

ΑΙ ΠΕΡΙ ΕΠΙΠΤΩΣΕΩΣ ΕΙΣ ΤΟΥΣ ΕΜΜΕΣΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ ΘΕΩΡΙΑΙ

Ὑπὸ

ΑΓΓΕΛΟΥ Θ. ΑΓΓΕΛΟΠΟΥΛΟΥ

Ι. Ἡ ἐπίπτωσις τῶν φόρων ἀποτελεῖ τὸ κεντρικὸν πρόβλημα τῆς Δημοσίας Οἰκονομικῆς¹. Εἶναι τὸ πλεόν ἀκανθῶδες καὶ τὸ πλεόν πολύπλοκον τῶν δημοσιονομικῶν ζητημάτων. Αἱ οἰκονομικαὶ καὶ κοινωνικαὶ συνέπειαι τῆς ἐπιβολῆς φόρου τινός, ὁ τρόπος τῆς κατανομῆς τοῦ φορολογικοῦ βάρους μεταξὺ τῶν διαφόρων κοινωνικῶν τάξεων, εἶναι ζη-

1) Μὲ τὸ πρόβλημα τῆς ἐπιπτώσεως τῶν φόρων ἡσχολήθησαν πλείστοι ὅσοι δημοσιονόμοι. Σημειοῦμεν ἐνταῦθα τὰς κυριωτέρας ἐπὶ τοῦ θέματος τούτου ἐργασίας :

Edw. R. A. Seligman, *The Shifting and Incidence of Taxation* (Βλ. γαλλικὴν μετάφρασιν ταύτης: *Théorie de la répercussion et de l'incidence de l'impôt*. Paris 1910, ὡς καὶ γερμανικὴν: *Die Lehre von der Steuerüberwälzung*. Jena 1927). Kaizl I., *Die Lehre von der Ueberwälzung der Steuern*, Leipzig 1882. M. Pantaleoni, *Teoria della Translazione dei Tributi*. Roma 1882. F. K. Mann, *Steuerüberwälzung*, ("Ἀρθρον εἰς *Handwörterbuch der Staatswissenschaften*, 4η ἔκδοσις 1926). Otto von Mehring, *Die Steuerüberwälzung*. Jena 1928. Tschwerd-ochleboff W., *Die Theorie der Steuerüberwälzung in der neuesten Literatur*, (*Zeitschrift f. St.* 86 Band 1929). F. K. Mann, *Die Ueberwälzbarkeit der Einkommen = Vermögen = Vermögenszuwachs = und Erbschaftsteuern in Kapitalbildung und Steuersystem*. (Veröffentlichungen der Friedrich List Gesellschaft. III Band, Berlin 1930) τοῦ ἰδίου. *Die Grundformen der Steuerabwehr*, (εἰς *Jahrbücher für Nationalökonomie u. Statistik* III 7. 65 Band 1924). Stucken R. *Die Ueberwälzbarkeit der Verbrauchsteuern und Zölle in Kapitalbildung und Steuersystem* (Veröffentlichungen der Friedrich List Gesellschaft, Band III, Berlin 1930). Ad. Lampe, *Steuerwirkungslehre*. ("Ἀρθρον εἰς *Wörterbuch der Volkswirtschaft*. 3 Band σελ. 529 ἔφ. Jena 1933). G. F. Shirras, *Science of public finance*, 3η ἔκδοσις, I τόμος σ. 383-388. G. Schmölder, *Monetäre Theorie der Steuerüberwälzung*, (Εἰς *Finanzarchiv, Neue Folge*, Band 4, Heft 2, 1936). Pott, E.: *Die Steuerüberwälzung*. Hamburg, 1936. Πρὸς ἐπίσης Α. Ἀνδρεάδου—Α. Ἀγγελόπουλου: *Γενικαὶ Ἀρχαὶ Φορολογίας*, Ἀθῆναι 1935, σ. 104 ἔπ.

τήματα, τὰ ὁποῖα ἀπασχολοῦν σοβαρῶς τόσον τὸ Κράτος ὅσον καὶ τοὺς φορολογουμένους.

Τὸ πρόβλημα τῆς ἐπιπτώσεως θὰ ἐξετάσωμεν ἐνταῦθα κυρίως ἐν σχέσει πρὸς τοὺς ἐμμέσους φόρους, θ' ἀναλύσωμεν δὲ ἰδιαιτέρως τὰς ἀναπτυχθείσας διαφόρους θεωρίας ἐπὶ τοῦ ζητήματος τούτου. Προεισαγωγικῶς ὅμως κρίνομεν σκόπιμον νὰ προτάξωμεν γενικότητας τινὰς τοῦ φαινομένου τῆς ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου, αἵτινες θὰ ἐπιτρέψουν τὴν κατανόησιν τῶν καθέκαστα θεωριῶν.

Ἄμα τῇ ἐπιβολῇ φόρου τινὸς ὁ φορολογούμενος, εἶναι τοῦτο φυσικόν, θὰ ἐπιζητήσῃ ν' ἀπαλλαγῇ τοῦ βάρους τῆς φορολογίας. Ἡ προσπάθεια αὕτη πρὸς ἄμυναν καὶ ἀποφυγὴν ἐκ τῶν φορολογικῶν βαρῶν ἐκδηλοῦται ἐν πρώτοις διὰ τῆς ἀποφυγῆς τῆς καταβολῆς τοῦ φόρου, ὅποτε λαμβάνει χώραν ἡ ὑπεκφυγή. Ἡ ὑπεκφυγή αὕτη δύναται νὰ γίνῃ εἴτε κατὰ τρόπον **νόμιμον** εἴτε κατὰ τρόπον **παράνομον**. Νόμιμος εἶναι ἡ ὑπεκφυγή ὅταν, συνεπεία τοῦ φόρου, ἐκλείπῃ τὸ φορολογητέον ἀντικείμενον: Βαρὺς φόρος ἐπὶ τῶν αὐτοκινήτων ἀναγκάζει τὸν φορολογούμενον νὰ πωλήσῃ τὸ αὐτοκίνητόν του ἢ ν' ἀποφύγῃ ν' ἀγοράσῃ τοιοῦτον. Ὑπερβολικὴ ἐπιθάρυνσις τῶν κεφαλαίων συντείνει εἰς διαφυγὴν αὐτῶν πρὸς τὴν ἀλλοδαπήν. Ἐπιβαλλομένου φόρου ἐπὶ τοῦ καπνοῦ ἀνώτερας ποιότητος, ὁ καπνιστὴς διαφεύγει τὴν φορολογίαν, χρησιμοποιῶν καπνὸν κατωτέρας ποιότητος.

Παράνομος τρόπος ὑπεκφυγῆς τῆς φορολογίας λαμβάνει χώραν διὰ τῶν καταστρατηγήσεων, τῆς ἀποφυγῆς τῆς ἐκπληρώσεως τῶν φορολογικῶν ὑποχρεώσεων, διὰ τοῦ λαθρεμπορίου¹.

Ἡ ὑπεκφυγή ὅμως αὕτη, εἰς τὰ πολιτισμένα ἰδίᾳ Κράτη, εἶναι περιορισμένης ἐκτάσεως. Ἡ ὀργάνωσις ἀρτίων φοροτεχνικῶν ὑπηρεσιῶν καὶ ἡ ὕπαρξις πλήρους καὶ ἐπιστημονικοῦ φορολογικοῦ συστήματος περιορίζει τὰς ἐκ τῆς φορολογίας διαφυγὰς².

1) Περὶ τῶν ἐκ τῆς φορολογίας διαφυγῶν βλέπε ἐν ἐκτάσει Α. Ἀνδρεάδου — Α. Ἀγγελοπούλου, Γενικαὶ ἀρχαὶ φορολογίας ἔθν. ἀν. σελ. 61 ἐφεξῆς.

2) Πρὸλ. Ἀγ. Ἀγγελοπούλου: Ἡ Ἄμεσος Φορολογία ἐν Ἑλλάδι, σελ. 332.



Τούτου ἕνεκα πρὸς ἀπώθησιν τῶν ἐκ τῶν φόρων βαρύνων ὁ φορολογούμενος ἐπωφελεῖται τῶν οἰκονομικῶν σχέσεσιν, αἱ ὁποῖαι τὸν ἐνώνουν καὶ τὸν φέρουν εἰς ἐπαφὴν μετὰ τοῖς λοιπὰ μέλη τῆς Κοινωνίας, διὰ νὰ ἐπιρρίψῃ εἰς ἓνα τρίτον τὸ βάρος τῆς φορολογίας. Ὁ βιομήχανος, ἐπὶ παραδείγματι, θὰ φέρῃ εἰς τὸ τιμολόγιον τῶν πελατῶν τοῦ ὑπὸ τὴν μορφήν προσαυξήσεως τῆς τιμῆς τοῦ προϊόντος τοῦ τοὺς βαρύνον- τας αὐτὸν φόρους. Ὁ ἐργάτης θὰ προσπαθῇ νὰ ἐπιρρίψῃ τὸ βάρος τῆς φορολογίας εἰς τὸν ἐργοδότην, ζητῶν μεγαλύ- τερον ἡμερομίσθιον. Ἡ τάσις αὕτη ἀποτελεῖ τὸν κανόνα εἰς τὸν οἰκονομικὸν βίον, ἕκαστος δὲ προσπαθεῖ νὰ ἐπιρρίψῃ τὸ φορολογικὸν βάρος εἰς τοὺς ὤμους ἐνὸς τρίτου, μέχρις ὅτου εὗρεθῇ ἐκεῖνος, ὁ ὁποῖος καὶ θὰ βαστάσῃ τελικῶς τὸν φόρον.

Τὸ φαινόμενον τοῦτο τῆς διαδοχικῆς μεταβιβάσεως τοῦ φορολογικοῦ βάρους ἀπὸ τοῦ ἐνὸς φορολογουμένου εἰς τὸν ἕτερον καλεῖται **ἐπίπτωσις τοῦ φόρου** (*Incidence de l'impôt, Steuerüberwälzung*).

Τὸ ζήτημα τῆς ἐπιπτώσεως δὲν εἶνε ζήτημα, τὸ ὁποῖον δύναται ἐκ τῶν προτέρων νὰ ρυθμισθῇ ἀπολύτως ὑπὸ τοῦ νομοθέτου. Μόνον καθορισμὸς τῆς φορολογητέας βάσεως τοῦ ἀντικειμένου τοῦ φόρου καὶ τοῦ προσώπου ἐκείνου, τὸ ὁποῖον πρῶτον ὑποχρεοῦται νὰ καταβάλλῃ εἰς τὸ Δημόσιον Ταμεῖον αὐτόν, εἶναι ζήτημα τῆς ἀρμοδιότητος τοῦ φορολο- γικοῦ Δικαίου. Ὡς πρὸς τὸ ζήτημα τῆς πηγῆς ἐξ ἧς θὰ κα- ταβληθῇ ὁ φόρος καὶ τοῦ προσώπου τὸ ὁποῖον τελικῶς πρό- κειται νὰ ἐπιβαρυνθῇ ἐκ τῆς φορολογίας, μόνον ἐπιθυμίας καὶ προϋποθέσεις, ὡς παρατηρεῖ ὁ Adolf Wagner¹, δύναται νὰ διατυπώσῃ ὁ νομοθέτης, ἡ πιθανότης ὅμως πραγματοποιή- σεως τῶν ὁποίων ἐξαρτᾶται ἀπὸ τὸ εἶδος τοῦ φόρου καὶ ἀπὸ πλείστους ἄλλους παράγοντας.

Εἰς τοὺς **ἀμέσους** φόρους, τοὺς φόρους τοὔτέστιν ἐπὶ τοῦ Κεφαλαίου καὶ τοῦ εἰσοδήματος, ἡ πρόθεσις καὶ ἡ ἐπι- θυμία τοῦ νομοθέτου εἶναι ὅπως ὁ πληρῶνων τὸν φόρον εἶναι καὶ ὁ φέρων τὸ βάρος τούτου. Ἐν τῇ πράξει ὅμως ἡ πρόθε- σις αὕτη τοῦ νομοθέτου δὲν δυσκολεύει τὸν φορολογούμενον

1) Adolf Wagner, Finanzwissenschaft, Zweiter Teil, allgemeine Steuerlehre, Leipzig 1890 σελ. 339.

ὅπως ἐγκαταλείψῃ τὴν ἰδέαν τῆς ἐπιρρίψεως τοῦ φορολογικοῦ βάρους ἐπὶ ἑνὸς τρίτου. Θεωρητικῶς, ἄλλως τε, ὅλοι οἱ φόροι εἶναι δεκτικοὶ ἐπιπτώσεως. Ὁ βαθμὸς ὅμως τῆς ἐπιπτώσεως ταύτης ποικίλλει ἀπὸ φόρου εἰς φόρον. Εἰς τοὺς πραγματικοὺς φόρους ἢ ἐπίπτωσις εἶναι εὐχερεστέρα ἢ εἰς τοὺς προσωπικούς. Οὕτω ὁ φόρος τῶν οἰκοδομῶν, ὁ φόρος τοῦ ἐπιτηδεύματος, εἶναι φόροι δυνάμενοι νὰ μεταβιθασθοῦν οὐχὶ δυσχερῶς. Ἀντιθέτως ὁ φόρος ἐπὶ τῶν μισθῶν τῶν ὑπαλλήλων, ὁ συνθετικὸς φόρος τοῦ εἰσοδήματος, ὁ φόρος τοῦ Κεφαλαίου, ὁ φόρος τῶν κληρονομιῶν, μεταβιθάζονται δυσχερέστερον

Εἰδικώτερον ἢ ἔννοια καὶ τὸ περιεχόμενον τῆς ἐπιπτώσεως, αἱ μορφαὶ ὑφ' ἃς λαμβάνει χώραν αὕτη, οἱ τυχόν κανόνες, τάσεις, κατευθύνσεις ἢ νόμοι ὑφ' ὧν διέπεται, εἶναι ζητήματα ἀρκετὰ ἐνδιαφέροντα, ἢ διερεύνησις τῶν ὁποίων ἀνάγεται εἰς τὸ κεφάλαιον τῆς γενικῆς θεωρίας περὶ φόρων.

II. Τὸ ζήτημα τῆς ἐπιπτώσεως εἰς τὴν περίπτωσιν τῶν ἐμμέσων φόρων χρήζει ἰδιαιτέρας ἐξετάσεως, ἐφ' ὅσον εἰς τοὺς φόρους τούτους ἢ ἐπίπτωσις εἶναι ἐκ μέρους τοῦ νομοθέτου **ἠθελημένη**.

Ὁ νομοθέτης ἀποβλέπει, μὲ ἄλλους λόγους, εἰς τὴν εἰσπραξιν τοῦ φόρου παρ' ἑνὸς μεσολαβοῦντος προσώπου, ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅτι τὸ πρόσωπον τοῦτο δὲν πρόκειται νὰ ἐπιβαρυνθῇ τελικῶς διὰ τοῦ φόρου, ἀλλὰ θὰ μεταβιθάσῃ τοῦτον ἐπὶ τρίτων καί, κατὰ κανόνα, ἐπὶ τῆς καταναλώσεως.

Ἐπὶ τοῦ ζητήματος ποῖος ἐπιβαρύνεται τελικῶς ἐκ τῆς ἐπιβολῆς τῶν ἐμμέσων φόρων, ὑφίσταντο, παλαιότερον ἰδίᾳ, πολλαὶ καὶ ἀντιτιθέμεναι ἀπόψεις. Θὰ ἐκθέσωμεν συντόμως τὰς κυριωτέρας τῶν ἀπόψεων τούτων, ἀκολουθοῦντες ἐν πολλοῖς τὸν καθηγητὴν Seligman, ὅστις ἠσχολήθη εἰδικῶς μὲ τὴν ἔρευναν τοῦ προβλήματος τῆς ἐπιπτώσεως, μελετήσας μάλιστα πάντας τοὺς παλαιότερους οἰκονομολόγους ἐν σχέσει πρὸς τὸ πρόβλημα τοῦτο¹.

1) Βλ. τὴν «καὶ ἄνωτέρω μνημονευθεῖσαν κλασικὴν τοῦ ἐργασίαν «The Shifting and Incidence of Taxation» ἣτις καὶ μετεφράσθη εἰς τὴν Γερμανικὴν καὶ Γαλλικὴν γλῶσσαν. Αἱ παραπομπαὶ αἱ ὁποῖαι θὰ γίνωνται εἰς τὴν ἐργασίαν ταύτην ἀναφέρονται εἰς τὴν Γαλλικὴν μετάφρασιν. Βλ. Seligman op. cit. σελ. 173.

Μέχρι τῶν ἀρχῶν τοῦ 18ου αἰῶνος ἐπεκράτει σύγχυσις ὡς πρὸς τὸ ζήτημα τῆς ἐπιπτώσεως τῶν φόρων καὶ δὴ τῶν ἐμμέσων. Ἄλλοι μὲν ὑπεστήριζον ὅτι οἱ φόροι ἐπιρρίπτονται ἐπὶ τῆς βιομηχανίας, ἄλλοι ἐπὶ τῆς μάζης τῶν ἐργατῶν, ἐνῶ τρίτοι ἐπὶ τοῦ ἐμπορίου, ἐπὶ τῆς γῆς καὶ οὕτω καθεξῆς. Ἐκ τῆς παρακολουθήσεως τῶν συζητήσεων τούτων διαπιστώνει τις τὴν ἑλλειψιν κατὰ τὴν ἐποχὴν ἐκείνην μιᾶς σταθερᾶς οἰκονομικῆς θεωρίας. Ἄλλ' ἄνευ τῆς ὑπάρξεως μιᾶς ὁριστικῆς θεωρίας, ἣτις θὰ ἐλαμβάνετο ὡς βάσις, πᾶσα ἀπόπειρα πρὸς θεμελίωσιν θεωρίας τῆς ἐπιπτώσεως ἦτο, κατ' ἀνάγκην, ὡς παρατηρεῖ ὁ Seligman, εὐθραστος καὶ ἀσταθής. Μόνον ἀπὸ τῆς ἐποχῆς τῶν φυσιοκρατῶν καὶ τοῦ Adam Smith ἐδραιοῦται ἡ οἰκονομικὴ θεωρία, καὶ μόνον ἀπὸ τῆς ἐποχῆς ταύτης χρονολογοῦνται καὶ αἱ νεώτεραι ἐπὶ τοῦ προβλήματος τῆς ἐπιπτώσεως διδασκαλαίαι.

Ὁ πρῶτος οἰκονομολόγος, ὁ ὁποῖος ἐξήτασε σοβαρῶς τὸ ζήτημα τῆς ἐπιπτώσεως εἰς τοὺς φόρους καταναλώσεως, ὑπῆρξεν ὁ ἐμποροκράτης Thomas Mun¹. Ὁ Mun ὑπεστήριζε ὅτι εἶναι πλάνη νὰ νομίζεται ὅτι οἱ φόροι ἀποθλέπουν «εἰς τὸ νὰ καταστήσουν τὸν λαὸν πτωχὸν καὶ δυστυχῆ». Οἱ φόροι θὰ ἐπιβαρύνουν, προσθέτει, τοὺς ἐργοδότας διὰ τῆς ὑψώσεως τῶν ἡμερομισθίων καὶ θὰ εἶναι τελικῶς οἱ πλούσιοι οἱ ὁποῖοι θὰ φέρουν τὸ βάρος αὐτῶν. Τὰ ἡμερομίσθια θὰ ὑψωθοῦν μέχρι τοῦ σημείου ὥστε νὰ ἐξουδετερώσουν τὴν ἐκ τῶν φόρων ὑψωσιν τῶν εἰδῶν πρώτης ἀνάγκης, ἐπερχομένης τοιουτοτρόπως πλήρους μεταβιβάσεως τοῦ φορολογικοῦ βάρους. Κατὰ τὸν Mun, συνεπῶς, οἱ φόροι καταναλώσεως εἶναι ἄξιοι συστάσεως, καθ' ὅσον ἐπιρρίπτονται διὰ μέσου τῶν ἐργατῶν ἐπὶ τῆς παραγωγῆς, ἐπὶ τῶν ἐργοδοτῶν. Τὰς ἀντιλήψεις ταύτας ὑποστηρίζουν ἀργότερον καὶ ἕτεροι οἰκονομολόγοι, μεταξὺ τῶν ὁποίων πρέπει ν' ἀναφέρῃ τις τὸν F. Fouquier². Οὗτος εἶναι τῆς γνώμης ὅτι οἱ πτωχοὶ δὲν εἶναι εἰς θέσιν νὰ πληρώσουν οἷονδήποτε φόρον καὶ συνεπῶς δὲν εἶναι δυνατόν νὰ καταβάλλουν τι ἐξ ἰδίων εἰς τὸ Δημόσιον

1) Πρὸς τὸ ἔργον τοῦ «Englands Treasure by foreign Trade, or, the Ballance of our foreign Trade in the Rule of our Treasure. 1664».

2) An Essay on Ways and Means for raising money for the Support of the present war, without increasing the Public Debts, London 1756.

Ταμείον. Ἀναχωρεῖ ἐκ τῆς ἀρχῆς ὅτι τὸ ἡμερομίσθιον εἶναι ἀκριβῶς προσηρμοσμένον πρὸς τὸ ἐλάχιστον συντηρήσεως. Ἐάν λοιπόν, παρατηρεῖ, τὸ εἰσόδημά του μειωθῇ ἐκ τῆς αὐξήσεως τῶν τιμῶν, ὁ ἐργάτης θὰ ἀποταθῇ πρὸς τὸν ἐργοδότην καὶ θὰ ζητήσῃ ἀνάλογον αὐξήσιν, διότι ἄλλως δὲν δύναται νὰ ζήσῃ. Ἡ θεωρία αὕτη υἱοθετήθη ἀργότερον ὑπὸ τοῦ Sir James Stuart καὶ ἀπετέλεσε τὴν βάσιν τῆς κλασικῆς σχολῆς, ὡς τὴν διεμόρφωσαν τελικῶς οἱ Adam Smith καὶ Ricardo.

Ὁ Sir William Petty ἐξ ἑτέρου, ὅστις καὶ εἰδικὸν ἔργον ἀφιέρωσεν εἰς τὴν ἐξέτασιν τοῦ φόρου¹, ἐνθα ὑπεστήριζε τὴν ἐπιβολὴν γενικοῦ φόρου ἐπὶ τῆς καταναλώσεως, ὑπεδείκνυεν ὡς ἰδεῶδες κριτήριον διὰ τὴν φορολογίαν τὰς δαπάνας. Οἱ φόροι ἐπιρρίπτονται τελικῶς ἐπὶ τῆς καταναλώσεως, κατὰ συνέπειαν θὰ πρέπει νὰ ἐπιβάλλωνται ἀπ' εὐθείας ἐπὶ εἰδῶν εὐρείας χρήσεως².

Ἐκτὸς τοῦ Petty καὶ ἄλλοι συγγραφεῖς ὑποστηρίζουν τὴν ἄποψιν τῆς ἐπιβολῆς φόρων ἐπὶ τῆς καταναλώσεως, καθ' ὅσον οἱ διάφοροι ἄλλοι φόροι ἤθελον ἐπιβαρύνει τελικῶς τοὺς καταναλωτάς.

Μεταξὺ τῶν ἀπόψεων τοῦ Mun καὶ τοῦ Petty ὑπῆρχε μία ἀντίθεσις ὡς πρὸς τὴν ἐπίδρασιν τοῦ φόρου ἐπὶ τοῦ ἐργάτου καὶ δὴ ἐπὶ τοῦ κόστους τῆς ἐργασίας. Ὁ Mun καὶ οἱ ὁπαδοί του ὑπεστήριζον ὅτι οἱ φόροι ἐπὶ τῆς καταναλώσεως ἐπιρρίπτονται ἐπὶ τῶν ἐργοδοτῶν, ἐφ' ὅσον ἐπιβάλλονται ἐπὶ εἰδῶν ἀπαραιτήτων διὰ τὴν ζωὴν τοῦ ἐργατικοῦ πληθυσμοῦ. Ὁ Petty καὶ ἡ σχολή του ἀπεφαίνοντο, ἀντιθέτως, ὅτι οἱ φόροι οὗτοι ἐπεβάρυνον τὴν κατανάλωσιν, τοὺς ἐργάτας, ἀλλ' ἡρμήνευον διαφόρως τὰ ἐκ τῆς ὑψώσεως τῶν ἐργατικῶν ἡμερομισθίων ἀποτελέσματα. Τὸ πλεῖστον τῶν συγγραφέων τῆς τελευταίας ταύτης ὁμάδος ὑπεστήριζον ὅτι οἱ φόροι ἐπὶ τῶν εἰδῶν πρώτης ἀνάγκης ἐξώθοῦν τὸν ἐργάτην εἰς τὸ νὰ διάγῃ λιτὸν βίον καὶ νὰ αὐξάνῃ τὴν προσοχὴν καὶ τὴν ἀποδοτικότητά του καὶ συνεπῶς προκαλοῦν σημαντικὴν βελτίω-

1) A Treatise of Taxes and Contributions, London 1667.

2) Ὁ Petty ἦτο ἐπίσης ὁπαδὸς τῶν φόρων ἐπὶ τῆς γῆς καὶ ἐπὶ τῆς γενικῆς ἰδιοκτησίας (General Property tax), ἐθεώρει ὅμως τὸν γενικὸν φόρον ἐπὶ τῆς καταναλώσεως ὡς προτιμητέον.

σιν τῆς θέσεώς του. Ἐξ ἄλλου οἱ χαμηλοὶ μισθοὶ σημαίνουν εὐθηνὴν παραγωγὴν. Ἡ φορολογία τῶν εἰδῶν πρώτης ἀνάγκης, προσέθετον, δὲν ἐξαναγκάζει μόνον τὸν ἐργάτην νὰ ἐργάζεται περισσότερον καὶ ἐντατικώτερον — πρᾶγμα ὅπερ εἶναι δι' αὐτὸν πλεονέκτημα — ἀλλ' ὑποβιβάζει συγχρόνως τὸ κόστος τῆς ἐργασίας, πρᾶγμα ὅπερ εἶναι πλεονέκτημα διὰ τὴν Κοινωνίαν¹.

Ἡ θεωρία αὕτη τῶν χαμηλῶν ἡμερομισθίων ἴσχυσεν ἐπὶ μακρόν, μέχρις ὅτου ἀντικατεστάθη βραδύτερον ὑπὸ τῆς οἰκονομικῆς θεωρίας τῶν ὑψηλῶν μισθῶν² (Theory of the economy of high wages), συνεπεία τῆς ὁποίας ἀνέκυψε καὶ ἡ δυσπιστία ὡς πρὸς τὴν ἀποτελεσματικότητα τῶν φόρων ἐπὶ τῶν εἰδῶν πρώτης ἀνάγκης.

Ἄλλως τε, ἡ θεωρία τῶν φόρων ἐπὶ τῆς καταναλώσεως εἶχεν ἤδη ἀρχίσει νὰ δημιουργῇ δυσαρεσκείας εἰς τὰς πτωχὰς λαϊκὰς τάξεις, ὠρισμένοι δὲ οἰκονομολόγοι, ἡγουμένου τοῦ John Cary³, ἐτόνισαν τὰς ἀδικίας τὰς δημιουργουμένας εἰς βάρος τῶν τάξεων αὐτῶν. Ἐξῆρον ἀκριθῶς τὰ μειονεκτήματα, τὰ ὁποῖα προκύπτουν λόγῳ τῆς ἐπιπτώσεως τῶν φόρων ἐπὶ τῆς καταναλώσεως, καὶ ἡ ἰδέα αὕτη ἤρχισεν, ἀπὸ τῶν ἀρχῶν τοῦ 18ου αἰῶνος, νὰ κατακτᾷ ὅλον ἐδαφος.

Συστηματικώτερα καὶ ἐπιστημονικώτερα ἀντιμετώπισις τοῦ προβλήματος τῆς ἐπιπτώσεως συναντᾶται ἀπὸ τῆς ἐποχῆς τῶν φυσιοκρατῶν καὶ ἐντεῦθεν.

1) Βλ. Seligman op. cit σελ. 62.

2) Ὁ Thomas Manley ὑπῆρξεν ὁ πρῶτος ὁ ὁποῖος ὑπεστήριζεν ὅτι οἱ ὑψηλοὶ μισθοὶ ἔχουν δυσμενῆ ἀποτελέσματα τόσον ἐπὶ τοῦ ἐργάτου ὅσον καὶ ἐπὶ τῆς κοινωνίας ὁλοκλήρου. Οἱ ὑψηλοὶ μισθοὶ μειώνουν τὸν ζῆλον πρὸς τὴν ἐργασίαν καὶ ὑποβιβάζουν τὴν συναγωνιστικὴν ἰκανότητα τῆς ἐγχωρίου βιομηχανίας ἔναντι τῆς ἀλλοδαπῆς. Ἐπὶ τοῦ σημείου ὁμῶς αὐτοῦ ὑπῆρχον καὶ τότε σημαντικαὶ ἀντιρρήσεις. Ἐνδιαφέρουσα εἶναι ἡ ἀνάγνωσις τῶν ἔργων τῶν τότε οἰκονομολόγων William Temple (An Essay upon the Advancement of Trade in Ireland, 1693), John Houghton. (A Collection of letters for the Improvement of Husbandry and Trade, London 1681), καὶ τοῦ Josiah Child (A New Discourse of Trade wherein is recommended several weighty Points. London 1693), ὅπου ἐκτίθενται καὶ ἀναλύονται αἱ ἐπὶ τοῦ σημείου τούτου ἀντίθετοι ἀπόψεις.

3) An Essay on the State of England in relation to its Trade, its Poor and its Taxes, for carrying on the present War against France. Bristol 1695.

Κατὰ τοὺς φυσιοκράτας μόνον ἡ γεωργία ἀποτελεῖ τὴν μοναδικὴν πηγὴν τοῦ πλούτου. Αἱ λοιπαὶ ἀπασχολήσεις εἶναι ἀπολύτως μὴ παραγωγικαί. Ἡ βιομηχανία καὶ τὸ ἐμπόριον δύνανται ἴσως νὰ εἶναι, κατὰ τοὺς φυσιοκράτας, χρήσιμοι καὶ ἀκόμη ἀναγκαῖαι διὰ τὴν Κοινωνίαν. Ἀλλ' ἀπὸ οἰκονομικῆς ἀπόψεως δὲν εἶναι κλάδοι παραγωγικοί. Δὲν δημιουργοῦν νέον πλοῦτον, ἀλλὰ μετασχηματίζουν τὸν ὑπάρχοντα τοιοῦτον. Μόνον ἡ γεωργία παράγει καθαρὸν προϊόν, δηλαδή πλεόνασμα προκῦπτον μετὰ τὴν ἔκπτωσιν τῶν γενικῶν ἐξόδων παραγωγῆς. Οἱ φόροι, κατὰ συνέπειαν, θὰ καταβληθοῦν τελικῶς ἐκ τῆς καθαρᾶς προσόδου τῆς γῆς. Εἶναι, ὅθεν, σκοπιμώτερον ὅπως εὐθύς ἐξ ἀρχῆς ἐπιβληθῇ φόρος ἐπὶ τῆς ἐγγείου προσόδου καὶ ἀποφευχθῇ ἡ ἐπιβολὴ ἐμμέσων φόρων.

Ἡ θεωρία τῆς ἐπιπτώσεως τῶν φυσιοκρατῶν ἐθεμελιώθη κυρίως ὑπὸ τοῦ **Quesnay**, ἀνεπτύχθη δὲ καὶ συνεπληρώθη ὑπὸ τῶν ὁπαδῶν τῆς αὐτῆς σχολῆς **Mirabeau**, **Mercier de la Rivière**, **Du Pont de Nemours**, τοῦ **Abbé Bandeau** καὶ τέλος τοῦ **Turgot**. Ὁ **Quesnay**¹ εἰς τὸ ἔργον του “*Tableau Economique*” ἐκθέτει ὡς ἐξῆς τὰς ἀπόψεις του ἐπὶ τῆς ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου: “Ἰνα ὁ φόρος μὴ ἀποθαίνῃ καταστρεπτικός (destructif) τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος, ἵνα ἡ αὔξησις τῆς ἀποδόσεώς του παρακολουθῇ τὴν αὔξησιν τοῦ εἰσοδήματος, πρέπει νὰ ἐπιβάλλεται ἀπ' εὐθείας ἐπὶ τῆς καθαρᾶς προσόδου τῆς ἐγγείου ἰδιοκτησίας (biens fonds) καὶ οὐχὶ ἐπὶ τοῦ μισθοῦ τῶν ἀνθρώπων, οὔτε ἐπὶ τῶν εἰδῶν πρώτης ἀνάγκης, διότι οὕτω θὰ ἐπολλαπλασιαζόντο τὰ ἔξοδα βεβαιώσεως καὶ εἰσπράξεως καὶ θὰ κατεστρέφετο ἑτησίως ἓν μέρος τοῦ πλούτου τοῦ Ἔθνους. Διὰ τοὺς λόγους τούτους ὁ **Quesnay** εἶναι πολέμιος τῶν ἐμμέσων φόρων², τὸ ἐκ τῶν ὁποίων βάρος ὑποστηρίζει ὅτι θὰ ἐπιπέσῃ τελικῶς ἐπὶ τῶν ἰδιοκτητῶν

1) Ἡ πληρεστέρα ἔκδοσις τῶν ἔργων τοῦ **Quesnay** εἶναι ἡ γενομένη ἐν Φραγκφούρτῃ τῷ 1888 ὑπὸ τοῦ **Auguste Oncken**, ἥτις φέρει τὸν τίτλον: *Œuvres économiques et philosophiques de F. Quesnay, fondateur du Système Physiocratique*.

2) Ὁ **Quesnay** εἰς εἰδικὸν ἔργον ὑπὸ τὸν τίτλον «*Second problème économique: déterminer les effets d'un impôt indirect*». (Βλ. συλλογὴν «*Les Physiocrates*») ἐξετάζει εἰδικώτερον τοὺς ἐμμέσους φόρους τοὺς ὁποίους καὶ καταδικάζει.

τῆς γῆς, ἐνῶ ἐν τῷ μεταξὺ θὰ ἔχουν ὑπερμέτρως αὐξηθῇ τὰ ἔξοδα εἰσπράξεως.

Εἰς τὸ αὐτὸ ἔργον (Tableau Economique), ὑπολογίζων τὰς ζημίας τὰς προκυπτούσας ἐκ τοῦ πολλαπλοῦ συστήματος τῶν φόρων, καταλήγει εἰς τὸ ὅτι ἐὰν τὸ Κράτος ἀντὶ νὰ ἐπιβάλλῃ ἀπ' εὐθείας ἀμέσους φόρους 800 ἑκατ. ἐπὶ τῆς ἰδιοκτησίας, ἐπιβάλλει φόρους 300 ἑκατ. ἐπὶ τῆς ἰδιοκτησίας καὶ 500 ἑκατ. ἐπὶ τῆς καταναλώσεως, τὸ ἀποτέλεσμα θὰ εἶναι ὅτι οἱ ἰδιοκτῆται τῆς γῆς θὰ πληρώσουν τελικῶς 235 ἑκατ. ἐπὶ πλέον, ὅτι τὸ Κράτος θὰ χάσῃ 379 ἑκατ. καὶ ὅτι οἱ μισθοὶ θὰ μειωθοῦν κατὰ 318 ἑκατ., συνεπῶς θὰ ἐπέλθῃ ὀλικὴ ζημία διὰ τὴν Κοινωνίαν ἐξ 932 ἑκατομμυρίων.

Ὁ Turgot ὑπῆρξεν ἐπίσης ἔνθερμος θιασώτης τῆς θεωρίας ταύτης τῶν φυσιοκρατῶν, ἐκθέσας μάλιστα πρῶτος καὶ τὴν βραδύτερον ἀποκληθεῖσαν θεωρίαν τῆς «κεφαλαιοποιήσεως».

Ἐν ἀντιθέσει πρὸς τοὺς φυσιοκράτας, ὁ Adam Smith ὑποστηρίζει ὅτι οἱ φόροι ἐπὶ τῶν μισθῶν, ἐπὶ τῶν κερδῶν καὶ ἐπὶ τῶν εἰδῶν πρώτης ἀνάγκης μεταβιβάζονται κυρίως ἐπὶ τῶν ἰδιοκτητῶν τῆς γῆς, ἐπὶ τῶν πλουσίων καταναλωτῶν καὶ ἐπὶ τῶν κεφαλαιούχων ἐν μέρει¹. Κατὰ τὸν Smith τὸ εἰσόδημα διαιρεῖται εἰς τὴν ἑγγειον πρόσοδον, εἰς τὸ κέρδος καὶ εἰς τὸ ἡμερομίσθιον. Ὁ φόρος ἐπὶ τῆς ἑγγείου προσόδου ἐπιβαρύνει τὸν ἰδιοκτήτην τῆς γῆς. Οἱ φόροι ἐπὶ τῶν μισθῶν εἶναι δεκτικοὶ πάντοτε ἐπιπτώσεως, διότι τὸ ὕψος τοῦ ἡμερομισθίου ρυθμίζεται ὑπὸ τῆς ζητήσεως τῆς ἐργασίας καὶ ὑπὸ τῆς μέσης τιμῆς διὰ τὴν συντήρησιν.

Περαιτέρω ὁ Smith διακρίνει τοὺς φόρους καταναλώσεως εἰς φόρους ἐπὶ τῶν εἰδῶν πρώτης ἀνάγκης καὶ εἰς φόρους ἐπὶ τῶν εἰδῶν πολυτελείας. Οἱ πρῶτοι ἐπιφέρουν ὕψωσιν τῶν ἡμερομισθίων, ἐφ' ὅσον ταῦτα περιορίζονται κατὰ τὸ πλεῖστον ὑπὸ τοῦ ἐπιπέδου τῶν τιμῶν, ἐπιβαρύνουν δὲ τελικῶς τοὺς καταναλωτὰς ἢ τοὺς ἰδιοκτήτας τῆς γῆς. Ἐκ τῶν φόρων πολυτελείας ἐπιβαρύνονται οἱ πλούσιοι καταναλωταὶ τῶν εἰδῶν τούτων ἐφ' ὅσον δὲν εἶναι δυνατὴ ἡ περαιτέρω ἐπίπτωσις τοῦ φόρου.

1) Βλ. An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations, 5ον βιβλίον, 2ος τόμος σελ. 460 ἐπ.

Ὁ Ricardo, ἐξετάζων ἐκτενέστερον τὸ πρόβλημα τῆς ἐπιπτώσεως, καταλήγει εἰς τὸ συμπέρασμα ὅτι ὅλοι οἱ φόροι μεταβιβάζονται κατ' ἀρχὰς ἐπὶ τῶν καταναλωτῶν. Οἱ ἐκ τῶν καταναλωτῶν ἐργάζεται ἀπωθοῦν τὸν φόρον, διὰ τῆς ὑψώσεως τῶν ἡμερομισθίων, ἐπὶ τῶν ἐργοδοτῶν. Ἀποτέλεσμα τῆς ἀνταπωθήσεως ταύτης εἶναι ἡ σμίκρυνσις τῶν κερδῶν τῶν ἐπιχειρηματιῶν. Εἶναι, κατὰ συνέπειαν, ἡ τάξις τῶν ἐργοδοτῶν βιομηχάνων ἐκείνη, ἡ ὁποία βαστάζει τελικῶς τὸ φορολογικὸν βάρος¹. Κατὰ τὸν Ricardo εἶναι ἀδιάφορον ἐὰν ἐπιβάλλωνται ἔμμεσοι φόροι, ἐφ' ὅσον τελικῶς οἱ φόροι οὗτοι θὰ βαρύνουν τὰ κέρδη τοῦ Κεφαλαίου. Τόσον ὁ Smith ὅσον καὶ ὁ Ricardo συμφωνοῦν κατ' ἀρχὴν ἐπὶ τῆς διαδικασίας τῆς ἐπιπτώσεως τῶν φόρων ἐπὶ τῆς καταναλώσεως, διίστανται ὅμως αἱ γνώμαί των ὡς πρὸς τὸ ζήτημα τῆς ἐκ τῶν φόρων τούτων μελλούσης νὰ ἐπιβαρυνθῇ κοινωνικῆς τάξεως, τοῦ μὲν Smith τασσομένου, ὡς παρατηρεῖ ὁ Seligman², συνηγόρου in consient τῶν ἀγροτικῶν συμφερόντων, τοῦ δὲ Ricardo τῶν κεφαλαιοκρατικῶν.

Ἀλλ' ἡ θεωρία τῆς ἐπιπτώσεως, ὡς αὕτη διεμορφώθη ὑπὸ τῶν ἰδρυτῶν τῆς κλασσικῆς σχολῆς, δὲν ἀνταποκρίνεται πρὸς τὴν πραγματικότητα, καὶ τοῦτο διότι αὕτη εἶναι ἀποτέλεσμα ἐτέρων οἰκονομικῶν θεωριῶν, τὰς ὁποίας ἔθεσαν ὡς προϋποθέσεις καὶ αἱ ὁποῖαι πάλιν δὲν ἐδράζονται ἐπὶ ἰσχυρῶν βάσεων.

Περισσότερον εὐπρόσδεκτος κατὰ τὰ μέσα τοῦ 18ου αἰῶνος εἶχε καταστῇ ἡ θεωρία τῆς ἴσης κατανομῆς τῶν φόρων (*diffusion égale*), ὑποστηριχθεῖσα ὑπὸ τοῦ Ἰταλοῦ Verri³ καὶ τοῦ Ἀγγλοῦ Canard.

Κατὰ τὸν Verri, πᾶς φόρος τείνει φυσικῶς νὰ τεθῇ εἰς κατάστασιν ἰσορροπίας, διότι πλήττει ἕκαστον ἀναλόγως τῆς

1) Τὰς ἀπόψεις ταύτας ἀναπτύσσει ἐν ἐκτάσει ὁ Ricardo εἰς τὸ VIII Κεφάλαιον τοῦ κλασσικοῦ του ἔργου *Principles of political economy and taxation*.

2) Πρὸλ. *op. cit.* σελ 206)20.

3) Καίτοι ὁ Verri διετύπωσε πολὺ ἐνωρίτερον τὴν θεωρίαν ταύτην (βλ. *Meditazione sulla Economia Politica*, Milanese 1774) ἐν τούτοις ἡ ἐν λόγῳ θεωρία κατέστη γνωστὴ μόνον διὰ τοῦ ἔργου τοῦ Canard τοῦ δημοσιευθέντος τριάκοντα περίπου ἔτη ἀργότερον (βλ. *Principes d'Economie Politique* — Paris 1801).

καταναλώσεώς του. Ἐὰν πρόκειται περὶ ἐγγείου φόρου θὰ ὑψωθοῦν αἱ τιμαὶ τῶν γεωργικῶν προϊόντων. Ἐὰν περὶ φόρου ἐπιβαλλομένου ἐπὶ τῶν ἐμπορευμάτων, οἱ ἔμποροι θὰ τὰ πωλήσουν ἀκριθώτερον, ἐὰν δὲ περὶ φόρου ἐπὶ τῶν ἐργαζομένων τάξεων, οὗτοι θὰ ἀπαιτήσουν μεγαλύτερα ἡμερομίσθια. Οἱ φόροι ἔχουν πάντοτε δύναμιν ἐξαπλωτικήν, τείνουν νὰ ἐξισωθοῦν εἰς μίαν σφαῖραν ὅσον τὸ δυνατόν μεγαλυτέραν. Ἀπὸ τῆς ἀπόψεως αὐτῆς, παρατηρεῖ ὁ Verri, οὐδεμίαν σημασίαν ἔχει τὸ γεγονὸς ἐὰν ἐπιβάλλωνται ἐπὶ τῆς μιᾶς ἢ τῆς ἄλλης κοινωνικῆς τάξεως. Ἀναγνωρίζει ὁμως ταῦτοχρόνως ὅτι πλείσται δυσχέρειαι ἀνακύπτουν κατὰ τὴν περίοδον τῆς ἐπιπτώσεως καὶ πραγματικοὶ ἀγῶνες λαμβάνουν χώραν μεταξὺ τῶν κοινωνικῶν μονάδων.

Ὁ Canard εἶναι κυρίως ὁ οἰκονομολόγος ἐκεῖνος, ὅστις ἀνέπτυξε καὶ κατέστησε γνωστὴν τὴν θεωρίαν τῆς ἴσης κατανομῆς τῶν φόρων. Κατ' αὐτὸν δὲν ὑπάρχει μόνον ἡ φυσικὴ ἐργασία, δηλαδή ἡ ἐργασία ἢ ἀναγκαία διὰ τὴν ὑπαρξιν τοῦ ἀτόμου, ἀλλὰ ἡ ἐργασία ἢ ἐπὶκτητος (*travail arpris*), ὡς καὶ ἡ περιττή (*travail superflu*). Τὰ τρία ταῦτα εἶδη τῆς ἐργασίας χρησιμεύουν ὡς βάσις πάσης προσόδου, ὑπάρχουν ὅθεν τρία εἶδη προσόδων: ἡ ἑγγειος πρόσοδος, ἡ βιομηχανικὴ πρόσοδος, ἀποτέλεσμα μεμαθημένης ἐργασίας, καὶ ἡ πρόσοδος ἢ ἀναφερομένη εἰς τὸν κινητὸν πλοῦτον, τὴν ὁποίαν ἀποφέρει ἡ παρασιτικὴ ἐργασία, ἡ ἐργασία τῶν ἐμπόρων. Ἐκαστον ἄτομον ἀφιεροῦται εἰς τὸ εἶδος ἐκεῖνο τῆς ἐργασίας, τὸ ὁποῖον θὰ εἶναι περισσότερον παραγωγικὸν δι' αὐτόν. Ἀποτέλεσμα τῆς τάξεως ταύτης τῶν πραγμάτων εἶναι τὸ «ἰσοζύγιον τῶν προσόδων» ἐπὶ τῇ βάσει τῶν ὁποίων, κατὰ τὸν Canard, ἐξηγοῦνται πάντα τὰ οἰκονομικὰ φαινόμενα. Ἐπὶ τοῦ νόμου ἀκριθῶς τῆς ἰσοζυγίσεως τῶν τριῶν τούτων προσόδων θεμελιοῖ ὁ Canard τὴν θεωρίαν τῆς ἐπιπτώσεως. Πάντες οἱ φόροι ὀφείλουν νὰ καταβληθοῦν ἀπὸ μίαν τῶν τριῶν ἀνωτέρω προσόδων. Πάντες δὲ οἱ φόροι μεταβιβάζονται, διότι, ἄλλως, διαταράσσουν τὸ ἰσοζύγιον τῶν προσόδων. Εἶναι ἀδιάφορον, ἀπὸ ἀπόψεως ἐπιπτώσεως, ἐὰν ὁ φόρος ἐπιβάλλεται ἀπ' εὐθείας ἐπὶ τῆς προσόδου ἢ ἐπὶ τῆς καταναλώσεως. Ὁ φόρος μειώνει πάντοτε τὴν ἐν διαμορφώσει (*en détermination*) ἐπιθυμίαν τοῦ ἀγοραστοῦ ἢ τοῦ πωλητοῦ καὶ δὲν δύναται νὰ πραγματοποιηθῇ συναλλαγὴ ἄνευ ἐξι-

σώσεως τοῦ φορολογικοῦ βάρους, διὰ τῆς διανομῆς τούτου μεταξὺ τῶν συναλλασσομένων. Τὸ πρῶτον στάδιον τῆς ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου θὰ λάβῃ χώραν κατὰ τὸ ἀκόλουθον παράδειγμα, ὡς παραθέτει τοῦτο ὁ Canard εἰς τὸ ἀνωτέρω μνημονευόμενον ἔργον του¹:

$$\begin{array}{l} \text{ΣΥΝΟΛΟΝ ΦΟΡΟΥ} = T \left\{ \begin{array}{l} \frac{1}{2} T \text{ ἀναλογία α' πωλητοῦ} \\ \frac{1}{2} T \left\{ \begin{array}{l} \frac{1}{4} T \text{ ἀναλογία τοῦ β' πωλητοῦ} \\ \frac{1}{4} T \left\{ \begin{array}{l} \frac{1}{8} T \text{ ἀναλογία γ' πωλητοῦ} \\ \frac{1}{8} T \left\{ \begin{array}{l} \frac{1}{16} T \text{ ἀναλογία τοῦ δ' πωλητοῦ} \\ \frac{1}{16} T \text{ κ. ο. κ.} \end{array} \right. \end{array} \right. \end{array} \right. \end{array} \right. \\ \text{ἀναλογία α' ἀγοραστοῦ} \\ \text{ἀναλογία β' ἀγοραστοῦ} \\ \text{ἀναλογία γ' ἀγοραστοῦ} \dots\dots\dots \\ \text{ἀναλογία δ' ἀγοραστοῦ} \dots\dots\dots \end{array} \end{array}$$

Διὰ τοῦ τρόπου τούτου ἐπιρρίπτεται βαθμηδὸν ὁ φόρος ἐπὶ τῶν ἀγοραστῶν καὶ πωλητῶν. Διὰ νὰ ἀντιληφθῶμεν πῶς ὁ φόρος διανέμεται ἐφ' ὅλης τῆς μάζης τῶν ἀγοραστῶν - πωλητῶν, ἃς φαντασθῶμεν, προσθέτει ὁ Canard, μίαν σειρὰν συγκοινωνούτων ἀγγείων: Ἐὰν εἰς ἓν ἐξ αὐτῶν διοχετευθῇ ὑγρὸν τι, θὰ διαρρεύσῃ διαδοχικῶς εἰς ὅλα τὰ ἀγγεῖα καὶ ἡ ροὴ θὰ παύσῃ μόλις ἐπέλθῃ ἰσορροπία.

«Ὡς τὸ ὑγρὸν κατανέμεται ἐξ ἴσου εἰς ὅλους τοὺς σωλῆνας, οὕτω καὶ ὁ φόρος κατανέμεται ἐξ ἴσου μεταξὺ τῶν ἀγοραστῶν καὶ πωλητῶν ἀναλόγως τῆς ἱκανότητος τῆς ἐργασίας των». Τοιοῦτοτρόπως, συμπεραίνει ὁ Canard, δύναται τις νὰ εἴπῃ ὅτι τὸ βάρος τοῦ φόρου ἐξαφανίζεται καὶ δὲν βαστάζεται τελικῶς παρ' οὐδενὸς ἀτόμου.

Ἡ θεωρία τῆς ἐξαπλώσεως προώθησε μεγάλως τὴν ἔρευναν τοῦ προβλήματος τῆς ἐπιπτώσεως. Σημαντικὸν εἰς τὴν θεωρίαν ταύτην εἶναι ἰδίᾳ ὅτι παρακολουθεῖ τὰς ἐπιδράσεις τοῦ φόρου μέχρι καὶ τῶν τελευταίων φάσεων τῆς μεταβιβάσεως. Μειονεκτεῖ ὅμως αὕτη, καθόσον, ὡς παρατηρεῖ ὁ

1) Βλ. Principes σελ. 158.

Seligman, οἱ ὁπαδοί της ἀντὶ νὰ περιορισθοῦν εἰς τὴν διαπίστωσιν ὠρισμένων δυνατοτήτων ἐπιπτώσεως ἐπροχώρησαν ὑπὲρ τὸ δέον. Ἀντιμετώπισαν πολὺ αἰσιοδόξως τὸ ὅλον πρόβλημα, τὸ ὁποῖον ὅμως ἐν τῇ πραγματικότητι δὲν εἶναι τόνον ἀπλοῦν.

Δὲν δύναται τις κατ' ἀρχὴν νὰ εἴπῃ ὅτι ὅλοι οἱ φόροι εἶναι δεκτικοὶ ἐπιπτώσεως, οὔτε καὶ τὸ ἀντίθετον. Τινὲς τῶν ὁπαδῶν τῆς σχολῆς ταύτης ὑπῆρξαν ἰδιαιτέρως αἰσιόδοξοι. Ὁ A. Thiers, λ. χ., (De la Propriété—Paris, 1848) παραβάλλει τὴν ἐπίπτωσιν τῶν φόρων πρὸς τὴν ἐξάπλωσιν τῶν ἀκτίνων τοῦ ἡλίου καὶ καταλήγει εἰς τὸ ὅτι «ὁ φόρος κατανέμεται εἰς τὸ ἄπειρον καὶ τείνει νὰ συγκερασθῇ εἰς τὴν τιμὴν τοῦ προϊόντος, εἰς τρόπον ὥστε ἕκαστος νὰ συμμετέχῃ οὐχὶ ἐν ἀναλογίᾳ ἐκείνου, τὸ ὁποῖον πληρώνει τὸ Κράτος, ἀλλ' ἐν ἀναλογίᾳ ἐκείνου, τὸ ὁποῖον καταναλίσκει».

Ἐναντι τῆς αἰσιοδόξου ταύτης θεωρίας τῆς ἐπιπτώσεως ἐδημιουργήθη ἡ λεγομένη **ἀπαισιόδοξος**. Οἱ ὁπαδοί τῆς τελευταίας ταύτης θεωρίας, μεταξὺ τῶν ὁποίων τὴν πρώτην θέσιν κατέχει ὁ Proudhon¹, ὑποστηρίζουν ὅτι οἱ φόροι τελικῶς βαρύνουν τὴν κατανάλωσιν, καταβάλλονται δὲ ὑπὸ τῶν λαϊκῶν μαζῶν. Τὸ τοιοῦτον, κατὰ τὸν Proudhon, δὲν εἶναι ἀποτέλεσμα τοῦ φόρου, ἀλλὰ τῶν ὀργανικῶν ἀνισοτήτων, τῶν ὑπαρχουσῶν εἰς τὴν Κοινωνίαν καὶ προερχομένων ἐκ τῆς κρατούσης θέσεως τῶν πραγμάτων. Συνέπεια τῶν ἀνισοτήτων τούτων εἶναι ἡ διαρκὴς καὶ συνεχὴς ἐπιβάρυνσις τῆς καταναλώσεως τῶν ἐργατικῶν τάξεων. Τὴν ἄποψιν ὅτι οἱ ἔμμεσοι φόροι ἐπιβαρύνουν τελικῶς καὶ οὐσιαστικῶς τὰς ἐργατικὰς τάξεις διετύπωσεν ἐκ μέρους τῶν σοσιαλιστῶν ὁ F. Lassalle εἰς τὸ ἔργον του «Die indirekte Steuern und die Lage der arbeitenden Klassen», Zürich, 1863.

Τόσον ἡ αἰσιόδοξος ὥσον καὶ ἡ ἀπαισιόδοξος θεωρία τῆς ἐπιπτώσεως εἶναι θεωρίαι ἐπιφανειακαὶ μὴ ἐμβαθύνουσαι εἰς τὰ πράγματα. Ἀμφότεραι διατείνονται ὅτι οὐδεμία διαφορὰ ὑφίσταται μεταξὺ τῶν ποικίλων κατηγοριῶν τῶν φόρων.

1) Βλ. Théorie de l'impôt — Paris 1861.

Ἡ θεωρία τῆς κεφαλαιοποιήσεως ἢ τῆς ἀποσθέσεως ἀποτελεῖ προέκτασιν τρόπον τινὰ τῆς θεωρίας τῶν φυσιοκρατῶν, καθ' ἣν πάντες οἱ φόροι ἐπιρρίπτονται τελικῶς ἐπὶ τῆς ἐγγείου προσόδου. Ἐφ' ὅσον ὁ ἔγγειος φόρος βαρύνει τὸν ιδιοκτήτην τῆς γῆς, ἡ ἀξία αὐτῆς μειοῦται ἀναλόγως τῆς κεφαλαιοποιουμένης ἀξίας τοῦ φόρου. Ἡ ἀξία τῆς γῆς καθορίζεται, ὡς γνωστόν, ὑπὸ τοῦ ὕψους τῆς ἐκ ταύτης προσόδου. Ἐφ' ὅσον ἐν μέρος τῆς προσόδου ἀπορροφᾶται ὑπὸ τοῦ φόρου, μειοῦται ἀναλόγως καὶ ἡ συνολικὴ ἀξία τοῦ φέροντος τὴν πρόσοδον ἀκινήτου. Ὁ φόρος ἀποτελεῖ διηνεκὴ ὑπηρεσίαν τοῦ ἀντικειμένου τοῦ φερομένου πρὸς συναλλαγὴν. Ὁ ἀγοραστής θὰ καταβάλλῃ μειωμένην κατὰ τὸν φόρον τὴν ἀξίαν, κατὰ συνέπειαν ὁ ἔγγειος φόρος, ἅπαξ καταβληθεὶς, παρ' οὐδενὸς πλέον βαστάζεται. Τὴν θεωρίαν ταύτην ἀνέπτυξεν ἐκτενέστερον πρῶτος ὁ John Craig κατὰ τὰς ἀρχὰς τοῦ 19ου αἰῶνος¹. Οἱ Γερμανοὶ δὲ οἰκονομολόγοι Rau², Helferich, Schäffle³, ὁ Ἰταλὸς Pantaleoni⁴ καὶ ὁ Ὁλλανδὸς Pierson⁵. προσπαθοῦν νὰ παρουσιάσουν τὴν θεωρίαν τῆς κεφαλαιοποιήσεως κατὰ τρόπον περισσότερον πλήρη καὶ σαφῆ.

Μεταγενέστεροι οἰκονομολόγοι ἐπιχειροῦν κριτικὴν τῶν προγενεστέρων θεωριῶν τῆς ἐπιπτώσεως καὶ προσπαθοῦν, ἕκαστος κατὰ τὰς ἰδίας αὐτοῦ ἀπόψεις, νὰ ἐρμηνεύσουν τὸ πρόβλημα τῆς ἐπιπτώσεως. Ὁ J. B. Say⁶ διαπιστώνει ὅτι, μέρος μόνον τοῦ φόρου ἐπιρρίπτεται ἐπὶ τῆς καταναλώσεως καὶ δὴ ἐφ' ὅσον ἡ ἐπιβολὴ τοῦ φόρου ἀκολουθεῖται ὑπὸ ὕψωσέως τῆς τιμῆς τοῦ προϊόντος. Δεδομένου δὲ ὅτι ὕψωσις τῶν τιμῶν σημαίνει μείωσιν καταναλώσεως, ὁ παραγωγὸς ἵνα μὴ ἴδῃ μειωμένην τὴν παραγωγὴν του θὰ βαστάσῃ κατ' ἀνάγκην ἐν μέρος τοῦ φόρου. Ὁ Say ἐπικρίνει τὰς ἀπόψεις τοῦ Canard περὶ ἴσης κατανομῆς τῶν φόρων μεταξὺ τῶν κοινωνικῶν τάξεων καὶ καταλήγει εἰς τὸ ὅτι εἶναι «παράτολμον» νὰ εἴπῃ

1) Εἰς τὸ ὑπὸ τὸν τίτλον «Essays on the Following Interesting Subjects», Glasgow, 1794 ἔργον του.

2) Grundsätze der Finanzwissenschaft. 1837.

3) Γερμ. τὸ ἔργον του Die Steuern, Allgemeiner Teil, Leipzig 1895.

4) Teoria della Traslazione dei Tributi, 1882.

5) Leerboek der Staathuishoudkunde, 1890 II.

6) J. B. Say, Traité d'économie Politique, Paris 1802

τις ὅτι ὁ φόρος ἐπιπίπτει ἐφ' ὠρισμένης κοινωνικῆς τάξεως. Τίποτε δὲν εἶναι περισσότερον ἀβέβαιον, τίποτε περισσότερον μεταβλητὸν ἀπὸ τὰς ἀναλογίας κατὰ τὰς ὁποίας αἱ διάφοροι κοινωνικαὶ τάξεις βαστάζουν τὸν φόρον.

Ὁ de Parieu¹ ἐπικρίνει τοὺς συγγραφεῖς τοὺς ὑποστηρίζοντας ὅτι ὅλοι οἱ φόροι προστίθενται εἰς τὰ ἔξοδα τῆς παραγωγῆς καὶ οὕτως ἐπιρρίπτονται ἐπὶ τῆς καταναλώσεως. Κατ' αὐτὸν «ὁ φόρος μένει εἰς βάρος ἐκείνου ὅστις τὸν πληρώνει, ἐὰν τὸ ἀντικείμενον ἐπὶ τοῦ ὁποίου ἐπιβάλλεται δὲν εἶναι ἐπιδεκτικὸν περιορισμοῦ· ἐπιρρίπτεται δὲ ἐν ὅλῳ ἢ ἐν μέρει ἐπὶ ἄλλων φορολογουμένων, ἐὰν ἡ κατανάλωσις τοῦ φορολογουμένου ἀντικειμένου δύναται νὰ περιορισθῇ. Εἰς τὴν περίπτωσιν ταύτην ἡ μεταθίβασις τοῦ φόρου εἶναι ἀνάλογος πρὸς τὴν εὐκολίαν τοῦ περιορισμοῦ τῆς καταναλώσεως».

Ὁ de Parieu ἀντιμετωπίζει κατ' ἀρχὴν ὀρθῶς τὸ πρόβλημα τῆς ἐπιπτώσεως, δὲν κατορθώνει ὅμως νὰ παρακολουθήσῃ πλήρως τὴν ὅλην αὐτῆς διαδικασίαν. Ἐν τούτοις διὰ τῆς ἐρεῦνης του ταύτης, δύναται τις νὰ εἴπῃ, ἔθεσε τὰς πρώτας βάσεις τῆς λεγομένης ποσοτικῆς ἢ μαθηματικῆς θεωρίας τῆς ἐπιπτώσεως.

Κυρίως ἡ ποσοτικὴ ἢ μαθηματικὴ θεωρία τῆς ἐπιπτώσεως ἐθεμελιώθη ὑπὸ τῶν Cournot, Pantaleoni, Walras, Kunt Wicksell, Bohm Bawerk καὶ τοῦ Edgeworth.

Ὁ Cournot² εἶναι ὁ κατ' ἐξοχὴν θεμελιωτὴς τῆς θεωρίας ταύτης. Οὗτος ἀναχωρεῖ ἀπὸ τὴν ὑπόθεσιν ὅτι ὁλόκληρος ἡ θεωρία τῆς ἐπιπτώσεως «ἀποτελεῖ ὁλοκληρωτικὸν καὶ ἀναγκαιὸν μέρος τῆς γενικῆς θεωρίας περὶ ἀξίας». Ἐξετάζει καὶ παρακολουθεῖ τὰ φαινόμενα τῆς ἐπιπτώσεως τῶν φόρων καταναλώσεως ἐπὶ εἰδῶν τελούντων ὑπὸ μονοπώλιον καὶ ὑπὸ ἐλεύθερον συναγωνισμόν, ἐπὶ τῇ βάσει δὲ διαφορικῶν λογισμῶν προσπαθεῖ ν' ἀποδείξῃ ποία εἶναι ἡ ἐπίδρασις τοῦ φόρου ἐπὶ τῶν τιμῶν καὶ καταλήγει εἰς συμπεράσματα ἄξια πολλῆς προσοχῆς καὶ μελέτης. Τὰς ἐρεῦνας του περιορίζει κυρίως εἰς τοὺς φόρους καταναλώσεως.

1) *Traité des impôts, considérés sous le rapport historique, économique et politique*, — Paris 1862.

2) Βλ. κυρίως τὸ ἔργον του «*Recherches sur les principes mathématiques de la théorie des richesses*» Paris 1838.

Δέκα ἔτη ἄργότερον μετὰ τὴν δημοσίευσιν τοῦ ἔργου τοῦ Cournot, ὁ Ἰταλὸς Pantaleoni, ἀγνοῶν τὰς ἐρεῦνας τούτου, ἐκδίδει εἰδικὸν ἔργον ἐπὶ τοῦ προβλήματος τῆς ἐπιπτώσεως¹. Ἡ μελέτη του εἶναι πλήρης καὶ ἐξαντλεῖ ἀπὸ πάσης ἀπόψεως τὸ θέμα, περιέχουσα ἀπὸ θεωρητικῆς ἀπόψεως τὴν καλλιτέραν ἔρευναν τοῦ ζητήματος, παρουσιάζει ὅμως τὸ μειονέκτημα ὅτι βασίζεται ἐπὶ οἰκονομικῶν θεωριῶν συζητησίμων.

Μὲ τὴν μαθηματικὴν ἐξήγησιν τῆς θεωρίας τῆς ἐπιπτώσεως ἡσχολήθησαν ἐκτὸς τῶν ἄνωτέρω μνημονευθέντων καὶ οἱ Ἰταλοὶ Conigliani², ὁ ὁποῖος ἐξετάζει κυρίως τὰ ἀποτελέσματα τοῦ φόρου, καὶ Graziani, καθὼς καὶ οἱ Ἀγγλοὶ καθηγηταὶ Marschall καὶ Edgeworth.

Ὁ Marshall ἐφιστᾷ τὴν προσοχὴν ἐπὶ τοῦ συνδέσμου ὅστις ὑφίσταται μετὰ τῆς ἐπιπτώσεως καὶ τοῦ γενικοῦ νόμου περὶ τιμῶν, παρατάσσων πρὸς τοῦτο ἐνδιαφέροντα διαγράμματα τῆς συναρτήσεως ταύτης³. Ἐπίσης ὁ Edgeworth⁴ ἐκθέτει κατὰ τρόπον σαφῆ καὶ συστηματικὸν τὸ ὅλον πρόβλημα τῆς ἐπιπτώσεως, συμπληρῶν εἰς πολλὰ σημεῖα τὸν Cournot.

Γενικῶς δὲ ἡ μαθηματικὴ σχολὴ συνέβαλε σπουδαίως εἰς τὴν διευκρίνισιν τοῦ προβλήματος τῆς ἐπιπτώσεως, φωτίσασα πλεῖστα σκιερὰ σημεῖα τοῦ ὅλου ζητήματος.

* * *

Μέχρι τοῦδε ἐξετέθησαν περιληπτικῶς αἱ διάφοροι θεωρίαι ἐπὶ τοῦ προβλήματος τῆς ἐπιπτώσεως. Ἐκ τῆς συντόμου ταύτης διαδρομῆς παρατηρεῖ τις πόσον διαφοροτρόπως ἀντεμετωπίσθη παρὰ τῶν διαφόρων οἰκονομολόγων τὸ ἐνδιαφέρον τοῦτο ζήτημα.

Οἱ μὲν συμφωνοῦν κατ' ἀρχὴν εἰς τὸ ὅτι ὁ φόρος ἐπιπίπτει πάντοτε μοιραίως ἐπὶ ὠρισμένης τάξεως¹, διαφωνοῦν ὅμως ἐπὶ τῆς τάξεως, ἥτις πρόκειται τελικῶς νὰ φέρῃ τὸ βάρος αὐτοῦ. Ἐτέρα ὁμὰς οἰκονομολόγων ὑποστηρίζει, ὡς εἶδομεν, ὅτι ἡ ἐπίπτωσις εἶναι ἀπεριόριστος ὁ δὲ φόρος διαχύνεται ὡς «ὑδάτινον στρῶμα» ἐφ' ὅλης τῆς Κοινωνίας, ἔκα-

1) Mat. Pantaleoni, Teoria della Translazione dei Tributi ἐνθ. ἄνωτ.

2) Teoria generale degli Effecti Economici delle Imposte, Milan 1890.

3) Βλ. Principles of Economics.

4) The pure Theory of Taxation. Εἰς τὸ Economic Journal VII.

στον μέλος τῆς ὁποίας θὰ ὑποβαστάσῃ τελικῶς ἐλάχιστα μόρια τοῦ φορολογικοῦ βάρους. Ὁρισμένοι τέλος οἰκονομολόγοι, τῆς λεγομένης «ἐκλεκτικῆς» σχολῆς καὶ τῆς «μαθηματικῆς», θίγουν πολλὰς ὀρθὰς ἀπόψεις τοῦ προβλήματος καὶ θέτουν τὸ ὅλον ζήτημα εἰς τὴν ὀρθὴν του σχετικῶς θέσιν¹.

Τὸ πρόβλημα τῆς ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου δὲν διέπεται ἀπὸ σταθεροὺς κανόνες, δηλ. νόμους. Μόνον γενικαὶ γραμμαὶ καὶ κατευθύνσεις δύνανται νὰ καθορισθοῦν, αἱ ὁποῖαι πάλιν ἐξαρτῶνται ἀπὸ ὠρισμένους παράγοντας, ἀναφερομένους εἴτε εἰς τὸν φόρον (γενικότης, βάρος τοῦ φόρου), εἴτε εἰς λόγους πλουτολογικοὺς (εἶδος ἀντικειμένου ἐφ' οὗ ἐπιβάλλεται ὁ φόρος, ἀντικαταστατὸν ἢ μὴ τούτου, ἐλαστικότης ζητήσεως, ἱκανότης καταναλωτοῦ κλπ.).

Δὲν δύναται τις, κατὰ συνέπειαν, ν' ἀποφανθῇ ἀ priori ἐπὶ τοῦ δυνατοῦ τῆς ἐπιπτώσεως, ἀκόμη καὶ εἰς τοὺς ἐμμέσους φόρους, ἔνθα ἡ ἐπίπτωσις εἶναι ἡθελημένη ἐκ μέρους τοῦ νομοθέτου καὶ πρέπει ὁ φόρος νὰ μεταβιθασθῇ ἐπὶ τρίτων. Παραμένει ἐν τοσοῦτῳ γεγονὸς ὅτι τελικῶς οἱ φόροι οὗτοι ἐπιβαρύνουν πάντως τὴν κατανάλωσιν, ἐπερχομένης οὕτως ὑψώσεως τοῦ γενικοῦ ἐπιπέδου τῶν τιμῶν.

Μὲ ἄλλους λόγους, τὸ πρόβλημα τῆς ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου εἶναι ζήτημα τιμῶν. Κατὰ ποῖον ὅμως τρόπον ἡ ἐπίπτωσις ἐπιδρᾷ ἐπὶ τῆς διαμορφώσεως τῶν τιμῶν, εἶναι ζήτημα τὸ ὁποῖον θὰ ἐξετάσωμεν εἰς ἰδιαιτέραν μελέτην.

ΑΓΓ. Θ. ΑΓΓΕΛΟΠΟΥΛΟΣ

1) Τὸ πρόβλημα τῆς ἐπιπτώσεως τῶν φόρων ἐξετάζεται ἀπὸ γενικῆς ἀπόψεως κατὰ τρόπον ἐξαιρετικῶς σαφῇ ὑπὸ τοῦ ἀειμνήστου Καθηγητοῦ Ἀνδρέου εἰς τὰς Πανεπιστημιακὰς αὐτοῦ Παραδόσεις (βλ. Γενικαὶ Ἀρχαὶ Φορολογίας, ἔθν. ἀνωτ. σελ. 107).