

ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ Τ. ΚΟΛΙΑ  
ΔΙΕΥΘΥΝΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΚΑΘΗΓΗΤΟΥ ΤΗΣ ΑΝΩΤΑΤΗΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗΣ ΣΧΟΛΗΣ

ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ ΑΝΩΤΑΤΗΣ  
ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΗΣ ΣΧΟΛΗΣ  
1504

# ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΕΝ ΕΛΛΑΔΙ

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ	
ΑΡ. ΕΙΣ.	73904
COMP.	
ΤΑΞΙΝ.	
ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ	



00173904

ΑΘΗΝΑΙ 1959



# ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟΝ

## ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ Ι

### Α' ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΦΟΡΟΥ

Φόρος είναι ἡ ἄνευ ειδικῆς ἀντιπαροχῆς ἀναγκαστικὴ εἰσφορὰ τῶν ἰδιωτικῶν οἰκονομιῶν εἰς τὸ Κράτος καὶ λοιπὰ νομικὰ πρόσωπα δημοσίου δικαίου πρὸς ἐπίτευξιν τῶν κρατικῶν σκοπῶν.

Τὰ στοιχεῖα τοῦ φόρου ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ ὧς ἄνω κενόως εἶναι :

#### α) Ἀναγκαστικὴ εἰσφορὰ

Αὕτη εἶναι ὑποχρεωτικὴ δι' ἅπαντας τοὺς πολίτας. Ἐπιβάλλεται ὑπὸ τοῦ Κράτους, βάσει τοῦ κυριαρχικοῦ αὐτοῦ δικαιώματος νὰ ἐπιβάλλῃ ὑποχρεώσεις μονομερῶς. Ὁ φόρος ἐπεκτείνεται ὄχι μόνον ἐπὶ τῶν ὑπηκόων τοῦ Κράτους, ἀλλὰ καὶ ἐπὶ τῶν ἀλλοδαπῶν, ἐφ' ὅσον οὗτοι εὐρίσκονται εἰς ποίαν τινα οικονομικὴν σχέσιν ἢ ἐπαφὴν μετὰ τὸ φορολογικὸν Κράτος. Ἀλλοδαπὸς π.χ. διαμένων ἐν τῇ ἡμεδαπῇ ὑπόκειται εἰς τοὺς φόρους τοῦ Ἑλληνικοῦ Κράτους, ὁμοίως ξένος ὑπῆκοος διαμένων ὄχι ἐν Ἑλλάδι ὑπόκειται εἰς τὴν ἑλληνικὴν φορολογίαν διὰ τὰ εἰσοδήματα, τὰ ὁποῖα πραγματοποιεῖ ἐν Ἑλλάδι, διὰ τὰς συναλλαγὰς τὰς ὁποίας συνάπτει ἐν Ἑλλάδι, ὧς καὶ διὰ τὴν περιουσίαν του τὴν εὐρισκομένην ἐν Ἑλλάδι. Διὰ τὴν φορολογικὴν ἐπιβάρυνσιν

τοῦ ἀτόμου ἐξετάζεται ἡ οἰκονομικὴ ἐξάρτησις τούτου ἐκ τινος χώρου καὶ οὐχὶ ἡ πολιτικὴ.

β) Μὴ εἰδικὴ ἀντιπαροχὴ

Τὸ Κράτος εἰσπράττον τοὺς φόρους ἀπὸ ἑκαστον πολίτην δὲν ὑποχρεοῦται νὰ παράσῃ ἀνάλογον ἀντιπαροχὴν.

Αἱ παροχαὶ τοῦ κράτους πρὸς τοὺς πολίτας εἶναι γενικῆς μορφῆς. Ἐκ τούτων ὠφελοῦνται ἅπαντες οἱ πολῖται, οὐχὶ ὅμως ἕκαστος ἀναλόγως τῆς εἰς φόρον εἰσφορᾶς του. Πιθανὸν μάλιστα ἢ σχέσις τῆς παροχῆς καὶ ἀντιπαροχῆς νὰ εἶναι ἀντιστρόφως ἀνάλογος. Ἐκεῖνος ὅστις εἰσφέρει, λόγῳ τοῦ εἰσοδήματός του ἢ τῆς μεγάλης περιουσίας του, πολλὰ εἰς τὸ Κράτος πιθανὸν νὰ λαμβάνῃ ὀλίγα ἐκ τῆς διαθέσεως τῶν δημοσίων ἐσόδων ἐκ φόρων, ἐνῶ ἐκεῖνος ὅστις λόγῳ πενίας οὐδὲν εἰσφέρει εἰς τὸ Κράτος ὑπὸ μορφὴν φόρου, πιθανὸν νὰ λαμβάνῃ πολὺ περισσότερα τοῦ πρώτου, ἐκ τῆς κατανομῆς τῶν δημοσίων ἐσόδων. Αὐτὸ εἶναι τὸ διακριτικὸν γνώρισμα μεταξὺ φόρου καὶ τέλους. Τὸ τέλος καταβάλλεται ὑπὸ τοῦ πολίτου διὰ τὴν παροχὴν ὑπὸ τοῦ Κράτους ἢ ἑτέρου νομικοῦ προσώπου δημοσίου δικαίου, εἰδικῶν παροχῶν. Ἐὰν δὲν ὑπάρξῃ τοιαύτη συγκεκριμένη παροχὴ, δὲν ὑφίσταται καὶ ὑποχρέωσις καταβολῆς τέλους. Ἐνῶ ὑποχρέωσις πληρωμῆς φόρου ὑφίσταται ἄνευ τῆς ὑπάρξεως εἰδικῆς ἀντιπαροχῆς ἐκ μέρους τοῦ Κράτους.

γ) Ἐπίτευξις τῶν Κρατικῶν σκοπῶν.

Ἡ ἐπιβολὴ τῶν φόρων ἐκ μέρους τοῦ Κράτους ἀποσκοπεῖ τὴν πραγματοποίησιν τῶν ὑπὸ τούτου ἐπιδιωκόμενων σκοπῶν. Οὗτοι εἶναι διαφόρου μορφῆς καὶ οὐχὶ καθαρῶς ταμειευτικοί, ὡς παρὰ τινων νομίζεται.

Μέσω τοῦ φόρου, ὅστις ἀποτελεῖ σήμερον τὴν κυρίαν πηγὴν καλύψεως τῶν δημοσίων δαπανῶν, ἐπιδιώκεται ἡ πραγματοποίησις πολλῶν σκοπῶν, οἱ πλείστοι τῶν ὁποίων ἢ μᾶλλον τὸ σύνολον εἶναι κοινωνικοῦ περιεχομένου. Διὰ τῆς διαθέσεως τῶν κρατικῶν ἐσόδων ἐπιδιώκεται ἡ δημιουργία τῶν προϋποθέσεων, αἵτινες θὰ συμβάλλουν εἰς τὴν αὔξησιν τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος καὶ συνεπῶς τὴν ἀνύψωσιν τοῦ βιωτικοῦ ἐπιπέδου τοῦ συνόλου τῆς κοινωνίας. Ὡσαύτως ὁ φόρος ἀποβλέπει καὶ εἰς ἀνακατανομὴν τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος. Ὑφίσταται πάντοτε ἀνισότης

492.315

εις την κατανομήν του πλούτου και τὰ ὑψηλὰ φορολογικὰ ποσοστά ἐπὶ τῶν μεγάλων ἐσοδημάτων ἀποβλέπουν εἰς τὴν μείωσιν τοῦ ὑψηλοῦ ἐσοδήματος τῶν ὀλίγων καὶ ἀνακατανομήν τουτοῦ ὑπὸ διαφόρους μορφὰς εἰς ἕτερα κοινωνικά στρώματα. Ὑπάρχουν καὶ φόροι ἔχοντες καθαρῶς χαρακτηριστὴρα προστατευτικὸν τῆς ἐθνικῆς οἰκονομίας. Οἱ προστατευτικοὶ δασμοὶ ἐπὶ εἰσαγομένων ἀγαθῶν, πρὸς ἐνίσχυσιν τῆς ἐγχωρίου παραγωγῆς, ἀποβλέπουν εἰς τὴν ἀπαγόρευσιν τῆς εἰσαγωγῆς ἢ περιορισμὸν ταύτης πρὸς ἀνάπτυξιν τῆς ἐγχωρίου οἰκονομίας καὶ οὐχὶ εἰς τὴν αὔξησιν τῶν δημοσίων ἐσόδων.

Τὰ τρία ταῦτα στοιχεῖα, ἀναγκαστικὴ εἰσφορά, ἔλλειψις εἰδικῶ ἀνταλλάγματος κατὰ τὴν καταβολὴν καὶ χρησιμοποίησιν τῆς εἰσφορᾶς διὰ τὴν ἐπίτευξιν τῶν κρατικῶν σκοπῶν, ἀποτελοῦν τὸ περιεχόμενον τῆς συγχρόνου ἐννοίας τοῦ φόρου.

### Β' ΘΕΜΕΛΙΩΣΙΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Τὴν ὑποχρέωσιν πληρωμῆς τοῦ φόρου καθιεροῖ αὐτὸ τοῦτο τὸ Σύνταγμα, ὀρίζον ἐν ἄρθρῳ 3 ὅτι, «οἱ Ἕλληνες πολῖται συνεισφέρουν ἀδικοῦτως εἰς τὰ δημόσια βάρη ἀνάλογως τῶν δυνάμεών των». Σκοπὸς τοῦ φόρου εἶναι ἡ δημιουργία τῶν οἰκονομικῶν μέσων τῆς πολιτείας, πρὸς κάλυψιν τῶν δημοσίων ἀναγκῶν. Αἱ δημόσια ἀνάγκαι ἀφοροῦσι τὸ σύνολον τῆς κοινωνίας καὶ συνεπῶς αἱ ἀπαιτούμεναι δαπάναι πρὸς κάλυψιν τούτων πρέπει νὰ εἰσφέρονται παρ' ὅλων τῶν πολιτῶν. Ἡ πληρωμὴ τοῦ φόρου ἀποτελεῖ συνεπῶς πολιτικὸν καθήκον, στηριζόμενον εἰς τὰς ὑποχρεώσεις τοῦ ἀτόμου ὡς ὑπάρχου τοῦ κράτους. Τὸν φόρον δύναται νὰ ἐπιβάλλῃ τὸ κράτος, ἐν τῇ ἐνασχίσει τῶν κυριαρχικῶν αὐτοῦ δικαιωμάτων, ἐπὶ παντὸς πολίτου ὑπαγομένου εἰς τὴν κυριαρχίαν αὐτοῦ. Ὁ φόρος κατὰ τὴν ἐπιταγὴν τοῦ Συντάγματος πρέπει νὰ εἶναι ἀνάλογος μὲ τὴν οἰκονομικὴν δυνατὸτητα τοῦ πολίτου. Κατὰ τὸ ἄρθρον 59 τοῦ Συντάγματος, «οὐδεὶς φόρος ἐπιβάλλεται οὐδ' εἰσπράττεται ἄνευ νόμου». Ἐκ τούτου προκύπτει ὅτι ἐν τῇ δημοκρατίᾳ ὁ λαὸς αὐτοφορολογεῖται. Διότι ὡς γνωστὸν ἡ Βουλὴ ἐκλέγεται ὑπὸ τοῦ λαοῦ καὶ ἐν τῇ ἐνασχίσει τοῦ νομοθετικοῦ τῆς ἔργου, ὅπερ εἶναι καὶ τὸ μόνον ἄλλως τε, ἐκπροσωπεῖ τὴν θέλησιν τοῦ λαοῦ. Συνεπῶς τοὺς φόρους ἐπιβάλλει ὁ λαός. Κατ' ἐξάφρῃσιν ἐπιτρέπεται ἡ εἰσπραξις δασμῶν ἄνευ νόμου, ταύτην ἐπιτρέπει τὸ αὐτὸ ὡς ἄνω ἄρ-

θρον τοῦ Συντάγματος, ὀρίζον ὅτι «ἐπὶ ἐπιβολῆς ἢ ἀυξήσεως εἰσαγωγικοῦ δασμοῦ, ἢ εἰσπραξίς αὐτοῦ ἐπιτρέπεται ἀπὸ τῆς ἡμέρας τῆς εἰς τὴν Βουλὴν καταθέσεως τῆς περὶ αὐτοῦ προτάσεως νόμου, ὑπὸ τὸν ρητὸν ὅρον τῆς δημοσιεύσεως τοῦ νόμου τὸ βραδύτερον ἐντὸς δέκα ἡμερῶν ἀπὸ τῆς λήξεως τῆς βουλευτικῆς συνόδου».

Ἔχει γίνεαι δεκτὸν εἰς τὴν θεωρίαν καὶ ἐφαρμόζεται εἰς τὴν προᾶξιν, τὸ κράτος νὰ ἐπιβάλλῃ φόρον ὄχι μόνον ἐπὶ τῶν ὑπηκόων του, ἀλλὰ καὶ ἐπὶ ξένων ὑπηκόων, οἵτινες διαμένουν ἐν τῷ Κράτει ἢ ἔχουν εἰσόδημα προκῦπτον ἐν τῇ ἡμεδαπῇ ἢ παρουσίαν κειμένην ἐν τῇ ἡμεδαπῇ. Ἐκ τούτου προκύπτει ὅτι τὸ κράτος δὲν φορολογεῖ μόνον τοὺς πολίτας του, ἐφ' ὧν ἀσκεῖ κυριαρχικὰ δικαιώματα, ἀλλὰ καὶ μὴ πολίτας του, οἵτινες ὅμως ἔχουν ποιᾶν τινα οἰκονομικὴν ἐξάρτησιν ἐκ τοῦ φορολογουμένου κράτους. Φόρον ἐκτὸς τοῦ κράτους δύνανται νὰ ἐπιβάλωσι καὶ τὰ διάφορα νομικὰ πρόσωπα δημοσίου δικαίου, Νομοί, Δήμοι, Κοινότητες κλπ., εἰς ἃ ἔχει ἐκχωρηθῆ ὑπὸ τοῦ κράτους τὸ δικαίωμα τοῦτο.

## Γ' ΓΕΝΙΚΑΙ ΑΡΧΑΙ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Ἡ τήρησις τῆς ἐπιταγῆς τοῦ Συντάγματος, καθ' ἣν οἱ πολῖται συνεισφέρουν εἰς τὰ δημόσια βάρη, ἕκαστος ἀναλόγως τῆς δυνάμεώς του, ἀπαιτεῖ τὴν ἐφαρμογὴν τῶν κάτωθι ἀρχῶν.

### 1. Προοδευτικότης τῆς φορολογίας

Ὡς γνωστὸν ὑφίστανται δύο συστήματα φορολογίας. Τὸ ἀναλογικὸν καθ' ὃ ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς παραμένει ἀμετάβλητος ἀνεξαρτήτως τοῦ μεγέθους ταῦ φορολογικοῦ ἀντικειμένου (εἰσοδήματος ἢ παρουσίας) π.χ.

ἀντικείμενον	συντελεστῆς	φόρος
10.000	10ο)ο	1.000
50.000	10ο)ο	5.000
100.000	10ο)ο	10.000

Καὶ τὸ προοδευτικόν, κατὰ τὸ ὅποιον ὅσον αὐξάνει τὸ μέγεθος τοῦ φορολογικοῦ ἀντικειμένου, τόσον αὐξάνει καὶ ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς καὶ συνεπῶς ὁ φόρος αὐξάνει προοδευτικῶς π.χ.

	ἀντικείμενον	συντελεστής	φόρος
α'	5.000	20)ο	100
β'	20.000	50)ο	1.000
γ'	50.000	80)ο	4.000
δ'	100.000	100)ο	10.000

Δηλ. ὁ ἔχων ἑπτάσιον εἰσόδημα δὲν πληρώνει πενταπλάσιον φόρον, ὅπως γίνεται εἰς τὸ ἀναλογικὸν σύστημα, ἀλλὰ πολὺ περισσότερον.

Ἡ προοδευτικὴ φορολογία δύναται ὅμως νὰ ἐφαρμοσθῇ μόνον εἰς τοὺς ἀμέσους λεγομένους φόρους, οἵτινες ἔχουν ὡς ἀντικείμενον τὸ εἰσόδημα καὶ τὴν περιουσίαν, οὐχὶ δὲ καὶ εἰς τοὺς ἐμμέσους, ὡς εἶναι οἱ δασμοί, οἱ φόροι καταναλώσεως, οἱ φόροι ἐπὶ τῶν συναλλαγῶν.

Ἡ προοδευτικὴ φορολογία ἐνδείκνυται, διότι αὕτη ἀνταποκρίνεται εἰς τὴν ἀρχὴν τῆς φοροδοτικῆς ἰκανότητος ἐκάστου καὶ λόγῳ τῆς κοινωνικοοικονομικῆς λειτουργίας τοῦ φόρου, καθ' ὅσον μέσῳ τοῦ φόρου ἐπιδιώκεται καὶ ἀμβλυνσις τῆς κατανομῆς τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος.

## 2. Ἀπαλλαγὴ ἐλαχίστου συντηρήσεως +

Τὸ ἀφορολόγητον ἐνὸς μικροῦ ποσῶ εἶναι ἀνάγκη νὰ ὑφίσταται, διότι α) ἡ φορολογία πρέπει νὰ ἀρχίζῃ ἀπὸ τὸ σημεῖον ὅπου σταματᾷ ἡ ἱκανοποίησις τῶν στοιχειωδῶν ἀναγκῶν τοῦ ἀτόμου. Μέχρι τοῦ σημείου τούτου δὲν ὑφίσταται περιθώριον φορολογικῆς ἰκανότητος. Τὸ εἰσόδημα συνεπῶς ὅπερ διατίθεται διὰ τὴν κάλυψιν στοιχειωδῶν ἀναγκῶν πρέπει νὰ παραμένῃ ἀφορολόγητον, διότι περιορισμὸς τούτου διὰ τοῦ φόρου θὰ δημιουργήσῃ ἀθλιότητα εἰς τὸ ἄτομον, β) ἡ φορολογία τῶν πεντεστέρων τάξεων θὰ συνέτεινεν εἰς τὴν ἀπαθλίωσιν τούτων. Λόγοι κοινωνικῆς πολιτικῆς ὅθεν συνηγοροῦν ὑπὲρ τῆς καθιερώσεως τοῦ ἐλαχίστου συντηρήσεως, δεδομένου ἄλλως τε ὅτι τὸ ἐλάχιστον συντηρήσεως δύναται νὰ ἔχῃ ἐφαρμογὴν μόνον εἰς τοὺς ἀμέσους φόρους, ἀποτελεῖ καὶ κάποιο ἀντιστάθμισμα καὶ ἐπανόρθωσιν τῆς ἁγίσου ἐπιβαρύνσεως ἀπάντων τῶν πολιτῶν διὰ τῆς ἐμμέσου φορολογίας, γ) χάρις εἰς τὸ ἐλάχιστον συντηρήσεως ἡ μεγάλη μᾶζα τῶν ἀπορωτέρων τάξεων ἀπαλλάσσεται τοῦ φόρου πρὸς ὄφελος καὶ τῆς δημοσιονομικῆς διοικήσεως, ἥς

αί δαπάναι βεβαιώσεως καὶ εἰσπράξεως τοῦ φόρου, εἶναι δυσανάλογοι πρὸς τὴν ὠφέλειαν τοῦ κρατικοῦ προϋπολογισμοῦ.

### 3. Γενικότης τῆς φορολογίας

Λόγοι πολιτικῆς ἰσότητος καὶ κοινωνικῆς δικαιοσύνης ἐπιβάλλουν ὁ φόρος νὰ εἶναι γενικὸς δι' ἅπαντας τοὺς πολίτας. Φορολογικαὶ ἀπαλλαγὰὶ καὶ ἐξαιρέσεις εἶναι ἀπαράδεκτοι εἰς τὴν σύγχρονον περὶ δικαίου ἀντίληψιν. Ἐφ' ὅσον ἅπαντες οἱ πολῖται εἶναι ἴσοι ἀπέναντι τοῦ νόμου καὶ ἀπολαμβάνουν τῶν αὐτῶν δικαιωμάτων, δεόν καὶ αἱ ὑποχρεώσεις καὶ τὰ καθήκοντα πρὸς τὸ κράτος νὰ εἶναι ἴσα. Φορολογικαὶ ἀπαλλαγὰὶ καὶ ἐξαιρέσεις ὑφίστανται σχεδὸν εἰς ὅλας τὰς νομοθεσίας, ἀλλὰ αὗται παρέχονται οὐχὶ ὑπὲρ ὀρισμένων προσώπων, ἀλλὰ κυρίως ἐκ λόγων οἰκονομικῆς σκοπιμότητος, πρὸς ὄφελος τῆς ἐθνικῆς οἰκονομίας.

### 4. Διαφορισμὸς τῆς φορολογητέας ὕλης

Ἡ φορολογητέα ὕλη ἔχει διαφόρους πηγὰς προελεύσεως. Διὰ τὴν τήρησιν τῆς ἀρχῆς τῆς φοροδοτικῆς ἰκανότητος, δεόν ἢ φορολογικῆ ἐπιβάρυνσις νὰ εἶναι διάφορος κατὰ πηγὴν προελεύσεως τοῦ εἰσοδήματος. Ὁ ἔχων εἰσόδημα προερχόμενον ἐκ κεφαλαίου ἔχει μεγαλύτεραν φοροδοτικὴν ἰκανότητα, ἀπὸ τὸν ἔχοντα εἰσόδημα ἐξ ἐργασίας. Διότι τὸ εἰσόδημα ἐκ κεφαλαίου εἶναι διαρκές, ἢ ὑγεία ἢ ἰκανότης πρὸς ἐργασίαν τοῦ κτωμένου ποιούτων εἰσόδημα οὐδόλως τὸ ἐπηρεάζει. Ἔχει τὸ παρέχον τὸ εἰσόδημα περιουσιακὸν στοιχεῖον εἰς τὴν διάθεσίν του καὶ δύναται ἐν ἀνάγκῃ νὰ χρησιμοποιήσῃ καὶ αὐτό. Ἔχει ἐλευθερίαν ἐκλογῆς τοῦ ἐπαγγέλματός του. Ὁ ἔχων ὅμως εἰσόδημα ἐξ ἐργασίας μόνον, δὲν ἔχει τὴν ἀσφάλειαν καὶ σταθερότητα τοῦ ἄλλου. Ἡ ἀνικανότης πρὸς ἐργασίαν, ἢ ἀβεβαιότης περὶ ὑπάρξεως ἐργασίας, ἐπηρεάζει σπουδαίως τὴν φοροδοτικὴν ἰκανότητα τούτου. Συνελπῶς οἱ φορολογικοὶ συντελεσταὶ ἐπιβαρύνσεως τοῦ εἰσοδήματος ἐκ κεφαλαίου, δύναται καὶ πρέπει νὰ εἶναι ὑψηλότεροι τῶν τοιούτων τοῦ εἰσοδήματος ἐξ ἐργασίας. Μεταξὺ δὲ τῶν δύο αὐτῶν μεγεθῶν πρέπει νὰ εὐρίσκωνται οἱ φορολογικοὶ συντελεσταὶ ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος τοῦ ἔχοντος ὡς πηγὴν τὸ κεφάλαιον καὶ ἐργασίαν συγχρόνως, ὡς π.χ. τὸ εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων, ὅπερ δεόν νὰ ἐπιβαρύνεται ὀλιγώτερον



τοῦ εισοδήματος ἐκ κεφαλαίου καὶ περισσότερον τοῦ προερχομένου μόνον ἐξ ἐργασίας.

Τὸ ἴσχυον παρ' ἡμῖν σύστημα φορολογίας τοῦ εισοδήματος, ἐφαρμόζει ἐν μέρει τὴν ἀρχὴν τοῦ διαφορισμοῦ τῆς φορολογητέας ὕλης, ἐπιβαρῦνον διὰ προσθέτου φορολογικοῦ συντελεστοῦ τὸ εισόδημα ἐκ κεφαλαίου. Οὐδεὶς ὅμως διαφορισμὸς ὑφίσταται τοῦ εισοδήματος ἐξ ἐργασίας καὶ τοῦ τοιοῦτου ἐξ ἐργασίας καὶ κεφαλαίου, ἐκτὸς τῆς μειώσεως ἣν παρέχει εἰς τὸ ἐξ ἐργασίας εισόδημα ἐκ 300) ο μὴ δυνάμενον νὰ ὑπερβῇ τὰς 18.000 δραχμ. ἐτησίως διὰ τὰς μισθωτὰς ὑπηρεσίας, καὶ 250) ο μὴ δυνάμενον νὰ ὑπερβῇ τὰς 12.500 δραχμ. ἐτησίως διὰ τὰ εἰσοδήματα ἐξ ἐλευθερίων ἐπαγγελλμάτων.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΙΙ

### Ω Λ' ΓΕΝΙΚΑΙ ΑΡΧΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

Φορολογικὸν δίκαιον εἶναι τὸ σύνολον τῶν νομικῶν κανόνων, οἱ ὅποιοι ρυθμίζουν τὸ φορολογικὸν δικαίωμα τοῦ κράτους καὶ τὸν τρόπον ἀσκήσεως τούτου. Ἐκ τοῦ ὀρισμοῦ τούτου προκύπτει ὅτι οἱ κανόνες τοῦ φορολογικοῦ δικαίου διακρίνονται εἰς δύο κατηγορίας.

Πρῶτον εἰς ἐκείνους οἵτινες ρυθμίζουν τὸ περιεχόμενον τοῦ φορολογικοῦ δικαίου τοῦ κράτους, δηλ. τὸ ὑποκείμενον, ἀντικείμενον τοῦ φόρου, τὰ φορολογικὰ ποσοστά, ἀπαλλαγάς, ἐξαίρεσεις κλπ.

Δεύτερον εἰς ἐκείνους οἱ ὅποιοι ρυθμίζουν τὴν διαδικασίαν, δηλ. τὸν τρόπον καὶ τὰς διατυπώσεις κατὰ τὰς ὁποίας ἀσκεῖται τὸ φορολογικὸν δικαίωμα.

Πηγαὶ τοῦ φορολογικοῦ δικαίου εἶναι τὸ Σύνταγμα, οἱ νόμοι, τὰ κανονιστικὰ Διατάγματα καὶ αἱ πράξεις διοικητικῶν ἀρχῶν. Τὸ περιεχόμενον τοῦ φορολογικοῦ δικαίου τοῦ κράτους δὲν δύναται νὰ ὀρισθῇ ἄλλως εἰμὴ διὰ νόμον. Τὸ ἄρθρον 59 παρ. 2 τοῦ Συντάγματος ὀρίζει ὅτι τὸ ἀντικείμενον τοῦ φόρου, ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς καὶ αἱ φορολογικαὶ ἀπαλλαγαὶ δὲν δύναται ν' ἀποτελέσουν ἀντικείμενον

νομοθετικῆς ἐξουσιοδοτήσεως, δηλ. ταῦτα δέον νὰ ὀρίζονται ὑπὸ τῆς νομοθετικῆς ἐξουσίας (τῆς Βουλῆς). Ὁ νόμος δὲν δύναται νὰ παράσῃ ἐξουσιοδότησιν εἰς τὴν Κυβέρνησιν ἢ τὴν Διοίκησιν διὰ Διαταγμάτων ἢ πράξεων νὰ καθορίζουν τ' ἀντιζέμενα ταῦτα. Ἐνῶ τὴν διαδικασίαν ἀσκήσεως τοῦ φορολογικοῦ δικαιώματος δύναται κατ' ἐξουσιοδότησιν τῆς νομοθετικῆς ἐξουσίας νὰ καθορίξῃ ἡ Κυβέρνησις διὰ Διαταγμάτων ἢ ἡ Διοίκησις διὰ Πράξεων τῆς.

## Β' ΕΚΤΑΣΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ ΚΡΑΤΟΥΣ

Τὸ φορολογικὸν δικαίωμα τοῦ κράτους ἐκτείνεται ἀπεριορίστως ἐφ' ὅλον τῶν ὑπῆκόων του. Τοῦτο σημαίνει ὅτι τὸ κράτος δύναται νὰ ἐπιβαρύνῃ μὲ φόρους ἅπαντας τοὺς ἔχοντας τὴν ὑπηκοότητά του ἀνεξαρτήτως τοῦ τόπου διαμονῆς τούτων καὶ τοῦ τόπου ἐνθα εὐρίσκεται ἡ περιουσία ἢ πηγάζει τὸ εἰσόδημα. Ἐνῶ προκειμένου περὶ ἀλλοδαπῶν ἔχει γίνει διεθνῶς δεκτὸν, ὅτι διὰ νὰ ἐπιβαρυνθῇ ἀλλοδαπὸς διὰ φόρον, πρέπει ἢ οὗτος νὰ διαμένῃ ἐν τῇ ἡμεδατῇ ἢ νὰ ἔχῃ περιουσίαν ἢ εἰσόδημα ἐν τῇ ἡμεδατῇ, δηλ. νὰ ὑφίσταται ποιά τις οικονομικὴ συνάφεια τοῦ ἀλλοδαποῦ πρὸς τὸ φορολογοῦν κράτος.

Πρὸς ἀποφυγὴν τῆς διπλῆς φορολογίας, διπλῆ δὲ φορολογία ὑφίσταται ὅταν τὸ αὐτὸ εἰσόδημα ἢ περιουσία ὑπάγεται εἰς τὴν φορολογίαν δύο κρατῶν, συνάπτονται διεθνεῖς συμβάσεις, ὀρίζουσαι ποῖον κράτος δικαιούται νὰ φορολογήσῃ ἢ καὶ ποῖον προηγεῖται, ὅποτε τὸ ἕτερον ἔχει περιορισμένον φορολογικὸν δικαίωμα. Εἰς τὸν φόρον κληρονομιῶν π.χ. ἔχει γίνει δεκτὸν ὅτι προκειμένου περὶ ἀκινήτων, τὸ φορολογικὸν δικαίωμα περιορίζεται εἰς τὸ κράτος εἰς τὸ ὁποῖον εὐρίσκονται τὰ ἀκίνητα, μὴ δικαιουμένου τοῦ κράτους, οὗτινος ὑπῆκοος ἦτο ὁ κληρονομούμενος ἢ εἶναι ὁ κληρονόμος νὰ ἐπιβάλλῃ φόρον. Ἐνῶ προκειμένου περὶ κινητῆς περιουσίας εὐρισκομένης εἰς τὸ κράτος, οὗτινος ὁ κληρονομούμενος δὲν ἦτο ὑπῆκοος, δύνανται ἀμφοτέρω νὰ τὴν φορολογήσιν. προτιμᾶται ὅμως τὸ πρῶτον. Τὸ κράτος οὗτινος ἦτο ὑπῆκοος δύναται καὶ αὐτὸ νὰ φορολογήσῃ, ἀλλὰ ἐκ τοῦ ἀναλογούντος φόρου δέον ν' ἀφαιρέσῃ τὸν καταβληθέντα εἰς τὸ ἕτερον κράτος φόρον.

## Γ' ΧΡΟΝΟΛΟΓΙΚΗ ΙΣΧΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΝΟΜΩΝ

Οἱ φορολογικοὶ νόμοι εἶναι κανόνες δικαίου διαρκoῦς ἰσχύος κατὰ κανόνα. Ὁ φορολογικὸς νόμος ἰσχύει ἀπὸ τῆς ἐφαρμογῆς του μέχρι τῆς διὰ νεωτέρου νόμου καταργήσεώς του. Τὸ γεγονός ὅτι διὰ τὰ εἰσπραχθῶν οἱ φόροι δέον νὰ ψηφισθῇ ὁ ἐτήσιος κρατικὸς προϋπολογισμὸς, δὲν δίδει ἐνιαύσιον ἰσχύν, διότι ὁ νόμος τοῦ προϋπολογισμοῦ εἶναι τυτικὸς νόμος καὶ δὲν ἐπαναλαμβάνει τοὺς φορολογικοὺς νόμους, οἵτινες συνεχίζουν τὴν ἰσχύν των μέχρι καταργήσεώς των. Ἐκτὸς τῶν φορολογικῶν νόμων, οἵτινες κατὰ κανόνα εἶναι διαρκoῦς ἰσχύος, ὑπάρχουν καὶ νόμοι φορολογικοὶ περιορισμένης ἰσχύος, ὡς π.χ. ὁ νόμος περὶ ἐφ' ἅπαξ φορολογίας τῆς κινητῆς καὶ ἀκινήτου περιουσίας τοῦ ἔτους 1923, ὁ νόμος περὶ φορολογίας τῶν εὐπόρων τοῦ ἔτους 1948, ὡς καὶ ἄλλοι φορολογικοὶ νόμοι τῶν ὁμοίων ἢ ἰσχύος εἶναι, ἀπὸ αὐτὸν τὸν ἐπιβάλλοντα τὴν φορολογίαν νόμον, περιορισμένη χρονικῶς.

Ἡ ἔναρξις τῆς ἰσχύος τῶν φορολογικῶν νόμων ὀρίζεται κατὰ κανόνα εἰς χρόνον μεταγενέστερον τῆς δημοσιεύσεώς των καὶ οὐχὶ μετὰ δεκαήμερον ἀπὸ τῆς δημοσιεύσεως, ὡς ἰσχύει διὰ τοὺς λοιποὺς νόμους. Ὁ φορολογικὸς νόμος ἐπιβάλλει οικονομικὰς ὑποχρεώσεις εἰς τοὺς πολίτας καὶ δέον νὰ εἶναι γνωστὰ αὐταὶ πολὺ πρὶν ἀρχίση ἢ ἐκλήρωσις των. Ὁ φορολογικὸς νόμος πρέπει νὰ ψηφίζεται ἐντὸς τοῦ οἴκον. ἔτους καὶ ἡ ἐφαρμογή του νὰ ἀρχεται ἀπὸ τοῦ ἐπομένου οἴκον. ἔτους. Ἡ ἀρχὴ αὕτη εἶναι τόσον ὀρθὴ ὥστε νὰ ὑποστηρίζεται ὅτι δὲν εἶναι ἐπιτρεπτὴ ἢ ἀναδρομικότης τοῦ φορολογικοῦ νόμου. Ἀναδρομικότης δὲ σημαίνει ἡ ἐπιβολὴ φόρων ἐπὶ πράξεων καὶ καταστάσεων ἀφωρῶσθαι τὸ παρελθόν. Ἡ νομολογία ὅμως τῶν δικαστηρίων ἔχει δεχθῆ, ὅτι ἡ ἐπιβολὴ φόρου ἀναδρομικῶς, καίτοι μὴ ὀρθή, δὲν εἶναι ἀντισυνταγματικὴ. Διότι ὁ νόμος εἶναι παντοδύναμος καὶ ὁ νομοθέτης δίκαιος καὶ θὰ ἐπιβάλλῃ ἀναδρομικῶν φορολογίαν μόνον ὅταν ἑξαιρετικαὶ κοινωνικαὶ καὶ κρατικαὶ ἀνάγκαι ἐπιτάσσουν τοῦτο. Ἀναδρομικὴ φορολογία εἶναι δυνατόν νὰ ἰσχύσῃ μόνον εἰς τοὺς ἀμέσους φόρους, δηλ. ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος καὶ τῆς περιουσίας, οὐδέποτε ὅμως διὰ τοὺς φόρους ἐπὶ τῆς καταναλώσεως. Οἱ φόροι ἐπὶ τῆς καταναλώσεως,

ὡς γνωστὸν καταβάλλονται εἰς τὸ δημόσιον ταμίειον ἀπὸ τὸν παραγωγόν, βιομήχανον, ἔμπορον κλπ., βαρύνουν ὁμως τὴν κατανάλωσιν καὶ συνεπῶς ἡ ἀναδρομικὴ φορολογία ἐν προκειμένῳ εἶναι ἀδύνατος, διότι ὁ καταβάλλων δὲν θὰ ἔχη τὴν δυνατότητα τῆς ἐπιρροίφειός του εἰς τὸν καταναλωτὴν, ὅπου ἠθέλησεν ὁ νομοθέτης, ἀφοῦ τὰ βαρυνόμενα ἀγαθὰ ἔχουν ἤδη περιέλθει εἰς τὸν καταναλωτὴν ἄνευ ὑπολογισμοῦ τοῦ φόρου. Μόνον προκειμένου περὶ δασμῶν ἐπέτρεψε τὸ ἄρθρον 59 τοῦ Συντάγματος τὴν ἐπιβολὴν τούτων ἢ αὔξησιν ὑφισταμένων ἀπὸ τῆς καταθέσεως τοῦ σχετικοῦ νομοσχεδίου εἰς τὴν Βουλὴν πρὸς ψηφίσειν. Καὶ τοῦτο ἐκ λόγων προνοίας, ἵνα μὴ οἱ εἰσαγωγεῖς ἀγαθῶν κατὰ τὸ μεσολαβοῦν χρονικὸν διάστημα ἀπὸ τῆς καταθέσεως μέχρι τῆς ψηφίσεως καὶ δημοσιεύσεως, προβοῦν εἰς ἀθρόας εἰσαγωγὰς καὶ ὀφελήθωσιν οὗτοι ὀλόκληρον τὴν αὔξησιν τῶν δασμῶν.

#### Δ' ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΡΜΗΝΕΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΝΟΜΩΝ

Ἐν τῇ ἐρμηνείᾳ τῶν φορολογικῶν νόμων πρέπει κατὰ κανόνα νὰ ἀποβλέπομεν εἰς τὸ γράμμα τοῦ νόμου, ἐφαρμόζοντες τὴν γραμματικὴν ἐρμηνείαν. Ἡ ἀρχὴ ὁμως αὕτη δὲν εἶναι δυνατόν πάντοτε νὰ ἐφαρμόζεται, δι' ὃ καὶ παρίσταται ἀνάγκη, νὰ προσφύγωμεν εἰς τοὺς ἄλλους τρόπους ἐρμηνείας τῶν νόμων. Ἡ ἀναλογικὴ ἐρμηνεία δὲν εἶναι δυνατόν νὰ ἐφορμοσθῇ εἰς τοὺς φορολογικοὺς νόμους, διότι αὕτη ἀντίκειται εἰς τὸ ἄρθρον 59 τοῦ Συντάγματος, ὁρίζοντος ὅτι «οὐδεὶς φόρος ἐπιβάλλεται οὐδ' εἰσπράττεται ἄνευ νόμου». Συνεπῶς ἡ ἐπιβολὴ φόρου εἰς περιπτώσεις, ἃς δὲν προσέβλεψε ρητῶς ὁ νόμος, δὲν δύναται νὰ γίνῃ, καίτοι οὗτος θὰ ἐπιβληθῇ εἰς παρομοίας περιπτώσεις, ἃς ἀναφέρει ὁ νόμος. Ὡσαύτως ἀπαλλαγὰ ἐκ τῶν φόρου δὲν δύναται νὰ ἰσχύσουν, καίτοι ὁ νόμος τὰς παρομοίας περιπτώσεις ἀπὸ τῆς τοῦ φόρου. Οἱ φορολογικοὶ νόμοι κατὰ κανόνα ἐρμηνεύονται στενῶς, δὲν ἐφαρμόζεται ἡ εὐρεία ἐρμηνεία, ἥτις ἰσχύει εἰς τοὺς λοιποὺς κανόνας δικαίου.

Παρὰ τὴν ἀρχὴν ταύτην, δηλ. τῆς στενῆς γραμματικῆς ἐρμηνείας τῶν φορολογικῶν νόμων, ἔχει γίνεαι δεκτὸν εἰς τὴν ἐπιστήμην καὶ τὴν δικαστηριακὴν νομολογίαν, ὅτι δὲν πρέπει κατὰ τὴν ἐρμηνείαν ν' ἀμελεῖται τὸ πνεῦμα τοῦ νόμου. Ὅπως καὶ εἰς τοὺς λοιποὺς νόμους, ἐὰν ὁ νομοθέτης ἐξεφράσθῃ οὐχὶ σαφῶς,

πρέπει ν' ἀναζητήσωμεν τὸ πνεῦμα αὐτοῦ δηλ. τὶ ὁ νομοθέτης ἠθέλησε νὰ φορολογήσῃ, ἐφ' ὅσον τοῦτο ἐπιβάλλει ἡ δικαία ἐφαρμογή τοῦ νόμου καὶ ἡ ἀρχὴ τῆς ἰσότητος καὶ δικαιοσύνης, ἥτις πρέπει νὰ διέτῃ τοὺς φορολογικοὺς νόμους. Πρέπει ὅμως πάντοτε, ὁ ἐρμηνεύων τὸν φορολογικὸν νόμον νὰ εἶναι πολὺ φειδωλὸς εἰς τὴν παραδοχὴν τῆς διασταλτικῆς ἐρμηνείας, ἡ ὁποία τότε μόνον εἶναι ἐπιτεταμένη, ὅταν δι' αὐτῆς ἱκανοποιηταὶ ἡ ἀρχὴ τῆς ἰσότητος καὶ καθολικότητος τοῦ φόρου, ἀρχαὶ αἱ ὁποῖαι δεόν νὰ διέπουν πάντοτε τὸν δίκαιον φόρον.

Ἡ στενὴ ἐρμηνεία ἐπιβάλλεται προκειμένου κυρίως περὶ διατάξεις τῶν φορολογικῶν νόμων, οἱ ὁποῖοι καθιεροῦν φορολογικὰς ἀπαλλαγὰς ἢ ἐξαιρέσεις. Τοῦτο δὲ διότι ἡ ἀπαλλαγὴ ἢ ἡ ἐξαιρέσις ἀποτελεῖ παρέκκλισιν τοῦ κανόνος τῆς καθολικότητος τοῦ φόρου καὶ αἱ θεσπίζουσαι ἐξαιρέσεις ἢ ἀπαλλαγὰς διατάξεις, ὡς διατάξεις, ἐξαιρετικαί, συμφώνως πρὸς τοὺς γενικοὺς ἐρμηνευτικοὺς κανόνας, πρέπει νὰ ἐρμηνεύονται στενωῶς.

### ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΙΙΙ

#### § 20 Α' ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΝΟΧΗ <sup>Ε</sup> + + +

Ἐκ τοῦ φορολογικοῦ νόμου οὐδέποτε γεννᾶται ἀμέσως τὸ ἐκ φόρου χρέος τοῦ φορολογουμένου προσώπου. Ὁ νόμος δημοσιεύει τὴν ὑποχρέωσιν τοῦ φορολογουμένου ἐκ τῆς ὁποίας ἀπορρέει τὸ χρέος αὐτοῦ καὶ τὸ δικαίωμα τοῦ Κράτους νὰ εἰσπράξῃ τὸν φόρον. Διακρίνομεν συνεπῶς, ἀφ' ἑνὸς τὴν φορολογικὴν ὑποχρέωσιν ἀπὸ τὴν ὀφειλὴν τοῦ φορολογουμένου καὶ ἀφ' ἑτέρου τὸ ἐκ φόρου δικαίωμα τοῦ δημοσίου ἀπὸ τὸ δικαίωμα εἰσπράξεως τῆς ἐκ φόρου ἀπαιτήσεως. Ἡ φορολογικὴ ὑποχρέωσις ἔχει ἀντίστοιχον τὸ ἐκ φόρου δικαίωμα καὶ τὸ ἐκ φόρου χρέος, ἔχει ἀντίστοιχον δικαίωμα εἰσπράξεως τῆς ἐκ φόρου ἀπαιτήσεως. Τὸ ἐκ φόρου δικαίωμα τοῦ κράτους ὡς καὶ τὸ δικαίωμα εἰσπράξεως τῆς ἐκ φόρου ἀπαιτήσεως ὑφίστανται μόνον ἀπὸ τὴν στιγμὴν καθ' ἣν θὰ πληρωθῶσιν αἱ ἀπὸ τοῦ φορολογικοῦ νόμου διαγεγραμμένα προϋποθέσεις. Ἡ γένεσις τῆς φορολογικῆς ἐνοχλῆς δὲν εἶναι ὁμοίωμορφος εἰς ἅπαντας τοὺς φορολογικοὺς νόμους.

Προκειμένου περὶ τῶν ἀμέσων φόρων (ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος καὶ τῆς περιουσίας) διὰ νὰ γεννηθῇ ἡ φορολογικὴ ἐνοχὴ ἀπαι-

τείται κατὰ κανόνα δήλωσις τοῦ φορολογουμένου, ἐν ἣ ἐκτίθενται αἱ προϋποθέσεις τοῦ νόμου, ὅσον ἀφορᾷ τὸ ὑποκείμενον καὶ ἀντικείμενον τοῦ φόρου, τὸ ἕνός καὶ εἶδος τοῦ κτηθέντος εισοδήματος ἢ περιουσίας, ἢ ἀξία τούτων εἰς χρεῖμα κλπ. Ὡσαύτως ἀπαιτεῖται ἢ ἐπέλευσις τοῦ χρονικοῦ σημείου, ὅπερ ὀρίζει ὁ νόμος διὰ τὴν ὑποβολὴν τῆς δηλώσεως καὶ καταβολὴν τοῦ φόρου. Εἰς περίπτωσιν μὴ ὑποβολῆς δηλώσεως ἢ διότι δὲν ἀπαιτεῖται τοῦτο ὁ νόμος ἢ διότι ἀρνεῖται νὰ συμμορφωθῇ μὲ τὴν ἐπιταγὴν τοῦ νόμου ὁ φορολογούμενος, ἀπαιτεῖται ἢ διὰ πράξεως τῆς διοικητικῆς ἀρχῆς διαπίστωσις τῶν προϋποθέσεων τοῦ νόμου, περὶ ὑπάρξεως ὑποχρεώσεως πληρωμῆς φόρου καὶ καθορισμὸς τοῦ ποσοῦ τοῦ ὀφειλομένου φόρου διὰ τῆς πράξεως, ἄλλως δὲν γεννᾶται ἡ φορολογικὴ ἐνοχλή. Ὁ φόρος τοῦ εισοδήματος π.χ. ὀρίζει, ὅτι ἕκαστος ὑπόχρεως εἰς φόρον ὀφείλει ἐντὸς τοῦ μηνὸς Ἰανουαρίου ἐκάστου ἔτους νὰ ὑποβάλλῃ εἰς τὸν ἀρμόδιον Οἶκον. Ἐφορον δήλωσιν τοῦ κατὰ τὴν διάρκεια τοῦ λήγοντος οἴκον, ἔτους κτηθέντος εισοδήματος. Ἡ δήλωσις αὕτη καὶ τὸ περιεχόμενον αὐτῆς, ὅσον ἀφορᾷ τὸ εἶδος καὶ τὸ ἕνός τοῦ κτηθέντος εισοδήματος, ἀποτελεῖ τὸν νόμιμον τίτλον, ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ ὁποῖου καθορίζεται τὸ ποσὸν τοῦ ὀφειλομένου φόρου καὶ τὸ δικαίωμα τοῦ δημοσίου νὰ ἐπιδιώξῃ τὴν εἰσπραξίν τούτου. Βάσει τῆς δηλώσεως δημιουργεῖται ἡ φορολογικὴ ἐνοχλή δηλ. ἡ ὑποχρέωσις τοῦ πολίτου νὰ πληρώσῃ καὶ τὸ δικαίωμα τοῦ κράτους νὰ εἰσπράξῃ τὸν φόρον. Εἰς περίπτωσιν καθ' ἣν ὁ φορολογούμενος δὲν συμμορφοῦται πρὸς τὴν ἐπιταγὴν τοῦ νόμου, νὰ ἐπιδώσῃ δήλωσιν, παρέχεται εἰς τὸ δημόσιον ἡ δυνατότης, ὅπως διὰ πράξεως τῆς φορολογικῆς ὑπηρεσίας, κατόπιν ἐλέγχου πρὸς διαπίστωσιν τοῦ ὅτι συντρέχουν αἱ νόμιμοι προϋποθέσεις ἐπιβολῆς φόρου, καθορίσῃ τὸ ποσὸν τοῦ ὀφειλομένου φόρου, μετὰ τὴν κοινοποίησιν τῆς ὁποίας καὶ τὴν πάροδον τῶν νομίμων προθεσμιῶν, γεννᾶται ἡ φορολογικὴ ἐνοχλή. Ἄνευ δηλώσεως ἢ πράξεως διοικητικῆς δὲν γεννᾶται φορολογικὴ ἐνοχλή.

Προκειμένου περὶ φόρων καταναλώσεως, ὁ τρόπος γενέσεως τῆς φορολογικῆς ἐνοχλῆς εἶναι διάφορος. Διὰ τοὺς δασμοὺς καὶ λοιποὺς φόρους καταναλώσεως, ἐπιβαλλομένους κατὰ τὴν εἰσαγωγὴν τῶν ἀγαθῶν ἐκ τοῦ ἐξωτερικοῦ εἰς τὴν χώραν, ἡ φορολογικὴ ἐνοχλή γεννᾶται ἅμα τῷ ἐκτελωνισμῷ τοῦ ἐμπορεύματος, ἐπὶ τῇ βάσει τῶν ὑποβαλλομένων εἰς τὴν δημοσίαν ἀρχὴν

τελωνειακῶν ἐγγράφων. Τὸ γεγονός τῆς εἰσόδου τοῦ ἐμπορεύματος εἰς τὴν χώραν δημιουργεῖ τὴν φορολογικὴν ἐνοχίαν, δηλ. τὸ δικαίωμα τοῦ δημοσίου νὰ εἰσπράξῃ τὸν φόρον καὶ τοῦ πολίτου νὰ πληρώσῃ. Εἰδικῶς διὰ τοὺς φόρους αὐτοὺς καὶ δασμοὺς ὀρίζεται ὑπὸ τοῦ νόμου ὅτι ἡ τελωνειακὴ ἀρχὴ ὑποχρεοῦται νὰ μὴ παραδώσῃ τὰ ἐμπορεύματα εἰς ἐλευθέραν χρῆσιν τοῦ πολίτου, πρὸ τῆς ἐκπληρώσεως τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς, τῆς ἐξοφλήσεως δηλ. τῶν δασμῶν καὶ φόρων.

Διὰ τοὺς λοιποὺς φόρους καταναλώσεως ἢ φορολογικὴ ἐνοχίη γεννᾶται συνήθως εὐθὺς ὡς τὰ εἰς φόρον ὑποκείμενα ἀγαθὰ τεθῶσιν εἰς κυκλοφορίαν. Οὕτω διὰ τὸν φόρον καταναλώσεως καπνοῦ, ἢ φορολογικὴ ἐνοχίη γεννᾶται ἅμα τῇ ἐξόδῳ τοῦ προϊόντος ἐκ τοῦ ἐργοστασίου τῆς καπνοβιομηχανίας, εἰσπράττεται δὲ πρὸ τῆς ἐξόδου ἐκ ταύτης. Διὰ τὸν φόρον κύκλου ἐργασιῶν ἢ ἐνοχίη γεννᾶται ἅμα τῇ μεταβιβάσει τῶ ἀγαθοῦ ὑπὸ τοῦ βιομηχάνου εἰς τὸν ἔμπορον χονδρικῆς πωλήσεως, παρ' οὗ καὶ καταβάλλεται εἰς τὸν βιομηχάνον, ὅστις εὐθὺνεται ἔναντι τοῦ δημοσίου διὰ τὴν ἐξόφλησιν καὶ εἰς ὃν διὰ λόγους τεχνικοὺς παρέχονται ὠρισμένα προθεσμία πρὸς καταβολὴν εἰς τὸ δημόσιον ταμεῖον. Μεταξὺ χονδρεμπόρου ἢ καταναλωτοῦ καὶ κράτους οὐδεμία ἐνοχικὴ σχέσις ἐκ φόρου δημιουργεῖται.

Εἰς τοὺς φόρους ἐπὶ τῶν συναλλαγῶν ἢ φορολογικὴ ἐνοχίη γεννᾶται ἅμα τῇ καταρτίσει τῆς συμβάσεως. Πρὸς ἐξασφάλισιν τῆς εἰσπράξεως τοῦ φόρου οἱ διάφοροι φορολογικοὶ νόμοι ὀρίζουν, ὅτι ὁ φόρος εἰσπράττεται πρὸ τῆς καταρτίσεως τῆς συμβάσεως. Ὁ φόρος χαρτοσήμου, ὁ φόρος μεταβιβάσεως ἀκινήτων, εἰσπράττονται πρὸ τῆς καταρτίσεως τῶν σχετικῶν συμβάσεων δηλ. πρὸ τῆς γενέσεως τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς, διότι ἢ φορολογικὴ ἐνοχίη γεννᾶται ἅμα τῇ τελειώσει τῆς συμβάσεως. Λόγω τῆς εἰσπράξεως τοῦ φόρου πρὸ τῆς γενέσεως τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς, ἐν περιπτώσει μὴ γενέσεως ταύτης, εἰς περιπτώσιν δηλ. καθ' ἣν δὲν τελειωθῇ ἡ συναλλαγή, δι' ἣν κατεβλήθη ὁ φόρος, οὗτος τυγχάνει ἐπιστρεπτός, τῆς καταβολῆς θεωρουμένης ὅτι ἐγένετο ἀχρεωστήτως.

Καταβολὴ τοῦ φόρου πρὸ τῆς γενέσεως τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς, ἐμφανίζεται εἰς τοὺς ἀμέσους φόρους ἐπὶ τῶν δωρεῶν καὶ προικῶν. Ὁ νόμος δὲν ἐπιτρέπει τὴν σύναψιν συμβολαίου δωρήσεως καὶ προικῶς, πρὸ τῆς καταβολῆς τοῦ ἐπ' αὐτῶν ἀνα-

λογοῦντος φόρου. Εἰς τὴν περίπτωσιν ὅμως καθ' ἣν δὲν συντελεσθῆ ἡ δωρεὰ ἢ δὲν γίνῃ ὁ γάμος, ὃν ἔχει ὡς προϋπόθεσιν ἢ σύστασις προικός, ὁ καταβληθεὶς φόρος ἐπιστρέφεται.

Ἐφ' ὅσον λάβουν χώραν τὰ νομικὰ γεγονότα τὰ συνιστῶντα τὴν φορολογικὴν ἐνοχλὴν καὶ ὁ φορολογούμενος δὲν ὑποβάλλει τὴν ὑπὸ τοῦ νόμου ὀριζομένην δηλώσιν διὰ τὴν ἐμφάνισιν τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς, ἡ διοίκησις διὰ πράξεώς της προσδιορίζει ταύτην. Ἡ πράξις ἀποτελεῖ τὸν τίτλον εἰσπράξεως τοῦ φόρου.



## ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟΝ

### ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ Ι

#### Α' ΚΑΤΑΤΑΞΙΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ †

Οι φόροι ἀναλόγως τοῦ ἀντικειμένου, τῆς σχέσεως ἢ τοῦ προσώπου ἅτινα πλήττουσι, διακρίνονται: α) εἰς Ἀμέσους φόρους β) εἰς Ἐμμέσους ἢ φόρους καταναλώσεως καὶ γ) εἰς φόρους ἐπὶ τῶν συναλλαγῶν.

Ἄμεσοι φόροι εἶναι ἐκεῖνοι, οἵτινες ἐπιβάλλονται καὶ βαρύνουσι ὄρισμένον πρόσωπον καὶ ἡ ἐπίπτωσις τούτων ἐπὶ ἄλλου προσώπου δὲν εἶναι συνήθως ἐφικτή, ἀλλ' οὔτε ἐπιθυμητὴ ὑπὸ τοῦ κράτους. Εἰς τοὺς ἀμέσους φόρους ἀνήκουσιν οἱ φόροι ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος καὶ οἱ φόροι ἐπὶ τῆς περιουσίας. Ἡ πολιτεία διὰ τῶν φόρων αὐτῶν ἐπιβαρύνει τοὺς κτωμένους εἰσόδημα (προσωπικὸς φόρος τοῦ εἰσοδήματος), τοὺς κατόχους περιουσίας (τακτικὸς ἢ ἔκτακτος φόρος ἐπὶ τῆς κατεχομένης περιουσίας) ἢ τοὺς κτωμένους ἐκ χαριστικῆς αἰτίας περιουσίαν (φόρος κληρονομιῶν, δωρεῶν, προικῶν).

Ἐμμεσοὶ φόροι ἢ φόροι καταναλώσεως εἶναι ἐκεῖνοι, οἵτινες ἐπιβάλλονται ἐπὶ ὄρισμένον ἀγαθῶν καὶ βαρύνουσι τελικῶς τὴν κατανάλωσιν, καίτοι καταβάλλονται εἰς τὸ δημόσιον ταμεῖον παρ' ἄλλων προσώπων. Εἰς τοὺς φόρους τούτους ἀνήκουσι κατὰ κύριον λόγον οἱ δασμοί, ὁ φόρος καταναλώσεως καπνοῦ, ὁ φόρος



μικῶν προσώπων. Ταῦτα διεκρίνοντο ἀναλόγως τῆς πηγῆς προ-  
ελεύσεώς των εἰς ἑπτὰ κατηγορίας:

Α'	Κατηγορία:	Εἰσοδήματα	ἐξ οἰκοδομῶν
Β'	»	»	ἐξ ἐκμισθώσεως γαμῶν
Γ'	»	»	ἐκ κινητῶν ἀξιῶν
Δ'	»	»	ἐξ ἐμπορικῶν καὶ βιομηχανικῶν ἐπιχειρήσεων
Ε'	»	»	ἐκ γεωργικῶν ἐπιχειρήσεων
ΣΤ'	»	»	ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν καὶ
Ζ'	»	»	ἐξ ἐλευθερίων ἐπαγγελματιῶν.

Τὸ εἰσόδημα ἐκάστης πηγῆς ἐφορολογεῖτο κεχωρισμένως, ἄνευ ἐκπτώσεως ἐλαχίστου συντηρήσεως, συνήθως δι' ἀναλο-  
γικοῦ συντελεστοῦ, κατὰ περιόδους δὲ ἴσχυσαν καὶ προοδευτικοὶ  
συντελεσταί.

Προκειμένου περὶ φορολογουμένων φυσικῶν προσώπων, ἐχόντων κάπως ἀξιόλογον εἰσόδημα ἐκ μιᾶς ἢ πλειόνων πηγῶν, ὑψίστατο καὶ ὁ συνθετικὸς συμπληρωματικὸς φόρος ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος, ὅστις ἦτο προοδευτικὸς. Ὅσον ἠῦξανε δηλ. τὸ ὕψος τοῦ εἰσοδήματος, ἠῦξανε καὶ τὸ ποσοστὸν τοῦ φορολογικοῦ συντελεστοῦ. Εἰς τὸν συνθετικὸν συμπληρωματικὸν φόρον ἴσχυεν τὸ ἐλάχιστον συντηρήσεως, ὡς καὶ εἰδικαὶ ἐκπτώσεις διὰ τὰ εἰς βάρος τοῦ φορολογουμένου συνοικοῦντα πρόσωπα.

Κατὰ τὸ σύστημα τοῦτο, ὅπερ εἶναι ἀπομίμησις τοῦ γαλλικοῦ προτύπου, ὁ φόρος ἦτο πραγματικὸς, ἀπέβλεπε δηλ. εἰς τὸ φορολογητέον ἀντικείμενον, τὸ εἰσόδημα ἐκάστης πηγῆς, καὶ ἀγνοοῦσε κατὰ τὸ μᾶλλον ἢ ἦπτον τὸ πρόσωπον, ὅπερ ἐπραγματοποιεῖ τὸ εἰσόδημα. Εἰς τὸν καθ' ἑαυτοῦ προσωπικὸν φόρον ἐπὶ τοῦ συνόλου τοῦ εἰσοδήματος ὑπῆγοντο μόνον τὰ φυσικὰ πρόσωπα, ἅτινα ἐπραγματοποιοῦν σημαντικὸν εἰσόδημα, παλαιότερον ὑπὲρ τὰς 60.000 δραχ. ἐτησίως καὶ βραδύτερον 1953-54 ὑπὲρ τὰς 75.000. Κύριον πλεονέκτημα τοῦ συστήματος τούτου ἦτο ἡ παρεχομένη δυνατότης τοῦ διαφορισμοῦ τοῦ φορολογικοῦ συντελεστοῦ, ἀναλόγως τῆς πηγῆς προελεύσεως τοῦ εἰσοδήματος. Δεδομένον ὅτι τὸ εἰσόδημα ἐκάστης πηγῆς ἐφορολογεῖτο κεχωρισμένως, ὁ φορολογικὸς συντελεστής δὲν ἦτο ὁ αὐτὸς δι' ἅπαντα τὰ εἰσοδήματα, ἀλλὰ σχετικῶς χαμηλὸς διὰ τὰ εἰσοδήματα τὰ προερχόμενα μόνον ἐξ ἐργασίας (κατηγορία

Στ' και Ζ', ἴτοι εισοδήματα ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν και ἐλευθεριῶν ἐπαγγελμάτων), ὑψηλότερος διὰ τὰ προσερχόμενα ἐκ τοῦ συνδυασμοῦ ἐργασίας και κεφαλαίου τῶν κατηγοριῶν Δ' και Ε' (ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων και γεωργικῶν ἐκμεταλλεύσεων) και ἔτι ὑψηλότερος διὰ τὰ εισοδήματα τὰ προσερχόμενα μόνον ἐκ κεφαλαίου, κατηγορίαι Α', Β' και Γ' (οἰκοδομῶν, γαιῶν και κινητῶν ἀξιῶν). Ἡ διάκρισις αὕτη εἶναι σπουδαιότατη διὰ τὴν ἀπόδοσιν φορολογικῆς δικαιοσύνης και συμμόρφωσιν πρὸς τὴν ἐπιταγὴν τοῦ ἄρθρου 3 τοῦ Συντάγματος, καθ' ἣν «οἱ πολῖται συνεισφέρουν ἅπαντες εἰς τὰ δημόσια βάρη ἕκαστος ἀναλόγως τῶν δυνάμεών του». Τοῦτο ὅμως ἴσχυε μόνον προκειμένου περὶ τοῦ φόρου τῶν ἀναλυτικῶν κατηγοριῶν, οὐχὶ δὲ και διὰ τὸν φόρον ἐπὶ τοῦ συνολικοῦ εισοδήματος, τῆς συνολικῆς καθαρᾶς προσόδου λεγομένης, δι' ὃν οἱ φορολογικοὶ συντελεσταὶ ἦσαν οἱ αὐτοὶ ἀδιακρίτως πηγῆς προελεύσεως τοῦ εισοδήματος.

† \* Μειονεκτήματα τοῦ φόρου ἐπὶ τῶν καθαρῶν προσόδων ἦσαν:

α) Ἐλάχιστον συντηρήσεως δὲν ἦτο δυνατόν νὰ παρέχεται δι' ἐκάστην πηγὴν εισοδήματος, ἀφοῦ ἐκάστη πηγὴ ἐφορολογεῖτο χωρισμένως και ἐδημιουργεῖτο ἐκ τοῦ νόμου χωριστὴ φορολογικὴ ἐνοχλή. Ἐὰν ἓν ποσὸν εισοδήματος παρέμενεν ἀφορολόγητον, ὡς ἐλάχιστον συντηρήσεως, οἱ ἔχοντες εισόδημα ἐκ πλειόνων πηγῶν θὰ ὠφελούντο πολλαπλῶς ἐν συγκρίσει μὲς τοὺς ἔχοντας τὸ αὐτὸ ἢ και μικρότερον ποσὸν εισοδήματος ἐκ μιᾶς μόνον πηγῆς. Τὸ ἐλάχιστον συντηρήσεως παρείχεται εἰς τὸν συνθετικὸν φόρον, δηλ. εἰς τοὺς ἔχοντας κάπως ἀξιόλογον εισόδημα, ἐνῶ δὲν ἀπελάμβανον τούτου οἱ ἔχοντες εὐτελεῆς εισόδημα.

β) Προοδευτικὴ φορολογία ἦτο δυσχερῆς και ἄδικος. Προοδευτικὴ φορολογία εἶναι ἐκείνη καθ' ἣν, ἐφ' ὅσον αὐξάνει τὸ εισόδημα, αὐξάνει και ὁ φορολογικὸς συντελεστής. Τοιαύτη προοδευτικότης ὅμως εἰς τὸ σύστημα τῆς φορολογίας τῶν ἀναλυτικῶν κατηγοριῶν και ἂν ἐφαρμοσθῆ θὰ καταλήξῃ εἰς ἀδικίαν, διότι ὁ ἔχων εισόδημα ἐκ πλειόνων πηγῶν θὰ φορολογηθῆ ἐπιεικέστερον τοῦ ἔχοντος τὸ αὐτὸ εισόδημα ἐκ μιᾶς μόνον πηγῆς. Ἐὰν π.χ. εἰς ἔχει 20.000 ἐξ οἰκοδομῶν, 20.000 ἐκ

κινητῶν ἀξιῶν καὶ 20.000 ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν θὰ ὑποβάλλῃ τρεῖς δηλώσεις καὶ ἡ προοδευτικότης τοῦ συντελεστοῦ θὰ εἶναι μικρὰ ἀφοῦ θὰ φθάσῃ τὸ ἀνώτατον ποσὸν εἰσοδήματος ἐκάστης πηγῆς τὰς 20.000. Ὁ ἔχων ὅμως 60.000 δρχ. εἰσόδημα ἐκ μιᾶς μόνον πηγῆς, θὰ πληρώσῃ πολὺ περισσότερον φόρον τοῦ πρώτου, διότι τὰ φορολογικὰ κλιμάκια ἀνέρχονται ὑψηλότερον.

γ) Ὑποβάλλονται τόσαι δηλώσεις παρ' ἐκάστου φορολογουμένου, ὅσαι αἱ πηγαὶ τοῦ εἰσοδήματός του. Γίνονται τόσαι φορολογικαὶ ἐγγραφαὶ ὅσαι αἱ πηγαὶ τοῦ εἰσοδήματος. Κοινοποιήσεις πράξεων, ἐνστάσεις, ἀποφάσεις τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων, ἐν περιπτώσει ἀμφισβητήσεως τῆς εἰλικρινείας τῶν δηλώσεων, τόσαι ὅσαι αἱ πηγαὶ εἰσοδήματος. Τοῦτο συνεπάγεται μεγάλην ἀπασχόλησιν διὰ τε τὸν φορολογούμενον καὶ τὴν φοροτεχνικὴν ὑπηρεσίαν. Ἐνῶ μία τῶν γενικῶν ἀρχῶν τοῦ φόρου εἶναι, ὁ φόρος νὰ εἶναι ἀπλός, νὰ ἀπασχολῇ ὅσον τὸ δυνατόν ὀλιγώτερον τὸν φορολογούμενον καὶ αἱ δαπάναι βεβαιώσεως καὶ εἰσπράξεώς του παρὰ τοῦ δημοσίου νὰ εἶναι ὅσον τὸ δυνατόν ὀλιγώτεραι.

## Β' ΕΝΙΑΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Τὸ ἀνωτέρω σύστημα τῆς φορολογίας τῶν ἀναλυτικῶν κατηγοριῶν καὶ τοῦ συνθετικοῦ φόρου ἴσχυσε παρ' ἡμῖν μέχρι τοῦ 1954. Τὸ ἔτος 1955 διὰ τοῦ Ν. Δ)τος 3323 εἰσήχθη ὁ ἐνιαῖος φόρος ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος τῶν φυσικῶν προσώπων καταργηθέντος τοῦ φόρου ἐπὶ τῶν καθαρῶν προσόδων. Ἀπὸ δὲ τοῦ οἴκον. ἔτους 1959 εἰσήχθη ὁ αὐτὸς φόρος καὶ διὰ τὰ νομικὰ πρόσωπα. Ἡ φορολογικὴ αὕτη μεταρρυθμίσις ἀποσκοπεῖ εἰς τὴν δικαιότεραν κατανομήν τοῦ φορολογικοῦ βάρους καὶ ἀποφυγὴν τῶν μειονεκτημάτων, ἅτινα ἐνυπῆρχον εἰς τὸν φόρον τῶν καθαρῶν προσόδων. Προβαίνομεν κατωτέρω εἰς ἀνάλυσιν τοῦ νέου φόρου εἰσοδήματος τῶν φυσικῶν προσώπων.

## \* Γ' ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟΝ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ +

Ἀντικείμενον τοῦ φόρου εἶναι τὸ καθ' ἕκαστον οἰκονομικὸν ἔτος ἀποκτώμενον παρὰ παντὸς φυσικοῦ προσώπου συνολικόν

καθαρόν εισόδημα. Οὐδεμία διάκρισις γίνεται ὅσον ἀφορᾷ τὴν πηγὴν ἐκ τῆς ὁποίας πηγάζει τὸ εισόδημα (οἰκοδομαί, γαῖαι, μισθός, ἐπιχειρήσεις κλπ.). Αἱ πηγαὶ διετηρήθησαν ἐν τῷ νόμῳ ἀπλῶς καὶ μόνον διὰ τὸν προσδιορισμὸν τοῦ ἀκαθάριστου καὶ καθαροῦ εισοδήματος τοῦ φορολογουμένου, οὐδόλως ἐπιρραζουσαι τὸ ὕψος τῆς φορολογικῆς ὑποχρεώσεως. Εἰς τὰς καθ' ἕκαστα διατάξεις τοῦ νόμου καθορίζεται τί εἶναι εισόδημα ἐκάστης πηγῆς ἀκαθάριστον καὶ ποῖον τὸ καθαρόν τοιοῦτον.

Τὸ προκύπτον ἐξ ἐκάστης πηγῆς καθαρόν εισόδημα ἀφροίξεται μετὰ τοῦ τοιοῦτου τῶν ἄλλων πηγῶν καὶ τὸ σύνολον τοῦ εισοδήματος ἐκάστου φορολογουμένου ἀποτελεῖ τὸ καθαρόν φορολογητέον εισόδημα, ἐφ' οὗ μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τῶν ὑπὸ τοῦ νόμου ὀριζόμενων ἐκπτώσεων (ἐλαχίστου συντηρήσεως κ. λ.π.) ὑπολογίζεται ὁ ἀναλογῶν φόρος. Ὁ νόμος δὲν κἀμινε οὐδεμίαν διάκρισιν τοῦ τόπου εἰς τὸν ὁποῖον προκύπτει τὸ εισόδημα, δηλ. εἰς τὴν ἡμεδαπὴν ἢ τὴν ἀλλοδαπὴν, ὡς ἐκ τούτου ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον πᾶν εισόδημα οἰασδήποτε προελεύσεως. Προκειμένου περὶ εισοδήματος προκύπτοντος ἐν Ἑλλάδι, τοῦτο ὑπόκειται πάντοτε εἰς τὸν φόρον, οἰασδήποτε καὶ ἂν εἶναι ὁ κτῶμενος τοῦτο, μόνον προκειμένου περὶ εισοδήματος κτωμένου ἐν τῇ ἀλλοδαπῇ, διὰ τὴν ὑπαγωγὴν του εἰς τὸν φόρον ἐν Ἑλλάδι, ἀπαιτεῖται ὁ κτῶμενος τοῦτο νὰ ἔχῃ τὴν κατοικίαν του ἐν Ἑλλάδι.

### +\* Δ' ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΝ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ὅταν λέγωμεν ὑποκείμενον τοῦ φόρου ἐννοοῦμεν τὸ φυσικὸν πρόσωπον, ὅπερ κατὰ τὴν βούλησιν ταῦ νομοθέτου φέρει τὸ βάρος τοῦ φόρου, ὀφείλει δηλ. νὰ ὑποστῇ τὴν οἰκονομικὴν θυσίαν πρὸς ὄφελος τοῦ δημοσίου ταμείου. Ὁ νόμος περὶ φορολογίας τοῦ εισοδήματος διακρίνει τὰ ὑποκείμενα τοῦ φόρου εἰς ἀπεριορίστως ὑποκείμενα εἰς φόρον καὶ περιορισμένως.

Ἀπεριορίστως ὅταν λέγωμεν, ἐννοοῦμεν τὰ πρόσωπα, ἅτινα ὑπόκεινται εἰς τὸν φόρον διὰ τὸ σύνολον τῶν εισοδημάτων, ἀνεξαρτήτως πηγῆς καὶ τόπου προελεύσεως τοῦ εισοδήματος. Περιορισμένως δὲ τὰ πρόσωπα ἐκεῖνα, ἅτινα ὑπόκεινται εἰς τὸν φόρον μόνον διὰ τὰ εισοδήματα, τὰ ὁποῖα προκύπτουν ἐν Ἑλλάδι.

Τὰ πρόσωπα τὰ ὁποῖα κατοικοῦσιν ἐν Ἑλλάδι ἢ διέμενον ἐν Ἑλλάδι πέραν τῆς διετίας, ἐντὸς τῆς τελευταίας πρὸ τοῦ φορολογικοῦ ἔτους πενταετίας, ὑπόκεινται εἰς τὸν φόρον διὰ τὸ σύνολον τῶν εισοδημάτων των, εἴτε ταῦτα προκύπτουν ἐν τῇ ἡμεδατῇ, εἴτε ἐν τῇ ἀλλοδατῇ. Ὁ κάτοικος τῆς Ἑλλάδος δηλ. ἢ ὁ διαμείνας μονίμως ὑπὲρ τὴν διετίαν ἐν Ἑλλάδι, ἔχει φορολογικὴν ὑποχρέωσιν διὰ τὰ πάσης φύσεως εισοδήματά του, τὰ προερχόμενα ἐξ Ἑλλάδος ὡς καὶ διὰ τὰ προερχόμενα ἐκ τῆς ἀλλοδαπῆς. Ἐὰν ἔχη εισοδήματα ἐξ ἀκινήτων ἢ κινητῶν ἢ ἐπιχειρήσεων, εὐρισκομένων εἰς τὴν ἀλλοδαπὴν, ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον καὶ διὰ τὰ εισοδήματα ταῦτα.

Τὰ πρόσωπα ὅμως, ἅτινα δὲν ἔχουσι κατοικίαν ἐν Ἑλλάδι, οὐδὲ διέμενον ἐν Ἑλλάδι ὑπὲρ τὴν διετίαν, ἔχουν περιορισμένην φορολογικὴν ὑποχρέωσιν, ὑπόκεινται δηλ. εἰς τὸν φόρον μόνον διὰ τὰ εισοδήματα τὰ προκύπτοντα ἐν Ἑλλάδι. Ὁ ἔχων τὴν κατοικίαν του ἢ τὴν μόνιμον αὐτοῦ διαμονὴν εἰς τὸ ἐξωτερικὸν καὶ μὴ παραμείνας ἐν Ἑλλάδι πέραν τῆς διετίας, ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον μόνον διὰ τὰ εισοδήματα τὰ προκύπτοντα ἐν Ἑλλάδι, ἀπὸ ἀκινήτων, τόκους, μετοχάς, μισθοὺς κλπ. οὐχὶ δὲ καὶ διὰ τὰ εισοδήματα, ἅτινα πραγματοποιεῖ εἰς τὸ ἐξωτερικόν.

## Ε΄ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΑΙ

Οἱ φορολογικοὶ συντελεσταὶ καθορίζονται ὑπὸ τοῦ ἀρθροῦ 9 τοῦ Ν. Δ)τος 3323)1955, εἶναι δὲ προοδευτικοί. Τὸ εισόδημα κατανέμεται εἰς κλιμάκια καὶ δι' ἕκαστον κλιμάκιον ἰσχύει ἴδιος συντελεστής. Ὁ συντελεστὴς ἀρχίζει ἀπὸ 40)ο διὰ τὸ πρῶτον κλιμάκιον καὶ φθάνει 60ο)ο διὰ τὸ εισόδημα τοῦ τελευταίου κλιμακίου. Τὰ πρῶτα κλιμάκια εἶναι μικρὰ ἀρχόμενα ἀπὸ 2.000 δραχ. εἰσόδημα διὰ τὰ φθάσει εἰς τὸ τελευταῖον τὰς δραχ. 200.000. Ὁ συντελεστὴς 60ο)ο ἐφαρμόζεται διὰ τὸ εισόδημα τὸ ὑπερβαῖνον τὰς δραχ. 1.000.000, διὰ τὸ ὑπὲρ τὸ ποσὸν τοῦτο εἰσόδημα ὁ συντελεστὴς εἶναι ἀναλογικὸς. Ὁ καθοριζόμενος ὑπὸ τοῦ νόμου ἀνώτατος συντελεστὴς 60ο)ο εἶναι λίαν ὑψηλὸς καθ' ἑαυτὸν, εἰδικῶς δὲ προκειμένου διὰ πτωχὰς οἰκονομίας ὡς ἡ ἑλληνικὴ, κρίνεται ὑπερβολικὸς, διότι τὰ ἐκ κεφαλαίου εισοδήματα, ἅτινα ἀνέτως δύνανται τις νὰ ἐπιβαρύνῃ πέραν τοῦ 50ο)ο, εἶναι περιορισμένα. Τὰ ὑψηλὰ εισοδήματα παρ' ἡμῶν προ-

έχονται ἐκ κεφαλαίου καὶ ἐργασίας. Ὅταν δὲ ὁ ἐπιχειρηματίας γνωρίζει, ὅτι τὸ μεγαλύτερον μέρος τοῦ μεγάλου εἰσοδήματός του θὰ περιέλθῃ εἰς τὸ κράτος ἢ θὰ περιορίσῃ τὰς ἐργασίας του ἢ θὰ καταφυγῇ εἰς τὴν φοροδιαφυγὴν. Λόγω τῶν ὑψηλῶν φορολογικῶν συντελεστῶν ἡ φοροδιαφυγὴ εἶναι πολὺ μεγάλη καὶ ἡ καταπολέμησίς της ἐκ μέρους τῆς πολιτείας καθίσταται ἀνέφικτος, διότι τὸ σύνολον σχεδὸν τῶν φορολογουμένων καταβάλλον ὑποσπᾶθειαν ἀποκρύψεως μέρους τοῦ εἰσοδήματός των.

Ὁ κατωτέρω πίναξ δεικνύει τὴν κατανομὴν τοῦ φορολογικοῦ εἰσοδήματος εἰς κλιμάκια, τὸν ἰσχύοντα δι' ἕκαστον κλιμάκιον φορολογικὸν συντελεστὴν, τὸν ἀναλογοῦντα κατὰ κλιμάκια φόρον, ὡς καὶ τὸν ἀναλογοῦντα φόρον ἐπὶ τοῦ συνολικοῦ εἰσοδήματος.

Κλιμάκιον εἰσοδήματος	Φορολογικὸς συντελε- στής %	Φόρος κλιμακίου	Σύνολον	
			εἰσοδήματος	φόρου
2.000	4	80	2.000	80
2.000	5	100	4.000	180
2.000	6	120	6.000	300
2.000	7	140	8.000	440
4.000	8	320	12.000	760
4.000	9	360	16.000	1.120
4.000	10	400	20.000	1.520
4.000	11	440	24.000	1.960
6.000	12	720	30.000	2.680
6.000	13	780	36.000	3.460
6.000	14	840	42.000	4.300
6.000	15	900	48.000	5.200
8.000	16	1.280	56.000	6.480
8.000	17	1.360	64.000	7.840
8.000	18	1.440	72.000	9.280
8.000	19	1.520	80.000	10.800
10.000	20	2.000	90.000	12.800
10.000	21	2.100	100.000	14.900
20.000	23	4.600	120.000	19.500
20.000	25	5.000	140.000	24.500
30.000	28	8.400	170.000	32.900
30.000	31	9.300	200.000	42.200
40.000	35	14.000	240.000	56.200
40.000	39	15.600	280.000	71.800
40.000	43	25.800	340.000	97.600
60.000	47	28.200	400.000	125.800
60.000	52	52.000	500.000	177.800
100.000	57	57.000	600.000	234.800
100.000	58	116.000	800.000	350.800
200.000	59	118.000	1.000.000	468.800
ὑπερβάλλον	60			

Ἐκτὸς τοῦ κατὰ τὸν ἀνωτέρω πίνακα προκίπτοντος φόρου, τὸ εἰσόδημα τοῦ φορολογουμένου τὸ προερχόμενον ἐξ οἰκοδομῶν, ἐκ γαιῶν, ἐκ κινητῶν ἀξιών ἐν γένει, μερισμάτων ἐταιριῶν περιορισμένης εὐθύνης ὡς καὶ κερδῶν ἑτερορρυθμῶν ἐταίρων, ἐπιβαρύνεται καὶ μὲ ἓνα πρόσθετον ἀναλογικὸν συντελεστὴν 30)ο. Ἡ πρόσθετος αὕτη ἐπιβαρύνσις ἀποσκοπεῖ εἰς τὴν βαρυτέραν φορολόγησιν τῶν ἐκ κεφαλαίου εἰσοδημάτων. Ποιεῖται τρόπον τινά καὶ ὁ νέος φόρος τοῦ εἰσοδήματος τὸν διαφορισμὸν τῶν εἰσοδημάτων. Ἡ διάταξις ὅμως αὕτη νοθεύει τὴν γενικότητα καὶ ὁμοιόμορφον φορολογίαν τοῦ ἐνιαίου εἰσοδήματος, ἀνεξαρτήτως πηγῆς προελεύσεώς του. Ὡσαύτως νοθεΐαν τοῦ συστήματος ἀποτελεῖ καὶ ἡ διάταξις τῆς παραγράφου 4 τοῦ αὐτοῦ ἀρθροῦ 9 τοῦ Ν. Δ)τος 3323)1955, ἣτις καθιεροῖ ἴδιον τρόπον φορολογίας τῶν ἀμοιβῶν τῶν ἀξιοματικῶν τῶν ἐμπορικῶν πλοίων καὶ τῶν ἀμοιβῶν ταῦ ἱπταμένου προσωπικοῦ τῆς πολιτικῆς ἀεροπορίας. Αἱ ἀμοιβαὶ αὗται ὑπόκεινται εἰς ἀναλογικὸν συντελεστὴν 50)ο ὅταν ἡ πληρωμὴ γίνεται εἰς ξένον νόμισμα καὶ 30)ο ὅταν αὕτη γίνεται εἰς δραχμὰς. Μεγάλως δυσχερείας καὶ ἀνισότητος δημιουργεῖ ἡ διάταξις αὕτη, ὅταν κυρίως ὁ φορολογούμενος ἐκτὸς τῶν ὡς ἀνωτέρω ἀμοιβῶν, ἔχει εἰσόδημα καὶ ἐξ ἄλλων πηγῶν, ὅποτε ἡ προοδευτικότης τῆς φορολογίας ἐπὶ τοῦ συνολικοῦ εἰσοδήματος εἶναι προβληματική.

## ΣΤ' ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

### ★ (ΟΙΚΟΓΕΝΕΙΑΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ὁ ἀρχικὸς νόμος 3323)1955 καθώρισεν ὅτι ὑπόχρεως εἰς δήλωσιν εἶναι ὁ ἀρχηγὸς τῆς οἰκογενείας διὰ τὸ σύνολον τῶν εἰσοδημάτων, ἅτινα πραγματοποιεῖ αὐτός, ἡ σύζυγός του καὶ τὰ ἀνήλικα τέκνα, ὁ δὲ φόρος ὑπολογίζεται ἐπὶ τοῦ ἀθροίσματος τῶν εἰσοδημάτων ἐνιαίως. Καὶ τοῦτο ἵνα μὴ διασπᾶται τὸ οἰκογενειακὸν εἰσόδημα μεταξὺ τῶν μελῶν τῆς αὐτῆς οἰκογενείας καὶ καταστρατηγεῖται οὕτω ἡ προοδευτικότης τοῦ φόρου. Διότι ἐκάστη οἰκογένεια ἀποτελεῖ μίαν οἰκονομικὴν μονάδα καὶ ἡ οἰκονομικὴ αὐτῆς δυναμικότης προσδιορίζεται ἐκ τοῦ ἀθροίσματος τῶν εἰσοδημάτων αὐτῆς. Τὴν ὀρθὴν ταύτην ἀρχὴν ἐνόθευσεν ὁ μεταγενέστερος νόμος 3765 τοῦ ἔτους 1957 καὶ κατέστη-



σε τὸ φορολογικὸν σύστημα ἄνισον καὶ δυσχερέστατον εἰς τὴν ἐφαρμογὴν του. Διὰ τοῦ νόμου αὐτοῦ ὀρίζεται μὲν ὅτι τὸ εἰσόδημα τῆς συζύγου καὶ τῶν ἀνηλίκων τέκνων προστίθεται εἰς τὸ εἰσόδημα τοῦ συζύγου, ἀλλὰ κατ' ἐξαιρέσειν καθαρὸν εἰσόδημα τῆς συζύγου μέχρι 25.000 προερχόμενον ἐξ ἀκινήτων καὶ 40.000 προερχόμενον ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν ἢ ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων, ἢ ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων, ἢ ἐκ γεωργικῶν ἐκμεταλλεύσεων, φορολογεῖται κχωρισμένως. Δὲν προστίθεται δηλ. εἰς τὸ εἰσόδημα τοῦ συζύγου, ἀλλὰ ὑπάγεται εἰς τὰ πρῶτα φορολογικὰ κλιμάκια καὶ μόνον τὸ ὑπερβαῖον τὰ ποσὰ ταῦτα προστίθεται εἰς τὸ εἰσόδημα τοῦ συζύγου. Ὅσαυτὸς προκειμένου περὶ τέκνων μὴ συμπληρωσάντων τὸ 18ον ἔτος τῆς ἡλικίας των, δὲν προστίθεται εἰς τὸ εἰσόδημα τοῦ οικογενειάρχου, τὸ προερχόμενον ἐκ τῆς ἰδίας ἐργασίας τοῦ ἀνηλίκου, ὡς καὶ τὸ προερχόμενον ἐκ περιορισίας περιελθούσης εἰς τὸν ἀνήλικον ἐκ κληρονομίας. Ὁ ἀρχικὸς νόμος δὲν συνυπελόγηεν εἰς τὸ οικογενειακὸν εἰσόδημα, μόνον τὸ ἐξ ἰδίας ἐργασίας κτώμενον ὑπὸ τοῦ ἀνηλίκου εἰσόδημα.

### \* Ζ' ΕΛΑΧΙΣΤΟΝ ΣΥΝΤΗΡΗΣΕΩΣ

Ὅς ἀνωτέρω ἐλέγθη, ὁ προϊσχὼν φόρος τῶν καθαρῶν προσόδων, δὲν ἀνεγνώριζεν ἀφορολόγητον ὄριον εἰς τὰς ἀναλυτικὰς κατηγορίας, διότι ἦτο ἀδύνατος ἡ ἐφαρμογὴ τούτου, εἰμὴ ἦν ὑπῆγετο πολὺ μικρὸς ἀριθμὸς φορολογουμένων. Διὰ τοῦ ἐνυαίου φόρου ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος, καθιερώθη γενικῶς δι' ἅπαντας τοὺς φορολογουμένους τὸ ἐλάχιστον ὄριον συντηρήσεως, ἀνερχόμενον ἤδη εἰς 12.000 δραχ. ἑτησίως. Τοῦτο προσανέανεται κατὰ 2.000 δραχ. δι' ἕκαστον πρόσωπον βαρῦνον τὸν φορολογούμενον (σύζυγον, τέκνα, γονεῖς, ἀγάμους ἀδελφὰς) καὶ εἰς 4.000 δραχ. ἑτησίως δι' ἕκαστον πέραν τῶν δύο τέκνων. Ἡ καθιέρωσις τοῦ ἐλάχιστου συντηρήσεως ἀποσκοπεῖ, ἀφ' ἐνός μὲν τὴν ἀπαλλαγὴν ἐκ τοῦ φόρου τῶν φορολογουμένων ἐκείνων, οἵτινες ἔχουσι πολὺ μικρὰν οικονομικὴν δυναμικότητα καὶ οἵτινες ἔχουσι ἀνάγκην οικονομικῆς ἐνισχύσεως ἐκ μέρους τοῦ κράτους μᾶλλον, παρὰ νὰ συνεισφέρωσιν εἰς τὰ δημόσια βάρη εἶναι ἱκανοί, ἀφ' ἑτέρου δὲ ν' ἀπαλλαγῇ ἡ φοροτεχνικὴ ὑπηρε-

σία μεγάλου ἀριθμοῦ φορολογουμένων, καθισταμένων ἀφορολόγητον, καὶ τῶν ὁποίων ἡ φορολογία, παρὰ τὸν ὄγκον τῶν φορολογουμένων, ἀπέδιδεν ἀσήμαντα ποσὰ εἰς τὸν κρατικὸν προϋπολογισμόν. Τὸ ἀφορολόγητον ὄριον (ἐλάχιστον συντηρήσεως) εἶναι τὸ αὐτὸ δι' ἅπαντας τοὺς φορολογουμένους, ἀνεξαρτήτως τοῦ ἡφους τοῦ εἰσοδήματος ἐκάστου. Διὰ τοὺς ἔχοντας μικρὰ καὶ μέσα εἰσοδήματα ἀποτελεῖ οὐσιώδη ἐλάφρυνσιν τοῦ φορολογικῆς βάρους, ἐνῶ διὰ τοὺς ἔχοντας μεγάλα εἰσοδήματα εἶναι ἄνευ ἀξίας. Δι' αὐτοῦ ἐξυτηρεῖται ἀρκούντως ἡ ἀρχὴ τῆς φορολογικῆς δικαιοσύνης.

## Η' ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΑΙ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

Αἱ φορολογικαὶ ἀπαλλαγαὶ διακρίνονται εἰς δύο κατηγορίας, εἰς προσωπικὰς καὶ πραγματικὰς. Προσωπικαὶ ἀπαλλαγαὶ εἶναι ἐκεῖναι, αἵτινες ἀφορῶσι τὴν ἀπαλλαγὴν ἀπὸ τοῦ φόρου ὁρισμένων προσώπων ἢ κατηγορίας προσώπων. Τοιαῦται παρέρχονται κατὰ τὸ ἄρθρον 7 τοῦ Νομ. Δ)τος 3323 α) εἰς τὸν Βασιλέα καὶ τὰ μέλη τῆς Βασιλικῆς Οἰκογενείας, β) εἰς τοὺς πρεσβευτὰς καὶ λοιποὺς διπλωματικοὺς ὑπαλλήλους καὶ πράκτορας τῶν ξένων κρατῶν, ὑπὸ τὸν ὅρον τῆς ἀμοιβαιότητος, ἀλλὰ μόνον διὰ τὰ εἰσοδήματα αὐτῶν ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν καὶ τὰ ἐν τῇ ἀλλοδαπῇ κτώμενα παρ' αὐτῶν εἰσοδήματα. Ὡσαύτως εἰς τοὺς ἀλλοδαποὺς προξένους καὶ τὸ κατώτερον προσωπικὸν τῶν ξένων πρεσβειῶν καὶ προξενείων, ὑπὸ τὸν ὅρον τῆς ἀμοιβαιότητος, ἐφ' ὅσον τυγχάνουσιν ὑπήκοοι τοῦ ἀντιπροσωπευομένου παρ' αὐτῶν κράτους καὶ κτῶνται ἐν Ἑλλάδι μόνον εἰσόδημα ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν. Ἐὰν οὗτοι ἐκτὸς τοῦ εἰσοδήματος ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν, ἔχουν ἐξ Ἑλλάδος καὶ ἕτερον οἰονδήποτε εἰσόδημα, ἐξ ἀκινήτων, κινήτων ἢ ἐμπορικῶν ἢ γεωργικῶν ἐπιχειρήσεων ἢ ἐξ ἐλευθερίου ἐπαγγέλματος, ὑπόκεινται εἰς τὸν φόρον διὰ τὸ σύνολον τοῦ εἰσοδήματός των, μὴ ἰσχυροῦσης τῆς ἀπαλλαγῆς οὔτε διὰ τὸ εἰσόδημά των ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν.

Πραγματικαὶ ἀπαλλαγαὶ εἶναι, αἱ παρεχόμεναι εἰς φυσικὰ πρόσωπα δι' ὁρισμένα εἰσοδήματα, ἀπαλλάσσονται δηλ. τοῦ φόρου διὰ τὸ συγκεκριμένον εἰσόδημα καὶ οὐχὶ διὰ τὸ σύνολον τῶν εἰσοδημάτων των. Τοιαῦται εἶναι: α) Τὸ τεκμαρ-

τὸν ἐξ ἰδιοκατοικίσεως εἰσόδημα τῶν μικροκατοικιῶν, ἐφ' ὅσον τοῦτο δὲν υπερβαίνει τὰς 3.600 δραχ. ἑτησίως. "Ὅταν ὑπερβαίνει τὸ ποσὸν τοῦτο ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον ὀλόκληρον. β) Οἱ τόκοι καταθέσεων εἰς ταμειυτήρια καὶ τραπέζας. γ) Οἱ τόκοι ἐνυποθήκων δανείων ἐπὶ ἑλληνικῶν πλοίων, ἐφ' ὅσον οἱ χορηγοῦντες τὰ δάνεια εὐρίσκονται εἰς τὴν ἄλλοδαπήν. δ) Τὰ εἰσοδήματα ἐξ ἐκμεταλλεύσεως πλοίων. ε) Τὰ εἰσοδήματα ἐκ τῆς ἀσκήσεως τῆς ἐπιχειρήσεως ἐκδόσεως ἡμερησίων ἐφημερίδων καὶ περιοδικῶν. στ) 50.000 δραχ. ἑτησίως ἐκ τοῦ πραγματοποιημένου παρ' ἐκάστου γεωργοῦ ἢ κτηνοτρόφου ἀκαθαρίστου γεωργικοῦ εἰσοδήματος. ζ) Ἡ βουλευτικὴ ἀποζημίωσις καὶ αἱ συντάξεις τῶν βουλευτῶν. η) Αἱ συντάξεις καὶ βοηθήματα τῶν θηριῶτων καὶ ἀναπήρων πολέμου. θ) Αἱ ἀποδοχαὶ τῶν κατωτέρων πληρωμάτων τῶν ἐμπορικῶν πλοίων. Ἐκάστη τῶν ὡς ἀνωτέρω ἀπαλλαγῶν ἔχει τὴν δικαιολογίαν τῆς. Ἡ ἀπαλλαγὴ τῶν τόκων καταθέσεων ταμειυτηρίων καὶ τραπέζων τὴν παρακίνησιν πρὸς ἀποταμίευσιν διὰ τὴν χρηματοδότησιν τῆς οἰκονομίας καὶ ἀνάπτυξιν ταύτης. Τῶν τόκων δανείων ἐπὶ ἑλληνικῶν πλοίων ξένων κεφαλαίων, τὴν δευκόλυνσιν χρηματοδοτήσεως τῆς ἑλληνικῆς ναυτιλίας, παρ' ἧς ἀξιόλογον εἰσόδημα πᾶται ἡ οἰκονομία μας. Ἡ βουλευτικὴ ἀποζημίωσις, διότι δὲν πρόκειται περὶ εἰσοδήματος, ἀλλὰ περὶ παροχῆς εἰς τοὺς βουλευτὰς τῶν δαπανῶν, αἷς ὑφίστανται ἐκ τῆς ἀσκήσεως τοῦ λειτουργήματός των πρὸς ὄφελος τοῦ συνόλου. Πάντως αἱ ἀπαλλαγὰὶ αὐτὰ νοθεύουσι τὸ φορολογικὸν σύστημα καὶ δημιουργοῦσι φορολογικὰς ἀνισότηας. Θὰ ἔδει ἡ νομοθεσία ν' ἀποφεύγῃ τὴν χορήγησιν οἰωνδήματε ἀπαλλαγῶν, ἐκτὸς ἐκείνων, αἵτινες ἀποβλέπουσιν εἰς τὴν ἀνάπτυξιν τῆς οἰκονομίας καὶ αὔξησιν τοῦ ἐθνικοῦ εἰσοδήματος.

Ἐκτὸς τῶν ὡς ἀνω ἀπαλλαγῶν ὑφίστανται καὶ ἕτεροι χορηγηθεῖσαι εἰς ὠρισμένας μεγάλας ἐπιχειρήσεις, κατόπιν συμβάσεως, κυρωθεῖσης διὰ νόμου.

## Θ' ΠΗΓΑΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ, ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥΤΟΥ

\*\*\*

Τὸ εἰσόδημα ἐκάστου φορολογουμένου εἶναι δυνατόν νὰ προκύπτῃ ἐκ μιᾶς τῶν πηγῶν, αἷς καθώρισεν ὁ νόμος:

1) Εἰσόδημα ἐξ οἰζοδομῶν

- 2) » ἐξ ἐκμισθώσεως γαιῶν
- 3) » ἐκ κινητῶν ἀξιών
- 4) » ἐκ κερδῶν ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων
- 5) » ἐκ γεωργικῶν ἐπιχειρήσεων
- 6) » ἐξ ἀμοιβῶν μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν
- 7) » ἐξ ἀμοιβῶν ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων

Τὴν αὐτὴν διάκρισιν κατὰ κατηγορίας εισοδημάτων ἐποιεῖ-  
το καὶ ὁ παλαιὸς φορολογικὸς νόμος τῆς φορολογίας τῶν κα-  
θαρῶν προσόδων.

Λιὰ εἰδικῶν διατάξεων καθορίζεται ὑπὸ τοῦ νόμου τὶ εἶναι  
εἰσόδημα ἐκάστης πηγῆς ἀκαθάριστον καὶ κατόπιν ποίων ἐκ-  
πτώσεων ἐξευρίσκειται τὸ καθαρὸν τοιοῦτον, ὅπερ ἀποτελεῖ καὶ  
τὸ φορολογητέον εἰσόδημα. Γενικὴ ἀρχὴ τοῦ νόμου εἶναι νὰ φο-  
ρολογῆται τὸ καθαρὸν εἰσόδημα, ἥτοι ἐκεῖνο τὸ ὁποῖον ἀπομένει εἰς  
τὸν φορολογούμενον μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν ἐκ τοῦ ἀκαθάριστου  
τῶν πάσης φύσεως δαπανῶν, αἵτινες εἶναι ἀπαραίτητοι διὰ τὴν  
κτῆσιν τοῦ εἰσοδήματος.

1. Εἰσόδημα ἐξ οἰκοδομῶν χαρακτηρίζεται ὁ  
νόμος τὸ προκύπτον κατ' ἔτος εἰσόδημα ἐκ τῆς ἐκμισθώσεως,  
ἰδιοχρησιμοποίησεως ἢ ἰδιοκατοικήσεως μιᾶς ἢ πλείονον οἰ-  
κοδομῶν, ὡς καὶ τὸ τοιοῦτον ἐκ τῆς ἐκμισθώσεως γηπέδων.  
"Ὅταν ἡ οἰκοδομὴ ἐκμισθοῦται μετ' ἐπίπλων ἢ μηχανημά-  
των, ὡς εἰσόδημα ἐξ οἰκοδομῶν θεωρεῖται τὸ σύνολον τοῦ κτω-  
μένου εἰσοδήματος. Τὸ εἰσόδημα ἐξευρίσκειται, προκειμένου μὲν  
περὶ ἐκμισθώσεως ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ συμφωνητικοῦ μισθώσεως,  
προκειμένου δὲ περὶ ἰδιοχρήσεως (κατάστημα) ἢ ἰδιοκατοικί-  
σεως διὰ συγκρίσεως πρὸς ὁμοίαν παραπλήσιας ἐνοικιαζομένης  
οἰκοδομᾶς. "Ὅταν τὸ δηλούμενον εἰσόδημα δὲν ἀναποκρίνεται  
εἰς τὴν μισθωτικὴν ἀξίαν τῆς οἰκοδομῆς, διότι ἐκ προθέσεως  
ἀπεκρίθη εἰς τὸ μισθωτήριον συμβόλαιον πρὸς καταδολίευσιν  
τοῦ φόρου, ὁ προσδιορισμὸς τούτου γίνεται ἐλευθέρως ὑπὸ τοῦ  
Οἴκου. Ἐφόρου, διὰ συγκρίσεως πρὸς ἄλλα ὅμοια παραπλήσια  
ἀκίνητα ἐκμισθούμενα ὑπὸ παρομοίας συνθήκας. Προκειμένου  
ὅμως περὶ ἰδιοκατοικουμένων ἢ ἰδιοχρησιμοποιουμένων οἰκοδο-  
μῶν, ἢ σύγκρισις γίνεται μὲν πρὸς ὅμοια παραπλήσια ἀκίνητα,  
τὸ τεκμαρτὸν ὅμως εἰσόδημα δὲν δύναται νὰ ὀρισθῆ εἰς ποσὸν  
ἀνώτερον ἐτησίως τοῦ 60)ο τῆς ἀξίας τοῦ ἀκινήτου.

Διὰ τὴν πραγματοποίησιν ὁμως τοῦ εισοδήματος ὁ ἰδιοκτήτης ὑπόκειται εἰς ὄρισμένας δαπάνας συντηρήσεως, ἐπισκευῆς, ἀσφαλίσεων, δημοτικῶν φόρων, ἀποσβέσεων κλπ., αἵτινες, δέον νὰ ἀφαιροῦνται καὶ τὸ ὑπόλοιπον νὰ ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον. Ἐπειδὴ ἡ ἀπόδειξις τῶν καθ' ἕκαστα ὡς ἀνωτέρω δαπανῶν ἦτο δυσχερὴς διὰ τοὺς φορολογουμένους, ὁ νόμος ὥρισεν ὅτι τὸ 25ο/ο τοῦ ἀκαθαρίστου ἐξ οἰκοδομῶν εισοδήματος ἀποτελεῖ πᾶς δαπάνη κτήσεως τούτου καὶ δέον ν' ἀφαιρῆται, τὸ ὑπόλοιπον δέ, ἀποτελεῖ κατὰ νόμιμον τεκμήριον τὸ καθαρὸν εισόδημα. Πρὸς τούτοις ἐκπίπτουν ἐκ τοῦ ἀκαθαρίστου εισοδήματος οἱ τῶκοι ἐνυποθήκων δανείων ἐπὶ τῶν ἀκινήτων.

2. Εἰσόδημα ἐξ ἐκμισθώσεως γαιῶν χαρακτηρίζεται ὁ νόμος, τὸ προκύπτον καθ' ἕκαστον οἰκονομικὸν ἢ γεωργικὸν ἔτος, ἐνοίκιον εἰς εἶδος ἢ εἰς χρῆμα ὑπὲρ τοῦ ἰδιοκτήτου, νομέως ἢ ἐπιχαρπотоῦ, ἐκ τῆς ἐκμισθώσεως μιᾶς ἢ πλείων γαιῶν. Ὑπὸ τὸν ὄρον «γαῖαι» κατὰ τὴν ἔννοιαν τοῦ φορολογικοῦ νόμου νοοῦνται καλλιεργούμεναι ἢ περὶτευμέναι γαῖαι, τὰ δάση καὶ δεινδροώδεις ἐκτάσεις, τὰ λειβάδια καὶ βοσκήσιμα γαῖαι, τὰ μεταλλεῖα, λατομεῖα, πηγαὶ ὕδατος, ἰχθυοτροφεῖα ὡς καὶ πᾶσα ἕκαστις γῆς μετὰ τῶν εἰς τὴν ἐπιφάνειαν τοῦ ἐδάφους στοιχείων καὶ τῶν ὑπὸ τὴν ἐπιφάνειαν τοῦ ἐδάφους πάσης φύσεως ὑλῶν. Ὁ φόρος ἐπιβάλλεται μόνον ἐπὶ τοῦ εισοδήματος τῶν ἐκμισθουμένων γαιῶν, οὐχὶ δὲ καὶ τοῦ τοιούτου τοῦ προκύπτοντος ἐκ τῆς αὐτοκαλλιεργείας ἢ αὐτοεκμεταλλεύσεως. "Ὅταν τὸ εἰσόδημα καθορίζεται εἰς εἶδος ἐπὶ τοῦ παραγομένου προϊόντος ἢ ἄλλου τινὸς εἶδους, διὰ τὴν ἐξέυρεσιν τοῦ φορολογητέου εισοδήματος, τὸ καταβαλλόμενον εἶδος ἀποτιμᾶται εἰς χρῆμα, ἐπὶ τῇ βάσει τῆς μέσης τιμῆς χονδρικῆς πωλήσεως τούτου εἰς τὸν τόπον τῆς παραγωγῆς καὶ κατὰ τὸν χρόνον τῆς παραγωγῆς." Ὅταν ὡς μίσθωμα ἔχη συμφωνηθῇ ὁ ἰδιοκτήτης νὰ λαμβάνῃ ποσοστὸν τῶν παραγομένων προϊόντων καὶ οὗτος δὲν συμμετέχη εἰς τὰς δαπάνας καλλιεργείας τῶν γαιῶν, τὸ λαμβανόμενον εἶδος θεωρεῖται μίσθωμα. "Ὅταν ὁ φορολογούμενος δὲν προσάγῃ συμφωνητικὸν καθορισμοῦ τοῦ μισθώματος ἢ τὸ δηλοῦμενον εἰσόδημα εἶναι πασιφανῶς κατώτερον τοῦ πραγματικοῦ, τὸ ἀκαθάριστον εἰσόδημα ἐξευρίσκειται διὰ συγκρίσεως πρὸς ἕτερας ἐκμισθουμένας γαῖας, τῶν ὁμοίων τὸ μίσθωμα εἶναι ἀναμιγνύσθητον.

Ἐκ τοῦ ἀκαθαρίστου εἰσοδήματος, διὰ τὴν ἐξείρεσιν τοῦ καθαρῶν, ἐκπίπτονται α) πᾶς φόρος ἢ δικαίωμα ὑπὲρ τοῦ Δημοσίου ἢ οἰουδήποτε ἄλλον βαρύνων τὰς γαίας, β) ποσοστὸν 5 ο)ο δι' ἀποσβέσεις καὶ ἔξοδα συντηρήσεως τοῦ ἀκινήτου, γ) οἱ δεδολευμένοι τόκοι ἐνυποθήκων δανείων ἐπὶ τῶν γαιῶν. Τὸ μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τῶν ὡς ἄνω καθοριζομένων ἐκπτώσεων ἐκ τοῦ ἀκαθαρίστου εἰσοδήματος ποσὸν ἀποτελεῖ τὸ καθαρὸν εἰσόδημα ἐκ γαιῶν.

3. Εἰσόδημα ἐκ κινήτων ἀξιῶν εἶναι τὸ κτώμενον καθ' ἕκαστον οικονομικὸν ἔτος ὑπὸ παντὸς δικαιοῦχον τῶν κινήτων ἀξιῶν καὶ τὸ ὅποιον δύναται νὰ προκύπτῃ:

α) Ἐκ μερισμάτων μετοχῶν καὶ ἰδρυτικῶν τίτλων ἡμεδαπῶν ἢ ἀλλοδαπῶν ἀνωνύμων ἐταιριῶν.

β) Ἐκ τόκων ὁμολογιῶν καὶ χρεωγραφῶν ἐν γένει τοῦ δημοσίου ἢ ἄλλων ὀργανισμῶν καὶ Α. Ε. ἡμεδαπῶν ἢ ἀλλοδαπῶν.

γ) Ἐκ τόκων παντὸς δανείου καθ' οἰονδήποτε τρόπον συν-  
απτομένου.

Ὡς εἰσόδημα ἐκ κινήτων ἀξιῶν θεωροῦνται καὶ αἱ ἀμοιβαὶ καὶ τὰ ποσοστά, τὰ παρεχόμενα ὑπὸ τῶν ἀνωνύμων ἐταιριῶν εἰς τοὺς ~~διοικητικούς~~ ~~αὐτῶν συμβούλους~~, ὡς καὶ αἱ ἀμοιβαὶ καὶ τὰ ποσοστά, ἅτινα παρέχουσιν αἱ Α. Ε. εἰς τοὺς διευθυν-  
τὰς καὶ διαχειριστὰς αὐτῶν ἐπὶ πλέον τοῦ μισθοῦ των. Εἰς ἄς περιπτώσεις τὸ εἰσόδημα ἐκ μερισμάτων, ὡς καὶ αἱ ἀμοιβαὶ καὶ τὰ ποσοστά τῶν διοικητικῶν συμβούλων, διευθυντῶν καὶ διαχειριστῶν, καταβάλλεται ὑπὸ τῆς Α.Ε. ἐλεύθερον φόρου, ὡς εἰσόδημα ὑποκείμενον εἰς τὸν φόρον εἶναι τὸ ποσὸν ἐκεῖνο, ἐκ τοῦ ὁποίου μετ' ἀφαίρεσιν τοῦ ἐπ' αὐτοῦ ἀναλογούντος φόρου προκύπτει τὸ καταβαλλόμενον εἰς τὸν δικαιοῦχον εἰσόδημα. Καθ' ἕκαστον οἶκον, ἔτος φορολογοῦνται, ὡς γνωστόν, τὰ εἰσόδηματα τὰ προκύψαντα κατὰ τὸ προηγούμενον τῆς φορολογίας οἶκον, ἔτος. Ἐκ τῶν εἰσοδημάτων ἐκ κινήτων ἀξιῶν, θεωροῦνται ὅτι ἐκτήθησαν κατὰ τὸ προηγούμενον ἔτος: Προκειμένου περὶ μερισμάτων μετοχῶν ἡμεδαπῶν Α.Ε., ἐκεῖνα τῶν ὁποίων οἱ ἰσολογισμοὶ ἐνεκρίθησαν ἐντὸς τοῦ προηγούμενου οἴκ. ἔτους. Προκειμένου περὶ τοκομεριδίων ἐκεῖνα διὰ τὰ ὁποῖα ἢ ἐξαργύρωσις ὀρίσθη ἐντὸς τοῦ προηγούμενου ἔτους. Προκειμένου περὶ μερι-

σμάτων και τοκομεριδίων *άλλοδαπής* προελεύσεως, τὰ καταβληθέντα εις τὸν φορολογούμενον ἐντὸς τοῦ προηγουμένου ἔτους. Προκειμένου περὶ τόκων δανείων ἐν γένει, οἱ καταστάσεις ἀπαιτητοὶ και ληξιπρόθεσμοὶ ἐντὸς τοῦ προηγουμένου ἔτους, ἀνεξαρτήτως τοῦ ἐὰν εἰσπράχθησαν ἢ ὄχι. Προκειμένου περὶ ἀμοιβῶν και ποσοστών τῶν διοικητικῶν συμβούλων τῶν Α.Ε., ὡς και τῶν ἐκτὸς μισθοῦ ἀμοιβῶν και ποσοστών τῶν διευθυντῶν και θαχειριστῶν τῶν Α.Ε. αἱ ἐγκριθεῖσαι τοιαῦτα ὑπὸ τῆς γενικῆς συνελύσεως τῆς Α.Ε. κατὰ τὸ προηγουμένου τῆς φορολογίας ἔτος.

Ἐκ τοῦ ἀκαθαρίστου εἰσοδήματος ἐκ κινήτων ἀξιών οὐδὲμία ἔκπτωσης ἀναγνωρίζεται, πλὴν τῶν τυχόν ἐπιβαρύνσεων τούτων δι' ἄλλων φόρων, ὡς εἶναι τὸ χαρτόσημον, τὸ ὑπόλοιπον θεωρεῖται ὀλόκληρον ὡς καθαρὸν εἰσόδημα.

\*4. **Εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων** εἶναι ἐκεῖνο τὸ ὁποῖον πραγματοποιεῖ ὁ φορολογούμενος καθ' ἕκαστον ἔτος ἐκ τῆς ἀσκίσεως μιᾶς ἢ και περισσοτέρων ἐμπορικῶν, βιομηχανικῶν ἢ βιοτεχνικῶν ἐπιχειρήσεων ἢ ἀπὸ τὴν ἀσκήσιν οἰοδηποτε κερδοσκοπικοῦ ἢ βιοποριστικοῦ ἐλαγγέλματος. \* Ἄν ὁ φορολογούμενος ἔχη μίαν ἀτομικὴν ἐπιχειρήσιν και εἶναι συγχρόνως και συνετάρος μιᾶς ἐταιρικῆς ἐπιχειρήσεως (ὁμορροῦθμον, ἑτερορροῦθμον ἢ περιορισμένης εὐθύνης), ὡς εἰσόδημα τῆς πηγῆς ταύτης εἶναι τὸ σύνολον τῶν κερδῶν, ἅτινα ἀποκομίζει ἐξ ὄλων τῶν ἐπιχειρήσεων εἰς ἃς συμμετέχει. Τὸ αὐτὸ ἰσχύει και ὅταν ὁ φορολογούμενος συμμετέχη εἰς πλείονας ἐταιρικὰς ἐπιχειρήσεις (ἐκτὸς τῆς ἀωνύμου ἐταιρίας). Ὡς εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων θεωρεῖ ὁ φορολογικὸς νόμος και πᾶσαν ὠφέλειαν ἢ κέρδος τὸ ὁποῖον προκύπτει ἐκ τῆς ἐκχωρήσεως παντὸς δικαιώματος συναφοῦς πρὸς τὴν ἀσκήσιν τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ τοῦ ἐλαγγέλματος, ὡς π.χ. δικαιώματος μισθώσεως ἢ ὑπομισθώσεως, προνομίου, ἐπωνυμίας τῆς ἐπιχειρήσεως (ἀέρας) κλπ. Ὡς χρόνος κτήσεως τοῦ εἰσοδήματος θεωρεῖται ἡ λήξις τῆς θαχειριστικῆς περιόδου τῆς ἐπιχειρήσεως. Ἡ θαχειριστικὴ περίοδος δέον κατὰ κανόνα νὰ περιλαμβάνη δωδεκάμηνον χρονικὸν διάστημα. Ὁ νόμος ἐπιτρέπει και μακρότερον ἢ βραχύτερον τῶν δώδεκα μηνῶν διάστημα κατὰ τὴν ἑναρξιν μόνον τῶν ἐργασιῶν τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ τὴν διακοπὴν τούτων. Ὡς εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων θεωρεῖται τὸ προκύπτον

καθαρόν κέρδος μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τῶν πάσης φύσεως δαπανῶν τῶν καταβαλλομένων διὰ τὴν ἀπόκτησιν τούτου. Ἐπειδὴ δὲν ὑφίστανται εἰδικαὶ διατάξεις ἢ κανόνες προσδιορισμοῦ τοῦ ἐμπορικοῦ κέρδους, ὁ φορολογικὸς νόμος ἀναφέρει περιοριστικῶς καὶ λεπτομερῶς, ποῖαι δαπάναι ἐκπίπτουν ἐκ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ τὸ ὑπόλοιπον χαρακτηρίζει ὡς εἰσόδημα καθαρόν ὑποκείμενον εἰς τὸν φόρον.

(+) Ὡς δαπάναι τῆς ἐπιχειρήσεως ἀφαιρούμεναι ἐκ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων θεωροῦνται :

-α) Ἡ δαπάνη τῶν πρώτων ὑλῶν καὶ ἄλλων ἐμπορευμάτων ἢ πραγματοποιηθεῖσα διὰ τὴν ἀγορὰν τούτων καὶ μεταφορὰν τῶν εἰς τὰς ἀποθήκας τῆς ἐπιχειρήσεως, ὡς καὶ διὰ τὴν ἐπεξεργασίαν, ἀποθήκευσιν, ἀσφάλειαν κλπ.

-β) Ἡ δαπάνη συντηρήσεως καὶ ἐπισκευῆς τῶν μηχανημάτων καὶ ἐπαγγελματικῶν ἐν γένει ἐγκαταστάσεων.

-γ) Οἱ τόκοι δανείων ἢ πιστώσεων συναφθεισῶν πρὸς ἐξυπηρέτησιν τῶν ἀναγκῶν τῆς ἐπιχειρήσεως.

-δ) Οἱ φόροι, τέλη καὶ δικαιώματα ὑπὲρ τοῦ δημοσίου ἢ ἄλλων νομικῶν προσώπων, οἱ βαρύνοντες τὴν ἐπιχείρησιν.

-ε) Τὰ γενικὰ ἐξόδα διαχειρίσεως, ὡς εἶναι οἱ μισθοὶ καὶ τὰ ἡμερομίσθια τῶν ὑπαλλήλων καὶ ἐργατῶν τῆς ἐπιχειρήσεως, ἐνοίκια, φωτισμὸς, καθαριότης, δαπάναι ἀλληλογραφίας, τηλεφωνα, μεταφορικὰ μέσα, δαπάναι ταξιδίων, δαπάναι ἀντιπροσώπων, πρακτόρων, μεσιτῶν κλπ. ὡς καὶ τὰ μικροῦς ἐξόδα κοινωνικῆς παραστάσεως τῆς ἐπιχειρήσεως, μικροδωρεαί, φιλοδωρήματα καὶ μικροβοηθήματα ἀνάλογα πρὸς τὴν φύσιν τῆς ἐπιχειρήσεως καὶ τὸν κύκλον ἐργασιῶν ταύτης.

στ) Αἱ δι' ὀριστικῶν ἐγγραφῶν ἀποσβέσεις ἐπισφαλῶν ἀπαιτήσεων καὶ ἐξόδων πρώτης ἐγκαταστάσεως, ὡς καὶ ἀποσβέσεις ἐπὶ τῶν παγίων περιουσιακῶν στοιχείων τῆς ἐπιχειρήσεως.

ζ) Ἡ πραγματοποιηθεῖσα ζημία ἐκ φθορᾶς, ἀπωλείας ἢ ὑποτιμήσεως κεφαλαίου.

Τὸ μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τῶν ἀνωτέρω δαπανῶν ἐκ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων τῆς ἐπιχειρήσεως θεωρεῖται καθαρόν κέρδος. Ὁ τρόπος οὗτος ἐξευρέσεως τοῦ καθαροῦ κέρδους, λογιστικῶς λεγόμενος, ἐφαρμόζεται διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις καὶ ἐπαγγέλματα,



αίτινες τηρούν κανονικῶς καὶ εὐκρινῶς τὰ ὑπὸ τοῦ Κώδικος Φορολογικῶν Στοιχείων καθοριζόμενα βιβλία καὶ στοιχεία.

Ὅσακις ἡ ἐπιχειρήσις δὲν τηρεῖ τὰ ὑπὸ τοῦ Κ.Φ.Σ. ὀριζόμενα βιβλία καὶ στοιχεία ἢ τὰ τηρούμενα εἶναι ἀνεπαρκῆ ἢ ἀνακριβῆ, ὁ προσδιορισμὸς τοῦ εἰσοδήματος γίνεται ἐπὶ τῆ βάσει τῶν ἀκαθάριστων ἐσόδων τῆς ἐπιχειρήσεως, πολλαπλασιαζομένων ἐπὶ εἰδικούς κατὰ κατηγορίας συντελεστάς καθαροῦ κέρδους. Οἱ συντελεσταὶ καθαροῦ κέρδους καθορίζονται ἀνά τριετίαν δι' ἀποφάσεως τοῦ Ὑπουργοῦ τῶν Οἰκονομικῶν, μετὰ σύμφωνον γνώμην ἐπιτροπῆς, συγκειμένης ἐκ δημοσίων ὑπαλλήλων καὶ ἀντιπροσώπων τῶν διαφόρων ἐπαγγελματικῶν ἐπιμελητηρίων. Οἱ πίνακες τῶν συντελεστῶν καθορίζουν ἀνώτατον καὶ κατώτατον συντελεστὴν καθαροῦ κέρδους δ' ἕκαστον ἐπάγγελμα ἢ κατηγορίαν ἐπιχειρήσεων. Ὁ φορολογούμενος δὲν δύναται νὰ ἐφαρμόσῃ συντελεστὴν κατώτερον τοῦ ὀριζομένου κατωτάτου οὐδ' ὁ Οἶκον. Ἐφορος ἀνώτερον τοῦ ἀνωτάτου, ἐκτὸς εἰς ἐξαιρετικὰς περιπτώσεις, ὁπότε ὅμως ὁ ἐφαρμοζόμενος συντελεστὴν κατώτερον ἢ ἀνωτερον, φορολογούμενος ἢ Οἶκον. Ἐφορος, πρέπει ν' ἀποδείξῃ, ὅτι πράγματι εἰς τὴν συγκεκριμένην περίπτωσιν δὲν ἔχουσιν ἐφαρμογὴν οἱ συντελεσταὶ τῶν πινάκων. Ὅταν ὁ φορολογούμενος δὲν ἐπιδεικνύῃ οὐδὲν στοιχεῖον ὅσον ἀφορᾷ τὰ ἀκαθάριστα ἔσοδα τῆς ἐπιχειρήσεως ἢ τοῦ ἐπαγγέλματος, ὁ Οἶκ. Ἐφορος δύναται νὰ προσδιορίσῃ τὸ κέρδος κατ' ἐκτίμησιν, ἐπὶ τῆ βάσει τῶν ὑπαρχόντων στοιχείων καὶ πληροφοριῶν.

5. Εἰσόδημα ἐκ γεωργικῶν ἐπιχειρήσεων εἶναι τὸ καθ' ἕκαστον οἰκονομικὸν ἢ κατὰ περίπτωσιν γεωργικὸν ἔτος προκύπτον κέρδος ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως μιάς ἢ πλειόνων γεωργικῶν ἐπιχειρήσεων πάσης φύσεως, δηλ. ἀγροτικῶν, κτηνοτροφικῶν, πτηνοτροφικῶν, μελισσοκομικῶν, σηροτροφικῶν, δασικῶν, ἀλιευτικῶν κλπ.

Ὅσακις ἡ γεωργικὴ ἐπιχειρήσις τηρεῖ ἀκριβῆ βιβλία ἢ ἐξεύρεσις τοῦ καθαροῦ εἰσοδήματος γίνεται ὡς καὶ εἰς τὰς ἐμπορικὰς ἐπιχειρήσεις. Τοῦτο ὅμως σπανίως συμβαίνει, διότι κατὰ κανόνα ἐν Ἑλλάδι αἱ γεωργικαὶ ἐκμεταλλεύσεις εἶναι μικραὶ, ἀτομικαὶ ἐκμεταλλεύσεις καὶ οὐδὲν στοιχεῖον ἔχουν περὶ τῶν δαπανῶν των. Δι' αὐτὸ ὁ φορολογικὸς νόμος πρὸς ἐξεύρεσιν τοῦ καθαροῦ εἰσοδήματος τῶν γεωργῶν κλπ. προσφεύγει εἰς τὰ ἀκαθάριστα ἔσοδα. Ὁ προσδιορισμὸς τῶν ἀκαθάριστων ἐσόδων

δων ἐκάστης γεωργικῆς ἐκμεταλλεύσεως εἶναι μᾶλλον εὐχερῆς. Ἐπὶ τῇ θύσει τῆς παραγωγῆς ἐκάστης ἐπιχειρήσεως καὶ τῶν τιμῶν χονδρικῆς πωλήσεως εἰς τὸν τόπον τῆς παραγωγῆς, αἱ ὁποῖαι ἰσχύουν κατὰ τὸν χρόνον τῆς συγκομιδῆς τῶν προϊόντων, καθορίζονται τὰ ἀκαθάριστα ἔσοδα τῆς ἐπιχειρήσεως.

Ἐκ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων ποσοστὸν κατώτατον 10 ο)ο καὶ ἀνώτατον 20 ο)ο ἀποτελεῖ τὸ καθαρὸν εἰσόδημα. Ὁ συντελεστής, ὅστις θὰ ἐφαρμοσθῇ ὑπὸ τοῦ φορολογουμένου καὶ Οἰκ. Ἐφόρου, μεταξὺ κατωτάτου καὶ ἀνωτάτου 10-20ο)ο καθορίζεται κατὰ περίπτωσιν ἀναλόγως τοῦ εἴδους τῆς ἐκμεταλλεύσεως, τῶν συνθηκῶν λειτουργίας, τῶν τιμῶν τῶν προϊόντων καὶ ἐν γένει τῶν εὐνοϊκῶν ἢ δυσμενῶν οἰκονομικῶν συνθηκῶν τῆς ἐπιχειρήσεως. Ὁ ἀνώτατος συντελεστής δύναται ν' αὐξηθῇ μέχρι 30ο)ο τοῦ ἀκαθαρίστου εἰσοδήματος, ὅταν πρόκειται περὶ φορολογουμένων, οἱ ὁποῖοι ἔχουν εἰσόδημα ἐκ γεωργικῶν ἐπιχειρήσεων καὶ δὲν ἀσχολοῦνται προσωπικῶς μὲ γεωργικὰς ἐργασίας, ἀλλὰ ἡ κυρία των ἀπασχόλησις εἶναι ἄλλη π.χ. ἰατρός, δικηγόρος, δημόσιος ὑπάλληλος.

Ὅταν πρόκειται περὶ ἀγροτικῶν καλλιεργειῶν, αἱ ὁποῖαι δὲν ἀποδίδουν κατ' ἔτος ἀλλὰ ἀνά διετίαν, ὡς π.χ. ἐλαιῶν, ὁ συντελεστής καθαροῦ κέρδους ὀρίζεται ὑπὸ τοῦ νόμου εἰς 10ο)ο τοῦ ἀκαθαρίστου εἰσοδήματος.

Διὰ τὰς γεωργικὰς ἐπιχειρήσεις δὲν ἐπιτρέπεται ἡ χρησιμοποίησις συντελεστοῦ κατωτέρου τοῦ κατωτάτου 10ο)ο οὐδ' ἀνωτέρου τοῦ ἀνωτάτου 20ο)ο ἢ κατὰ περίπτωσιν 30ο)ο ἐν οὐδεμίᾳ περιπτώσει, οὔτε ὑπὸ τοῦ φορολογουμένου οὔτε ὑπὸ τοῦ Οἰκονομικοῦ Ἐφόρου. Τοῦτο ὅμως εἶναι λίαν αὐστηρὸν, κυρίως διὰ μικροεκμεταλλεύσεις τῶν γεωργῶν, κτηνοτρόφων κλπ. διότι δὲν εἶναι σπάνια αἱ περιπτώσεις πραγματοποίησεως μικροτέρου κέρδους τοῦ 10ο)ο ἢ καὶ ζημίας. Τὴν αὐστηρότητα ταύτην ἀμβλύνει κάπως ἡ διάταξις τοῦ νόμου, καθ' ἣν ἀκαθάριστον εἰσόδημα 50.000 δραχ. ἑτησίως δι' ἕκαστον γεωργὸν παρὰ μὲν ὅπως δὴποτε ἀφορολόγητον.

6. Εἰσόδημα ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν εἶναι τὸ προκύπτον καθ' ἕκαστον οἰκονομικὸν ἔτος ἐκ μισθῶν, ἡμερομισθίων, ἐπιδομάτων, ἐπιχορηγήσεων, συντάξεων καὶ ἐν γένει ἐκ πάσης φύσεως ἀμοιβῆς καταβαλλομένης περιοδικῶς διὰ τὴν παροχὴν πάσης ὑπηρεσίας παρούσης ἢ παροχρημένης.

Ληλαδή εισόδημα τῆς πηγῆς ταύτης δύναται νὰ λεχθῆ ὅτι εἶναι πᾶσα ἀμοιβή, κτομένη ἐκ τῆς παροχῆς πάσης φύσεως ἐξηρημένης προσωπικῆς ἐργασίας, ἀνεξαρτήτως τοῦ ἂν ὁ καταβάλλον εἶναι τὸ δημόσιον ἢ ἕτερον νομικὸν ἢ φυσικὸν πρόσωπον. Κατὰ κανόνα εἰς τὸν φόρον ὑπόκειται τὸ εισόδημα, ὅπερ προκύπτει, ὅταν ὑφίσταται σχέσις μισθώσεως ἐργασίας καὶ οὐχὶ ὅταν πρόκειται περὶ ἀνεξαρτήτου ἐλευθέρου ἐργασίας, ὡς ἡ ἐργασία τῶν δικηγόρων, ἰατρῶν καὶ λοιπῶν ἐλευθερίων ἐπαγγελματιῶν. Καὶ οἱ ἐλεύθεροι ἐπαγγελματίαι παρέχουν ὑπηρεσίαν, δι' ἣν ἀμείβονται, ἀλλὰ ἡ σχέσις μεταξὺ τοῦ καταβάλλοντος καὶ τοῦ λαμβάνοντος τὴν ἀμοιβήν, δὲν εἶναι μισθώσεως ἐξηρημένης ἐργασίας, δηλ. ἐργασίας ἣτις ἀπόκειται εἰς τὴν ἐλευθέρου κρίσιν τοῦ πρὸς ὃν παρέχεται αὕτη, ἀλλὰ εἰς τὴν ἀνεξάρτητον κρίσιν τοῦ παρέχοντος ταύτην. Ἐὰν ὁ ἰατρός, δικηγόρος, μηχανικὸς καὶ λοιποὶ ἐλεύθεροι ἐπαγγελματίαι συνδέονται μὲ τὸν ἐργοδότην διὰ συμβάσεως παροχῆς ἐπὶ μακρὸν χρόνον τῶν ὑπηρεσιῶν των καὶ διὰ τὰς ὑπηρεσίας ταύτας ἀμείβονται κατὰ μῆνα, μὴ δικαιούμενοι ν' ἀρνηθῶσι τὴν παροχὴν τῶν ὑπηρεσιῶν των, τότε καὶ ἡ ἀμοιβὴ αὐτῶν θεωρεῖται μισθὸς καὶ εἶναι εισόδημα τῆς πηγῆς ταύτης, δηλ. ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν. Οἱ δικηγόροι συμφωνῶσι πρὸς τὸν Κώδικα περὶ δικηγόρων, δὲν ἐπιτρέπεται νὰ παρέχουν ἐξηρημένην ὑπηρεσίαν καὶ δι' αὐτὸ ἡ ἀμοιβὴ των ἔστω καὶ ἂν καταβάλλεται μηνιαίως, δὲν θεωρεῖται μισθὸς ἀλλὰ ἀμοιβὴ ἐλευθέρου ἐπαγγελματίου.

Ὅταν ὁ μισθός, σύνταξις κλπ. καταβάλλεται, βάσει συμφωνίας ἐλευθέρου φόρου, δηλ. ἀναλαμβάνει ὁ ἐργοδότης νὰ καταβάλλῃ τὸν φόρον, ὡς εισόδημα τῆς πηγῆς ταύτης διὰ τὸν λαμβάνοντα μισθωτὸν, θεωρεῖται τὸ ποσὸν ἐκ τοῦ ὁποίου μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τοῦ ἐπ' αὐτοῦ ἀναλογούντος φόρου, προκύπτει τὸ καταβαλλόμενον εἰς τὸν δικαιούχον εισόδημα. Ἐὰν π.χ. εἰς μισθωτὸς λαμβάνει ἐτησίως ὡς μισθὸν 200.000 δραχ., ὡς φορολογητέον εισόδημα δι' αὐτὸν δὲν εἶναι αἱ 200.000 δραχ., οὔτε τὸ ποσὸν τοῦτο σὺν τοῦ ἐπ' αὐτοῦ ἀναλογούντος φόρου 42.000 δραχ., δηλ. 242.000 δραχ. ἀλλὰ αἱ 272.000 περίπου ἦτοι τὸ ποσὸν ἐκ τοῦ ὁποίου μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τοῦ ἐπ' αὐτοῦ ἀναλογούντος φόρου, ἀπομένουν εἰς τὸν δικαιούχον 200.000 δραχμαί.

Ὡς χρόνος κτήσεως τοῦ εισοδήματος ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν θεωρεῖται ὁ χρόνος, καθ' ὃν ὁ δικαιούχος ἀπέκτησε τὸ δι-

καίωμα εισπράξεως τούτου, ανεξαρτήτως τοῦ ἂν κατεβλήθη ἢ ὄχι. Ἡ καθυστέρησις δηλ. τῆς εισπράξεως τοῦ μισθοῦ δὲν συνελάγεται καὶ τὴν ἀναβολὴν ἐκπληρώσεως τῆς φορολογικῆς ὑποχρεώσεως.

Ἐκ τοῦ εισοδήματος ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν ἐκλίπτονται οἱ πάσης φύσεως φόροι, τέλη, δικαιώματα ὑπὲρ τοῦ δημοσίου καὶ λοιπῶν νομικῶν προσώπων, ὡς καὶ αἱ κρατήσεις δι' ἀσφαλιστικὰ ταμεία κλπ. Ὁσαύτως ἐκ τοῦ συνολικῆς εισοδήματος ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν ἀφαιρεῖται, παραμένον ἀφορολόγητον 300)ο μὴ δυνάμενον νὰ ὑπερβῇ τὰς 18.000 δραχμάς. Τοῦτο σημαίνει ὅτι ὁ ἔχων εισόδημα 40.000 δραχ., ἐτησίως θὰ ἀφαιρέση 300)ο = 12.000, ὁ ἔχων 60.000 θὰ ἀφαιρέση 300)ο = 18.000 καὶ ὁ ἔχων 100.000 θ' ἀφαιρέση ὡσαύτως 18.000. Ἡ ἔκπτωσης αὕτη παρέχεται, ὡς καὶ ἀλλαγῶν ἀναφέρεται, πρὸς διαφορισμὸν τῶν εισοδημάτων, ἀναλόγως τῆς πηγῆς προελεύσεως ἐκάστου (ἐργασίας, ἐργασίας καὶ κεφαλαίου, κεφαλαίου).

7. Εἰσόδημα ἐξ ὑπηρεσιῶν ἐλευθερίων ἐπαγγελματιῶν εἶναι αἱ καθ' ἕναστος οἰκονομικὸν ἔτος κτώμεναι ἀμοιβαὶ ἐκ τῆς ἀσκήσεως ἑνὸς τῶν κάτωθι ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων: Ἰατροῦ — ὀδοντοῖατροῦ — κτηνιάτρου — μαίας — δικηγόρου — δικολάβου — συμβολαιογράφου — ἀμίσθου ὑπὸθηκοφύλακος — δικαστικοῦ κλητῆρος — ἀρχιτέκτονος — μηχανικοῦ — τοπογράφου — χημικοῦ — συγγραφέως — διδασκάλου — καθηγητοῦ — καλλιτέχνου — διευθυντοῦ φορολογικοῦ ἢ λογιστικοῦ γραφείου.

Ὁ νόμος καθορίζει περιοριστικῶς τὰ ἐπαγγέλματα, ἅτινα θεωρεῖ ὡς ἐλεύθερα καὶ τὸ εἰσόδημά των χαρακτηρίζει ὡς εἰσόδημα τῆς πηγῆς ταύτης.

Ὡς εἰσόδημα ἐξ ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων θεωρεῖται προσέτι καὶ πᾶσα ἀμοιβὴ καταβαλλομένη εἰς πραγματοποιήσασθαι, διαιτητῆς, ἐλεγκτῆς Α.Ε., ἐκτελεστῆς διαθηκῶν, ἐκκαθαριστῆς κληρονομιῶν, κηδεμόνας σχολαζουσῶν κληρονομιῶν, ἀντιπροσώπου ἐπαγγελματικῶν ὀργανώσεων καὶ ιδιότητος διὰ τὴν συμμετοχὴν των εἰς συμβούλια καὶ ἐπιτροπὰς τοῦ δημοσίου ἢ νομικῶν προσώπων δημοσίου ἢ ιδιωτικοῦ δικαίου, σωματείων, ἰδρυμάτων, συνεταιρισμῶν καὶ λοιπῶν ὀργανισμῶν. Ὁσαύτως τὰ δικαιώματα τῶν συγγραφέων καὶ μουσικοσυνθετῶν.

Ὡς εἰσόδημα τῆς πηγῆς ταύτης θεωρεῖται κατὰ τὸν νόμον

καὶ πᾶν ἕτερον εἰσόδημα, κτώμενον παρ' οἰουδήποτε φυσικοῦ προσώπου, τὸ ὁποῖον δὲν δύναται νὰ ὑπαχθῆ εἰς μίαν τῶν ὡς ἀνωτέρω ἐπτά πηγῶν εἰσοδήματος.

Τὸ εἰσόδημα ἐξ ὑπηρεσιῶν ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων θεωρεῖται, ὅτι ἐκτίθη εἰς τὸν χρόνον κατὰ τὸν ὁποῖον ὁ δικαιοῦχος εἰσέπραξε τοῦτο καὶ ὄχι ὅπως συμβαίνει εἰς τὰ εἰσοδήματα ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν, τὰ ὁποῖα θεωροῦνται ὅτι ἐκτίθησαν, εἰς τὸν χρόνον καθ' ὃν ἀπεκτίθη τὸ δικαίωμα εἰσπράξεως τούτων.

Ἐκ τοῦ ἀκαθαρίστου εἰσοδήματος τῶν ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων, ἀφαιροῦνται αἱ ἀποδεδειγμένως καταβληθεῖσαι δαπάναι διὰ τὴν ἀπόκτησιν τούτου, τὸ ὑπόλοιπον ἀποτελεῖ τὸ καθαρὸν εἰσόδημα. Ὡσαύτως ἐκ τοῦ συνολικοῦ εἰσοδήματος ἐξ ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων ἀφαιρεῖται παραμένον ἀφορολόγητον ποσοστὸν 250) ο αὐτοῦ, μὴ δυνάμενον νὰ ὑπερβῆ τὰς δρχ. 12.500 ἐτησίως.

Οἱ ἐλεύθεροι ἐπαγγελματίαι ὑποχρεοῦνται νὰ τηρῶσι τὰ κατὰ τὸν Κ.Φ.Σ. βιβλία καὶ στοιχεῖα διὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ εἰσοδήματός των. Ἐὰν δὲν τηροῦνται βιβλία καὶ στοιχεῖα ἢ ἐὰν ταῦτα εἶναι ἀνακριβῆ καὶ ἀνεπαρκῆ, τότε ὁ καθορισμὸς γίνεται τεκμαριῶς διὰ τῆς ἐξευρέσεως τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων καὶ τῆς ἐφαρμογῆς ἐπ' αὐτῶν συντελεστοῦ καθαροῦ κέρδους, ὅπως γίνεται καὶ διὰ τὰ κέρδη ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων. Εἰδικῶς ὅμως διὰ τὸ εἰσόδημα ἐξ ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων ἐπιτρέπεται νὰ καθορίζεται τοῦτο καὶ δι' ἀφαιρέσεως ἐκ τῶν ἀκαθαρίστων εἰσπράξεων τῶν πραγματοποιηθεισῶν δαπανῶν, πράγμα ὅπερ δὲν ἐπιτρέπει ὁ νόμος διὰ τὰς ἐμπορικὰς ἐπιχειρήσεις καὶ λοιπὰ ἐπαγγέλματα.

Τὸ προκύπτον κατὰ τ' ἀνωτέρω ἐξ ἐκάστης πηγῆς καθαρὸν εἰσόδημα ἀθροίζεται δι' ἕκαστον φορολογούμενον καὶ τὸ ἀθροισμα ἀποτελεῖ τὸ καθαρὸν εἰσόδημα, ὅπερ ὑπόκειται εἰς τὸν ἐνιαῖον φορολογικὸν συντελεστήν.

## Γ' ΣΥΜΨΗΦΙΣΜΟΣ ΖΗΜΙΩΝ

Ὅταν ἐκ μιᾶς πηγῆς προκύπτῃ καθαρὸν εἰσόδημα, ἐξ ἄλλης δὲ τοιαύτης ζημίας, ὁ φορολογούμενος δικαιούται νὰ κάμῃ συμψηφισμόν, δηλ. νὰ μειώσῃ τὸ εἰσόδημα τῆς θετικῆς πηγῆς κατὰ τὸ ποσὸν τῆς ζημίας, ἥτις προκύπτει ἐκ τῆς ἐτέρας. Ἐὰν

π.χ. ὁ Α φορολογούμενος ἔχη δι' ἓν ἔτος καθαρὸν εἰσόδημα ἐξ οἰκοδομῶν 100.000 καὶ καθαρὰν ζημίαν ἐκ τῆς ἀσκήσεως ἐμπορικῆς ἐπιχειρήσεως δραχμᾶς 60.000, τὸ ποσὸν τῆς ζημίας θ' ἀφαιρεθῆ ἔκ τοῦ εἰσοδήματος ἐξ οἰκοδομῶν καὶ θ' ἀπομείνῃ καθαρὸν εἰσόδημα δραχμαὶ 40.000. Ὁ συμψηφισμὸς οὗτος διὰ τὰ ἐκ πάσης πηγῆς εἰσοδήματα γίνεται μόνον διὰ τὸ αὐτὸ οἰκονομικὸν ἔτος, δὲν ἐπιτρέπεται δηλ. ἡ προκύπτουσα ζημία, ὅταν τὸ εἰσόδημα ἐξ ἄλλων πηγῶν τοῦ αὐτοῦ ἔτους δὲν ἐπαρκοῖ νὰ τὴν καλύψῃ, νὰ ἐκπίπτει ἐκ τοῦ εἰσοδήματος τῆς αὐτῆς ἢ ἄλλης πηγῆς τοῦ ἐπομένου οἴκον, ἔτους.

Μόνον ὅταν προκύπτῃ ζημία ἐκ τῶν πηγῶν Α' καὶ Β', ἐκ τῆς ἀσκήσεως ἐμπορικῆς ἢ γεωργικῆς ἐπιχειρήσεως καὶ τὰ εἰσοδήματα τῶν ἄλλων πηγῶν δὲν ἐπαρκοῦν διὰ τὴν κάλυψιν αὐτῆς ἢ ἐὰν δὲν ὑπάρχουν τοιαῦτα εἰσοδήματα, ἐπιτρέπεται ἡ ἐκπίωσις νὰ γίνεται ἐκ τοῦ καθαρῶν εἰσοδήματος τοῦ ἐπομένου οἴκον, ἔτους καὶ ἐν ἡ περιπτώσει δὲν καλυφθῆ αὕτη ἐν τῷ συνόλω, ἐπιτρέπεται νὰ ἐκπεσθῆ καὶ ἐκ τοῦ μεθεπομένου οἴκον, ἔτους. Ἡ ζημία τῶν πηγῶν αὐτῶν συμψηφίζεται εἰς τρία συνεχῆ ἔτη. Ἐὰν π.χ. εἷς ἔμπορος κατὰ τὸ 1957 εἶχε ζημίαν 100.000 δραχ. ἐκ τῆς ἐπιχειρήσεώς του καὶ οὐδὲν εἰσόδημα ἐξ ἄλλης πηγῆς, εἰς τὴν δήλωσιν τοῦ ἔτους 1958 θὰ δηλώσῃ τὴν ζημίαν ὀλόκληρον. Ἐὰν τὸ ἐπόμενον ἔτος εἶχε κέρδος δραχ. 30.000 θὰ ἐκπέσῃ ἰσόποσον ζημίαν καὶ οὐδένα φόρον θὰ καταβάλῃ καὶ διὰ τὸ ἔτος αὐτό. Ἐὰν τὸ μεθεπόμενον ἔτος ἔχη κέρδος δραχ. 90.000 ἐκ τούτου θὰ ἐκπέσῃ τὸ ὑπόλοιπον τῆς ζημίας δραχ. 70.000 καὶ θὰ φορολογηθῆ διὰ 20.000 δραχ. μόνον.

Τὸν τοιοῦτον συμψηφισμὸν ἐπιτρέπει ὁ φορολογικὸς νόμος, ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅτι ἡ ζημία προκύπτει ἐκ τῶν εἰλικρινῶς τηρουμένων βιβλίων τοῦ ὑποχρέου καὶ τὰ καθαρὰ κέρδη αὐτοῦ ἐξ ἐμπορικῶν ἢ γεωργικῶν ἐπιχειρήσεων τῶν ἐπομένων ἐτῶν, καθ' ἃ ἐπιτρέπεται συμψηφισμὸς τῆς ζημίας, προκύπτουν ὡσαύτως ἐκ τῶν εἰλικρινῶν βιβλίων αὐτοῦ. Ἐὰν τὰ βιβλία διὰ τὰς δύο ἐπομένας διαχειριστικὰς περιόδους δὲν τυγχάνουν εἰλικρινῆ καὶ ὁ καθορισμὸς τῶν κερδῶν ἐνεργεῖται ἐξωλογιστικῶς, δὲν δύνата νὰ γίνῃ συμψηφισμὸς τῆς προκυψάσης ζημίας. Τὸν περιορισμὸν αὐτὸν ἐπέβαλεν ὁ νόμος, ἵνα ἐξαναγκάσῃ τοὺς φορολογουμένους, νὰ τηρῶσιν εἰλικρινῆ βιβλία. Δικαιότερος θὰ ἦτο ὁ νόμος, ἐὰν ἐπέτρεπε νὰ γίνεται κατὰ τὸν αὐτὸν τρόπον

σημηφρισμὸς καὶ τῶν ἐξ ἄλλων πηγῶν προκαππουσῶν ζημιῶν, διὰ λόγους ἴσης μεταχειρίσεως τῶν φορολογουμένων, διότι δὲν ἐλλείπουσι τοιοῦται περιπτώσεις ζημιῶν μὴ καλυπτομένων ἐκ τοῦ εισοδήματος ἑνὸς ἔτους, λόγῳ καταστροφῆς ἢ μειώσεως κυρίως κεφαλαίου ἐξ οἰκοδομῶν, γαιῶν καὶ κινητῶν ἀξιών.

## ΙΑ' ΤΕΚΜΑΡΤΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ

### Σο ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Κατὰ γενικὴν ἀρχὴν τοῦ νόμου ὁ προσδιορισμὸς τοῦ εισοδήματος ἐκάστου φορολογουμένου γίνεται ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ προκύπτοντος ἐξ ἐκάστης πηγῆς εισοδήματος. Ὑπάκουον ὅμως περιπτώσεις, καθ' ἃς ὁ μὲν φορολογούμενος δὲν δηλώνει τὸ εισόδημά του, ἢ δὲ φορολογικὴ ἀρχὴ δὲν δύναται νὰ ἐξακριβώσῃ τὴν πηγὴν, ἐξ ἧς ἀποκομίζει ὁ φορολογούμενος τὸ εισόδημά του.

Πρὸς τὸν σκοπὸν τῆς ὑπαγωγῆς καὶ τῶν φορολογουμένων τούτων εἰς τὸν φόρον, οἵτινες ἔχουσι τὴν δυνατότητα ἀποκρύψεως τοῦ εισοδήματός των, καθιέρωσε τὸν βάσει τεμηρίων καθορισμὸν τούτου. Ὡς τεμηρίον ἔλαβε τὰς δαπάνας διαβιώσεως τοῦ ἀτόμου, αἵτινες κατὰ κανόνα εἶναι ἀνάλογοι μὲ τὸ εισόδημα ἐκάστου. Ὅσάκις αἱ δαπάναι διαβιώσεως τοῦ φορολογουμένου καὶ τῆς οἰκογενείας του εἶναι δυσανάλογοι πρὸς τὸ δηλούμενον εισόδημα ἢ ὅταν αἱ δαπάναι αὗται εἶναι ἀξιόλογοι καὶ δὲν δηλοῦνται οὐδὲν εισόδημα, ἐπιτρέπεται, ἐφ' ὅσον ἡ φορολογικὴ ἀρχὴ δὲν δύναται νὰ ἐξακριβώσῃ τὴν πηγὴν προελεύσεως τοῦ εισοδήματος, ὅπερ καταναλίσκει ὁ φορολογούμενος, νὰ προβῇ εἰς τὸν τεμαρτὸν προσδιορισμὸν αὐτοῦ. Ἐκτὸς ἐὰν ἀποδεικνύεται ὅτι αἱ δαπάναι διαβιώσεως προέρχονται ἀπὸ εισόδημα φορολογηθὲν κατὰ τὰ προηγούμενα ἔτη ἢ ἐκ καταναλώσεως κεφαλαίων π.χ. ἀντίτιμον πωλήσεως ἀκινήτων ἢ κινητῶν πραγμάτων.

Τὸ σύστημα αὐτὸ τοῦ τεμαρτοῦ καθορισμοῦ τοῦ εισοδήματος, καίτοι συνήρτησε πολλοὺς πολέμιους, ἐν τούτοις εἶναι ὀρθὸν καὶ δίκαιον. Δὲν εἶναι νοητὸν πολῖται καταναλίσκοντες διὰ τὴν συντήρησίν των ἀξιόλογα ποσὰ καὶ διαβιῶντες ἀνέτως, νὰ μὴ ὑπόκεινται εἰς τὸν φόρον, διότι ἔχουν τὴν ἐπιτηδεύτηρα ν' ἀποκρύπτουν ἐκ τῆς φορολογικῆς ἀρχῆς πόθεν προέρχεται τὸ εισόδημα ποῦ καταναλίσκουν.

Διὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ εισοδήματος ἐπὶ τῇ βάσει τῶν δαπανῶν διαβιώσεως, ὁ νόμος λαμβάνει ὡς βάσιν τὸ καταβαλλόμενον ὑπὸ τοῦ φορολογουμένου ἐτήσιον ἐνοίκιον τῆς μονίμου κατοικίας καὶ θερινῆς διαμονῆς. Πολλαπλάσιον δὲ τοῦ ἀθροίσματος τῶν καταβαλλομένων ἐνοικίων ἀποτελεῖ τὸ τεκμαρτὸν εισόδημα. Ὁ νόμος ὀρίζει ὅτι τὸ ἐτήσιον εισόδημα, βάσει τεκμηρίων, δὲν δύναται νὰ ὀρισθῇ ἀνώτερον τοῦ ὀκταπλασίου τοῦ καταβαλλομένου ἐνοικίου. Ὁ περιορισμὸς οὗτος δὲν εἶναι ὀρθὸς καὶ θὰ ἔδει, ὡς δὲν ὀρίζεται κατώτατον πολλαπλάσιον, νὰ μὴ ὀρίζεται καὶ ἀνώτατον τοιοῦτον. Καὶ τοῦτο διότι ὑπάρχουσι πολῖται καταβάλλοντες πράγματι δυσανάλογον πρὸς τὸ εισόδημά των μεγάλο ἐνοίκιον καὶ ἄλλοι μικρὸν τοιοῦτον. Πάντως ὁμως τὸ καταβαλλόμενον ἐνοίκιον, ἐν οὐδεμίᾳ περιπτώσει δύναται νὰ εἶναι κατώτερον τοῦ 1)3 τοῦ συνολικῶς καταναλισκομένου εισοδήματος.

Εἰς περίπτωσιν καθ' ἣν δὲν καταβάλλεται ἐνοίκιον, διότι ἡ οἰκοδομὴ ἀνήκει εἰς τὸν φορολογούμενον, διὰ τὸν προσδιορισμὸν τοῦ εισοδήματος βάσει τῶν δαπανῶν διαβιώσεως, λαμβάνεται τὸ τεκμαρτὸν ἐνοίκιον τῆς οἰκοδομῆς. Ἡ πολεμικὴ κατὰ τοῦ συστήματος τοῦ τεκμαρτοῦ καθορισμοῦ τοῦ εισοδήματος, ὀφείλεται κυρίως εἰς τὴν μὴ ὀρθὴν ἐφαρμογὴν τούτου ἐκ μέρους τῶν φοροτεχνικῶν ὑπηρεσιῶν. Διὰ τὴν ἐπιτυχίαν τοῦ συστήματος, δέον νὰ γίνεταί ἔρευνα πρὸς ἐπακριβῆ κατὰ τὸ δυνατόν καθορισμὸν τοῦ συνόλου τῶν δαπανῶν διαβιώσεως τοῦ φορολογουμένου καὶ οὐχὶ ὡς γίνεται συνήθως, νὰ λαμβάνεται μόνον τὸ ἐνοίκιον, ὅπερ πολλαπλασιάζεται ἐπὶ 8 διὰ τὴν ἐξεύρεσιν τοῦ εισοδήματος. Ἐνοίκιον, δαπάναι αὐτοκινήτου, δαπάναι διατροφῆς, ἐνδυμασίας, κοινωνικῆς ἐμφανίσεως, διασκεδάσεως, ὑπηρετικοῦ καὶ διδακτικοῦ προσωπικοῦ, ταξίδια ἀναφυγῆς, δεξιώσεις κλπ. δέον νὰ ἐρευνῶνται λεπτομερῶς διὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ τεκμαρτοῦ εισοδήματος.

## ΙΒ' ΠΑΡΑΚΡΑΤΗΣΙΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Διὰ τὴν ἐξασφάλισιν καὶ ἔγκαιρον εἰσπραξίν τοῦ φόρου εισοδήματος ὀρισμένων πηγῶν, ὁ νόμος καθιέρωσε τὴν παρακράτησιν τούτου εἰς τὴν πηγὴν. Τοῦτο σημαίνει ὅτι ὁ ἐνεργῶν



τὴν καταβολὴν τοῦ εἰσοδήματος φυσικὸν ἢ νομικὸν πρόσωπον εἰς τὸν δικαιούχον, ὑποχρεοῦται, νὰ παρακρατήσῃ τὸν ἀναλογοῦντα φόρον καὶ τὸν ἀποδώσῃ αὐτὸς εἰς τὸ δημόσιον ταμεῖον. Ἡ παρακράτησις λαμβάνει χώραν προκειμένου περὶ εἰσοδημάτων ἐκ κινητῶν ἀξιῶν, μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν καὶ ἐν μέρει ἐξ ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων. Ἐπειδὴ πολλάκις δὲν εἶναι δυνατός ὁ καθορισμὸς τοῦ ὕψους τῆς φορολογικῆς ὑποχρέωσης, λόγῳ τοῦ ὅτι ὁ φόρος εἶναι προοδευτικός, ἐπὶ τοῦ συνόλου τῶν ἐκ πάσης πηγῆς εἰσοδημάτων τοῦ φορολογουμένου, ὁ παρακρατῶν δὲ τὸν φόρον, δὲν δύναται νὰ γνωρίξῃ τὰ ἐξ ἄλλων πηγῶν εἰσοδήματα καὶ ἡ παρακράτησις λαμβάνει χώραν πρὸ τῆς γενέσεως τῆς φορολογικῆς ἐνοχῆς δηλ. πρὸ τῆς λήξεως τοῦ οικονομικοῦ ἔτους, ἡ παρακράτησις ἀποτελεῖ προεἰσπραξίν μέρους ἢ τοῦ ὅλου τοῦ μελλοντικῶς ὀφειλομένου φόρου.

Οὕτω ὅταν εἰσπράττεται εἰσόδημά ἐκ κινητῶν ἀξιῶν (μερίσματα - τοκομερίδια ὁμολογιακῶν δανείων - τόκοι πάσης φύσεως δανείων) ὁ ἐνεργῶν τὴν πληρωμὴν τούτων, ὑποχρεοῦται, νὰ παρακρατήσῃ τὸν ἐπ' αὐτῶν πιθανῶς ἀναλογοῦντα φόρον, ὀριζόμενον ὑπὸ τοῦ νόμου εἰς 25ο) τοῦ καταβαλλομένου εἰσοδήματος.

Κατ' ἐξάφρῃσιν τοῦ ὡς ἄνω κανόνος, ὅταν πρόκειται περὶ τόκων συνήθων δανείων, μερισμάτων ἐξ ὀνομαστικῶν μετοχῶν καὶ τοκομεριδίων ἐξ ὀνομαστικῶν ὁμολογιῶν, ἀμοιβῶν καὶ ποσοστῶν τῶν διοικητικῶν συμβούλων καὶ τῶν ἐκτὸς μισθοῦ ἀμοιβῶν καὶ ποσοστῶν τῶν διευθυντῶν καὶ διαχειριστῶν τῶν ἀνωνύμων ἐταιριῶν, ὁ παρακρατούμενος φόρος δὲν ἀνέρχεται εἰς 25ο)ο, ἀλλὰ ὑπολογίζεται ἐπὶ τῆ βάσει τοῦ πίνακος συντελεστῶν τοῦ ἄρθρου 9 τοῦ νόμου, χωρὶς νὰ ἐνεργῆται οὐδεμίαν ἔκπτωσης ἐκ τοῦ καταβαλλομένου εἰσοδήματος. Ὑπόχρεως εἰς παρακράτησιν καὶ τὴν ἐντὸς τοῦ ἐπομένου ἀπὸ τῆς παρακράτησεως μηνὸς καταβολὴν εἰς τὸ δημόσιον ταμεῖον εἶναι ἡ ἀνώνυμος ἡμεδαπῆ ἐταιρία, ὅταν αὐτὴ ἐνεργῇ τὰς πληρωμὰς, ὁ ὀφειλέτης προκειμένου περὶ εἰσοδημάτων ἐκ κινητῶν ἀξιῶν ἀλλοδαπῆς προελεύσεως, ἐκεῖνος ὅστις ἐνεργεῖ τὴν ἐξαργύρωσιν ἢ καταβολὴν τῶν μερισμάτων, τόκων κλπ.

Ὁ ἐνεργῶν τὴν πληρωμὴν τῶν μισθῶν καὶ ἡμερομισθίων ἐργοδότης τῶν πάσης φύσεως μισθωτῶν, εἴτε οὗτος εἶναι τὸ δημόσιον ἢ οἰονδίποτε ἕτερον νομικὸν ἢ φυσικὸν πρόσωπον, ὑπο-

χρεοῦται, νὰ παρακρατῆ τὸν ἀναλογοῦντα φόρον καὶ τὸν ἀποδίδῃ εἰς τὸ δημόσιον. Ὁ παρακρατούμενος φόρος ὑπολογίζεται ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ καταβαλλομένου μηνιαίως μισθοῦ, ἀναγομένου εἰς τὸ ἐτήσιως προκίπτον εἰσόδημα διὰ πολλαπλασιασμοῦ τοῦ μηνιαίου ἐπὶ 13,5 (δώδεκα μῆνες, εἰς μισθὸς δῶρον τοῦ νέου ἔτους καὶ ἡμισυ μισθὸς δῶρον τοῦ Πάσχα) μετὰ τὴν ἐνέργειαν τῶν νομίμων ἐκπτώσεων, ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ πίνακος συντελεστῶν τοῦ ἄρθρου 9 τοῦ νόμου. Ὁ καταβάλλον δι' ἓνα ὑπάλληλον 5.000 δραχμ. μηνιαίως θὰ ἐνεργήσῃ ὡς ἐξῆς διὰ τὴν ἐξεύρεσιν τοῦ παρακρατηθησομένου φόρου:  $5.000 \times 12,5 = 67.500$ , ἀφαιρεῖται ἐκ τούτου, ὅπερ ἀποτελεῖ τὸ ἐτήσιον εἰσόδημα, τὸ χαρτόσημον καὶ εἰσφορὰ ΠΚΑ ἐν συνόλῳ π.χ. 2.500, ἀπομένει καθαρὸν εἰσόδημα 65.000 δραχμ. Ἐκ τούτων ἐκπίπτει:

α) τὸ 30ο)ο μὴ δυνάμενον νὰ ὑπερβῇ τὰς 18.000 δραχμ., ἦτοι δραχμ. 18.000 ἐν προκειμένῳ καὶ

β) τὸ ἐλάχιστον συντηρήσεως 12.000, ἐὰν ὁ μισθωτὸς δὲν ἔχῃ οἰκογενειακὰ βάρη. Ἦτοι σύνολον ἐκπτώσεων  $18.000 + 12.000 = 30.000$ ,  $65.000 - 30.000 = 35.000$  καθαρὸν φορολογητέον εἰσόδημα, ἐφ' οὗ κατὰ τὸν πίνακα ἀναλογεῖ ἐτήσιος φόρος δραχμ. 3.590. Τὸ ποσὸν τοῦτο διαιρεῖται διὰ τοῦ 13,5=265, ἦτοι θὰ παρακρατῆ καθ' ἑκάστην πληρωμὴν μηνιαίου μισθοῦ διὰ φόρον εἰσοδήματος δραχμ. 265.

Προκειμένου περὶ ἡμερομισθίων, ὁ παρακρατούμενος φόρος ὀρίζεται εἰς 1ο)ο διὰ τὰ ἡμερομίσθια ἀπὸ 70—100 δραχμῶν καὶ εἰς 3ο)ο διὰ τὰ ἡμερομίσθια, ἅτινα ὑπερβαίνουν τὰς 100 δραχμάς. Διὰ τὰ μέχρις 70 δραχμ. ἡμερομίσθια οὐδεμία ἐνεργεῖται παρακράτησις καὶ τοῦτο, διότι ὁ κτώμενος τὸ εἰσόδημα αὐτὸ κατὰ πᾶσαν πιθανότητα δὲν θὰ ὑπαχθῆ εἰς τὸν φόρον, λόγῳ τοῦ μικροῦ ὕψους τοῦ εἰσοδήματός του.

Ὁ βασικὸς νόμος 3323)1955 ὠρίζεν, ὅτι ὁ παρακρατούμενος φόρος εἰσοδημάτων ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν ἔδει, νὰ καταβάλληται ὑπὸ τοῦ παρακρατοῦντος αὐτὸν ἐργοδότη, ἐντὸς τοῦ ἐπομένου ἀπὸ τῆς παρακράτησεως μηνός. Εἰς τὸ τέλος δὲ τοῦ οἴκον. ἔτους ὑπεβάλλετο δήλωσις ἐκκαθαριστικῆ τοῦ πράγματι ἀναλογοῦντος δι' ἕκαστον μισθωτὸν φόρου, ἐκ τῆς ὁποίας ἀφαιρεῖτο ὁ παρακρατηθεὶς φόρος καὶ κατεβάλλετο τὸ ὑπόλοιπον. Διὰ τοῦ Νομοθ. Διατάγματος 3765)1957 ἐτροποποιήθη ὁ ἀρχικὸς νόμος καὶ ὠρίσθη, ὅτι ἡ μὲν παρακράτησις ἐκ μέρους τοῦ ἐργο-

δότην θὰ γίνεται ὡς ἀνωτέρω ἐκτίθεται, ἡ καταβολὴ ὅμως ὑπ' αὐτοῦ εἰς τὸ δημόσιον τοῦ παρακρατουμένου φόρου θὰ γίνεται ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ ἀναλογουίντος φόρου διὰ τοὺς καταβληθέντας μισθοὺς καὶ ἡμερομισθία τοῦ προηγουμένου οἴκον. ἔτους.

Ὁ ἐργοδότης ὑποχρεοῦται ἐντὸς τοῦ μηνὸς Φεβρουαρίου ἐκάστου ἔτους νὰ ὑποβάλλῃ δῆλωσιν, περὶ τῶν καταβληθεισῶν κατὰ τὸ προηγουμένον ἔτος εἰς τὸ ὑπαλληλικὸν καὶ ἐργατικὸν προσωπικὸν πάσης φύσεως μισθῶν, ἡμερομισθίων, ἀμοιβῶν κ. λ.π. καὶ ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ ἀναλογουίντος φόρου διὰ τὸ ἔτος αὐτό, ὀφείλει νὰ καταβάλλῃ τὰ 11)12 αὐτοῦ, εἰς ἕνδεκα ἴσας μηνιαίας δόσεις, ἐναντι τοῦ παρακρατηθησομένου παρ' αὐτοῦ φόρου, διὰ τὸ ἀρξάμενον οἴκον. ἔτος.

Ἐκτὸς τοῦ ὡς ἀνωτέρω παρακρατουμένου φόρου ἐπὶ τῶν εισοδημάτων ἐκ μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν, διὰ τὰς καταβαλλομένας τακτικῶς ἢ ἐκτάκτως πάσης ἄλλης φύσεως ἀπολαυάς, ἢτοι ἐπιχορηγήσεις, ἐπιδόματα καὶ λοιπὰς προσθέτους ἀπολαυάς τῶν μισθωτῶν, παρακρατεῖται 50)ο διὰ φόρον εισοδήματος.

Διὰ τὰ εισοδήματα ἐξ ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων ἐνεργεῖται παρακράτησις φόρου εισοδήματος, ἀνερχομένη εἰς 80)ο τῆς καταβαλλομένης ἐκάστοτε ἀμοιβῆς, μόνον ὅταν καταβάλλονται τοιαῦται ἀμοιβαὶ ὑπὸ τοῦ Δημοσίου καὶ τῶν πάσης φύσεως νομικῶν προσώπων δημοσίου δικαίου, τῶν πάσης φύσεως ὀργανισμῶν καὶ συνεταιρισμῶν, τῶν ἀνωνύμων ἐταιριῶν ὡς καὶ τῶν ἐπιχειρήσεων, αἵτινες τηροῦσι βιβλία τετάρτης κατηγορίας τοῦ Κώδικος Φορολογικῶν Στοιχείων. Τὸν φόρον παρακρατεῖ ὁ καταβάλλων τὰς ἀμοιβάς, ὅστις καὶ τὸν ἀποδίδει εἰς τὸ δημόσιον ταμεῖον.

Ὁ παρακρατουόμενος φόρος συμψηφίζεται εἰς τὸ τέλος τοῦ ἔτους, μὲ τὸν ὀφειλόμενον παρ' ἐκάστου φορολογουμένου τοιοῦτον, διὰ τὸ συνολικὸν ἐκ πάσης πηγῆς εισόδημά του. Ἐὰν ὁ παρακρατηθεὶς συμβῆ νὰ εἶναι ἀνώτερος τοῦ τελικῶς ὀφειλομένου, ἢ ἐπὶ πλέον διαφορά ἐπιστρέφεται ὑπὸ τοῦ δημοσίου, μετὰ τὴν ὑποβολὴν τῆς ἐνιαίας δηλώσεως, ἐξ ἧς προκύπτει τὸ σύνολον τοῦ εισοδήματος καὶ φόρου.

## II' ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ἐκτὸς τῆς παρακρατήσεως τοῦ φόρου εισοδήματος εἰς τὴν

πηγὴν, δι' εἰσοδήματα ἐξ ὠρισμένων πηγῶν, ὁ νόμος καθιέρωσε καὶ τὴν προκαταβολὴν μέρους τοῦ ἀναλογουμένου φόρου, δ' εἰσόδημα κτηνησόμενον κατὰ τὴν διάρκειαν τοῦ τρέχοντος οἰκονομικοῦ ἔτους καὶ δι' ὃ δὲν ἰσχύει ἡ παρακράτησις.

Ὡς γνωστὸν ὁ νόμος φορολογεῖ καθ' ἕκαστον ἔτος τὸ εἰσόδημα, τὸ ὁποῖον ἀπέκτησεν ὁ φορολογούμενος κατὰ τὸ προηγούμενον ἔτος, διότι αὐτὸ εἶναι γνωστόν. Διαρκουῖντος ὁμῶς ἐκάστου ἔτους ὁ φορολογούμενος ἀποκτᾷ εἰσόδημα, εἰς τὸ ὁποῖον συμμετέχει τὸ κράτος διὰ τοῦ ἐπ' αὐτοῦ ἀναλογουμένου φόρου. Ἐπειδὴ δὲν εἶναι ἐκ τῶν προτέρων γνωστόν, ποῖον εἰσόδημα θ' ἀποκτηθῆ τελικῶς, διὰ τὰ ἐφαρμοσθησῶν οἱ σχετικοὶ φορολογικοὶ συντελεσταί, ἵνα περιέλθῃ εἰς τὸ δημόσιον ὁ ἀναλογῶν φόρος, ὁ νόμος δέχεται κατὰ τεκμήριον, ὅτι καὶ κατὰ τὸ τρέχον ἔτος θὰ πραγματοποιηθῆ τὸ αὐτὸ εἰσόδημα, τοῦ παρελθόντος ἔτους καὶ ἐπὶ τῇ βάσει αὐτοῦ ὀρίζει τὸ ποσὸν τοῦ φόρου, τὸ ὁποῖον πρέπει νὰ καταβάλλῃ ἕκαστος. Ἐπειδὴ δὲν εἶναι πάντοτε βέβαιον, ὅτι καὶ διὰ τὸ τρέχον ἔτος θὰ πραγματοποιηθῆ τὸ εἰσόδημα τοῦ παρελθόντος ἔτους, ὁ νόμος ἐξ ἐπιεικείας, ἵνα μὴ ἐπιβαρύνονται ὑπερβαλόντως οἱ φορολογούμενοι, καθώρισεν ὅπως, ἔναντι τοῦ κτωμένου εἰσοδήματος, διαρκουῖντος τοῦ ἔτους, καταβάλλεται τὸ ἡμισυ τοῦ φόρου, ὅστις κατεβλήθη κατὰ τὸ προηγούμενον ἔτος. Ἡ προκαταβολὴ αὕτη, ἥτις κατῶς καὶ ὡς προείσπραξις χαρακτηρίζεται ἐν τῷ νόμῳ, εἶναι ὄχι μόνον λογικὴ καὶ δικαία, ἀλλ' ἐπιβαλλομένη.

Ἡ προκαταβολὴ τοῦ φόρου ἐξυπηρετεῖ τὴν ἀρχὴν τῆς ἰσότητος ἐν τῷ φορολογικῷ δικαίῳ, διότι δὲν εἶναι ὀρθὸν οἱ ἔχοντες εἰσόδημα ἐκ κινήτων ἀξιών, μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν καὶ ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων νὰ καταβάλλουν μέρος καὶ πολλάκις τὸ σύνολον τοῦ ὀφειλομένου φόρου διαρκουῖντος τοῦ ἔτους κτήσεως τοῦ εἰσοδήματος, ὑπὸ τὴν μορφήν τῆς παρακρατήσεως, καὶ οἱ ἔχοντες εἰσόδημα ἐκ τῶν λοιπῶν πηγῶν νὰ καταβάλλουν, ἐὰν δὲν ἴσχυεν ἡ προκαταβολὴ ἢ προείσπραξις, τὸν ἀναλογουμένον φόρον μετὰ τὴν ἀπόδοσιν ἐνὸς καὶ πλέον ἔτους ἀπὸ τῆς κτήσεως τοῦ εἰσοδήματος. Τὸ περίεργον δὲ ἐν τῇ ἑλληνικῇ κοινωνίᾳ εἶναι ὅτι, οἱ μὲν προκαταβάλλοντες ὀλόκληρον τὸν φόρον ὑπὸ τὴν μορφήν τῆς παρακρατήσεως τούτου εἰς τὴν πηγὴν, οὐδόλως διαμαρτύρονται, οἱ δὲ λοιποὶ, οἱ ἔχοντες εἰσοδήματα, δι' ἃ δὲν εἶναι δυνατὴ ἡ παρακράτησις καὶ ἰσχύει συνελπῶς ἡ προκαταβολὴ τοῦ

500)ο του φόρου, συνεχῶς διαμαρτύρονται καὶ ἀμφισβητοῦν τὸ δικαίωμα τοῦ Κράτους νὰ ἐπιβάλλῃ προκαταβολὴν τοῦ φόρου.

Ἡ προκαταβολὴ τοῦ φόρου τοῦ τρέχοντος ἔτους δὲν ἦτο ἀγνωστος καὶ εἰς τὸ παλαιὸν φορολογικόν μας σύστημα τῶν Καθαρῶν Προσόδων καὶ μάλιστα ὑπὸ βαρυτέραν μορφήν, διὰ τὰ εἰσοδήματα ἐξ οἰκοδομῶν, δι' ἃ προεισπράττετο τὸ σύνολον τοῦ φόρου, ὡς καὶ διὰ τὰ εἰσοδήματα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων καὶ ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων, δι' ἃ ὑφίστατο ὑποχρέωσις ὑποβολῆς τρομηναίων δηλώσεων, διαρκούντος τοῦ οἴκον. ἔτους, πρὸς καθορισμὸν τοῦ προεισπραττομένου φόρου. Ἡ προκαταβολὴ δὲν ἴσχυε μόνον διὰ τὰ εἰσοδήματα ἐκ γαιῶν καὶ τὸν συνθετικὸν φόρον, εἰς ὃν ὡς γνωστὸν ὑπῆγοντο τὰ ὑψηλὰ εἰσοδήματα.

Ὁ νόμος προέβλεψε τὴν μείωσιν τοῦ προκαταβλητέου φόρου, ὅταν ἐπέλθῃ μείωσις τοῦ εἰσοδήματος τοῦ τρέχοντος ἔτους ἐν συγκρίσει πρὸς τὸ τοιοῦτον τοῦ προηγούμενου. Ἡ μείωσις αὐτὴ λαμβάνει χώραν ἐπὶ τῇ αἰτήσει τοῦ φορολογουμένου καὶ ἐφ' ὅσον ἀποδείξει, ὅτι τὸ εἰσόδημα τοῦ τρέχοντος ἔτους ἐμειώθη ἐν συγκρίσει πρὸς τὸ τοῦ παρελθόντος κατὰ ποσοστὸν ἀνώτερον τοῦ 250)ο. Ὡσαύτως ἀπαλλάσσεται τελείως τῆς προκαταβολῆς, ὅταν παύσῃ νὰ ἔχῃ εἰσόδημα.

## ΙΑ' ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΛΥΣΙΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

SOS

Τίτλος πρὸς εἴσπραξιν τοῦ φόρου εἰσοδήματος εἶναι ἡ ὑπὸ τοῦ φορολογουμένου, κατ' ἐπιταγὴν τῷ νόμου, ὑποβαλλομένη καθ' ἕκαστον ἔτος δήλωσις. Ἡ δήλωσις ὑποβάλλεται ἐντὸς τοῦ μηνὸς Ἰανουαρίου. Εἰς ταύτην ἀναγράφονται τὰ ἀκαθάριστα εἰσοδήματα ἐκάστης πηγῆς, τὸ καθαρὸν εἰσόδημα ἐξ ἐκάστης πηγῆς, τὸ φορολογητέον συνολικὸν εἰσόδημα, ὅπερ προκύπτει μετὰ τὴν ἐνέργειαν τῶν νομίμων ἐκπτώσεων καὶ ὁ ἀναλογῶν φόρος. Ἡ δήλωσις ὑποβάλλεται κατὰ κανόνα εἰς τὸν Οἶκον. Ἐφορον τῆς κατοικίας τοῦ φορολογουμένου. Κατ' ἐξαιρέσιν, οἱ ἔχοντες καὶ εἰσόδημα ἐξ ἐμπορικῶν ἐπιχειρήσεων καὶ ἐλευθερίων ἐπαγγελμάτων, ὑποβάλλον τὴν δήλωσιν εἰς τὸν Οἶκον. Ἐφορον εἰς τὴν περιφέρειαν τοῦ ὅποιου εὐρίσκεται τὸ κατάστημα ἢ τὸ γραφεῖον τοῦ ἐμπόρου ἢ ἐλευθέρου ἐπαγγελματίου. Ὁ Οἶκον. Ἐφορος ἅμα τῇ παραλαβῇ τῆς δηλώσεως βεβαιώνει τὸν ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ

δηλουμένου εισοδήματος αναλογούντα φόρον, ὅστις καὶ καταβάλλεται εἰς δέκα μηνιαίας δόσεις.

Ὁ Οἶκον. Ἐφορος δικαιούται καὶ ὑποχρεοῦται νὰ ἐλέγχι τὴν ἀκριβείαν τῶν ἐπιδιδομένων αὐτῷ δηλώσεων.

Ἐὰν ἐκ τοῦ ἐνεργουμένου ἐλέγχου ἤθελε προκύψει διαφορά φόρου, λόγω ἀνακριθείας τῆς δηλώσεως, ταύτην δύναται νὰ βεβαιώσῃ κατόπιν ὀρισμένης διαδικασίας διὰ τῆς ἐκδόσεως πράξεως, γνωστῆς ὑπὸ τὸ ὄνομα φύλλον ἐλέγχου.

Ὁ νόμος 3323)1955 καθιέρωσε καὶ νέον στάδιον διαδικασίας πρὸ τῆς ἐκδόσεως τοῦ φύλλον ἐλέγχου, τὴν λεγομένην διοικητικὴν ἐπίλυσιν τῆς διαφοράς. Τόσον τοὺς ἀνελικρινῶς, ὅσον καὶ τοὺς μηδόλους δηλοῦντας τὰ εισοδήματά των φορολογουμένους ὁ Οἶκον. Ἐφορος ὑποχρεοῦται, κατόπιν τοῦ ἐνεργουμένου παρ' αὐτοῦ ἐλέγχου, νὰ καλέσῃ δι' εἰδικῆς προσκλήσεως ἵνα προσέλθουν, ἐντὸς δεκαήμερου προθεσμίας, πρὸς ἐπίλυσιν τῆς διαφοράς διοικητικῶς. Εἰς ἣν περίπτωσιν ὁ Οἰκονομικὸς Ἐφορος πεισθῆ ἔκ τῶν προσαγομένων ὑπὸ τοῦ φορολογουμένου στοιχείων, ὅτι τὸ καθορισθὲν ὑπὸ τοῦ ἐλέγχου εἰσόδημα δὲν εἶναι τὸ πράγματι κτηθὲν ὑπὸ τοῦ φορολογουμένου, ἀλλὰ κατώτερον, καὶ συμφωνήσουν ὁ Οἶκον. Ἐφορος καὶ ὁ φορολογούμενος, ὅσον ἀφορᾷ τὸ ὕψος τοῦ πραγματικοῦ εισοδήματος, ἐπιδίδεται δήλωσις καὶ βεβαιοῦται βάσει ταύτης ὁ ἀναλογῶν φόρος, ἀρχικὸς ἐπὶ μὴ δηλωσάντων, συμπληρωματικὸς ἐπὶ ἀνακριθῶς δηλωσάντων, μειοῦται δὲ καὶ ὁ λόγω ἀνακριθείας ἢ μὴ δηλώσεως ὀφειλόμενος πρόσθετος φόρος μέχρι τοῦ 1)3 αὐτοῦ. Ἐὰν ἡ διαφορά λυθῆ κατὰ τὸν ὡς ἄνω τρόπον, ἢ ὑπόθεσις περαιοῦται. Ἐὰν ὁ Οἶκον. Ἐφορος καὶ φορολογούμενος δὲν συμφωνήσουν, τότε ἐκδίδεται φύλλον ἐλέγχου ὑπὸ τοῦ Οἶκον. Ἐφόρου, δι' οὗ καθορίζεται ὁ ὀφειλόμενος φόρος καὶ ἡ προσαύξησις λόγω ἀνακριθείας ἢ μὴ ἐπίδοσεως δηλώσεως. Κατὰ τοῦ φύλλον ἐλέγχου ὁ φορολογούμενος δικαιούται ν' ἀσκήσῃ ἔνστασιν ἐνώπιον τοῦ πρωτοβαθμίου φορολογικοῦ δικαστηρίου, ὅπερ λύει ὀριστικῶς τὴν διαφοράν. Ἐὰν δὲν ἀσκηθῆ ἔνστασις κατὰ τοῦ φύλλον ἐλέγχου ἐντὸς 15 ἡμερῶν ἀπὸ τῆς κοινοποιήσεως, τοῦτο καθίσταται ὀριστικὸν καὶ ἐπὶ τῇ βάσει τούτου βεβαιοῦται ὁ ἀναλογῶν φόρος. Ἐὰν ἀσκηθῆ ἔνστασις, ὁ φόρος βεβαιοῦται, ἐφ' ὅσον ὀφείλεται τοιοῦτως,

ἐπὶ τῇ βάσει τῆς ἀποφάσεως τοῦ πρωτοβαθμίου φορολογικοῦ δικαστηρίου.

Κατὰ τῆς ἀποφάσεως τοῦ πρωτοβαθμίου φορολογικοῦ δικαστηρίου ἐπιτρέπεται ἡ ἄσκησις ἐφέσεως, τόσον ἐκ μέρους τοῦ φορολογουμένου πρὸς μείωσιν τοῦ καθορισθέντος φόρου, ὅσον καὶ ἐκ μέρους τοῦ Οἴκου. Ἐφόρου πρὸς αὔξησιν τούτου.

Ἡ ἀπόφασις τοῦ δευροβαθμίου φορολογικοῦ δικαστηρίου λυεῖ ὀριστικῶς καὶ τελεσιδίκως τὴν διαφορὰν.

### ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΙΙΙ

#### ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

#### Α' ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Ὁ νόμος 1640 τοῦ ἔτους 1919 ὑπήγαγεν εἰς τὸν φόρον τῶν ἀναλυτικῶν κατηγοριῶν ἅπαντα τὰ εἰσοδήματα φυσικῶν καὶ νομικῶν προσώπων μὲ τοὺς αὐτοὺς φορολογικοὺς συντελεστές. Διὰ τὰ νομικὰ ὅμως πρόσωπα δὲν ἴσχυεν ὁ φόρος τῆς συνολικῆς καθαρᾶς προσόδου, ἥτις ἐφηρμοζέτο μόνον διὰ τὰ φυσικὰ πρόσωπα. Ἡ φορολογία ἦτο κατὰ κανόνα ἀναλογική. Ἡ φορολογία τῶν καθαρῶν προσόδων ἴσχυσε διὰ τὰ νομικὰ πρόσωπα μέχρι καὶ τοῦ οἴκου. ἔτους 1958, ἐνῶ διὰ τὰ φυσικὰ μέχρι καὶ τοῦ οἴκου. ἔτους 1954—55.

Διὰ τοῦ Νομ. Διατάγματος 3843 τοῦ ἔτους 1958 ἐτροποιοῖθη τὸ ἰσχύον φορολογικὸν σύστημα τῶν καθαρῶν προσόδων διὰ τὰ νομικὰ πρόσωπα καὶ ἀπὸ τοῦ ἔτους 1959 ἰσχύει καὶ δι' αὐτὰ ὁ φόρος τοῦ εἰσοδήματος, ἐπιβαλλόμενος ἐνιαίως διὰ τὸ σύνολον τῶν ἐκ πάσης πηγῆς εἰσοδημάτων.

\* Αἱ κυριώτεραι διαφοραὶ μεταξὺ τοῦ παλαιοῦ συστήματος καὶ τοῦ νέου εἶναι αἱ ἀκόλουθοι:

α) Ὁ φόρος ἐπιβάλλεται ἐπὶ τοῦ συνολικοῦ καθαρῶν ἐκ πάσης πηγῆς εἰσοδήματος τοῦ νομικοῦ προσώπου, ἐνῶ κατὰ τὸ προϊσχύσαν σύστημα, ὁ φόρος ἐπεβάλλετο κειχωρισμένως δι' ἐκάστην πηγὴν εἰσοδήματος (φόρος οἰκοδομῶν, φόρος γαιῶν, φόρος κινητῶν ἀξιῶν κλπ.).

β) Ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς εἶναι ἀναλογικὸς, ἐπὶ τοῦ συνολικοῦ καθαροῦ εἰσοδήματος ἀδιακρίτως πηγῆς προελεύσεως, ἐνῶ κατὰ τὸ παλαιὸν σύστημα οὗτος ἦτο ἄλλοτε ἀναλογικὸς καὶ ἄλλοτε προοδευτικὸς, διέφερε δὲ πολλάκις κατὰ πηγὴν προελεύσεως τοῦ εἰσοδήματος.

γ) Ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς ὀρίζεται εἰς τὸ νέον σύστημα ἀπὸ 20ο)ο ἕως 35ο)ο, ἀναλόγως τοῦ σκοποῦ, ὃν ἐπιδιώκει τὸ νομικὸν πρόσωπον. Οἱ βαρύτεροι φορολογικοὶ συντελεσταὶ ἐπιβάλλονται ἐπὶ τῶν εἰσοδημάτων τῶν κερδοσκοπικοῦ χαρακτῆρος νομικῶν προσώπων, ἐνῶ οἱ ἐπιεικέστεροι ἐπὶ τῶν μὴ κερδοσκοπικοῦ χαρακτῆρος νομικῶν προσώπων.

δ) Διὰ τοῦ νέου συστήματος κατεβλήθη προσπάθεια ἀποφυγῆς τῆς διπλῆς φορολογίας τῶν εἰσοδημάτων, ἅτινα πραγματοποιεῖ μὲν τὸ νομικὸν πρόσωπον, περιέρονται ὅμως ὡς μέρος κλπ. εἰς φυσικὰ πρόσωπα. Κατὰ τὸ παλαιὸν σύστημα δὲν ἦτο δυνατὴ ἡ ἀποφυγὴ τῆς διπλῆς φορολογίας, λόγῳ τοῦ ὅτι ἐφορολογεῖτο τὸ εἰσόδημα ἐκάστης πηγῆς κεχωρισμένως. Ὑπῆρχε δηλ. καὶ διὰ τὰ νομικὰ πρόσωπα πραγματικὴ καὶ οὐχὶ προσωπικὴ φορολογία.

ε) Εἰς τὸν φόρον ὑπόκεινται καὶ αἱ ἄλλοδαπαὶ προσωπικαὶ ἐταιρεῖαι (ὁμόρρυθμοι, ἑτερόρρυθμοι καὶ περιορισμένης εὐθύνης), πράγμα ὅπερ δὲν ἰσχύει διὰ τὰς ἡμεδαπὰς καί,

στ) Καθιεροῦται ὁμοιον σύστημα προεισπράξεως τοῦ φόρου, ὡς τὸ ἰσχυρὸν διὰ τὰ φυσικὰ πρόσωπα, ἧτοι προεισπράττεται 50ο)ο τοῦ φόρου τοῦ προηγουμένου ἔτους, ἐνῶ βάσει τοῦ παλαιοῦ συστήματος δι' ἐκάστην πηγὴν εἰσοδήματος ἴσχυε καὶ ἴδιος τρόπος προεισπράξεως. Διὰ τινὰ εἰσοδήματα (οἰκοδομῶν, κινητῶν ἀξιῶν) ἀνήρχετο εἰς 100ο)ο τοῦ φόρου, δι' ἄλλα δὲ οὐδεμίᾳ ὑφίστατο προεισπράξις.

## \* Β' ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΝ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ὁ νόμος ἀναφέρει ἀναλυτικῶς πῶτα νομικὰ πρόσωπα ὑπάγονται εἰς τὸν φόρον καὶ ταῦτα εἶναι:

α) Αἱ ἡμεδαπαὶ ἀνόνημοι ἐταιρεῖαι.

β) Αἱ δημόσιαι, δημοτικαὶ καὶ κοινοτικαὶ ἐπιχειρήσεις καὶ ἐκμεταλλεύσεις, αἱ ὁποῖαι ἀποβλέπουν εἰς τὴν κτήσιν κέρδους, ἀνεξαρτήτως τοῦ ἂν ἀποτελοῦν ἢ μὴ ἴδιον νομικὸν πρόσωπον.



γ) Οί κατά τόν νόμον 602, «περὶ συνεταιρισμῶν», συνεταιρισμοί καὶ ἐνώσεις συνεταιρισμῶν.

δ) Αἱ ἀλλοδαπαὶ πάσης φύσεως ἐπιχειρήσεις καὶ ὀργανισμοί, ὑφ' οἰανδήποτε μορφῆν ἐταιρίας καὶ ἂν λειτουργοῦν αὐταί, ἐφ' ὅσον ἀποβλέπουν εἰς τὴν ἀπόκτησιν κέρδους καί,

ε) Τὰ μὴ ἐπιδιώκοντα τὴν κτήσιν κέρδους ἡμεδαπὰ ἢ ἀλλοδαπὰ πάσης φύσεως νομικὰ πρόσωπα δημοσίου ἢ ἰδιωτικοῦ δικαίου, ὡς καὶ τὰ πάσης φύσεως ἰδρύματα.

Ἦτοι ὑποκείμενον τοῦ φόρου εἶναι τὰ πάσης φύσεως νομικὰ πρόσωπα δημοσίου καὶ ἰδιωτικοῦ δικαίου, οἱ συνεταιρισμοί, οἱ ὀργανισμοὶ καὶ τὰ ἰδρύματα, τὰ πραγματοποιοῦντα εἰσόδημα.

Καὶ ὁ νόμος περὶ φορολογίας τοῦ εἰσοδήματος τῶν νομικῶν προσώπων διακρίνει τὰ ὑποκείμενα τοῦ φόρου, ὡς καὶ ὁ τῶν φυσικῶν προσώπων, εἰς ἀπεριορίστως φορολογούμενα, δηλ. ὑπάγει εἰς τὸν φόρον τὸ σύνολον τῶν εἰσοδημάτων αὐτῶν ἡμεδαπῆς ἢ ἀλλοδαπῆς προελεύσεως καὶ περιορισμένως, δηλ. ὑπόκεινται εἰς τὸν φόρον μόνον τὰ εἰσοδήματα αὐτῶν, ἅτινα προκύπτουν ἐν Ἑλλάδι. Ἀπεριορίστως φορολογοῦνται αἱ ἡμεδαπαὶ Α. ἐταιρίαι, αἱ δημόσιαι κλπ. ἐπιχειρήσεις, οἱ συνεταιρισμοὶ καὶ ἐνώσεις αὐτῶν, αἱ ἀλλοδαπαὶ ἐπιχειρήσεις καὶ ὀργανισμοί, ἐφ' ὅσον διευθύνονται ἐξ Ἑλλάδος. Περιορισμένως δὲ φορολογοῦνται αἱ ἀλλοδαπαὶ ἐπιχειρήσεις (αἱ ἔχουσαι δηλ. τὴν ἔδρα των ἐν τῇ ἀλλοδαπῇ), τὰ ἀλλοδαπὰ μὴ κερδοσκοπικοῦ χαρακτήρος νομικὰ πρόσωπα δημοσίου ἢ ἰδιωτικοῦ δικαίου, αὐταὶ φορολογοῦνται μόνον διὰ τὰ εἰσοδήματα, ἅτινα προκύπτουν ἐν Ἑλλάδι. Ὁσαύτως τὰ ἡμεδαπὰ μὴ κερδοσκοπικοῦ χαρακτήρος νομικὰ πρόσωπα δημοσίου ἢ ἰδιωτικοῦ δικαίου φορολογοῦνται περιορισμένως ἤτοι μόνον διὰ τὰ ἐν τῇ ἡμεδαπῇ ἢ ἐν τῇ ἀλλοδαπῇ προκύπτοντα εἰσοδήματα ἐκ τῆς ἐκμισθώσεως οἰκοδομῶν, γαιῶν καὶ ἐκ κινητῶν ἀξιών.

### Γ' ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟΝ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ἀντικείμενον τοῦ φόρου εἰσοδήματος τῶν νομικῶν προσώπων ἀποτελεῖ τὸ εἰσόδημα, τὸ ὅποιον κτῶνται ταῦτα καθ' ἕκαστον οικονομικὸν ἔτος ἢ προκειμένου περὶ νομικῶν προσώπων κερδοσκοπικοῦ χαρακτήρος (ὡς ἀνώνυμοι ἐταιρίαι κλπ.) ἐντὸς τοῦ διαχειριστικοῦ αὐτῶν ἔτους, ὑπὸ τὰς κάτωθι διακρίσεις:

α) Προκειμένου περὶ εἰσοδήματος κτῶμένου παρ' ἡμεδα-

πῶν Α.Ε., ἀντικείμενον τοῦ φόρου εἶναι τὸ ἐκ πάσης πηγῆς προκύπτον κέρδος, ἀνεξαρτήτως τόπου προελεύσεως, δηλ. εἴτε ἐν τῇ ἡμεδαπῇ προκύπτει τοῦτο, εἴτε ἐν τῇ ἀλλοδαπῇ. Δὲν ὑπόκειται ὅμως εἰς τὸν φόρον τὸ τμήμα τοῦ καθαροῦ κέρδους, ὅπερ διανέμεται εἰς τοὺς μετόχους ὡς μέροςισμα, ὡς καὶ τὰ ποσά, ἅτινα δίδονται ὑπὸ μορφήν ποσοστῶν καὶ ἀμοιβῶν εἰς τὰ μέλη τοῦ διοικητικοῦ συμβουλίου τῆς Α.Ε. ἢ εἰς τοὺς διευθυντάς καὶ διαχειριστάς τούτων, διότι τόσον τὸ μέροςισμα, ὅσον καὶ αἱ ἀμοιβαὶ καὶ τὰ ποσοστά, ἀποτελοῦν εἰσόδημα τῶν κτωμένων ταῦτα φυσικῶν προσώπων, τὰ ὁποῖα φορολογοῦνται διὰ τὰ ποσὰ ταῦτα. Δυνάμεθα συνελπῶς νὰ εἰπώμεν, ὅτι ἀντικείμενον τοῦ φόρου ἐν προκειμένῳ εἶναι τὰ μὴ διανεμόμενα καθαρὰ κέρδη τῆς Α.Ε. *ἄνευ ἐξπτώσεως*

β) Προκειμένου περὶ δημοσίων, δημοτικῶν κλπ. ἐπιχειρήσεων καὶ ἐκμεταλλεύσεων, τὸ προκύπτον κατ' ἔτος συνολικὸν καθαρὸν εἰσόδημα ἢ κέρδος, ἀνευ ἐκπτώσεως τινος καὶ ἀνεξαρτήτως τόπου προελεύσεως τούτου (ἡμεδαπῇ ἢ ἀλλοδαπῇ).

γ) Προκειμένου περὶ τῶν συνεταιρισμῶν τοῦ νόμου 602 καὶ τῶν ἐνώσεων αὐτῶν, ἀντικείμενον τοῦ φόρου ἀποτελεῖ τὸ τμήμα τοῦ εἰσοδήματος ἢ κέρδους αὐτῶν ὁποθενδήποτε προερχόμενον, ὅπερ ἀπομένει μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τοῦ ποσοῦ τὸ ὁποῖον διανέμεται εἰς τὰ μέλη τῶν συνεταιρισμῶν, διότι τοῦτο ἀποτελεῖ ἀντικείμενον φορολογίας τῶν φυσικῶν προσώπων, εἰς ἃ περιέρχεται τὸ κέρδος ὑπὸ μορφήν μερίσματος.

δ) Προκειμένου περὶ ἀλλοδαπῶν ἐπιχειρήσεων, αἱ ὁποῖαι λειτουργοῦν ὑφ' οἰανδήποτε ἐταιρικὴν μορφήν, ὡς καὶ τῶν ἀλλοδαπῶν ὀργανισμῶν κερδοσκοπικοῦ χαρακτήρος, ἀντικείμενον τοῦ φόρου εἶναι τὸ συνολικὸν καθαρὸν εἰσόδημα ἢ κέρδος ὅπερ προκύπτει ἐν Ἑλλάδι. Ὅταν πρόκειται περὶ ἀλλοδαπῶν ἐπιχειρήσεων καὶ ὀργανισμῶν, αἱ ὁποῖαι διευθύνονται ἐξ Ἑλλάδος, καίτοι ἔχουν τὴν ἕδραν των εἰς τὴν ἀλλοδαπῇ, ἀντικείμενον τοῦ φόρου εἶναι τὰ εἰσοδήματα ἢ κέρδη αὐτῶν τὰ προκύπτοντα τόσον ἐν Ἑλλάδι ὅσον καὶ ἐν τῇ ἀλλοδαπῇ. Ἐν προκειμένῳ διὰ τὸν καθορισμὸν τῆς φορολογίας λαμβάνεται ὑπ' ὄψιν οὐχὶ ἡ ἕδρα τῆς ἐπιχειρήσεως, ἀλλὰ ὁ τόπος ἐξ οὗ διευθύνεται ἢ ἐπιχειρήσις ἢ τὸ ὑποκατάστημα.

ε) Προκειμένου περὶ ἐλληνικῶν νομικῶν προσώπων δημοσίου ἢ ἰδιωτικοῦ δικαίου, τὰ ὁποῖα δὲν ἔχουν κερδοσκοπικὸν χαρακτή-

ρα, αντικείμενον τοῦ φόρου ἀποτελοῦν τὰ παρ' αὐτῶν κτώμενα εἰσοδήματα ἔν τε τῇ ἡμεδαπῇ καὶ ἀλλοδαπῇ, ἀλλὰ μόνον τὰ τοιαῦτα ἐξ ἐκμισθώσεως οἰκοδομῶν καὶ γαιῶν καὶ ἐκ κινητῶν ἀξιώων τὰ τυχόν εἰσοδήματα αὐτῶν ἐξ ἄλλων πηγῶν δὲν φορολογοῦνται.

στ) Προκειμένου περὶ ἀλλοδαπῶν νομικῶν προσώπων δημοσίου ἢ ιδιωτικοῦ δικαίου, ἀντικείμενον τοῦ φόρου εἶναι τὰ ἐκ πάσης πηγῆς προκύπτοντα ἐν Ἑλλάδι εἰσοδήματα αὐτῶν, οὐχὶ ὅμως τὰ προερχόμενα ἐκ τῆς ἀλλοδαπῆς.

Καὶ εἰς τὴν φορολογίαν τῶν νομικῶν προσώπων γίνεται διάκρισις τῆς ἔδρας τοῦ νομικοῦ προσώπου καὶ τοῦ τόπου προελεύσεως τοῦ εἰσοδήματος, ὡς καὶ εἰς τὰ φυσικὰ πρόσωπα τῆς κατοικίας ἢ μονίμου διαμονῆς καὶ τῆς προελεύσεως τοῦ εἰσοδήματος, ἐκ τῆς ἡμεδαπῆς ἢ ἀλλοδαπῆς

#### Δ' ΑΠΑΛΛΑΓΑΙ ΕΚ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Εἰς τὸ ἄρθρον 6 τοῦ νόμου ἀναφέρονται λεπτομερῶς τὸ σύνολον τῶν παρεχομένων ἀπαλλαγῶν, αἵτινες διακρίνονται καὶ ἐνταῦθα εἰς προσωπικὰς καὶ πραγματικὰς.

Προσωπικῶς ἀπαλλάσσονται τὸ δημόσιον, οἱ δήμοι, αἱ κοινότητες, ἀποκεντρωμένα δημόσια ὑπηρεσία, λειτουργοῦσαι ὡς εἰδικὰ ταμεῖα ἢ νομικὰ πρόσωπα δημοσίου δικαίου, διὰ τὰ πάσης φύσεως εἰσοδήματα αὐτῶν. Τοιαῦτα εἰδικὰ ταμεῖα καὶ νομικὰ πρόσωπα δημοσίου δικαίου εἶναι τὰ ταμεῖα ἐπαρχιακῆς ὁδοποιίας, τὰ ταμεῖα γεωργίας, κτηνοτροφίας καὶ δασῶν, οἱ Ἑλληνικοὶ Σιδηρόδρομοι, ὁ Ὄργανισμὸς Λιμένος Πειραιῶς κλπ.

Ὡσαύτως ἀπαλλάσσονται αἱ ἡμεδαπαὶ Α.Ε. ἐκμεταλλεύσεως πλοίων ὑπὸ ἑλληνικὴν σημαίαν, ὡς καὶ αἱ ἡμεδαπαὶ Α.Ε. ἐκδόσεως ἡμερησίων, ἐβδομαδιαίων ἢ δεκαπενθημέρων ἐφημερίδων ἢ περιοδικῶν, καθ' ὅσον διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις ταύτας ἰσχύουν εἰδικαὶ φορολογίαι τῶν πλοίων καὶ ἐφημερίδων. Εἰς περίπτωσιν ὅμως καθ' ἣν αἱ ὡς ἄνω Α.Ε. ἐκτὸς τῶν ἐκ πλοίων καὶ ἐφημερίδων εἰσοδημάτων ἔχουν καὶ τοιαῦτα ἐξ ἄλλων πηγῶν, διὰ τὰ εἰσοδήματα ταῦτα ὑπόκεινται εἰς τὸν φόρον.

Πραγματικὴ φορολογικὴ ἀπαλλαγὴ ὑπάρχει διὰ τὰ εἰσοδήματα ἐξ οἰκοδομῶν καὶ γαιῶν τῶν Ἱερῶν Ναῶν, Ἱερῶν

Μονῶν, Ἀποστολικῆς Διακονίας, Παναγίου Τάφου, Ἀγίου Ὁρους, Ἱεροῦ Μονῆς Σινᾶ καὶ ἡμεδαπῶν φιλανθρωπικῶν ἰδρυμάτων. Ὡσαύτως ἀπαλλάσσονται τὰ τεκμαρτὰ εἰσοδήματα ἐξ ἀκινήτων, τὰ ὁποῖα ἀνήκουν εἰς ἐκπαιδευτικὰ ἰδρύματα, οὐχὶ ἰδιωτικῆς φύσεως, καὶ τὰ ὁποῖα χρησιμοποιοῦνται διὰ τὴν ἐγκατάστασιν καὶ λειτουργίαν αὐτῶν.

Ὑπὸ τὸν ὅρον τῆς ἀμοιβαιότητος ἀπαλλάσσονται καὶ τὰ τεκμαρτὰ εἰσοδήματα ἐξ ἀκινήτων ἀλλοδαπῶν θρησκευτικῶν ἰδρυμάτων, τὰ χρησιμοποιούμενα ὑπ' αὐτῶν διὰ τὴν τέλεσιν τῆς λατρείας τῶν καὶ διεξαγωγὴν θρησκευτικῆς φύσεως ὑπηρεσιῶν, ὡς καὶ τὰ τεκμαρτὰ εἰσοδήματα ἐξ ἀκινήτων ξένων Κρατῶν χρησιμοποιουμένων ὡς Πρεσβειῶν καὶ Προξενείων τῶν Κρατῶν αὐτῶν. Ὡσαύτως ἀπαλλάσσονται οἱ τόκοι τῶν παρὰ τραπέζαις ἐν Ἑλλάδι γενομένων πάσης φύσεως καταθέσεων.

Ἐκτὸς τῶν ἀνωτέρω γενικῶν ἀπαλλαγῶν, προσώπικῶν καὶ πραγματικῶν, ὑφίστανται καὶ τινες ἄλλαι εἰδικαί, ἀναφερόμεναι εἰς τὸ ἄρθρον 6 τοῦ νόμου.

## Ε' ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ὁ προσδιορισμὸς τοῦ ἀκαθάριστου καὶ καθαροῦ εἰσοδήματος τῶν νομικῶν προσώπων ἐνεργεῖται καθ' ὃν τρόπον καὶ ὁ τοιοῦτος τῶν φυσικῶν προσώπων, εἰς ὃν καὶ παραπέμπει ὁ νόμος. Καὶ ἐνταῦθα ἐξευρίσκειται τὸ ἀκαθάριστον εἰσόδημα ἐκάστης πηγῆς, μετὰ τὸ καθαρὸν, ὅπερ ἀθροιζόμενον ἀποτελεῖ τὸ συνολικὸν φορολογητέον εἰσόδημα. Ἐκ τοῦ καθαροῦ συνολικῶν εἰσοδήματος οὐδεμία γίνεται ἐκπτώσις ἐλαχίστου συντηρήσεως, ὡς συμβαίνει εἰς τὴν φορολογίαν εἰσοδήματος τῶν φυσικῶν προσώπων.

## ΣΤ' ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΑΙ

Ἐν ἀντιθέσει πρὸς τὸν φόρον τοῦ εἰσοδήματος τῶν φυσικῶν προσώπων, εἰς ὃν ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς εἶναι προοδευτικὸς, διὰ τὰ νομικὰ πρόσωπα ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς εἶναι ἀναλογικὸς καὶ μάλιστα οὐχὶ ὁ αὐτὸς διὰ τὰ πάσης φύσεως νομικὰ πρόσωπα. Ὁ νόμος διὰ τὸν καθορισμὸν τοῦ ὑ-

ψους τοῦ φορολογικοῦ συντελεστοῦ ἔλαβεν ὑπ' ὄψιν του κυρίως τὸν σκοπὸν τοῦ νομικοῦ προσώπου καὶ φορολογεῖ βαρύτερον τὰ νομικὰ πρόσωπα, τὰ ὁποῖα ἐπιδιώκουν κερδοσκοπίαν, ἐπιεικέστερον δὲ τὰ τοιαῦτα, ἅτινα δὲν ἐπιδιώκουν τὴν κτῆσιν κέρδους.

Ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς ὀρίζεται εἰς :

350)ο τοῦ συνολικοῦ φορολογητέου εἰσοδήματος, προκειμένου περὶ τῶν ἡμεδαπῶν ἀνωνύμων ἐταιριῶν, ὡς καὶ τῶν ἀλλοδαπῶν Α. Ε. καὶ ὀργανισμῶν, οἱ ὁποῖοι ἀποβλέπουν εἰς τὴν ἀπόκτησιν οἰκονομικῶν ὠφελημάτων.

300)ο τοῦ φορολογητέου εἰσοδήματος τῶν συνεταιρισμῶν τοῦ νόμου 602 ὡς καὶ τῶν ἐνώσεων αὐτῶν.

250)ο τοῦ φορολογητέου εἰσοδήματος τῶν γεωργικῶν καὶ βιοτεχνικῶν συνεταιρισμῶν.

200)ο τοῦ φορολογητέου εἰσοδήματος τῶν ἡμεδαπῶν καὶ ἀλλοδαπῶν νομικῶν προσώπων, ἅτινα δὲν ἐπιδιώκουσι κερδοσκοπίαν.

Ὅταν φορολογῆται εἰσόδημα, τὸ ὁποῖον προέκυψε εἰς τὴν ἀλλοδαπὴν, πρὸς ἀποφυγὴν τῆς διπλῆς φορολογίας, ἐκ τοῦ ἀναλογοῦντος ἐν Ἑλλάδι φόρου ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος τούτου, ἐκπίπτει τὸ δι' αὐτὸ καταβληθεῖς εἰς τὴν ἀλλοδαπὴν φόρος.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΙΥ

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΛΟΙΩΝ

Ὡς ἀναφέρεται εἰς τὰ κεφάλαια φορολογίας τοῦ εἰσοδήματος τῶν τε φυσικῶν καὶ νομικῶν προσώπων, τὸ εἰσόδημα ἐκ τῆς ἐκμεταλλεύσεως πλοίων, ἀπαλλάσσεται τῆς φορολογίας τοῦ εἰσοδήματος εἴτε τὸ πλοῖον ἀνήκει εἰς φυσικὸν πρόσωπον εἴτε εἰς νομικὸν τοιοῦτον. Ἡ ἀπαλλαγὴ αὕτη ἐχορηγήθη, διότι ὁ νομοθέτης πρὸς διευκόλυνσιν τῆς προσελκύσεως τῶν ὑπὸ ἑλληνικὴν πλοιοκτησίαν πλοίων ὑπὸ ἑλληνικὴν σημαίαν, πρὸς ὄφελος τῆς ναυτιλίας μας, ἠθέλησε νὰ χορηγήσῃ ὠρισμένα προνόμια εἰς τὴν ναυτιλίαν, ἐν τῶν ὁποίων ἦτο καὶ αἱ φορολογικαὶ διευκολύνσεις. Δεδομένου ὅτι τὸ πλοῖον κινεῖται ἐλευθέρως εἰς τὰς θαλάσσας, ὁ πλοιοκτήτης ἔχει τὴν εὐχέρειαν νὰ δώσῃ εἰς τὸ πλοῖον του τὴν ἐθνικότητα τοῦ κράτους, ὅπερ παρέχει τὰς περισσοτέρας οἰκονομικὰς εὐκολίας. Ἐὰν ἐφημερίζε-

το καὶ διὰ τὰ ἐκ πλοίων εισοδήματα ἢ γενικὴ φορολογία τοῦ εισοδήματος, λόγῳ τῶν ὑψηλῶν φορολογικῶν συντελεστῶν, ὑπῆρχεν ὁ κίνδυνος καὶ τ' ἀπομείναντα ὑπὸ ἐλληνικὴν σημαίαν πλοῖα νὰ ἐγκαταλείψουν ταύτην καὶ ὑψώσουν τὴν σημαίαν ξένων κρατῶν, ἅτινα ἢ οὐδόλως φορολογοῦν τὰ πλοῖα ἢ φορολογοῦν ταῦτα λίαν ἐπεικῶς. Ἀρκεῖ νὰ σημειωθῇ, ὅτι τὰ ὑπὸ ἐλληνικὴν πλοιοκτησίαν πλοῖα εἶναι συνολικοῦ ἐκτοπίσματος 14.000.000 κόρων περίπου, ἐξ ὧν μόνον πλοῖα ἐκτοπίσματος 2.000.000 κόρων περίπου ἔχουν ἀνυψώσει τὴν ἐλληνικὴν σημαίαν. Τὰ λοιπὰ φέρουν σημαίαν ξένων κρατῶν, λόγῳ τῶν μεγάλων ἐγκολιῶν καὶ φορολογικῶν ἀπαλλαγῶν, ἃς παρέχουν ταῦτα εἰς τὰ πλοῖα.

Πρὸς ἀντιμετώπισιν τοῦ κινδύνου τῆς τελείας ἐγκαταλείψεως τῆς ἐλληνικῆς σημαίας ὑπὸ τῶν ἐλλήνων ἐφοπλιστῶν, τὸ Κράτος ἠναγκάσθη νὰ φορολογήσῃ ἐπεικεστέρον καὶ κατ' ἴδιον τρόπον τὰ εισοδήματα ἐκ πλοίων. Ὁ νόμος 1880 τοῦ ἔτους 1951 καθορίζει τὴν φορολογίαν τῶν πλοίων ὡς κάτωθι:

Ὁ φόρος εἶναι πραγματικὸς καὶ οὐχὶ προσωπικὸς, ὡς ὁ φόρος τοῦ εισοδήματος. Φορολογεῖ δηλ. τὸ πλοῖον καὶ οὐχὶ τὸ πρόσωπον, τὸ ὁποῖον κτᾶται τὸ ἐκ τοῦ πλοίου εισόδημα. Φορολογεῖται δὲ τὸ ἀκαθάριστον ἐκ πλοίων εισόδημα καὶ οὐχὶ τὸ καθαρὸν τοιοῦτον, ὡς ἰσχύει εἰς τὸν γενικὸν φόρον τοῦ εισοδήματος.

Ὑποκείμενον τοῦ φόρου εἶναι ὁ κύριος τοῦ πλοίου (ὁ πλοιοκτήτης) εἴτε φυσικὸν πρόσωπον εἶναι οὗτος εἴτε νομικόν. Ἀντικείμενον τοῦ φόρου εἶναι τὸ ἐκ τοῦ πλοίου προκᾶπτον ἀκαθάριστον εισόδημα. Ἐκαστον πλοῖον φορολογεῖται κεχωρισμένως καὶ αὐτοτελῶς, χωρὶς νὰ ἐρευνᾶται ἂν τοῦτο ἀνήκει εἰς ἓν πρόσωπον ἢ πλείονα ἢ ἂν ὁ φορολογούμενος πλοιοκτήτης κέκτηται ἓν ἢ πλείονα πλοῖα.

Οἱ φορολογικοὶ συντελεσταὶ εἶναι διάφοροι κατὰ κατηγορίας πλοίων. Ὁ νόμος κατατάσσει τὰ πλοῖα εἰς τρεῖς κατηγορίας καὶ ἐκάστη κατηγορία φορολογεῖται κατ' ἴδιον τρόπον μὲ ἐιδικοῦς κατὰ κατηγορίαν συντελεστάς.

**Α' Κατηγορία.** Εἰς τὴν πρώτην κατηγορίαν κατατάσσονται τὰ μηχανοκίνητα φορητὰ πλοῖα, τὰ δεξαμενόπλοια καὶ πλοῖα ψυγεία ὀλιγκῆς χωρητικότητος ἄνω τῶν τριακοσίων κόρων.

Ὁ φόρος ἐπὶ τῶν πλοίων τῆς κατηγορίας ταύτης ἐπιβάλλεται ἐπὶ τῶν ἀκαθαρσίτων ἐσόδων αὐτῶν ἐκ ναύλων ἀναλόγως τοῦ εἴδους τῆς ναυλώσεως καὶ ἀνέρχεται: α) εἰς 2,50)ο ἐπὶ τῶν ναυλώσεων, αἱ ὁποῖαι γίνονται δι' ἓν ὠρισμένον ταξίδιον, β) εἰς 4ο)ο ἐπὶ τῶν χρονοναυλώσεων, ἐπὶ τῶν ναυλώσεων δηλ. αἱ ὁποῖαι γίνονται δι' ὠρισμένον χρόνον, π.χ. ναυλαῖται τὸ πλοῖον διὰ ἕξ μῆνας, γ) εἰς 6ο)ο ἐπὶ ἐκμισθώσεως τοῦ πλοίου καὶ δ) εἰς 1,50)ο ἐπὶ πλοίων δρομολογουμένων, πλοίων δηλ. τὰ ὁποῖα ἐνεργοῦν τακτικὰ ταξίδια μεταξύ ὠρισμένων λιμένων ἐσωτερικοῦ ἢ ἐξωτερικοῦ, ἀνεξαρτήτως τῆς ὑπάρξεως ἢ μὴ φορτίου πρὸς μεταφορὰν δι' ἕκαστον ταξίδιον. Οἱ ἀνωτέρω φορολογικοὶ συντελεσταὶ μειοῦνται κατὰ 20ο)ο, προκειμένου περὶ πλοίων ὀλικῆς χωρητικότητος μέχρι 3.000 κόρων καὶ κατὰ 30ο)ο, ὅταν πρόκειται περὶ πλοίων δρομολογουμένων εἰς τακτικὰς γραμμὰς μεταξύ ἑλληνικῶν λιμένων καὶ λιμένων τοῦ ἐξωτερικοῦ, ὡς καὶ ὅταν πρόκειται περὶ πλοίων τὰ ὁποῖα χρησιμοποιοῦν ὡς καύσιμον ὕλην γαιάνθρακα. Ὁ φόρος τῶν πλοίων τῆς κατηγορίας ταύτης καταβάλλεται εἰς τὸ δημόσιον ταμεῖον κατὰ τρίμηνον, ἐπὶ τῇ βάσει τῶν πραγματοποιηθέντων κατὰ τὸ διαρρεῦσαν τρίμηνον ναύλων καὶ μάλιστα εἰς τὸ νόμισμα, εἰς ὃ εἰσεπράχθησαν οἱ ναῦλοι ἢ εἰς δολλάρια Η.Π.Α. ἢ λίρας Ἀγγλίας.

Β' κατηγορία: Εἰς τὴν δευτέραν κατηγορίαν κατατάσσονται τὰ ἐπιβατηγὰ πλοῖα, τὰ ὁποῖα ἐνεργοῦν πλοῦς μεταξύ λιμένων ἐσωτερικοῦ καὶ ἐξωτερικοῦ ἢ τοκοῦτους μεταξύ λιμένων ἐξωτερικοῦ. Ὁ φόρος ἐπὶ τῶν πλοίων τῆς κατηγορίας ταύτης, ἐπιβάλλεται οὐχὶ ἐκ τῶν πραγματοποιουμένων ναύλων, ἀλλὰ ἐπὶ τοῦ πλοίου ἀναλόγως τῆς χωρητικότητος τούτου, ὑπολογιζόμενος εἰς δολλάρια Η.Π.Α. κατὰ τὸν ἀκόλουθον πίνακα:

Κλιμάκιον εἰς κόρους ὀλικῆς χωρητικότητος	Φορολ. συντελ. κλιμ. εἰς δολλ. κατὰ κόρον	Φόρος κλιμακίου εἰς δολλ.	Ὀλικὴ χωρητικότης	Τριμηνιαῖος φόρος εἰς δολλάρια
2.000	0,15	300	2.000	300
2.000	0,20	400	4.000	700
3.000	0,30	900	7.000	1.600
3.000	0,40	1.200	10.000	2.800

Διὰ τὴν ἐπὶ πλέον τῶν 10.000 κόρων ὀλικὴν χωρητικότητα τοῦ πλοίου, ὁ φόρος καθορίζεται εἰς 0,70 δολλάρια κατὰ κόρον. Ἐὰν τὸ πλοῖον εἶναι π.χ. 20.000 κόρων ὀλικῆς χωρητικότητος, ὁ ἀνάλογον φόρος κατὰ τρίμηνον ἀνέρχεται εἰς 2.800 διὰ τοὺς πρώτους 10.000 κόρους καὶ 7.000 διὰ τοὺς ὑπολοίπους 10.000, ἤτοι σύνολον τριμηνιαίου φόρου δολλάρια Η. Π. Α. 9.800. Ὁ φόρος ὀφείλεται ἀνεξαρτήτως τῶν εἰσπράξεων τοῦ πλοίου. Μείωσις τοῦ φόρου ἢ ἀπαλλαγὴ χωρεῖ μόνον, ἂν τὸ πλοῖον δὲν εἰργάσθῃ οὐδὲ ὡς κατὰ τὸ διαρρεῦσαν τρίμηνον, ὁπότε ἀπαλλάσσεται τοῦ φόρου τοῦ τριμήνου ἢ γίνεται ἀνάλογος μείωσις μὲ τὰς ἡμέρας, ἃς δὲν εἰργάσθῃ διαρκοῦντος τοῦ τριμήνου, ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν, ὅτι ἢ μὴ ἐργασία παρετάθη πλέον τῶν 20 ἡμερῶν.

Ὁ φόρος καὶ τῆς κατηγορίας ταύτης καταβάλλεται εἰς δολλάρια Η. Π. Α. καθ' ἕναστον τρίμηνον.

Γ' Κατηγορία: Εἰς τὴν τρίτην κατηγορίαν κατατάσσονται φορολογικῶς τὰ μικρὰ γενικῶς φορητὰ πλοῖα, ἰστιοφόρα κλπ. καὶ ἐκ τῶν ἐπιβατηγῶν τὰ ἐκτελοῦντα πλοῖα μεταξὺ λιμένων τοῦ ἐσωτερικοῦ μόνον. Διὰ τὰ πλοῖα τῆς κατηγορίας ταύτης ὁ φόρος ἐπιβάλλεται κατὰ τὸν κατωτέρω πίνακα κατ' ἔτος καὶ οὐχὶ κατὰ τρίμηνον, ὅπως εἰς τὰ πλοῖα τῆς Β' κατηγορίας, ἀνάλογως τῆς χωρητικότητος τοῦ πλοίου.

Κλιμάκιον εἰς κόρους ὀλικῆς χωρητικότητος	Φορολ. συντελ. κλιμ. εἰς δρχ. κατὰ κόρον	Φόρος κλιμακίου εἰς δρχ.	ὀλικὴ χωρητικότης εἰς κόρους	ἐτήσιος φόρος εἰς δραχμὰς
10	10	100	10	100
10	15	150	20	250
20	20	400	40	650
30	25	750	70	1.400
30	30	900	100	2.300

Δι' ἕναστον ἐπὶ πλέον τῶν 100 κόρων χωρητικότητος τοῦ πλοίου ὁ φόρος ἀνέρχεται εἰς 35 δρχ. καθ' ἕναστον κόρον. Πλοῖον ἐπὶ παραδείγματι ὀλικῆς χωρητικότητος 200 κόρων, ὀφείλει ἐτησίως φόρον δραχ. 2.300 διὰ τοὺς 100 πρώτους κόρους καὶ δραχ. 3.500 διὰ τοὺς ὑπολοίπους 100, ἤτοι σύνολον δραχ. 5.800. Ὁ φόρος καὶ διὰ τὰ πλοῖα τῆς κατηγορίας ταύτης ἐπιβάλλεται ἀνεξαρτήτως τῶν κερδῶν ἢ ἀκαθαρίστων ἐσόδων



ἐκ ναύλων τοῦ πλοίου. Ἐν ἢ περιπτώσει τὸ πλοῖον παρέμεινεν ἄνευ ἐργασίας ἐπὶ συνεχῆς χρονικὸν διάστημα ἀνώτερον τῶν 20 ἡμερῶν, ὁ φορολογούμενος πλοιοκτήτης δύναται νὰ ζητήσῃ τὴν ἀνάλογον πρὸς τὰς ἡμέρας ἀργίας τοῦ πλοίου μείωσιν τοῦ φόρου.

Προκειμένου περὶ ἐπιβατηγῶν πλοίων τῆς κατηγορίας ταύτης, ἅτινα ἐκτελοῦν πλόας μεταξὺ λιμένων τοῦ ἐσωτερικοῦ, ἰστιοφόρων, ὡς καὶ πλοίων ἐν γένει ξυλίνης κατασκευῆς, ὁ φόρος τῆς ἀνωτέρω κλίμακος μειοῦται κατὰ 60ο). Ὁσαύτως προκειμένου περὶ πλοίων ἀλιευτικῶν, ὁ φόρος οὗτος μειοῦται κατὰ 75ο). Εἰδικὰς φορολογικὰς ἀπαλλαγὰς προβλέπει ὁ νόμος προκειμένου περὶ νεοτείντων πλοίων, ὡς καὶ τοιούτων μέχρις ἡλικίας δύο ἐτῶν. Τὰ πλοῖα ταῦτα, ὡς καὶ τὰ ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ νόμου 2687)1953 «περὶ εἰσαγωγῆς ξένων κεφαλαίων» τιθέμενα ὑπὸ ἑλληνικῆν σημαίαν πλοῖα, ἀπαλλάσσονται παντὸς φόρου ἐπὶ μίαν τριετίαν.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ Υ

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΤΥΠΟΥ

Αἱ ἐπιχειρήσεις ἐκδόσεως ἐφημερίδων καὶ περιοδικῶν ὑπὴγοντο εἰς τὸν φόρον τοῦ εἰσοδήματος ὡς καὶ αἱ λοιπαὶ πάσης φύσεως ἐπιχειρήσεις.

Διὰ τοῦ Νομοθετικοῦ Διατάγματος 3787 τοῦ ἔτους 1957, ὡς τοῦτο ἐτροποποιήθη ὑπὸ τοῦ Νομ. Διατάγματος 3846 τοῦ ἔτους 1958, αἱ ἐπιχειρήσεις ἐκδόσεως ἡμερησίων ἐφημερίδων, ὡς καὶ αἱ τοιαῦται ἐβδομαδιαίας ἢ δεκαπενθημέρου ἐκδόσεως καὶ περιοδικῶν, ἀντὶ τοῦ φόρου εἰσοδήματος τοῦ νόμου 3323) 1955, ὅταν πρόκειται περὶ φυσικῶν προσώπων καὶ τοῦ Ν. Δ) τοῦ 3843) 1958, ὅταν πρόκειται περὶ τοιούτων ἐπιχειρήσεων ἀσκουμένων ὑπὸ νομικῶν προσώπων, καταβάλλουν εἰδικὸν φόρον κατ' ἀποκοπὴν ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ κατωτέρω πίνακος, ἀναλόγως τοῦ ἀριθμοῦ τῶν κυκλοφορούντων φύλλων ἐκάστης ἐφημερίδος ἢ περιοδικοῦ. Καὶ ἐνταῦθα καταργεῖται ὁ προσωπικὸς φόρος ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος καὶ καθορίζεται πραγματικὸς φόρος εἰς βάρος τῆς ἐπιχειρήσεως, ἀνεξαρτήτως τῆς προκύψεως κέρδους

ἢ ζημίας. Ἐκτὸς τοῦ κατὰ φύλλον φόρου αἱ ἐπιχειρήσεις αὐτὰι ὑπόκεινται καὶ εἰς ἓν πάγιον τέλος ἐκ δραχ. 2.500 ἐτησίως. Τὸ τέλος αὐτὸ μειοῦται εἰς τὸ ἥμισυ, προκειμένου περὶ περιοδικῶν ἐχόντων κυκλοφορίαν κάτω τῶν 5.000 φύλλων κατ' ἐκάστην ἔκδοσιν.

Πίναξ συντελεστῶν φορολογίας ἐφημερίδων

Κλιμάκιον φύλλων	Φόρος κατὰ φύλλον	Φόρος κλιμακίου	Ἀριθμὸς φύλλων κατὰ ἔκδοσιν	Σύνολον φόρου
15.000	—	—	15.000	—
2.000	0,005	10	17.000	10
2.000	0,007	14	19.000	24
2.000	0,010	20	21.000	44
2.000	0,013	26	23.000	70
2.000	0,016	32	25.000	102
5.000	0,021	105	30.000	207
5.000	0,026	130	35.000	337
5.000	0,031	155	40.000	492
10.000	0,036	360	50.000	852
10.000	0,040	400	60.000	1.252
τὸ πέραν	0,045			

Ὅταν πρόκειται περὶ ἐφημερίδων ἢ περιοδικῶν πωλουμένων εἰς τιμὴν μεγαλυτέραν τῆς τιμῆς πωλήσεως τῶν ἡμερησίων πολιτικῶν ἐφημερίδων Ἀθηνῶν, τὸ ποσοστὸν τοῦ φόρου καὶ ὁ φόρος τῆς κλίμακος αὐξάνονται κατὰ τὸ ἀνάλογον πολλαπλασίον. Ἐὰν π.χ. ἓνα περιοδικὸν ἔχει κυκλοφορίαν κατὰ ἔκδοσιν 23.000 φύλλα καὶ ἕκαστον φύλλον πωλεῖται πρὸς 6 δραχμάς, ἐνῶ αἱ ἡμερησῖαι ἐφημερίδες Ἀθηνῶν πωλοῦνται πρὸς 1,50, τὰ ποσοστὰ τοῦ φόρου καὶ ὁ φόρος τῆς κλίμακος θὰ πολλαπλασιασθοῦν ἐπὶ 4.

Ὁ κατὰ τὸν πίνακα προκύπτων φόρος ὀφείλεται δι' ἐκάστην ἔκδοσιν τοῦ ἐντύπου. Πρὸς ἐξεύρεσιν ὁμοίως τοῦ ὀφειλομένου φόρου, ἀθροίζονται τὰ ἐντὸς ἐκάστου μηνὸς πωληθέντα φύλλα, τὸ ἀθροῖσμα διαιρεῖται διὰ τοῦ ἀριθμοῦ τῶν ἐντὸς τοῦ μηνὸς γενομένων ἐκδόσεων, ὁ ἐξευρισκόμενος μέσος ὄρος ἀποτελεῖ τὴν δι' ἐκάστην ἔκδοσιν κυκλοφορίαν τοῦ ἐντύπου καὶ ἐπὶ τῇ βάσει αὐτοῦ καθορίζεται ὁ ὀφειλόμενος δι' ἐκάστην ἔκδοσιν φόρος βάσει τοῦ πίνακος. Ἐὰν π.χ. μία ἡμερησία ἐφημερίς ἐξε-

δόθη 25 φορές κατά την διάρκεια του μηνός και τὸ σύνολον τῶν πωληθέντων φύλλων ἀνήλθεν εἰς 500.000, ὁ μέσος ὄρος ἐκδοθέντων φύλλων εἶναι  $500.000 : 25 = 20.000$ , ὁ ἀναλογῶν κατὰ ἔκδοσιν φόρος ἀνέρχεται εἰς δραχ. 34 καὶ δι' ὀλόκληρον τὸν μῆνα εἰς  $34 \times 25 = 850$  δραχ. Ὅταν εἷς ἐπιχειρηματίας ἐκδίδη πλείονα τοῦ ἑνὸς ἔντυπα (ἐφημερίδας ἢ περιοδικὰ), ὁ ὑπολογισμὸς τοῦ φόρου ἐνεργεῖται κεχωρισμένως δι' ἕκαστον ἔντυπον.

Ἐὰν ὁ ἐπιχειρηματίας ἐκδόσεως ἐφημερίδων ἢ περιοδικῶν ἔχη εἰσοδήματα καὶ ἐξ ἄλλων πηγῶν, διὰ τὴν ἐξεύρεσιν τοῦ ὀφειλομένου φόρου ἐκ τῶν ἄλλων πηγῶν λαμβάνεται ὡς τεκμαρτὸν εἰσόδημα ἐκ τῆς ἐκδόσεως ἐφημερίδων τὸ ἑπλάσιον τοῦ καταβληθέντος φόρου διὰ τὰς ἐφημερίδας. Ὁ προκύπτων οὕτω φόρος κατὰ τὸν πίνακα τοῦ Ν. Δ)τος 3323 ἐπιμερίζεται ἀναλόγως τοῦ ὕψους τῶν εἰσοδημάτων καὶ ὀφείλεται μόνον ὁ ἀναλογῶν εἰς τὰ λοιπὰ εἰσοδήματα. Ἐὰν π.χ. εἷς τοιοῦτος φορολογούμενος κατέβαλε φόρον ἐφημερίδων δι' ὀλόκληρον τὸ ἔτος δραχ. 10.000 καὶ ἔχει ἐκτὸς τῆς ἐφημερίδος εἰσόδημα ἐξ οἰκοδομῶν 50.000, ὁ φόρος τῆς ἐφημερίδος πολλαπλασιάζεται ἐπὶ 5 καὶ ἔχομεν τεκμαρτὸν εἰσόδημα 50.000 καὶ 50.000 ἐξ οἰκοδομῶν σύνολον 100.000, ἐφ' οὗ ἀναλογεῖ π.χ. φόρος δραχ. 18.000, ἐπειδὴ τὰ δύο εἰσοδήματα εἶναι ἴσα, ὀφείλεται φόρος εἰσοδήματος διὰ τὸ ἐξ οἰκοδομῶν εἰσόδημα τὸ  $1)2$  τῶν 18.000 ἦτοι δραχ. 9.000. Τὴν διάταξιν ταύτην ἐθέσπισεν ὁ νομοθέτης, διὰ νὰ ἐξυπηρετηθῇ κατὰ τινὰ τρόπον ἡ προοδευτικότης τοῦ φόρου. Ἐὰν δὲν ὑφίστατο ἡ διάταξις αὕτη ὁ ὀφειλόμενος, ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ πίνακος τοῦ φόρου εἰσοδήματος, φόρος ἐπὶ τῶν 50.000 δραχ. εἰσοδήματος ἐξ οἰκοδομῶν, θὰ ἦτο κατὰ πολὺ κατώτερος τῶν 9.000.

Τὸ περίεργον εἰς τὴν φορολογίαν τοῦ τύπου εἶναι, ὅτι ἕκαστος ἐπιχειρηματίας δὲν ὑποχρεοῦται νὰ φορολογηθῇ βάσει τῶν διατάξεων τοῦ Ν. Δ)τος 3787)1957, ἀναλόγως τοῦ ἀριθμοῦ τῶν κυκλοφορούντων φύλλων, ἀλλὰ ἀπόκειται εἰς τὴν βούλησιν αὐτοῦ, ἐὰν δὲν τυγχάνῃ εἰς αὐτὸν συμφέρουσα ἡ φορολογία αὕτη, διότι π.χ. ἡ ἐφημερίς δὲν ἔχει κέρδη ἀνάλογα μὲ τὴν κυκλοφορίαν τῆς, δύναται νὰ φορολογηθῇ συμφώνως μὲ τὰς διατάξεις τοῦ γενικοῦ φόρου τοῦ εἰσοδήματος.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ ΥΙ

### ΦΟΡΟΙ ΕΠΙ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

\* Εἰς τοὺς ἀμέσους φόρους ἀνήκουν, ἐκτὸς τοῦ φόρου ἐπὶ τοῦ εἰσοδήματος, καὶ οἱ φόροι ἐπὶ τῆς περιουσίας. Φόροι ἐπὶ τῆς περιουσίας εἶναι οἱ φόροι, οἵτινες ἔχουν ὡς ἀντικείμενον τὴν περιουσίαν τῶν φυσικῶν καὶ νομικῶν προσώπων. Ἡ συνηθεστέρα μορφή φόρου ἐπὶ τῆς περιουσίας εἶναι ἐκείνη, καθ' ἣν ἐπιβάλλεται ἐτησίως φόρος ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς παρά τινος κατεχομένης κινήτης καὶ ἀκινήτου περιουσίας. Ὁ φόρος οὗτος θεωρεῖται ὡς συμπλήρωμα τοῦ φόρου ἐπὶ ταῦ εἰσοδήματος. Φορολογεῖται μὲ χαμηλὸν συντελεστὴν ἢ κατεχομένη περιουσία, ἀνεξαρτήτως τοῦ προσοδοφόρου ἢ μὴ αὐτῆς. Ἐκτὸς τοῦ τακτικοῦ φόρου ἐπὶ τῆς περιουσίας, ὅστις οὐδέποτε ἴσχυσε παρ' ἡμῖν, ἐπιβάλλεται εἰς ἐξαιρετικὰς περιπτώσεις καὶ ἐφ' ἅπαξ φορολογία ἐπὶ τῆς περιουσίας. Τοιοῦτος φόρος ἦτο ὁ ἐπιβληθεὶς παρ' ἡμῖν τὸ ἔτος 1923 μετὰ τὴν Μικρασιατικὴν καταστροφὴν, πρὸς πλήρωσιν τῶν ἐκτάκτων δημοσιονομικῶν ἀναγκῶν τοῦ Κράτους, αἵτινες ἀνέκυψαν ἐκ τῆς διεξαγωγῆς τῆς ἀτυχοῦς ἐκστρατείας τῆς Μ. Ἀσίας καὶ τοῦ συνελεία ταύτης ἐπακολουθήσαντος θέματος τῆς ἀποκαταστάσεως τῶν ἐκ Μικρᾶς Ἀσίας καὶ Ἀνατολικῆς Θράκης συγκεντρωθέντων προσφύγων. Ἡ φορολογία αὕτη, παρὰ τὸ ὕψος τῶν φορολογικῶν συντελεστῶν καὶ τῶν ἀναγκῶν ἃς ἐπρόκειτο νὰ καλύψῃ, ἀπέδωκεν ἀσήμαντα ποσὰ εἰς τὸ δημόσιον ταμεῖον, λόγῳ κυρίως τοῦ ἐπακολουθήσαντος τὴν Μικρασιατικὴν καταστροφὴν πληθωρισμοῦ καὶ τοῦ ἀνοργανώτου τῶν φοροτεχνικῶν ὑπηρεσιῶν τῆς ἐποχῆς ἐκείνης.

Ἐκτὸς τοῦ τακτικοῦ φόρου ἐπὶ τῆς περιουσίας, ὅστις δὲν ἰσχύει ἐν Ἑλλάδι, ὑφίστανται εἰδικοὶ φόροι ἐπὶ τῆς περιουσίας, ἐπιβαλλόμενοι οὐχὶ τακτικῶς ἀλλὰ ὡς λάβουν χώραν ὠρισμένα γεγονότα. Οἱ φόροι οὗτοι εἶναι οἱ ἐπιβαλλόμενοι ἐπ' εὐκαιρίᾳ μεταβιβάσεως τῆς περιουσίας κυρίως ἐκ χαριστικῆς αἰτίας, δηλ. κληρονομία, δωρεά, προίξ. Ὑφίσταται καὶ ὁ φόρος τῆς μεταβιβάσεως ἀκινήτων, ὅποτε φορολογεῖται ἢ ἐξ ἐπαχθοῦς αἰ-

τίας μεταβίβασις, ἀλλὰ τὸν φόρον τοῦτον κατατάσσουν εἰς τοὺς φόρους ἐπὶ τῶν συναλλαγῶν καὶ οὐχὶ τῆς περιουσίας. Οἱ ἰσχύοντες παρ' ἡμῖν φόροι ἐπὶ τῆς περιουσίας κινήτης καὶ ἀκινήτου εἶναι οἱ ἐπὶ τῶν κληρονομιῶν, δωρεῶν, προικῶν καὶ κερδῶν ἐκ λαχείων.

## Α΄ ΦΟΡΟΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ †

Ὁ φόρος κληρονομιῶν ἐπεβλήθη ἐν Ἑλλάδι τὸ πρῶτον τὸ 1880 ὑπὸ τὴν μορφήν ἀναλογικοῦ τέλους Χαρτοσήμου ἐπὶ τῶν κληρονομιῶν, αἵτινες περιήρχοντο εἰς συγγενεῖς ἐκ πλαγίου βαθμοῦ καὶ ἐξωτικούς. Βραδύτερον ἐπεξετάθη τὸ τέλος αὐτὸ καὶ ἐπὶ τῶν ἀνιόντων, κατιόντων καὶ συζύγων τοῦ κληρονομουμένου. Κατὰ τὴν φορολογικὴν μεταρρύθμισιν τοῦ ἔτους 1919 ἐπεβλήθη ὁ καὶ ἡδὴ ἰσχύων φόρος ἐπὶ τῶν κληρονομιῶν διὰ τοῦ νόμου 1641)1919.

Ὁ φόρος ἐπὶ τῶν κληρονομιῶν ἔχει ὡς ἀντικείμενον, οὐχὶ ὀλόκληρον τὴν κληρονομίαν, ὡς συμβαίνει εἰς ἄλλα κράτη, ἀλλὰ τὸ ποσὸν τῆς καθαρᾶς περιουσίας, κατὰ τὸ ὁποῖον ἕκαστος κληρονόμος ἢ κληροδόχος καθίσταται πλουσιώτερος.

α΄. Ἀντικείμενον τοῦ φόρου εἶναι ἡ, λόγῳ θανάτου τοῦ κληρονομουμένου, μεταβιβαζομένη περιουσία αὐτοῦ κινήτη ἢ ἀκίνητος, ἣτις περιέρχεται εἰς τὸν κληρονόμον ἢ κληροδόχον, ἀνεξαρτήτως τοῦ τόπου εἰς ὃν εὐρίσκεται αὕτη. Μόνον ὅταν πρόκειται περὶ περιουσίας ἀκινήτου, εὐρισκομένης εἰς τὴν ἀλλοδαπὴν, ἀνεξαρτήτως τῆς ὑπικότητος τοῦ τε κληρονομουμένου καὶ κληρονόμου δὲν ἐπιβάλλεται ἐν Ἑλλάδι φόρος κληρονομιῶν. Ἡ κινήτη περιουσία τοῦ κληρονομουμένου Ἑλλήνος ὑπικίου ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον, ὁποῦδήποτε καὶ ἂν εὐρίσκεται αὕτη. Ὁσαύτως εἰς τὸν φόρον ὑπόκειται καὶ ἡ περιουσία τοῦ ἀλλοδαποῦ, μὴ Ἑλλήνος, ὅταν αὕτη εὐρίσκεται ἐν Ἑλλάδι εἴτε κινήτη εἶναι αὕτη, εἴτε ἀκίνητος.

Διὰ τὴν ἐπιβολὴν τοῦ φόρου κληρονομίας, λαμβάνεται ὑπ' ὄψιν κατ' ἀρχὴν ἡ ὑπικότης τοῦ κληρονομουμένου, οὐδέποτε δὲ ἡ τοιαύτη τοῦ κληρονόμου ἢ κληροδόχου. Εἰς τὸν φόρον ὑπόκεινται αἱ μεταβιβάσεις περιουσιῶν Ἑλλήνων ὑπικίων, ὁποῦδήποτε ἂν κατῶκον ἢ διέμενον οὔτοι, ὅταν εὐρίσκοντο ἐν ζῳῇ. Ἡ περιουσία τῶν ἀποβιούντων ἀλλοδαπῶν καὶ ἂν οὔτοι διέμενον

ἐν Ἑλλάδι ἢ ἡ περιουσία των περιέρχεται, λόγω κληρονομίας ἢ κληροδοσίας, εἰς Ἑλληνας ὑπηκόους, δὲν φορολογεῖται ἐν Ἑλλάδι, ἐκτὸς τῆς περιουσίας, ἣτις εὐρίσκεται ἐν Ἑλλάδι καὶ ἣτις ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον ἀνεξαρτήτως τοῦ προσώπου εἰς ὃ περιέρχεται αὐτή.

Ὡς εὐρισκομένη ἐν Ἑλλάδι περιουσία θεωρεῖται ἐκτὸς τῶν ἀκινήτων καί:

α) Τὰ ἐν Ἑλλάδι νηλογημένα πλοῖα καὶ ἀεροσκάφη.

β) Ἡ ἐπωνυμία, ὁ τίτλος καὶ ἡ φήμη ἐπιχειρήσεων ἢ ἐπαγγελματιῶν ἀσκειμένων ἐν Ἑλλάδι.

γ) Τὰ ἐμπορικὰ σήματα καὶ διπλώματα εὐρεσιτεχνίας, τὰ ὅποια εἶναι καταχωρημένα ἐν Ἑλλάδι.

δ) Τὰ δικαιώματα πνευματικῆς ιδιοκτησίας, ἅτινα δύναται ν' ἀσκηθῶσιν ἐν Ἑλλάδι.

ε) Αἱ μετοχαί, ἰδρυτικοὶ τίτλοι καὶ μετοχικὰ μερίδια τῶν ἐν Ἑλλάδι ἐδρευουσῶν πάσης φύσεως ἐταιριῶν.

στ) Αἱ ἐνοχικαὶ ἀξιώσεις, αἱ ἐξησφαλισμέναι δι' ὑποθήκης ἐπὶ ἀκινήτων κειμένων ἐν Ἑλλάδι ὡς καὶ πλοίων καὶ ἀεροσκαφῶν ὑπὸ Ἑλληνικὴν σημαίαν. Ὡς καὶ πάσης ἄλλης φύσεως ἐνοχικαὶ ἀξιώσεις ἀπαιτῆται ἐν Ἑλλάδι.

ζ) Αἱ συναλλαγματικαὶ καὶ τὰ γραμματῖα εἰς διαταγὴν, ὅταν ὁ ἀποδέκτης τῆς συναλλαγματικῆς ἢ ὁ ἐκδότης τοῦ γραμματίου διέμενεν ἐν Ἑλλάδι.

η) Αἱ πάσης φύσεως ἐνσώματοι ἢ ἀσώματοι ἀπαιτήσεις, ὡς καὶ πᾶν ἕτερον στοιχεῖον ἀσωμάτου κινητῆς περιουσίας, ἐφ' ὅσον ὁ ἀποβιώσας εἶχε τὴν κατοικίαν του ἐν Ἑλλάδι κατὰ τὸν χρόνον τοῦ θανάτου του.

θ) Αἱ ἐπιταγαί, ἐφ' ὅσον ὁ δικαιούχος τούτων διέμενε κατὰ τὸν χρόνον τοῦ θανάτου του ἐν Ἑλλάδι.

ι) Τὰ τραπεζογραμμάτια καὶ πᾶν ἕτερον εἶδος χρημάτων, ἀποτελούντων νόμιμον μέσον πληρωμῆς εἰς τὸν τόπον τῆς ἐκδόσεώς των, ὡς καὶ αἱ ἐπιταγαί εἰς τὸν κομιστήν, ὅταν ταῦτα εὐρίσκονται φυσικῶς ἐν Ἑλλάδι κατὰ τὸν χρόνον τοῦ θανάτου τοῦ κληρονομιμένου.

ια) Τὰ πάσης φύσεως ἐνσώματα κινητὰ πράγματα, ὅταν ταῦτα εὐρίσκονται φυσικῶς ἐν Ἑλλάδι κατὰ τὸν χρόνον τοῦ θανάτου τοῦ κληρονομιμένου, ἐκτὸς τῶν πλοίων καὶ ἀεροσκαφῶν,

ἄτινα θεωροῦνται ὅτι κεῖνται εἰς τὸν τόπον ὅπου ταῦτα ἔχουν νηολογηθῆ.

Εἰς τὸν φόρον ὑπόκειται ἡ ἀπομένουσα καθαρὰ εἰς ἕκαστον κληρονόμον καὶ κληροδόχον περιουσία, δηλ. μετὰ τὴν ἀφαίρεσιν τῶν χρεῶν καὶ βαρῶν.

Διὰ τὸν καθορισμὸν τῆς φορολογητέας ἀξίας τῆς μεταβιβαζομένης αἰτία θανάτου περιουσίας, λαμβάνεται ὑπ' ὄψιν ἡ ἀξία, ἣν εἶχον τὰ διάφορα περιουσιακὰ στοιχεῖα τῆς κληρονομίας κατὰ τὴν ἡμέραν τοῦ θανάτου τοῦ κληρονομημένου, ἥτις ἡμέρα ἀποτελεῖ καὶ τὸν χρόνον γενέσεως τῆς φορολογικῆς ἐνοχλῆς τοῦ φόρου κληρονομιῶν.

\* β'. Ὑποκείμενον τοῦ φόρου

Ὑποκείμενον τοῦ φόρου κληρονομιῶν εἶναι πᾶν φυσικὸν ἢ νομικὸν πρόσωπον, τὸ ὁποῖον κτᾶται περιουσίαν λόγῳ θανάτου φυσικοῦ τινος προσώπου. Τὰ νομικὰ πρόσωπα δὲν κληρονομοῦνται καὶ ἐν περιπτώσει διαλύσεώς των, ὅποτε παύουν ὑφιστάμενα, ἢ περιουσία των περιέρχεται κατὰ τὸ καταστατικὸν των ἢ τὸν νόμον εἰς ἕτερα νομικὰ ἢ φυσικὰ πρόσωπα. Ἡ τοιαύτη μεταβίβασις τῆς περιουσίας τῶν νομικῶν προσώπων δὲν ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον κληρονομιῶν.

Ἐκαστος κληρονόμος ἢ κληροδόχος ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον διὰ τὸ σύνολον τῆς περιερχομένης εἰς αὐτὸν καθαρᾶς περιουσίας καὶ ἡ ὑποχρέωσις του εἶναι ἀνεξάρτητος τῆς φορολογικῆς ὑποχρεώσεως τῶν τυχόν λοιπῶν συγκληρονόμων ἢ κληροδόχων.

\* γ'. Φορολογικαὶ ἀπαλλαγαὶ

Μέχρι τοῦ ἔτους 1957 ὁ φόρος κληρονομιῶν ἐγνώριζε μόνον προσωπικὰς ἀπαλλαγὰς, δηλ. ἀπῆλλάσσοντο τοῦ φόρου ὠρισμένα πρόσωπα, ρητῶς ἀναφερόμενα εἰς τὸν νόμον, τὰ ὁποῖα ἦσαν κληρονόμοι ἢ κληροδόχοι.

Διὰ τοῦ Νομ. Δ)τος 3842)1958 καθιερώθη καὶ μία πραγματικὴ ἀπαλλαγή. Αὕτη εἶναι ἡ ἀπαλλαγή τῶν γεωργικῶν περιουσιῶν, ὅταν ὁ τε κληρονομούμενος καὶ κληρονόμος ἢ κληροδόχος εἶναι γεωργὸς καὶ ἡ συνολικὴ περιουσία τοῦ κληρονομημένου δὲν ὑπερβαίνει τὰς 200.000 δραχμάς. Διὰ τὴν χωρὴν ἢ ἀπαλλαγή αὕτη, δέον τὸ ἡμισυ τοῦλάχιστον τῆς κληρονομικῆς περιουσίας ν' ἀποτελῆται ἀπὸ γεωργικὰ περιουσι-

ακὰ στοιχεῖα καὶ κληρονόμοι νὰ εἶναι κατιόντες, ἀνιόντες, σύζυγοι ἢ ἄγαμοι ἀδελφαὶ τοῦ κληρονομουμένου καὶ ὄχι ἄλλα πρόσωπα. Προσωπικῶς ἀπαλλάσσονται τοῦ φόρου κληρονομίας διὰ τὰς περιερχομένας εἰς αὐτὰ αἰτία θανάτου περιουσίας α) ὁ Βασιλεὺς καὶ τὰ μέλη τῆς βασιλικῆς οἰκογενείας, β) τὸ Δημόσιον, Δήμοι καὶ Κοινότητες, γ) τὰ νομικὰ πρόσωπα τὰ ὑφιστάμενα ἢ δημιουργούμενα διὰ τῆς διαθήκης τοῦ κληρονομουμένου, ἐφ' ὅσον ἐπιδιώκονται ὑπ' αὐτῶν σκοποὶ ἐθνικοφελεῖς, θρησκευτικοί, φιλανθρωπικοί, ἐκπαιδευτικοὶ ἢ κοινωνικοφελεῖς.

Ὁ νόμος φορολογίας τῶν κληρονομιῶν εἶναι φειδωλότερος παντὸς ἄλλου φορολογικοῦ νόμου εἰς τὴν χορήγησιν ἀπαλλαγῶν.

δ'. Φορολογικοὶ συντελεσταὶ

Οἱ φορολογικοὶ συντελεσταὶ εἶναι προοδευτικοὶ κατὰ κλιμάκια τῆς φορολογητέας περιουσίας. Δὲν εἶναι ὅμως ἐνιαῖοι δι' ἅπαντας τοὺς κληρονόμους καὶ κληροδόχους.

Ὁ νόμος κατατάσσει τούτους εἰς ἕξ κατηγορίας, ἀναλόγως τοῦ βαθμοῦ συγγενείας τοῦ κληρονόμου ἢ κληροδόχου πρὸς τὸν κληρονομούμενον. Οἱ πλησιέστεροι συγγενεῖς φορολογοῦνται ἐλαφρότερον, ἐφ' ὅσον ἀπομακρύνεται ὁ βαθμὸς συγλογοῦνται ἐλαφρότερον, ἀντιθέτως ἐφ' ὅσον ἀπομακρύνεται ὁ βαθμὸς συγγενείας τόσον αὐξάνει καὶ ὁ συντελεστὴς τοῦ φόρου.

Α' Κατηγορία: Εἰς ταύτην ἀνήκουν τὰ τέκνα τοῦ κληρονομουμένου καὶ ὁ ἐπιζῶν σύζυγος. Ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς διὰ τοὺς κληρονόμους τῆς κατηγορίας ταύτης ἀνέρχεται εἰς 40)ο τῆς καθαρᾶς περιουσίας, ἣτις περιέρχεται εἰς ἕκαστον, διὰ τὸ πρῶτον κλιμάκιον καὶ βαίνει προοδευτικῶς διὰ τὰ λοιπὰ κλιμάκια ἀνερχόμενος εἰς 250)ο διὰ τὴν πέραν τῶν 2.000.000 δραχμῶν περιουσίαν.

Β' Κατηγορία: Εἰς ταύτην ἀνήκουν οἱ κατιόντες δευτέρου καὶ ἐπέκεινα βαθμοῦ, δηλ. ἔγγονοι, δισέγγονοι κλπ. τοῦ κληρονομουμένου καὶ οἱ ἀνιόντες αὐτοῦ οἰουδήποτε βαθμοῦ, δηλ. γονεῖς, πάπποι, προσπάπποι κλπ. Ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς τῆς κατηγορίας ταύτης ἀρχίζει ἀπὸ 60)ο διὰ τὸ πρῶτον κλιμάκιον καὶ ἀνέρχεται εἰς 350)ο διὰ τὴν πέραν τῶν 2.000.000 δραχμῶν περιουσίαν.

Γ' Κατηγορία: Εἰς ταύτην ἀνήκουν οἱ ἀδελφοί, ἀμφιθαλεῖς καὶ ἑτεροθαλεῖς τοῦ κληρονομουμένου. Ὁ φορολογικὸς



συντελεστής ἀρχίζει ἀπὸ 80)ο καὶ ἀνέρχεται εἰς 450)ο διὰ τὴν πέραν τῶν 2.000.000 δραχ. περιουσίαν.

Δ' Κατηγορία: Εἰς ταύτην ἀνήκουν α) οἱ συγγενεῖς ἐξ αἵματος τρίτου βαθμοῦ ἐκ πλαγίου ἢτοι ἀδελφοὶ γονέων καὶ τέκνα ἀδελφῶν β) οἱ πατριοὶ καὶ μητριοὶ καὶ γ) τὰ τέκνα ἐκ προηγουμένου γάμου ἐνὸς τῶν συζύγων, ὡς καὶ τὰ λοιπὰ ἐξ ἀγχιστείας τέκνα ἢτοι γαμβροὶ καὶ νύμφαι τοῦ ἀποβιώσαντος. Ὁ φορολογικὸς συντελεστής ἀνέρχεται εἰς 120)ο διὰ τὸ πρῶτον κλιμάκιον καὶ φθάνει τὰ 650)ο διὰ τὴν πέραν τῶν 2.000.000 δραχμῶν περιουσίαν.

Ε' Κατηγορία: Εἰς ταύτην ἀνήκουν οἱ συγγενεῖς ἐξ αἵματος τετάρτου βαθμοῦ ἐκ πλαγίου τοῦ κληρονομιουμένου ἢτοι οἱ πρῶτοι ἐξαδελφοὶ, οἱ ἔγγονοι τοῦ ἀδελφοῦ καὶ οἱ ἀδελφοὶ τοῦ πάππου τοῦ κληρονομιουμένου. Ὁ φορολογικὸς συντελεστής ἀνέρχεται ἀπὸ 160)ο διὰ τὸ πρῶτον κλιμάκιον καὶ φθάνει τὰ 700)ο διὰ τὴν πέραν τῶν 2.000.000 δραχμῶν περιουσίαν.

ΣΤ' Κατηγορία: Εἰς ταύτην ἀνήκουν οἱ λοιποὶ ἀπογεμακρουμένου βαθμοῦ συγγενεῖς τοῦ κληρονομιουμένου, ὡς καὶ τὰ πρόσωπα μεθ' ὧν οὐδεὶς συγγενικὸς βαθμὸς ὑφίσταται. Ὁ φορολογικὸς συντελεστής διὰ τοὺς φορολογουμένους τῆς κατηγορίας ταύτης ἀνέρχεται εἰς 180)ο διὰ τὸ πρῶτον κλιμάκιον τῆς φορολογητέας περιουσίας καὶ φθάνει τὰ 750)ο διὰ τὴν πέραν τῶν 2.000.000 δραχμῶν περιουσίαν.

Ἐὰν ὁ εἰς ὃν περιέρχεται ἡ κληρονομία ἀποποιηθῇ ταύτην, διὰ νὰ περιέλθῃ αὕτη εἰς πρόσωπον ἐπιεικέστερον φορολογουμένον, ὁ εἰς ὃν περιέρχεται οὕτω ἡ κληρονομία, ὀφείλει τὸν φόρον, τὸν ὁποῖον θὰ κατέβαλλεν ὁ ἀποποιηθεὶς.

Ἐὰν ὁ κληρονόμος ἢ κληροδόχος εἶχε λάβει ἐν ζωῇ τοῦ κληρονομιουμένου παρ' αὐτοῦ καὶ ἄλλην περιουσίαν, ὑπὸ τὴν μορφήν τῆς δωρεᾶς ἢ τῆς προικῆς, διὰ τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ φόρου προστίθενται εἰς τὴν κληρονομίαν ἢ κληροδοσίαν αἱ προγενέστεραι δωρεαὶ καὶ προίκαι, ἵνα μὴ διασπομένης τῆς ἐκ χαριστικῆς αἰτίας κτωμένης παρὰ τινος προσώπου περιουσίας, καταστρατηγῆται ἡ προοδευτικότης τοῦ φόρου. Ἐκ τοῦ οὗτου προκίπτοντος διὰ τῆς προσθήκης τῶν προγενεστέρων δωρεῶν καὶ προικῶν φόρου, ἀφαιρεῖται ὁ ἀναλογῶν εἰς ταύτας φόρος. Ἐὰν π.χ. ὁ Α' ἐκληρονόμησεν ἀπὸ τὸν πατέρα του περιουσίαν

αν αξίας δραχ. 1.000.000, εἰς ἣν ἀναλογεῖ φόρος δραχ. 131.500 δραχ. καὶ εἶχε λάβει πρὸ τοῦ θανάτου τοῦ πατρὸς ἀπὸ τῶν ἴδιον καὶ δωρεᾶν αξίας δραχ. 1.000.000, ὁ φόρος θὰ ὑπολογισθῇ ἐπὶ τῶν 2.000.000 δραχ. εἰς ἃς ἀναλογεῖ φόρος 331.500. Ἐκ τοῦ φόρου τούτου θὰ ἀφαιρεθοῦν αἰ 131.500, αἵτινες ἀναλογοῦν εἰς τὴν δωρεᾶν καὶ μένει νὰ ὀφείλῃ διὰ τὴν κληρονομίαν δραχ. 200.000 καὶ ὄχι 131.500.

Ὅταν εἰς τὴν κληρονομίαν ἢ κληροδοσίαν ὑπάρχῃ καὶ κινήτη περιουσία, εὐρισκομένη εἰς τὴν ἀλλοδαπὴν καὶ δι' αὐτὴν κατεβλήθη φόρος κληρονομίας εἰς τὸ ξένον κράτος, ἐκ τοῦ ἐν Ἑλλάδι προκύπτοντος φόρου ἀφαιρεῖται ὁ εἰς τὴν ἀλλοδαπὴν καταβληθεὶς τοιοῦτος.

Ὅταν ἡ αὐτὴ περιουσία μεταβιβάζεται λόγῳ κληρονομίας ἐντὸς πενταετίας ἀπὸ τῆς γενέσεως τῆς φορολογικῆς ὑποχρεώσεως, ἵνα μὴ ἐξαντλήται αὕτη διὰ τοῦ φόρου, ὁ νόμος προβλέπει τὴν μείωσιν τοῦ φόρου τῆς νέας μεταβιβάσεως αἰτία θανάτου. Ἡ μείωσις αὕτη ἀνέρχεται εἰς τὰ 5)10 τοῦ φόρου, ἐὰν ἡ μεταβίβασις λάβῃ χώραν ἐντὸς τοῦ πρώτου ἔτους ἀπὸ τῆς πρώτης, εἰς τὰ 4)10 ἐὰν λάβῃ χώραν εἰς τὸ δεύτερον ἔτος, εἰς τὰ 3)10 ἐὰν εἰς τὸ τρίτον, εἰς τὰ 2)10 ἐὰν εἰς τὸ τέταρτον καὶ εἰς τὸ 1)10 ἐὰν ἡ δευτέρα μεταβίβασις λάβῃ χώραν ἐντὸς τοῦ πέμπτου ἔτους.

Οἱ φορολογικοὶ συντελεσταὶ ἐκάστης κατηγορίας καθορίζονται κατὰ κλίμαξια ὑπὸ τῶν κάτωθι πινάκων.

Εἰς τοὺς πίνακας, ἀναφέρονται καὶ οἱ συντελεσταὶ τοῦ φόρου δωρεῶν καὶ προικῶν, περὶ ὧν κατωτέρω ὁ λόγος, πρὸς ἀποφυγὴν ἐπαναλήψεως τῶν αὐτῶν πινάκων.

Π Ι Ν Α Κ Ε Σ Σ Υ Ν Τ Ε Λ Ε Σ Τ Ω Ν  
ΦΟΡΟΥ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΙΚΩΝ

Α' Κατηγορία: 1. Ἐπὶ κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας περιεχομένης εἰς σύζυγον τοῦ κληρονομιουμένου ἢ κατιόντα αὐτοῦ πρώτου βαθμοῦ (τέκνα ἐκ νομίμου γάμου, ἐξώγαμα τέκνα ἔναντι τῆς μητρὸς, ἀναγνωρισθέντα τέκνα ἐκουσίως ἢ καὶ δικαστικῶς ἔναντι τοῦ πατρὸς, νομιμοποιηθέντα τέκνα δι' ἐπιγενομένου γάμου ἢ διὰ δικαστικῆς ἀποφάσεως ἔναντι ἀμφότερων τῶν γονέων).

2. Ἐπὶ δωρεῶν συνιστωμένων ὑπὲρ τῶν αὐτῶν προσώπων.

3. Ἐπὶ προικῶν συνιστωμένων α) ὑπὸ ἀνιόντων οἰουδήποτε βαθμοῦ ὑπὲρ κατιουσῶν οἰουδήποτε βαθμοῦ καὶ β) ὑπὸ ἀδελφῶν (1).

Κλιμάκιον	Φορολογικοὶ συντελεσταὶ κατὰ κλιμάκια %	Ποσὸν φόρου κατὰ κλιμάκια Δρχ.	Σύνολον κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας Δρχ.	Ποσὸν φόρου ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας Δρχ.
30.000	—	—	30.000	—
20.000	4	800	50.000	800
20.000	5	1.000	70.000	1.800
30.000	6	1.800	100.000	3.600
30.000	7	2.100	130.000	5.700
40.000	8	3.200	170.000	8.900
40.000	9	3.600	210.000	12.500
40.000	10	4.000	250.000	16.500
50.000	11	5.500	300.000	22.000
50.000	12	6.000	350.000	28.000
50.000	13	6.500	400.000	34.500
100.000	14	14.000	500.000	48.500
100.000	15	15.000	600.000	63.500
100.000	16	16.000	700.000	79.500
200.000	17	34.000	900.000	113.500
200.000	18	36.000	1.100.000	149.500
200.000	19	38.000	1.300.000	187.500
300.000	20	60.000	1.600.000	247.500
400.000	21	84.000	2.000.000	331.500
Ἵπερβάλλον	25			

1. Διὰ τὴν ἐξεύρεσιν τοῦ ὀφειλομένου ἐκάστοτε φόρου προικὸς ἀφαιρεῖται ἐκ τῆς μεταβιβαζομένης κατὰ προίκα περιουσίας ποσὸν 30.000 δραχμῶν, τὸ ὑπόλοιπον δέ, μεταφερόμενον εἰς τὸν παρόντα πίνακα, ὑπόκειται εἰς τὸ 1/2 τοῦ βάσει τούτου προκύπτοντος φόρου.

Κατὰ συνέπειαν ἐπὶ προικὸς ἀξίας 100.000 δραχμῶν, διὰ τὸν προσδιορισμὸν τοῦ φόρου θὰ ἐκπεσθῇ ἐκ τῆς συνολικῆς ἀξίας ποσὸν 30.000 δραχμῶν, τὸ ἀπομένον δὲ ὑπόλοιπον ἐκ δραχμῶν 70.000, θὰ ὑποβληθῇ εἰς τὸ ἡμισυ τοῦ φόρου, τοῦ ἀντιστοιχοῦντος εἰς συνολικὴν κληρονομικὴν μερίδα 70.000 δραχμῶν, ὡς ἂν ἡ συνολικὴ ἀξία τῆς προικὸς ἀνήρχετο εἰς 70.000 δραχμῶν.

Β' Κατηγορία: 1. Ἐπὶ κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας περιερχομένης α) εἰς ἀνιόντα οἰουδήποτε βαθμοῦ, β) εἰς κατιόντα δευτέρου καὶ ἐπομένον βαθμοῦ καὶ γ) εἰς τὸν ἕκουσίως ἢ δικαστικῶς ἀναγνωρισθέντα ἔναντι τῶν ἀνιόντων τοῦ ἀναγνωρίσαντος πατρὸς ὡς καὶ τὸν κατιόντα τοῦ ἀναγνωρισθέντος ἔναντι τοῦ ἀναγνωρίσαντος καὶ τῶν ἀνιόντων αὐτοῦ.

2. Ἐπὶ δωρεῶν συνιστωμένων ὑπὲρ τῶν αὐτῶν προσώπων.

3. Ἐπὶ προικῶν συνιστωμένων α) ὑπὸ τοῦ πρὸς πατρὸς πάππου ἢ τῆς πρὸς πατρὸς μάμης ὑπὲρ τῆς ἀναγνωρισθείσης θυγατρὸς καὶ β) ὑπὸ τοῦ πρὸς πατρὸς πάππου ἢ τῆς πρὸς πατρὸς μάμης ἢ ἀνιόντων τούτων ὑπὲρ θυγατρὸς τοῦ ἀναγνωρισθέντος (1) (2).

Κλιμάκιον	Φορολογικοὶ συντελεσταὶ κατὰ κλιμάκια	Ποσὸν φόρου κατὰ κλιμάκια	Σύνολον κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας	Ποσὸν φόρου ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας
Δρχ.	%	Δρχ.	Δρχ.	Δρχ.
30.000	—	—	30.000	—
20.000	6	1.200	50.000	1.200
20.000	7,5	1.500	70.000	2.700
30.000	9	2.700	100.000	5.400
30.000	10,5	3.150	130.000	8.550
40.000	12	4.800	170.000	13.350
40.000	13,5	5.400	210.000	18.750
40.000	15	6.000	250.000	24.750
50.000	16,5	8.250	300.000	33.000
50.000	18	9.000	350.000	42.000
50.000	19,5	9.750	400.000	51.750
100.000	21	21.000	500.000	72.750
100.000	22,5	22.500	600.000	95.250
100.000	24	24.000	700.000	119.250
200.000	25,5	51.000	900.000	170.250
200.000	27	54.000	1.100.000	224.250
200.000	28,5	57.000	1.300.000	281.250
300.000	30	90.000	1.600.000	371.250
400.000	31,5	126.000	2.000.000.	497.250

Ἐπερβάλλον 35

1. Ἐπὶ προικῶν συνιστωμένων ὑπὸ τῶν ἀνιόντων οἰουδήποτε βαθμοῦ ὑπὲρ κατιουσῶν οἰουδήποτε βαθμοῦ ὁ φόρος ὑπολογίζεται κατὰ τὸν πίνακα τῆς Α' Κατηγορίας.

2. Διὰ τὴν ἐξέυρεσιν τοῦ ὀφειλομένου ἐκάστοτε φόρου προικός ἀφαιρεῖται ἐκ τῆς μεταβιβαζομένης κατὰ προῖκα περιουσίας ποσὸν 30.000 δραχμῶν, τὸ ὑπόλοιπον δέ, μεταφερόμενον εἰς τὸν παρόντα πίνακα, ὑπόκειται εἰς τὸ 1/2 τοῦ βάσει τούτου προκύπτοντος φόρου. (Ἴδε καὶ σημειώσιν 1 ὑπὸ τὸν προηγούμενον πίνακα).

Γ' Κατηγορία: 1. 'Επί κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας περιεχομένης εἰς ἀδελφὸν τῆς κληρονομουμένου ἀμφιθαλῆ ἢ ἑτεροθαλῆ.

2. 'Επὶ δωρεῶν συνιστωμένων μεταξὺ τῶν αὐτῶν προσώπων.

3. 'Επὶ προικῶν συνιστωμένων ὑπὲρ ἀδελφῶν (1).

Κλιμάκιον	Φορολογικοὶ συντελεσταὶ κατὰ κλιμάκια	Ποσὸν φόρου κατὰ κλιμάκια	Σύνολον κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας	Ποσὸν φόρου ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας
Δρχ.	%	Δρχ.	Δρχ.	Δρχ.
20.000	—	—	20.000	—
10.000	8	800	30.000	800
10.000	10	1.000	40.000	1.800
10.000	12	1.200	50.000	3.000
20.000	14	2.800	70.000	5.800
20.000	16	3.200	90.000	9.000
30.000	18	5.400	120.000	14.400
30.000	20	6.000	150.000	20.400
50.000	22	11.000	200.000	31.400
50.000	24	12.000	250.000	43.400
50.000	26	13.000	300.000	56.400
100.000	28	28.000	400.000	84.400
100.000	30	30.000	500.000	114.400
100.000	32	32.000	600.000	146.400
200.000	34	68.000	800.000	214.400
200.000	36	72.000	1.000.000	286.400
200.000	38	76.000	1.200.000	362.400
400.000	40	160.000	1.600.000	522.400
400.000	42	168.000	2.000.000	690.400
	45			

'Υπερβάλλον

1.. 'Ο φόρος ὑπολογίζεται κατὰ τὸν πίνακα τῆς Α' κατηγορίας καὶ ὑπὸ τὰς ἐκεῖ ἐπεξηγήσεις.

Δ' Κατηγορία: 1. Ἐπὶ κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας περιεχομένης εἰς α) συγγενεῖς ἐξ αἵματος τρίτου βαθμοῦ ἐκ πλαγίου, β) εἰς πατρικοὺς καὶ μητρικὰς καὶ γ) εἰς τέκνα ἐκ προηγουμένου γάμου τοῦ συζύγου ὡς καὶ λοιπὰ ἐξ ἀγχιστείας τέκνα (γαμβροὺς, νύμφας).

2. Ἐπὶ δωρεῶν συνιστωμένων μεταξὺ τῶν αὐτῶν προσώπων.

3. Ἐπὶ προικῶν συνιστωμένων μεταξὺ τῶν αὐτῶν προσώπων <sup>(1)</sup>.

Κλιμάκιον	Φορολογικοὶ συντελεσταὶ κατὰ κλιμάκια	Ποσὸν φόρου κατὰ κλιμάκια	Σύνολον κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας	Ποσὸν φόρου ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας
Δρχ.	%	Δρχ.	Δρχ.	Δρχ.
10.000	—	—	10.000	—
10.000	12	1.200	20.000	1.200
10.000	15	1.500	30.000	2.700
20.000	18	3.600	50.000	6.300
20.000	21	4.200	70.000	10.500
20.000	24	4.800	90.000	15.300
30.000	27	8.100	120.000	23.400
30.000	30	9.000	150.000	32.400
50.000	33	16.500	200.000	48.900
50.000	36	18.000	250.000	66.900
50.000	39	19.500	300.000	86.400
100.000	42	42.000	400.000	128.400
100.000	45	45.000	500.000	173.400
100.000	48	48.000	600.000	221.400
200.000	51	102.000	800.000	323.400
200.000	54	108.000	1.000.000	431.400
200.000	57	114.000	1.200.000	545.400
400.000	60	240.000	1.600.000	785.400
400.000	63	252.000	2.000.000	1.037.400
Ἵπερβάλλον	65			

1. Διὰ τὴν ἐξεύρεσιν τοῦ ὀφειλομένου ἐκάστοτε φόρου προικὸς ἀφαιρεῖται ἐκ τῆς μεταβιβαζομένης κατὰ προῖκα περιουσίας ποσὸν 30.000 δραχμῶν, τὸ ὑπολειπόμενον δέ, μεταφερόμενον εἰς τὸν παρόντα πίνακα, ὑπόκειται εἰς πὸ ½ τοῦ βάσει τούτου προκύπτοντος φόρου.

Ε' Κατηγορία: 1. Ἐπὶ κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας περιεχομένης εἰς συγγενῆ τοῦ κληρονομιουμένου ἐξ αἵματος τετάρτου βαθμοῦ ἐκ πλαγίου.

2. Ἐπὶ δωρεῶν συνιστωμένων μεταξὺ τῶν αὐτῶν προσώπων.

3. Ἐπὶ προικῶν συνιστωμένων μεταξὺ τῶν αὐτῶν προσώπων (1).

Κλιμάκιον	Φορολογικοὶ συντελεσταὶ κατὰ κλιμάκια	Ποσὸν φόρου κατὰ κλιμάκια	Σύνολον κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας	Ποσὸν φόρου ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας
Δρχ.	%	Δρχ.	Δρχ.	Δρχ.
10.000	—	—	10.000	—
10.000	16	1.600	20.000	1.600
10.000	19	1.900	30.000	3.500
20.000	22	4.400	50.000	7.900
20.000	25	5.000	70.000	12.900
20.000	28	5.600	90.000	18.500
30.000	31	9.300	120.000	27.800
30.000	34	10.200	150.000	38.000
50.000	37	18.500	200.000	56.500
50.000	40	20.000	250.000	76.500
50.000	43	21.500	300.000	98.000
100.000	46	46.000	400.000	144.000
100.000	49	49.000	500.000	193.000
100.000	52	52.000	600.000	245.000
200.000	55	110.000	800.000	355.000
200.000	58	116.000	1.000.000	471.000
200.000	61	122.000	1.200.000	593.000
400.000	64	256.000	1.600.000	849.000
400.000	67	268.000	2.000.000	1.117.000
	Ἵπερβάλλον	70		

1. Διὰ τὴν ἐξεύρεσιν τοῦ ὀφειλομένου ἐκάστοτε φόρου προικὸς ἀφαιρεῖται ἐκ τῆς μεταβιβαζομένης κατὰ προῖκα περιουσίας ποσὸν 30.000 δραχμῶν, τὸ ὑπόλοιπον δέ, μεταφερόμενον εἰς τὸν παρόντα πίνακα, ὑπόκειται εἰς τὸ 1/2 τοῦ βάσει τούτου προκύπτοντος φόρου.

ΣΤ' Κατηγορία: 1. Ἐπὶ κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας περιεχομένης εἰς οἰονδήποτε ἄλλον ἐξ αἵματος ἢ ἐξ ἀγχιστείας συγγενῆ τοῦ κληρονομιζομένου ἢ ἐξωτικῶν.

2. Ἐπὶ δωρεῶν συνιστομένων μεταξὺ τῶν αὐτῶν προσώπων.

3. Ἐπὶ προικῶν συνιστομένων μεταξὺ τῶν αὐτῶν προσώπων (1).

Κλιμάκιον	Φορολογικοὶ συντελεσταὶ κατὰ κλιμάκια	Ποσὸν φόρου κατὰ κλιμάκια	Σύνολον κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας	Ποσὸν φόρου ἐπὶ τοῦ συνόλου τῆς κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας
Δρχ.	%	Δρχ.	Δρχ.	Δρχ.
10.000	—	—	10.000	—
10.000	18	1.800	20.000	1.800
10.000	21	2.100	30.000	3.900
20.000	24	4.800	50.000	8.700
20.000	27	5.400	70.000	14.100
20.000	30	6.000	90.000	20.100
30.000	33	9.900	120.000	30.000
30.000	36	10.800	150.000	40.800
50.000	39	19.500	200.000	60.300
50.000	42	21.000	250.000	81.300
50.000	45	22.500	300.000	103.800
100.000	48	48.000	400.000	151.800
100.000	51	51.000	500.000	202.800
100.000	54	54.000	600.000	256.800
200.000	57	114.000	800.000	370.800
200.000	60	120.000	1.000.000	490.800
200.000	63	126.000	1.200.000	616.800
400.000	67	268.000	1.600.000	884.800
400.000	71	284.000	2.000.000	1.168.800

Ἐπερβάλλον 75

1. Διὰ τὴν ἐξεύρεσιν τοῦ ὀφειλομένου ἐκάστοτε φόρου προικὸς ἀφαιρεῖται ἐκ τῆς μεταβιβαζομένης κατὰ προῖκα πειουσίας ποσὸν 30.000 δραχμῶν, τὸ ὑπόλοιπον δὲ, μεταφερόμενον εἰς τὸν παρόντα πίνακα, ὑπόκειται εἰς τὸ 1/2 τοῦ βάσει τούτου προκύπτοντος φόρου.

Ὁ κατὰ τοὺς ἀνωτέρω πίνακας ἐξευρισκόμενος φόρος, μετὰ τοῦ τυχόν ὀφειλομένου προσθέτου καὶ τῶν προσανξήσεων αὐτοῦ ὑπὲρ τρίτων (δῆμων κλπ.) οὐδέποτε δύναται νὰ εἶναι ἀνώτερος τῶν 900)ο τῆς ἀξίας τῆς κληρονομικῆς μερίδος ἢ κληροδοσίας ἢ δωρεᾶς ἢ προικὸς, εἰς περιπτώσιν δὲ καθ' ἣν διαπιστοῦται ὑπέρβασις τοῦ ὁρίου τούτου, ἐνεργεῖται σύμμετρος μείωσις τῶν καθ' ἕκαστα ἐπὶ πλέον ποσῶν.



ε' Λιαιδικασία βεβαιώσεως τοῦ φόρου

Ὁ φόρος κληρονομιῶν βεβαιοῦται ἐπὶ τῇ βάσει δηλώσεως, τὴν ὁποίαν ὑποχρεοῦται ὁ κληρονόμος καὶ κληροδόχος νὰ ὑποβάλῃ εἰς τὸν Οἶκον. Ἐφορον τῆς περιφερείας, εἰς τὴν ὁποίαν κατόκει ὁ κληρονομούμενος. Ἡ δήλωσις ὑποβάλλεται ἐντὸς ἑξ μηνῶν ἀπὸ τοῦ θανάτου τοῦ κληρονομούμενου, ἐφ' ὅσον ἐπέρχεται ἢ ἐξ ἀδιαθέτου διαδοχῆ, ἢ ἐντὸς 6 μηνῶν ἀπὸ τῆς δημοσιεύσεως τῆς διαθήκης, ἐφ' ὅσον ὑπάρχει διαθήκη.

Εἰς τὴν δήλωσιν ἀναγράφεται λεπτομερῶς ἡ περιελθούσα εἰς ἕκαστον περιουσία καὶ ἡ ἀξία ἐνὸς ἑκάστου περιουσιακοῦ στοιχείου, ἣν εἶχον ταῦτα κατὰ τὴν ἡμέραν τοῦ θανάτου τοῦ κληρονομούμενου. Ὡς ἀξία φορολογητέα λαμβάνεται ἡ ἀγοραία τοιαύτη, ἣν εἶχον τὰ περιουσιακὰ στοιχεία κατὰ τὸν χρόνον τῆς φορολογίας. Εἰς τὴν δήλωσιν ἀναγράφεται καὶ τὸ παθητικὸν τῆς κληρονομίας, ὅπερ βαρύνει τοὺς κληρονόμους καὶ ὅπερ ἀφαιρεῖται ἐκ τοῦ ἐνεργητικοῦ τῆς κληρονομίας, διὰ τὴν ἐξεύρεσιν τῆς καθαρᾶς φορολογητέας περιουσίας.

Ἐὰν ὁ κληρονόμος ἢ κληροδόχος δὲν ἐπιδώσῃ δήλωσιν τῆς περιελθούσης αὐτῷ περιουσίας ἢ ἐπιδώσῃ ἀνακριβῆ τοιαύτην, ὑπόκειται ἐκτὸς τοῦ κυρίου φόρου καὶ εἰς πρόσθετον φόρον. Ὁ πρόσθετος φόρος διὰ τὴν μὴ ἐπίδοσιν δηλώσεως ἢ διὰ περιουσιακὰ στοιχεία, τὰ ὁποῖα δὲν ἐδηλώθησαν, ἀνέρχεται εἰς 1000)ο τοῦ κυρίου φόρου τοῦ ὁποίου τὴν πληρωμὴν ἀπέφυγε διὰ τῆς μὴ δηλώσεως ὁ κληρονόμος ἢ κληροδόχος. Ἐπὶ ἀνακριθείας τῆς δηλώσεως, ὁ πρόσθετος φόρος ἀνέρχεται εἰς τὰ 500)ο τοῦ φόρου, οὔτινος τὴν πληρωμὴν διὰ τῆς ἀνακριθείας τῆς δηλώσεως ἀπέφυγεν ὁ φορολογούμενος.

Πρόσθετος φόρος ὀφείλεται ἐπίσης, εἰς τὴν περίπτωσιν καθ' ἣν ἡ δήλωσις ἐπιδόθη μετὰ τὴν ἀπόδοσιν τῆς πρὸς δήλωσιν προθεσμίας. Οὗτος ἀνέρχεται εἰς 2 ἕως 250)ο ἀναλόγως τῶν μηνῶν, οὔτινες παρήλθον, ἀπὸ τῆς ἡμέρας τῆς λήξεως τῆς πρὸς δήλωσιν προθεσμίας μέχρι τῆς ἡμέρας καθ' ἣν ἐπιδίδεται ἡ δήλωσις. Εἰς 250)ο ἀνέρχεται, ὅταν παρήλθον χρόνος πλέον τῶν 9 μηνῶν. Ὁ Οἶκον. Ἐφορος ἐλέγχει τὴν ἀκριβείαν τῆς δηλώσεως. Ἐν περιπτώσει μὴ ἐπιδόσεως δηλώσεως ἐξακριβώνει τὴν περιελθούσαν εἰς ἕκαστον κληρονόμον περιουσίαν

καὶ διὰ πράξεώς του καθορίζει τὸν ὀφειλόμενον ἀρχικῶς ἢ συμπληρωματικῶς φόρον.

Ἡ πράξις κοινοποιεῖται εἰς τὸν φορολογούμενον κληρονόμον ἢ κληροδόχον. Ἐὰν ὁ φορολογούμενος ἔχη ἀντιρρήσεις κατὰ τῆς πράξεως τὴν προσβάλλει δι' ἐνστάσεώς του ἐνώπιον τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων, ἐπὶ τῇ βάσει τῆς ἀποφάσεως τῶν ὁποίων καθορίζεται ὀριστικῶς ὁ ὀφειλόμενος φόρος καὶ πρόστιμον. Ἐὰν δὲν ἀσκηθῇ ἐνστάσις κατὰ τῆς πράξεως, αὕτη ἀποτελεῖ ὀριστικὸν τίτλον βεβαιώσεως τοῦ φόρου.

## Β' ΦΟΡΟΣ ΔΩΡΕΩΝ

Μεταβίβασις περιουσίας, ἄνευ καταβολῆς ἀνταλλάγματος ὑπὸ τοῦ λαμβάνοντος, ὑπάρχει ἐκτὸς τῆς περιπτώσεως τῆς κληρονομίας καὶ εἰς τὴν δωρεάν. Τὴν μεταβίβασιν περιουσίας ἀπὸ προσώπου εἰς πρόσωπον, λόγῳ δωρεᾶς, ἐπὶ τῇ δικαιολογίᾳ ὅτι ὁ λαμβάνων καθίσταται πλουσιώτερος ἄνευ ἀντιπαροχῆς τινος, ὁ νόμος τὴν ὑπὲρβαλεν εἰς τὸν φόρον δωρεῶν, ὅστις εἶναι ὁ αὐτὸς τῶν κληρονομιῶν.

Ἡ δωρεά, κατὰ τὰς διατάξεις τοῦ ἀστικοῦ κώδικος, δύναται νὰ συσταθῇ μόνον διὰ συμβολαιογραφικοῦ ἐγγράφου. Ὁ φορολογικὸς νόμος ἐκτὸς τῶν δωρεῶν, αἵτινες συνιστῶνται κατὰ τὰς διατάξεις τοῦ ἀστικοῦ κώδικος, θεωρεῖ ὡς τοιαύτας καὶ τὰς ὑπάγει εἰς τὸν φόρον τῶν δωρεῶν καί:

α) Πᾶσαν παραχώρησιν ζώων ἢ κινητῶν ἐν γένει πραγμάτων, ὡς καὶ τὴν χρῆσιν χρηματικοῦ κεφαλαίου καὶ εἰς τὴν περίπτωσιν καθ' ἣν διὰ τὴν παραχώρησιν ταύτην δὲν κατηρτίσθη οὐδὲν ἐγγράφον.

β) Πᾶσαν παραχώρησιν ἄνευ ἀνταλλάγματος τῆς χρήσεως, οἰκήσεως ἢ καρπώσεως ἀκινήτου καὶ ἂν διὰ ταύτην δὲν κατηρτίσθη ἐγγράφον.

γ) Τὴν ὑπὸ τοῦ πατρὸς ἢ τῆς μητρὸς παραχώρησιν οἰασδήποτε περιουσίας εἰς τὰ τέκνα των, ἄνευ ἀνταλλάγματος, εἴτε ἢ παραχώρησις αὕτη γίνεται πρὸς χωριστὴν οἰκονομικὴν ἢ ἐπαγγελματικὴν ἀποκατάστασιν τοῦ τέκνου εἴτε ὅπως ἢ παραχωρημένη περιουσία χρησιμεύσῃ ὡς προῖξ τῆς θυγατρὸς.

δ) Τὴν μεταξὺ ἀνιόντων, κατιόντων καὶ συζύγων ἀπαλλοτριώσιν περιουσίας, ὑπὸ τὸν ὅρον ὅπως ἀντὶ τιμῆματος, ὁ

λαμβάνων καταβάλῃ εἰς τὸν δίδοντα ὠρισμένην πρόσοδον ἢ ἀλαμβάνει τὴν ὑπερῶσιν διατροφῆς τοῦ δίδοντος.

ε) Τὴν καταβαλλομένην ἀσφάλειαν εἰς πρόσωπόν τι λόγῳ θανάτου τοῦ ἀσφαλισθέντος.

Εἰς τὸν φόρον δωρεῶν ὑπόκειται ἡ δωρουμένη καὶ ἐν Ἑλλάδι εὐρισκομένη πάσης φύσεως περιουσία κινητῇ ἢ ἀκίνητος, ἐνσώματος ἢ ἀσώματος. Ἡ ἐν τῇ ἀλλοδαπῇ εὐρισκομένη κινητῇ περιουσία τῶν ἐλληνικῶν ὑπηκόων, ὡς καὶ ἡ ἐν τῇ ἀλλοδαπῇ κεκλιμένη κινητῇ περιουσία τῶν ἀλλοδαπῶν, ἐφ' ὅσον ὁ δωρεοδόχος εἶναι ἡμεδαπὸς ἢ καὶ ἀλλοδαπὸς ὑπὸ τὴν προϋπόθεσιν ὅμως ὁ τελευταῖος οὗτος νὰ ἔχη τὴν κατοικίαν του ἐν Ἑλλάδι.

Ἡ φορολογικὴ ὑποχρέωσις ἐπὶ δωρεῶν συναπτομένων κατὰ τὰς διατάξεις τοῦ ἀστικῆς κώδικος γεννᾶται κατὰ τὸν χρόνον τῆς συντάξεως τοῦ δωρητήριου συμβολαίου, ὁπότε καὶ καταβάλλεται ὁ φόρος. Ἐὰν δὲν συνετάγη συμβόλαιον ἢ φορολογικὴ ὑποχρέωσις γεννᾶται κατὰ τὸν χρόνον τῆς παραδόσεως ὑπὸ τοῦ δωρητοῦ εἰς τὸν δωρεοδόχον τῶν ἀντικειμένων τῆς δωρεᾶς.

Εἰς τὴν περίπτωσιν καθ' ἣν ὑπὸ τοῦ αὐτοῦ δωρητοῦ πρὸς τὸν αὐτὸν δωρεοδόχον ἔχουν συσταθῆ πλείονες δωρεαί, διὰ τὴν ἐξεύρεσιν τοῦ ἀναλγοῦντος φόρου ἐπὶ τῶν μεταγενεστέρων δωρεῶν, συνυπολογίζεται ἡ ἀξία τῶν προγενεστέρων δωρεῶν, ὅπως γίνεται καὶ εἰς τὸν φόρον κληρονομιῶν.

Ὁ φόρος δωρεᾶς ὑπολογίζεται ὡς καὶ ὁ φόρος κληρονομίας, ἀναλόγως τοῦ ὕψους τῆς δωρουμένης περιουσίας καὶ τοῦ βαθμοῦ συγγενείας μεταξὺ δωρητοῦ καὶ δωρεοδόχου. Τὰ ἀφορολόγητα ποσά, τὰ κλιμάκια τῆς περιουσίας καὶ οἱ φορολογικοὶ συντελεσταὶ εἶναι οἱ ἴδιοι τοῦ φόρου κληρονομιῶν. Ἀπαλλάσσονται τοῦ φόρου τὰ αὐτὰ πρόσωπα, ἅτινα ἀναφέρονται εἰς τὸν φόρον κληρονομιῶν. Ὑπόχρεοι εἰς τὸν φόρον δωρεῶν εἶναι ἀλληλέγγύως ὁ δωρητὴς καὶ ὁ δωρεοδόχος.

## Γ' ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΙΚΩΝ

Προῖξ ὡς γνωστὸν εἶναι ἡ ἄνευ ἀνταλλάγματος παραχώρησις περιουσίας ὑπὸ τῶν γονέων τῆς γυναικὸς ἢ καὶ τρίτου προσώπου, πρὸς τὸν σύζυγον. Ἡ προῖξ συνιστᾶται πρὸς τὸν ἄνδρα,

ἀλλὰ ὑπὲρ τῆς γυναικός. Διαρκοῦντος τοῦ γάμου ἢ ὡς προῖξ δοθεῖσα περιουσία ἀνήκει εἰς τὸν ἄνδρα, ὅστις διαχειρίζεται καὶ καρποῦται ταύτην.

Ἡ προῖξ περιέρχεται εἰς τὴν κυριότητα τῆς γυναικός μόνον μετὰ τὴν καθ' οἰονδήποτε τρόπον λύσιν τοῦ γάμου. Ἡ προῖξ δὲν διαφέρει τῆς δωρεᾶς εἰμὴ μόνον ὡς πρὸς τὸ πρόσωπον τοῦ λαμβάνοντος. Τὴν προῖκα ὁ φορολογικὸς νομοθέτης μεταχειρίζεται ἐπιεικέστερον καὶ τοῦτο διὰ λόγους κοινωνικούς, ἵνα διεκολύνεται ἡ σύναψις γάμων. Ἐὰν δὲν ὑφίσταντο εἰδικαὶ διατάξεις διὰ τὴν προῖκα καὶ ἐφορολογεῖτο αὕτη ὡς δωρεά, τότε θὰ ἔδει νὰ φορολογηθῇ ὁ σύζυγος, εἰς ὃν περιέρχεται ἡ κάσπωση τῆς περιουσίας, μὲ τὴν ἀξίαν τῆς ἐπικαρπίας ταύτης καὶ τὸν βαθμὸν συγγενείας πρὸς τὸν συνιστῶντα τὴν προῖκα, ὅστις κατὰ κανόνα εἶναι ἐξωτικὸς ἢ ἀπομεμακρυσμένος συγγενής, ὁπότεν ὁ φόρος θὰ ἦτο βαρύτερος. Μετὰ τὴν λύσιν τοῦ γάμου θὰ ἐφορολογεῖτο ἐκ νέου ἡ σύζυγος, εἰς ἣν περιέρχεται ἡ περιουσία ἢ οἱ κληρονόμοι αὐτῆς, ἐὰν ἡ λύσις τοῦ γάμου ἐπέρχεται λόγῳ θανάτου τῆς γυναικός. Ὁ φορολογικὸς νόμος μεταχειρίζεται λίαν ἐπιεικῶς τὴν προῖκα καὶ ὄχι μόνον δὲν τὴν φορολογεῖ δύο φορές, ἀλλὰ ἀντιθέτως παρέχει διπλάσιον ἀφορολόγητον ὄριον ἀπὸ τὴν δωρεᾶν καὶ ὁ φόρος ὀρίζεται εἰς τὸ ἡμισυ τοῦ φόρου δωρεᾶς. Καίτοι τὴν προῖκα λαμβάνει ὁ ἀνὴρ, διὰ τὸν ὑπολογισμὸν τοῦ φόρου, λαμβάνεται ὑπ' ὄψιν ὁ βαθμὸς συγγενείας τοῦ προικοδότη πρὸς τὴν ὑπὲρ ἧς ἡ προῖξ γυναικα, ὅστις κατὰ κανόνα εἶναι πολὺ ἐγγύτερος ἢ πρὸς τὸν σύζυγον.

Ἀντικείμενον τοῦ φόρου προικὸς εἶναι ἡ περιουσία ἢ δεδομένη ὡς προῖξ, ἀπὸ οἰαδήποτε περιουσιακὰ στοιχεῖα καὶ ἂν ἀποτελεῖται, αὕτη, ὡς καὶ ἐπὶ δωρεῶν. Προῖξ ὅμως, κατὰ τὸν ἀστικὸν κώδικα, δὲν ὑπάρχει ἄνευ συμβολαιογραφικοῦ ἐγγράφου. Ἐὰν δὲν συνταγῇ συμβολαιογραφικὸν ἐγγράφον καὶ ληφθῶσιν ὑπὸ τοῦ γαμβροῦ περιουσιακὰ στοιχεῖα ὡς προῖξ, ἡ τοιαύτη παραχώρησις χαρακτηρίζεται ὡς δωρεὰ καὶ ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον δωρεῶν, ὅστις εἶναι βαρύτερος.

Ὑποκείμενον τοῦ φόρου προικὸς εἶναι ὁ προικολήπτης καὶ ὁ προικοδότης ἀλληλεγγύως εὐθυνόμενοι, οὐχὶ ὅμως καὶ ἡ ὑπὲρ ἧς ἡ προῖξ γυναικα, εἰς ἣν περιέρχεται τελικῶς ἡ περιουσία.

Ἐκτὸς τῶν ἀφορολογητῶν ὀρίων τῶν 30.00, 20.000 καὶ

10.000 δραχ., ἅτινα χορηγοῦνται εἰς τὰς κληρονομίας καὶ δωρεάς, ἀναλόγως τοῦ βαθμοῦ συγγενείας μεταξὺ κληρονόμου καὶ κληρονομουμένου ἢ δωρητοῦ καὶ δωρεοδόχου, διὰ τὰς προίκας παρέχεται ἐπὶ πλέον ἀφορολόγητον ἐκ δραχ. 30.000, ἀνεξαρτήτως τοῦ βαθμοῦ συγγενείας μεταξὺ προικοδότου καὶ τῆς περὶ ἧς ἡ προίξις.

Οἱ φορολογικοὶ συντελεσταὶ εἶναι οἱ αὐτοὶ τοῦ φόρου δωρεῶν, ὡς ἀνωτέρω ἀναφέρεται, μειωμένοι εἰς τὸ ἥμισυ. Φορολογικὰς ἀπαλλαγὰς ὁ νόμος περὶ φορολογίας τῶν προικῶν δὲν ἀναγνωρίζει, ἐκτὸς τῶν προικῶν, ἃς συνιστῶσιν διάφορα ἰδρύματα καὶ σωματεία ὑπὲρ ἀπόρων γυναικῶν καὶ ὑπὲρ θυγατέρων καὶ ἀδελφῶν τῶν ὑπὲρ πατρίδος θανόντων. Ὑπάρχει καὶ περιπτώσις συστάσεως προικὸς ὑπὸ τῆς ἰδίας τῆς γυναικὸς ἐξ ἰδίας αὐτῆς περιουσίας, τὴν τοιαύτην προίκα ὁ νόμος ἀπαλλάσσει τοῦ φόρου. Ὁ φόρος προικὸς καταβάλλεται κατὰ τὴν σύνταξιν τοῦ προικοσυμβολαίου.

Ἡ διαδικασία βεβαιώσεως τοῦ φόρου προικὸς εἶναι ἡ αὐτὴ μὲ τὴν τῆς δωρεᾶς καὶ κληρονομίας.

## \* Δ' ΦΟΡΟΣ ΚΕΡΔΩΝ ΕΚ ΛΑΧΕΙΩΝ

Ἀντικείμενον τοῦ φόρου κερδῶν ἐκ λαχείων εἶναι τὸ κέρδος ὅπερ πραγματοποιεῖται ἐκ λαχείων καὶ λαχειοφόρων ὁμιλογιῶν, ἐκ κληρώσεων ἐνεργουμένων μόνον ἐν Ἑλλάδι.

Ὑποκείμενον τοῦ φόρου εἶναι ὁ πραγματοποιῶν τὸ κέρδος.

Ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς εἶναι ἀναλογικὸς ἀνερχόμενος εἰς 200)ο ἐπὶ τοῦ πησοῦ τοῦ κέρδους. Ποσὸν δραχ. 2.000 κέρδους κατὰ λαχνὸν εἶναι ἀφορολόγητον.

Ἀπαλλάσσονται τοῦ φόρου τὸ δημόσιον, δήμοι, κοινότητες, τὰ νομικὰ πρόσωπα, ἅτινα δυνάμει εἰδικῶν διατάξεων ἐξομοιοῦνται πρὸς τὸ δημόσιον, ὡς καὶ τὰ μετοχικὰ ταμεία, ταμεία προνοίας καὶ ἀλληλοβοηθείας τῶν δημοσίων ὑπαλλήλων στρατιωτικῶν καὶ πολιτικῶν. Ὡσαύτως ἀπαλλάσσονται τὰ κέρδη τοῦ ἐθνικοῦ λαχείου, τοῦ λαϊκοῦ λαχείου καὶ τοῦ λαχείου τῶν συντακτῶν τῶν Ἀθηναϊκῶν ἐφημεριδῶν.

Τὸν φόρον ὑποχρεοῦται νὰ παρακρατήσῃ ὁ ἐνεργῶν τὴν πληρωμὴν τοῦ κέρδους ἐκ λαχείων, ὅστις ὀφείλει ἐντὸς δέκα

ἡμερῶν ἀπὸ τῆς κληρώσεως, νὰ τὸν καταβάλῃ εἰς τὸ δημόσιον ταμεῖον καὶ εἰς ἣν ἔτι περίπτωσιν δὲν κατέβαλε τὸ κέρδος εἰς τὸν δικαιοῦχον.

Εἰς περίπτωσιν καθ' ἣν δὲν καταβληθῇ ὁ φόρος ὑπὸ τοῦ ὑποχρέου εἰς παρακράτησιν, ὁ οἰκονομικὸς Ἔφορος βεβαιώνει διὰ πράξεώς του τὸ ποσὸν τοῦ φόρου καὶ ἐπιβάλλει καὶ πρόστιμον διπλάσιον τοῦ φόρου κληρονομιῶν καὶ δωρεῶν, διὰ τὴν πληρωμὴν τοῦ ὁποίου τυγχάνει προσωπικῶς ὑπεύθυνος ὁ εἰς παρακράτησιν τοῦ φόρου ὑποχρεούμενος, μὴ δικαιούμενος νὰ εἰσπράξῃ αὐτὸ παρὰ τοῦ πραγματοποιήσαντος τὸ κέρδος.

## ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟΝ

### ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ Ι

#### ΦΟΡΟΙ ΕΠΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Ἡ ἐλληνικὴ νομοθεσία γνωρίζει δύο ἀξιολόγους φόρους ἐπὶ τῶν συναλλαγῶν, φόρους δηλ. οἵτινες ἐπιβάλλονται ἐπὶ τῇ εὐκαιρίᾳ τῆς συνάψεως συναλλαγῆς τινος, καὶ οὗτοι εἶναι ὁ φόρος Μεταβιβάσεως Ἀκινήτων καὶ ὁ φόρος Χαρτοσήμου.

#### Α΄ ΦΟΡΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΕΩΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Κατὰ τὴν φορολογικὴν μεταρρύθμισιν τοῦ ἔτους 1919, ἐκτὸς τῆς φορολογίας τῶν καθαρῶν προσόδων (Νόμος 1640) καὶ τῶν κληρονομιῶν (Νόμος 1641), εἰσήχθη διὰ τοῦ νόμου 1642) 1919 καὶ ἡ φορολογία τῆς «αὐτομάτου ὑπερτιμῆσεως τῶν ἀκινήτων».

Ἀντικείμενον τοῦ φόρου ἀπετέλει ἡ αὐτόματος ὑπερτίμησις τοῦ ἀκινήτου, ἡ διαφορὰ δηλ. μεταξὺ τῆς ἀξίας τῶν χρόνου κτήσεως τοῦ ἀκινήτου καὶ τῆς τοιαύτης τοῦ χρόνου μεταβιβάσεως τούτου ἐξ ἐπαχθοῦς αἰτίας (δηλ. ἐπ' ἀνταλλάγματι καὶ οὐχὶ ἐκ χαριστικῆς αἰτίας μεταβίβασις ἀκινήτων). Διὰ νὰ ἐξευρεθῇ ἡ φορολογητέα ἀξία ἀφηρεῖτο ἐκ τοῦ τιμήματος τῆς μεταβιβάσεως τοῦ ἀκινήτου ἡ ἀξία τῆς κτήσεως τούτου., Δικαιολογητικὴν βάσιν τῆς φορολογίας ἀπετέλει τὸ γεγονός ὅτι, ἄνευ

προσπαθείας ἢ δαπάνης τινὸς τοῦ ἰδιοκτητοῦ, ἠϋξάνετο ἡ ἀξία τοῦ ἀκινήτου καὶ ὁ ἰδιοκτήτης καθίστατο πλουσιώτερος. Τὴν αὐξήσιν ταύτην τῆς περιουσίας ὑπήγαγεν εἰς τὸν φόρον κατὰ τὸ χρονικὸν σημεῖον τῆς μεταβιβάσεως τοῦ ἀκινήτου ἐπ' ἀνταλλάγματι εἰς τρίτον καὶ οὐχὶ καθ' ὄν χρόνον παρέμεινε τοῦτο εἰς τὴν κυριότητά του, καίτοι ὑφίστατο ἡ αὐξήσις τῆς ἀξίας.

Ἡ φορολογία αὕτη διετηρήθη μέχρι τοῦ ἔτους 1929. Λόγω τοῦ μεσολαβήσαντος πληθωρισμοῦ τοῦ νομίσματος, κατὰ τὴν περιόδον 1922-1926, ἡ φορολογία κατέστη λίαν ἐπαχθῆς, διότι ἡ μὲν τιμὴ κτήσεως παρέμεινεν ἀμετάβλητος εἰς σταθερὰς δραχμὰς, ἐνῶ ἡ τιμὴ πωλήσεως, γενομένη εἰς πληθωρικὰς δραχμὰς, εἶχε πολλαπλασιασθῆ, οὕτως ὥστε κατέληγε νὰ φορολογῆται σχεδὸν τὸ σύνολον τοῦ τιμήματος ἀπαλλοτριώσεως τοῦ ἀκινήτου καὶ οὐχὶ ἡ αὐτόματος ὑπερτίμησις, ἣν ἠθέλησεν ἀρχικῶς ὁ νομοθέτης νὰ φορολογῆ. Ἐπειδὴ ἦτο σχεδὸν ἀδύνατος ἡ ἐξεύρεσις τοῦ πραγματικοῦ υπερτιμήματος, εἰς ἀντικατάστασιν τοῦ φόρου υπερτιμήματος εἰσήχθη «ὁ φόρος μεταβιβάσεως ἀκινήτων», ὅστις ἰσχύει καὶ σήμερον, τροποποιηθεὶς διὰ τοῦ νόμου 1587 τοῦ ἔτους 1950. Ἐνῶ οἱ φορολογικοὶ συντελεσταὶ εἰς τὸν φόρον υπερτιμήματος ἀκινήτων ἦσαν κλιμακωτοὶ προοδευτικοί, εἰς τὸν φόρον μεταβιβάσεως ἀκινήτων ὁ συντελεστὴς εἶναι ἀναλογικῶς καὶ πολὺ χαμηλότερος τοῦ φόρου υπερτιμήματος. Καὶ τοῦτο πολὺ δικαίως, διότι εἰς μὲν τὴν μίαν φορολογίαν ὑπόκειται εἰς τὸν φόρον ἡ ὑπερτίμησις, ἐνῶ εἰς τὴν ἄλλην ἡ ἀξία τοῦ ἀκινήτου ὀλόκληρος.

Ἀντικείμενον τοῦ ἰσχύοντος φόρου μεταβιβάσεως ἀκινήτων εἶναι ἡ ἀξία τοῦ ἐξ ἐπαχθοῦς αἰτίας μεταβιβαζομένου ἀκινήτου ἢ πραγματικοῦ ἐπὶ ἀκινήτου δικαιώματος. Ἀκίνητον κατὰ τὸν ἀστικὸν κώδικα εἶναι τὸ ἔδαφος καὶ τὰ μετ' αὐτοῦ ἀναποσπάστως συνδεδεμένα πράγματα κατὰ τοιοῦτον τρόπον, ὥστε ὁ ἀποχωρισμὸς τούτων ἀπὸ τοῦ ἐδάφους νὰ εἶναι ἀδύνατος ἢ ἡ τυχὸν ἀπόσπασις τούτων νὰ μεταβάλλῃ τὴν οὐσίαν τοῦ πράγματος. Ἐν ἐργοστάσιον π.χ. ἀποτελεῖ ἀκίνητον ὡς σύνολον μετὰ τοῦ ἐδάφους, οἰκοδομημάτων καὶ μονίμων μηχανικῶν ἐγκαταστάσεων, ἢ ἀφαιρέσεις τῶν ὁποίων θὰ ἔχῃ ὡς συνέπειαν νὰ μὴ ἔχῃ πλέον τὴν ιδιότητα τοῦ ἐργοστασίου.

Ἐμπράγματα δικαιώματα κατὰ τὸν Α.Κ. εἶναι ἡ πλήρης κυριότης, ἡ ψιλὴ κυριότης, ἡ ἐπικαρπία καὶ ἡ οἰκησις.



Εἰς τὸν φόρον ὑπόκειται καὶ ἡ μεταβίβασις πλοίων ὑπὸ ἑλληνικῆν σημαίαν.

Ὡς φορολογητέα ἀξία τοῦ ἀκινήτου ἢ τοῦ πραγματικοῦ δικαιοῦματος λαμβάνεται κατὰ νόμον οὐχὶ ἡ συμφωνηθεῖσα καὶ εἰς τὸ συμβόλαιον τῆς μεταβιβάσεως ἀναγραφείσα τοιαύτη, ἀλλὰ ἡ ἀγοραία ἀξία, τὴν ὁποίαν εἶχε τὸ ἀκίνητον κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς μεταβιβάσεως, ἐκεῖνη δηλ. τὴν ὁποίαν ἠδύνατο ὁ πωλητὴς γὰρ πραγματοποιήσῃ ὑπὸ ὁμαλᾶς συνθήκας τῆς ἀγορᾶς, ὅταν λειτουργῇ ἐλευθέρως ὁ νόμος τῆς προσφορᾶς καὶ ζητήσεως.

Προκειμένου περὶ μεταβιβάσεως διαμερισμάτων εἰς παλικαιοκτησίας ὑπὸ ἀνέγερον, ὡς φορολογητέα ἀξία λογίζεται ἡ ἀξία ἀποπερατωμένου τοῦ διαμερισματος καὶ ὄχι ἐκεῖνη ἣν εἶχε τοῦτο εἰς ἣν κατάστασιν εὐρίσκετο κατὰ τὴν ἡμέραν τῆς συντάξεως τοῦ συμβολαίου, καθ' ἣν ἠδύνατο γὰρ μὴ ὑπάρχει ἢ γὰρ εἶναι ἡμιτελής.

Ὑποκείμενον τοῦ φόρου, προκειμένου περὶ τοῦ φόρου τοῦ ἀναλογουῦντος εἰς τὸ ἐν τῷ συμβολαίῳ ἀναγραφόμενον τμήμα, εἶναι ὁ πωλητὴς τοῦ ἀκινήτου, προκειμένου περὶ τοῦ τυχόν ἐπὶ πλέον προκύπτοντος φόρου, λόγῳ ἀνακριθείας τοῦ δηλωθέντος τμήματος, ὑποκείμενον εἶναι ὁ ἀγοραστής. Ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς εἶναι ἀναλογικὸς. Δὲν εἶναι ὅμως ὁ αὐτὸς πάντοτε, τοῦ νόμου ποιουμένου τὰς κάτωθι διακρίσεις καὶ ὀρίζοντος τὸν φορολογικὸν συντελεστὴν εἰς: α) 110)ο ἐπὶ τῆς ἀξίας ἀκινήτων κεμένων εἰς πόλεις εἰς τὰς ὁποίας λειτουργεῖ πυροσβεστικὴ ὑπηρεσία, β) 90)ο διὰ τὰ λοιπὰ ἀκίνητα ἢ πραγματικὰ ἐπὶ ἀκινήτων δικαιοῦματα, γ) 50)ο ἢ κατὰ περίπτωσιν εἰς 40)ο ἐὰν τ' ἀκίνητα εὐρίσκονται εἰς πόλεις εἰς ἃς λειτουργεῖ πυροσβεστικὴ ὑπηρεσία ἢ ὄχι, ὅταν ὁ ἀγοραστής ἢ πωλητὴς εἶναι τὸ δημόσιον, δῆμοι, κοινότητες ἢ ἕτερα νομικὰ πρόσωπα, τὰ ὁποῖα ἐπιδιώκουν σκοποὺς θρησκευτικούς, ἐθνικοφελεῖς, κοινωφελεῖς, φιλανθρωπικοὺς καὶ ἐκπαιδευτικούς. Οἱ αὐτοὶ συντελεστοὶ 50)ο ἢ 40)ο ἐφαρμόζονται καὶ ἐπὶ ἀναγκαστικῶν ἀπαλλοτριώσεων διὰ δημοσίαν ὠφέλειαν, ἐπὶ ἀνταλλαγῆς ἀκινήτων ἴσης ἀξίας, ἐπὶ ἀγορᾶς παρ' Ἑλλήνων διαμενοντῶν πλέον τῆς πενταετίας εἰς τὸ ἐξωτερικὸν διὰ κεφαλαίων τὰ ὁποῖα ἀποδεδειγμένως εἰσῆχθησαν ἀπὸ τὸ ἐξωτε-

ριστόν, καὶ δ) εἰς 2ο) ο ἐπὶ διανομῆς ἀκινήτων μεταξὺ τῶν συγγενῶν αὐτῶν.

\* Ἀπαλλαγὰς ἐκ τοῦ φόρου μεταβιβάσεως ἀκινήτων γνωρίζει ἐλαχίστας ὁ νόμος. Κατὰ τὸ ἄρθρον 6 τοῦ νόμου ἀπαλλάσσονται τελείως τοῦ φόρου α) αἱ μεταβιβάσεις ἀκινήτων ὑπὸ τοῦ δημοσίου εἰς τοὺς πρόσφυγας πρὸς ἀστικὴν ἢ ἀγροτικὴν ἀποκατάστασιν των, β) αἱ μεταβιβάσεις ἀκινήτων ὑπὸ τῶν συνεταιρισμῶν εἰς τὰ μέλη αὐτῶν, ἐφ' ὅσον κατὰ τὴν ἀγορὰν τοῦ ἀκινήτου ὑπὸ τοῦ συνεταιρισμοῦ κατεβλήθη φόρος μεταβιβάσεως, γ) αἱ ἀναγκαστικαὶ ἀπαλλοτριώσεις ἀγροτικῶν κτημάτων πρὸς ἀποκατάστασιν ἀκτιμόνων καλλιεργητῶν κατὰ τὰς διατάξεις τοῦ ἀγροτικοῦ κώδικος καὶ δ) αἱ μεταβιβάσεις ἀκινήτων εἰς ἅς ὡς πωλητῆς καὶ ἀγοραστῆς συμβάλλεται τὸ δημόσιον ἢ δῆμοι ἢ κοινότητες ἢ νομικὰ πρόσωπα ἐπιδιώκοντα σκοποὺς θρησκευτικῆς, ἔθνωφελῆς, κοινωφελῆς, φιλανθρωπικῆς καὶ ἐκπαιδευτικῆς.

Ὁ φόρος μεταβιβάσεως ἀκινήτων καταβάλλεται πρὸ τῆς συντάξεως τοῦ σχετικοῦ συμβολαίου. Ὁ νόμος ἀπαιτεῖ ν' ἀναγράφεται ἐν τῷ συμβολαίῳ ὁ ἀριθμὸς τοῦ οἰκείου ἀποδεικτικοῦ καταβολῆς τοῦ ἀναλογούντος φόρου. Ὡς γνωστὸν αἱ μεταβιβάσεις ἀκινήτων ἢ πραγματικῶν ἐπὶ ἀκινήτων δικαιωμάτων, κατὰ τὸν ἀστικὸν νόμον καὶ τὸν νόμον περὶ φορολογίας τοῦ χαρτοσήμου, δεόν ἀπαραιτήτως νὰ συνάπτονται ἐνώπιον συμβολαιογράφου. Ὁ συμβολαιογράφος δὲν δύναται νὰ συντάξῃ τὸ συμβόλαιον, εὐθυνόμενος προσωπικῶς, ἐὰν δὲν ἀναγράφεται εἰς αὐτὸ ὁ ἀριθμὸς τοῦ ἀποδεικτικοῦ καταβολῆς τοῦ φόρου.

Ὁ Οἶκον. Ἐφορος ἐλέγχει τὴν ἀκρίβειαν τοῦ δηλουμένου τιμήματος ἐν τῷ συμβολαίῳ καὶ ἐὰν προκίνησῃ διαφορὰ εἰς τὴν ἀξίαν τοῦ ἀκινήτου, διὰ πράξεώς του καθορίζει τὸν ἐπὶ πλεόν ὀφειλόμενον φόρον καὶ πρόστιμον. Κατὰ τῆς πράξεως ἐπιτρέπεται ἢ ἄσκησις ἐνστάσεως ἐνώπιον τῶν φορολογικῶν δικαστηρίων, ὅπως καὶ εἰς τὸν φόρον εἰσοδήματος, αἱ διατάξεις τοῦ ὁποίου ἰσχύουν καὶ διὰ τὴν διαδικασίαν βεβαιώσεως καὶ εἰσπράξεως τοῦ φόρου μεταβιβάσεως ἀκινήτων.

εταιριῶν, αἱ ἐξοφλήσεις μερισμάτων καὶ ἄλλων ὠφελειῶν παν-  
τὸς εἴδους μετοχικῶν τίτλων, ὁμολογιῶν κλπ. ὑπόκεινται εἰς  
τέλος 1.50%.

Λύναται τις εἰπεῖν, ὅτι εἰς τὸν φόρον χαρτοσήμου δὲν ὑπάρ-  
χουσι γενικοὶ φορολογικοὶ συντελεσταί. Παρίσταται ἀνάγκη  
δι' ἐκάστην συγκεκριμένην περίπτωσιν ν' ἀνατρέχωμεν εἰς τὸν  
νόμον πρὸς ἀνέυρεσιν τοῦ ἐφαρμοστέου συντελεστοῦ. Ὁ νόμος  
περὶ φορολογίας τοῦ χαρτοσήμου κατέστη ὁ μᾶλλον δύσχρηστος  
νόμος, τόσον διὰ τοὺς φορολογουμένους, ὅσον καὶ διὰ τὰς φο-  
ρολογικὰς ὑπηρεσίας. Ὁ νεώτερος νόμος ἐπιβάλλει τὸ τέλος  
χαρτοσήμου οὐχὶ μόνον ἐπὶ τῶν αὐτοτελῶν ἐγγράφων, ἀλλὰ καὶ  
ἐπὶ σχέσεων ἀποδεικνυμένων ἐκ τῶν ἐμπορικῶν βιβλίων τοῦ  
ἐπιτηδευματίου. Ἡ καταχώρησις εἰς τὰ βιβλία ἐμπορικῆς ἐ-  
ταιρίας δανείων, συναπτομένων μεταξὺ τῆς ἐταιρίας καὶ τῶν  
μετόχων αὐτῆς ἢ καὶ τρίτων προσώπων, ἢ καταχώρησις ἀπολή-  
ψεων γενομένων ὑπὸ τῶν συνταίρων, ἀποτελοῦν πράξεις  
ὑπαγομένας εἰς τὸ τέλος χαρτοσήμου καὶ εἰς ἣν ἔτι περίπτωσιν  
δὲν συντάσσεται δανειστικὸν συμβόλαιον, ἢ δὲν ἐκδίδεται ἀπό-  
δειξις λήψεως τῶν κερδῶν ὑπὸ τοῦ συνταίρου.

Ὁ τρόπος εἰσπράξεως τοῦ φόρου χαρτοσήμου ἐμφανίζει ἰδι-  
ομορφίαν, ἣν δὲν συναντῶμεν εἰς ἄλλους φορολογικοὺς νόμους.  
"Ὅταν τὸ ποσὸν δὲν ὑπερβαίῃ τὰς 100 δρχ. εἰσπράττεται δι' ἐ-  
πικολλήσεως κινητοῦ ἐπισήματος ἐπὶ τοῦ φορολογουμένου ἐγγρά-  
φου. "Ὅταν ὑπερβαίῃ τὰς 100 δρχ., εἰσπράττεται δι' ἀποδεικτι-  
κοῦ τοῦ δημοσ. ταμ., ὅπερ δέον νὰ ἐπισυνάπτεται εἰς τὸ ἐγγρά-  
φον, γενομένης ρητῆς μνείας ἐν τῷ ἐγγράφῳ τοῦ ἀποδεικτικοῦ  
καταβολῆς τοῦ χαρτοσήμου. Εἰς εἰδικὰς περιπτώσεις χαρτοσήμου  
ὀρίζεται ὑπὸ τοῦ νόμου ἴδιος τρόπος εἰσπράξεως. Προκειμένου  
περὶ ἐνοικίων ἀκινήτων, δὲν εἰσπράττεται κατὰ τὴν σύνταξιν  
τοῦ μισθωτηρίου συμβολαίου ἢ τὴν ἔκδοσιν τῶν ἀποδείξεων  
εἰσπράξεως τοῦ ἐνοικίου, ἀλλὰ μετὰ τοῦ φόρου εἰσοδήματος,  
εἰς τὴν δήλωσιν τοῦ ὁποίου περιλαμβάνεται καὶ τὸ εἰσόδημα ἐξ  
ἐκμισθώσεως ἀκινήτων. Προκειμένου περὶ χαρτοσήμου τιμολο-  
γίων ἐκδιδόμενων παρ' ἐμπόρων διὰ τὴν πώλησιν ἢ ἀγορὰν  
ἀγαθῶν δὲν χαρτοσημαίνεται τὸ τιμολόγιον, ἀλλὰ τὸ χαρτόση-  
μον καταβάλλεται κατὰ τρίμηνον, διὰ τὸ σύνολον τῆς ἀξίας  
τῶν τιμολογίων τοῦ παρελθόντος τριμήνου, ὑποχρεουμένου τοῦ  
ἐπιτηδευματίου νὰ ὑποβάλλῃ σύμφωνα μὲ τὸν Κ. Φ. Στοιχείων

εἰς τὸν Οἶκον. Ἐφορον περιληπτικὴν κατάστασιν τῶν ἐκδοθέντων τιμολογίων. Τὸ αὐτὸ ἰσχύει καὶ διὰ τὸ χαρτόσημον ἐπὶ τῶν μισθῶν καὶ ἡμερομισθίων τῶν ἐπιχειρήσεων, ὅπερ δὲν ἐπικολᾶται ἐπὶ τῶν χορηγουμένων ἀποδείξεων λήψεως τῶν μισθῶν ἢ τῶν παρὰ τῶν μισθωτῶν ὑπογραφομένων καταστάσεων, ἀλλὰ καταβάλλεται ὑπὸ τῆς ἐπιχειρήσεως, ὁμοῦ μὲ τὸν παρακρατούμενον φόρον μισθωτῶν ὑπηρεσιῶν τῶν ὑπαλλήλων καὶ ἐργατῶν αὐτῆς.

Τὸ βάρος τοῦ φόρου χαρτοσήμου δὲν ἀναφέρει ὁ νόμος πᾶσι τὸ φέρει. Μόνον προκειμένου περὶ ἀποδείξεων ἀναφέρει, ὅτι τὸ βάρος φέρει ὁ λήπτης τῆς ἀποδείξεως. Ὁ νόμος καθιστᾷ ἀλληλεγγύως ὑποχρέους ἅπαντας τοὺς συμβαλλόμενους. Δὲν ἀποκλείεται ὅμως νὰ συμφωνήσῃσιν οἱ συμβαλλόμενοι, πῶς θὰ πληρώσῃ τὸ χαρτόσημον. Ἐὰν δὲν ὑπάρχῃ τοιαύτη συμφωνία, βαρύνονται ἀμφοτέρω ἐκαστος κατὰ τὸ ἥμισυ.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟΝ II

### ΦΟΡΟΙ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΕΩΣ

Ἡ Ἑλληνικὴ φορολογικὴ νομοθεσία γνωρίζει τοὺς κάτωθι κυριώτερους φόρους καταναλώσεως:

- α) Φόρος κύκλου ἐργασιῶν
- β) » Καπνοῦ
- γ) » Οἶνοπνεύματος καὶ
- δ) » Κυκλοφορίας Ἀυτοκινήτων.

Προβαίνομεν εἰς τὴν ἀνάλυσιν ἑνὸς ἐκάστου τῶν φόρων καταναλώσεως.

#### Α' ΦΟΡΟΣ ΚΥΚΛΟΥ ΕΡΓΑΣΙΩΝ

Ὅταν λέγωμεν φόρος κύκλου ἐργασιῶν, ἐννοοῦμεν τὸν φόρον ὅστις ἐπιβάλλεται ἐπὶ τῆς κυκλοφορίας τῶν ἀγαθῶν, ἔχει ὡς ἀντικείμενον δηλ. τὰ διάφορα οἰκονομικὰ ἀγαθὰ, ἅτινα ἐπιβαρύνει ἀναλόγως τῆς ἀξίας των κατὰ τὴν πώλησιν τούτων ἀπὸ τὸν παραγωγὸν εἰς τὸν ἔμπορον καὶ ἀπὸ τὸν ἔμπορον εἰς τὸν καταναλωτὴν.

Λόγω τῆς σημαντικῆς ἀποδόσεως εἰς τὰ διάφορα κράτη

του φόρου κύκλου εργασιών, ο φόρος ούτος απέβη ο σπουδαιότερος μετά τον φόρον επί του εισοδήματος.

Υπάρχουν διάφορα συστήματα επιβολής του φόρου κύκλου εργασιών.

Ω 1ον. Το σύστημα του γενικού φόρου επί πάσης μεταβίβασης αγαθών από προσώπου εις πρόσωπον, ὅπερ εφαρμόζεται εις την Γερμανίαν, Αυστρίαν και Ὁλλανδίαν. Κατὰ τὸ σύστημα αὐτὸ ὁ φόρος ἐπιβάλλεται κατὰ πᾶσαν μεταβίβασιν τῶν ἀγαθῶν ἀπὸ τοῦ παραγωγῶν εἰς τὸν χονδρέμπορον, ἀπὸ τὸν εἰσ-αγωγέα τῶν ἀγαθῶν ἐκ τοῦ ἐξωτερικοῦ εἰς τὸν ἔμπορον τοῦ ἐσωτερικοῦ, ἀπὸ τὸν χονδρέμπορον εἰς τὸν ἔμπορον λιανικῆς πωλήσεως, ἀπὸ τὸν ἔμπορον λιανικῆς πωλήσεως εἰς τὸν καταναλωτήν, δηλ. ὅσαι μεταβιβάσεις λαμβάνουν χώραν ἀπὸ τῆς παραγωγῆς τῶν ἀγαθῶν μέχρι τῆς καταναλώσεως, τόσας φορὰς φορολογεῖται τὸ ἀγαθὸν καὶ μὲ τὴν ἐκάστοτε τιμὴν πωλήσεως ἀπὸ τὸν ἓνα εἰς τὸν ἄλλον.

Ο 2ον. Τὸ σύστημα τοῦ ἐιδικοῦ φόρου κύκλου εργασιῶν ἐπὶ ὀρισμένων ἀγαθῶν ἢ κατηγοριῶν ἀγαθῶν ὑπὸ τὴν μορφήν ἐιδικῶν φόρων κατὰ κατηγορίας προϊόντων. Δὲν ἔχει τὴν γενικότητα τοῦ πρώτου συστήματος, ἀλλὰ ἐπιβαρύνει ἐφ' ἅπαξ ὀρισμένα ἀγαθὰ εἰς ἓν στάδιον τῆς μεταβιβάσεως τῶν καὶ κυρίως εἰς τὸ τελευταῖον τοιοῦτον τῆς μεταβιβάσεως εἰς τὸν καταναλωτήν, καθ' ὃ καὶ ἡ φορολογητέα ἀξία εἶναι ἡ ἀνωτάτη. Τὸ σύστημα αὐτὸ εφαρμόζεται ἐν Ἰταλίᾳ, Ἀγγλίᾳ καὶ Βελγίῳ.

Ο 3ον. Τὸ σύστημα τοῦ γενικοῦ πάλιν φόρου ἐφ' ὅλων τῶν ἀγαθῶν, ἀλλὰ ἐπιβαλλομένου εἰς ἓν μόνον στάδιον τῆς κυκλοφορίας π.χ. τῆς μεταβιβάσεως ἀπὸ τὸν λιανοπωλητήν εἰς τὸν χονδρέμπορον ἢ τῆς μεταβιβάσεως ἀπὸ τὸν παραγωγὸν εἰς τὸν καταναλωτήν. Τὸ σύστημα αὐτὸ, μὲ διαφόρους παραλλαγὰς δι' ἐκάστην χώραν, εφαρμόζεται ἐν Γαλλίᾳ καὶ παρ' ἡμῖν.

Ω 4ον. Τὸ σύστημα καθ' ὃ ὁ φόρος ἐπιβάλλεται ἐφ' ὅλων τῶν ἀγαθῶν ἐπὶ ἐκάστης μεταβιβάσεως, οὐχὶ ὅμως ἐπὶ τῆς ὀλικῆς τιμῆς τῶν μεταβιβάσεων, ἀλλὰ ἐπὶ τῆς διαφορᾶς τῆς τιμῆς εἰς ἕκαστον στάδιον, ἥτις ὑπάρχει μεταξὺ ἀγορᾶς καὶ πωλήσεως τοῦ ἀγαθοῦ. Τὸ σύστημα αὐτὸ ὡς λίαν πολὺπλοκὸν καὶ δυσχερὲς ἐν τῇ ἐφαρμογῇ του δὲν ἔχει εἰσαχθῆ οὐδαμοῦ.

Ὁ φόρος κύκλου εργασιῶν ἐν Ἑλλάδι εἰσήχθη τὸ πρῶτον τὸ ἔτος 1933 διὰ τῶν νόμου 5822. Ἐπειδὴ ἡ Ἑλλάς εἶναι χώ-

ρα γεωργική καὶ ἡ βιομηχανία της οὐχὶ ἀνεπτυγμένη, ἡ ἐπιβολὴ ἐνὸς γενικοῦ φόρου κύκλου ἐργασιῶν, διὰ ταμειυτικοὺς λόγους, θὰ εἶχε δυσάρεστα οἰκονομικὰ ἀποτελέσματα ἐπὶ τῶν γεωργικῶν προϊόντων. Ὡς ἐκ τούτου ἐκρίθη σκόπιμον ὁ φόρος κύκλου ἐργασιῶν νὰ εἶναι προσηροσμηένος εἰς τὴν ἑλληνικὴν οἰκονομίαν καὶ μὴ ἀκολουθηθῆ ἰσὺν τῶν ἰσχυόντων συστημάτων.

Ἡ Ἑλλάς εἰσάγει ἐκ τοῦ ἐξωτερικοῦ κυρίως βιομηχανικὰ προϊόντα καὶ πρώτας ὕλας. Δι' ὃ ὁ νομοθέτης ἐστράφη κατ' ἀρχὴν πρὸς τὰ ἐκ τοῦ ἐξωτερικοῦ εἰσαγόμενα ἀγαθὰ, ἐφ' ὧν ἐπέβαλε τὸν φόρον κύκλου ἐργασιῶν. Παραλλήλως ἐπεβλήθη καὶ ἐπὶ τῶν εἰς τὸ ἐσωτερικὸν παραγομένων βιομηχανικῶν καὶ βιοτεχνικῶν προϊόντων, τῶν ὁποίων ἡ παρακολογήθησις καὶ ἔλεγχος ἦτο κάπως εὐχερής. Ἐπὶ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων ἐκ παροχῆς ὑπηρεσιῶν ἐπεβλήθη μόνον ἐπὶ τῶν τοιούτων τῶν τραπεζικῶν ἐπιχειρήσεων. Ὁ συντελεστὴς τοῦ φόρου ἀνῆρχετο εἰς 1,50)ο ἀρχικῶς, ἠϋξήθη βραδύτερον εἰς 30)ο, διὰ δὲ τὰς τραπεζικὰς ἐπιχειρήσεις 10)ο καὶ βραδύτερον 20)ο.

Ὁ φορολογικὸς οὗτος συντελεστὴς ἴσχυε μόνον διὰ τὰ εἰσαγόμενα ἐκ τοῦ ἐξωτερικοῦ ἀγαθὰ καὶ τὰς μεγάλας ἐπιχειρήσεις τοῦ ἐσωτερικοῦ, αἵτινες ἐπραγματοποιοῦν ἐτήσιως καθαρὰ κέρδη ἀνώτερα τῶν 200.000 δραχμῶν. Διὰ τὰς μικρὰς ἐπιχειρήσεις, τῶν ὁποίων τὰ ἐτήσια καθαρὰ κέρδη δὲν ὑπερέβαινον τὰς 100.000 δραχμ., τὰ παραγόμενα προϊόντα ἀπῆλλάσσοντο τοῦ φόρου κύκλου ἐργασιῶν. Διὰ τὰς ἐπιχειρήσεις, τῶν ὁποίων τὰ καθαρὰ ἐτήσια κέρδη ἀνῆρχοντο ἀπὸ 100.000 ἕως 200.000 δραχμῶν, ὁ φόρος κύκλου ἐργασιῶν ὠρίζετο κατ' ἀποκοπὴν, ἴσος πρὸς τὸν φόρον ἐπιτηδεύματις. Τοῦτο ἐσήμαινεν ὅτι διὰ πολλὰ ἀγαθὰ παραγόμενα ὑπὸ μικρῶν βιομηχανικῶν καὶ βιοτεχνικῶν ἐπιχειρήσεων δὲν ὑφίστατο φόρος κύκλου ἐργασιῶν, ἐνῶ ἐφορολογοῦντο τὰ αὐτὰ ἀγαθὰ, ὅταν παρήγοντο ὑπὸ μεγάλων ἐπιχειρήσεων.

Κατὰ τὴν περίοδον τῆς κατοχῆς τῆς Ἑλλάδος ὑπὸ τῶν ἐχθρικών δυνάμεων 1941—1944, καθηργήθη ὁ φόρος κύκλου ἐργασιῶν καὶ ἐπεβλήθη εἰς γενικὸς φόρος ἐπὶ τῶν πωλήσεων ἀγαθῶν. Ἡ ἀποτιγία ὅμως τοῦ συστήματος τούτου ἦτο τοιαύτη, ὥστε ἅμα τῇ ἀπελευθερώσει τῆς χώρας καθηργήθη καὶ ἐπανεστήθη τὸ παλαιὸν σύστημα τοῦ φ.κ.έ. μὲ ἠϋξημένον συντελεστὴν

εις 60)ο ἐπὶ τῶν εἰσαγωγῶν καὶ τῆς βιομηχανικῆς παραγωγῆς. Ἀπηλλάσσοντο τοῦ φόρου τὰ προϊόντα τῶν βιοτεχνικῶν ἐπιχειρήσεων ὡς καὶ τὰ τοιαῦτα, ἅτινα παρήγαγον βιομηχανία, τῶν ὁποίων τὰ ἀκαθάριστα ἔσοδα δὲν ὑπερέβαινον τὰς 480.000 ἐτησίως.

Τὸ ἔτος 1949 κατηγορήθη ἡ ἀπαλλαγὴ τῶν ~~παραγόμενων~~<sup>παραγόμενων</sup> μικρῶν ἐπιχειρήσεων παραγομένων ἀγαθῶν καὶ ἐθεσπίστησαν εἰδικαὶ ἀπαλλαγαὶ διαφόρων προϊόντων, παραγομένων κατὰ κύριον λόγον ὑπὸ βιοτεχνικῶν ἐπιχειρήσεων. Ὡσαύτως δι' ὄρισμένα ἀγαθὰ παραγόμενα ὑπὸ βιομηχανικῶν καὶ βιοτεχνικῶν ἐπιχειρήσεων κατηγορήθη ὁ φόρος ἐπὶ τῆς παραγωγῆς καὶ ἐπεβλήθη τοιοῦτος ἐπὶ τῆς πρώτης ὕλης τῆς χρησιμοποιουμένης διὰ τὴν παραγωγὴν τῶν ἀγαθῶν, τῶν ζαχαρωδῶν προϊόντων π.χ. ἐπὶ τῆς ζαχάρους, τῶν σαπῶνων ἐπὶ τῆς καυστικῆς σόδας κλπ. Κατὰ τὸ ἰσχύον σήμερον σύστημα ὁ φόρος κύκλου ἐργασιῶν ἐπιβάλλεται:

α) Ἐπὶ τῶν ἐκ τοῦ ἔξωτερικοῦ εἰσαγομένων ἀγαθῶν κατὰ τὸν χρόνον τῆς εἰσαγωγῆς ἐπὶ τῆς ἀξίας τοῖς, προστιθεμένων τῶν δασμῶν καὶ λοιπῶν φόρων καὶ τελῶν.

β) Ἐπὶ τῶν ἐν τῇ χώρᾳ παραγομένων βιομηχανικῶν καὶ βιοτεχνικῶν προϊόντων ἐπὶ τῆς τιμῆς χονδρικῆς πωλήσεως τούτων κατὰ τὴν ἔξοδον ἐκ τοῦ ἐργοστασίου καὶ

γ) προκειμένου περὶ ἀμοιβῶν ἐκ παροχῆς ὑπηρεσιῶν μόνον:

αα) ἐπὶ τῶν ἀσφαλιστῶν τῶν πάσης φύσεως ἀσφαλειῶν,

ββ) ἐπὶ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων τῶν ἐπιχειρήσεων μεταφορᾶς προσώπων ἐντὸς τῆς χώρας,

γγ) ἐπὶ τοῦ ἀντιτίμου παροχῆς ἠλεκτρικοῦ ρεύματος καὶ φωταερίου καὶ

δδ) ἐπὶ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων τῶν τραπεζικῶν ἐπιχειρήσεων.

Διὰ τὰ ἐν τῇ ἡμεδαπῇ παραγόμενα προϊόντα ὁ φ.κ.ἐ. ἐπιβάλλεται ἐπὶ τῶν ἀκαθαρίστων ἐσόδων τῶν βιομηχανικῶν καὶ βιοτεχνικῶν ἐπιχειρήσεων, τὰ ὁποῖα πραγματοποιοῦν ἐκ τῆς πωλήσεως προϊόντων, παραχθέντων ὑπὸ τῆς ἰδίας ἐπιχειρήσεως δι' ἐπεξεργασίας, μετατροπῆς, ἐξευγενισμοῦ, διασκευῆς κλπ. ἀγαθῶν πάσης φύσεως τῇ βοηθείᾳ μηχανικῶν, χημικῶν ἢ ἄλλης φύσεως μέσων, ὡς καὶ δι' ἀπλῆς χειρωνακτικῆς ἐργασίας. Δι' ὄρισμένα ὅμως προϊόντα, παραγόμενα κυρίως ὑπὸ βιοτεχνι-

κῶν ἐπιχειρήσεων ὁ φόρος ἐπιβάλλεται ἐπὶ τῆς ἀξίας τῶν πρῶτων ὑλῶν ἐκ τῆς κατεργασίας τῶν ὁποίων παράγονται τὰ εἶδη ταῦτα.

Ἡ μετάθεσις τοῦ φόρου ἀπὸ τοῦ ἀγαθοῦ εἰς τὴν πρώτην ὑλὴν, ἐξ ἧς παράγεται, ἐγένετο διότι διὰ τοῦ τρόπου αὐτοῦ, ἀφ' ἑνὸς μὲν εἶναι εὐκολωτέρα ἢ εἰσπραξις τοῦ φόρου, ἀφ' ἑτέρου δὲ ἐπιτυγχάνεται εὐκολωτέρον ἢ ἐνσωμάτωσις τοῦ φόρου εἰς τὴν τιμὴν τοῦ προϊόντος πρὸς διευκόλυνσιν τῶν ἐπιχειρήσεων.

Ὁ τρόπος οὗτος ἐπιβολῆς τοῦ φόρου μεταβάλλει τὴν μορφήν τοῦ φόρου καὶ δημιουργεῖ ἀνισότητος καὶ ἀδικίας μεταξὺ ἐπιχειρήσεων τοῦ αὐτοῦ εἶδους.

Ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς ἀνέρχεται εἰς 60)ο ἐπὶ τῆς τιμῆς τῶν ἀγαθῶν. Δι' ὠρισμένα εἶδη κυρίως πρώτης ἀνάγκης ὁ συντελεστὴς εἶναι 30)ο καὶ 1,50)ο. Ὑφίσταται καὶ πλήρης ἀπαλλαγὴ διὰ βασικά εἶδη διατροφῆς ἢ εἶδη τῶν ὁποίων ἡ κατανάλωσις ἐπιβραβεύει τὸ κόστος ζωῆς, ὡς καὶ δι' ἀγαθὰ ἐπὶ τῶν ὁποίων ἰσχύει εἰδικὸς φόρος καταναλώσεως (καπνὸς, οἶνόπνευμα κ.λ.π.).

Ὑπεκείμενον τοῦ φόρου εἶναι ὁ εἰσαγωγεὺς διὰ τὰ ἐκ τοῦ ἔξωτερικοῦ εἰσαγόμενα εἶδη καὶ ὁ φόρος εἰσπράττεται μετὰ τῶν δασμῶν, κατὰ τὸν χρόνον τοῦ ἐκτελωνισμοῦ τῶν ἀγαθῶν. Διὰ τὰ ἐν τῇ ἐσωτερικῇ παραγόμενα ἀγαθὰ, ὑποκείμενον τοῦ φόρου εἶναι ὁ παραγωγὸς βιομήχανος ἢ βιοτέχνης καὶ ὁ ἐπιχειρηματίας ἐπὶ παρῶν ὑπηρεσιῶν. Ὁ φόρος κατὰ κανόνα ἐπιρρίπτεται ὑπὸ τῶν ὑποχρέων εἰς τὴν κατανάλωσιν ἐνσωματούμενος εἰς τὴν τιμὴν τοῦ ἀγαθοῦ ἢ καὶ εἰσπραττόμενος κερχωρισμένως ἀπὸ τῆς τιμῆς τοῦ ἀγαθοῦ ἢ τῆς ἀξίας τῆς παρεχομένης ὑπηρεσίας.

Ἡ νομοθεσία περὶ φόρου κίκλιν ἐργασιῶν παρ' ἡμῶν μὲ τὰς ὑφισταμένας διακρίσεις, ἐξαιρέσεις καὶ ἀπαλλαγάς, ἔχει καταστή τὸ ἄγχος τόσον τῶν φορολογουμένων, οἵτινες ὑποχρεοῦνται νὰ εἰσπράττῃν τὸν φόρον αὐτὸν διὰ λογαριασμὸν τοῦ δημοσίου καὶ τὸν ἀποδίδουν εἰς τὸ δημόσιον ταμεῖον καθ' ὠρισμένα χρονικὰ διαστήματα, ὅσον καὶ τῶν φοροτεχνικῶν ὀργάνων, ἅτινα ὑποχρεοῦνται νὰ παρακολουθοῦν καὶ ἐλέγχουν τὴν καλὴν ἐφαρμογὴν τοῦ νόμου, δηλ. τὸ πολυδαίδαλον τῶν ὑφισταμένων διατάξεων δυσχεραίνει ἀφαντάστως τὴν ὀρθὴν ἐφαρμογὴν των.



Ἐπίδειξις τῶν ἀνωτέρω ἀποτελεῖ τὸ γεγονός, ὅτι ὁ φόρος κύκλου ἐργασιῶν ἐν Ἑλλάδι δὲν δύναται νὰ καταταγῇ εἰς τὸν δὲν τῶν ἰσχυόντων ἐν τῷ πεπολιτισμένῳ κόσμῳ συστημάτων φόρου κύκλου ἐργασιῶν. Εἰς τὴν δημιουργίαν τῆς ἀνωμαλίας ταύτης μεγάλως συντελεῖ καὶ ἡ ἀντίληψις τῶν ὑπευθύνων κεντρικῶν ὀργάνων τῆς διοικήσεως, ἅτινα πάντοτε εἰς τὰς εἰσηγήσεις των καὶ εἰς αὐτὰς τὰς διατάξεις τοῦ νόμου ὀμιλοῦν περὶ ἐπιβαρύνσεως τῶν ἐπιχειρήσεων τῆς Α ἢ Β κατηγορίας, ἐνῶ πρόκειται περὶ φόρου ἐπὶ τῆς καταναλώσεως, ὅστις βαρύνει μόνον τὴν κατανάλωσιν καὶ οὐχὶ τὴν παράγουσαν ἐπιχείρησιν. Ἡ ἀντίληψις αὕτη δημιουργεῖ σύγχυσιν, μὲ ἀποτέλεσμα ἡ φορολογία ν' ἀποβαίῃ πηγὴ εἰσοδήματος διὰ τινὰς ἐπιχειρήσεις καὶ πρόσθετος δαπάνη δι' ἄλλας τιαύτας.

### Β' ΦΟΡΟΣ ΚΑΠΝΟΥ

Ἐν Ἑλλάδι ὑφίστανται δύο φόροι ἐπὶ τοῦ καπνοῦ. Ὁ ἔργειος φόρος ἐπὶ τῆς ἀξίας τοῦ πωλουμένου ὑπὸ τῶν καπνοπαραγωγῶν εἰς πρὸς καπνεμπόρους καπνοῦ εἰς φύλλα καὶ ὁ φόρος ἐπὶ τοῦ καταναλισκομένου καπνοῦ. Ὁ πρῶτος, δεδομένου ὅτι ἀποσκοπεῖ νὰ φορολογήσῃ τοὺς παραγωγὸς καπνοῦ, ἀνήκει μᾶλλον εἰς τοὺς ἀμέσους φόρους καὶ θὰ ἔδει ν' ἀντιμετωπίζεται ὡς τοιοῦτος καὶ μὴ ἐμφανίζεται ὁμοῦ μὲ τὸν φόρον καταναλώσεως καπνοῦ. Ἐπειδὴ ὁμοῦ, βάσει τῆς κειμένης νομοθεσίας καὶ ὁ φόρος ἐπὶ τῆς παραγωγῆς δὲν ἔχει ὡς ὑπεκείμενον τὸν παραγωγόν ἀλλὰ τὸν καπνέμπορον, ὅστις εὐθύνεται ἔναντι τοῦ δημοσίου καὶ ὅστις ἔχει τὴν εὐχέρειαν τῆς περαιτέρω ἐπιπτώσεως εἰς βάρος τῆς καταναλώσεως, δυνάμεθα νὰ εἴπωμεν ὅτι ὀρθῶς καὶ ὁ φόρος οὗτος κατατάσσεται εἰς τὸν προϋπολογισμὸν τοῦ κράτους εἰς τοὺς φόρους καταναλώσεως. Ὁ φόρος αὐτὸς ἔχει ὡς ἀντικείμενον τὴν ἀξίαν τοῦ πωλουμένου ὑπὸ τοῦ παραγωγοῦ εἰς τὸν καπνέμπορον καπνοῦ εἰς φύλλα. Ἐπιβάλλεται δὲ καὶ εἰσπράττεται κατὰ τὸν χρόνον τῆς μεταβίβασεως. Ὁ φορολογικὸς συντελεστής ἀνέρχεται εἰς 2,800ο ἐπὶ τῆς ἀξίας τοῦ καπνοῦ. Ἡ ἀπόδοσις τοῦ φόρου εἶναι μικρὰ, ἀνερχομένη εἰς 50.000.000 δραχμ. ἐτησίως. Ἡ διατήρησις τοῦ φόρου αὐτοῦ ὀφείλεται οὐχὶ εἰς λόγους ταμιευτικῶν, ἀλλὰ κυρίως εἰς τὴν ἀνάγκην τῆς μέσῳ τούτῳ παρακολουθήσεως καὶ

ἐλέγχου ὑπὸ τοῦ κράτους τῆς παραγωγῆς καπνοῦ, πρὸς ἀποφυγὴν τῆς λαθρεμπορίας εἰς βάρος τοῦ φόρου καταναλώσεως τοῦ ὁποίου ὁ φορολογικὸς συντελεστής, ὡς θὰ ἴδωμεν κατωτέρω, εἶναι πολὺ ὑψηλὸς, ἀνερχόμενος εἰς 650)ο τῆς τιμῆς λιανικῆς πωλήσεως σιγαρέττων.

Ἡ Ἑλλὰς ὡς χώρα τῆς ὁποίας τὰ 35)ο τοῦ συνόλου τῆς ἀξίας τῶν ἐξαγομένων προϊόντων καὶ τοῦ μέσου αὐτῶν εἰσαγομένου συναλλάγματος, προσέρχεται ἐκ τοῦ πωλουμένου εἰς τὸ ἐξωτερικὸν καπνοῦ εἰς φύλλα, εἶναι ἠναγκασμένη νὰ παραβουλήτῃ τὸ προϊόν αὐτό, ἀπὸ τῆς ἐνάροξενος τῆς καλλιέργειας του μέχρι τῆς ἐξαγωγῆς του ἢ τῆς βιομηχανοποιήσεως. Διὰ τὴν παρακολούθησιν αὐτὴν ἔχουν θεσπισθῆ ἰσχυρὰ διατάξεις. Ὁ παραγωγὸς δὲν δύναται νὰ καλλιεργήσῃ καπνόν, ὅπῃ αὐτὸς νομίζει συμφερότερον καὶ εἰς οἷαν ἔκτασιν ἐπιθυμῆ. Κατ' ἔτος ὑποβάλλει εἰς τὴν Οἶκον, Ἐφορίαν Καπνοῦ δήλωσιν καὶ λαμβάνει ἄδειαν περὶ τῶν καλλιεργηθησομένων παρ' αὐτοῦ ἐκτάσεων καπν. Ἡ ἔκτασις δὲν δύναται νὰ ὑπερβῆ τὰ 20 στρέμματα κατὰ παραγωγόν. Ἡ διοικήσις δύναται ν' ἀπαγορεύσῃ τὴν καλλιέργειαν εἰς ἐδάφη, ἅτινα κατὰ τὴν κρίσιν τῆς θεωροῦνται ἀκατάλληλα διὰ καπνοκαλλιέργειαν.

Ἄμα τῇ συλλογῇ τοῦ καπνοῦ ὑποχρεοῦται νὰ ὑποβάλλῃ δήλωσιν τῆς ποσότητος τοῦ παραχθέντος καπνοῦ καὶ τῆς ἀποθήκης εἰς τὴν ὁποίαν τὸν ἔχει ἀποθηκεύσει. Πᾶσα μετακίνησις τοῦ καπνοῦ ἀπὸ ἀποθήκης εἰς ἑτέραν τοιαύτην δύναται νὰ γίνῃ μόνον κατόπιν ἐγγράφου ἀδείας τῆς ἀρμοδίας οικονομικῆς ἀρχῆς. Πᾶσα μεταβίβασις τοῦ καπνοῦ δέον νὰ γίνεταί κατόπιν ἀδείας τῆς ἀρχῆς. Ἐκαστος παραγωγὸς ὀφείλει νὰ δικαιολογήσῃ δι' ἀδειῶν τῆς δημοσίας ὑπηρεσίας, τὸν τρόπον καὶ χρόνον διαθέσεως τοῦ συνόλου τῆς συλλεγείσης καὶ ἀποθηκευθείσης ποσότητος καπνοῦ. Πᾶν προκύπτον ἔλλειμμα θεωρεῖται λαθρεμπορία.

Τὴν ἀνάγκην ταύτην ἐπιβάλλει τὸ γεγονός ὅτι ὁ φόρος καταναλώσεως καπνοῦ εἶναι πολὺ ὑψηλὸς καὶ ἐπειδὴ ἡ χώρα εἶναι καπνοπαραγωγικὴ, ἐὰν δὲν ὑφίσταντο οἱ ἀνωτέρω περιορισμοί, σημαντικὸν ποσοστὸν τοῦ καταναλισκομένου καπνοῦ, θ' ἀπέφυγε τὸν φόρον καταναλώσεως. Διὰ νὰ δικαιολογήτῃ δὲ τὸ κράτος τοὺς ἀνωτέρω ἐλέγχους, διατηρεῖ τὴν μικρὰν φορολογίαν τοῦ καπνοῦ εἰς φύλλα. Παλαιότερον ὁ φόρος καπνοῦ εἰς

φύλλα ἀνιήζετο εἰς 19,800)ο ἐπὶ τῆς ἀξίας τοῦ πωλουμένου ὑπὸ τῶν παραγωγῶν εἰς τοὺς καπνεμπόρους καπνοῦ. Μετὰ τὴν ἀπελευθέρωσιν τῆς χώρας καθηργήθη ὁ φόρος οὗτος ἐπὶ τῶν καπνῶν τῶν ἐξαγομένων εἰς τὸ ἐξωτερικόν, ἵνα καταστῶσι συναγωνίσιμα τὰ ἑλληνικὰ καπνὰ εἰς τὴν διεθνή ἀγοράν, παρέμεινε δὲ μόνον διὰ τὰ ἐν Ἑλλάδι καταναλισκόμενα καπνὰ. Ἀπὸ τοῦ ἔτους 1955 ἐπεξετάθη ἡ μείωσις τοῦ συντελεστοῦ εἰς 2,800)ο ἐφ' ὅλων τῶν καπνῶν ἐσωτερικῆς καὶ ἐξωτερικῆς καταναλώσεως.

Ἡ δευτέρως φόρος ἐπὶ τοῦ καπνοῦ, ὁ φόρος καταναλώσεως καπνοῦ, εἶναι ἀπὸ τοὺς παλαιότερους φόρους, οὓς ἐγνώρισεν ἡ ἑλληνικὴ νομοθεσία. Εἰσήχθη τὸ πρῶτον τὸ ἔτος 1883, ἔκτοτε βεβαίως ἐγνώρισε πλήθος τροποποιήσεων, ἵνα φθάσῃ εἰς τὸ σήμερον ἰσχύον σύστημα.

Ὁ καπνὸς ὡς ἀγαθὸν οὐχὶ πρώτης ἀνάγκης, ἀλλὰ μεγάλης καταναλώσεως εἰς ὅλα τὰ κοινωνικὰ στρώματα, προσφέρεται δι' ὑψηλὴν φορολογίαν, πρὸς κάλυψιν τῶν δημοσιονομικῶν ἀναγκῶν τοῦ κράτους. Τοῦτο ἰσχύει δι' ὅλας τὰς χώρας, δι' ὅ καὶ σχεδὸν παντοῦ γίνεται ἐκμετάλλευσις τῆς παρεχομένης δυνατότητος. Πλεῖστα κράτη ἔχουν καθιερῶσει κρατικὸν μονοπώλιον διὰ τὸν καταναλισκόμενον καπνὸν καὶ τοῦτο διότι ἡ διαχείρισις τοῦ εἴδους εἶναι εὐκόλος καὶ ἡ ἀπόδοσις σημαντικὴ. Παρ' ἡμῶν ἡ καπνοβιομηχανία εἶναι ἐλευθέρα, δεδομένου ὅμως ὅτι αὕτη, κατὰ 97,80)ο ἐπὶ τοῦ συνόλου τοῦ καταναλισκόμενου καπνοῦ, ἀνήκει εἰς τέσσαρας μεγάλας καπνοβιομηχανίας (Παπαστραῦτος, Κεράνης, Ματσάγκος, Καρέλιας) παρέχονται εὐνοϊκαὶ συνθήκαι διὰ τὴν καθιέρωσιν καὶ ἐν Ἑλλάδι κρατικοῦ μονοπωλίου.

Καίτοι ἡ βιομηχανία καπνοῦ εἶναι ἐλευθέρα, ὁ παρεμβατισμὸς τοῦ κράτους, ἐξ αἰτίας τοῦ ὑψηλοῦ φόρου καταναλώσεως, εἶναι τόσον μεγάλος, ὥστε εἰς τὴν πραγματικότητα δὲν ὑφίσταται ἐλευθερία. Ἐκ λόγων κυρίως φορολογικῶν παρεμβαίνει τὸ κράτος καὶ καθορίζει τὰς τιμὰς λιανικῆς πωλήσεως τῶν καπνοβιομηχανικῶν προϊόντων. Ἐπὶ τῇ βάσει τοῦ ἰσχύοντος φορολογικοῦ συστήματος τὸ κράτος ὁρίζει διὰ πράξεων τοῦ Ὑπουργικοῦ Συμβουλίου τὴν λιανικὴν τιμὴν πωλήσεως τῶν καπνοβιομηχανικῶν προϊόντων. Ἐπὶ τῆς ἀξίας ταύτης, εἰς ἣν περιλαμβάνεται ὅχι μόνον τὸ κόστος τοῦ προϊόντος, ἀλλὰ καὶ

τὸ κέρδος τοῦ βιομηγάνου, τῷ ἐμπόρου χονδρικῆς πωλήσεως, τοῦ ἐμπόρου λιανικῆς πωλήσεως καὶ ὁ φόρος καταναλώσεως, ὑπολογίζεται τὸ ποσοστὸν τοῦ φόρου.

Ὁ νόμος κατατάσσει τὰ σιγαρέττα (κύριον προϊόν τῆς καπνοβιομηχανίας) εἰς ἕξι κατηγορίας, ἀναλόγως τῆς ποιότητος τοῦ χρησιμοποιουμένου δι' ἐκάστην κατηγορίαν καπνοῦ καὶ ὁ φόρος καθορίζεται πάγιος κατὰ χιλιόγραμμον καπνοῦ καὶ κατὰ κατηγορίαν σιγαρέττων.

Ὁ φόρος κατὰ κατηγορίαν ἀνὰ χιλιόγραμμον καπνοῦ ἀνέρεχεται ὡς κάτωθι:

Κατηγ. Α'	λιανικὴ τιμὴ πωλ. κυτίου 20 σιγ. δρ. 3,50	φόρος χιλγρ. δρ. 98,20
» Β'	» » » » » » » 4,50	» » » 125,40
» Γ'	» » » » » » » 5	» » » 142,30
» Δ'	» » » » » » » 6	» » » 171,30
» Ε'	» » » » » » » 7	» » » 201,30
» ΣΤ'	» » » » » » » 10	» » » 272,80

Λαμβανομένου ὑπ' ὄψιν ὅτι ἕξ ἐκάστου χιλιογράμμου καπνοῦ παράγονται 44 κυτία τῶν 20 σιγαρέττων ἕκαστον, ὁ φορολογικὸς συντελεστὴς τοῦ φόρου καταναλώσεως καπνοῦ ἀνέρεχεται ἐπὶ τῆς τιμῆς λιανικῆς πωλήσεως τῶν σιγαρέττων κατὰ κατηγορίαν εἰς: Α' κατηγορία 63,80)ο

B' » 63,30)ο

Γ' » 64,70)ο

Δ' » 64,90)ο

Ε' » 65,40)ο

ΣΤ' » 72)ο

Μόνον διὰ τὰ σιγαρέττα τῆς ΣΤ' κατηγορίας, ἅτινα χαρακτηρίζονται ὡς ὑπερπολυτελείας, δὲν ἐφίσταται διατίμησις, ἀλλὰ ἡ κατανάλωσις τούτων εἶναι ἐλαχίστη, ἀνεληθοῦσα τὸ ἔτος 1958 εἰς 3.688 χιλιόγραμμα ἐν συνόλῳ δι' ὅλας τὰς καπνοβιομηχανίας, ἔναντι συνολικῆς καταναλώσεως τοῦ 1958 χιλιόγραμμα 11.448.498

Ἡ ἀπόδοσις τοῦ φόρου καπνοῦ εἶναι σημαντικὴ διὰ τὸν κρατικὸν προϋπολογισμόν, ἀνερχομένη εἰς 1.700.000.000 δραχμὰς ἑτησίως.

Ἡ βεβαίωσις καὶ εἰσπραξις τοῦ φόρου εἶναι λίαν εὐχερής. Ὁ φόρος καταβάλλεται ὑπὸ τοῦ καπνοβιομηγάνου, πρὸ

## ΠΙΝΑΞ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

### Κεφάλαιον I

	Σελίς
Α' Γενικά περὶ φόρου	3
Β' Θεμελίωσις τοῦ φόρου	5
Γ' Γενικαὶ ἀρχαὶ τῆς φορολογίας	6
Προσδευτικότης τῆς φορολογίας	6
Ἀπαλλαγὴ ἐλαχίστου συντηρήσεως	7
Γενικότης τῆς φορολογίας	8
Διαφορισμὸς τῆς φορολογητέας ὕλης	8

### Κεφάλαιον II

Α' Γενικαὶ ἀρχαὶ φορολογικοῦ δικαίου	9
Β' Ἑκτασις φορολογικῶν δικαιωμάτων κράτους	10
Γ' Χρονολογικὴ ἰσχὺς φορολογικῶν νόμων	✓ 11
Δ' Κανόνες ἐρμηνεύσεως φορολογικῶν νόμων	12

### Κεφάλαιον III

Α' Φορολογικὴ ἐνοχλή	/ 13
----------------------	------

## ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟΝ

### Κεφάλαιον I

Α' Κατάταξις τῶν φόρων	17
------------------------	----

## Κεφάλαιον II

Α' Φόρος Εισοδήματος	18
Β' Ἐνιαῖος φόρος εισοδήματος	22
Γ' Ἀντικείμενον τοῦ φόρου εισοδήματος	22
Δ' Ὑποκείμενον τοῦ φόρου εισοδήματος	23
Ε' Φορολογικοὶ συντελεσταὶ	24
ΣΤ' Φορολογία οἰκογενειακοῦ εισοδήματος	26
Ζ' Ἐλάχιστον συντηρήσεως	27
Η' Φορολογικαὶ ἀπαλλαγαὶ καὶ ἐξαιρέσεις	28
Θ' Πηγαὶ εισοδήματος, καθορισμὸς τούτου	29
Ι' Συμψηφισμὸς ζημιῶν	39
ΙΑ' Τεκμαρτὸς προσδιορισμὸς εισοδήματος	41
ΙΒ' Παρακράτησις τοῦ φόρου εισοδήματος	42
ΙΓ' Προκαταβολὴ τοῦ φόρου εισοδήματος	45
ΙΔ' Διοικητικὴ ἐπίλυσις διαφορῶν	✓ 47

## Κεφάλαιον III

### Φορολογία εισοδήματος νομικῶν προσώπων

Α' Γενικὰ περὶ φορολογίας νομικῶν προσώπων	49
Β' Ὑποκείμενον τοῦ φόρου	50
Γ' Ἀντικείμενον τοῦ φόρου	51
Δ' Ἀπαλλαγαὶ ἐκ τοῦ φόρου	53
Ε' Προσδιορισμὸς εισοδήματος	54
ΣΤ' Φορολογικοὶ συντελεσταὶ	54

## Κεφάλαιον IV

Φορολογία πλοίων	55
------------------	----

## Κεφάλαιον V

Φορολογία ἐπιχειρήσεων τύπου	59
------------------------------	----

## Κεφάλαιον VI ✓

	Φόροι ἐπὶ τῆς περιουσίας	✓ 62
Α΄	Φόρος Κληρονομιῶν	✓ 63
Β΄	» δωρεῶν	✓ 76
Γ΄	» πρῶικῶν	✓ 77
Δ΄	» κερδῶν ἐκ λαχείων	✓ 79

## ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟΝ

### Κεφάλαιον I

	Φόροι ἐπὶ τῶν συναλλαγῶν	
Α΄	Φόρος μεταβιβάσεως ἀκινήτων	81
Β΄	» χαρτοσίμιου	85

### Κεφάλαιον II

	Φόροι καταναλώσεως	
Α΄	Φόρος κύκλου ἐργασιῶν	88
Β΄	» καπνοῦ	93
Γ΄	» οἶνοπνεύματος	97
Δ΄	Φορολογία Ζύθου	99
Ε΄	Φορολογία Αὐτοκινήτων	100

### Κεφάλαιον III

	Φόροι ἐπὶ τῆς ψυχαγωγίας καὶ πολυτελείας	
Α΄	Φορολογία δημοσίων θεαμάτων	✓ 104
Β΄	» κέντρων διασκεδάσεως	✓ 107 +
Γ΄	» » πολυτελείας	✓ 108 +
Δ΄	» εἰδῶν πολυτελείας	✓ 109