

Αποτελεί μεγάλη χαρά και τιμή για το ΔΕΛΤΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ (dfn.gr) η συνεργασία του με την Ομάδα του Φορολογικού Δικαίου της δικηγορικής εταιρείας ΠΟΤΑΜΙΤΗΣ ΒΕΚΡΗΣ (potamitisvekris.com), με σκοπό τη διερεύνηση του φορολογικού πλαισίου κατά τη διάρκεια της Ελληνικής Επανάστασης και των πρώτων ετών της σύστασης του Ελληνικού Κράτους. Η μελέτη που ακολουθεί συνιστά το αποτέλεσμα μιας κοπιώδους συλλογικής προσπάθειας και προσφέρεται στους αναγνώστες μας ως μια ελάχιστη συμβολή στην επέτειο των 200 ετών από την κήρυξη του Αγώνα της Εθνικής Ανεξαρτησίας.

επιμέλεια **Ασπασίας Μάλλιου**,
δικηγόρου ΜΔΕ, οικονομολόγου

των **Νεφέλης Σιανίδου**, δικηγόρου LL.M.
Χριστίνας Κυργιαλάνη, ασκ. δικηγόρου
Μαρίας Ελένης Ντελέκου, ασκ. δικηγόρου

Από την εποχή της Τουρκοκρατίας στην Επανάσταση του 1821 και τη θεμελίωση του νεότερου ελληνικού κράτους

Μια διαχρονική ματιά στη φορολογική νομοθεσία

διάγραμμα ύλης

Πρόλογος	269
Κεφάλαιο I: Το φορολογικό σύστημα στην εποχή Τουρκοκρατίας	270
Α. Έκτακτοι φόροι	270
Β. Τακτικοί φόροι	271
Β.1 Παιδομάζωμα	271
Β.2 Τελωνειακά τέλη	271
Β.3 Κεφαλικός φόρος (χαράτσι)	271
Β.4 Φορολογία της δεκάτης	272
Κεφάλαιο II: Χαρακτηριστικά του φορολογικού συστήματος, κατά την περίοδο της Επανάστασης, (1821 – 1828)	273
Α. Φορολογία της δεκάτης (άμεση φορολογία καρπού)	274
Β. Φορολογία επί των σύκων και συκαμίνων (άμεση φορολογία καρπού)	275
Γ. Εκμίσθωση αμπελώνων - φορολογία της σταφίδας (άμεση φορολογία καρπού)	275
Δ. Φόροι επί των εκδιδομένων αστυνομικών εγγράφων (φορολογία επί εγγράφου)	276
Ε. Τελωνειακοί Δασμοί	276

διάγραμμα ύλης

Κεφάλαιο III: Φορολογία την εποχή του Ιωάννη Καποδίστρια και του Βασιλιά Όθωνα, (1829-1862)	277
Α. Φορολογία, κατά την περίοδο της διακυβέρνησης του Ιωάννη Καποδίστρια (1829-1831)	277
Β. Το φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα, κατά την περίοδο της βασιλείας του Όθωνα (1832-1862)	279
Κεφάλαιο IV: Λογιστική απεικόνιση και φορολογικά στοιχεία – Ο θεσμός των φοροενοικιαστών, ως μέθοδος συλλογής φόρων	283
Α. Λογιστική απεικόνιση και φορολογικά στοιχεία	283
Β. Ο θεσμός των φοροενοικιαστών ως μέθοδος συλλογής φόρων	284
Καταληκτικές παρατηρήσεις	287
Βιβλιογραφία	288

► ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Κατά την περίοδο της Οθωμανικής Αυτοκρατορίας, η κατοχική εκτελεστική εξουσία συνδέοταν άμεσα με τις καλλιεργούμενες εκτάσεις των επαρχιών και επεδίωκε να ελέγχει και να κατευθύνει την αγροτική οικονομία με όχημα τη δημόσια γη, η επικαρπία της οποίας παραδιδόταν έναντι όρων σε τρίτους, ενώ η κατοχική δύναμη παρακρατούσε την ψιλή κυριότητα. Εντός αυτού του πλαισίου, κατά την Τουρκοκρατία, έναν από τους βασικούς άξονες του φορολογικού συστήματος συνιστούσε ο θρησκευτικός διαχωρισμός ανάμεσα σε μουσουλμάνους και μη μουσουλμάνους πολίτες και η επιβάρυνση των τελευταίων με κεφαλικούς φόρους και ιδίως με τον «ιερό φόρο της δεκάτης».

Κατά την Ελληνική Επανάσταση του 1821, ο ελληνισμός ήρθε αντιμέτωπος με τον οργανωμένο στρατό και τον στόλο των Τούρκων και των Αιγυπτίων, αλλά και την εχθρότητα των Ευρωπαϊκών Δυνάμεων. Ο Αγώνας, που κατά βάση χρηματοδοτούνταν από ιδιωτικά κεφάλαια, τουλάχιστον κατά την πρώτη περίοδο της Επανάστασης, είχε εξαντλήσει τους Έλληνες και η γενικότερη κατάσταση στο εσωτερικό της χώρας παρέμενε ζοφερή. Το σύνθηδες δε κάψιμο των σπαρτών κατά την υποχώρηση των στρατών ενέτεινε το φάσμα της πείνας και εμπόδιζε την ομαλοποίηση της αγροτικής παραγωγής. Κατά συνέπεια, μετά την ανακήρυξη του ανεξάρτητου ελληνικού κράτους τα δημόσια ταμεία ήταν άδεια και τα όποια χρήματα εισέρρεαν από τον εξωτερικό δανεισμό, έφθαναν μειωμένα σε αυτά και εξαντλούνταν άμεσα, καλύπτοντας τις ανάγκες συνέχισης του Αγώνα και αργότερα τις ανάγκες λειτουργίας του νεοσύστατου κράτους.

Η δομή της φορολογικής πολιτικής δεν άλλαξε ουσιαστικά στα μετεπαναστατικά χρόνια. Ο ερχομός, ωστόσο, του βασιλιά Όθωνα συνδέθηκε με την εισαγωγή νέων φόρων που στόχευαν στην ανάκαμψη του κράτους και την αναβίωση της εσωτερικής Αγοράς¹. Παράλληλα, εισήχθησαν ρυθμίσεις που στόχευαν στην οργάνωση των δομών του κράτους και οι οποίες σχετιζόνταν με τη δημόσια διοίκηση και τη δημοσιονομική πολιτική.

¹ Ίδρυμα Μείζονος Ελληνισμού, «Ελληνική Ιστορία στο Διαδίκτυο», <http://www.ime.gr/chronos/>

► ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι: ΤΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΗΝ ΕΠΟΧΗ ΤΗΣ ΤΟΥΡΚΟΚΡΑΤΙΑΣ

Η επέκταση της Οθωμανικής κυριαρχίας στην ελληνική επικράτεια σηματοδότησε το οριστικό τέλος της Βυζαντινής αυτοκρατορίας και επέφερε σημαντικές αλλαγές στον τρόπο διακυβέρνησης. Χαρακτηριστικό στοιχείο των αλλαγών ήταν οι σημαντικές διακρίσεις, κυρίως θρησκευτικού χαρακτήρα, οι οποίες διαπνέαν και το φορολογικό σύστημα. Συγκεκριμένα, σημαντικές διαφοροποιήσεις ως προς τη φορολογική αντιμετώπιση εντοπίζονταν ανάμεσα στους μουσουλμάνους και μη μουσουλμάνους υπηκόους. Στην περίπτωση των μουσουλμάνων, οι φόροι διακρίνονταν σε «νόμιμους» και «αυθαίρετους», δηλαδή στους καθιερωμένους από το Ισλάμ και τους θεσπισμένους από τον Σουλτάνο, αντίστοιχα². Κατά το δεύτερο μισό του 16^{ου} αιώνα, επιβλήθηκαν βαρύτατοι φόροι στους μη μουσουλμάνους, ώστε να καλυφθούν οι μεγάλες δαπάνες της επεκτατικής πολιτικής και να αναταχθεί η δημοσιονομική κρίση της Αυτοκρατορίας μετά τους πολυετείς πολέμους. Η πληθυσμιακή ομάδα που επλήγη σε μεγαλύτερο βαθμό ήταν η αγροτική, ωστόσο δυσμενείς συνθήκες διαβίωσης αντιμετώπιζαν και οι κάτοικοι των πόλεων. Το εξαιρετικά επαχθές φορολογικό καθεστώς κατά την Οθωμανική περίοδο είχε ως συνέπεια τη μετακίνηση μεγάλων πληθυσμιακών ομάδων από τα αγροτικά προς τα αστικά κέντρα, αλλά και εκτός της Αυτοκρατορίας, σε βενετοκρατούμενες περιοχές, όπως η Ιταλία. Άλλωστε, δεν ήταν λίγοι αυτοί που επέλεξαν να αλλαξοπιστήσουν, προκειμένου να υπαχθούν σε ευνοϊκότερο φορολογικό και εν γένει πολιτικό καθεστώς, εξασφαλίζοντας μια ομαλότερη επιβίωση. Συνεπώς, μπορεί να θεωρηθεί δόκιμος ο όρος «φορολογικός εξισλαμισμός»³, ο οποίος έχει χρησιμοποιηθεί για να περιγράψει την κατάσταση.

► Τακτικοί κι έκτακτοι φόροι

Δύο ήταν οι βασικές κατηγορίες φόρων κατά τη διάρκεια της Τουρκοκρατίας, οι έκτακτοι και οι τακτικοί φόροι.

■ Α. Έκτακτοι φόροι

Οι έκτακτοι φόροι συνιστούσαν οικονομική επιβάρυνση, η επιβολή της οποίας εξυπηρετούσε την κάλυψη ορισμένων έκτακτων αναγκών, όπως η ενίσχυση στρατιωτικών δυνάμεων, η συντήρηση και επισκευή έργων και σωρεία έκτακτων και απρόβλεπτων αποζημιώσεων για τη λειτουργία της κρατικής μηχανής. Στην κατηγορία αυτή συγκαταλεγόταν και η επιβολή προστίμων. Οι έκτακτοι φόροι ήταν πολυάριθμοι και μεταβαλλόμενοι ανάλογα με τις συντρέχουσες συνθήκες και για τον λόγο αυτόν δεν είναι ευχερής η αναλυτική καταγραφή τους.

Ενδεικτικά αξίζουν να αναφερθούν «το αλατιάτικο», «το γρασιδιάτικο», «το πεσινάτι», «η συνεισφορά», «το χισμέτι»⁴. Στο σύστημα των έκτακτων φόρων συμπεριλαμβάνονταν και οι «αγγαρείες», ωστόσο αυτές φαίνεται να καταργούνται, όταν το οθωμανικό

² Ιω. Λυκούρης, «Η διοίκηση και δικαιοσύνη των τουρκοκρατούμενων νήσων Αίγινα – Πόρος- Σπέτσαι - Ύδρα κλπ.», Αθήνα 1954

³ https://www.istorikathemata.com/2016/02/blog-post_23.html

⁴ https://www.istorikathemata.com/2016/02/blog-post_23.html#more

κράτος προχώρησε στη δήμευση κτημάτων και μοναστηριών. Αξίζει να σημειωθεί ότι οι εξαντλητικές φορολογικές υποχρεώσεις, κυρίως των χριστιανών, είχαν δυσμενείς συνέπειες για την ίδια την οικονομία. Είναι χαρακτηριστικό ότι οι έκτακτοι φόροι πολλαπλασιάστηκαν σε τέτοιο βαθμό ώστε, από τα μέσα του 1500 και για τον επόμενο αιώνα ο πληθωρισμός εκτοξεύθηκε, ξεπερνώντας σε ποσοστό το 200%⁵.

■ **Β. Τακτικοί φόροι**

Η δεύτερη κατηγορία φόρων, οι τακτικοί, αποτελούσαν τη βασική και σταθερή πηγή φορολογικών εσόδων κατά την Τουρκοκρατία. Σε αυτή συγκαταλέγονταν το παιδομάζωμα, τα τελωνειακά τέλη, ο κεφαλικός φόρος (χαράτσι) και η δεκάτη.

B.1 Παιδομάζωμα

Θεωρείται ο πιο «βίαιος» φόρος της εποχής και η οξύτερη μορφή εξισλαμισμού⁶ και για τον λόγο αυτόν του έχει αποδοθεί ο όρος «δεκάτη του αίματος». Η χρονική απαρχή του εν λόγω φόρου δεν έχει ακόμη εξακριβωθεί. Υπάρχουν ενδείξεις ότι ο απεχθής θεσμός ξεκίνησε είτε επί ηγεσίας Ορχάν είτε επί ηγεσίας Μουράτ Α΄ και πάντως φαίνεται να έληξε το 1638. Συνιστούσε τακτική επάνδρωση του οθωμανικού στρατού με τη δημιουργία του σώματος των γενιτσάρων. Τούρκοι απεσταλμένοι του Σουλτάνου επέλεγαν και στρατολογούσαν τα πιο δυνατά αγόρια ηλικίας 6-7 ετών και αργότερα 8-10 ετών.

B.2 Τελωνειακά τέλη

Τα τελωνειακά τέλη διακρίνονταν σε εκείνα που κατέβαλαν οι μη μουσουλμάνοι υπήκοοι και έφταναν σε ποσοστό έως 5% της διακινούμενης αξίας και σε εκείνα που κατέβαλαν οι μουσουλμάνοι υπήκοοι τα οποία ανέρχονταν αντίστοιχα σε ποσοστό 4%⁷.

B.3 Κεφαλικός φόρος (χαράτσι)

Ο κεφαλικός φόρος είναι ίσως ο πιο γνωστός τακτικός φόρος της εποχής. Αφορούσε μόνο τους μη μουσουλμάνους υπηκόους, ενώ στη συνείδηση των χριστιανών έχει καταγραφεί ως «χαράτσι», λέξη προερχόμενη από την αραβική «*khagas*» και την τουρκική «*hagas*» που σημαίνει «έξοδο». Στην ουσία, συνιστούσε ατιμωτικό φόρο, ο οποίος καταβαλλόταν ως αποζημίωση για να ζει κάποιος ετερόθρησκος και να λατρεύει τον θεό του. Βαρυνόμενοι με την καταβολή του ήταν οι ραγιάδες (υπόδουλοι), πλην των κληρικών. Ο φόρος βάρυνε τον αρχηγό της οικογένειας και καταλάμβανε όλα τα αρσενικά μέλη από το δωδέκατο έτος της ηλικίας τους. Από αυτόν τον φόρο απαλλάσσονταν οι «μουσελίν», δηλαδή οι πολίτες με ξένη – εκτός Οθωμανικής Αυτοκρατορίας – υπηκοότητα, οι γυναίκες, τα παιδιά κάτω των δώδεκα ετών, όσοι εργάζονταν σε κρατική υπηρεσία και οι ανάπηροι.

⁵ Βακαλόπουλος Απόστολος, «*Ιστορία του Νέου Ελληνισμού, Τουρκοκρατία (1453-1669). Οι ιστορικές βάσεις της νεοελληνικής κοινωνίας και οικονομίας*», τ. Β΄, Θεσσαλονίκη 1976, Β΄ έκδοση, εκδ. Ηρόδοτος, Αθήνα 2003.

⁶ Χρήστος Μίχος, Πτυχιακή εργασία, «*Το παιδομάζωμα στην Οθωμανική Αυτοκρατορία*» Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας, Σχολή Επιστημών του Ανθρώπου, Παιδαγωγικό Τμήμα Δημοτικής Εκπαίδευσης, Βόλος 2017, σελ.5.

⁷ Ένωση Φορολογούμενων Ελλάδος, «*Τα φορολογικά συστήματα στην Πελοπόννησο και από την Άλωση του 1204 μέχρι το τέλος της Τουρκοκρατίας- Η φορολογία επί Ενετικής και Τουρκικής κυριαρχίας σε Πελοπόννησο – Αργολίδα*», <http://www.forologoumenoi.gr/news/arthrografia/3051-ta-forologika-systhmata-sthn-peloponnhso-apo-thn-alosh-toy-1204-mechri-to-telos-ths-toyrkokratias-h-forologia-epi-enetikhs-kai-toyrkikhhs-kyriarchias-se-peloponnhso-argolida.html>

Στην αρχή, ο καταλογισμός του ήταν ισόποσος, κατ' αποκοπή και ανά εστία. Αργότερα, οι Οθωμανοί αποφάσισαν να χωρίσουν τους χριστιανούς σε τάξεις⁸, ανάλογα με τα εισοδήματά τους, ορίζοντας τα κλιμάκια του κεφαλικού αυτού φόρου από ένα έως και τέσσερα φλουριά αντίστοιχα. Συγκεκριμένα, η πρώτη τάξη, δηλαδή αυτή των εμπόρων και εν γένει των εύπορων υπηκόων υποχρεούνταν στην καταβολή τεσσάρων φλουριών ανά κεφαλή και το εν λόγω χαράτσι λεγόταν «άλας»⁹, ενώ η δεύτερη τάξη, αυτή των τεχνιτών, όφειλε δύο φλουριά, το επονομαζόμενο «ιφσάτ». Η τελευταία τάξη, των λιγότερο προνομιούχων, που αποτελούνταν από τους γεωργούς και γενικά τον φτωχότερο πληθυσμό, πλήρωνε ένα φλουρί και η εισφορά αυτή χαρακτηριζόταν ως «έδνα». Με την πληρωμή του φόρου ο φορολογούμενος λάμβανε αποδεικτικό, στο οποίο αναγραφόταν η φράση: «ο φέρων το παρόν, έχει την άδειαν να φέρη επί εν έτος την κεφαλὴν ἐπὶ των ὧμων του». Το αποδεικτικό αυτό ονομαζόταν χαράτσι.

Β.4 Φορολογία της δεκάτης

Η δεκάτη αποτελεί, μαζί με τον κεφαλικό, έναν από τους βασικότερους άμεσους φόρους και συνιστά φόρο επιβαλλόμενο στην αγροτική παραγωγή, η οποία αποτελούσε την κύρια πηγή εισοδήματος της εποχής. Ισούτο με το 1/10 της ετήσιας παραγωγής των αγροτικών προϊόντων. Η δήμευση μέρους της αγροτικής παραγωγής συνιστά έναν γνωστό από πολλούς αιώνες τρόπο συλλογής δημοσίων εσόδων, ο οποίος άλλωστε συμπορεύτηκε και εξυπνέτησε ιστορικά τις κρατικές δομές των αγροτικών κοινωνιών. Τον θεσμό της δεκάτης συναντούμε ήδη από τον 6ο π.Χ. αιώνα στην Αρχαία Αθήνα του Πεισίστρατου¹⁰ και ακολούθως επί ρωμαϊκής κυριαρχίας, όταν επιβαλλόταν σε όλες τις επαρχίες φορολογία ίση με την ετήσια παραγωγή του 1/10 των σιτηρών και του 1/5 των καρπών. Ο θεσμός διατηρήθηκε και επί Τουρκοκρατίας, και αντιστοιχούσε στο κόστος εξαγοράς της καλλιεργήσιμης γης, η οποία θεωρείτο ιδιοκτησία του Οθωμανικού κράτους και του Σουλτάνου ηγεμόνα του. Το κράτος εισέπραττε το 10% της ακαθάριστης γεωργικής παραγωγής και ο φόρος αυτός επιβαλλόταν αδιάκριτα. Ιδίως, δεν υπήρχε αναλογικός συντελεστής, ούτε προοδευτικότητα στη φορολογική επιβάρυνση, με περαιτέρω συνέπεια να επιβαρύνονται δυσανάλογα οι μικροκαλλιεργητές. Συχνό ήταν και το φαινόμενο υπεκμίσθωσης εκ μέρους του κράτους του δικαιώματος εισπραξης της δεκάτης σε τοπικούς άρχοντες, χωρίς φυσικά να λείπουν οι αυθαιρεσίες από πλευράς των φοροεισπρακτόρων και σε βάρος των φτωχών καλλιεργητών. Κατά την περίοδο της Επανάστασης, ο φόρος της δεκάτης¹¹ διατηρήθηκε, αποτελώντας έναν από τους βασικότερους έγγειους φόρους, ωστόσο από το 1825 παρατηρείται εξορθολογισμός του με μείωση του φορολογικού συντελεστή¹².

Η συνέχιση του φόρου της δεκάτης συνεχίστηκε και τα επόμενα χρόνια μετά την Επανάσταση, προκαλώντας εμφανή αγανάκτηση στους βαρυνόμενους, καθώς ο πρώτος κυβερνήτης του νεοσύστατου ελληνικού κράτους Ιωάννης Καποδίστριας δεν προχώρησε

⁸ Νικόλαος Φιλιππίδης, «*Επίτομος Ιστορία του Ελληνικού Έθνους 1453-1821*», Αθήνα 1900.

⁹ «*Περί χαρασιών*», <https://www.protagon.gr/epikairota/ellada/peri-xaratsiwn-18400000000>

¹⁰ «*Δεκάτη*», <http://www.polignosi.com/cgi-bin/hweb?-A=2973&-V=limmata>

¹¹ «*ΤΑ ΑΡΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΠΑΛΙΓΓΕΝΕΣΙΑΣ*» - Τόμος 1, σελίδα 26.

¹² «*Η φορολογία κατά τη διάρκεια της Επανάστασης (1821-1829)*»,

<https://www.taxheaven.gr/news/44111/h-forologia-kata-thn-diarkeia-ths-epanastashs-1821-1829-dekath-tritodekato-xrhmatologia-kai-syneisforeshttps>

στην κατάργηση της. Ωστόσο, επί διακυβέρνησης του εισήχθησαν δύο σημαντικές τροποποιήσεις. Εγκαθιδρύθηκε η σε χρήμα και όχι η σε είδος απόδοση του εν λόγω φόρου και γενικότερα των έγγειων φόρων (με το Διάταγμα της 8ης Μαρτίου 1830), ενώ μεταβλήθηκε το σύστημα της κατά επαρχία δημοπράτησης των φόρων, ώστε να αποφευχθεί η τακτική της υπεκμισθωσης που άφηνε περιθώριο αυθαίρετης υπερβάρυνσης¹³. Σημειώνεται, ότι είχε μεσολαβήσει προσπάθεια κατάργησης της δεκάτης και του τριτοδέκατου, με την Εθνοσυνέλευση του Άργους (11 Ιουλίου - 6 Αυγούστου 1829). Η επαναφορά τους όμως δεν άργησε, λόγω της ουσιαστικής έλλειψης πόρων του δημόσιου ταμείου. Η δυσφορία των φορολογούμενων λόγω του φορολογικού συστήματος της δεκάτης συνεχίστηκε και κατά την εποχή του Βασιλιά Όθωνα. Ούτε και κατά τη διάρκεια της τελευταίας κατέστη δυνατή η κατάργηση της, καθώς αυτή συνέχιζε να αποτελεί μία από τις βασικότερες πηγές εισπραξης εσόδων για το δημόσιο ταμείο. Κι αυτό ήταν απολύτως φυσικό, αφού το μεγαλύτερο ποσοστό του πληθυσμού είχε ως κύρια δραστηριότητα την καλλιέργεια γης (αγροτική οικονομία πρωτογενούς οργάνωσης). Χρειάστηκε να περάσουν πολλά χρόνια μέχρι το 1880, οπότε η δεκάτη αντικαταστάθηκε από τον «φόρο επί των αροτριόντων κτηνών», (Νόμος 810 ΕτΚ αρ. 34 - 16/4/1880).

▮ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ: ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΟΔΟ ΤΗΣ ΕΠΑΝΑΣΤΑΣΗΣ (1821-1828)

Ποικίλοι είναι οι παράγοντες που επηρεάζουν τη δημοσιονομική συγκρότηση ενός κράτους. Καταρχήν η δομή και η οικονομία του, έπειτα οι πολιτικοκοινωνικές συνθήκες που επικρατούν σε μία δεδομένη χρονική περίοδο και τέλος οι στόχοι που το κράτος έχει θέσει¹⁴.

Βασικός στόχος των επαναστατημένων Ελλήνων το 1821 ήταν η ανεξαρτησία και η ίδρυση του νεότερου ελληνικού κράτους, στόχος που προϋπέθετε την εξασφάλιση οικονομικών πόρων, πρωτίστως για τη χρηματοδότηση της συνέχισης και ολοκλήρωσης του Αγώνα. Κατά τα πρώτα χρόνια της Ελληνικής Επανάστασης, η χρηματοδότηση γίνονταν από ιδιωτικά κεφάλαια και από τα λάφυρα που οι πολεμιστές κέρδιζαν στις μάχες. Στη συνέχεια, μέρος των πόρων αντλούνταν από το φορολογικό μηχανισμό της υποτυπώδους κρατικής οργάνωσης που είχε επιτευχθεί με τις αφετηρία τις επιμέρους Εθνοσυνελεύσεις. Η φορολογία είχε καταστεί ένας από τους βασικούς πυλώνες της θεσμικής-κρατικής συγκρότησης, όπως αυτή οργανώθηκε από τις ηγεσίες των επαναστατημένων¹⁵.

Την επαναστατική ηγεσία συνέθεταν κυρίως ομάδες που αποτελούσαν την «κοινωνική ελίτ» της εποχής, όπως οι έμποροι, οι καρaboκύρηδες και οι διανοούμενοι, αλλά και τμήματα του πληθυσμού που είχαν πρόσβαση στα χαμηλά κλιμάκια της οθωμανικής

¹³ «Η Δεκάτη - Ο πρώτος φόρος του Νεοελληνικού Κράτους. Μικρά Κατάστιχα - Η ιστορία της Λογιστικής και της φορολογίας», <https://www.taxheaven.gr/news/37245/h-dekath-o-prwtos-foros-toy-neoellhnikoy-kratoys?output=printer>

¹⁴ Παναγιώτης Β. Δερτιλής, «Συμβολή εις τη δημοσιονομική ιστορίαν του αγώνος του 1821», Θεσσαλονίκη 1971.

¹⁵ Μποζίκης, Σ., «Δυναμικές και αδράνειες στη φορολογία και στο φορολογικό μηχανισμό κατά την Επανάσταση του 1821», Αθήνα 2012.

διοίκησης. Τέτοιοι ήταν οι κοτζαμπάσπδες και οι ένοπλοι (αρματωλοί)¹⁶. Η οργάνωση της Επανάστασης, ήτοι η δόμηση των ιδεών και των θεσμών του Αγώνα ήταν αποτέλεσμα της δυναμικής των διανοούμενων, οι οποίοι είχαν πλούσιο πολιτιστικό-κοινωνικό-μορφωτικό υπόβαθρο. Αυτές οι κοινωνικές ομάδες, οι γαλουχημένες με τις αξίες του Ευρωπαϊκού Διαφωτισμού ήταν σε θέση να αγωνιστούν για τη δημιουργία ενός νέου προτύπου εξουσίας¹⁷. Έτσι, για πρώτη φορά το 1822, εισήχθησαν δημοσιονομικές ρυθμίσεις που καθιέρωναν την αρχή της νομιμότητας του φόρου, την επιβολή του δηλαδή μόνο βάσει νόμου, τη φορολογική ισότητα ανάλογα με τη φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων και την αρχή της καθολικότητας του φόρου, που επέβαλε την υποχρέωση συνεισφοράς όλων των φυσικών ή νομικών προσώπων για την κάλυψη των αναγκών του κράτους¹⁸. Κατά την Εθνοσυνέλευση Άστρους (Μάρτιος του 1823), τα καταστατικά κείμενα περιέλαβαν την αρχή του κράτους δικαίου, η οποία διέπνεε και τη φορολογία. Η τελευταία περιχαράκώθηκε στη βάση νεωτερικών θεμελιωδών αρχών και έγινε πεδίο έκφρασης της πολιτικής ελευθερίας και επιβεβαίωσης της λαϊκής κυριαρχίας. Η νομιμοποιητική βάση της εξουσίας ήταν πλέον οι (φορολογούμενοι) πολίτες και όχι οι (υποτελείς) ραγιάδες. Σ' αυτό το πλαίσιο, οι φόροι δεν ήταν αποτέλεσμα βουλευσιαρχίας ή αρπαγής, αλλά στηρίζονταν σε κανόνες δικαίου τους οποίους κατάρτιζαν από κοινού οι εκάστοτε παράγοντες της νομοθετικής λειτουργίας. Οι φορείς της Προσωρινής Διοίκησης αναγνώριζαν την για λόγους αρχής, ανάγκη της δίκαιης κατανομής των βαρών (δίκαιη και ίση φορολόγηση), σε αντίστιξη με τις αυθαίρετες καταχρηστικές πρακτικές και με τον άδικο καταμερισμό των φορολογικών βαρών, κατά την Τουρκοκρατία. Επομένως, η επαναστατημένη Ελλάδα υιοθετεί άμεσα τις αρχές του Διαφωτισμού και επιλέγει τον δρόμο της δημοκρατικής νομιμοποίησης των φορολογικών βαρών που θεμελιώνεται στην Ευρώπη με τον Ιωάννη τον Ακτήμενα και διαπλάτυνεται με την Γαλλική Επανάσταση. Για την επιβολή των φόρων απαιτείται πλέον νόμος δημοκρατικά νομιμοποιημένος και ο φόρος πρέπει να επιβάλλεται ανάλογα με τη φοροδοτική ικανότητα των υπόχρεων. Είναι χαρακτηριστικό ότι από τον Ιανουάριο του 1822 έως την άφιξη του Καποδίστρια το 1828 εκδόθηκαν 67 σχετικοί με τη φορολογία νόμοι. Από αυτούς κάποιοι αφορούσαν και ρύθμιζαν άμεσα τα φορολογικά βάρη και άλλοι επηρέαζαν έμμεσα τη λειτουργία των κρατικών εξουσιών στο πεδίο της φορολογίας, μέσω της δημιουργίας γενικού πλαισίου αρμοδιοτήτων και γραφειοκρατίας για τη λειτουργία και τη στελέχωση της δημόσιας διοίκησης και του φορολογικού μηχανισμού¹⁹.

Κατά την περίοδο αυτή ισχύουν:

1) Α. Φορολογία της δεκάτης (άμεση φορολογία καρπού)

Ο πρώτος φορολογικός νόμος εκδόθηκε στις 26 Απριλίου 1822 (Νόμος υπ' αριθ. 10

¹⁶ Στο ίδιο.

¹⁷ Στο ίδιο.

¹⁸ Κ. Φινοκαλιώτης, «Οι δημοσιονομικές ρυθμίσεις των συνταγματικών κειμένων του Αγώνα του 1821», Πανηγυρικός Λόγος για την εθνική επέτειο της 25^{ης} Μαρτίου 1984, Κομοτηνή 1984.

¹⁹ Γεώργιος Δ. Δημακόπουλος, «Ο κώδιξ των Νόμων της Ελληνικής Επανάστασης 1822-1828», Αθήνα 1966, σ. 40. 21. Γεώργιος Νάκος, «Αι δημοσιονομικαί ρυθμίσεις των "τοπικών πολιτευμάτων" του ελληνικού αγώνος 1821-1823», Επιστημονική Επετηρίδα Σχολής Νομικών Οικονομικών Επιστημών Α.Π.Θ. 15 (1971) 1237-1254. 22.

του Κώδικα των Νόμων) και διατήρησε το καθεστώς φορολογίας της δεκάτης που ίσχυε ήδη από την εποχή της Οθωμανικής κυριαρχίας. Εισάγονται διαφοροποιήσεις που αρχίζουν να αντανάκλουν το νέο πνεύμα της επιβολής φόρων ανάλογα με τη φοροδοτική ικανότητα των υποχρέων. Ο νόμος αυτός διέκρινε τα κτήματα σε ιδιόκτητα, εθνικά, ορυσώνες και εθνικούς ελαιώνες, με διαφοροποιήσεις στα ποσοστά της αποδεκάτωσης τους (οφειλόμενα ποσοστά επί των παραγόμενων καρπών), κυμαινόμενων από το απλό «δέκατο των καρπών, γεννημάτων και όλων εν γένει των προϊόντων» για τα ιδιόκτητα, μέχρι το τριτοδέκατο για τα εθνικά κτήματα. Έτσι, εισάγεται η έννοια της αναλογικότητας της φορολογίας επί των καρπών, ανάλογα με τη φοροδοτική ικανότητα των υπόχρεων.

Ειδικότερα:

- A) Η διοίκηση λάμβανε το 1/10 των καρπών, των παραγώγων και όλων εν γένει των προϊόντων των διαφόρων κτημάτων.
- B) Δεν υπόκειντο σε φορολόγηση τα κτήματα που ήταν ιδιόκτητα και χραισίμευαν στις οικιακές ανάγκες των ιδιοκτητών τους.
- Γ) Επί των εθνικών κτημάτων, η διοίκηση λάμβανε τα 3/10 των καρπών, των παραγώγων και όλων εν γένει των προϊόντων των κτημάτων αυτών, με εξαίρεση τους ορυσώνες και τους εθνικούς ελαιώνες.
- Δ) Η αποδεκάτωση των ορυσώνων και των εθνικών ελαιώνων ρυθμιζόταν με ειδικότερες προβλέψεις.

Τα «δέκατα» που συλλέγονταν από την εκάστοτε επαρχία με την παραπάνω μέθοδο συγκεντρώνονταν και μεταφέρονταν σε ορισμένη τοποθεσία²⁰.

Β. Φορολογία επί των σύκων και συκαμίνων (άμεση φορολογία καρπού)

Στις 28 Φεβρουαρίου 1825, εκδόθηκε ο με αριθμό 39 νόμος του Κώδικα των Νόμων περί φορολογίας επί των σύκων και συκαμίνων, ο οποίος εισήγαγε διαφορετικό καθεστώς ανάλογα με το είδος της ιδιοκτησίας των δέντρων, ασχέτως αν το έδαφος ανήκε ή όχι στον ιδιοκτήτη του δένδρου. Ο εν λόγω νόμος διέκρινε τα δένδρα σε τρεις φορολογικές κατηγορίες: α) ιδιόκτητα φυτεμένα σε ιδιόκτητη γη, με υποχρέωση καταβολής της δεκάτης στο Εθνικό Ταμείο, β) ιδιόκτητα φυτεμένα σε εθνική γη με υποχρέωση καταβολής 2/10 και γ) εθνικά φυτεμένα σε εθνική γη με υποχρέωση καταβολής 5/10 (ποσό δηλαδή που αντιστοιχούσε στο ήμισυ της παραγωγής).

Γ. Εκμίσθωση αμπελώνων - φορολογία της σταφίδας (άμεση φορολογία καρπού)

Στις 22 Ιανουαρίου 1825 ψηφίστηκε ο νόμος με αριθμό 37 του Κώδικα των Νόμων «περί εκμίσθωσης των αμπελώνων της Κορίνθου»²¹, ο οποίος έθετε χρονικό όριο πέντε ετών για τη μίσθωση των εθνικών σταφίδων, με φορολογία επί του εισοδήματος «τρία εις τα πέντε», εξαιρώντας από αυτήν τα «εθνικοιδιόκτητα» κτήματα, τα οποία ανήκαν κατά 50% στον ιδιοκτήτη και κατά 50% στο δημόσιο²².

²⁰ Ιω. Σ. Τσαγγάρη, «Συμβολή εις την δημοσιονομικήν ιστορίαν της επαναστάσεως», Αθήνα 1917.

²¹ Για το κείμενο του νομοθετήματος βλ. Δημακόπουλου, «Κώδιξ Νόμων», σ. 148 κε. Πρβλ. Νάκου, ΦορΝ., σ. 1170.

²² Για τα εν λόγω κτήματα ορίστηκε η καταβολή φόρου επί του εισοδήματος ως εξής: «εκ του ήμισους του

Η νομοθεσία επεκτάθηκε καλύπτοντας και τους ακαλλιέργητους αμπελώνες με τον νόμο, με αριθμό 44, του Κώδικα νόμων της 17ης/19ης Απριλίου 1825, «περί εκμισθώσεως των ακαλλιέργητων αμπελώνων»²³. Ο νόμος αυτός επέτρεπε την επταετή μίσθωση αμπελώνων που ήταν ακαλλιέργητοι για όλο το χρονικό διάστημα από το 1821 και έπειτα, χορηγώντας στο μισθωτή μια μορφή οιονεί φορολογικής απαλλαγής. Πιο συγκεκριμένα, κατά την πρώτη πενταετία η φορολογική επιβάρυνση ανέρχονταν στο 1/10 του συνολικού εισοδήματος του μισθωτή, το οποίο κατέβαλλε υπέρ του Εθνικού Ταμείου, ενώ τα τελευταία δύο έτη στο 1/2 του συνολικού του εισοδήματος²⁴.

Δ. Φόροι επί των εκδιδομένων αστυνομικών εγγράφων (φορολογία επί εγγράφου)

Οι φόροι αυτοί στόχευαν στην οικονομική ενίσχυση της αστυνομίας και βάρυναν την έκδοση διαβατηρίων και ασφαλιστικών εγγράφων²⁵.

Εκτός των ανωτέρω, εκδίδονταν και ετήσια «στατιστικά γράμματα» στο όνομα κάθε πολίτη έναντι τιμήματος, έτσι ώστε αφενός μεν η διοίκηση να γνωρίζει τον ακριβή αριθμό πολιτών κάθε επαρχίας, αφετέρου δε όλοι οι πολίτες (ανεξαρτήτως επαγγέλματος και οικονομικής κατάστασης) να συνεισφέρουν μέρος των εσόδων τους στο κοινό ταμείο²⁶.

Οι νέοι νόμοι στόχο είχαν να προάγουν τη φορολογική δικαιοσύνη και να επιφέρουν ισορροπία, ανατρέποντας το προϋσχύον οθωμανικό καθεστώς, με τα ιδιόρρυθμα δημοσιονομικά «προνόμια» που συνήθως λειτουργούσαν κατά την αυθαίρετη βούληση των τοπικών αρχόντων. Υπήρχε πλέον οργανωμένο πλαίσιο γραφειοκρατικής έκδοσης των εν λόγω εγγράφων καθώς και ένα υποτυπώδες έστω σύστημα δημογραφικής παρακολούθησης. Η γραφειοκρατική αυτή λειτουργία υποστηριζόταν οικονομικά από τους αιτούντες πολίτες. Περαιτέρω, με ειδική νομοθεσία καταργήθηκαν ρυθμίσεις όπως π.χ. η αποκοπή (τουρκιστί «κεσίμι») και οι «μιζράδες, καλέμια και σπαθιά», ρυθμίσεις που άφηναν περιθώρια αυθαίρετων αρνήσεων και επιπρόσθετα η εφαρμογή τους είχε συνθέσει ένα διαβρωμένο καθεστώς φορολογικών καταχρήσεων²⁷.

ιδιοκτήτου μέρους να δίδωσιν εις το Εθνικόν Ταμείον το δέκατον, διά δε το άλλο ήμισυ το οποίον είναι εθνικόν, το ήμισυ του εισοδήματος».

²³ Για το κείμενο του νομοθετήματος βλ. Δημακόπουλου, «Κώδιξ Νόμου», σ. 158 κε. Πρβλ. Νάκου, ΦορΝ., σ. 1170.

²⁴ Γεώργιος Π. Νάκος, Ομότιμος Καθηγητής Τμήματος Νομικής Α.Π.Θ., «Οι μετά την ελληνική επανάσταση του 1821 φορολογικοί και λοιποί συναφείς νόμοι, διαμορφωτικοί νομικών χαρακτηρισμών ιδιωτικών δικαιωμάτων», Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013.

²⁵ Βλ. «Αρχ. Ελλην. Παλιγγενεσία». Α' τόμος, σελ. 158 (αριθ. 10): «α) Δια την έκδοσιν εκάστου διαβατηρίου εντός της επικρατείας κατεβάλλοντο παράδες 15, εκτός δε της επικρατείας 1 γρ. β) Λόγω εκκαθάρσεως ο μιν κυβερνήτης πλοιαρίου έδει να καταβάλη 1 γρ. καθ' ημέραν και δια την άδειαν της ελευθέρας κοινωνίας παράδες 20, ο κυβερνήτης σκάφους μείζονος χωρητικότητος έδει να καταβάλη 3 γρ. καθ' ημέραν και 20 παράδες δια την άδειαν. Οι δε επιβάται, ασχέτως εάν το εκκαθαριζόμενον ήτο πλοίον ή πλοιάριον, έδιδον πέντε παράδες δια την κάθαρσιν. γ) Δι' ασφάλειαν διαμονής 1 παράν καθ' εκάστην ημέραν».

²⁶ Ιω. Σ. Τσαγγάρη, «Συμβολή εις την δημοσιονομικήν ιστορίαν της επαναστάσεως», Αθήνα 1917.

²⁷ Γεώργιος Π. Νάκος, Ομότιμος Καθηγητής Τμήματος Νομικής Α.Π.Θ., «Οι μετά την ελληνική επανάσταση του 1821 φορολογικοί και λοιποί συναφείς νόμοι, διαμορφωτικοί νομικών χαρακτηρισμών ιδιωτικών δικαιωμάτων», Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013.

Ε. Τελωνειακοί Δασμοί

Προκήρυξη του Υπουργείου Εσωτερικών με ημερομηνία 22 Απριλίου 1822²⁸, η οποία απευθύνεται «προς άπαντας τους κατοίκους της ελεύθερης Ελλάδος» επιβεβαιώνει ότι καθ' όλη τη διάρκεια της Επανάστασης η φορολογία επί των εισαγωγών και των εξαγωγών παρέμενε ως είχε επί Τουρκοκρατίας. Με άλλα λόγια, ο εισαγωγικός και ο εξαγωγικός τελωνειακός δασμός είχε αρχικά ορισθεί στο 12%, ενώ στη συνέχεια μειώθηκε σε ποσοστό 6%. Ελλείπει επίσημων οικονομικών στοιχείων εκείνης της περιόδου δεν είναι δυνατό να προσδιορίσουμε με ακρίβεια τα ποσά των δασμών που συγκέντρωναν τα τελωνεία της εποχής. Ενδεικτικά γνωρίζουμε ότι το έτος 1825 τα έσοδα των τελωνείων της Στερεάς Ελλάδος και της Πελοποννήσου ήταν μειωμένα, λόγω επιτόπιας κακής διαχείρισης και έντονης τοπικής παρουσίας τουρκικών δυνάμεων²⁹.

Δ ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ: ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΟΧΗ ΤΟΥ ΙΩΑΝΝΗ ΚΑΠΟΔΙΣΤΡΙΑ ΚΑΙ ΤΟΥ ΒΑΣΙΛΙΑ ΘΩΝΑ (1829-1862)

Α. Φορολογία κατά την περίοδο της διακυβέρνησης του Ιωάννη Καποδίστρια (1829-1831)

Ο Ιωάννης Καποδίστριας, τον οποίο η Γ' Εθνοσυνέλευση της Τροιζήνας (Απρίλιος 1827) εξέλεξε ως πρώτο κυβερνήτη του νεοσύστατου Ελληνικού κράτους³⁰, είναι αναμφίβολα μία από τις πιο σημαντικές προσωπικότητες της Νεοελληνικής Ιστορίας. Είναι γεγονός πως ο Καποδίστριας υπήρξε ένας πολιτικός με διεθνή εμπειρία που ανέλαβε τα νιάτα μίας χώρας η οποία, προερχόμενη από μια μακροχρόνια υποδούλωση, μόλις είχε βγει από τις φλόγες του επικού Αγώνα της Ανεξαρτησίας, προσπαθώντας να οργανώσει ένα μοντέρνο κράτος στους τομείς της διοίκησης, της στρατιωτικής οργάνωσης, της δικαιοσύνης και της δημοσιονομικής πολιτικής³¹. Η κατάσταση της Ελλάδας το 1828, όταν η χώρα άρχισε να εξέρχεται από τον Αγώνα, ήταν θλιβερή. Ο πόλεμος είχε δημι-

²⁸ «*Αρχαία Ελληνική Παλιγγενεσία*», Α' τόμος σελ. 407 (αριθ. 402). Η προκήρυξη έχει ως εξής: «*Εβεβαιώθη η Υπερτάτη Διοίκησης, ότι εκ μέρους των εφόρων και προκρίτων των πόλεων και χωριών έγινε προσηθήκη εις τα κουμέρκια και επειδή τούτο δεν εμπορεί να εκτελεσθή χωρίς έκδοσιν νόμου παρά της Διοικήσεως, καθώς εις τον όλον διοργανισμό φαίνεται, δια τούτο το Μινιστέριον των Εσωτερικών εμπροστάθη παρά της σεβαστής Διοικήσεως με επιταγήν υπ' αριθ. 357, εκδοθείσαν εις τας 10 τρέχοντος, να διακηρύξη εις άπασαν την επικράτειαν της ελευθέρας Ελλάδος: α) ότι τα τελώνια εις όλην την ελευθέραν Ελλάδα θέλει μένουσι εις τας ιδίας τιμάς καθώς ήσαν και εν τη εποχή πριν λάβωσι τα όπλα εναντίον των Τούρκων, και παρομοία μεταβολή δεν ημπορεί άλλως να συμβή, ει μη εν δυνάμει νόμου δι' επιταγής της Διοικήσεως. β) Όσαι μεταβολαι εν λόγω προέκυψαν προσθήκης από εφορείας πόλεων και χωριών να ακυρώνονται μετά την προκήρυξιν ταύτην, και εις την πριν της επαναστάσεως να ανατρέχουν μορφήν. Η παρούσα δια του τύπου εις κάθε εκκλησίαν της Ελλάδος θέλει διακηρυχθή, οι εφόροι και πρόκριτοι υποχρεούνται να δώσουν ταχείαν και αμετάθετον εις τας παρούσας διαταγάς έκθασιν., Εν Κορίνθω, 1822 Απριλίου 22, Ο Μινίστρος των Εσωτερικών και προσωρινός του Πολέμου Ιωάννης Κωλέττης»*

²⁹ Ιω. Σ. Τσαγγάρη, «*Συμβολή εις την δημοσιονομικήν ιστορίαν της επαναστάσεως*», Αθήνα 1917.

³⁰ «*Αρχαία Εθνική Παλιγγενεσία-Ψήφισμα ΣΤ' (3 Απριλίου)*»: «*Α' «Ο κόμης Ιωάννης Καποδίστριας εκλέγεται παρά της Συνελεύσεως ταύτης εν ονόματι του ελληνικού έθνους Κυβερνήτης της Ελλάδος και εμπιστεύεται την νομοτελεστικήν αυτής δύναμιν».* «*Αρχαία Εθνική Παλιγγενεσία-Ψήφισμα Ε'*»: «*Διορίζεται τριμελής επιτροπή, γνωριζομένη υπό το όνομα Η Αντικυβερνητική Επιτροπή, δια να κυβερνήση την Ελλάδα, εις απουσίαν του, και θέλει παύση, άμα φθάση ο Κυβερνήτης εις την πατρίδα».*

³¹ Ευαγγελίδης Τρ., «*Ιστορία του Ιωάννου Καποδίστρια Κυβερνήτου της Ελλάδος (1828-1831)*», Αθήνα 1894.

ουργήσει οξύτατα προβλήματα, είχε προηγηθεί ένας αιματηρός εμφύλιος που είχε οδηγήσει σε ήττες και απώλεια σημαντικού τμήματος των απελευθερωθεισών περιοχών και οι μόνοι ουσιαστικοί κρατικοί οικονομικοί πόροι προέρχονταν από την εκμίσθωση στους φοροενοικιαστές της δεκάτης επί των γεωργικών προϊόντων και από τους τελωνειακούς δασμούς. Οι ελεύθερες γαίες ήταν στην πλειοψηφία τους κατακαμένες και η αγροτική παραγωγή σε σχεδόν μηδενικό σημείο.

Στην προσπάθειά του να ανορθώσει οικονομικά τη χώρα, ο Καποδίστριας ίδρυσε την Εθνική Χρηματιστική Τράπεζα. Ωστόσο, η έντονη κρατική παρέμβαση και η απροθυμία των μεγαλοκτηματιών για κατάθεση χρημάτων συνετέλεσαν στην ουσιαστική πτώχευση της τράπεζας³². Στο μεταξύ, τα δημοσιονομικά προβλήματα της χώρας ήταν οξύτατα, κυρίως λόγω των έκτακτων δαπανών και έτσι ο Κυβερνήτης προέβη σε ορισμένες φορολογικές μεταρρυθμίσεις, προκειμένου να αυξηθούν οι κρατικές πρόσοδοι. Καθιέρωση της ισότητας των φορολογουμένων, τιμωρητικό πλαίσιο για τους κατακραστές και οργάνωση των δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών ήταν μερικά από τα μέτρα που ελήφθησαν. Η είσπραξη της δεκάτης στη γεωργική παραγωγή εξακολουθούσε να λαμβάνει χώρα μέσω δημοπρασίας, με ενοίκιαση. Τον ρόλο των φοροενοικιαστών αναλάμβαναν συνήθως παλαιοί κοτζαμπάσπδες, πλούσιοι επιχειρηματίες ή οπλαρχηγοί. Ο λαός όμως, ύστερα και από τον μακροχρόνιο πόλεμο και τη φτώχεια που επικρατούσε εκείνη την εποχή, ήταν αγανακτισμένος με την τακτική αυτή³³. Αντιδράσεις δεν υπήρχαν μόνο από την πλευρά των χωρικών αλλά και από τους κτηνοτρόφους για τη φορολόγηση των αιγοπροβάτων τους, οι οποίοι μάλιστα συχνά κατέφευγαν σε δανεισμούς και έπεφταν θύματα των τοκογλύφων της εποχής. Για να ελαφρύνει το βάρος αυτό, ο Καποδίστριας αγώνιστηκε να περιορίσει τις αυθαιρεσίες και τις καταχρήσεις και εισήγαγε δύο σημαντικές τροποποιήσεις στη φορολογία της δεκάτης.³⁴

Έτσι, παρά το γεγονός ότι η κατάργηση του φόρου της δεκάτης και του τριτοδέκατου στη Συνέλευση του Άργους εφαρμόστηκε για μικρό χρονικό διάστημα, λόγω της κακής οικονομικής πορείας του κράτους και της έλλειψης χρημάτων στα δημόσια ταμεία³⁵, πάντως ο Καποδίστριας μετέβαλε το σύστημα της «κατ' επαρχίες δημοπρασίας» των φόρων σε κατά Δήμους και Κοινότητες, ώστε να αποφευχθούν κατά το μέτρο του δυνατού οι καταχρήσεις και υπενοικιάσεις των φοροενοικιαστών, οι οποίες είχαν ως αποτέλεσμα την επιπρόσθετη και χωρίς λόγο επιβάρυνση των φορολογουμένων. Επίσης, επέβαλε την σε χρήμα και όχι πλέον σε είδος πληρωμή των εγγείων φόρων, με το Διάταγμα της 8^{ης} Μαρτίου του 1830, ώστε το κράτος να μην επιβαρύνεται με τα έξοδα είσπραξης των φόρων. Περαιτέρω, περιορίστηκαν οι εισαγωγικοί δασμοί στο 10% και μόνο για τα είδη πολυτελείας και οι εξαγωγικοί δασμοί στο 6%³⁶. Αξίζει μάλιστα να σημειωθεί

³² Βακαλόπουλος Α., «Ιστορία του Νέου Ελληνισμού: Η μεγάλη Ελληνική Επανάσταση (1821-1829)», Θεσσαλονίκη, 1988, σελ. 283.

³³ Α. Δ. Σίδερη, «Η ιστορική εξέλιξη της γεωργικής μας φορολογίας», Αθήνα, 1931.

³⁴ Γ. Β. Νικολάου, «Ο Ιωάννης Καποδίστριας και η γένεση του Ελληνικού κράτους», Ιωάννινα, Απρίλιος 2019, σελ. 31.

³⁵ «Πρακτικά της Εν Άργει Εθνικής Τέταρτης των Ελλήνων Συνέλευσης Εν Αιγίνη εκ της Εθνικής Τυπογραφίας Διευθυνόμενης παρά Γ. Αποστολίδου Κοσμήτου», 1829.

³⁶ Κωνσταντίνος Ι. Νιφορόπουλος, «Η ιστορία της φορολογίας στην Ελλάδα», περιοδικό Accountancy Greece

ότι στις 25 Μαρτίου 1830 δημοσιεύθηκε το πρώτο τελωνειακό δασμολόγιο, που στόχο είχε την επιβολή συστηματικής φορολογίας και κατ' επέκταση την ενίσχυση του δημόσιου ταμείου³⁷.

Με την εφαρμογή της ως άνω πολιτικής, τα δημόσια έσοδα του πρώτου έτους διακυβέρνησής του Καποδίστρια (Φεβρουάριος 1828 - Απρίλιος 1829) αυξήθηκαν κατά 240%, σε σχέση με τα τακτικά έσοδα του 1823. Στον προϋπολογισμό δε του δεύτερου οικονομικού έτους, τα δημόσια έσοδα εμφανίζονται και πάλι αυξημένα, αυτή τη φορά κατά ποσοστό 81%. Μάλιστα, με το ΛΔ΄ Ψήφισμα της Εθνοσυνέλευσης³⁸, θεσμοθετήθηκε επί Καποδίστρια και το Λογιστικό και Ελεγκτικό Συμβούλιο, ένας θεσμός δημοσιονομικού ελέγχου, με κύρια αρμοδιότητα τον έλεγχο και την τυχόν αναθεώρηση των δημόσιων οικονομικών και των λογαριασμών εξόδων και εσόδων³⁹.

Συνοψίζοντας, κατά τον χρόνο διακυβέρνησης του Καποδίστρια, λόγω της δεινής δημοσιονομικής κατάστασης που παρέλαβε ο Κυβερνήτης, η χώρα δεν απαλλάχθηκε από τη δεκάτη, αν και καταβλήθηκαν προσπάθειες περιορισμού του αυθαίρετου χαρακτήρα της και η επιβολή της άρχισε να αποκτά προοδευτικότητα, κατ' εφαρμογή της αρχής της φοροδοτικής ικανότητας. Παράλληλα, στο αυτό χρονικό διάστημα διατηρήθηκαν σε ισχύ και οι τελωνειακοί δασμοί. Αποτέλεσμα των προσπαθειών που ο Καποδίστριας κατέβαλε και της στοιχειώδους κανονικότητας στη λειτουργία των οικονομικών δραστηριοτήτων είναι ότι κατά τα χρόνια διακυβέρνησης του αυξήθηκαν αλματώδως τα δημόσια έσοδα, που προέρχονταν από την είσπραξη των φόρων και των δασμών.

Β. Το φορολογικό σύστημα στην Ελλάδα, κατά την περίοδο της βασιλείας του Όθωνα (1832-1862)

Κατά τον ερχομό του νεαρού βασιλιά Όθωνα στην Ελλάδα, ο λαός ήταν ήδη ταλαιπωρημένος από τις κακουχίες της Επανάστασης και τη βαριά φορολογία. Στο μεταξύ, οι επιμέρους πολιτικές ομάδες των λογίων και των Φαναριωτών είχαν περάσει το μήνυμα πως ο νέος Βασιλιάς θα άλλαζε τα πράγματα προς το καλύτερο και θα ελάφρυνε το οικονομικό και φορολογικό τοπίο, παρουσιάζοντάς τον ως έναν άλλο «μαρμαρωμένο βασιλιά» που κατέφτανε για να τους λυτρώσει.

Όμως, βασικό χαρακτηριστικό της φορολογίας κατά την εποχή του Όθωνα ήταν η διατήρηση της φορολογίας της δεκάτης, μειούμενη πάντως κατά λίγο. Παράλληλα, κατά τη διακυβέρνηση του Όθωνα, επιχειρήθηκε και η βελτίωση της εισπρακτικής φορολογικής διαδικασίας, με σκοπό την ελάφρυνση των γαιοκτημόνων που αποτελούσαν και το μεγαλύτερο κομμάτι του τότε Ελληνικού πληθυσμού. Σημαντική καινοτομία της εποχής αποτέλεσε η εισαγωγή της λεγόμενης στρεμματικής φορολογίας, δηλαδή η φορολόγη-

(Ag), τεύχος 28, Ιούλιος-Σεπτέμβριος 2017, <https://www.accountancygreece.gr/i-istoria-tis-forologias-stin-ellada-k/>

³⁷ Βακαλόπουλος Α., Ιστορία του Νέου Ελληνισμού: «Η μεγάλη Ελληνική Επανάσταση (1821-1829)», Θεσσαλονίκη, 1988, σελ.292.

³⁸ «Γενική Εφημερίς της Ελλάδος του 1829 έτους», εκ της Εθνικής Τυπογραφίας, φύλλο 63 έτους Δ', Δ.Ν.Καρβίας, Αθήνα, ΜCMXCIII, σσ.256-25.

³⁹ Κωνσταντίνος Ιωαν. Νιφορόπουλος, Ελλάδα 1828: «Λογιστική/Καταστιχογραφία» και «Οικονομικός Έλεγχος», Μάρτιος 2019, <https://www.taxheaven.gr/news/43982/ellada-1828-logistikh-katastixografia-kai-oikonomikos-elegchos>

ση των αγροτεμαχίων ανάλογα με τα στρέμματα γης που καλύπτονταν. Ωστόσο κι αυτή η πολιτική αποδείχθηκε αμφιβόλου αποτελεσματικότητας, αφού εντέλει επιβάρυνε σε μεγάλο βαθμό ορισμένους μόνο γεωργούς, δημιουργώντας δυσχέρειες στην εφαρμογή της αρχής της φορολογικής ισότητας, που είχε ήδη θεσπισθεί από τα χρόνια της Επανάστασης και ενισχύθηκε νομοθετικά επί Καποδίστρια. Παράλληλα, η φορολογία επί της γης πληρωνόταν πλέον στα τελωνεία κατά την εξαγωγή ή μεταφορά, ενώ καταργήθηκαν πλήρως οι εξαγωγικοί δασμοί, οι οποίοι ούτως ή άλλως είχαν περιοριστεί αρκετά κατά τη διάρκεια της διακυβέρνησης του Καποδίστρια. Στον αντίποδα, ωστόσο, εισήχθησαν νέοι φόροι, όπως αυτός των μελισσίων, για την είσπραξη και απόδοση του οποίου στο δημόσιο, υπεύθυνοι ήταν οι φοροενοικιαστές⁴⁰.

Ειδικότερα, χρονολογία-μεταίχμιο για το φορολογικό σύστημα στα χρόνια της βασιλείας του Όθωνα αποτέλεσε το έτος 1841. Το υπερβολικό βάρος του φόρου της δεκάτης, τα παράπονα των πολιτών αλλά και η προσπάθεια μίμησης της δομής του φορολογικού συστήματος «εν τω Ιονίω Κράτει», ώθησαν προς την πληρωμή των έγγειων φόρων στα τελωνεία. Ιδίως, αναφορικά με τα προϊόντα της κορινθιακής σταφίδας, των λεμονιών Τροιζήνας, του μεταξιού, των σύκων και των εσπεριδοειδών⁴¹. Οι φόροι επί των γεωργικών προϊόντων ελαττώνονται, αλλά η είσπραξή τους εξακολουθεί να ανήκει στην αρμοδιότητα των φοροενοικιαστών, οι οποίοι μάλιστα φέρουν τη σχετική ευθύνη έναντι του κράτους.

Δύο ακόμα σημαντικές καινοτομίες στο φορολογικό σύστημα της εποχής του Όθωνα αποτέλεσαν ο φόρος επιτηδευματιών και ο φόρος χαρτοσήμου. Ο πρώτος θεσπίστηκε το 1836, προκειμένου να εξυπηρετηθεί από τα φορολογικά έσοδα η ανάγκη κάλυψης των αυξημένων κρατικών δαπανών και να εφαρμοστεί αποτελεσματικότερα η αρχή της ισότιμης διανομής των φόρων σε όλους τους πολίτες. Ο άμεσος αυτός φόρος, με στοιχεία φορολογίας εισοδήματος (επί περιοδικού καρπού από την συνήθη εκμετάλλευση σταθερής πηγής) επιβαλλόταν σε όλους όσοι ασκούσαν κάποιο επάγγελμα ή τέχνη, πλην του δημοσίου υπαλλήλου και του αγρότη⁴². Όπως το αντίστοιχο διάταγμα όριζε, όλες οι χειροτεχνίες και τα επιτηδεύματα υπόκειντο σε φόρο 5% επί του ετήσιου κέρδους πλην του ενοικίου του εργαστηρίου κάθε χειροτέχνη/ επιτηδευματία. Μάλιστα, η εκτίμηση του κέρδους-καθαρού εισοδήματος του κάθε φορολογούμενου γινόταν στη βάση κατάταξης των «βιομηχάνων» σε κλάσεις, ανάλογα με την κατηγορία της χειροτεχνίας ή του επιτηδεύματος στην οποία ανήκαν. Σε κάθε περιφέρεια του Βασιλείου δημιουργούνταν επιτροπές, οι οποίες κάθε Δεκέμβριο κατέγραφαν όλους τους επαγγελματίες, τους ταξινομούσαν ανά ασχολία και εκτιμούσαν το κέρδος του κάθε παραγωγικού κλάδου. Σε πρα-

⁴⁰ Α. Δ. Σίδερη, «Ιστορική εξέλιξη της γεωργικής μας φορολογίας», Αθήνα, 1931.

⁴¹ Οι μεταβολές αυτές παρουσιάζονται λεπτομερώς στο οικείο διάταγμα (ΕΓΚ αρ. 15-11/1835): «Άρθρο 6: Ο έγγειος φόρος προσδιορίζεται δέκα τοις εκατόν, εφ' όλων των προϊόντων της γης... Το ποσόν του φόρου της επικαρπίας προσδιορίζεται εις: α. 15 τοις εκατόν επί του ακαθάριστου εισοδήματος όλων των προϊόντων των εθνικών γαιών. ... Άρθρο 28: Όταν ο φορολογούμενος θερίξη, συλλέξη, ή συγκομίξη κρυφίως τα εις φορολογία υποκείμενα προϊόντα, και ζητή αποσδήποτε ν' αποφύγη την πληρωμήν του φόρου, τότε υποχρεούται να πληρώση το τριπλάσιον του νόμιμου φόρου. Εξ' εναντίας, οφείλει και ο ενοικιαστής να παρευρεθί επιτοπίως εν καιρώ, αλλ' ο φορολογούμενος υποχρεούται να τον ειδοποιήση τρεις ημέρας πριν της ενάρξεως του θέρους, ή της καρπολογίας...».

⁴² Γ. Ν. Κοφινά, «Τέλη χαρτοσήμου», Τυπογραφείον «Εστία», Αθήνα, 1906.

κτικό επίπεδο, οι ανήκοντες στην ίδια κατηγορία έργου αναγράφονταν στην ίδια στήλη του φορολογικού καταλόγου, πληρώνοντας έτσι το ίδιο ποσοστό φόρου επί του ετήσιου εισοδήματός τους⁴³. Οι κατάλογοι αυτοί επικυρώνονταν στη συνέχεια από τους εκπροσώπους της Διοίκησης σε κάθε Δήμο και μετά ξεκινούσαν οι διαδικασίες για την είσπραξη του φόρου. Η τακτική αυτή, ωστόσο, δημιούργησε έντονες αντιδράσεις, ειδικά στο δεύτερο σε μέγεθος μετά την Ερμούπολη, λιμάνι, αυτό της Πάτρας, το οποίο αποτελούσε και την πύλη εισόδου προς τη Δυτική Ελλάδα⁴⁴. Εκεί, το Δημοτικό Συμβούλιο αρνήθηκε να προβεί σε προσδιορισμό του φόρου, με τους περισσότερους βιομήχανους της περιοχής να αρνούνται να τον καταβάλουν⁴⁵. Η άρνηση των φορολογούμενων να εφαρμόσουν τον νόμο και η αυθαίρετη και παράνομη συνεισφορά της τοπικής εκτελεστικής εξουσίας δεν διήρκεσε πολύ, καθώς αποφασίσθηκε η αποστολή χωροφυλάκων για την απόσπαση από τον μεγαλύτερο έμπορο της περιοχής πραμάτειας που ισοδυναμούσε με ποσό άνω των 2.000 δραχμών⁴⁶.

Παράλληλα με την άμεση φορολογία επί του καρπού από την άσκηση επιτηδεύματος, με τον νόμο της 14^{ης} Αυγούστου 1836 περί τελών χαρτοσήμου, εισήχθη για πρώτη φορά στην Ελλάδα ενιαίο σύστημα τελών χαρτοσήμου, το οποίο μάλιστα διατηρήθηκε επί μακρόν, έως το 1887⁴⁷. Πιο συγκεκριμένα, όπως οριζόταν στον νόμο περί χαρτοσήμου, στοχεύοντας στην καθιέρωση της φορολογικής ισοτήτας ανάμεσα στους φορολογούμενους και στην αύξηση των δημοσίων εσόδων προς κάλυψη αναγκών, καταργούνταν οι κάθε είδους διατιμήσεις (δικαστικές, συμβολαιογραφικές, διοικητικές κλπ.) καθώς και όλα τα δικαιώματα τα οποία καταβάλλονταν προς όφελος του Δημοσίου, προς καταχώρηση και επικύρωση ποικίλων εγγράφων και πράξεων⁴⁸. Τα παραπάνω αντικαθιστούσε εφεξής ο ενιαίος και γενικός φόρος που έφερε τον τίτλο «χαρτόσημο». Πολύ αργότερα, το έτος 1880, επιβάλλεται το λεγόμενο τέλος χαρτοσήμου στα θέατρα και στα καφενεία, αλλά και σε λογαριασμούς και στις αποδείξεις των εμπόρων. Άλλωστε, η φο-

⁴³ ΕτΚ αρ. 34-15/7/1836 Διάταγμα «Ύπερ φόρων των επιτηδευμάτων'... Άρθρο 3: «Όλοι αι χειροτεχνία ή επιτηδεύματα υπόκεινται εις ετήσιον φόρον της αδείας 5 τοις εκατόν επί του κέρδους εκάστου επιτηδεύματος, αφαιρουμένου πρώτον του ενοικίου του εργαστηρίου...Περί εκτίμησης του εκ των επιτηδευμάτων κέρδους, και κατατάξεως των βιομηχάνων εις κλάσεις. Άρθρον 8: ...Η εκτίμησης γίνεται κατά κοινότητας, και χειροτεχνίας ή επιτηδεύματα, τουτέστιν όλοι όσοι μετέρχονται εν και το αυτό έργον σημειώνονται εις μίαν και την αυτήν στήλην εις τον κατάλογον».

⁴⁴ Μπάμπης Καβαδαδίας: «ΣΤΟΥ ΟΘΩΝΑ ΤΑ ΧΡΟΝΙΑ... Τρεις στιγμές από τα πρώτα χρόνια ζωής του Ελληνικού Κράτους, 1. «Η ψυχία διαταράχθη εις τας Πάτρας».

⁴⁵ Εφημερίδα ΕΛΠΙΣ, φ.39-40, Αθήνα, 21 Μαρτίου 1837.

⁴⁶ Εφημερίδα ΕΛΠΙΣ, φ.39-40, Αθήνα, 21 Μαρτίου 1837.

⁴⁷ Γ.Ν. Κοφινά, «ΤΑ ΤΕΛΗ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ», 1906.

⁴⁸ ΕτΚ αρ. 42- 15/8/1836 «Γνωρίζαντες την ανάγκην να αυξήσωμεν τα εισοδήματα του κράτους, διά να απανηλώσωμεν τα αναπόφευκτα έξοδα του, και επιθυμούμεν ταυτοχρόνως να κατορθώσωμεν την όσον το δυνατόν ίσην διανομήν των φόρων, διά να μην επιβαρύνονται μόνοι αι κλάσεις των γεωργών και των ποιμένων, θέλοντες προσέτι να εμποδίσωμεν τας καταχρήσεις, τας οποίας απέφευεν η είσπραξις των μέχρι τούδε εν χρήσει δικαστικών, συμβολαιογραφικών, διοικητικών και των υποθηκών διατιμήσεων προς βλάβην του δημοσίου, και της δικαστικής υπηρεσίαςΆρθ. 1: Από της ημέρας της ενάρξεως του παρόντος νόμου, καταργούνται όλα αι δικαστικά, συμβολαιογραφικά, διοικητικά και των υποθηκών διατιμήσεις, και όλα τα άλλα δικαιώματα, τα οποία ελαμβάνοντο μέχρι τούδε διά καταχωρήσεις, εγγραφάς, επικυρώσεις εγγράφων και πράξεων προς όφελος του δημοσίου ταμείου, ή διαφόρων υπαλλήλων και δημοσίων υπηρεσιών. Άρθ. 2: Αντί των δικαιωμάτων τούτων εισάγεται εις γενικός φόρος υπό το όνομα χαρτόσημον.....».

ρολογία χαρτοσήμου και μάλιστα βασισμένη σε Κώδικα Νόμων του 1931 ισχύει ακόμη και σήμερα στην ελληνική επικράτεια.

Πάντως και παρά την παρατεθείσα βαριά φορολόγηση, δεν είναι λίγες οι πηγές που αναφέρουν ότι υπήρχαν αρκετοί, ανάμεσα στους οποίους και εύποροι, οι οποίοι κατά τη διάρκεια της Επανάστασης δεν είχαν συνεισφέρει υλικά στον Αγώνα, με αποτέλεσμα η Επαναστατική Κυβέρνηση αλλά και το πρώτο μετεπαναστατικό Ελληνικό κράτος να αναγκάζεται να αναζητά συγκεκριμένα ποσά και να απαιτεί αυτά να αποπληρωθούν επί ποινή βασανισμού ή ακόμα και θανάτου⁴⁹. Είναι χαρακτηριστικό ότι το 1835 δημοσιεύθηκε στο Φ.Ε.Κ. το πρώτο βασιλικό διάταγμα περί «καταδίωξης των καθυστερούντων». Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζει η καθιέρωση του ρόλου του Ποινήτορα, ο οποίος ήταν εντεταλμένος του Επάρχου να εισπράξει το χρέος από τον φορολογούμενο εντός οκτώ ημερών, διαμένοντας και εντός της οικίας του τελευταίου, εάν ήταν αναγκαίο. Τα επόμενα χρόνια (1842 και 1855) ψηφίζονται δύο ακόμα διατάγματα, τα οποία αλλάζουν κατά πολύ τα δεδομένα στην είσπραξη των καθυστερούμενων φόρων, εισάγοντας τον θεσμό της κατάσχεσης και του πλειστηριασμού⁵⁰.

Κατόπιν, το 1847, με τον Νόμο 68/1847 «περί δημοτικών φόρων» επιβάλλονται τα διαπύλια τέλη, τα οποία συνιστούσαν μία μορφή έμμεσης φορολογίας που επιβαλλόταν από τις κρατικές αρχές στα προϊόντα τα οποία εισάγονταν σε μία περιοχή, από μία άλλη κοινότητα⁵¹. Δημοτικοί εισπράκτορες βρίσκονταν στις εισόδους των πόλεων και εισέπρατταν φόρο από τα εισερχόμενα υποζύγια, τα οποία μετέφεραν εμπορεύματα. Υπήρχαν έντονες αντιδράσεις κατά του φόρου αυτού διότι, ενώ επέτρεπε την αύξηση εσόδων των επιμέρους δήμων και κοινοτήτων, εντούτοις αναιρούσε τον ενιαίο χαρακτήρα του ελληνικού οικονομικού χώρου, δημιουργώντας αθέμιτο ανταγωνισμό και εμπόδια στην ανάπτυξη της εσωτερικής αγοράς⁵². Χαρακτηριστικό είναι πως τα πρώτα διόδια τοποθετήθηκαν το έτος 1842 στη οδό Πειραιώς, η οποία οδηγούσε από την Αθήνα στον Πειραιά, συνίσταντο σε πέντε λεπτά και επιβάλλονταν σε κάθε ζώο-φορτηγό που μετέφε-

⁴⁹ Κρεμμύδας Βασίλης, «Η ελληνική επανάσταση του 1821 – τεκμήρια, αναψηλαφήσεις, ερμηνείες», εκδόσεις Gutenberg, Αθήνα.

⁵⁰ Αρχεία Εθνικής Παλληγενεσίας: «Εφόσον περάσει η προθεσμία των 8 ημερών και η οφειλή δεν έχει καταβληθεί στο κράτος, ο έπαρχος στέλνει στον οφειλέτη τον λεγόμενο “Ποινήτορα” διά του οποίου τον προσκαλεί να πληρώσει όλον το χρέος του εντός οκτώ ημερών. Εάν περάσει και αυτή η προθεσμία διαμένει εντός της οικίας και λαμβάνει παρ’ αυτού ως πρόστιμον ανά 2 δρ. δι’ εκάστην ημέραν, και προσέτι ανά λεπ. 15 δι’ εκάστην ημίσειαν ώραν του δρόμου από τον τόπον της αποστολής έως την οικίαν του οφειλέτη. Εκτός της πληρωμής του προστίμου και της αποζημιώσεως του δρόμου, ο χρεώστης δεν υποχρεούται να δώσει τίποτε άλλο εις τον ποινήτορα ειμή μόνον ό,τι αναγκαιούν διά τον ύπνον του εντός της οικίας του. Εάν ο ποινήτωρ δεν ανακληθή εντός οκτώ ημερών, συντάττει την ενάτην ομού με ένα δημοτικόν υπάλληλον απογραφήν της κινητής περιουσίας του οφειλέτου [...] Μετ’ ανωφελή αποστολήν του ποινήτορος, γίνεται κατάσχεσις της κινητής περιουσίας του οφειλέτου ή μεσεγγύησις των εισοδημάτων του κατ’ αναλογίαν του χρέους και των εξόδων· εξαιρούνται του μέτρου τούτου εκείνα τα μέρη της περιουσίας, όσα είναι απολύτως αναγκαία διά την συντήρησιν της υπάρξεως του οφειλέτου και της οικογενείας του ή χρησιμεύουν ως αναγκαία εις την βιομηχανίαν του...».

⁵¹ Ελευθέριος Γ. Σκιαδάς, Άρθρο «Τα διόδια των φόρων στις εισόδους πόλεων. Οι αντιδράσεις από το χαράτσι που έριξαν στον Χαρίλαο Τρικούπη!».

⁵² Ελευθέριος Γ. Σκιαδάς: Άρθρο, «Τα «διόδια των φόρων» τους εισόδους πόλεων. Οι αντιδράσεις από το χαράτσι που έριξαν τον Χαρίλαο Τρικούπη!».

ρε εμπορεύματα⁵³. Αργότερα, το 1858, με τον Νόμο 269/1868 καθιερώνονται και τα πρώτα τέλη διοδίων, με σκοπό τη χρηματοδότηση επισκευών και συντήρησης των δημοσίων οδών⁵⁴. Οι τιμή κυμαινόταν από 1 έως 2,5 λεπτά.

Τέλος, το έτος 1854, ιδρύθηκαν οι πρώτες 43 Οικονομικές Εφορίες σε όλη την επικράτεια, σχεδόν όσες ήταν τότε και οι επαρχίες, οι οποίες διακρίνονταν σε τέσσερις τάξεις⁵⁵. Μάλιστα, οι παραπάνω εφορίες αντικατέστησαν ουσιαστικά τις οικονομικές επιτροπείες που είχαν ιδρυθεί το 1845⁵⁶. Τα σχετικά καθήκοντα και αρμοδιότητες των εφόρων και των υπαλλήλων των εφοριών καθορίζονταν με καθηκοντολόγιο, το οποίο υπογραφόταν από τη βασίλισσα Αμαλία.

Η διάρθρωση των φορολογικών βαρών κατά τα πρώτα χρόνια ίδρυσης και λειτουργίας του ελληνικού κράτους αποτυπώνει την κακή κατάσταση της ιδιωτικής οικονομίας και τις μεγάλες προσπάθειες που έπρεπε να καταβληθούν ώστε η κοινωνική και ιδιωτική ζωή και οικονομία να ενταχθεί σε κρατικά οργανωμένο πλαίσιο. Η κάλυψη των ανελαστικών κρατικών αναγκών δεν μπορούσε παρά να συνεχίζει να στηρίζεται πάνω στη δεκάτη, καθώς η κοινωνία ήταν προεχόντως αγροτική και κυρίως έλειπαν οι κρατικές δομές που θα μπορούσαν να οργανώσουν τη συλλογή χρηματικών φόρων. Επιπρόσθετα, συμπληρωματικά με τη δήμευση μέρους της αγροτικής παραγωγής, θεσπίσθηκε καθεστώς φόρων επί των συναλλαγών, ιδίως αγροτικού χαρακτήρα, ακόμη και επί της διέλευσης προϊόντων, καθώς αυτός ήταν ο μόνος εύκολος τρόπος εντοπισμού φορολογητέας ύλης και συλλογής δημοσίων εσόδων. Άλλωστε, για αυτόν τον λόγο καθυστέρησε αρκετά και πάντως αντιμετώπισε οξείες αντιδράσεις η επιβολή προοδευτικής φορολογίας επί των καρπών από την άσκηση επιτηδεύματος – επιχείρησης. Εκ παραλλήλου, μέρος της γραφειοκρατικής μηχανής τροφοδοτήθηκε επί μακρό χρόνο με τα έσοδα από το χαρτόσημο, δηλαδή με φορολογία επί εγγράφων, που προφανώς δεν συνιστά φορολογία ευθέως ανάλογη με τη φοροδοτική ικανότητα του βαρυνόμενου. Τέλος, από τα χρόνια του Όθωνα και μετά έγινε προσπάθεια να οργανωθεί η εκτελεστική εξουσία για τη βεβαίωση και είσπραξη των φόρων, με τη δημιουργία κρατικά ελεγχόμενων φορολογικών υπηρεσιών, στα πρότυπα της Δυτικής Ευρώπης.

► ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ – Ο ΘΕΣΜΟΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΕΝΟΙΚΙΑΣΤΩΝ ΩΣ ΜΕΘΟΔΟΣ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΦΟΡΩΝ

► Α. Λογιστική απεικόνιση και φορολογικά στοιχεία

Η νομοθεσία περί οργάνωσης Επαρχιών (1822, 1823) και δημιουργίας Εθνικού Ταμείου (1824) πρόβλεπε την οργάνωση γραφειοκρατικού συστήματος με αρμοδιότητες

⁵³ ΕτΚ αρ. 15- 6/7/1842 «..... περί επιβολής διοδίων επί τους εξ' Αθηνών εις Πειραιά αγωγής δημοτικής λιθοστρώτου οδού τους απάντην των διά την διατήρησιν τους απαιτουμένων εξόδων. ... Τα διόδια ταύτα προσδιορίζονται εις πέντε λεπτά εφ' εκάστου ζώου. Υποβαλλόμενα εις την πληρωμήν των διοδίων ζώα είναι οι χρήσιμοι εις ιππασίαν ίπποι, τα υποζύγια και παν είδος φορτηγού ζώου μεταβαίνοντος από Αθηνών εις Πειραιά ή από Πειραιώς εις Αθήνας... ».

⁵⁴ ΕτΚ αρ. 5 – 17/1/1858.

⁵⁵ ΕτΚ αρ. 36 – 29/12/1854.

⁵⁶ ΕτΚ αρ. 15 – 13/4/1833.

δημοσιολογιστικού χαρακτήρα. Παρ' όλα αυτά, στην πράξη υπήρχε έλλειψη λογιστικού σχεδίου δημόσιων εσόδων και εξόδων στο νεοσύστατο ελληνικό κράτος⁵⁷. Η προ-λογιστική και προ-στατιστική οργανωτική υπόσταση της δημόσιας διοίκησης το 1821 δυσχεραίνει την προσπάθεια πλήρους ποσοτικής αναπαράστασης των δημοσίων εσόδων. Βάσει των περιορισμένων διαθέσιμων στοιχείων της εποχής, είναι δυνατή μια πρωτογενής μόνο απεικόνιση στοιχείων της γεωγραφικής προέλευσης και των πηγών των φόρων της εποχής.

Περί το 1825, η Πελοπόννησος ήταν η κύρια πηγή φορολογικών εσόδων, περιοχές όπως η Κόρινθος, η Γαστούνη, ο Μιστράς, το Ναύπλιο, η Αρκαδία, η Βοστίτσα, η Τριπολιτσά, τα Καλάβρυτα, η Καρύταινα, το Άργος και ο Πύργος φαίνεται να συγκεντρώνουν τα μεγαλύτερα έσοδα. Στη δεύτερη θέση, ως προς τη συγκέντρωση εσόδων βρίσκονταν τα νησιά, κυρίως η Σάμος, η Σύρος, η Σαντορίνη, η Νάξος, η Άνδρος και η Τήνος. Περιορισμένα έσοδα φόρων συγκέντρωνε η Στερεά Ελλάδα, με ορισμένες ωστόσο πόλεις όπως η Αθήνα, το Μεσολόγγι, τα Δερβενοχώρια και το Ανατολικό να καταγράφουν υψηλά ποσοστά. Τα στοιχεία της εποχής αποκαλύπτουν πως περίπου 81% των φορολογικών εσόδων αντλούνταν από τους έγγειους φόρους και 13% από τελωνειακούς δασμούς. Η παρουσία άλλων φορολογικών εσόδων (όπως από ιχθυοτροφεία, μύλους, εργαστήρια, ορυκτά, ελαιώνες, αστυνομικά-λιμενικά τέλη) ήταν περιορισμένη σε ποσοστό περίπου 6%. Τα τελωνεία της εποχής που συγκέντρωναν τους υψηλότερους δασμούς ήταν της Σύρου (161.100 γρόσια), του Ναυπλίου (125.500 γρόσια), της Βοστίτσας (67.200 γρόσια), της Κορίνθου (42.600 γρόσια), του Πύργου (36.500 γρόσια), της Σάμου (35.500 γρόσια), της Αθήνας (23.100 γρόσια), των Δερβενοχωρίων (21.500 γρόσια) και της Θήρας (20.500 γρόσια)⁵⁸.

Σύμφωνα με τα λογιστικά στοιχεία της εποχής, στο διάστημα από το 1822 έως το 1827 τα συνολικά έσοδα από φόρους ήταν 16,1 εκατομμύρια γρόσια. Πιο συγκεκριμένα, το 1825, τα απαιτητά φορολογικά έσοδα ήταν 5,72 εκατομμύρια γρόσια από τα οποία εισπράχθηκαν μόνο τα 3,53. Σε χρονικό διάστημα 23 ετών, από το 1833 έως το 1878, το μέσο ποσοστό των εμπρόθεσμα εισπραχθέντων φόρων άγγιζε το 72%⁵⁹.

Β. Ο θεσμός των φοροενοικιαστών ως μέθοδος συλλογής φόρων

Το σύστημα φορολογίας κατά την περίοδο της Τουρκοκρατίας πρόβλεπε συγκεκριμένους μηχανισμούς συλλογής των φόρων που, όπως ήδη αναφέρθηκε, ήταν από τις μεγαλύτερες πηγές εσόδων της Οθωμανικής Αυτοκρατορίας. Έναν τέτοιο μηχανισμό εισπραξης φόρων αποτελούσε και ο θεσμός των φοροενοικιαστών, που εφαρμοζόταν στην εισπραξη φόρων από μη μουσουλμάνους πολίτες, έναντι του δικαιώματος που είχε παραχωρηθεί σε αυτούς να καλλιεργούν γη. Επιφορτισμένοι με την υποχρέωση εισπραξης των εν λόγω φόρων εκ μέρους του Σουλτάνου ήταν οι φοροενοικιαστές.

Οι φοροενοικιαστές ήταν τοπικοί άρχοντες, γνωστοί με την ονομασία «κοτζαμπάσηδες», οι οποίοι ήταν μεγαλογαιοκτήμονες ήδη από την εποχή του Βυζαντίου και διατήρησαν (και σε πολλές περιπτώσεις αύξησαν) την εξουσία τους κατά τη διάρκεια της Οθω-

⁵⁷ Η. Κατσούλης – Μ. Νικολινάκος – Β. Φίλιας, «Οικονομική ιστορία της νεότερης Ελλάδας», Αθήνα 1985.

⁵⁸ Μποζίκης, Σ., «Δυναμικές και αδράνεις στη φορολογία και στο φορολογικό μηχανισμό κατά την Επανάσταση του 1821», Αθήνα 2012.

⁵⁹ Σ. Πετμεζάς, «Η ελληνική αγροτική οικονομία», ό.π., σ. 84-85.

μανικής Αυτοκρατορίας. Οι ίδιοι ήταν υποτελείς στο Σουλτάνο και τους Οθωμανούς, όπως και οι υπόλοιποι χριστιανοί υπήκοοι, αλλά υπερείχαν σημαντικά σε σχέση με τους υπόλοιπους ραγιάδες. Διατήρησαν τα προνόμια που είχαν και επιφορτίστηκαν με περαιτέρω αρμοδιότητες, όπως τη διαχείριση των κοινοτικών πόρων, τη σύνταξη του προϋπολογισμού, καθώς και την εισπραξη των φόρων για λογαριασμό του κατακτητή⁶⁰. Συχνό φαινόμενο ήταν οι αυθαιρεσίες από πλευράς τους σε βάρος των φορολογουμένων, καθώς οι κοτζαμπάσπδες επεδίωκαν την απόκτηση ιδίου οφέλους από αυτή τη διαδικασία. Συγκεκριμένα, όσον αφορά στο ύψος των φόρων, αφού λάμβανε σχετική ενημέρωση από την κεντρική διοίκηση, ο κάθε Πασάς κατένειμε το ποσό των φόρων στις επαρχίες, συνήθως επαυξημένο. Την ίδια πρακτική ακολουθούσαν και οι Οθωμανοί αξιωματούχοι, των οποίων η αρμοδιότητα συνίστατο στον διαμοιρασμό των ποσών και πάλι επαυξημένων, προς το συμφέρον τους. Στο τελευταίο στάδιο της διαδικασίας βρίσκονταν οι κοτζαμπάσπδες, οι οποίοι και πάλι αύξαναν το ύψος των φόρων, όταν καλούνταν να τους εισπράξουν από κάθε οικογένεια⁶¹. Σημειώνεται πως κατά την περίοδο της Οθωμανικής κυριαρχίας, συνήθης πρακτική των ενοικιαστών ήταν η υπενοίκιαση του δικαιώματος εισπραξης φόρων σε άλλα πρόσωπα, με αποτέλεσμα τη μεγαλύτερη εκμετάλλευση των φτωχότερων και την αύξηση της συνολικής φορολόγησης⁶².

Το καθεστώς των φοροενοικιαστών διατηρήθηκε καθ' όλη τη διάρκεια της Τουρκοκρατίας, πλήττοντας κυρίως τους αγροτικούς πληθυσμούς. Η αυθαιρεσία των μεσολαβούντων στην εισπραξη δημιουργούσε εντέλει δυσβάστακτο βάρος, μη αναλογικού χαρακτήρα στους βαρυνόμενους αγρότες. Όπως προαναφέρθηκε, λόγω των προβληματικών κρατικών δομών και της άμεσης ανάγκης εισπραξης δημοσίων εσόδων, το σύστημα της δέσμευσης μέρους της αγροτικής παραγωγής παρέμεινε ενεργό κατά την περίοδο της Επανάστασης αλλά και μετά⁶³. Παρά την προσπάθεια να συσταθεί το νέου ελληνικού κράτους στηριζόμενο στις αρχές της ισότητας και της δικαιοσύνης, αρκετές παραδοσιακές δομές εισπραξης δημοσίων εσόδων διατηρήθηκαν σε ισχύ, τροποποιούμενες σιγά – σιγά με την ένταξη του μηχανισμού της προσδευτικότητας, προκειμένου να αποκατασταθεί έστω μερικά η έννοια της φοροδοτικής ισότητας⁶⁴. Σημαντικά βήματα προς την κατεύθυνση αυτή συνιστούν και η κατάργηση της ισόβιας ενοικίασης εισπραξης φόρων, η οποία αντικαταστάθηκε από την ετήσια εκμίσθωση. Πάντως και μετά την Επανάσταση, οι

⁶⁰ Ο W. Miller αναφέρει: «Οι κοτζαμπάσπδες απετέλουν τινά αρχοντικήν αριστοκρατίαν ής έργον ήτο το επιτάσσειν το επιβάλον μέρος των φόρων».

⁶¹ Λ. Κουτσονίκας για φορολογικές επιβαρύνσεις των κοτζαμπάσπδων: «Ταύτα (φορολογικά βάρη) λοιπόν άπαντα και άπειρα άλλα υπελογίζοντο υπό των οθωμανικών αρχών και των προεστώτων και κατελογίζοντο εις βάρος του πτωχού λαού· εισεπράττοντο δε δια καταδυναστειών και φυλακίσεων και αικιών, και ούτως ο πτωχός λαός εξεποιεί πάσαν την εαυτού περιουσίαν και ό, τι αγαθόν εΐχεν, έμενε δε εργαζόμενος ως εΐλως».

⁶² Mehmet Gene, «Συγκριτική μελέτη των στοιχείων της ισόβιας εκμίσθωσης προσόδων και του όγκου των εμπορικών και βιοτεχνικών δραστηριοτήτων στην Οθωμανική Αυτοκρατορία κατά το δεύτερο μισό του 18^{ου} αιώνα», Εκσυγχρονισμός και βιομηχανική επανάσταση στα Βαλκάνια τον 19^ο αιώνα, επιμ. Βασίλης Παναγιωτόπουλος, Αθήνα 1980, σελ. 284.

⁶³ Δημήτρης Ψυχογιός, «Κυρίαρχη πρακτική μέχρι τα τέλη σχεδόν του 19^{ου} αιώνα είναι η εισπραξη των φόρων με ενοίκιαση: το κράτος εκχωρεί στον τελευταίο πλειοδότη το δικαίωμα εισπραξής τους και τον εξοπλίζει με μία σειρά δημόσιες εξουσίες για να καταφέρει σε πέρας το έργο του», «Προϊκες, φόροι, σταφίδα και ψωμί. Οικονομία και οικογένεια στην αγροτική Ελλάδα του 19^{ου} αιώνα», Αθήνα 1987, σελ. 73.

⁶⁴ Μποζίκης Σίμος, «Δυναμικές και αδράνειες στη φορολογία και στο φορολογικό μηχανισμό κατά την Επανάσταση του 1821», Μνήμων, 31, 31-70, 2012.

φοροενοικιαστές μεριμνούσαν για την είσπραξη των φόρων της δεκάτης, των τελωνειακών φόρων, των μύλων, του ελαιόλαδου, των αλυκών, των ιχθυοτροφείων, των μεταλλείων κ.ά.⁶⁵. Η επιλογή τους γινόταν μέσω πλειοδοτικής δημοπρασίας και το πρόσωπο που αναλάμβανε αυτό το καθήκον καλούνταν να αποδώσει στη Διοίκηση αρχικά σε μετρητά το 1/2 του συλλεχθέντος ποσού και μετέπειτα την 1^η Σεπτέμβρη το υπολειπόμενο ποσό⁶⁶. Χαρακτηριστικά καταγράφεται πως οι ενοικιαστές ήταν παρόντες κατά τη συγκομιδή και έπαιρναν σε είδος το μέρος της ακαθάριστης παραγωγής που αντιστοιχούσε στον φόρο. Ενδιαφέρον παρουσιάζει και το ποσοστό των απαιτούμενων φόρων που κατέληγε στο κράτος από τους φοροενοικιαστές. Σε αντίθεση με τα νησιά του Αιγαίου, στα οποία αποδόθηκε σχεδόν εξ ολοκλήρου το ποσό των φόρων που συλλέχθηκαν, στη Στερεά Ελλάδα και στην Πελοπόννησο παρατηρήθηκε μεγάλη απόκλιση. Το ποσό που οι ενοικιαστές όφειλαν στο κράτος μετά την συλλογή των φόρων πρόκυπτε από δημοπρασίες. Υπολογιζόταν μία μέση εκτίμηση των επαρχιακών προσόδων με βάση πληροφορίες από πληρεξούσιους της Διοίκησης και με βάση αυτό το ποσό συνήθως οι φοροενοικιαστές προσαρμόζαν τις τελικές προσφορές τους, ώστε να αναλάβουν τα εν λόγω καθήκοντα. Επομένως, η οφειλή των ενοικιαστών στη Διοίκηση προσδιοριζόταν με την εκάστοτε επιμέρους δημοπρασία, ενώ η οφειλή των φορολογούμενων υπολογιζόταν βάσει πλέον αναλογικών φορολογικών συντελεστών⁶⁷. Όσο αφορά στο κοινωνικό προφίλ των φοροενοικιαστών, αυτό δεν καταγράφεται με ακρίβεια. Αρχικά, περί το 1822 δεν παρατηρείται ταξικός διαχωρισμός αυτών από τον υπόλοιπο λαό, ωστόσο μετέπειτα όλο και περισσότεροι αναλάμβαναν αυτόν το ρόλο, κατέχοντας παράλληλα μία πιο ουσιαστική θέση και στον Επαναστατικό Αγώνα και στον μετέπειτα κρατικό σχεδιασμό⁶⁸.

Κατά τα χρόνια που ακολούθησαν την ολοκλήρωση του Αγώνα, με την εκλογή του Ιωάννη Καποδίστρια ως κυβερνήτη του ελληνικού κράτους, δεν παρατηρείται ουσιαστική αλλαγή στον τρόπο λειτουργίας του φορολογικού μηχανισμού. Παράλληλα με τη φορολογία της δεκάτης, διατηρήθηκε και η είσπραξη των φόρων με την πρακτική της ενοικίασης, ενώ συνεχίστηκαν και οι αυθαιρέσιες κατά του γεωργικού και κτηνοτροφικού πληθυσμού. Όμως, οι αντιδράσεις γίνονταν όλο και πιο έντονες. Ο Καποδίστριας προχώρησε σε μεταβολή του συστήματος της δημοπρασίας, σε κατά δήμους και κοινότητες δημοπρασία, προκειμένου να απαλειφθεί το φαινόμενο της ενοικίασης και υπενοικίασης φόρων, αυξάνοντας όμως το ύψος των φορολογικών βαρών προκειμένου να αντιμετωπιστούν οι πρώτες αυξημένες κρατικές δαπάνες⁶⁹. Η βασιλεία του Όθωνα που διαδέχθηκε τον Καποδίστρια δεν συνοδεύτηκε με την κατάργηση της παγιωμένης πλέον πρακτικής. Χαρακτηριστικά, στο διάταγμα «περί της φορολογίας των προϊόντων της γης διά το έτος 1835» και συγκεκριμένα στο άρθρο 28 αυτού⁷⁰, ορίζονται με ακρίβεια η δρά-

⁶⁵ Μποζίκης Σίμος, «Δυναμικές και αδράνειες στη φορολογία και στο φορολογικό μηχανισμό κατά την Επανάσταση του 1821», Μνήμων, 31, 31-70, 2012.

⁶⁶ Γ. Δημακόπουλος, «Ο Κώδιξ», ό.π., σελ. 214. Γ. Νάκος «Αι δημοσιονομικά ρυθμίσεις».

⁶⁷ Μποζίκης Σίμος, «Δυναμικές και αδράνειες στη φορολογία και στο φορολογικό μηχανισμό κατά την Επανάσταση του 1821», Μνήμων, 2012, σελ. 43-44.

⁶⁸ Μποζίκης Σίμος, «Δυναμικές και αδράνειες στη φορολογία και στο φορολογικό μηχανισμό κατά την Επανάσταση του 1821», Μνήμων, 2012, σελ. 49.

⁶⁹ <https://www.taxheaven.gr/news/38126/h-istoria-ths-forologias-sthn-ellada-synopsh-meros-prwto-1821-1919?output=printer>

⁷⁰ ΕτΚ αρ. 15- 11/5/1835, Άρθρο 28: «Όταν ο φορολογούμενος θερίζη, συλλέγη, ή συγκομίζη κρυφίως τα εις

ση και τα καθήκοντα του φοροενοικιαστή και οι υποχρεώσεις του φορολογούμενου απέναντι σε αυτόν. Κατά την συγκλίνουσα γνώμη όλων των μελετητών, η βασική αιτία καθυστέρησης απόδοσης των φόρων είναι οι ενοικιαστές, οι οποίοι είτε δεν πληρώνουν τις οφειλές τους στο δημόσιο είτε εξοφλούν την οφειλή τους με πλαστά διπλότυπα⁷¹. Το «καθεστώς» ενοικίασης των φόρων «επέζησε» σχεδόν μισό αιώνα, χάνοντας σταδιακά τη δύναμή του κατά το τέλος του 19^{ου} αιώνα, ενώ αυτό δέχθηκε έντονη κριτική από το λαό και από πολλούς διανοούμενους και πολιτικούς της εποχής. Χαρακτηριστικός ο σχολιασμός του Ι. Σούτσου, κατά τον οποίο: «Ο φορολογούμενος απέναντι μεν της κυβέρνησεως είναι πολίτης...ως προς τον ενοικιαστή είναι ύλη κερδοσκοπίας»⁷².

Δ ΚΑΤΑΛΗΚΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ

Κατά την Τουρκοκρατία οι Έλληνες υπήκοοι της Οθωμανικής Αυτοκρατορίας υπάγονταν σε δυσμενή φορολογική μεταχείριση, λόγω του βασικού άξονα του φορολογικού συστήματος που στηριζόταν στον θρησκευτικό διαχωρισμό των υπηκόων σε μουσουλμάνους και μη. Με τους δεύτερους να επιβαρύνονται με τον κεφαλικό φόρο και ιδίως με τον «ιερό φόρο της δεκάτης». Το υπέρμετρο αυτό βάρος καθίστατο περαιτέρω ειδικό, ιδίως λόγω της διαφθοράς του συστήματος είσπραξης του, μέσω των κοτζαμπάσδων – φοροενοικιαστών.

Από δημοσιονομικής απόψεως ούτε και η επαναστατημένη Ελλάδα διοικήθηκε άρτια. Το ισχύον έως και το 1828 δημοσιονομικό σύστημα στηρίχθηκε αφενός στο μοναδικό εμφανές έσοδο, δηλαδή στην κατά την πλειονότητα της ρημαγμένη αγροτική παραγωγή διατηρώντας τη φορολογία της δεκάτης και αφετέρου στο ίδιο διοικητικό σύστημα και πρόσωπα για την είσπραξη των δημοσίων εσόδων. Κατά τη διάρκεια της Επανάστασης η ιδιωτική οικονομία νοσούσε και η ορθολογική διοικητική παράδοση ήταν ανύπαρκτη, καθώς κυριαρχούσε η διαφθορά και οι πελατειακές σχέσης κρατικής διοίκησης και υπηκόων – φορολογούμενων. Χωρίς κατάλληλο δημοσιονομικό σύστημα, καταστραμμένη γεωργία (ο κύριος μοχλός της κρατικής οικονομίας) και οδικούς και θαλάσσιους άξονες μεταφοράς υπό διάλυση δεν ήταν δυνατόν να συλλεχθούν με την εφαρμογή του κράτους δικαίου τα αναγκαία δημόσια έσοδα για τη συνέχιση του Αγώνα.

Η υλική και ηθική αποκατάσταση και η αναγέννηση της οικονομίας ήταν οι βασικές προκλήσεις με τις οποίες ήρθε αντιμέτωπος ο Ιωάννης Καποδίστριας, όταν αφίχθηκε στο Ναύπλιο τον Ιανουάριο του 1828 για να αναλάβει τα ηνία του νεότερου Ελληνικού κράτους. Στην προσπάθειά του να συλλέξει όσο το δυνατόν γρηγορότερα και περισσότερα έσοδα, ο Καποδίστριας δεν πρόλαβε να προβεί σε σημαντικές νεωτερικές ρυθμίσεις. Αντίθετα, κατά τα πρώτα μετεπαναστατικά χρόνια διατηρήθηκε η προϋφιστάμενη φορολογική πολιτική και θεσμοθετήθηκαν βελτιώσεις στο υφιστάμενο σύστημα με την

φορολογίαν υποκείμενα προϊόντα, και ζητή οποσδήποτε ν' αποφύγη την πληρωμήν του φόρου, τότε υποχρεούται να πληρώση το τριπλάσιον του νομίμου φόρου. Εξ' εναντίας οφείλει και ο ενοικιαστής να παρευρεθῆ επιτοπίως εν καιρῷ, ἀλλ' ὁ φορολογούμενος υποχρεούται να τον ειδοποιήσῃ τρεῖς ἡμέρας πρὶν τῆς ἐνάρξεως του θέρους, ἢ τῆς καρπολογίας...».

⁷¹ Δημήτρης Ψυχογιός, «Προίκες, φόροι, σταφίδα και ψωμί. Οικονομία και οικογένεια στην αγροτική Ελλάδα του 19^{ου} αιώνα», Αθήνα 1987, σελ. 84.

⁷² Δημήτρης Ψυχογιός, «Προίκες, φόροι, σταφίδα και ψωμί. Οικονομία και οικογένεια στην αγροτική Ελλάδα του 19^{ου} αιώνα», Αθήνα 1987, σελ. 73.

επιμέρους θέσπιση κανόνων προοδευτικότητας των επιβαλλόμενων φόρων, με σκοπό τη κατά την αρχή του κράτους δικαίου δικαιότερη κατανομή των βαρών.

Περαιτέρω, ο ερχομός του βασιλιά Όθωνα συνοδεύτηκε από ουσιαστικές καινοτομίες στη δομή του έως τότε ισχύοντος φορολογικού συστήματος. Εισήχθησαν νέοι φόροι που στόχευαν στην ανάκαμψη του κράτους και την αναβίωση της εσωτερικής αγοράς. Φόροι που ήταν προσαρμοσμένοι προς τις αναφυόμενες οικονομικές δραστηριότητες της εποχής. Παράλληλα, επιχειρήθηκε η δημιουργία, οργάνωση και στελέχωση δημοσίων υπηρεσιών (οικονομικών εφοριών) για την καλύτερη λειτουργία του κράτους. Αυτή ήταν στην ουσία και η απαρχή της «μοντέρνας φορολογίας» στην Ελλάδα που έθεσε τα θεμέλια των φορολογικών μηχανισμών, όπως τους γνωρίζουμε σήμερα.

► ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- «ΤΑ ΑΡΧΕΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΠΑΛΙΓΓΕΝΕΣΙΑΣ», Τόμος 1.
Βακαλόπουλος Α., «*Ιστορία του Νέου Ελληνισμού: Η μεγάλη Ελληνική Επανάσταση (1821-1829)*», Θεσσαλονίκη, 1988.
- Βακαλόπουλος Α., «*Ιστορία του Νέου Ελληνισμού, Τουρκοκρατία (1453-1669), Οι ιστορικές βάσεις της νεοελληνικής κοινωνίας και οικονομίας*», τ. Β', Θεσσαλονίκη 1976, Β' έκδοση, εκδ. Ηρόδοτος, Αθήνα 2003.
- «*Γενική Εφημερίς της Ελλάδος του 1829 έτους*», εκ της Εθνικής Τυπογραφίας, φύλλο 63 έτους Δ', Δ.Ν.Καραβίας, Αθήνα, ΜCMXCIII.
- Γκαλιμαρίδης Σ., «*Οθωμανικοί φόροι και εξισλαμισμός*», 2016 https://www.istorikathemata.com/2016/02/blog-post_23.html
- Δερτιλής Π., «*Συμβολή εις τη δημοσιονομική ιστορίαν του Αγώνος του 1821*», Θεσσαλονίκη 1971.
- Δημακόπουλος Γ., «*Κώδιξ Νόμων*» Πρβλ. Νάκου, ΦορΝ.
- Δημακόπουλος Γ., «*Ο Κώδιξ*», Πρβλ. Νάκου, ΦορΝ.
- Δημακόπουλος Γ., «*Ο Κώδιξ των Νόμων της Ελληνικής Επανάστασεως 1822-1828*», Αθήνα 1966.
- Ένωση Φορολογούμενων Ελλάδος, «*Τα φορολογικά συστήματα στην Πελοπόννησο και από την Άλωση του 1204 μέχρι το τέλος της Τουρκοκρατίας- Η φορολογία επί Ενετικής και Τουρκικής κυριαρχίας σε Πελοπόννησο - Αργολίδα*».
- <http://www.forologoumenoi.gr/news/arthrografia/3051-ta-forologika-systhmata-sthn-peloponnhsou-aro-thn-alosh-toy-1204-mechri-to-telos-ths-toyrkokratias-h-forologia-epi-enetikhs-kai-toyrkikhs-kyriarchias-se-peloponnhsou-argolida.html>
- Εφημερίδα ΕΛΠΙΣ, φ.39-40, Αθήνα, 21 Μαρτίου 1837.
- Εφημερίς της Κυβερνήσεως, αρ. 15 – 13/4/1833.
- Εφημερίς της Κυβερνήσεως, αρ. 15-11/1835.
- Εφημερίς της Κυβερνήσεως, αρ. 34-15/7/1836.
- Εφημερίς της Κυβερνήσεως, αρ. 42- 15/8/1836.
- Εφημερίς της Κυβερνήσεως, αρ. 15- 6/7/1842.
- Εφημερίς της Κυβερνήσεως, αρ. 36 – 29/12/1854.
- Εφημερίς της Κυβερνήσεως, αρ. 5 – 17/1/1858.
- Ευαγγελίδης Τρ., «*Ιστορία του Ιωάννου Καποδίστρια Κυβερνήτου της Ελλάδος (1828-1831)*», Αθήνα 1894.
- Ίδρυμα Μείζονος Ελληνισμού, «*Ελληνική Ιστορία στο Διαδίκτυο*», <http://www.ime.gr/chronos/>
Καββαδίας Μπ.: «*Στου Όθωνα τα χρόνια... Τρεις στιγμές από τα πρώτα χρόνια ζωής του Ελληνικού Κράτους, 1. «Η ψυχία διεταράχθη εις τας Πάτρας*».
- Κατσούλης Η. – Νικολινάκος Μ.– Φίλιας Β., «*Οικονομική ιστορία της νεότερης Ελλάδας*», Αθήνα 1985.
- Κοφινάς Ν., «*Τέλη χαρτοσήμου*», Τυπογραφείο Εστία, Αθήνα, 1906.

- Κρεμμύδας Β., «*Η ελληνική επανάσταση του 1821 – τεκμήρια, αναψηλαφήσεις, ερμηνείες*», εκδόσεις Gutenberg, Αθήνα.
- Λυκόρης Ι., «*Η διοικήσεις και δικαιοσύνη των τουρκοκρατούμενων νήσων Αίγινα - Πόρος Σπέτσι - Υδρα κλπ.*», Αθήνα 1954.
- Μεημέτ Γ., «*Συγκριτική μελέτη των στοιχείων της ισόβιας εκμίσθωσης προσόδων και του όγκου των εμπορικών και βιοτεχνικών δραστηριοτήτων στην Οθωμανική Αυτοκρατορία κατά το δεύτερο μισό του 18^{ου} αιώνα*», Εκσυγχρονισμός και βιομηχανική επανάσταση στα Βαλκάνια τον 19^ο αιώνα, επιμ. Βασίλης Παναγιωτόπουλος, Αθήνα 1980.
- Μίχος Χρ., Πτυχιακή εργασία, «*Το παιδομάζωμα στην Οθωμανική Αυτοκρατορία*» Πανεπιστήμιο Θεσσαλίας, Σχολή Επιστημών του Ανθρώπου, Παιδαγωγικό Τμήμα Δημοτικής Εκπαίδευσης, Βόλος 2017.
- Μποζίκης, Σ., «*Δυναμικές και αδράνειες στη φορολογία και στο φορολογικό μηχανισμό κατά την Επανάσταση του 1821*», Μνήμων, Αθήνα 2012.
- Νάκος Γ., Ομότιμος Καθηγητής Τμήματος Νομικής Α.Π.Θ., «*Αι δημοσιονομικές ρυθμίσεις των 'τοπικών πολιτευμάτων' του ελληνικού αγώνα 1821-1823*», Επιστημονική Επετηρίδα Σχολής Νομικών Οικονομικών Επιστημών Α.Π.Θ. 15 (1971) 1237-1254, 22.
- Νάκος Γ. «*Αι δημοσιονομικές ρυθμίσεις*».
- Νάκος Γ., Ομότιμος Καθηγητής Τμήματος Νομικής Α.Π.Θ., «*Οι μετά την ελληνική επανάσταση του 1821 φορολογικοί και λοιποί συναφείς νόμοι, διαμορφωτικοί νομικών χαρακτηρισμών ιδιωτικών δικαιωμάτων*», Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013.
- Νικολάου Β., «*Ο Ιωάννης Καποδίστριας και η γένεση του Ελληνικού κράτους*», Ιωάννινα, Απρίλιος 2019.
- Νιφορόπουλος Κ., Ελλάδα 1828: «*Λογιστική/Καταστιχογραφία*» και «*Οικονομικός Έλεγχος*», Μάρτιος 2019, <https://www.taxheaven.gr/news/43982/ellada-1828-logistikh-katastixografia-kai-oikonomikos-elegchos>
- Νιφορόπουλος Κ., «*Η ιστορία της φορολογίας στην Ελλάδα*», περιοδικό Accountancy Greece, (Ag), τεύχος 28, 2017, <https://www.accountancygreece.gr/i-istoria-tis-forologias-stin-ellada-k/>
- Πετμεζάς Σ., «*Η ελληνική αγροτική οικονομία*».
- Πολυγνώση, «*Δεκάτη*», <http://www.polignosi.com/cgi-bin/hweb?-A=2973&-V=limmata>.
- «*Πρακτικά της Εν Άργει Εθνικής Τέταρτης των Ελλήνων Συνέλευσης Εν Αιγίνη*», εκ της Εθνικής Τυπογραφίας Διευθυνόμενης παρά Γ. Αποστολίδου Κοσμήτου, 1829.
- Σεραφείμ Σπ., «*Περί χαρασιών*», 2012, <https://www.protagon.gr/epikairota/ellada/peri-xaratsiwn-18400000000>
- Σίδερης Δ., «*Η ιστορική εξέλιξη της γεωργικής μας φορολογίας*», Αθήνα, 1931.
- Σκιαδάς Ελ., «*Τα 'διόδια των φόρων' στις εισόδους πόλεων. Οι αντιδράσεις από το χαράτσι που έριξαν τον Χαρίλαο Τρικούπη!*», άρθρο.
- Tax Heaven, «*Ή Δεκάτη - Ο πρώτος φόρος του Νεοελληνικού Κράτους. Μικρά Κατάστιχα - Η ιστορία της Λογιστικής και της φορολογίας*» <https://www.taxheaven.gr/news/37245/h-dekath-o-prwtos-foros-toy-neoellhnikoy-kratoys?output=printer>
- Tax Heaven, «*Η ιστορία της φορολογίας στην Ελλάδα*», <https://www.taxheaven.gr/news/38126/h-istoria-ths-forologias-sthn-ellada-synopsh-meros-prwto-1821-1919?output=printer>
- Tax Heaven, «*Η φορολογία κατά τη διάρκεια της Επανάστασης (1821-1829)*», <https://www.taxheaven.gr/news/44111/h-forologia-kata-thn-diarkeia-ths-epanastashs-1821-1829-dekath-tritodekato-xrhmatologia-kai-syneisforeshttps>
- Τσαγγάρης Σ., «*Συμβολή εις την δημοσιονομικήν ιστορίαν της επαναστάσεως*», Αθήνα 1917.
- Φιλιππίδης Ν., «*Επίτομος Ιστορία του Ελληνικού Έθνους 1453-1821*», Αθήνα 1900.
- Φινοκαλιώτης Κ., «*Οι δημοσιονομικές ρυθμίσεις των συνταγματικών κειμένων του Αγώνα του 1821*», Πανηγυρικός Λόγος για την εθνική επέτειο της 25^{ης} Μαρτίου 1984, Κομοτηνή 1984.
- Ψυχογιός Δ., «*Προίκες, φόροι, σταφίδα και ψωμί. Οικονομία και οικογένεια στην αγροτική Ελλάδα του 19^{ου} αιώνα*», Αθήνα 1987. **ΔΦΠ**