

Α.Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΟΜΟΙΟΤΗΤΕΣ-ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΩΝ ΣΥΓΧΡΟΝΩΝ
ΜΟΡΦΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΜΕ ΑΥΤΕΣ ΤΗΣ
ΒΥΖΑΝΤΙΝΗΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΥΖΑΝΤΙΝΗΣ
ΠΕΡΙΟΔΟΥ**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ ΜΕΛΙΣΣΑΡΟΠΟΥΛΟΣ

ΕΠΙΚΟΥΡΟΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:

1. ΒΑΡΔΑ ΒΑΣΙΛΙΚΗ

2. ΓΑΛΑΝΗ ΓΕΩΡΓΙΟΥ

ΠΑΤΡΑ 2005



ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ

- ΓΕΩΜΕΤΡΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (10- 8 ΑΙΩΝΑΣ Π.Χ.).....8
- ΑΡΧΑΪΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (8-6 ΑΙΩΝΑΣ Π.Χ.).....10
- ΚΛΑΣΣΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (5-4 ΑΙΩΝΑΣ Π.Χ.).....13
- ΕΛΛΗΝΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (336-146Π.Χ.).....14
- ΡΩΜΑΪΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (146Π.Χ.-330Μ.Χ.).....16
 - ο Άμεση Φορολογία
 - ο Έμμεση Φορολογία

ΜΕΡΟΣ Α

ΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ (284-1453)

ΠΡΩΤΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ (284-610)

- Περίοδος 284-610.....18
- Οι υπηρεσίες οικονομικής αρμοδιότητας.....19
- Καθορισμός και εισπράξη των φόρων.....21
- Ο Καθορισμός της φορολογικής βάσεως και οι μηχανισμοί εισπράξεως των αγροτικών φόρων.....22
- Η Επιβολή απόρων.....23
- Κτηματολόγιο.....25

ΦΟΡΟΙ

• Η ΑΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

- ο Τακτικοί Φόροι.....27
- ο Αννώνη (annona).....28
- ο Συνώνη.....29
- ο Άλλες αννωνικές εισφορές.....29
- ο Τακτικοί φόροι τάξεων.....31
- ο Φόλλις ή collation gledalis (εισφορά γης).....31
- ο Χρυσάργυρον.....31

ο Vorum odlatio.....	32
ο Έκτακτοι φόροι.....	33
• Η ΕΜΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ	
ο Φορολογία επί των αγορών και πωλήσεων.....	34
ο Διαπύλια και διαγώνια τέλη.....	35
ο Φόρος επί της μεταβίβασης ακινήτων.....	36
ο Τελωνειακοί δασμοί.....	37
ο Τέλη.....	38
ο Πρόστιμα.....	39
ο Honores και munera.....	39

ΜΕΣΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ (610-1204)

• Α΄ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (610-1084).....	42
• ΟΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΕΣ.....	42
• ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ.....	43
• ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ.....	47
• ΙΔΙΟΣΤΑΤΑ.....	48
• ΜΕΤΑΘΕΣΕΙΣ.....	50
• «ΕΠΙΒΟΛΗ» ΚΑΙ «ΠΕΡΙΣΣΕΙΑ».....	51
• ΤΟ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΩΝ.....	52
• ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ.....	54

ΦΟΡΟΙ

• Η ΑΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ	
ο Τακτικοί φόροι.....	55
ο Αγροτικοί φόροι.....	55
ο Έκτακτοι φόροι.....	57
• Η ΕΜΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ.....	58
• Β ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1081-1204.....	61
• ΜΟΝΟΠΩΛΙΑ.....	64

ΥΣΤΕΡΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΥ ΧΡΟΝΟΙ (1204-1453)

- ΠΕΡΙΟΔΟΣ(1204-1453).....66
- ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ.....68
- ΦΟΡΟΙ.....69
- ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ.....70

Η ΦΡΑΓΚΟΚΡΑΤΙΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

- ΠΕΡΙΟΔΟΣ (1204-1669).....74

ΤΟΥΡΚΟΚΡΑΤΙΑ (1453-1821)

- Α ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1453-1669.....79
- ΚΕΝΤΡΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ.....79
- ΕΠΑΡΧΙΑΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ.....79
- ΤΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΗΣ ΕΓΓΕΙΟΥ ΚΤΗΣΕΩΣ ΚΑΙ Η ΚΟΙΝΩΝΙΑ ΤΗΣ ΥΠΑΙΘΡΟΥ.....81
- ΟΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΥΠΟΔΟΥΛΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ.....82
- Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΟΥ ΠΑΤΡΙΑΡΧΕΙΟΥ.....86
- Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΜΟΝΩΝ.....88
- Β ΠΕΡΙΟΔΟΣ (1669-1821).....90

ΜΕΡΟΣ Β

ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΙΣ ΤΕΛΕΥΤΑΙΕΣ ΔΕΚΑΕΤΙΕΣ ΣΤΟΝ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΧΩΡΟ

ΟΙ ΚΥΡΙΟΤΕΡΕΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

- ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ.....98
- ΑΜΕΣΟΙ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ.....98
- ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΕΙΣ - ΟΡΙΣΜΟΙ.....98
- ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΑΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ.....102
- ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΑΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ.....102
- ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ.....103
- ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ.....104
- ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΑΜΕΣΩΝ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ.....104

ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

- ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΜΙΑΣ ΧΩΡΑΣ.....106
- ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ.....108

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

- ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....109
 - ο ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥΣ ΣΚΟΠΟΥΣ: Η ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ.....110
 - ο ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΠΡΑΚΤΙΚΗ.....114
 - ο ΟΙ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ.....114

ο	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ.....	117
ο	ΤΕΚΜΑΡΤΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΑΠΑΝΕΣ.....	118
ο	ΤΟ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ :Ο ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	123
ο	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	126
ο	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	127
•	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	128
ο	Ο ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	129
ο	ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	130
ο	ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	130
ο	ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ, ΚΑΘΑΡΟΥ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	131
ο	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	132
ο	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ.....	133
ο	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΥΝΟΙΕΣ ΠΟΥ ΧΟΡΗΓΟΥΝΤΑΙ ΩΣ ΚΙΝΗΤΡΑ.....	133
•	ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	134
ο	ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΜΟΡΦΕΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	135
ο	ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΟΡΦΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....	136
•	Ο ΦΟΡΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΠΛΟΥΤΟΥ	139
ο	Η ΒΑΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	139
ο	ΟΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ, ΤΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΛΑΧΙΣΤΑ ΚΑΙ Η ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	141
ο	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ	142
ο	ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	142

- ο Ο ΦΟΡΟΣ ΤΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΠΛΟΥΤΟΥ ΣΤΗΝ Ε.Ε. ΚΑΙ Η ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ ΤΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....142
- Ο ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....143
 - ο Ο ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....146
 - ο Ο ΦΟΡΟΣ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....148
 - ο ΤΟ ΤΕΛΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ.....149
- Ο ΦΟΡΟΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ ΚΑΙ ΔΩΡΕΩΝ.....151
 - ο Ο ΦΟΡΟΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ ΚΑΙ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....154
 - ο Ο ΦΟΡΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....155

ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΔΑΠΑΝΗΣ

- ΜΟΡΦΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ156
- ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ ΔΑΠΑΝΗΣ.....157
- ΔΑΣΜΟΙ..... 158
- ΓΕΝΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ ΔΑΠΑΝΗΣ.....160
- ΕΙΔΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ ΔΑΠΑΝΗΣ.....161
- Η ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΗ ΒΑΣΗ ΤΩΝ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΩΝ ΔΑΠΑΝΗΣ.....161

Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

- ΜΟΡΦΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....164
 - ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΗΣ ΜΟΡΦΗΣ:.....164
 - ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΙΚΗΣ ΜΟΡΦΗΣ:.....165
 - ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΜΟΡΦΗΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ ΕΓΧΩΡΙΟΥ ΠΡΟΙΟΝΤΟΣ:.....165
 - ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΜΟΡΦΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΡΓΑΣΙΑ:.....166

ΜΕΘΟΔΟΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

- Η ΑΜΕΣΗ ΜΕΘΟΔΟΣ.....167
- Η ΕΜΜΕΣΗ ΜΕΘΟΔΟΣ.....168
- ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΑ ΥΠΕΡ ΤΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΤΟΥ
ΦΟΡΟΥ.....171
- Η ΒΑΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....175
- Ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ.....176

ΜΕΡΟΣ Γ

ΣΥΓΚΡΙΣΕΙΣ

- ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.....177
- ΔΑΣΜΟΙ.....178
- ΦΟΡΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ.....180



ΕΙΣΑΓΩΓΗ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η εργασία αυτή αναφέρεται, στα φορολογικά συστήματα που ίσχυαν κατά τη Βυζαντινή και μεταβυζαντινή περίοδο και την σύγκρισή τους με τα αντίστοιχα σημερινά.

Θα κάνουμε όμως μία σύντομη αναφορά στο πως εξελίχθηκε η ελληνική οικονομία και φορολογία μέχρι την Βυζαντινή περίοδο.

Η ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΕΞΕΛΙΞΗ

ΓΕΩΜΕΤΡΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (10- 8 ΑΙΩΝΑΣ Π.Χ.)

Η Γεωμετρική περίοδος αποτελεί την πρώτη από τις περιόδους που διαιρείται η αρχαία ελληνική ιστορία. Ως αρχή της ορίζεται συμβατικά το 1125 π.Χ.

Η οικονομία των σκοτεινών χρόνων της γεωμετρικής περιόδου, εμφανίζεται πολύ διαφορετική ως προς τη δομή και τις λειτουργίες της προηγούμενης εποχής. Αυτή την εποχή δημιουργείται καθεστώς ατομικής ιδιοκτησίας, και η οικονομία αποκτά ατομικό χαρακτήρα. Τον 11^ο αιώνα ανανεώνονται οι επαφές με την Κύπρο, μέσω της οποίας πιθανότατα έφτασε η γνώση της επεξεργασίας σιδήρου στον Ελλαδικό χώρο. Η βαθμιαία αποκατάσταση των επαφών με την ανατολή αποτελεί ένα από τα κυριότερα στοιχεία της εξέλιξης στην Ηπειρωτική Ελλάδα και τα νησιά του Αιγαίου κατά τη διάρκεια των σκοτεινών χρόνων. Γύρω στα μέσα του 9 αιώνα Π.Χ. παρατηρείται μία πρώτη άνθιση τόσο στις εμπορικές όσο και στις πολιτισμικές σχέσεις ανάμεσα στις περιοχές του Αιγαίου όσο και στην εγγύς Ανατολή. Η αληθινή αναγέννηση ωστόσο, ξεκίνησε από το δεύτερο τέταρτο του 8 αιώνα π.Χ. με την αύξηση του

πληθυσμού που πυροδότησε μία σειρά οικονομικών αλλαγών, όπως τη μεγαλύτερη εξειδίκευση της εργασίας και την ανάγκη για νέες καλλιεργήσιμες εκτάσεις. Η εντατικότερη καλλιέργεια της γης δημιούργησε εμπορεύσιμα αποθέματα τα οποία, τα οποία διοχετεύονταν σε μακρινές αγορές. Παράλληλα, η ανεπάρκεια των εκτάσεων γης και η δημιουργία ενός είδους αριστοκρατίας γαιοκτημόνων έστρεψαν όσους δεν διέθεταν κλήρους στο εμπόριο.

Σύμφωνα με την άποψη πολλών ερευνητών, ξεκίνησαν οι μεταναστεύσεις των ελληνικών φύλλων, από μεγάλα τμήματα της Ηπειρωτικής Ελλάδας, προς τα περισσότερα νησιά του Αιγαίου, τα Δυτικά παράλια της Μ. Ασίας και την Κύπρο. Οι μετακινήσεις αυτές μεγάλων πληθυσμών που διήρκησαν μέχρι το 800 Π.Χ. προκάλεσαν πολιτικές και κοινωνικές ανακατατάξεις, οποίες και ως ένα βαθμό καθόρισαν την ιστορική πορεία των ελληνικών πληθυσμών μέχρι την Ρωμαϊκή κατάκτηση.

Επειδή οι πληροφορίες που διέθεταν μέχρι πριν από λίγες δεκαετίες οι ερευνητές της περιόδου ήταν ελάχιστες και αποσπασματικές και λόγω και της γενικότερης πτώσης του βιοτικού και πολιτιστικού επιπέδου που είχε παρατηρηθεί σε σχέση με τους προγενέστερους χρόνους, εποχή είχε χαρακτηριστεί στην παλαιότερη βιβλιογραφία ως οι «σκοτεινοί χρόνοι» της Ελληνικής ιστορίας ή ως ο Ελληνικός μεσαίωνας, άποψη που τα τελευταία χρόνια έχει διασκευαστεί. Μετά την κατάρρευση των Μυκηναϊκών κέντρων άρχισαν βαθμιαία αλλά σταθερά να διαμορφώνονται οι παράγοντες εκείνοι που διαδραμάτισαν καθοριστικό ρόλο στην περαιτέρω ιστορική πορεία της Ελλάδας. Κατά τους λεγόμενους μεταβατικούς χρόνους σχηματίστηκε σε μεγάλο βαθμό ο ιστορικός πληθυσμός του ελληνικού χώρου, με την συγχώνευση Μυκηναϊκών πληθυσμιακών ομάδων και των τμημάτων των λαών που εισέβαλαν στον ελλαδικό χώρο, ενώ παράλληλα διατηρήθηκαν οι αναμνήσεις από το λαμπρό μυκηναϊκό παρελθόν, δημιουργήθηκε το ελληνικό αλφάβητο. Το φοινικικό, αναγεννήθηκαν οι τέχνες, εξαπλώθηκε ο ελληνισμός σε πολλά σημεία της μεσογείου, διαμορφώθηκε μια ενιαία

εθνική, θρησκευτική και ηθική συνείδηση από όλους τους Έλληνες και οργανώθηκε κοινωνικά και πολιτικά ο πληθυσμός της Ελλάδας, με βάση το θεσμό της πόλης - κράτος .

ΑΡΧΑΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (8-6 ΑΙΩΝΑΣ Π.Χ.)

Η περίοδος από τις αρχές του 7 αιώνα έως τις αρχές του 5 σηματοδοτείται από την διαμόρφωση της οργάνωσης των πόλεων και από μια σειρά εσωτερικών συγκρούσεων. Φαίνεται ότι ο 7 αιώνας υπήρξε καθοριστικός για την εξέλιξη των πόλεων, τόσο λόγω των πολιτειακών μεταβολών που τότε ξεκίνησαν, όσο και εξαιτίας των αποτελεσμάτων του φαινομένου του αποικισμού.

Στις μεγαλύτερες πόλεις η ανάπτυξη του υπερπόντιου εμπορίου με τις κοινωνικές μεταβολές που επέφερε και το πρόβλημα της διανομής γαιών και της υποδούλωσης των αγροτών από τους δανειστές τους οδήγησαν συχνά, κατά τον 6 αιώνα Π.Χ., σε βίαιες στάσεις ενάντια στα αριστοκρατικά ή ολιγαρχικά καθεστώτα, οι οποίες πολλές φορές κατέληξαν στη μεσολάβηση νομοθετών ή την επιβολή τυραννίδας.

Οι οικονομικές δομές του ελληνικού κόσμου υπέστησαν μεγάλες αλλαγές στους 3 αιώνες της Αρχαϊκής περιόδου. Το τέλος της βρίσκει τα ελληνικά φύλλα να κατοικούν σε μία έκταση από την ανεπτυγμένη εγγύς ανατολή μέχρι και τις πιο απόμακρες ακτές της μεσογείου και να εκμεταλλεύονται τις φυσικές πηγές χρησιμοποιώντας όλο και πιο εξειδικευμένους μεθόδους. Με αυτόν τον τρόπο ήταν σε θέση πλέον να καλύπτουν τις ανάγκες τους, να αυξάνουν τον αριθμό τους σταδιακά, και να παράγουν ένα σεβαστό πλεόνασμα αγαθών.

Ορισμένα στοιχεία που καθορίζουν τον οικονομικό χαρακτήρα των αρχαϊκών ελληνικών κοινοτήτων είναι η ιδιοκτησία και η καλλιέργεια της γης, που αποτελούν κύριες προϋποθέσεις για την απόκτηση εξουσίας. Η περιουσία που βασιζόταν στη γεωργία ήταν πρωταρχικής σημασίας, τόσο για την πολιτική όσο και για την κοινωνική θέση ενός Έλληνα πολίτη. Η

σχέση της γαιοκτησίας με την πολιτικοοικονομική ανεξαρτησία ενός οίκου ή μιας οικογένειας υπήρξε πάντα αλληλένδετη στη ζωή των ελλήνων και δεν εμφανίζεται για πρώτη φορά στην αρχαϊκή περίοδο.

Επίσης, αυτή την εποχή παρουσιάζεται η εμφάνιση αστικών κέντρων και η εξέλιξη των πόλεων, καθώς και η συγκέντρωση της πολιτικής εξουσίας στα χέρια των τύραννων.

Ο μετασχηματισμός των μεγάλων ελληνικών κοινοτήτων από τη χαλαρή δομή του έθνους στην πιο συγκροτημένη μορφή της πόλεως συνέβη, πριν από το 700 Π.Χ.. Η πόλη όμως του 8ου αιώνα Π.Χ. δεν ήταν ακόμα η πόλη με την γνωστή έννοια, με την οποία γινόταν κατανοητή και αντιληπτή την κλασσική περίοδο. Θα ακολουθούσαν όπως ήταν επόμενο αρκετές διαδικασίες μέχρι να φτάσουμε σε αυτό.

Επιπλέον, η έννοια του να είναι κάποιος πολίτης μιας πόλης απέκτησε πολιτική και οικονομική σημασία, μετά το τέλος του 7ου αιώνα.

Θα πρέπει να τονιστεί ότι το έθνος την εποχή αυτή συνυπάρχει ως πολιτικό σύστημα με την πόλη και είναι δυνατό να οριστεί ευκολότερα μέσα από μια σύγκριση του με αυτήν. Ενώ λοιπόν οι πόλεις συγκροτούνταν γύρω από ένα αστικό κέντρο, δε συνέβαινε το ίδιο και στην περίπτωση των εθνών. Σε ένα έθνος ο πληθυσμός ζούσε σκορπισμένος σε χωριά καλύπτοντας λίγο πολύ μια κατοικημένη περιοχή. Η γεωγραφική αυτή επέκταση, μερικές φορές, λειτουργούσε ως καθοριστικός παράγοντας για την ανυπαρξία συγκεντρωτισμού στα έθνη. Επίσης, με μόνη εξαίρεση τους Λοκρούς και τους Αχαιούς, τα έθνη δεν συμμετείχαν στον αποικισμό της αρχαϊκής περιόδου. Ήταν όμως σε θέση να συγκεντρώνουν στρατό, να κηρύξουν τον πόλεμο, να επιβάλλουν φόρους, να κόψουν νομίσματα, και να νομοθετήσουν, λειτουργώντας έτσι όπως οι πόλεις. Η βασική διαφορά τους ήταν ότι το έθνος δε στηριζόταν στο σώμα των πολιτών.

Ο θεσμός της δουλείας των ιδίων κεφαλαίων συνέχισε να ισχύει το έθνος, ενώ, επειδή ερχόταν σε σύγκρουση με την ιδεολογία της πόλεως

στην περίπτωση της καταργήθηκε. Υποστηρίζεται ότι για πρώτη φορά αυτή την εποχή, η πόλη στήριξε την εξέλιξη της στη χρήση ιδιόκτητων δούλων, ως εργατικό δυναμικό από μη ελλαδικές περιοχές.

Η οικονομία της αρχαϊκής πόλης είχε κυρίως αγροτικό χαρακτήρα και η γεωργία λειτούργησε ως η ουσιαστική πηγή τόσο για την επιβίωση της μεγάλης μάζας όσο και για τον πλουτισμό της πλειοψηφίας των ευπόρων. Ένας άλλος παράγοντας που συνέβαλλε στην ανάπτυξη της οικονομίας της πόλης ήταν η έντονη δραστηριότητα που εκδηλώθηκε στην κατασκευή δημόσιων κτιρίων στο άστυ, καθώς και την οργάνωση θρησκευτικών γιορτών ιδιαίτερα την εποχή που είχαν επικρατήσει οι τυραννίες.

Οι κατασκευές υδραγωγείων και πηγών στα αστικά κέντρα χρονολογούνται στα τέλη 7^{ου} και σηματοδοτούν την ουσιαστική πλέον εμφάνιση των πόλεων. Γνωρίζουμε για παράδειγμα, ότι η Αθήνα αυτή την εποχή εξελίχθηκε από ένα σύνολο διασκορπισμένων χωρών σε ένα αστικό σύμπλεγμα με κέντρο την αγορά. Η εγκαθίδρυση των δημόσιων και θρησκευτικών κέντρων της πραγματοποιήθηκε την εποχή της Τυραννίας των Πεισιστρατίδων, στα μέσα του 6 αιώνα. Την ίδια εποχή οι έμποροι και οι τεχνίτες ζούσαν σε αστικά κέντρα και όχι σε πλέον αγροτικούς οικισμούς. Μέχρι το 500 Π.Χ. ο ρόλος τους δεν ήταν τόσο καθοριστικός στην εξέλιξη της οικονομίας των πόλεων καθώς στις περισσότερες από αυτές η οικονομία βασιζόταν στους ίδιους τους κατοίκους και τους δούλους.

Εφόσον στις περισσότερες περιπτώσεις, η ελληνική πόλις ήταν απαλλαγμένη από την ευθύνη της προμήθειας του οπλικού εξοπλισμού, ισχυρή οικονομική βάση χρειαζόταν κυρίως για την κατασκευή και οργάνωση στόλου αλλά και για την προσφορά δημόσιων γευμάτων και δώρων στους νικητές των αγώνων.

Τα έσοδα προέρχονταν από τους δασμούς του ελλιμενισμού, τα τέλη της αγοράς από την ενοικίαση της δημόσιας γης και από ένα σύνολο έμμεσων και αργότερα άμεσων φόρων σχετικά με την γαιοκτησία.

Από τις πιο πάνω πηγές εσόδων η πιο αποδοτική ήταν η φορολογία της αγοράς και των λιμανιών. Η πόλη σε αντιστάθμισμα αυτής της εκμετάλλευσης παρείχε τη σταθεροποίηση των μέτρων και των σταθμών της, την κοπή νομισμάτων και την βελτίωση της ύδρευσης και των λιμανιών της με κατασκευές έργων κοινωφελούς χαρακτήρα.

ΚΛΑΣΣΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (5-4 ΑΙΩΝΑ Σ Π.Χ.)

Στην αθηναϊκή οικονομία του 5 και 4 αιώνα Π.Χ. οι παραδοσιακές και ασφαλείς πηγές εισοδήματος εξακολουθούν να είναι η εκμετάλλευση της εγγείου ιδιοκτησίας και η γεωργία, ενώ συγχρόνως παρατηρείται και μία τυχοδιωκτική διάθεση που εκφράζεται μέσα από την εξέλιξη του εμπορίου και την ανάπτυξη ενός τραπεζικού μηχανισμού.

Η καλλιέργεια της γης για το δουλεμπόριο, τα εμπορικά ταξίδια, οι δουλέμποροι καθώς και οι συμμαχικές εισφορές ενίσχυαν σημαντικά τόσο το ταμείο της πόλης, όσο και τις ιδιωτικές περιουσίες. Ο επεκτατισμός και η εδραίωση της Αθηναϊκής ηγεμονίας απόφεραν στην πόλη μεγάλα κέρδη και της επέτρεψαν να υιοθετήσει μία πολιτικής πρόνοιας παρά το γεγονός ότι βγήκε ηττημένη στον Πελοποννησιακό πόλεμο. Έτσι εισήγαγε θεσμούς, όπως τα θεωρικά και τους δημόσιους μισθούς, προσφέροντας επιπλέον και μία ευκαιρία σε κάποιους πολίτες να αυξήσουν τα εισοδήματά τους.

Τις σχέσεις των Αθηναίων με την πόλη τους χαρακτήριζε μία διάθεση αλληλοεκμετάλλευσης. Η Αθήνα αύξανε τα έσοδα της μέσω ενός λεπτομερούς φορολογικού συστήματος και αναθέτοντας τις λειτουργίες σε εύπορους πολίτες. Εκείνοι με τη σειρά τους, ενώ συνήθως αναλάμβαναν με ενθουσιασμό της υποχρεώσεις τους, ενίοτε προσπαθούσαν να τις αποφύγουν μέσω της απόκρυψης μέρους της περιουσίας τους.

Το μεγαλύτερο οικονομικό όφελος για την αθηναϊκή ηγεμονία προερχόταν από τη γη. Στο χρονικό διάστημα από τους Περσικούς

πολέμους μέχρι την έναρξή τους Πελοποννησιακού πολέμου η Αθήνα είχε ιδρύσει εκτός Αττικής ένα σεβαστό αριθμό από κοινότητες, τις κληρουχίες κυρίως στην Εύβοια. Σε κάθε περιοχή η πόλη διένειμε κομμάτια γης στους πολίτες της, από τα οποία άλλα τα καλλιεργούσαν οι ίδιοι και άλλα τα νοίκιαζαν σε ντόπιους.

Μια πηγή εσόδων για την πόλη και μια μορφή έμμεσης φορολογίας αποτελούσαν οι λειτουργίες, ένας ενδιαφέρον θεσμός που σύμφωνα με μία άποψη μπορούσε να εμπνεύσει υπερηφάνεια στον φορολογούμενο Αθηναίο, καθώς πρόσφερε ένα μέρος της περιουσίας του σε όφελος της πόλης. Στη θεωρία αλλά σε μεγάλο ποσοστό και στην πράξη –οι πλουσιότεροι άντρες της Αθήνας ήταν πρόθυμοι να εκτελέσουν όσο το δυνατόν καλύτερα διάφορες υπηρεσίες που όριζε η πόλη τους σε ανταμοιβή, σε πρώτη φάση, την λαμπρότητα και τη φιλοτιμία.

Οι λειτουργίες διακρίνονταν σε τακτικές και έκτακτες και ήταν είτε στρατιωτικής είτε πολιτειακής φύσης. Έκτακτες ήταν η τριηραρχία και η εισφορά, οι οποίες μάλιστα είχαν και άμεση σχέση με περιόδους πολέμου. Στις τακτικές συγκαταλέγονταν η χορηγία, η γυμνασιαρχία, η εστίασις, η προστατεία, η αρχιθεωρία και η ιπποτροφία.

ΕΛΛΗΝΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (336-146Π.Χ.)

Σε γενικές γραμμές η φορολογία τη εποχή αυτή είχε ευρεία επιβολή και μπορεί να χαρακτηριστεί επαχθής και συχνά αυθαίρετη. Συνήθως ένα 5%, συνδύαζε τους φόρους αγορών μεταφοράς αγαθών και κληρονομιάς (ενκύκλιον). Φορολογούνταν επίσης, οι κατοικίες των ξένων που ζούσαν στις διάφορες πόλεις και οι εγκαταστάσεις των επιχειρήσεων παρασκευής τροφίμων (25%). Φόρος τάξης του 16,7%, ο λεγόμενος απόμοιρα, επιβαλλόταν στην αμπελοκαλλιέργεια. Δασμοί καταβάλλονταν ακόμα και σε περιπτώσεις θανάτου. Ποσά έπρεπε να πληρωθούν όταν τελούνταν θυσίες, καθώς και από όσους κατείχαν κοπάδια ζώων ή και δούλους. Επίσης, οι ιδιοκτήτες των εργαστηρίων ήταν υποχρεωμένοι να

πληρώνουν φόρο. Τέλος, στα παραπάνω θα πρέπει να προστεθεί και η φορολόγηση στα κρατικά μονοπώλια, σε ισχύ κυρίως στην Αίγυπτο.

Οι περισσότερες ελληνιστικές πόλεις, εκτός ορισμένων ειδικών περιπτώσεων, υποχρεώνονταν να καταβάλλουν τακτικό φόρο υποτέλειας στις τοπικές κυβερνήσεις και στους βασιλείς. Επίσης, όφειλαν να παρέχουν κατά διαστήματα ειδικές εισφορές για την διεξαγωγή πολέμου ή άλλους σκοπούς. Αυτού του είδους οι απαιτήσεις, ιδιαίτερα όταν δεν ήταν δυνατό να δικαιολογηθεί η σοβαρότητα τους, προκαλούσαν την οργή των κατοίκων.

Επίσης, οι μονάρχες συχνά απαιτούσαν εθελοντικούς στεφάνους, χρηματικά ποσά από τις πόλεις με αφορμή τον εορτασμό διάφορων περιστασιακών εορτασμών.

Προκειμένου αυτές να αντεπεξέλθουν, ορισμένες φορές αναγκάζονταν να στραφούν προς πλούσιους ευεργέτες.

ΡΩΜΑΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (146Π.Χ.-330Μ.Χ.)

Άμεση Φορολογία

Έως και την εποχή του Βεσπασιανού είναι φανερό ότι τόσο ο φόρος στις εκτάσεις γης (*tributum soli*) όσο και ο κεφαλικός φόρος (*tributum capitis*) αποτελούσαν τους δύο κύριους άμεσους φόρους που είχαν επιβληθεί σε όλες τις επαρχίες. Κατά συνέπεια οι παραπάνω φόροι συγκεντρώνονταν και στην επαρχία της Μακεδονίας, ενώ επιβλήθηκαν και στην Αχαΐα, όταν ο Βεσπασιανός επανέφερε τις φορολογικές υποχρεώσεις.

Από τη στάση που επέδειξαν όσοι αυτοκράτορες ανήλθαν στο θρόνο της αυτοκρατορίας προκύπτει ότι θεωρούσαν αναγκαία τη διατήρηση και την καλύτερη οργάνωση του ήδη υπάρχοντος φορολογικού συστήματος. Επειδή ο φόρος της γης βρισκόταν σε ισχύ από προηγούμενες αποχές ή

επιβαλλόταν στις επαρχίες, μπορεί να ειπωθεί με σιγουριά –τουλάχιστον για την Αχαΐα και την Μακεδονία – ότι υπόκειντο σε αυτόν. Όσον αφορά τον κεφαλικό φόρο είναι πολύ πιθανό να ίσχυε αρχικά ξεχωριστά για την κάθε περιοχή. Μάλλον οι διάφορες κοινότητες πλήρωναν συνολικά το φόρο.

Στις Ελληνικές περιοχές, το σύστημα της φορολογίας που εφαρμοζόταν έχει ερμηνευτεί πιθανότατα μία συνέχιση των εισροών (tributa) του 1^{ου} αιώνα Π.Χ. Από την περίπτωση της Μεσσήνης προκύπτει ότι όχι μόνο η γη αλλά και όλα τα εισοδήματα αξιολογούνταν και φορολογούνταν συνολικά, θεσμός που ίσχυε τόσο για τους Έλληνες όσο και για τους Ρωμαίους κατοίκους. Επομένως, δεν υπήρχε περιθώριο για την επιβολή ξεχωριστού κεφαλικού φόρου. Πιστεύεται ότι μάλλον την εποχή του Βεσπασιανού διαχωρίστηκαν οι δύο φόροι στη Μακεδονία και στη Θράκη.

Όταν η Μακεδονία οργανώθηκε από τον Αιμίλιο Παύλο, την εποχή που δεν είχε οριστεί ακόμα διοικητής για ολόκληρη την επαρχία, η απουσία Ρωμαίων υπαλλήλων αποτελεί ένδειξη ότι οι φόροι δε μεταφέρονταν απευθείας στη Ρώμη. Το πιο πιθανόν είναι ότι οι κυβερνήσεις των τεσσάρων μερίδων – στις οποίες είχε ήδη χωριστεί η Μακεδονία – έφεραν την ευθύνη της συγκέντρωσης των φόρων από ντόπιους υπαλλήλους και της μεταφοράς τους στις ρωμαϊκές αρχές.

Έμμεση Φορολογία

Οι πληροφορίες που αναφέρονται στη συγκέντρωση έμμεσων φόρων στην Αχαΐα και την Μακεδονία είναι πολύ λίγες. Λίγα πράγματα είναι γνωστά ακόμη και για τους πιο σημαντικούς από αυτούς, για τους τελωνειακούς δηλαδή δασμούς (portoria). Λέγεται ότι η Σπάρτη είχε αναλάβει η ίδια τη συγκέντρωση των δικών της δασμών. Το γεγονός αυτό, όμως, δεν αποτελεί ουσιαστική πληροφορία σχετικά, με την αυτοκρατορική οικονομική πολιτική, εφόσον η συγκέντρωση των

έμμεσων φόρων από τις ίδιες τις πόλεις της αυτοκρατορίας θεωρούνταν συνηθισμένη διαδικασία, για να την καθορίζει η νομοθεσία.

Σχετικά με το φόρο της κληρονομικότητας (*vicesima hereditatium*) είναι γνωστό ότι ήταν της τάξης του 5% και ότι είχε επιβληθεί από τον Αύγουστο στους Ρωμαίους υπηκόους. Ο φόρος που καθορίζονταν στην περίπτωση της απελευθέρωσης δούλων (*vicesima libertatis*) ανερχόταν επίσης στο 5% και ίσχυε ήδη προτού ο Αύγουστος ανέλθει στην εξουσία. Από απελευθερωτικές, ωστόσο, επιγραφές της Δήλου και τις Θεσσαλίας προκύπτει ότι πιθανότατα σε όσα από τα κράτη και τα Κοινά της ελληνικής επικράτειας είχε επιτραπεί η αυτονομία, αυτά μπόρεσαν να διατηρήσουν το δικό τους σύστημα απελευθέρωσης δούλων χωρίς να πληρώνουν φόρο στη ρωμαϊκή κυβέρνηση.

Ένας εντελώς ιδιαίτερος φόρος που επιβάρυνε τους Έλληνες κατοίκους ήταν το «στεφανικόν» ή «στέφανος» (*aurum coronarium*) και αναφέρεται στη διατήρηση της συνήθειας να δωρίζονται από τις πόλεις χρυσά στεφάνια σε νικητές στρατηγούς και βασιλείς. Η εκδήλωση αυτή της υποταγής και της καλής θέλησης εξελίχθηκε σε υποχρέωση, και κατά την περίοδο της αυτοκρατορίας κυρίως οι επαρχίες όφειλαν να τις τηρούν.

Τέλος, είναι γνωστό ότι οι περιοχές της Αχαΐας, της Ηπείρου και της Θεσσαλίας πλήρωναν ένα ειδικό φόρο για τους τόπους αλιείας οστράκων πορφύρας.

The image shows the front cover of a book. The background is a dense, intricate marbled pattern in shades of black, white, and grey. A thin black line forms a rectangular border with rounded corners. In the top-left and bottom-left corners, there are decorative circular motifs, each containing a stylized, dark shape. Centered within the border is the text "ΜΕΡΟΣ Α'" in a large, bold, black serif font.

ΜΕΡΟΣ Α'

ΜΕΡΟΣ Α

ΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ (284-1453)

ΠΡΩΤΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ (284-610)

Η νέα ανατολική αυτοκρατορία εκτείνεται σ' ένα χώρο με παλαιό πολιτισμό και παλαιά οργάνωση έντονης οικονομική ζωής, χώρο που είχε αποτελέσει από αιώνες, ιδιαίτερα από την ελληνιστική περίοδο, παρ' όλες τις ιδιαιτερότητες των διαφόρων περιοχών που τον απάρτιζαν, μια οικονομική ενότητα με στερεή υποδομή, που εξασφάλιζε τη συνοχή του. Η στερεή αυτή δομή και η οικονομική ευρωστία θα επιτρέψει στην αυτοκρατορία ν' αντιμετωπίσει την κρίση του 3ου αιώνα, ν' ανασυντάξει τις δυνάμεις της, να προασπίσει τα σύνορά της από τις βαρβαρικές επιδρομές και να διατηρήσει ανέπαφες τις εμπορικές και στρατιωτικές επιδρομές αρτηρίες, που της εξασφάλιζαν την ενότητα.

Τα μέτρα του Διοκλητιανού και στη συνέχεια του Μ. Κωνσταντίνου για τη θεραπεία της οικονομικής κρίσεως του 3ου αιώνα δημοσιονομικό κυρίως χαρακτήρα. Πρόκειται για νομοματικές και φορολογικές ιδιαίτερα μεταρρυθμίσεις. Το περιεχόμενο και οι μηχανισμοί του φορολογικού συστήματος και οι συνέπειές του στις δομές όλων των τομέων της οικονομίας ήσαν τέτοιες, ώστε ανοίγουν μια νέα ιστορική περίοδο, κατά την οποία ο κρατικός παρεμβατισμός αποτελεί έναν από τους κυριότερους παράγοντες της οικονομικής εξελίξεως της αυτοκρατορίας.

Το φορολογικό σύστημα του Διοκλητιανού (*capitatio-jugatio*) στο οποίο στηρίζονται όλες οι μετέπειτα φορολογικές μεταρρυθμίσεις των Βυζαντινών, έχει χωρίς αμφιβολία τις ρίζες του στη γενική κρίση και ιδιαίτερα στη δημοσιονομική αναρχία του 3ου αιώνα. Πρόκειται για μια περίοδο, κατά την οποία τα έξοδα του κράτους αυξάνονται συνεχώς, ενώ

τα έσοδα του ελαττώνονται. Πραγματικά, με την ίδρυση πολλών διοικητικών περιφερειακών μονάδων (επαρχίες διοικήσεις) και τον πολύπλοκο χαρακτήρα των υπηρεσιών της κεντρικής διοικήσεως και της αυτοκρατορικής αυλής, οι απαραίτητες στρατιές των υπαλλήλων γίνονται πολυπληθέστερες. Η άμυνα της αυτοκρατορίας, που απειλείται από παντού από τις βαρβαρικές επιδρομές, επιβάλλει την τεράστια αύξηση του στρατού, που στηρίζεται όλο και περισσότερο στο μισθοφορικό σύστημα. Τα οχυρωματικά έργα πολλαπλασιάζονται επίσης.

Τέλος η διπλωματική της αυτοκρατορίας απέναντι στους απειλητικούς γείτονες στηρίζεται συχνά στην καταβολή μεγάλων χρηματικών ποσών υπό τύπον δώρων ή περιοδικών παροχών. Αντίθετα η γενική κρίση με την ελάττωση του πληθυσμού κυρίως της υπαίθρου, την πτώση της παραγωγής, τον καλπάζοντα πληθωρισμό και τον εξευτελισμό του νομίσματος τείνει να εξανεμίσει τα έσοδα του κράτους. Σ' αυτήν την κατάσταση αποσκοπεί ν' αντιδράσει η δημοσιονομική πολιτική του Διοκλητιανού.

Οι υπηρεσίες οικονομικής αρμοδιότητας

Κατά την πρωτοβυζαντινή περίοδο οι υπηρεσίες οικονομικής αρμοδιότητας διακρίνονταν σε δυο μεγάλους κλάδους: στις κεντρικές οικονομικές υπηρεσίες και στην περιφερειακή οικονομική διοίκηση του *praefectus praetorio*.

Η οικονομική υπηρεσία (*comitiva Sacrarum Largitionum* που έχει ως προϊστάμενο τον *comes sacrarum Largitionum* κόμη των θείων θησαυρών) ο οποίος είχε σαν υφιστάμενο τις επαρχίες τους *comites largitionum* οι οποίοι με τη σειρά τους είχαν τους *praepositi rhesavorum*.

Η *comitiva sacrarum Largitionum* είχε στην αρμοδιότητά της όλες τις περιοχές της αυτοκρατορίας εκτός από την περιοχή της Κωνσταντινούπολης η οποία ήταν στην αρμοδιότητα του *praefectus*

urtori, Η *comitiva sacrarum Largitionum* είχε ως αρμοδιότητα την παρέμβαση σε τυχόν διαφωνίες μεταξύ των φορολογουμένων και των εισπρακτόρων για την λύση της ή την διαβίβασή της στην Αυτοκρατορία. Παρά τις μεγάλες οικονομικές αρμοδιότητές της η *comitiva sacrarum Largitionum* δεν επενέβαινε στην είσπραξη των φόρων που ανήκε στην αρμοδιότητα των Κυβερνητών των διαφόρων επαρχιών.

Η οικονομική υπηρεσία *rerum privatarum* που είχε ως αποστολή την διαχείριση των αυτοκρατορικών γαιών και των ιδιωτικών γαιών του Αυτοκράτορα. Προϊστάμενός της ήταν ο *comes rerum privatarum* που είχε ως αντιπροσώπους στις επαρχίες του *magistri rei privatae*, οι οποίοι είχαν ως αποστολή την εποπτεία και τον έλεγχο της ορθής είσπραξης των φόρων από τους Κυβερνήτες των επαρχιών.

Στην *comitiva rerum privatarum* αν οι αδέσποτες ή εγκαταλειμμένες γαίες, καθώς και οι δεσμευμένες γαίες, οι γαίες όσων πεθαίνουν χωρίς κληρονόμους και οι γαίες των κλειόμενων ειδωλολατρικών ναών.

Η οικονομική υπηρεσία *comitiva sacri patrimonii*, η οποία δημιουργήθηκε από τον Αυτοκράτορα Αναστάσιο (491-518) και Προϊστάμενό της τοποθετήθηκε ο *comes sacri patrimonii* (κομης της ιδικής κτήσεων). Η *comitiva Sacri* είχε αποστολή τη φροντίδα για τις γαίες της «ιδικής ουσίας» οι οποίες μέχρι τότε περιέχονταν στο δημόσιο. Οι γαίες αυτές της «ιδικής ουσίας» ήταν η οικογενειακή ιδιοκτησία του Αυτοκράτορα ή *res familiaris*.

Η οικονομική υπηρεσία με τον όρο «περιφερειακή οικονομική υπηρεσία» είχε προϊστάμενο τον *praefectus praefectus* ο οποίος σε αντίθεση με τους προϊσταμένους των κεντρικών υπηρεσιών εκτός από την οικονομική αρμοδιότητα είχε και πολιτική. Η συγκεκριμένη υπηρεσία, μαζί με το συναφές ταμείο, ονομαζόταν *arca praefectoria* και τα έσοδά της ήταν τόσο σε είδος όσο και σε χρήμα που προέρχονταν τόσο από τη συνηθισμένη φορολογική πηγή όσο και από τις διάφορες χρηματικές ποινές.

Καθορισμός και είσπραξη των φόρων

Ο Αυτοκράτορας κάθε χρόνο όριζε τις φορολογικές υποχρεώσεις των περιφερειών (*raetectura*) και διέταξε την έναρξη είσπραξης των φόρων με την έκδοση της *delegatio*, η οποία στους διάφορους πάπυρους αναφέρεται ως «θείον διάταγμα» «θεία διατύπωση» ή « θέμα δηληγατιών» .

Με βάση την αυτοκρατορική *delegation* οι *praefecti praetorio* συνέτασσαν τις *delegations particulares* με τις οποίες κατανεμόταν το ποσό που ορίσθηκε για τη *raefectura* στις διάφορες επαρχίες. Η *delegation particularis* στέλνονταν στις επαρχίες τον Ιούλιο ή τον Αύγουστο.

Η είσπραξη των φόρων γίνονταν με κορήγηση αποδείξεως που ονομαζόταν *securitas*. Τις αποδείξεις οι φορολογούμενοι όφειλαν να τις προσκομίσουν στον *tabularius* ο οποίος του εξασφάλιζε έτσι από κάθε άλλη απαίτηση.

Οι φόροι παραδίνονταν στο *horrea* (όρια) εφ' όσον επρόκειτο για φόρους σε είδος, ή στον *sacer thesaurus*, εάν επρόκειτο για χρήματα.

Οι φόροι καταβάλλονταν σε είδος, σε δόσεις συνήθως τρεις και οι χρηματικοί προ του 364 από 22 Νοεμβρίου μέχρι 31 Δεκεμβρίου κάθε χρονιάς και μετά το 364 κατά τη διάρκεια όλης της χρονιάς, Εξαιρέση αποτελούσε φυσικά η *lustralis collation* (χρυσάργυρον) που καταβάλλοταν κάθε πέμπτο έτος.

Ο Καθορισμός της φορολογικής βάσεως και οι μηχανισμοί εισπράξεως των αγροτικών φόρων.

Το νέο φορολογικό σύστημα του Διοκλητιανού, ή *jugatio-capitatio*, συνίσταται στον συνδυασμό του φόρου της γης, της γαιοπροσόδου (*capitation terrene*), του κεφαλικού φόρου που βαρύνει τα πρόσωπα ή μάλλον εδώ την εργατική δύναμη των καλλιεργητών (*capitation humana*) – ελεύθερη, εξαρτημένη και δούλη- καθώς και την εργατική δύναμη των ζώων (*capitation animalium*).

Η *jugatio-capitatio* δεν είναι ένας συγκεκριμένος φόρος, αλλά ακριβώς ένα φορολογικό σύστημα: η φορολόγηση της εργατικής δυνάμεως ανθρώπων και ζώων και της γης με βάση ισοδύναμες και ίσης αξίας μονάδες, που ονομάζονταν *jugum* (πλέθρον, στρέμμα) για τη γη και *caput* (κεφαλή) για τους ανθρώπους και τα ζώα.

Επειδή οι ιδεατές αυτές φορολογικές μονάδες ήσαν, όπως ελέχθη, ισοδύναμες και ίσης αξίας, μπορούσαν ν' αθροισθούν και το άθροισμα της *jugatio* (=σύνολο των *juga*) και της *capitatio* (=σύνολο των *capita*) έδινε το σύνολο της φορολογικής υποχρεώσεως ενός αγροκτήματος ή μιας περιοχής. Η *capitatio* όμως πολλές φορές έχει ευρύτερη σημασία. Δύναται να σημαίνει εκτός της κυρίως *capitatio* και τη *jugatio* με αποτέλεσμα η *capitation* να δηλώνει το συνολικό ποσό της φορολογικής υποχρεώσεως μιας περιοχής για όλα τα φορολογικά στοιχεία της. Πραγματικά, στα αποσπάσματα των κτηματολογίων που σώθηκαν ή και σε άλλες πηγές, η φορολογική βάση διαφόρων περιοχών ή ιδιωτικών κτημάτων εκφράζεται άλλοτε σε «ζυγά», άλλοτε σε «ζυγά» και «κεφαλές» (ζώων ή ανθρώπων) χωριστά, άλλοτε δίνεται το άθροισμά τους σε «ζυγοκέφαλα». Όσο για τα κριτήρια και τους συγκεκριμένους μηχανισμούς του υπολογισμού της αξίας των μονάδων αυτών, τίποτε δεν είναι βέβαιο. Είναι πιθανό ότι η παραγωγικότητα της γης και η παραγωγική δύναμη των καλλιεργητών της βρίσκονται στη βάση των υπολογισμών αυτών.

Με τις ιδεατές αυτές μονάδες μετρήσεως της φορολογητέας ύλης, η οποία περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία που συνθέτουν την αγροτική περιουσία, το κράτος μπορεί να έχει στη διάθεσή του, με τις φορολογικές δηλώσεις των φορολογουμένων και με τις περιοδικές (κατ' αρχήν κάθε 15 χρόνια, χρονική περίοδος που λέγεται «ινδικτιών») απογραφές, πλήρη εικόνα της φορολογικής αγροτικής βάσεως και, ανάλογα με τις ανάγκες της στιγμής ή ανάλογα με την εσωτερική αξία του νομίσματος ή την εξέλιξη των τιμών, τιμολογεί σε είδος ή σε χρήμα τις ιδεατές αυτές μονάδες, ορίζει δηλαδή τα ποσά σε χρήμα ή σε διάφορα προϊόντα που βαρύνουν την καθεμιά τους. Το τιμολόγιο είναι ενιαίο για κάθε επαρχία ή σύνολο ορισμένων επαρχιών, μπορεί όμως να ποικίλλει από μια περιοχή σε άλλη ή από περίοδο σε περίοδο.

Το διατιμημένο αυτό φορολογικό σύστημα με τις απλές, αν όχι απλοϊκές, θεωρητικές αρχές, με το οποίο καθοριζόταν «το επιβάλλον μέρος» κάθε φορολογουμένου, γίνεται στην εφαρμογή του εξαιρετικά πολύπλοκο. Κάθε μεταβολή των καλλιεργειών, κάθε μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων σε περιπτώσεις πωλήσεων, δωρεών, προικοδοτήσεως, διανομής κληρονομιών κ.λ.π. επέβαλε την αναθεώρηση των λογαριασμών.

Η Επιβολή απόρων

Ιδιαίτερες περιπλοκές στην εφαρμογή του συστήματος, καθώς και τη διαταραχή των ίδιων των βασικών του αρχών, επιφέρει ο θεσμός της «επιβολής απόρων» ελληνιστικής και αυτός καταγωγής. Σύμφωνα με τον θεσμό αυτό ο κάθε φορολογούμενος ιδιοκτήτης γης ήταν υποχρεωμένος να καταβάλλει όχι μόνο τον φόρο που αντιστοιχούσε στις φορολογικές μονάδες των καλλιεργημένων εκτάσεων της γης του, αλλά και εκείνον που αντιστοιχούσε στις ακαλλιέργητες ή εγκαταλειμμένες εκτάσεις (άπορα = agri diserti). Η μορφή αυτή φορολογίας που εφαρμοζόταν στις

μεγάλες αγροτικές περιουσίες, οι οποίες αποτελούσαν ιδιαίτερες φορολογικές ενότητες, λέγεται «επιβολή ομοδούλων»

Οι μικροί και μεσαίοι ιδιοκτήτες, που τα κτήματά τους αποτελούν μέρος μικρότερων ή μεγαλύτερων φορολογικών περιφερειών, από την αγροτική κοινότητα του χωριού (ομάς χωριού) ως την ευρύτερη περιφέρεια της «μητροκομίας» (σύνολο πολλών αγροτικών κοινοτήτων), ή ακόμη ως τη φορολογική περιφέρεια, η οποία αποτελεί το σύνολο της φορολογητέας γης που εξαρτάται διοικητικά από μια πόλη, είναι και αυτοί «αλληλεγγύως» υπεύθυνοι για την καταβολή των φόρων που αντιστοιχούν σε ολόκληρο τον αριθμό των φορολογικών μονάδων της κάθε περιοχής, είτε αυτές αντιπροσωπεύουν καλλιεργημένες εκτάσεις, είτε κτήματα των οποίων η καλλιέργεια είχε εγκαταλειφθεί. Η μορφή αυτής της επιβολής λέγεται «επιβολή ομοκνήσων». Πρέπει επίσης να σημειωθεί ότι στην επιβολή αυτή συμμετέχουν και μεγάλοι ιδιοκτήτες για το τμήμα της περιουσίας τους που τυχόν υπάγεται στις φορολογικές περιφέρειες.

Το σύστημα της επιβολής και της συλλογικής ευθύνης για την πληρωμή των φόρων καθιστά την αρκετά βαριά φορολογία της γης ακόμη βαρύτερη και σε πολλές περιπτώσεις δυσβάστακτη, εφόσον μάλιστα δημιουργεί ένα είδος φαύλου κύκλου: τα βάρη της επιβολής συντελούν στη φυγή των μικρών και των μεσαίων ιδιοκτητών-καλλιεργητών της γης και η εγκατάλειψη των καλλιεργειών τους αυξάνει τις ακαλλιεργητες εκτάσεις και, κατά συνέπεια, τα φορολογικά βάρη που όφειλαν να κατανεμηθούν σε όσους απομένουν.

Βέβαια η σχετική νομοθεσία, ως αντιστάθμιση των επιβαρύνσεων αυτών, δίνει τη δυνατότητα σε όσους παραμένουν στην αγροτική κοινότητα ή στην περιοχή γενικά να καλλιεργούν τα εγκαταλειμμένα κτήματα για δικό τους όφελος και τους αναγνωρίζει μάλιστα το δικαίωμα νομής και κάποτε ιδιοκτησίας. Είναι όμως ζήτημα αν το πλήθος των ανεξάρτητων μικροκαλλιεργητών μπορούσε ν' αναλάβει τέτοιες πρόσθετες δαπάνες καλλιέργειας.

Το κράτος προβαίνει ακόμη κατά καιρούς είτε από δική του πρωτοβουλία είτε ύστερα από αίτηση των ενδιαφερομένων, σε περιοδικές αναθεωρήσεις, γενικές ή μερικές (εποψίαι), της φορολογικής βάσεως των διαφόρων περιοχών, για να τις προσαρμόσει στις μεταβολές που είχαν επέλθει ή για να παραχωρήσει όταν χρειάζεται, διάφορες απαλλαγές ή φορολογικές ελαφρύνσεις (κουφισμοί). Όπως όμως είναι φυσικό, οι αναθεωρήσεις αυτές παρουσίαζαν πάντοτε μεγαλύτερη ή μικρότερη καθυστέρηση σε σχέση με τον ρυθμό των σχετικών μεταβολών και οι φορολογικές υπηρεσίες δεν έδειχναν μεγάλη προθυμία για τέτοιες αναθεωρήσεις. Η αλληλογραφία του Θεοδωρήτου, τα «Ανέκδοτα» του Προκοπίου, οι πάπυροι και άλλες πηγές μας πληροφορούν για τη δυσαναλογία μεταξύ των φορολογικών επιβαρύνσεων και της φοροδοτικής ικανότητας των φορολογουμένων.

Κτηματολόγιο

Για να πραγματοποιηθεί η φορολογία έπρεπε να γίνει αποτίμηση της γης με βάση τα *Capita*. Όμως αυτή η αποτίμηση δεν μπόρεσε να αποτελέσει έναν αποτελεσματικό τρόπο για την πραγματοποίηση της φορολογίας και αυτό διότι η φορολογητέα ύλη δεν παρέμενε στάσιμη αλλά μεταβαλλόταν συνεχώς με την πάροδο του χρόνου. Έτσι για να γίνεται πιο εύκολα ο έλεγχός της η αποτίμηση έπρεπε να σημειωθεί. Αυτό επετεύχθη με το κτηματολόγιο. Από διάφορες πηγές προκύπτουν διάφοροι τύποι κτηματολογίου. Τα αναλυτικά κτηματολόγια των τοπικών αρχών τα συνοπτικά των *praefecti praetorio* και το κεντρικό κτηματολόγιο.

Τα τοπικά κτηματολόγια ανέγραφαν τα ονόματα και το χωριό στο οποίο κατοικούσαν οι φορολογούμενοι, τις γαίες τους σε *jngera* που διακρίνονταν ανάλογα με την ποιότητά τους, επίσης τους αμπελώνες, τα ελαιόδεντρα, τους πάροικους οικογενειακώς, τους δούλους και τα ζώα τους.

Τα συνοπτικά κτηματολόγια ανέγραφαν τις διάφορες επαρχίες της praefectura με τον αριθμό των φορολογικών τους μονάδων κατά civitas.

Στο κεντρικό κτηματολόγιο το οποίο ήταν και το κρατικό αναγραφόταν ο αριθμός των φορολογικών μονάδων του κράτους και τα civitaw. Συνιασσόταν με βάση τα συνοπτικά κτηματολόγια.

Τα κτηματολόγια συνιασσόταν με βάση τις φορολογικές δηλώσεις των φορολογούμενων, οι οποίες συντάσσονταν στην Αίγυπτο κάθε πέντε χρόνια. Μετά τις πλημμύρες του Νείλος η εργασία αυτή γινόταν κάθε χρόνο.

Ο censitor (κτηνσίτωρ) ήταν υπάλληλος που είχε σαν αρμοδιότητά του στην μέτρηση του εδάφους, την επαλήθευση των φορολογικών στοιχείων που δήλωνε κάθε πολίτης. Ο inspector ήταν υπάλληλος που αποστελλόταν σε περίπτωση που κάποιος πολίτης εξέφραζε παράπονα. Η αρμοδιότητά του ήταν να επιλύσει το πρόβλημα που είχε δημιουργηθεί. Επίσης υπήρχαν και οι discussores, οι οποίοι φρόντιζαν για την τακτική καταβολή των φόρων και με βάση εξωτερικά τεκμήρια εισηγούνταν την προσαρμογή του φόρου στις πραγματικές δυνατότητες των φορολογουμένων.

Το κράτος με αυτόν τον τρόπο προσπαθούσε να λαμβάνει τους φόρους όσο το δυνατόν με μεγαλύτερη ακρίβεια ώστε να μπορέσει να καλύψει τις τεράστιες κρατικές δαπάνες.

ΦΟΡΟΙ

Η ΑΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Τακτικοί Φόροι

Αννώνη (annona)

Τα έσοδα του κράτους προερχόταν κυρίως από τη γη επειδή ήταν η πρωταρχική πηγή πλούτου. Ο κύριος έγγειος φόρος ήταν η «αννώνη» που είχε την αρχή της στις έκτακτες εισφορές σε είδος. Από τον 3ον αιώνα ο Διοκλητιανός κάνει τις εισφορές αυτές τακτικές (τακτικός έγγειος φόρος).

Δύο είδη annona είναι η annona militaris και annona cirina. Η πρώτη είχε ως σκοπό να καλύψει ανάγκες για μισθοτροφοδοσία στρατιωτικών και υπαλλήλων (οι υπάλληλοι θεωρούνται και αυτοί ως μέλη της militia) και δεύτερη για ανεφοδιασμό των μεγαλουπόλεων.

Η εισπραξη του φόρου αυτού αρχικά γινόταν σε είδος. Αργότερα όμως με την βελτίωση της οικονομικής κατάστασης του κράτους και τη σταθεροποίηση του νομίσματος άρχισαν να εισπράττονται και χρήματα (adaeratio=εξαργυρισμού). Η adaeratio επικράτησε τον 5ον αιώνα. Τον 6ον αιώνα καθορίστηκε ότι ένα μέρος του φόρου θα καταβαλλόταν σε είδος και το υπόλοιπο σε νομίσματα. Αυτό συνέβη διότι σε ορισμένες περιπτώσεις όπως π.χ. στην τροφοδοσία του στρατού και του πληθυσμού των μεγαλουπόλεων ήταν απαραίτητη η καταβολή του φόρου σε είδος. Στη σπάνια περίπτωση που κάποιος πολίτης δεν διαθέτει έγγειων περιουσία ο φόρος αυτός γινόταν προσωπικός φόρος και βάραινε τα μέλη της οικογένειας και τους δούλους του (capitation: κεφαλικός φόρος).

Συνώνη

Συνδέεται με το θεσμό της ανώνης. Εάν οι ποσότητες της ανώνης σε είδος δεν ήταν ικανές να καλύψουν τις ανάγκες του κράτους, τότε το κράτος μπορούσε να απαιτήσει από τους παραγωγούς να του πουλήσουν ανωνικά είδη σε πολύ χαμηλές τιμές. Τις τιμές τις όριζε το ίδιο το κράτος.

Ο θεσμός εμφανίζεται στα μέσα του 4ου αιώνα την εποχή του Μεγάλου Κωνσταντίνου. Θεωρητικά δεν είναι υποχρεωτική εφαρμόζεται μόνο σε περίοδο έκτακτης ανάγκης. Πρακτικά όμως εφαρμόζεται συχνότατα και γενικεύεται. Επιβαρύνει πάρα πολύ τους μεσαίους και μικρούς ιδιοκτήτες που είναι αναγκασμένοι να πωλούν τα προϊόντα τους σε τιμές που δεν συμβαδίζουν με τις τιμές της αγοράς. Ενώ στους μεγάλους η μεσαίους γαιοκτήμονες λόγω του ότι αποσπούσαν όλο και μεγαλύτερα φορολογικά προνόμια και απαλλαγές η συνώνη σιγά-σιγά δεν επιβάλλεται.

Με τον καιρό η καταβολή του αντιτίμου των αγοραζομένων από το κράτος ειδών δεν γινόταν αμέσως αλλά συμφιλιωνόταν με τις φορολογικές υποχρεώσεις των πελατών.

Ο Λέων ο Α΄ με νόμο του 473 απαγορεύει την παραχώρηση απαλλαγών από την υποχρέωση της συνώνης. Αλλά ο οριστικός διακανονισμός έγινε από τον Αναστάσιο με τους νόμους του 491 και 498.

Κύρια σημεία του διακανονισμού: Απαγορεύεται η παραχώρηση απαλλαγών. Τα προνόμια που έχουν παραχωρηθεί από τους Αυτοκράτορες δεν ισχύουν. Η συνώνη επιβάλλεται και την αυτοκρατορική περιουσία. Επιβάλλεται σε περίπτωση έκτακτης ανάγκης μετά από αυτοκρατορική διαταγή. Αν σε μια πόλη πρέπει να εφαρμοστεί συνώνη τότε μόνο οι γαιοκτήμονες της συγκεκριμένης πόλης θα επιβαρυνθούν οι οποίοι δεν υποχρεούνται να επιβαρυνθούν για άλλη πόλη μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις.

Οι τιμές των ειδών είναι σύμφωνες με την αγορά. Η αξία των ειδών συμψηφίζεται στο ποσό που χρωστάει ο φορολογούμενος στο κράτος. Αν το ποσό αυτό υπερβαίνει τους φόρους που οφείλει ο πολίτης, τότε το υπόλοιπο καταβάλλεται σε νομίσματα.

Το ποσό που καταβάλλει ο κάθε παραγωγός ορίζεται σύμφωνα με τον αριθμό των λογοκεφάλων του εγγείου φόρου του.

Στη Θράκη λόγω των βαρβαρικών επιδρομών μειώθηκε ο αγροτικός πληθυσμός άρα και οι έγγειοι φόροι (ανώνης). Έτσι θα αρχίσει να εφαρμόζεται η συνώνη και στους εμπόρους οι οποίοι βέβαια θα λαμβάνουν κατευθείαν σε νομίσματα την πληρωμή τους. Ο διακανονισμός αυτός συνεχίστηκε μέχρι την εποχή του Ιουστινιανού.

Άλλες ανωνικές εισφορές

Canon vestium

Ο φόρος αυτός χρησιμοποιούταν για την συντήρηση του στρατού. Ανάλογα των *jiga* και *capita* της περιουσίας του κάθε πολίτη οριζόταν ο φόρος που θα τον επιβάρυνε. Ο φόρος καταβαλλόταν είτε σε είδος είτε σε χρήμα, Οι παλαιότεροι στρατιώτες έπαιρναν τα χρήματα ενώ οι νεότεροι έπαιρναν εξάρτιση και επένδυση σε είδος.

Equorum callatio

Ο φόρος αυτός ίσχυε για όλους τους πολίτες που μπορούσαν είτε να παραδώσουν έναν ορισμένο αριθμό ίππων για τις κρατικές ανάγκες είτε να δώσουν το φόρο σε νομίσματα.

Aurum tironicum

Ο φόρος αυτός δεν ήταν τίποτε άλλο παρά το μέρος σε χρήμα ή ολόκληρη η *adaeratio* της φορολογικής στρατολογίας αντί της στρατολογίας *in persona*.

Επίμετρον

Αν και η εισπραξη των φόρων από τους *curiales* ήταν υποχρέωσή τους, σταδιακά άρχισαν να παίρνουν από τους φορολογούμενους ένα επιπλέον ποσό. Δεν είναι εξακριβωμένο αν αυτό προήλθε από τους ίδιους τους φορολογούμενους στην προσπάθειά τους να διαθέσουν ευμενώς απέναντί τους εισπράκτορες ή αν οι ίδιοι οι εισπράκτορες το απαιτούσαν για να αντιμετωπίσουν με το επίμετρο την φύρα τη φυσική κατά την μεταφορά των φόρων σε είδος που όφειλαν να παραδώσουν στο κράτος. Το πιο πιθανό είναι να συνέβαιναν και τα δύο. Οι αυτοκράτορες για να αποφύγουν καταχρήσεις και καταπιέσεις των φορολογούμενων αναγκάστηκαν να αναγνωρίσουν τη συνήθεια του «επιμέτρου».

Άλλες πρόσθετες επιβαρύνσεις που ήσαν απαραίτητες για την αντιμετώπιση των εξόδων μεταφοράς των φόρων σε είδος φέρονται στους παπύρους σαν «προσθήκαι». Οι προσθήκες καταβάλλονται είτε σε είδος είτε σε χρήματα.

Τακτικοί φόροι τάξεων

Φόλλις ή collation gledalis (εισφορά γης)

Αυτός ο φόρος αφορούσε τους συγκλητικούς και εφαρμόζοταν σε ετήσια βάση. Τον εισήγαγε πιθανότατα ο Μ. Κωνσταντίνος. Δεν ήταν ο ίδιος για όλους τους συγκλητικούς αλλά χωριζόταν σε τρεις κατηγορίες

Ο κάθε συγκλητικός υπόβαλλε profession (φορολογική δήλωση) για τα κτήματά του χωρίς να αποκρύψει τίποτε, γιατί υπήρχε κίνδυνος να κατασχεθούν, και με βάση αυτήν οριζόταν η εισφορά του σε δύο, τέσσερις ή οκτώ φόλλις. Ο Θεοδόσιος Α το 393 δημιούργησε και μία τέταρτη κατηγορία σύμφωνα με την οποία ο φορολογούμενος επιβαρυνόταν με επτά solidi ετησίως. Η φόλλις ήταν ιδεατή μονάδα. Η αξία της δεν είναι γνωστή αλλά όπως φαίνεται πρέπει να ήταν αρκετά υψηλή. Εισπρατιόταν σε μία δόση και εισέρεε στις sacrae largitiones. Οποιος δεν μπόρεσε να ανταποκριθεί έπρεπε να παραιτηθεί από την seatoria dignitas. Σταδιακά όμως άρχισαν να δίδονται απαλλαγές. Το 455 ο Αυτοκράτορας Μαρκιανός κατήργησε τη φόλλις.

Χρυσάργυρον

Ο φόρος αυτός επιβάρυνε όλον τον αστικό πληθυσμό, κάθε επαγγέλματος: Έμποροι, τεχνίτες, μικροκαταστηματάρχες, πόρνες, πορνοβοσκοί και οι επαίτες επιβαρύνονταν από αυτόν κάθε τέσσερα χρόνια. Ήταν κάτι σαν φόρος ασκήσεως επαγγέλματος και αντιπροσώπευε το χρυσό και αργυρό που έπρεπε να δοθεί από τους εμπορευόμενους κάθε πόλης. Ο Αναστάσιος τον κατήργησε το 498 γιατί δεν δεχόταν τη συμβολή των πορνοβοσκών και των πόρνων στα κρατικά έξοδα. Η κατάργησή του προκάλεσε μεγάλο ενθουσιασμό, γεγονός που μαρτυρεί το ύψος του φόρου και τη βαρύτητά του, οι απαλλαγές από το

χρυσάργυρον δημιουργούσαν προβλήματα (διότι περιορίζαν τον αριθμό των φοροϋποχρέων διότι είναι η μόνη και συνεπώς αύξαναν την επιβάρυνσή τους)

Για να λυθεί αυτή η ανωμαλία ο Ονώριος και ο Θεοδόσιος ο Β' το 410 απαγόρευσαν κάθε απαλλαγή από το χρυσάργυρο και όρισαν ότι η εισφορά έπρεπε να περιορισθεί και ότι ήταν δυνατή η τμηματική καταβολή της. Τα έσοδα αυτού του φόρου εισέρεαν στο ταμείο του *Comes sacrarum largitionum*.

Στην λατινική γλώσσα το χρυσάργυρον αποκαλείτο *auralis collaris*, που σήμαινε αγνιστική εισφορά και η ονομασία αυτή οφείλεται στην φύση του φόρου καθώς το χρυσάργυρον καταβαλλόταν από τους πολίτες στην πολιτεία λόγω των παροχών της προς αυτούς. Οι πολίτες μπορούσαν να καταβάλλουν τον συγκεκριμένο φόρο είτε σε χρυσό είτε σε άργυρο με 1 χρυσό προς 15 αργύρους.

Vorum odlatio

Ο φόρος αυτός καταβαλλόταν κατά την πρωτοχρονιά ως δώρο προς τον Αυτοκράτορα από τους συγκλητικούς.

Ἐκτακτοὶ φόροι

1. *Superindictiones*:

Οἱ φόροι αὐτοὶ ἐπιβάλλονταν ἀπὸ τὸν Αὐτοκράτορα ἀλλὰ μπορούσε νὰ τοὺς ἐπιβάλλει καὶ ὁ *Proefectus praetorio* ὁ ὁποῖος ὅμως ἔπρεπε νὰ ἐνημερώσει τὸν Αὐτοκράτορα τὸ δυνατόν συντομότερο.

Οἱ ἔκτακτοὶ αὐτοὶ φόροι ἐπιβάλλονταν σὲ ἀπρόβλεπτα σὲ ξαφνικά γεγονότα ὅπως ἐπιθέσεις βαρβάρων ἢ φυσικὲς καταστροφές. Οἱ *superindictiones* ἐπιβάλλονταν σὲ ὅλο τὸ εὖρος τῶν φορολογουμένων, ὑπῆρχε ὅμως καὶ ἡ περίπτωση νὰ βαρύνει τὶς ευπορότερες τάξεις. Τὸ γεγονὸς ὅτι οἱ φόροι αὐτοὶ ἀκολουθοῦσαν χρονικὰ ὕστερα ἀπὸ δύσκολες καταστάσεις γιὰ τοὺς φορολογούμενους ἦταν ἰδιαίτερο πλήγμα γιὰ αὐτοὺς.

2. Φόροι τάξεων

Ἀνέκαθεν ὑπῆρχε συνήθεια στὴν Αὐτοκρατορία σὲ εορταστικὲς περιπτώσεις ὅπως ἡ ἐνθρόνιση τοῦ Αὐτοκράτορα ἀλλὰ ἢ ὁ εορτασμὸς τῆς Πέμπτης δέκατης κλπ. Ἐπειεῖο ἀπὸ αὐτὴ νὰ προσφέρει ἡ σύγκλητος ποσότητα χρυσοῦ ὡς δῶρο. Αὐτὴ ἡ συνήθεια ἦταν ἀρχικὰ ἐθελοντικὴ στὴν συνέχεια ὅμως ἐντάχθηκε σὲ φορολογικὲς υποχρεώσεις με τὴν ὀνομασία *Aurum odlativum*. Ὁ Αὐτοκράτορας ὄριζε τὸ ποσὸ ποὺ θὰ τοῦ προσέφερε ἡ σύγκλητος με τὸν ἑπαρχο τῆς πόλεως με τὴν συνοδεία πανηγυρικοῦ λόγου. Ἐκτὸς ἀπὸ τὴν σύγκλητο γιὰ τοὺς ἴδιους λόγους (εορταστικὸς λόγος) ἀλλὰ καὶ με τὸν ἴδιο τρόπο καὶ τὸν ἴδιο ὀρισμὸ τοῦ φόρου, προσφέρουν καὶ οἱ *curiales* ἀντίστοιχο φόρο στὸν Αὐτοκράτορα γνωστὸ ὡς *Aurum coronarium*.

Η ΕΜΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Υπάρχουν πολύ λίγες πληροφορίες για τους έμμεσους φόρους. Ήταν όμως κύρια πηγή πλούτου για το βυζάντιο κυρίως με τη μορφή τελωνειακών δασμών. Η παροχή ατελειών από αυτούς στους ξένους από το τέλος του 11^{ου} αιώνα συμπίπτει με την έναρξη του οικονομικού μαρasmus του κράτους.

Οι πληροφορίες για τους έμμεσους φόρους είναι λίγες γιατί κατά την πρωτοβυζαντινή εποχή και κατά τους Ρωμαϊκούς χρόνους, ενοικιάζονταν και έτσι οι αυτοκράτορες δεν ασχολήθηκαν ιδιαίτερα με αυτούς. Επίσης αναφέρονταν σε εμπόριο που η φύση του εκείνη την εποχή ήταν εμπόριο ειδών πολυτελείας και όχι ειδών πρώτης ανάγκης. Έτσι απευθυνόταν σε περιορισμένο αγοραστικό κοινό, παρέχοντας σπάνια αφορμές σε μη νομοθετικές πηγές να αναφερθούν σε αυτό. Οι φόροι αυτοί ήταν:

1. Φορολογία επί των αγορών και πωλήσεων

Αναφέρεται ως *vectigal rerum venalium* η ως *venalicium*. Δεν υπάρχουν πληροφορίες για το είδος αυτού του φόρου ούτε για το πώς εισπραττόταν.

Για το φόρο *siliquaticum* του αυτοκράτορα Βαλεντινιανού Γ' υπάρχουν πληροφορίες. Τον εξέδωσε κατά τα τέλη του 444 λόγω των μεγάλων οικονομικών δυσχερειών. Επέβαλλε λοιπόν φόρο μιάς *siliqua* (αργυρού νομίσματος ίσου προς το 1/24 του *solidus*) σε κάθε πράξη αγοραπωλησίας. Ο φόρος δεν διευκρινίζει αν το *siliquaticum* ήταν ανεξάρτητη του ύψους της συναλλαγής ή ήταν ανάλογη προς αυτό. Πιο πιθανό είναι το δεύτερο γιατί ο συγκεκριμένος αυτοκράτορας είναι γνωστό ότι επεδίωκε τη δίκαιη κατανομή των φόρων.

Ο φόρος αυτός ανερχόταν σε μία *siliqua* κατά νόμισμα, δηλαδή 4 1/16 % και εισπραττόταν μισός από τον αγοραστή και μισός από τον πωλητή.

Υπήρχε ειδική υπηρεσία και καθορισμένοι τόποι για τις εμπορικές συναλλαγές έτσι ώστε να γίνεται καλύτερη είσπραξη

2. Διαπύλια και διαγώνια τέλη

Εισπράττονταν από τις πόλεις κατά την είσοδο και έξοδο εμπορευμάτων και κατά την μεταφορά εμπορευμάτων και κάθε είδους αντικειμένου ακόμη και προσώπων.

Τα διαπύλια τέλη ήσαν πολύ σημαντικά και γι' αυτό το κράτος και οικειοποιήθηκε.

Όμως μετά από διαμαρτυρίες και παρακλήσεις ο Κωνσταντίνος αποφάσισε να μένει στις πόλεις το 114 των τελών με την προϋπόθεση να χρησιμοποιείται για επισκευή και συντήρηση των τειχών και των δημόσιων οικοδομών.

Διαπύλια τέλη ήταν υποχρεωμένοι να καταβάλλουν όλοι. Οι αυτοκράτορες Αρκάδιος και Ονώριος δεν επέτρεπαν απαλλαγή από αυτά, ο καθορισμός και η επιβολή των τελών δεν ήταν στη δικαιοδοσία της πόλης. Στους ρωμαϊκούς αυτοκρατορικούς χρόνους ο Ιουστινιανός επέτρεπε την επιβολή νέων τελών μόνο όταν η πόλη βρισκόταν σε κακή οικονομική κατάσταση. Η Πόλη έπρεπε να κάνει αίτηση προς τον κυβερνήτη της επαρχίας και αυτός με τη σειρά του μαζί με μια σχετική γνωμάτευση να την παραδώσει στον αυτοκράτορα, ο οποίος και αποφάσιζε.

Τα διαγώνια τέλη δεν ήταν αστικά έσοδα, εισπραττόταν απ' ευθείας από το κράτος. Τα διαγώνια και τα διαπύλια τέλη εκμισθώνονταν με πλειοδοσία για μία τριετία. Τα έσοδα εισέρεαν στις *sacrae largitiones*. Τα διαγώνια τέλη ήταν φόρος μεταφοράς (εμπορευμάτων, αντικειμένων,

προσώπων). Απαλλάσσονταν τα είδη προσωπικής χρήσης και είδη απολύτως απαραίτητα για την καλή καλλιέργεια της γης του μεταφέροντος.

Οι πληροφορίες δεν μαρτυρούν που εισπράττονταν τα διαγώνια τέλη. Στους ρωμαϊκούς αυτοκρατορικούς χρόνους εισπραττόταν στους *stationes* ενώ για τους Βυζαντινούς δεν υπάρχει τέτοιου είδους στοιχείο. Οι *stationarii* ήταν στρατιώτες που φρουρούσαν επίκαιρα σημεία του εσωτερικού. Δεν είναι γνωστό πόσο μεγάλη ήταν η έκταση της αρμοδιότητάς τους ούτε που αυτή ασκούσαν. Στην Αίγυπτο η εισπραξη γινόταν από τους Αλαβάρχει οι οποίοι ήσαν εγκατεστημένοι στους συνοριακούς τελωνειακούς σταθμούς και στα σημεία διόδου των παραβανιών.

3. Φόρος επί της μεταβιβάσεως ακινήτων

Το *siliquaticum* που εξέδωσε στα τέλη του 444 ο Βαλεντινιανός Γ' αναφέρεται και στον συγκεκριμένο φόρο. Ήταν όμοιος με το *siliquaticum* ανήρχετο δηλαδή στο 4 1/6% και διέφερε του φόρου επί των πωλήσεων μόνο κατά το ότι οι ενεργούμενες πράξεις μεταβιβάσεως ακινήτων δεν καταγράφονταν σε *pittacia* όπως γινόταν στις αγοραπωλησίες, αλλά στα *gesta municipals*.

Το *siliquaticum* ίσχυε μόνο στο δυτικό τμήμα. Στο ανατολικό τμήμα, φορολογία επί της μεταβιβάσεως ακινήτων ίσχυε μόνο για έγγειου περιουσία ανήκουσα σε μέλος της *curia*, όπου εισπράττονταν φόρος καλούμενος *denarismus vel uncia*. Ο φόρος αυτός εξεδώθηκε το 384 από τους Γρατιανό, Βαλεντινιανό Β' και Θεοδόσιο Α'. Στο Θεοδοσιανό κώδικα δεν υπάρχουν περισσότερες πληροφορίες για αυτόν. Όμως πολύ νωρίς μετατράπηκε σε κοινοτικό φόρο με το όνομα *descriptio lucrative*. Η εισπραξη του *descriptio lucrative* ακολουθούσε τη διαδικασία εισπραξης των λοιπών φορολογικών υποχρεώσεων των

curiales. Δηλαδή η οφειλή καταχωρίζονταν στα βιβλία του κυβερνήτη της επαρχίας και καταβάλλονταν σε τρεις δόσεις.

4. Τελωνειακοί δασμοί

Οι *comites comer ciorum* προϊσταντο των τελωνειακών υπηρεσιών. Στις αρχές του 5ου αιώνα ήσαν τρεις. Ένας για τις βόρειες επαρχίες και τον πόντο, άλλος για τις Ανατολικές και την Αίγυπτο και ένας τρίτος για το Ιλλυρικό.

Είχαν ορισθεί συγκεκριμένες πόλεις και σταθμοί στα σύνορα όπου μόνο εκεί επιτρέπονταν οι συναλλαγές των βυζαντινών και των ξένων. Με αυτόν τον τρόπο γινόταν η διευκόλυνση της αποστολής των *comite commerciorum* και καλύτερη εποπτεία του εμπορίου. Όποιος έκανε εμπορικές συναλλαγές εκτός αυτών των σημείων απειλούταν με κατάσχεση των εμπορευμάτων, χρηματικό πρόστιμο και συνεχή εξορία. Οι Κυβερνήτες των επαρχιών που ανέχονταν τέτοιες παραβάσεις τιμωρούνταν και αυτοί με πρόστιμο. Εξαίρεση γινόταν για τους εμπορευόμενους των περσικών πρεσβειών.

Υπήρχαν και σταθμοί αποκλειστικά για τα πλοία που κατευθύνονταν προς την Κων/πολη. Αποτελούσαν το τελωνείο της Κων/πολης. Ήσαν δύο, ένας στην Άβυδο του Ελλησπόντου και άλλος στο ιερό του Βοσπόρου.

Οι πληροφορίες για το ύψος των δασμών είναι λίγες. Ορισμένες πηγές μαρτυρούν την ύπαρξη του φόρου που ονομαζόταν *octava* (12 1/12 %) και τους ανθρώπους με αρμοδιότητα την είσπραξη του, τους *octavarii*. Στην αρχή εισπρατιόταν απευθείας από τους *octavarii* ή εκμισθωνόταν. Το 534 όμως αρχίζει να εισπράττειται απευθείας από το κράτος και λόγω αυτού του γεγονότος οι *comites commerciorum* αντικαθιστώνται από τους κομμερκιάρχους (στο τέλος του 5ου αιώνα).

Μέχρι το 534 για την κίνηση της *octava* ήταν υπεύθυνος ο *comes sacrarum largitionum* μετά όμως αναλαμβάνει ο *praefectus praetorio*.

5. Τέλη

Διακρίνονται σε τέλη:

- για την έκδοση των εγγράφων διορισμού σε δημόσια θέση

- λόγω προαγωγής
- εκδόσεως πιστοποιητικών και αντιγράφων δικαστικών αποφάσεων
- έναν « παροχής συγκεκριμένης υπηρεσίας
- διδόμενα στις κρατικές αρχές με την ευκαιρία εορτών κλπ

Συνήθως δεν γίνεται καμία διάκριση μεταξύ των τελών, τα οποία νομίμως εισπράττονται από τους κρατικούς υπαλλήλους και των σουφραγιών, τα οποία παρανόμως απαιτούνταν ή προσφέρονταν για δωροδοκία ανωτάτων κρατικών υπαλλήλων ή ευνοουμένων του Αυτοκράτορος.

6. Πρόστιμα

Το κυριότερο ήταν το αερικών. Ο Προκόπιος μας δίνει τις πρώτες πληροφορίες για αυτό. Τον εξέδωσε ο Ιουστινιανός και εισπράττονταν από τον Praefectus praetorio. Υπάρχουν διάφορες θεωρίες για το τι ακριβώς ήταν. Η επικρατέστερη λέει ότι ήταν πρόστιμο το οποίο σιγά-σιγά μετατράπηκε σε τακτικό φόρο που αφορούσε τις οικοδομές ανάλογα με τον αριθμό των παραθύρων τους.

7. Honores και munera

Η δημοσιονομία του πρώιμου βυζαντίου στηριζόταν σε δυο σκέλη:

1. στην κυρίως φορολογία, δηλαδή στο σύνολο των τακτικών και εκτάκτων, σε είδος ή χρήμα, φόρων και
2. στην ευρεία χρησιμοποίηση των δωρεάν υπηρεσιών των κρατικών ή κοινοτικών σκοπών κατά το πρότυπο των αρχαίων ελληνικών «λειτουργιών».

Ήδη από τον 2ο αιώνα το φαινόμενο αυτό παίρνει διαστάσεις, οργανώθηκε στα χρόνια των Σεβήρων και έγινε χαρακτηριστικό γνώρισμα του Ρωμαϊκού κράτους.

Τα χρόνια των Σεβήρων *honores* ήσαν υπηρεσίες προς την κοινότητα *cum dignitatis* και *munera* ήσαν υπηρεσίες προς αυτήν *sine titulo dignitatis*. Η ανάληψη των *munera* ήταν εξαναγκαστική από το κράτος ή την κοινότητα. Αντίθετα η *dignitas* που συνόδευε του *honores* γινόταν αιτία ώστε οι εύποροι πολίτες να τους δέχονται εθελοντικά.

Ο όρος *honor* περιελάμβανε γενικώς υπηρεσίες ηγετικών και υπευθύνων αξιωμάτων της κοινότητας των οποίων ο νομικός προσδιορισμός και η ταξινόμηση δεν παρουσιάζουν μεγάλες δυσκολίες.

Τα *munera* δυσκόλεψαν πολύ τους νομικούς του 3ου και 4ου αιώνα, μέχρι να τα ταξινομήσουν. Τελικά τα διαίρεσαν σε τρεις κατηγορίες:

- **Munera personalia:** λεγόταν αυτά που απαιτούν καταβολή σωματικών δυνάμεων ή πνευματική απασχόληση χωρίς άλλη επιβάρυνση ή ζημιά γι' αυτόν που τα αναλαμβάνει. Περιελάμβαναν υπηρεσίες προς το κράτος, προς την πόλη και προς ιδιώτες. Όσα απαιτούσαν αποκλειστικά τις σωματικές δυνάμεις αυτού που τα αναλάμβανε λεγόταν *munera corporalia* ή *corporis*.

- **Munera patrimonii:** χαρακτηριζόταν ορισμένες υπηρεσίες κοινής ωφέλειας, που συνεπάγονται δαπάνες αντιμετωπιζόμενες με την περιουσία εκείνων που τα επιφορτίζονται.
- **Mixta munera:** ήσαν αυτά που συνεπάγονταν καταβολή τόσο σωματικών δυνάμεων όσο και χρηματικών δαπανών.

Όσοι ήσαν υποχρεωμένοι να αναλάβουν τα munera το έκαναν για ένα χρόνο. Δεν επιτρεπόταν να επιβαρυνθούν για δυο συνεχόμενα έτη, ούτε με δύο συγχρόνως παρά μόνο στην περίπτωση που ο αριθμός των ατόμων ήταν περιορισμένος.

Ένας πολίτης για να αναλάβει για δεύτερη φορά το ίδιο munus έπρεπε να περάσουν πέντε έτη, ενώ για δυο διαφορετικά munera μία τριετία για την αντιπροσώπευση της πόλεως, την legatio, μεσολαβούσε διετία.

Εάν η περιουσία κάποιου πολίτη δεν ήταν αρκετή ώστε να αναλάβει ένα munus patrimonii ή mixtum έπαιρνε προσωρινή απαλλαγή.

Η curia με την υπόδειξη εκείνου που κατείχε το munus μέχρι πρότείνως έκανε τη nomination για ανάληψη του munus από έναν άλλο πολίτη. Ο nominator ήταν υπεύθυνος για την επάρκεια του υποδειχθέντος για καλή εκτέλεση του munus. Nominatioes που δεν διενεργήθηκαν κατά τον ανωτέρω τρόπο αλλά επιβλήθηκαν με libellus ή edictum οποιασδήποτε αρχής θεωρούνταν άκυρες.

Όταν οι decuriones όριζαν τα πρόσωπα που θα αναλάμβαναν τα διάφορα munera, έκαναν γνωστή την απόφασή τους μέσω του officialis publicus (δημόσιος κλητήρας). Όσοι θεωρούσαν ότι αδικήθηκαν ασκούσαν appellation κατά της nomination ενώπιον του Κυβερνήτη, επίσης μπορούσαν να υποδείξουν κάποιον άλλον να πάρει τη θέση τους.

Ο A. Piganiol εξέφρασε τη σημασία των munera για τη δημοσιονομία και παρατήρησε ότι το κράτος πέτυχε τρία πράγματα

1. δωρεάν παροχή υπηρεσιών

2. εξεύρεση αμίσθων υπαλλήλων και
3. εξεύρεση χρηματικών πόρων για κάλυψη εκτάκτων αναγκών.

ΜΕΣΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ (610-1204)

Α' ΠΕΡΙΟΔΟΣ (610-1084)

Η Πρωτοβυζαντινή περίοδος τελειώνει με μια βαθιά οικονομική και πολιτική κρίση. Ήδη όταν την εποχή των διαδόχων του Ιουστινιανού αρχίζουν να εμφανίζονται τα πρώτα σημάδια της κρίσεως, η οποία γίνεται όλο και πιο βαθιά κατά την διάρκεια του 7ου αιώνα υπό την δυναστεία του Ηρακλείου. Όμως η αυτοκρατορία διαθέτει αρκετές πνευματικές και ηθικές δυνάμεις καθώς και αρκετό δυναμισμό, για να μπορέσει ν' αντιμετωπίσει τη βαθιά αυτή κρίση. Οι κρατικές δημοσιονομικές, οικονομικές και ως ένα σημείο, κοινωνικές δομές της αυτοκρατορίας προσαρμόζονται στην καινούργια πραγματικότητα. Ας παραθέσουμε τις οικονομικές αλλαγές οι οποίες και μας ενδιαφέρουν.

ΟΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΕΣ

Οι ειδικές φορολογικές περιφέρειες μετά από τη γενίκευση της διοικητικής διαιρέσεως της αυτοκρατορίας σε θέματα είναι οι εξής:

1. Η «διοίκηση» η οποία αποτελούσε τη μεγαλύτερη φορολογική περιοχή. Τα όρια της δεν συμπίπτουν με τα όρια του θέματος. Κάθε διοίκηση υποδιαιρούταν σε «ενορίες» που περιλάμβαναν πολλές φορολογικές κοινότητες. Οι ενορίες αντιστοιχούσαν στις μιτροκωμίες της πρώτης περιόδου. Οι «διοικηταί» ήταν υπάλληλοι που είχαν σαν αρμοδιότητά τους την εισπραξη των φόρων.
2. Το «χωρίον» ή «ομάς χωρίου» αποτελούσε την μικρότερη φορολογική περιοχή και τον πυρήνα της

φορολογικής διοικητικής διαιρέσεως. Η γή κάθε χωρίου ανήκε σε πολλούς ιδιοκτήτες οι οποίοι και αποτελούσαν τη βασική φορολογική μονάδα και από κοινωνική άποψη την αγροτική κοινότητα. Υπήρχαν όμως και μερικές περιπτώσεις όπου το χωρίο ανήκε σε έναν ιδιοκτήτη και αποτελούσε χωριστή φορολογική μονάδα. Τότε ο όρος «χωρίον» σήμαινε κτήμα με καθορισμένα όρια.

3. Τα «αγρίδια» και τα προάστια ήταν παραρτήματα που είχαν πολλές αγροτικές κοινότητες. Τα προάστια ήταν συνήθως μεγάλα κτήματα που ανήκαν σε έναν ή περισσότερους ιδιοκτήτες ενώ τα αγρίδια ανήκουν συνήθως σε μεσαίους ιδιοκτήτες γης. Σε ορισμένες περιπτώσεις τα αγρίδια και τα προάστια αποτελούσαν ιδιαίτερες φορολογικές μονάδες (απόσπονταν από την αρχική φορολογική κοινότητα). Τέλος υπήρχαν τα «πείτα» που αποτελούσαν ιδιαίτερη φορολογική περιφέρεια. Ο όρος πείτα σήμαινε αγροτικές περιοχές των πόλεων.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Ουσιαστικές μεταβολές στον καθορισμό της φορολογικής βάσης, με την οποία θα υπολογίζονται οι αγροτικοί φόροι έγιναν στο τέλος του 7ου και στις αρχές του 8ου αιώνα. Αυτό το σύστημα, στις κύριες γραμμές του, θα παραμείνει το ίδιο σε όλη τη διάρκεια της μεσοβυζαντινής περιόδου μέχρι το τέλος της αυτοκρατορίας. Κύριο χαρακτηριστικό του είναι η διάσπαση των στοιχείων του συστήματος της *Jugatio-capitatio*.

Τελευταία χρησιμοποίηση του συστήματος *Jugatio-capitatio* έγινε στα πρώτα χρόνια της βασιλείας του Ιουστινιανού Β' (685-695). Από τότε

δεν χρησιμοποιήθηκε ξανά για τον καθορισμό του φόρου της αγροτικής περιουσίας. Καθώς αυτός ο καθορισμός όπως και ο υπολογισμός των φόρων της γης και του κεφαλικού φόρου ανθρώπων και ζώων γινόταν με βάση διαφορετική και ανεξάρτητη, για καθένα από αυτά τα στοιχεία.

Ο «δημόσιος κανών» που ήταν ο κύριος φόρος της γης καθώς και ο φόρος της κινητής και ακίνητης περιουσίας υπολογίζεται με βάση την αξία της φορολογητέας ύλης με άμεσο τρόπο χωρίς μεσολάβηση της ιδέα της μονάδος του «ζυγού». Υπάρχει ένας κατάλογος τιμών που διαφέρει από περιοχή σε περιοχή διαφέρει ανάλογα με το είδος της καλλιέργειας και την εποχή ακολουθώντας την οικονομική συγκυρία, καθορίζεται με βασιλικό διάταγμα και με βάση αυτόν ο φορολόγος καθορίζει την αξία που αντιπροσωπεύουν τα στοιχεία της φορολογητέας ύλης. Ο κύριος φόρος είναι ένα ποσοστό επί της αξίας της φορολογητέας ύλης (ένα νόμισμα φόρου επί φορολογητέας αξίας 24 νομισμάτων). Πάνω σε αυτή τη βάση για κάθε μόδιο της γης υπολογίζονται οι αντίστοιχοι φόροι και η αξία της φορολογητέας ύλης. Ο μόδιος είναι μονάδα επιφάνειας που ποικίλλει ανάλογα με την ποιότητα και το είδος της γης και κατά μέσο όρο ισοδυναμεί με 100_m ή περίπου με ένα στέμμα.

Πρώτα υπολογίζεται ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνεται κάθε μέλος της κοινότητας για την αγροτική περιουσία και μετά καθορίζεται ο φόρος μιας αγροτικής κοινότητας. «Στάσις» ονομάζεται ο γεωργικός κλήρος κάθε μέλους της κοινότητας, ενώ όταν πρόκειται για πλήρη ιδιοκτησία ονομάζεται «υπόστασις» και αποτελεί μια οικογενειακή αγροτική εκμετάλλευση.

«Στίχος»: τα φορολογικά στοιχεία κάθε φορολογούμενου που καταγράφονται στον κώδικα της κοινότητας αποτελούν ένα «Στίχο» (τα στοιχεία πρέπει να περιέχονται σε μία μόνο γραμμή).

Ο κάθε στίχος περιέχει:

1. Το όνομα του υπευθύνου για την πληρωμή του φόρου, ο οποίος ονομάζεται «τελεστής» Ο τελεστής είναι ο

ιδιοκτήτης της στάσεως είτε, ύστερα από συμφωνία με τον ιδιοκτήτη, ο καλλιεργητής της.

2. Σύντομη περιγραφή της φορολογητέας ύλης.
3. Τα ποσοτικά στοιχεία του φόρου (ψηφία), των οποίων το σύνολο λέγεται «ακρόστιχον». Ακρόστιχον λέγεται το σύνολο των φόρων μιας περιοχής.

Για τη φορολογία της γης υπάρχουν δυο περιπτώσεις:

1. Οι σίχοι περιέχουν στο σύνολό τους γη παραγωγική και επομένως υπόκεινται στο σύνολο του φόρου που τους αναλογεί.
2. Λόγω κάποιων παραγόντων, όπως φυσικές καταστροφές, επιδρομές, εγκατάλειψης, της γης από τους καλλιεργητές κλπ. Το σύνολο ή ένα μέρος της φορολογητέας γης έχει σταματήσει να είναι παραγωγική. Στην περίπτωση της μερικής εγκαταλείψεως της καλλιέργειας οι σίχοι λέγονται «αποκεκινημένοι» και ο φόρος που αντιστοιχεί σε αυτή τη γη βαρύνει τους τελεστές των σίχων. Στην περίπτωση της ολικής εγκαταλείψεως της γης οι σίχοι λέγονται «ολόπρωτοι σίχοι» ή «εξαλειφέντες σίχοι» ή «εξαλείμματα» και οι φόροι τους βαρύνουν την κοινότητα.

Αυτή η κατάσταση είναι προσωρινή, διαρκεί μέχρι που ο «επόπτης» προσαρμόσει τη φορολογία στη νέα παραγωγική κατάσταση. Ο «επόπτης» επιθεωρητής και ελεγκτής των φόρων κάνει τις αλλαγές είτε κατά την περιοδική του επιθεώρηση είτε ύστερα από ενέργειες των φορολογουμένων.

Παραχωρεί ελαττώσεις ή άρσεις των φόρων ανάλογα με την περίπτωση:

1. Απλή προσωρινή μείωση του φόρου (κουφισμοί) για τους σίχους οι οποίοι είχαν εγκαταλειφθεί, αλλά των

οποίων οι τελεστές ιδιοκτήτες ή καλλιεργητές είχαν γνωστή διαμονή και η επιστροφή τους ήταν πιθανή.

2. Ολική ή μερική απαλλαγή για μεγάλο χρονικό διάστημα από τους φόρους (συμπαθείας) των αποκεκινημένων στίχων στην περίπτωση που τα ίχνη των αντίστοιχων τελεστών και των κληρονόμων τους είχαν χαθεί. Στις δυο αυτές περιπτώσεις οι φόροι αποκαθίστανται (ορθούνται-όρθωσις), όταν οι δικαιούχοι της γης ή οι κληρονόμοι επανέλθουν.
3. Όταν οι τελεσταί είχαν εγκαταλείψει τους στίχους τους για διάστημα μεγαλύτερο από 30 χρόνια υπήρχε οριστική κατάργηση του φόρου. Αυτοί οι στίχοι ονομάζονται «κλάσματα» ή «στίχοι κεκλασματισμένοι». Η γη περιέχεται στο κράτος, το οποίο μπορεί να την διαθέσει όπως θέλει. Συνήθως την παραχωρεί, δωρεάν ή σε χαμηλή τιμή, στην κοινότητα ή σε ιδιώτες, οι οποίοι έχουν υποχρέωση να πληρώνουν φόρο, ορισμένο στο $\frac{1}{2}$ του κανονικού φόρου (λιβελλικών).

Πάντα υπολογίζονται και καταγράφονται στους φορολογικούς κώδικες τα ποσά των φορολογικών απαλλαγών για κάθε κοινότητα. Δηλαδή καταγράφονται απαλλαγές που δίνονται κατά προνόμια (λογίσιμα), καθώς και οι παραχωρήσεις σε πρόσωπα ή ιδρύματα φορολογικών εισοδημάτων (σολεμνίων) κατόπιν αυτοκρατορικής διαταγής.

Το άθροισμα όλων των «ψήφων», «τελουμένων» «συμπαθείας», «κλασμάτων», «ορθώσεως», «λιβελλικών», «λογισίμων», «σολεμνίων» αποτελεί τη «ρίζα του χωρίου» που είναι ίση με το σύνολο του αρχικού «δημόσιου κανόνος». «Υποταγή χωρίου» ονομάζεται η γη που αντιστοιχεί στα παραπάνω φορολογικά στοιχεία. Το πηλίκο της διαιρέσεως της υποταγής, που μειριόταν σε μοδίους, δια της ρίζης, που εκφραζόταν σε νομίσματα, έδειχνε τον αριθμό των μοδίων που εισφέρουν φόρο ενός νομίσματος. «εξίσωσις» ή «ικάνωσις της ρίζης» λέγεται η αντιστοιχία

φόρου-γης. Ο αριθμός που προέκυπτε δεν ήταν σταθερός γιατί η υποταγή του κωρίου ήταν μεταβλητό μέγεθος.

ΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ

Θεσμοί της πρωτοβυζαντινής περιόδου όπως η « επιβολή των απόρων» και η ευθύνη των φορολογουμένων μιας περιοχής για την πληρωμή των φόρων συνεχίζουν να ισχύουν και κατά τη μέση βυζαντινή περίοδο. Κάθε νομεύς ή ιδιοκτήτης γης έπρεπε να πληρώνει φόρο για όλη τη γη του, είτε αυτή ήταν καλλιεργημένη είτε εγκαταλειμμένη (επιβολή ομοδούλων. Όταν κάποια μέλη της κοινότητας δεν μπορούσαν να πληρώσουν τους φόρους που τους αντιστοιχούσαν καθώς επίσης και όταν κάποια μέλη εξαφανίζονταν αφήνοντας ακαλλιέργητη τη γη τους, τότε τα υπόλοιπα μέλη είχαν την υποχρέωση να πληρώνουν αυτούς τους φόρους (επιβολή ομοκνήσων). Έτσι όμως αποκτούσαν και το δικαίωμα να καλλιεργούν αυτά τα κτήματα για δικό τους όφελος. Συνεχίζει να ισχύει η μεταβίβαση της επικαρπίας, της νομής ή της κυριότητας των κτημάτων αυτών στα μέλη που αναλάμβαναν την πληρωμή των φόρων τους ή στην κοινότητα. Κατά τη βασιλεία του Νικηφόρου Α' μαρτυρεί ότι οι ιδιοκτήτες γης καταβάλλουν «αλληλεγγύως τα δημόσια»

Η «Σύνοψης των βασιλικών» το οποίο είναι ένα νομικό κείμενο και συγκεντρώνει το ισχύον δίκαιο, ορίζει ως εξής την «επιβολή» I «εστί δε επιβολή επίδοσης απόρου κτήσεως προς κληρονόμους ή συντελεστάς και ομοχώρους και ομοκνήσους». Ο Ορισμός περιέχει όλα τα στοιχεία του θεσμού: η γη, που έχει εγκαταλειφθεί, δίνεται σε όσους πληρώνουν τον φόρο της είτε αυτοί είναι κληρονόμοι είτε είναι «συντελεσταί», μέλη της ίδιας φορολογικής μονάδος (ομόχωροι και ομόκνησοι)

«Λοιπάδες» ονομάζονταν οι καθυστερήσεις των φόρων των εξαλειμμάτων, οι οποίες είχαν πληθυνθεί τόσο πολύ ώστε είχε καθιερωθεί η συνήθεια, όταν αναγορευόταν νέος αυτοκράτορας να προβαίνει σε απαλλαγές από τις λοιπάδες εγκαινιάζοντας με αυτόν τον

τρόπο τη βασιλεία του. Λόγω αυτού του γεγονότος η επιβολή από τον 6ο αιώνα εφαρμόστηκε περιορισμένα, κατά τον 8ο αιώνα επί Λέοντος Γ' του Ισαύρου περιέπεσε σε αχρηστία και εφαρμόστηκε κατά διαλείμματα μέχρι του 11ου αιώνα όπου καταργήθηκε οριστικά. Οι καιροί άλλωστε ήταν πρόσφοροι, διότι οι κινήσεις πλούτος και η κυκλοφορία του ήταν ήδη αυξημένη και ως εκ τούτου σημαντικότερη ή απόδοση στο Δημόσιο της εμμέσου φορολογίας, που αναπληρούσε τα από την «Επιβολή» προκύπτοντα έσοδα.

ΙΔΙΟΣΤΑΤΑ

Όταν μέσα στα όρια του χωρίου, η σχέση φόρου και γης διαταρασσόταν, τότε εφαρμόζονταν τεχνικές φορολογικές διαδικασίες ορισμένες από τις οποίες έχουν μεγάλη σημασία για την κατανόηση της εξέλιξης της αγροτικής κοινότητας και γενικότερα των αγροτικών δομών. Οι πιο σημαντικές είναι η δημιουργία των «ιδιοστάτων» και η μετάθεση του δημοσίου κανόνος από μία φορολογική κοινότητα σε άλλη (μετάθεσης από χωρίου εις χωρίον).

Ιδιόστατα ονομάζονται τα τμήματα γης, τα οποία αποσπώνται από το σύνολο της υποταγής του χωρίου, έχουν συνήθως ιδιαίτερα όρια (περιορισμοί) και έτσι γίνονται «ιδιοπεριόριστα». Αποτελούν μικρές φορολογικές μονάδες που είτε παραμένουν ως παραρτήματα στην κοινότητα, είτε γίνονται φορολογικώς ανεξάρτητα.

Οι αιτίες που δημιουργήθηκαν τα ιδιόστατα είναι:

1. Η ανεύρεση μέσα στα όρια της κοινότητας τμημάτων αφορολόγητης γης, που ήταν από παλιά καλλιεργούμενη και φορολογούμενη (κηνσευομένη) και που είχε διαφύγει την προσοχή των παλαιότερων φορολόγων ή δεν ήταν αξιοποιημένη την περίοδο της προηγούμενης αναγραφής. Ο επόπτης προσθέτει στην φορολογία τους νέους φόρους (οι οποίοι μαζί με την

αντίστοιχη γη ονομαζόταν «προσθήκη») αφού πρώτα καταγράψει στον κώδικα του χωρίου αντί τη γη και τους αντίστοιχους φόρους. Η γη αυτή αποτελούσε ένα ιδιόστατο είτε είχε οριοθετηθεί είτε όχι. Στο ιδιόστατο ο δείκτης της επιβολής, δηλαδή η σχέση ανάμεσα στη γη (υποταγή) και στον φόρο, δεν είναι ο ίδιος με τον δείκτη επιβολής της κοινότητας. Το ιδιόστατον αποτελεί μία μικρή φορολογική μονάδα με ιδιαίτερη υποταγή και ρίζα.

2. Ο αποχωρισμός της «κλασματικής γης» από την υπόλοιπη γη του χωρίου, οι εκτάσεις οι οποίες έχουν εγκαταλειφθεί από τους ιδιοκτήτες τους πάνω από 30 χρόνια κηρύσσονται από τους επόπτες κλασματική γη μετά από αυτοκρατορική διαταγή. Επίσης οι επόπτες καταργούν τους φόρους των εκτάσεως αυτών, τις αποχωρίζουν από την υπόλοιπη γη της κοινότητας και τις οριοθετούν χωριστά. Όταν αυτή η γη δοθεί σε νέους ιδιοκτήτες συνεχίζει να παραμένει αποχωρισμένη και ανάλογα με την έκτασή της να αποτελεί «ιδιόστατα προάστια» ή «ιδιόστατα αγρίδια». Οι μικρές αυτές μονάδες αποτελούν φορολογικά παραρτήματα του χωρίου, από το οποίο έχουν αποσπασθεί και έχουν τον ίδιο δείκτη επιβολής, εφόσον η υποταγή τους και η ρίζα τους συνυπολογίζονται στην αρχική υποταγή και ρίζα. Όμως για την εξίσωση και την ικάνωση της ρίζας τους αντί για ένα νόμισμα φόρου υπολογίζεται το 1/12 του νομίσματος. Τα αγρίδια και τα προάστια αποχωρίζονται από την αρχική κοινότητα και αποτελούν ιδιαίτερες φορολογικές μονάδες Αυτό γίνεται για απλούστευση των λογαριασμών. Αυτή η τάση να αποχωρίζονται τα προάστια και τα αγρίδια γίνεται πιο ισχυρή από το γεγονός ότι συνήθως η κλασματική γη δινόταν σε μεγάλους ιδιοκτήτες οι οποίοι ήθελαν να

διαχωρίσουν την περιουσία τους από τα κτήματα των χωρικών μιας φορολογικής κοινότητας και να δημιουργήσουν ιδιόστατα,

3. Τα κομμάτια γης που αντιστοιχούν στις φορολογικές απαλλαγές, που οι προ του Λέοντος ΣΤ' αυτοκράτορες είχαν προνομιακά παραχωρήσει σε ιερά και ευαγή ιδρύματα (όπως μοναστήρια, ξενώνες εκκλησίες, γηροκομεία) αποτελούν ανεξάρτητες φορολογικές μονάδες «ιδιόστατα μη συναγόμενα». Αυτοί οι φόροι καταγράφονται στους κώδικες της κεντρικής υπηρεσίας και στους κώδικες των διοικήσεων. Οι φόροι αυτοί συνυπολογίζονται για την επιβολή και την εξίσωση, αλλά ο τρόπος υπολογισμού δεν είναι σαφής στις πηγές.

ΜΕΤΑΘΕΣΕΙΣ

Η δημιουργία ιδιόστατων αλλά και η τεχνική φορολογική διαδικασία της μεταθέσεως από χωρίο σε χωρία οδηγεί στην συρρίκνωση της αγροτικής κοινότητας. Όταν κάποιος ήταν ιδιοκτήτης κτημάτων που βρισκόταν σε διάφορα χωρία μπορούσε να ζητήσει να εγγραφονται αλλά και να πληρώνονται οι φόροι του σε μία μόνο κοινότητα, προφανώς σε αυτήν που υπήρχε το μεγαλύτερο μέρος των κτημάτων. Ο επόπιος ήταν υποχρεωμένος να μεταφέρει τα ποσά των φόρων αλλά και τις ποσότητες της γης στα λογιστικά βιβλία μιας κοινότητας. Έτσι οι μεταθέσεις διατάρασαν τις σχέσεις ρίζας και υποταγής της κάθε κοινότητας και προκαλούσαν ασάφεια στα φορολογικά στοιχεία. Έτσι για μεγαλύτερη ακρίβεια, οι φορολόγοι προτιμούσαν να συγκεντρώνουν λογιστικά τη γη και τον αντίστοιχο φόρο όλων αυτών των κοινοτήτων διευρύνοντας με αυτόν τον τρόπο το πεδίο της επιβολής. Αυτή η διαδικασία σιγά-σιγά επικρατούσε λόγω της προοδευτικής συγκέντρωσης της γης από

μεγάλους ιδιοκτήτες οι οποίοι είχαν κάθε λόγο να απαιτούν τέτοιες μεταθέσεις.

Με τα παραπάνω ίσως μπορεί να εξηγηθεί γιατί σε έγγραφο του 11ου αιώνα αναφέρεται ένας δείκτης επιβολής που καθορίζεται από αυτοκρατορικά διατάγματα (κοινούς ορισμούς) και ισχύει για ολόκληρες περιοχές. Έτσι μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως μέτρο καθορισμού της φορολογικής βάσεως και ως πρακτικό μέσο για την αυξομείωση της φορολογίας και της προσαρμογής της στη νομισματική κατάσταση της στιγμής.

Οι αυτοκράτορες για να αυξήσουν την ονομαστική αξία της φορολογίας και να προσαρμόσουν έτσι τη φορολογία στην εσωτερική αξία του υποτιμημένου φόρου δεν είχαν παρά να ελαττώσουν το ποσό της γης που αντιστοιχεί σε ένα νόμισμα φόρου. Αντίθετα σε περιόδους νομισματικής εξυγιάνσεως η ελαττώσεως της φορολογίας, μπορούν να αυξήσουν το ποσό της επιβολής σε περίπτωση ανόδου της εσωτερικής αξίας του νομίσματος.

«ΕΠΙΒΟΛΗ» ΚΑΙ «ΠΕΡΙΣΣΕΙΑ»

Πιο πολλές πληροφορίες υπάρχουν για τον δείκτη της επιβολής που χρησιμοποιείται για την επαλήθευση της αντιστοιχίας φόρου γης. Ο επόπτης με αυτόν τον δείκτη μπορεί να ελέγξει αν η κατεχόμενη γη ανταποκρίνεται στο δημόσιο κανόνα. Αν η γη είναι περισσότερη, η παραπάνω ποσότητα η οποία δεν καλύπτεται από το φόρο ονομάζεται «γη περιτιτή» ή «περίσσια».

Οι αιτίες δημιουργίας της περίσσιας είναι κυρίως οι δυο επόμενες:

1. Η μεταβολή της φορολογικής βάσεως με τη μείωση του δείκτη της επιβολής για την αύξηση της φορολογίας, στην περίοδο που μεσολάβησε μεταξύ δυο φορολογικών

επιθεωρήσεων ή «αναγράφων». Σε αυτήν την περίπτωση ο φορολογούμενος όφειλε να υποστεί την κατάσχεση της γης ή να καταβάλει τη διαφορά του φόρου.

2. Μια συχνή περίπτωση στις μεγάλες ιδιοκτησίες είναι οι κατακτήσεις δημόσιας ή ιδιωτικής γης από λαθροχειρίες, πολλές φορές με τη συνενοχή των φορολογικών υπαλλήλων, από λάθη στον πολύπλοκο μηχανισμό των προσωρινών ή μονιμότερων φορολογικών απαλλαγών, των «επανορθώσεων» τους, των φορολογικών προνομίων, καθώς και από λάθη, πραγματικά ή ηθελημένα, στη μέτρηση της γης. Η Περιττή γη σε αυτές τις περιπτώσεις κατάσχεται από το κράτος. Έτσι και εδώ όπως και στην πρωτοβυζαντινή περίοδο η τεχνική της επιβολής μεταβάλλει το φορολογικό σύστημα σε διανεμητικό. Οι προνομιούχοι ιδιοκτήτες πετυχαίνουν ειδική μεταχείριση αφού μπορούν να κρατήσουν την περίσσια καταβάλλοντας τον φόρο ή να αφήσουν την περίσσια στο κράτος. Πολλοί καταφέρνουν να μετατρέψουν την περίσσια σε αυτοκρατορική δωρεά και έτσι να την κρατήσουν χωρίς να δώσουν τον ανάλογο φόρο.

ΤΟ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΟΝ

—Οι αγροτικές κοινότητες με την πάροδο του χρόνου εξαρτώνται όλο και περισσότερο από τη μεγάλη ιδιοκτησία οι οποίοι τις κατακλύζει από το τέλος του 9ου αιώνα. Οι τεχνικές φορολογικές διαδικασίες στα χέρια των δυνατών μεταβάλλονται εύκολα σε τεχνάσματα και βοηθούν στη συρρίκνωση των αγροτικών κοινοτήτων. Τα ιδιόσιτα αλλά και οι μεταθέσεις οδηγούν τις κοινότητες στο να διαλύονται σε μεγάλα οικονομικά σύνολα.

Η εφαρμογή της συλλογικής ευθύνης πληρωμής των φόρων μιας κοινότητας χαλαρώνει συνεχώς. Στις περισσότερες περιπτώσεις περιορίζεται στο εσωτερικό της κοινότητας, που είναι το κύριο συστατικό στοιχείο και αφορά και συνδέει ιδιοκτήτες και νομείς των γεωργικών κλήρων των οποίων τα φορολογικά στοιχεία αποτελούν τη ρίζα του χωρίου. Στην πρωτοβυζαντινή αλλά και στη μεσοβυζαντινή περίοδο οι φορολογούμενοι της ομάδας του χωρίου συνιστούν υποχρεωτικές ενώσεις δημοσίου δικαίου, είδη εταιρειών, για την πληρωμή των φόρων. Αυτές οι ενώσεις ονομάζονται «κοινωνία» και οι γεωργικοί κλήροι «ανακοινώσεις».

Οι μεγάλοι ιδιοκτήτες προσπαθούσαν να ξεχωρίσουν τα κτήματα που βρίσκονται ανάμεσα στους κλήρους των χωρικών της κοινότητας και να σχηματίσουν ιδιόσιτα. Μειείχαν στην κοινωνία μόνο με αυτό το μέρος των κτημάτων τους.

Ο Βασίλειος Β' στην προσπάθειά του να αντιμετωπίσει την κατάσταση που είχε δημιουργηθεί με τα ιδιόσιτα, θέσπισε το «αλληλέγγυο» και για τους μεγάλους ιδιοκτήτες. Πρόκειται για ένα θεσμό, βασισμένο στην αρχή του αλληλέγγυου, που είναι γενικευμένος και αφορά όλους τους φορολογούμενους μιας περιοχής χωρίς καμία εξαίρεση. Με το μέτρο αυτό αναγκάστηκαν να συμμετέχουν στην αλληλέγγυων πληρωμή των φόρων και οι «κοινωνοί» αλλά και οι μεγάλοι ιδιοκτήτες κάτοχοι ιδιοσιτάτων ή χωρίων.

Όλη η νομοθεσία του Βασιλείου Β', αλλά και το παραπάνω μέτρο δεν σύμφερε του δυνατούς.

Ο Ρωμανός Γ' Αργυρός (1028-1034), υποστηρίχθηκε από μερικούς ιστορικούς, ότι κατάργησε μόνο το μέτρο και όχι η αρχή του αλληλέγγυου.

Η αγροτική κοινότητα έστω και συρρικνωμένη συνεχίζει να υπάρχει. Οι μεγάλοι ιδιοκτήτες εξακολουθούν να ξεχωρίζουν τα κτήματά τους από το πλέγμα των φορολογικών κοινοτήτων, και σε πολλές περιπτώσεις δεν πληρώνουν του φόρους τους στην περιοχή αλλά κατευθείαν στις κεντρικές υπηρεσίες του κράτους.

ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Το κράτος ήταν χωρισμένο σε διοικήσεις (φορολογικές περιφέρειες). Την εποπτεία των φόρων για κάθε μια από αυτές την είχε ένας διοικητής ενώ η εισπραξη γινόταν από κατώτερους υπαλλήλους του Λογοθεσίου του γενικού στο οποίο άνηκαν και οι διοικηταί. Η εισπραξη γινόταν σε δύο δόσεις, μία το Μάιο και μια το Σεπτέμβριο,

Στα τέλη της μεσοβυζαντινής περιόδου αρχίζει να επικρατεί η συνήθεια της εκμισθώσεως των φόρων η οποία είχε πολύ άσχημες συνέπειες και για τους φορολογούμενους που το κράτος τους παρέδιδε στα χέρια ανηλεών εκμεταλλευτών αλλά και για το ίδιο το κράτος.

Η πληρωμή των φόρων γινόταν με απόδειξη την οποία έπρεπε να σημειώνεται το ακριβές ποσό που καταβαλλόταν, συνήθως όμως ανέγραφε το συνολικό ποσό του καταβληθέντος φόρου. Συγχρόνως με την καταγραφή του ποσού αναγραφόταν στους φορολογικούς καταλόγους απέναντι από το κάθε όνομα η λέξη: ετέλεσεν. Τα χρήματα που συλλέγονταν, συγκεντρώνονταν στην πρωτεύουσα κάθε θέματος.

Στη συνέχεια ο Πρωτονόριος επαιρνε τα προβλεπόμενα ποσά για τη μισθοδοσία των υπαλλήλων και στρατιωτικών καθώς επίσης για τα παρεχόμενα σολέμια και ευαγή ιδρύματα. Τα χρήματα που περίσσευαν στέλνονταν με ειδικό ταχυδρόμο στην Κων/πολη.

ΦΟΡΟΙ

Η ΑΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Τακτικοί φόροι

Αγροτικοί φόροι

Οι φόροι που αφορούν τη γη και τους καλλιεργητές συνεχίζουν να αποτελούν τα κύρια έσοδα του κράτους. Η αγροτικοποίηση της αυτοκρατορίας που εκτείνεται στους κρίσιμους αιώνες δίνει στους φόρους αυτούς ακόμα πιο μεγάλη σημασία για τα έσοδα του κράτους.

Κατά την κρίσιμη περίοδο οι δαπάνες για την άμυνα της αυτοκρατορίας συνεχώς αυξάνονται. Για αυτό το λόγο δημιουργείται μια σειρά νέων φόρων και επιβαρύνσεων πλάι στους βασικούς φόρους της γης και στον κεφαλικό φόρο. Για τον βασικό φόρο της γης δεν υπάρχει κάποια ιδιαίτερη ονομασία. Όμως μνημονεύεται στις πηγές αυτής της περιόδου και ως το τέλος της αυτοκρατορίας σαν «δημόσιος κανών», «δημόσιον», «στα δημόσια της γης» και τέλος ως «τα δημόσια».

Κατά τον G.Ostrogorsky η «συνώνη» παίρνει τώρα τη θέση του κύριου άμεσου φόρου. Αντίθετα ο Dolger υποστηρίζει πως η συνώνη αποτελεί κύριο φόρο, ο οποίος εξακολουθεί να διατηρεί τον αρχαίο συμπληρωματικό του χαρακτήρα πλάι στον βασικό έγγειο φόρο, την «ανώνη». Οι διάφορες πηγές δείχνουν ότι η συνώνη επιβάλλεται στη γεωργική παραγωγή και όχι στη γαιοκτησία. Το ύψος αυτού του φόρου καθορίζεται σε 1 νόμισμα ανά 26,36,40,84 και 100 μοδίους γης αναλόγως με την ποιότητά της, καθώς επίσης και σε 1 νόμισμα ανά 30 ελαιόδεντρα.

Το «ζευγολόγιον» εξελίχθηκε ως φόρος επι της γαιοπροσόδου και παίρνει πιθανόν τη θέση της *capitation animalium*. Επιβαρύνει την εργασία των ζευγαριών σε σχέση με την έκταση της γης που καλλιεργούν.

Το «εννόμιον» είναι ένας φόρος που αφορά τα ζώα του κάθε χωρικού. Στο κτηματολόγιο της Πάτμου (του τέλους της μεσοβυζαντινής εποχής) φαίνεται ότι το ύψος αυτού του φόρου κυμαίνεται σε 1 μιλιαρήσιον για κάθε αγελάδα, ίππο και όνο και 1 νόμισμα ανά 100 πρόβατα.

Ο *capitatio humana* αυτήν την εποχή παίρνει το όνομα «καπνικόν». Το καπνικόν ήταν οικιακός φόρος, φόρος εστίας. Επιβαρύνει τις οικογένειες των χωρικών. Το ύψος του ήταν δυο μιλιαρήσια αλλά υποβιβάσθηκε από τον Μιχαήλ Β' σε ένα. Ο φόρος αυτός ισχύει από τον 7ο αιώνα όμως κατά καιρούς καταργείται προσωρινά, μέτρο το οποίο απέβλεπε στην ανακούφιση των φορολογούμενων. Δεν έχει διευκρινισθεί αν επιβαρύνει όλους τους αγρότες ή μόνο τους πάροικους. Εκτός από τον βασικό έγγειο φόρο, εμφανίζονται νέοι φόροι τα «παρακολουθήματα» που ενώ στην αρχή είναι έκτακτοι φόροι στη συνέχεια μεταβλήθηκαν σε τακτικούς φόρους.

Οι φόροι αυτοί είναι:

- Το δικέρατον είναι η προσθήκη δυο κερατίων (1 μιλιαρησίου) σε κάθε νόμισμα του φόρου που έχει επιβληθεί. Σύμφωνα με τον Θεοφάνη ο φόρος αυτός είχε επιβληθεί από τον Λέοντα Γ' για την ανοικοδόμηση των τοίχων της Κων/πολης.
- Το εξάφολλον είναι πρόσθετη επιβάρυνση του κάθε νομίσματος του βασικού φόρου με 6 φόλεις για κοινωφελείς σκοπούς. Και αυτόν τον φόρο τον εισήγαγε ο Λέοντας Γ'. Αυτοί οι δύο φόροι παίρνουν το όνομα «δικερατοεξάφολλον» και αυξάνουν τον αρχικό κανόνα περίπου 10%.

- Άλλοι δύο πρόσθετοι φόροι είναι η «δυνήθεια» και το «ελατικόν». Στην αρχή η συνήθεια είχε επιβληθεί ως δικαίωμα των εισπρακτόρων των φόρων και τον ελατικόν ως ανταμοιβή των αστυνομικών οργάνων που συνόδευαν τους εισπράκτορες, αργότερα όμως ενσωματώθηκαν με τον αρχικό κανόνα και εισπράττονταν από το κρατικό ταμείο σε ποσοστό 25% επί του ποσού του κυρίως φόρου. Αυτού οι φόροι δεν μπορούσαν να ξεπεράσουν τα 10 νομίσματα.

Τα «παρακολουθήματα» και το «εννόμιον» υπολογιζόταν χωριστά. Το «εννόμιον» υπολογιζόταν για όλη την φορολογική περιφέρεια. Τα χρήματα που συλλέγονταν από τους παραπάνω φόρους πήγαιναν στο Λογοθέσιο του γενικού και μετά στη Σακέλλη.

Έκτακτοι φόροι

Οι «επήρεια», είναι μια σειρά έκτακτων δοσιμάτων και υποχρεώσεων που προστίθονται στους τακτικούς αγροτικούς φόρους. Οι επήρεια καταβάλλονται είτε σε χρήμα, είτε σε είδος αλλά και ως υπηρεσίες ή προσωπική εργασία.

Τέτοιες συνεισφορές είναι:

- η υποχρέωση στρατωνισμού και παροχής καταλυμάτων για τους αξιωματούχους, στρατιωτικούς και πολιτικούς και τους υπαλλήλους της αυτοκρατορίας (άπλητα, μιτάτα)
- η δωρεάν ή σε καθορισμένη τιμή παροχή ειδών διατροφής για τον στρατό σε εκστρατεία (χορηγία χρεών υπέρ των απλήκτων)
- ο ανεφοδιασμός των οχυρών θέσεων (σιτηρέσιον κάστρων) κτλ.

Όλα αυτά ήταν της αρμοδιότητας του Λογοθέσιου του στρατιωτικού, των επαρχιακών υπαλλήλων και μερικών υπαλλήλων του Λογοθεσίου του δρόμου.

Οι «αγγαρείαι» ήταν υποχρέωση προσωπικής εργασίας ή καταβολής των Λογοθεσίων του δρόμου και του στρατιωτικού (οδοστρωσία, κατασκευή γεφυρών, κασιτροκησία κλπ.)

Εξ κουσσεΐαι. Στο «δημόσιον» υπόκεινται όλοι οι ιδιοκτήτες ή νομείς γης. Τα αυτοκρατορικά κτήματα δεν εξαιρούνται. Εξκουσσεΐαι είναι οι παραχωρήσεις απαλλαγών από τους φόρους οι οποίες είναι σπάνιες και συνήθως μερικές.

Απαλλαγές δίνονται συνήθως για τους συμπληρωματικούς ή έκτακτους φόρους όπως: «επήρειας», «αγγαρείας» και «λειτουργίας». Από αυτές τις απαλλαγές εποφελούνται κυρίως:

- τα ευγενή ιδρύματα, ο κλήρος και η εκκλησίες
- οι φορολογούμενοι οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες στο κράτος (οικοί εξκουσσάτοι, ελεύθεροι), όπως οι οικογένειες των στρατιωτικών των θεμάτων για τα κτήματά τους που υπόκεινται στη «στρατεία» (στρατιωτικού οίκοι) και οι ομάδες υπηκόων που είχαν αναλάβει τη διατροφή και παροχή αλόγων στις ταχυδρομικές υπηρεσίες του κράτους καθώς και στη συντήρηση των ταχυδρομικών σταθμών (εξκουσσάτοι του δρόμου) και άλλοι.

Η ΕΜΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Η έμμεση φορολογία αφορά την κυκλοφορία αγαθών, τους φόρους επιτηδεύματος και τους φόρους κύκλου εργασιών.» Κομμέρκιον» είναι ο κύριος φόρος της μεσοβυζαντινής περιόδου. Οι πηγές δεν δείχνουν καθαρά αν είναι τελωνειακός δασμός ή φόρος επιτηδεύματος. Όμως

φαίνεται ότι χρησιμοποιείται και στις δυο περιπτώσεις και πότε σημαίνει φόρος κυκλοφορίας των εμπορευμάτων (τελωνίων) και πότε φόρος επιτηδεύματος επί εμπορικών επιχειρήσεων. Γενικά θα μπορούσαμε να πούμε ότι πρόκειται για τους δασμούς και τα τέλη που βαρύνουν τα εμπορεύματα.

Το ποσό του κομμερκίου κυμαίνεται από 2 έως 10 επί της αξίας των εμπορευμάτων ανάλογα με τις περιστάσεις και την περίοδο «πρατίκιον» είναι ειδικός όρος για τον φόρο επί των αγοροπωλησιών.

«Δεκάτη» είναι ένας όρος που οι πηγές συχνά αναφέρουν μαζί με το κομμέρκιον και χρησιμοποιείται για να δηλώσει τον φόρο επί της κυκλοφορίας των αγαθών. Στην ουσία η δεκάτη είναι ένα κομμέρκιον με μορφή τελωνειακού δασμού με διατίμηση καθορισμένη 10% επί της αξίας των εμπορευμάτων. Η δεκάτη πολλές φορές καταβάλλεται σε είδος.

«Διαπύλια» ή «διαγώνια» είναι φόροι οι οποίοι βαρύνουν των εσωτερική κυκλοφορία προσώπων και εμπορευμάτων καθώς και τα μέσα μεταφοράς, κυρίως τα πλοία.

Οι Κο(υ)μμερκιάριοι είναι αυτοί που έχουν αναλάβει την εισπραξη αυτών των φόρων για το Λογοθέσιο του γενικού.

Πρέπει όμως να παρατηρηθεί ότι από το τέλος της μεσοβυζαντινής εποχής ελαττώθηκε το προϊόν των φόρων αυτών άρα και η σημασία τους. Αυτό συνέβει λόγω των διαφόρων απαλλαγών που δίνονταν και των προνομίων που παραχωρήθηκαν στους ξένους.

Τέλη και πρόστιμα: «Οι συνήθειες» είναι φόροι που πρέπει να προστεθούν στους άμεσους και έμμεσους φόρους. Εισπράττονται προς όφελος του κρατικού ταμείου και κατατάσσονται στις επόμενες κατηγορίες:

1. «Συνήθειες» οι οποίες δίνονται από τους αξιωματούχους και τους τιτλούχους στο προσωπικό των ανακτόρων την ημέρα της ονομασίας τους.
2. Διάφορα δικαστικά δικαιώματα και τέλη τα οποία καταβάλλονται στους δικαστές, στους δικαστικούς

υπαλλήλους και στους βοηθούς του, Ο Λέων Γ' και Βασίλειος Α' κατάργησαν τα δικαστικά δικαιώματα. Ο Λέων ΣΤ' επαναφέρει τα δικαιώματα των δικαστών.

3. Τα δικαιώματα που εισπράττονται από τους φορολογικούς υπαλλήλους. Το «χαρτιατικόν» αρχικά εισπράττεται από τους υπαλλήλους που έχουν σαν αρμοδιότητα την αναθεώρηση των κτηματολογίων και της φορολογίας. Οι τελωνειακοί υπάλληλοι εισπράττουν και αυτοί διάφορα δικαιώματα.

Το «αερικόν» συνεχίζει να αναφέρεται μεταξύ ποινικών προστίμων, τακτικής ή έκτακτης, ατομικής ή συλλογικής φορολογίας. Σε αυτά τα ποινικά πρόστιμα προστίθενται το «φονικόν», η «παρθενοφορία», η «εύρεσις θησαυρού», που εμφανίζονται πιο συχνά σε πηγές επόμενων αιώνων.

Β ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1081-1204

Οι δειλές προσπάθειες των τελευταίων αυτοκρατόρων της Μακεδονικής δυναστείας και των διαδόχων τους, ως το 1081, να δημιουργήσουν ένα συγκεντρωτικό κράτος με ισχυρή κεντρική κυβέρνηση και να δώσουν συγχρόνως στη μοναρχία μια πλατύτερη κοινωνική βάση, απέτυχαν. Η εσωτερική κρίση, με τις διάφορες εκδηλώσεις της, πολιτική δημοσιονομική, οικονομική, που ρίζες της βρίσκονται ήδη στον 10ο αιώνα, διαφαίνεται καθαρότερα από τα μέσα του 11ου αιώνα και κορυφώνεται στη δεκαετία 1071-1081,

Προηγουμένως από τον 10ο ήδη αιώνα παρατηρούνται κάποιες μικρές μεταβολές. Ο Λογοθέτης του δρόμου περιορίζεται στα καθήκοντά του ως υπουργού των εξωτερικών. Το παλαιό σέκρετόν του δεν διευθύνεται στο εξής από τους χαρτουραρίους. Επίσης το Λογοθέσιον των αγελών από τον 11ο αιώνα παύει ν'αναφέρεται, Προφανώς η σιωπή των πηγών σημαίνει ότι τούτο έχασε την αυθυπαρξία του και υποβιβάσθηκε. Και πράγματι σιγίλιο του 12ου-13ου αιώνα ομιλεί όχι πλέον για λογοθέσιον αλλά για απλό χαρτουλαριάτον των αγελών.

Οι μεγάλες όμως μεταβολές συμβαίνουν από το 12ο αιώνα και αφορούν στις καθ' αυτό οικονομικές υπηρεσίες. Το αξίωμα του Λογοθέτου του στρατιωτικού αποστερείται κάθε πραγματικής αρμοδιότητας και απομένει ψιλός τίτλος. Αλλά και ο Λογοθέτης του γενικού, ο προϊστάμενος μιας από τις σπουδαιότερες υπηρεσίες του κράτους, εξαφανίζεται κατά την εποχή του Αυτοκράτορας Μανουήλ Α' Κομνηνού και τις αρμοδιότητές του αναλαμβάνει για μικρό διάστημα ο επί των οικιακών, προϊστάμενος της διοικήσεως της ιδιωτικής αυτοκρατορικής εγγείου περιουσίας. Επί Ισαακίου Α' Αγγέλου το Λογοθέσιον του γενικού εμφανίζεται και πάλι μέχρι της λατινικής κατακτήσεως, η οποία αναστάτωσε τα πάντα.

Η προσπάθεια ανορθώσεως των δημοσίων οικονομικών του κράτους, της διαρρυθμίσεως του νομισματικού συστήματος και της προσαρμογής

του υπολογισμού και του τρόπου εισπράξεως των φόρων στη νομισματική κυκλοφορία, απασχόλησε ιδιαίτερα τον Αλέξιο Α' Κομνηνό, ο οποίος αντιμετώπισε σοβαρά δημοσιονομικά προβλήματα μόλις ανέλαβε την εξουσία, με την Α' (τριακοστή) Νεαρά του.

Είναι δύσκολο να κατανοηθεί η μεταρρύθμιση του Αλεξίου Α' Κομνηνού σχετικά με τον υπολογισμό και την είσπραξη του φόρου, καθώς και την προσαρμογή το φοροτεχνικού συστήματος στη νομισματική πραγματικότητα. Η μεταρρύθμιση αρχίζει το 1106 και βρίσκει την τελειωτική μορφή της το 1109. Εκτίθεται σε μια σειρά «υπομνηστικών» των φοροεισπρακτόρων προς τον αυτοκράτορα και στις απαντήσεις τους. Τα κείμενα αυτά έχουν συγκεντρωθεί στη φοροτεχνική πραγματεία του δευτέρου μισού του 12 αιώνα, που φέρει τον τίτλο «Νεα Λογαρική». Με βάση το κείμενο αυτό, καθώς και με τη βοήθεια άλλων σκόρπιων πληροφοριών, δίνονται εδώ οι γενικές γραμμές του νέου αυτού φοροτεχνικού συστήματος, με δεδομένη τη μεγάλη κερδοσκοπία των φοροεισπρακτόρων.

Πρέπει να υπενθυμίσουμε ότι η διάκριση μεταξύ του «κανόνος» δηλαδή του φόρου και των «παρακολουθημάτων», δηλαδή των πρόσθετων συμπληρωματικών φόρων, εξακολουθεί. Όμως η αρχή, σύμφωνα με την οποία ο φορολογούμενος όφειλε να καταβάλει σε χρυσά νομίσματα «χάραγμα», όχι μόνο το ποσό του φόρου που εκφραζόταν σε ακέραια ψηφία, αλλά και το κλάσμα του νομίσματος, όταν αυτό υπερέβαινε τα $\frac{2}{9}$ του νομίσματος, παίρνοντας πίσω από τον εισπράκτορα σε κέρματα το υπόλοιπο (αντιστροφή), ατονεί. Το «χάραγμα» χρησιμοποιείται πλέον για την πληρωμή μόνο των ακέραιων ψηφίων του «κανόνος» σε χρυσό νόμισμα. Ενώ το κλασματικό μέρος του πληρώνεται σε υποδιαίρέσεις του νομίσματος. Το «χάραγμα» χρησιμοποιείται επίσης για τον υπολογισμό των «παρακολουθημάτων». Για την κατανόηση της νέας αυτής λειτουργίας του χάραγματος υπενθυμίζουμε επίσης τα «παρακολουθήματα» («δικέρατον» «εξάφολον» «συνήθεια» «ελατικόν») υπολογίζονται με βάση το ποσό του «κανόνος» σύμφωνα με μια αναλογική ανοδική κλίμακα. (τόσα κεράτια ή φόλλεις σε κάθε χρυσό

νόμισμα «κανόνος») ποσά που ο δείκτης τους αυξάνεται ανάλογα με το ποσό του φόρου, και ότι αποτελούσαν σημαντικό ποσοστό του συνολικού φόρου.

Αυτόν τον υπολογισμό μεταβάλλει ο Αλέξιος Α' Κομνηνός, ο οποίος, για να προσαρμόσει την είσπραξη των φόρων στη ρευστότητα της νομισματικής κυκλοφορίας, όρισε τα εξής: Ο φοροεισπράκτορας για να υπολογίσει το συνολικό ποσό του φόρου («κανών» και «παρακολουθήματα») έπρεπε να διακρίνει τα ακέραια ψηφία του «κανόνος» και τα τυχόν κλάσματα του («λεπτά ψηφία») και να υπολογίσει χωριστά τα «παρακολουθήματα» που αντιστοιχούν στις ακέραιες μονάδες του κανόνος και χωριστά τα παρακολουθήματα του κλάσματος.

Το δεύτερο σημεία της φοροτεχνικής μεταρρυθμίσεως του Αλεξίου αφορά την πληρωμή των φόρων στα πραγματικά κυκλοφορούντα «νομίσματα» και τις υποδιαίρεσεις τους.

Η Γενική αρχή είναι ότι μόνο οι ακέραιες μονάδες του «κανόνος» (τα 7 «νομίσματα») θα εισπράττονται σε «χάραγμα» (χρυσά νομίσματα), όλο το υπόλοιπο ποσό θα εισπράττεται σε «χαλκά νουμμία». Με την έκφραση αυτή πρέπει να εννοήσουμε τα διάφορα εξαιρετικώς χαμηλού τίτλου καθαρότητας «νομίσματα» και τα κέρματα που αντιπροσωπεύουν τις διάφορες υποδιαίρεσεις του χρυσού «υπερπύρου»

Με τη φοροτεχνική μεταρρύθμιση του Αλεξίου Α'. Κομνηνού έγινε δυνατή η επιβολή κάποιας τάξεως στον υπολογισμό και κυρίως στην είσπραξη των φόρων. Το νέο λογιστικό σύστημα, παρόλη τη φαινομενική του πολυπλοκότητα, έδινε ένα γενικό τύπο για τον υπολογισμό και την είσπραξη των φόρων. Έτσι μπορούσε να περιορισθούν οι καταχρήσεις των ενοικιαστών των φόρων και κυρίως να εξασφαλισθεί η αξία των εσόδων της φορολογίας από την ενδεχόμενη πτώση του τίτλου καθαρότητας των νομισμάτων, με τα οποία πλήρωναν οι φορολογούμενοι.

Σε περίπτωση ραγδαίας πτώσεως του νομίσματος ο αυτοκράτωρ είχε τη δυνατότητα να προσαρμόσει τους φόρους στη νομισματική κυκλοφορία με το σύστημα της «επιβολής» μειώνοντας τον δείκτη της,

δηλαδή μειώνοντας την ποσότητα γης που ήταν υπόχρεη φόρου ενός νομίσματος. Τέτοιες προσαρμογές διαφαινονται αρκετά καθαρά στα διάφορα φορολογικά έγγραφα της εποχής των Κομνηνών και μαρτυρούνται και από τους χρονογράφους.

ΜΟΝΟΠΩΛΙΑ

Κατά τον 12ο αιώνα εμφανίζονται οι «Μικταί πρόσοδοι» δηλαδή έσοδα προερχόμενα από την άσκηση της Κρατικής Μονοπωλίας. Η Μονοπωλία επιστημονικώς είναι το δικαίωμα του κράτους: να παράγει, να κατασκευάζει, να εισάγει έξωθεν και να πωλεί προϊόντα κοινής καταναλώσεως με ταμειυτικό σκοπό. Με την μονοπωλία, εκτός της επιβαλλόμενης φορολογίας, ασκείται από το κράτος και εμπορία (λόγω της αγοράς και μεταπωλήσεως που γίνεται) και γι' αυτό κατακρίνεται η άσκηση αυτής σε ευρεία κλίματα, διότι αποτελεί επέμβαση του κράτους στην ιδιωτική πρωτοβουλία και στην βιοποριστική δράση, τις οποίες, κατά τις αρχές της ορθόδοξης διευθυνόμενης οικονομίας, πρέπει το κράτος να διευθύνει μόνο για ωφέλεια του κοινωνικού συμφέροντος και της ιδιωτικής δράσεως, από τις οποίες εμμέσως προκύπτει η κρατική ωφέλεια, και όχι με άσκηση εμπορίας από το κράτος.

Κατά το 12ο αιώνα απαντά στο βυζαντινό κράτος ευρεία άσκηση της μονοπωλίας: στον άρτο, στον οίνο, στο έλαιον και σε άλλα είδη τροφίμων. Αλλά πρέπει να τονισθεί ότι στις μονοπωλίες αυτές οδηγήθηκε το κράτος από την αδήριτη ανάγκη και στην αρχή πιθανότατα με την ελπίδα της προσωρινότητας. Ο λόγος των μονοπωλιών αυτών ήταν η μέγιστη μείωση των δημοσίων προσόδων από τελωνειακούς δασμούς, ένεκα των συμβάσεων, με τις οποίες το κράτος, για να πετύχει στρατιωτική βοήθεια, υποχρεώθηκε να επιτρέψει την ίδρυση τελωνείων στην Κων/πουλη από τους Ένετους, του Γενουάτες και τους Πισάτες. Τα οικονομικά αποτελέσματα της ευρύτατης εκείνης μονοπωλίας ήσαν βέβαια ολέθρια για την εθνική οικονομία γενικά και η μονοπωλία

πάντως κατακρίθηκε και μεταγενέστερα καταδικάσθηκε από την Επιστήμη, διότι δημιουργεί Κρατικό Κοινωνισμό, του οποίου τα οικονομικά και κοινωνικά αποτελέσματα ήσαν αξιοθρήνητα πάντοτε, όπως διαπιστώθηκε στις χώρες του υπαρκτού σοσιαλισμού, στις οποίες εξαθλιώθηκε η ιδιωτική οικονομία.

Γ' ΥΣΤΕΡΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΥ ΧΡΟΝΟΙ (1204-1453)

Η βυζαντινή οικονομία στον 13ο-15ο αιώνα εξετάζεται εδώ υπό ορισμένους γεωγραφικούς και χρονολογικούς περιορισμούς, διότι μερικές περιοχές της αυτοκρατορίας πέρασαν υπό ξένη κυριαρχία. Από το 1204 μέχρι το 1261 το βυζαντινό κράτος έχει ως κέντρο του τη Μ. Ασία, απ' όπου ο στρατός του σταδιακά ανακαταλαμβάνει τη Μακεδονία και τελικά την Κων/πολη. Μετά το 1261 ή έδρα του κράτους μεταφέρεται και πάλι στην Κων/πολη και η αυτοκρατορία έχει πάλι για λίγο διάστημα και ασιατικά και ευρωπαϊκά εδάφη. Από τις αρχές του 14ου αιώνας η αυτοκρατορία φθίνει και η εδαφική της συρρίκνωση γίνεται ολοένα και πιο έντονη μετά το 1350, έτσι που στο τέλος του 14ου αιώνας η αυτοκρατορία ν' αποτελείται από την Κων/πολη, τη Θεσσαλονίκη, μερικές πόλεις της Θράκης και της Μακεδονίας, τη Λήμνο, τη Θάσο, την Ίμβρο, τις Β. Σποράδες και το Δεσποτάτο του Μορέως. Αν και ορισμένοι οικονομικοί θεσμοί επιζούν στις περιοχές που περνούν υπό την κυριαρχία των Λατίνων και των Οθωμανών, όμως παραμένει γεγονός ότι οι σερβικές και κυρίως οι τουρκικές εισβολές και κατόπιν η ενσωμάτωση βυζαντινών εδαφών στην οθωμανική αυτοκρατορία αποτελούν πραγματική τομή για την ιστορία των περιοχών αυτών.

Στην πολυσύνθετη βυζαντινή κοινωνία του 13ου-15ου αιώνα οι οικονομικές δομές εξακολουθούν να είναι πρωταρχικώς συνάρτηση των παραγωγικών σχέσεων που επικρατούν στην ύπαιθρο. Άρα η παραγωγή στην ύπαιθρο αποτελεί και το βάθρο του φορολογικού συστήματος, δηλαδή την κύρια οικονομική σχέση του κράτους με τους υπηκόους του. Όμως η βυζαντινή κοινωνία περιέχει επίσης έναν εμπορικό τομέα, που πρέπει και αυτός να μελετηθεί.

Από αρκετές δεκαετίες έχει τεθεί το πρόβλημα αν η βυζαντινή κοινωνία μπορεί να θεωρηθεί φεουδαρχική, δηλαδή αν έχει αναπτύξει κοινωνικούς, οικονομικούς και πολιτικούς θεσμούς ανάλογους με εκείνους των περισσότερων κοινωνιών της δυτικής μεσαιωνικής Ευρώπης,

που στην ιστοριογραφία έχουν θεωρηθεί ως τα κλασσικά φεουδαρχικά πρότυπα.

Πολλά έχουν γραφεί για το πρόβλημα της υπάρξεως βυζαντινής φεουδαρχίας. Ορισμένοι ιστορικοί, και των δυτικών θεσμών και βυζαντινολόγοι, αμφισβητούν την ύπαρξη βυζαντινής φεουδαρχίας, καθώς και γενικότερα τη λειτουργία φεουδαρχικών συστημάτων έξω από τη Δυτική Ευρώπη. Όμως άλλοι μελετητές βλέπουν στο βυζάντιο αυτής της εποχής μια κοινωνία φεουδαρχικού τύπου, με σοβαρές ιδιομορφίες, από τις οποίες κυριότερες είναι: η ύπαρξη συγκροτημένης κεντρικής διοίκησης και η συνύπαρξη εμπορικής δραστηριότητας.

Βασικό στοιχείο της βυζαντινής κοινωνίας της εποχής των Παλαιολόγων είναι η προϊούσα αποκέντρωση και αποδυνάμωση του κράτους, που σταδιακά χάνει τον έλεγχό του στο φορολογικό σύστημα και εν μέρει στον στρατό. Η παλαιά διαίρεση του κράτους σε θέματα χάνει σχεδόν κάθε λειτουργική σημασία και χρησιμοποιείται σποραδικώς, συνήθως σε σχέση με φορολογικά ζητήματα. Πιο συνηθισμένες ήσαν μικρότερες διοικητικές περιοχές, για τις οποίες χρησιμοποιείται κατ' εξοχήν ο όρος «καπετανίκια», αλλά και οι πιο ασαφείς «χώρα» «περιοχή» «τόπος», «μέρος».

Έκφραση της αποκεντρώσεως είναι και η δημιουργία εξαρτημένων ηγεμονιών, των οποίων οι ηγεμόνες, μέλη της μεγάλης αριστοκρατίας, ασκούσαν σχεδόν αυτόνομη πολιτική. Στην αποκέντρωση συνετέλεσε και ο θεσμός της «προνοίας», που προοδευτικά εξαπλώνεται και εξελίσσεται. Και ενώ στην αρχή ήταν παράδοση από το κράτος της νομής ορισμένων γαιών αφ' όρου ζωής του προνοιαρίου, με την πάροδο του χρόνου μεταβιβάζεται και στους απογόνους του προνοιαρίου και έτσι γίνεται κληρονομική.

Σημαντικές πληροφορίες, εκτός από τα αυτοκρατορικά έγγραφα, αντλούμε από τα «πρακτικά», τα οποία είναι κατάλογοι διαφόρων ειδών, μεταξύ των οποίων οι πιο χρήσιμοι είναι αυτοί που περιγράφουν όλα τα στοιχεία που αποτελούν την ιδιοκτησία γαιοκτημόνων, κληρικών και λαϊκών. Γίνεται δηλαδή καταγραφή των γαιών, των οικογενειών και

περιουσιών των πάροικων, του φόρου που πληρώνουν οι πάροικοι και των άλλων φόρων και προσόδων που αποδίδει η γη.

Από τον 13ο αιώνα όλα τα παλαιά Λογοθέσια περιέρχονται στην αρμοδιότητα του Προκαθημένου του βεστιαρίου, προϊσταμένων του ιδιωτικού και αυτοκρατορικού ενδυματοφυλακίου, στον οποίον έναν αιώνα προηγουμένως είχαν περιέλθει οι αρμοδιότητες της σακέλλης και του βεστιαρίου.

Εννοείται ότι με το σύστημα της εκμισθώσεως των φόρων οι αρμοδιότητες του κεντρικού αυτού οικονομικού υπαλλήλου περιορίζονταν όλο και περισσότερο. Σ' αυτό συνέβαλλε και η διαρκώς εντεινόμενη αποκέντρωση της πολιτικής και στρατιωτικής διοικήσεως και το ολοένα επιτεινόμενο σύστημα της προνοίας και του χαριστικίου.

ΚΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

Κτηματολόγια του 13ου και 14ου αιώνα έχουμε μόνο τα «πρακτικά» απαρίθμηση των κτημάτων μιας μεγάλης ιδιοκτησίας, εκτενή έκθεση του περιορισμού τους, δηλαδή των ορίων τους, με δήλωση των διαστάσεων και του εμβαδού τους, απαρίθμηση στη συνέχεια των παροίκων κατά το σχήμα: όνομα, οικογενειακή κατάσταση, οικία ζώα γαίες διακρινόμενες σε κήπους, αμπελώνες και χωράφια τελούμενος φόρος.

Κυρίως έχουν διασωθεί πρακτικά μονών, όπου κατά φυσικό λόγο, αναφέρονται μόνο πάροικοι. Πρακτικά ελευθέρων χωρίων δεν έχουν διασωθεί. Κατά την εποχή αυτή χάνεται η αυτονομία της κοινότητας χωρίου, η αρχική της θέση στο οικονομικό και κοινωνικό σύστημα: ενώ άλλοτε η κοινότητα χωρίου είχε φορολογική σχέση μόνο με το κράτος, τώρα η εισπραξη των φόρων συχνά παραχωρείται στον γαιοκτήμονα, στον οποίον επίσης περιέρχονται οι γαίες της κοινότητας χωρίου. Παρά τη βασική αυτή αλλαγή, η κοινότητα χωρίου, ένας πολύ παλαιός τρόπος οργανώσεως της αγροτικής κοινωνίας του ελλαδικού χώρου, διατηρεί

ορισμένα από τα αρχικά της χαρακτηριστικά και δικαιώματα, σε στρεβλωμένη όμως μορφή.

ΦΟΡΟΙ

Διατηρούνται οι γνωστοί κύριοι φόροι: το «καπνικόν», συνηθέστερα ονομαζόμενο «καπνολόγιον» και η «συνωνή», που τώρα ονομάζεται «σιταρκία». Εκτός απ' αυτούς αναφέρονται το «ζευγολόγιον», φόρος επί των αροτριώντων κτηνών, και πολλές «δεκατίες», όπως το «μελισσονόμιον» η «χοιροδεκατία» κτλ.. Επί πλέον τον βυζαντινό φορολογούμενο της εποχής αυτής εβάρυναν πλήθος «επηρειών», οι οποίες κατά το πλείστον κληρονομήθηκαν από την προγενέστερη εποχή. Ήσαν κυρίως λειτουργικού χαρακτήρος, απαιτούσαν δηλαδή για ικανοποίησή τους τις προσωπικές υπηρεσίες του φορολογούμενου, συχνότατα όμως απαργυριζόμενες μεταβάλλονταν σε χρηματικούς φόρους. Τέτοιες επήρειες αναφέρονται τα «μιτάκια» και τα «άπληκτα», παρακώρηση δηλαδή καταλύματος σε στρατιωτικούς και καταβολή κρειωδών για το στρατόπεδο (άπληκτιον), η «επίθεσις μονοπροσώπων» δηλαδή η διάθεση ψιλών στρατιωτών και ναυτών, η «σιτάρκησις κάστρων» κ.λ.π.

Τέλος σποιδαίοι μέρος των υποχρεώσεων του πολίτη προς το κράτος κατελάμβαναν οι «αγγαρείες», δηλαδή παντός είδους υπηρεσίες απαιτούμενες υπέρ στρατιωτικών και συγκοινωνιακών σκοπών. Από τον 13ο αιώνα οι αγγαρείες απαργυρίζονται συστηματικά και μεταβάλλονται έτσι σε χρηματικούς φόρους. Επομένως ο πάροικος οφείλει στον γαιοκτήμονα τη φεουδαρχική πρόσοδο, δηλαδή φόρο, ενοίκιο, που στις πηγές λέγεται «μορτή», και προσωπική εργασία. Είναι προφανές ότι ο πάροικος ως εργατική δύναμη είναι εξ ίσου πολύτιμος στον γαιοκτήμονα όσο και ως πηγή φορολογικού εισοδήματος.

Εμμεσοι φόροι κατά την εποχή αυτή εξακολουθούν να είναι τα «κομμέρκια». Όμως η σημασία τους έγινε τώρα σχεδόν μηδαμινή λόγω της οικονομικής διεισδύσεως των ιταλικών πόλεων στη βυζαντινή

αυτοκρατορία. Κύριος όρος των συνθηκών του βυζαντίου με αυτές ήταν το δικαίωμά τους να εμπορεύονται στα εδάφη της αυτοκρατορίας χωρίς να πληρώνουν δασμούς. Σύμφωνα με πολλούς μελετητές, η ιαλική διείσδυση στο βυζαντινό έδαφος κατέστρεψε όχι μόνο τις προσόδους του κράτους, αλλά και το βυζαντινό εμπόριο, τη βυζαντινή εμπορική τάξη και τις βυζαντινές πόλεις. Σε τελευταία ανάλυση η τραγωδία του αργού θανάτου του βυζαντίου είναι πάνω απ' όλα τραγωδία οικονομική.

ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Αυτή γινόταν κατά την εποχή αυτή ως επί το πλείστον με εκμίσθωση των φόρων. Οι εκμισθωτές ονομάζονταν συνήθως «πράκτορες» και απολάμβαναν κατά τη διάρκεια της μισθώσεως των φόρων μιας κατά κάποιον τρόπο υπαλληλικής ιδιότητας. Οι εκμισθώσεις των φόρων, που ελάμβαναν χώρα κατά διοικήσεις, ανήκαν μέχρι τον 13ο αιώνα στην αρμοδιότητα του Λογοθεσίου του γενικού (αργότερα βεβαίως στην αρμοδιότητα του Προκαθημένου του βεστιάριου), το οποίο μισθωνε τους φόρους είτε «επί πιστόν» είτε «επί πάκτιον».

Οι μισθωτές των φόρων, οι πράκτορες, ονομαζόμενοι μερικές φορές και διοικητές, μετέβαιναν κατά τις αρχές της ινδικτιώνος στις διοικήσεις, των οποίων είχαν μισθώσει τους φόρους και με βάση ονομαστικούς καταλόγους εισέπρατιαν με τους βοηθούς τους, τους προβλεπόμενους φόρους. Η διαδικασία της εισπράξεως των φόρων ήταν όμοια κατά τα λοιπά προς τη διαδικασία της προηγούμενης εποχής.

Στο σημείο αυτό αξίζει να εκτεθεί το ουτοπικό όραμα του πλατωνικού φιλοσόφου Γεωργίου Γεμιστού-Πλήθωνα για την οργάνωση της πολιτείας του δεσποτάτου του Μορέως,, όπως παρουσιάζεται σε υπόμνημά του που υπέβαλε προς τον αυτοκράτορα Μανουήλ παλαιολόγο και προς τον Δεσπότη του Μορέως Θεόδωρο Παλαιολόγο.

Ο Γεμιστός πρότεινε τη διαίρεση του Δεσποτάτου σε τρία ίσα μέρη σύμφωνα με τις τρεις τάξεις του, αυτών που καλλιεργούσαν τη γη, αυτών

που ήσαν παραγωγοί της και αυτών που πρόσφεραν υπηρεσίες ασφαλείας-στην τελευταία περιλαμβάνονταν οι στρατιώτες, οι άρχοντες και η αυλή. Η πρώτη τάξη, που ήταν απ' όλες η πολυανθρωπότερη, έπρεπε να παίρνει το 1/3 των προϊόντων που έβγαζε. Άλλο 1/3 θα δινόταν στους παραγωγούς και το υπόλοιπο θα έμενε στην πολιτεία, για να συντηρεί αυτή στους στρατιώτες και τους άρχοντες. Και τους άρχοντες. Σε χώρες, όπου οι περισσότεροι από τους γεωργούς ήσαν ικανοί για στρατιωτική υπηρεσία, έπρεπε να συνταχθούν ανά δύο, ώστε κάθε ζευγάρι να έχει κοινή ιδιοκτησία και κοινά κεφάλαια, έτσι που να μπορεί ο ένας ν' ασχολείται με την καλλιέργεια της γης και ο άλλος να προσφέρει στρατιωτική υπηρεσία και αντίστροφα. Οι άρχοντες έπρεπε ν' αποκλεισθούν από το εμπόριο και να εξαιρεθούν από την πληρωμή φόρων χάριν των δημοσίων υπηρεσιών. Οι χωρικοί, που θα έμεναν έτσι οι μόνοι φορολογούμενοι «είλωτες», θα έπρεπε ν' απαλλαγούν στο εξής από τα καταναγκαστικά έργα και από την υποχρέωση να πληρώνουν διάφορους μικρούς φόρους συχνά-πυκνά σ' ένα στράτευμα εισπρακτόρων. Στη θέση αυτών των δυσβάστακτων φόρων ο νέος Λυκούργος συνηγορούσε, αιώνες πριν από τον Ερρίκο Τζώρτζ (1839-1897), για την καθιέρωση ενός και μόνου φόρου, που θα πληρωνόταν όχι σε χρήμα αλλά σε είδος και που θ' ανερχόταν στο 1/3 όλων των καρπών και των νεογέννητων ζώων. Ο Γεμιστός πρότεινε επίσης ν' αναλάβει κάθε είλωτας τη συντήρηση ενός πεζού, δυο είλωτες τη συντήρηση ενός ιππέα, ενώ άφηγε στη διάθεση του δεσπότη να καθορίζει πόσοι είλωτες ήσαν απαραίτητα για την εξυπηρέτηση των αρχόντων και του ηγεμονικού οίκου. Σ ένα μέρος την εξυπηρέτηση των αρχόντων και του ηγεμονικού οίκου. Σ ένα μέρος της αντιπαραγωγικής τάξεως, τον κλήρο, ελάχιστη εύνοια έδειχνε ο ανορθόδοξος φιλόσοφος, που τις εμπνεύσεις του αντλούσε από τον Πλάτωνα και όχι από τους πατέρες της Εκκλησίας. Δεχόταν βέβαια να παραχωρήσει τρεις είλωτες σε κάθε επίσκοπο, αφού ήταν άρχοντας της πολιτείας, αλλά στους μοναχούς αρνιόταν και την ελάχιστη βοήθεια από τα έσοδα του κράτους. Ήταν αρκετό το ότι οι κτήσεις τους έμεναν ελεύθερες από φόρο και η μόνη παραχώρηση που τους έκανε ήταν να κατέχουν δημόσια αξιώματα χωρίς μισθό.

Προχωρώντας περισσότερο ο άφοβος ονειροπόλος επιτέθηκε και στην τάξη των γαιοκτημόνων, προτείνοντας τολμηρά την εθνικοποίηση της γης.

Ο μεταρρυθμιστικός ζήλος του Γεμιστού απέβαλε στο να δημιουργήσει μέγα οικονομικό φραγμό, μια τελωνειακή ζώνη στο Εξαμίλι, εναντίον των ξένων, Η ιδεολογία του αποσκοπεί στην οικονομική και στρατιωτική αυτάρκεια του Νέου Ελληνισμού. Μπορούμε, έλεγε στους αλληλογράφους του, να παράγουμε στην Πελοπόννησο όλα όσα μας χρειάζονται, εκτός από σίδηρο και όπλα και θα είμαστε πολύ καλύτερα χωρίς ξένα υφάσματα, βλέποντας πως η κερσόνησος παράγει μαλλί, λινάρι και βαμβάκι. Γιατί λοιπόν να εισάγονται από τον Ατλαντικό ωκεανό και να υφαίνονται ιμάτια πέρα από το Ιόνιο πέλαγος. Γι αυτό συνηγορούσε να καθιερωθεί μεγάλος εξαγωγικός φόρος 5% για τους καρπούς της γης και για τα άλλα χρήσιμα προϊόντα της χώρα, εκτός αν αυτά ανταλλάσσονταν με σίδηρο ή όπλα, σε περίπτωση που θα εξαγόταν ελεύθερα από φόρο. Φόροι και μισθοί, που θα πληρώνονταν σε είδος, και η εξαγωγή βαμβακιού αρκούσαν, κατά τη γνώμη του, για την πληρωμή του εισαγόμενου σιδήρου και των εισαγομένων όπλων. Έτσι ο Γεμιστός δεν έβλεπε την ανάγκη του χρήματος.

Η πρόταση του Γεμιστού απερρίφθη. Ο αυτοκράτωρ Μανουήλ ήταν πρακτικός άνθρωπος που γνώριζε πως δεν ζούσε στην πολιτεία του Πλάτωνος, αλλά μέσα σε μια σκληρή πραγματικότητα.

Η αυτοκρατορία της Τραπεζούντας είχε δεχθεί κατά καιρούς φορολογικής υποταγής στους Σελτζούκους του Ικονίου, ενώ η περιοχή της Κριμαίας εξαρτιόταν φορολογικά απ' αυτήν, αφού ήταν επιβεβλημένη η πληρωμή του πάκτου από τον «πακτικάρη». Η δημοσιονομική πολιτική της Τραπεζούντας, που βασίζεται στις φορολογικές υποχρεώσεις, στις «αυθεντικές ζητήσεις» και στις «δημοτικές συνδόσεις» των γαιών πληρώνουν στο κράτος τα «δημόσια», τους κτηματικούς αγροτικούς φόρους και στο βασιλικό ταμείο τα «αερικά», τα πρόστιμα δηλαδή για διάφορες παραβάσεις. Με το διαμετακομιστικό

διεθνές εμπόριο της Τραπεζούντας συνδέεται ο όρος *tamuga*, που δηλώνει σε γλώσσα μογγολική το βυζαντινό κομμέρκιο (τελωνειακός φόρος που βαρύνει επίσης τις εμπορικές αγοραπωλησίες).

Η ΦΡΑΓΚΟΚΡΑΤΙΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

ΠΕΡΙΟΔΟΣ (1204-1669)

Μετά την άλωση της Κων/πόλεως το 1204 από τις ορδές της 4ης Σταυροφορίας δημιουργήθηκαν στον χώρο της βυζαντινής αυτοκρατορίας μεγαλύτερα και μικρότερα Φραγκικά κράτη, όπως η Αυτοκρατορία της Κων/πόλεως, το βασίλειο της Θες/νίκης, η Ηγεμονία της Αχαΐας, το Δουκάτο των Αθηνών, το Δουκάτο του Αιγαίου, οι Βενετικές κτήσεις του Ιονίου κ.λ.π. Τα περισσότερα απ' αυτά ήσαν εφήμερα και μετά την ανάκτηση της Κων/πολέως το 1261 περιήλθαν και πάλι στη βυζαντινή επικράτεια, ενώ η Βενετία διατήρησε τις κτήσεις της και μετά το 1453.

Οι Φράγκοι βρήκαν σε κάθε περιοχή της Ρωμανίας, που κατέλαβαν, ένα έτοιμο φορολογικό σύστημα προσαρμοσμένο στις τοπικές συνθήκες και στις ανάγκες του βυζαντινού κράτους και έσπευσαν, όπως ήταν φυσικό, να το υιοθετήσουν. Για να εξασφαλίσουν την εύνοια των κατοίκων, υποσχέθηκαν να μη θίξουν σε πολλές περιοχές το καθεστώς της γης και το φορολογικό σύστημα, όμως η εφαρμογή του φεουδαρχικού δικαίου (Ασσιζες της Ρωμανίας) επέδρασε αναγκαστικά στον Ελληνικό χώρο και έφερε μεταβολές στην αυτόχθονη κοινωνία.

Έτσι ενώ η φορολογική οργάνωση βασίσθηκε, σε γενικές βέβαια γραμμές, στη βυζαντινή, το δημοσιονομικό σύστημα άλλαξε, για ν' ανταποκριθεί στην αρχή του Κυριάρχου, που στόχος του ήταν η συγκέντρωση των εσόδων στη Μητρόπολη. Στα πλαίσια του φεουδαρχικού συστήματος, που φυσικό ήταν να επικρατήσει στις κατακτηθείσες περιοχές, δημιουργήθηκαν διάφορες τάξεις πέραν εκείνων των ευγενών και του κλήρου. Από αυτές τις τάξεις οι πάροικοι μπορούσαν να έχουν προσωπική αγροτική ιδιοκτησία, η οποία όμως επιβαρυνόταν με εκχώρηση του 1/3 της παραγωγής στο φεουδάρχη. Ίσχυε ακόμη η προσωπική επιβάρυνση ετήσιου κατά κεφαλή φόρου.

Η τάξη των «περपुरιάριων» προερχόταν από δουλοπαροίκους που αποκτούσαν την προσωπική ανεξαρτησία τους έναντι πληρωμής φόρου ο οποίος έπρεπε να υπολογισθεί σε χρυσά νομίσματα (υπέρपुरα). Ο φόρος αυτός ήταν ετήσιος και ανερχόταν σε 15 περίπου τέτοια νομίσματα. Οι περपुरιάριοι ήσαν ελεύθεροι, αλλά τα κτήματα και τα εισοδήματά τους είχαν τις ίδιες ανάλογες επιβαρύνσεις των παροίκων.

Η τάξη των απελεύθερων, δηλαδή των υποτελών που κατόρθωναν ν'αποτινάξουν τον προσωπικό υποτελικό θεσμό είτε του περपुरιάριου είτε του παροίκου, είχε ελευθερία κτήσεως, αλλά στην περίπτωση αγροτικής ιδιοκτησία επιβαρυνόταν με οικειοποίηση εκ μέρους του φεουδάρχη του 1/5 μέχρι του 1/10 από το συνολικό εισόδημα. Επί πλέον οι απελεύθεροι πλήρωναν τους καθιερωμένους φόρους στο βασιλικό ταμείο.

Τα κύρια χαρακτηριστικά γνωρίσματα του φορολογικού συστήματος στις φραγκοκρατούμενες χώρες ήσαν τα ακόλουθα:

1. ο δευτερεύων ρόλος των αμέσων φόρων (που υιοθετήθηκαν από το βυζαντινό καθεστώς)
2. ο μεγάλος αριθμός των εμμέσων φόρων και των τελωνειακών δασμών και
3. η σπουδαιότητα των κρατικών μονοπωλίων και των δημοσίων προσόδων.

Ειδικότερα:

Η Επτανησιακή φορολογία παρουσιάζει μια ποικιλία και μια ποικιλομορφία, που οφείλονται σε ειδικούς ιστορικούς λόγους. Τα Κέρκυρα η Βενετία την απήλλαξε από αγγαρείες και από την υποχρέωση καταβολής της δεκάτης. Στα Κύθηρα πάλι οι Βενετοί παρουσίασθηκαν όχι ως κυρίαρχοι, αλλά ως φεουδάρχες και οι κάτοικοι ήσαν περισσότερο επίμορτοι καλλιεργητές παρά φορολογούμενοι. Γι' αυτό και δεν ίσχυε εκεί η δεκάτη, αλλά η Τρίτη (terzaria), ένας φόρος φεουδαρχικής ομοιομορφίας προελεύσεως. Στους λόγους ελλείψεως φορολογικής ομοιομορφίας πρέπει να προστεθεί και η πλουτολογική κατάσταση κάθε

νησιού που οδήγησε στην επιβολή ειδικών φόρων, ανάλογα με το είδος των προϊόντων. Οι φόροι χωρίζονταν σε εμμέσους και αμέσους. Η Βενετία δεν εισέπρατε τους φόρους απ' ευθείας, αλλά είχε εφαρμόσει το σύστημα της ενοικιάσεως των φόρων πλειοδοτικώς. Ο θεσμός αυτός εξυπηρετούσε βέβαια τη Γαληνοτάτη, διότι απέφευγε με αυτόν τον τρόπο τις δαπάνες για διορισμό φοροεισπρακτόρων, αλλά επέτρεπε συγχρόνως πολλές καταχρήσεις των ενοικιαστών των φόρων σε βάρος των φορολογουμένων.

Οι σημαντικότεροι φόροι, αφού τα βασικά προϊόντα ήσαν το λάδι στην Κέρκυρα και η σταφίδα στη Ζάκυνθο και στην Κεφαλληνία, ήσαν ο φόρος του λαδιού και ο φόρος της σταφίδα. Στους αμέσους φόρους συγκαταλέγεται και ο φόρος του κρασιού, ο φόρος των δημητριακών, των ζώων και της νομής και ο φόρος των εστιών.

Οι έμμεσοι φόροι ήσαν κυρίως φόροι επί της εξαγωγής του λαδιού και της σταφίδας, επί της καταναλώσεως διαφόρων προϊόντων και οι τελωνιακοί δασμοί. Υπήρχαν επίσης τα τέλη διαμετακομίσεως καθώς και τα απλά πορθμεία.

Στις βενετικές κτήσεις της Πελοποννήσου (Μεθώνη, Κορώνη) το «καπνικόν» το «αερικόν και το «zovatico» ήσαν οι κυριότεροι φόροι που είχαν επιβληθεί στους Έλληνες, ενώ τρεις γέροντες (veterani), διορισμένοι από τον καστελλάνο, είχαν αναλάβει την εισπραξη του «ακροστίχου». Όσοι Έλληνες αποκτούσαν τη βενετική υπηκοότητα, αποκόμιζαν διάφορα εμπορικά και φορολογικά προνόμια, τα οποία μεταβιβάζονταν και στους απογόνους τους.

Εκτός απ' αυτούς τους φόρους, η Βενετία είχε εισοδήματα από την ενοικίαση των δημοσίων κτημάτων και από το μονοπάλιο του αλατιού, των βαλανιδιών, του καπνού και των τραπουλόχαρτων. Τις σπουδαιότερες αλυκές τις είχαν η Λευκάδα και η Κέρκυρα. Επίσης οι Βενετοί με τη συνθήκη της Σαπιέντζας είχαν το δικαίωμα να εμπορεύονται ελεύθερα και χωρίς δασμούς στις Φραγκοκρατούμενες περιοχές. Αργότερα η Γαληνοτάτη αναγνώρισε τη φραγκική υποδομή και εφάρμοσε πi δίκαιο των Ασιζών της Ρωμανίας.

Ο Βασιλιάς της Θεσσαλονίκης Βονιφάτιος ο Μομφερρατικός, επειδή είχε δώσει την άδεια κατακτήσεως της Πελοποννήσου από τους Φράγκους, δημιούργησε σχέση υποτέλειας και γι' αυτό είχε μερίδιο στους φόρους «πόσοι εξ Ελλάδος και της νήσου Πέλοπος εισπράττοντο»

Ειδήσεις για την κατάσταση του Δουκάτου των Αθηνών στη διάρκεια της ξενοκρατίας, τόσο της γαλλικής όσο και της καταλανικής, δεν μας έχουν σωθεί. Η Απουσία πάντως ηγετιδων τάξεων από την κοινωνική και οικονομική ζωή του τόπου, αντίθετα από ό,τι συνέβη στην φραγκοκρατούμενη Πελοπόννησο, όπου το αρχοντολόι ενσωματώθηκε στη φεουδαρχική ιεραρχία, είναι ενδεικτική των φραγμών που υπήρχαν ανάμεσα στους ξένους παράγοντες και στους ντόπιους Έλληνες. Περιορισμένες είναι οι πληροφορίες που δίνουν οι πηγές και για την οικονομική και εμπορική κίνηση στα πρώτα χρόνια της καταλανοκρατίας στην Ελλάδα καθώς και για την φορολογία που επέβαλαν οι Καταλανοί. Στο έγγραφο των φορολογικών αιτελιών, που παραχωρήθηκαν στον Δημήτριο Ρέντη, νοτάριο (συμβολαιογράφο) των Αθηνών, αναφέρεται ο θεσμός του «κομμερκίου» και ο φόρος για τη μεταφορά εμπορευμάτων. Στο ίδιο έγγραφο γίνεται μνεία των «toltes», που ισοδυναμούν με διαρπαγές ή βαρύτερους φόρους και των «cavalcades», της υποχρεώσεως δηλαδή που είχαν οι υπήκοοι ν'ακολουθούν τους κυρίους τους στις εκστρατείες. Με την επικράτηση των Αιζαγιόλλι οι Φλωρεντινοί απέκτησαν στο φραγκικό δουκάτο των Αθηνών τα ίδια προνόμια που είχαν οι Βενετοί και οι Γενουάτες έμποροι στα λατινοκρατούμενα ελληνικά λιμάνια.

Στην Εύβοια αποφασίσθηκε, αντί να καταβάλλουν οι τριτημόριοι την ετήσια εισφορά στον δόγη και στην εκκλησία του Αγίου Μάρκου, να εισπράττουν οι Βενετοί το κομμέρκιον (φόρος 5% επί της αξίας των εισαγομένων και εξαγομένων εμπορευμάτων) από τους ξένους που εμπορεύονταν στα λιμάνια του Νεγρεπόντε.

Στην Κρήτη οι φορολογικές πιέσεις των Βενετών οδήγησαν τους κατοίκους σε επαναστατικές ενέργειες, από τις οποίες σπουδαιότερη ήταν εκείνη του Αλεξίου Καλλέργη.

Η Κύπρος παρεχωρήθη από τον αρχηγό της 3ης Σταυροφορίας Ριχάρδο Α' Λεοντόκαρδο στο τάγμα των Ναϊτών ιπποτών αντί 100.000 χρυσών δηναρίων, που το τάγμα θα εισέπραττε από τα εισοδήματα του νησιού. Οι Ναϊτες είδαν την προσάρτηση του νησιού ως επέκταση των φεουδαρχικών τους κτήσεων και συνεπώς ως μέσο προσαυξήσεως των εισοδημάτων του τάγματος. Το αποκλειστικό μέλημα της κυριαρχικής πολιτικής τους υπήρξε η ωμή και σκληρή φορολογική εκμετάλλευση και αυτό συνεπαγόταν την ταχεία αποξένωσή του από τον γηγενή πληθυσμό, η αντίδραση του οποίου οδήγησε στην αποχώρηση του τάγματος από την Κύπρο και στην παραχώρησή της από τον Ριχάρδο στον Γκυ de Lusignan κατ' άλλους υπό τύπον ελεύθερης δωρεάς, κατ' άλλους με την υποχρέωση να εξοφλήσει το συμφωνημένο με τους Ναϊτες τίμημα παραχωρήσεως.

Οι ελληνόφωνοι χριστιανοί στα σελτζουκικά εδάφη της Μ. Ασίας υποβιβάσθηκαν στην κατηγορία των *dîmî*, φορολογούνταν επί των προϊόντων της γης τους ή επί του κέρδους από το εμπόριό τους, Επίσης ήσαν υποχρεωμένοι να πληρώνουν κεφαλικό φόρο. Όσοι χριστιανού κατοικούσαν σε περιοχές που ανήκαν σε βακούφια, δηλαδή σε μουσουλμανικά εκκλησιαστικά ιδρύματα, υποχρεώνονταν να καταβάλουν το 1/5 της γεωργικής παραγωγής τους στα εκκλησιαστικά ιδρύματα. Επί πλέον υποχρεώνονταν και σε άσκηση «αγγαρείας».

ΤΟΥΡΚΟΚΡΑΤΙΑ (1453-1821)

A ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1453-1669

ΚΕΝΤΡΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Κατά την διάρκεια της κυριαρχίας των Τούρκων στον Ελλαδικό χώρο επικεφαλής του Τουρκικού Κράτους ήταν ο Σουλτάνος που είχε «δίπλα» του την εσωτερική και εξωτερική υπηρεσία που ήταν γνωστές ως υπηρεσίες της αυλής. Επίσης ο σουλτάνος είχε κοντά του ως σύμβουλό του τον Σεΐχη. Αντιπρόσωπος του Σουλτάνου ήταν ο Μέγας Βεζίρης που είχε τρεις υφιστάμενους αξιωματούχους: τον αντιπρόσωπό του στις πολιτικές και στρατιωτικές υποθέσεις, τον υπεύθυνο που μετέφερε τα παράπονα στο αυτοκρατορικό συμβούλιο και με υπεύθυνο για τις δικαστικές υποθέσεις και του Αρχιγραμματέα του αυτοκρατορικού συμβουλίου που ήταν υπεύθυνος και για την τήρηση των συνθηκών και των κανονισμών.

Υπήρχαν επίσης και άλλοι αξιωματούχοι όπως: Οι δύο Καζασκερνίδες (για ζητήματα δικαίου), Ο δευτερδάρης (για τα οικονομικά), ο Nisancı (γενικός αρχιφύλακας της Κυβερνήσεως). Τέλος υπήρχαν και οι ερμηνευτές του μουσουλμανικού κανονικού δικαίου που ονομάζονταν Ουλεμάδες.

ΕΠΑΡΧΙΑΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Η μουσουλμανική Αυτοκρατορία ήταν χωρισμένη σε γεωγραφικά μέρη που ονομαζόταν μπηλερμπεηλικιο, που είχαν διοικητή τον μπηλερμπεη, τα οποία διαιρούσαν σε μικρότερα γεωγραφικά μέρη τα

σαντζούκια η πασαλίκια που ήταν ο πυρήνας του διοικητικού συστήματος με διοικητή τον σαντζακμπέη.

Τα σαντζάκια χωρίζονταν με την σειρά τους σε μικρότερη διοικητική μονάδα τον Κάζα που τον αποτελούσαν μια πόλη και τα γύρω χωριά και διοικούταν από τον Σουμπασή ή Βοεβόδα. Παρά την επαρχιακή διοίκηση υπήρχαν και περιοχές που διατηρούσαν ένα είδος αυτονομίας.

Η διοικητική ιεραρχία άρχιζε από την κεντρική εξουσία της διοίκησης και κατέληγε στον τιμάριο ο οποίος υπήρξε το κύτταρο του πολιτικού, στρατιωτικού και οικονομικού οικοδομήματος των Οθωμανών.

Ο Σουλτάνος είχε στην κατοχή του όλες τις γαίες και τις εκχωρούσε οικειοθελώς σε θρησκευτικά ιδρύματα, σε στρατιωτικούς και πολιτικούς αξιωματούχους. Μετά την ίδρυση του οθωμανικού κράτους ο Σουλτάνος παραχώρησε μέρος των γαιών που ανήκαν στους Βυζαντινούς, στους γαζήδες (αγωνιστές της πίστωσης) για να τα εκμεταλλεύονται εφ'όρου ζωής. Οι γαίες αυτές με βάση τα εισοδήματά τους μ χωρίζονταν σε τρεις κατηγορίες: Στα τιμάρια που είχαν ετήσιο εισόδημα από 2.000 έως 19.999 άσπρα, στα ζιαμέτια, που απέδιδαν από 19.999 έως 99.999 άσπρα.

Το τιμάριο εξυπηρετούσε ένα βασικό σκοπό τη συντήρηση Σιταχή, ο οποίος δεν είχε την κυριότητα των γαιών που περιερχόταν στην κατοχή του, αλλά το δικαίωμα εισπράξεως των καθορισμένων φόρων. Το τιμαριωτικό σύστημα προοδευτικά αντικαταστάθηκε από εκείνο των τσιφλικιών .

ΤΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΗΣ ΕΓΓΕΙΟΥ ΚΤΗΣΕΩΣ ΚΑΙ Η ΚΟΙΝΩΝΙΑ ΤΗΣ ΥΠΑΙΘΡΟΥ

Κατά την Οθωμανική περίοδο όλη η γη ανήκε στο κράτος και ήταν διαιρεμένη ουσιαστικά σε τρεις κατηγορίες:

1. στις δημόσιες γαίες
2. στις βακούφικες και
3. στις ιδιωτικές.

Οι ιδιωτικές γαίες είτε ανήκαν πλήρως σε μουσουλμάνους ή χριστιανού και ονομάζονταν φθαρές ή μούλικα είτε ήταν περιορισμένης ιδιοκτησίας και ονομάζονταν άφθαρτες. Παρόλα αυτά σε άγονες περιοχές ορεινές ή νησιωτικές οι κάτοικοι των οποίων είχαν υποταχθεί με την θέληση τους είχαν παραχωρηθεί σε χριστιανού μικρά ομμάτια γης επί το πλείστον όμως το μεγαλύτερο μέρος των χριστιανών αγροτών δεν ήταν ιδιοκτήτες αλλά ένοικοι, δουλοπάροικοι ή δούλοι δημόσιες που καλλιεργούσαν δημόσιες γαίες η βακούφικες ή ακόμη και ιδιωτικά κτήματα.

Ο «ελεύθερος γεωργός» μπορεί να μην είχε στην ιδιοκτησία του κάποια κτήματα αλλά μόνο την γαιοχρησία τους την οποία μπορούσαν να την κληρονομήσουν οι απόγονοί του . Ουσιαστικά ήταν ραγιάς του δημοσίου ή των θρησκευτικών ιδρυμάτων ή και του τιμαριούχου.

Μια άλλη κοινωνική ομάδα ήταν οι δούλοι πάροικοι οι οποίοι ήταν γεωργοί που προέρχονταν από χριστιανικού πληθυσμούς και εκδιώχτηκαν βίαια από περιοχές που κυριεύσαν οι Τούρκοι. Επίσης στην τάξη των δουλοπάροικων ανήκαν και γεωργοί οι οποίοι κατά την εποχή της Οθωμανικής κατακτήσεως δεν ήταν καταγεγραμμένοι στα κτηματολόγια των βυζαντινών. Οι δουλοπάροικοι ήταν ακτήμονες και κυρίως δούλευαν ως εργάτες σε γαίες και σπάνια καλλιεργούσαν κτήματα για λογαριασμό τους. Οι δουλοπάροικοι όπως και οι απόγονοί τους ανήκαν στην γαία όπου εργαζόταν και κατ' επέκταση στην ιδιόκτητή

της, Υπήρχε όμως και η περίπτωση μετά από συμφωνία και εφ' όσον ο δουλοπάροικος είχε δουλέψει κάποια χρόνια για τον γαιοκτήμονα «ελευθερωνόταν» και μπορούσε να έλθει στην τάξη των «ελεύθερων γεωργών».

Μία κατώτερη κοινωνική τάξη αποτελούσαν οι αιχμάλωτοι πολέμου ή δούλοι οι οποίοι εργάζονται σε σουλτανικές και βακούφικες γαίες η στα κτήματα ισχυρών αρχόντων της αυτοκρατορίας. Οι δούλοι ανήκαν στους κυριούς τους οι οποίοι μπορούσαν να τους βάζουν να δουλεύουν η να τους μεταφέρουν από περιοχή σε περιοχή και γενικά είχαν κάθε δικαίωμα επάνω τους. Για να απελευθερωθεί κάποιος δούλος είτε έπρεπε να καταβάλει λύτρα για τον ίδιο αλλά και για τους απογόνους του, αν ήθελε να απελευθερωθούν είτε να δοθεί χάρη από τον κύριό του για λόγους εργατικότητας ή πιστής υπηρεσίας προς το πρόσωπό του.

ΟΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΥΠΟΔΟΥΛΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ

Οι φορολογικές υποχρεώσεις των υποδούλων ελλήνων στο κοράνι αναφέρεται ότι οι «λαοί της βίβλου» (Ιουδαίοι, Χριστιανοί) που ήταν κάτω από την κυριαρχία του Ισλάμ μπορούσαν να συνάψουν μια συνθήκη που θα τους έσωζε τη ζωή τους έναντι ποικίλων υποχρεώσεων όπως ο φόρος υποτέλειας. Οι υπόδουλοι ήταν γνωστοί ως ραγιάδες και με την συναφή της συνθήκης εκτός από την εγγύηση για την ζωή τους αποκτούσαν και ορισμένες ελευθερίες.

Παρόλα αυτά γίνονται αρκετές διακρίσεις σε βάρος των χριστιανών, οι σημαντικότερες από τις οποίες σχετίζονταν με την φορολογία. Η οργάνωση του Ισλάμ στηρίζονταν στην αρχή του ότι οι πιστοί ζουν σε βάρος των απίστων οι οποίοι χαρακτηρίζονταν ως η ύλη από την οποία εκτρέφονταν οι μουσουλμάνοι για αυτό τον λόγο οι άπιστοι εξαντλούνται οικονομικά καθώς πλήρωναν διπλό φόρο τον *cizye* και το *harac* ως

ένδειξη της θέσης τους ως υποτελείς εν αντίθεση με τους πιστούς οι οποίοι πλήρωναν μόνο το ένα δέκατο του εισοδήματος τους.

Ο *cizye* ετυμολογικά προέρχεται από την βυζαντινή λέξη «δημόσια» ήταν κεφαλικός φόρος που πλήρωναν οι άπιστοι για να εξασφαλίσουν τη ζωή τους, για να μπορούν να κατοικούν σε όλη την περιοχή του Ισλάμ αλλά και να μπορούν να διατηρούν την διαφορετική θρησκεία τους με την ανοχή και την εγγύηση του κράτους. Υπόχρεοι στον συγκεκριμένο φόρο ήταν όλοι οι άπιστοι με εξαίρεση τις γυναίκες, τους ανάπηρους και τα παιδιά που δεν είχαν μπει ακόμη στην εφηβεία.

Οι άνδρες ήταν χωρισμένοι σε τρεις «φορολογικές κλίμακες» ανάλογα με τον επάγγελμά τους. Η δεύτερη τάξη πλήρωνε τα διπλάσια από την πρώτη τάξη και τα μισά από την Τρίτη. Η εισπραξη του φόρου είχε συχνά διανεμητικό χαρακτήρα και το ύψος που απαιτείτο από μια κοινότητα ήταν σταθερό ανεξάρτητα από το αν ο αριθμός των φορολογούμενων μικραίνει.

Το χαράτσι βασιζόταν στην αρχή του Κορανίου ότι « η γη ανήκει στον Αλλάχ και στον Προφήτη του» του οποίου διάδοχοι θεωρούνται οι Μωαμεθανοί ηγεμόνες. Το χαράτσι ήταν φόρος του οποίου κατέβαλλαν οι άπιστοι στους οποίους είχαν δοθεί κάποια κομμάτια γης. Με τον φόρο αυτό αναγνωριζόταν η αρχή του κορανίου διότι παρά την παραχώρηση της γης ο φόρος του χαρατσιού έδειχνε ότι η γη εξακολουθεί να ανήκει στους Μουσουλμάνους κατακτητές.

Το χαράτσι είχε διπλό χαρακτήρα διότι ήταν φόρος επί του ετήσιου εισοδήματος (που κυμαινόταν ανάμεσα στο $\frac{1}{2}$ και στο $\frac{1}{8}$ αυτού) και από την άλλη ήταν και φορές επί της γης βάση του κτηματολογίου. Για αυτό το λόγο ο γεωργός ήταν υποχρεωμένος να μεταφέρει τα δημητριακά του προς αλωνισμό αμέσως μετά τον θερισμό στον δικαιούχο και μετά αλωνισμό να του παραδίδει το ποσό που του ανήκε, Στον ίδιο φόρο υπόκεινταν τα οπωρικά και τα λαχανικά. Οι κυψέλες ήταν αντικείμενο παρόμοιας φορολογίας καθώς και τα παράγωγα των σταφυλιών. Οι αλευρόμυλοι επίσης φορολογούνταν ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας τους. Οι γεωργοί πλήρωναν και ειδικό φόρο για την κατοικία τους. Τον

φόρο εστίας. Οι φόροι αυτοί πληρώναν στον τιμαριούχο, όταν επρόκειτο για τιμαριωτικές γαίες ή στους διαχειριστές των ιδρυμάτων, όταν επρόκειτο για βακούφικες γαίες ή τέλος στους αντιπροσώπους του σουλτάνου για τις Σουλτανικές γαίες.

Τακτικοί φόροι ήσαν ο sizye και το χαράτσι. Ο sizye ή κεφαλικός φόρος πληρωνόταν από κάθε μη ανάπηρων άρρενα ενήλικο. Κατά τους πρώτους αιώνες της τουρκοκρατίας φαίνεται ότι το ύψος του κεφαλικού φόρου ποίκιλλε από περιοχή σε περιοχή, αλλά κατά τα μέσα του 17ου αιώνα αποκαταστάθηκαν οι παλιές αναλογίες του ιερού νόμου. Αρχικά οι τουρκικές αρχές καθόριζαν και με τη συνεργασία των κοινοτικών και εκκλησιαστικών αρχών των υποδούλων, συνέλεγαν το ποσό που όφειλε να καταβάλει η κάθε κοινότητα ανάλογα με τον αριθμό των κατοίκων της, Αργότερα όμως έπαψε να λαμβάνεται υπόψη τυχόν μείωση του αριθμού των φορολογουμένων, οι εντόπιες εκκλησιαστικές και κοινοτικές αρχές παραμερίσθηκαν και η συλλογή των φόρων ανατέθηκε σε ενοικιασιές φόρων. Όπως ήταν φυσικό, ένα τέτοιο σύστημα ήταν ιδιαίτερα επαχθείς και οδηγούσε σε αυθαιρεσίες και αδικίες.

Ο άλλος τακτικός φόρος, το χαράτσι, ήταν διπτός , δηλαδή φόρος επί της προσόδου και φόρος επί της γης.

Ο υπολογισμός του φόρου επί της γεωργικής παραγωγής γινόταν με βάση τα κτηματολόγια του κράτους και κυμαινόταν ανάλογα με την περιοχή και τη γονιμότητα του εδάφους. Ο γεωργός ήταν υποχρεωμένος να μεταφέρει τα δημητριακά του προς αλωνισμό αμέσως μετά τον θερισμό στον δικαιούχο και μετά τον αλωνισμό να μεταφέρει το ποσό που ανήκε σ' αυτόν στις αποθήκες του τελευταίου ή στην πλησιέστερη αγορά, Στον ίδιο φόρο υπόκεινταν τα οπωρικά και τα λαχανικά που καλλιεργούσαν οι γεωργοί. Οι κυψέλες ήσαν αντικείμενο παρόμοιας φορολογίας καθώς και τα παράγωγα των σταφυλιών (μούστος, πετιμέζι κλπ.) Οι αλευρόμυλοι επίσης φορολογούνταν ανάλογα με τους μήνες της λειτουργίας τους. Τέλος ειδικός φόρος πληρωνόταν από τον γεωργό για την κατοικία τους, ο φόρος εστίας. Οι φόροι αυτοί πληρώνονταν στον

τιμαριούχο, όταν επρόκειτο για τιμαριωτικές γαίες, ή στους διαχειριστές των ιδρυμάτων, όταν επρόκειτο για βακούφικες γαίες, ή τέλος στους αντιπροσώπους του σουλτάνου, προκειμένου για σουλτανικές γαίες.

Παρόμοιοι φόροι βάρυναν τη βιοτεχνική και την κτηνοτροφική παραγωγή. Οι βιοτέχνες φορολογούνταν με βάση τα κέρδη τους. Άλλος σχετικός φόρος ήταν το δικαίωμα βοσκής από το οποίο απαλλάσσονταν οι χήρες και οι ανύπανδροι, Φόρος ειδικός πληρωνόταν και για τους χοίρους που κλιμακωνόταν από μισό έως ένα άσπρο κατά κεφαλή.

Ο φόρος επί της γης, που ήταν γνωστότερο ως *ispence* πληρωνόταν από τους χριστιανούς που είχαν τίτλους κυριότητας ή γαιοχρησίας και κυμαινόταν ανάλογα με την έκταση και την ποιότητα των γαιών. Οι ακτήμονες χωρικοί πλήρωναν αντί για αυτόν 25 άσπρα το έτος,

Οι έκτακτοι φόροι και αγγαρείες που επιβάλλονταν για τις ανάγκες των διοικητικών οργάνων, για την επισκευή των οχυρωματικών έργων, για την συντήρηση των οδών και των γεφυρών, για την εξάρτιση του στρατού και του στόλου, για τις έκτακτες ανάγκες των εκστρατειών κλπ. Έτειναν με την πάροδο του χρόνου να γίνονται καταπιεστικότεροι και επαχθέστεροι από τους τακτικούς φόρους. Στις φορολογικές υποχρεώσεις των υποδούλων θα πρέπει να προστεθούν ακόμη τα όχι ευκαταφρόνητα δικαιώματα των φοροεισπρακτόρων και των ζυγιστών.

Η φορολογία του Πατριαρχείου

Το πρώτο από τα προνόμια που παραβιάσθηκε και φαλκιδεύτηκε ήταν το σχετικό με τη φορολογία του Πατριάρχη. Αιτία όμως δεν ήταν η Πύλη, αλλά και ορισμένοι κληρικοί. Συγκεκριμένα το 1466 ο ιερομόναχος Συμεών, ευνοούμενος των Τραπεζούντιων προσφύγων που πρόσφατα είχαν τότε εγκατασταθεί στην Κων/πολη, πρόσφερε στον σουλτάνο ως δώρο 1.000 χρυσά νομίσματα, για να ανέβει στον πατριαρχικό θρόνο. Επέτυχε βέβαια τον σκοπό του, αλλά από τότε καθιερώθηκε η καταβολή ανάλογου «πεσκέσιου» (φιλοδωρήματος) από κάθε νεοεκλεγμένο πατριάρχη. Με τον Συμεών συνδέεται επίσης και η επιβολή του «χαράτσιου» στο Πατριαρχείο, αν και δεν ήταν ο ίδιος υπεύθυνος αλλά οι αντίπαλοί του, οι οποίοι το 1474, κατά τη δεύτερη πατριαρχία του, μη μπορώντας να τον ανατρέψουν με άλλες μεθόδους «χρήμασι την νίκην αναλαβείν επείροντο... χρυσίνους δισχίλιους κατ' ενιαυτόν τελείν εις την Πόρταν τάξαντες» όπως καταγγέλλει σχετικό συνοδικό έγγραφο. Η χρηματική αυτή υποχρέωση του πατριαρχείου προς την πύλη επιβλήθηκε από τότε ως ετήσιος φόρος, γνωστός ως «χαράτσι» ή «βασιλικόν δόσιμον».

Από τα τέλη του 16ου αιώνα καταβαλλόταν και δεύτερο πεσκέσι κατά την ανάρρηση νέου σουλτάνου στον θρόνο. Αλλά πέρα από τους φόρους αυτούς τεράστια ποσά καταβάλλονταν σε άλλες περιπτώσεις, όπως για δωροδοκίες Τούρκων αξιωματούχων (προκειμένου να αποτραπούν σοβαροί κίνδυνοι και απειλές), για την τροφοδοσία των «προστατών» του πατριαρχείου γενιτσάρων, για την εξαγορά αιχμαλώτων ή ναών και πολυτίμων σκευών, που είχαν για κάποιο λόγο κατασχεθεί από τις τουρκικές αρχές.

Για να αντιμετωπίσει τις δυσβάστακτες αυτές δαπάνες το πατριαρχικό ταμείο, το λεγόμενο «ταμείων του Κοινού», μεταβίβαζε το βάρος των δύο τακτικών φόρων (πεσκέσι, χαράτσι) στους μητροπολίτες ανάλογα με τις οικονομικές δυνατότητες της επαρχίας του καθενός. Με τη σειρά τους οι μητροπολίτες (που πλήρωναν επίσης χαράτσι και

ποικίλους άλλους φόρους προς την τουρκική διοίκηση, αλλά και στο πατριαρχείο) κατένεμαν το πληρωτέο ποσό στους επισκόπους των ή κατ' ευθείαν στο ποιμνιό τους.

Πολλές φορές το Ταμείον του Κοινού αναγκαζόταν να συνάπτει δάνεια με υπερβολικό τόκο με αποτέλεσμα το χρέος του Ταμείου του Κοινού να φθάσει σε ύψη «υπερβαίνοντας τας πυραμίδας της Αιγύπτου» κατά την έκφραση ενός πατριαρχικού εγγράφου. Για την αντιμετώπιση της καταστάσεως αυτής η σωστή λύση ήταν βέβαια να περισταλθούν οι δαπάνες, πράγμα όμως ανέφικτο, προτιμήθηκε ευκολότερη λύση, η επιβολή και νέων εκκλησιαστικών φόρων στους επαρχιακούς αρχιερείς, μέτρο που επέτεινε τη γενική οικονομική κακοδαιμονία, γιατί οι αρχιερείς των επαρχιών επινόησαν και αυτοί με τη σειρά τις νέες μορφές φορολογίας των υποκειμένων σ' αυτούς κληρικών και του ποιμνίου τους, πράγμα που είχε ως συνέπεια την όξυνση των κοινωνικών προβλημάτων, την αμαύρωση της αίγλης της Εκκλησίας και τη γενική κατακραυγή.

Οι πρόσθετες αυτές χρηματικές καταβολές ήσαν : 1) το «εμβατίκιον» ποσό με το οποίο αγόραζε ένας ιερέας από κάποιο ενοριακό ναό. 2) τα «χειροτονικά», το ποσό που πλήρωναν οι νεοχειροτονούμενοι κληρικοί όλων των βαθμών. 3) το «φιλότιμο», που πληρωνόταν από τους νεοχειροτονούμενους ή μετατιθέμενους αρχιερείς. 4) οι «ζητείες», έκτακτες χρηματικές καταβολές των επαρχιακών αρχιερέων σε περιπτώσεις πλήρους αδυναμίας του ταμείου του Κοινού ν' αντιμετωπίσει απρόβλεπτες δαπάνες. Για την είσπραξη των ζητειών στελνόταν στις επαρχίες ειδικός πατριαρχικός έξαρχος.

Πέρα απ' αυτά, συνηθισμένα έσοδα του πατριαρχείου αποτελούσαν τα εξής:

1. τα λεγόμενα «κανονικά' ή «ελέη», μικρό ποσό που εισέπραττε από κάθε οικογένεια της άμεσης περιφέρειας του Πατριαρχείου, δηλαδή της Κων/πόλεως, του Γαλατά και των οικισμών των ακτών του Βοσπόρου. Αντίστοιχο φόρο εισέπρατταν και οι επαρχιακοί αρχιερείς από το ποιμνιό τους και είναι ο

αρχαιότερος εκκλησιαστικός φόρος, όπως μαρτυρεί ο Δισίθεος Ιεροσολύμων,

2. το «ζητομήριον» προσωπικός φόρος των αρχιερέων προς το πατριαρχείο.
3. τα ποσά από κληροδοτήματα, δωρεές, αφιερώματα κλπ.
4. τα ποσά των εράνων που σε έκτακτες περιστάσεις διενεργούσε ο πατριάρχης κυρίων στις παραδουνάβιες ηγεμονίες ή ακόμη και στη Ρωσία.
5. τα εισοδήματα από τις πατριαρχικές εξαρχίες και τα σταυροπηγιακά μοναστήρια.

Φορολογία των Μονών

Οι μονές ήδη από τους τελευταίους βυζαντινούς χρόνους, όταν η μοναστηριακή περιουσία- χάρη στις αφειδές δωρεές των παλαιολόγων- αυξήθηκε ραγδαία σε βάρος βέβαια των ελεύθερων γεωργών, απέκτησαν συνείδηση και ψυχολογία μεγαλογαιοκτημόνος. Φροντίδα τους δηλαδή ήταν η περιφρούρηση των κεκτημένων οικονομικών προνομίων και της περιουσίας τους και προ παντός η διασφάλισή της από την επερχόμενη τουρκική λαίλαπα. Γι' αυτό άλλωστε, ακολουθώντας το παράδειγμα των λαϊκών μεγαλογαιοκτημόνων, έσπευδαν να δηλώσουν έγκαιρα υποταγή στους Τούρκους σουλτάνους, οι οποίοι σε αντάλλαγμα εγγυώταν με επίσημα φερμάνια το απαραβίαστο των μονών και την ακεραιότητα της κτηματική τους περιουσίας.

Ωστόσο οι επίσημες αυτές σουλτανικές εγγυήσεις σχετική μόνο προστασία εξασφάλιζαν στις μονές. Όχι μόνο γιατί ήσαν ανίσχυρες, ιδίως σε ανώμαλες περιόδους, να περιορίσουν την αυθαιρεσία των τοπικών μπέηδων, των ασύδοτων γενιτσάρων ή του γειτονικού σπαχή, που εποφθαλμιούσε κάποιο μοναστηριακό κτήμα, αλλά και γιατί οι ίδιοι οι σουλτάνοι δεν σέβονταν πάντοτε τις αποφάσεις των προκατόχων τους.

Έτσι ενώ ο Μουράτ Β' και ο διάδοχός του Μεχμέτ Β' αναγνώρισαν τα δικαιώματα των μονών του Αγίου Όρους πάνω στη μεγάλη κτηματική τους περιουσία, οι μοναχοί συμφώνησαν να εξαγοράσουν τα κτήματα που είχαν κατασχεθεί και υποχρεώθηκαν ακόμη και να πληρώνουν ετήσιο χαράτσι (10,000 φλουριά) και το δέκατο της παραγωγής των μετόχων. Ο Σουλεϊμάν υποχρέωσε τους Αγιορείτες να πληρώνουν για το γενιτσαρικό τάγμα 200.000 άσπρα το χρόνο.

Κατά πληροφορίες του ηγούμενου της μονής Χιλανδρίου Παΐσιου (1550), οι Αγιορείτες ήσαν αναγκασμένοι να καταβάλλουν ως φόρο τα 7/10 του εισοδήματος των δημητριακών μπιζελιών, λαχανικών και αμπελιών, αλλά σε τιμή διπλάσια της αγοράς, τον ίδιο φόρο πλήρωναν και για τα προϊόντα της αλιείας, και για τα μεγάλα ζώα που έβοσκαν στα χειμερινά και θερινά βοσκοτόπια πλήρωναν πέντε τουρκικά νομίσματα(ίσως άσπρα) το κεφάλι. Για τα μικρά ζώα, πρόβατα και κατσίκια και για κάθε κυψέλη πλήρωναν τρία νομίσματα. Οι επιβαρύνσεις όμως δεν ήσαν μόνο αυτές. Υπήρχαν και άλλοι μικρότεροι φόροι.

Τη μεγαλύτερη όμως οικονομική δοκιμασία πέρασε το Άγιον Όρος κατά τη βασιλεία του Σελήμ Β', όταν ο σουλτάνος αποφάσισε να δημεύσει ολόκληρη την περιουσία των μονών και να την εκποιήσει. Αντιπροσωπεία μοναχών πρότεινε τότε στον Σελήμ να εξαγοράσουν οι ίδιοι την περιουσία τους, για να μη διαλυθεί η Ιερή πολιτεία. Το 1600 οι Αγιορείτες έπρεπε να πληρώνουν 700.000 άσπρα τον χρόνο για έκτακτους φόρους και τόκους χρημάτων που είχαν δανεισθεί. Οι πολλοί φόροι, τα έκτακτα δοσίματα, τα πεσκέσια, τα έξοδα συντηρήσεως των μοναχών και των κτιρίων, οι διάφορες ατυχίες που συνέβαιναν στο Όρος από πολεμικές αιτίες και πυρκαϊές συντελούσαν ώστε τα έξοδα να είναι πάντοτε μεγάλα και για να τα αντιμετωπίσουν οι μονές αναγκάζονταν να χρεώνονται. Στις δύσκολες αυτές περιστάσεις έσπευδαν να τους βοηθήσουν το οικουμενικό πατριαρχείο, οι Εφοροεπίτροποι της Θεσσαλονίκης και της Κων/πόλεως, αφιερωτές και δωρητές και οι ηγεμόνες των παραδουνάβων ηγεμονιών.

Β ΠΕΡΙΟΔΟΣ (1669-1821)

Με τη διαδικασία της εισπράξεως των φόρων σχετίζεται ο θεσμός των Κοινοτήτων ο οποίος, μολονότι υπήρχε από την αρχή της τουρκοκρατίας κατά την εποχή αυτή ακμάζει περισσότερο και παίζει σημαντικότερο ρόλο.

Γενικά φαίνεται πως ο θεσμός των κοινοτήτων σε ορισμένα κέντρα νησιωτικά ή ηπειρωτικά, αλλά και σε αγροτικές περιοχές, κληροδοτήθηκε από το Βυζάντιο ή από την αρχαιότητα. Οι Οθωμανοί σουλτάνοι αντιμετώπισαν τις κοινότητες σαν ένα θαυμάσιο όργανο για την είσπραξη των φόρων και ακόμη για την απερίσπαστη και ακοπότερη διοίκηση των ραγιάδων της αυτοκρατορίας τους. Γι' αυτό και τις ανέχθηκαν παντού σε όλες τις βαλκανικές χώρες, Έτσι οι βυζαντινοί κοινοτικοί θεσμοί προσαρμόσθηκαν στις απαιτήσεις των καιρών και στις ανάγκες τόσο των ραγιάδων όσο και της αλλόπιστης νέας αυτοκρατορίας.

Το οθωμανικό κράτος, για να πετύχει την κατάκτηση όσο το δυνατόν περισσότερων εδαφών κατά τους πρώτους αιώνες της επεκτάσεώς του, έδινε υποσχέσεις προνομιακής μεταχειρίσεως στους κατοίκους της πόλεως ή της περιοχής που θα δεχόταν να υποταχθεί χωρίς αντίσταση. Η πολιτική του αυτή είχε τα αποτελέσματά της, αφού οι λαοί που κινδύνευαν να κατακτηθούν διατηρούσαν τουλάχιστον την ελπίδα ν'αποφύγουν τις συνέπειες της βιαίας καταλήψεως και να περισώσουν μέρος από τις περιουσίες τους ή να ζήσουν κάτω από λιγότερο καταθλιπτικό φορολογικό καθεστώς.

Εξ άλλου το οθωμανικό κράτος, καθώς το ίδιο συγκροτιόταν στους χρόνους ακριβώς που πραγματοποιούσε τις κατακτήσεις, δεν αντικαθιστούσε, όπως τα νεώτερα εθνικά κράτη, το θεσμικό καθεστώς των λαών που υπέτασσε. Δρούσε σαν οικουμενική αυτοκρατορία που συμπεριλαμβάνοντας στους κόλπους της πολλά κράτη, προσπαθούσε όχι να απαλείψει αλλά να προσαρμόσει το παλαιότερο καθεστώς αυτών των

καρτών στη δική του αντίληψη. Η μείξη αυτή των παλαιών με τα νέα στοιχεία φαίνεται καθαρά στους κώδικες που συντάχθηκαν με εντολή του κράτους για κάθε περιφέρεια αμέσως μετά την κατάκτηση. Έτσι κατά τόπους επιβίωσαν μέσα στην τουρκοκρατία και θεσμοί και προνόμια του προγενεστέρου καθεστώτος.

Μετά την κατάκτηση μιας περιοχής οι περισσότερες γαίες χαρακτηρίζονταν σαν δημόσιες και ένα μικρό μέρος από αυτές σαν ιδιωτικές και βακούφια. Οι ιδιωτικές επικυρώνονταν σε μουσουλμάνους ή χριστιανούς. Οι γαίες, όπως και άλλοι πόροι, καταγράφονταν σε λεπτομερή, κατάστιχα και με βάση αυτά καταρτιζονταν νέα συνοπτικά κατάστιχα, στα οποία καταγραφόταν και η πηγή του κάθε φόρου. Τα κατάστιχα αυτά έπρεπε να ανανεώνονται περιοδικά αλλά από τον 17ο αιώνα κάτι τέτοιο γινόταν όλο και πιο σπάνια και στα φορολογικά αυτά βιβλία παρατηρείται ακαταστασία.

Στην περίπτωση που οι γαίες ήσαν ζιαμέτια και τιμάρια και αυτό συνέβαινε με ολόκληρα χωριά, δεν υπήρχε κανένα περιθώριο αναπτύξεως των κοινοτικών θεσμών από τους καλλιεργητές της, διότι ο σπαχής είχε επάνω τους κυριαρχικά δικαιώματα, εισέπραττε ο ίδιος ή με τον επιστάτη του τους φόρους και οι ραγιάδες ζούσαν ως δουλοπάροικοι.

Στα χωριά που ήσαν χάσια, δηλαδή εκείνα που τους πόρους τους καρπώνονταν ο σουλτάνος και οι μεγάλοι αξιωματούχοι του κράτους, οι καλλιεργητές της γης κατέβαλλαν στις περισσότερες περιπτώσεις, τουλάχιστον κατά τους πρώτους αιώνες, βαρύτετους φόρους, τακτικούς και έκτακτους, όπως στην περίπτωση των τιμαρίων. Στα χάσια η κοινοτική οργάνωση εμφανίζεται σε περιορισμένη κλίματα χωρίς περιθώρια αναδείξεως ισχυρών κοινοτικών αρχόντων.

Περιθώριο κοινοτικής αναπτύξεως υφίστατο στα χωριά που κατοικούσαν από μικρούς ιδιοκτήτες ελεύθερους καλλιεργητές, στα λεγόμενα κεφαλοχώρια, τα οποία σε μεγάλο βαθμό υπήρχαν σε όλη τη διάρκεια της τουρκοκρατία, ιδιαίτερα σε ορεινές και άγονες περιοχές που παρουσίαζαν μειωμένο ενδιαφέρον για τον κατακτητή, αλλά και στις

πόλεις, όπου ο χριστιανικός πληθυσμός δεν ήταν δεμένος αποκλειστικά με τη γη.

Τα περισσότερα προνόμια ωστόσο είχαν τα χωριά ή οι περιφέρειες που χαρακτηρίζονταν ως βακούφια, οι πρόσοδοι των οποίων προοριζόταν για τη συντήρηση ιερών ή ευγενών ιδρυμάτων ή για κάποιον κοινωφελή σκοπό. Στις βακούφικες περιφέρειες τις πιο ευνοημένες μέσα στο κράτος, η αυτοδιοίκηση από τον 17ο αιώνα γνώρισε εξαιρετικά μεγάλη άνθηση. Με το φορολογικό λοιπόν και έγγειο καθεστώς, που ίσχυε σε κάθε χωριό, πόλη ή ολόκληρη διοικητική περιφέρεια, συνδεόταν άμεσα και περισσότερο ή λιγότερο ή και καθόλου προνομιακή μεταχείριση των υποδούλων και η ανάπτυξη ή όχι της αυτοδιοικήσεως.

Στην προαγωγή των κοινοτήτων συνέβαλε πολύ και η εισαγωγή από την εποχή του Μωάμεθ Β΄ του συστήματος της και ' αποκοπή καταβολής των φόρων. Σύμφωνα με το φορολογικό αυτό σύστημα, που στα τουρκικά λέγεται *maktuc* το κράτος δεχόταν να εισπράττει από μια περιφέρεια κάθε χρόνο ένα ορισμένο από πριν ποσό. Όσες περιφέρειες φορολογούνταν με αυτόν τον τρόπο ήσαν απαλλαγμένες από την καταβολή έκτακτων φόρων. Το *maktuc* εφαρμόσθηκε σε αρκετές περιφέρειες και για την είσπραξη ενός φόρου, του κεφαλικού. Πολλές φορές, ύστερα από συμφωνία μεταξύ εισπρακτόρων και κοινοτικών αρχόντων μιας περιφέρειας, η είσπραξη του φόρου γινόταν από τους κοινοτικούς άρχοντες, αφού κατανεμόταν προηγουμένως στα χωριά. Αλλά καθώς από πολλά χωριά μεγάλος αριθμός κατοίκων είχε φύγει και αυτοί που έμεναν ήσαν υποχρεωμένοι να πληρώνουν και τον φόρο των απόντων, προκλήθηκαν κοινωνικές ταραχές, που οδήγησαν στην κατάργηση του συστήματος το 1691 με σουλτανικό διάταγμα. Ωστόσο, επειδή από πολλές πλευρές ευνοούσε τους υπόδουλους, όχι μόνο εφαρμόσθηκε πάλι και μάλιστα και για άλλους φόρους, αλλά και γενικεύθηκε για όλους τους φορολογούμενους

Οι κοινοτικοί άρχοντες εκπροσωπούσαν την κοινότητα στις σχέσεις της με την τουρκική εξουσία. Τα καθήκοντά τους ήσαν γενικά, αόριστα και ακατοχύρωτα, τα ίδια όμως περίπου σε όλες τις περιφέρειες, όπως τα

διαμόρφωσε μακρά πρακτική. Πρώτιστο καθήκον των κοινοτικών αρχόντων ήταν το «σιρώσιμο των τεφτεριών», δηλαδή η εκτίμηση της φορολογικής δυνάμεως του κάθε μέλους της κοινότητας. Η κατανομή των φόρων γινόταν με βάση το κατάστιχον (μάννα) της κοινότητας, που ανανεωνόταν σε τακτά χρονικά διαστήματα, κάθε επτά χρόνια συνήθως από αιρετούς εκτιμητές. Οι φόροι και οι άλλες δαπάνες της Κοινότητας κατανεμόταν ανάλογα με τα κτήματα και την άλλη φορολογική ικανότητα των μελών της. Η εισπραξη των φόρων γινόταν συνήθως από τον γραμματικό της κοινότητας κάτω από την εποπτεία των κοινοτικών αρχόντων. Σε μερικά μέρη οι κοτζαμπάσηδες προαγόραζαν του φόρους κατ' αποκοπή από τους Τούρκους. Στον Μοριά, τη Στερεά και βορειότεροι οι κοτζαμπάσηδες παρέδιδαν τους φόρους στον βοεβόδα μισθωτή ή υπομισθωτή των φόρων και διοικητή του καζά.

Οι κοινοτικοί άρχοντες εισέπρατταν από τα μέλη της κοινότητας ρίχνοντας κάποτε, αντί δύο, τρις και τέσσαρες φορές τεφτέρι και άλλα δοσίματα που πολλές φορές έφθανα ή και ξεπερνούσαν τους δημοσίους φόρους. Αυτά προορίζονταν για να καλύψουν τις δαπάνες της κοινοτικής διοικήσεως, «τα έξοδα του κονακιού» του βοεβόδα, τους μισθούς, τις δαπάνες για τις τοπικές ανάγκες, την πληρωμή ζημιών και τις αγγαρείες.

Ανάλογα φορολογικά συστήματα εφαρμόσθησαν ευρύτατα στους αιώνες της παρακμής από το κράτος στους περισσότερους καζάδες και σε ορισμένα σαντζάκια. Συγκεκριμένα οι πρόσοδοι αυτών των περιφερειών εκμισθώνονταν κατ' αποκοπή μετά από πλειστηριασμό σε πρόσκαιρους μισθωτές (για ένα μέχρι τρία χρόνια : σύστημα mukataca) ή σε ισόβιους (σύστημα malikane) και καθώς ήταν αδύνατη η εισπραξη των φόρων από τους βοεβόδες χωρίς τη συνεργασία των κοινοτικών αρχόντων της βαθμίδας του καζά ή του σαντζακίου, η κοινοτική οργάνωση πήρε μεγάλη ανάπτυξη, ιδιαίτερα μάλιστα εκεί που ανδρώθηκε μια ισχυρή αριστοκρατία ικανή ν' αναλάβει τα κοινοτικά αξιώματα και να διαχειρισθεί τις υποθέσεις της κοινότητας.

Μερικές περιφέρειες είχαν προνομιακό έγγειο και φορολογικό καθεστώς. Αυτές ήταν: τα περισσότερα από τα νησιά του σαντζακίου της Ρόδου και οι καζάδες της Λιβαδειάς και του Μετσόβου, που ήταν βακούφια, οι καζάδες Ζαγορίου και Μαλακασίου στην Ήπειρο και το σαντζάκι του Κάρλελι (Δ. Στερεά), που από το 1798 ήταν χάσια της βελιδέ σουλτάνας. Προνομιούχα στάθηκαν από τη συγκρότηση τους στο Β΄ ήμισυ του 16 ου αιώνα και τα σαντζάκια της Χίου και της Νάξου, στα οποία ποτέ δεν δημιουργήθηκαν τιμάρια. Οι φόροι των 33 νησιών του σαντζακίου της Νάξου καταβαλλόταν κατά το *maktuc* σύστημα. Το δικαίωμα της εισπράξεως τους προαγόραζαν από τους δικαιούχους στις αρχές του 17ου αιώνα οι Οθωμανοί ή Έλληνες σαντζακμπέηδες, αργότερα Οθωμανοί Έλληνες βοεβόδες και προς το τέλος της τουρκοκρατίας, συνηθέστατα, ισχυροί κοινοτικοί άρχοντες.

Το καθεστώς των νησιών δεν ήταν ενιαίο και ομοιόμορφο σε όλη την έκταση του Αιγαίου. Ενότητα διοικητική αποτελούσαν τριάντα τέσσερα νησιά, που είχαν υπαχθεί στη δικαιοδοσία του αρχιναύαρχου του τουρκικού στόλου (καπουδάν πασά) από τα μέσα του 17ου αιώνα, σε μερικά η δικαιοδοσία του η εξουσία του ήταν απόλυτη. Ο Τούρκος αυτός ανώτατος αξιωματούχος, που η θέση του ήταν από τις σημαντικότερες στην ιεραρχία της Πύλης, ρύθμιζε τις διάφορες υποθέσεις, από τις πιο απλές ως τις πιο σοβαρές κοινοτικές και άλλες, καθόριζε τον αριθμό των ναυτών που κάθε νησί ήταν υποχρεωμένο να στείλει στον τουρκικό ναύσταθμο για την κάλυψη των αναγκών του στόλου, επέβαλλε και εισέπραττε τους φόρους και φρόνιζε για την ασφάλεια των θαλασσών από τους πειρατές.

Μια φορά το χρόνο, συνήθως το καλοκαίρι, μοίρα του τουρκικού στόλου κατέβαινε στο Αιγαίο για την είσπραξη των φόρων και για ένα είδος επιθεωρήσεως και αγκυροβολούσε στον όρμο Ντριό της Πάρου. Στο απόμερο, αλλ ασφαλές, αυτό λιμάνι τα νησιά, ειδοποιημένα από πριν, έπρεπε να στείλουν «ανθρώπους στοχαστικούς και καλούς», που κύριο έργο τους ήταν η καταβολή των φόρων και η θεώρηση των λογαριασμών αλλά και η εξέταση σε κοινή σύσκεψη με τον δραγουμάνο (άμεσο βοηθό

και αντικαταστάτη του καπουδάν πασά) «των κοινών και μερικών υποθέσεων» και η λήψη αποφάσεων για κοινοτικά ή άλλα ζητήματα.

Η οικονομία των ελληνικών περιοχών της οθωμανικής αυτοκρατορίας στον 18ο αιώνα είναι κατεξοχήν αγροτική και συνάντησε δυσκολίες να γίνει εμπορευματική. Ο τρόπος παραγωγής προσδιορίζεται από την ιδιοποίηση του υπερπροϊόντος (δηλαδή του τμήματος της παραγωγής που συνιστά πλεόνασμα), η οποία επιτελείται με μορφή προσόδων φεουδαλικού τύπου και γαιοπροσόδου. Οι πρώτες καταβάλλονται από τους άμεσους παραγωγούς στο κράτος και στους εκπροσώπους της κυρίαρχης οθωμανικής κοινωνία, ορισμένοι από τους οποίους ανήκουν στην οικονομικά κυρίαρχη τάξη. Η καθαυτό γαιοπρόσοδος καταβάλλεται από τους έμμεσους παραγωγούς στους ιδιοκτήτες της γης, αλλά το προϊόν από όπου πραγματοποιείται η γαιοπρόσοδος υπόκειται και αυτό στην καταβολή της φεουδαλικού τύπου προσόδου. Η τελευταία καταβάλλεται μικτά, δηλαδή σε χρήμα (διαφορική) και σε προϊόν (φυσική). Η γαιοπρόσοδος όμως καταβάλλεται κατά κανόνα σε προϊόν και σε αναλογίες που ποικίλλουν.

Η ανάσχεση της κατακτητικής ορμής κατά το β' ήμισυ του 16ου αιώνας και η απώλεια ή η εκχώρηση αυτονομίας σε άλλα κατά τον 17ο και 18ο αιώνα είχαν σαν συνέπεια τη μείωση των κρατικών εσόδων, μεγάλων κατά τους πρώτους αιώνες από τη λεία των πολέμων. Για κάλυψη του τεραστίου ελλείμματος της οθωμανικής αυτοκρατορίας αυξήθηκε περισσότερο η φορολογία και αυτό έφερε σε απόγνωση τον ραγιά και τον ωθούσε στη φυγή και τον εκπατρισμό, με αποτέλεσμα ενίοτε την έλλειψη αγροτικού δυναμικού.

Και πάλι τα οικονομικά του Πατριαρχείου. Τα οικονομικά του πατριαρχείου αποτελούν ίσως το ζοφερότερο κεφάλαιο της ιστορίας του κατά την περίοδο αυτή. Ορισμένες πηγές εισοδημάτων, όπως οι «ζητείες» και η περιφορά δίσκων υπέρ του πατριαρχείου, καταργήθηκαν. Αυξήθηκαν όμως τα έσοδα από άλλες πηγές. Ένα όμως είναι βέβαιο, ότι δεν επαρκούν να καλύψουν ούτε το μισό των αναγκών και των οικονομικών υποχρεώσεων του πατριαρχείου.

Οι συχνές ιδίως αλλαγές πατριαρχών επιβάρυναν με δυσβάστακτες δαπάνες το πατριαρχείο, αφού η άνοδος νέου πατριάρχη στον θρόνο στοίχιζε 50.000 περίπου γρόσια κατά τα μέσα του 18ου αιώνα. Ένα μέρος από το ποσό αυτό καταβαλλόταν για το καθιερωμένο πεσκέσι και ένα άλλο το ενθυλάκωναν οι «ημέτεροι άρχοντες» ή οι Τούρκοι αξιωματούχοι που μεσολάβησαν για την ανατροπή του προηγούμενου πατριάρχη και τον διορισμό του νέου.

Επειδή μάλιστα ο νέος πατριάρχης συνήθως δανειζόταν το απαιτούμενο αυτό ποσό, το πατριαρχικό ταμείο επιβαρυνόταν και με τους τόκους του δανείου (10-12% συνήθως). Μόλις το 1759 ανακουφίστηκε το ταμείο του κοινού από τέτοιου είδους δαπάνες χάρη στον πατριάρχη Σεραφείμ Β΄ ο οποίος επέτυχε να εκδοθεί σουλτανικό φερμάνι, που όριζε ότι το πεσκέσι και οι άλλες δαπάνες κάθε νεοεκλεγμένου πατριάρχη θα βάρυναν στο εξής τον ίδιο προσωπικά και όχι το πατριαρχικό ταμείο.

Αλλά εκείνο που καταβαράθρωσε τα οικονομικά του πατριαρχείου ήταν το «μιρί», ετήσιος φόρος που επιβλήθηκε οριστικά το 1714.

Αιτία της επιβολής του νέου αυτού φόρου δεν ήταν τη φορά αυτή η Πύλη, αλλά ορισμένοι ομογενείς, οι οποίοι πρότειναν να αφαιρεθεί από το πατριαρχείο το δικαίωμα της εκλογής μητροπολιτών και επισκόπων και να δοθεί στην Πύλη, η οποία θα διέθετε τις θέσεις αυτές στον πλειοδοτούνταν αρχιερέα, που θα ανελάμβανε επίσης την υποχρέωση να καταβάλλει πεσκέσι και ετήσιο χαράτσι (φόρους από τους οποίους ήσαν ως τότε απαλλαγμένοι οι επαρχιακοί αρχιερείς). Έτσι ανοιγόταν ευρύτατο πεδίο κερδοσκοπίας στην ανθούσα τάξη των μεσαζόντων.

Όπως ήταν φυσικό, ακολούθησε σάλος στην Εκκλησία. Ο πατριάρχης και οι συνοδοί έσπευσαν στην αυλή του σουλτάνου και προσπάθησαν να τον μεταπείσουν. Τελικά ως συμβιβαστική λύση επεβλήθη στο πατριαρχείο η νέα φορολογία του «μιρί». Ο φόρος αυτός κατανεμήθηκε στις διάφορες μητροπόλεις, ανάλογα με την οικονομική τους αντοχή και ήταν διαρκής αφορμή εντάσεως των σχέσεων μεταξύ πατριαρχείου και αρχιερέων.

Όλοι όμως οι προαναφερθέντες φόροι της τουρκοκρατίας, οι αγγαρείες και τα άλλα δεινοπαθήματα δεν συγκρίνονται με το παιδομάζωμα, τη βίαιη δηλαδή στρατολόγηση χριστιανοπαίδων. Το παιδομάζωμα ήταν ο βαρύτερος «φόρος του αίματος» πραγματική «δεκάτη αίματος» και απετέλεσε μόνιμη πηγή αφαιμάξεως του Ελληνισμού.

The background of the page is a dense, intricate marbled paper pattern in shades of grey and black. A decorative border with rounded corners frames the central text. In the top-left and bottom-left corners of this border, there are small, dark, teardrop-shaped motifs.

ΜΕΡΟΣ Β'

ΜΕΡΟΣ Β

ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΙΣ ΤΕΛΕΥΤΑΙΕΣ ΔΕΚΑΕΤΙΕΣ ΣΤΟΝ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΧΩΡΟ

ΟΙ ΚΥΡΙΟΤΕΡΕΣ ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Οι διακρίσεις των φόρων είναι πολλών ειδών, ανάλογα με τη σκοπιά από την οποία εξετάζονται οι φόροι. Τα συγγράμματα δημόσιας οικονομίας είναι γεμάτα από διάφορους ορισμούς και διακρίσεις. Μία από αυτές είναι η διάκρισή τους άμεσους και έμμεσους. Αυτή είναι άλλωστε και η παραδοσιακή διάκρισή τους.

ΑΜΕΣΟΙ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ

ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΕΙΣ - ΟΡΙΣΜΟΙ

Η κυριότερη και παλαιότερη διάκριση των φόρων είναι σε άμεσους και έμμεσους. Η διάκριση αυτή βασίζεται είτε στη διοικητική άποψη η οποία διακρίνει τους φόρους ανάλογα με τον τρόπο που εισπράττονται είτε στην οικονομική ή δημοσιονομική άποψη, η οποία τους διακρίνει ανάλογα με τη φύση του φορολογικού αντικειμένου.

Κατά τη διοικητική άποψη που χρησιμοποιείται στη φορολογική πρακτική της Γαλλίας (για αυτό και ονομάστηκε γαλλική διάκριση):

- **Άμεσος** είναι κάθε φόρος οποιοδήποτε και αν είναι το αντικείμενό του - που εισπράττεται με βάση ονομαστικούς καταλόγους.
- **Έμμεσος** είναι ο φόρος που εισπράττεται, όχι με ονομαστικούς καταλόγους , αλλά με την ευκαιρία γεγονότων που διαπιστώνουν την ύπαρξη του φορολογητέου αντικειμένου.

Σύμφωνα με την παραπάνω άποψη, στο δικό μας φορολογικό σύστημα άμεσοι φόροι είναι: ο φόρος του εισοδήματος, ο φόρος κληρονομιών δωρεών και γονικών παροχών κ.α., αφού όλοι οι φόροι εισπράττονται με βάση ονομαστικούς καταλόγους. Ακόμα και ο φόρος προστιθέμενης αξίας είναι, κατά την άποψη αυτή, άμεσος φόρος αφού εισπράττεται σύμφωνα με τη διαδικασία των άμεσων φόρων με ονομαστικούς καταλόγους, παρότι έχει χαρακτήρα έμμεσου φόρου και ανήκει ειδικότερα στους φόρους κατανάλωσης.

Έμμεσοι φόροι , κατά την πιο πάνω άποψη ,είναι στη χώρα μας:

1. οι δασμοί
2. τα τέλη χαρτοσήμου
3. οι φόροι κατανάλωσης και κυκλοφορίας των αγαθών
4. γενικά όλοι οι φόροι που εισπράττονται όχι με βάση τους ονομαστικούς καταλόγους, αλλά με βάση τιμολόγια ή άλλες πράξεις που διαπιστώνονται

Από δημοσιονομική άποψη, κριτήριο για την διάκριση μεταξύ των άμεσων και έμμεσων φόρων θεωρείται:

- είτε το φαινόμενο της επίπτωσης (ή επίρρησης) του φόρου
- είτε η ίδια η φύση του φορολογικού αντικειμένου.

Με το κριτήριο της επίπτωσης του φόρου:

- **Άμεσος** είναι ο φόρος που επιβάλλεται σε πρόσωπο, το οποίο – κατά την πρόθεση του νομοθέτη –οφείλει πράγματι να καταβάλει το φόρο στο δημόσιο. Εδώ, δηλαδή, ο πληρωτής του φόρου και εκείνος που επιβαρύνεται πραγματικά με αυτό το φόρο είναι ένα και το αυτό πρόσωπο.
- **Έμμεσος**, είναι ο φόρος που επιβάλλεται σε πρόσωπο, το οποίο τελικώς δεν θα υποστεί αυτό το ίδιο τη φορολογική επιβάρυνση, γιατί-κατά την πρόθεση του νομοθέτη – αυτή την επιβάρυνση θα την υποστεί ένα τρίτο πρόσωπο, στο οποίο και θα επιρριφθεί ο φόρος.

Στην περίπτωση αυτή, δηλαδή, ο πληρωτής του φόρου δεν είναι το ίδιο πρόσωπο με εκείνο που επιβαρύνεται πράγματι με το φόρο. Κατά διάκριση αυτή,

- **άμεσοι φόροι**, στο δικό μας φορολογικό σύστημα είναι οι φόροι εισοδήματος και οι φόροι κεφαλαίου ή περιουσίας (κληρονομιάς, δωρεές, γονικές παροχές) όπου δεν μπορεί να γίνει επίπτωση του φόρου ή τουλάχιστον είναι εξαιρετικά δύσκολη ,
- **έμμεσοι φόροι** είναι οι δασμοί, οι φόροι κατανάλωσης, ο φόρος του κύκλου εργασιών, ο φόρος προστιθέμενης αξίας και όλοι εκείνοι οι φόροι που το βάρος τους μπορεί να επιρριφθεί από τους κατά νόμον φορολογούμενους σε τρίτους, οι οποίοι και θα υποστούν τελικώς τη φορολογική επιβάρυνση.

Η νεότερη διάκριση των φόρων βασίζεται στη φύση του φορολογικού αντικειμένου, λαμβάνοντας υπόψη η φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου. Κατά την άποψη αυτή:

- **άμεσος** είναι ο φόρος που επιβάλλεται στο παραγόμενο εισόδημα ή στην περιουσία του φορολογούμενου, σαν άμεσο προσδιοριστικό παράγοντα της φοροδοτικής ικανότητας του ,
- **έμμεσος** είναι που επιβάλλεται, στο εισόδημα που δαπάνησε ο φορολογούμενος ή στην περιουσία που αυτός έχει (φόροι κατανάλωσης κ.λ.π.) θεωρώντας τα σαν έναν έμμεσο παράγοντα που εξωτερικεύει τη φοροδοτική του ικανότητα.

Επίσης βάσει του φορολογικού κριτηρίου:

- **έμμεσος φόρος** είναι αυτός που πλήττει τις καταρτιζόμενες πράξεις ή συναλλαγές, συμπτωματικές ή μεταβατικές .

Η θέση των άμεσων και των έμμεσων φόρων στο φορολογικό σύστημα μιας χώρας αποτελεί ένα από τα σπουδαιότερα προβλήματα που απασχολούν κάθε κυβέρνηση, κατά την άσκηση της φορολογικής της πολιτικής. Το πρόβλημα είναι, αν την πρωτεύουσα θέση στο φορολογικό σύστημα μιας χώρας πρέπει να την κατέχουν οι άμεσοι φόροι ή οι έμμεσοι. Για αυτό και χρειάζεται να εξετάσουμε τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα που παρουσιάζουν οι δύο αυτές διακρίσεις των φόρων.

ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΑΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Οι άμεσοι φόροι έχουν τα εξής πλεονεκτήματα:

- Παρουσιάζουν σταθερότητα απόδοσης. Αύξηση του εισοδήματος επιφέρει αυτομάτως και αύξηση του φόρου.
- Είναι δικαιότεροι γιατί επιφέρουν την προοδευτικότητα του φορολογικού συντελεστή και μπορούν, επομένως να προσαρμοστούν στη φοροδοτική ικανότητα των πολιτών.
- Απαιτούνται μικρότερα έξοδα για την είσπραξή τους, σε σύγκριση με τους έμμεσους φόρους, ιδίως όταν ο φόρος παρακρατείται στην πηγή.
- Ο φορολογούμενος γνωρίζει ακριβώς πόσα πρέπει να πληρώσει (με την προϋπόθεση, βέβαια, ότι υπάρχει απλουστευμένη νομοθεσία).

ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΑΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Στους άμεσους φόρους απόδίδονται τα ακόλουθα μειονεκτήματα:

- Παρουσιάζουν δυσκολίες στην εξακρίβωση της φορολογητέας ύλης και δεν επιτρέπουν τη σύλληψή της στο σύνολό της.
- Δεν είναι άμεσης απόδοσης όπως είναι οι έμμεσοι φόροι

- Ευνοούν τη φοροδιαφυγή περισσότερο από τους εμμέσους φόρους. Σωστά λοιπόν, λέγεται ότι ο άμεσος φόρος είναι φόρος των εντίμων πολιτών.
- Περιορίζεται η βάση αυτών των φόρων για κοινωνικοπολιτικούς λόγους σε βάρος της αποδοτικότητάς τους, με την καθιέρωση αφορολόγητου ορίου, μείωση του συντελεστή, αναγνώριση απαλλαγών κ.α.
- Απαιτούν την τήρηση βιβλίων και εντύπων καθώς και πολλές άλλες διατυπώσεις, πράγματα που προυποθέτουν περισσότερη εργασία, με αποτέλεσμα να επιβαρύνεται δυσανάλογα ο φορολογούμενος. Τελικώς δε, οι πολλαπλές αυτές διατυπώσεις αποβαίνουν σε βάρος της απλότητας της φορολογίας.

ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Τα πλεονεκτήματα των έμμεσων φόρων είναι τα εξής :

- Καταβάλλονται ευκολότερα από τους άμεσους φόρους, γιατί ενσωματώνονται στην τιμή των αγαθών ή των υπηρεσιών και έτσι δεν γίνονται αισθητοί στον φορολογούμενο.
- Η είσπραξη τους είναι πιο εύκολη σε σχέση με τους άμεσους φόρους.
- Η φορολογική διαφυγή είναι πιο δύσκολη από ότι στους άμεσους φόρους.
- Είναι μεγάλης και άμεσης απόδοσης, γιατί πλήττουν τους πάντες και καταβάλλονται εύκολα από αυτούς.

- Εισπράττονται από τους ξένους που διέρχονται από τη χώρα μας (ως επισκέπτες κ.α.), οι οποίοι κανονικά δεν πληρώνουν άμεσους φόρους.

ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Στους έμμεσους φόρους αποδίδονται εξάλλου τα εξής μειονεκτήματα:

- Δεν έχουν σταθερότητα σε περιόδους
- Η είσπραξη τους είναι σχετικά δαπανηρή.
- Όταν η ζήτηση των ειδών είναι ελαστική, η απόδοση του φόρου είναι αβέβαιη.

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΑΜΕΣΩΝ ΚΑΙ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ

Το γεγονός, ότι και οι δυο αυτές κατηγορίες έχουν η καθεμία τους πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα επιβεβαιώνει την αναγκαιότητα να συνυπάρχουν και να αλληλοσυμπληρώνονται και αυτό ακριβώς αποτελεί την ορθότερη φορολογική πολιτική για την κάθε κυβέρνηση. Την ανεπάρκεια της άμεσης φορολογίας στο να εξασφαλίσει τα απαιτούμενα μέσα για την κάλυψη των κρατικών αναγκών, έρχεται να συμπληρώσει η έμμεση φορολογία, η οποία έχει άμεση απόδοση και εύκολη είσπραξη, ενώ εξάλλου η αδικία που γίνεται στις φτωχότερες τάξεις με την επιβολή των έμμεσων φόρων, αντισταθμίζεται με τη μεγαλύτερη επιβάρυνση των πλουσιότερων στην άμεση φορολογία.

Παρόλα αυτά, στα φορολογικά συστήματα των κρατών, οι άμεσοι φόροι κατέχουν σπουδαία θέση, ιδίως από κοινωνικοπολιτική άποψη. Το κυριότερο πλεονέκτημα τους, η δικαιοσύνη τους, για την οποία μιλήσαμε πιο πάνω, ασκεί ιδιαίτερη γοητεία στις λαϊκές τάξεις. Γι αυτό

και αποτελεί έμβλημα σε πολλά πολιτικά κόμματα, για να προσελκύουν τις μάζες. Συνήθως στα ανεπτυγμένα κράτη, η αναλογία των άμεσων φόρων προς του έμμεσους είναι μεγαλύτερη. Το αντίθετο συμβαίνει στα καθυστερημένα κράτη, όπου η αναλογία των άμεσων φόρων είναι μικρότερη.

ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΜΙΑΣ ΧΩΡΑΣ

Οι δημόσιοι φορείς, για να πετυχαίνουν καλύτερα τις πολλαπλές επιδιώξεις τους, επιβάλλουν συνήθως περισσότερους από ένα φόρους. Αυτό είναι απαραίτητο γιατί ορισμένοι φόροι είναι περισσότερο αποτελεσματικοί στην πραγματοποίηση ορισμένων στόχων των δημόσιων φορέων, ενώ άλλοι φόροι είναι πιο αποτελεσματικοί στην πραγματοποίηση άλλων στόχων. Με άλλα λόγια, οι διάφορες κατηγορίες φόρων εμφανίζουν πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα, γι αυτό πρέπει να συνδυάζονται κατάλληλα ώστε να ελαχιστοποιούνται τα μειονεκτήματα της φορολογίας και να μεγιστοποιούνται τα πλεονεκτήματα της.

Έτσι οι άμεσοι φόροι, δηλαδή οι φόροι εισοδήματος και οι φόροι περιουσίας, πλεονεκτούν των έμμεσων φόρων από άποψη κοινωνικής δικαιοσύνης, γιατί οι πρώτοι είναι συνήθως προοδευτικοί και κατανέμουν δικαιοτέρα το φορολογικό βάρος από τους δεύτερους, οι οποίοι είναι αναλογικοί, δηλαδή επιβάλλονται με ένα συντελεστή και δημιουργούν αντίστροφη προοδευτικότητα ως προς το εισόδημα.

Αντίθετα, οι έμμεσοι φόροι δαπάνης πλεονεκτούν των άμεσων φόρων, γιατί δεν επηρεάζουν αρνητικά τα κίνητρα οικονομικής δραστηριότητας, όπως, το κίνητρο για εργασία, για αποταμίευση και επένδυση, στην έκταση που το κάνουν οι άμεσοι φόροι, και ιδιαίτερα οι φόροι εισοδήματος. Για αυτό ο συνδυασμός και των δύο αυτών κατηγοριών φόρων πετυχαίνει καλύτερα τους στόχους των δημόσιων φορέων.

Οι διάφοροι φόροι που επιβάλλει μια χώρα λέμε ότι αποτελούν το φορολογικό της σύστημα. Παρόλο που οι περισσότερες χώρες επιβάλλουν ανάλογους φόρους, τα φορολογικά συστήματα των διάφορων χωρών διαφέρουν μεταξύ τους, γιατί το φορολογικό σύστημα κάθε χώρας

εξαρτάται από διάφορους οικονομικούς, κοινωνικούς και πολιτικούς παράγοντες.

Σημαντική όμως διαφορά στη διάρθρωση των φορολογικών συστημάτων παρατηρείται μεταξύ ανεπτυγμένων και αναπτυσσόμενων χωρών.

Στις αναπτυγμένες οικονομίες επικρατούν συνήθως οι άμεσοι φόροι και ιδιαίτερα οι φόροι εισοδήματος, ενώ στις αναπτυσσόμενες οικονομίες επικρατούν κυρίως οι έμμεσοι φόροι δαπάνης. Αυτό γίνεται γιατί στις αναπτυγμένες οικονομίες τα εισοδήματα είναι υψηλά, οι φοροτεχνικές υπηρεσίες πιο οργανωμένες, η λογιστική οργάνωση των οικονομικών μονάδων περισσότερο προχωρημένη και η τάση των φορολογούμενων για διαφυγή μικρότερη με συνέπεια να είναι αποδοτική η φορολογία εισοδήματος.

Αντίθετα στις αναπτυσσόμενες οικονομίες, το κατά κεφαλή εισόδημα είναι μικρό και η διανομή του εισοδήματος περισσότερο άνιση, με συνέπεια ένα μικρό μέρος του πληθυσμού να συμφέρει να υπαχθεί στη φορολογία εισοδήματος. Επιπλέον στις χώρες αυτές οι φοροτεχνικές υπηρεσίες είναι λιγότερο οργανωμένες, η λογιστική οργάνωση των οικονομικών μονάδων πενιχρή και η τάση για φοροδιαφυγή σχετικά μεγάλη. Κατά συνέπεια, η απόδοση της φορολογίας εισοδήματος και γενικότερα των άμεσων φόρων είναι μικρή, με αποτέλεσμα οι χώρες αυτές να στηρίζονται κυρίως στους έμμεσους φόρους.

ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Το ελληνικό φορολογικό σύστημα περιλαμβάνει μια ευρεία κατηγορία φόρων. Ορισμένοι από τους φόρους αυτούς έχουν ως βάση το εισόδημα, άλλοι έχουν ως βάση τη δαπάνη και κυρίως την καταναλωτική δαπάνη. Οι περισσότεροι φόροι επιβάλλονται υπέρ του κράτους, ορισμένοι όμως επιβάλλονται υπέρ των οργανισμών κοινωνικής ασφάλισης, ενώ άλλοι επιβάλλονται υπέρ των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης. Ο πίνακας που ακολουθεί δίνει μια εικόνα των κυριότερων φόρων που επιβάλλονται σήμερα υπέρ του κράτους και της σχετικής συμβολής τους στα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού, ενώ η διάρθρωση των φορολογιών που επιβάλλονται υπέρ των άλλων δημόσιων φορέων εξετάζεται σε επόμενα κεφάλαια. **Ο σημαντικότερος από άποψη εσόδων φόρος στην χώρα μας κατά σειρά είναι:**

- ο φόρος προστιθέμενης αξίας.
- Ακολουθεί ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων.
- Τρίτος από άποψη εσόδων είναι ο φόρος υγρών καυσίμων.
- Σημαντικά ποσοστά των συνολικών εσόδων του κράτους αποφέρουν επίσης φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων, ο φόρος καπνοβιομηχανιών προϊόντων και τα τέλη καρτοσήμου, ενώ η απόδοση των άλλων φόρων είναι σχετικά μικρότερη.

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Εξετάσαμε προηγουμένως ορισμένα θέματα για την φορολογία γενικότερα. Εδώ θα αναλύσουμε, πρώτα τα διάφορα θέματα που γεννιούνται σχετικά με τον καθορισμό της βάσης των φόρων εισοδήματος, του αντικειμένου δηλαδή των φόρων αυτών. Ειδικότερα θα εξετάσουμε:

1. πως θα έπρεπε να ορίζεται το εισόδημα για φορολογικούς σκοπούς, προκειμένου να ανταποκρίνεται στη φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων και πως ορίζεται στην πράξη και συγκεκριμένα στην ελληνική φορολογική πρακτική.
2. Κατόπιν θα εξετάσουμε τα προβλήματα που γεννιούνται σχετικά με το καθαρό εισόδημα των φορολογουμένων.
3. Υστερα από την έκπτωση των δαπανών απόκτησης του από το ακαθάριστο εισόδημα, καθώς επίσης και τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος, μετά από τη διενέργεια ορισμένων προσαρμογών στο καθαρό εισόδημα.
4. Στη συνέχεια θα εξετάσουμε τα ζητήματα που γεννιούνται σχετικά με το υποκείμενο των φόρων εισοδήματος και ειδικότερα του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων, που αποτελεί το αντικείμενο ανάλυσης αυτού του κεφαλαίου.
5. Τέλος, θα αναφερθούμε σε ορισμένα ειδικότερα θέματα της φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων στη

χώρα μας όπως στις εκπτώσεις από το εισόδημα και το φόρο, στις απαλλαγές από τη φορολογία αυτή, στην κλίμακα από το των φορολογικών συντελεστών και στον υπολογισμό του φόρου ,στην παρακράτηση και προκαταβολή του φόρου, στα τεκμήρια που χρησιμοποιούνται στη φορολογία αυτή και στα διάφορα διαχειριστικά ζητήματα που γεννιούνται στην πράξη.

ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥΣ ΣΚΟΠΟΥΣ: Η ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ

Η βάση των φόρων εισοδήματος είναι τα εισόδημα. Ο όρος εισόδημα όμως έχει πολλές έννοιες στην οικονομική επιστήμη, όπως εθνικό εισόδημα, φορολογητέο εισόδημα, που χρησιμοποιείται ως βάση για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος.

Το ερώτημα που γεννιέται όμως είναι να προσδιορίσουμε τι σημαίνει φορολογητέο εισόδημα και πως το μετράμε στην πράξη.

Για να εκφράζει τη φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων και επομένως να αποτελεί κατάλληλο δείκτη για την κατανομή του φορολογικού βάρους, το εισόδημα πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα επιμέρους εισοδήματα , ανεξάρτητα από την πηγή που προέρχονται και τον τρόπο που χρησιμοποιούνται. Θεωρητικά, το συνολικό αυτό εισόδημα θα έπρεπε να υπολογίζεται ως το άθροισμα της κατανάλωσης συν την καθαρή περιουσιακή θέση των φορολογουμένων σε μια περίοδο. Έτσι, αν C αποτελεί τη συνολική αξία της κατανάλωσης ενός φορολογουμένου μέσα σε μια χρονική περίοδο, W_0 και W_1 αποτελεί το μέγεθος της περιουσίας του στην αρχή και στο τέλος της περιόδου αντίστοιχα, το εισόδημα του θα δίνεται από τη σχέση:

$$Y=C+(W_1-W_0)=C+\Delta W$$

Ο ορισμός αυτός του εισοδήματος που είναι γνωστός ως ορισμός του εισοδήματος κατά Haig-Simons, μολονότι θεωρητικά ορθός, παρουσιάζει στην πράξη ορισμένες λειτουργίες.

Ειδικότερα, υπάρχουν ορισμένα εισοδήματα, τα οποία, ενώ αυξάνουν τη φοροδοτική ικανότητα, δεν περιλαμβάνονται στο φορολογητέο εισόδημα και δεν υποβάλλονται στη φόρο εισοδήματος. Ορισμένα από τα εισοδήματα αυτά δεν υποβάλλονται καθόλου στο φόρο, ενώ άλλα υποβάλλονται σε ειδικές φορολογίες, που είναι προσαρμοσμένες έτσι ώστε να προσφέρονται καλύτερα για τη φορολόγηση τους. Οι κύριες κατηγορίες εισοδημάτων που δημιουργούν τέτοια προβλήματα είναι οι αμοιβές σε είδος, η απόκτηση αγαθών ή υπηρεσιών χωρίς αντάλλαγμα, τα έκτακτα εισοδήματα από κληρονομιά, δωρεά κ.α. Καθώς και η αυτόματη υπερτίμηση της περιουσίας.

Θα εξετάσουμε σύντομα τα προβλήματα που δημιουργούν οι κατηγορίες αυτές εισοδημάτων στην πράξη.

1. **Οι αμοιβές σε είδος.** Οι αμοιβές που καταβάλλονται σε είδος στους εργαζόμενους, όπως η δωρεάν παροχή στέγης, ιατρικής περίθαλψης κ.α. αποτελούν εισόδημα που αυξάνει τη φοροδοτική ικανότητα αυτών που τις απολαμβάνουν και πρέπει να φορολογούνται. Στην πράξη όμως είναι δύσκολο να αποτιμησουμε την αξία των αμοιβών αυτών, γιατί δεν μπορούμε να γνωρίζουμε την πραγματική αξιολόγηση τους από αυτόν που τις απολαμβάνει, επειδή η επιλογή τους δεν γίνεται ελεύθερα από τον ίδιο εργαζόμενο. Έτσι, αν μια επιχείρηση παραχωρήσει σε ένα εργαζόμενο ένα πολύ μεγάλο αυτοκίνητο για να το χρησιμοποιεί για τις ανάγκες του, δεν μπορούμε να πούμε ότι ο εργαζόμενος παίρνει εκτός από το μισθό του, και ένα άλλο εισόδημα ίσο με το ενοίκιο που θα πλήρωνε για αυτό το

αυτοκίνητο. Γιατί είναι πολύ πιθανό ότι αν η επιχείρηση έδινε στον εργαζόμενο το αντίτιμο του ενοικίου του αυτοκινήτου σε χρήματα, ο εργαζόμενος αυτός θα τα χρησιμοποιούσε για κάποιο άλλο σκοπό. Αυτό σημαίνει ότι ο εργαζόμενος αξιολογεί την παραχώρηση της χρήσης του αυτοκινήτου λιγότερο από την αξία του ενοικίου. Δεν μπορούμε επομένως να χρησιμοποιήσουμε το ενοίκιο του αυτοκινήτου, όπως διαμορφώνεται στην αγορά για την αποτίμηση της αγοράς αυτής σε είδος. Αλλά αν δεν χρησιμοποιηθεί το ενοίκιο της αγοράς, τότε είναι δύσκολο να καθορίσουμε στην πράξη ποια είναι η πραγματική αξιολόγηση του εισοδήματος που αποκομίζει ο εργαζόμενος από τη δωρεάν παραχώρηση της χρήσης αυτοκινήτου.

2. **Η απόκτηση αγαθών και υπηρεσιών χωρίς αντάλλαγμα.** Η απόκτηση ορισμένων αγαθών χωρίς αντάλλαγμα, όπως αυτοκατανάλωση των γεωργικών προϊόντων, οι υπηρεσίες των ιδιόκτητων οικοδομών ή άλλων διαρκών αγαθών καταναλωτή, οι υπηρεσίες της νοικοκυρά κ.α. αποτελούν εισόδημα και θα έπρεπε να υποβάλλονται σε φορολογία. Συνήθως όμως εξαιρούνται από το φόρο, αφενός επειδή είναι δύσκολη η εξακρίβωση και κυρίως η αποτίμηση τους και αφετέρου επειδή πολλές φορές παράγονται κατά τις ελεύθερες ώρες του φορολογουμένου και η φορολόγηση τους θα αποτελούσε αντικίνητρο χρησιμοποίησης του ελεύθερου χρόνου του φορολογουμένου στην παραγωγή τους. Παρά τα προβλήματα αυτά όμως, ορισμένες χώρες, μεταξύ των οποίων και η χώρα μας φορολογούν ορισμένα από τα εισοδήματα αυτά, όπως το τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιοκατοίκηση, το οποίο υποβάλλεται σε φόρο στην Ελλάδα, αν οι κατοικίες που χρησιμοποιούνται για

ιδιοκατοίκηση, περιλαμβανομένης της κύριας και της δευτερεύουσα κατοικίας, υπερβαίνουν τα 200 τμ.

3. Εισοδήματα από κληρονομιά, δωρεά, γονική παροχή, κέρδη από λαχεία κ.α.

Τα εισοδήματα αυτά αυξάνουν επίσης τη φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων και πρέπει να υποβάλλονται σε φορολογία. Η υποβολή τους στο φόρο εισοδήματος όμως αντιμετωπίζει δυσχέρειες στη πράξη γι αυτό και υποβάλλονται σε άλλες ειδικές φορολογίες κατάλληλα διαμορφωμένες για τη φορολόγησή τους. Ειδικότερα, επειδή τα εισοδήματα αυτά έχουν έκτακτο χαρακτήρα και δεν κατανέμονται ομαλά στο χρόνο, η υποβολή τους στο φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων, που όπως θα δούμε παρακάτω, είναι προοδευτικός, θα είχε σαν συνέπεια στην υπερβολική τους επιβάρυνση σε σχέση με άλλα εισοδήματα που κατανέμονται ομαλότερα και διαχρονικά. Επιπλέον τα εισοδήματα αυτά είναι καλύτερο να φορολογούνται με ειδικούς φόρους, γιατί πολλές φορές χρειάζεται να διαμορφώνονται ειδικές κλίμακες για τη φορολόγηση διάφορων κατηγοριών φορολογουμένων.

4. Αυτόματη υπερτίμηση της περιουσίας των φορολογουμένων.

Η αυτόματη υπερτίμηση της περιουσίας των φορολογουμένων, αποτελεί επίσης, κάτω από ορισμένες προϋπόθεσης εισόδημα που αυξάνει τη φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων και πρέπει επομένως να συνυπολογίζεται το εισόδημα που υποβάλλεται σε φορολογία. Πραγματικά, γίνεται συνήθως δεκτό, ότι εφόσον η αυτόματη υπερτίμηση περιουσίας είναι πραγματική και όχι ονομαστική, δηλαδή η αύξηση της τιμής του περιουσιακού στοιχείου

δεν οφείλεται σε γενική αύξηση των τιμών, η αξία αυτή αποτελεί εισόδημα για φορολογία.

ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΠΡΑΚΤΙΚΗ

Η ελληνική φορολογική νομοθεσία διακρίνει έξι κατηγορίες εισοδήματος ανάλογα με την πηγή προέλευσής τους. Οι κατηγορίες αυτές είναι οι επόμενες:

1. Εισόδημα από ακίνητα
2. Εισόδημα από κινητές αξίες
3. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις
4. Εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις
5. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
6. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών από κάθε άλλη πηγή

ΟΙ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ

Ως εισόδημα από ακίνητα θεωρείται το εισόδημα που προκύπτει από την εκμίσθωση, την επίταξη, την ιδιοκατοίκηση ή την ιδιόχρηση οικοδομής από ή από την εκμίσθωση γαιών.

Στο εισόδημα από οικοδομές δηλαδή περιλαμβάνονται τόσο τα ενοίκια που καταβάλλονται από τους μισθωτές για τη χρήση των ακινήτων όσο και το τεκμαρτό εισόδημα που προέρχεται από την ιδιοκατοίκηση ή την ιδιόχρηση μιας οικοδομής, ενώ στην περίπτωση των γαιών περιλαμβάνεται μόνο το εισόδημα από εκμίσθωση και όχι το

τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση τους. Ως ακαθάριστο εισόδημα από οικοδομές, σε περίπτωση οικοδομής, θεωρείται το μίσθωμα που έχει συμφωνηθεί, αν βεβαίως το μίσθωμα αυτό είναι ανάλογο με τη μισθωτική αξία του ακινήτου. Διαφορετικά το μίσθωμα μπορεί να καθορισθεί από τον έφορο με βάση συγκριτικά στοιχεία. Όσον αφορά στο τεκμαρτό εισόδημα, αυτό καθορίζεται με βάση συγκριτικά στοιχεία σχετικά με το μίσθωμα που καταβάλλεται για την εκμίσθωση οικοδομών που βρίσκονται κάτω από τις ίδιες μισθωτικές συνθήκες. Ως εισόδημα από την εκμίσθωση γης εξάλλου θεωρείται το μίσθωμα που έχει συμφωνηθεί, εφόσον και πάλι δεν είναι δυσανάλογο της μισθωτικής αξίας του ακινήτου.

Ως εισόδημα από κινητές αξίες θεωρείται το εισόδημα που προκύπτει:

1. από μερίσματα και τόκους ιδρυτικών τίτλων και μετοχών ανωνύμων εταιρειών ή ομολογιών και χρεογράφων του δημοσίου,
2. από αμοιβές και ποσοστά των διοικητικών συμβουλίων, των διευθυντών και διαχειριστών ανωνύμων εταιρειών,
3. από τόκους διαφόρων τίτλων λ.χ.. ομολογιών, καταθέσεων κ.α.,
4. κέρδη αμοιβαίων κεφαλαίων,
5. από κέρδη ανωνύμων εταιρειών που διανέμονται με τη μορφή μετρητών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό τους και
6. από την υπεραπόδοση επενδύσεων των μαθηματικών αποθεμάτων που σχετίζονται για ασφαλίσεις ζωής. Ως ακαθάριστο εισόδημα από κινητές αξίες θεωρείται το σύνολο του εισοδήματος που προέρχεται από τις πηγές αυτές.

Ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις θεωρείται το κέρδος που αποκτά κάποιο πρόσωπο από την άσκηση ατομικών ή εταιρικών εμπορικών, βιομηχανικών ή βιοτεχνικών επιχειρήσεων, καθώς επίσης και από την άσκηση οποιουδήποτε κερδοσκοπικού επαγγέλματος, που δεν υπάγεται στα ελεύθερα επαγγέλματα. Ως ακαθάριστο εισόδημα από την πηγή αυτή θεωρείται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων που προέρχεται από κάθε μορφή εμπορικών συναλλαγών των επιχειρήσεων. Στα ακαθάριστα έσοδα περιλαμβάνεται το αντίτιμο των οριστικών πωλήσεων αγαθών ή πρώτων υλών, καθώς επίσης και το αντίτιμο κάθε παροχής υπηρεσιών.

Ως εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις θεωρείται το κέρδος το οποίο προέρχεται από την εκμετάλλευση γεωργικών επιχειρήσεων κάθε είδους, όπως είναι οι αγροτικές, κτηνοτροφικές, πτηνοτροφικές, δασικές, αλιευτικές κ.λ.π. Όπως και στην περίπτωση των εμπορικών επιχειρήσεων, έτσι και εδώ το ακαθάριστο εισόδημα που περιλαμβάνει το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της γεωργικής επιχείρησης.

Ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται το εισόδημα που προκύπτει από μισθούς, ημερομίσθια, επιδόματα, επιχορηγήσεις, συντάξεις και γενικά κάθε παροχή που καταβάλλεται περιοδικά σε μισθωτούς και συνταξιούχους σαν αντάλλαγμα για υπηρεσίες που παρέχονται τώρα ή κατά το παρελθόν. Δηλαδή ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται το αντάλλαγμα από τη μίσθωση της εργασίας. Ως ακαθάριστο εισόδημα από την πηγή αυτή θεωρείται το σύνολο των μισθών, των ημερομισθίων και των άλλων αμοιβών που καταβάλλονται στους μισθωτούς.

Τέλος, ως εισόδημα από ελεύθερα επαγγέλματα, ο νόμος θεωρεί το εισόδημα που προέρχεται από την άσκηση ορισμένων επαγγελμάτων, τα οποία κατονομάζει ρητά, όπως λ.χ. του γιατρού, του δικηγόρου, του συμβολαιογράφου, του αρχιτέκτονα, του μηχανικού, του τοπογράφου, του χημικού, του συγγραφέα κ.α. Το ακαθάριστο εισόδημα από την πηγή αυτή ορίζεται ως το σύνολο των αμοιβών που εισπράττονται από την άσκηση των ελεύθερων επαγγελμάτων. Στην πηγή αυτή εισοδήματος

περιλαμβάνεται επίσης και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε οποιαδήποτε από τις πέντε πρώτες πηγές.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ο φόρος εισοδήματος δεν επιβάλλεται στο ακαθάριστο εισόδημα των φορολογουμένων αλλά στο καθαρό εισόδημα. Το καθαρό αυτό εισόδημα προκύπτει αν από το ακαθάριστο εισόδημα αφαιρεθούν οι δαπάνες που έγιναν για την απόκτηση του εισοδήματος. Ο προσδιορισμός των δαπανών αυτών δε δημιουργεί προβλήματα στην περίπτωση των περισσοτέρων κατηγοριών δαπανών, όπως είναι λ.χ. οι δαπάνες της επιχείρησης για μισθούς, ενοίκια κ.τ.λ. Υπάρχουν όμως ορισμένες κατηγορίες δαπανών, οι οποίες δημιουργούν σοβαρά προβλήματα είτε επειδή είναι δύσκολο να καθοριστεί αν και ως πιο σημείο οι δαπάνες αυτές αποτελούν δαπάνες απόκτησης του εισοδήματος ή απλώς δαπάνες κατανάλωσης των φορολογουμένων είτε επειδή είναι δύσκολος ο υπολογισμός του ύψους των δαπανών αυτών.

Από το εισόδημα που προέρχεται από μισθωτές υπηρεσίες, ο νόμος προβλέπει την έκπτωση δύο κατηγοριών δαπανών:

- Των φόρων, των τελών και των δικαιωμάτων του δημίου ή τρίτων, που επιβαρύνουν το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εκτός από το φόρο εισοδήματος
- Των κρατήσεων για τα ασφαλιστικά ταμεία, οι οποίες επιβαρύνουν το μισθωτό, εφόσον οι εισφορές αυτές είναι υποχρεωτικές και προβλέπονται από κάποιο νόμο.

Τέλος, από το εισόδημα που προέρχεται από ελεύθερα επαγγέλματα αφαιρούνται όλες οι δαπάνες που έγιναν για την πραγματοποίηση του εισοδήματος, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους με νόμιμο φορολογικό στοιχείο και έχουν αναγραφεί στα βιβλία που υπάρχουν. Αν ο ελεύθερος επαγγελματίας δεν τηρεί τα βιβλία και στοιχεία που

προβλέπονται από το ΚΒΣ ή τα βιβλία και τα στοιχεία που τηρεί είναι ανεπαρκή ή ανακριβή, το καθαρό εισόδημα του προσδιορίζεται εξωλογιστικά με βάση ειδικούς συντελεστές που καθορίζονται από τον υπουργό οικονομικών και ποικίλλουν ανάμεσα στα διάφορα επαγγέλματα.

Το πιο πάνω καθαρό εισόδημα που προέρχεται από τις διάφορες πηγές δε φορολογείται ξεχωριστά, αλλά αθροίζεται και ο φόρος υπολογίζεται με βάση το συνολικό καθαρό εισόδημα του φορολογουμένου από όλες τις πηγές. Για την ανεύρεση του συνολικού καθαρού εισοδήματος αθροίζονται τα επιμέρους καθαρά εισοδήματα των πηγών και συμπηφίζονται τα θετικά και αρνητικά στοιχεία.

ΤΕΚΜΑΡΤΟΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΙΣ ΔΑΠΑΝΕΣ

Ο φόρος εισοδήματος των φυσικών προσώπων υπολογίζεται με βάση το εισόδημα που πραγματοποιεί κάθε φορολογούμενος κατά το προηγούμενο έτος, όπως αυτό προκύπτει από τα σχετικά παραστατικά. Σε ορισμένες περιπτώσεις όμως, το εισόδημα προσδιορίζεται τεκμαρτά με βάση ορισμένες δαπάνες. Οι δαπάνες αυτές είναι δύο ειδών: πρώτον, δαπάνες διαβίωσης του φορολογουμένου και των προσώπων που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν και δεύτερον, δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Αν το σύνολο των δαπανών αυτών υπερβαίνει το εισόδημα που δηλώνει ο φορολογούμενος, η σύζυγος του ή τα πρόσωπα που τον βαρύνουν ή από αυτό που προσδιορίστηκε από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, ή διαφορά θεωρείται κατά τεκμήριο ως εισόδημα και προσαυξάνει το φορολογητέο εισόδημα.

Οι βασικές κατηγορίες δαπανών διαβίωσης που λαμβάνονται υπόψη για τον τεκμαρτό προσδιορισμό του εισοδήματος είναι οι επόμενες :

1. Η εξαίρεση ενός ελαχίστου όριου συντήρησης του φορολογουμένου και των μελών που εξαρτώνται από

αυτόν. Στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων γίνεται συνήθως δεκτό ότι τα φορολογούμενα φυσικά πρόσωπα δεν έχουν φοροδοτική ικανότητα και πρέπει επομένως να απαλλάσσονται από τη φορολογία για το μέρος εκείνο του εισοδήματος τους, το οποίο θεωρείται απαραίτητο για την ικανοποίηση των στοιχειωδών αναγκών του φορολογουμένου και των μελών της οικογένειάς του. Γι αυτό οι φορολογικές νομοθεσίες δίνουν συνήθως το δικαίωμα στο φορολογούμενο να αφαιρεί ένα ελάχιστο ποσό, που θεωρείται απαραίτητο για την ικανοποίηση των αναγκών αυτών. Κατά τον καθορισμό των αφορολόγητων αυτών ορίων γεννιούνται τρία βασικά ζητήματα: Πρώτον, θα πρέπει να εξαιρέσουμε ένα ορισμένο ποσό εισοδήματος ή ένα ορισμένο ποσό φόρου; Αν λάβουμε υπόψη ότι ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων είναι συνήθως προοδευτικός, η πρώτη εκδοχή ευνοεί τους φορολογούμενους με υψηλά εισοδήματα, γιατί με την εξαίρεση ενός ορισμένου ποσού εισοδήματος οι φορολογούμενοι αποφεύγουν τους υψηλούς οριακούς συντελεστές. Απεναντίας, οι χαμηλοί εισοδηματίες, οι οποίοι έχουν χαμηλότερους οριακούς συντελεστές έχουν σχετικά μικρότερη απαλλαγή από το φόρο. Αντίθετα, όταν αναγνωρίζεται έκπτωση ενός ορισμένου ποσού φόρου, όλοι οι φορολογούμενοι κερδίζουν το ίδιο ποσό φόρου και αυτό βέβαια ενοχλεί τους χαμηλούς εισοδηματίες, γιατί η έκπτωση αυτή, αναλογικά με το εισόδημα, είναι μεγαλύτερη σε αυτούς σε σχέση με τους υψηλότερους εισοδηματίες. Στη φορολογική πράξη συνήθως ακολουθείται η πρώτη μέθοδος, δηλαδή αφαιρείται ένα ορισμένο ποσό εισοδήματος. Στην Ελλάδα, όπως θα δούμε πιο κάτω, ακολουθούνται και οι δύο μέθοδοι. Για τον ίδιο τον φορολογούμενο

αναγνωρίζεται έκπτωση ενός ορισμένου ποσού φόρου. Δεύτερον, γεννιέται το πρόβλημα του καθορισμού του ύψους του εισοδήματος, στην πρώτη περίπτωση, Η του φόρου, στη δεύτερη περίπτωση, που πρέπει να αφαιρεθεί. Δυστυχώς, δεν υπάρχει κανένα αντικειμενικό κριτήριο, με βάση το οποίο να καθορίζεται το ποσό αυτό. Γι αυτό συνήθως το ποσό αυτό είναι στην πράξη χαμηλό και δεν αρκεί για την ικανοποίηση ούτε των πιο στοιχειωδών αναγκών των φορολογουμένων. Τέλος γεννιέται το πρόβλημα του καθορισμού των ατόμων, που αποτελούν εξαρτημένα μέλη ενός φορολογουμένου και για τα οποία θα πρέπει να αναγνωρίσουμε έκπτωση. Στην Ελλάδα ως εξαρτημένα μέλη θεωρούνται: Ο ή σύζυγος, εφόσον δεν έχουν εισόδημα, τα ανήλικα παιδιά που σπουδάζουν εφόσον δεν έχουν συμπληρώσει το 25 έτος της ηλικίας τους, ή υπηρετούν τη στρατιωτική τους θητεία, οι ανιόντες και των δύο συζύγων, τα παιδιά ή τα αδέρφια που είναι ανάπηρα να εργαστούν και οι ανήλικοι ορφανοί από πατέρα και μητέρα συγγενείς μέχρι τρίτου βαθμού, οποιουδήποτε από του συζύγους. Προϋπόθεση για να θεωρηθούν εξαρτημένα μέλη είναι να συγκατοικούν με τον φορολογούμενο.

2. Διαφορετική μεταχείριση των εισοδημάτων που προέρχονται από διαφορετικές πηγές. Εκτός από τις παραπάνω περιπτώσεις όπου το καθαρό εισόδημα γίνεται συνήθως δεκτό ότι για την προσαρμογή του εισοδήματος στη φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων πρέπει να γίνεται διαφορετική μεταχείριση των εισοδημάτων που προέρχονται από ορισμένες πηγές, γιατί τα εισοδήματα αυτά δεν δημιουργούν την ίδια φοροδοτική ικανότητα κατά μονάδα. Το εισόδημα που προέρχεται από εργασία π.χ. δημιουργεί μικρότερη φοροδοτική ικανότητα κατά

μονάδα. Το εισόδημα που προέρχεται από εργασία π.χ. δημιουργεί μικρότερη φοροδοτική ικανότητα κατά μονάδα σε σχέση με το εισόδημα από περιουσία. Αυτό συμβαίνει επειδή το εισόδημα από εργασία το αποκτά κανείς συνήθως με μεγαλύτερο κόπο σε σύγκριση με το εισόδημα από περιουσία και επιπλέον το πρώτο είναι λιγότερο ασφαλές από το δεύτερο και εξαρτάται από την υγεία του εργαζομένου. Κατά συνέπεια, η θυσία στην οποία υποβάλλεται ο φορολογούμενος όταν πληρώνει μια μονάδα εισοδήματος από εργασία για φόρο, είναι μεγαλύτερη από την αντίστοιχη θυσία του κατά μονάδα εισοδήματος από περιουσία. Γι αυτό συνήθως γίνεται δεκτό ότι το εισόδημα από εργασία πρέπει να φορολογείται αλαφρότερα από το εισόδημα περιουσία. Στην πράξη η ηπιότερη αυτή φορολόγηση του εισοδήματος από εργασία γίνεται με την απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος από εργασία, ώστε η συνολική επιβάρυνση του εισοδήματος από την πηγή αυτή να είναι ηπιότερη. Αυτό συνέβαινε παλαιότερα στη χώρα μας για τα εισοδήματα που προέρχονταν από μισθωτές υπηρεσίες και από ελεύθερα επαγγέλματα.

3. Διαφορετική φορολογική μεταχείριση των ασταθών εισοδημάτων. Τα ασταθή εισοδήματα, δηλαδή τα εισοδήματα που δεν περιέχονται ομαλά διαχρονικά στο φορολογούμενο, δημιουργούν επίσης σημαντικά προβλήματα κατά τον καθορισμό της φορολογικής υποχρέωσης των πολιτών και πολλές φορές οδηγούν σε αποκλίσεις από τις αρχές της οριζόντιας και κάθετης φορολογικής ισότητας των πολιτών. Αυτό γίνεται κυρίως στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, που είναι συνήθως προοδευτική φορολογία. Πραγματικά, όταν ο φόρος εισοδήματος είναι προοδευτικός, ο φορολογούμενος, που το εισόδημα του κατανέμεται

ομαλά στο χρόνο, έχει μικρότερη φορολογική επιβάρυνση από το φορολογούμενο, που το εισόδημα του εμφανίζει διακυμάνσεις. Αυτό συμβαίνει επειδή ο τελευταίος υποβάλλεται σε υψηλούς οριακούς συντελεστές στην περίοδο που το εισόδημα είναι υψηλό, ενώ ο πρώτος φορολογούμενος υποβάλλεται σε σχετικά χαμηλότερους συντελεστές σε όλα τα χρόνια. Για την αντιμετώπιση του προβλήματος αυτού μπορεί να εφαρμοσθούν διάφορες μέθοδοι. Συνήθως αναγνωρίζεται από ορισμένες νομοθεσίες στους φορολογουμένους που δεν έχουν σταθερό εισόδημα διαχρονικά το δικαίωμα να υπολογίζουν τη φορολογική τους υποχρέωση με βάση το μέσο ετήσιο εισόδημα τους μέσα σε μια περίοδο και όχι με βάση το πραγματοποιούμενο ετήσιο εισόδημα τους. Η ελληνική φορολογική νομοθεσία δεν δίνει τέτοια δυνατότητα.

ΤΟ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ : Ο ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Ένα σημαντικό ζήτημα στη φορολογία εισοδήματος είναι ο καθορισμός του υποκειμένου της φορολογίας, δηλαδή της μονάδας με βάση την οποία θα υπολογιστεί ο φόρος. Ειδικότερα το ζήτημα που γεννιέται εδώ είναι αν θα πρέπει να θεωρούμε ως υποκείμενο φορολογίας μόνο τα φυσικά πρόσωπα ή θα πρέπει να περιλάβουμε και τα φυσικά πρόσωπα. Το πρόβλημα αυτό έχει συζητηθεί πολύ στη θεωρία, όπου προβάλλονται διάφορες απόψεις τόσο υπέρ όσο και κατά της χωριστής φορολόγησης του εισοδήματος των νομικών προσώπων. Στη χώρα μας, ο φόρος αυτός καλύπτει τα φυσικά πρόσωπα καθώς επίσης και ορισμένα νομικά πρόσωπα το εισόδημα των οποίων φορολογείται για λογαριασμό των φυσικών προσώπων στα οποία ανήκουν. Τέτοια νομικά πρόσωπα είναι οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές εταιρείες, οι συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες και οι κοινοπραξίες.

Ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων στη χώρα μας επιβάλλεται πάνω στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει στη Ελλάδα και αποκτάται, κατὰ κανόνα, μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος από κάποιο φυσικό πρόσωπο, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής τους. Ο φόρος αυτός επιβάλλεται επιπλέον και πάνω στο εισόδημα που προκύπτει στο εξωτερικό, εφόσον αποκτάται από κάποιο φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από την ιθαγένεια του. Επομένως ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων καλύπτει ολόκληρο το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται από κάποιο φυσικό πρόσωπο, καθώς επίσης και το εισόδημα που προκύπτει στο εξωτερικό, εφόσον όμως αποκτάται από φυσικό πρόσωπο που έχει την κατοικία στην Ελλάδα.

Ένα σημαντικό ζήτημα που γεννιέται στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων είναι η φορολόγηση του οικογενειακού εισοδήματος. Ειδικότερα γεννιέται εδώ το πρόβλημα αν ως φορολογούμενες μονάδες θα πρέπει να θεωρούνται τα επιμέρους άτομα ή η οικογένεια ως σύνολο. Σχετικά με το θέμα αυτό παρατηρείται ότι και οι δύο απόψεις υποστηρίζονται στη θεωρία και οι δύο εφαρμόζονται επίσης στην πράξη. Και κάθε μια έχει πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα. Ειδικότερα η φορολόγηση της οικογένειας ως συνόλου εμφανίζει το πλεονέκτημα ότι αποφέρει στο δημόσιο περισσότερα έσοδα που θα απέφερε η φορολόγηση των επιμέρους ατόμων χωριστά. Αυτό είναι φανερό, γιατί όταν φορολογούνται όλα τα εισοδήματα της οικογένειας μαζί, τα εισοδήματα της συζύγου και των ανηλίκων τέκνων προστίθενται στο εισόδημα του συζύγου και επομένως φορολογούνται με υψηλούς φορολογικούς συντελεστές, ενώ αντίθετα, αν κάθε άτομο φορολογείται χωριστά, καθένα θα επιβαρύνεται με χαμηλότερους συντελεστές. Επίσης, όταν φορολογείται η οικογένεια ως σύνολο, αποφεύγεται η δυνατότητα να διανεμηθεί το εισόδημα στα μέλη της οικογένειας, ώστε καθένας να εμφανίζει ένα μέρος από το εισόδημα και να φορολογείται με χαμηλούς φορολογικούς συντελεστές. Η φορολόγηση του οικογενειακού εισοδήματος μαζί, όμως εμφανίζει το μειονέκτημα ότι επιβαρύνει την οικογένεια περισσότερο και αυτό ενδέχεται να ασκεί δυσμενείς επιδράσεις από άποψη δημογραφικής πολιτικής. Η φορολόγηση των επιμέρους μελών της οικογένειας χωριστά έχει τα αντίθετα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα σε σύγκριση με τη φορολόγηση της οικογένειας ως συνόλου. Για να αποφύγουμε τα μειονεκτήματα που παρουσιάζει η μέθοδος φορολογίας ολόκληρου του οικογενειακού εισοδήματος μαζί, πολλές φορές διαιρούμε το συνολικό εισόδημα της οικογένειας με τον αριθμό των μελών που εργάζονται και κάθε άτομο φορολογείται για το μέγεθος εισοδήματος που του αναλογεί ανεξάρτητα από το πραγματοποιούμενο εισόδημα του.

Στην Ελλάδα τα εισοδήματα των δύο συζύγων φορολογούνται χωριστά, δηλαδή φορολογούμενες μονάδες αποτελούν και ο σύζυγος και η σύζυγος. Έτσι, οι σύζυγοι υποβάλλουν κοινή δήλωση των εισοδημάτων

τους, ο υπολογισμός του φόρου όμως γίνεται χωριστά για τον καθένα. Μόνο τα εισοδήματα της συζύγου που προέρχονται από επιχείρηση, η οποία εξαρτάται οικονομικά από το σύζυγο, καθώς επίσης και τα εισοδήματα που προέρχεται από προσωπική εταιρεία μεταξύ των συζύγων ,προστίθενται στο εισόδημα του συζύγου και φορολογούνται μαζί. Τα εισοδήματα των ανήλικων παιδιών φορολογούνται με το εισόδημα του πατέρα τους ή αν δεν υπάρχει πατέρας με το εισόδημα της μητέρας. Εξαιρέση προβλέπεται για τα εισοδήματα των ανήλικων παιδιών που προέρχονται:

1) από προσωπική τους εργασία 2) από περιουσιακά στοιχεία που περιήλθαν σ αυτά από δωρεά από πρόσωπα άλλα εκτός από τους γονείς τους, η από κληρονομιά και 3) από συντάξεις που τυχόν παίρνουν τα παιδιά εξαιτίας θανάτου του πατέρα ή της μητέρας τους και 4) από διατροφή που τους καταβάλλεται με βάση δικαστική απόφαση ή συμβολαιογραφική πράξη.

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.

Από το φόρο εισοδήματος φυσικών προβλέπονται διάφορες απαλλαγές. Ορισμένες από τις απαλλαγές αυτές είναι υποκειμενικές ή προσωπικές, δηλαδή αναφέρονται σε ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων, ανεξάρτητα από τα πρόσωπα που αποκτούν τα εισοδήματα αυτά. Θα αναφέρουμε εδώ τις κύριες υποκειμενικές και αντικειμενικές απαλλαγές.

1)Υποκειμενικές απαλλαγές. Οι κύριες υποκειμενικές απαλλαγές είναι δύο:

1. Για τους ξένους πρεσβευτές και τους άλλους διπλωματικούς αντιπροσώπους και πράκτορες αναγνωρίζεται απαλλαγή των εισοδημάτων τους που προκύπτουν στο εξωτερικό.
2. Για τους πρόξενους και τους προξενικούς πράκτορες, καθώς επίσης και για το κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων προβλέπεται επίσης απαλλαγή του εισοδήματος τους που προκύπτει στην Ελλάδα από μισθωτές υπηρεσίες.

2)Αντικειμενικές απαλλαγές. Αντικειμενικά αναγνωρίζονται οι επόμενες απαλλαγές κατά κατηγορία εισοδήματος:

1. Από το εισόδημα που προκύπτει από οικοδομές απαλλάσσεται το τεκμαρτό ενοίκιο από ιδιοκατοίκηση της κύριας και δευτερεύουσας κατοικίας μέχρι 200τ.μ.
2. Από το εισόδημα που προκύπτει από κινητές αξίες απαλλάσσονται οι τόκοι των καταθέσεων και εθνικών δανείων που επιβάλλονται σε ειδική φορολογία στην πηγή , καθώς επίσης και τα μερίσματα από ιδρυτικούς τίτλους και μετοχές των Α.Ε. που υποβάλλονται στο φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων.

3. Από τα εισοδήματα της Δ πηγής απαλλάσσονται τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων , τα οποία υποβάλλονται σε ειδική φορολογία και τα κέρδη που πραγματοποιούν οι ανάπηροι ή τα θύματα πολέμου από τη λιανική πώληση καπνού κ.α.
4. Από το εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες απαλλάσσονται οι συντάξεις και περιθάλψεις που δίνονται στους ανάπηρους πολέμου και τα θύματα και τις οικογένειες τους , οι συνάξεις που καταβάλλονται από ξένα κράτη, τα έξοδα παράστασης των κρατικών λειτουργιών κ.α.
5. Τέλος, από το εισόδημα της Ζ πηγής, απαλλάσσονται οι αμοιβές που καταβάλλονται από τον ΕΟΤ σε ξένα καλλιτεχνικά συγκροτήματα και τα χρηματικά βραβεία που καταβάλλονται από το δημόσιο και την ακαδημία Αθηνών.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ο φορολογικός συντελεστής στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων είναι συνήθως προοδευτικός, επειδή ο φόρος αυτός είναι προσωπικός και αποτελεί το κυριότερο μέσο αναδιανομής του εισοδήματος από τις υψηλότερες στις χαμηλότερες εισοδηματικές πράξεις.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΤΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ, ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΩΝ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΩΝ ΠΟΥ ΑΣΚΟΥΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Ή ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ

Είπαμε πιο πάνω ότι οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινοπραξίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές εταιρίες και οι κοινοπραξίες υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων. Τα πρόσωπα αυτά όμως φορολογούνται με ειδικό τρόπο. Το σύνολο των καθαρών κερδών τους υπόκεινται σε φόρο με ενιαίο συντελεστή 35% μετά την αφαίρεση:

1. των κερδών που απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς
2. των κερδών που προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών ή συνεταιρισμών ή κερδών αμοιβαίων κεφαλαίων,
3. της επιχειρηματικής αμοιβής τριών το πολύ , ομόρρυθμων εταιρειών.

Με την επιβολή τω φόρων αυτών εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση επί των κερδών αυτών των προσώπων που συμμετέχουν στα νομικά αυτά πρόσωπα.

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Προηγουμένως εξετάσαμε τα βασικά θέματα που γεννιούνται στη φορολογία εισοδήματος γενικά, καθώς επίσης και ορισμένα ειδικότερα θέματα που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων, καθώς και του εισοδήματος ορισμένων νομικών προσώπων, που ο φορολογικός νόμος δεν τα αναγνωρίζει ως ξεχωριστές οντότητες για φορολογικούς σκοπούς. Εδώ θα ασχοληθούμε με ορισμένα ειδικά

θέματα που αφορούν στη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων, όπως λ.χ. οι ανώνυμες εταιρείες , οι συνεταιρισμοί κ.α .

Θα δούμε:

- Πρώτα τη σκοπιμότητα ύπαρξης φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων διαφορετικού από το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων.
- Στη συνέχεια ,θα εξετάσουμε τις κύριες εναλλακτικές μορφές που μπορεί να πάρει ο φόρος αυτός .
- Ύστερα θα παρουσιάσουμε πολύ συνοπτικά το θεσμικό πλαίσιο των φόρων εισοδήματος φυσικών προσώπων στη χώρα μας.
- Τέλος θα εξετάσουμε πως ο φόρος αυτός μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως κίνητρο προώθησης στόχων οικονομικής πολιτικής με ειδικότερη αναφορά στη χώρα μας.

Ο ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων στην Ελλάδα υιοθετήθηκε χώρα μας το 1958 με το Ν.Δ. 3843 και αντικατέστησε τη φορολογία καθαρών προσόδων που ίσχυε στην Ελλάδα προηγουμένως , σύμφωνα με την οποία φορολογούνταν χωριστά οι πρόσοδοι από κάθε πηγή. Η νομοθεσία έχει έκτοτε τροποποιηθεί πολλές φορές μέχρι σήμερα

ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Στο φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων στη χώρα μας υπόκεινται:

1. οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες
2. οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα
3. οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους
4. οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιοδήποτε τύπο εταιρείας, καθώς και οι κάθε είδους αλλοδαποί οργανισμοί που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων
5. οι ημεδαπές εταιρείες περιορισμένης ευθύνης
6. τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά και αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα.

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Το αντικείμενο του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων διαφέρει ανάμεσα στα διάφορα πρόσωπα που υπόκεινται σε αυτόν.

- **Στην περίπτωση των ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών και εταιρειών περιορισμένης ευθύνης**, με εξαίρεση τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες, αντικείμενο του φόρου είναι το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος, μετά την αφαίρεση του μέρους που αναλογεί στα αφορολόγητα έσοδα ή στα εισοδήματα που

φορολογούνται με ειδικό τρόπο και εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση. Ομοίως, αντικείμενο του φόρου αποτελούν το συνολικό καθαρό εισόδημα ή κέρδος των δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων και εκμεταλλεύσεων, καθώς επίσης και των συνεταιρισμών και των ενώσεων τους.

- **Αντίθετα στην περίπτωση αυτή των ημεδαπών νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα,** αντικείμενο αντικείμενο του φόρου είναι το καθαρό εισόδημα από την εκμίσθωση ακινήτων και από κινητές αξίες, είτε αυτό προκύπτει στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή. Τέλος, προκειμένου για αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν με οποιοδήποτε τύπο εταιρίας καθώς επίσης και για τους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς, αντικείμενο είναι μόνο το καθαρό εισόδημα ή κέρδος που προκύπτει από την πηγή που βρίσκεται στην Ελλάδα ή από μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ, ΚΑΘΑΡΟΥ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Ως ακαθάριστο εισόδημα των νομικών προσώπων λαμβάνεται:

1. το τίμημα των οριστικών πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, καθώς και οι αμοιβές από παροχή υπηρεσιών που έχουν αποκτηθεί και
2. το εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από συμμετοχή σε άλλες εμπορικές επιχειρήσεις, από

γεωργικές επιχειρήσεις, καθώς και κάθε εισόδημα από οποιαδήποτε άλλη πηγή.

Για τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος, αφαιρούνται από τα ακαθάριστα έσοδα των νομικών προσώπων οι δαπάνες απόκτησης τους εισοδήματος όπως αυτές καθορίζονται για το εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Εξάλλου, προβλέπονται εκπτώσεις ειδικών δαπανών των ασφαλιστικών ανώνυμων εταιρειών των επόμενων κατηγοριών δαπανών:

1. των ποσών που καταβάλλουν για την εξαγορά ιδρυτικών τίτλων τους, καθώς και των τόκων που καταβάλλουν στους κατόχους τέτοιων τίτλων, με την προϋπόθεση ότι τόκοι αυτοί δεν προέρχονται από τα κέρδη τους
2. των τόκων που καταβάλλουν στους κατόχους προνομιούχων μετόχων, εφόσον και πάλι οι τόκοι δεν προέρχονται από τα κέρδη τους και
3. των αμοιβών και αποζημιώσεων μελών του διοικητικού συμβουλίου που επιβαρύνουν τις εταιρίες αυτές.

Για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος εξάλλου αφαιρούνται από το πιο πάνω καθαρό εισόδημα τα μερίσματα ή τα κέρδη του νομικού προσώπου από συμμετοχή σε άλλες εταιρίες των οποίων τα κέρδη έχουν φορολογηθεί.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων υπολογίζεται στο συνολικό φορολογητέο εισόδημα κάθε νομικού προσώπου με αναλογικούς

συντελεστές, οι οποίοι όμως διαφέρουν ανάμεσα σε διάφορες κατηγορίες νομικών προσώπων ως εξής:

1. Για τις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, των οποίων οι μετοχές είναι ανώνυμες και δεν έχουν εισαχθεί στο Χρηματιστήριο Αθηνών, καθώς και για τις αλλοδαπές εταιρίες και οργανισμούς που αποβλέπουν στην απόκτηση οικονομικών ωφελημάτων, ο συντελεστής είναι 40%
2. Για τα λοιπά νομικά πρόσωπα, ο συντελεστής είναι 35%. Σε περίπτωση ημεδαπών ανώνυμων εταιρειών που έχουν ονομαστικές και ανώνυμες μετοχές μη Εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, ο συντελεστής 40% εφαρμόζεται στο τμήμα των κερδών που αναλογεί στον αριθμό των υπαρκουσών ανωνύμων μετόχων.

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Από το φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων προβλέπεται μια σειρά απαλλαγών που αναφέρονται ρητά στο νόμο. Οι απαλλαγές αυτές αφορούν το δημόσιο, ορισμένα εισοδήματα των ναών, των μονών κ.α. ορισμένα εισοδήματα εκπαιδευτικών και κοινωφελών ιδρυμάτων, τα κέρδη από εκμετάλλευση πλοίων με ξένη σημαία, τα εισοδήματα των γεωργικών συνεταιρισμών που εμπίπτουν στους σκοπούς τους κ.α.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΥΝΟΙΕΣ ΠΟΥ ΧΟΡΗΓΟΥΝΤΑΙ ΩΣ ΚΙΝΗΤΡΑ

Ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων έχει χρησιμοποιηθεί ευρύτατα στη χώρα μας για τη χορήγηση κινήτρων προώθησης στόχων

οικονομικής πολιτικής, όπως λ.χ. αύξησης των επενδύσεων, διακλαδικής και περιφερειακής κατανομής τους κ.α. Τα κίνητρα αυτά είχαν τη μορφή των επιταχυνόμενων και των πρόσθετων αποσβέσεων, που εξετάσαμε πιο πάνω, ενώ σε ορισμένες περιπτώσεις περιλάμβαναν και εκπτώσεις πλασματικών δαπανών. Σήμερα ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων περιλαμβάνει περιορισμένες διατάξεις που σκοπεύουν να αποτελέσουν κίνητρα προώθησης της οικονομικής δραστηριότητας σε λιγότερο αναπτυγμένες περιοχές της χώρας.

ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΜΟΡΦΕΣ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Φόροι περιουσίας είναι οι φόροι που έχουν ως βάση την αξία, τον όγκο ή άλλο χαρακτηριστικό της περιουσίας των φορολογουμένων. Το βασικό χαρακτηριστικό γνώρισμα των φόρων αυτών, δηλαδή, είναι η βάση υπολογισμού τους και όχι η πηγή από την οποία προέρχονται τα χρήματα για την κάλυψη τους. Με άλλα λόγια για το χαρακτηριστικό ενός φόρου ως φόρου περιουσίας δεν έχει σημασία αν ο φόρος αυτός πληρώνεται από το εισόδημα των φορολογουμένων ή αν απαιτείται μερική Ρευστοποίηση της περιουσίας τους. Το τελευταίο συνήθως συμβαίνει μόνο σε ορισμένες περιπτώσεις ειδικών φόρων περιουσίας που επιβάλλονται για την αντιμετώπιση έκτακτων αναγκών λ.χ. πολέμων, φυσικών καταστροφών, ή ορισμένων φόρων .

Ανάλογα με τη φύση και την έκταση της περιουσίας που καλύπτουν, οι φόροι περιουσίας διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες. Βασικά διακρίνουμε δύο κατηγορίες:

1. τους φόρους κατοχής περιουσίας και
2. τους φόρους μεταβίβασης περιουσίας.

Οι πρώτοι έχουν ως βάση την αξία, τον όγκο ή άλλο χαρακτηριστικό της περιουσίας που κατέχει ο φορολογούμενος, **ενώ οι δεύτεροι** έχουν ως βάση μόνο το τμήμα περιουσίας το οποίο μεταβιβάζεται για κάποιο λόγο λ.χ. κληρονομιάς, δωρεάς, πώλησης κ.ο.κ.

Οι φόροι κατοχής περιουσίας διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

1. τους φόρους καθαρού πλούτου και
2. τους ονομαστικούς φόρους περιουσίας.

Οι πρώτοι έχουν ως βάση τη συνολική καθαρή περιουσιακή θέση των φορολογουμένων, η οποία προκύπτει όταν από τη συνολική αξία των ενεργητικών περιουσιακών στοιχείων τους αφαιρέσουμε τις υποχρεώσεις τους. **Αντίθετα, οι δεύτεροι** επιβάλλονται με βάση την αξία, τον όγκο ή άλλο χαρακτηριστικό των ενεργητικών περιουσιακών στοιχείων μόνο, χωρίς να λαμβάνονται υπ όψη οι υποχρεώσεις των φορολογουμένων.

Οι φόροι καθαρού πλούτου είναι συνήθως γενικοί και καλύπτουν όλα τα ενεργητικά και παθητικά στοιχεία της περιουσίας με εξαίρεση ορισμένα, τα οποία απαλλάσσονται κυρίως για λόγους φοροτεχνικούς. Αντίθετα, οι φόροι που καλύπτουν μόνο τα ενεργητικά περιουσιακά στοιχεία είναι συνήθως ειδικοί και καλύπτουν ορισμένα περιουσιακά στοιχεία και κυρίως τα ακίνητα, μπορεί όμως να είναι γενικοί και να καλύπτουν τη συνολική αξία όλων των ενεργητικών περιουσιακών στοιχείων. **Οι φόροι μεταβίβασης περιουσίας** εξάλλου, διακρίνονται ανάλογα με την αιτία για την οποία γίνεται η μεταβίβαση της περιουσίας γίνεται λόγω δωρεάς και τους φόρους μεταβίβασης λόγω πώλησης ή άλλων αιτιών, όταν η μεταβίβαση γίνεται λόγω πώλησης.

ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΟΡΦΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Αν συγκρίνουμε τις διάφορες μορφές φόρων περιουσίας από άποψη κοινωνικής δικαιοσύνης, παρατηρούμε ότι ο φόρος καθαρού πλούτου πλεονεκτεί έναντι των άλλων φόρων, γιατί έχει ως βάση την καθαρή περιουσιακή θέση των φορολογουμένων, που αποτελεί τον καλύτερο δείκτη της πρόσθετης φοροδοτικής ικανότητας που έχει ο κάτοχος της περιουσίας. Κατά συνέπεια, ο φόρος αυτός ανταποκρίνεται καλύτερα στις αρχές της οριζόντιας φορολογικής ισότητας και όταν είναι προοδευτικός, ανταποκρίνεται επίσης και στην αρχή της κάθετης φορολογικής ισότητας. Ομοίως, οι φόροι κληρονομιών και δωρεών ανταποκρίνονται ικανοποιητικά στις βασικές αρχές της κοινωνικής δικαιοσύνης και ιδιαίτερα στην αρχή της κάθετης

φορολογικής ισότητας ,γιατί οι υψηλοί συντελεστές με τους οποίους είναι συνήθως εξ εξοπλισμένοι περιορίζουν τις ανισότητες στη διανομή του πλούτου. Αντίθετα οι ονομαστικοί φόροι περιουσίας και ιδιαίτερα οι ειδικοί φόροι εμφανίζουν λιγότερα πλεονεκτήματα από άποψη κοινωνικής δικαιοσύνης, γιατί στη βάση τους δεν περιλαμβάνονται όλα τα περιουσιακά στοιχεία, αλλά μόνο τα ενεργητικά ή και ορισμένα μόνο από αυτά, τα οποία δεν αποτελούν συνήθως ικανοποιητικό δείκτη της πρόσθετης φοροδοτικής ικανότητας που έχει ο κάτοχος τους. Τέλος οι φόροι μεταβίβασης περιουσίας ένεκα πώλησης ή άλλων αιτιών αποτελούν ίσως τη χειρότερη κατηγορία φόρων από άποψη κοινωνικής δικαιοσύνης, γιατί στη βάση τους δεν περιλαμβάνονται όλα τα περιουσιακά στοιχεία, αλλά μόνο τα ενεργητικά ή και ορισμένα μόνο από αυτά, τα οποία δεν αποτελούν συνήθως ικανοποιητικό δείκτη της πρόσθετης φοροδοτικής ικανότητας που έχει ο κάτοχος τους . Τέλος οι φόροι μεταβίβασης περιουσίας ένεκα πώλησης ή άλλων αιτιών αποτελούν ίσως τη χειρότερη κατηγορία φόρων περιουσίας από άποψη κοινωνικής δικαιοσύνης, γιατί οι διάφορες πράξεις μεταβίβασης , με την ευκαιρία των οποίων επιβάλλονται, δε μαρτυρούν πάντοτε αύξηση της φοροδοτικής ικανότητας των συναλλασσόμενων πολιτών.

Αν συγκρίνουμε τις διάφορες μορφές φόρων περιουσίας από άποψη των οικονομικών τους επιπτώσεων, παρατηρούμε και πάλι ότι ο φόρος καθαρού πλούτου έρχεται πρώτος από άποψη ουδετερότητας, γιατί επιβάλλει την ίδια επιβάρυνση σε όλα τα περιουσιακά στοιχεία. Ανάλογο πλεονέκτημα εμφανίζουν και οι φόροι κληρονομιών και δωρεών, γιατί και αυτοί συνήθως καλύπτουν όλα τα μεταβιβαζόμενα περιουσιακά στοιχεία. Αντίθετα, οι ειδικοί φόροι κατοχής περιουσίας και οι φόροι μεταβίβασης ένεκα πωλήσεων ή άλλων αιτιών δεν είναι ουδέτεροι αφού διαφοροποιούν την επιβάρυνση μεταξύ φορολογουμένων και μη φορολογουμένων περιουσιακών στοιχείων. Σχετικά με το μέγεθος των επιδράσεων των φόρων περιουσίας στα διάφορα κίνητρα οικονομικής δραστηριότητας, παρατηρούμε ότι ο φόρος καθαρού πλούτου παρουσιάζει ίσως τα περισσότερα μειονεκτήματα, επειδή είναι συνήθως γενικός και επομένως πλήττει το προϊόν της

εργασίας οποιαδήποτε μορφή και αν πάρει και φυσικά πλήττει εξ ολοκλήρου την αποταμίευση και την επένδυση.

Αντίθετα, οι ειδικοί φόροι κατοχής ή μεταβίβασης περιουσίας μπορεί να ασκούν μικρότερες επιδράσεις στην προσφορά εργασίας στις αποταμιεύσεις και στις επενδύσεις, επειδή πλήττουν ορισμένα μόνο περιουσιακά στοιχεία και έτσι επιτρέπουν την διοχέτευση των αποταμιεύσεων σε άλλα μη φορολογούμενα περιουσιακά στοιχεία. Τέλος, οι φόροι κληρονομιών και δωρεών πιθανόν επιδρούν λιγότερο στα κίνητρα για εργασία, αποταμίευση και επένδυση, επειδή η συσσώρευση της περιουσίας έχει πολλά πλεονεκτήματα για τον κάτοχο της, με συνέπεια η προοπτική πληρωμής φόρων από τους κληρονόμους να έχει σχετικά περιορισμένη σημασία. Αντίθετα θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι η φορολογία κληρονομιών ίσως προκαλεί αύξηση της εργασίας και της αποταμίευσης των ατόμων εκείνων που επιθυμούν να αφήσουν ένα ορισμένο ποσό περιουσίας καθαρού φόρου στους κληρονόμους τους.

Τέλος, αν συγκρίνουμε τις διάφορες μορφές φόρων περιουσίας από φοροτεχνική άποψη, παρατηρούμε ότι ο φόρος καθαρού πλούτου παρουσιάζει τα περισσότερα μειονεκτήματα ένεκα των δυσχερειών εξεύρεσης και κυρίως αποτίμησης όλων των ενεργητικών και παθητικών περιουσιακών στοιχείων. Ανάλογα ισχύουν και στην περίπτωση του φόρου κληρονομιών, όπου επίσης η ανεύρεση και αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων του κληρονομούμενου παρουσιάζουν σημαντικές δυσκολίες.

Αντίθετα, ο φόρος κατοχής ακινήτων είναι ευκολότερο να εφαρμοστεί, γιατί τα ακίνητα ανευρίσκονται και αποτιμούνται ευκολότερα από ορισμένα τουλάχιστον κινητά ή άυλα περιουσιακά στοιχεία. Πάντως ο φόρος καθαρού πλούτου είναι ο μόνο φόρος που επιτελεί ικανοποιητικά την ελεγκτική λειτουργία του για τη φορολογία εισοδήματος. Πραγματικά η ύπαρξη ενός ετήσιου φόρου καθαρού πλούτου παρέχει στις φοροτεχνικές υπηρεσίες πολλές πληροφορίες σχετικά με την περιουσιακή θέση των φορολογουμένων και διευκολύνει τον περιορισμό της φοροδιαφυγής στη φορολογία εισοδήματος. Αντίθετα

οι ειδικοί φόροι κατοχής περιουσίας παρέχουν λιγότερες πληροφορίες στις φοροτεχνικές υπηρεσίες σχετικά με την περιουσία των φορολογουμένων και υποβοηθούν λιγότερο τις υπηρεσίες αυτές στον περιορισμό της φοροδιαφυγής στη φορολογία εισοδήματος , γιατί οι φοροφυγάδες μπορεί να κρατούν την περιουσία τους με τη μορφή περιουσιακών στοιχείων που δεν υποβάλλονται στο φόρο. Τέλος οι φόροι μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων και ιδιαίτερα ο φόρος κληρονομιών παρέχουν σχετικά περιορισμένες πληροφορίες στις φοροτεχνικές υπηρεσίες και εμφανίζουν επομένως τα λιγότερα πλεονεκτήματα από ελεγκτική άποψη.

Ο ΦΟΡΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΠΛΟΥΤΟΥ

ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟ ΚΑΘΑΡΟΥ ΠΛΟΥΤΟΥ

Ο φόρος καθαρού πλούτου επιβάλλεται σήμερα σε είκοσι περίπου χώρες, ορισμένες από τις οποίες είναι ανεπτυγμένες και άλλες αναπτυσσόμενες.

Η ΒΑΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Όπως στην περίπτωση της φορολογίας εισοδήματος, έτσι και εδώ έχουμε δύο ζητήματα αναφορικά με το υποκείμενο του φόρου: τη φορολόγηση ή μη της περιουσίας των νομικών προσώπων και τη φορολογική μεταχείριση της οικογένειας.

Σχετικά με το πρώτο θέμα, τόσο στη θεωρία όσο και στην διεθνή πρακτική υποστηρίζονται και ακολουθούνται και οι δύο λύσεις. Όσοι θεωρούν ότι τα νομικά πρόσωπα έχουν δική τους υπόσταση και επομένως η φορολόγηση τους δεν έχει σχέση με τη φορολόγηση των φυσικών προσώπων που τα κατέχουν, υποστηρίζουν τη φορολόγηση της

καθαρής περιουσιακής θέσης και των νομικών προσώπων. Αντίθετα όσοι θεωρούν ότι τα νομικά πρόσωπα δεν έχουν δική τους υπόσταση αλλά ότι αποτελούν πλάσματα νόμου που αποβλέπουν στην καλύτερη προώθηση των συμφερόντων των κατόχων των μετοχών τους, υποστηρίζουν ότι δεν πρέπει να υποβάλλεται στο φόρο η καθαρή περιουσιακή θέση των νομικών προσώπων αλλά να φορολογείται μόνο η αξία των μετοχών τους στα χέρια των φυσικών προσώπων. Διαφορετικά, θα έχουμε διπλή φορολογία της περιουσίας των νομικών προσώπων, μια κατά τη φορολόγηση της καθαρής περιουσιακής τους θέσης και μία κατά τη φορολόγηση των μετοχών τους.

Σχετικά με το θέμα της φορολογικής μεταχείρισης της οικογένειας έχουμε να αντιμετωπίσουμε και εδώ τα ίδια θέματα με εκείνα που αντιμετωπίσαμε στη φορολογία εισοδήματος. Η φορολόγηση της περιουσίας από κοινού εξυπηρετεί καλύτερα τις αρχές της οριζόντιας και κάθετης φορολογικής ισότητας, γιατί η οικογένεια ως σύνολο έχει λιγότερες δαπάνες διαβίωσης από όσες θα είχαν τα άτομα που την απαρτίζουν. Επίσης παρεμποδίζει τη φοροαποφυγή που θα ήταν δυνατό να γίνει με πλασματική κατανομή της περιουσίας μεταξύ των μελών της οικογένειας. Τέλος η φορολόγηση της περιουσίας της οικογένειας ως συνόλου εμφανίζει δημοσιονομικής φύσης πλεονεκτήματα γιατί αυξάνει τα δημόσια έσοδα. Εξάλλου, η χωριστή φορολόγηση της περιουσίας των μελών της οικογένειας περιορίζει τις δυσμενείς περιπτώσεις του φόρου στα κίνητρα για εργασία και αποταμίευση και προάγει πιθανόν την ανεξαρτησία της συζύγου και των ανήλικων παιδιών. Στην πράξη πάντως ο φόρος καθαρού πλούτου επιβάλλεται στη συνολική αξία της περιουσίας των συζύγων σε όλες τις χώρες όπου ισχύουν τέτοιοι φόροι, ενώ η πρακτική για τη φορολόγηση της περιουσίας των ανήλικων παιδιών διαφέρει στις επιμέρους χώρες. Σε ορισμένες η περιουσία των ανήλικων παιδιών φορολογείται μαζί με την περιουσία των γονέων, σε άλλες φορολογείται χωριστά, ενώ σε μερικές άλλες μερικά περιουσιακά στοιχεία φορολογούνται μαζί με των γονιών και άλλα χωριστά.

ΟΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ, ΤΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΕΛΑΧΙΣΤΑ ΚΑΙ Η ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ο συντελεστής του φόρου καθαρού πλούτου είναι σε ορισμένες χώρες προοδευτικός, ενώ σε άλλες είναι αναλογικός. Πάντως και στις δύο περιπτώσεις οι συντελεστές είναι σχετικά χαμηλοί ώστε να μπορεί ο φορολογούμενος να αντιμετωπίσει τη φορολογική του υποχρέωση από το τρέχον εισόδημα του και να μην αναγκάζεται να ρευστοποιήσει τα περιουσιακά στοιχεία.

Όπως συμβαίνει στη φορολογία εισοδήματος, έτσι και εδώ, από την αξία της περιουσίας αφαιρείται συνήθως ένα ελάχιστο πόσο τόσο για κοινωνικούς όσο και διαχειριστικούς λόγους. Ο προσδιορισμός του ύψους του ποσού αυτού αντιμετωπίζει προβλήματα. Ο καθορισμός υψηλών αφορολόγητων ποσών παρεμποδίζει τις λειτουργίες του φόρου λ.χ. την ελεγκτική και ταμειευτική λειτουργία, παραβλάπτει την ουδετερότητα και δεν του επιτρέπει να ανταποκριθεί στις αρχές της φορολογικής ισότητας. Αντίθετα, ο καθορισμός πολύ μικρών αφορολόγητων ποσών αυξάνει τον αριθμό των φορολογουμένων και επομένως το δημοσιονομικό και κοινωνικό κόστος του φόρου, προκαλεί αντιδράσεις και συνεπάγεται πολιτικό κόστος. Στην πράξη τα αφορολόγητα ποσά διαφέρουν σήμερα σημαντικά στις διάφορες χώρες που εφαρμόζουν το φόρο καθαρού πλούτου.

Ο καθορισμός σχετικά χαμηλών φορολογικών συντελεστών και μερικές φορές υψηλών αφορολόγητων ποσών, καθώς και απαλλαγών και εξαιρέσεων, έχει ως αποτέλεσμα τη χαμηλή απόδοση του φόρου αυτού. Πράγματι, η άμεση απόδοση του φόρου καθαρού πλούτου δε ξεπερνά το 2% των συνολικών φορολογικών εσόδων των δημόσιων φορέων σε όλες τις χώρες που επιβάλλουν το φόρο αυτό. Πάντως, αν και η άμεση απόδοση τους είναι μικρή, η σημασία τους από ταμειευτική πλευρά είναι μεγάλη, γιατί η ύπαρξη των φόρων αυτών διευκολύνει σημαντικά τη μείωση της φοροδιαφυγής στο φόρο εισοδήματος και αυξάνει την απόδοση του.

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

Είπαμε πιο πάνω ότι οι φόρος του καθαρού πλούτου πρέπει να γίνεται περισσότερος γενικός και να μην αναγνωρίζει απαλλαγές και εξαιρέσεις, γιατί τότε μόνο εμφανίζει όλα τα πλεονεκτήματα τόσο από άποψη κοινωνικής δικαιοσύνης όσο και από άποψη ουδετερότητας και ελεγκτικής λειτουργίας. Παρ' όλα αυτά, όλες οι χώρες που εφαρμόζουν τέτοιο φόρο αναγνωρίζουν συνήθως τόσο υποκειμενικές αλλαγές όσο και αντικειμενικές εξαιρέσεις. Οι απαλλαγές αυτές και εξαιρέσεις δίνονται μερικές φορές για λόγους κοινωνικής δικαιοσύνης ή οικονομικής πολιτικής, συνήθως όμως επιβάλλονται από διαχειριστικούς λόγους. Οι κυριότερες υποκειμενικές απαλλαγές που συναντά κανείς συνήθως στην πράξη είναι το δημόσιο με την πλατιά έννοια, τα νομικά πρόσωπα που δεν έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα κ.α.

Οι κυριότερες από τις εξαιρέσεις εξάλλου αφορούν συνήθως:

- α) τα είδη οικιακής και προσωπικής χρήσης
- β) τα δικαιώματα συνταξιοδότησης και λήψης άλλων επιδομάτων
- γ) τα ασφαλιστήρια ζωής κ.α.

ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Το βασικό πρόβλημα των φόρων περιουσίας και ιδιαίτερα του φόρου καθαρού πλούτου είναι η αποτίμηση των φορολογικών στοιχείων των φορολογουμένων. Σχετικά με το ζήτημα αυτό γεννιούνται στην πράξη δύο βασικά θέματα. Το πρώτο έχει σχέση με την τιμή που θα πρέπει να χρησιμοποιείται για την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, ενώ το δεύτερο αναφέρεται στη συχνότητα αποτίμησης τους. Οι περισσότεροι υποστηρίζουν ότι για την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων θα

πρέπει να χρησιμοποιούνται οι τρέχουσες τιμές της αγοράς, δηλαδή οι τιμές στις οποίες θα μπορούσαν να πουληθούν τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία σε μια ανταγωνιστική αγορά μεταξύ δύο συναλλασσομένων που μετέχουν ελεύθερα στην αγορά αυτή. Στην πράξη όμως, ο καθορισμός της τιμής αυτής αντιμετωπίζει σημαντικές δυσχέρειες, ιδιαίτερα στην περίπτωση περιουσιακών στοιχείων που δεν υπάρχει οργανωμένη αγορά, με συνέπεια οι διάφορες νομοθεσίες να προβλέπουν διάφορα τεχνάσματα για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, η οποία συνήθως διαφέρει από την τιμή αγοράς. Σχετικά με τη συχνότητα αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων το ορθό θα ήταν να γίνεται αποτίμηση της κάθε χρόνο, γιατί τότε μόνο ο φόρος καθαρού πλούτου θα είχε τα διάφορα πλεονεκτήματα που αναλύσαμε πιο πάνω. Επειδή όμως, αυτό είναι δύσκολο στην πράξη, η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων γίνεται συνήθως σε χρονικά διαστήματα μεγαλύτερα από ένα έτος και χρησιμοποιούνται κάθε φορά οι τιμές της τελευταίας αποτίμησης.

Ο ΦΟΡΟΣ ΤΟΥ ΚΑΘΑΡΟΥ ΠΛΟΥΤΟΥ ΣΤΗΝ Ε.Ε. ΚΑΙ Η ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ ΤΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.

Ο φόρος καθαρού πλούτου εφαρμόζεται σήμερα σε τέσσερις από τις χώρες της ΕΕ, δηλαδή τη Γερμανία, τη Δανία, το Λουξεμβούργο, και την Ολλανδία. Η Ιρλανδία επίσης υιοθέτησε το φόρο αυτό το 1975 αλλά τον κατάργησε αργότερα, ενώ το Ηνωμένο βασίλειο ετοίμασε ένα σχέδιο νόμου για την εισαγωγή του φόρου καθαρού πλούτου το 1974, αλλά ακόμη δεν έχει ψηφιστεί από τη Βουλή.

Βάση του φόρου καθαρού πλούτου σε όλες τις χώρες της ΕΕ αποτελεί βασικά η καθαρή περιουσιακή θέση των φορολογουμένων, αλλά με τη φύση των απαλλαγών και εξαιρέσεων ενεργητικών περιουσιακών στοιχείων, καθώς επίσης και σχετικά με τα χρέη που αφαιρούνται από την αξία της περιουσίας. Οι κυριότερες διαφορές υπάρχουν στη φορολογική μεταχείριση των προσωπικών και οικιακών ειδών, των

μικρών αποταμιεύσεων, των ασφαλειών ζωής, των ιδιοκατοικούμενων ακινήτων, της γεωργικής γης, των έργων τέχνης και συλλόγων, της υπεραξίας, των επιχειρήσεων των δικαιωμάτων ευρεσιτεχνίας και των συγγραφικών δικαιωμάτων.

Σε δύο από τις χώρες της ΕΕ, δηλαδή τη Γερμανία και το Λουξεμβούργο, ο φόρος καθαρού πλούτου επιβάλλεται τόσο στα φυσικά όσο και στα νομικά πρόσωπα, ενώ στις υπόλοιπες περιορίζεται μόνο στα φυσικά πρόσωπα. Στην περίπτωση των φυσικών προσώπων, εξάλλου, στο φόρο υπόκειται το σύνολο της οικογενειακής περιουσίας, περιλαμβανομένης και της περιουσίας των ανήλικων παιδιών, με εξαίρεση τη Δανία και την Ολλανδία, όπου η περιουσία των ανήλικων παιδιών φορολογείται χωριστά.

Σημαντικές διαφορές υπάρχουν επίσης ως προς το ύψος και τη διάρθρωση των αφορολόγητων ελαχίστων και των φορολογικών συντελεστών. Στην Δανία λ.χ. υπάρχει μόνο ένα αφορολόγητο ελάχιστο ανεξάρτητα από τον αριθμό των εξαρτημένων μελών, ενώ, στις άλλες χώρες αναγνωρίζονται αφορολόγητα ελάχιστα και για τα εξαρτημένα μέλη. Εξάλλου, στη Γερμανία, στο Λουξεμβούργο και την Ολλανδία ο φόρος είναι αναλογικός, ενώ στη Δανία ο φόρος είναι ελαφρά προοδευτικός.

Τέλος υπάρχουν σημαντικές διαφορές ως προς την διαδικασία αποτίμησης ορισμένων περιουσιακών στοιχείων και ιδιαίτερα των ακινήτων των μετοχών κ.α., καθώς και ως προς τη διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου.

Σχετικά με τη σκοπιμότητα εισαγωγής ενός τέτοιου φόρου στη χώρα μας θα πρέπει να παρατηρήσουμε ότι ο φόρος αυτός παρουσιάζει σημαντικά πλεονεκτήματα:

- Πρώτον, θα αποτελούσε ελεγκτικό φόρο για τη φορολογία εισοδήματος και θα περιοριζε τη φοροδιαφυγή στο φόρο αυτό.

- Δεύτερον θα βελτιώνε την κατανομή των φορολογικών βαρών στη χώρα μας που είναι σήμερα αντίστροφα προοδευτική.
- Τρίτον, θα ασκούσε ευνοϊκές επιδράσεις στην κατανομή των πόρων και ιδιαίτερα των επενδύσεων, γιατί θα επιβάρυνε και τα οικόπεδα ή άλλες τοποθετήσεις οι οποίες είναι λιγότερο παραγωγικές και δεν επιβαρύνονται με το φόρο εισοδήματος.

Παρά τα πιο πάνω πλεονεκτήματα του φόρου καθαρού πλούτου όμως , η εφαρμογή του στη χώρα μας σήμερα είναι πολύ δύσκολη , ίσως και αδύνατη για τους εξής λόγους:

- Πρώτον, υπάρχουν ορισμένα περιουσιακά στοιχεία όπως λ.χ. οι καταθέσεις, για τα οποία η ευαισθησία του κοινωνικού συνόλου είναι μεγάλη και δεν θα ήταν σκόπιμο να υποβληθούν στο φόρο.
- Δεύτερον, υπάρχουν άλλα περιουσιακά στοιχεία, τα οποία είναι δύσκολο να ανεβρεθούν και να αποτιμηθούν, έτσι ώστε ούτε αυτά θα μπορούσαν να φορολογηθούν. Τέλος οι δυσκολίες εξεύρεσης και αποτίμησης και των άλλων περιουσιακών στοιχείων θα έκαναν την εφαρμογή ενός τέτοιου φόρου αδύνατη. Γι αυτό ο φόρος καθαρού πλούτου θα ήταν απαραίτητος στο φορολογικό μας σύστημα, η εφαρμογή του σήμερα είναι πολύ δύσκολη αν όχι αδύνατη.

Ο ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Ο φόρος ακίνητης περιουσίας είναι ένας ειδικός φόρος κατοχής περιουσίας που έχει ως βάση την αξία ή τον όγκο της ακίνητης περιουσίας των φορολογουμένων. Η χρησιμοποίηση της αξίας ως βάση για τον υπολογισμό του φόρου εμφανίζει το πλεονέκτημα ότι μπορεί κανείς να αναγάγει όλα τα ακίνητα σε ένα ενιαίο αντικείμενο, πάντων στο οποίο να επιβάλλει το φόρο με προοδευτική κλίμακα. Εμφανίζει, όμως το μειονέκτημα ότι δημιουργεί στην πράξη τεράστιες δυσχέρειες κατά την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων. Αντίθετα όταν χρησιμοποιείται ο όγκος ως βάση για τον υπολογισμό του φόρου, αποφεύγονται τα προβλήματα αποτίμησης, αλλά εν είναι εύκολη η επιβολή προοδευτικής φορολογίας, γιατί τα διάφορα ακίνητα δεν μπορεί να αναχθούν σε ένα ενιαίο αντικείμενο, με βάση το οποίο να κλιμακωθεί ο φορολογικός συντελεστής.

Σχετικά με το υποκείμενο του φόρου ακίνητης περιουσίας γεννιόνται και εδώ τα ίδια ζητήματα που εξετάσαμε και στη περίπτωση του φόρου καθαρού πλούτου, δηλαδή το πρόβλημα της φορολογικής μεταχείρισης των νομικών προσώπων και της οικογενειακής περιουσίας. Και στις δύο περιπτώσεις προβάλλονται επιχειρήματα τόσο υπέρ όσο και κατά κάθε μιας των δυνατών λύσεων, ανάλογα με εκείνα που εξετάσαμε και στην περίπτωση του φόρου καθαρού πλούτου. Μια βασική διαφορά εδώ είναι ότι η υπαγωγή στο φόρο και των ακίνητων των νομικών προσώπων δε συνεπάγεται διπλή φορολόγηση τους, γιατί τα ακίνητα θα φορολογούνται μόνο στα χέρια του νομικού προσώπου.

Ο φόρος ακίνητης περιουσίας επιβάλλεται συνήθως με σχετικά χαμηλό φορολογικό συντελεστή, ώστε να μπορούν οι φορολογούμενοι να καλύψουν τη φορολογική τους υποχρέωση από το εισόδημα και να μην

αναγκάζονται να ρευστοποιούν μέρος της περιουσίας τους. Μάλιστα είναι σωστό να καθορίζεται ανώτερο ποσοστό του εισοδήματος του φορολογουμένου που μπορεί να καλύψουν μαζί ο φόρος εισοδήματος και ο φόρος ακίνητης περιουσίας. Ο συντελεστής του φόρου ακίνητης περιουσίας είναι συνήθως αναλογικός για τα νομικά πρόσωπα και προοδευτικός για τα φυσικά πρόσωπα, ο ανώτατος οριακός συντελεστής, όμως δεν ξεπερνά συνήθως το 2%-2,5%. Όστε να περιορίζονται οι αρνητικές συνέπειες του φόρου στα κίνητρα για εργασία, αποταμίευση και κυρίως για επενδύσεις σε ακίνητα.

Όπως συμβαίνει σε όλους τους προσωπικούς φόρους, έτσι και στην περίπτωση του φόρου κατοχής ακινήτων, οι νομοθεσίες αναγνωρίζουν ένα αφορολόγητο ελάχιστο., το οποίο συνήθως εξαρτάται από το μέγεθος και τη σύνθεση της οικογένειας του φορολογουμένου. Επίσης αναγνωρίζονται διάφορες προσωπικές ή αντικειμενικές απαλλαγές και εξαιρέσεις ου διαφέρουν ανάμεσα στις χώρες που επιβάλλουν τέτοιο φόρο.

Στην πράξη ο φόρος ακίνητης περιουσίας αντιμετωπίζει σημαντικά διαχειριστικά προβλήματα, που συνδέονται με την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων. Ανάλογα, αν και μικρότερα με εκείνα που αντιμετωπίζει ο φόρος καθαρού πλούτου. Τα προβλήματα αυτά μετριάζονται με την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων όχι στις τρέχουσες τιμές αγοράς, που θα ήταν θεωρητικά ορθό, αλλά με βάση προκαθορισμένες τιμές μονάδας λ.χ. τετραγωνικό μέτρο.

Φόροι ακίνητης περιουσίας χρησιμοποιούνται στις περισσότερες χώρες του κόσμου και τα έσοδα τους συνήθως αποτελούν την κύρια πηγή χρηματοδότησης των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης .

Ο ΦΟΡΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Στη χώρα μας έχουν καταβληθεί επανειλημμένες προσπάθειες για τη εισαγωγή ενός φόρου στην ακίνητη περιουσία, οι προσπάθειες αυτές όμως αυτές δε στέφθηκαν με ιδιαίτερη επιτυχία. Το 1975 λ.χ. επιβλήθηκε ένας φόρος στην ακίνητη περιουσία από το Κράτος, ο οποίος όμως καταργήθηκε σύντομα. Το 1982 έγινε νέα προσπάθεια εισαγωγής του φόρου στην ακίνητη περιουσία, αλλά και φόρος αυτός καταργήθηκε αργότερα. Σήμερα υπάρχουν δύο ξεχωριστές φορολογίες στην κατοχή ακινήτων. Ένα τέλος ακίνητης περιουσίας που επιβάλλεται από τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης από το 1993 και ένας φόρος ακίνητης περιουσίας που επιβλήθηκε από το κράτος πρόσφατα και καλύπτει τη μεγάλη ακίνητη περιουσία.

Ο ΦΟΡΟΣ ΜΕΓΑΛΗΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Ο φόρος ακίνητης περιουσίας επιβάλλεται στη συνολική αξία της ακίνητης περιουσίας των φυσικών και νομικών προσώπων. Από την αξία αυτή αφαιρούνται τα χρέη εφόσον είναι εξασφαλισμένα με υποθήκη ή προσημείωση. Στην περίπτωση των φυσικών προσώπων φορολογείται χωριστά η ακίνητη περιουσία που ανήκει σε καθένα από τους συζύγους. Η ακίνητη περιουσία των ανήλικων παιδιών διαιρείται σε ίσα μέρη και φορολογείται μαζί με την περιουσία των γονέων, εκτός αν η περιουσία περιήλθε σ αυτά αιτία κληρονομιάς, ή δωρεάς θανάτου οπότε φορολογείται χωριστά.

Ο φόρος ακίνητης περιουσίας επιβάλλεται με ελαφρά προοδευτική κλίμακα στα φυσικά πρόσωπα. Η κλίμακα αυτή δίνεται στον παρακάτω πίνακα. Για τα νομικά πρόσωπα ο συντελεστής είναι αναλογικός και ανέρχεται σε 0,7% για τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα και σε 0,35% για τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Κλιμάκιο	Φορολογικοί συντελεστές %	Ποσό φόρου	Σύνολο περιουσίας	Σύνολο φόρου
146.750,00	0,3	440,25	146.750,00	440,25
146.750,00	0,4	587,00	293.500,00	1.027,25
146.750,00	0,5	733,75	440.250,00	1.761,00
293.500,00	0,6	1.761,00	733.750,00	3.522,00
293.500,00	0,7	2.054,50	1.027.250,00	5.576,50
υπερβάλλον	0,8			

Από το φόρο αυτό προβλέπεται μια σειρά από υποκειμενικές και αντικειμενικές απαλλαγές. Κυριότερες από τις απαλλαγές αυτές είναι η αξία των γεωργικών και κτηνοτροφικών εκτάσεων, εφόσον τις εκμεταλλεύονται και επάγγελμα γεωργοί, η αξία των δασικών εκτάσεων, τα μεταλλεία, τα ακίνητα του ελληνικού δημοσίου με την ευρεία έννοια, περιλαμβανομένων και των ακινήτων των δημοσίων επιχειρήσεων, τα ακίνητα των ιερών ναών κ.α.

ΤΟ ΤΕΛΟΣ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Το τέλος ακίνητης περιουσίας επιβάλλεται από τους Δήμους και τις Κοινότητες με συντελεστές που μπορεί να ποικίλλουν μεταξύ 0,25% και 0,35%. Το τέλος αυτό υπολογίζεται με βάση τις αντικειμενικές αξίες των ακινήτων, οι οποίες προσδιορίζονται με βάση τις αντικειμενικές τιμές των ακινήτων που προσδιορίζονται με απόφαση του υπουργού των

οικονομικών , όπως γίνεται με όλες τις άλλες φορολογίες των ακινήτων. Τέλος αυτό εισπράττεται από τη ΔΕΗ με το λογαριασμό ηλεκτρικού ρεύματος και αποδίδεται στους Δήμους και στις Κοινότητες.

Ο ΦΟΡΟΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ ΚΑΙ ΔΩΡΕΩΝ

ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ ΦΟΡΟ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ ΚΑΙ ΔΩΡΕΩΝ

Η φορολογία κληρονομιών και δωρεών είναι γνώστη και εφαρμόζεται από πολλά χρόνια σε όλες τις χώρες του κόσμου, επειδή η περιουσία που περιέρχεται σε κάποιον από κληρονομιά ή δωρεά αποτελεί πρόσθετη αγοραστική δύναμη, η οποία αυξάνει τη φοροδοτική ικανότητα των κληρονόμων ή δωρεοδόχων. Η αγοραστική αυτή δύναμη είναι ουσιαστικά εισόδημα και, όπως είπαμε πιο πάνω, θα έπρεπε να υποβάλλεται στη φορολογία εισοδήματος οδηγούν τις φοροτεχνικές υπηρεσίες στη χρησιμοποίηση ενός ειδικού φόρου για τη φορολόγηση της.

Ως βάση του φόρου κληρονομιών μπορεί να χρησιμοποιηθεί είτε η κληρονομική μερίδα κάθε κληρονόμου είτε η συνολική αξία της περιουσίας που αφήνει ο κληρονομούμενος, ανεξάρτητα από τον τρόπο διανομής της. Η επιβολή του φόρου με βάση την κληρονομική μερίδα επιτρέπει να διαμορφώσουμε τη φορολογία κληρονομιών έτσι ώστε να ανταποκρίνεται καλύτερα στις αρχές της οριζόντιας και κάθετης ισότητας, γιατί επιτρέπει τη διαφοροποίηση της επιβάρυνσης κάθε κληρονόμο ανάλογα με το μέγεθος της κληρονομικής του μερίδας, καθώς επίσης και με τις προσωπικές και οικογενειακές συνθήκες του κληρονόμου. Αντίθετα, η επιβολή του φόρου με βάση τη συνολική περιουσία που αφήνει ο κληρονομούμενος, δεν επιτρέπει την προσαρμογή του φορολογικού βάρους προς τη φοροδοτική ικανότητα, παρουσιάζει όμως σημαντικά διαχειριστικά πλεονεκτήματα, όπως το μικρότερο δημοσιονομικό και κοινωνικό κόστος και περισσότερα έσοδα για το δημόσιο.

Στο φόρο κληρονομιών και δωρεών υποβάλλονται συνήθως τόσο τα φυσικά όσο και τα νομικά πρόσωπα. Το υποκείμενο του φόρου διαφέρει ανάμεσα στους φόρους που έχουν ως βάση τη συνολική αξία της περιουσίας και εκείνους που έχουν ως βάση τη μερίδα κάθε κληρονόμου

ή δωρεοδόχου. Στην πρώτη περίπτωση, υποκείμενο ου φόρου είναι ο κληρονομούμενος ή ο δωρητής, ενώ στη δεύτερη περίπτωση, υποκείμενο του φόρου είναι ο κληρονόμος ή ο δωρεοδόχος. Εξάλλου, όταν ο φόρος επιβάλλεται με βάση τη μερίδα του κληρονόμου ή δωρεοδόχου, υποκείμενο φορολογίας αποτελούν τα επιμέρους άτομα της οικογένειας και όχι η οικογένεια ως σύνολο. Κατά συνέπεια, η μεταβίβαση περιουσίας μεταξύ των συζύγων ή μεταξύ γονέων και παιδιών υποβάλλεται στο φόρο. Εξαιρέση αποτελούν, πολλές φορές, οι σύζυγοι που θεωρούνται ότι αποτελούν ένα υποκείμενο φόρου, με συνέπεια η μεταβίβαση περιουσίας μεταξύ τους να μη υποβάλλεται στο φόρο.

Από την ακαθάριστη αξία της κληρονομιάς ή δωρεάς αφαιρούνται όλα τα χρέη και βάρη της κληρονομιάς που βαρύνουν το φορολογούμενο πρόσωπο, έτσι ώστε να προκύψει η καθαρή περιουσία που απέκτησε φορολογούμενος. Στη συνέχεια αφαιρούνται ορισμένα ποσά ως αφορολόγητα, τα οποία διαφέρουν μεταξύ των κληρονόμων ή δωρεοδόχων ανάλογα με το βαθμό συγγένειας του κληρονόμου ή δωρεοδόχου με τον κληρονομούμενο ή δωρητή, όταν φυσικά ο φόρος κληρονομιών και δωρεών επιβάλλεται με βάση τη μερίδα και κάτι τέτοιο είναι δυνατό. Σε ορισμένες χώρες, δεν αναγνωρίζονται αφορολόγητα ελάχιστα από την αξία της κληρονομιάς ή δωρεάς, αλλά αφαιρείται ένα ορισμένο ποσό φόρου το οποίο συνήθως ποικίλλει ανάλογα με το βαθμό συγγένειας του κληρονόμου ή δωρεοδόχου με τον κληρονομούμενο ή δωρητή.

Ο φόρος κληρονομιών και δωρεών είναι προοδευτικός και οι συντελεστές του συνήθως φθάνουν σε πολύ υψηλά επίπεδα, συγκριτικά με τους φόρους κατοχής περιουσίας που εξετάσαμε πιο πάνω, επειδή ο φόρος αυτός δε θεωρείται ως συμπληρωματικός του φόρου εισοδήματος που πρέπει να αντιμετωπίζεται από το τρέχον εισόδημα του φορολογουμένου χωρίς να θίγει την αξία της περιουσίας, όπως συμβαίνει με τους φόρους κατοχής περιουσίας. Στην περίπτωση που ο φόρος κληρονομιών επιβάλλεται με βάση την κληρονομική μερίδα κάθε κληρονόμου ή τη δωρεά κάθε δωρεοδόχου, ο φορολογικός συντελεστής

διαφέρει επίσης ανάλογα με το βαθμό συγγένειας μεταξύ κληρονομούμενου και κληρονόμου ή δωρητή και δωρεοδόχου. Η διαφοροποίηση αυτή της φορολογικής επιβάρυνσης με βάση το βαθμό συγγένειας είναι απαραίτητη για τους εξής λόγους:

1. Η απόκτηση περιουσίας από στενούς συγγενείς δεν αυξάνει πάντοτε τη φοροδοτική ικανότητα ή τουλάχιστο δεν την αυξάνει στην ίδια έκταση όσο γίνεται με τους λιγότερο στενούς συγγενείς, γιατί οι πρώτοι μπορεί να έχουν ουσιαστικά τη δυνατότητα να επαναλαμβάνουν, σε διαφορετικό βαθμό ο καθένας ανάλογα με το βαθμό συγγένεια στους, στην περιουσία που τυπικά τώρα έρχεται στην κατοχή τους.
2. Η απόκτηση περιουσίας από τους στενότερους συγγενείς δεν αυξάνει ανάλογα με τη φοροδοτική τους ικανότητα, γιατί η απώλεια του στενού συγγενή, πολλές φορές, σημαίνει και απώλεια του στενού συγγενή, πολλές φορές, σημαίνει και απώλεια μιας πηγής εισοδήματος ή προστασίας κ.α. και
3. Όσο εκτενότερος είναι ο βαθμός συγγένειας τόσο πιθανότερο είναι αυτοί που αποκτούν την περιουσία να έχουν συμβάλει και οι ίδιοι στη δημιουργία της, με συνέπεια να φορολογούνται για απόκτηση περιουσίας που ουσιαστικά είχε δημιουργηθεί και από του ο ίδιους στο παρελθόν.

Ένα σημαντικό πρόβλημα που αντιμετωπίζει στην πράξη η φορολογία κληρονομιών και δωρεών είναι η δυνατότητα φοροαποφυγής σε περίπτωση που οι δύο φορολογίες δεν είναι εναρμονισμένες μεταξύ τους. Ετσι, αν λ.χ οι συντελεστές της φορολογίας δωρεών είναι μικρότεροι ή αν οι δωρεές υποβάλλονται στο φόρο, χωρίς να συνδυάζονται μεταξύ τους και με τη μεταβίβαση περιουσίας ένεκα κληρονομιάς, οι φορολογούμενοι θα μπορούσαν να μεταβιβάσουν την

περιουσία τους με άλλα πρόσωπα με διαδοχικές δωρεές μικρών ποσών , έτσι ώστε να μη φορολογούνται καθόλου ή να φορολογούνται με σχετικά χαμηλότερους συντελεστές. Για την αποτροπή αυτής της δυνατότητας , στην πράξη συνήθως , οι περισσότερες νομοθεσίες , μεταξύ των οποίων και η δική μας , προβλέπουν ότι στην αξία κάθε νέας δωρεάς θα προσθέτονται και οι προηγούμενες , ενώ στην αξία της κληρονομικής μερίδας θα προσθέτονται όλες οι τυχόν δωρεές που αφορούν τα ίδια πρόσωπα. Στη συνέχεια, υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί στη συνολική αυτή αξία της περιουσίας που μεταβιβάστηκε και αφαιρείται ο φόρος που έχει προηγούμενα πληρωθεί. Έτσι αποφεύγεται η δυνατότητα για φοροαποφυγή , γιατί η φορολογική επιβάρυνση θα είναι πλέον η ίδια , ανεξάρτητα από το αν ο φορολογούμενος μεταβιβάσει σταδιακά ένα τμήμα της περιουσίας του με δωρεές ή μεταβιβάσει ολόκληρη την περιουσία του με δωρεά ή κληρονομιά .

Ο ΦΟΡΟΣ ΚΛΗΡΟΝΟΜΙΩΝ, ΔΩΡΕΩΝ ΚΑΙ ΓΟΝΙΚΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Ο φόρος κληρονομιών, δωρεών και γονικών περιοχών στην Ελλάδα, εφαρμόζεται πάνω στην αξία της περιουσίας που αποκτά ο κληρονόμος , ο δωρεοδόχος ή ο λήπτης της γονικής παροχής. Ο φόρος καλύπτει την κινητή και ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα. Στη β'αση του φόρου συνυπολογίζονται όλες οι μεταβιβάσεις περιουσίας ένεκα δωρεάς ή γονικής παροχής μεταξύ των δύο προσώπων, έτσι ώστε να αποτρέπεται η δυνατότητα αποφυγής του φόρου με διαδοχικές μεταβιβάσεις περιουσίας που αναλύσαμε πιο πάνω.

Υποκείμενο του φόρου κληρονομιών , δωρεών και γονικών παροχών είναι ο δικαιούχος της περιουσίας και , όταν υπάρχουν πολλοί δικαιούχοι , καθένας φορολογείται ανάλογα με την αξία της περιουσίας που απέκτησε. Στο φόρο υποβάλλονται τόσο τα φυσικά όσο και τα νομικά πρόσωπα , αόσοναποκτούν περιουσιακά στοιχεία που

αποτελούν αντικείμενο του φόρου. Σχετικά με τα φορολογική μεταχείριση της οικογένειας παρατηρείται ότι στο φορο υποβάλλονται τα επιμέρους άτομα χωριστά , καθένα για το μερίδιο περιουσίας που αποκτά , και όχι η οικογένεια ως σύνολο.

Ο φόρος κληρονομιών , δωρεών και γονικών παροχών είναι προοδευτικός και οι συντελεστές του διαφοροποιούνται τόσο ανάλογα με το μέγεθος της περιουσίας που αποκτά κάθε υποκείμενος στο φόρο όσο και ανάλογα με το βαθμό συγγένειας που είχε με τον κληρονομούμενο ή δωρητή.

Ο ΦΟΡΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Ο φόρος αυτός επιβάλλεται με βάση τη αξία της μεταβιβαζόμενης περιουσίας ή των πραγματικών δικαιωμάτων πάνω σε ακίνητα , με την προϋπόθεση ότι οι μεταβιβάσεις αυτές γίνονται με αντάλλαγμα , γιατί διαφορετικά θα έχουμε δωρεά. Υποκείμενο του φόρου μεταβίβασης ακινήτων είναι συνήθως ο πωλητής, σε ορισμένες όμως περιπτώσεις υποκείμενο του φόρου αυτού είναι ο αγοραστής. Στην πράξη όμως το φόρο τον πληρώνει ο αγοραστής.

Από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων προβλέπονται ορισμένες απαλλαγές. Η κυριότερη απαλλαγή , που αφορά σε μεγάλο αριθμό μεταβιβάσεων ακινήτων, είναι η απαλλαγή της αγοράς πρώτης κατοικίας από Έλληνες υπηκόους που κατοικούν στην Ελλάδα.

ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΔΑΠΑΝΗΣ

ΜΟΡΦΕΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ

Η φορολόγηση της δαπάνης των πολιτών μπορεί να γίνει κατά δύο τρόπους: τον άμεσο και τον έμμεσο. Γι αυτό διακρίνουμε δύο βασικές κατηγορίες των φόρων δαπάνης:

1. τους άμεσους φόρους δαπάνης που συνήθως περιορίζονται στην καταναλωτική δαπάνη και
2. τους έμμεσους φόρους δαπάνης που εκτός από την καταναλωτική καλύπτουν και άλλες μορφές δαπάνης λ.χ. τις επενδύσεις , τις δημόσιες δαπάνες κ.α.

Η άμεση φορολόγηση της καταναλωτικής δαπάνης μοιάζει πολύ με τη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων με τη διαφορά ότι βάση του φόρου δαπάνης είναι το σύνολο της καταναλωτικής δαπάνης των νοικοκυριών και όχι το σύνολο τους εισοδήματος τους , όπως συμβαίνει με το φόρο εισοδήματος. Έτσι στην περίπτωση του φόρου αυτού δαπάνης , ο φορολογούμενος υποβάλλει δήλωση , που εμφανίζεται η συνολική του ετήσια δαπάνη , με βάση την οποία υπολογίζεται ο φόρος που οφείλει . Ο φόρος αυτός είναι προσωπικός φόρος δαπάνης .

Η έμμεση φορολόγηση της δαπάνης εξάλλου γίνεται με την επιβολή φόρων στα προϊόντα . Οι φόροι αυτοί επιβάλλονται στους παραγωγούς των προϊόντων, οι οποίοι τους καταβάλλουν στα δημόσια ταμεία , αλλά έχουν την ευκαιρία από το νόμο να τους μεταβιβάσουν στους τελικούς καταναλωτές των προϊόντων με αύξηση των τιμών. Οι φόροι αυτοί καλούνται έμμεσοι φόροι δαπάνης . Θα εξετάσουμε πιο κάτω συνοπτικά πρώτα τον προσωπικό φόρο δαπάνης και κατόπιν τους έμμεσους φόρους δαπάνης .

ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ ΔΑΠΑΝΗΣ

Οι έμμεσοι φόροι δαπάνης διακρίνονται σε διάφορες κατηγορίες με βάση διάφορα κριτήρια. Μια βασική διάκριση των φόρων αυτών είναι σε εξωτερικούς φόρους δαπάνης, που είναι γνωστοί ως δασμοί, και εσωτερικούς φόρους δαπάνης. Οι πρώτοι επιβάλλονται μόνο στα αγαθά που αποτελούν αντικείμενο διεθνούς εμπορίου και καλύπτουν τις εισαγωγές καθώς επίσης και τα αγαθά που παράγονται και καταναλώνονται στο εσωτερικό.

Οι εσωτερικοί φόροι δαπάνης διακρίνονται σε φόρους εγχώριας κατανάλωσης και φόρους εγχώριας παραγωγής.

Οι πρώτοι καλύπτουν τη συνολική κατανάλωση ενός προϊόντος, ανεξάρτητα αν το προϊόν εισάγεται ή παράγεται στο εσωτερικό της χώρας, δε βαρύνουν όμως τις εξαγωγές. Αντίθετα, **οι δεύτεροι** επιβαρύνουν τη συνολική παραγωγή της χώρας, ανεξάρτητα αν καταναλώνεται στην εγχώρια αγορά ή εξάγεται στο εξωτερικό. Στην πρώτη περίπτωση λέμε ότι οι φόροι επιβάλλονται με βάση την αρχή της χώρας προορισμού, δηλαδή τα προϊόντα φορολογούνται από τη χώρα στην οποία προορίζονται να χρησιμοποιηθούν. Στη δεύτερη περίπτωση λέμε ότι οι φόροι επιβάλλονται με βάση την αρχή της χώρας προέλευσης, δηλαδή επιβάλλονται από τη χώρα από την οποία προέρχεται το προϊόν. Οι εσωτερικοί φόροι δαπάνης επιβάλλονται συνήθως στην πράξη με βάση την αρχή της χώρας προορισμού.

Ανάλογα με τον αριθμό των προϊόντων που καλύπτουν οι έμμεσοι φόροι δαπάνης διακρίνονται σε γενικούς και ειδικούς φόρους δαπάνης. Θεωρητικά γενικοί φόροι δαπάνης είναι εκείνοι που καλύπτουν όλα τα προϊόντα με τον ίδιο συντελεστή. Στην πράξη, όμως, τέτοιοι φόροι δεν υπάρχουν, ως γενικοί φόροι επομένως θεωρούνται συνήθως όσοι καλύπτουν ένα μεγάλο αριθμό προϊόντων. Οι φόροι αυτοί ονομάζονται συνήθως και φόροι πλατιάς βάσης. Ειδικοί φόροι δαπάνης εξάλλου είναι

όσοι περιορίζονται σε ένα μόνο προϊόν ή σε ένα μικρό αριθμό προϊόντων, όπως είναι λ.χ. τα τσιγάρα, τα ποτά η βενζίνη κ.α.

Τέλος , ανάλογα με τη μορφή του φορολογικού συντελεστή, οι έμμεσοι φόροι δαπάνης διακρίνονται σε φόρους και αξία και φόρους κατά μονάδα ή εξειδικευμένους φόρους .

ΔΑΣΜΟΙ

Είπαμε ότι οι δασμοί είναι οι φόροι που καλύπτουν μόνο τα αγαθά τα οποία αποτελούν αντικείμενο διεθνούς εμπορίου. Δασμοί επιβάλλονται συνήθως στις εισαγωγές και λέγονται εισαγωγικοί δασμοί, μερικές φορές όμως επιβάλλονται και δασμοί στην εξαγωγή. Αυτό γίνεται κυρίως από χώρες που έχουν μονοπώλιο ενός προϊόντος ή αποτελούν τον κύριο προμηθευτή στη διεθνή αγορά, όπως λ.χ. η Βραζιλία για τον καφέ.

Οι δασμοί διακρίνονται στις επόμενες κατηγορίες:

1. ταμειευτικοί-προστατευτικοί: Ταμειευτικοί είναι δασμοί που επιβάλλονται από το κράτος με κύριο σκοπό την είσπραξη εσόδων , ενώ προστατευτικοί είναι οι δασμοί που επιβάλλονται με κύριο σκοπό την προστασία της εγχώριας παραγωγής από το συναγωνισμό των ξένων προϊόντων. Ταμειευτικοί δασμοί επιβάλλονται κυρίως από τις λιγότερες ανεπτυγμένες χώρες, γιατί οι χώρες αυτές δεν μπορούν να έχουν αρκετά έσοδα από τις εσωτερικές πηγές , επειδή το κατά κεφαλήν εισόδημα είναι χαμηλό, η οργάνωση των φοροτεχνικών υπηρεσιών ανεπαρκής και, επομένως , η φοροδιαφυγή μεγάλη. Αντίθετα στις ανεπτυγμένες χώρες η προσφυγή στους δασμούς για ταμειευτικούς λόγους είναι περιορισμένη.

2. Συμψηφιστικοί δασμοί, δασμοί αντισταθμικοί: Συμψηφιστικοί είναι οι δασμοί που επιβάλλονται στα εισαγόμενα και έχουν σκοπό να αντισταθμίσουν μια ορισμένη επιβάρυνση των εγχώριων προϊόντων, ώστε να εξισωθούν οι όροι ανταγωνισμού ανάμεσα στους

ξένους και εγχώριους παραγωγούς. Αντισταθμικοί είναι όσοι επιβάλλονται στις εισαγωγές για να αντισταθμίσουν την πολιτική ντάμπινγκ που μπορεί να ακολουθεί μια χώρα, δηλαδή προσφέρει τα προϊόντα της στη διεθνή αγορά σε τιμές χαμηλότερες από εκείνες που προσφέρει στην εγχώρια αγορά.

3. Δασμοί κατ αξία, δασμοί ειδικευμένοι, μικτοί και διαζευκτικοί δασμοί: Ανάλογα με τη βάση, πάνω στην οποία υπολογίζονται οι δασμοί, διακρίνουμε τις εξής κατηγορίες: δασμοί κατ αξία, δασμοί ειδικευμένοι, και διαζευκτικοί δασμοί. Δασμοί κατ αξία είναι αυτοί που υπολογίζονται με βάση την αξία των εισαγόμενων ή εξαγόμενων. Ειδικευμένοι δασμοί είναι αυτοί που εκφράζονται ως ποσοστό και κατά μονάδα προϊόντος. Μικτοί είναι αυτοί που επιβάλλονται με βάση συνδυασμό της αξίας και ποσότητας του προϊόντος πάνω στην αξία του προϊόντος. Τέλος διαζευκτικοί είναι οι δασμοί που υπολογίζονται εναλλακτικά με βάση την αξία ή την ποσότητα και επιλέγεται τελικά η βάση εκείνη που αποφέρει τα περισσότερα έσοδα.

Στη χώρα μας σήμερα ισχύει το κοινό εξωτερικό δασμολόγιο της Ε.Ο.Κ.

Έτσι η χώρα μας επιβάλλει δασμούς μόνο στα εισαγόμενα από τρίτες χώρες, ενώ δεν επιβάλλει δασμούς στα εισαγόμενα από χώρες της κοινότητας. Το ίδιο βέβαια, οι εξαγωγές μας στις χώρες της Ε.Ο.Κ δεν υποβάλλονται σε δασμούς από τα άλλα κράτη -μέλη της κοινότητας. Επίσης, η χώρα μας έχει υιοθετήσει όλες τις συμφωνίες που έχει υπογράψει η ΕΟΚ με τρίτες χώρες για δασμολογική μείωση ή και πλήρη κατάργηση δασμών στις εξαγωγές των χωρών αυτών στην Κοινότητα. Έτσι οι εισαγωγές μας από πολλές αναπτυσσόμενες κυρίως χώρες, που έχουν συνάψει τέτοιες συμφωνίες, υποβάλλονται σε μικρότερους δασμούς από αυτούς που προβλέπει το κοινό εξωτερικό δασμολόγιο της ΕΟΚ ή απαλλάσσονται εντελώς από δασμούς.

Οι δασμοί του κοινού εξωτερικού δασμολογίου της ΕΟΚ είναι κυρίως προστατευτικοί δασμοί, επιβάλλονται δηλαδή με κύριο στόχο την

προστασία της εγχώριας παραγωγής από το εξωτερικό και όχι για ταμειυτικούς σκοπούς. Βεβαίως , οι δασμοί αυτοί αποφέρουν έσοδα, τα οποία όμως δεν περιέχονται στα ταμεία των κρατών-μελών αλλά στο κοινό ταμείο της Κοινότητας για τη χρηματοδότηση των δαπανών της .Οι περισσότεροι δασμοί εκφράζονται κατ αξία , σε ορισμένες όμως περιπτώσεις έχουμε ειδικευμένους ή κυρίως μικτούς δασμούς .

ΓΕΝΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ ΔΑΠΑΝΗΣ

Είπαμε πιο πάνω ότι οι γενικοί φόροι δαπάνης καλύπτουν συνήθως μια πλατιά κατηγορία προϊόντων . Οι φόροι αυτοί άλλοτε περιορίζονται μόνο σε συναλλαγές προϊόντων και άλλοτε καλύπτουν και ενδιάμεσε συναλλαγές λ.χ. την έκδοση συναλλαγματικών και γραμματίων, τη σύναψη δανείων, την κατάθεση χρημάτων σε τράπεζες κ.α. Οι τελευταίοι αυτοί φόροι είναι γνωστοί ως φόροι συναλλαγών.

Οι γενικοί φόροι που επιβάλλονται στα προϊόντα μπορεί να επιβάλλονται μόνο σε ένα στάδιο ή να καλύπτουν περισσότερα ή και όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας. Οι φόροι που καλύπτουν περισσότερα από ένα παραγωγικά στάδια εξάλλου, άλλοτε επιβάλλονται στη συνολική αξία πώλησης των επιχειρήσεων σε κάθε στάδιο και άλλοτε μόνο στην προστιθέμενη από κάθε επιχείρηση αξία. Οι φόροι της πρώτης κατηγορίας ονομάζονται σωρευτικοί φόροι δαπάνης ενώ οι φόροι της δεύτερης κατηγορίας ονομάζονται φόροι προστιθέμενης αξίας.

ΕΙΔΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ ΔΑΠΑΝΗΣ

Η ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΗ ΒΑΣΗ ΤΩΝ ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΩΝ ΔΑΠΑΝΗΣ

Οι ειδικοί φόροι δαπάνης επιβάλλονται συνήθως πάνω σε ορισμένα συνήθως πάνω σε ορισμένα μόνο προϊόντα και έχουν ως βάση άλλοτε τη αξία και άλλοτε την ποσότητα των προϊόντων αυτών. Για την επιβολή των φόρων αυτών που συνήθως εφαρμόζονται με συντελεστές πολύ υψηλότερους από τους συντελεστές των γενικών φόρων δαπάνης, χρησιμοποιούνται διάφορα επιχειρήματα και ανάλογα με τα επιχειρήματα αυτά διακρίνουμε τις επόμενες κατηγορίες ειδικών φόρων.

Α) ΦΟΡΟΙ ΡΥΘΜΙΣΤΙΚΟΙ ΤΗΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ

Οι φόροι αυτοί επιβάλλονται με σκοπό να διορθώσουν την κατανομή των πόρων. Έτσι, επιβαρύνουν ορισμένα αγαθά που οι φορείς της δημοσιονομικής πολιτικής επιθυμούν να μειώσουν την κατανάλωση τους. Τέτοια αγαθά είναι όσα προκαλούν εξωτερικές επιβαρύνσεις στο κοινωνικό σύνολο και ο μηχανισμός των τιμών δεν μπορεί να τα παράγει στην ποσότητα που επιθυμεί το κοινωνικό σύνολο, αλλά οδηγεί σε παραγωγή μεγαλύτερη. Για να περιορίσουν την ποσότητα των αγαθών αυτών, ώστε να εξισωθεί με εκείνη που επιθυμεί το κοινωνικό σύνολο, οι φορείς δημοσιονομικής πολιτικής τα επιβαρύνουν με υψηλό φόρο κατανάλωσης, ώστε να αυξηθεί σημαντικά η τιμή τους και να μειωθεί η ζήτηση τους, και, κατά συνέπεια, η παραγωγή τους. Τέτοιοι φόροι επιβάλλονται συνήθως στα τσιγάρα και στα αλκοολούχα ποτά. Και επειδή τα αγαθά αυτά είναι ανελαστικά, οι φόροι αποφέρουν συνήθως σημαντικά ποσά εσόδων, αλλά κατανέμουν το φορολογικό βάρος άδικα,

γιατί επιβαρύνουν τις ευρύτερες κοινωνικές τάξεις που καταναλώνουν τα αγαθά αυτά.

Β) ΑΝΤΑΠΟΔΟΤΙΚΟΙ ΦΟΡΟΙ.

Επιβάλλονται συνήθως με βάση την αρχή την αρχή του ανταλλάγματος και καλύπτουν ορισμένα αγαθά, που το όφελός τους μπορεί να διαιρεθεί και επιπλέον η κοινωνία θεωρεί ως δίκαιη την επιβάρυνση των πολιτών με βάση το ειδικό όφελος που αποκομίζει καθένας από τα αγαθά αυτά. Κλασικό παράδειγμα τέτοιου φόρου αποτελεί ο ειδικός φόρος που επιβάλλεται στην κατανάλωση υγρών καυσίμων .

Γ) ΦΟΡΟΙ ΠΟΛΥΤΕΛΕΙΑΣ

Οι φόροι αυτοί επιβάλλονται συνήθως σε ορισμένα προϊόντα, που θεωρούνται είδη πολυτελείας και έχουν σκοπό να μειώσουν την αντίστροφη προοδευτικότητα των έμμεσων φόρων, γιατί επιβάλλονται σε είδη που καταναλώνονται περισσότερο από τις υψηλότερες εισοδηματικές τάξεις. Είναι φανερό ότι οι φόροι αυτοί παρεμβαίνουν και διαστρεβλώνουν τις προτιμήσεις των καταναλωτών και κατά συνέπεια εμποδίζουν την πραγματοποίηση άριστης κατανομής των πόρων. Η παρέμβαση όμως αυτή είναι πολλές φορές επιθυμητή, κυρίως στις αναπτυσσόμενες οικονομίες, γιατί η βαριά φορολόγηση των ειδών πολυτελείας περιορίζει την καταναλωτική δαπάνη των νοικοκυριών και ένα μέρος της είναι πιθανό να αποταμιεύεται και να αυξάνει την προσφορά διαθέσιμων πόρων για επένδυση. Επιπλέον οι ειδικοί φόροι, οδηγούν, πολλές φορές, σε αποκλίσεις από την οριζόντια και κάθετη φορολογική ισότητα, γιατί είναι δυνατό δύο άτομα με την ίδια φοροδοτική ικανότητα να επιβαρύνονται με διαφορετικό ποσό φόρου, επειδή έχουν απλώς διαφορετικές προτιμήσεις. Και επίσης άτομα με

διαφορετική φοροδοτική ικανότητα, αλλά με τις ίδιες προτιμήσεις μπορεί να επιβαρύνονται με το ίδιο βάρος.

Δ)ΦΟΡΟΙ ΤΑΜΙΕΥΤΙΚΟΙ

Τέλος, υπάρχουν ορισμένοι άλλοι ειδικοί φόροι, οι οποίοι επιβάλλονται με μοναδικό σκοπό να αποφέρουν έσοδα, χωρίς άλλη δικαιολογία. Οι φόροι αυτοί επιβάλλονται συνήθως σε είδη πλατιάς κατανάλωσης, που η ελαστικότητα ζήτησης τους σχετικά με την τιμή είναι μικρή, ώστε να μην μπορούν να τους αποφύγουν οι καταναλωτές, μειώνοντας την κατανάλωση των ειδών που υποβάλλονται σε αυτούς. Χαρακτηριστικό παράδειγμα τέτοιου φόρου είναι ο φόρος κατανάλωσης ζάχαρης που επιβάλλεται σε πολλές χώρες και επιβαλλόταν παλαιότερα και στη χώρα μας με πολύ υψηλό συντελεστή. Είναι φανερό ότι οι ειδικοί φόροι αυτής της κατηγορίας δημιουργούν έντονα αντίστροφη προοδευτικότητα και πρέπει να αποφεύγονται.

Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

ΜΟΡΦΕΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Στη θεωρία, φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) είναι κάθε φόρος δαπάνης, για τον οποίο κάθε υποκείμενος σε αυτόν αποδίδει στο δημόσιο ποσό ανάλογο με τη αξία που προσθέτει σε ένα προϊόν και όχι ανάλογο με τη συνολική αξία πώλησης του προϊόντος. Ο φόρος αυτός ενδέχεται να καλύπτει την αξία που προστίθεται από όλους τους παραγωγικούς συντελεστές. Επιπλέον, ο ΦΠΑ, μπορεί να καλύπτει όλες τις μορφές δαπάνης στην οικονομία, συνήθως όμως περιορίζεται σε ορισμένες όμως μορφές και κυρίως στην καταναλωτική δαπάνη. Τέλος ο ΦΠΑ ενδέχεται να καλύπτει την προστιθέμενη αξία σε όλα τα προϊόντα της οικονομίας, δηλαδή να αποτελεί ένα γενικό φόρο της συνολικής εγχώριας δαπάνης ή να επιβάλλεται στην προστιθέμενη αξία σε ορισμένα μόνο προϊόντα, δηλαδή να αποτελεί ειδικό φόρο δαπάνης .

Ανάλογα με τη φύση των δαπανών που καλύπτει ο ΦΠΑ, διακρίνουμε διάφορες μορφές του. Οι κυριότερες μορφές του είναι οι επόμενες :

Α) ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΗΣ ΜΟΡΦΗΣ:

Ο ΦΠΑ της μορφής αυτής καλύπτει την προστιθέμενη αξία στα καταναλωτικά αγαθά μόνο και δεν επιβαρύνει τις άλλες μορφές δαπάνης στην οικονομία. Είναι ισοδύναμος, από την άποψη των επιδράσεων στην οικονομία, με ένα γενικό φόρο κατανάλωσης, που επιβάλλεται στο στάδιο του λιανικού εμπορίου με τους ίδιους συντελεστές με τους οποίους επιβάλλεται και ο ΦΠΑ .

Β)ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΙΚΗΣ ΜΟΡΦΗΣ:

Η μορφή αυτή του ΦΠΑ καλύπτει όλες τις κατηγορίες δαπάνης, που δημιουργούν εθνικό εισόδημα. Εκτός από τη δαπάνη για κατανάλωση, δηλαδή, καλύπτει και τις δαπάνες του δημοσίου για αγαθά και υπηρεσίες. Από τις δαπάνες για επενδύσεις βέβαια αφαιρούνται οι αποσβέσεις, οι οποίες υπολογίζονται στο εθνικό εισόδημα, ώστε το φόρο να υποβάλλεται μόνο η καθαρή αξία των επενδύσεων. Η μορφή αυτή ΦΠΑ επομένως είναι ισοδύναμη, από την άποψη των επιδράσεων στην οικονομία, με ένα φόρο εισοδήματος που επιβάλλεται με τους ίδιους συντελεστές, με τους οποίους επιβάλλεται και ο συντελεστής της μορφής αυτής.

Γ)ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΜΟΡΦΗΣ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟΥ ΕΓΧΩΡΙΟΥ ΠΡΟΪΟΝΤΟΣ:

Η μορφή αυτή ΦΠΑ καλύπτει όλες τις μορφές δαπάνης που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του ακαθάριστου εγχώριου προϊόντος. Στο φόρο της μορφής αυτής, δηλαδή, υποβάλλεται όχι μόνο η καθαρή αξία των επενδύσεων, αλλά η συνολική που περιλαμβάνει και τις αποσβέσεις. Η μορφή αυτή ΦΠΑ είναι ισοδύναμη με ένα φόρο που επιβάλλεται σε όλα τα προϊόντα στο στάδιο του λιανικού εμπορίου με τους ίδιους συντελεστές, που επιβάλλεται και ο ΦΠΑ .

Δ) ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΜΟΡΦΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΕΡΓΑΣΙΑ:

Η μορφή αυτή του ΦΠΑ καλύπτει μόνο την προστιθέμενη αξία από το συντελεστή εργασία και εξαιρεί την προστιθέμενη αξία από τους άλλους συντελεστές παραγωγής.

Από τις πιο πάνω μορφές ΦΠΑ η πιο συνηθισμένη στην πράξη είναι η πρώτη. Πραγματικά όλες οι χώρες της Ευρώπης, όσες έχουν υιοθετήσει το ΦΠΑ, περιορίζουν την επιβολή του κυρίως στην καταναλωτική δαπάνη, ενώ δε φορολογούν τις ιδιωτικές επενδύσεις, ο φόρος όμως καλύπτει και τις δαπάνες του δημοσίου για αγαθά και υπηρεσίες από τρίτους, όχι όμως και για υπηρεσίες που παράγει και παρέχει το ίδιο. Γι αυτό στα επόμενα θα ασχοληθούμε μόνο με η μορφή αυτή του φόρου προστιθέμενης αξίας.

ΜΕΘΟΔΟΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Για τον υπολογισμό της φορολογικής υποχρέωσης από το ΦΠΑ μπορεί να εφαρμοσθούν εναλλακτικά δύο μέθοδοι: η άμεση και η έμμεση.

1. Η ΑΜΕΣΗ ΜΕΘΟΔΟΣ.

Κατά τη μέθοδο αυτή, για να υπολογίσουμε τη φορολογική υποχρέωση μιας επιχείρησης, υπολογίζουμε πρώτα την προστιθέμενη από την επιχείρηση αξία στα διάφορα προϊόντα και πάνω σε αυτή εφαρμόζουμε το συντελεστή που προβλέπει ο νόμος .

Η προστιθέμενη αξία από μια επιχείρηση εξάλλου μπορεί να υπολογισθεί κατά δύο τρόπους:

1. με άθροιση των επιμέρους κονδυλίων που απαρτίζουν την προστιθέμενη αξία, δηλαδή τους μισθούς, τα κέρδη κ.τ.λ. και
2. με αφαίρεση της αξίας των συνολικών αγορών της επιχείρησης από την αξία των συνολικών της πωλήσεων.

Ανάλογα με τον τρόπο, που υπολογίζεται η προστιθέμενη αξία, διακρίνουμε συνήθως δύο παραλλαγές της άμεσης μεθόδου:

1. την άμεση μέθοδο υπολογισμού της προστιθέμενης αξίας με πρόσθεση και

2. την άμεση μέθοδο υπολογισμού της με αφαίρεση . Κατά την πρώτη παραλλαγή , η προστιθέμενη αξία υπολογίζεται με άθροιση των επιμέρους κονδυλίων που την απαρτίζουν, ενώ κατά τη δεύτερη παραλλαγή η προστιθέμενη αξία υπολογίζεται με αφαίρεση της αξία των συνολικών αγορών της επιχείρησης από την αξία των συνολικών της πωλήσεων.

2.Η ΕΜΜΕΣΗ ΜΕΘΟΔΟΣ.

Κατά τη μέθοδο αυτή δε χρειάζεται να υπολογίσουμε την προστιθέμενη αξία από την επιχείρηση και στη συνέχεια να εφαρμόσουμε το φορολογικό συντελεστή στην αξία αυτή, όπως συμβαίνει με την άμεση μέθοδο, αλλά η επιχείρηση προβαίνει σε απευθείας υπολογισμό του φόρου. Όπως και στην άμεση μέθοδο, μπορούμε να υπολογίσουμε και πάλι τη φορολογική υποχρέωση της επιχείρησης κατά δύο τρόπους, γι αυτό **διακρίνουμε εδώ δύο παραλλαγές της έμμεσης μεθόδου:**

α) την έμμεση μέθοδο υπολογισμού της φορολογικής υποχρέωσης με πρόσθεση και

β) την έμμεση μέθοδο υπολογισμού της φορολογικής υποχρέωσης με αφαίρεση.

Κατά την πρώτη παραλλαγή η συνολική φορολογική υποχρέωση της επιχείρησης υπολογίζεται ως άθροισμα των επιμέρους κονδυλίων φόρου, που αντιστοιχεί σε κάθε μια μορφή προστιθέμενης αξίας. **Κατά τη δεύτερη** παραλλαγή της έμμεσης μεθόδου η φορολογική υποχρέωση της επιχείρησης υπολογίζεται με εφαρμογή του φορολογικού συντελεστή στις συνολικές πωλήσεις της επιχείρησης και αφαίρεσης, στη συνέχεια του ποσού που κατέβαλε η επιχείρηση στις αγορές.

Αν ο ΦΠΑ εφαρμόζεται με τον ίδιο συντελεστή σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, όλοι οι πιο πάνω τρόποι υπολογισμού του

φόρου δίνουν το ίδιο αποτέλεσμα. Η δεύτερη παραλλαγή της έμμεσης μεθόδου όμως, η οποία είναι γνωστή ως μέθοδος πίστωσης φόρου, θεωρείται η καλύτερη και εφαρμόζεται σε όλες τις ευρωπαϊκές χώρες, όσες έχουν υιοθετήσει το ΦΠΑ.

Η μέθοδος πίστωσης φόρου εμφανίζει τα επόμενα πλεονεκτήματα.

1. Είναι απλή στην εφαρμογή της , γιατί δεν απαιτείται από την επιχείρηση να υπολογίσει την προστιθέμενη αξία ,αλλά υπολογίζει τη φορολογική της υποχρέωση με εφαρμογή του φορολογικού συντελεστή πάνω στις πωλήσεις της και αφαίρεση, στη συνέχεια του ποσού φόρου που αναλογεί για τις αγορές της.
2. Παρέχει στις φοροτεχνικές υπηρεσίες τη δυνατότητα να διασταυρώνουν τις πληροφορίες τους σχετικά με το μέγεθος της φορολογικής υποχρέωσης, εφόσον το ποσό φόρου που καταβάλλει κάθε πωλητής εμφανίζεται ως έκπτωση από το ποσό φόρου που οφείλει ο αγοραστής. Κατά συνέπεια η μέθοδος αυτή παρέχει έναν αυτόματο μηχανισμό για τον έλεγχο της φοροδιαφυγής.
3. Επιτρέπει τον υπολογισμό και την εξόφληση της φορολογικής υποχρέωσης τμηματικά σε τακτά χρονικά διαστήματα στη διάρκεια του έτους. Το ίδιο πλεονέκτημα εμφανίζει και η άμεση μέθοδος υπολογισμού του ΦΠΑ με αφαίρεση. Αντίθετα η πρώτη παραλλαγή και των δύο μεθόδων υπολογισμού του φόρου, όπου η προστιθέμενη αξία ή ο φόρος υπολογίζονται με πρόσθεση, προϋποθέτει υπολογισμό και καταβολή του φόρου στο τέλος του έτους, γιατί μόνο τότε είναι γνωστά ορισμένα κονδύλια της προστιθέμενης αξίας, όπως τα κέρδη.

Η μέθοδος πίστωσης του φόρου όμως παρουσιάζει και ορισμένα μειονεκτήματα. Ένα βασικό μειονέκτημα ου συνήθως της αποδίδουν πολλοί είναι, ότι οδηγεί σε αύξηση των τιμών μεγαλύτερη από εκείνη που θα προκαλούσε η άμεση μέθοδος. Αυτό συμβαίνει γιατί, όταν εφαρμόζεται η μέθοδος αυτή, οι παραγωγοί θεωρούν το φόρο ως έμμεσο και τον μετακυλύουν προς τα εμπρός, αυξάνοντας έτσι τις τιμές. Αντίθετα, όταν χρησιμοποιείται η άμεση μέθοδος, οι παραγωγοί ενδέχεται να θεωρούν το φόρο ως άμεσο και να μην το μετακυλύουν στους καταναλωτές. Ένα δεύτερο μειονέκτημα της, είναι, ότι δεν μας επιτρέπει να ξέρουμε τα επιμέρους συστατικά της προστιθέμενης αξίας που υποβάλλονται στο φόρο, με συνέπεια μα μη γνωρίζει κανείς ποιόν επιβαρύνει ο φόρος .

Τα πιο πάνω μειονεκτήματα όμως δεν είναι σημαντικά ,θα μπορούσε μάλιστα να υποστηριχθεί ότι δεν είναι καν μειονέκτημα , αλλά πλεονεκτήματα. Έτσι αναφορικά με το πρώτο μειονέκτημα , παρατηρούμε ότι, όπως επιβάλλεται σήμερα ο ΦΠΑ, έχει τη μορφή έμμεσου φόρου δαπάνης και κατά συνέπεια πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη είναι να μετακυλισθεί και να επιβαρύνει τους τελικούς καταναλωτές του προϊόντος. Κατά συνέπεια μια μέθοδος υπολογισμού που διευκολύνει τη μετακύλιση στις τιμές πρέπει να θεωρείται ότι παρουσιάζει πλεονέκτημα απ' την άποψη αυτή και όχι μειονέκτημα. Αναφορικά με το δεύτερο μειονέκτημα, παρατηρούμε. Ότι. Ο ΦΠΑ επιβαρύνει στην πράξη τους τελικούς καταναλωτές, δεν έχει μεγάλη σημασία να γνωρίζει κανείς τον παραγωγικό συντελεστή πάνω στον οποίο επιβάλλεται.

ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΑ ΥΠΕΡ ΤΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ο ΦΠΑ παρουσιάζει ορισμένα πλεονεκτήματα και μειονέκτημα, σε σύγκριση με τους άλλους φόρους δαπάνης. Τα κυριότερα επιχειρήματα που προβάλλονται συνήθως υπέρ του φόρου αυτού είναι τα επόμενα.

Α) ο ΦΠΑ είναι ουδέτερος φόρος τόσο στην εγχώρια αγορά όσο και στις διεθνείς συναλλαγές. Στην εγχώρια αγορά ο φόρος είναι ουδέτερος με την έννοια, ότι δεν παρεμβαίνει στην κατακόρυφη οργάνωση της παραγωγής, όπως συμβαίνει με τους σωρευτικούς φόρους δαπάνης, όπου οι επιχειρήσεις συγκεντρώνονται κατακόρυφα για να αποφύγουν τη σωρευτική φορολόγηση των προϊόντων τους, όταν μετακινούνται στα διάφορα στάδια παραγωγικής διαδικασίας. Πραγματικά εφόσον ο φόρος υπολογίζεται με βάση την προστιθέμενη αξία σε κάθε στάδιο, δεν υπάρχει λόγος για τις επιχειρήσεις να συγκεντρώνονται κατακόρυφα, ώστε να περιορίσουν τον αριθμό των σταδίων από τα οποία περνούν τα προϊόντα τους, γιατί η προστιθέμενη αξία φορολογείται μόνο μία φορά. Επιπλέον αν ο ΦΠΑ καλύπτει όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, δεν υπάρχει λόγος για τις επιχειρήσεις να μετατοπίσουν δραστηριότητες από το ένα στάδιο στο άλλο, πράγμα που θα επηρέαζε τη ουδετερότητα του φόρου στην κατακόρυφη οργάνωση της παραγωγής.

Αναφορικά με την ουδετερότητα του ΦΠΑ στις διεθνείς συναλλαγές παρατηρούμε ότι ο φόρος αυτός επιβαρύνει τα εισαγόμενα και τα εγχώρια προϊόντα με τον ίδιο συντελεστή και επιπλέον, επιτρέπει την πλήρη απαλλαγή των εξαγόμενων προϊόντων. Κατά συνέπεια δε διαφοροποιεί την επιβάρυνση ανάμεσα στην εγχώρια παραγωγή και στις εισαγωγές ούτε ανάμεσα στις εξαγωγές μιας χώρας και στην επιτόπια παραγωγή στο εξωτερικό. Πραγματικά ο ΦΠΑ επιτρέπει την εξίσωση της φορολογικής επιβάρυνσης που επιβάλλεται στις εισαγωγές και την εγχώρια παραγωγή, γιατί επιβαρύνει μόνο την προστιθέμενη αξία σε

κάθε στάδιο και δεν επιβάλλεται στη συνολική αξία πωλήσεων, όπως συμβαίνει με τους σωρευτικούς φόρους δαπάνης. Αποτέλεσμα αυτού είναι ότι η συνολική φορολογική επιβάρυνση ενός προϊόντος είναι ανάλογη με τον ονομαστικό συντελεστή του φόρου, και ανεξάρτητη από τον αριθμό των σταδίων από τα οποία περνάει το προϊόν. Αντίθετα στην περίπτωση των σωρευτικών φόρων δαπάνης, τα εγχώρια προϊόντα επιβαρύνονται συνήθως περισσότερο από τα εισαγόμενα, γιατί υποβάλλονται στο φόρο περισσότερες φορές ανάλογα με τον αριθμό των σταδίων από τα οποία περνούν.

Επιπλέον ο ΦΠΑ επιτρέπει την πλήρη απαλλαγή των εξαγωγών, ενώ αυτό είναι δύσκολο να γίνει με τους σωρευτικούς όρους δαπάνης. Πραγματικά εφόσον ο ΦΠΑ υπολογίζεται με τη μέθοδο πίστωσης, το ποσό φόρου που πληρώνει κάθε επιχείρηση γράφεται χωριστά πάνω στο τιμολόγιο και έτσι μπορούμε να γνωρίζουμε για κάθε προϊόν το ποσό φόρου, που είναι ενσωματωμένο σε αυτό. Αντίθετα στην περίπτωση των σωρευτικών φόρων δαπάνης, το ποσό φόρου που ενσωματώνεται σε κάθε προϊόν εξαρτάται από τον αριθμό των παραγωγικών σταδίων, από τα οποία πέρασε το προϊόν, και δεν μπορούμε να γνωρίζουμε ακριβώς ώστε να το επιστρέψουμε κατά την εξαγωγή των προϊόντων.

Β) Ένα άλλο επιχείρημα, που συνήθως προβάλλεται υπέρ του ΦΠΑ είναι ότι αυτός οδηγεί σε βελτίωση του ισοζυγίου πληρωμών. Υποστηρίζεται σχετικά ότι, εφόσον ο φόρος αυτός επιτρέπει πλήρη απαλλαγή των εξαγωγών, ενώ οι σωρευτικοί φόροι συνήθως επιβαρύνουν, τουλάχιστον μερικά, και τις εξαγωγές, η υιοθέτηση του θα οδηγήσει σε μείωση των τομών και εξαγωγών και αύξηση του όγκου τους. Ακόμη, εφόσον ο ΦΠΑ επιβαρύνει τα εισαγόμενα και τα εγχώρια προϊόντα με τον ίδιο συντελεστή, ενώ οι σωρευτικοί φόροι δαπάνης επιβαρύνουν περισσότερο τα εγχώρια προϊόντα, η υιοθέτηση του ΦΠΑ θα οδηγήσει σε αύξηση των σχετικών τιμών των εισαγωγών και μείωση του όγκου τους. Επομένως, η υιοθέτηση του ΦΠΑ θα βελτιώσει το ισοζύγιο πληρωμών τόσο από την πλευρά των εξαγωγών όσο και από την πλευρά των εισαγωγών.

Το επιχείρημα αυτό εντούτοις είναι παραπλανητικό. Είπαμε πιο πάνω ότι ο ΦΠΑ είναι ουδέτερος τόσο από την πλευρά των εισαγωγών όσο και από την πλευρά των εξαγωγών. Η επιβολή του επομένως δεν επηρεάζει ούτε τις εξαγωγές ούτε τις εισαγωγές και κατά συνέπεια, αφήνει αμετάβλητο το ισοζύγιο πληρωμών. Μόνο αν ο ΦΠΑ υιοθετείται για να αντικαταστήσει άλλο φόρο, που παραβιάζει το ισοζύγιο πληρωμών, θα προκαλέσει βελτίωση του ισοζυγίου αυτού. Στην περίπτωση αυτή όμως, τη βελτίωση στο ισοζύγιο πληρωμών, την προκαλεί η κατάργηση του παλιού φόρου, που είναι ουδέτερος και όχι του νέου. Επίσης πρέπει να παρατηρήσουμε ότι η μείωση των τιμών των εξαγωγών μπορεί να επιφέρει αύξηση του όγκου τους, όχι όμως και της αξίας τους, ώστε να βελτιωθεί το ισοζύγιο πληρωμών, εκτός αν η ελαστικότητα ζήτησης των εξαγωγών είναι πολύ υψηλή.

Γ) Ένα τρίτο επιχείρημα που προβάλλεται υπέρ του ΦΠΑ είναι, ότι επιτρέπει την πλήρη αλλαγή των επενδύσεων, ενώ αυτό είναι πολύ δύσκολο να γίνει στην περίπτωση των άλλων μορφών φόρων δαπάνης. Η απαλλαγή των επενδύσεων εξάλλου είναι επιθυμητή, γιατί ευνοεί το σχηματισμό πάγιου κεφαλαίου και επιταχύνει την οικονομική ανάπτυξη της χώρας. Επιπλέον η απαλλαγή των επενδύσεων είναι απαραίτητη, γιατί μόνο τότε ο ΦΠΑ είναι ουδέτερος στην εγχώρια αγορά και στις διεθνείς συναλλαγές. Πραγματικά αν ο φόρος αυτός επιβαρύνει και τις επενδύσεις, τότε τα τελικά προϊόντα που παράγονται στη χώρα επιβαρύνονται με το ΦΠΑ άμεσα και έμμεσα, δηλαδή με το φόρο που έχει ενσωματωθεί στις επενδύσεις και μετακυλύετε στη συνέχεια στα τελικά προϊόντα με τις αποσβέσεις. Αλλά τότε δεν μπορούμε να ξέρουμε ποια είναι η έμμεση επιβάρυνση των εγχώριων προϊόντων, ώστε να μην επιστρέψουμε κατά την εξαγωγή και να επιβαρύνουμε ανάλογα και τα εισαγόμενα προϊόντα. Κατά συνέπεια ο φόρος παύει να είναι ουδέτερος.

Δ) Τέλος υποστηρίζεται ότι ο ΦΠΑ πλεονεκτεί σχετικά με τις άλλες μορφές έμμεσων φόρων δαπάνης, γιατί διευκολύνει τον περιορισμό της φοροδιαφυγής. Αυτό κατά ένα μέρος οφείλεται στον

αυτόματο έλεγχο που επιτρέπει η μέθοδος πίστωσης του φόρου. Έτσι, όπως είπαμε και πιο πάνω, το ποσό φόρου που καταβάλλει ο πωλητής ενός προϊόντος το αφαιρεί ο αγοραστής από το ποσό φόρου που οφείλει. Γι αυτό ο αγοραστής έχει συμφέρον να ζητήσει από τον πωλητή να εκδώσει τιμολόγιο και να του γράψει επάνω σε αυτό το ποσό φόρου που αντιστοιχεί στις πωλήσεις του. Επίσης υπάρχει και ένας άλλος λόγος, για τον οποίο η φοροδιαφυγή είναι ίσως μικρότερη στο ΦΠΑ σχετικά με τους άλλους φόρους δαπάνης. Η φορολογική υποχρέωση κάθε επιχείρησης είναι συγκριτικά μικρότερη, γιατί ο φόρος αυτός επιβάλλεται στην προστιθέμενη μόνο αξία και όχι στη συνολική αξία πώλησης προϊόντων. Κατά συνέπεια το όφελος, που θα έχει η επιχείρηση από τη φοροδιαφυγή, θα είναι σχετικά μικρότερο και επομένως η τάση της φοροδιαφυγής θα είναι επίσης σχετικά μικρότερη.

Εξάλλου ορισμένα άλλα χαρακτηριστικά του ΦΠΑ διευκολύνουν μάλλον παρά περιορίζουν τη φοροδιαφυγή. Ο σημαντικότερος λόγος είναι, ότι ο ΦΠΑ επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας και επομένως καλύπτει ένα μεγάλο αριθμό επιχειρήσεων, πολλές από τις οποίες είναι μικρές με πενικρή λογιστική οργάνωση. Επιπλέον πολλές φορές στην πράξη εκδίδονται πλαστά τιμολόγια αγορών και έτσι αφαιρείται ο φόρος που δεν πληρώθηκε ποτέ στο δημόσιο. Αυτό φαίνεται ότι έχει πάρει μεγάλες διαστάσεις στις χώρες της ΕΟΚ και ιδιαίτερα στην Ελλάδα.

Η ΒΑΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Η βάση του ΦΠΑ διαφέρει ανάλογα με τη μορφή του. Στην περίπτωση του ΦΠΑ καταναλωτικής μορφής, που εφαρμόζεται συνήθως στην πράξη ως βάση του φόρου χρησιμοποιείται η προστιθέμενη αξία στα καταναλωτικά αγαθά. Αντίθετα η προστιθέμενη αξία στα κεφαλαιουχικά αγαθά απαλλάσσεται από το φόρο. Αυτό δε σημαίνει πως όταν η επιχείρηση αγοράζει ένα κεφαλαιουχικό αγαθό, δεν πληρώνει φόρο, αλλά ότι ο φόρος που πληρώνει για την αγορά των κεφαλαιουχικών αγαθών αφαιρείται από το φόρο που οφείλει για τις πωλήσεις της και έτσι τελικά συμψηφίζεται ο φόρος που καταβλήθηκε για τις αγορές κεφαλαιουχικών αγαθών.

Ομοίως απαλλάσσεται από το ΦΠΑ το μεγαλύτερο μέρος των δαπανών του δημοσίου για αγαθά και υπηρεσίες. Το δημόσιο γενικά δεν πληρώνει φόρο για τα αγαθά που παράγει και παρέχει συνήθως δωρεάν στο κοινωνικό σύνολο. Πληρώνει όμως φόρο για τις αγορές αγαθών και υπηρεσιών, που παράγονται στον ιδιωτικό τομέα. Επομένως, επιβαρύνεται με το φόρο όταν αγοράζει αγαθά και υπηρεσίες, για να χρησιμοποιήσει για κατανάλωση. Επίσης το δημόσιο υποβάλλεται στο φόρο, όταν δεν ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή, αλλά διεξάγει διάφορες δραστηριότητες που συναγωνίζονται αντίστοιχες δραστηριότητες του ιδιωτικού τομέα. Αυτό κυρίως γίνεται με τις διάφορες δημόσιες επιχειρήσεις, οι οποίες υπόκεινται συνήθως σε φόρο.

Τέλος απαλλάσσονται από το φόρο όλα τα αγαθά και οι υπηρεσίες που προορίζονται για εξαγωγή στο εξωτερικό, ενώ υπόκεινται στο φόρο οι εισαγωγές, εφόσον βέβαια προορίζονται απευθείας για κατανάλωση ή ως ενδιάμεσα προϊόντα για την παραγωγή άλλων καταναλωτικών αγαθών.

Στη βάση του φόρου περιλαμβάνονται συνήθως όλοι οι φόροι, καθώς επίσης και τα άλλα τέλη που επιβάλλονται από το δημόσιο, εκτός βέβαια από το ΦΠΑ.

Κατά συνέπεια σε όρους μακροοικονομικών μεγεθών, ο ΦΠΑ καταναλωτικής μορφής καλύπτει τη συνολική εγχώρια καταναλωτική δαπάνη της οικονομίας. Η βάση αυτή όμως παραμένει ουσιαστικά θεωρητική. Στην πράξη ο φόρος αυτός δεν καλύπτει ολόκληρη την καταναλωτική δαπάνη, γιατί όλες σχεδόν οι νομοθεσίες αναγνωρίζουν συνήθως διάφορες εξαιρέσεις και απαλλαγές, που είναι απαραίτητες είτε για την απλοποίηση του συστήματος του ΦΠΑ είτε για λόγους οικονομικής και κοινωνικής πολιτικής.

Ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ

Όπως συμβαίνει σε όλους τους έμμεσους φόρους δαπάνης, έτσι και στην περίπτωση του ΦΠΑ ο φορολογικός συντελεστής είναι αναλογικός. Αυτό βέβαια κάνει το φόρο αυτό αντίστροφα προοδευτικό ως προς το εισόδημα, πράγμα που επίσης συμβαίνει με τις άλλες μορφές έμμεσων φόρων δαπάνης. Στην περίπτωση όμως των άλλων μορφών έμμεσων φόρων, μπορούμε σχετικά εύκολα, και χωρίς να δημιουργούμε ιδιαίτερα προβλήματα στη λειτουργία των φόρων αυτών, να διαφοροποιούμε τους φορολογικούς συντελεστές που επιβάλλονται στις διάφορες κατηγορίες προϊόντων και να επιβάλλουμε μεγαλύτερους συντελεστές στα είδη πολυτελείας και μικρότερους στα είδη πρώτη ανάγκης.

ΜΕΡΟΣ Γ'

ΣΥΓΚΡΙΣΕΙΣ

ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Στους Πρωτοβυζαντινούς χρόνους, ο Διοκλητιανός εισήγαγε την *jugatio capitatio* ,φορολογικό σύστημα, το οποίο συνδυάζει την φορολόγηση της εργατικής δύναμης ανθρώπων και ζώων και της γης με βάση ισοδύναμες και ίσης αξίας μονάδες που ονομάζονται *jugum* (πλέθρον στρέμμα) για τη γη και *caput* (κεφαλή)για τους ανθρώπους και τα ζώα.

Αργότερα, κατά τους μεσοβυζαντινούς χρόνους, οι φόροι που αφορούν τη γη, και τους καλλοργητές συνεχίζουν να αποτελούν τα κύρια έσοδα του κράτους. Η αγροτοποίηση της αυτοκρατορίας, που εκτείνεται στους κρίσιμους αιώνες δίνει στους φόρους αυτούς ακόμα πιο μεγάλη σημασία για τα έσοδα του κράτους .Φόροι εκείνης της εποχής είναι ο «δημόσιος κανών». «το δημόσιον» ,και τα «δημόσια της γης»

Το 1453-1821, χρόνια της υποδούλωσης μας από τους τούρκους, υπήρχε ένας διπλός φόρος, το χαράτσι. Ήταν φόρος επί της προσόδου και φόρος επί της γης. Ο υπολογισμός του φόρου επί της γεωργικής παραγωγής γινόταν με βάση τα κτηματολόγια του κράτους και κυμενόταν ανάλογα με την περιοχή και τη γονιμότητα του εδάφους.

Σήμερα το εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις είναι το εισόδημα που αποκτάται σε κάθε οικονομικό έτος από την εκμετάλλευση μια ή περισσοτέρων γεωργικών επιχειρήσεων, αγροτικών, κτηνοτροφικών κλπ.

ΠΡΩΤΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ	ΜΕΣΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ	ΤΟΥΡΚΟΚΡΑΤΙΑ	ΣΗΜΕΡΑ
Φορολόγηση εργατικής δύναμης, ανθρώπων ζώων και γης με βάση ισοδύναμες και ίσής αξίας μονάδες	Φόροι όπως ο δημόσιος κανών και το δημόσιον, αποτελούν τα κύρια έσοδα του κράτους.	Χαράτσι, φόρος επί της γεωργικής παραγωγής που υπολογιζόταν με βάση τα κτηματολόγια του κράτους και κυμαινόταν ανάλογα με την περιοχή και γονιμότητα του εδάφους	Το εισόδημα που αποκτάται σε κάθε οικονομικό έτος από την εκμετάλλευση μια ή περισσοτέρων γεωργικών επιχειρήσεων

ΔΑΣΜΟΙ

Κατά την περίοδο των πρώτων πρωτοβυζαντινών χρόνων βλέπουμε πως είχε δοθεί ιδιαίτερη βαρύτητα στην έμμεση φορολογία και ειδικά στους δασμούς. Ένας τέτοιος φόρος ήταν «τα διαπύλια και διαγώγια τέλη». Εισπράττονταν από τις πόλεις κατά την εισοδο και έξοδο εμπορευμάτων και κατά τη μεταφορά εμπορευμάτων και κάθε είδους αντικειμένου ακόμα και προσώπων. Τα διαγώγια τέλη δεν ήταν αστικά έσοδα αλλά εισπράττονταν απευθείας από το κράτος. Ήταν πολύ σημαντικά γι αυτό και το κράτος τα οικειοποιήθηκε.

Ένας άλλος φόρος ήταν οι «τελωνειακοί δασμοί». Είχαν οριστεί συγκεκριμένες πόλεις ή σταθμοί στα σύνορα και μόνο εκεί επιτρέπονταν οι συναλλαγές των Βυζαντινών και των ξένων. Με αυτόν το τρόπο γινόταν

η καλύτερη εποπτεία του εμπορίου. Ορισμένες πηγές μαρτυρούν την ύπαρξη ενός τελωνειακού δασμού που ονομαζόταν octava ($12 \cdot 1/12\%$).

Στη μεσοβυζαντινή περίοδο κάνουν την εμφάνισή τους άλλοι δύο έμμεσοι φόροι. Το «κομέρκιο» που αποτελεί τον κύριο φόρο της μεσοβυζαντινής περιόδου. Οι πηγές δεν δείχνουν καθαρά αν είναι τελωνειακός δασμός ή φόρος επιτηδεύματος. Όμως φαίνεται να χρησιμοποιείται και στις δύο περιπτώσεις και τότε να σημαίνει φόρος κυκλοφορίας των εμπορευμάτων (τελωνείων) και τότε φόρος επιτηδεύματος επί εμπορικών επιχειρήσεων. Γενικά, θα μπορούσαμε να πούμε ότι πρόκειται για τους δασμούς και τα τέλη που βαρύνουν τα εμπορεύματα. Το ποσό του κυμαίνεται από 2 - 10% επί της αξίας των εμπορευμάτων.

Η «δεκάτη» χρησιμοποιούνταν για να δηλώσει το φόρο επί της κυκλοφορίας των αγαθών. Στην ουσία είναι ένα «κομέρκιο» με μορφή τελωνειακού δασμού, με διατίμηση καθορισμένη 10% επί της αξίας των εμπορευμάτων. Την περίοδο συνέχισαν να επιβάλλονται τα διαπύλια και διαγώγια τέλη.

Το «κομέρκιο» υπήρχε και στους υστεροβυζαντινούς χρόνους, όμως η σημασία του ήταν μηδαμινή, λόγω της οικονομικής διείσδυσης των ιταλικών πόλεων στη βυζαντινή αυτοκρατορία, οι οποίες κατήργησαν τους δασμούς.

Σήμερα εξακολουθούν να υπάρχουν «δασμοί». Είναι οι φόροι που καλύπτουν μόνο τα αγαθά τα οποία αποτελούν αντικείμενο διεθνούς εμπορίου. Δασμοί επιβάλλονται συνήθως στις εισαγωγές και λέγονται εισαγωγικοί. Μερικές φορές επιβάλλονται και κατά τις εξωγωγές. Διακρίνονται σε ταμειευτικούς - προστατευτικούς, συμψηφιστικούς και δασμούς κατά αξία.

ΠΡΩΤΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ	ΜΕΣΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ	ΥΣΤΕΡΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ	ΣΗΜΕΡΑ
<p>-«διαπύλια και διαγώγια τέλη»: Εισπράττονταν από τις πόλεις κατά την είσοδο και έξοδο εμπορευμάτων και κατά τη μεταφορά εμπορευμάτων και κάθε είδους αντικειμένου ακόμα και προσώπων.</p> <p>-«τελωνειακοί δασμοί»: Είχαν οριστεί συγκεκριμένες πόλεις ή σταθμοί στα σύνορα και μόνο εκεί επιτρέπονταν οι συναλλαγές των Βυζαντινών και των ξένων.</p>	<p>-«κομέρκιο»: πρόκειται για τους δασμούς και τα τέλη που βαρύνουν τα εμπορεύματα. Το ποσό του κυμαίνεται από 2 – 10% επί της αξίας των εμπορευμάτων.</p> <p>-«δεκάτη»: χρησιμοποιούνταν για να δηλώσει το φόρο επί της κυκλοφορίας των αγαθών με διατίμηση καθορισμένη 10% επί της αξίας των εμπορευμάτων.</p>	<p>-«κομέρκιο» η σημασία του ήταν μηδαμινή, λόγω της οικονομικής διείσδυσης των ιταλικών πόλεων στη βυζαντινή αυτοκρατορία, οι οποίες κατήργησαν τους δασμούς.</p>	<p>-«δασμοί»: Είναι οι φόροι που καλύπτουν μόνο τα αγαθά τα οποία αποτελούν αντικείμενο διεθνούς εμπορίου</p>

ΦΟΡΟΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων εμφανίζεται στην πρωτοβυζαντινή περίοδο. Το *siliquaticum* ανήρχετο στο 4*1/6% και οι ενεργούμενες πράξεις καταγράφονταν στα *gesta municipals*.

Σήμερα ο φόρος αυτός, επιβάλλεται με βάση την αξία τις μεταβιβαζόμενης περιουσίας, ή των πραγματικών δικαιωμάτων πάνω σε ακίνητα, με την προϋπόθεση ότι οι μεταβιβάσεις αυτές γίνονται με αντάλλαγμα γιατί διαφορετικά θα έχουμε δωρεά.

ΠΡΩΤΟΒΥΖΑΝΤΙΝΟΙ ΧΡΟΝΟΙ	ΣΗΜΕΡΑ
<p>Το <i>siliquaticum</i> ανήρχετο στο 4*1/6% και οι ενεργούμενες πράξεις καταγράφονταν στα <i>gesta municipals</i>.</p>	<p>Σήμερα ο φόρος αυτός, επιβάλλεται με βάση την αξία τις μεταβιβαζόμενης περιουσίας, ή των πραγματικών δικαιωμάτων πάνω σε ακίνητα</p>

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Εκδοτική Αθηνών : Ιστορία του Ελληνικού Έθνους
2. Μεγάλη Ελληνική Εγκυκλοπαίδεια : Βυζαντινόν Κράτος
3. St. Runciman: Βυζαντινός Πολιτισμός
4. Κ. Σάθα : Η Τουρκοκρατούμενη Ελλάς
5. W. Miller: Η Φραγκοκρατία στην Ελλάδα
6. Θ.Γεωργακόπουλου .: Εισαγωγή στη δημόσια οικονομική
7. Χ. Τότση: Ερμηνεία φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων. Τόμος Α

