



ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΙΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Ἡ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ;

ὑπο

Ι. Ν. ΚΟΥΛΗ

Β΄.

§ 4. Τὸ συμπέρασμα τὸ ὁποῖον δέον νὰ ἐξαχθῆ ἐκ τῶν εἰς τὸ α΄ μέρος ἐκτεθεισῶν σκέψεων εἶναι ὅτι ἡ φορολογικὴ πολιτικὴ ἐξυπηρετεῖ τὰ συμφέροντα τῆς ἐργατικῆς τάξεως οὐχὶ διὰ βαρυτάτης φορολογήσεως τῶν μεγάλων εἰσοδημάτων, ἀλλὰ δι' ἀποχῆς ἀπὸ τοῦ καθορισμοῦ ὑπερβολικῶν ὑψηλῶν φορολογικῶν συντελεστῶν διὰ τὰ εἰσοδήματα ταῦτα. Πέραν τούτου τὰ καλῶς ἐννοούμενα συμφέροντα τῶν εὐρυτέρων κύκλων τοῦ πληθυσμοῦ ἐξυπηρετοῦνται πραγματικῶς ὑπὸ τῆς φορολογικῆς πολιτικῆς διὰ τῆς ἐπιδιώξεως ὑπὸ ταύτης θετικῶν κοινωνικοοικονομικῶν σκοπῶν, σκοπῶν οἱ ὁποῖοι δύνανται νὰ συνοψισθοῦν εἰς τὴν ἐπιδίωξιν τῆς καλλιέργειας καὶ ἀναπτύξεως ὑπὸ τοῦ φόρου τῶν φορολογικῶν πηγῶν. Ἐν τοῖς καθ' ἕκαστα οἱ ὑπὸ τῆς φορολογικῆς πολιτικῆς ἀκολουθητέοι σκοποὶ εἶναι: Παραμέρισις οὐχὶ ἀναγκαίων ἐμποδίων εἰς τὴν παραγωγὴν, ἐνθάρρυνσις τῆς ἐπιχειρηματικῆς πρωτοβουλίας, προώθησις τῆς ὀρθολογιστικότητος τῶν ἐπιχειρήσεων, εὐνόησις τῆς ἀποταμιεύσεως καὶ ἐπηρεασμὸς τῶν καθ' ἕκαστον παραγωγικῶν κλάδων σύμφωνα πρὸς τὰς ὑπὸ τῆς οἰκονομικῆς πολιτικῆς ἀκολουθουμένας κατευθύνσεις. Μία πρὸς τοιαύτας ἐπιδιώξεις ἐστραμμένη φορολογικὴ πολιτικὴ εἶναι εἰς θέσιν νὰ ἐπηρεάσῃ εὐνοϊκῶς τὸ μέγεθος τῆς κοινωνικοοικονομικῆς παραγωγῆς διὰ τοῦ μέσου δὲ τούτου δύναται αὕτη νὰ ἐξυπηρετήσῃ πραγματικῶς τὰ λαϊκὰ συμφέροντα.

Βεβαίως μία τοιαύτη, ἥτοι κοινωνικοοικονομικῶς προσανατολισμένη, φορολογικὴ πολιτικὴ δὲν ὀφείλει—καὶ δὲν δύναται à la longue

—νά ὑπερβῆ τὰ ὄρια τὰ τιθέμενα ὑπὸ τῶν ἀναγκῶν τοῦ Δημοσίου Ταμείου. Τὸ πολλαπλοῦν τῶν ἐπιδιώξεων τῆς φορολογικῆς πολιτικῆς, περὶ τοῦ ὁποίου ἐγένετο λόγος ἀνωτέρω, ἀπαιτεῖ, ὡς ἐσημειώθη εἰς προηγουμένην §, τὴν ἐπέλευσιν ἑνὸς συμβιβασμοῦ μεταξὺ τούτων, ὁσάκις ἢ ἐπίτευξις ἑνὸς φορολογικοπολιτικοῦ σκοποῦ δύναται νὰ λάβῃ χώραν εἰς βάρος ἄλλων σκοπῶν. Εἶναι συνεπῶς καὶ ἐδῶ ἀναγκαῖον, ὅπως ἢ ἐπιδιώξις κοινωνικοοικονομικῶν σκοπῶν ὑπὸ τῆς φορολογικῆς πολιτικῆς τῆς Κυβερνήσεως μὴ προσλάβῃ ἕκτασιν δυναμένην νὰ διακυβεύσῃ τὴν κάλυψιν τῶν χρηματικῶν ἀναγκῶν τοῦ Κράτους, ἥτοι τὴν ἐκπλήρωσιν τοῦ ταμειυτικοῦ σκοποῦ τοῦ φόρου.

Ὑπὸ τὸν ἀναγκαῖον τοῦτον περιορισμὸν ὀφείλει ἡ Κυβέρνησις νὰ ἀκολουθήσῃ τοὺς ἀνωτέρω ὡς ὀρθοὺς ἀναγνωρισθέντας οἰκονομικοὺς σκοποὺς τῆς φορολογικῆς πολιτικῆς ἐφ' ὅσον ἐνδιαφέρεται αὕτη νὰ ἐπηρεάσῃ εὐμενῶς καὶ μονίμως τὴν οἰκονομικὴν κατάστασιν τῶν εὐρυτέρων στρωμάτων τοῦ πληθυσμοῦ.

Εἶναι προφανές ὅτι ὁ τομεὺς ἐπὶ τοῦ ὁποίου κατὰ κύριον λόγον δέον νὰ καταβληθοῦν προσπάθειαι πρὸς τὴν ἀνωτέρω κατεύθυνσιν εἶναι ἡ φορολογία ἢ ἔχουσα ὡς ἀντικείμενον τὸ ὑλικὸν ἀποτέλεσμα τῆς οἰκονομικῆς δραστηριότητος τῶν ἀτόμων. Δοθέντος ὅτι εἰς ὅλα σχεδὸν τὰ νεώτερα κράτη ἢ ἄμεσος φορολόγησις τοῦ παραγωγικοῦ ἀποτελέσματος ἐνεργεῖται διὰ μέσου τοῦ φόρου ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος, πρέπει ἢ μεταρρυθμισίς τῆς φορολογίας πρὸς τὴν ἀνωτέρω κοινωνικοοικονομικὴν κατεύθυνσιν νὰ ἐπιδιωχθῇ κυρίως ἐπὶ τοῦ πεδίου τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος.

Πρὸς τὸν σκοπὸν τοῦτον εἶναι βεβαίως ἀναγκαῖον ὅπως ἐρευνηθῇ ἐὰν καὶ κατὰ πόσον ὁ φόρος οὗτος ἀνταποκρίνεται πρὸς τὰς ἀνωτέρω εἰς τὴν φορολογικὴν πολιτικὴν θετέας κοινωνικοοικονομικὰς ἀξιώσεις. Διότι μόνον ἢ ἐκ μιᾶς τοιαύτης ἐρεύνης προκύπτουσα διαπίστωσις ἐλλείψεων τὰς ὁποίας ἀπὸ τῆς ἀπόψεως αὐτῆς ἐμφανίζει ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος καθιστᾷ δυνατὴν τὴν ὑπόδειξιν τῶν εἰς αὐτὸν καὶ γενικώτερον εἰς τὴν ἄμεσον φορολογίαν τῶν προσόδων (1) ἐπενεκτέων τροποποιήσεων.

Ἐξ ἑνὸς τοιοῦτου ἐλέγχου τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος προκύπτει ὅτι οὗτος ἀποτελεῖ μίαν λίαν ἐλαττωματικὴν, ἀπὸ οἰκονομικῆς ἀπόψεως, μορφήν φορολογίας. Αἱ κυριώτεραι ἐλλείψεις τοῦ φόρου τούτου εἶναι ἐν τοῖς καθέκαστα αἱ ἑξῆς :

1) Ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος ἐπηρεάζει δυσμενῶς τὸ μέγεθος

.1. Ἦτοι τὴν φορολογίαν τὴν ἐπιβαλλομένην ἀμέσως ἐπὶ τοῦ ὑλικοῦ ἀποτελέσματος τῆς οἰκονομικῆς δραστηριότητος τῶν ἀτόμων.

τῆς κοινωνικοοικονομικῆς ἀποταμιεύσεως καθ' ὅσον ἐπιδρᾷ οὗτος ἐπιβλαβῶς ἐπὶ τοῦ εἰς τὰς ἰδιωτικὰς οἰκονομίας ἐπιτελουμένου σχηματισμοῦ ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου. Ἡ ἐπίδρασις αὕτη λαμβάνει χώραν τόσον κατὰ τρόπον ἀρνητικὸν ὅσον καὶ κατὰ τρόπον θετικόν.

α) Ἀρνητικῶς ζημιοῖ ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος τὸν σχηματισμὸν ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου καθόσον πλήττει οὗτος τὰ ἰδιωτικὰ εἰσοδήματα μὲ ἐνιαῖα ποσοστά, χωρὶς διάκρισιν ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ τρόπου χρησιμοποίησεως τούτων, ἤτοι χωρὶς διάκρισιν μεταξύ καταναλωτικῆς δαπανήσεως καὶ ἀποταμιεύσεως τοῦ φορολογουμένου εἰσοδήματος. Ἐὰν ἀπέλειπε τὸ ἐνιαῖον τοῦτο τῆς ἐπιβαρύνσεως διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος, ἐὰν τουτέστι ὑφίστατο διαφορισμὸς τοῦ συντελεστοῦ τοῦ φόρου τούτου ἀναλόγως τοῦ τρόπου χρησιμοποίησεως τοῦ εἰσοδήματος, διὰ μεγαλειτέρας ἐπιβαρύνσεως τοῦ τμήματος τοῦ εἰσοδήματος τὸ ὁποῖον διετέθη καταναλωτικῶς ἂν καὶ θὰ ἠδύνατο νὰ ἀποταμιευθῇ (ὑψηλοτέρα ἐπιβάρυνσις τῆς ὑπερβολικῆς καταναλώσεως) ἢ διὰ φορολογικῆς εὐνοήσεως ἢ καὶ ὀλοσχεροῦς ἀπαλλαγῆς ἀπὸ τοῦ φόρου τοῦ ἀποταμιευομένου μέρους τοῦ εἰσοδήματος, εἰς τὴν περίπτωσιν αὐτὴν θὰ ὑφίστατο ἓν κίνητρον πρὸς ἀνάπτυξιν μεγαλυτέρας ἀποταμιευτικῆς δραστηριότητος ἐκ μέρους τῶν ἰδιωτῶν. Τοιαύτην ἐπίδρασιν θὰ προεκάλει ὁ φόρος οὗτος εἰδικώτερον ἐπὶ τῆς ἀποταμιευτικῆς δράσεως τῶν μέσων καὶ μικρῶν εἰσοδηματιῶν. Ἀντιθέτως εἰς τὴν περίπτωσιν τῶν κατόχων ἀνωτέρων καὶ ἀνωτάτων εἰσοδημάτων εἶναι ἀπίθανος ἢ μόνον εἰς λίαν περιωρισμένον μέτρον πιθανὴ προώθησις ὑπὸ τοῦ φόρου τῆς ἀποταμιευτικῆς τούτων προσπαθείας. Δηλονότι ἐπὶ τῶν φορολογουμένων τῆς κατηγορίας ταύτης ἐλαφρὰ φορολόγησις ἢ ἀπαλλαγὴ ἀπὸ τοῦ φόρου εἴτε ὑψηλοτέρα⁽¹⁾ φορολόγησις τῆς ὑπερβολικῆς καταναλώσεως δὲν εἶναι εἰς θέσιν, κατὰ κανόνα, ὅπως ὀδηγήσῃ εἰς οὐσιώδη πρόσθετον περιορισμὸν τῆς καταναλώσεώς των.⁽²⁾ Διὰ τὰ πρόσωπα τῆς κατη

1. Καὶ δὴ ὑψηλοτέρα ἐν συγκρίσει πρὸς τὴν φορολόγησιν τοῦ ἀποταμιευομένου εἰσοδήματος.

2. Μία κάποια ὑψηλοτέρα ἐπιβάρυνσις τοῦ καταναλωτικῶς δαπανωμένου, ἐν συγκρίσει πρὸς τὸ ἀποταμιευόμενον, εἰσοδήματος λαμβάνει χώραν ἄλλως τε ἐν τῷ πλαισίῳ τοῦ ἡδὴ ἰσχύοντος φορολογικοῦ συστήματος τῶν διαφόρων χωρῶν: Διότι τὸ ἀποταμιευόμενον τμήμα τοῦ εἰσοδήματος φορολογεῖται ὡς ἐπὶ τὸ πλεῖστον μόνον διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος, ἐνῶ, τὸ καταναλωτικῶς διατιθέμενον εἰσόδημα φορολογεῖται τόσον διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος ὅσον καὶ διὰ τῶν φόρων καταναλώσεως, μὲ ἄλλους λόγους φορολογεῖται τοῦτο ὑψηλότερον. Ἐν τούτοις ἡ ὑψηλο-

γορίας ταύτης οὐδείς φορολογικός συντελεστής δύναται νὰ εἶναι ἀρκούντως ὑψηλὸς ὥπως ἐξαναγκάσῃ ταῦτα εἰς περιορισμὸν τῆς ὑπερβολικῆς καταναλώσεως των.⁽¹⁾ Ἐὰν ἡ ὑπερβολικὴ κατανάλωσις, ἢτοι ἡ διενέργεια ὑπερμέτρων προσωπικῶν καταναλωτικῶν δαπανῶν, ὑποβληθῆ εἰς μεγαλειτέραν ἐπιβάρυνσιν—ἐν σχέσει πρὸς τὴν ἐπιβάρυνσιν τοῦ ἀποταμιευομένου εἰσοδήματος—διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος, τοῦτο δύναται νὰ ἔχῃ μόνον ὡς συνέπειαν τὸν περιορισμὸν τῆς (ἐκουσίας) ἀποταμιεύσεως τῶν ἐν λόγῳ φορολογουμένων.

Διὰ τοὺς λόγους τούτους ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος δὲν προκαλεῖ εἰς τὴν περίπτωσιν τῶν μεγάλων εἰσοδηματιῶν τὴν ἀνωτέρω ἐκτεθεῖσαν ἀρνητικὴν ἐπιβλαβὴν ἐπίδρασιν ἐπὶ τῆς ἀποταμιεύσεως, ἀλλ' ἐπιδρᾷ ἐπὶ ταύτης ἐπιβλαβῶς:

β) Κατὰ τρόπον θετικόν, καὶ δὴ ἐκ τοῦ λόγου ὅτι ἐπιβαρύνει οὗτος μὲ ὑψηλὰ φορολογικὰ ποσοστὰ τὰ μεγάλα εἰσοδήματα. Δοθέντος ὅτι οἱ κάτοχοι μεγάλων εἰσοδημάτων εἶναι οἱ κύριοι φορεῖς τῆς ἐθνικῆς ἀποταμιεύσεως, ἢ μὲ τὴν αὔξησιν τοῦ εἰσοδήματος λαμβάνουσα χώραν αὔξεις τῆς φορολογικῆς ἐπιβαρύνσεως—ἢ προκαλουμένη ὑπὸ τῆς προοδευτικῆς διαμορφώσεως τοῦ φορολογικοῦ τιμολογίου τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος—ἔχει ἀκριβῶς ὡς ἀποτέλεσμα τὸν δυσμενῆ ἐπηρεασμὸν τοῦ σχηματισμοῦ ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου. Ἐνταῦθα ἔγκειται ἡ κυρία παράβλαψις τῆς ἀποταμιεύσεως ὑπὸ τοῦ ἐν λόγῳ φόρου. Ἡ ἐπίδρασις αὕτη τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος εἶναι φυσικὰ τόσο ἰσχυροτέρα ὅσον ἐντονότερα εἶναι ἡ προοδευτικότης, ἀλλὰ καὶ ἀκόμη ὅσον ὑψηλότερα εἶναι τὰ φορολογικὰ ποσοστὰ καθ' ἑαυτὰ—ἢτοι ἀνεξαρτήτως τῆς ὑπάρξεως φορολογικῆς προόδου. Διότι καὶ ὅταν ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος δὲν εἶναι προοδευτικὸς—ὡς συμβαίνει ἐνίοτε τοῦτο εἰς τὴν περίπτωσιν τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος τοῦ ἰσχύοντος διὰ τὰς ἀνωνύμους Ἑταιρείας—ὀφείλει οὗτος νὰ ἐπιδράσῃ ἐπιζημίως ἐπὶ τῆς ἀποταμιεύσεως ἐφ' ὅσον ὁ φορολογικός συντελεστής καθορίζεται εἰς λίαν ὑψηλὸν ἐπίπεδον. Βεβαίως εἰς τὴν περίπτωσιν τῶν ἀνωνύμων Ἑταιρειῶν εἶναι δυνατόν—ὑπὸ ὠρισμένας προϋποθέσεις—νὰ ἐξουδετερωθῆ ἢ ἐπίδρασις μιᾶς φορολογικῆς ὑπερβαρύνσεως ἐπὶ τοῦ σχηματισμοῦ ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου διὰ μέσου τῆς ὑπὸ τῶν Ἑταιρειῶν τούτων μειώσεως τοῦ ποσοῦ τῶν ὑπ' αὐτῶν διανεμομένων κερδῶν, μειώσεως

τέρᾳ αὕτη ἐπιβάρυνσις (προβάρυνσις) δὲν εἶναι εἰς θέσιν νὰ προκαλέσῃ περιορισμὸν τῶν καταναλωτικῶν δαπανῶν τῶν μεγάλων εἰσοδηματιῶν.

1. Ἐπερβολικὴ κατανάλωσις λαμβάνει χώραν ὡς γνωστὸν ὡς ἐπὶ τὸ πλεῖστον ἀκριβῶς εἰς τοὺς κύκλους τῶν μεγάλων εἰσοδηματιῶν.

ἐνεργουμένης ἀκριβῶς πρὸς τὸν σκοπὸν ὅπως παρεμποδισθῆ διὰ τούτου δυσμενῆς ἐπηρεασμὸς ὑπὸ τῆς (ὕψηλης) φορολογίας τοῦ σχηματισμοῦ ἀποθεματικοῦ κεφαλαίου ὑπ' αὐτῶν. Εἷς τοιοῦτος συμψηφισμὸς ἐνέχει ἐν τούτοις μικρὰν σημασίαν ἀπὸ τῆς ἀπόψεως τοῦ συνολικοῦ ὄγκου κεφαλαιουχικῆς διαθέσεως (ὄγκου ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου) ἐν τῇ χώρᾳ, καθόσον τὰ ὑπὸ τῶν Ἐπιχειρησῶν Ἐταιρειῶν διανεμόμενα κέρδη δὲν χρησιμοποιοῦνται καταναλωτικῶς, ἀλλὰ διοχετεύονται ταῦτα κατὰ μέγαλο μέρος εἰς τὴν ἀγορὰν κεφαλαίων. Τὸ ὅτι ὁ δυσμενῆς οὗτος ἐπηρεασμὸς τῆς ἀποταμιεύσεως ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος ἐπιδρᾷ ἐπιβλαβῶς κυρίως ἀπὸ κοινωνικῆς ἀπόψεως, ἀπεδείχθη ἀνωτέρω.

Σχετικῶς πρέπει νὰ ληφθῆ ὑπ' ὄψιν ὅτι ἀκόμη καὶ ὅταν τὰ διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος ἀπὸ τῶν ἰδιωτικῶν οἰκονομιῶν ἀφαιρούμενα ποσὰ συρρέουν καὶ πάλιν εἰς τὰς οἰκονομίας ταύτας, δηλονότι μέσῳ τῆς ὑπὸ τοῦ Κράτους πληρωμῆς τῆς Ἐπιχειρησῶν Δημοσίου Χρέους, ἢ διὰ τῆς βαρείας φορολογήσεως τῶν μεγάλων εἰσοδημάτων προκαλουμένη παράβλαψις τοῦ σχηματισμοῦ ἀποθεματικῶν παρὰ τῶν ἰδιωτικῶν ἐπιχειρήσεων ἐπιδρᾷ παρὰ ταῦτα ἐπιζημίως ἀπὸ οικονομικῆς, συνεπῶς δὲ καὶ ἀπὸ κοινωνικῆς ἀπόψεως. Τοῦτο ὅχι μόνον ἐκ τοῦ λόγου ὅτι ἐν μέρος τῶν φορολογικῶν προσόδων τῶν διὰ τὴν ἐξυπηρέτησιν τῶν κυβερνητικῶν δανείων διατιθεμένων χρησιμοποιεῖται καταναλωτικῶς ὑπὸ τῶν κρατικῶν ὁμολογιούχων, ἀλλ' ἀκόμη καὶ πρὸ πάντων ἐκ τοῦ λόγου ὅτι τὰ εἰς τοὺς κρατικοὺς ὁμολογιούχους καταβαλλόμενα ποσὰ διὰ τόκους καὶ χρεωλύσια τίθενται ὑπὸ τούτων, κατὰ προτίμησιν, εἰς τὴν διάθεσιν μεγάλων γνωστῶν ἐπιχειρήσεων, σπανίως δὲ εἰς τὴν διάθεσιν ἐπιχειρήσεων ὀλιγώτερον μὲν γνωστῶν, ἀλλὰ περισσότερον ριψοκινδύνων, ἧτοι ἐπιχειρήσεων ἢ συμβολῆ τῶν ὁποίων εἰς τὴν οικονομικὴν πρόοδον μιᾶς χώρας εἶναι ἀκριβῶς διὰ τοῦτο μέγαν καὶ ἢ ὑπὸ τῶν ὁποίων δημιουργία ἀποθεματικῶν παραβλάπτεται ὑπὸ τῆς ὕψηλης φορολογίας. Ἐπὶ τοῦ σημείου τούτου εἶχε ἐπιστηθῆ ἡ προσοχὴ παλαιότερον ἐν Ἀγγλίᾳ ὑπὸ τῆς Golwyns Committee. Ὑπὸ τῆς Ἐπιτροπῆς ταύτης εἶχεν ἐξαρθῆ ἀκριβῶς τὸ γεγονός ὅτι «the class of private business of enterprising Charakter but without a wide public appeal, is qualitatively important, if not numerically so. Income tax revenue distributed to the public in debt interest and in repayment of debt may largely be available to industry, but it will tend to flow rather to the big public companies. It will be less easily attracted back, as loan capital, by the little known private business whose power to build up reserves has been impeded by the tax» (1).

Δυσμενής ἐπιρρεασμὸς τῆς ἀποταμιεύσεως ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος λαμβάνει χώραν βεβαίως καὶ κατὰ τρόπον ἔμμεσον: ἦτοι διὰ τοῦ ὅτι ὁ φόρος οὗτος πλήττει κατὰ τὰ λεχθέντα τὰ ἐπιχειρηματικά κέρδη τόσον βαρύτερον ὅσον μεγαλύτερα εἶναι ταῦτα, ἐντεῦθεν δὲ ἐπιδρᾷ οὗτος ἐπιζημίως ἐπὶ τῆς κοινωνικοοικονομικῆς λειτουργίας τοῦ ἐπιχειρηματίου⁽¹⁾ καὶ συνεπῶς ἐπὶ τοῦ μεγέθους τῆς κοινωνικοοικονομικῆς παραγωγῆς τελικῶς δὲ ἐπὶ τῆς ἀποταμιευτικῆς ἱκανότητος τοῦ πληθυσμοῦ.

Ἡ τοιαύτη ὑπὸ τῆς φορολογίας τοῦ εἰσοδήματος ἀμέσως καὶ ἔμμέσως προκαλουμένη δυσμενής ἐπίδρασις ἐπὶ τοῦ σχηματισμοῦ ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου δέον νὰ ληφθῇ ἰδιαιτέρως σοβαρῶς ὑπ' ὄψιν κατὰ τὴν παροῦσαν ἐποχὴν κατὰ τὴν ὁποίαν λόγῳ τοῦ λήξαντος πσλέμου ὑφίστανται παντοῦ σημαντικὰ κενὰ εἰς τὸν διὰ κεφαλαίου ἐξοπλισμὸν τῶν καθ' ἐκάστην κοινωνικῶν οἰκονομιῶν. Τὰ κενὰ ταῦτα ἐδημιουργήθησαν ὡς γνωστὸν ἐκ τῆς ἀπωλείας πολυτίμων βιομηχανικῶν ἐγκαταστάσεων ὑπὸ τὴν ἄμεσον ἐπίδρασιν τοῦ πολέμου ὡς καὶ συνεπείᾳ τῆς ματαιώσεως, κατὰ τὴν διάρκειαν τούτου, τῆς ἐκτελέσεως νέων ἐπενδύσεων ὡς καὶ ἐπενδύσεων πρὸς ἀντικατάστασιν φθειρομένου πραγματικοῦ κεφαλαίου—δοθέντος ὅτι τὰ εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις καὶ λοιπὰς ἰδιωτικῆς οἰκονομίας κατὰ τὸν πόλεμον σχηματιζόμενα ἀποταμιεύματα ἐχρησιμοποιήθησαν κατ' ἀνάγκην πρὸς χρηματοδότησιν τούτου.

2) Ἀκριβῶς διότι ἐπὶ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος μὲ τὴν οὔξιν τοῦ φορολογικοῦ εἰσοδήματος αὐξάνει καὶ τὸ ὑπὸ τοῦ φόρου τούτου ἐπιβαλλόμενον βάρος, παραβλάπτει ὁ ἐν λόγῳ φόρος τὴν κοινωνικοοικονομικὴν λειτουργίαν τοῦ ἐπιχειρηματίου περὶ τῆς ὁποίας ἐγένετο ἀνωτέρω λόγος καὶ ἐπιρρεάζει διὰ τούτου δυσμενῶς τὴν οἰκονομικὴν πρόοδον. Πρέπει πράγματι νὰ ληφθῇ ὑπ' ὄψιν ὅτι ἤδη μόνη ἡ ὑψηλὴ φορολόγησις τοῦ ἐπιχειρηματικοῦ κέρδους—τούτέστιν ἀκόμη καὶ εἰς περίπτωσιν μὴ προοδευτικότητος τοῦ φορολογικοῦ συντελεστοῦ—ἐπιδρᾷ ἐπιζημίως ἐπὶ τῆς κοινωνικῆς οἰκονομίας, καθ' ὅσον κατὰ τὰ ἀνωτέρω λεχθέντα τὸ (γνήσιον) ἐπιχειρηματικὸν κέρδος δὲν ἀποτελεῖ τὸν κυρίως σκοπὸν τῆς οἰκονομίας, ἀλλ' ἔχει μίαν ἰδιαιτέραν ἔννοιαν καὶ μίαν ἰδιαιτέραν ἀποστολὴν εἰς τὴν Δυναμικὴν τῆς Οἰκονομίας. Διὰ τοῦτο σημαντικὸς περιορισμὸς τοῦ ἐπιχειρηματικοῦ κέρδους συνεπείᾳ βαρείας φορολογήσεως τῶν καθαρῶν προσόδων τῶν ἐπιχειρή-

1. Πρβλ. Colwyn Committee, Report etc. op. cit. σ. 158.

1. Ἡ ἐπίδρασις αὕτη τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος θὰ ἐξετασθῇ ἀμέσως κατωτέρω.

σεων ὀφείλει νὰ παραβλάψῃ ἀναλόγως τὴν ἐκπλήρωσιν τῆς κοινωνικοοικονομικῆς λειτουργίας τοῦ κέρδους τούτου ¹.

Φυσικὰ ἡ τοιαύτη παράβλαψις προσλαμβάνει μεγαλειτέραν ἔκτασιν εἰς περίπτωσιν κατὰ τὴν ὁποίαν μὲ τὴν αὔξησιν τοῦ εἰσοδήματος αὐξάνει καὶ ἡ σχετικὴ ἐπιβάρυνσις τούτου ὑπὸ τῆς φορολογίας, ὡς ἀκριβῶς συμβαίνει τοῦτο ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος. Πράγματι ὅταν ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος διὰ τῆς προοδευτικότητος τοῦ συντελεστοῦ αὐτοῦ ἐπιβαρύνει τὸ εἰσόδημα τοῦ ἐπιχειρηματίου—καὶ διὰ τούτου τὸ ἐπιχειρηματικὸν κέρδος—τόσον περισσότερο ὅσον ὑψηλότερον εἶναι τοῦτο, ἐντεῦθεν δὲ ἀφαιρεῖ ἓνα μεγάλο μέρος αὐτοῦ τοῦ «διαφορικοῦ κέρδους», καὶ δὴ ἓνα τόσον μεγαλιότερον μέρος ὅσον ὑψηλότερον εἶναι τὸ κέρδος τοῦτο, εἰς τὴν περίπτωσιν αὐτὴν τὸ κίνητρον τοῦ διαφορικοῦ κέρδους τὸ ὠθοῦν τὸν ἐπιχειρηματίαν εἰς κατὰ τὸ δυνατόν μεγαλυτέρας κοινωνικοοικονομικὰς ὑπηρεσίας χάνει εἰς δραστικότητα. Μία τοιαύτη ἐπίδρασις τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος εἶναι πρὸ πάντων ἀναπόφευκτος ὁσάκις λόγῳ ἐντόνου προοδευτικότητος τοῦ συντελεστοῦ τοῦ φόρου τούτου ὁ ἐπιτυχῆς ⁽²⁾ ἐπιχειρηματίας ἀμείβεται δι' ἑνὸς λίαν χαμηλοῦ διαφορικοῦ κέρδους ⁽³⁾—τὸ ὁποῖον μάλιστα εἰς ἀκραίας περιπτώσεις ⁽⁴⁾ δύναται νὰ εἶναι τόσον ὑπερβολικὰ χαμηλόν. ὥστε νὰ μὴν εἶναι τοῦτο καθόλου εἰς θέσιν ὅπως ἐλκύσῃ τοὺς ἐπιχειρηματίας καὶ παρακινήσῃ τούτους ἵνα ἐπιτελέσουν κἄτι ἀνώτερον ἀπὸ τοὺς συναγωνιστάς των.

3) Ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος ἔχει λόγῳ τῆς διαρθρώσεως αὐτοῦ ὡς συνέπειαν ὅτι εὐνοεῖ μίαν χαλαράν (τούτέστι μὴ οἰκονομικὴν) διαχείρησιν ἐκ μέρους τῶν ἰδιωτῶν ἐπιχειρηματιῶν. Διότι ἀποτελεῖ πλάνην ἢ πίστις ὅτι ἡ ὀρθολογιστικὴ ἄσκησις οἰκονομίας εἶναι ἔμφυτος εἰς ἰδιωτικὰς ἐπιχειρήσεις ⁽⁵⁾. Ἀληθές εἶναι ὅτι οἱ ἰδιῶται ἐπιχειρηματῆται ἔχουν τὴν τάσιν ὅπως ἀπομακρύνωνται τῆς οἰκονομικῆς ἀρχῆς

1. Ἀκριβῶς ἐν ὄψει τῆς τοιαύτης ἐπιβλαβοῦς ἐπιδράσεως τὴν ὁποίαν προκαλεῖ ἡ μὲ τὴν αὔξησιν τοῦ εἰσοδήματος λαμβάνουσα χώραν μεγάλη αὔξησις τῆς φορολογικῆς ἐπιβαρύνσεως τούτου ἀπαιτεῖται εἰς USA σήμερον ἡ κατάργησις τοῦ «Excess profits tax». Βλ. σχετικῶς H. Ellis, *Financing American Prosperity*, N. York 1946, σ. 173.

2. Εἰς τί ἡ ἐπιτυχία αὕτη συνίσταται ἐξηγήθη ἀνωτέρω (§ 3).

3. Ἐννοεῖται ἐνταῦθα τὸ κέρδος τὸ ἀπομένον εἰς τὸν ἐπιχειρηματίαν μετὰ τὴν καταβολὴν τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος.

4. Τουτέστιν εἰς περιπτώσεις ἰδιαιτέρως ἐντόνου προοδευτικότητος τῆς φορολογίας.

5. Ἡ κατὰ τὴν διάρκειαν τοῦ λήξαντος πολέμου εἰς τινὰς χώρας κτηθεῖσα πείρα, ἰδίᾳ ἐπὶ τοῦ πεδίου τῆς πολιτικῆς διατιμήσεων, ἀπέδειξεν τοῦτο πολλαχῶς.

κατά τὴν λήψιν ὑπ' αὐτῶν οἰκονομικῶν ἀποφάσεων καὶ ὅπως καταβάλλουν οὗτοι οὐχὶ ἐπαρκῆ προσοχὴν πρὸς ἀποσόβησιν οἰκονομικῶν ζημιῶν, ὡσάκις ἢ διαμόρφωσις τῆς φορολογίας εὐνοεῖ μίαν τοιαύτην μὴ ὀρθολογιστικὴν ἐπιχειρηματικὴν πολιτικὴν, τούτέστιν ὡσάκις ὁ φόρος παρέχει εἰς τὸν ἐπιχειρηματίαν οὕτως εἰπεῖν ἀποζημιῶσιν διὰ τὰς ἀντιοικονομικὰς αὐτοῦ δαπάνας καὶ τὴν ἐντεῦθεν προκύπτουσαν πτώσιν τῆς ἀποδοτικότητος.

Μία τοιαύτη κλίσις πρὸς ἀντιοικονομικότητα εὐνοεῖται πράγματι πολλαπλῶς ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος; Τοῦτο συμβαίνει ἐν πρώτοις ἐπὶ τοῦ φόρου εἰσοδήματος ἡπειρωτικοῦ τύπου. Ὁ φόρος οὗτος ἔχει ὡς γνωστὸν ὡς ἀντικείμενον τὸ συνολικὸν ποσὸν τῶν ἐτησίων ἐσόδων ἐξ ὠρισμένων πηγῶν τὸ προκύπτον μετὰ τὸν συμψηφισμόν τῶν ζημιῶν αἱ ὁποῖαι ἐνδεχομένως προήλθον ἐξ ὠρισμένων κατηγοριῶν ἐσόδων.⁽¹⁾ Τοῦτο σημαίνει ὅτι ἡ ζημία τὴν ὁποῖαν εἰς ἐπιχειρηματίας ἐνδεχομένως ὑφίσταται ἐκ τῆς ἀσκήσεως ὠρισμένης οἰκονομικῆς δραστηριότητος ἐλαττοῦται διὰ τοῦ ὅτι ἡ φορολογικὴ αὐτοῦ ὀφειλὴ διὰ τὸ συνολικὸν αὐτοῦ εἰσόδημα,⁽²⁾ καθορίζεται ἀντιστοίχως χαμηλότερα διὰ συνυπολογισμοῦ τῆς ἐπελθούσης ζημίας κατὰ τὸν καθορισμὸν ὑπὸ τῆς Ἐφοριακῆς Ὑπηρεσίας τῆς ὀφειλῆς ταύτης. Κατὰ συνέπειαν ὁ ἐπιχειρηματίας δὲν φέρει μόνος αὐτὸς τὴν ἐν λόγῳ ζημίαν, ἀλλ' ἐν μέρος ταύτης βαστάζει καὶ ὁ Fiskus, καὶ δὴ ὑπὸ τὴν μορφήν ἀκριβῶς τῆς μειώσεως τῆς φορολογικῆς του ἀπαιτήσεως ἔναντι τοῦ ἐν λόγῳ ἐπιχειρηματίου. Εἶναι προφανές ὅτι ὑπὸ τὰς συνθήκας αὐτὰς χαλαροῦται τὸ συμφέρον τοῦ ἰδιώτου ἐπιχειρηματίου ὅπως ἐνεργῇ δι' αὐστηρᾶς τηρήσεως τῆς ὀρθολογιστικῆς ἀρχῆς καὶ ὅπως ἐπαγρυπνῇ διὰ τὴν ἀποφυγὴν ἐσφαλμένων οἰκονομικῶν ἀποφάσεων καὶ τὴν δημιουργίαν ἐντεῦθεν ζημιῶν.

Ἄλλὰ καὶ κατ' ἄλλον τρόπον ἐπηρεάζει ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος, καὶ δὴ τόσον ὁ συνθετικὸς (ἡπειρωτικὸς) ὅσον καὶ ὁ ἀναλυτικὸς φόρος τοῦ εἰσοδήματος, δυσμενῶς τὴν οἰκονομικότητα τῶν ἰδιωτικῶν ἐπιχειρήσεων: Ἐκ τοῦ ὅτι ὁ φόρος οὗτος ἐπιτρέπει κατὰ τὸν ὑπολογισμόν τοῦ φορολογητέου εἰσοδήματος τὴν ἔκπτωσιν τῶν διὰ τὴν πραγματοποίησιν τούτου γενομένων δαπανῶν ἀνεξαρτήτως τοῦ ἂν αὗται εἶναι κανονικαὶ ἢ ὑπερβολικαί⁽³⁾, ἐπιβραβεύει οὗτος

1. Ἦτοι ἐκ τῆς ἀσκήσεως ἐνίων κατηγοριῶν οἰκονομικῶν δραστηριοτήτων.

2. Ἦτοι τὸ ὑπ' αὐτοῦ καταβλητέον ποσὸν διὰ φόρον εἰσοδήματος.

3. Ἡ ἐν τῷ κειμένῳ διατυπωμένη παρατήρησις δὲν ἀναφέρεται εἰς τὴν ἐκ μέρους τῶν φορολογουμένων ψευδῆ δήλωσιν ἐξογκωμένων δαπανῶν διὰ

τὸν ἀντιοικονομικὸν τρόπον παραγωγῆς, ἤτοι τὴν διενέργειαν ὑπερμέτρων δαπανῶν (1). Τοῦτο δὲ διότι, ὅσον μικρότερος εἶναι ὁ βαθμὸς οἰκονομικότητος μιᾶς ἐπιχειρήσεως καὶ συνεπῶς ὅσον ὑψηλότεραι εἶναι αἱ δαπάναι αἱ διενεργούμεναι διὰ τὴν ἐπίτευξιν δεδομένης προσόδου, κατὰ συνέπειαν ὅσον χαμηλότερα εἶναι ἡ πραγματοποιουμένη καθαρὰ πρόσοδος, τόσον χαμηλότερα εἶναι καὶ ἡ ἐπιβάρυνσις διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος. (Διότι ὅσον χαμηλότερα εἶναι ἡ καθαρὰ πρόσοδος τόσον μικροτέρα εἶναι ἡ φορολογικὴ βᾶσις καὶ ἀκόμη τόσον χαμηλότερος ὁ ἐφαρμοζόμενος φορολογικὸς συντελεστής. Ἀντιθέτως ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος ἀποτελεῖ ποινήν ἐπὶ τῆς ηὔξημένης ὀρθολογιστικότητος, τῆς ἐξοικονομήσεως ἐξόδων καὶ τῆς ἐπιχειρηματικῆς ἐπιτυχίας καθόσον ὅσον ὑψηλότερα εἶναι ἡ οἰκονομικότης μιᾶς ἐπιχειρήσεως καὶ ὅσον χαμηλότεραι αἱ σχετικαὶ δαπάναι ταύτης, συνεπῶς δὲ ὅσον μεγαλυτέρα εἶναι ἡ καθαρὰ πρόσοδος τόσον ὑψηλότερα καθίσταται ἡ ἐπιβάρυνσις διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος. (Ὡσαύτως ἐκ τοῦ διπλοῦ λόγου τῆς διευρύνσεως τῆς φορολογικῆς βᾶσεως καὶ τῆς ἐφαρμογῆς ὑψηλοτέρου φορολογικοῦ συντελεστοῦ).

Ἡ τοιαύτη ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος εὐνόησις τῆς μὴ ὀρθολογιστικῆς οἰκονομικῆς δράσεως τοῦ ἐπιχειρηματίου εἶναι ἰδία τέρως ἐπικίνδυνος κατὰ τὴν σημερινὴν ἐποχὴν κατὰ τὴν ὁποίαν τὸ σύστημα ἐλευθέρου συναγωνισμοῦ ἔχει σημαντικῶς νοθευθῆ, ἤτοι μερικῶς ἐκτοπισθῆ εἰς πολλοὺς τομεῖς τῆς οἰκονομικῆς ζωῆς ὑπὸ μονοπωλιακῶν ἢ μονοπωλειδῶν ὀργανισμῶν. Διότι κατὰ τὸ μέτρον κατὰ τὸ ὁποῖον ὁ ἐλεύθερος συναγωνισμὸς χάνει ἔδαφος, παύει βεβαίως νὰ ὑφίσταται καὶ ὁ ὑπ' αὐτοῦ ἐξασκούμενος ἐξαναγκασμὸς τῶν ἐπιχειρήσεων πρὸς κατὰ τὸ δυνατόν μεγαλεῖτερον ὑποβιβασμὸν τῶν ἐξόδων των ἤτοι πρὸς κατὰ τὸ δυνατόν ὑψηλότεραν ὀρθολογιστικότητα. Σημειωτέον ἀκόμη ὅτι ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος ἀκριβῶς διότι ἐπιτρέπει τὴν ἔκπτωσιν τοῦ διὰ τὴν πραγματοποίησιν τοῦ φορολογητέου εἰσοδήματος γενομένων δαπανῶν ἀνεξαρτήτως τοῦ ὕψους αὐ-

τὴν πραγματοποίησιν τοῦ εἰσοδήματός των τὴν λαμβάνουσαν χώραν πρὸς τὸν σκοπὸν μερικῆς διαφυγῆς τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος—διότι ἡ τοιαύτη διόγκωσις καταπολεμεῖται ὑπὸ τῶν ἐφοριακῶν ὑπηρεσιῶν, διὰ καταλλήλων μέσων ἐλέγχου, περισσότερο ἢ ὀλιγώτερον ἀποτελεσματικῶς. Ἐν τῷ κειμένῳ ὑπονοεῖται ἡ πραγματικῶς λαμβάνουσα χώραν διενέργεια ὑπερβολικῶν δαπανῶν ἢ παραβλάπτουσα διὰ τοῦτο τὸ μέγεθος τῆς καθαρᾶς προσόδου τῆς ἐπιχειρήσεως, ἤτοι ἡ πραγματοποίησις ἐξογκωμένων δαπανῶν, ἧτις ἀκριβῶς εὐνοεῖται ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος.

1. Τουτέστι δαπανῶν δυσαναλόγων πρὸς τὸ παραγωγικὸν ἀποτέλεσμα.

των, ἤτοι καὶ ὅταν αὐταὶ εἶναι ὑπὲρ τὸ δέον ὑψηλαί, δὲν ἐπιδρᾶ μόνον ἀπὸ κοινωνικοοικονομικῆς ἀπόψεως δυσμενῶς ἀλλὰ καὶ παραβλάπτει τὴν ἰδίαν αὐτοῦ (ταμιευτικὴν) ἀποδοτικότητα.

4) Περαιτέρω ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος ἐμφανίζει τὸ σημαντικὸν οἰκονομικὸν μειονέκτημα ὅτι δὲν ἐξασφαλίζει ἴσην δι' ὅλους τοὺς παραγωγοὺς ὑπολογιστικὴν βᾶσιν ἀφετηρίας, ἀλλὰ πλήττει τὰς διαφόρους ἐπιχειρήσεις κατὰ τρόπον οὐσιωδῶς διάφορον, καὶ δὴ διὰ τοὺς ἀκολούθους λόγους :

Ἐν πρώτοις ἐκ τοῦ λόγου ὅτι τὸ ὕψος τῆς ἐπιβαρύνσεως διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος προσδιορίζεται ἀποφασιστικῶς ὑπὸ προσωπικῶν στοιχείων, ἤτοι στοιχείων ἐντελῶς ξένων πρὸς τὴν φορολογουμένην ἐπιχείρησιν : Προσδιορίζεται τοῦτο ἐπὶ παραδείγματι ὑπὸ τοῦ ἐὰν ὁ ἰδιοκτῆτης τῆς ἐπιχειρήσεως εἶναι ἔγγαμος ἢ ἄγαμος, ἐὰν οὗτος εἶναι ἄτεκνος ἢ ἔχη ἀνήλικα τέκνα· ἐὰν ὁ ἰδιοκτῆτης μιᾶς ἐπιχειρήσεως ἔχει ὡς μοναδικὸν εἰσόδημα τὰς ἐκ ταύτης καθαρὰς προσόδους, ἢ ἐὰν διαθέτῃ οὗτος καὶ ἄλλας θετικὰς ἢ ἀρνητικὰς⁽¹⁾ πηγὰς εἰσοδήματος⁽²⁾· ἐὰν ὑποχρεοῦται νὰ καταβάλλῃ εἰς τρίτους τόκους διὰ τὸ ἐν τῇ ἐπιχειρήσει ἀπασχολούμενον κεφάλαιον κλπ. Ὅλα

1.-Ζημία.

2 Ἐκ δύο ὁμοειδῶν ἐπιχειρήσεων Α. καὶ Β., ἴσων ἀπὸ ἀπόψεως μεγέθους καὶ πραγματοποιουσῶν τὴν αὐτὴν καθαρὰν πρόσοδον, εἶναι δυνατὸν ἢ μίᾳ ἐξ αὐτῶν, ἔστω ἡ ἐπιχείρησις Α. νὰ ἐπιβαρύνεται διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος μὲ ὑψηλότερον φορολογικὸν συντελεστὴν ἢ ἡ ἐπιχείρησις Β., ἐὰν ὁ ἰδιοκτῆτης τῆς πρώτης ἐπιχειρήσεως διαθέτῃ καὶ ἄλλας πηγὰς εἰσοδήματος, εἰς τρόπον ὥστε τὸ συνολικὸν αὐτοῦ εἰσόδημα νὰ εἶναι μεγαλύτερον τοῦ εἰσοδήματος τοῦ ἰδιοκτῆτου τῆς ἐπιχειρήσεως Β. Εἰς τὴν περίπτωσιν δηλονότι ταύτην ἢ καθαρὰ πρόσοδος ἢ πραγματοποιουμένη ἐν τῇ ἐπιχειρήσει Α. θὰ ἐπιβαρυνθῇ μὲ τὸν αὐτὸν ὑψηλότερον συντελεστὴν (ὑψηλότερον ἐν σχέσει πρὸς τὸν συντελεστὴν τὸν ἐφαρμοζόμενον ἐπὶ τῆς προσόδου τῆς ἐπιχειρήσεως Β) εἰς τὸν ὁποῖον ὑποβάλλεται καὶ τὸ συνολικόν, ὑψηλότερον, εἰσόδημα τοῦ ἰδιοκτῆτου τῆς ἐπιχειρήσεως Α.

Ὁ τοιοῦτος διαφορισμὸς τῆς φορολογικῆς ἐπιβαρύνσεως τῶν καθ' ἕκαστα ἐπιχειρήσεων ὁ προκαλούμενος ἀκριβῶς ὑπὸ προσωπικῶν λόγων (προσωπικῶν συνθηκῶν τῶν ἐπιχειρηματιῶν) εἶχε τονισθῆ παλαιότερον καὶ ὑπὸ τῆς «Ἐπιτροπῆς διὰ τὸ Δημόσιον Χρέος καὶ τὴν Φορολογίαν» ἐν Ἀγγλίᾳ· Πράγματι εἰς τὴν ἔκθεσιν τῆς ἐπιτροπῆς ταύτης παρετηρεῖτο σχετικῶς ὅτι : «if an individual carries on a business single-handed, his personal income for income tax purposes include the whole of the business profits, whether kept in the business or not; the whole of the profits therefore bear tax at a rate which depends on the amount of the individual's total income, including his income from any other source» (Πρβλ. Colwyn's Committees' Report, etc. op. cit. σ. 154).

τὰ καθαρῶς προσωπικὰ ταῦτα στοιχεῖα διαδραματίζουν ὡς ἐλέχθη κατὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ φορολογικοῦ βάρους μιᾶς ἐπιχειρήσεως σημαντικὸν ρόλον. Δεδομένου ὅτι τὰ στοιχεῖα ταῦτα εἶναι κατ' ἀνάγκην διάφορα εἰς τὰς καθ' ἑκάστα ἐπιχειρήσεις ἐπέρχεται ἐντεῦθεν μία διαφορική ἐπιβάρυνσις τούτων διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος. Ὁ τοιοῦτος διαφορισμὸς τῆς φορολογικῆς ἐπιβαρύνσεως δὲν προσδιορίζεται ἐν τούτοις ὑπὸ κοινωνικοοικονομικῶν λόγων σκοπιμότητος, ἀλλὰ προκαλεῖται ἀκριβῶς ὑπὸ τοῦ προσωπικοῦ χαρακτήρος τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος, ἥτοι ὑπὸ τῆς προσωπικῆς αὐτοῦ διαρθρώσεως. Εἰς ποίας διαφορὰς φορολογικῆς ἐπιβαρύνσεως τῶν ἐπιχειρήσεων δύναται νὰ ὀδηγήσῃ ὁ προσωπικὸς οὗτος χαρακτήρ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος καθίσταται δῆλον ἐκ τοῦ ἐπομένου παραδείγματος ληφθέντος ἐκ τοῦ γερμανικοῦ φορολογικοῦ δικαίου: Κατὰ τὸν γερμανικὸν φορολογικὸν νόμον ἐξ ἑνὸς καθαροῦ κέρδους 120 000 Μάρκων ἀπομένουν εἰς τὸν ἰδιοκτῆτην τῆς ἐπιχειρήσεως μετὰ τὴν ἔκπτωσιν τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος, εἰς περίπτωσιν καθ' ἣν οὗτος εἶναι ἄγαμος 54.000 Μάρκων, ἐφ' ὅσον εἶναι ἔγγαμος ἄνευ τέκνων 72.520 Μάρκων καὶ ἐὰν ἔχη δύο ἀνήλικα τέκνα 73.400 Μάρκων. Δι' ἑνὸς τοιούτου διαφορισμοῦ τῆς φορολογικῆς ἐπιβαρύνσεως δὲν δημιουργεῖται μόνον μία κοινωνικοοικονομικῶς αὐθαίρετος ἀνισότης τῶν συνθηκῶν συναγωνισμοῦ τῶν καθ' ἑκάστα ἐπιχειρήσεων, ἀλλὰ καὶ αἱ δυνατότητες αὐτοχρηματοδοτήσεως τούτων καθορίζονται οὐχὶ ἐπὶ τῇ βάσει τῶν ἀναγκῶν καὶ τῆς ἰκανότητος αὐτῶν, ἀλλὰ... ὑπὸ τῆς οἰκογενειακῆς καταστάσεως καὶ ἄλλων καθαρῶς προσωπικῶν συνθηκῶν τοῦ ἰδιοκτῆτου ἐκάστης ἐπιχειρήσεως.

Κατὰ δ ε ὑ τ ε ρ ο ν λόγον μία ἄνισος ὑπολογιστικὴ βᾶσις ἀφετηρίας διὰ τὰς καθ' ἑκάστα ἐπιχειρήσεις δημιουργεῖται ἐκ τοῦ γεγονότος ὅτι τὸ ὕψος τῆς φορολογικῆς ἐπιβαρύνσεως τούτων διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος προσδιορίζεται συχνὰ εἰς σημαντικὸν βαθμὸν ὑπὸ τῆς νομικῆς αὐτῶν μορφῆς. Πράγματι εἰς πολλὰς χώρας τὸ φορολογικὸν βᾶρος τῶν ἐπιχειρήσεων εἶναι, ὡς γνωστόν, οὐσιωδῶς διάφορον, ἀναλόγως τοῦ ἐὰν αὗται ἔχουν τὴν μορφήν τῆς προσωπικῆς ἐπιχειρήσεως ἢ ἀντιθέτως εἶναι ὀργανωμένοι ὑπὸ τὴν μορφήν τῆς κεφαλαιουχικῆς ἐταιρείας (Ἄνωνύμου Ἑταιρείας) (1), τῆς

1. Ὡς γνωστὸν ὄχι μόνον τὸ ὕψος τῆς ἐπιβαρύνσεως διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος εἶναι διάφορον ἀναλόγως τῆς νομικῆς μορφῆς τῆς ἐπιχειρήσεως, ἀλλὰ καὶ τὰ ἔξοδα διοικήσεως τῆς ἐπιχειρήσεως τυγχάνουν διαφόρου μεταχειρίσεως ὑπὸ τοῦ φορολογικοῦ νόμου, ἀναλόγως τοῦ ἐὰν πρόκειται περὶ προσωπικῶν ἐπιχειρήσεων ἢ περὶ κεφαλαιουχικῶν ἐταιρειῶν. Διὰ τούτου ὁμοῦς αὐξάνει βεβαίως καὶ ὁ διαφορισμὸς τῆς φορολογικῆς ἐπιβαρύνσεως τῶν καθ' ἑκάστα ἐπιχειρήσεων.

ἐπιχειρήσεως ὑποβαλλομένης συνήθως εἰς τὴν τελευταίαν ταύτην περίπτωσιν εἰς ἓνα εἰδικὸν φόρον εἰσοδήματος (1). Καί ἡ ἐκ τοῦ λόγου τούτου προκαλουμένη διαφορικότης τῆς φορολογικῆς ἐπιβαρύνσεως ἐκδηλοῦται εἰς ἓνα διαφορικὸν ἐπηρεασμὸν ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος τῶν δυνατοτήτων αὐτοχρηματοδοτήσεως τῶν ἐπιχειρήσεων. Ἐκτὸς τούτου ὅμως διάφορος—ἐν σχέσει πρὸς τὰς λοιπὰς ἐπιχειρήσεις—φορολογικὴ μεταχείρισις τῶν Ἀνωνύμων Ἑταιρειῶν, ἡ ὁποία μάλιστα πολλάκις καταλήγει εἰς καλλιτέραν μεταχείρισιν ἢτοι ἐλαφροτέραν φορολόγησιν) τούτων ἐμφανίζει τὸ σημαντικὸν μειονέκτημα ἐπὶ τοῦ ὁποίου πολλάκις ἐπεστήθη ἡ προσοχὴ ὑπὸ τῆς φιλολογίας, ὅτι δηλ. ἡ νομικὴ μορφή τῶν νομικῶν προσώπων εὐρίσκει ἐφαρμογὴν ὑπὲρ τὸ μέτρον τὸ ὁποῖον ἐμφανίζεται ὡς δικαιολογημένον ἀπὸ καθαρῶς οἰκονομικῆς ἀπόψεως.

5) Μιᾶς αὐστηρᾶς κριτικῆς τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος δὲν δύναται νὰ διαφύγῃ τὸ κοινωνικοοικονομικὸν αὐτοῦ μειονέκτημα τὸ συνιστάμενον εἰς τὴν ὑπὸ τοῦ φόρου τούτου ἐννοηθῆσαν ἐπιβαρύνσεις τῶν καθ' ἕκαστα κατηγοριῶν εἰσοδημάτων χωρὶς ἀναφορὰν εἰς τὸ κοινωνικοοικονομικὸν αὐτῶν περιεχόμενον. Τὸ περιεχόμενον τοῦτο εἶναι ὅμως ὡς ἀνωτέρω διεπιστώθη, διάφορον εἰς τὰ καθ' ἕκαστα εἶδη εἰσοδημάτων. Ἡ διαφορικότης αὕτη, ἀπὸ οἰκονομικῆς ἀπόψεως, τῶν καθ' ἕκαστα πηγῶν εἰσοδήματος ἔχει ὡς συνέπειαν ὅτι αἱ κοινωνικοοικονομικαὶ ἐπιδράσεις μιᾶς ἴσης ἐπιβαρύνσεως τούτων διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος εἶναι ὡσαύτως διάφοροι: Ἐὰν ἡ βαρεῖα φορολόγησις τῶν μονοπωλιακῶν κερδῶν ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος, λόγῳ ἐντόνου προοδευτικότητος καὶ ὑψηλῶν συντελεστῶν τοῦ φόρου τούτου, εἶναι κατὰ τὰ προεκτεθέντα κοινωνικοοικονομικῶς ἀκίνδυνος, ἡ ἐφαρμογὴ τῶν αὐτῶν ὑψηλῶν φορολογικῶν ποσοστῶν ἐπὶ τῶν γνησίων ἐπιχειρηματικῶν κερδῶν ὀφείλει νὰ προκαλέσῃ τὰς ἀνωτέρω διαπιστωθείσας δυσβενεῖς οἰκονομικὰς ἐπιδράσεις. Ὡσαύτως αἱ οἰκονομικαὶ ἐπιδράσεις τῆς φορολογίας εἶναι διάφοροι ἀναλόγως τοῦ ἐὰν τὸ φορολογητέον εἰσόδημα εἶναι π.χ. εἰσόδημα ἐκ τόκων ἢ ἀντιθέτως εἰσόδημα ἐξ ἐργασίας. Τὰς κοινωνικοοικονομικὰς ὅμως ταύτας διαφορὰς οὐδαμῶς λαμβάνει ὑπ' ὄψιν ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος καθ' ὅσον πλήττει οὗτος ὅλα τὰ εἰσοδήματα μὲ τὸν ἴδιον φορολογικὸν συντελεστήν (2).

2. Τοιοῦτος εἶναι π.χ. ἐν Γερμανίᾳ ὁ «Körperschaftsteuer».

1. Μία μόνον διάκρισις ἐνεργεῖται ἐνίοτε ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος: ἡ μεταξὺ εἰσοδήματος κτηθέντος ἐξ ἐργασίας καὶ εἰσοδήματος προερ-

6) Τέλος ὁ ἐν λόγῳ φόρος παρουσιάζει τὸ ἀσφαλῶς οὐχὶ ἀσημαντον μειονέκτημα ὅτι εἶναι ἀκατάλληλος ὅπως χρησιμεύσῃ ὡς βοηθητικὸν μέσον οἰκονομικῆς πολιτικῆς : Σήμερον οὐδεὶς δύναται νὰ ἀρνηθῇ ὅτι ἡ ἐπέμβασις τοῦ κράτους ἐπὶ τῶν κοινωνικοοικονομικῶν δεδομένων πρὸς τὸν σκοπὸν (προγραμματικῆς) διάφορου διαμορφώσεως τούτων, ἤτοι ἡ ἄσκησις οἰκονομικῆς πολιτικῆς ὑπ' αὐτοῦ, εἶναι ἀπολύτως ἀναγκαῖα. Οὐδεὶς ἐπίσης δύναται νὰ ἀμφισβητήσῃ ὅτι ὁ φόρος ἀποτελεῖ ἐν τῶν μᾶλλον προσφόρων μέσων οἰκονομικῆς πολιτικῆς, ὅτι συνεπῶς ἡ φορολογικὴ πολιτικὴ δεόν νὰ τεθῇ εἰς τὴν ὑπηρεσίαν τῆς κατευθύνσεως τῆς Οἰκονομίας ὑπὸ τοῦ Κράτους.

Ἐὰν ὅμως οὕτως ἔχῃ τὸ πρᾶγμα, τότε ἐκεῖνοι οἱ φοροὶ εἶναι ὡς ἐπὶ τὸ πλεῖστον κατάλληλοι ὅπως χρησιμοποιηθοῦν πρὸς ἐπιδίωξιν οἰκονομικοπολιτικῶν σκοπῶν οἱ ὁποῖοι ἐπιβάλλονται ἀπ' εὐθείας ἐπὶ τοῦ ὑλικοῦ ἀποτελέσματος τῆς οἰκονομικῆς δραστηριότητος τῶν ἀτόμων. Ὁ κυριώτερος ἐν τούτοις ἐκ τῶν φόρων τούτων, ἤτοι ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος, δὲν εἶναι ὡς ἐλέχθη εἰς θέσιν νὰ ἐκπληρώσῃ μετ' ἐπιτυχίας τὴν λειτουργίαν τῆς κατευθύνσεως τῆς οἰκονομίας, λόγῳ διαρθρωτικῶν ἐλλείψεων τὰς ὁποίας ἀπὸ τῆς ἀπόψεως αὐτῆς ἐμφανίζει ὁ ἐν λόγῳ φόρος, ἤτοι συνεπεῖα ἀκριβῶς τοῦ προσωπικοῦ αὐτοῦ χαρακτῆρος :

Ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος εἶναι πράγματι, ὡς παρατηρεῖ ὁ Terhalle εἷς φόρος ὁ ὁποῖος κυριαρχεῖται ὑπὸ τοῦ ἀξιώματος «leave them as you find them»—ἐὰν δηλονότι ἀναγάγῃ τις τὸ ἀξίωμα τοῦτο οὐχὶ εἰς τὸ πρόσωπον, ἀλλ' εἰς τὴν οἰκονομίαν αὐτοῦ. Ἐὰν τὸ βασικὸν τοῦτο χαρακτηριστικὸν τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος—τουτέστι τὸ γεγονὸς ὅτι οὗτος δὲν ἐπεμβαίνει ἐπὶ τῆς παραγωγῆς καὶ ἐπὶ τῆς καταναλώσεως, καταλείπει εἰς τὰ ἄτομα πλήρη ἐλευθερίαν οἰκονομικῆς ἐνεργείας καὶ λαμβάνει μόνον ἐξ ἐκείνου τὸ ὁποῖον ταῦτα ἀποκτοῦν διὰ τῆς οἰκονομικῆς τῶν δράσεως—ἐθεωρεῖτο εἰς τὴν ἐποχὴν τοῦ οἰκονομικοῦ φιλελευθερισμοῦ ὡς ἔν πλεονέκτημα τοῦ ἐν λόγῳ φόρου, δὲν ἔχει πλέον οὕτως τὸ πρᾶγμα κατὰ τὴν σημερινὴν ἐποχὴν τῆς κρατικῆς ἐπεμβάσεως ἐπὶ τῆς οἰκονομίας. Σήμερον ὀφείλει ἡ φορολογικὴ πολιτικὴ νὰ συναγάγῃ τὰς πρακτικὰς συνεπεῖας ἐκ τῆς μεταβάσεως εἰς τὴν Διευθυνομένην Οἰκονομίαν, ἤτοι ὀφείλει νὰ τεθῇ αὕτη εἰς τὴν ὑπηρεσίαν τῆς οἰκονομικῆς πολιτικῆς τοῦ κράτους. Εἷς προσωπικὸς φόρος ὅμως, ὡς εἶναι κατ' ἐξοχὴν ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος, ἀποδεικνύεται ὡς ἐλάχιστα ἀποτελεσματικὸς ἀπὸ

χομένου ἐκ περιουσίας. Ἡ διάκρισις ἐν τούτοις αὕτη εἶναι ἀποκλειστικῶς κοινωνικοπολιτικῶς καὶ οὐχὶ κοινωνικοοικονομικῶς προσανατολισμένη!

της απόψεως αὐτῆς, καθόσον οὗτος ἀπευθύνεται εἰς τὸ π ρ ὁ σ ω π ο ν τῶν καθ' ἕκαστα οἰκονομούντων ἀτόμων καὶ οὐχὶ εἰς τὴν ἐπιχειρήσιν ὡς οἰκονομικὴν μονάδα—ἐνῶ ἡ χρησιμοποίησις τοῦ φόρου ὡς μέσου κατευθύνσεως τῆς οἰκονομίας ἀπαιτεῖ ἀκριβῶς τὴν ἐφαρμογὴν ἀντικειμενικῶν μέτρων φορολογίας. Ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος δὲν κατέχει συνεπῶς τὰ ἀναγκαῖα προσόντα ἵνα ἐπιδράσῃ ἐπὶ τῶν καθ' ἕκαστα ἰδιωτικῶν ἀτομικῶν οἰκονομιῶν καθ' ὃν τρόπον εἶναι τοῦτο ἐπιθυμητὸν ὑπὸ τῆς οἰκονομικῆς πολιτικῆς τοῦ Κράτους. Ἐὰν ἐπὶ παραδείγματι ἡ Κυβέρνησις ἐπιθυμῇ ἐξ οἰκονομικοπολιτικῶν λόγων τὴν αὔξησιν ἢ ἐλάττωσιν κατὰ ἓνα ὠρισμένον μέτρον τοῦ φορολογικοῦ βάρους ὠρισμένων παραγωγικῶν κλάδων ἢ ὠρισμένων ἐπιχειρήσεων δὲν εἶναι δυνατὸν μὴ τὴν βοήθειαν τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος νὰ ἐπιτευχθῇ ἢ ἐπιθυμητὴ μεταβολὴ τοῦ φορολογικοῦ βάρους κατὰ τὸ ὑπὸ τῆς οἰκονομικῆς πολιτικῆς ἠθελημένον μέτρον. Διότι τὸ βάρος τὸ ἐπιβαλλόμενον ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος προσδιορίζεται ἀποφασιστικῶς, ὡς ἀνωτέρω ἐσημειώθη, ὑπὸ τῶν προσωπικῶν συνθηκῶν τοῦ ἰδιοκτῆτου τῆς ἐπιχειρήσεως. Συνεπῶς τὸ βάρος τοῦτο εἶναι κατ' ἀνάγκην διάφορον εἰς τὰς καθ' ἕκαστα ἐπιχειρήσεις—λόγῳ ἀκριβῶς τοῦ διαφόρου τῶν συνθηκῶν τούτων καὶ διότι ἀκόμη μὲ τὴν ἀέναντον μεταβολὴν ἐν τῇ παρόδῳ τοῦ χρόνου τῶν προσωπικῶν συνθηκῶν τοῦ ἰδιοκτῆτου τῆς ἐπιχειρήσεως μεταβάλλεται ἀντιστοίχως⁽¹⁾ καὶ οὐχὶ συμφῶνως πρὸς τοὺς σκοποὺς τῆς οἰκονομικῆς πολιτικῆς καὶ τὸ φορολογικὸν βάρος τῶν καθ' ἕκαστα ἐπιχειρήσεων⁽²⁾.

§ 5. Ἐκ τῶν ἐκτεθέντων καθίσταται ἐμφανὲς ὅτι ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος δὲν ἀνταποκρίνεται εἰς τὰς ἀνωτέρω ἐξετασθείσας κοινωνικοοικονομικὰς ἀξιώσεις αἱ ὁποῖαι τίθενται σήμερον εἰς τὴν φορολογικὴν πολιτικὴν, καθ' ὅσον οὗτος βασιζέται ἀποκλειστικῶς ἐπὶ τοῦ ἰδεώδους τῆς φορολογικῆς δικαιοσύνης—μολονότι ἀκόμη καὶ ἀπὸ τῆς απόψεως αὐτῆς ὁ ἐν λόγῳ φόρος ἐμφανίζει τὰς ἀνωτέρω διαπιστωθείσας ἐλλείψεις. Ὁ ἀποκλειστικὸς ἢ κατὰ κύριον λόγον προσανατολισμὸς τῆς φορολογίας πρὸς τὴν φορολογικὴν δικαιοσύ-

1. Τουτέστι κατ' ἀντιστοιχίαν πρὸς τὰς ἐπερχομένας μεταβολὰς εἰς τὰς προσωπικὰς συνθήκας τῶν καθ' ἕκαστον ἐπιχειρηματιῶν.

2. Ἡ δραστηκότης τῶν οἰκονομικοπολιτικῶν μέτρων τῆς Κυβερνήσεως δύναται ἐπὶ παραδείγματι νὰ παραβλαφθῇ εἰς περίπτωσιν κατὰ τὴν ὁποίαν ὁ ἰδιοκτῆτης μιᾶς ἐπιχειρήσεως... ἐρωτευθῇ μίαν νέαν καὶ τὴν ὑπαντρευθῇ! (Διότι διὰ τοῦ γάμου τούτου ὑφίσταται κατ' ἀνάγκην μείωσιν καὶ ἡ φορολογικὴ ἐπιβάρυνσις τῆς ἐπιχειρήσεώς του ἐκ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος),

νην ἀποτελεῖ ἐν τούτοις ἕν φορολογικὸν ἰδεῶδες τῆς χθέρας. Σήμερον «δίπλα εἰς τὴν ἀξίωσιν διὰ μίαν δικαίαν φορολογίαν ἐγείρεται ὡς ἰσότημος, ἐνίοτε μάλιστα ὡς ὑπερτέρα, ἡ ἀξίωσις διὰ μίαν κοινωνικοοικονομικῶς ἀρίστην φορολογίαν» (Terhalle). Ἐξ ἄλλου ἡ κοινωνικοοικονομικῶς ἀρίστη φορολογία καὶ μόνον αὕτη εἶναι τελικῶς, ὡς ἀνωτέρω διεπιστώθη, καὶ ἡ κοινωνικοπολιτικῶς ἀρίστη.

Πρὸς τὸ νέον τοῦτο φορολογικοπολιτικὸν ἰδεῶδες δύναται νὰ προσαρμοσθῇ ἡ φορολογικὴ πολιτικὴ μόνον διὰ μιᾶς βασικῆς μεταρρυθμίσεως τῆς ἀμέσου φορολογίας καὶ δὴ τῆς φορολογίας τῆς ἐπιβαλλομένης ἐπὶ τῆς προσόδου ἐκ τῆς οικονομικῆς δραστηριότητος τῶν ἀτόμων. Τοῦτο δύναται νὰ συμβῇ κατὰ τὸν καλλίτερον δυνατὸν τρόπον διὰ τῆς δημιουργίας ἐνός πραγματικοῦ φόρου ἐπιβαλλομένου ἐπὶ τῆς ἐπιχειρήσεως ὡς οικονομικῆς μονάδος καὶ ἔχοντος ὡς ἀντικείμενον τὴν καθαρὰν πρόσοδον τῆς ἐπιχειρήσεως, διὰ συγχρόνου διατηρήσεως τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος ὡς καθαρῶς προσωπικοῦ φόρου ἀλλὰ διὰ περιορισμοῦ τούτου ἀπρκλειστικῶς εἰς τὴν κοινωνικοπολιτικὴν του, ἐνδεχομένως δὲ καὶ εἰς τὴν πληθυσμιακοπολιτικὴν του, λειτουργίαν.

Ἡ ἰδέα τῆς εἰσαγωγῆς ἐνός φόρου ἐπιβαλλομένου ἐπὶ τῆς ἐπιχειρήσεως ὡς ἀντικείμενου τῆς φροντίδος τῆς οικονομικῆς πολιτικῆς εἶχε ριφθῆ διὰ πρώτην φοράν πρὸ ὀλίγων ἐτῶν ὑπὸ τοῦ γνωστοῦ Δημοσιονόμου Καθηγητοῦ κ. Fritz Terhalle.⁽¹⁾

Ἡ σκοπιμότης τοῦ τοιούτου φόρου εἶχε θεμελιωθῆ τότε ὑπὸ τοῦ Terhalle δι' ἀναφορᾶς ἀκριβῶς εἰς τὸ γεγονὸς ὅτι ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος λόγῳ τῆς προσωπικῆς αὐτοῦ ὕφης δὲν εἶναι εἰς θῆσιν ὅπως ἀνταποκριθῆ εἰς τὰς σήμερον εἰς τὴν φορολογικὴν πολιτικὴν τιθεμένας ἀπαιτήσεις κοινωνικοοικονομικοῦ περιεχομένου.

Διὰ τῆς εἰσαγωγῆς ἐνός φόρου ἐπὶ τῶν ἐπιχειρήσεων θὰ ἐκλείψουν αἱ δυσμενεῖς οικονομικαὶ ἐπιδράσεις τὰς ὁποίας κατὰ τ' ἀνωτέρω λεχθέντα προκαλεῖ ὁ σήμερον ἐφαρμοζόμενος φόρος τοῦ εἰσοδήματος. Διὰ μιᾶς τοιαύτης μεταρρυθμίσεως θὰ προωθηθῆ μεταξὺ ἄλλων ἡ παραγωγικότης τῶν ἐπιχειρήσεων δι' ἐξοβελισμοῦ προσωπικῶς θεμελιωμένων φορολογικῶν κονδυλίων εἰς τοὺς ὑπολογισμοὺς τῶν ἐπιχειρηματιῶν, δηλονότι δι' ἐξασφαλίσεως ἴσης ὑπολογιστικῆς βάσεως ἀφετηρίας δι' ὅλας τὰς ἐπιχειρήσεις τοῦ αὐτοῦ παραγωγικοῦ κλάδου. Ἐκτὸς τούτου εἰς περίπτωσιν εἰσαγωγῆς τοῦ φόρου

1) Βλ. δύο σχετικὰ ἄρθρα του εἰς «Finanzarchiv», Tübingen, Jahrgang 1942, 1943.

τούτου αἱ δυνατότητες αὐτοχρηματοδοτήσεως τῶν καθ' ἕκαστα ἐπιχειρήσεων δὲν θὰ ἐξαρτῶνται πλέον ἐκ τῆς οἰκογενειακῆς καταστάσεως τοῦ ἰδιοκτῆτου τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ ἐκ τῆς νομικῆς μορφῆς ὑπὸ τὴν ὁποίαν αὕτη ὑφίσταται, ἀλλ' ἐκ τῆς ἰκανότητος (δυναμικότητος) τῆς φορολογουμένης ἐπιχειρήσεως. Διότι εἰς τὸν φόρον ἐπιχειρήσεων θὰ πρέπει νὰ ὑποβληθοῦν καὶ αἱ ἀνώνυμοι ἑταιρεῖαι καταργουμένου τοῦ σήμερον εἰς πολλὰς χώρας ὑφισταμένου δυαδισμού εἰς τὴν φορολογίαν τοῦ εἰσοδήματος.⁽¹⁾

Περαιτέρω θὰ εἶναι εἰς θέσιν ἡ Κυβέρνησις μὲ τὴν βοήθειαν τοῦ ἐν λόγῳ πραγματικοῦ φόρου νὰ ἐπιτύχη θετικοὺς οἰκονομικοπολιτικούς σκοποὺς δι' ἠθελημένου ἐπηρεασμοῦ—μέσῳ τοῦ τιμολογίου τοῦ φόρου τούτου—τῶν βάσεων ὑπολογισμοῦ, ἧτοι τῆς ἀποδοτικότητος μεμονωμένων παραγωγικῶν κλάδων ἢ μεμονωμένων ἐπιχειρήσεων. Δύναται αὕτη ἐπὶ παραδείγματι νὰ βοηθήσῃ μίαν ἐθνικὴν βιομηχανίαν ὅπως ὑπερπηδήσῃ τὰς διαφόρους δυσχερείας τὰς ἐμφανιζομένας κατὰ τὴν περίοδον τῆς ἀναπτύξεώς της, δύναται ὡσαύτως νὰ παράσῃ ἀποτελεσματικὴν ἀρωγὴν εἰς ἐξαγωγικούς οἴκους πρὸς τὸν σκοπὸν αὐξήσεως τῆς ἐξαγωγῆς, ἢ ἀκόμη δύναται νὰ προωθήσῃ ὠρισμένας περιοχὰς τῆς χώρας αἱ ὁποῖα ὑπελείφθησαν κατὰ τὴν γενικὴν οἰκονομικὴν ἀνάπτυξιν. Εἶναι περαιτέρω εἰς θέσιν ἡ Οἰκονομικὴ Διοίκησις νὰ ἐπιδιώξῃ μὲ τὴν βοήθειαν τοῦ ἀνωτέρου φόρου κοινωνικοπολιτικούς σκοποὺς, ὡς εἶναι π. χ. ἡ ὑποστήριξις μικρῶν καὶ μέσων ἐπιχειρήσεων καὶ ἡ φορολογικὴ ὑπερβάρυνσις ἰδιωτικῶν μονοπωλίων. Πάντες οἱ ἀνωτέρω σκοποὶ δύνανται νὰ ἐπιδιωχθοῦν μὲ ἰκανοικιοητικὰ ἀποτελέσματα δι' ἀντιστοίχου—ἧτοι πρὸς τοὺς σκοποὺς τούτους προσηρμοσμένης—διαμορφώσεως τοῦ τιμολογίου τοῦ ἐν λόγῳ πραγματικοῦ φόρου. Ἀκόμη καὶ μία ἄλλη σημαντικὴ ὑπὸ τῆς φορολογίας ἐπιτελεστέα λειτουργία, εἰς τὴν ὁποίαν παραπέμπει ὁ Tauscher εἶναι ὡσαύτως δυνατὸν νὰ ἐκπληρωθῇ μὲ ἐπιτυχίαν ὑπὸ τῆς Κυβερνήσεως μέσῳ τοῦ φόρου ἐπὶ τῶν ἐπιχειρήσεων: ἧτοι ἡ χρησιμοποίησις τοῦ φόρου ὡς μέσου διὰ τὴν ἐπίτευξιν ὀρθῆς σχέσεως πρὸς ἀλλήλους καὶ ἰσορροπίας τῶν διαφόρων κλάδων τῆς κοινωνικῆς οἰκονομίας, διὰ καταπολεμήσεως τυχόν ἐμφανιζομένων συμπτωμάτων ὑπερβλαστήσεως εἰς τινὰς οἰκονομικούς τομεῖς καὶ μαρασμοῦ εἰς ἄλλους. Ἡ κοινωνικοοικονομικὴ ἀναγκαιότης μιᾶς τοιαύτης ἰσορροπίας προκύπτει ἐκ τοῦ γεγονότος ὅτι «οὐδεὶς παραγωγι-

1) Ἦτοι τῆς ὑπάρξεως δύο φόρων εἰσοδήματος: ἑνὸς διὰ τὰς προσωπικὰς ἐπιχειρήσεις καὶ ἑτέρου διὰ τὰς κεφαλαιουχικὰς ἑταιρεῖας (Ἄνωνύμους Ἑταιρεῖας).

κός κλάδος δύναται νὰ ὑφίσταται μόνον δι' ἑαυτόν, καθόσον ἕκαστος κλάδος ἔχει ἀνάγκην τῶν ἄλλων, δεδομένου ὅτι ἕκαστος λαμβάνει ἐκ τῶν ἄλλων⁽¹⁾ καὶ δίδει περαιτέρω εἰς ἄλλους,⁽²⁾ δημιουργουμένης ἐντεῦθεν μιᾶς ἀλληλεξαρτήσεως ἀναφορικῶς πρὸς τὰς ἀνάγκας τῶν καθ' ἕκαστα κλάδων, ἣτις ἀκριβῶς ἐπιβάλλει τὴν ἀναλογικὴν (συμμετρικὴν) ἀνάπτυξιν τούτων».⁽³⁾ Ἡ συμμετρικότης αὕτη δύναται νὰ ἐπιτευχθῆ διὰ βαρείας φορολογήσεως τῶν παραγωγικῶν κλάδων οἱ ὅποιοι ἐμφανίζουν συμπτώματα ὑπερβλαστήσεως, καὶ φορολογικῆς εὐνοήσεως τῶν ἀνεπαρκῶς ἀνεπτυγμένων κλάδων. Τὸ ἀποτέλεσμα τοῦτο εἶναι εἰς θέσιν νὰ ἐπιφέρῃ ἀσφαλῶς ὁ φόρος ἐπὶ τῶν ἐπιχειρήσεων ἐκ τοῦ λόγου ὅτι ὁ φόρος οὗτος ἐπιβάλλεται ἀκριβῶς ἐπὶ τῆς προσόδου τῶν ἐπιχειρήσεων ἥτοι ἐπὶ τοῦ ὑλικοῦ ἀποτελέσματος τῆς ἐπιχειρηματικῆς δραστηριότητος, καὶ ἀκόμη διότι ὁ ἐν λόγῳ φόρος εἶναι, κατὰ τὰ λεχθέντα, πραγματικὸς φόρος, ἥτοι ἀπηλλαγμένος προσωπικῶν στοιχείων καὶ πρὸς τούτοις δυσχεροῦς ἐπιπτώσεως⁽⁴⁾.

Ἀληθῶς ὁ διὰ τὴν ἐπίτευξιν τῶν ἀνωτέρω σκοπῶν ἀπαιτούμενος διαφορισμὸς τοῦ τιμολογίου τοῦ φόρου ἐπιχειρήσεων προϋποθέτει σημαντικὴν ἐργασίαν ἐκ μέρους τῆς φορολογικῆς Διοικήσεως. Σημασίαν ἐνέχει ἐν τούτοις τὸ ὅτι ἡ διάρθρωσις τοῦ ἐν λόγῳ φόρου (δηλονότι ἀκριβῶς τὸ γεγονός ὅτι οὗτος ἐφαρμόζει ἀντικειμενικὰ μέτρα φορολογίας καὶ ὅτι χρησιμοποιεῖ ὡς βάσιν φορολογίας τὴν καθαρὰν πρόσδοτον τῆς ἐπιχειρήσεως) καθιστᾷ δυνατὴν τὴν διεύρυνσιν τῶν δυνατοτήτων κατευθύνσεως τῆς οἰκονομίας ὅτι συνεπῶς ὁ ἐν λόγῳ φόρος δύναται ἀπὸ τῆς ἀπόψεως αὐτῆς νὰ προσφέρῃ κατὰ πολὺ μεγαλειτέρας ὑπηρεσίας ἐν συγκρίσει πρὸς τὸν φόρον τοῦ εἰσοδήματος.

Σπουδαῖον εἶναι πρὸς τούτοις ὅτι διὰ τῆς δημιουργίας τοῦ φόρου τῶν ἐπιχειρήσεων διευρύνονται σημαντικῶς αἱ δυνατότητες ἀσκήσεως οἰκονομικῆς πολιτικῆς εἰδικώτερον ἐπὶ τοῦ πεδίου τῆς πολιτικῆς ἐπηρεασμοῦ τοῦ οἰκονομικοῦ κύκλου : Δι' ὑποβιβασμοῦ τοῦ συντελεστοῦ τοῦ φόρου τούτου κατὰ τὴν περίοδον τῆς καταπτώσεως αὐξάνουν αἱ προσδοκίαι κέρδους τῶν ἐπιχειρηματιῶν καταπολεμουμένης διὰ τοῦ τρόπου τούτου τῆς εἰς τὴν περίοδον ταύτην ὑφισταμέ-

1) Πρώτας ὕλας !

2) Τὰ προϊόντα αὐτοῦ.

3) Βλ. Α. Tauscher, Steuerumbau die Aufgabe von morgen. Εἰς «Finanzarchiv» 1943, σ. 83 ἐπ.

4) Ἀκριβῶς διότι ἐπιβάλλεται οὗτος ἐπὶ τῆς πραγματοποιουμένης καθαρᾶς προσόδου !

νης άπροθυμίας πρὸς ἐκτέλεσιν ἐπενδύσεων. Ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος εἶναι ὀλιγώτερον κατάλληλος διὰ τὴν λειτουργίαν ταύτην κυρίως διότι κατὰ τὰ προλεχθέντα τὸ ἐκ τοῦ φόρου τούτου βάρος ἐπηρεάζεται ἀποφασιστικῶς ὑπὸ προσωπικῆς φύσεως δεδομένων.

Πολὺ μεγαλειτέραν σημασίαν ἀποκτᾷ ὁ φόρος τῶν ἐπιχειρήσεων ὡς μέσον ἐπηρεασμοῦ τοῦ οἰκονομικοῦ κύκλου κατὰ τὴν περίοδον τῆς οἰκονομικῆς εὐημερίας. Δι' ὑψώσεως δηλονότι τοῦ συντελεστοῦ τοῦ φόρου τούτου κατὰ τὴν φάσιν τῆς εὐημερίας εἶναι δυνατόν νὰ ἐπενεργήσῃ οὗτος ὡς τροχοπέδη εἰς τὴν διενέργειαν ἐπενδύσεων ἐκ μέρους τῶν ἐπιχειρηματιῶν, παρεμποδιζομένης οὕτως τῆς ὑπερβολικῆς αὐξήσεως τῆς παραγωγῆς κεφαλαιουχικῶν ἀγαθῶν (1). Ἀληθῶς τὴν λειτουργίαν ταύτην τῆς τροχοπέδης δύνανται νὰ ἐκπληρώσουν ὄχι μόνον οἱ φόροι οἱ ἐπιβαλλόμενοι ἐπὶ τῶν προσόδων τῶν ἐπιχειρήσεων, ἀλλὰ καὶ οἱ φόροι κόστους (εἰδικοί φόροι καταναλώσεως, φόρος κύκλου ἐργασιῶν). Διότι εἶναι καθ' ἑαυτὸ ἀδιάφορον ἐὰν στενεύσῃ τις τὸ οἰκονομικὸν πλαίσιον τῶν ἐπιχειρήσεων καὶ συνεπῶς τὰς (χρηματοδοτικὰς) δυνατότητας ἐπεκτάσεως τούτων, ἀπὸ τῆς πλευρᾶς τῶν ἐξόδων ἢ ἀπὸ τῆς πλευρᾶς τῶν προσόδων, ἤτοι ἐὰν πρὸς τὸν σκοπὸν τοῦτον ἐνεργηθῇ αὐξήσις τῶν φόρων κόστους ἢ τῶν φόρων τῶν ἐπιβαλλομένων ἐπὶ τῶν πραγματοποιουμένων καθαρῶν προσόδων Ὡς παρατηρεῖ ἐν τούτοις ὁ Timm (2) ἡ τοιαύτη δραστικότητα (3) τῆς φορολογίας ἐξαρτᾶται σημαντικῶς ἐκ τῶν ὑφισταμένων δυνατοτήτων ἐπιπτώσεως ταύτης. Διότι εἶναι φανερόν ὅτι καθ' ὃ μέτρον καταστῆ δυνατὴ ἡ ἐπίπτωσις τοῦ ἐπιβληθέντος βάρους τοῦ φόρου, χάνει οὗτος τὴν ἐπιθυμητὴν ἐπιρροὴν ἐπὶ τῆς διαμορφώσεως τοῦ οἰκονομικοῦ κύκλου. Αἱ δυνατότητες ἐπιπτώσεως τοῦ φορολογικοῦ βάρους ὑπὸ τῶν ἐπιχειρήσεων εἶναι ὁμως μεγαλύτεραι ἐπὶ τῶν φόρων κόστους παρὰ ἐπὶ τῶν φόρων τῶν ἐπιβαλλομένων ἐπὶ τῆς ἐν τῇ ἐπιχειρήσει πραγματοποιουμένης καθαρᾶς προσόδου. Ἐκ τοῦ λόγου τούτου εἶναι ἐπιβεβλημένον, ἐὰν θέλῃ τις ὅπως μὴ διακυβευθῇ ἡ ἐπιτυχία τῶν εἰς τὸν ἐπηρεασμὸν τοῦ οἰκονομικοῦ κύκλου ἀποβλεπόντων φορολογικοπολιτικῶν μέτρων, ὅπως εἰς περίοδον οἰκονομικῆς εὐημερίας λαμβάνῃ χώραν αὐξήσις μᾶλλον τῶν φόρων ἐπὶ τῶν ἐπιχειρηματικῶν προσόδων παρὰ τῶν φόρων κόστους. Ἐν τούτοις ὁ σή-

1) Περὶ τῆς δυνατότητος χρησιμοποίησεως τοῦ φορολογικοῦ μέσου γενικώτερον ὡς τροχοπέδης εἰς τὴν διενέργειαν ἐπενδύσεων, βλ. Ἰδίᾳ Ξ. Ζολώτα, Φορολογία, ἀποταμίευσις καὶ ἐπένδυσις, Ἀθῆναι 1939.

2) H. Timm, Möglichkeiten und Probleme konjunkturorientierten Steuerpolitik, Hamburg 1936 σ. 215 ἐπ.

3) Τούτέστιν ἡ εἰς τὸν περιορισμὸν τῶν ἐπενδύσεων ἀναφερομένη.

μερον ἐφαρμοζόμενος φόρος ἐπὶ τῶν καθαρῶν προσόδων τῶν ἐπιχειρήσεων, ἤτοι ὁ φόρος εἰσοδήματος, εἶναι, παρὰ τὸ δυσχερές τῆς ἐπιπτώσεώς του, λόγῳ τοῦ προσωπικοῦ αὐτοῦ χαρακτηῖρος πολὺ ὀλίγον κατάλληλος πρὸς ἐπιδίωξιν τοῦ ἀνωτέρω οικονομικοπολιτικοῦ σκοποῦ. Ἀντιθέτως εἷς πραγματικὸς φόρος ἐπὶ τῶν προσόδων ἐπιβαλλόμενος ἐπὶ τῆς ἐπιχειρήσεως ὡς οικονομικῆς μονάδος, ὡς εἶναι ἀκριβῶς ὁ φόρος ἐπιχειρήσεων περὶ τοῦ ὁποίου ἐνταῦθα ὁ λόγος, ὑπόσχεται μεγάλην ἐπιτυχίαν εἰς τὴν προσπάθειαν «φρεναρίσματος» τῶν ἰδιωτικῶν ἐπενδύσεων.

Τέλος ὁ ἐν λόγῳ φόρος δύναται νὰ τεθῆ βεβαίως καὶ εἰς τὴν ὑπηρεσίαν τῆς πολιτικῆς πλήρους ἀπασχολήσεως. Πράγματι μείωσις τοῦ συντελεστοῦ τοῦ φόρου ἐπιχειρήσεως εἰς κατάστασιν ὑποαπασχολήσεως τῆς οἰκονομίας θὰ ἠδύνατο ἐνδεχομένως—λόγῳ ἀκριβῶς τῆς ὑφῆς τοῦ φόρου τούτου—νὰ συμβάλῃ εἰς αὔξησιν τῆς ἰδιωτικῆς ἐπενδυτικῆς δραστηριότητος καὶ διὰ τούτου εἰς αὔξησιν τοῦ συνολικοῦ ὄγκου τῶν δαπανῶν ἐν τῇ χώρᾳ καὶ τελικῶς εἰς τὴν ἐπίτευξιν τοῦ ἐπιπέδου πλήρους ἀπασχολήσεως. Ἡ ἐπίδρασις μάλιστα αὕτη ἐπὶ τῆς ἀπασχολήσεως θὰ ἠδύνατο νὰ ἐπιταθῆ σημαντικῶς δι' ἀντιστοίχου χειρισμοῦ καὶ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος εἰς μίαν τοιαύτην περίοδον. Ἡ δυνατότης τῆς χρησιμοποίησεως τοῦ φορολογικοπολιτικοῦ μέτρου πρὸς ἐπιδίωξιν τοῦ σκοποῦ τῆς πλήρους ἀπασχολήσεως ἐνέχει σημασίαν ἀκόμη καὶ λόγῳ σοβαρῶν ἀντιρρήσεων αἱ ὁποῖαι διευτυπώθησαν ὑπὸ διαφόρων συγγραφέων ὡς πρὸς τὴν καταλληλότητα τοῦ μέσου τῶν δημοσίων δαπανῶν πρὸς ἐπίτευξιν τοῦ ἐν λόγῳ σκοποῦ (1).

Αἱ εἰς τὴν προηγουμένην παράγραφον διατυπωθεῖσαι ἐπιβλαβεῖς διὰ τὴν παραγωγὴν ἐπιδράσεις τοῦ σημερινοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος θὰ ἐκλείψουν διὰ τῆς εἰσαγωγῆς τοῦ φόρου ἐπιχειρήσεων, ἐκτὸς τῶν ἀνωτέρω λόγων καὶ ἐκ τοῦ λόγου ἀκόμη ὅτι ὁ φόρος οὗτος εἶναι ἀκριβῶς φόρος πραγματικὸς καὶ δὲν χρειάζεται συνεπῶς ὅπως ἔχη προοδευτικὴν κλίμακα. Ἀκριβῶς ὁμῶς διότι στερεῖται προοδευτικότητος δὲν δύναται νὰ ἐπιδράσῃ ὁ ἐν λόγῳ φόρος περιστατικῶς ἐπὶ τῆς ἐπιχειρηματικῆς δραστηριότητος καὶ ἐπὶ τῆς κοινωνικοοικονομικῆς λειτουργίας τοῦ ἐπιχειρηματίου, ὡς συμβαίνει τοῦτο κατὰ

1. Βλ. σχ. τὰς σχετικὰς ἀναπτύξεις τῶν Slichter, Ellis, Clark καὶ λοιπῶν εἰς τὸ συλλογικὸν ἔργον: «Financing American Prosperity», ἐνθ. ἄν. Πρβλ. ἐπίσης K. Boulding, The economics of peace, London 1946, σελ. 156 ἐπ.

τὰ προλεχθέντα μέ τὸν φόρον τοῦ εἰσοδήματος λόγω τοῦ προσωπικοῦ ἐντεῦθεν δὲ προοδευτικοῦ χαρακτήρος τοῦ φόρου τούτου.

Ἐφ' ἑτέρου ὁ φόρος τῶν ἐπιχειρήσεων δὲν ὀφείλει νὰ εἶναι φόρος ἐπιβαλλόμενος ἐπὶ τῆς πραγματοποιητέας προσόδου, ἀλλὰ φόρος πλήττων τὴν πραγματοποιηθεῖσαν καθαρὰν πρόσοδον τῶν ἐπιχειρήσεων. Βεβαίως εἰς περίπτωσιν κατασκευῆς τοῦ ὡς φόρου πλήττοντος τὴν πραγματοποιητέαν πρόσοδον θὰ ἐπέδρα οὗτος προωθητικῶς ἐπὶ τῆς οἰκονομικότητος τῶν ἐπιχειρήσεων καθ' ὅσον ὑπὸ μίαν τοιαύτην μορφήν θὰ ὠδήγει εἰς ἐπιβράβευσιν τῶν ἐπιχειρήσεων τῶν πραγματοποιουσῶν ὑψηλοτέραν πρόσοδον τῆς ὑπὸ τοῦ φορολογικοῦ νόμου καθοριζομένης πραγματοποιητέας προσόδου· ἐνῶ ἀντιθέτως ἐπὶ τῶν ὀπισθοδρομικῶν ἐπιχειρήσεων τῶν πραγματοποιουσῶν καθαρὰν πρόσοδον κατωτέραν τῆς ὑπὸ τοῦ νόμου καθοριζομένης θὰ ἐπέβαλλεν οὗτος μεγαλῆτερον φορολογικὸν βάρος. Παρὰ ταῦτα ὀφείλει τις νὰ ἀποκρούσῃ τὴν ἰδέαν ἐπιβολῆς τοῦ ἐν λόγω φόρου ὡς φόρου ἐπὶ τῆς πραγματοποιητέας προσόδου, καθ' ὅσον εἰς τὴν περίπτωσιν αὐτὴν θὰ ἦτο οὗτος ἐλάχιστος ἐπιδεκτικὸς αὐξήσεως (ἦτοι θὰ καθίστατο ἀνελαστικὸς) καὶ ἀκόμη θὰ ἐπέδρα ἰδιαιτέρως ἐπιβλαβῶς ἐπὶ τῶν ἐπιχειρήσεων εἰς περίοδον οἰκονομικῆς καταπτώσεως.

Ὁ φόρος ἐπὶ τῶν ἐπιχειρήσεων δύναται νὰ ἐπηρεάσῃ εὐνοϊκῶς τὴν οἰκονομικότητα (ὀρθολογιστικότητα) τούτων χωρὶς νὰ εἶναι ἀναγκαῖον ὅπως ἐπιβάλλεται οὗτος ἐπὶ μιᾶς ὑπὸ τοῦ φορολογικοῦ νόμου καθοριζομένης ὡς πραγματοποιητέας προσόδου, ἀρκεῖ μόνον νὰ εἶναι ἐξωπλισμένος μετὰ διαφορικὸν φορολογικὸν συντελεστὴν: ἦτοι μετὰ συντελεστὴν χαμηλότερον διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις ἐκεῖνας ἢ πραγματικὴ πρόσοδος τῶν ὁποίων εἶναι ἴση ἢ καὶ ὑψηλότερα τῆς ἐν τῷ νόμῳ καθοριζομένης ὡς κανονικῆς προσόδου, καὶ μετὰ ὑψηλότερον συντελεστὴν διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις τὰς πραγματοποιούσας καθαρὰν πρόσοδον μικροτέραν τῆς ὑπὸ τοῦ νόμου καθοριζομένης. Ὅτι ὁ νομοθετικὸς καθορισμὸς τοῦ ὕψους τῆς προσόδου τὴν ὁποίαν δεόν νὰ πραγματοποιοῦν αἱ καθ' ἕκαστα κατηγορίαι ἐπιχειρήσεων εἶναι πρακτικῶς δυνατός, ἀποδεικνύει ἡ κατὰ τὴν διάρκειαν τοῦ τελευταίου πολέμου ἐπὶ τοῦ πεδίου τούτου ἀποκτηθεῖσα πείρα.

Ὁ διαφορισμὸς τοῦ φορολογικοῦ συντελεστοῦ κατὰ τὴν ἀνωτέρω ἔννοιαν θὰ ἐσήμαινε ἐπιβολὴν ποινῆς ἐπὶ τῆς ἐπιχειρηματικῆς νωθρότητος καὶ τῆς διενεργείας ὑπερμέτρων δαπανῶν, καὶ διὰ τούτου θὰ ἐξώθει οὗτος τὰς καθ' ἕκαστα ἐπιχειρήσεις εἰς τὴν κατὰ τὸ δυνατόν μεγαλυτέραν οἰκονομικότητα καὶ συνεπῶς εἰς τὸν κατὰ τὸ δυνατόν μεγαλύτερον ὑποβιβασμὸν τῶν παραγωγικῶν τῶν ἐξόδων, χωρὶς

ἐν τούτοις νὰ παρέβλαπτεν τὰς δυνατότητας «ἐντάσεως», τουτέστιν αὐξήσεως τοῦ ἐν λόγῳ φόρου, δοθέντος ὅτι οὗτος θὰ ἐπεβάλλετο μόνον ἐπὶ τῆς πραγματικῆς (πραγματοποιηθείσης) προσόδου.

Εἶναι αὐτονόητον ὅτι ὁ σκοπὸς τῆς κατευθύνσεως τῆς οικονομίας μέσῳ τοῦ φόρου τῶν ἐπιχειρήσεων θὰ ἠδύνατο νὰ ἐξυπηρετηθῆ καλλίτερον εἰς περίπτωσιν κατὰ τὴν ὁποίαν ὁ φόρος οὗτος θὰ ἐνηρμονίζετο μὲ τὸν φόρον κύκλου ἐργασιῶν. Μάλιστα χωρὶς ἓνα τοιοῦτον ἐναρμονισμόν (συντονισμόν) θὰ ἦτο δυνατόν νὰ παρεμποδισθῆ ὑπὸ τοῦ φόρου κύκλου ἐργασιῶν ἢ πραγματοποίησις τῶν οικονομικοπολιτικῶν σκοπῶν τῶν ἐπιδιωκομένων μέσῳ τοῦ φόρου ἐπιχειρήσεων, π. χ. ἢ μέσῳ τοῦ φόρου τούτου ἐνδεχομένη ἐπιδίωξις τῆς προωθήσεως ὠρισμένων παραγωγικῶν κλάδων. Πρὸς ἀποφυγὴν τοιούτου κινδύνου θὰ ἦτο ἐνδεχομένως σκόπιμος ἀκόμη καὶ ἡ συγχώνευσις τῶν δύο τούτων φόρων⁽¹⁾.

§ 6. Ὡς παρατηρήθη ἀνωτέρω εἰς τὴν περίπτωσιν εἰσαγωγῆς τοῦ εἰς τὴν προηγουμένην § ἐξετασθέντος πραγματικοῦ φόρου, δεόν νὰ ἐξακολουθήσῃ ὑφιστάμενος ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος, ἀλλ' ὡς καθαρὸς προσωπικὸς φόρος καὶ δὴ πρὸς τὸν σκοπὸν ἐκπληρώσεως τοῦ κοινωνικοπολιτικοῦ καθήκοντος ⁽²⁾ τὸ ὁποῖον ἀπέκειται εἰς τὸν φόρον τοῦτον (δικαία κατανομή τοῦ φορολογικοῦ βάρους, διόρθωσις τῆς κατανομῆς τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος) ὡς καὶ πρὸς ἐκπλήρωσιν τοῦ ταμειυτικοῦ σκοποῦ τῆς φορολογήσεως πάντων τῶν κατόχων εἰσοδήματος. Κατὰ συνέπειαν εἰς τὸν φόρον τοῦ εἰσοδήματος ὑφιστάμενον δίπλα εἰς τὸν φόρον ἐπιχειρήσεων θὰ πρέπει νὰ ὑποβάλλωνται πάντα τὰ πρόσωπα τὰ πραγματοποιοῦντα εἰσόδημα διὰ τὸ ποσὸν τοῦ εἰσοδήματός των, συνεπῶς δὲ καὶ οἱ ἰδιοκτῆται ἐπιχειρήσεων. Οἱ τελευταῖοι ὅμως οὗτοι δεόν νὰ ὑπόκεινται εἰς τὸν ἐν λόγῳ φόρον οὐχὶ διὰ τὸ σύνολον τῆς ἐν τῇ ἐπιχειρήσει των πραγματοποιουμένης καθαρᾶς προσόδου, ἀλλὰ μόνον διὰ τὸ μέρος ταύτης τὸ διατιθέμενον πρὸς κάλυψιν προσωπικῶν των δαπανῶν. Ἀντιθέτως τὰ ἐπιχειρηματικὰ κέρδη τὰ παραμένοντα ἐν τῇ ἐπιχειρήσει πρὸς τὸν σκοπὸν χρησιμοποίησεως των δι' ἐπιχειρηματικούς σκοποὺς (ἀγορὰ νέων βιομηχανικῶν ἐγκαταστάσεων κλπ.) δεόν νὰ ἀπαλλάσσωνται τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος.

1) Εἶναι ἐπίσης αὐτονόητον ὅτι ὁ φόρος ἐπιχειρήσεων δεόν κατ' ἀνάγκην νὰ συγχωνευθῆ μὲ τὸν φόρον ἐπὶ τῶν βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων, ὅστις ὑφίσταται ἐνιαχοῦ ὡς φόρος ἐπὶ τῶν ἀκαθαρῶν προσόδων ἐκ παραλλήλου πρὸς τὸν φόρον τοῦ εἰσοδήματος.

2) Ἐνδεχομένως δὲ καὶ πρὸς ὅσκησιν πληθυσμιακῆς πολιτικῆς.

Ἀπαλλαγή ἀπὸ τοῦ φόρου τούτου εἶναι πρὸς τούτοις, καὶ δὴ διὰ τοὺς κατωτέρω ἐκτεθειμένους λόγους, ἀπὸ κοινωνικοοικονομικῆς ἀπόψεως σκόπιμος ἀναφορικῶς πρὸς τὰ τμήματα ἐκεῖνα ἰδιωτικῶν εἰσοδημάτων τὰ ὁποῖα διατίθενται πρὸς ἀποταμίευσιν :

Εἰς τὴν εἰδικὴν φιλολογοῖαν διευτυπώθη πολλάκις μέχρι τοῦδε τὸ αἶτημα ἀπαλλαγῆς ἀπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος τῶν ἀποταμιευμάτων γενικώτερον—συνεπῶς δὲ καὶ τῶν ἐν τῇ ἐπιχειρήσει παραμένοντων ἐπιχειρηματικῶν κερδῶν—πρὸς τὸν σκοπὸν προωθήσεως τῆς ἐθνικῆς ἀποταμιεύσεως,⁽¹⁾ ἢ μὲ τὴν αἰτιολογίαν ὅτι τὰ εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις καὶ γενικώτερον τὰ εἰς τὰς ἰδιωτικὰς οἰκονομίας δημιουργούμενα ἀποταμιεύματα δὲν ἀποτελοῦν καθ' ἑαυτὰ εἰσόδημα. Οὕτω π. χ. ὑπὸ τοῦ γνωστοῦ Ἰταλοῦ Δημοσιονόμου E i n a u d i, ὅστις ὑποστηρίζει τὴν θέσιν ὅτι μόνον τὸ καταναλωτικῶς χρησιμοποιούμενον εἰσόδημα ἀποτελεῖ εἰσόδημα ὑπὸ τὴν αὐστηρὰν ἔννοιαν τῆς λέξεως.⁽²⁾ Ἐπίσης ὁ P f l e i d e r e r διατυπώνει τὴν γνώμην ὅτι ἀντί-

2) Ἡ σχετικὴ διδασκαλία τοῦ Einaudi ἐκτίθεται εἰς τὸ βιβλίον αὐτοῦ «Contributo alla ricerca dell' optima imposta», Μιλᾶνον 1929.

κεῖνται πρὸς τὴν φύσιν τοῦ εἰσοδήματος τὰ εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις παραμένοντα καὶ συνεπῶς δι' ἐκτέλεσιν ἐπενδύσεων χρησιμοποιούμενα ἐπιχειρηματικὰ κέρδη⁽³⁾.

1) Μία τοιαύτη κίνησις πρὸς ἀπαλλαγὴν ἀπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος ἢ εὐνόησιν ὑπὸ τοῦ φόρου τούτου τῶν ἀποταμιευμάτων εἶχε δημιουργηθῆ μεταξὺ ἄλλων εἰς Γερμανίαν ἤδη κατὰ τὴν περίοδον πρὸ τοῦ πρώτου εὐρωπαϊκοῦ πολέμου. Βλ. σχετικῶς H. George, Einkommensbesteuerung im Hinblick auf Leistungsfähigkeit und Kapitalbildung, εἰς «Finanzarchiv», 1935 σ. 721 ἐπ.

2) Μὲ τὸ ὄλον ζήτημα τῶν εὐμενῶν καὶ δυσμενῶν δυνατῶν ἐπιδράσεων τῆς φορολογίας ἐπὶ τῆς ἀποταμιεύσεως εἶχε συστηματικῶς ἀσχοληθῆ πρὸ ἐτῶν ἐν Ἀγγλίᾳ ἡ Committee on National Debt and Taxation εἰς τὴν γνωστὴν τὸ πρῶτον τῷ 1927 δημοσιευθεῖσαν, ἐκθεσιν αὐτῆς (op. cit), καὶ ἐν Γερμανίᾳ ἡ Friedrich List's Gesellschaft. Ἐν Ἑλλάδι εἶχεν ἀσχοληθῆ ἐκτενῶς μὲ τὸ ζήτημα τοῦτο πρὸ ὀλίγων ἐτῶν ὁ καθηγητὴς κ. Ξ. Ζολώτας εἰς τὴν ἀνωτέρω μνημονευθεῖσαν ἐργασίαν τοῦ «Φορολογία, Ἐπένδυσις καὶ Ἀποταμίευσις». Βλ. ἐπὶ τοῦ ἰδίου ζητήματος καὶ ἄρθρον τοῦ γράφοντος δημοσιευθὲν τῷ 1943 εἰς τὴν «Ἐπιθεώρησιν Κοινωνικῆς καὶ Δημοσίας Οἰκονομικῆς».

3) Τὴν ἄποψιν τοῦ ταύτην ἀναπτύσσει ὁ P f l e i d e r e r ὡς ἐξῆς : «Einkommen ist eine dem Haushalt zugeordnete Kategorie und es ist stets eine in geld bestehende Verfügungsmacht...Unternehmungsgewinne aber, die gar nicht in die Verfügungsmacht eines Haushalts eingehen—wie das bei allen unverteiltern Gewinnen der Fall ist—und die als solche gar nicht die Geldform annehmen haben mit dem Einkommen eines Haushalts unmittelbar nichts zu tun... Dem Charakter der Einkommensteuer als einer Besteuerung der persönlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit wird nur die Heranziehung zur Einkommensteuer der effektiven Entnahmen aus dem Betrieb für den Haushalt des Unter-

Ἄκόμη καὶ ἐὰν δὲν συμμερίζεται τις τὰς ἀνωτέρω ἀντιλήψεις ὀφείλει ἐν τούτοις νὰ κηρυχθῆ κατ' ἀρχήν, καὶ δὴ διὰ τοὺς κατωτέρω λόγους, ὑπὲρ τῆς ἀπαλλαγῆς τῶν εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις καὶ τὰς λοιπὰς ἰδιωτικὰς οἰκονομίας γεννωμένων ἀποταμιευμάτων ἀπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος—τοῦ διατηρητέου κατὰ τὰ λεχθέντα δίπλα εἰς ἓνα φόρον ἐπὶ τῶν ἐπιχειρήσεων.

1) Εἰς τὴν ἔννοιαν τῆς ὀργανικῆς περὶ φόρου θεωρίας ἀνταποκρίνεται ἡ ἀντίληψις τῆς φορολογικῆς παροχῆς ὡς μιᾶς συμβολῆς τῶν ἀποτελούντων τὴν οἰκονομικὴν κοινωνίαν ἀτόμων εἰς τὴν εὐημερίαν τῆς ὀλότητος. Μίαν τοιαύτην συμβολὴν ἀποτελεῖ ἐν τούτοις καὶ ἡ ἀποταμίευσις ἐκ μέρους τῶν ἰδιωτῶν, ἥτοι ὁ σχηματισμὸς ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου ὁ λαμβάνων χώραν εἰς τὰς ἰδιωτικὰς οἰκονομίας. Πράγματι ἡ ἐκουσία αὕτη ἀποταμιευτικὴ ἐνέργεια εἶναι ὄχι βεβαίως κατὰ τὸν ἐξωτερικὸν αὐτῆς τύπον, πάντως ὅμως συμφώνως πρὸς τὴν οὐσίαν καὶ τὴν λειτουργίαν αὐτῆς—καὶ αὗται ἔχουν μόνον σημασίαν—ταυτόσημος μὲ τὴν φοροδοτικὴν ἐνέργειαν, ἥτοι τὴν φορολογικὴν παροχὴν: ὁ φορολογούμενος θέτει τὸ διὰ τοῦ φόρου ἀφαιρεθὲν τμῆμα τοῦ εἰσοδήματός του εἰς τὴν διάθεσιν τοῦ Κράτους πρὸς τὸν σκοπὸν ἐξασφαλίσεως καὶ προωθήσεως τῆς εὐημερίας τῆς ὀλότητος. Ὁ ἀποταμιευτὴς θέτει τὸ ἐκουσίως ἀποταμιευθὲν τμῆμα τοῦ εἰσοδήματός του ὡσαύτως εἰς τὴν διάθεσιν τῆς ὀλότητος πρὸς τὸν σκοπὸν προωθήσεως τῆς γενικῆς εὐημερίας. Διότι ἡ δημιουργία νέου κοινωνικοοικονομικοῦ κεφαλαίου, ἡ καθισταμένη δυνατὴ διὰ τῆς ἐκουσίας ἀποταμιεύσεως ἐκ μέρους τῶν ἰδιωτῶν εἰσοδηματιῶν ἀποβαίνει πρὸς ὄφελος οὐχὶ μόνον τοῦ ἀποταμιεύοντος ἀλλὰ καὶ τοῦ συνόλου τῆς κοινωνίας, καθόσον κατὰ τὰ προεκτεθέντα συμβάλλει αὕτη εἰς τὴν ἀνύψωσιν τοῦ ἐπιπέδου ζωῆς τοῦ πληθυσμοῦ. Πολλάκις ἡ ἐκουσία αὕτη ἀποταμίευσις ἀκριβῶς ὅπως καὶ ἡ καταβολὴ φόρων εἶναι συνδεδεμένοι μὲ προσωπικὰς στερήσεις ἐκ μέρους τοῦ ἀποταμιεύοντος καὶ ἐκ μέρους τοῦ φορολογουμένου. Συχνὰ ἐν τούτοις, καὶ δὴ ἐπὶ τῶν κατόχων ἀνωτέρων καὶ ἀνωτάτων εἰσοδημάτων δὲν εἶναι ἀναγκαῖον ὅπως ἡ ἀποταμίευσις γεννηθῆ ἐκ τοιούτων στερήσεων. Ἀποταμιεύει τις οὕτως εἰπεῖν αὐτομάτως, καθόσον δὲν δύναται νὰ καταναλώσῃ ὀλόκληρον τὸ εἰσόδημά του. Εἰς τοιαύτας περι-

nehmers, dagegen nicht des in der Bilanz ausgewiesenen Reingewinns gerechnet; denn nur sie macht den tatsächlichen Lebensstandard des Unternehmers zur Bemessungsgrundlage für seine Einkommensteuerpflicht». (Πρβλ. O. Pfeleiderer, Sreuersystem und volkswirtschaftlicher Kreislauf, εἰς «Finanzarchiv» op. cit. σ. 435 ἐπ.

πτώσεις ὅμως καὶ ἡ ἐκπλήρωσις τῆς φορολογικῆς ὀφειλῆς καθίσταται ἐπίσης δυνατὴ χωρὶς προσωπικὰ στερήσεις καὶ περιορισμούς: Ὡς παρατηρήθη ἀνωτέρω οὐδεὶς φορολογικὸς συντελεστὴς δύναται νὰ εἶναι ἀρκούντως ὑψηλὸς ἵνα ἐξαναγκάσῃ τοὺς πλουσίους εἰς περιορισμὸν τῆς—συνήθως ὑπερβολικὰ μεγάλης—προσωπικῆς των καταναλώσεως.

Ὑφίσταται συνεπῶς ἀπὸ πάσης ἀπόψεως ὁμοιότης μεταξὺ τῆς ἐκουσίας ἀποταμιευτικῆς λειτουργίας καὶ τῆς φοροδοτικῆς λειτουργίας τῶν ἰδιωτικῶν οἰκονομιῶν. Ἐὰν ὅμως αἱ δύο αὐταὶ λειτουργίαι εἶναι ἀπὸ ἀπόψεως περιεχομένου ταυτόσημοι, ἢ ὑποβολὴ εἰς τὸν φόρον τοῦ εἰσοδήματος τοῦ ἀποταμιευθέντος τμήματος τοῦ εἰσοδήματος τῶν ἰδιωτῶν ἰσοδυναμεῖ πρὸς ἐξαναγκασμὸν τῶν ἀποταμιευτῶν εἰς διπλὴν συμβολὴν εἰς τὴν γενικὴν εὐημερίαν. Ἐκ τούτου προκύπτει ὅτι ἡ ἀπαλλαγὴ ἀπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος τῶν εἰς τὴν ἐπιχείρησιν παραμενόντων ἐπιχειρηματικῶν κερδῶν καὶ γενικώτερον τῶν εἰς τὰς ἰδιωτικὰς οἰκονομίας γεννωμένων ἀποταμιευμάτων δὲν σημαίνει κατὰ βάθος παραβίασιν τῆς ἀρχῆς τῆς δικαιοσύνης, καὶ ὅτι ἀπεναντίας ἀποτελεῖ ἀδικίαν ὅταν παρὰ τοῦ ἐκουσίως ἀποταμιεύοντος εἰσπράττεται καὶ εἷς φόρος διὰ τὸ ἀποταμιεύμενον τμῆμα τοῦ εἰσοδήματός του.

2) Ἐκεῖνος ὅστις ἤθελε θεωρήσει τὴν ἐκουσίαν ἀποταμίευσιν οὐχὶ ὡς ἐπαρκῆ εἰσφορὰν εἰς τὴν Ὀλότητα ὀφείλει νὰ λάβῃ ὑπ' ὄψιν ὅτι τὰ ἐν τῇ ἐπιχειρήσει παραμένοντα ἐπιχειρηματικὰ κέρδη φορολογοῦνται κατὰ τὰ ἀνωτέρω λεχθέντα διὰ τοῦ προτεινομένου φόρου ἐπὶ τῶν ἐπιχειρήσεων καὶ ὅτι ἐκτὸς τούτου τὰ κέρδη ταῦτα ὡς καὶ τὰ λοιπὰ ἰδιωτικοοικονομικὰ ἀποταμιεύματα φορολογοῦνται τόσον διὰ τῶν (πολλαχοῦ ὑφισταμένων) φόρου περιουσίας καὶ φόρου αὐξήσεως περιουσίας ὅσον καὶ διὰ τοῦ φόρου κληρονομιῶν—ἐνῶ τὸ καταναλισκόμενον τμῆμα τοῦ εἰσοδήματος διαφεύγει τοῦ φόρου τούτου.

3) Ἡ ὑποβολὴ εἰς φορολογίαν τῶν ἀποταμιευμάτων δὲν προσκρούει μόνον εἰς τὴν ἰδέαν τῆς δικαιοσύνης, ἀλλ' ἀντιτίθεται ἀκόμη εἰς τὴν οὐσίαν τοῦ φόρου ἀποτελοῦντος ὡς γνωστὸν ἀφαίρεσιν ὀφέλους (βλ. ἀνωτέρω § 1). Διότι εἰς περίπτωσιν ἀποταμιεύσεως ἐνὸς τμήματος τοῦ εἰσοδήματος ὁ κάτοχος τούτου παρητήθη ἤδη, ἀκριβῶς διὰ τῆς πράξεως τῆς ἀποταμιεύσεως, τοῦ προσωπικοῦ ὀφέλους ἐκ τοῦ (ἀποταμιευθέντος) εἰσοδήματός του. Κατὰ τοῦτο ἢ μὲ τὴν φορολογία συνδεομένη ἀφαίρεσις ὀφέλους ἀποτελεῖ εἰς τὴν περίπτωσιν τῆς φορολογήσεως ἀποταμιευμάτων μίαν οἰκονομικὴν ἀδυνατότητα. Εἶναι πράγματι ἀδύνατον νὰ προκαλέσῃ

ὁ φόρος ἀφαίρεσιν ὀφέλους ἐκεῖ ὅπου οὐδὲν ὄφελος ὑφίσταται, ὡσάκις δηλονότι ὁ εἰσοδηματίας διὰ τῆς πράξεως τῆς ἀποταμιεύσεως παρητήθη τοῦ ὀφέλους ἐκ τοῦ ἀποταμιευθέντος εἰσοδήματος. Ἄκριβῶς δὲ διότι τοῦτο δὲν εἶναι δυνατόν, ἡ φορολόγησις τῶν ἀποταμιευμάτων ἔχει ἀκριβῶς ὡς συνέπειαν ὅτι ἡ μετὰ τοῦ φόρου πᾶντοτε συνδεομένη ἀφαίρεσις ὀφέλους εἰσέρχεται εἰς τὴν θέσιν τῆς ἀφαιρέσεως ὀφέλους ἡ ὅποια θὰ ἐλάμβανε χώραν διὰ τῆς ἐκουσίας ἀποταμιεύσεως. Μὲ ἄλλους λόγους ἡ φορολόγησις τῶν ἀποταμιευμάτων ὀφείλει νὰ ὀδηγήσῃ εἰς μείωσιν τοῦ σχηματισμοῦ ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου, πρὸ πάντων ἐπὶ τῶν ἀνωτέρων εἰσοδηματικῶν βαθμίδων.

Τὸ ἀποτέλεσμα τοῦτο τῆς φορολογίας ἀποτελεῖ ἓνα σημαντικὸν κοινωνικοοικονομικὸν λόγον κατὰ τῆς φορολογήσεως τῶν ἀποταμιευμάτων. Ἡ φορολογία δὲν πρέπει—ἐὰν θέλη ν' ἀνταποκρίνεται αὕτη εἰς τὰ σημερινὰ φορολογικοπολιτικὰ ἰδεώδη—νὰ παρακωλύῃ τὴν ἀποταμίευσιν, ἀλλ' ὀφείλει ἀντιθέτως νὰ προωθῇ τὸν σχηματισμὸν ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου. Τοιαύτην εὐνοϊκὴν ἐπίδρασιν ἐπὶ τῆς ἀποταμιεύσεως δύναται νὰ ἀσκήσῃ ἡ φορολογία ἡ ἐπιβαλλομένη ἐπὶ τῆς προσόδου ἐκ τῆς οικονομικῆς δραστηριότητος τῶν ἀτόμων, ἀκριβῶς ὅταν αὕτη πλήττῃ ἐλαφρῶς τὰ ἀποταμιεύματα, πρὸ πάντων δὲ ὅταν ἀπέχῃ ἐντελῶς τῆς φορολογήσεως τούτων. Προώθησις τῆς ἀποταμιευτικῆς δραστηριότητος τῶν ἀτόμων συνεπείᾳ φορολογικῆς εὐνοήσεως ἢ φορολογικῆς ἀτελείας τῶν ἀποταμιευμάτων λαμβάνει χώραν ὅμως κατὰ τὰ προλεχθέντα κυρίως ἐπὶ τῶν μικρῶν καὶ μέσων εἰσοδηματικῶν. Ἀντιθέτως εἰς τὴν περίπτωσιν ὑψηλῶν εἰσοδημάτων μίᾳ φορολογικῇ πολιτικῇ εὐνοήσεως τῆς ἀποταμιεύσεως οὐδεμίαν, κατὰ κανόνα, προωθητικὴν ἐπίδρασιν δύναται νὰ ἔχῃ ἐπὶ τοῦ σχηματισμοῦ ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου ἢ δύναται εἰς περιορισμένον μόνον μέτρον νὰ ἐνεργήσῃ αὐξητικῶς ἐπὶ τούτου. Ἀναφορικῶς πρὸς τοὺς κατόχους ἀνωτέρων καὶ ἀνωτάτων εἰσοδημάτων ἡ μερική ἢ καθολικὴ φορολογικὴ ἀπαλλαγὴ τῶν ἀποταμιευμάτων εἶναι ὅθεν ἀναγκαῖα οὐχὶ πρὸς τὸν σκοπὸν αὐξήσεως, ἀλλὰ μᾶλλον πρὸς τὸν σκοπὸν ἀποτροπῆς μειώσεως τῆς εἰς τὰς οικονομίας τούτων λαμβανούσης χώραν ἀποταμιεύσεως—μειώσεως ἣτις θὰ ἐπέλθῃ κατ' ἀνάγκην καὶ κατὰ κανόνα εἰς περίπτωσιν μὴ εὐνοήσεως τῶν ἀποταμιευμάτων ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος.

Σημειωτέον ὅτι δυσμενῆς ἐπηρεασμὸς τῆς ἀποταμιεύσεως ὑπὸ τοῦ φόρου ἢ παράλειψις φορολογικῆς εὐνοήσεως ταύτης δὲν ἀντιβαίνει μόνον εἰς τὰ σημερινὰ φορολογικοπολιτικὰ ἰδεώδη ἀλλ' ἀντι-

τίθεται καὶ πρὸς τὴν ἀξίωσιν τῆς ἐπιτεύξεως τοῦ μεγίστου εὐημερίας τῆς ὀλότητος, ἀξίωσιν ἣτις ἴσταται εἰς τὸ προσκῆνιον τῆς ὀργανικῆς θεωρίας τοῦ φόρου—ἐκ τῆς ὁποίας ἀκριβῶς συνάγεται κατὰ τὰ προλεχθέντα ἡ ἀρχὴ τῆς ἰσότητος τῆς φορολογικῆς θυσίας. (Διότι τὸ μέγιστον τοῦτο δύναται νὰ ἐπιτευχθῆ κατὰ τὰς ἀνωτέρω γενομένας διαπιστώσεις οὐχὶ δι' ἑνὸς φορολογικοῦ τιμολογίου ἰδιαιτέρως παραβλάπτοντος τὸν σχηματισμὸν ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου, ἀλλ' ἀντιθέτως δι' εὐνοήσεως τῆς ἀποταμιεύσεως ὑπὸ τῆς φορολογίας).

4) Ἡ ἀπαλλαγὴ ἀπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος τῶν εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις γεννωμένων ἀποταμιευμάτων εἶναι περαιτέρω κοινωνικοοικονομικῶς σκόπιμος καὶ δὴ ἐπὶ τῷ τέλει ὅπως παρεμποδιοθῆ ἡ δημιουργία διαφόρου κατ' ἐπιχειρήσεις ὑπολογιστικῆς βάσεως ἀφειρησίας τούτων—ἣτις κατὰ τὰ προεκτεθέντα εἶναι ἀναπόφευκτος εἰς περίπτωσιν ὑποβολῆς εἰς τὸν φόρον τοῦ εἰσοδήματος τῶν ἐν τῇ ἐπιχειρήσει παραμενόντων κερδῶν⁽¹⁾—καθὼς ἐπίσης πρὸς τὸν σκοπὸν ὅπως ματαιωθῆ ὁ ἐπηρεασμὸς τῶν δυνατοτήτων αὐτοχρηματοδοτήσεως τῶν ἐπιχειρήσεων ὑπὸ παραγόντων ξένων πρὸς ταύτας⁽²⁾.

5) Διὰ τὴν ἐξαίρεσιν ἀπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος τῶν ἐν τῇ ἐπιχειρήσει πρὸς τὸν σκοπὸν ἐπενδύσεως παραμενόντων κερδῶν συνηγορεῖ τέλος καὶ εἷς ἄλλος σημαντικὸς λόγος ἀναγόμενος εἰς τὴν πολιτικὴν τῶν οἰκονομικῶν διακυμάνσεων; τὸ ὅτι δηλαδὴ κατὰ τὴν περίοδον τῆς καταπτώσεως καθῆκον τῆς οἰκονομικῆς πολιτικῆς εἶναι ὅπως ἐνθαρρύνῃ αὕτη τοὺς ἐπιχειρηματίας εἰς τὴν ἐκτέλεσιν ἐπενδύσεων. Εἶναι συνεπῶς ἀπὸ ἀπόψεως πολιτικῆς οἰκονομικῶν διακυμάνσεων ἐπιθυμητὸν ὅπως οἱ ὀλίγοι ἐκεῖνοι ἐπιχειρηματῆαι οἱ ὁποῖοι ἀκόμη εἰς περίοδον οἰκονομικῆς καταπτώσεως εἶναι εἰς θέσιν ὅπως διενεργήσουν ἐπενδύσεις δι' αὐτοχρηματοδοτήσεως ἔχουν φορολογικὸν συμφέρον⁽³⁾ ὅπως κάμουν χρῆσιν τῆς δυνατότητος ταύτης.

Πλείστοι λόγοι συνηγοροῦν κατὰ ταῦτα διὰ τὴν ἀπαλλαγὴν ἀπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος τῶν εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις καὶ λοιπὰς ἰδιωτικὰς οἰκονομίας γεννωμένων ἀποταμιευμάτων. Ὡς ἐν τούτοις παρετηρήθη ἐν ἀρχῇ τῆς παρούσης μελέτης, μόνον μέχρις ἑνὸς ὠρι-

1) Διότι τὸ ὕψος τῆς ἐπιβαρύνσεως διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος ἐξαρτᾶται κατὰ τὰ λεχθέντα ἐκ τῶν προσωπικῶν συνθηκῶν τοῦ ἰδιοκτῆτου τῆς ἐπιχειρήσεως—κατὰ συνέπειαν εἶναι τοῦτο διάφορον κατ' ἐπιχειρήσεις.

2) Ἦτοι ἀκριβῶς ὑπὸ τῶν προσωπικῶν συνθηκῶν τοῦ ἰδιοκτῆτου τῆς ἐπιχειρήσεως.

3) Ἦτοι συμφέρον ἀναφερόμενον εἰς τὸ ὕψος τῶν φορολογικῶν αὐτῶν βαρῶν.

σμένου ὀρίου εἶναι ἐπιτρεπτόν ὅπως ἐπιδιωχθοῦν ὑπὸ τῆς φορολογικῆς πολιτικῆς οικονομικοὶ καὶ ἄλλοι ἐξωταμιευτικοὶ σκοποὶ τῆς φορολογίας, τοῦ ὀρίου τούτου καθοριζομένου ὑπὸ τῶν χρηματικῶν ἀναγκῶν τοῦ Κράτους. Πρέπει δηλονότι, ὡς ἀνωτέρω ἐλέχθη, νὰ λαμβάνη χώραν πάντοτε εἰς συμβιβασμὸς μεταξὺ τῶν κοινωνικοοικονομικῶν καὶ λοιπῶν ἐπιδιώξεων τῆς φορολογικῆς πολιτικῆς. Ἡ ἀναγκαιότης ἐνὸς τοιούτου συμβιβασμοῦ ἀπαιτεῖ ὅπως καὶ τὰ ἀποταμιεύματα παρὰ τὴν ἀνωτέρω καταδειχθεῖσαν κοινωνικοοικονομικὴν σκοπιμότητα τῆς φορολογικῆς τούτων ἀτελείας μὴ ἀπαλλάσσωνται ἐντελῶς τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος. Εἶναι μᾶλλον ἐπιβεβλημένον πρὸς περιφρούρησιν καὶ τῶν συμφερόντων τοῦ Δημοσίου Ταμείου, ὅπως τὰ ἀποταμιεύματα τμήματα ἰδιωτικῶν εἰσοδημάτων πλήττονται ὡσαύτως ὑπὸ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος, ὅπως ἐπιβαρύνονται ὅμως ταῦτα μετρίως ὑπὸ τοῦ φόρου τούτου (1). Εἰς τὸν ἡλαττωμένον φόρον τοῦ εἰσοδήματος θὰ πρέπει βεβαίως νὰ ὑποβάλλωνται μόνον τὰ ἀποταμιεύματα τὰ γεννώμενα εἰς τὰς ἰδιωτικὰς καταναλωτικὰς οἰκονομίας (Ménages) οὐχὶ δὲ τὰ εἰς τὰς ἐπιχειρήσεις παραμένοντα κέρδη, καθόσον τὰ τελευταῖα ταῦτα θὰ ὑποβάλλωνται κατὰ τὰ λεχθέντα εἰς τὸν φόρον τῶν ἐπιχειρήσεων(2).

Ἄκόμη καὶ μία τοιαύτη ἐλαφροτέρα ἐπιβάρυνσις τῶν ἀποταμιευομένων—ἐν σχέσει πρὸς τὰ καταναλωτικῶς δαπανώμενα—εἰσοδημάτων εἶναι εἰς θέσιν νὰ ἐπιδράσῃ προωθητικῶς ἐπὶ τοῦ σχηματισμοῦ ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου, πρὸ πάντων εἰς τὰς οἰκονομίας τῶν μικρῶν καὶ μέσων εἰσοδηματιῶν.

Ἐπὶ τῶν καταναλωτικῶς δαπανωμένων τμημάτων ἰδιωτικῶν εἰσοδημάτων δέον πρὸς τὸν σκοπὸν καλλιτέρας ἐκπληρώσεως τῆς κοινωνικοπολιτικῆς λειτουργίας τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος—εἰς τὴν

1) Φορολογικὴ εὐνόησις τῶν ἀποταμιευομένων εἰσοδημάτων δύναται νὰ λάβῃ χώραν ἐπὶ παραδείγματι ὑπὸ τὴν μορφήν ἴσων ἀναλογικῶς ἐκπτώσεων εἰς ὅλας τὰς βαθμίδας εἰσοδημάτων διὰ τὰ ἀποταμιεύμενα ποσά: Ἐπὶ παραδείγματι 20.000 δρχ. αἱ ὁποῖαι ἐπὶ συνολικοῦ εἰσοδήματος 80.000 δρχ. ἀποταμιεύθησαν θὰ ἐπιβαρυνθοῦν μόνον μὲ 5 ο)ο διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος· 20.000 δρχ. ἐπὶ εἰσοδήματος 120.00 δρχ. μόνον μὲ 6,25 ο)ο, ἐπὶ εἰσοδήματος 160.000 μόνον μὲ 7,5 ο)ο κ.ο.κ., ἀντὶ μὲ 10, 12,5, 15 ο)ο κ.ο.κ.

2) Τὰ μὴ ἐπενδύμενα ὅμως ἀδιανέμητα κέρδη τῶν ἐπιχειρήσεων πρέπει ἀκριβῶς εἰς περίοδον ἀρχομένης Deflation νὰ ὑποβάλλωνται εἰς φορολογίαν. Διότι ἡ φορολόγησις τῶν ὑπὸ τοῦ Κράτους θὰ καθίστα δυνατὴν τὴν κινήτοποίησιν κεφαλαίων, τὰ ὁποῖα ἄλλως θὰ ἔμμενον ἀδρανῆ. Μία τοιαύτη φορολογία θὰ ἡδύνατο ἴσως νὰ λάβῃ τὴν μορφήν φόρου ἐπὶ τῶν τραπεζικῶν καταθέσεων καὶ ρευστῶν διαθεσίμων τῶν ἐπιχειρήσεων.

ὅποιαν κατὰ τὰ λεχθέντα πρέπει νὰ περιορισθῆ ὁ φόρος οὗτος—ὅπως ἐφαρμόζεται ἐντόνως προοδευτικῆ φορολογικῆ κλίμαξ. Πρὸς τὸν αὐτὸν σκοπὸν εἶναι ἀναγκαῖον ὅπως διενεργηθοῦν ὠρισμένοι ἐκπτώσεις ἀπὸ τοῦ φορολογητέου εἰσοδήματος (ἐξαίρεσις ἀπὸ τοῦ φόρου τοῦ Existenzminimum, ἐκπτώσεις λόγῳ οἰκογενειακῆς καταστάσεως, γήρατος, κλπ.) καὶ ὅπως λάβῃ χώραν φορολογικὸς διαφορισμὸς τοῦ ἐξ ἐργασίας καὶ τοῦ ἐκ περιουσίας εἰσοδήματος, ἀκόμη δὲ διαφορισμὸς (κατὰ τὸ μῆρον τοῦ φοροτεχνικῶς δυνατοῦ) τοῦ τελευταίου τούτου ἀναλόγως τοῦ ἂν ἡ περιουσία ἐξ ἧς πηγάζει τὸ εἰσόδημα ἐδημιουργηθῆ δι' ἀποταμιεύσεως συνδεομένης μὲ στερήσεις ἢ προέρχεται αὕτη ἐκ δωρεᾶς, κληρονομίας κλπ.

Σημειωτέον ὅτι ἐντόνως προοδευτικῆ φορολόγησις τοῦ καταναλωτικῶς διατιθεμένου εἰσοδήματος—ἣτις καθίσταται βεβαίως δραστικὴ μόνον ἐπὶ τῶν μεγάλων εἰσοδημάτων (1)—δὲν εἶναι μόνον κοινωνικοπολιτικῶς σκόπιμος, ἀλλὰ καὶ—ἐντὸς ὠρισμένων ὁρίων—οἰκονομικῶς ἀβλαβής. Διότι ἐφ' ὅσον πρόκειται περὶ ἀνωτέρων καὶ ἀνωτάτων εἰσοδημάτων δὲν ὑφίσταται βεβαίως κίνδυνος ὑπερμέτρου περιορισμοῦ τῶν καταναλωτικῶν δαπανῶν τῶν φορολογουμένων, ὑπὸ τὴν ἐπίδρασιν τοῦ φόρου, καὶ παραβλάψεως διὰ τούτου τῆς παραγωγικῆς αὐτῶν ἰκανότητος. Ἐπίσης δὲν εἶναι δυνατὸν ὅπως ἔντονος προοδευτικότητος τοῦ φορολογικοῦ συντελεστοῦ, ἐφ' ὅσον ἐντοπίζεται αὕτη εἰς τὸ καταναλωτικῶς δαπανώμενον εἰσόδημα, ἐπηρέαση δυσμενῶς τὴν ἐργατικὴν βούλησιν καὶ τὴν χαρὰν πρὸς ἐργασίαν, δοθέντος ὅτι εἶναι εἰς θέσιν ὁ φορολογούμενος νὰ μειώσῃ σημαντικῶς τὸ φορολογικὸν του βᾶρος διὰ τηρήσεως μέτρου εἰς τὴν διενέργειαν ὑπ' αὐτοῦ καταναλωτικῶν δαπανῶν. Εἶναι αὐτονόητον ὅτι βαρεῖα φορολόγησις τοῦ καταναλισκομένου εἰσοδήματος δὲν δύναται νὰ παραβλάψῃ οὔτε τὴν ἀποταμίευσιν, διότι ἡ βαρεῖα αὕτη φορολογία ἰσχύει ἀκριβῶς διὰ τὸ μὴ ἀποταμιευόμενον εἰσόδημα. Ἐντελῶς ἀβλαβής ἀπὸ τῆς ἀπόψεως αὐτῆς δὲν εἶναι ἐν τούτοις ἡ βαρεῖα φορολόγησις διὰ τοῦ ἐν λόγῳ φόρου τοῦ καταναλισκομένου εἰσοδήματος. Εἶναι καὶ ἐδῶ ἀναγκαῖον ὅπως τὰ φορολογικὰ ποσοστὰ μὴ καθορίζωνται εἰς ὑπερβολικὰ ὑψηλὸν ἐπίπεδον, διότι ἄλλως ὀφείλουσαν ἐπιδράσασθαι ταῦτα ἐπιβλαβῶς ἐπὶ τῆς ἀποταμιεύσεως τῆς λαμβανούσης χώραν εἰς τὰς οἰκονομίας τῶν μεγάλων εἰσοδηματιῶν. Εἰς περίπτωσιν δηλονότι κατὰ τὴν ὅποιαν τὰ καταναλωτικῶς δαπανῶ

1) Διότι ἀκριβῶς ἐπὶ τῶν μεγάλων εἰσοδημάτων αἱ καταναλωτικαὶ δαπάναι ἀνέρχονται εἰς μεγάλα ποσά, καθισταμένης οὕτω δυνατῆς τῆς ἐφαρμογῆς τῶν ἀνωτέρων συντελεστῶν τῆς φορολογικῆς κλίμακος.

μενα τμήματα εισοδημάτων θὰ ὑπεβάλλοντο εἰς ὑπὲρ τὸ δέον βαρεῖαν φορολογίαν θὰ ἐμειοῦτο ἐντεῦθεν σημαντικῶς τὸ «καταναλωτικὸν κεφάλαιον» τῶν διὰ τῆς βαρείας ἀμέσου φορολογίας τῆς καταναλώσεως πληττομένων προσώπων, ἤτοι τῶν κατόχων ἀνωτέρων καὶ ἀνωτάτων εισοδημάτων. μὲ συνέπειαν ὅτι δὲν θὰ καθίστατο πλέον δυνατὴ εἰς τὰ πρόσωπα ταῦτα ἡ διατήρησις τοῦ μέχρι τοῦδε ἐπιπέδου ζωῆς αὐτῶν. Τοῦτο ἀκριβῶς θὰ παρεκίνει τοὺς ἐν λόγῳ εισοδηματίας πρὸς διασφάλισιν τῆς εἰθισμένης στάθμης ζωῆς των ὅπως μειώσουν τὴν ἐκουσίαν ἀποταμιεύσιν των, μὲ ἄλλους λόγους ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος θὰ ὀδηγεῖ τελικῶς, παρὰ τὴν εὐνόησιν ὑπ' αὐτοῦ τῶν ἀποταμιευμάτων, εἰς μείωσιν τοῦ σχηματισμοῦ ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου.

§ 7. Ἐὰν ἐκ τῶν προεκτεθέντων κοινωνικοοικονομικῶν λόγων εἶναι σκόπιμον ὅπως ἀποφεύγεται βαρεῖα φορολόγησις τῶν ἀποταμιευμάτων ὡς καὶ λίαν ὑψηλὴ ἐπιβάρυνσις τοῦ καταναλισκομένου εἰσοδήματος, καὶ ἐὰν ἀκόμη ἐκ ταμιευτικῶν λόγων δὲν δύναται νὰ ἐπιδιώκεται ἡ πλήρης ἐφαρμογὴ τῆς ἀρχῆς τῆς φορολογικῆς δικαιοσύνης ἐν τῇ φορολογίᾳ τῆς προσόδου ἐκ τῆς οἰκονομικῆς δραστηριότητος τῶν ἀτόμων, παρὰ ταῦτα ὀφείλει καὶ δύναται ἡ φορολογικὴ δικαιοσύνη νὰ ἐπιδιωχθῇ καὶ πραγματοποιηθῇ ἐντὸς τοῦ πλαισίου τοῦ σ υ ν ο λ ι κ ο ὗ φορολογικοῦ συστήματος :

Ὡς γνωστὸν οὐδεμίᾳ δημοσίᾳ οἰκονομία δύναται νὰ περιορισθῇ εἰς τὸν (ἄμεσον) φόρον ἐπὶ τῆς προσόδου ἐκ τῆς οἰκονομικῆς δραστηριότητος τῶν ἀτόμων—μολονότι ἡ πρόσοδος αὕτη ἀποτελεῖ τὴν μοναδικὴν ἀπὸ κοινωνικοοικονομικῆς ἀπόψεως πηγὴν φορολογίας. Κάθε κράτος ὀφείλει δηλαδὴ νὰ προσφύγῃ εἰς πλείονας φόρους, φόρους ἀποτελοῦντας ἐν τῷ συνόλῳ των τὸ φορολογικὸν σύστημα ἐκάστης χώρας. Ἐὰν ὅμως εἶναι ἀναγκαῖα ἡ ὕπαρξις περισσοτέρων τοῦ ἐνὸς φόρων, ὀφείλει καὶ δύναται ὁ σκοπὸς τῆς δικαίας κατανομῆς τοῦ φορολογικοῦ βάρους νὰ πραγματοποιηθῇ ἔκτος διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος καὶ μέσῳ τῶν λοιπῶν παρ' αὐτὸν ὑφισταμένων φόρων. Μὲ ἄλλους λόγους τὸ φορολογικὸν σύστημα ὀφείλει, ὡς ἐδίδασκε παλαιότερον καὶ ὁ W a g n e r, νὰ ἐξασφαλίσῃ τὴν κάλυψιν τῶν ταμιευτικῶν ἀναγκῶν τοῦ Κράτους διὰ τῆς ταυτοχρόνου ὅμως καὶ κατὰ τὸ δυνατόν πληρεστερας τηρήσεως τῶν βασικῶν ἀξιωμάτων τῆς φορολογίας, συνεπῶς δὲ καὶ τοῦ ἀξιώματος τῆς φορολογικῆς δικαιοσύνης.

Φόροι δυνάμενοι νὰ συμπληρώσουν τὸν φόρον τοῦ εἰσοδήματος εἰς τὴν κοινωνικοπολιτικὴν αὐτοῦ λειτουργίαν εἶναι πρὸ πάντων ὁ

(έτήσιος) φόρος τοῦ κεφαλαίου καὶ οἱ φόροι πολυτελείας.⁽¹⁾

1) Ὁ έτήσιος φόρος τοῦ κεφαλαίου, ὡς φόρος ἀποβλέπων εἰς τὴν ὑψηλοτέραν ἐπιβάρυνσιν (προβάρυνσιν) τοῦ ἐκ κεφαλαίου εἰσοδήματος εἶναι ἐκ τῶν ἐπομένων λόγων σκόπιμος :

α) Ἡ φοροδοτικὴ ἱκανότης ἐπὶ τῇ βάσει τῆς ὁποίας καθορίζεται τὸ μέγεθος τοῦ φορολογικοῦ βάρους, δὲν προσδιορίζεται μόνον ὑπὸ ἀντικειμενικῶν παραγόντων (μέγεθος εἰσοδήματος καὶ περιουσίας) ἀλλὰ καὶ ὑπὸ ὑποκειμενικῶν τοιούτων, καὶ δὴ κατὰ πρῶτον λόγον ὑπὸ τῆς ὑποκειμενικῆς ἐκτιμήσεως ἐκ μέρους τῶν ἀτόμων τῶν πρὸς ἱκανοποίησιν τῶν ἀναγκῶν των ὑφισταμένων μέσων. Ἐπὶ τῆς ὑποκειμενικῆς ὅμως ταύτης ἐκτιμήσεως ἐπιδρῶν προσδιοριστικῶς ὄχι μόνον τὸ μέγεθος ἀλλὰ καὶ ἡ π ρ ο έ λ ε υ σ ι ς τῶν μέσων τούτων. Εἶναι συνεπῶς μεγάλης σημασίας διὰ τὸ μέγεθος τῆς φοροδοτικῆς δυνάμεως καὶ ἐπομένως διὰ τὸ ἐπιτρεπτὸν μέγεθος τοῦ φορολογικοῦ βάρους, τὸ ἐὰν τὸ πρὸς φορολόγησιν εἰσόδημα ἐπραγματοποιήθη μετὰ κόπου διὰ προσωπικῆς ἐργασίας ἢ ἀκόπως συνεπείᾳ κατοχῆς περιουσίας, ἀκόμη δὲ τὸ ἐὰν ἡ περιουσία ἢ ἀποφέρουσα πρόσσοδον ἐσχηματίσθῃ βαθμιαίως δι' ἀποταμιεύσεως πραγματοποιηθείσης διὰ στερήσεων ἢ προέρχεται αὕτη, ἐπὶ παραδείγματι, ἐκ κληρονομίας. Τὸ εἰσόδημα τὸ προερχόμενον ἐκ περιουσίας εἶναι διὰ τὸν ἀνωτέρω λόγον ὑψηλοτέρας φοροδοτικῆς ἱκανότητος παρὰ τὸ εἰσόδημα ἐξ ἐργασίας, ὅπως πάλιν τὸ ἐκ κληρονομηθείσης περιουσίας ἐκπηγάζον εἰσόδημα εἶναι μεγαλυτέρας φοροδοτικῆς δυνάμεως¹ ἐν συγκρίσει πρὸς τὸ εἰσόδημα πηγὴ τοῦ ὁποίου εἶναι μίᾳ διὰ προσωπικῶν στερήσεων καὶ θυσιῶν σχηματισθεῖσα περιουσία.

Ἐκτὸς τοῦ λόγου τούτου ἡ ὑψηλοτέρα φορολογικὴ ἐπιβάρυνσις τοῦ ἐκ περιουσίας εἰσοδήματος εἶναι ἀπὸ ἀπόψεως φορολογικῆς δικαιοσύνης σκόπιμος: β) λόγω τῆς ἐξησφαλισμένης περιοδικότητος τοῦ εἰσοδήματος τούτου—μολονότι ἡ ἀσφάλεια αὕτη εἶναι ἐν τῇ πραγματικότητι λίαν σχετικὴ· γ) ἐκ τοῦ λόγου ὅτι ἡ περιουσία δύναται εἰς περίπτωσιν ἀνάγκης νὰ ρευστοποιηθῇ καὶ χρησιμοποιηθῇ πρὸς καταναλωτικὸς σκοποὺς καὶ, δ) ἐκ τοῦ λόγου ὅτι αἱ ἐκ περιουσίας πρόσσοδοι εἶναι, ἐν ἀντιθέσει πρὸς πᾶσαν ἄλλην κατηγορίαν προσόδων, ἐξ ὀλοκλήρου κληρονομηταί⁽²⁾.

1) Οἱ φόροι κληρονομιῶν ἔχουν πρὸ πάντων τὸ καθῆκον ὅπως ἐπιφέρουν διόρθωσιν τῆς ἐν τῇ οἰκονομικῇ ἀγορᾷ ἐπιτελουμένης κατανομῆς τοῦ κοινωνικοῦ κεφαλαίου.

2) Ἐν ἐρώτημα τὸ ὁποῖον συναφῶς ἀνακύπτει εἶναι ἐὰν τοῦ ἐνταῦθα ἐξεταζομένου φόρου προτιμώτερος εἶναι ὁ φόρος κληρονομιῶν. Δοθέντος πράγματι ὅτι τόσο ὁ φόρος οὗτος ὅσον καὶ ὁ έτήσιος φόρος τοῦ κεφαλαίου

Ἄλλα καὶ εἰς καθαρῶς κοινωνικοοικονομικὸς λόγος ἰσχυροῦται διὰ τὴν ἐπιβολὴν ἐνὸς ἐτησίου φόρου ἐπὶ τοῦ κεφαλαίου : Ἐφ' ὅσον δηλονότι ἡ ἀποταμίευσις λαμβάνει χώραν πρὸς τὸν σκοπὸν δημιουργίας ὑπὸ τοῦ ἀποταμιεύοντος πηγῆς εἰσοδήματος ἐν τῷ μέλλοντι («Rente» - sparen)⁽²⁾ ὁ φόρος ὁ ἐπιβαλλόμενος ἐπὶ τῆς προσόδου ἐκ τοῦ κεφαλαίου ἐπενεργεῖ ἐπὶ τῆς ἀποταμιεύσεως καθ' ὅμοιον ἀκριβῶς τρόπον ὡς μία πτώσις τοῦ τόκου : Ἐὰν θέλη τις νὰ ἐξασφαλίσῃ ὠρισμένον εἰσόδημα ἐκ τόκων ἐν τῷ μέλλοντι ὀφείλει εἰς περίπτωσιν μειώσεως τοῦ εἰσοδήματος τούτου—λόγω τῆς ἐπιβολῆς ἐτησίου φόρου ἐπὶ τοῦ κεφαλαίου—νὰ ἀποταμιεύῃ περισσότερο ἢ μέχρι τοῦδε, ἵνα διὰ τῆς ἐπὶ πλέον ταύτης ἀποταμιεύσεως ἐξουδετερώσῃ τὴν μειωτικὴν ἐπίδρασιν τοῦ φόρου ἐπὶ τοῦ μεγέθους τοῦ ἐκ τῶν τόκων μελλοντικοῦ εἰσοδήματος. Οὕτως ὁ φόρος τοῦ κεφαλαίου προκαλεῖ μίαν κἄποιαν προωθητικὴν ἐπίδρασιν ἐπὶ τῆς ἀποταμιευτικῆς δραστηριότητος τῶν προσώπων τῆς ἀνωτέρω κατηγορίας. Ὁ φόρος τοῦ κεφαλαίου δύναται ὁμοίως νὰ ἐπιδράσῃ καὶ δυσμενῶς ἐπὶ τῆς ἀποταμιεύσεως καὶ δὴ τῆς ἀποταμιεύσεως τῆς διενεργουμένης ἐκ μέρους τῶν κατόχων ἀνωτέρων καὶ ἀνωτάτων εἰσοδημάτων. Διότι ἡ ἐπιβολὴ τοῦ φόρου τούτου ἰσοδυναμεῖ πρὸς μίαν αὔξησιν τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος, ἐφ' ὅσον δὲ ἡ συνολικὴ φορολογικὴ ἐπιβάρυνσις τῆς προσόδου ἐκ τῆς οικονομικῆς δραστηριότητος τῶν ἀτόμων, ἤτοι ἡ ἐπιβάρυνσις διὰ τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος τοῦ φόρου ἐπιχειρήσεων καὶ τοῦ ἐτησίου φόρου τοῦ κεφαλαίου, εἶναι λίαν σημαντικὴ ὀφείλει νὰ ἐπιδράσῃ αὕτη ἐπιζημίως ἰδίᾳ ἐπὶ τοῦ σχηματισμοῦ ἀποταμιευτικοῦ κεφαλαίου.

2) Ἡ δικαία κατανομὴ τοῦ φορολογικοῦ βάρους δύναται συμπληρωματικῶς νὰ ἐπιδιωχθῇ καὶ πραγματοποιηθῇ ἀκόμη καὶ μέσῳ φόρων ἐπιβαλλομένων ἐπὶ τῆς καταναλώσεως ἢ χρήσεως εἰδῶν πολλοῦ τελείου. Διότι ἡ ἐπιβολὴ τοιούτων φόρων ἐπενεργεῖ ὡς προβάρυνσις ἤτοι ὑψηλοτέρα⁽¹⁾ φορολογικὴ ἐπιβάρυνσις τῶν μεγάλων ἀποβλέπουσιν εἰς τὴν ἐπιβάρυνσιν τῆς μὲ τὴν κατοχὴν περιουσίας συνδεομένης ὑψηλῆς φοροδοτοτικῆς ἰκανότητος τίθεται ζήτημα ἐπιλογῆς μεταξὺ τῶν δύο τούτων μορφῶν φορολογίας. Ἡ ἐπιλογὴ αὕτη πρέπει νὰ ἀποβῇ ὑπὲρ τοῦ ἐτησίου φόρου περιουσίας, λόγῳ τῆς ὑπεροχῆς τὴν ὁποίαν ὁ φόρος οὗτος παρουσιάζει ἐπὶ τοῦ φόρου κληρονομίων καὶ δὴ ἀπὸ τῆς ἀπόψεως συντονισμοῦ τοῦ φόρου εἰσοδήματος καὶ φόρου περιουσίας. Δηλαδή διὰ τοῦ ἐτησίου φόρου τοῦ κεφαλαίου ἐπιτυγχάνεται καλλιτέρα—παρὰ διὰ τοῦ φόρου κληρονομίων—συμπλήρωσις τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος εἰς τὴν κοινωνικοπολιτικὴν αὐτοῦ λειτουργίαν.

1) Ὑψηλοτέρα ἐν συγκρίσει πρὸς τὴν ἐπιβάρυνσιν τῶν μέσων καὶ μικρῶν εἰσοδημάτων.

2) K r a u s, Zins und Produktion, München 1936, σ. 153.

εισοδημάτων, δοθέντος ὅτι εἶδη πολυτελείας καταναλίσκονται κυρίως ὑπὸ κατόχων ἀνωτέρων καὶ ἀνωτάτων εισοδημάτων. Οἱ φόροι πολυτελείας εἶναι ἐν τούτοις ἀπηλλαγμένοι κατὰ μέγα μέρος τῶν ἐπιβλαβῶν οἰκονομικῶν ἐπιδράσεων τὰς ὁποίας κατὰ τὰ προεκτεθέντα ὀφείλει νὰ προκαλέσῃ μία πρὸς κοινωνικοπολιτικούς σκοποὺς λαμβάνουσα χώραν ἐντόνως προοδευτικῆ διαμόρφωσις τοῦ τιμολογίου τοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος: Καὶ δὴ τῆς δυσμενοῦς ἐπιδράσεως ἐπὶ τῆς κοινωνικοοικονομικῆς λειτουργίας τῶν ἐπιχειρηματιῶν, τῆς μειώσεως τῆς ἐργατικῆς βουλήσεως καὶ τοῦ δυσμενοῦς (διὰ τὴν χώραν) ἐπηρεασμοῦ τῶν διεθνῶν κινήσεων κεφαλαίων· δοθέντος μάλιστα ὅτι δύνανται τις νὰ ἀποφύγῃ ἐν πολλοῖς τοὺς φόρους ἐπὶ τῆς πολυτελείας δι' ἀποφυγῆς ἢ περιορισμοῦ τῆς καταναλώσεως ἀγαθῶν πολυτελείας—ἀγαθῶν ἱκανοποιούντων ἀνάγκας κατ' ἐξοχὴν μὴ ἀπαραιτήτους. Ἐκτὸς τούτου οἱ φόροι πολυτελείας δὲν δύνανται νὰ ἐπιδράσουν ἐπιζημιῶς ἐπὶ τῶν βιομηχανιῶν εἰδῶν πολυτελείας: α) διότι τὸ ποσοστὸν τούτων δὲν χρειάζεται ὅπως καθορισθῆ λίαν ὑψηλὸν—ἀκόμη καὶ μέτριον (ἤπιον) φορολογικὸν ποσοστὸν προκαλεῖ προβάρυνσιν τῶν μεγάλων εισοδημάτων. β) διότι οἱ ἀγοράζοντες εἶδη πολυτελείας συγκαταλέγονται κατὰ τὰ προλεχθέντα κυρίως μεταξὺ τῶν κατόχων μεγάλων εισοδημάτων· συνεπῶς δὲν θὰ ἀντιδράσουν οὗτοι εἰς τὴν δι' ἐπιβολῆς φόρων πολυτελείας προκαλουμένην ἀκρίβειαν τῶν εἰδῶν τούτων διὰ περιορισμοῦ ἢ τουλάχιστον διὰ σημαντικοῦ περιορισμοῦ τῆς ζητήσεως τῶν ἀγαθῶν πολυτελείας. γ) διότι ἀκόμη καὶ ἂν ὑποτεθῆ ὅτι οἱ παραγωγοὶ δὲν κατορθώνουν νὰ ἐπιρρίψουν κατὰ 100 ο)ο τὸ βᾶρος τῶν προκαταβληθέντων φόρων πολυτελείας ἐπὶ τῶν καταναλωτῶν ἢ ἐὰν οὗτοι περιορίσουν τὴν παραγωγὴν τῶν λόγῳ ὑποχωρήσεως τῆς ζητήσεως τῶν ἐν λόγῳ ἀγαθῶν ὑπὸ τὴν ἐπίδρασιν τῶν νέων φόρων, πάντως ἢ ἐντεῦθεν ἐπερχομένη ζημία θὰ κατανεμηθῆ μεταξὺ πολλῶν παραγωγικῶν κλάδων καὶ πολλῶν ἐπιχειρήσεων, συνεπῶς δύνανται ἡ ζημία αὕτη νὰ ἀρθῆ εὐχερῶς ὑπὸ τῶν καθ' ἕκαστα ἐπιχειρήσεων (1). Ἀκόμη δ) καὶ ὁ κίνδυνος παραβλάψεως τῆς ἐξαγωγῆς διὰ τῶν ἐν λόγῳ φόρων δὲν εἶναι πραγματικός, δοθέντος ὅτι εἰς περίπτωσιν ἐξαγωγῆς εἶναι δυνατὴ ἢ ἐπιστροφή (Restitution) τοῦ καταβληθέντος φόρου.

3) Ὁ σκοπὸς τῆς δικαίας κατανομῆς τοῦ φορολογικοῦ βάρους καὶ τῆς διορθώσεως τῶν δεδομένων τῆς οἰκονομικῆς ἀγορᾶς (ἀνα-

1) Ἐξ ἄλλου ὑφίσταται καὶ ἡ δυνατότης ὑποβιβασμοῦ τῶν συντελεστικῶν τῶν φόρων πολυτελείας, ἢ καὶ ἀκόμη θέσεως τούτων ἐκτὸς ἰσχύος, κατὰ τὴν περίοδον μιᾶς οἰκονομικῆς καταπτώσεως.

φορικῶς πρὸς τὴν κατανομὴν τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος) δύναται τέλος νὰ ἐπιδιωχθῆ ἀκόμη καὶ διὰ τοῦ μέσου τῶν δημοσίων δαπανῶν: δηλονότι διὰ τῆς δωρεάν ἢ ἐπὶ χαμηλῆ τιμῆ παροχῆς τῶν ὑπηρεσιῶν τῶν δημοσίων ἐπιχειρήσεων καὶ δημοσίων ἰδρυμάτων. Δεδομένου ὅτι αἱ ὑπηρεσίαι αὗται ἀποβαίνουν κατὰ μέγα μέρος πρὸς ὄφελος τῶν εὐρυτέρων κύκλων τοῦ πληθυσμοῦ (τῶν μικρῶν καὶ μέσων εἰσοδηματιῶν) ἐνῶ τὰ ἔξοδα παραγωγῆς αὐτῶν καλύπτονται εἰς μεγαλύτερον ἢ μικρότερον βαθμὸν διὰ φορολογήσεως ὀλοκλήρου τῆς οἰκονομικῆς κοινωνίας, προκαλεῖ ἡ παροχὴ τῶν ἐν λόγῳ ὑπηρεσιῶν μίαν κάποιαν διόρθωσιν τῆς διὰ τῶν ἐμμέσων φόρων ἐπερχομένης ὑψηλοτέρας ἐπιβαρύνσεως τῶν κατωτέρων εἰσοδηματιῶν πρὸς τοῦτοις δὲ διόρθωσιν τῆς ὑπὸ τῆς οἰκονομικῆς ἀγορᾶς ὑπαγορευομένης κατανομῆς τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος.