

ΑΘΑΝΑΣΙΟΥ Ι. ΣΜΠΑΡΟΥΝΗ
ΚΑΘΗΓΗΤΟΥ ΠΡΩΗΝ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΦΟΡΟΣ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

(Σελίδες 33—50)

ΦΟΡΟΣ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

I. ΓΕΝΙΚΑ

Εἰσαγωγή, Περίληψις καὶ Πορίσματα¹²: Ὁ Φόρος ἐπὶ τῆς Προστιθεμένης Ἀξίας συζητεῖται, προσφάτως, ἐν τῇ Δημοσίᾳ Οἰκονομικῇ, θεωρητικῇ τε καὶ ἐφαρμοσμένῃ. Διὰ τὴν Ἑλλάδα, θὰ καταστῇ προσεχῶς, φλέγον θέμα, κατόπιν τῆς ἀποφάσεως, τὴν ὁποίαν ἐξέδωκε, με καθορισμὸν Γενικῶν Γραμμῶν, ἡ Οἰκονομικὴ Ἐπιτροπὴ τῆς Εὐρωπαϊκῆς Οἰκονομικῆς Κοινότητος, περὶ ἀποδοχῆς «κοινῶν συστήματος» Φόρου Προστιθεμένης Ἀξίας.

Ἡ Ἑλλάς, προκειμένου νὰ προβῇ, ἐνδεχομένως, εἰς μεταρρύθμισιν, δέον νὰ ἐνθυμηθῇ τὸ σοφὸν ρητὸν «παλαιὸς φόρος δὲν εἶναι φόρος», διότι πρὸς αὐτὸν ἔχουν ἐξοικειωθῇ τὸ τε Κράτος καὶ οἱ πολῖται, ὥς καὶ ἡ ἐν γένει οἰκονομικὴ ζωὴ τῆς χώρας.

Εὐτυχῶς, ἡ Ἑλλάς ἔχει εἰσαγάγει, πρὸ τεσσαρακονταετίας περίπου, «φόρον κύκλου ἐργασιῶν», τοῦ τύπου φόρου ἐπὶ τῆς προστιθεμένης ἀξίας. Λειτουργεῖ δὲ οὗτος ἀρκούντως ἱκανοποιητικῶς. Λεκτέον, ἐπίσης, ὅτι ὁ Ἑλληνικὸς φόρος συλλαμβάνεται εἰς τρεῖς πηγάς, ἥτοι τὴν βιομηχανίαν, τὰς τραπέζας καὶ τὴν εἰσαγωγὴν. Εἶναι φόρος μιᾶς φάσεως, δηλαδὴ ἐπὶ τῆς πα-

1. ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ: Εἶναι ἀδύνατον, εἰς τόσον στενὸν χώρον, νὰ παρατεθῇ βιβλιογραφία. Μολαταῦτα, εἰς τὰ βιβλία καὶ τὰ δημοσιεύματα ἡμῶν, ἀπετίθη ὁ ἀνήκων φόρος τιμῆς εἰς πλείστους δρᾶσαντας ἄνδρας, ὀργανισμοὺς καὶ συγγραφεῖς. Ζητοῦμεν συγγνώμην διὰ τὴν ἐνταῦθα παράλειψιν.

2. Παρακατιόντες, θ' ἀναφέρωμεν ἑνίας προσφάτους εἰδικὰς ἐκθέσεις ἢ μελέτας. Ἰδιαιτέρως σημειοῦμεν: Sullivan, Clara K., The Tax on the Value Added, Columbia University Press, 1965. Ἐπίσης, European Economic Community, Directives on Value Added Tax, ὡς καὶ τὰς ἀποφάσεις ἢ προθέσεις τῶν σχετικῶν ἐνέα χωρῶν, δημοσιευθεῖσας εἰς τὴν Ἐφημερίδα «European Taxation», July/August 1967, February 1968 καὶ November/December 1968 (ἐκδομένην ὑπὸ τοῦ International Bureau of Fiscal Documentation, Amsterdam). Ἐπίσης, τοῦ Βρετανικοῦ National Economic Development Office, Value Added Tax, London, Her Majesty's Stationery Office, 1971.

ραγωγής, μὴ βαρύνων τὴν οἰκονομίαν πολυπλόκως διὰ «φοροστιβάδας». Ἐπὶ πλέον, ἐπιβάλλει ὑποχρεώσεις μόνον εἰς λογιστικῶς προηγημένους ἐπιχειρήσεις, ὥς εἶναι αἱ βιομηχανικαί, αἱ τραπεζικαὶ καὶ αἱ τοῦ εἰσαγωγικοῦ ἐμπορίου.

Ἀντιθέτως, ὁ ὑπὸ τῆς Εὐρωπαϊκῆς Οἰκονομικῆς Κοινότητος προτεινόμενος φόρος ἐπὶ τῆς προστιθεμένης ἀξίας φορολογεῖ ὁλόκληρον τὸ «τίμημα καταναλώσεως» τοῦ ἐμπορεύματος ἢ τῆς ὑπηρεσίας, συλλαμβάνων αὐτὸ πολυφασικῶς, δηλαδή εἰς ὅλα τὰ στάδια καὶ τὰς δικαιοπραξίας τῆς οἰκονομικῆς διαδικασίας. Διὰ τὴν ἀποφυγὴν δὲ τὴν φοροστιβάδα, ὁ φόρος οὗτος, ἀφαιρεῖ, εἰς ἐκάστην στάσιν τῶν δικαιοπραξιῶν, ἐκ τῆς φορολογητέας ἀξίας, πᾶν ποσὸν ἀξίας, τὸ ὁποῖον, ἐνδεχομένως, ἐφορολογήθη εἰς προηγουμένην στάσιν διαδικασίας.

Οἱ φόροι ἐπὶ τοῦ τιμήματος καταναλώσεως συναντοῦν, ἐν τῇ ἐφαρμογῇ, μεγίστας δυσχερείας. Ἰδίως, ἔνεκα τῆς ἀπασχολήσεως μεγίστου ἀριθμοῦ φορολογουμένων, μεγάλων τε καὶ μικρῶν, ὥς καὶ τῆς ἀναποφεύκτου φορολογικῆς διαφυγῆς, προκαλοῦν, ἐν τῇ γενικῇ οἰκονομίᾳ, φορολογικὸν ἄγχος.

Βεβαίως, ἡ Ἑλλάς ὀφείλει, νὰ μὴ ἀπολέσῃ τὰ πλεονεκτήματα τοῦ φόρου κύκλου ἐργασιῶν, τῶν ὁποίων κυριώτερα εἶναι, ὅτι ὁ φόρος ἀποτελεῖ σοβαρὰν πηγὴν ἐσόδων διὰ τὸ Κράτος, κίνητρον πρὸς ἀποταμίευσιν ὑπὸ τοῦ λαοῦ καὶ μέσον θεραπείας ἢ προλήψεως τοῦ πληθωρισμοῦ.

Ἀλλ' ἡ Ἑλλάς ἀνήκει εἰς τὰς πτωχὰς χώρας, εἰς τὰς ὁποίας οἱ φόροι δικαιοσύνης, δηλαδή οἱ φόροι ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος καὶ οἱ φόροι ἐπὶ τῆς περιουσίας, καταλαμβάνουν μικρὰν ἀναλογίαν (μικροτέραν τοῦ ἑνὸς πέμπτου) τῶν κρατικῶν ἐσόδων. Ὅθεν, βαρὺς φόρος κύκλου ἐργασιῶν ἐλαττώνει τὴν ἀναλογίαν ταύτην καὶ δὲν ἐξυπηρετεῖ τὴν φορολογικὴν δικαιοσύνην.

Ἐπομένως, διὰ τὴν ὀρθὴν ἐκλογὴν τοῦ τύπου τοῦ φόρου κύκλου ἐργασιῶν καὶ τοῦ δι' αὐτοῦ ἐπιβληθησομένου βάρους, ἀπαιτεῖται μεγίστη προσοχή.

II. ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗ ΑΠΟΨΙΣ

Ἡ ἐξέλιξις τῆς Δημοσίας Οἰκονομικῆς ὑπῆρξε πολύμορφος. Ὡς γνωστόν, ἡ Κρατικὴ Οἰκονομία εἶναι παλαιά, ὅσον καὶ ἡ Κοινωνία. Ἀλλ' ἡ ἱδρυσις ἐπιστήμης τῆς Δημοσίας Οἰκονομικῆς ἐβράδυνε. Εἰς τὴν Ἀρχαίαν Ἑλλάδα ἔχομεν τὰς πρώτας ἐμφανίσεις ἐπιστήμης καὶ σώφρονος πρακτικῆς τῆς Δημοσίας Οἰκονομίας ἐν τῇ ἀνθρωπίνῃ ἱστορίᾳ. Εἶναι περισσότερον ἐφηρμοσμένη Δημοσία Οἰκονομία, ἀλλ' εἶχεν ὠλοκληρωμένον δημοσιονομικὸν σύστημα, εἰς τὸ ὁποῖον συναντῶμεν πλείστας ἐκ τῶν ἀρχῶν, αἵτινες θεωροῦνται, σήμερον, ὥς ικανοποιούσαι τὰ δημοκρατικὰ ἰδεώδη καὶ τὴν πρόοδον.

Ἡ Δημοσία Οἰκονομία τῶν ἐπομένων χρόνων τῆς παγκοσμίου ἱστορίας οὐδεμίαν σχεδὸν συμβολὴν εἰς τὴν ἐπιστημονικὴν σκέψιν ἔχει νὰ ἐπιδείξῃ,

μέχρι τέλους τοῦ 18ου αἰῶνος. Ὁ 19ος αἰὼν σημειώνει ἀπαρχὴν πρὸς ἰδρύσιν αὐτοτελοῦς ἐπιστήμης τῆς Δημοσίας Οἰκονομίας, ἥ δὲ προσπάθεια συνεχίσθη καὶ κατὰ τὸν 20ὸν αἰῶνα, ἰδίᾳ ὑπὸ ἐπιστημόνων, συνδυαζόντων καὶ νομικὴν μόρφωσιν. Ἐνεκεν ὅμως τῶν προσφάτων προβλημάτων, ἡ εὐρύτερα εἰσαγωγὴ τῶν «μακρο—οἰκονομικῶν θεωριῶν» εἰς τὴν διδασκαλίαν τῆς Πολιτικῆς Οἰκονομίας ὑπεισῆλθεν, ἐν τινι μέτρῳ ἐπίσης, εἰς τὴν διδασκαλίαν τῆς Δημοσίας Οἰκονομίας. Ἐνιοὶ μάλιστα ἐπιστήμονες προσπαθοῦν, νὰ ὑπαγάγουν τὴν Δημοσίαν Οἰκονομίαν εἰς τὴν Πολιτικὴν Οἰκονομίαν, τοῦθ' ὅπερ ὅμως δὲν εἶναι ὀρθόν.

Ἡ Δημοσία Οἰκονομικὴ¹ εἶναι ἐπιστήμη αὐτόνομος καὶ ἐπιστήμη θεσμιῶν. Ὁφείλει, ὅμως, τὰς παλαιὰς στατικὰς διδασκαλίας νὰ ἐμπλουτίσῃ μεθυσματικὰς διδασκαλίας, ἀρνούμενη αὐτὰς ἐκ τῶν ἐν ἐξελίξει νεωτέρων οἰκονομικῶν ἐπεξεργασιῶν, ἡ δ' ἔρευνα αὐτῆς ἀπαιτεῖ πρῶτον ἀναλύσεως πολλοῦ ἐθνικοῦ. Ὡς πρὸς τὴν ἐννοίαν τοῦ φόρου, ἐν τῇ ἀνελίξει ταύτῃ, τρεῖς θεωρίαι προεβλήθησαν.

Ἡ καταλλακτικὴ θεωρία, προσφυλὲς ἐντῶνμα τῆς κλασικῆς σχολῆς, ἀπαύγασμα τοῦ πνεύματος τοῦ 18ου καὶ τῶν ἀρχῶν τοῦ 19ου αἰῶνος, βαθέως δ' ἐπηρεασμένη ἐκ τῆς διδασκαλίας τοῦ κοινωνικοῦ συμβολαίου, θεωρεῖ τὰς σχέσεις κράτους καὶ πολίτου, ὡς καὶ τὰ ἐλατήρια τῆς φορολογίας, ὡς φαινόμενον ἀνταλλαγῆς². Κατὰ τὴν θεωρίαν ταύτην, ἡ δημοσία οἰκονομία ἀποτελεῖ λειτουργίαν ἀνταλλαγῆς—do ut des, facio ut facias—εἰδικὴν περίπτωσιν ἐν τῇ οἰκονομικῇ ἀνταλλαγῇ. Ὁ φόρος εἶναι τὸ ἀντιστάθμισμα, ἡ ἀντιπαροχὴ διὰ τὰς ὑπηρεσίας, τὰς ὁποίας τὸ κράτος παρέχει εἰς τὸ ἄτομον καὶ αἱ ὁποῖαι συνίστανται κυρίως εἰς προστασίαν, εἰς ἀσφάλειαν. Παραπλήσια ὑπῆρχαν καὶ αἱ θεωρίαι τῆς ὀφελείας³. Τὴν ἔρευναν συνεπλήρωσεν καὶ ἄλλαι τινὲς δημοσιονομικαὶ θεωρίαι οἰκονομικῆς ἐρμηνείας⁴.

1. Ὁ ὅρος οὗτος προεκρίθη, ἐν Ἑλλάδι, τοῦ ὅρου Δημοσίᾳ Οἰκονομίᾳ, προκειμένου περὶ τῆς ἐπιστήμης.

2. Τοῦτο ἀπέρρεε καὶ ἀπὸ τὰς ἀτομοκεντρικὰς περὶ κράτους θεωρίας τῆς θεωρίας τοῦ φυσικοῦ δικαίου, καθ' ὅς ὑποκείμενον τῆς δημοσίας οἰκονομίας εἶναι τὸ ἄτομον καὶ οὐχὶ οἱ ὑπ' αὐτοῦ ἰδρυσμένοι θεσμοὶ ἢ νομικὰ πρόσωπα. Τούτων ἡ σύστασις ἀποβλέπει μόνον εἰς ἐξυπηρέτησιν τῶν ἀναγκῶν τοῦ ἀτόμου.

3. Ἡ καταλλακτικὴ θεωρία, ὡς καὶ αἱ συναφεῖς αὐτῇ, ἦσαν ἤδη ἐπανάστασις, ἀποβλέπουσαι εἰς τὸ νὰ κατάργῃσιν τὰς αὐθαίρεσας τῶν καθεστώτων τῆς ἀπολύτου κυριαρχίας τῆ τοῦ ἀπολύτου δικαίου. Κατεκρίθησαν, ὅμως, βραδύτερον : ἡ ἐξακρίβωσις τῆς ὀφελείας, ἥτις προκύπτει ὑπὲρ τοῦ πολίτου ἐκ τῆς κρατικῆς δραστηριότητος εἶναι ἀνέφικτος· ἀνέφικτος ὅθεν εἶναι καὶ ὁ καθορισμὸς τοῦ ἀπαιτηθσομένου παρ' ἐκάστου πολίτου ἀνταλλάγματος· ἐπίσης διάφορα ἐπιχειρήματα οἰκονομικῆς φύσεως προσήχθησαν ἐναντίον τῶν θεωριῶν τούτων.

4. Ἡ θεωρία τῆς ἀναλώσεως, αἱ θεωρίαι τῆς παραγωγικότητος, αἱ ὀριακαὶ θεωρίαι, ἡ θεωρία τῆς δικνομῆς κ.τ.λ.

Ἡ ἡθικοκοινωνικὴ θεωρία, τὴν ὁποίαν διέπλασεν ἡ πολυπλευρὸς σκέψις τῆς ἡθικοϊστορικῆς σχολῆς, δίδει, ἐν ὁνόματι τῆς λογικῆς, τῆς ἡθικῆς καὶ τῆς κοινωνικῆς δικαιοσύνης, ὅλως διάφορον κατεύθυνσιν, τόσον εἰς τὴν Δημοσίαν Οἰκονομίαν γενικώτερον, ὅσον καὶ εἰς τὸν Φόρον ειδικώτερον. Ἡ σχολὴ αὕτη ὑποστηρίζει σθεναρῶς τὴν ἀνάγκην ἡθικῆς πολιτικῆς, πολιτικῆς ἀνωτέρας τῶν ἐγωϊστικῶν συμφερόντων, ρυθμιζομένης ὑφ' ἐνὸς ὑπερυποκειμένου ὄντος, τοῦ Κράτους^{1 2}. Συμφώνως πρὸς τὴν νέαν κοινωνικὴν πολιτικὴν, αἱ κατὰ τὴν λειτουργίαν τῆς διανομῆς προκύπτουσαι ἀδικαίαι θὰ ἐπανορθωθῶν διὰ μέτρων τῆς νομοθετικῆς ἐξουσίας καὶ τῆς διοικητικῆς^{3 4}. Ἡ Δημοσία Οἰκονομία εἶναι μέσον κατ' ἐξοχὴν πρόσφορον εἰς τοῦτο. Ἀκολουθοῦσα τοιαύτην κοινωνικὴν πολιτικὴν, θὰ δύναται αὕτη, διὰ τὴν διέθεσιν τῶν χρημάτων τῆς πολιτείας εἰς πλήρωσιν ἀναγκῶν, ὡς καὶ διὰ τὴν ἐξεύρεσιν τῶν χρημάτων τούτων, ν' ἀκολουθήσῃ κανόνας, εὐνοοῦντας τὰς οἰκονομικῶς ἀσθενεστεράς καὶ βαρύνοντας περισσότερον τὰς οἰκονομικῶς ἰσχυροτέρας τάξεις^{5 6}. Διὰ τὴν οὕτω προκαλουμένην, ἐπωφελεῖ εἰς τὰς κατωτέρας οἰκονομικὰς τάξεις, διαρρύθμισιν τῆς κατανομῆς τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος καὶ τοῦ ἐθνικοῦ πλούτου, καταλληλότερον ἐξ ὅλων τῶν δημοσίων ἐσόδων, εἶναι ὁ φόρος. Ἡ Δημοσία Οἰκονομία, ἐπομένως, θὰ ἔχῃ νὰ πληρῶσῃ δύο σκοπούς: τὸν καθαρῶς δημοσιονομικὸν καὶ τὸν κοινωνικοπολιτικὸν σκοπὸν. Ὁ δὲ Φόρος, τὸ κύριον πρὸς τοῦτο ὄργανον, θὰ ἐπανορθώσῃ ἐπίσης τὴν ἐκ τοῦ συστήματος τοῦ ἐλευθέρου ἀνταγωνισμοῦ προκύπτουσαν ἐν τῇ ιδιωτικῇ οἰκονομίᾳ κατανομὴν τοῦ εἰσοδήματος καὶ τοῦ πλούτου.

1. Ἡ σκέψις αὕτη ἀπέρρεε καὶ ἀπὸ τὰς ὀργανικὰς περὶ κράτους θεωρίας καθ' ἃς τὸ κράτος καὶ ἡ οἰκονομία αὐτοῦ ἀποτελοῦν ἱστορικὴν ἀνάγκην, προκύπτουσιν ἐξ αὐτῆς τῆς φύσεως τοῦ ἀνθρώπου ἡ ὅτι ἀποτελοῦν ὄργανισμὸν. Τὸ κράτος τῶν θεωριῶν τούτων ἀποτελεῖ ἴδιον ὑποκείμενον οἰκονομικῆς δραστηριότητος, ἥτις εἶναι ἡ τῆς δημοσίας οἰκονομίας καὶ ἥτις εἶναι ὅλως διακεκριμένη τῆς τῶν ἀτόμων.

2. Ἡ σχολὴ ἔζησεν εἰς ἐποχὴν, καθ' ἣν ὁ ἀνδρούμενος κεφαλαιουκρατισμὸς ἐγέννησεν, εἰς ἀντίδρασιν, ρεύματα προστασίας τῶν ἐπιδιώξεων τῆς ἐργατικῆς τάξεως.

3. Τὸ κράτος, λέγει ἡ σχολὴ, προσωποποιοῦν ὁλόκληρον ἡθικὴν κοινότητα, διὰ τῆς οἰκείας αὐτῇ ἰσχυρᾶς λειτουργίας τοῦ δικαίου καὶ τῆς τάξεως, συγκαταεῖ ἅπαντα τὰ μέλη εἰς τὴν ἀρμόζουσαν θέσιν ἐν τῇ κατεθύνσει πρὸς τὸν σκοπὸν τῶν καὶ συγχρόνως προστατεῖ αὐτά, ὅπως πραγματοποιήσουν τὴν ἀποτελεσματικωτέραν οἰκονομίαν τῆς ὅλης ἡθικῆς κοινότητος, ἰδιαίτατα τὴν οἰκονομικὴν διανομὴν τῆς δημοσίας παραγωγῆς.

4. Κατὰ τὴν νέαν ὀρθολογιστικὴν θεωρίαν τῆς σχολῆς, τὸ κράτος ἔχει προορισμὸν, νὰ προαγάγῃ τὸν πολιτισμὸν καὶ τὴν εὐδαιμονίαν, τῶν ὁποίων δὲν εἶναι δυνατόν νὰ χαρακτηθῶν ὅρια.

5. Οὕτω, θὰ ἐγκαταλειφθῇ ἡ παλαιὰ καθαρῶς ταμιευτικὴ, περίοδος, διὰ νὰ εἰσαχθῇ νέα, κοινωνικοπολιτικὴ περίοδος δημοσίας οἰκονομίας.

6. Ἐκ τούτων προέκυψε καὶ ὁ νόμος τῆς αὐξήσεως ἐπεκτάσεως τῆς διοικητικῆς δραστηριότητος τοῦ κράτους.

Τὴν ἔρευναν συνεπλήρωσαν καὶ ἄλλαι τινὲς δημοσιονομικαὶ θεωρίαι κοινωνικῆς ἢ πολιτικῆς ἐρμηνείας¹.

Αἱ νεώτεραι μακροοικονομικαὶ θεωρίαι, δηλ. αἱ κεϋνσιαναί, αἱ μετακεϋνσιαναὶ καὶ αἱ οἰκονομετρικαὶ², προσπαθοῦσαι νὰ δώσουν μαθηματικὴν ἀνάλυσιν τῆς οἰκονομίας, περιέλαβον ἐπίσης, θέματα τῆς φορολογίας. Περαιτέρω, θὰ ἐξετάσωμεν τὴν ἐπίδρασιν αὐτῶν ἐπὶ τῆς πολιτικῆς τῶν φόρων κύκλου ἐργασιῶν. Πάντως, πολλὰ ἐπήγασαν ἀπὸ τὰς ἀνάγκας πολεμικῆς οἰκονομίας, οἰκονομίας ἀμύνης καὶ οἰκονομικοῦ προγραμματισμοῦ, προσεπλάθην δὲ νὰ δώσουν, μεγαλυτέραν ἢ μικροτέραν, ἱκανοποίησιν εἰς αὐτάς. Ὡσαύτως, ἡ ἀντιπαράθεσις τῆς καθαρᾶς ἐλευθέρου οἰκονομίας τοῦ Δημοκρατικοῦ Πολιτισμοῦ πρὸς τὴν ἄκαμπτον προγραμματισμένην οἰκονομίαν τοῦ Κομμουνισμοῦ, ὡς καὶ ἡ υἱοθέτησις μέσων τινῶν λύσεων³, ἐπηρέασεν καὶ τὴν μορφήν τοῦ φόρου.

Παραλλήλως, ἡ νεώτερά γενικὴ θεωρία τοῦ φόρου διετύπωσε θεμελιώδεις ἀρχὰς τοῦ φόρου, τῶν ὁποίων διδόμεναι περίληψιν : Ὁ φόρος πρέπει νὰ ἐπιβάλλεται ἐπὶ τῆς φοροδοτικῆς ἱκανότητος τοῦ ἀτόμου⁴. Ὁ φόρος πρέπει ν' ἀκολουθῇ κανόνας δικαιοσύνης⁵, ἰδίᾳ νὰ εἶναι πάνδημος καὶ ἄνευ ἀπαλλαγῶν. Ὁ φόρος πρέπει ν' ἀκολουθῇ ταμιευτικὸς κανόνας, ἰδίᾳ νὰ εἶναι παραγωγικὸς καὶ ἐλαστικὸς⁶. Ὁ φόρος

1. Αἱ σοσιαλιστικαὶ θεωρίαι, αἱ κοινωνιολογικαὶ θεωρίαι, ἡ πολιτικὴ θεωρία, αἱ ολοκληρωτικαὶ θεωρίαι, ἡ νομικὴ θεωρία κ.τ.λ.

2. Αὗται εὐρίσκοντο ἐν σπέρματι καὶ παλαιότερον, ἀνεπτύχθησαν, ὅμως, προσφάτως, δραστηρίως, ὑπὸ τὴν ὥθησιν τῶν οἰκονομικῶν προβλημάτων τοῦ Πρώτου Παγκοσμίου Πολέμου, τῆς Παγκοσμίου Οἰκονομικῆς Κρίσεως τῶν γύρω τοῦ 1930 ἐτῶν, τοῦ Δευτέρου Παγκοσμίου Πολέμου, τῆς νέας Παγκοσμίου Οἰκονομικῆς Κρίσεως καὶ τῆς πολιτικῆς Οἰκονομικῆς Ἀναπτύξεως, ἡ ὁποία προέκυψε μετὰ τὴν κατάργησιν τῆς ἀποικιοκρατίας.

3. Ἀ.χ. ἡ δημιουργία τῆς συμβιβαστικῆς ἢ μικτῆς οἰκονομίας, ἐξ ἧς προέκυψεν ὁ εὐκαμπτος ἑμμεσος προγραμματισμὸς τοῦ ἐλευθέρου κόσμου.

4. Αὕτη εἶναι ἡ δημοσιονομικὴ ἐρμηνεία τῆς ἐπιταγῆς τῶν πολιτικῶν Συνταγμάτων, ὅπως οἱ πολῖται εἰσφέρουν, ἐν ἰσότητι, ἀναλόγως τῶν δυνάμεων αὐτῶν. Ἡ πληρωμὴ τοῦ φόρου εἶναι πολιτικὸν καθήκον, καταβάλλεται δ' οὕτως ἄνευ ἐιδικῆς ἀντιπαροχῆς, ἐπὶ τῇ βᾶσει τῆς ἀρχῆς : οἱ κρατικοὶ σκοποὶ δημιουργοῦν τὰς κρατικὰς ἀνάγκας, αἱ ὁποῖαι προκαλοῦν τὰς κρατικὰς δαπάνας, διὰ τὴν κάλυψιν τῶν ὁποίων ἐπιτάσσεται ἡ φορολογία.

5. Οὗτοι εἶναι : Ὁ φόρος θὰ εἶναι πάνδημος, γενικὸς καὶ καθολικὸς (δηλ. ἅπαντες θὰ τελῶσιν ἄνευ ἐξαίρεσεων ἢ ἀπαλλαγῶν ἢ προνομίων)· θὰ καθορίζηται διαφορισμὸς τῆς φορολογητέας ὕλης, ὡς καὶ ποῖοι τῶν φόρων θὰ εἶναι ἀναλογικοὶ ἢ ποῖοι προοδευτικοί, ἐπίσης ποῖοι θὰ εἶναι πραγματικοὶ καὶ ποῖοι προσωπικοί· θ' ἀφίηται ἀφορολόγητον ἐλάχιστον συντηρήσεως τοῦ πολίτου καὶ τῶν βαρυνόντων αὐτὸν προσώπων· θ' ἀποφεύγηται ἡ διπλῇ φορολογία.

6. Ἡ παραγωγικότης τοῦ φόρου ἔχει τὰς ἐξῆς προϋποθέσεις : α) ἐκλογὴν τοῦ κατελλήλου εἰδους φόρου, δι' ἐκάστην κατηγορίαν φορολογητέας ὕλης, β) ἀποφυγὴν περι-

πρέπει ν' ακολουθη διοικητικούς κανόνες¹. Τέλος, ὁ φόρος ὀφείλει, ν' ακολουθη οικονομικούς κανόνες² καὶ ἰδίᾳ : νὰ ὀρίξῃ τὸ εἰσόδημα ὡς κυρίαν καὶ τακτικὴν πηγὴν τοῦ φόρου, τὸ δὲ κεφάλαιον μόνον ὡς ἑκτακτον πηγὴν νὰ σέβηται τὴν ἔννοιαν τοῦ φορολογησέμου εἰσοδήματος³ καὶ νὰ ἐκτιμᾷ καλῶς τὰ ἐπιτρεπόμενα ὅρια φορολογίας (δηλ. ἡ φορολογία ὀφείλει νὰ μὴ ἐξαντλῇ οὐδὲ τὴν φοροδοτικὴν ἱκανότητά των ἀτόμων, οὐδὲ τὴν φορολογικὴν ἀντοχήν τῆς χώρας).

Ὡς πρὸς τὴν κατὰ τὰς ἐν τῶν φόρων, θ' ἀκολουθήσωμεν τὰς τρεῖς φάσεις τῆς γενικῆς οικονομικῆς διαδικασίας. Ὑπάρχουν : α) φόροι ἐπὶ τῆς παρὰ γωγῆς, περιλαμβάνοντες τοὺς φόρους εἰσοδήματος (δηλ. κτήσεως πλούτου) καὶ τοὺς φόρους περιουσίας (δηλ. κατοχῆς πλούτου)· β) φόροι ἐπὶ τῆς κατανάλωσας, περιλαμβάνοντες τοὺς ἐξωτερικούς φόρους κατανάλωσας (δηλ. τοὺς δασμούς) καὶ τοὺς ἐσωτερικούς φόρους κατανάλωσας (δηλ. τοὺς λοιπούς)· καὶ γ) φόροι ἐπὶ τῆς κυκλοφορίας,

τῆς ἀπασχολήσεως διοικήσεως καὶ πολιτῶν, γ) ταχεῖαν ἐκκαθάρισιν τῶν ὑποχρεώσεων τοῦ πολίτου, δ) καλὴν προσαρμογὴν τῶν φόρων μεταξὺ των καὶ ε) πλουσίαν οικονομίαν. Ἡ δ' ἐλαστικότης τοῦ φόρου ἐγκρίνεται εἰς τὴν ἱκανότητα αὐτοῦ, — ὅπως προσαρμόζεται — εἰς τὰς ἀνάγκας τοῦ κράτους ἄνευ ριζικῶν μεταβολῶν τῆς ὀργανώσεως τοῦ φόρου καὶ ἄνευ διαταραχῶν τῆς ἰδιωτικῆς οικονομίας.

1. Τουτέστι, πρέπει νὰ ὑπάρχῃ σταθερότης, βεβαιότης, καταλληλότης καὶ ὀλιγοδάπανον ἐν τῇ φορολογίᾳ. Διὰ τὴν ἐπιτυχίαν τῆς νεωτέρας φορολογίας, ἀπαιτοῦνται ἐπίσης : α) ὑψηλὸν ἐπίπεδον φορολογικῆς συνειδήσεως τῶν πολιτῶν, β) ἀρτία ὀργάνωσις καὶ ἄσκησις τῆς διοικήσεως καὶ γ) ἔννομος προστασία τοῦ πολίτου ἔναντι αὐθαίρεσιν τοῦ Κράτους.

2. Ὁ φόρος εὐρίσκεται εἰς ἀλληλεξάρτησιν πρὸς τὴν παραγωγὴν ὡς σύνολον καὶ πρὸς ἑκάστον τῶν συντελεστῶν τῆς παραγωγῆς, οἷτινες εἶναι καὶ οἱ τροφοδοταὶ τοῦ φόρου. Ἐπιτρέπεται φορολογία μόνον τοῦ κοινωνικοῦ ἢ οικονομικοῦ πλεονίσματος : εἴτε ἀμέσως εἴτε ἐμμέσως, ἅπαντες οἱ φόροι πρέπει νὰ προέλθουν ἐκ τοῦ οικονομικοῦ πλεονίσματος. Εἰς ἐποχὴν κρίσεως, ἡ ἐργασία πιέζεται ὄχι ὀλίγον ἀπὸ ἅπαντα τὰ εἶδη τοῦ φόρου. Ὁ φόρος ἀποβαίνει ἐπιβλαβὴς εἰς τὴν παραγωγὴν, ὅσαςκις ἀφαιρῆται ἐκ τοῦ καθολικοῦ κοινωνικοῦ κεφαλαίου, ἐπιτρεπομένης μόνον εἰς ἐκτάκτους περιπτώσεις ἐπιβολῆς φόρου ἐπὶ τοῦ ἀτομικοῦ κεφαλαίου. Ἡ φορολογία ἢ ἡ ἀπαλλαγὴ ἐξ αὐτῆς δύναται, ἐκτάκτως, νὰ χρησιμεύσῃ ὡς κίνητρον πρὸς ἀνάπτυξιν δραστηριότητος τοῦ κεφαλαιούχου. Ἀπαραίματος κανὼν εἶναι καὶ ὁ περιορισμὸς τῶν ἐκ τῆς φορολογίας διαταραχῶν τῆς οικονομικῆς ἰσορροπίας καὶ τοῦ κόστους παραγωγῆς. Ἐπειδὴ ἡ φορολογία τοῦ καταναλισκομένου ἢ δαπανημένου εἰσοδήματος ἔχει ὀρισμένα πλεονεκτήματα (λ.χ. εὐνοεῖ τὴν ἀποταμίευσιν) καὶ μειονεκτήματα (λ.χ. πλήττει τὰς πτωχὰς τάξεις), ἐνῶ ἡ φορολογία τοῦ παραγομένου πραγματικοῦ εἰσοδήματος ἔχει, ἐπίσης, πλεονεκτήματα (λ.χ. σέβεται τὴν φοροδοτικὴν ἱκανότητα τοῦ ἀτόμου) καὶ μειονεκτήματα (λ.χ. ἡ ἐξακρίβωσις τοῦ ἀτομικοῦ εἰσοδήματος εἶναι δυσχερὴς), τὸ κράτος πρέπει, νὰ ἐπιλέξῃ καλῶς τὰς περιπτώσεις ἐπιβολῆς τῆς μιᾶς ἢ τῆς ἄλλης φορολογίας.

3. Θὰ διαστείλῃ τὸ τακτικὸν εἰσόδημα, τὰς ἐκτάκτους αὐξήσεις περιουσίας, τὴν ἐτήσιαν κτηθεῖσιν ἔγγειον πρόσθον, τὴν ἐφάπαξ πραγματοποιουμένην αὐτόματον ὑπερτίμησιν κεφαλαίου, τὰς ἐκ χριστικῆς αἰτίας ἢ ἐκ τύχης κτήσεως περιουσίας κ.τ.λ.

περιλαμβανόντες τούς φόρους ἐπὶ τῆς ἐμπραγμάτου μεταβιβάσεως τῶν ἀγαθῶν (ἀκινήτων ἢ κινητῶν) ἐπὶ τῆς παροχῆς ὑπηρεσιῶν καὶ ἐπὶ τῶν συναλλαγῶν ἐν γένει¹. Ἐπειδὴ ἐκάστη κατηγορία φόρων ἔχει πλεονεκτήματα καὶ μειονεκτήματα^{2, 3}, παρατηρεῖται, ἐν τῇ ἐφημεροσένη δημοσίᾳ οἰκονομίᾳ, ἀναγκαστικῇ συνύπαρξις τῶν τριῶν φορολογικῶν, ἀλλ' εἶναι ἐπίμοχθος ἡ τήρησις ὁρθῶν ἀναλογιῶν^{4 5}, μεταξὺ τῶν τριῶν ὁμάδων⁶.

1. Κατὰ τὴν παλαιὰν κατάρταξιν, οἱ φόροι ἦσαν : ἄμεσοι, περιλαμβανόντες κυρίως τούς τῆς ὅου περιπτώσεως α' καὶ ἑμμεσοι, περιλαμβανόντες κυρίως τούς τῆς καταναλώσεως καὶ τῆς κυκλοφορίας (περιπτ. β' καὶ γ').

2. Οἱ φόροι ἐπὶ τῆς παραγωγῆς ἔχουν τὰ ἐξῆς κύρια πλεονεκτήματα : ἀνταποκρίνονται ἄριστα εἰς τὴν ἀρχὴν τῆς φοροδοτικῆς ἱκανότητος, εἶναι δὲ ἐπιστημονικώτεροι καὶ δικαιότεροι ὑπενθυμίζοντες εἰς τὸν πολίτην τὸ φορολογικὸν του καθήκον· παρουσιάζουν σθεναρὴν σταθερότητα ἀποδόσεως καὶ εἶναι ἐφεδρεῖα διὰ τὰς ἐκτάκτους κρατικὰς ἀνάγκας. Ἐχουν ὅμως οὗτοι καὶ μειονεκτήματα : παρουσιάζουν δυσχέρειαν ἐφαρμογῆς· εἶναι ὀλιγώτερον ἀνεκτοί· ἔχουν δυσκαμψίαν προσαρμογῆς· δὲν ἱκανοποιοῦν ἐπαρκῶς τὸ πᾶνδημον τοῦ φόρου.

3. Οἱ φόροι ἐπὶ τῆς καταναλώσεως καὶ οἱ φόροι ἐπὶ τῆς κυκλοφορίας ἔχουν, κατ' ἀντίστροφον λόγον πρὸς τούς προηγούμενους, τὰ ἐξῆς κύρια πλεονεκτήματα : καταβάλλονται εὐκολώτερον· εἶναι ἀποδοτικοί· ἔχουν εὐκαμψίαν προσαρμογῆς· ἀποτελοῦν τὴν καλυτέραν μέθοδον φορολογήσεως τῶν μικρῶν εἰσοδημάτων· καὶ εἶναι τὸ καλὺτερον ὄργανον ἀσκήσεως προστατευτικῆς πολιτικῆς. Ἐχουν ὅμως οὗτοι καὶ μειονεκτήματα : δὲν ἔχουν σταθερότητα ἀποδόσεως· δὲν ἀνταποκρίνονται εἰς τὴν ἀρχὴν τῆς φοροδοτικῆς ἱκανότητος, καταλήγοντες δὲ εἰς κατιούσαν προδοτικότητα, φθείρουν τὸ προσωπικὸν εἰσόδημα τοῦ πολίτου καὶ ἀποβαίνουν ἄδικοι καὶ ἀντεπιστημονικοὶ φόροι.

4. Εἰδικώτερον, οἱ φόροι κυκλοφορίας (εἰς τούς ὁποίους ἀνήκει καὶ ὁ φόρος κύκλου ἐργασιῶν) ἔχουν καὶ τὰς ἐξῆς προσθέτους δικαιολογητικὰς βάσεις : εἶναι ἑμμεσοὶ φόροι ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος ἢ φόροι ἐπὶ τῶν ἀκαθαρσίτων ἐσόδων· εἶναι ἀναπληρωματικοὶ ἢ συμπληρωματικοὶ τῶν φόρων εἰσοδήματος καὶ περιουσίας· εἶναι φόροι ἐπὶ τῆς χρηματικῆς ρευστότητος σφριζόμενοι εἰς τὴν ἀρχὴν παροχῆς καὶ ἀντιπαροχῆς· εἶναι τὸ δίκαιον ἀντάλλαγμα τῆς ὑπὸ τοῦ κράτους παρεχομένης εἰς τούς συμβαλλομένους νομικῆς ἀσφαλείας· βαρύνουν συναλλαγὰς, αἵτινες μαρτυροῦν τὴν ὑπαρξίν ποιῆς τινος φοροδοτικῆς ἱκανότητος.

5. Ἡ νεωτέρα δημοσιονομικὴ πολιτικὴ ἀνεγνώρισε τὴν ἀναγκαιότητα τῆς συνυπάρξεως τῶν τριῶν ὁμάδων φορολογιῶν : α) διότι τὰ πλεονεκτήματα ἐκείτης ὁμάδος θεραπεύουν, κατὰ τὸ μέλλον ἢ ἤττον, τὰ μειονεκτήματα τῶν λοιπῶν, ὥστε νὰ ἱκανοποιῇται, ἐκ τῆς συμπράξεως, ἡ ταμεινικότης καὶ ἡ δικαιοσύνη· καὶ β) διότι ὁ συνδυασμὸς τούτων δύναται, ν' ἀποτελέσῃ ὄργανον ἀσκήσεως ἐμπορικῆς καὶ γενικώτερον οἰκονομικῆς πολιτικῆς.

6. Εἰς τούς Προϋπολογισμούς τῶν κρατῶν, αἱ ποσοτικαὶ αὗται ἀναλογίαι ποικίλλουν :

	Ἡνωμ. Πολιτεία Ἀμερικῆς	Σοβιετικὴ Ρωσία
Φόροι εἰσοδήματος καὶ περιουσίας	80 %	24 %
Φόροι κυκλοφορίας καὶ καταναλώσεως	12	66
Φόροι διάφοροι	8	10
	100	100

Οἱ φόροι εἰσοδήματος καὶ περιουσίας (δηλ. οἱ παλαιοὶ ἑμμεσοὶ φόροι), ἐν Μ. Βρετα-

Τ' ἀνωτέρω, ὡς καὶ διέψευσις τοῦ εὐσεβοῦς πόθου περὶ ἐνιαίου φόρου, κατέστησαν ἐνδεδειγμένην τὴν ἐν τῇ χώρᾳ ὑπαρξῖν πολλαπλῶν φόρων, οἵτινες ὁμῶς πρέπει, ν' ἀποτελοῦν σύστημα. Τὸ δὲ φορολογικὸν σύστημα πρέπει νὰ εἶναι : α) ἀρμονικόν, δηλαδὴ μὲ ἀρτίαν προσαρμογὴν τῶν φόρων μεταξὺ τῶν, β) ἐθνικόν, δηλ. ἀνταποκρινόμενον εἰς τὰς κοινωνικὰς, οἰκονομικὰς καὶ διοικητικὰς συνθήκας τῆς χώρας καὶ γ) συνοπτικόν, δηλ. σθηριζόμενον εἰς μικρὸν ἀριθμὸν φόρων, ἐπιβαλλομένων εἰς τὰς κυριωτέρας οἰκονομικὰς πηγὰς, μὲ ἀποφυγὴν δὲ τῶν πολλῶν μικρῶν φόρων καὶ τῆς πολυνομίας.

III. ΝΟΜΙΚΗ ΑΠΟΨΙΣ

Ἡ Δημοσία Οἰκονομικὴ ἔχει δεσμούς καὶ μὲ ἄλλας ἐπιστήμας, δεσμούς¹ οἵτινες, ἐν τῷ σημερινῷ πολυπλόκῳ κοινωνικῷ βίῳ, καθίστανται ἐπὶ μᾶλλον καὶ μᾶλλον στενωτέροι. Οὕτως, ἡ Δημοσία Οἰκονομικὴ συνδέεται μὲ τὴν Πολιτικὴν, τὴν Κοινωνιολογίαν, τὴν Ἱστορίαν, τὸ Δίκαιον, τὴν Ἠθικὴν, τὴν Κοινωνικὴν Οἰκονομικὴν καὶ τὰ Μαθηματικὰ.

Ἡ δημοσιονομικὴ δραστηριότης² ὑφείλει, ν' ἀκολουθῇ οἰκονομικοὺς κανόνας, τοὺς ὁποίους ἐπεξεργάζεται ἡ Δημοσία Οἰκονομικὴ³, ἀσχολουμένη μὲ τὰ οἰκονομικὰ φαινόμενα τοῦ δημοσίου βίου καὶ θεωροῦσα τὸ Κράτος ὡς μονάδα δρῶσαν ἐν τῷ οἰκονομικῷ βίῳ.

Ἡ δημοσιονομικὴ δραστηριότης, ὁμῶς πρέπει ν' ἀκολουθήσῃ καὶ νομικοὺς κανόνας, ἰδίᾳ κανόνες, δι' ὧν θὰ ἐκδηλωθῇ καὶ θὰ πραγματοποιηθῇ ἡ ὡς πρὸς ταύτην βούλησις τῆς Πολιτείας. Οὗτοι θ' ἀπαρίθουσιν δίκαιον, τὸ ὁποῖον θὰ ἐξετάσῃ τὸ Κράτος ὡς κυρίαρχον σῶμα καὶ ὡς μονάδα δρῶσαν ἐν τῷ νομικῷ πεδίῳ, ἐν στενωτᾷ ἐπαφῇ μὲ τὸ ὅλον δίκαιον. Κατὰ δὲ τὸν 20ὸν αἰῶνα, ἐπειδὴ περίπου τὸ ἥμισυ τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος τῆς χώρας διέρχεται διὰ τῶν ταμείων τοῦ Κράτους, ἐθεωρήθη ἀπαραίτητον, ὅπως δημιουργηθῇ ἰδιος κλάδος δικαίου, τὸ Δημοσιονομικὸν Δίκαιον.

Τμήμα τοῦ Δημοσιονομικοῦ Δικαίου εἶναι τὸ Φορολογικὸν Δίκαιον⁴, τοῦ ὁποίου ἡ σπουδαιότης διαρκῶς αὐξάνει.

νία, ἀντιπροσωπεύουν συνήθως τὰ 60 ἕως 70%, ἐν δὲ τῇ Ἑπαιρωτικῇ Εὐρώπῃ 30 ἕως 40%. Ἐν Ἑλλάδι καὶ ταῖς Βαλκανικαῖς χώραις, ἡ ἀναλογία τούτων κυμαίνεται περὶ τὸ 20%.

1. Ἴδε καὶ ἀνωτέρω § II.

2. Τουτέστιν, ἡ ἐξεύρεσις τῶν κρατικῶν ἐσόδων, δι' ὧν θὰ καλυφθοῦν αἱ κρατικαὶ δαπάναι, ἡ διάθεσις τῶν ἐσόδων τούτων εἰς τὰς δαπάνας, ὡς καὶ ἡ ἐν γένει διαχείρισις τοῦ κρατικοῦ θησαυροῦ.

3. Ἴδ' ἀνωτ. § II.

4. Τοῦτο δύνανται, νὰ διαιρεθῇ ὡς ἀκολούθως : Γενικαί Ἀρχαὶ Φορολογικοῦ Δικαίου, Συνατταγματικὸν Φορολογικὸν Δίκαιον, Ἑνοχικὸν Φορολογικὸν Δίκαιον, Διοικητικὸν Φορολογικὸν Δίκαιον, Ποινικὸν Φορολογικὸν Δίκαιον.

IV. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΑΠΟΨΙΣ

Ἡ Κοινωνικὴ Οἰκονομία, δηλ. τὸ σύνολον τοῦ οἰκονομικοῦ βίου τῆς χώρας, διαιρεῖται εἰς δύο τομεῖς : τὴν Δημοσίαν Οἰκονομίαν καὶ τὴν Ἰδιωτικὴν Οἰκονομίαν. Ἀμφότεροι συνεργάζονται καὶ ἐπηρεάζονται ἀμοιβαίως, ὡς πρὸς δὲ τὴν φορολογίαν, ἀνεφέραμεν ἤδη ὠρισμένας περιπτώσεις ¹. Ὑπάρχουν, ὁμοίως, τρεῖς περιπτώσεις ἐπιδράσεων τῆς φορολογίας καὶ ἀντιδράσεων τῆς ἐθνικῆς οἰκονομίας, τὰς ὁποίας πρέπει, νὰ ὑπομνήσωμεν ἰδιαιτέρως ².

Ἡ φορολογικὴ διαφυγὴ εἶναι τὸ φαινόμενον καθ' ὃ ἡ οἰκονομικὴ μονὰς κατορθώνει, εἴτε νομίμως εἴτε παρὰ νόμους, ν' ἀποφυγῇ τὴν πληρωμὴν τοῦ εἰς αὐτὴν ἐπιβληθέντος φόρου. Ὑπάρχει νόμιμος ἀποφυγὴ τοῦ φόρου ἢ παράνομος ὑπεκφυγὴ τοῦ φόρου ³, ὀλικὴ ἢ μερικὴ, ἐσωτερικὴ ἢ διεθνὴς. Ἡ δὲ βαρεῖα φορολογία ὥθει εἰς τὴν φυγάδευσιν κεφαλαίων ἢ συντείνει εἰς τὴν χαλάρωσιν τῆς φορολογικῆς συνειδήσεως. Ὑπάρχει διπλὴ φάσις τῆς φορολογικῆς ἥθικης : ἡ φορολογικὴ ἥθικὴ τοῦ κράτους ⁴ καὶ ἡ φορολογικὴ ἥθικὴ τοῦ πολίτου ⁵. Ἡ φορολογικὴ διαφυγὴ εἶναι μετὰ τῶν μεγίστων προβλημάτων τῆς σημερινῆς Δημοσίας Οἰκονομίας.

Ἡ ἄπωσις καὶ ἐπίπτωσις τοῦ φόρου ^{6 7} εἶναι φαινόμενα καθαρῶς οἰκονομικόν, διακρίνεται δὲ εἰς τὴν νομικὴν ἐπίπτωσιν, δηλ. τὴν

1. Ἰδ' ἀνωτ. § II.

2. Ἄμα τῇ ὑπὸ τοῦ νομοθέτου ἐπιβολῇ τοῦ φόρου, ἡ οἰκονομικὴ μονὰς, δηλ. ὁ φορολογούμενος, προσπαθεῖ ν' ἀποσιεῇ τὸ βάρος αὐτοῦ, εἴτε διὰ τῆς φορολογικῆς διαφυγῆς, εἴτε διὰ τῆς περαιτέρω, ἐν τῇ λειτουργίᾳ τῆς ὅλης οἰκονομίας, ἀπωθήσεως τοῦ φόρου.

3. Ἡ νόμιμος ὀφείλεται κυρίως εἰς πλημμέλειαν τοῦ φορολογικοῦ νόμου. Ἀλλ' ἡ παράνομος εἶναι δεινότερα μορφῆς καὶ προέρχεται κυρίως ἀπὸ δολιότητα τῶν πολιτῶν, ἡλαττωμένην φορολογικὴν εὐσυνειδησίαν αὐτῶν καὶ ἀνυπακοήν τῆς πολιτείας, νὰ ἐπιβάλλῃ τὸ κράτος τοῦ νόμου. Τὰ μέσα καταστολῆς αὐτῆς εἶναι συνήθως ἀσπληγῆ (ἰδίᾳ ἐπὶ λαθρεμπορίου), ἀλλὰ τὸ ἔργον εἶναι δυσχερέστατον.

4. Ἐπιδεικνυμένη διὰ τῆς ἀπονομῆς κοινωνικῆς δικαιοσύνης ἐν τε τῇ φορολογίᾳ καὶ τῇ διαθέσει τοῦ προϊόντος τῶν λαϊκῶν θυσιῶν.

5. Ἀμφότερα εἶναι φάσεις ἐνὸς καὶ τοῦ αὐτοῦ κοινωνικοῦ ρεύματος.

6. Ἐπὶ τῆς ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου, θὰ διακρίνωμεν τὴν πληρωμὴν, τὴν ἄπωσιν καὶ τὴν κατάληξιν τοῦ φόρου.

7. Ὁ πληρωτὴς τοῦ φόρου εὐρίσκεται εἰς τὴν ἀρχήν, ὁ δὲ φορεὺς τοῦ φόρου εἶναι εἰς τὸ τέλος τῆς διαδικασίας τῆς ἐπιπτώσεως.

Πληρωμὴ τοῦ φόρου εἶναι τὸ σημεῖον ἐπαφῆς φορολογούσης ἀρχῆς καὶ πολίτου.

Ἄπωσις τοῦ φόρου ἢ ἀπώθησις ἢ μετακύλισις τοῦ φόρου εἶναι ἡ διαδικασία, καθ' ἣν ὁ καταβαλὼν τὸν φόρον ὑποχρεώνει ἕτερον πρόσωπον (φυσικόν ἢ νομικόν), νὰ πληρώσῃ ἐκεῖνον τὸν φόρον τοῦτον.

Ἐπίπτωσις τοῦ φόρου εἶναι ἡ τελικὴ κατάληξις τοῦ φόρου.

7. Ἰδού ἀπλοῦν παράδειγμα ἐπὶ φορολογίας τοῦ ζύθου : α) ἡ συνήθης ἄπωσις τοῦ φόρου γίνεται διὰ τῆς ὑπὸ τοῦ βιομηχάνου αὐξήσεως τῆς τιμῆς τοῦ παραγομένου ζύθου· β) ὁ καταναλωτὴς τοῦ ζύθου θὰ προπαθήσῃ νὰ ζητήσῃ αὐξήσιν μισθοῦ· γ) ἄλλως, ὁ κα-

ήθελημένην ὑπὸ τοῦ νομοθέτου καὶ β) τὴν οἰκονομικὴν ἐπίπτωσιν, δηλ. ἐκείνην, ἣ ὁποῖα ρυθμίζεται ὑπὸ τῆς σιδηρᾶς οἰκονομικῆς διαδικασίας, ἀνεξαρτήτως τῆς βουλῆσεως τοῦ νομοθέτου. "Ὅσον ἀφορᾷ τὴν ὑπὸ τῆς ἐπιπτώσεως ἀκολουθουμένην κατεύθυνσιν, ἔχομεν τὴν πρόσπτωσιν καὶ τὴν ἀνάπτωσιν¹, ἣ δὲ λειτουργία τῆς ἐπιπτώσεως εἶναι διαρκὴς (ἐνίοτε καὶ παλινδρομικὴ) ἐν τῇ οἰκονομικῇ διαδικασίᾳ². Αἱ θεωρίαι περὶ ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου ἔσχον μεγάλην ἐξέλιξιν, ἐσχηματίσθη δὲ πεποίθησις, ὅτι ἡ ἐπίπτωσις ἐπηρεάζεται πρωτίστως ἀπὸ τὴν μορφὴν τοῦ φόρου³, ὡς καὶ ἀπὸ τὴν κατὰστασιν τῆς ἀγορᾶς⁴. Αἱ νεώτεραι μακροοικονομικαὶ θεωρίαι, ὡς καὶ ἡ οἰκονομετρία, ἐμελέτησαν, τῇ βοήθειᾳ μαθηματικῆς ἀναλύσεως, τὴν ἐπίπτωσιν τοῦ φόρου ὡς τμήμα τῆς οἰκονομικῆς διαδικασίας καὶ δὴ ὡς λειτουργίαν τῆς ἀγορᾶς καὶ θέμα τῆς γενικῆς θεωρίας σχηματισμοῦ τῶν τιμῶν⁵.

παναλωτῆς περιορίζει τὴν ζήτησιν, πίνων ὀλιγώτερον ζῦθον· δ) ὁ παραγωγὸς τοῦ ζῦθου ἀπωθεῖ τὸν φόρον ἀνδρομικῶς ἐπὶ τοῦ παραγωγοῦ τῆς πρώτης ὕλης· ε) ὁ παραγωγὸς τῆς πρώτης ὕλης προσπαθεῖ, δι' ἀντικαταστάσεως, ν' ἀποφύγῃ τὸν φόρον.

1. Κατὰ τὴν πρόσπτωσιν, ἡ μετακίνησις τοῦ φόρου γίνεται διαρκῶς πρὸς τὰ ἐμπρός, ἀπὸ τῆς προσφορᾶς πρὸς τὴν ζήτησιν, με κύριον χαρακτηριστικὸν τὴν ὑψώσιν τῶν τιμῶν (ἐμπορευμάτων ἢ ὑπηρεσιῶν).

Κατὰ δὲ τὴν ἀνάπτωσιν, ἡ μεταβίβασις τοῦ φόρου γίνεται πρὸς τὰ ὀπίσω, ἀπὸ τῆς ζήτησεως πρὸς τὴν προσφοράν, με κύριον χαρακτηριστικὸν τὴν μείωσιν τῶν τιμῶν.

2. "Ενταῦθα θεωρεῖται ὑπεστήριξαν: α) ὅτι ἡ ἐπίπτωσις τοῦ φόρου ρυθμίζεται ἀπὸ οἰκονομικὸν νόμον, καθ' ὃν ὁ ἰσχυρότερος θὰ ἐπιρρίψῃ τὸ οἰκονομικὸν βᾶρος ἐπὶ τοῦ ἰσθενεστεροῦ ἢ β) ὅτι αὕτη εἶναι πρόβλημα σχηματισμοῦ τιμῶν ἢ παιγνιδιὸν δυνάμεων ἢ ὅτι οἰκονομικοὶ δυναμικοὶ ἀγῶνες καὶ ἀγῶνες τιμῶν ἐπηρεάζουν ἀποφασιστικῶς τὰ τῆς ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου.

3. "Ητοι: α) φόρος ἐπὶ τοῦ οἰκονομικοῦ πλεονάσματος (δηλ. ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος ἢ τῆς περιουσίας) εἶναι οὐδόλως ἢ ἐλάχιστα δεκτικὸς περαιτέρω ἀπωθήσεως· β) φόρος ἐπὶ τῆς δαπάνης (ὡς οἱ φόροι καταναλώσεως ἢ τῆς κυκλοφορίας) εἶναι συνήθως ὁ τὰ μέγιστα δεκτικὸς περαιτέρω ἀπωθήσεως· καὶ γ) φόρος μικτοῦ τύπου (ὡς εἶναι διάφοροι φόροι ἐπὶ τῶν πηγῶν) εἶναι εἰς ἐνδιάμεσον θέσιν εὐχερείας ἀπωθήσεως.

4. "Ὅσον ἐλαστικώτερα εἶναι ἡ προσφορὰ (ἀπὸ τὴν ἔναντι αὐτῆς ἱσταμένην ζήτησιν) τόσον αὐξάνει ἡ πιθανότης ἀπωθήσεως τοῦ φόρου. "Αντιθέτως δέ, ὅσον ἡ ζήτησις εἶναι ἐλαστικώτερα (ἀπὸ τὴν ἔναντι αὐτῆς ἱσταμένην προσφοράν), τόσον μειοῦται ἡ πιθανότης ἀπωθήσεως τοῦ φόρου. "Επὶ τὸ ἀπλούστερον, ἐλαστικότης εἶναι ἡ ἰδιότης τῆς προσφορᾶς καὶ τῆς ζήτησεως νὰ προσαρμύζωνται εἰς τὰς μεταβολὰς τῶν τιμῶν. "Υπάρχει ἐλαστικότης τῆς ζήτησεως (λ.χ. ἀπροθυμία τοῦ ἀγοραστοῦ), ὅταν εἰς μίαν ὑψώσιν τῆς τιμῆς, ἡ ζήτησις ὑποχωρεῖ, εἰς μίαν δὲ μείωσιν τῆς τιμῆς, ἡ ζήτησις αὐξάνει. "Αντιθέτως, ὑπάρχει ἐλαστικότης τῆς προσφορᾶς (λ.χ. ἀπροθυμία τοῦ πωλητοῦ), ὅταν ἡ προσφορὰ, ἐπὶ μὲν ὑψώσεως τῶν τιμῶν αὐξάνῃ, ἐπὶ δὲ μείωσεως τῶν τιμῶν, μειώνεται. "Ανελαστικότης τῆς προσφορᾶς ἢ τῆς ζήτησεως ὑπάρχει ὅταν αὗται στεροῦνται τῆς ὡς ἀνωτέρω ἱκανότητος προσαρμογῆς πρὸς τὰς τιμὰς. "Η ἐλαστικότης (= ἀπροθυμία) καὶ ἡ ἀνελαστικότης (= ἔντασις, πίεσις), ἐξαρτῶνται ἀπὸ τὴν ἔντασιν τῶν ἀναγκῶν τοῦ ἀτόμου.

5. "Η τοιαύτη "Ανάλυσις "Απώσεως καὶ "Επιπτώσεως τοῦ Φόρου περιέλαβε τὰ ἐξῆς κεφάλαια: α) γενικὴ διαδικασία· β) ἀπωσις καὶ ἐπίπτωσις φόρου ἐν τελείῳ ἀνταγωνισμῷ.

Ἄλλὰ καὶ ἕτεροι παράγοντες¹ ἐπιρεάζουν τὴν ἄπωσιν τοῦ φόρου, κ.τ.λ. Ἐν συμπεράσματι, θεωρεῖται, ὅτι ἡ φορολογικὴ πολιτικὴ ὑφείλει, πρὸ τῆς εἰσαγωγῆς φόρου τινός, νὰ ἔχῃ καλῶς μελετήσῃ τὰ τῆς πιθανῆς ἀπώσεως καὶ ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου τούτου. ὥς καὶ τὰ τῆς ὀρθῆς διαρθρώσεως αὐτοῦ ἐν τῷ φορολογικῷ συστήματι καὶ τῇ ὅλῃ οἰκονομίᾳ.

Ὡς πρὸς τὰ λοιπὰ ἀποτελέσματα τοῦ φόρου ἐπὶ τῆς οἰκονομίας πρέπει, νὰ υπογραμμίσωμεν, ὅτι ἡ ἐπιβολὴ νέου (ἢ αὐξησῆς ὑπάρχοντος) φόρου συστέλλει τὴν ἰδιωτικὴν οἰκονομικὴν δραστηριότητα καὶ δύναται, νὰ εἶναι μέτρον πρὸς θεραπείαν τῆ πρόληψιν τοῦ πληθωρισμοῦ. Ἀντιθέτως δέ, ἡ κατάργησις (ἢ μερικὴ ἄρσις) ὑπάρχοντος φόρου (γενικῶς δὲ πᾶσα ἀπαλλαγὴ ἀπὸ φόρου) διαστέλλει τὴν ἰδιωτικὴν οἰκονομικὴν δραστηριότητα καὶ δύναται, νὰ ἔχῃ παρακινητικὴν (δῆλ. ἐνθαρρυντικὴν) ἐπίδρασιν πρὸς ἀνάπτυξιν τῆς ὅλης ἐθνικῆς οἰκονομίας².

V. ΦΟΡΟΙ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

Οἱ φόροι ἐπὶ τῆς κυκλοφορίας³ περιλαμβάνουν καὶ τοὺς φόρους κύκλου ἐργασιῶν.

Οἱ φόροι κύκλου ἐργασιῶν (ΦΚΕ) ἀκολουθοῦν ὀρισμέναις γενικαῖς ἀρχαῖς, τὰς ὁποίας θὰ ἐξετάσωμεν συνοπτικῶς.

Ὡς πρὸς τὴν ἱστορικὴν ἐξέλιξιν, παρατηροῦμεν, ὅτι οἱ ΦΚΕ εἶναι πολὺ παλαιοί⁴. Οἱ νεώτεροι ὅμως τούτων ἐξεπλήθησαν εἰς τὸν 20ὸν αἰῶνα⁵. Αἱ μορφαὶ τοῦ νεωτέρου ΦΚΕ εἶναι πολλαί⁶ καὶ κατα-

γ) ἄπωσις καὶ ἐπίπτωσις φόρου ἐν τελείῳ μονοπωλίῳ δ) ἀποτελέσματα τῶν ἐλαστικότη-
των ζητήσεως καὶ προσφορᾶς ἐπὶ τῆς ἀπώσεως τοῦ φόρου ε) ἄπωσις καὶ ἐπίπτωσις φό-
ρου ἐν ἀτελεῖ ἀγορᾷ (δῆλ. ὑπὸ συνθήκας μονοπωλιακοῦ ἀνταγωνισμοῦ ἢ ὑπὸ συνθήκας ὀλι-
γοπωλίου).

1. Τὸ στοιχεῖον τοῦ χρόνου, πολιτικὰ στοιχεῖα, τὸ ὕψος τοῦ φόρου, τὸ εἶδος τῶν φο-
ρολογουμένων ἀγαθῶν (καταναλωτῶν ἢ κεφαλαιουχικῶν) κ.τ.λ.

2. Ἡ πρώτη ἀποτελεῖ ἀντικίνητρον καὶ ἡ δευτέρα κίνητρον ἐν τῇ ἐθνικῇ οἰκονομίᾳ

3. Ἰδ. ἀνωτέρω § II.

4. Λ.χ., τὸ ἀρχαῖον Ἑλληνικὸν «Ἐπώνιον», τὸ «Ἐγκύκλιον» τῆς Ἑλληνιστικῆς Αἰγύπτου, τὸ Βυζαντινὸν «Siliquaticum», κατὰ τινας δὲ συγγραφεῖς, ἐπίσης, ἡ Ρω-
μαϊκὴ «γενικὴ φορολογία τοῦ ἐμπορίου», ἡ Ἰσπανικὴ «alcavala» κ.τ.λ. ὑπῆρξαν πρόδρο-
μοι τῶν ΦΚΕ.

5. Ὡς ἀποτέλεσμα τῶν πολέμων καὶ τῶν οἰκονομικῶν κρίσεων (Ἰδ. ἀνωτ. § II).

6. Κατὰ τινας συγγραφεῖς, τὸ «πεδῖον τῶν φόρων κυκλοφορίας καὶ καταναλώσεως»
παρουσιάζει σημαντικὴν πικαλίαν μορφῶν. Αὗται εἶναι: εἰδικὸς φόρος καταναλώσεως,
ἐκλεκτικὸς φόρος πωλήσεων, φόρος ἀκαθάριστου εἰσοδήματος, φόρος κύκλου ἐργασιῶν,
φόρος συναλλαγῶν, φόρος πωλήσεων βιομηχανῶν, φόρος λιανικῶν πωλήσεων, φόρος προσ-
τιθεμένης ἀξίας, φόρος συνολικῆς δαπάνης, φόρος χρήσεως, φόρος καθαροῦ εἰσοδήματος
ἀνευ προσωπικῶν ἀπαλλαγῶν, δασμολόγιον ἢ τελωνεῖα.

λαμβάνουν σοβαρόν τμήμα ἐν τῷ προϋπολογισμῷ, οὐσιωδεστάτην ὅμως ἀποστολὴν ἔδωκεν εἰς τὸν φόρον τοῦτον ἡ Σοβιετικὴ Ρωσία. Τοὺς ΦΚΕ δυνάμεθα, νὰ κατατάξωμεν εἰς τρεῖς ομάδας, ὡς ἀκολοῦθος.

Ὁ φόρος κύκλου ἐργασιῶν ὡς γενικὸς φόρος κυκλοφορίας καὶ κατανάλωσεως εἶναι γενικὸς φόρος ἐπὶ τῶν συναλλαγῶν πάσης φύσεως¹. Ἐνεκα τῆς καθολικότητος αὐτοῦ, εἶναι «γενικὸς φόρος ὅλων τῶν φάσεων» καὶ πλήττει τὸ ἀντικείμενον πολλῶν. Δι' αὐτοῦ, ὅμως, δημιουργεῖται φοροστιβάς². Ἐμφανίζει, πολλὰ πλεονεκτήματα καὶ μειονεκτήματα³⁴. Σὺν τοῖς ἄλλοις, ἀπὸ πρακτικῆς ἀπόψεως, συναντᾷ δυσχερείας καὶ δίδει λαβὴν εἰς μεγάλην διαφυγὴν.

Ὁ φόρος κύκλου ἐργασιῶν ὡς φόρος ἐπὶ τῆς τελικῆς πωλήσεως (λιανικοῦ ἐμπορίου) ἐπιβάλλεται εἰς τὸ στάδιον, ἀπὸ τοῦ ὁποίου ἄρχεται ἡ τελικὴ κατανάλωσις τοῦ ἐμπορεύματος, παραλειπομένων ὅλων τῶν ἄλλων βαθμίδων τῆς οἰκονομικῆς διαδικασίας⁵. Εἶναι «φόρος μιᾶς φάσεως εἰς τὴν βαθμίδα τῆς κατανάλωσεως» καὶ ἐπομένως ἐπιβαρύνει τὸ ἐμπόρευμα μόνον ἅπαξ, ἀποφεύγων τὴν φοροστιβάδα. Κατὰ τὰ λοιπὰ, οὗτος ἔχει περίπου τὰ αὐτὰ πλεονεκτήματα καὶ μειονεκτήματα τοῦ προηγουμένου.

Ὁ φόρος κύκλου ἐργασιῶν ὡς ρυθμιστῆς τιμῶν (ἐν Σοβιετικῇ Ρωσίᾳ) ἔχει ἰδιόζουσαν καὶ πρωτότυπον ἀποστολὴν. Ἡ Σοβιετικὴ Ρωσία χρησιμοποιοῖ τὸν φόρον κύκλου ἐργασιῶν διὰ τὸν ἄμεσον σκοπὸν τῆς συνεχοῦς ρυθμίσεως τῶν τιμῶν καὶ διὰ τὸν ἀπώτερον σκοπὸν

1. Ἐπιβάλλεται ἐπὶ πάσης πωλήσεως ἐμπορευμάτων καὶ ἐπὶ πάσης παρεχομένης ὑπηρεσίας, περιλαμβάνει δὲ ὅλας τὰς βαθμίδας συναλλαγῶν ἀπὸ τῆς παραγωγῆς μέχρι τῆς τελικῆς κατανάλωσεως.

2. Ὡς ἐπὶ χιονοστιβάδος.

3. "Ιδ' ἀνωτέρω § II.

4. Γενικῶς, ὁ φόρος οὗτος ἀναγνωρίζεται ὡς ἀποδοτικὸς, ὡς καθολικὸς, ὡς συμπληρωματικὸς τοῦ φόρου ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος καὶ ὡς ὑποβοηθῶν τὴν κάθετον ὀρθολογικὴν ὀργάνωσιν τῶν ἐπιχειρήσεων. Καταλογίζεται, ἀντιθέτως, εἰς αὐτόν, ὅτι εἶναι ἀδικίαι ἀπὸ τῆς ἀπόψεως προσαρμογῆς πρὸς τὴν φοροδοτικὴν ἱκανότητα τοῦ ἀτόμου, ὅτι προκαλεῖ πολυπλόκους προσπάθειας ἐν τῇ ἀπώσει καὶ ἐπιπτώσει τοῦ φόρου, ὅτι εἶναι καταθλιπτικὸς ἐπὶ τῶν ἐπιχειρήσεων, ὡς καὶ ὅτι ἐμφανίζει τόσας πολλὰς δυσχερείας, ὥστε αἱ πρὸς τοὺς φιλονόμους πολίτας ἀδικίαι νὰ ἐπιτείνωνται, τὸ δὲ δημόσιον ἔσοδον νὰ εἶναι πολὺ μικρότερον τοῦ ὀφειλομένου, διότι ἡ φορολογικὴ διαφυγὴ εἶναι τεραστία.

5. Ἐν τῷ σταδίῳ τοῦ λιανικοῦ ἐμπορίου, τὸ ἐμπόρευμα ἔφθασεν εἰς τὴν ἀνωτάτην τιμὴν αὐτοῦ καὶ ἐπομένως, ἀπὸ ἀπόψεως φορολογητέας ὕλης, περιελήφθησαν εἰς τὴν τιμὴν λιανικῆς πωλήσεως αἱ ἀμοιβαὶ ὅλων τῶν συντελεστῶν τῆς παραγωγῆς τοῦ προϊόντος καὶ τῆς διανομῆς αὐτοῦ.

του, διὰ τῆς ὑψώσεως τῶν τιμῶν, περιορισμοῦ τῆς καταναλώσεως^{1, 2}. Ἐπίσης, ἡ σημασία τοῦ φόρου τούτου διὰ τὸν Ρωσικὸν κρατικὸν προϋπολογισμόν εἶναι μεγάλη, διότι τὸ ἐξ αὐτοῦ ἔσοδον κυμαίνεται περὶ τὰ 60% τοῦ συνόλου τῶν κρατικῶν ἐσόδων, ἐνῶ, εἰς τὰ κράτη τοῦ ἐλευθέρου κόσμου, ἡ ἀναλογία αὕτη δὲν ὑπερβαίνει τὰ 20% τοῦ συνόλου τῶν κρατικῶν ἐσόδων. Γενικώτερον, τὸ σύστημα τοῦ φόρου κύκλου ἐργασιῶν, ἐν Ρωσίᾳ, εὐρίσκεται εἰς στενὸν σύνδεσμον πρὸς τὸ σύστημα τῆς ἐθνικῆς οἰκονομίας, εἶναι δ' ἀμρότερα ὑπὸ τὴν ἄμεσον παρακολούθησιν τῆς διευθυνούσης τὴν ὅλην οἰκονομίαν κεντρικῆς διοικήσεως.

VI. ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΟΣ

Αἱ γενικαὶ γραμμαεὶ τοῦ φόρου εἶναι αἱ ἀκόλουθοι. Οὗτος ὠνομάσθη φόρος ἐπὶ τῆς προστιθεμένης ἀξίας³ (ΦΠΑ).

Ὁ λόγος τῆς εἰσαγωγῆς τοῦ συστήματος (ΦΠΑ) τούτου ὑπὸ τῶν χωρῶν—μελῶν τῆς Εὐρωπαϊκῆς Οἰκονομικῆς Κοινότητος (ΕΟΚ) εἶναι, ὅτι τοῦτο δίδει ὁμοιομορφίαν ἐπὶ τοῦ ἐδάφους τῆς κοινότητος, ἔνευ παρεμβολῆς ὁρίων⁴. Ἡ παλαιὰ ποικιλότροπος νομοθεσία ἡμπόδιζε τὴν ἑναρμόνισιν τοῦ ἐντὸς τῆς κοινότητος ἐσωτερικοῦ ἐμπορίου. Ἡ πεῖρα ἀπέδειξεν, ἐπίσης, ὅτι ὁ φόρος οὗτος εἶναι οὐδέτερος, οὐδὲν μέλος εὐνοῶν. Οὗτος εἶναι καὶ γενικός, ἀντικαθιστῶν μερικoὺς φόρους (κυκλοφορίας ἢ καταναλώσεως) ἐπὶ διαφόρων ἀγαθῶν ἢ ὑπηρεσιῶν.

Τὸ φορολογικὸν ποσοστὸν διακρίνεται εἰς τακτικόν, ἡλαττωμένον, δέμεσον καὶ ἀνώτατον (πολυτελείας). Τὸ τακτικόν (standard) ἔχει ὡς ἀκολουθῶς (τοῖς ἑκατόν) :

Βέλγιον	18.00%	Δανία	15.00%	Γαλλία	23.00%
Γερμανία	11.00%	Ἰρλανδία	16.37%	Ἰταλία	18.00%
Λουξεμβούργον	10.00%	Ὁλλανδία	14.00%	Νορβηγία	20.00%
Σουηδία	17.65%				

1. Ἡ κομμουνιστικὴ κοσμοθεωρία διατηρεῖ τὴν ὅλην οἰκονομίαν ἐν συναγεμῶ, διὰ νὰ ἐξυπηρετῇ πολεμικὴν οἰκονομίαν ἢ ἐξοπλισμούς, μὴ διστάζουσα, νὰ ἐπιβάλλῃ εἰς τὸν πληθυσμὸν ἄδικα βάρη καὶ στέρησεις. Εἰς τοῦτο βοηθεῖται καὶ ὑπὸ τῆς πολιτικῆς τιμῶν.

2. Ἡ Κομμουνιστικὴ Ρωσία ἐπιβάλλει ποσοστὰ φόρου βαρύτατα, ἀλλὰ καὶ ποικίλοντα κατὰ κλάδους, ἀναλόγως τῆς σημασίας ἐκάστου τούτων διὰ τὴν οἰκονομικὴν πολιτικὴν τοῦ Κράτους ἢ τῆς διὰ τὰς ἀτομικὰς ἀνάγκας σημασίας τῶν πληττομένων ἀντικειμένων (τροφίμων ἢ εἰδῶν ἀπολαύσεως ἢ εἰδῶν ἀπολαύσεως πολυτελείας κ.τ.λ.). Ἀντιθέτως, ἐν τῇ Εὐρωπαϊκῇ καὶ Ἀμερικανικῇ Πολιτισμῷ, τὰ ποσοστὰ τοῦ φόρου κύκλου ἐργασιῶν εἶναι λογικά.

3. Γαλλ. Taxe sur la valeur ajoutée (TVA), ἀγγλ. value added tax (VAT), γερμ. Wertzuwachssteuer.

4. Ἡδὴ τὸ σχέδιον τοῦ Συμβουλίου τῶν Ὑπουργῶν τοῦ 1962 περὶ ἑναρμονίσεως

Ὡς βλέπομεν, ἡ φορολογικὴ ἐναρμόνισις δὲν ἐπετεύχθη εἰσέτι πλήρως, ὡς πρὸς τὰ ποσοστά ¹.

Οἱ πλεῖστοι τῶν παλαιῶν φόρων τῶν κρατῶν—μελῶν ἦσαν κατὰ τὸ σύστημα τῆς χινονοστιβάδος ² δηλ. ἐπεβάλλοντο ἐφ' ὀλοκλήρου τοῦ τιμήματος πωλήσεως, τὸ ὅποιον ἐπληρώνετο εἰς ἐκάστην δικαιοπραξίαν ³.

Κατὰ τὸ νέον σύστημα, ὁ φόρος ἐπὶ τῆς προστιθεμένης ἀξίας πλήττει, τὸ ὀριστικὸν καὶ τελικὸν τίμημα καταναλώσεως τοῦ ἐμπορεύματος ἢ τῆς παρεχομένης ὑπηρεσίας, ἀλλ' ἐπιβάλλεται κατὰ δόσεις ἐπὶ τῆς ἐκάστοτε καταναλωτικῆς δαπάνης ἐν τῇ ἐσωτερικῇ οἰκονομίᾳ. Εἰς πάσαν στάσιν τῶν δικαιοπραξιῶν, ὁ φόρος πλήττει μόνον τὴν εἰς τὸ στάδιον τοῦτο προστεθεῖσαν ἀξίαν ⁴. Ἐκ τοῦ τιμήματος πωλήσεως, ἐκπίπτει, μόνον ἀφορολόγητον, πᾶν ποσόν, τὸ ὅποιον εἶχε φορολογηθῇ εἰς προηγούμενην δικαιοπραξίαν.

Ὁ φόρος δὲν ἐπιβάλλεται εἰς τὰς ἐξαγωγάς, διότι τὸ ἐμπόρευμα θὰ καταναλωθῇ εἰς τὴν ἀλλοδαπήν.

Ὁ φόρος ἐπιβάλλεται εἰς τὰς εἰσαγωγάς, διότι τὸ ἀγαθόν, θὰ καταναλωθῇ ἐν τῇ ἡμεδαπῇ.

Τὰ πολλαπλᾶ ποσοστὰ περιπλέκουν τὴν φορολογίαν. Μολταυῖτα συγχωρεῖται, ὅπως τὰ τρόφιμα, ὡς καὶ ἄλλα τινὰ εἶδη πρώτης ἀνάγκης, φορολογῶνται ἐλαφρότερον ἢ ἀπαλλάσσονται τοῦ φόρου ὀλοτελῶς ⁵.

Ὡς πρὸς τ' ἀποτελέσματα τοῦ φόρου τῆς προστιθεμένης ἀξίας, ταῦτα δύνανται, νὰ συνοψισθοῦν εἰς τ' ἀποτελέσματα τῶν φόρων τῆς κυκλοφορίας καὶ τῆς καταναλώσεως ⁶. Θὰ ἐξάρωμεν, ὅμως, τ' ἀκόλουθα.

Ἐπειδὴ εἶναι φόρος ἐπὶ τῆς δαπάνης, ἀναμένεται, ὅτι θὰ εὐνοήσῃ τὴν ἀποταμίευσιν ⁷. Ἀπαλλάσσων δὲ τὰς ἐξαγωγάς, θὰ ἐνθαρρύνῃ αὐτάς καὶ

τῶν φορολογικῶν νόμων, ἐγκριθέν τροποποιημένον ἔδωκε λαβὴν εἰς δύο Ὁδηγίας (Directives) τοῦ Συμβουλίου τῆς Κοινότητος (1965 καὶ 1962), ἡ δὲ ὑπὸ τῶν χωρῶν — μελῶν νομοθετικὴ ρύθμισις τοῦ θέματος ἐσήμανε προσχώρησιν τούτων.

1. Ἐλπίζεται, ὅμως, νὰ πραγματοποιηθῇ αὕτη εἰς ἀπώτερον μέλλον.

2. 'Ιδ' ἀνωτέρω § V.

3. Ἐξαιρετικῶς, ἡ Γαλλία εἶχε τὸ σύστημα τῆς χινονοστιβάδος, ἀλλὰ τῷ 1954/55, υἱοθέτησε φόρον ἐπὶ τῆς προστιθεμένης ἀξίας μέχρι τοῦ ὅψους τῆς βιομηχανίας καὶ τοῦ χονδρεμπορίου, καθορίσασα εἰδικὸν τρόπον φορολογίας τοῦ λιανικοῦ ἐμπορίου καὶ τῶν ὑπηρεσιῶν. Σήμερον, ἀπὸ τοῦ 1968, προσεχώρησεν εἰς τὸ ὁμοιόμορφον νέον σύστημα τῆς ΕΟΚ.

4. Ὁ παραγωγὸς (βιομήχανος κ.τ.λ.) θὰ φορολογηθῇ ἐπὶ τοῦ τιμήματος, τὸ ὅποιον εἰσπράττει· περαιτέρω, ὁ χονδρέμπορος ἐπὶ τοῦ προστιθεμένου ὑπ' αὐτοῦ τιμήματος· ὁμοίως δὲ καὶ οἱ ἐπόμενοι μεταπωληταί.

5. 'Ιδ' ἀνωτ. § V.

6. 'Ιδ' ἀνωτέρω § § II καὶ V.

7. 'Ιδ' ἀνωτέρω § § II καὶ V.

θὰ συμβάλῃ εἰς βελτίωσιν τοῦ ἰσοζυγίου ἐξωτερικῶν λογαριασμῶν. Τουτέστιν, ἀπὸ τῶν πλευρῶν τούτων, οὗτος ἀποτελεῖ οἰκονομικὸν κίνητρον.

Ὁ φόρος προστιθεμένης ἀξίας δὲν εἶναι φόρος δικαιοσύνης, διότι ἐπιβάλλεται, οὐχὶ ἐπὶ τοῦ οἰκονομικοῦ πλεονάσματος τοῦ ἀτόμου, ἀλλ' ἐπὶ τῆς δαπάνης. Ἀλλὰ καὶ εἰς τὴν ἐπιχείρησιν θὰ φέρῃ δυσάρεστα, διότι αὐξάνει τὸ κόστος παραγωγῆς καὶ τηρεῖ αὐτὴν εἰς ὀχληρὰν δέσμευσιν πρὸς τὴν φορολογικὴν ἀρχήν. Ἐπίσης πολλαπλασιάζει τὰ προβλήματα τῆς ἀπώσεως καὶ ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου¹.

Αἱ νομικαὶ καὶ διοικητικαὶ δυσχέρειαι τοῦ φόρου προστιθεμένης ἀξίας εἶναι συνήθως δυσκόλως ὑπερβληταί.

VII. ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ ΕΛΛΑΔΟΣ

Ἡ ἐξέλιξις τοῦ φόρου κύκλου ἐργασιῶν, ἐν Ἑλλάδι, ὑπῆρξεν ἡ ἀκόλουθος: Ἡ Ἑλλάς, μετὰ τὴν Μικρασιατικὴν καταστροφὴν, ἐπέβαλε, τῷ 1923, φόρον κύκλου ἐργασιῶν, μὴ ἐφαρμοσθέντα²,³ ὅμως. Τῷ 1933 ἐπεβλήθη, δυνάμει τοῦ Νόμου 5822, φόρος κύκλου ἐργασιῶν τῆς μορφῆς φόρου εἰς τὴν παραγωγὴν. Ἡ φορολογία αὕτη, τροποποιηθεῖσα διὰ μεταγενεστέρων νόμων, ἰσχύει καὶ σήμερον, ἀποτελοῦσα οὐσιῶδες τμήμα τοῦ Ἑλληνικοῦ φορολογικοῦ συστήματος.

Ὁ Ἑλληνικὸς φόρος κύκλου ἐργασιῶν τοῦ 1933 εἶναι φόρος μιᾶς φάσεως εἰς τὴν βαθμίδα τῆς παραγωγῆς⁴, εἰς δὲ τὴν ἐπίλυσιν τῶν σχετικῶν θεμάτων, ἡ Ἑλλάς ὑπῆρξε πρωτοπόρος⁵. Ἡ Ἑλλάς

1. Ἰδ' ἀνωτέρω § § II καὶ V.

2. Οὗτος ἦτο φόρος κύκλου ἐργασιῶν τῆς μορφῆς γενικοῦ φόρου κυκλοφορίας καὶ καταναλώσεως (ιδ' ἀνωτ. § V). Ἡ ἰσχὺς του θὰ ὠρίζετο διὰ Διατάγματος. Ἐνεκεν, ὅμως, διαμαρτυριῶν τῶν ὑπερβαρυνθεισῶν ἀπὸ φόρους οἰκονομικῶν τάξεων καὶ φόρου ἐργασίας δημοσίων ὑπηρεσιῶν, ἀνεβλήθη ἡ ἐφαρμογὴ τοῦ νόμου.

3. Τῷ 1932, ἡ Ὑπηρεσία τοῦ Ὑπουργείου Οἰκονομικῶν ἐμελέτησεν, ἐν Ἑλλάδι καὶ ἐπιτοπίως ἐν Γαλλίᾳ, τὸν Γαλλικὸν φόρον κύκλου ἐργασιῶν, ἐπωφεληθεῖσα δὲ τῆς ἐκ Γαλλίας πείρας, ἐξεπόνησεν Ἑλληνικὸν σύστημα, ὅπερ, τῷ 1933, ἐχρησίμευσεν ὡς βάσις διὰ τὸν Νόμον 5822.

4. Ἰδ' ἀνωτ. § V.

5. Ὁ Ἑλληνικὸς φόρος κύκλου ἐργασιῶν τοῦ 1933 ἐστηρίχθη εἰς ἀρχάς, αἵτινες εἰσήχθησαν ὑπὸ ἄλλων χωρῶν δεκαετηρίδας βραδύτερον (ιδ' ἀνωτ. § VI). Αἱ δὲ κύρια γράμμαι τοῦ Ἑλληνικοῦ Φόρου ἦσαν αἱ ἀκόλουθοι:

Ὁ φόρος ἐπεβλήθη: α) ἐπὶ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων τῶν βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων β) ἐπὶ τῶν ἀκαθαρίστων εἰσπράξεων τῶν τραπεζικῶν ἐπιχειρήσεων ἐξ ὠφελειῶν αὐτῶν (δλγ. τόκων, προμηθειῶν κ.τ.λ.) καὶ γ) ἐπὶ τῆς ἀξίας τῶν ἐκ τῆς ἀλλοδαπῆς εἰσγομένων ἐμπορευμάτων ἢ ἄλλων ἀντικειμένων. Συνεπῶς, ὁ νομοθέτης ἐπέβαλε τὸν φόρον εἰς τρεῖς ἀσφαλεῖς πηγὰς.

Ὁ φόρος, ἐπιβληθεὶς εἰς τὰς τρεῖς πηγὰς ταύτας, ἡδύνατο, κατὰ νόμον, νὰ προστεθῇ

ἀπὴλλαξε τοῦ φόρου πᾶν τμήμα ἀξίας τοῦ ἐμπορεύματος, τυχὸν φορολογηθὲν προγενεστέρως. Τὸ σύστημα τοῦτο ἦτο φ ό ρ ο ς ἐ π ἰ τ ῆ ς π ρ ο σ τ ι -
θ ε μ έ ν η ς ἀ ξ ί α ς, περίπου ταυτόσημον πρὸς τὸ βραδύτερον συζητηθὲν
ἐν τῇ θεωρίᾳ σύστημα «added—value tax» καὶ πρὸς τὸν ὑπὸ τῆς Γαλλίας,
ἐπίσης βραδύτερον, διὰ τῆς μεταρρυθμίσεως τῆς 10ης Ἀπριλίου 1954, καθο-
ρισθέντα «φόρον ἐπὶ τῆς προστιθεμένης ἀξίας» (taxe à la valeur ajoutée).

ὑπὸ τοῦ πληρωτοῦ (βιομηχανίου ἢ τραπεζίτου ἢ εισαγωγέως) εἰς τὴν τιμὴν τοῦ ἀγαθοῦ ἢ
τῆς ὑπηρεσίας καὶ ν' ἀπωθηθῇ περαιτέρω. Δεδομένου δ' ὅτι ἀφίεντο ἀφορολόγητοι αἱ ἐπό-
μεναι βαθμίδες διακινήσεως τοῦ ἐμπορεύματος, ὁ νόμος ἐπέβαλεν ὀλίγον βραδύτερον ποσο-
στὸν φόρου (ὥστε διὰ τῆς λειτουργίας τῆς ἀπώσεως καὶ ἐπιπτώσεως τοῦ φόρου, τὸ βάρος
αὐτοῦ νὰ ἐπιμερισθῇ περαιτέρω).

Πρὸς προστασίαν τῶν ἀγροτῶν, ἡ γεωργικὴ παραγωγή δὲν ὑπεβλήθη εἰς φόρον κύ-
κλου ἐργασιῶν.

Ἐπίσης αἱ μεταφοραί, ὡς καὶ ἄλλαι τινὲς παροχαὶ ὑπηρεσιῶν, δὲν ὑπεβλήθησαν εἰς
φόρον κύκλου ἐργασιῶν, διότι ἐπ' αὐτῶν εἶχον ἐπιβληθῇ ἄλλαι εἰδικαὶ φορολογίαι.

Δι' ὠρισμένα εἶδη πρώτης ἀνάγκης, ὁ φόρος κύκλου ἐργασιῶν ἦτο ἐλαφρότερος.

Πρὸς ἀποφυγὴν τῆς διπλῆς φορολογίας καὶ τῆς πολλαπλῆς ἐπιβαρύνσεως (δηλ. φο-
ροστιβάδος), ὁ Ἑλλην νομοθέτης, λίαν εὐαίσθητος, ἀπὴλλαξε τοῦ φόρου πᾶν τμήμα ἀξίας,
ὅπερ εἶχε τυχὸν φορολογηθῇ προγενεστέρως. Οὕτω, βιομηχανία διαδικασίας δευτέρου βα-
θμοῦ (λ.χ. ὑφαντουργία, ἥτις ἡγόρασε νήματα ἀπὸ ἄλλην βιομηχανίαν νηματουργίας)
δικαιούται, ν' ἀφαιρέσῃ ἐκ τῶν εἰς φόρον κύκλου ἐργασιῶν ὑποβλητέων ἀκαθαρίστων ἐσό-
δων αὐτῆς (δηλ. ἐκ τῶν εἰσπράξεων ἀπὸ πώλησιν τῶν ὑφασμάτων) τὴν εἰς βιομηχανίαν
πρώτου βαθμοῦ (δηλ. εἰς τὴν νηματουργίαν) φορολογηθεῖσαν ἀξίαν ἡμικατεργασμένου
προϊόντος (δηλ. τῶν νημάτων) καὶ νὰ καταβάλλῃ, συνεπῶς φόρον μόνον ἐπὶ τῆς ὑπ' αὐτῆς,
ἐν τῷ δευτέρῳ βαθμῷ, προστεθείσης καὶ εἰσπραχθείσης ἀξίας.

Διὰ τῶν τοιούτων μεθόδων φορολογίας, ἐπιζητεῖται ἡ ὁμοιόμορφος ἐπιβαρύνσις τῆς
ὠλοκληρωμένης καὶ τῆς μὴ ὠλοκληρωμένης βιομηχανίας.

Διάφοροι νεώτεροι νόμοι τῆς Ἑλλάδος ἐτροποποίησαν τὸν ἀρχικὸν Νόμον 5822 τοῦ
1933, ἀλλ' ἡ γενικὴ ἀρχιτεκτονικὴ τοῦ φόρου δὲν μετεβλήθη οὐσιωδῶς.