβῶν φορολογικῶν καταλόγων εἶναι σημαντικόν. "Αλλως τε μερικὰ τῶν ἐλαττωμάτων τῆς φορολογίας ἐν τῇ ἐφαρμογῇ τῆς δύνανται βαθμαίως νὰ ἔξουσιεται φορολογίαν. Καὶ δοσον ἀφορᾶ τὰ τῆς Α'. κατηγορίας δηλαδὴ τὴν στενοχαρίαν τῆς Ἐθνικῆς μας Οἰκονομίας καὶ τὴν ἐλάττωσιν τῆς φορολογικῆς συνειδήσεως εἶναι ἀληθὲς διτι διὰ πολλοὺς λόγους δὲν πρέπει νὰ ἀναμένεται διὰ τὸ προσεχὲς μέλλον ἡ μεταβολὴ αὐτῶν εἰς τὸ καλύτερον.

Παρόμοια φαινόμενα παρετηρήθησαν εἰς δλας γενικῶς τὰς Χώρας κατὰ τὴν μεταπολεμικὴν ἐποχήν, ἡ ὑπερηνίκησις δὲ αὐτῶν ἔξαρτᾶται ἐκ τῆς οἰκονομικῆς καὶ κοινωνικῆς προόδου τῶν Χωρῶν ἡ δποία θὰ ἀπαιτήσῃ ἀσφαλῶς τὴν πάροδον πολλῶν ἐτῶν.

* Αντιθέτως οἱ τεχνικοὶ λόγοι δύνανται νὰ μεταβληθοῦν ταχύτερον ὑπὸ τοῦ Κράτους. Ἄρκει εἰς τὴν ὑπηρεσίαν νὰ δοθοῦν τὰ ἀπαραίτητα πρὸς τοῦτο μέσα καὶ αὕτη νὰ καταβάλῃ τὴν δέουσαν προσπάθειαν.

Πρέπει πρὸ παντῶς νὰ ἐπιτευχθῇ ἡ ἀπλούστευσις καὶ ἡ κωδικοποίησις τοῦ νόμου 1640. Ως ἔχει αήμερον ὁ νόμος 1640 μὲ τὴν σωρείαν τῶν τροποποιήσεων κατὰ τὰ τελευταῖα ἔτη εἶται ἀκατανόητος δχι μόνον διὰ τοὺς φορολογουμένους, ἀλλὰ καὶ διὰ τοὺς εἰδικούς.

Κανεὶς ἀπὸ τοὺς φορολογουμένους δὲν εἶναι εἰς θέσις νὰ κάμη δήλωσιν ἄνει δικηγόρον. Τοῦτο δὲν εἶναι ἀφορμὴ μόνον διὰ ἀδικαιολογήτους δαπάνας τῶν φορολογουμένων ἀλλὰ καὶ τῶν μὴ ἀκριβῶν δηλώσεων. Διότι ὁ φορολογούμενος δ ὅποιος δὲν κατανοεῖ τὴν φορολογίαν ἀποφεύγει νὰ κάμη δήλωσιν ἡ διατείθεται κακῶς ἐναπτίον αὐτῆς. *Ως ἔκ τούτου πάλιν ἀλλοι τῶν φορολογουμένων ἀναγκάζονται πρὸς μεγάλην βεβαίας ζημίαν τῆς ἀναπτύξεως τῆς φορολογικῆς συνειδήσεως νὰ δέχονται καὶ ὑπερβολικὴν βεβαίωσιν.

Πλὴν αὐτοῦ αἱ Ἐπιτροπὲς κατατάξεων καὶ ἐκδικάσεων δευτέρου βαθμοῦ ἀποτελοῦνται ως ἐπὶ τὸ πλεῖστον ἐκ τῶν ἐφοριακῶν ὑπαλλήλων ἀντίκεινται δηλαδὴ εἰς τὴν βασικὴν



δικαστικὴν ἀρχὴν περὶ προσωπικοῦ χωρισμοῦ τῶν δικαστῶν ἀπὸ τῶν διαδίκων. Ἐπίσης ἡ σύνθεσις τῶν διαφόρων Ἐπιτροπῶν παρουσιάζει τὸ ἄτοπον ὅτι εἰς τοὺς διαφόρους βαθμοὺς ἐπιτροπῶν λαμβάνονταν μέρος τὰ ἴδια πρόσωπα.

Τὰ Ἐφορειακὰ δικαστήρια πρέπει νὰ ἀγτικατασταθοῦν ὑπὸ τακτικῶν ἢ διοικητικῶν δικαστηρίων εἰς τὰ ὅποια νὰ συμμετέχουν μόνον οἱ ἐφοριακοὶ ὑπάλληλοι καὶ οἱ φορολογούμενοι ὡς συμβουλευτικὰ ὅργανα. Ἐξ ἄλλου πρέπει νὰ συντονισθῇ ὁ ἔλεγχος βεβαιώσεως τοῦ φόρου διὰ προσλήψεως νέων καὶ εἰδικῶν μορφωμένων ὑπαλλήλων. Ὅλοι οἱ ἐφοριακοὶ ὑπάλληλοι πρέπει νὰ παραπενασθοῦν εἰς τὰ δύσκολα αὐτῶν καθήκοντα τὰ ὅποια τοὺς ἐπιβάλλει ἡ φορολογία Κ.Π. ὑπὸ εἰδικῆς οἰκονομικῆς σχολῆς. Ἰσως μάλιστα ἂντομος καὶ αὐτὴ ἡ μείωσις τῶν φορολογικῶν ποσοστῶν τῆς ἀναλυτικῆς φορολογίας ἡ ὅποια χωρὶς νὰ εἴναι ἀπολύτως ὑπερβολικὴ λόγῳ τῆς μειώσεως τοῦ ἔθνικοῦ εἰσοδήματος κατὰ τὰ τελευταῖα ἔτη ἐξασκεῖ μεγάλην φορολογικὴν πίεσιν.

Ίδιαιτέρως βαρεῖα ἵναι ἡ ἀναλυτικὴν φορολογία τῶν προσόδων ἐξ οἰκοδομῶν. Αὗτη μετὰ τῶν διαφόρων προσθηκῶν ἀνέρχεται διὰ τὰς δύο πόλεις Ἀθήνας καὶ Πειραιᾶ ὑπὲρ 30 %. Είναι περιττὸν νὰ τονισθῇ ίδιαιτέρως ὅτι φορολογία μέχρις τοῦ ποσοστοῦ αὐτοῦ πρέπει νὰ θεωρηθῇ βαρεῖα ὅχι μόνον διὰ τὰ μικρὰ εἰσοδήματα ἀλλὰ καὶ διὰ τὰ μέτρια. Ἐκτὸς αὐτοῦ πρέπει νὰ ληφθῇ ὑπὸ ὅψιν ὅτι τὸ ποσοστὸν τῆς φορολογίας τῶν Προσόδων ἐκ τῶν οἰκοδομῶν εἴναι βισαρύτερον διότι εἰς κατηγορίαν αὐτήν ἡ φορολογικὴ ὑπεκφυγὴ εἴναι δυσκολοτέραν παρὰ εἰς τὰς ἄλλας κατηγορίας. Ομοίως ἐπιβάλλεται ἡ μείωσις τῶν φορολογικῶν ποσοστῶν τον φόρου ἐπιτηδεύματος ἡ τονλάχιστον ἡ μεγαλυτέρα διαβάθμισις τῶν διαφόρων κλάσεων. Οὗτος μὲ τὸν περιορισμὸν τῶν κερδῶν τῶν ἐπαγγελματικῶν τάξεων κατὰ τὰ τελευταῖα ἔτη ὡς καὶ μὲ τὴν ἐν πολλοῖς αὐθαίρετον κατάταξιν τοῦ φόρου ἐπιτηδεύματος ἐξελίχθη εἰς πιεστικὴν φορολογίαν. Εἰς τὸν φόρον ἐπιτηδεύματος πρέπει νὰ δοθῇ τονλάχιστον προσταριῶν μεταβολὴ σύμφωνος πρὸς τὸν χαρακτῆρα αὐτοῦ ὡς φορολογικοῦ τέλους. Ἐπίσης φορολογικὰ αὐτοῦ ποσοστὰ πρέπει νὰ εἴναι ἵσα περισσότερον πρὸς τὰ ποσοστὰ τῶν προσόδων ἐξ ἐργασίας παρὰ ἐκ τοῦ κεφαλαίου. Ἀκόμη πειστικωτέρα ἀποβαίνει ἡ βεβαιώσις καὶ ἡ κατάταξις τοῦ φόρου. Άλι ἐπιτροπαὶ χωρὶς δικαιολογίαν δροῦνται νὰ

λαμβάνουν ὑπὸ δψιν τὰ ἐμπορικὰ βιβλία ἐνῷ θὰ ἔπειπε τοῦτο νὰ συμβαίνῃ μόνον εἰς περίπτωσιν σοβαρῶν ὑπονομῶν περὶ πλαστότητος αὐτῶν.

*Ἐπίσης ἐπειδὴ οἱ ἐφοριακοὶ ὑπάλληλοι δὲν κατέχουν λογιστικὰς γνώσεις πρόπει νὰ ἐπιδιωχθῇ ἡ πρόσληψις εἰδικῶν λογιστῶν. *Ισως εἶναι σκόπιμος καὶ ἡ πραγματοποίησις τῆς σκέψεως τῆς ὑπηρεσίας τοῦ *Ὑπουργείου τῶν Οἰκονομικῶν περὶ εἰσαγωγῆς καὶ παρὸ ἡμῖν σώματος ἐξ ἐπισήμων λογιστῶν. *Ο ἐνεργηθεὶς ἔλεγχος τῶν ἐμπορικῶν βιβλίων ὑπὸ αὐτῶν πρόπει νὰ εἶναι τότε ὑποχρεωτικὸς διὰ τὰς Ἐπιρροὰς κατατάξεων καὶ ἐκδικάσεων.

Πρόπει νὰ διολογηθῇ διτὶ ἡ παροῦσα Κυβέρνησις φαίνεται διατεθεμέτη νὰ ἐπιδιώξῃ τὰ περισσότερα τῶν ἀνωτέρω προτεινομένων μέτρων.

Ἐίς τὴν πρὸς τοῦτο συσταθεῖσαν μεγάλην *Ἐπιτροπὴν ἐξ ὑπαλλήλων καὶ ἀντιπροσώπων ὅλων τῶν δργανωμένων τάξεων ἐδόθη ἡ δικαιοδοσία εὑρυτάτης μεταβολῆς τῆς κειμένης νομοθεσίας ἀμέσου φορολογίας.

Μὲ τὰς ἀνωτέρω προπονήσεις καὶ μὲ τὴν πάροδον τοῦ χρόνου θὰ ἐπέρχεται καὶ ἡ ψυχολογικὴ προσαρμογὴ τῶν φορολαγούμενων εἰς τὴν Φ. Κ. Π. καὶ θὰ συμπληρώνωνται οἱ ἀκριβέστεροι φορολογικοὶ κατάλογοι.

*Ομοίως ἡ βαθμαία ἔξοδος τῆς *Ἐθνικῆς μας οἰκονομίας ἐκ τῆς συμερινῆς κρίσεως τὴν δύοιαν αὖτη ἀντιμετωπίζει θὰ συντέλεση εἰς τὰς ἀκριβεστέρας δηλώσεις τῶν φορολογυμένων.

Παραλλήλως πρὸς τοῦτο ἡ ἀρξαμένη ἐπαναφαρὰ τῆς Χώρας εἰς τὴν πολιτικὴν διμαλότητα θὰ ἐπιταχύνῃ τὴν οἰκονομικὴν καὶ πολιτικὴν αὐτῆς ἀνάπτυξιν ὥστε βιθμιαίως νὰ δημιουργηθοῦν καὶ ἐν *Ελλάδι αἱ ἀπαραίτηται οἰκονομικαὶ καὶ κοινωνικαὶ προϋποθέσεις διὰ τὴν ἐπιτυχῆ ἐφαρμογὴν τῆς φορολογίας τῆς φορολογίας καθαρῶν προσόδων.

BIBLIOTHECA
ANOTATIMI LIBRARIA
OIKONOMIKOU EPIKOU



ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ
ΑΝΩΤΑΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
ΠΙΝΑΞ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

| | | |
|--|-------|----|
| 1) Διάκρισις μεταξύ ἀμέσων καὶ ἐμμέσων φόρων. | Σελίς | 3 |
| 2) Ἡ Φ. Κ. Π. | » | 6 |
| 3) Τὰ πλεονεκτήματα τῆς Φ. Κ. Π. | » | 9 |
| 4) Ἡ κριτικὴ κατὰ τῆς Φ. Κ. Π. | » | 17 |
| 5) Αἱ προϋποθέσεις τῆς Φ. Κ. Π. | » | 24 |
| 6) Ἡ ίστορικὴ ἔξέλιξις τῆς Φ. Κ. Π. | » | 26 |
| 7) Τύποι Φ. Κ. Π. | » | 27 |
| 8) Ἡ Φ. Κ. Π. ἐν Ἑλλάδι | » | 34 |
| 9) Νόμος 1911. | » | 35 |
| 10) Νόμος 1640. | » | 37 |
| 11) Ἡ τροποποίησις τοῦ Ν. 1640. | » | 43 |
| 12) Τὰ ἀποτελέσματα τῆς Φ. Κ. Π. ἐν Ἑλλάδι | » | 53 |
| 13) Τὰ αἴτια τῆς ἀποτυχίας | » | 54 |
| 14) Μέτρα διὰ τὴν καλυτέραν ἐφαρμογὴν τῆς Φ. Κ. Π. | » | 58 |

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Walter Lotz Finanzwissenschaft.

W.Moll Staat und Abgabenrecht propleme das Finanzwissenschaft.

Neumann Methode und Propleme in der Bemessung der Einkommensteuer.

Einkommensteuer Handwörterbuch Staatswissenschaften.

Allix traité éléméntaire de Sciences des finances.

Ἡ Φ. Κ. Π. ἐν Ἑλλάδι A. Σμαραρόνη.



TRIBALION HIGH
SCHOOL ANOTATHE ZEUMA
ATHENIAN UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS



Αριθ. Βιβλ.: 7542 Συγγραφεὺς: Καζζιάβα Α.

Τίτλος: Η θεωρία της υποδοχής και προσέλευσης

Όνοματεπώνυμον: Ι. Γεωργανδρου

Διεύθυνσις: Τηλ.

Έτος Σπουδών: Αριθ. Φοιτ. Ταυτ. :

Ημ/νία Εκιστροφής: Υπογραφή:



