

ΝΟΜΙΚΗ ΣΧΟΛΗ

ΕΝΙΑΙΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΚΑΤΕΥΘΥΝΣΗ: ΔΗΜΟΣΙΟ ΔΙΚΑΙΟ
ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΑΚΟ ΕΤΟΣ: 2018-19

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
της Σταυρούλας Μπινιάρη του Ευαγγέλου
Α.Μ.:7340011118018

**Η φορολογία ως μοχλός ιστορικής εξέλιξης
του συνταγματισμού στον κόσμο**

Επιβλέποντες:

Καθηγήτρια Π. Παπαρρηγοπούλου
Επίκουρος Καθηγητής Α. Τσουρουφλής
Επίκουρος Καθηγητής Ν. Παπασπύρου

Αθήνα
Σεπτέμβριος 2019

Copyright © Σταυρούλα Μπινιάρη, Δευτέρα 30 Σεπτεμβρίου 2019

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

Απαγορεύεται η αντιγραφή, αποθήκευση και διανομή της παρούσας εργασίας, εξ ολοκλήρου ή τμήματος αυτής, για εμπορικό σκοπό. Επιτρέπεται η ανατύπωση, αποθήκευση και διανομή για σκοπό μη κερδοσκοπικό, εκπαιδευτικής ή ερευνητικής φύσης, υπό την προϋπόθεση να αναφέρεται η πηγή προέλευσης και να διατηρείται το παρόν μήνυμα.

Οι απόψεις και θέσεις που περιέχονται σε αυτήν την εργασία εκφράζουν τον συγγραφέα και δεν πρέπει να ερμηνευθεί ότι αντιπροσωπεύουν τις επίσημες θέσεις του Εθνικού και Καποδιστριακού Πανεπιστημίου Αθηνών.

Στην οικογένειά μου

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

<i>ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ</i>	
<i>ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ</i>	
Εισαγωγή.....	1
1. Η επίδραση της φορολογίας στη διαμόρφωση των συνταγματικών θεσμών: Οι μεγάλες συνταγματικές στιγμές	3
1.1 Magna Carta Libertatum (1215).....	3
1.2 Bill of Rights (1689).....	5
1.3 Αμερική: Από το Tea Party στη διάλυση των Συνομόσπονδων Πολιτειών της Αμερικής....	9
α) Tea Party/Taxed enough already (1773).....	9
β) Η διάλυση των Συνομόσπονδων Πολιτειών της Αμερικής (1781-87)	16
i) Αίτια και συνέπειες	16
ii) Η ιστορία επαναλαμβάνεται; Το παράδειγμα της ΕΕ	20
1.4 Γαλλική Επανάσταση (1789)	28
1.5 Συνταγματική μοναρχία της Γερμανίας (19 ^{ος} αιώνας).....	35
2. Η επίδραση της φορολογίας στη διαμόρφωση των συνταγματικών θεσμών: Συνταγματική θεωρία	45
2.1 Η φορολογία ως μοχλός του αντιπροσωπευτικού συστήματος: Protection by consent.....	45
2.2 Η φορολογία ως μοχλός της αρχής της αναλογικής ισότητας και του δικαιώματος της ιδιοκτησίας: Protection by content.....	47
2.3 Η φορολογία ως μοχλός κατάρτισης τυπικών συνταγμάτων	52
2.4 Η φορολογία ως μοχλός της αρχής της διάκρισης των εξουσιών.....	53
2.5 Φορολογική υποχρέωση, δικαίωμα ψήφου και κοινωνικά δικαιώματα	56
Συμπεράσματα.....	68
Βιβλιογραφία	70

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

ΑΕΠ	Ακαθάριστο Εθνικό Προϊόν
ΔΕΕ	Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης
ΕΔΔΑ	Ευρωπαϊκό Δικαστήριο Δικαιωμάτων του Ανθρώπου
ΕΕ	Ευρωπαϊκή Ένωση
ΗΠΑ	Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής
ΝΠΔΔ	Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου
ΟΝΕ	Οικονομική και Νομισματική Ένωση
Πρ. Επεξ.	Πρακτικό Επεξεργασίας
ΣΕΕ	Συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση
ΣΛΕΕ	Συνθήκη για τη Λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης
ΣτΕ	Συμβούλιο της Επικρατείας
ΦΠΑ	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
ΧΘΔΕΕ	Χάρτης των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Εισαγωγή

Η έννοια της αιτιώδους συνάφειας μεταξύ φορολογίας και συνταγματισμού ανάγεται στον Montesquieu, κατά τον οποίο «In moderate states, there is a compensation for heavy taxes; it is liberty. In despotic states, there is an equivalent for liberty; it is the modest taxes».¹ Παρόμοιες απόψεις διατυπώνονται και στη σύγχρονη πολιτική επιστήμη. Κατά τον Huntington, «The lower the level of taxation, the less reason for the public to demand representation. British economic elites obtained political representation and strengthened their property rights from the Stuart monarchs in exchange for larger taxation».² Η φορολογία είναι προϊόν διαπραγμάτευσης μεταξύ της κυβέρνησης, που αποσκοπεί στη μεγιστοποίηση των φορολογικών εσόδων για την υλοποίηση της πολιτικής της, και των πολιτών, που απαιτούν να ζητείται η συναίνεσή τους δια των αντιπροσώπων τους, σε πρώτο χρόνο για τον καθορισμό του υποκειμένου και του αντικειμένου του φόρου, της φορολογικής βάσης και του συντελεστή και σε δεύτερο χρόνο για τη διαμόρφωση της πολιτικής αξιοποίησης των φορολογικών εσόδων. Με τον τρόπο αυτό, καθιερώνεται στο μεν διαδικαστικό επίπεδο το αντιπροσωπευτικό σύστημα, ο κοινοβουλευτικός και ο δικαστικός έλεγχος, στο δε ουσιαστικό η αρχή της αναλογικής ισότητας και το δικαίωμα της ιδιοκτησίας. Συγκρότηση, οργάνωση και άσκηση της κρατικής εξουσίας (διαδικαστικό σκέλος) και οριοθέτηση αυτής δια των δικαιωμάτων και των θεμελιωδών αρχών (ουσιαστικό σκέλος), συνθέτουν την έννοια του συνταγματισμού. Επενεργώντας δε η φορολογία στα επιμέρους συνθετικά στοιχεία του συνταγματισμού, αποτελεί κινητήριο δύναμη του τελευταίου.

Η παρούσα μελέτη διαρθρώνεται σε δύο ενότητες και τα συμπεράσματα. Η πρώτη περιλαμβάνει πέντε κεφάλαια. Έκαστο παρουσιάζει ένα ιστορικό γεγονός-ορόσημο για τον συνταγματισμό, πρωταρχικό αίτιο του οποίου υπήρξε η φορολογία. Συγκεκριμένα, από τον αγγλοαμερικανικό χώρο μελετάται η Magna Carta, το Bill of Rights, το Tea Party και η διάλυση των Συνομόσπονδων Πολιτειών της Αμερικής. Οι τελευταίες, επιχειρείται να συγκριθούν με την ΕΕ, δοθέντος του ότι αμφότερες έχουν περιορισμένες αρμοδιότητες στο πεδίο της φορολογίας και κατ' επέκταση περιορισμένα φορολογικά έσοδα για τη συντήρηση των μηχανισμών τους. Από τον ηπειρωτικοευρωπαϊκό χώρο μελετάται η Γαλλική Επανάσταση και η συνταγματική μοναρχία του 19^{ου} αιώνα στη Γερμανία. Στη δεύτερη ενότητα παρουσιάζεται εξ απόψεως γενικής πολιτειολογίας,

¹ C. L. de Montesquieu, *The Spirit of the Laws* (A. M. Cohler, B. C. Miller and H. S. Stone eds and trs, Cambridge University Press 1989), 221.

² S. P. Huntington, *The Third Wave: Democratization in the Late Twentieth Century* (University of Oklahoma Press 1993), 65. N. Gur, 'Taxation and Democracy: An Instrumental Variable Approach' (2014) 21 [11] *Applied Economics Letters* 763.

ο τρόπος με τον οποίο τα ανωτέρω ιστορικά συμβάντα αποκρυσταλλώθηκαν σε συνταγματικούς θεσμούς. Ειδικότερα, εξετάζεται η επίδραση της φορολογίας αφενός στη διαμόρφωση και εξέλιξη του αντιπροσωπευτικού συστήματος και αφετέρου στην κατοχύρωση της αρχής της αναλογικής ισότητας και του δικαιώματος της ιδιοκτησίας. Περαιτέρω, ερευνάται αν και κατά πόσο η φορολογία επενεργεί στην κατάρτιση τυπικών συνταγμάτων, καθώς και στις σχέσεις των τριών εξουσιών. Τέλος, αναπτύσσεται ο προβληματισμός αναφορικά με τη σχέση φορολογικής υποχρέωσης, δικαιώματος ψήφου και κοινωνικών δικαιωμάτων και παρατίθεται μία πρόταση εναρμόνισής τους. Στα συμπεράσματα συνοψίζονται τα αποτελέσματα της έρευνας, που συμπυκνώνονται στο ότι η φορολογία αποτελεί μοχλό εξέλιξης του συνταγματισμού στον κόσμο.

Εξαρχής, θα πρέπει να διευκρινιστεί ότι τα ιστορικά παραδείγματα επιλέχθηκαν ούτως ώστε να καταδειχθεί η διεθνής διάσταση του φαινομένου, τόσο στο αγγλοσαξονικό όσο και το ηπειρωτικοευρωπαϊκό δίκαιο. Εντούτοις, η απαρίθμηση είναι ενδεικτική, καθώς υπάρχουν πολυάριθμα παραδείγματα, που αποδεικνύουν την άρρηκτη σύνδεση φορολογίας και συνταγματισμού.³

³ Ενδεικτικά, Αυστρία: A. Schumpeter, 'The Crisis of the Tax State' (1954) 4 *International Economic Papers* 5. Ολλανδία: O. Gelderblom and J. Joost, 'Public Finance and Economic Growth: The Case of Holland in the Seventeenth Century' (2011) 71 [1] *Journal of Economic History* 1. J. L. van Zanden and A. van Riel, *The Structures of Inheritance* (Princeton University Press 2004). Ισπανία: Ph. T. Hoffman and K. Norberg, 'Conclusion' in Ph. T. Hoffman and K. Norberg (eds), *Fiscal Crises, liberty and Representative Government, 1450-1789* (Stanford University Press 1994). D. Mauricio and H. J. Voth, *Lending to the Borrower from Hell* (Princeton University Press 2014). Μεξικό: L. M. Arias, 'Building Fiscal Capacity in Colonial Mexico: From Fragmentation to centralization' (2013) 73 [3] *Journal of Economic History* 662. Ιαπωνία: J. Ferejohn and F. Rosenbluth (eds), *War and State Building in Medieval Japan* (Stanford University Press 2010). T. H. Sng and M. Chiaki, 'Asia's Little Divergence: State Capacity in China and Japan before 1850' (2014) 19 [4] *Journal of Economic Growth* 439. Ρωσία: M. Dincecco, 'The Rise of Effective States in Europe' (2015) 75 [3] *Journal of Economic History* 901. M. Ross, 'Does taxation lead to representation' (2004) 34 [2] *Cambridge University Press* 229. J. F. Timmons, 'Taxation and Representation in Recent History' (2008) 72 [1] *The University of Chicago Press* 191.

1. Η επίδραση της φορολογίας στη διαμόρφωση των συνταγματικών θεσμών: Οι μεγάλες συνταγματικές στιγμές

1.1 Magna Carta Libertatum (1215)⁴

Στα τριάντα πέντε χρόνια βασιλείας του, ο Ερρίκος II (1154-89) επέβαλε οχτώ φόρους ως λειτουργικό υποκατάστατο της στρατιωτικής θητείας (scutages), ενώ ο γιος του Ιωάννης ο Ακτήμων (1199-1216), σε διάστημα μόλις δεκαεπτά ετών, αύξησε έντεκα φορές τον φόρο για την εξαγορά της στρατιωτικής θητείας και μάλιστα, για εκστρατείες που δεν οργάνωσε ποτέ, ενώ, όποτε χρειαζόταν τρόφιμα και μεταφορικά μέσα για το στράτευμα ή ανθρώπινο δυναμικό για την κατασκευή έργων, προέβαινε σε επιτάξεις άνευ αποζημίωσης, που λειτουργούσαν κατ' αποτέλεσμα, ως φόροι καταβαλλόμενοι σε είδος. Κατά τη χαρακτηριστική διατύπωση ανώνυμου συγγραφέα το 1211, «*With occasions of his war he pilleth them with taxes and tallages unto the barebones*».⁵ Και μολονότι η φορολόγηση αποτελούσε πάγια πολιτική των βασιλέων της εποχής για τη χρηματοδότηση πολέμων,⁶ ήταν ο επαχθής χαρακτήρας της σε συνδυασμό με την ανικανότητά του Ιωάννη να τη μεταφράσει σε στρατιωτικές νίκες, που δικαιολογεί το παρανόμι «*soft sword*» και τη χείριστη φήμη του. Μετά την απώλεια και των βόρειων γαλλικών κτήσεων στη ναυμαχία της Bouvines (1214), οι νορμανδικής καταγωγής ευγενείς (βαρόνοι) και ο ανώτερος κλήρος, με πρωτοστάτη τον Καρδινάλιο Αρχιεπίσκοπο του Canterbury Stephen Langton, εξεγέρθηκαν και εξανάγκασαν τον Ιωάννη, να παραχωρήσει τη Magna Carta Libertatum. Η συμφωνία έλαβε χώρα στις 15 Ιουνίου 1215 στην πεδιάδα του Runnymede του Surrey, στο κάστρο Windsor, παρουσία του βασιλιά και 2,000 βαρόνων, κληρικών και ιπποτών. Ένα αντίγραφο θα διαβαζόταν από τον σερίφη σε κάθε πόλη και θα παρέμενε στην εκκλησία, για να γνωρίζουν οι πολίτες τα δικαιώματά τους. Ενόψει του προσωποπαγούς της χαρακτήρα, μέχρι το 1416, προκειμένου να παραμένει δεσμευτική, έπρεπε να κυρώνεται από κάθε νέο εστεμμένο.⁷

⁴ J. C. Holt, *Magna Carta* (Cambridge University Press 1965). R. Thomson, *An Historical Essay on the Magna Charta of King John* (J. Major and R. Jennings 1829). A. Alridge and I. Judge, *Magna Carta Uncovered* (Hart 2014). D. Carpenter, *Magna Carta: With a New Commentary by David Carpenter* (Penguin 2015). R. V. Turner, *Magna Carta: Through the Age* (Routledge 2003). Ibid, *King John: England's Evil King?* (History Press 2009). Ibid, 'The Meaning of Magna Carta since 1215' (2003) 53 [9] *History Today* <<https://www.historytoday.com/archive/meaning-magna-carta-1215>> accessed 25 August 2019. N. Davies, *Europe: A History*, vol 1, 2 (Harper Perennial 1998). D. Acemoglu and J. A. Robinson, *Why Nations Fail: The Origins of Power, Prosperity and Poverty* (Crown 2012). M. S. Gil-Delgado, 'Magna Carta: Reality and Myth of Medieval Constitutionalism Pactista' (2009) 10 *Historia Constitucional* 243.

⁵ C. Adams, *For Good and Evil: The Impact of Taxes on The Course of Civilization* (2nd edn, Madison Books 2001).

⁶ Κατά τον official Exchequer, «*The power of kings rises and falls as their portable wealth flows or ebbs. [...] Money is no less indispensable in peace than in war*».

⁷ R. Frame, *The Story of Britain: From the Romans to the Present: A Narrative History* (17th edn, W. W. Norton & Company 2006), 158-165. S. L. Baldwin, *English History made Brief, Irreverent and Pleasurable* (Academy Chicago Publishers 2006), 27-33.

Πέραν του ότι τέσσερα άρθρα (1, 13, 39, 40) παραμένουν εν ισχύ οκτώ αιώνες μετά τη θέσπισή της, η Magna Carta αποτέλεσε το πρώτο⁸ συγκροτημένο κείμενο συνταγματικού περιεχομένου. Περιλάμβανε διατάξεις για τη θέση της Εκκλησίας, ενώ στο πεδίο των δικαιωμάτων, πρόβλεπε ότι δίκες περί κατοχής και ιδιοκτησίας γης, κληρονομίας και διορισμού κληρικών θα εκδικάζονταν στην κομητεία όπου ανέκυπτε η διαφορά από απεσταλμένους του Στέμματος (πρόδρομος της μεταβατικής έδρας και μέσο για την εδραίωση του common law δια της συρρίκνωσης των τοπικών δικαστηρίων και δικαίων). Επίσης, οι ποινές θα έπρεπε να απηχούν τη σπουδαιότητα του παραπτώματος (πρόδρομος της αρχής της αναλογικότητας) και ουδείς θα προσαγόταν σε δικαστήριο χωρίς αξιόπιστη μαρτυρία, θα συλλαμβανόταν, φυλακιζόταν, εξοριζόταν ή στερείτο την περιουσία του χωρίς δίκαιη δίκη και σύμφωνα με τον νόμο (πρόδρομος της αρχής της δίκαιης δίκης και της αρχής nullum crimen nulla poena sine lege). Το δε Στέμμα εγγυάτο ρητώς την προστασία των ελευθεριών, που κατοχύρωνε η Χάρτα για τους υπηκόους, που όφειλαν εξίσου να τις σέβονται (πρόδρομος της τριτενέργειας).⁹ Αν και προϊόν ολιγαρχικών διεκδικήσεων, ο Χάρτης, στη διάσημη παράγραφο 39, κατοχύρωνε την προσωπική ασφάλεια και ιδιοκτησία όχι μόνο για τους βαρόνους αλλά και για κάθε ελεύθερο πρόσωπο (liber homo), συμπεριλαμβανομένων των κατοίκων των πόλεων και όσων διέθεταν ίδιο δικαίωμα εκμετάλλευσης της γης (free tenants).¹⁰

Κυρίως όμως, έθετε ως conditio sine qua non για την επιβολή φόρων, τη συναίνεση του Common Counsel, που συγκροτείτο σε πρώτη φάση, από εκπροσώπους των ευγενών και του ανώτερου κλήρου και συνερχόταν με έγκαιρη κλήση από το Στέμμα. Προοδευτικά ωστόσο, με πρωτοστάτη τον Νορμανδό Κόμη Simon de Montfort, διευρύνθηκε με ιππότες από κάθε Κομητεία και εκπροσώπους των Κοινοτήτων (Δεύτερος Πόλεμος των βαρόνων, 1263-64), με αποτέλεσμα να μετουσιωθεί από αμιγώς αριστοκρατικό σε γνήσιο αντιπροσωπευτικό σώμα.¹¹ Παράλληλα, απαγόρευε τους ιδιωτικούς και τους έκτακτους φόρους εισαγωγών και εξαγωγών (πρόδρομος της ενιαίας αγοράς), ενώ σε περίπτωση μη συμμόρφωσης του βασιλιά, κατοχύρωνε ένα sui generis δικαίωμα αντίστασης, υπό την εγγύηση μιας αντιπροσωπεία 25 ευγενών, που θα κατήσχε την

⁸ Είχε προηγηθεί το 1100 η Carta Libertatum, που αναγκάστηκε να παραχωρήσει ο Ερρίκος I (1068-1135) στους ευγενείς και τον κλήρο, προκειμένου να κερδίσει τη συμμαχία τους για να ανέλθει στο θρόνο του πατέρα του Γουλιέλμου I του Κατακτητή. Αναφορικά με τη φορολογία, η Χάρτα απάλλασσε τους φεουδάρχες που διέθεταν ιδιωτικό στρατό για την προστασία της περιουσίας τόσο της δικής τους όσο και του Στέμματος, και καταργούσε το έθιμο, οι κληρονόμοι να μισθώνουν εκ νέου από το Στέμμα το κληρονομηθέν δικαίωμα εκμετάλλευσης της γης με αντίτιμο ελεύθερα καθοριζόμενο από τον βασιλιά. Ο τελευταίος είχε αξίωση πλέον μόνο για εύλογο φόρο κληρονομίας. Εντούτοις, η Χάρτα δεν εφαρμόστηκε ποτέ και η δυναμικότητά της απορροφήθηκε από τη μεταγενέστερη Magna Carta.

⁹ Γ. Γεραπετρίτης, *Αγγλο-Αμερικανικοί Συνταγματικοί Θεσμοί: Θεμέλια και αλληλεπίδραση με το δίκαιο της Ηπειρωτικής Ευρώπης* (Νομική Βιβλιοθήκη 2016), 56-57.

¹⁰ Ν. Παπασπύρου, *Τα μονοπάτια του ευρωπαϊκού συνταγματισμού* (Αλεξάνδρεια 2016), 49.

¹¹ J. R. Maddicott, *Origins of the English Parliament 924-1327* (Oxford University Press 2010).

προσωπική του περιουσία (distrain and distress).¹² Συνοψίζοντας, η Magna Carta αποτέλεσε τον προπομπό του αντιπροσωπευτικού συστήματος και της περιορισμένης διακυβέρνησης.

1.2 Bill of Rights (1689)¹³

Ο βασιλιάς Ιάκωβος II (1685-88) κατόρθωσε μέσα σε μόλις 36 μήνες, να δημιουργήσει τόσους εχθρούς, που το Κοινοβούλιο προσκάλεσε τον Πρίγκιπα της Οράγγης, να τον αντικαταστήσει. Τον Ιούνιο του 1685, ο Δούκας της Monmouth και νόθος γιος του Καρόλου II, υποκίνησε εξέγερση, που γρήγορα καταπνίγηκε χάρη στο μόνιμο στράτευμα του βασιλιά, το οποίο ανερχόταν στους 20,000 άνδρες και συντηρείτο από το ετήσιο εισόδημά του, ύψους 2,000,000 λιρών. Η επανάσταση εντούτοις, ενέτεινε τις προσπάθειές του Ιακώβου, να αυξήσει το στράτευμα και το εισόδημά του και κατ' επέκταση τους φόρους, που αποτελούσαν την κύρια πηγή εσόδων. Παράλληλα, επειδή ο ίδιος πρέσβευε το καθολικό δόγμα και ως εκ τούτου ήταν επιφυλακτικός με τους προτεστάντες, διόρισε καθολικούς σε υψηλά δημόσια και στρατιωτικά αξιώματα, κατά παραβίαση της Act Test. Ο κοινός φόβος, μήπως ο Ιάκωβος εγκαθιδρύσει την απολυταρχία και τον καθολικισμό σε συνδυασμό με το ενδεχόμενο της κληρονομικής του διαδοχής από τον καθολικό υιό του, που επανέφερε στο προσκήνιο τις ανησυχίες, που είχε κατευνάσει το γεγονός ότι οι δύο κόρες του Μαίρη και Άννυ ήταν προτεστάντισσες, οδήγησε τους Whigs να συμμαχήσουν με τους Tories εναντίον του βασιλιά.¹⁴ Ως αντίποινα, ο τελευταίος ανέστειλε τη λειτουργία του Κοινοβουλίου. Μολονότι στην ιστοριογραφία κυριάρχησε η άποψη ότι η εκθρόνιση του Ιακώβου ήταν απόρροια της προτεσταντικής αντίδρασης, το βαθύτερο αίτιο ωστόσο, ανάγεται στην άρνηση του Κοινοβουλίου να αναγνωρίσει στο Στέμμα το προνόμιο να λαμβάνει υψηλά εισοδήματα και να διατηρεί στράτευμα εν καιρώ ειρήνης, αυξάνοντας άνευ της συναίνεσής του, τη φορολογία. Στις 30 Ιουνίου

¹² Γεραπετρίτης (n 9) 57-58.

¹³ R. Beddard, *The Revolution of the 1688* (Clarendon Press 1991). J. Israel, *The Anglo-Dutch Moment: Essays on the Revolution of 1688 and its world impact* (Cambridge University Press 1991). J. Miller, *The Glorious Revolution* (2nd edn, Routledge 1997). W. A. Speck, *Reluctant Revolutionaries: Englishmen and the Revolution of 1688* (Oxford University Press 1988). G. M. Trevelyan, *The English Revolution 1688-1689* (Oxford University Press 1965). D. Parker, *Revolutions and the Revolutionary Tradition in the West 1560-1991* (Routledge 2000). L. Dale, *The Principles of English Constitutional History* (Wentworth Press 2019). Davies (n 4). Acemoglu and Robinson (n 4). J. Passant, 'Tax and the Forgotten Classes: from the Magna Carta to the English Revolution' (2016) 10 [3] *Australasian Accounting, Business and Finance Journal* 66.

¹⁴ Οι όροι Whig (υβριστικός χαρακτηρισμός για σκωτσέζους κλέφτες αλόγων) και Tory (εξίσου υβριστικός χαρακτηρισμός για ιρλανδικές ληστοσυμμορίες), πρωτοεμφανίστηκαν κατά τη διάρκεια της κρίσης του Αποκλεισμού (1678-81), όταν το Κοινοβούλιο προσπάθησε να αποκλείσει τον Ιάκωβο από τον θρόνο, εξαιτίας της σύνδεσής του με τη Ρωμαιοκαθολική Εκκλησία. Το κόμμα της Υπαίθρου (Country Party) ή των Ουίγων υποστήριζε το νομοσχέδιο, σε αντίθεση με το κόμμα της Αυλής (Court Party) ή των Τόρηδων. Τα επόμενα χρόνια, οι μεν φιλελεύθεροι Whigs τάχθηκαν υπέρ της Κυριαρχίας του Κοινοβουλίου, επέκριναν τον συγκεντρωτισμό και τη διαφθορά της βασιλικής αυλής και απαιτούσαν μείωση της φορολογίας, ενθάρρυνση του εμπορίου και καταπολέμηση του καθολικισμού. Αντιθέτως, οι συντηρητικοί Tories παρέμειναν προσκολλημένοι στη θεία προέλευση του βασιλιά, ενώ θεωρούσαν αφύσικη την ιδέα των ελευθεριών. Κ. Χρυσόγονος, *Πολιτειολογία. Το κράτος ως μορφή οργάνωσης των ανθρώπινων κοινωνιών* (Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2016), 129.

1688, έξι μέλη των Whigs άλλα έξι των Tories και ένας αγγλικανός επίσκοπος (Αθάνατοι Επτά) προσκάλεσαν τον Γουλιέλμο ΙΙΙ της Οράγγης, να διασώσει τη χώρα από τον βασιλιά της.

Στις 5 Νοεμβρίου 1688, ημερομηνία συμβολική για τους προτεστάντες (Popish plot), ο Γουλιέλμος αποβιβάστηκε με 15,000 στρατιώτες στο Torbay του Devon. Η επανάσταση εντούτοις, έληξε αναίμακτα, εξ ου και Ένδοξη, καθώς ο βασιλιάς, μόλις προσχώρησαν στην αντίπαλη παράταξη η μικρότερη κόρη του Άννου και ο πιστός του John Churchill, προτίμησε να διαφύγει στον ξάδερφό του και βασιλιά της Γαλλίας Λουδοβίκο XIV, παρά να υπερασπιστεί τον θρόνο του. Φεύγοντας μάλιστα, έριξε τη Μεγάλη Σφραγίδα της Αγγλίας στον ποταμό Τάμεση, κίνηση συμβολική, που ερμηνεύτηκε από το Κοινοβούλιο ως παραίτησή από τον θρόνο.¹⁵ Κατά άλλη άποψη, με την κίνηση αυτή, ο Ιάκωβος επεδίωκε να δυσχεράνει το έργο του νέου βασιλιά, να υπογράψει επίσημα έγγραφα. Ο Γουλιέλμος (1689-1702) ήταν εγγονός του Κάρολου Ι και το σημαντικότερο, είχε παντρευτεί τη Μαίρη, την προτεστάντισσα κόρη του Ιάκωβου ΙΙ, ιδιότητες, που σωρευτικά τον νομιμοποιούσαν για τον θρόνο. Νέα αντιπαράθεση επακολούθησε ωστόσο, διότι για μεν τους Whigs, μόνο η Μαίρη έπρεπε να ανακηρυχθεί Βασίλισσα, ενώ ο Γουλιέλμος Σύζυγός της (Prince Consort), για δε τους Tories, ο θρόνος ήταν κενός¹⁶ και ο Γουλιέλμος θα έπρεπε να ανακηρυχθεί Αντιβασιλέας, χάριν της διαφύλαξης του δόγματος της απόλυτης νομιμοποίησης. Υπό την απειλή του τελευταίου να εγκαταλείψει τη χώρα, αν δεν κυβερνούσε ιδίω δικαίωματι, στις 13 Φεβρουαρίου 1689, το ζεύγος ανακηρύχθηκε από κοινού βασιλείς (Joint Sovereign).¹⁷ Μολονότι ο Γουλιέλμος υποστήριζε ότι κυβερνούσε «*by right of conquest and legitimacy*», δε μπορούσε να αγνοήσει τα λόγια του Honest Tom Wharton, σκληροπυρηνικού μέλους των Whigs, «*We [Parliament] have made you King*».¹⁸ Η ελλιπής νομιμοποίησή του ίσως εξηγεί και την ανάγκη στήριξής του από αμφοτέρες τις Βουλές. Στο πλαίσιο αυτό, ο Γουλιέλμος και η Μαίρη αναγκάστηκαν να αποδεχθούν το Bill of Rights.¹⁹

¹⁵ Σύμφωνα με το Ψήφισμα της Βουλής των Κοινοτήτων, «*Ο βασιλιάς, έχοντας προσπαθήσει να ανατρέψει το σύνταγμα του βασιλείου, παραβιάζοντας την αρχική σύμβαση λαού και βασιλιά [...] και έχοντας αποσυρθεί εκτός του βασιλείου, αποποιήθηκε τη διακυβέρνηση (the king abdicated the government) και επομένως ο θρόνος έχει κενωθεί*». Great Britain Parliament and W. Cobbett, *Cobbett's Parliamentary History of England: From the Norman Conquest, In 1066, to the Year, 1803. From Which Last-mentioned Epoch it is Continued Downwards in the Work Entitled: "Cobbett's Parliamentary Debates"* (R. Bagshaw 1806-20).

¹⁶ Το διάστημα των επτά εβδομάδων από την έξωση/αποχώρηση του Ιακώβου ΙΙ έως τη στέψη του ζεύγους, καταγράφεται ως η μόνη περίοδος τυπικής αντιβασιλείας στην Αγγλία, στην οποία και αποδίδεται η ιστορική φράση «*Ο βασιλεύς απέθανε. Ζήτω ο βασιλεύς (the king is dead, long live the king)*».

¹⁷ Γεραπετρίτης (n 9) 33-34.

¹⁸ Συναφώς, ο John Pym, επαναστατικό μέλος του Κοινοβουλίου, αναφέρει: «*A Parliament is to the common wealth which the soul is to the body*».

¹⁹ Frame (n 7) 378-395. Smith (n 7) 81-98.

Πρόκειται για το θεσμικό ακόλουθο της Ένδοξης Επανάστασης, όπως υπαγορεύθηκε από τη Βουλή των Λόρδων και των Κοινοτήτων (και όχι όπως παραχωρήθηκε η Magna Carta από τον μονάρχη). Εξ ου και το ύφος δεν είναι παρακλητικό, αλλά κριτικό και διακηρυκτικό. Πέραν της αναγνώρισης της πρωτοκαθεδρίας της Προτεσταντικής Εκκλησίας, το Bill of Rights συρρίκνωσε, αν και δεν κατήργησε τις βασιλικές προνομίες (royal prerogatives).²⁰ Ο βασιλιάς ορκίστηκε να κυβερνά σύμφωνα με το common law, αλλά και τους νόμους (statutes), ήτοι τους κανόνες δικαίου, που θεσπίζει το Κοινοβούλιο. Στο πεδίο της νομοθέτησης, ο βασιλιάς περιοριζόταν στη νομοθετική πρωτοβουλία και την αναβλητική αρνησικυρία, ενώ δε μπορούσε να αναστέλλει ή να εξαιρεί υπηκόους από την εφαρμογή των νόμων. Το δε εισόδημά του, συμπεριλαμβανομένων των μισθών των δικαστών και των πρέσβων, θα ανερχόταν στις 700,000 λίρες (το ήμισυ από το αντίστοιχο του Καρόλου II) και θα ανανεωνόταν σε ετήσια βάση, αντί της μέχρι πρότινος ισόβιας καταβολής.²¹ Τοιουτοτρόπως, διασφαλιζόταν η ενιαύσια σύγκληση του Κοινοβουλίου. Παρά την έλλειψη de iure μηχανισμού επιβολής, η ενιαύσια σύγκληση ήταν de facto υποχρεωτική για τον βασιλιά, που διαφορετικά, δε θα διασφάλιζε τα ετήσια έσοδά του (when princes have not needed money, they have not needed us). Περαιτέρω, προβλεπόταν ότι η εκλογή των αντιπροσώπων στη Βουλή θα έπρεπε να είναι ελεύθερη και η ελευθερία του λόγου εντός του Κοινοβουλίου δικαστικώς ανέλεγκτη. Συναφώς, το Κοινοβούλιο διακήρυξε την αρχή της ελεύθερης εντολής των αντιπροσώπων (mandat libre/représentatif) και της αντιπροσώπευσης στο όνομα του Έθνους (*«Έχοντας συνέλθει [οι αντιπρόσωποι] σύμφωνα με τις κλήσεις [του βασιλιά] σε πλήρη και ελεύθερη αντιπροσώπευση του Έθνους»*).²²

Εξίσου σημαντική είναι η επενέργεια του Bill of Rights και στη διαμόρφωση του κοινοβουλευτικού συστήματος διακυβέρνησης. Και ναι μεν δεν αποδόθηκε καμία ευθύνη στον βασιλιά (the King can do no wrong), ούτως ώστε να μην ανατραπεί ο θεσμός της βασιλείας, εφεξής ωστόσο, οι πράξεις του θα καταλογίζονταν στους Υπουργούς. Πρόκειται για την άλλη όψη του

²⁰ Διατηρήθηκε ο διορισμός και η παύση των Υπουργών, η διάλυση της Βουλής, η σύναψη διεθνών συνθηκών, η κήρυξη πολέμου και η απονομή χάριτος.

²¹ Στις 26 και 27 Φεβρουαρίου 1689, η Βουλή των Κοινοτήτων συζητούσε για τα έσοδα του βασιλιά. Ο Sir William Williams πρότεινε να εγκριθούν για τρία μόνο έτη. Ο συνταγματάρχης Birch συμφώνησε: *«Η μεγαλύτερή μας δυστυχία ήταν ότι τα εγκρίναμε στον Ιάκωβο για όλη του τη βασιλεία και όχι κάθε τρία έτη»*. Ο William και ο Birch ήταν Ουίγοι, αλλά και ο Τόρης Sir Thomas Clarges υποστήριξε το ίδιο επιχείρημα: *«Αν δώσεις αυτό το έσοδο για τρία έτη, διασφαλίζεις το Κοινοβούλιο»*. Το απόγευμα της 27^{ης} Φεβρουαρίου, ο γραμματέας του βασιλιά κατέγραψε στο ημερολόγιό του: *«Ειπώθηκε ότι το Κοινοβούλιο δε θα δώσει τα έσοδα του Στέμματος στον βασιλιά για περισσότερο από τρία έτη»*. Τελικά, το 1690, το Κοινοβούλιο ενέκρινε τα έσοδα για τέσσερα έτη. R. Clayton, 'The Constitutional Significance of the Constitutional Settlement' (1977) 20 [1] *The Historical Journal* 59. Σημειωτέον ότι και σήμερα στο Ηνωμένο Βασίλειο, οι φόροι εισοδήματος υπόκεινται σε ετήσια επανακύρωση από το Κοινοβούλιο. Διαφορετικά, παύει η ισχύς τους εφεξής.

²² Γεραπετρίτης (n 9) 61-62.

κανόνα της υπουργικής προσυπογραφής (The King cannot act alone). Με τη δε επανάσταση, κατέστη σαφές ότι ο βασιλιάς δε θα μπορούσε να κυβερνήσει, αν δεν τον στήριζε η κοινοβουλευτική πλειοψηφία, που ψηφίζει τους φόρους για τη συντήρηση του ίδιου και του στρατεύματος. Υπό αυτό το πρίσμα, διόριζε (αρχικά ως στρατηγική πολιτική και εν συνεχεία ως συνθήκη του πολιτεύματος) τον πρώτο λόρδο του Θησαυροφυλακίου, ήτοι τον πρώτο τη τάξει Υπουργό, από το κόμμα που απέλαυε της εμπιστοσύνης της κοινοβουλευτικής πλειοψηφίας.²³ Εξ ου και οι Whig Junto, μολονότι ήταν κατά παράδοση επικριτές της μοναρχίας, επειδή είχαν τη δεδηλωμένη εμπιστοσύνη του Κοινοβουλίου, συγκροτούσαν το Υπουργικό Συμβούλιο από το 1693 έως το 1717. Από την άλλη πλευρά, η αντιπολίτευση των Tories, φοβούμενη τον κίνδυνο υπερφορολόγησης της γης, της οποίας κατείχε μεγάλες εκτάσεις, πίεζε προς την κατεύθυνση της θέσπισης μηχανισμών κοινοβουλευτικού ελέγχου (Commission of Public Accounts).²⁴ Συνοψίζοντας, η εν σπέρματι κοινοβουλευτική ευθύνη των Υπουργών, ο διορισμός του Cabinet από το κόμμα που είχε την κοινοβουλευτική πλειοψηφία και ο κοινοβουλευτικός έλεγχος, όπως γεννήθηκαν μέσα από την Ένδοξη Επανάσταση, αποτέλεσαν τα essentialia negotii του κοινοβουλευτισμού, του συστήματος διακυβέρνησης, στο οποίο τόσο η ανάδειξη όσο και η διατήρηση της κυβέρνησης εξαρτάται από την εμπιστοσύνη του Κοινοβουλίου. Το δε Κοινοβούλιο, συναινώντας στην επιβολή φόρων και όντας επιφορτισμένο με τον έλεγχο της διαχείρισης των φορολογικών εσόδων, ήταν δεκτικό πλέον στην αύξησή τους. Λόγω δε της νομιμοποίησης και οι φορολογούμενοι συμμορφώνονταν προς τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, παρά την αύξηση που σημειώθηκε σε σχέση με την εποχή του Ιακώβου, όπου μικρότερης τάξης αυξήσεις στάθηκαν ικανές να ανατρέψουν τον θρόνο.²⁵ Πλέον, όχι μόνο ο βασιλιάς υπέκειτο στην Κυριαρχία του Νόμου (Rule of Law),²⁶ αλλά και το Κοινοβούλιο κατέστη το κυρίαρχο όργανο (Sovereignty of the Parliament). Και ναι μεν δεν έγινε δεκτή η πρόταση ορισμένων ριζοσπαστικών για εγκαθίδρυση αβασίλευτης δημοκρατίας,²⁷ καθώς ο βασιλιάς παρέμεινε συνιστώσα του πολιτεύματος (King in Parliament), εντούτοις, το πολίτευμα μετατράπηκε από απόλυτη σε περιορισμένη μοναρχία.

²³ Α. Παντελής, *Εγχειρίδιο Συνταγματικού Δικαίου* (2^η εκδ, Λιβάνη 2007), 146.

²⁴ P. G. M. Dickson, *The Financial Revolution in England: A Study in the Development of Public Credit, 1688-1756* (Routledge 2016).

²⁵ S. W. Blackstone, *Commentaries on the laws of England*, vol 1 (University of Chicago Press 1979), 156-157, 238.

²⁶ Όπως χαρακτηριστικά αναφέρει ο κορυφαίος της σχολής των Whigs, «Υπό τη διευθέτηση [της Ένδοξης Επανάστασης] η κυριαρχία του δικαίου και η ασφάλεια της ιδιοκτησίας θεωρήθηκαν συμβατά με τέτοια ελευθερία των συζητήσεων και της ατομικής δράσης, που ποτέ άλλοτε δε γνωρίσαμε». T. B. Macaulay, *History of England from the accession of James II*, vol 1 (CreateSpace Independent Publishing Platform 2017).

²⁷ Η Συνέλευση είχε την εξουσία να αποκαταστήσει τη διαταραχθείσα ισορροπία στο αγγλικό πολίτευμα, αλλά όχι να θεσπίσει νέο. Στους κόλπους των Whigs κυριάρχησε μια μετριοπαθής στάση. Ο Tyrrrell στο έργο του *Bibliotheca Politica*, συντάχθηκε με τον αποκαταστατικό (restorative) χαρακτήρα της επανάστασης, αρνούμενος ότι υπήρξε

1.3 Αμερική: Από το Tea Party στη διάλυση των Συνομόσπονδων Πολιτειών της Αμερικής²⁸

α) Tea Party/Taxed enough already (1773)

Από το 1739 έως το 1763, ο Νέος Κόσμος αποτέλεσε θέατρο συνεχών πολέμων μεταξύ της Μ. Βρετανίας, της Γαλλίας και δευτερευόντως της Ισπανίας.²⁹ Η ανάγκη να παρέμβει η μητρόπολη κατέστη επιτακτική, καθώς οι άποικοι προσανατολιζόνταν προς μια μορφή συνένωσης, που θα τους επέτρεπε να αμυνθούν εναντίον της Γαλλίας στην ενδοχώρα και των Ινδιάνων στη δυτική μεθόριο.³⁰ Παρά την απομάκρυνση των Γάλλων και τις εκκαθαρίσεις των Ινδιάνων, ελλείψει των οποίων εξέλιπε και ο λόγος ύπαρξης βρετανικών στρατευμάτων και κατ' επέκταση επιβολής φόρων για τη συντήρησή τους, όλες οι ενδείξεις³¹ καθιστούσαν αναγκαία την παραμονή ενός μόνιμου στρατεύματος περί τις 10,000, πολύ μεγαλύτερου του αντίστοιχου κατά τη διάρκεια του πολέμου. Η δε κάλυψη των τρεχουσών αναγκών του, ύψους 300,000 λιρών ετησίως, σε συνδυασμό με την ανάγκη αποπληρωμής των δανείων, ύψους 140,000,000 λιρών, το ήμισυ των οποίων είχε αναληφθεί για την υπεράσπιση των αποικιών στον Επταετή Πόλεμο, κατέστησαν επιτακτική την αύξηση της φορολογίας. Οι κοινωνικές συνθήκες στη μητρόπολη δεν επέτρεπαν πάντως, την επιβολή νέων φόρων και αυτό φάνηκε το 1763, όταν η βρετανική κυβέρνηση κατέφυγε στον στρατό για την

διάρρηξη του κοινωνικού συμβολαίου και ενάσκηση συντακτικής εξουσίας. Ο εξελικτικός χαρακτήρας του αγγλικού πολιτεύματος συνδέθηκε με τη σταθερότητα των τριών βασικών πολιτειακών θεσμών, του Στέμματος και των δύο βουλών. Για τον λόγο αυτό, το Bill of Rights δεν περιέλαβε γενικά προγράμματα πολιτειακής ανασύνταξης και πλήρη κατάλογο δικαιωμάτων, όπως έναν αιώνα μετά, αυτά χαρακτηρίζουν τον αμερικανικό και ιδίως τον γαλλικό συνταγματισμό. L. Ward, *The Politics of Liberty in England and Revolutionary America* (Cambridge University Press 2004), 105, 271 ff. Το επαναστατικό πνεύμα απορροφήθηκε από το ρεύμα της παράδοσης, με το σκεπτικό ότι τα έθνη που διασπών την ιστορική τους συνέχεια καταφεύγουν στον ορθολογισμό και επιχειρούν να επενδύσουν τις αρχές με αυθεντία, που δε μπορούν να αναζητήσουν στην ιστορία. Em. Boutmy, *Études de droit constitutionnel: France, Angleterre, États-Unis* (Plon 1888).

²⁸ C. C. Bonwick, *The American Revolution* (The Macmillan Press 1991), 201-221. I. R. Christie, *Crisis of Empire: Great Britain and American Colonies 1754-1983* (W. W. Norton & Company 1966). H. Zinn, *A People's History of the United States* (35th edn, Harper Perennial Modern Classics 2015). P. Johnson, *A History of the American People* (Harper Perennial 1999). E. Bruun and J. Crosby (eds), *The American Experience: The History and Culture of the United States Through Speeches, Letters, Essays, Articles, Poems, Songs and Stories* (Black Dog & Leventhal 2012). D. M. Kennedy, L. Cohen and T. Bailey (eds), *The American Pageant*, vol 1 (14th edn, Wadsworth Publishing 2008). R. Hofstadter, *Great Issues in American History: From the Revolution to the Civil War, 1765-1865*, vol 2 (Vintage 1969). D. A. Richards, 'Revolution and constitutionalism in America' (1992) 14 [3] *Cardozo Law Review* 577. P. Kahn, 'Reason and will in the origins of American constitutionalism' (1989) 98 [3] *Yale Law Journal* 449.

²⁹ Πόλεμος της Αυστριακής διαδοχής (1740-48), Επταετής Πόλεμος (1755-64).

³⁰ Πρόκειται για το σχέδιο αποικιακής ενότητας γνωστό ως «*Albany Plan of Union*», που υπέβαλε το 1755 ο Benjamin Franklin, σύμφωνα με το οποίο κάθε αποικιακή κυβέρνηση θα φρόντιζε για την άμυνα και θα ρύθμιζε τις ινδιάνικες υποθέσεις, αυτόνομα από την αυτοκρατορική κυβέρνηση. Το σχέδιο αυτό, μολονότι εγκρίθηκε ομόφωνα από το Συνέδριο του Albany, δεν υιοθετήθηκε από τα αποικιακά Κοινοβούλια, με την αιτιολογία ότι εκχωρούσε πολλές αρμοδιότητες στο Στέμμα. Αντιθέτως, στη Μ. Βρετανία δεν υποστηρίχθηκε, διότι θεωρήθηκε πολύ «δημοκρατικό». Ο εμπνευστής του πάντως, θεωρούσε ότι θα απέτρεπε τον αιματηρό αγώνα της Ανεξαρτησίας. B. Franklin, *The Autobiography of Benjamin Franklin* (C. S. Eliot ed, P. F. Collier & Son Company 1909).

³¹ Η μητρόπολη χρησιμοποιούσε ως πρόσχημα τις διαταραγμένες σχέσεις με τις αποικίες και τον αφηρημένο κίνδυνο των Ινδιάνων, για να δικαιολογήσει τη διατήρηση 1,500 αξιωματούχων διαπλεκόμενων με το Κοινοβούλιο, που διαφορετικά θα ετίθεντο εκτός υπηρεσίας την επαύριον του τερματισμού του πολέμου.

είσπραξη του φόρου στον μηλίτη. Ως εκ τούτου, η θέσπιση ενός κύματος υπεράκτιας φορολογικής νομοθεσίας, που έθιγε όλες τις αποικίες, με αποτέλεσμα τη συσπείρωσή τους, ήταν μονόδρομος.³²

Ενδεικτικά, το 1764 θεσπίστηκε η Sugar Act³³ και η Currency Act,³⁴ ενώ το 1765 η Stamp Act³⁵ και η Quartering Act.³⁶ Κατά τον πρωθυπουργό της Μ. Βρετανίας George Grenville, με τη φορολόγηση, θεσπίζονται «κανόνες ορθής συμπεριφοράς» (rules of right conduct) ανάμεσα στη μητρόπολη και τις αποικίες.³⁷ Το Westminster, προκειμένου μάλιστα, να μην έρθει σε ευθεία ρήξη με την αντιπροσωπευτική αρχή, προέβη σε μια φορμαλιστική διάκριση μεταξύ παράνομης εσωτερικής (internal) και ανεκτής εξωτερικής (external) φορολογίας. Η τελευταία δεν αποτελούσε γνήσιο φορολογικό (taxation), αλλά ρυθμιστικό του εμπορίου μέτρο (regulation of the trade) και άρα, επιτρεπτός επιβαλλόταν άνευ της συναίνεσης των αποίκων, διάκριση που εκλάμβαναν οι τελευταίοι ως τυπολατρία, υποστηρίζοντας ότι η φορολόγησή τους συνιστά αποκλειστική αρμοδιότητα των αποικιακών βουλών και όχι του βρετανικού Κοινοβουλίου.³⁸ Επικουρικά, το

³² Γ. Κοκκινιάκης, *Εξουσία και ελευθερία, Η συγκρότηση των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, 1776-178* (Πανεπιστημιακές εκδόσεις Κρήτης 2012), 1-25. Γεραπετρίτης (n 9) 88-90.

³³ Η Sugar Act ελάττωνε μεν τον συντελεστή φόρου στη μελάσα από τις έξι πένες που πρόβλεπε η Molasses Act στις τρεις, αποβλέποντας στη συμμόρφωση των αποίκων, επέβαλε ωστόσο, δασμούς σε άλλα αγαθά, όπως τον καφέ, το κρασί, τα ενδύματα, το λουλάκι, την ξυλεία,.

³⁴ Η Currency Act ρύθμιζε το ύψος των εκδοθέντων και κυκλοφορούντων χρημάτων στις αποικίες, χάριν προστασίας των βρετανών εμπόρων από τον πληθωρισμό.

³⁵ Η Stamp Act επιβάρυνε όλα τα έντυπα που εισάγονταν στις αποικίες, όπως τα συμβόλαια, τις εφημερίδες, τα περιοδικά, τα τραπουλόχαρτα.

³⁶ Η Quartering Act όριζε ότι οι άποικοι ήταν υπεύθυνοι για τον στρατωνισμό.

³⁷ Οι Βρετανοί θεωρούσαν δίκαιη τη φορολόγηση των αποικιών, καθώς οι ίδιοι είχαν καταβάλει για δύο γενεές 7,500,000 λίρες, ενώ οι άποικοι καλούνταν να πληρώσουν μόλις 2,000,000 λίρες και μάλιστα για τη δική τους άμυνα και ασφάλεια.

³⁸ Κατά τον Silas Downer, «Ας υποθέσουμε ότι το Κοινοβούλιο της Μεγάλης Βρετανίας επιχειρεί να [...] μας αποτρέψει από το να επεξεργαζόμαστε πρώτες ύλες και να τις μετατρέπουμε σε βιομηχανικά προϊόντα για την ανάπτυξή μας, τότε η ελευθερία και η ιδιοκτησία μας δε θα επηρεαστούν εξίσου από μια τέτοια ρύθμιση όσο και από έναν φορολογικό νόμο; [...] Μας έχουν απαγορεύσει να αγοράζουμε οποιαδήποτε αγαθά ή βιομηχανικά προϊόντα από την Ευρώπη παρά μόνο από τη Μεγάλη Βρετανία και να πουλάμε τα δικά μας σε ξένους, με εξαίρεση ορισμένα ασήμαντα εμπορεύματα. Αλλά στο μεταξύ μας εμπόριο μπορούν να ορίσουν τις τιμές, γεγονός που ισοδυναμεί με έναν φόρο υπέρ αυτών. [...] Το Κοινοβούλιο της Μ. Βρετανίας δεν έχει νόμιμο δικαίωμα να κάνει οποιοσδήποτε νόμους που να μας δεσμεύουν, διότι δεν υπάρχει καμία πηγή από την οποία να προέρχεται ένα τέτοιο δικαίωμα. Οι κυβερνήσεις οφείλουν να εξασφαλίζουν τη φυσική ελευθερία των ατόμων, την οποία κανένα ανθρώπινο δημιούργημα δεν έχει δικαίωμα να τους τη στερήσει. Γι' αυτό ο λαός δεν πρέπει να κυβερνάται από νόμους στη δημιουργία των οποίων δεν έχει λάβει μέρος, ούτε να του αφαιρούν τα χρήματά του χωρίς τη συναίνεσή του. Αυτό το προνόμιο είναι εσωτερικό και δεν μπορεί να παραχωρηθεί από κανένα παρά μόνο από τον Παντοδύναμο. [...] Οι Αμερικανοί έχουν τέτοια ιδιοκτησία και κτήματα, αλλά δεν αντιπροσωπεύονται. [...] Είναι συνεπάρ, ξεκάθαρο ότι το Κοινοβούλιο δεν μπορεί να περάσει κανένα νόμο που να μας δεσμεύει, αλλά ότι πρέπει να κυβερνηθούμε από τα δικά μας Κοινοβούλια, στα οποία μπορούμε να συμμετέχουμε είτε αυτοπροσώπως είτε δια αντιπροσώπων. [...] Διαφορετικά, οι περιορισμοί συνιστούν παραβιάσεις των φυσικών δικαιωμάτων των ανθρώπων και είναι πέρα για πέρα άκυροι». S. Downer, *Discourse, Delivered in Providence, in the Colony of Rhode Island, Upon the 25th Day of July, 1768: At the Dedication of the Tree of Liberty, From the Summer House in the Tree* (Forgotten Books 2017). Ομοίως, ο James Otis ο Νεότερος υποστήριξε: «Οι τελευταίες κατακτήσεις στην Αμερική [...] παρέχουν στις Αποικίες μόνο μια ασφάλεια ενάντια στις καταστροφικές επιδρομές των Γάλλων και των Ινδιάνων. Συνολικά, το εμπόριο μας δεν ενεργητήθηκε ούτε ένα σελίνι. Αντίθετα, το εισόδημα του Στέμματος από τις αμερικανικές εξαγωγές στη Μ. Βρετανία είναι κολοσσιαίο. [...] Κανένα βιοτεχνικό προϊόν της Ευρώπης εκτός από τα βρετανικά δε μπορεί να εισαχθεί

Westminster στηρίχθηκε στη θεωρία της οιονεί αντιπροσώπευσης (virtual representation), σύμφωνα με την οποία κάθε υπήκοος, ακόμα και αν δεν έχει εκλέξει αυτοπροσώπως τα μέλη του Κοινοβουλίου, εκπροσωπείται από αυτά κατά πλάσμα δικαίου, δυνάμει των κοινών συμφερόντων του με του υπηκόους-ψηφοφόρους. Εξάλλου, και αρκετοί Βρετανοί που κατοικούσαν στη μητρόπολη, δεν ψήφισαν, καθώς δεν πληρούσαν τα κριτήρια, που έθετε η τιμηματική ψήφος, χωρίς να σημαίνει ότι δεν αντιπροσωπεύονταν. Επ' αυτού, οι άποικοι αντέτειναν ότι αντιπροσώπευση είτε υφίσταται είτε όχι. Tertium (quasi representation) non datur.³⁹ Πρόβαλαν δε και το πραγματιστικό επιχείρημα, ότι στους φοροεισπρακτικούς μηχανισμούς εμφιλοχωρούσε η διαφθορά, με αποτέλεσμα να κοστίζουν περισσότερο από όσο αποταμίευαν για το κράτος.⁴⁰

Τον χειμώνα του 1765, διαδηλώσεις εναντίον του Νόμου περί Χαρτοσήμου σάρωναν όλες τις πόλεις της Βορείου Αμερικής, διαμορφώνοντας για πρώτη φορά τις κοινωνικοπολιτικές συνθήκες, που βοήθησαν τους αποίκους να συνειδητοποιήσουν τη δύναμή τους και να αρχίσουν να συζητούν

νομίμως. Η φορολόγηση του εμπορίου των αποικιών είναι άδικη, διότι επιβάλλει ένα βαρύ φορτίο[...] για τη διατήρηση ενός σμήνους από στρατιώτες, τελωνειακούς υπαλλήλους, και ενός στόλου από πλοία που περιπολούν. Τι θα εμπόδιζε το Κοινοβούλιο να επιβάλλει τέλος χαρτοσήμου, φόρο στη γη, τη δεκάτη για την Εκκλησία της Αγγλίας και παρόμοιους φόρους δίχως περιορισμό; Όλοι λοιπόν, οι φόροι, είτε εξωτερικοί, είτε εσωτερικοί, είναι απαράδεκτοι αν έχουν επιβληθεί χωρίς τη συναίνεση των αποίκων». J. Otis, *The Rights of the British Colonies Asserted and Proved* (Gale Ecco 2018).

³⁹ Κατά τη διατύπωση του στρατηγού Washington, «Η Stamp Act αποτελεί νομική κλεψιά (legal thievery)». Ομοίως, ο James Otis ο Νεότερος υποστήριξε: «Η επιβολή φόρων [...] είναι τελείως ασυμβίβαστη με τα δικαιώματα των αποίκων ως Βρετανών υπηκόων και ως ανθρώπων. Λέω ως ανθρώπων διότι στη φυσική κατάσταση κανείς δε μπορεί να πάρει την ιδιοκτησία μου χωρίς τη συναίνεσή μου, διότι μου στερεί την ελευθερία μου και με κάνει δούλο. [...] Η ίδια η ενέργεια της επιβολής φόρου [...] σε εκείνους που δεν αντιπροσωπεύονται [...] τους αφαιρεί ένα από τα πιο θεμελιακά τους δικαιώματα. [...] Διότι τι αξίζουν τα αστικά δικαιώματα κάποιου, όταν η ιδιοκτησία του έχει αφαιρεθεί κατά βούληση, χωρίς τη θέλησή του;» Δεκατρία χρόνια πριν τη δημοσίευση του έργου του Thomas Paine *Common Sense*, προειδοποιεί ότι «εκείνος που θα αναγνώριζε το δόγμα της απεριόριστης παθητικής υποταγής και μη αντίστασης της ανθρωπότητας, είναι όχι μόνο σκαιός και ανόητος αλλά και στασιαστής ενάντια στην κοινή λογική, όπως επίσης και ενάντια στους νόμους του Θεού, της φύσης και της χώρας». Μολαταύτα, ο Otis, όπως και οι περισσότεροι σύγχρονοί του, πίστευε στο αξίωμα ότι «ο βασιλιάς δεν έχει την πρόθεση να διαπράξει κανένα κακό και άρα το Κοινοβούλιο με τον Νόμο περί Ζάχαρης επιθυμούσε να προωθήσει το δημόσιο καλό, αν και μπορεί να έσφαλε στην ευγενική του πρόθεση. Η εξουσία του πάντως, είναι απεριόριστη [...] και πρέπει να υπακούσουμε διότι η βίαιη αντίσταση στους νόμους [...] αποτελεί εσχάτη προδοσία και το τέλος κάθε διακυβέρνησης. Το μεγαλείο, άλλωστε, του Βρετανικού Συντάγματος βρίσκεται στο γεγονός ότι η εκτελεστική και η νομοθετική εξουσία διαρκώς ελέγχονται και εξισορροπούνται μεταξύ τους». Υπερασπίζεται τη «φυσική και σχεδόν μηχανική αφοσίωση [των αποίκων] στη Μ. Βρετανία», θεωρώντας την προοπτική «ενός ανεξάρτητου νομοθετικού σώματος ή κράτους» ως τη «μεγαλύτερη εξέγερση. Αν μπορούσε να προσφερθεί η επιλογή μεταξύ της Ανεξαρτησίας ή της υποταγής στη Μ. Βρετανία με όρους απόλυτης δουλείας, οι άποικοι θα αποδέχονταν την τελευταία». Επισημαίνει δε τον κίνδυνο ότι σε ορισμένες αποικίες «η λειτουργία της εκτελεστικής εξουσίας δεν ήταν επιτυχής» και ότι «ο λαός αντιπροσωπεύεται τόσο φατριαστικά, στασιαστικά και έχοντας μια ιδιαίτερη ροπή προς τη δημοκρατία, ώστε έχει αρνηθεί την παθητική υποταγή στα διατάγματα της Αποικίας, όπως συμβαίνει στις επαρχίες ενός Τούρκου πασά». Διακηρύσσοντας λοιπόν, το δικαίωμα των αποίκων να κρίνουν την ορθότητα ενός νόμου, δεν αμφισβητεί την αρμοδιότητα του Westminster να νομοθετεί για τους αποίκους. Στην πραγματικότητα διαμαρτύρεται όχι γιατί η Αμερική βρίσκεται υπό τον ζυγό του Βρετανικού Συντάγματος, αλλά διότι το Σύνταγμα αυτό δεν εφαρμόζοταν στις αποικίες. Otis (n 38).

⁴⁰ Εξ ου και κατά την παρ. 41 του Συντάγματος της Pennsylvania του 1776, «No public tax, custom or contribution shall be imposed upon, or paid by the people of this state, except by a law for that purpose: And before any law be made for raising it, the purpose for which any tax is to be raised ought to appear clearly to the legislature to be of more service to the community than the money would be, if not collected; which being well observed, taxes can never be burthens».

το ενδεχόμενο χωρισμού τους από τη μητρόπολη. Τόσο μεγάλη πίεση δέχονταν οι φοροεισπράκτορες, ώστε συχνά κατέφευγαν σε άλλες αποικίες από φόβο για τη ζωή τους. Οι πιο συνετοί ουδέποτε εφάρμοσαν τον νόμο, ενώ όσοι Κυβερνήτες επιχείρησαν, βρέθηκαν αντιμέτωποι με την οργή του όχλου. Στο πλαίσιο αυτό, η Βουλή των Βαρόνων (House of Bourgeses) της μεγαλύτερης αποικίας της Βιρτζίνια, εξέδωσε Ψηφίσματα, με τα οποία διακήρυττε την ισότητα στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις όλων των υπηκόων του Στέμματος, συμπεριλαμβανομένων των αποίκων, και το δόγμα, ότι κανένας φόρος δεν επιβάλλεται χωρίς αντιπροσώπευση. Η αντίσταση της Βουλής προσέλαβε επαναστατικές διαστάσεις στη συνείδηση των αποίκων με τη βίαιη διάλυση του σώματος από τον Κυβερνήτη Francis Fauquier κατ' εντολή του Στέμματος. Πιο αποτελεσματικό από τα Ψηφίσματα αποδείχθηκε το μπιόκοτάζ στα εισαγόμενα από τη Μ. Βρετανία προϊόντα, οπότε το 1766, η νέα κυβέρνηση αναγκάστηκε να ανακαλέσει τους φόρους. Η ανάκληση συνοδεύτηκε εντούτοις, από τη Declaratory Act, που όπως δηλώνει και το όνομά της, διακήρυττε ότι το Βρετανικό Κοινοβούλιο *«έχει πλήρη ισχύ και εξουσία να νομοθετεί και να συντάσσει καταστατικά που διαθέτουν επαρκή ισχύ και εγκυρότητα, ώστε να δεσμεύσουν τις Αποικίες και τον λαό της Αμερικής, που είναι υπήκοοι του Στέμματος, σε όλες ανεξαιρέτως τις περιπτώσεις»*.

Στο πλαίσιο αυτό, το 1767, θεσπίστηκαν οι Townshend Acts, που πήραν το όνομά τους από τον εμπνευστή τους Βρετανό Υπουργό Οικονομικών.⁴¹ Και οι δασμοί που επέβαλε ο Townshend αντιμετώπιστηκαν με μπιόκοτάζ, γεγονός που ευνόησε την εγκαθίδρυση εγχώριων βιομηχανικών και βιοτεχνικών μονάδων. Στο εξής, το θέατρο των προεπαναστατικών επιχειρήσεων μεταφέρεται από τη Βιρτζίνια στη Βοστώνη, όπου η αποικιακή Βουλή εξέδωσε ψήφισμα, με το οποίο κηρύσσονταν οι δασμοί παράνομοι. Η άρνησή της να το ανακαλέσει είχε ως συνέπεια τη διάλυσή της από τον Υπουργό των Αποικιών Λόρδο Hillsborough, γεγονός που επιδείνωσε το ήδη εκρηκτικό κλίμα στη Βοστώνη⁴² και ανάγκασε τους υπαλλήλους του Στέμματος να ζητήσουν τη συνδρομή 4,000 στρατιωτών, για να εφαρμόσουν τους νέους νόμους. Ο μετριοπαθής δικηγόρος και πολιτικός από τη Βοστώνη Tomas Casing προειδοποίησε τον βοηθό Κυβερνήτη της Μασαχουσέτης Tomas Hutchinson ότι *«ένα πνεύμα εξισωτισμού (levellism) φαίνεται να διατρέχει τη χώρα και ελάχιστη*

⁴¹ Οι Townshend Acts περιλάμβαναν τις: Revenue Act, Indemnity Act, Commissioners of Customs Act, Vice Admiralty Court Act, New York Restraining Act και επέβαλλαν δασμούς στο γαλάι, τον μόλυβδο, τις βαφικές ύλες, το χαρτί και το τσάι.

⁴² Η δυναμική των διαδηλώσεων στη Βοστώνη οφείλεται και στο γεγονός ότι οι φορολογικοί νόμοι βρήκαν την πόλη στη δίνη μιας μακροχρόνιας ύφεσης, που είχε πλήξει τα μεσαία και χαμηλότερα στρώματα, με αποτέλεσμα την ενορχήστρωσή τους υπό τον Samuel Adams, η δημοτικότητα του οποίου οφειλόταν και στο ότι ως φοροεισπράκτορας, είχε επιδείξει μεγάλη ανοχή προς τους συμπολίτες του. Στη Φιλαδέλφεια αντιθέτως, όπου η ενότητα μεταξύ μικρεμπόρων, χειροτεχνών και εργατών δεν είχε επιτευχθεί μέχρι τουλάχιστον το 1770, οι αντιδράσεις έλαβαν μικρότερες διαστάσεις.

διάκριση [υφίσταται] ανάμεσα στους υψηλόβαθμους και τους χαμηλόβαθμους αξιωματούχους», ενώ ο Κυβερνήτης Francis Bernard παρατήρησε ότι «ο όχλος δεν επιδίωκε μόνο την κατάργηση του νόμου αλλά και κάθε διάκρισης μεταξύ πλουσίων και φτωχών». Η κατάσχεση του πλοίου Liberty το 1768, που ανήκε στον έμπορο και διακεκριμένο στέλεχος του κινήματος κατά των δασμών John Hancock, πυροδότησε «τις πιο φοβερές διαδηλώσεις στην ιστορία της Βοστώνης», που κατέληξαν το 1770 στη δολοφονία πέντε αποίκων διαδηλωτών (the Boston Massacre).⁴³ Η σφοδρότητα της αντίστασης των αποίκων εξανάγκασε την Κυβέρνηση του Λόρδου North, να ανακαλέσει την υφιστάμενη φορολογία, πλην αυτής επί του τσαγιού, εις ένδειξη ανωτερότητας του Κοινοβουλίου, αλλά και σαφούς διακήρυξης της αρμοδιότητάς του να επιβάλλει φόρους στις αποικίες.⁴⁴

Παρά τα δύο χρόνια σχετικής ηρεμίας που ακολούθησαν, η βύθιση της βρετανικής γολέτας Gaspee στο Rhode Island το 1772 και η είδηση για τη μεταφορά στη Βρετανία όλων των υπόπτων για τη διεξαγωγή της σχετικής δίκης, επανέφεραν στο προσκήνιο τους φόβους των αποίκων για την παραβίαση των δικαιωμάτων τους. Η αντιπαράθεση εντάθηκε τον επόμενο χρόνο, με τη θέσπιση της Tea Act.⁴⁵ Το οργανωμένο μποϊκοτάζ συνεχίστηκε δυναμικά, με αποτέλεσμα η Εταιρεία Ανατολικών Ινδιών με 17,000,000 λίβρες απούλητο τσάι, να αντιμετωπίζει σοβαρό ενδεχόμενο χρεωκοπίας. Ηττημένη θα ήταν πρωτίστως η Μ. Βρετανία, που θα στερείτο μίας σταθερής πηγής φορολόγησης. Στο πλαίσιο αυτό, το Westminster, πέραν της παραχώρησης του μονοπωλίου του τσαγιού,⁴⁶ την απάλλαξε και από τους εξαγωγικούς δασμούς, χωρίς ωστόσο, να συνοδεύεται η κατάργησή τους από αντίστοιχη μείωση του τιμήματος που κατέβαλλαν οι άποικοι καταναλωτές, καθώς ο φόρος ύψους τριών πενών, που τους επιβάρυνε, διατηρήθηκε. Οι τελευταίοι εξέλαβαν το μέτρο ως προσπάθεια εξαπάτησής τους. Για τον λόγο αυτό, απέπεμψαν όλα τα πλοία της εταιρείας από τα λιμάνια της Νέας Υόρκης και της Φιλαδέλφειας, στη δε Ανάπολη έκαψαν το φορτίο μαζί με το πλοίο που το μετέφερε, με το σύνθημα «Ελευθερία και Ανεξαρτησία ή Θάνατος στον Αγώνα υπέρ αυτών», ενώ στο Τσάρλεστον της Ν. Καρολίνας, οι επίσημες αρχές κατάσχσαν το φορτίο για μη πληρωμή δασμών εκτελωνισμού μετά από τις απειλές των ντόπιων εμπόρων. Η δε ειρωνεία έγκειται στο ότι το πλειστηρίασμα αξιοποιήθηκε για τις ανάγκες του επαναστατικού στρατού. Η αντίδραση κορυφώθηκε στις 16 Δεκεμβρίου 1773, με το ιστορικό συμβάν του κόμματος του Τσαγιού της

⁴³ G. S. Wood, *The American Revolution: A History* (Modern Library 2002).

⁴⁴ Γεραπετρίτης (n 9) 90-92. Κοκκινάκης (n 32) 1-25.

⁴⁵ Ο νόμος φορολογούσε το τσάι, το παραδοσιακό αφέψημα, που κατανάλωναν 1,000,000 Αμερικανοί δύο φορές την ημέρα κατά μέσο όρο, γεγονός που προσέδιδε και προσβλητικό χαρακτήρα στον φόρο.

⁴⁶ Το προκείμενο μονοπώλιο αποτελούσε μόνιμη εστία αντιπαράθεσης της μητρόπολης με την εμπορική κοινότητα των αποίκων, ιδίως όσων αποκλείονταν από το δικαίωμα πώλησης τσαγιού, που χορηγούσε επιλεκτικά η εταιρεία.

Βοστώνης (Boston Tea Party),⁴⁷ κατά το οποίο τα Τέκνα της Ελευθερίας (Sons of Liberty), μυστική οργάνωση αντάρτικου πόλεων, κατέλαβαν τρία εμπορικά πλοία της εταιρείας και μεταμφιεσμένοι σαν Ινδιάνοι, πέταξαν στο λιμάνι του Dartmouth 342 κασέλες τσαγιού. Ενδεικτικό της αποτυχίας του φόρου του τσαγιού ήταν ότι μέσα σε διάστημα ενός έτους, συγκεντρώθηκαν μόλις 295 λίρες, ενώ οι δαπάνες για τα αποσταλέντα στις αποικίες στρατεύματα προς κατάπνιξη της επανάστασης, ανέρχονταν στις 170,000 λίρες.⁴⁸ Εις απάντηση, το Westminster ψήφισε τέσσερις νόμους, με τους οποίους επέβαλε εμπάργκο στο λιμάνι της Βοστώνης, έως ότου καλυπτόταν πλήρως η προκληθείσα ζημία,⁴⁹ καταργούνται οι λαϊκές συνελεύσεις στη Μασαχουσέτη και καθίσταντο όλα τα όργανα της αποικίας διοριστέα από το Στέμμα,⁵⁰ χορηγείτο ασυλία για ποινικές διώξεις σε όλους τους αξιωματούχους του Στέμματος στη Μασαχουσέτη⁵¹ και δημεύονταν κατοικίες των αποίκων για να καλυφθούν οι ανάγκες στρατωνισμού.⁵² Ένας πέμπτος νόμος κατοχύρωνε τη θρησκευτική ελευθερία για τους καθολικούς και την υπαγωγή τους στο οικείο δικαιοδοτικό σύστημα.⁵³ Μολονότι επρόκειτο για φιλελεύθερο μέτρο, που ανακούφιζε τους καθολικούς Καναδούς και ενίσχυε την αυτοδιοίκηση, σχεδιάστηκε για να διασφαλίσει την πίστη των γαλλόφωνων Καναδών στο Στέμμα και θορύβησε όσους εποφθαλμιούσαν τις γαίες και το εμπόριο της περιοχής, αλλά και τους ζηλωτές της προτεσταντικής πίστης. Το πακέτο αυτό της νομοθεσίας για μεν τους Βρετανούς χαρακτηρίστηκε συνεκδοχικά ως «Καταναγκαστικοί Νόμοι» (Coercive Acts), στη δε αμερικανική ιστορία καταγράφηκε ως «Αφόρητοι Νόμοι» (Intolerable Acts), άλλως ως «*The massacre of American Liberty*», κατ' αντιστοιχία της «*Boston Massacre*».⁵⁴

Η απάντηση των αποίκων ήταν αρχικά θεσμική, με τη συγκρότηση της Πρώτης Ηπειρωτικής Συνέλευσης στη Φιλαδέλφεια (First Continental Congress) στις 5 Σεπτεμβρίου 1774. Επρόκειτο για συμβουλευτικό και όχι νομοθετικό σώμα, που ανέλαβε την εξουσία στο μεταβατικό διάστημα έως τη συγκρότηση της Συνομοσπονδίας, συνέταξε τη Διακήρυξη Δικαιωμάτων (Declaration of Rights), η οποία, χωρίς να αφίσταται της υποταγής στο Στέμμα, αποκρυστάλλωνε το δόγμα «*no taxation without representation*», και ψήφισε τα Άρθρα της Ένωσης (Articles of Association), με τα οποία

⁴⁷ Εξ ου και η ονομασία της υπερσυντηρητικής πτέρυγας του ρεπουμπλικανικού κόμματος.

⁴⁸ Σημειωτέον ότι η τιμή του βρετανικού τσαγιού ήταν διπλάσια από εκείνη του ολλανδικού, που εισαγόταν από τις αποικίες της Ολλανδίας αδασμολόγητο, γεγονός που ευνοούσε το λαθρεμπόριο. Μεσούσης της επανάστασης πάντως, άρχισαν να αυξάνονται οι πρόθυμοι να καταβάλλουν τον σχετικό φόρο, καθώς το νομίμως εισαχθέν τσάι ήταν φθηνότερο πλέον από το λαθραίο, φθηνότερο ακόμα και από το πωλούμενο στη Μ. Βρετανία.

⁴⁹ Boston Port Act 1774.

⁵⁰ Massachusetts Government Act 1774.

⁵¹ Administration of Justice Act 1774.

⁵² Quartering Act 1774.

⁵³ Quebec Act 1774.

⁵⁴ Γεραπετρίτης (n 9) 92. Κοκκινάκης (n 32) 1-25.

καλούσε τις αποικίες να διακόψουν τις εμπορικές συναλλαγές με τη μητρόπολη, έως ότου καταργούνται οι Καταναγκαστικοί Νόμοι. Σε μια μάλλον απέλπιδα προσπάθεια εξεύρεσης πολιτικής λύσης, η Συνέλευση κατέθεσε Αίτημα Κλάδου Ελαιίας (Olive Branch Petition) στον βασιλιά Γεώργιο III, που απορρίφθηκε ασυζητητί. Στο πλαίσιο αυτό και μολονότι η επανάσταση αποσκοπούσε στην υπεράσπιση των καταπατημένων δικαιωμάτων των αποίκων, άρχισε να αναπτύσσεται το όραμα της ανεξαρτησίας. Τον Μάρτιο του 1776, η επαναστατική Συνέλευση της Βόρειας Καρολίνας διακηρύττει την ανεξαρτησία της και την ακολουθούν εντός δύο μηνών ακόμα επτά αποικίες. Μετά από πρόταση του αντιπροσώπου της Βιρτζίνια Richard Henry Lee, υιοθετήθηκε στις 4 Ιουλίου 1776 η Διακήρυξη της Ανεξαρτησίας (Declaration of Independence), που είχε συντάξει ο Thomas Jefferson, και στηριζόταν στις εξής τέσσερις αξιακές παραδοχές: πρώτον, στο δικαίωμα αυτοδιάθεσης των λαών, δεύτερον, στο δικαίωμα αντίστασής τους να ανατρέπουν μία κυβέρνηση, άπαξ και αποβεί καταστροφική, τρίτον, στην κατοχύρωση των δικαιωμάτων που απορρέουν από το φυσικό δίκαιο, ήτοι του δικαιώματος της ζωής, της ισότητας, της ελευθερίας και της επιδίωξης της ευτυχίας υπέρ όλων των υπηκόων (Englishmen), συμπεριλαμβανομένων των αποίκων (αρχή της ισότητας) και τέταρτον, στη σύναψη ενός συμβολαίου μεταξύ κυβερνώντων και κυβερνωμένων για την κατοχύρωση των προκειμένων δικαιωμάτων. Ειδικότερα, στηλίτευε την υφαρπαγή των αρμοδιοτήτων των αποικιακών βουλών από το Westminster,⁵⁵ καθιστώντας σαφές ότι δεν κατίσχυε η Κυριαρχία του Κοινοβουλίου της αντιπροσωπευτικής αρχής. Επίσης, έψευγε την αποστολή υπαλλήλων του Στέμματος στις αποικίες, προκειμένου να εισπράττουν φόρους, ενόσω τελούσαν υπό ασυλία, τον εκβιασμό που υφίσταντο οι άποικοι, να εξουσιοδοτούν τους Κυβερνήτες, να εκδίδουν αυτοδυνάμως κανόνες δικαίου σε άμεση και επείγουσα ανάγκη, τη σύγκληση των αντιπροσωπευτικών σωμάτων σε δύσβατες τοποθεσίες, την αυθαίρετη διάλυσή τους και την άρνηση προκήρυξης εκλογών σε εύλογο χρόνο. Η Διακήρυξη κλείνει με την πανηγυρική μονομερή δήλωση χωρισμού από τους Βρετανούς, λογιζόμενους εφεξής «εχθρούς στον πόλεμο και φίλους στην ειρήνη» και με τη φράση ότι «οι ενωμένες αποικίες συνιστούν και, ως εκ δικαιώματος οφείλουν να συνιστούν ελεύθερες και ανεξάρτητες πολιτείες [...]

⁵⁵ Προς την κατεύθυνση αυτή, ο John Adams πρότεινε «Αν η Αμερική έχει 3,000,000 πληθυσμό και το σύνολο των κτήσεων της Μ. Βρετανίας 12,000,000, οφείλει να στέλνει το ένα τέταρτο όλων των μελών στη Βουλή των Κοινοτήτων, ενώ μία από τις τέσσερις συνόδους της πρέπει να γίνεται στις Αποικίες». Η σαφήνεια με την οποία προβάλλει τη σχέση ανάμεσα σε αντιπροσώπευση και φορολογία παραπέμπει στο έργο του Locke, Second Treatise on Government, κατά το οποίο «Οι άποικοι, ζώντας υπό την προστασία του καλύτερου [πολιτεύματος] από όλα όσα υπάρχουν σήμερα στη γη», απολαμβάνουν ορισμένα θεμελιακά δικαιώματα, όπως ότι δεν μπορούν να φορολογηθούν χωρίς τη συναίνεσή τους και ότι «πρέπει να αντιπροσωπεύονται σε κάποια αναλογία με τον πληθυσμό και την περιουσία τους στο μεγάλο νομοθετικό σώμα του Έθνους».

απαλλάσσονται από κάθε δέσμευση προς το Βρετανικό Στέμμα και κάθε πολιτικός δεσμός μεταξύ αυτών και του κράτους της Μεγάλης Βρετανίας είναι και οφείλει να είναι λυμένος». ⁵⁶

β) Η διάλυση των Συνομοσπονδών Πολιτειών της Αμερικής (1781-87)

ι) Αίτια και συνέπειες

Η διπλωματική οδός, στην οποία κατέφυγε η Πρώτη Ηπειρωτική Συνέλευση, δεν απέτρεψε τη σύγκρουση των αποίκων με τα βρετανικά στρατεύματα. Τον Νοέμβριο του 1774, η Δεύτερη Ηπειρωτική Συνέλευση ανέλαβε τη συγκρότηση ενιαίου Ηπειρωτικού Στρατού και τον εν γένει συντονισμό της στρατιωτικής επιχείρησης. Η εναρκτήρια μάχη τον Απρίλιο του 1775 στο Lexington και το Concord της Μασαχουσέτης, κατέληξε στην κατάληψη των ομώνυμων πόλεων από τους αποίκους. Και παρά την καθοριστική νίκη τους στη Saratoga το 1777, που είχε ως αποτέλεσμα να συνταχθούν στο πλευρό τους οι προαιώνιοι εχθροί της Μ. Βρετανίας, Γαλλία και Ισπανία -οι δε Whigs είχαν διαφοροποιήσει τη θέση τους ως προς τη φορολογική πολιτική των Tories- ο πόλεμος έληξε με τη συντριβή της μητρόπολης στη μάχη στο Yorktown μόλις το 1781.

Η αναζήτηση σταθερής πηγής εσόδων και η ανάγκη κεντρικής οργάνωσης των επιχειρήσεων εν τω μεταξύ, ήταν οι βασικότεροι λόγοι για τη συγκρότηση της αμερικανικής Συνομοσπονδίας. ⁵⁷ Στη Συνέλευση για τη θέσπιση των Άρθρων της Συνομοσπονδίας (Articles of Confederation) τον Φεβρουάριο του 1777, η συζήτηση εστιάστηκε στην κατανομή φορολογικών αρμοδιοτήτων μεταξύ πολιτειακών βουλών και Κογκρέσου. Επ' αυτού, δημιουργήθηκαν δύο παρατάξεις: ⁵⁸ αφενός οι υποστηρικτές ενός παρεμβατικού Κογκρέσου ⁵⁹ και αφετέρου οι υπέρμαχοι της πολιτειακής αυτονομίας. ⁶⁰ Εξίσου μείζονος σημασίας ήταν και το κριτήριο βάσει του οποίου θα υπολογίζονταν οι οφειλόμενες συνεισφορές. Πάλι, οι πληρεξούσιοι διχάστηκαν σε εκείνους που υιοθετούσαν το

⁵⁶ Γεραπετρίτης (n 9) 129-130.

⁵⁷ Κατά τη γενική πολιτειολογία, πρόκειται για κλασικό παράδειγμα συνομοσπονδίας, όπου δεκατρία κυρίαρχα κράτη, με την υπογραφή διεθνούς συνθήκης, διαμορφώνουν μία ένωση, στην οποία εκχωρούν ορισμένες αρμοδιότητες, χωρίς να παραιτούνται από την κυριαρχία τους. Γεραπετρίτης (n 9) 93-94, 130-133.

⁵⁸ Ο πληρεξούσιος του Rhode Island William Ellery, που κατέγραψε τις συζητήσεις, επισημαίνει ότι «μετά από μια μακρά θεωρητική συζήτηση που κράτησε τρεις μέρες, το Κογκρέσο είχε διαιρεθεί σε δύο ίσα μέρη, καθώς υπήρξε διαφωνία ως προς το ζήτημα του περί ου ο λόγος δικαιώματος».

⁵⁹ Κατά τους John Adams, James Wilson και Benjamin Rash, «Οι Πολιτείες της Νέας Αγγλίας οφείλουν να λαμβάνουν την έγκριση του Κογκρέσου, διότι με αυτό έχουν την ίδια σχέση που έχουν τέσσερις κομητείες με μια Πολιτεία», δηλαδή «το δικαίωμα να συνέρχονται για να ρυθμίζουν ζητήματα που αφορούν την οδοποιία και τους φτωχούς, αλλά κανένα δικαίωμα να φορολογούν ή να διεκπεραιώνουν οποιοδήποτε υποθέσεις που σχετίζονται με τα όργανα της νομοθετικής εξουσίας». Διαφορετικά, οι Πολιτείες «οικειοποιούνται εξουσίες του Κογκρέσου, όπως ακριβώς τέσσερις κομητείες θα οικειοποιούνταν τις εξουσίες της Βουλής μιας Πολιτείας, αν επιχειρούσαν να καθορίσουν οι ίδιες τους φόρους που θα κατέβαλαν».

⁶⁰ Κατά τους Richard Henry Lee και Samuel Adams, οι Πολιτείες είναι αρμόδιες να λαμβάνουν μέτρα, που «προωθούν την ελευθερία και την ευτυχία τους» και «είναι προνόμιο των ελεύθερων πολιτών».

κριτήριο της εγγείου ιδιοκτησίας⁶¹ και εκείνους που προέκριναν το κριτήριο του πληθυσμού, με περαιτέρω διαφοροποιήσεις.⁶² Εκτός από τις αντιπαραθέσεις για τον υπολογισμό των οφειλόμενων συνεισφορών, αποκλίσεις σημειώθηκαν και ως προς την απαιτούμενη πλειοψηφία.⁶³ Οι πολυπληθέστερες Πολιτείες τάσσονταν υπέρ των αριθμητικών και όχι των «πολιτειακών» πλειοψηφιών, ενώ οι μικρότερες πληθυσμιακά υποστήριζαν ότι η βαρύτητα της ψήφου όλων των Πολιτειών θα πρέπει να είναι ίση, ανεξαρτήτως πληθυσμού. Και τούτο, διότι το Κογκρέσο δημιουργήθηκε «για να αντισταθεί στις καταχρήσεις της Μ. Βρετανίας, να διεξαγάγει τον πόλεμο εναντίον της και να συνάψει τις αναγκαίες για τον σκοπό αυτό συμμαχίες. Αποκλείει όμως, κάθε αυθαίρετη παρέμβαση στα εσωτερικά ζητήματα των Πολιτειών [...] διότι είναι ικανές να ασκήσουν κάθε αναγκαία εξουσία».⁶⁴

Τον Ιούλιο του 1782, στο Ηπειρωτικό Συνέδριο για την τροποποίηση των Άρθρων, ο David Howell, πληρεξούσιος από το Rhode Island, αντιτάχθηκε στην εκχώρηση φορολογικών αρμοδιοτήτων στο Κογκρέσο επί μονίμου βάσεως, με το επιχείρημα ότι «αν οι σημερινοί βουλευτές μπορούν [...] να θεσπίσουν μέτρα που ισχύουν εις το διηνεκές, στην πραγματικότητα επιφέρουν την ίδια ζημία στο δημόσιο που θα προκαλούσαν αν ψήφιζαν τους εαυτούς τους ισόβιους βουλευτές, καθιστώντας με αυτόν τον τρόπο περιττές όλες τις μελλοντικές εκλογικές αναμετρήσεις».⁶⁵ Ομοίως, ο John Francis Mercer, πληρεξούσιος από τη Βιρτζίνια, υποστήριξε ότι η αποψίλωση των πολιτειακών βουλών από τις φορολογικές τους αρμοδιότητες, αντί να «εδραιώσει τη Συνομοσπονδία

⁶¹ Ο Cornelius Harnett από τη Βόρεια Καρολίνα αναφέρει ότι οι Πολιτείες του Βορρά «γνωρίζοντας ότι οι γαίες τους έχουν μεγάλη αξία, επιθυμούσαν να ρυθμίσουν το μερίδιο του φόρου τους με βάση τον αριθμό των κατοίκων τους, συμπεριλαμβανομένων και των δούλων». Στην περίπτωση αυτή, τονίζει, «θα καταστρεφόταν η φτωχή Βόρεια Καρολίνα, η οποία είχε σχεδόν τους ίδιους κατοίκους με το Κονέκτικατ, μολονότι οι γαίες του τελευταίου είναι πέντε φορές ακριβότερες από τις δικές μας». Ομοίως, ο προεδρεύων Richard Henry Lee εκτιμούσε ότι «ο πληθυσμός δεν αποτελεί δίκαιο κριτήριο για τον υπολογισμό του σχετικού πλούτου των κρατών. Για την αρχαιότητα, δείτε για παράδειγμα την Τύρο και τη Σκυθία, τη Γερμανία και την Καρχηδόνα, και στη σύγχρονη εποχή, δείτε την Ολλανδία και την Πολωνία, την Αγγλία και τη Γερμανία. Η ευημερία μιας χώρας αντανακλάται στην αξία που έχουν οι γαίες της και το ύψος αυτής της αξίας θα είναι ανάλογο του συσσωρευμένου πλούτου. Η αξία των γαιών στην Αγγλία έχει διπλασιαστεί και τριπλασιαστεί καθώς με το εμπόριο συσσωρεύτηκε πλούτος στο νησί».

⁶² Ο Roger Sherman από το Κονέκτικατ θεωρούσε «ως καλύτερη μέθοδο [υπολογισμού των φόρων] τον αριθμό των κατοίκων. Πιστεύω ότι ο πλούτος ενός λαού βρίσκεται σε αναλογία με τον συνολικό πληθυσμό που μπορεί να συντηρεί ένα κράτος και ο πλούτος προέρχεται κυρίως από την εργασία των ανθρώπων».

⁶³ Η εισαγωγή της «supermajority» ως αναχώματος στην αύξηση της φορολογίας, υποστηρίχθηκε και τον 19^ο αιώνα. Κ. Wicksell, *Finanztheoretische Untersuchungen nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens* (G. Fischer 1896). Contra S. Ganghof, 'Does public reason require super-majoritarian democracy? Liberty, equality and history in the justification of political institutions' (2013) 12 [2] *Politics, Philosophy & Economics* 179.

⁶⁴ Κοκκινάκης (n 32) 121-122.

⁶⁵ Ibid 148-149.

[...] θα επιταχύνει τη διάλυσή της καθώς ο λαός θα αισθανθεί το βάρος της φορολογίας στην επαχθέστερη εκδοχή της». ⁶⁶

Εντούτοις, η Συνομοσπονδία απέβη θνησιγενής.⁶⁷ Ο βασικός λόγος αποτυχίας ανάγεται στην έλλειψη αρμοδιότητάς της να θεσπίζει και να εισπράττει απευθείας φόρους, αρμοδιότητα που θα κατοχύρωνε τη δημοσιονομική της αυτονομία. Με την παρούσα ρύθμιση εξαρτιόταν από τις συνεισφορές των αποκλειστικά αρμόδιων στο πεδίο της φορολογίας συνιστώντων τη Συνομοσπονδία κρατών, χωρίς μάλιστα να έχουν θεσπιστεί μηχανισμοί καταναγκασμού, σε περίπτωση μη συμμόρφωσής τους. Το δεύτερο κατασκευαστικό σφάλμα έγκειτο στο ότι ως βάση υπολογισμού των συνεισφορών είχε οριστεί η έγγειος ιδιοκτησία, με αποτέλεσμα τα αχανή κράτη του Βορρά να οφείλουν δυσανάλογα πολλά σε σχέση με τους φόρους που εισέπρατταν από τους ολιγάριθμους κατοίκους τους, ενόσω τα κράτη του Νότου, με πολυπληθείς κοινότητες δούλων και έγχρωμων και μικρές εκτάσεις, είχαν αντιστρόφως ανάλογη συνεισφορά.⁶⁸ Μόλις και μετά βίας συγκεντρώθηκαν συνολικά 3,500,000 δολάρια.⁶⁹ Όπως χαρακτηριστικά αναφέρει ο Alexis de Tocqueville, «Όσο διαρκούσε ο πόλεμος με τη μητέρα πατρίδα η ανάγκη έκανε να προεξάρχει η αρχή της Ένωσης. [...] Μόλις όμως, έγινε ειρήνη φάνηκαν γυμνά τα κουσούρια της νομοθεσίας: το κράτος ξαφνικά πήγε να διαλυθεί. Κάθε αποικία γινόμενη ανεξάρτητη δημοκρατία εγκολλώθηκε την πλήρη κυριαρχία. Η Ομοσπονδιακή Κυβέρνηση [...] αδυνατούσε να βρει επαρκείς πόρους ώστε να αντιπαραταχθεί στις ινδιάνικες φυλές και να πληρώσει τα χρέη της». Αναφερόμενος στο ίδιο ζήτημα ο Thomas Jefferson επισημαίνει: «Το θεμελιώδες μειονέκτημα της Συνομοσπονδίας ήταν ότι το Κογκρέσο δεν εξουσιοδοτείτο να δράσει έχοντας απευθείας επαφή με τον λαό, μέσω των δικών του αξιωματούχων. Η εξουσία που διέθετε ήταν απλώς να αιτείται από τα διάφορα νομοθετικά σώματα τις αναγκαίες επιτάξεις χωρίς οποιονδήποτε καταναγκασμό, παρά μόνο το ηθικό αξίωμα του καθήκοντος. [...] Ωστόσο, όταν αντιλήφθηκε την ανεπάρκεια της πρώτης συμφωνίας, αντί να διορθώσει [τα μειονεκτήματα της Συνομοσπονδίας] μέσω της εξέγερσης και του εμφυλίου πολέμου, συμφώνησε με μια φωνή να εκλέξει πληρεξουσίους για μια εθνική συνέλευση, για να αποφασίσουν τη σύνταξη ενός

⁶⁶ Ibid 151.

⁶⁷ Από τον Μάρτιο του 1781, οπότε τέθηκαν σε ισχύ τα Άρθρα της Συνομοσπονδίας, έως το 1787, οπότε η Συνέλευση της Φιλαδέλφειας ψήφισε το Ομοσπονδιακό Σύνταγμα. M. Jensen, *The articles of Confederation: An Interpretation of the Social-Constitutional History of the American Revolution* (University of Wisconsin Press 1959).

⁶⁸ Γεραπετρίτης (n 9) 132-133. Κοκκινάκης (n 32) 27-60.

⁶⁹ Confederate States of America, *Tariff of the Confederate States of America, Approved by Congress, May 21, 1861, to be of Force from and after August 31* (Charleston 1861).

τέτοιου Συντάγματος που θα εξασφάλιζε την ειρήνη, τη δικαιοσύνη, την ελευθερία, την κοινή άμυνα και τη γενική ευημερία».⁷⁰

Οι δομικές αυτές ασυμμετρίες⁷¹ ήταν που οδήγησαν στην Αναθεωρητική Συνέλευση της Φιλαδέλφειας, η οποία εν τέλει κατέστη Συντακτική και στη συγκρότηση του ομοσπονδιακού κράτους, ως προϊόντος ώσμωσης αφενός μιας φυγόκεντρης δύναμης, που αποσκοπούσε στη διατήρηση της ταυτότητας, για τη διαφύλαξη της οποίας είχε χυθεί αίμα, της ετερόκλητης ανθρωπογεωγραφίας, της διαφορετικής οικονομικής βάσης, της αχανούς γεωγραφικής έκτασης, και αφετέρου μιας κεντρομόλου δύναμης, που καθιστούσε επιτακτική μια σταθερή ένωση φιλίας για τη διασφάλιση της κοινής άμυνας.⁷² Στο πλαίσιο αυτό, το Σύνταγμα των ΗΠΑ, λαμβάνοντας υπόψη τα κακώς κείμενα των Άρθρων της Συνομοσπονδίας ως προς την κατανομή των φορολογικών αρμοδιοτήτων και το κριτήριο συνεισφοράς, απένειμε τις προκείμενες αρμοδιότητες στο ομοσπονδιακό κράτος, που κατανέμει τα έσοδα στις Πολιτείες αναλόγως του πληθυσμού τους και όχι της γεωγραφικής τους έκτασης.⁷³ Αναφορικά με την επίδραση της φορολογίας στις κρατικές δομές, αρκεί να σημειωθεί ότι οι ΗΠΑ εξακολουθούν να υφίστανται από το 1787 μέχρι σήμερα, σε αντίθεση με τις Συνομόσπονδες Πολιτείες της Αμερικής, που επιβίωσαν για μόλις έξι έτη. Οι τελευταίες παραβάλλονται στη συνέχεια με την ΕΕ υπό το πρίσμα των φορολογικών τους αρμοδιοτήτων. Προηγείται συνοπτική έκθεση του φορολογικού καθεστώτος και του καθεστώτος χρηματοδότησης της Ένωσης και ακολουθεί το πόρισμα της συγκριτικής μελέτης.

⁷⁰ Κοκκινάκης (n 32) 164.

⁷¹ Contra στην αποτυχημένη διακυβέρνηση: M. Jensen, *New Nation: A History of the United States during the Confederation 1781-1789* (Random House 1966).

⁷² Γεραπετρίτης (n 9) 131.

⁷³ Το ζήτημα ήταν εριζώμενο και στη Συντακτική Συνέλευση. Το σχέδιο του John Dickinson έθετε ως γνώμονα τον αριθμό των κατοίκων, λευκών και έγχρωμων, εξαιρουμένων των Ινδιάνων. Στην πρόταση αντιτάχθηκαν οι νότιες Πολιτείες, που είχαν μεγάλο πληθυσμό έγχρωμων. Πάντως, δε δόθηκε ιδιαίτερη βαρύτητα, καθώς το κέντρο βάρους της συζήτησης την περίοδο εκείνη, είχε μετατοπιστεί στην κατάργηση της δουλείας. Κατά δε τον James Madison, η θέσπιση της Γερουσίας, αντιπροσωπευτικού σώματος της αριστοκρατίας των γαιών, θα αναχαιτίζε τη φορολογική αρμοδιότητα της Βουλής των Αντιπροσώπων, μολονότι η θέσπιση δύο σωμάτων δεν απέβλεπε εξαρχής επί τούτω. L. H. R. Yates, 'Notes of the Secret Debates of the Federal Convention of 1787' (Yale Law School, Lilian Goldman Law Library) <http://avalon.law.yale.edu/18th_century/yates.asp> accessed 29 August 2019. N. Chomsky, *Requiem for the American Dream: The 10 Principles of Concentration of Wealth and Power* (Seven Stories Press 2017). E. A. Posner and E. G. Weyl, *Radical Markets* (Princeton University Press 2018). E. Kiser and S. M. Karceski, 'Political Economy of Taxation' (2017) 20 [1] *Annual Review of Political Science* 75.

ii) Η ιστορία επαναλαμβάνεται; Το παράδειγμα της ΕΕ⁷⁴

Στο πλαίσιο του φορολογικού καθεστώτος της ΕΕ, θεμελιώδης είναι η διάκριση σε άμεσους⁷⁵ και έμμεσους φόρους.⁷⁶ Ο *ad personam* χαρακτήρας των πρώτων συμβολίζει τη σύνδεση κράτους-φορολογουμένου και είναι σύμφυτος με τη φορολογική «κυριαρχία» των κρατών-μελών.⁷⁷ Κατά νομική ακριβολογία, δεδομένου ότι δεν πρόκειται για νομικά αδέσμευτη άσκηση εξουσίας, δόκιμος είναι ο όρος φορολογική αρμοδιότητα. Αναλυτικότερα, σύμφωνα με τη θεωρία του πυρήνα του κράτους, η άμεση φορολογία δεν αποτελεί μόνο την κύρια πηγή δημοσιονομικών πόρων αλλά και τη βάση διαμόρφωσης κάθε οικονομικής και κοινωνικής πολιτικής. Εξ ου και παρακρατείται από τα κράτη-μέλη, ούτως ώστε οι οικείες αρμοδιότητες να ασκούνται μόνο από το Δημόσιο ή ΝΠΔΔ.⁷⁸ Εντούτοις, η ανάγκη διασφάλισης του ωφέλιμου αποτελέσματος της ενιαίας εσωτερικής αγοράς και του ελεύθερου ανταγωνισμού, έχει διαβρώσει αυτόν τον πυρήνα⁷⁹ *de iure*,⁸⁰ κυρίως όμως, *de facto*,

⁷⁴ Κ. Φινοκαλιώτης, *Ευρωπαϊκό Φορολογικό & Τελωνειακό Δίκαιο* (Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2015), 83-120, 315-327, 594-724. Β. Κουγέας, Χ. Μηλιώνης, Τ. Πεδιαδιτάκη et al, *Οι πηγές του Ευρωπαϊκού Φορολογικού Δικαίου* (Νομική Βιβλιοθήκη 2012), 1-32, 38-54, 65-78, 203-209, 619-622, 775-778, 797-800. Χ. Μαλαματάρης, *Η φορολογική κυριαρχία των κρατών-μελών εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης* (Εκδόσεις Σάκκουλα 2010), 1-29, 33-179. Ε. Assimacopoulou, *L'Harmonization de la Fiscalité de l'Épargne dans les pays de la Communauté* (Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence 2000). Α. Μ. de la Motte, *Droit fiscal de l' Union Européenne* (2nd edn, Bruylant 2016). Μ. F. Safonova, D. S. Reznichenko, Μ. V. Melnichuk et al, 'Taxes Harmonization Features in the European Union Countries' (2006) 8 [16] *International Journal of Economics and Financial Issues* 154. S. Ganghof and Ph. Genschel, 'Taxation and Democracy in the EU' (2015) 8 [1] *Journal of European Public Policy* 58. Ph. Genschel, 'Mutual Recognition in Regulation and Taxation?' (2005) EUSA first draft <<http://aei.pitt.edu/3087/1/eusa-genschel-290305.pdf>> accessed 29 August 2019.

⁷⁵ Ν. Μπάρμπα, *Άμεσοι φόροι και κοινοτικό δίκαιο* (Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2005), 188 επ. Μ. Helminen, *EU Tax Law Direct Taxation 2019* (IBFD 2019). Τ. Georgopoulos, 'Le rôle créatif du juge communautaire en matière de fiscalité directe' (2005) 41 [1] *Revue trimestrielle de droit européen* 61. Α. Cordewener, G. Kofler and S. van Thiel, 'The Clash between European Freedoms and National Direct Tax Law: Public Interest Defenses Available to the Member States' (2009) 46 [6] *Common Market Law Review* 1951.

⁷⁶ Προτάσεις της Γενικής Εισαγγελέως Stix-Hackl της 14^{ης} Μαρτίου 2006, *Banca popolare di Cremona Soc. coop. arl*, C-475/03, σημείο 54.

⁷⁷ Ν. Σκανδάμης, *Το παράδειγμα της Ευρωπαϊκής Διακυβέρνησης: μεταξύ κυριαρχίας και αγοράς* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2006), 46, 121-122. Η έννοια της φορολογικής «κυριαρχίας» συναντάται, ιδίως σε κυβερνητικές δηλώσεις: «Η φορολογική κυριαρχία πρέπει να παραμείνει εθνική» (V. Arthuis, Υπουργός Οικονομικών Γαλλίας, *Le Monde*, 29 Ιανουαρίου 1997), «Είμαστε ξεκάθαροι-τίποτα στον τομέα της φορολογίας» (κυβερνητικός εκπρόσωπος Ηνωμένου Βασιλείου στις Βρυξέλλες), εκπροσώπων του επιχειρηματικού κόσμου: «Τα κράτη-μέλη πρέπει να διατηρήσουν την κυριαρχία τους επί φορολογικών ζητημάτων και την εξουσία τους να υιοθετούν πολιτικές κατάλληλες για τις ανάγκες τους» (B. K. O' Sullivan, Ιρλανδός Πρόεδρος της Συνομοσπονδίας Επιχειρηματιών και Βιομηχάνων, *Irish Times*, 8 Ιουνίου 2007). Παρόμοιες ανησυχίες διακατέχουν και τους ευρωπαϊκούς λαούς. Οι Ιρλανδοί δέχθηκαν να επικυρώσουν τη Συνθήκη της Λισαβόνα, υπό τον όρο ρητής διαβεβαίωσης, ότι τίποτα δεν αλλάζει για τη φορολογική «κυριαρχία» των κρατών-μελών (βλ. Απόφαση των Αρχηγών Κυβερνήσεων προσαρτημένη ως Παράρτημα στα Συμπεράσματα της Προεδρίας του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου των Βρυξέλλων). Ο δε Hallestein επισημαίνει ότι το κεφάλαιο των φορολογικών ρυθμίσεων είναι διατυπωμένο με την πλέον αυστηρή διατύπωση. W. Hallstein, *Europe in the making* (Allen and Unwin 1972), 156.

⁷⁸ ΣτΕ 866, 867, 869, 1511, 1512, 2166/2002, ΣτΕ Ολ. 1934/1998. Πρ. Επεξ, ΣτΕ 32-34, 38, 242/1998.

⁷⁹ Και αντιστρόφως, τα διαφορετικά φορολογικά συστήματα των κρατών-μελών εγκυμονούν τον κίνδυνο φορολογικών πλεονεκτημάτων, που στρεβλώνουν τον ανταγωνισμό, ούτως ώστε τόσο η φορολογική «κυριαρχία» των κρατών-μελών όσο και η ενιαία αγορά να μη μπορούν να λειτουργήσουν χωρίς αβαρίες στο πεδίο της φορολογίας. «*Democracy, national sovereignty and global economic integration are mutually incompatible: we can combine any two of the three, but never have all three simultaneously and in full*» (trilemma). Μ. Keen and Κ. Α. Konrad, 'The Theory of

μέσω των σιωπηρών αρμοδιοτήτων (implied powers). Ελλείπει πάντως, δοτής αρμοδιότητας (conferred power) της ΕΕ, δεν υφίσταται ειδική διάταξη για την άμεση φορολογία στο πρωτογενές δίκαιο. Ως εκ τούτου, νομική βάση αποτελεί το άρθρο 115 ΣΛΕΕ, που αφορά την προσέγγιση των εθνικών νομοθεσιών εν γένει. Στο πλαίσιο της αρνητικής εναρμόνισης χάριν του *effet utile*, συμβατά είναι τα ηπιότερα εργαλεία, ιδίως το *soft law*,⁸¹ ενώ στο πλαίσιο του *hard law*, επιτρέπεται ρητώς μόνο η έκδοση Οδηγιών από τα δεσμευτικά νομικά μέσα και Συστάσεων και Γνωμών από τα μη δεσμευτικά. Τα δε εθνικά μέτρα θέσπισης άμεσων φόρων εξετάζονται ως προς τη συμβατότητά τους με το ενωσιακό,⁸² μόνο υπό το φως της ελεύθερης κυκλοφορίας εμπορευμάτων (άρθρο 28 ΣΛΕΕ), εργαζομένων (άρθρο 45), κεφαλαίων (άρθρο 63), της ελευθερίας εγκατάστασης (άρθρο 49),⁸³ της ελεύθερης παροχής υπηρεσιών (άρθρο 56), της απαγόρευσης των διακρίσεων βάσει

International Tax Competition and Coordination' in A. J. Auerbach and M. Feldstein (eds), *Handbook of Public Economics*, vol 5 (Elsevier 2013), 257. T. Rixen, 'Globalisierung und fiskalische Demokratie' (2018) 59 [1] *Politische Vierteljahresschrift* 103.

⁸⁰ Ενδεικτικά, Οδηγία 2003/48/ΕΚ για τη φορολόγηση των τόκων από αποταμιεύσεις (OJ L 157, 26.06.2003, p 38). Οδηγία 2003/49/ΕΚ για το κοινό σύστημα φορολόγησης των τόκων και των δικαιωμάτων μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών (OJ L 157, 26.06.2003, p 49). Οδηγία 2011/96/ΕΕ για το κοινό φορολογικό καθεστώς μητρικών και θυγατρικών εταιρειών (OJ L 345, 29.12.2011, p 8), όπως τροποποιήθηκε με την Οδηγία 2014/86/ΕΕ (OJ L 219, 25.07.2014, p 40). Οδηγία 2016/1164/ΕΕ για την αποτροπή της φοροαποφυγής των επιχειρήσεων (OJ L 193, 19.07.2016, p 1). Οδηγία 2017/1852/ΕΕ για το σύστημα επίλυσης φορολογικών διαφορών (OJ L 265, 14.10.2017, p 1). Σύμβαση για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας (OJ L 225, 20.08.1990, p 10). Η σύναψη διεθνών συνθηκών αντί της έκδοσης ενωσιακών πράξεων, είναι καταγεγραμμένη στη διεθνή βιβλιογραφία ως έξοδος από την κοινοτική μέθοδο (*exode de la méthode communautaire*), άλλως ως *semi-intergovernmentalism* (αντί του *supranationalism*). K. A. Armstrong, 'The New Governance of EU Fiscal Discipline' (2013) 29 [5] *European Law Review* 601. K. Lenaerts, 'EMU and the European Union's Constitutional Framework' (2014) 39 [6] *European law review* 753.

⁸¹ Η Ανοικτής Μεθόδου Συντονισμού αποτελεί νέα μορφή διακυβέρνησης. Περιλαμβάνει τον από κοινού προσδιορισμό των προς επίτευξη στόχων και των μέσων μέτρησης (στατιστικές, δείκτες, κατευθυντήριες γραμμές), άσκηση πίεσης από ομοτίμους (*peer pressure*), συγκριτική αξιολόγηση των επιδόσεων των κρατών-μελών και ανταλλαγή των βέλτιστων πρακτικών. Ρ. Ε. Παπαδοπούλου, *Το ήπιο δίκαιο στην έννομη τάξη της Ευρωπαϊκής Ένωσης* (Νομική Βιβλιοθήκη 2012).

⁸² ΔΕΚ, Απόφαση της 14^{ης} Φεβρουαρίου 1995, *Köln-Altstadt and Schumacker*, C-279/93. «Καίτοι στο παρόν στάδιο εξέλιξης του κοινοτικού δικαίου, ο τομέας των αμέσων φόρων δεν εμπίπτει αυτός καθεαυτός στον τομέα των αρμοδιοτήτων της Κοινότητας, εν τούτοις, τα κράτη-μέλη πρέπει να τηρούν το κοινοτικό δίκαιο κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων που εξακολουθούν να έχουν». Ομοίως, ΔΕΚ, Απόφαση της 21^{ης} Σεπτεμβρίου 1999, *Saint Gobain*, C-307/97. Απόφαση της 15^{ης} Μαΐου 1997, *Futura Participations and Singer*, C-250/95. Απόφαση της 28^{ης} Ιανουαρίου 1992, *Bachmann*, C-204/90. Εξαίρεση στην εξαίρεση, ήτοι επάνοδο στον κανόνα της φορολογικής αρμοδιότητας των κρατών-μελών, αποτελούν οι λόγοι γενικού συμφέροντος (τέτοιους δε λογίζεται η απλή μείωση των δημοσίων εσόδων). Πρόκειται για έναν μηχανισμό με κοινοτικό περιβλήμα, που κατά τη διατύπωση του Σκανδάμης, συνιστά «*θράσοςμα της δημόσιας δράσης του κράτους και αναστέλλει τις θεμελιώδεις ελευθερίες κυκλοφορίας*». Σκανδάμης (n 77) 115. Για τον διφυή χαρακτήρα του μηχανισμού, η Παπαδοπούλου, αναφέρει ότι «*[μολονότι αποτελεί] παράμετρο αυτοπροσδιορισμού του ρυθμιστικού πεδίου των κρατών-μελών, ταυτόχρονα [είναι και] σύστημα ελέγχου που εκπορεύεται αναλυτικά από το κοινοτικό δίκαιο και υπακούει στις προϋποθέσεις και τους όρους που τίθενται μέσα από τη νομολογία του ΔΕΕ*». Ρ. Ε. Παπαδοπούλου, 'Για μια οριζόντια θεώρηση των επιτακτικών αναγκών στην ελεύθερη κυκλοφορία εμπορευμάτων, προσώπων και υπηρεσιών' (1999) 1 *ΚριτΕ* 91. Από την πλευρά της, η Επιτροπή υποστηρίζει ότι, μολονότι το ΔΕΕ σπανίως κάνει δεκτές τις αιτιολογίες που επικαλούνται τα κράτη-μέλη ως επιτακτικούς λόγους γενικού συμφέροντος, εντούτοις, η αποσπασματική νομολογία ενδεχομένως να αποβεί επιζήμια για την ολοκλήρωση της εσωτερικής αγοράς.

⁸³ ΔΕΚ, Απόφαση της 28^{ης} Ιανουαρίου 1986, *Επιτροπή κατά Γαλλίας*, C-270/83.

ιθαγένειας (άρθρο 18)⁸⁴ και της απαγόρευσης στρέβλωσης του ελεύθερου ανταγωνισμού, ιδίως των κρατικών ενισχύσεων (άρθρα 107-109).⁸⁵

Αντιθέτως, οι έμμεσοι φόροι, επειδή ενσωματώνονται στις τιμές των αγαθών και μετακυλίνονται στον καταναλωτή, επενεργούν στην ελεύθερη κυκλοφορία εμπορευμάτων, που αποτελεί τη μήτρα των ενωσιακών ελευθεριών.⁸⁶ Εξ ου και η Ένωση, βάσει του άρθρου 4 παρ. 2 περ. α' σε συνδυασμό με τα άρθρα 110-113 ΣΛΕΕ, έχει συντρέχουσα αρμοδιότητα για την εναρμόνιση των νομοθεσιών περί των φόρων κύκλου εργασιών,⁸⁷ των ειδικών φόρων κατανάλωσης⁸⁸ και των λοιπών εμμέσων φόρων. Με νόμιμο έρεισμα τις προκειμένες διατάξεις, έχει εκδοθεί ένα κύμα παράγωγου δικαίου. Ex silentio (και a contrario του άρθρου 115), στο πλαίσιο της θετικής εναρμόνισης, μπορούν να εκδοθούν και Κανονισμοί, μολονότι μέχρι σήμερα έχει χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά η νομική πράξη των Οδηγιών. Συναφώς επισημαίνεται ότι, εφόσον πρόκειται για συντρέχουσα αρμοδιότητα, τυγχάνει εφαρμογής η αρχή της επικουρικότητας, οπότε τα κράτη-μέλη δε μπορούν να νομοθετήσουν, καθ' ο μέτρο η Ένωση έχει ασκήσει την αρμοδιότητά της και δεν έχει δηλώσει ρητώς ότι έπαψε να την ασκεί. Μία πρώτη, διαδικαστική παρατήρηση είναι ότι το παράγωγο δίκαιο που τίθεται χάριν της θετικής εναρμόνισης των έμμεσων φόρων, λειτουργεί προληπτικά ως προς τη προστασία του ελεύθερου ανταγωνισμού, ενώ οι διατάξεις του πρωτογενούς δικαίου για τις θεμελιώδεις ελευθερίες και τις κρατικές ενισχύσεις, υπό το πρίσμα των οποίων εξετάζεται η συμβατότητα των θεσπιζόμενων από τα κράτη-μέλη άμεσων φόρων με το ενωσιακό, δρουν κατασταλτικά.

⁸⁴ ΔΕΚ, Απόφαση της 11^{ης} Μαρτίου 2004, *De Lasteyrie du Saillant*, C-9/02.

⁸⁵ Οι φορολογικές ενισχύσεις αποτελούν πάνω από το 40% των υποθέσεων κρατικών ενισχύσεων. Πάντως, οι προϋποθέσεις της σχετικής Ανακοίνωσης δεν είναι εύκολο να μεταφτευθούν σε φορολογικής υφής κρατικές ενισχύσεις (particularisme). Και τούτο, διότι κρατική ενίσχυση σημαίνει την αθέμιτη κρατική παρέμβαση στην αγορά. Στο πεδίο της φορολογίας ωστόσο, εξ ορισμού, οι κρατικές παρεμβάσεις είναι αναμενόμενες. Ο δε a priori έλεγχος των μέτρων που κοινοποιούν και υποβάλλουν προς έγκριση τα κράτη-μέλη στην Επιτροπή, στο πεδίο των κρατικών ενισχύσεων, είναι ασύμβατος με την έννοια της φορολογικής «κυριαρχίας», καθώς δε νοείται κυριαρχία υπό τον όρο έγκρισης.

⁸⁶ Προοίμιο 6^{ης} Οδηγίας 77/388/ΕΟΚ περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών-κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (OJ L 145, 13.06.1977, p 1).

⁸⁷ Ενδεικτικά, Οδηγία 2006/112/ΕΚ για το κοινό σύστημα ΦΠΑ (OJ L 347, 11.12.2006, p 1). Οδηγία 2008/9/ΕΚ για την επιστροφή ΦΠΑ (OJ L 44, 20.02.2008, p 23). Οδηγία 2009/132/ΕΚ για τον καθορισμό του πεδίου εφαρμογής της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ (OJ L 292, 10.11.2009, p 5).

⁸⁸ Ενδεικτικά, Οδηγία 83/182/ΕΟΚ για τις φορολογικές ατέλειες στις προσωρινές εισαγωγές μεταφορικών μέσων (OJ L 105, 23.04.1983, p 59). Οδηγία 92/83/ΕΟΚ για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης στην αλκοόλη (OJ L 316, 31.10.1992, p 21). Οδηγία 95/60/ΕΚ για τη φορολογική σήμανση του πετρελαίου ντίζελ και του φωτιστικού πετρελαίου (OJ L 291, 6.12.1995, p 46). Οδηγία 2003/96/ΕΚ για τη φορολογία των ενεργειακών προϊόντων και της ηλεκτρικής ενέργειας (OJ L 283, 31.10.2003, p 51). Οδηγία 2007/74/ΕΚ για την απαλλαγή από τον ΦΠΑ και τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των εμπορευμάτων που εισάγονται από πρόσωπα που ταξιδεύουν από τρίτες χώρες (OJ L 346, 29.12.2007, p 60). Οδηγία 2008/118/ΕΚ για το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης (OJ L 9, 14.01.2009, p 12). Οδηγία 2009/55/ΕΚ για τις φορολογικές απαλλαγές στις οριστικές εισόδους (OJ L 145, 10.06.2009, p 36). Οδηγία 2011/64/ΕΕ για τον ειδικό φόρο κατανάλωσης στα βιομηχανοποιημένα καπνά (OJ L 176, 5.07.2011, p 24).

Περαιτέρω, σε πρώτη φάση νομολογιακά και σε δεύτερη και νομοθετικά, σημειώθηκε μια *ratione materiae* διεύρυνση του πεδίου εφαρμογής του ενωσιακού δικαίου σε φορολογικές περιπτώσεις «βεβαίου διασυνοριακού ενδιαφέροντος».⁸⁹ Στην υπόθεση *Åklagaren v Hans Åkerberg Fransson*,⁹⁰ επί προδικαστικού ερωτήματος αναφορικά με το αν είναι συμβατό το φορολογικό σύστημα της Σουηδίας, που καθιέρωνε δύο διαδικασίες -μία διοικητική και μία ποινική- σε περίπτωση παραβίασης της υποχρέωσης δήλωσης ΦΠΑ, με το άρθρο 50 ΧΘΔΕΕ, που κατοχυρώνει την αρχή *ne bis in idem*, το ΔΕΕ για να ενεργοποιήσει το άρθρο 51 ΧΘΔΕΕ⁹¹ και κατ' επέκταση να θεμελιώσει τη δικαιοδοσία του, ελλείψει δοτής αρμοδιότητας της Ένωσης για τα διοικητικά πρόστιμα και τις ποινικές διώξεις στο πεδίο της φορολογίας, υιοθέτησε το χαλαρό κριτήριο της άμεσης σύνδεσης (*direct link*) του κρινόμενου εθνικού μέτρου με το ενωσιακό, μολονότι δεν επρόκειτο για *stricto sensu* μεταφορά/εφαρμογή του τελευταίου.⁹²

Παράλληλα, στο πλαίσιο της Οικονομικής Ένωσης, η ΕΕ έχει αναπτύξει σιωπηρές φορολογικές αρμοδιότητες. Αναλυτικότερα, τα άρθρα 5 παρ. 1, 119 παρ. 1 και 120 ΣΛΕΕ καθορίζουν τον σκοπό της οικονομική πολιτικής των κρατών-μελών και οριοθετούν το πλαίσιο εντός του οποίου θα πρέπει να ασκείται. Το άρθρο 121 καθιερώνει τον συντονισμό, ενώ τα άρθρα 123-125 επιβάλλουν τη δημοσιονομική πειθαρχία. Η οικονομική πολιτική συνίσταται στο σύνολο των πολιτικών που επηρεάζουν την οικονομική συγκυρία, τόσο σε επίπεδο μακροοικονομίας όσο και μικροοικονομίας, συμπεριλαμβανομένης της δημοσιονομικής πολιτικής (φορολογία, έκδοση ομολόγων), της πολιτικής απασχόλησης, των διαρθρωτικών πολιτικών (δημόσιες επενδύσεις, ιδιωτικοποιήσεις) και της πολιτικής τιμών και εισοδημάτων. Ενόψει της κρίσης, κατέστη αδήριτη ανάγκη η ενίσχυση του συντονισμού και της δημοσιονομικής πειθαρχίας, καθώς και η διαμόρφωση κατευθυντήριων γραμμών για την οικονομική διακυβέρνηση, ούτως ώστε να μη διακυβεύεται η σταθερότητα της ευρωζώνης, που συνιστά τον ύψιστο στόχο της Οικονομικής Ένωσης.⁹³ Θεσμικό προϊόν της κρίσης ήταν τα τέσσερα ρυθμιστικά πακέτα και συγκεκριμένα, η Συνθήκη για τη Σταθερότητα, τον

⁸⁹ Για το αντίστοιχο φαινόμενο στις δημόσιες συμβάσεις που δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των Οδηγιών 2014/23/ΕΕ, 2014/24/ΕΕ, 2014/25/ΕΕ βλ. Κ. Γιαννακόπουλος, *Δημόσιες Συμβάσεις και Συμβάσεις Παραχώρησης, Μεγάλες αποφάσεις του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης* (Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2019), 5, 133-142.

⁹⁰ ΔΕΕ, Απόφαση της 26^{ης} Φεβρουαρίου 2013, *Åklagaren v Hans Åkerberg Fransson*, C-617/10.

⁹¹ Κατά το άρθρο 51 παρ. 1, ο ΧΘΔΕΕ απευθύνεται στα κράτη-μέλη, μόνο όταν εφαρμόζουν ενωσιακό δίκαιο. Κατά δε την παρ. 2, δε διευρύνει το πεδίο εφαρμογής του ενωσιακού δικαίου πέραν των αρμοδιοτήτων της Ένωσης και δε θεσπίζει νέες αρμοδιότητες, ούτε τροποποιεί τις υφιστάμενες. Ομοίως και το άρθρο 6 παρ. 1 ΣΕΕ.

⁹² Το σκεπτικό είναι ότι επειδή τα κράτη-μέλη δεσμεύονται να λαμβάνουν τα κατάλληλα νομοθετικά και διοικητικά μέτρα για να διασφαλίσουν την είσπραξη ΦΠΑ, που συνιστά ίδιο πόρο της Ένωσης, και να πατάξουν τη φοροδιαφυγή, που πλήττει τα οικονομικά της συμφέροντα, υπάρχει άμεση σύνδεση του κρινόμενου εθνικού μέτρου με το ενωσιακό δίκαιο.

⁹³ ΔΕΕ, Απόφαση της 27^{ης} Νοεμβρίου 2012, *Pringle v Government of Ireland*, C-370/12.

Συντονισμό και τη Διακυβέρνηση, το Six-Pack,⁹⁴ το Two-Pack⁹⁵ και το European Semester. Σε συμμόρφωση προς τα ανωτέρω, τα κράτη-μέλη⁹⁶ προέβησαν σε διαρθρωτικά των φορολογικών τους συστημάτων μέτρα (strategical responses), με σκοπό την εξυγίανση των δημοσιονομικών τους. Τα δε κράτη που είχαν συνάψει δανειακές συμβάσεις, πέραν της αναδιάρθρωσης, προέβησαν και σε εισπρακτικά μέτρα (tactical responses), κυρίως αύξηση της φορολογίας για την αποπληρωμή των δανείων.⁹⁷ Ως εκ τούτου, το ρυθμιστικό της οικονομικής πολιτικής πλαίσιο επενέργησε έστω και αντανάκλαστικά και στη φορολογική πολιτική των κρατών-μελών. Σε κάθε περίπτωση πάντως, ανεξαρτήτως αν ο επικαθορισμός της φορολογικής πολιτικής ήταν στοχευμένος ή παρεπόμενος, ανακύπτει η ανάγκη συναίνεσης των φορολογουμένων και κατ' επέκταση δημοκρατικής νομιμοποίησης, η οποία δε συμφιλώνεται με το δημοκρατικό έλλειμμα της ΕΕ. Επ' αυτού, ο Υπουργός Οικονομικών της Γερμανίας Wolfgang Schäuble, είχε προτείνει με πρωτοφανή κυνισμό στο Forum στις Βρυξέλλες το 2011, ως μέθοδο αποκατάστασης του δημοκρατικού, αλλά πρωτίστως του δημοσιονομικού ελλείμματος, την προσέλκυση των πολιτών δια της χορήγησης επιδοτήσεων, που μάλιστα θα προέρχονται από τους φόρους που καταβάλλουν οι ίδιοι («*We have to put our money where our mouth is. Or more precisely: their money*»⁹⁸).

⁹⁴ Κανονισμός 1173/2011 για την αποτελεσματική επιβολή της δημοσιονομικής εποπτείας στη ζώνη του ευρώ (OJ L 306, 23.11.2011 p 1). Κανονισμός 1174/2011 σχετικά με τα κατασταλτικά μέτρα για τη διόρθωση των υπερβολικών μακροοικονομικών ανισορροπιών στην ευρωζώνη (OJ L 306, 23.11.2011, p 8). Κανονισμός 1175/2011 για την ενίσχυση της εποπτείας της δημοσιονομικής κατάστασης και την εποπτεία και τον συντονισμό των οικονομικών πολιτικών (OJ L 306, 23.11.2011, p 12). Κανονισμός 1176/2011 σχετικά με την πρόληψη και τη διόρθωση των υπερβολικών μακροοικονομικών ανισορροπιών (OJ L 306, 23.11.2011, p 25). Κανονισμός 1177/2011 για την επιτάχυνση και τη διασφάλιση της εφαρμογής της διαδικασίας υπερβολικού ελλείμματος (OJ L 306, 23.11.2011, p 33). Οδηγία 2011/85/ΕΕ σχετικά με τις απαιτήσεις για τα δημοσιονομικά πλαίσια των κρατών-μελών (OJ L 306, 23.11.2011, p 41).

⁹⁵ Κανονισμός 472/2013 για την ενίσχυση της οικονομικής και δημοσιονομικής εποπτείας των κρατών-μελών στη ζώνη του ευρώ, που αντιμετωπίζουν ή απειλούνται με σοβαρές δυσκολίες αναφορικά με τη χρηματοοικονομική σταθερότητα (OJ L 140, 27.05.2013, p 1). Κανονισμός 473/2013 για την παρακολούθηση και εκτίμηση των σχεδίων δημοσιονομικών προγραμμάτων και τη διασφάλιση της διόρθωσης του υπερβολικού ελλείμματος των κρατών-μελών στη ζώνη του ευρώ (OJ L 140, 27.05.2013, p 11).

⁹⁶ Ενόψει του πολυδιαβαθμισμένου χαρακτήρα της ένωσης, που περιλαμβάνει την ΕΕ των 28 (με την επιφύλαξη του Ηνωμένου Βασιλείου), την Ευρωζώνη των 19, την Sengen των 26, τον ΕΟΧ των 31, σε κάθε υποσύστημα εφαρμοστέο είναι διαφορετικό νομοθετικό καθεστώς, με αποτέλεσμα να παρακαλύεται η ευρωπαϊκή ολοκλήρωση.

⁹⁷ Για την άρρηκτη σύνδεση της δανειακής με τη μνημονιακή σύμβαση βλ. ΣτΕ Ολ. 668/2012 σκ. 9. Για τη συνταγματικότητα των φορολογικών μέτρων ενόψει της κρίσης βλ. ΣτΕ Ολ. 532/2015, ΣτΕ 2653/2015, ΣτΕ Ολ. 1685/2013, 1972/2012 και Συνταγματικό Δικαστήριο της Πορτογαλίας: 413/2014 (προϋπολογισμός 2014), 572/2014 (εισφορά αλληλεγγύης), 575/2014 (εισφορά βιωσιμότητας), 187/2013 (προϋπολογισμός 2013), 399/2010 (φόρος εισοδήματος).

⁹⁸ W. Schäuble, 'A Comprehensive Strategy for the Stabilization of the Economic and Monetary Union' (Brussels Economic Forum 2011) <https://ec.europa.eu/economy_finance/bef2011/media/files/speech-brussels-economic-forum-schauble.pdf> accessed 25 August 2019.

Η επεκτατική νομολογία, αναφορικά με τις σιωπηρές φορολογικές αρμοδιότητες της Ένωσης, συνεχίστηκε και στην κρίση,⁹⁹ με την ακόλουθη διαφορά. Μολονότι το ΔΕΕ συντασσόταν με τα μέτρα έκτακτης ανάγκης και κατέφασκε την οικεία αρμοδιότητα της Ένωσης, εντούτοις, δε δεχόταν παράλληλα, τη θέσπιση ορίων κατά την ενάσκησή της, αποκλείοντας την εφαρμογή του ΧΘΔΕΕ και περιορίζοντας το πεδίο προστασίας των πολιτών. Η μέθοδος cherry-picking, κατά την οποία το ΔΕΕ εφαρμόζει τα καλά και συμφέροντα, οδηγεί σε μια ανάπτυξη δύο ταχυτήτων του ενωσιακού δικαίου -μία για το πεδίο των δικαιωμάτων και μία των αρμοδιοτήτων- που δε συμβαδίζει με το Κράτος Δικαίου.

Όσον αφορά το χρηματοδοτικό καθεστώς της ΕΕ, ο ΦΠΑ εισπράττεται από τα κράτη-μέλη εξ ονόματός της, βάσει ενός ενιαίου συντελεστή, που εφαρμόζεται στην εναρμονισμένη φορολογική βάση και ποσοστό αυτού μεταφέρεται στον προϋπολογισμό της (13% των εσόδων της Ένωσης από ίδιους πόρους). Ίδιοι πόροι είναι και οι τελωνειακοί και γεωργικοί δασμοί, που βαρύνουν τις εισαγωγές των προερχόμενων από τα τρίτα κράτη προϊόντων και τις εισφορές για την παραγωγή ζάχαρης και ισογλυκόζης (15% των εσόδων), καθώς και οι εισφορές των κρατών-μελών επί τη βάσει του ΑΕΠ, σε ενιαίο ποσοστό, που καθορίζεται ετησίως (72% των εσόδων).¹⁰⁰ Οι ίδιοι πόροι χρηματοδοτούν το 98% των εσόδων της ΕΕ. Το λοιπό 2% καλύπτεται από φόρους που καταβάλλουν υπάλληλοί της επί των μισθών τους, εισφορές από τρίτες χώρες για ενωσιακά προγράμματα, φόρους τραπεζών και πρόστιμα από εταιρείες που παραβιάζουν τη νομοθεσία για τον ανταγωνισμό ή άλλη νομοθεσία.¹⁰¹

Στις 2 Μαΐου 2018, στο πλαίσιο συζήτησης για τις προοπτικές χρηματοδότησης της Ένωσης, η Επιτροπή υπέβαλε πρόταση απλούστευσης της διαδικασίας εισπραξης ιδίων πόρων και ενίσχυσης της δημοσιονομικής αυτονομίας. Πάντως, δε φαίνεται, τουλάχιστον στην παρούσα φάση, να διεκδικεί την εκχώρηση της παρακρατημένης φορολογικής αρμοδιότητας των κρατών-μελών. Ομοίως και το Ευρωκοινοβούλιο στο ψήφισμά της 14^{ης} Νοεμβρίου 2018, ζήτησε μεν την εισαγωγή δέσμης νέων ιδίων πόρων, χωρίς ωστόσο αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης των πολιτών. Μάλιστα, στο ψήφισμα της 26^{ης} Οκτωβρίου 2016, είχε προτείνει την ουσιαστική μεταρρύθμιση,

⁹⁹ ΔΕΕ, Διάταξη της 7^{ης} Μαρτίου 2013, *Sindicato dos Bancários do Norte and others*, C-128/12, σκ. 11. Διάταξη της 10^{ης} Μαΐου 2012, *Corpul Național al Polițiștilor*, C-134/12, σκ. 12. Διάταξη της 14^{ης} Δεκεμβρίου 2011, *Corpul Național al Polițiștilor v Ministerul Administrației și Internelor and others*, C-434/11, σκ. 15.

¹⁰⁰ Αρχικά, η εισπραξή τους γινόταν μόνον όταν οι λοιποί ίδιοι πόροι δεν επαρκούσαν για την κάλυψη των δαπανών, ενώ σήμερα χρηματοδοτούν τον κύριο όγκο του προϋπολογισμού της ΕΕ.

¹⁰¹ Οι πληροφορίες συγκεντρώθηκαν από την επίσημη ιστοσελίδα της ΕΕ. <https://europa.eu/european-union/about-eu/eu-budget/revenue-income_el> <https://ec.europa.eu/info/about-european-commission/eu-budget/how-it-works/fact-check_en> accessed 28 August 2019.

ακόμα και την κατάργηση του ΦΠΑ. Συνελόντι ειπείν, οι κατευθυντήριες γραμμές των ενωσιακών οργάνων κινούνται μεν προς την ενίσχυση της δημοσιονομικής αυτονομίας της Ένωσης, χωρίς ωστόσο, να υφαρπάζουν τη φορολογική αρμοδιότητα των κρατών-μελών, αλλά και χωρίς να προσδιορίζουν επ' ακριβώς την εναλλακτική πηγή χρηματοδότησης.¹⁰²

Το ιστορικό προηγούμενο των Συνομοσπονδών Πολιτειών της Αμερικής κατέδειξε ότι *conditio sine qua non* για την εύρυθμη λειτουργία των θεσμών είναι η αρμοδιότητα θέσπισης και είσπραξης φόρων, βάσει της οποίας διασφαλίζεται το μεγαλύτερο μέρος των δημοσίων εσόδων. Το ιστορικό αυτό παράδειγμα παρουσιάζει ουσιώδεις ομοιότητες με την ΕΕ, καθώς και η τελευταία πρώτον, δεν έχει αποκλειστική αρμοδιότητα στο πεδίο της φορολογίας, αλλά συντρέχουσα και μάλιστα μόνο για την εναρμόνιση των έμμεσων φόρων, ενώ αρμόδια για την είσπραξη του ΦΠΑ για λογαριασμό της, παραμένουν τα κράτη-μέλη και δεύτερον, όπως και η Συνομοσπονδία της Αμερικής, δεν αποτελεί ομοσπονδιακό κράτος. Υπό αυτό το πρίσμα, λογικά αναγκαία και ιστορικά αναπόφευκτη φαίνεται είτε η διάλυσή της και η επιστροφή από τα κράτη-μέλη στα έθνη-κράτη, είτε η εφεξής συγκρότησή της ως γνήσιου ομοσπονδιακού κράτους, των Ηνωμένων Πολιτειών της Ευρώπης, κατ' αντιστοιχία με τις ΗΠΑ.¹⁰³ Μέχρι στιγμής πάντως, φαίνεται να αντέχει, παρά τους όποιους κλυδωνισμούς, ακόμα και κατά την κρίση. Κρίσιμο για τη βιωσιμότητά της δεν είναι τόσο ότι οι φόροι αποτελούν λιγότερο από το 15% των εσόδων της, καθώς και οι λοιποί ίδιοι πόροι εισπράττονται και

¹⁰² Ως νέους πόρους, η Επιτροπή έχει προτείνει το 20% των εσόδων του συστήματος εμπορίας εκπομπών, το 3% των εισφορών που υπολογίζονται επί τη βάσει των ποσοτήτων των μη ανακυκλούμενων πλαστικών απορριμμάτων συσκευασίας, κατάργηση των υφιστάμενων διορθώσεων, μείωση των παρακρατήσεων των τελωνειακών δασμών από τα κράτη-μέλη για την κάλυψη των εξόδων είσπραξης, αύξηση του ανωτάτου ορίου εισφορών βάσει του ΑΕΠ και ενσωμάτωση του Ευρωπαϊκού Ταμείου Ανάπτυξης στον προϋπολογισμό της ΕΕ. Από τη συστηματοποίηση των ανωτέρω συνάγεται ότι η Επιτροπή επιδιώκει να αυξήσει τους πόρους της Ένωσης, επιτυγχάνοντας παράλληλα και άλλους στόχους, όπως είναι η προστασία του περιβάλλοντος, με το σκεπτικό ότι τα κράτη-μέλη και οι πολίτες, για να μην επιβαρυνθούν περαιτέρω, θα μειώσουν έστω και αναγκαστικά τους ρύπους. Για την άρρηκτη σύνδεση της χρηματοδότησης της Ένωσης με την υλοποίηση πολιτικών της, ο Castagnète επισημαίνει: «*Le choix d' un éventuel impôt européen devrait être fonction de l' objectif privilégié lors de sa création. Un impôt destiné à marquer le lien entre les citoyens et l' Union serait plus opportunément recherché dans la panoplie des impositions du revenue personnel. Une taxe écologique pourrait symbolizer la volonté de préserver un environnement commun*». Β. Castagnète, 'Souveraineté Fiscale et Union Européenne' (2002) 80 *RFFP* 53. Μία δεύτερη κατηγορία προτεινόμενων πόρων συνίσταται στη μείωση των παρακρατήσεων των κρατών-μελών επί των ήδη υφιστάμενων ή την αύξηση των τελευταίων. Οι πληροφορίες συγκεντρώθηκαν από την επίσημη ιστοσελίδα της ΕΕ. <<http://www.europarl.europa.eu/factsheets/el/sheet/27/%CF%84%CE%B1%CE%B5%CF%83%CE%BF%CE%B4%CE%B1%CF%84%CE%B7%CF%82%CE%B5%CE%BD%CF%89%CF%83%CE%B7%CF%82>> accessed 26 August 2019. G. Cipriani, *Rethinking the EU Budget: Three Unavoidable Reforms* (Centre for European Policy Studies 2007). I. Begg and N. Grimwade, *Paying for Europe* (Sheffield Academic Press 1998). A. Potteau, *Recherches sur l' autonomie financière de l' Union Européenne* (Daloz 2004). I. Begg, 'Reshaping the EU Budget: Yet Another Missed Opportunity?' (2000) 7 [1] *European Urban and Regional Studies* 51.

¹⁰³ Κατά τον Schäuble, η ευρωπαϊκή ενοποίηση να μεν δεν είναι το επόμενο βήμα, δεν αποκλείεται ωστόσο, να είναι το μεθεπόμενο... («*Europe moves forward one step at a time*»)

εισφέρονται από τα κράτη-μέλη στην Ένωση.¹⁰⁴ Τρεις ειδοποιεί διαφορές θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν την επιβίωσή της σε αντίθεση με τα διδάγματα της ιστορίας. Πρώτον, να μην είναι ομοσπονδιακό κράτος, ωστόσο, λόγω της αρχής της αυτονομίας και της υπεροχής, είναι κάτι πλέον της Συνομοσπονδίας των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής. Πρόκειται για έναν *sui generis* διεθνή οργανισμό, που κείται στο μεταίχμιο, τείνοντας προς την ομοσπονδιοποίηση, παρά τη συνομοσπονδία.¹⁰⁵ Δεύτερον και κατά συνέπεια του πρώτου, η Ένωση, ιδίως στο πλαίσιο της ΟΝΕ, έχει αναπτύξει σιωπηρές φορολογικές αρμοδιότητες, που καλύπτουν *de facto* το *de iure* κενό στο πεδίο της φορολογίας,¹⁰⁶ σε αντίθεση με τις Συνομοσπονδίες Πολιτείες της Αμερικής, όπου αποκλειόταν ρητώς η σιωπηρή επέκταση των φορολογικών αρμοδιοτήτων.¹⁰⁷

Η θεμελιώδης διαφορά ωστόσο, έγκειται στη διαφορετική λειτουργία που επιτελεί η φορολογία σε κάθε έννομη τάξη. Συγκεκριμένα, η φορολογική αρμοδιότητα της ΕΕ τέθηκε ως ένα εκ των πλειόνων μέσων για την επίτευξη της ενιαίας εσωτερικής αγοράς και του ελεύθερου ανταγωνισμού, που αποτελούν τον προεξάρχοντα σκοπό της Ένωσης (*raisonnement finaliste*). Αντιθέτως, στην περίπτωση της Συνομοσπονδίας, ενόψει της ανάγκης συντήρησης του στρατεύματος και συντονισμού των στρατιωτικών επιχειρήσεων, η φορολογία κατέστη αυτοσκοπός. Η ποιοτική διαφορά του μέσου από τον αυτοσκοπό έχει ως αποτέλεσμα, ενδεχόμενη αθέτηση της υποχρέωσης των κρατών να συνεισφέρουν τους αναλογούντες φόρους, στη μεν περίπτωση της ΕΕ, να μη διακυβεύει την ευρωπαϊκή ολοκλήρωση, λαμβανομένου υπόψη ότι υπάρχουν και άλλα μέσα για την εξυπηρέτησή της, ενώ στην περίπτωση της Συνομοσπονδίας να άγει στη διάλυσή της. Το παράδειγμα της φορολογίας επιβεβαιώνει τον χαρακτηρισμό του πρωτογενούς ενωσιακού δικαίου ως «*Συντάγματος σκοπού*», όπου όλοι οι επιμέρους μηχανισμοί, μεταξύ των οποίων και η φορολογία, δεν είναι αυτόφωτοι, αλλά τάσσονται χάριν της ανοικτής αγοράς, του μόνου αυτοσκοπού, σε αντίθεση με τις εθνικές έννομες τάξεις, όπου τίθενται πλείονες και αυτοτελείς

¹⁰⁴ Κατά τον Constantinesco, «*Même si la Communauté pouvait établir et lever un prélèvement fiscal pour son propre compte, ce prélèvement pourrait se révéler insuffisamment productif, car il ne suffit pas d' avoir le pouvoir de lever l' impôt encore faut-il que son produit final permette d' octroyer des recettes suffisantes*». V. Constantinesco, *Compétences et pouvoirs dans les communautés européennes: Contribution à l'étude de la nature juridique des communautés* (Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence 1974).

¹⁰⁵ Για μια σύγκριση με το ομοσπονδιακό σύστημα βλ. J. Anastopoulos, *Les aspects financiers du fédéralisme* (Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence 1979). A. Moravcsik, 'Federalism in the EU: Rhetoric and Reality' in K. Nicolaidis and R. Howse (eds), *The Federal Vision: Legitimacy and Levels of Governance in the United States and the European Union* (Oxford University Press 2003), 161 ff. D. Bureau and P. Champsaur, 'Fiscal Federalism and European Economic Unification' (1992) 82 [2] *The American Economic Review* 88. Δ. Ορφανίδης, 'Ευρωπαϊκό Ομοσπονδιακό Σύνταγμα και Κράτος' (2004) 4 *ΕΕΕυρΔ* 723.

¹⁰⁶ A. Hinareios, *The Euro Area Crisis in Constitutional Perspective* (Oxford University Press 2015), 136-138. K. Tuori and K. Tuori, *The Eurozone Crisis. A Constitutional Analysis* (Cambridge University Press 2014), 48-49.

¹⁰⁷ Γεραπετρίτης (n 9) 94.

σκοποί, μεταξύ των οποίων και η φορολογία. Η ως άνω τελολογία διαδραματίζει καταλυτικό ρόλο,¹⁰⁸ με αποτέλεσμα ακόμα και ομώνυμες έννοιες, όπως η έλλειψη αποκλειστικής φορολογικής αρμοδιότητας, να έχει άλλης τάξης συνέπειες -έννομες και πραγματικές- στην ΕΕ από ότι στις Συνομόσπονδες Πολιτείες της Αμερικής. Το μέλλον θα δείξει. Επιστρέφοντας στο παρελθόν...

1.4 Γαλλική Επανάσταση (1789)¹⁰⁹

Πέρα από την ιδεολογική ανάγνωση της Γαλλικής Επανάστασης, εξίσου ενδιαφέρουσα είναι και η προσέγγισή της υπό το πρίσμα της φορολογίας.¹¹⁰ Το διάστημα 1688-1788, η Μ. Βρετανία είχε κερδίσει και η Γαλλία είχε ηττηθεί σε τρεις από τους τέσσερις πολέμους,¹¹¹ κατά τη διάρκεια των οποίων οι αυξημένες δαπάνες δικαιολογούσαν την επιβολή έκτακτων φόρων (extra ordinary revenues). Η επιβάρυνση του δημοσίου χρέους εντούτοις, κατέστησε επιτακτική την παγίωση τους άμα τη λήξει του πολέμου.¹¹² Οι φόροι στη Γαλλία, που αποτελούσαν την κύρια πηγή χρηματοδότησης του κρατικού μηχανισμού, διακρίνονταν σε άμεσους,¹¹³ όπως η *taille*,¹¹⁴ η *capitatio*,¹¹⁵ η *dixième*,¹¹⁶ η *vingtième*,¹¹⁷ οι *corvées royales*,¹¹⁸ οι *corvées des routes*,¹¹⁹ η *mobilière*,

¹⁰⁸ Γιαννακόπουλος (n 89) 4, 15.

¹⁰⁹ E. Sieyes, *Τι είναι η Τρίτη Τάξη*; (Χ. Παπαστυλιανός ed, Φ. Στεφοπούλου tr, Παπαζήση 2016). Ibid, *Political Writings* (M. Sonenscher ed, Hackett Publishing Company 2003). G. Lefebvre, *The Coming of French Revolution* (R. R. Palmer tr, Princeton University Press 1967). M. Kwass, *Privilege and the Politics of Taxation in Eighteenth-Century France: Liberté, Egalité, Fiscalité* (Cambridge University Press 2000). A. Soboul, *The French Revolution, 1787–1799: From the Storming of the Bastille to Napoleon* (A. Forrest and C. Jones trs, National Library of Belarus 1962). J. Felix, 'The Financial Origins of the French Revolution' in P. R. Campbell (ed), *The Origins of the French Revolution* (Palgrave MacMillan 2006), 35–62. P. M. Jones, *Reform and Revolution in France: The Politics of Transition, 1774–1791* (Cambridge University Press 1995). Ibid, *The Peasantry in the French Revolution* (Cambridge University Press 1988). K. Norberg, 'The French Fiscal Crisis of 1788 and the Financial Origins of the Revolution of 1789' in Ph. T. Hoffman and K. Norberg (eds), *Fiscal Crises, Liberty and Representative Government, 1450–1789* (Stanford University Press 1994). J. A. Benoît, *Les normes constitutionnelles financières en droit français de 1789 à nos jours* (Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence 2010). J. Bosher, *French Finances 1770–1795: From Business to Bureaucracy* (Cambridge University Press 1970). R. Harris, *Necker: Reform Statesman of the Ancien Régime* (University of California Press 1979). N. Delalande, *Les Batailles de l'impôt. Consentement et résistances de 1789 à nos jours* (Seuil 2011). G. B. McCollim, *Louis XIV's Assault on Privilege: Nicolas Desmaretz and the Tax on Wealth* (University of Rochester Press 2012). S. Desan, L. Hunt and W. M. Nelson (eds), *The French Revolution in Global Perspective* (Cornell University Press 2013). P. McPhee, *A Companion to the French Revolution* (Wiley-Blackwell 2012). S. Jr. William, *A Rhetoric of Bourgeois Revolution: The Abbe Sieyes and What is the Third Estate?* (Duke University Press Books 1994). Davies (n 4). R. Blaufarb, 'The Politics of Fiscal Privilege in Provence, 1530s–1830s' (2012) 117 [5] *The American Historical Review* 1670. G. Chanel, 'Taxation as a Cause of the French Revolution: Setting the Record Straight' (2015) 6 [3] *Studia Historica Gedanensia* 65.

¹¹⁰ T. J. Sargent and F. R. Velde, 'Macroeconomic Features of the French Revolution' (1995) 103 [3] *Journal of Political Economy* 474.

¹¹¹ Πόλεμος της Ισπανικής Διαδοχής (1701-14), Πόλεμος της Πολωνικής Διαδοχής (1733-35), Επταετής Πόλεμος (1755-64), Πόλεμος της Ανεξαρτησίας (1775-83).

¹¹² Ο Bertin υπολόγισε ότι το 1762, το ετήσιο εισόδημα του βασιλιά, το οποίο ανερχόταν στα 320,000,000 λίβρες κατά τον πόλεμο, θα μειωνόταν στα 59,000,000 με την λήξη του, αν οι έκτακτοι φόροι δεν τρέπονταν σε τακτικούς. Felix (n 109) 35–62.

¹¹³ M. Marion, *Les impôts directs sous l'Ancien Régime, principalement au XVIIIe siècle* (Cornély 1910). M. Minoret, *La contribution personnelle et mobilière pendant la Revolution* (Librairie Nouvelle de Droit et de Jurisprudence 1900).

¹¹⁴ Φόρος επί της γης μεσαιωνικής προέλευσης. Ο όρος σήμαινε την αποκοπή του υποτελή από τον κύριό του.

¹¹⁵ Κεφαλικός φόρος, που εισήγαγε το 1695 την έννοια της καθολικής φορολογίας.

οι portes et fenêtres, η contrôle des actes, και σε έμμεσους, όπως οι aides,¹²⁰ οι traites,¹²¹ οι droits de marque, οι droits de Paris, η contrôle et domaine,¹²² οι réages (διόδια). Ως έμμεσοι φόροι λειτουργούσαν και τα βασιλικά μονοπώλια του καπνού, των λαχείων, της πυρίτιδας, των ταχυδρομικών υπηρεσιών και του αλατιού (gabelle).¹²³ Εκτός από τους ως άνω βασιλικούς και δημοτικούς φόρους (octrois), η Τρίτη Τάξη κατέβαλλε και φεουδαρχικούς φόρους στον μονάρχη (domaines), τον κλήρο¹²⁴ και την αριστοκρατία.¹²⁵

Αντιθέτως, οι κληρικοί, όχι μόνο εκμεταλλεύονταν τις πλούσιες κτήσεις τους, που ανέρχονταν στο ένα δέκατο των εκτάσεων της χώρας, και εισέπρατταν τους ανωτέρω φεουδαρχικούς φόρους, αλλά και δεν υπέκειντο σε άμεσους φόρους, παρά μόνο σε μια οικεία βουλήσει εισφορά (don gratuit), που αναλογούσε σε λιγότερο από το 2% των κρατικών εσόδων. Ομοίως και η αριστοκρατία, που κατείχε το ένα πέμπτο των φέουδων και κατ' επέκταση το προνόμιο να εισπράττει φεουδαρχικούς φόρους, εξαιρείτο από την taille, τις corvées royales και τις corvées des routes. Εντούτοις, ήταν σε λιγότερο προνομιακή θέση συγκριτικά με τον κλήρο, καθώς υπέκειτο στην caritatio τη dixième και τη vingtième. Πόλεις, επαρχίες, επαγγελματικά σωματεία, θρησκευτικοί σύλλογοι, κυβερνητικοί αξιωματούχοι και αρκετοί αστοί επίσης τελούσαν υπό ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς. Θα μπορούσε να υποστηριχθεί prima facie ότι τα φορολογικά προνόμια διαπνέονται από το δόγμα «no taxation without representation», υπό την έννοια ότι, ελλείψει συναίνεσης, ευλόγως απαλλασσόταν αριστοκρατία και κλήρος από τους άμεσους φόρους. Εντούτοις, αντιπροσωπευτικοί θεσμοί λειτουργούσαν υπό το Παλαιό Καθεστώς, έστω και υποτυπωδώς. Συγκεκριμένα, ανά διαστήματα συνερχόταν το Κοινοβούλιο και 13 Επαρχιακά Συμβούλια, όπου εκπροσωπείτο η αριστοκρατία, καθώς και η Συνέλευση, όπου εκπροσωπείτο ο κλήρος, στους κόλπους των οποίων η Πρώτη και η Δεύτερη Τάξη διαπραγματεύονταν με τον

¹¹⁶ Ανερχόταν στο ένα δέκατο του εισοδήματος και εισήγαγε την έννοια της προοδευτικής φορολογίας και την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης.

¹¹⁷ Αντικατέστησε το 1749 τη dixième και ανερχόταν στο 5% του καθαρού εισοδήματος.

¹¹⁸ Συνίσταντο στην επίσχεση κάρων για τη μετακίνηση του στρατεύματος.

¹¹⁹ Οι υπόχρεοι καλούνταν να συνδράμουν με εργατικό δυναμικό και κάρα στη συντήρηση των δρόμων για έξι έως τριάντα ημέρες ετησίως.

¹²⁰ Φόρος στο λάδι, το αλκοόλ, τον καπνό, τα τραπουλόχαρτα, το σαπούνι, την κόλλα, το χαρτί, το δέρμα και τα μέταλλα.

¹²¹ Τελωνειακοί δασμοί στο σιτάρι και άλλα αγαθά, ακόμα και κατά τη διακίνησή τους στο εσωτερικό της χώρας.

¹²² Φόρος αντίστοιχος της βρετανικής Stamp Act, που επιβάρυνε κάθε συναλλαγή, που απαιτούσε καταχώρηση σε μητρώο.

¹²³ Ενδεικτικό της αυθαιρεσίας του φορολογικού συστήματος ήταν ότι η τιμή του αλατιού από περιοχή σε περιοχή παρουσίαζε διακυμάνσεις της τάξης του 400%.

¹²⁴ Φεουδαρχικοί φόροι που διακρίνονταν στην great και τη small tithe και καταβαλλόταν σε είδος (σιτηρά και άλλα δημητριακά στην πρώτη περίπτωση, φρούτα, λαχανικά και προϊόντα ζωικής προέλευσης στη δεύτερη).

¹²⁵ Για μεν τη μίσθωση των γαιών κατέβαλε ένα τέλος χρηματικό (cens) ή σε είδος (quitrents) ανάλογο της σοδειάς, για δε τη μεταβίβασης της κυριότητας εν ζωή ή αιτία θανάτου, ένα υψηλότερο τέλος (lods et vente).

μονάρχη το ευμενέστερο φορολογικό τους καθεστώς. Αντιθέτως, η Τρίτη Τάξη, μολονότι αποτελούσε τη συντριπτική πλειοψηφία,¹²⁶ δεν εκπροσωπείτο παντάπασι, ενώ επιβαρυνόταν κατεξοχήν, αν όχι και κατ' αποκλειστικότητα, κατά προδήλως εσφαλμένη μηχανική του αντιπροσωπευτικού συστήματος.

Πέραν των ουσιαστικών στρεβλώσεων, το φορολογικό σύστημα έπασχε και στο διαδικαστικό σκέλος. Η είσπραξη των φόρων είχε ανατεθεί σε φοροεισπράκτορες (*receveurs*),¹²⁷ που λάμβαναν τόκους και προμήθεια επί των εισπραχθέντων και σε δημοσίους υπαλλήλους (*régie*), που λάμβαναν μισθό και προμήθεια. Ειδικά η είσπραξη των φόρων κατανάλωσης, των εσωτερικών δασμών και η διαχείριση του μονοπωλίου του αλατιού είχαν παραχωρηθεί σε ενοικιαστές φόρων (*tax farmers*). Δύο ήταν οι λόγοι για τη θέσπιση του *farm system*: ένας οργανωτικός, καθώς η διοίκηση στερείτο αποτελεσματικού φοροεισπρακτικού μηχανισμού, και ένας οικονομικός, καθώς η κυβέρνηση έχοντας ανάγκη για ρευστό, προτιμούσε να εισπράττει το πάγιο μίσθωμα, που ήταν ανεπηρέαστο από αυξομειώσεις που προκαλούσαν τυχόν θεομηνίες, πόλεμοι, επιδημίες,¹²⁸ παραχωρώντας το δικαίωμα στους ενοικιαστές ακόμα και να κερδοσκοπούν μακροπρόθεσμα. Αναλυτικότερα, το πρώτο μισό του 17^{ου} αιώνα, η παραχώρηση γινόταν μέσω δημοσίων πλειστηριασμών. Το δε κράτος είχε το προνόμιο να δέχεται καλύτερες προσφορές ακόμα και έξι μήνες αφότου είχε συμβληθεί με τον προσωρινό ανάδοχο, ενώ συχνά οι παραχωρησιούχοι υπεκμίσθωναν το δικαίωμα είσπραξης φόρων, με αποτέλεσμα να διακυβεύεται η ασφάλεια των συναλλαγών. Μετά από μια σειρά

¹²⁶ Η Τρίτη Τάξη συνιστούσε το 96% του πληθυσμού, καθώς από τα 23,000,000, μόλις οι 100,000 αποτελούσαν τον κλήρο και οι 400,000 την αριστοκρατία.

¹²⁷ Ελλείπει έγκυρων και επικαιροποιημένων στοιχείων, οι οφειλόμενοι φόροι υπολογίζονταν από τους *receveurs* κατά το δοκούν. Είναι προφανές ότι στη διαδικασία εμφιλοχωρούσε πέραν της αυθαιρεσίας, η διαφθορά, λόγω των πιέσεων που ασκούνταν από πλευράς φορολογούμενων, ιδίως προς τους αρετούς *receveurs*. Οι τελευταίοι ήταν σε θέση να υποτιμούν την προσωπική τους περιουσία και εισόδημα, προκειμένου να καταβάλλουν οι ίδιοι λιγότερους φόρους, γεγονός που εξήγειρε τις αντιδράσεις των λοιπών φορολογουμένων. Εντούτοις, σε περίπτωση που δεν κατόρθωναν να συλλέξουν το προϋπολογισθέν ποσό, ευθύνονταν προσωπικά και κινδύνευαν με φυλάκιση. Κατά τον Boisguilbert, «*There is not a person, even the most miserable, who would not sell his shirt to be exempt from the servitude of being a tax collector*». Οι τοπικοί *receveurs* απέδιδαν τους φόρους στους *financial receveurs*, που με τη σειρά τους τους απέδιδαν στο Royal Treasury. Η μεσολάβηση πλειόνων βαθμίδων αύξανε τη γραφειοκρατία και το κόστος είσπραξης, σε βάρος των φορολογουμένων. Σημειωτέον ότι οι *financial receveurs* δε διορίζονταν με γνώμονα τις γνώσεις τους επί των φορολογικών, αλλά εξαγόραζαν το αξίωμα, ενώ αμείβονταν με ποσοστά επί των εισπραχθέντων, με αποτέλεσμα να διογκώνουν τους οφειλόμενους φόρους, για να αυξάνουν τα δικά τους έσοδα. Οι *receveurs* υπέκειντο σε πρώτο και τελευταίο βαθμό στον δικαστικό έλεγχο των *intendants*, έμπιστων του βασιλιά, η ανεξαρτησία των οποίων ήταν αμφιλεγόμενη. Εξ ου και οι φορολογικές προσφυγές ήταν σπάνιες. Ελλείψει ελέγχου, ανέγραφαν ανύπαρκτα έξοδα ή διόγκωναν τους οφειλόμενους φόρους των συμπολιτών τους, υπεξαίρνοντας τα αντίστοιχα ποσά. Κατά τον Matthews, «*No offices offered greater opportunity for profiting from the functions of the office*». A. Follain and G. Larguier, *L'Impôt des Campagnes: Fragile fondement de l'Etat dit moderne XVe-XVIIIe siècle* (Comité pour l'histoire économique et financière de la France 2005), 59. P. P. de Boisguilbert, *Le détail de la France sous le regne present*, vol 2 (Rouen 1697), 118.

¹²⁸ Κατά τη διατύπωση του Clamageran, «*Le produit des Fermes était un produit net*». G. Matthews, *The Royal General Farms in Eighteenth-Century France* (Columbia University Press 1958), 26–27. P. Roux, *Les fermes d'impôts sous l'Ancien Régime* (Paris 1916), 64, 30.

εξεγέρσεων (Fronde, 1648-53), τα πολυάριθμα Royal Revenue Farms συγχωνεύθηκαν στην Compagnie des Fermiers Généraux, που είχε πλέον το μονοπώλιο συλλογής φόρων. Στο πλαίσιο αυτής, διαμορφώθηκε ένας γραφειοκρατικός μηχανισμός και απασχολείτο ιδιωτικός στρατός, που επέβλεπε τη συμμόρφωση των φορολογουμένων. Ο marquis de Mirabeau τη χαρακτήριζε ως «*vampire*», το δε φορολογικό μονοπώλιο, υποστήριζε ότι παραβίαζε τους κανόνες του ελεύθερου εμπορίου και το φυσικό δίκαιο.¹²⁹ Παρά την έλλειψη ανταγωνισμού πάντως, η Compagnie des Fermiers Généraux επέφερε τριπλασιασμό των φορολογικών εσόδων, ίσως λόγω της οικονομίας κλίμακος, στην οποία εξελίχθηκε, που ελαχιστοποιούσε τα λειτουργικά έξοδα φοροείσπραξης.

Πέραν της φορολογίας, τις αυξημένες πολεμικές δαπάνες κάλυπτε και η δανειοδότηση, σε πρώτη φάση από την αριστοκρατία. Ως αντιστάθμισμα, ο βασιλιάς της είχε παραχωρήσει την πρωτοκαθεδρία στην κοινωνική ιεραρχία, που περιλάμβανε προνόμια, ορισμένα τιμητικά (λ.χ. το δικαίωμα να φέρει ξίφος) και άλλα ουσιαστικότερα (λ.χ. φοροαπαλλαγές). Αποτέλεσμα της διαπλοκής της αριστοκρατίας με το Στέμμα ήταν η συμβίωση του απολυταρχισμού με ένα χαοτικό σύστημα κοινωνικής διαστρωμάτωσης, προνομίων, εκποιούμενων δημόσιων αξιωμάτων και συντεχνιακών θεσμών.¹³⁰ Παρά τη φαινομενική απολυτότητα της εξουσίας, το κεντρικό κράτος είχε ανάγκη να προβαίνει σε πλείστους συμβιβασμούς για τη συντήρησή του.¹³¹ Από το 1687, ελλείψει τραπεζικού συστήματος αντίστοιχου της Bank of England και ενόψει της επιφυλακτικότητας της αγοράς, που οφειλόταν στην πολιτική των Γάλλων βασιλέων να διώκουν και να δημεύουν τις περιουσίες των πιστωτών τους, οσάκις αξίωναν την αποπληρωμή των δανείων,¹³² βασικός πιστωτής του Στέμματος κατέστη η Compagnie des Fermiers Généraux. Πάγια δε τακτική ήταν η τιτλοποίηση των δανειακών της απαιτήσεων (billets des fermes).¹³³ Το αξιόχρεο που της διασφάλιζε το παραχωρηθέν δικαίωμα είσπραξης φόρων, είχε ως αποτέλεσμα να μπορεί να δανείζεται ευχερώς από τη δευτερογενή αγορά μέσω της κυκλοφορίας των ομολόγων και να δανείζει εκ νέου στο

¹²⁹ «*The Farm seizes the opportunity to raise armies to guard the borders of regions prohibited from enjoying the gifts of nature, portending the coming of slavery on the whole territory. Prison, galleys, gallows and sinister tribunals are established at the cruel whim of financiers to punish inhumanely the wretch who exercises his natural right. [...] Although the Farm feigns to draw blood from the capillaries, it bleeds the people at the throat. [...] The more heated the civil war that results from a regime insulting to natural law, the more the Farmer profits and becomes important and the more public order and decency is annihilated*». M. Kwass, *Contraband: Louis Mandrin and the Making of a Global Underground* (Harvard University Press 2014).

¹³⁰ Αντιθέτως, η βρετανική αριστοκρατία λειτούργησε ως ανάχωμα στην εξουσία του μονάρχη.

¹³¹ Παπασπύρου (n 10) 81-86.

¹³² Η αφερεγγυότητα της Γαλλίας τον 18^ο αιώνα, είχε ως αποτέλεσμα να δανείζεται με risk premium μεσοσταθμικά διπλάσιο από αυτό της Μ. Βρετανίας.

¹³³ N. D. Johnson, 'Banking on the King: The Evolution of the Royal Revenue Farms in Old Regime France' (2006) 66 [4] *The Journal of Economic History* 963.

κράτος.¹³⁴ Οσάκις το τελευταίο αδυνατούσε να εκπληρώσει τις δανειακές του υποχρεώσεις, είτε επέτρεπε την αύξηση των φόρων για να ικανοποιηθούν οι απαιτήσεις της Compagnie des Fermiers Généraux, σε βάρος των φορολογουμένων, είτε προέβαινε σε μονομερή ουσιώδη μεταβολή των όρων της σύμβασης παραχώρησης (rupture), σε βάρος της Compagnie des Fermiers Généraux, ούτως ώστε να συμψηφισθούν οι δανειακές απαιτήσεις της τελευταίας με τις αξιώσεις, που ανέκυπταν από την τροποποίηση των όρων της σύμβασης παραχώρησης υπέρ του Δημοσίου.¹³⁵ Η πιστοληπτική ικανότητα της τελευταίας πάντως, προϊόντος του χρόνου, δεν άφηνε περιθώρια στον βασιλιά να παραβιάζει τον συμβατικό δεσμό (they became too big to fail). Ενδεχόμενη δε προσπάθειά του να ανακαλέσει το μονοπώλιο είσπραξης των φόρων, θα τον έφερνε σε ευθεία ρήξη με τον βασικότερο δανειστή του, με ό,τι αυτό συνεπαγόταν. Σε ένα γράμμα του προς τον βασιλιά στις 11 Ιουνίου 1674, ο Υπουργός Οικονομικών της Γαλλίας Jean Baptiste Colbert γράφει: *«I feel obliged to inform you that in order to maintain these farms in this state so that the farmers can pay the prices of their leases, it is necessary that Your Majesty not only continue to protect the farmers as you have done, but to redouble your efforts...»*. Εξ ου και ο Λουδοβίκος XVI για να θέσει τέρμα στη διαφθορά και τον παρασιτισμό της Compagnie des Fermiers Généraux, αναγκάστηκε να καταφύγει στα États Généraux.

Δευτερεύουσα πηγή εσόδων του Παλαιού Καθεστώτος ήταν το καταβαλλόμενο από τη Noblesse de Robe¹³⁶ τίμημα για την εξαγορά των θέσεων στο Κοινοβούλιο και των δημοσίων αξιωμάτων. Εντούτοις, οι σκανδαλώδεις μισθοί και οι συνταξιοδοτικές δαπάνες, που ξεπερνούσαν και αυτές για την άμυνα,¹³⁷ καθιστούσε τα εν λόγω έσοδα αμελητέα, με αποτέλεσμα η φορολογία να αποτελεί την κατεξοχήν, αν όχι και κατ' αποκλειστικότητα πηγή χρηματοδότησης, γεγονός που δικαιολογεί την καταλυτική της επίδραση όχι μόνο στη δημοσιονομική, αλλά και την πολιτειακή κατάσταση της χώρας. Κατά τους Riley, Schama και White, τα δημοσιονομικά προβλήματα του Παλαιού Καθεστώτος ανάγονται στην αδυναμία των υπουργών να υιοθετήσουν το βρετανικό μοντέλο, τόσο σε επίπεδο ουσίας, δια της κατάργησης των φορολογικών προνομίων, όσο και σε επίπεδο θεσμών, εισάγοντας ένα μόνιμο αντιπροσωπευτικό σώμα ως αντίβαρο όχι μόνο στην

¹³⁴ Στα μέσα του 18^{ου} αιώνα, χρηματοδοτούσε το ήμισυ του δημοσίου χρέους, ενώ σε κυκλοφορία είχαν τεθεί billets des fermes αξίας τουλάχιστον 60,000,000 λιβρών.

¹³⁵ Αξιοσημείωτο είναι ότι από τις 68 συναφθείσες συμβάσεις παραχώρησης του δικαιώματος συλλογής φόρων, οι 43 υπέστησαν τουλάχιστον μία μονομερή ουσιώδη μεταβολή των όρων.

¹³⁶ Πρόκειται για μια κατηγορία περίπου 50,000 αξιωματούχων, που στελέχωναν το δικαστικό σώμα, τη διοίκηση και την αστυνομία, η οποία μαζί με τη Noblesse d' Érée, συγκροτούσε τη Δεύτερη Τάξη.

¹³⁷ Αξιοσημείωτο είναι ότι οι επαναστάτες έμειναν έκπληκτοι από τα χιλιάδες ονόματα που ήταν καταγεγραμμένα στους καταλόγους συντάξεων καθώς και τις μυστικές εύννοιες στο Κόκκινο Βιβλίο, το οποίο μάλιστα, δημοσιεύθηκε από τη Συνέλευση.

κεντρική κυβέρνηση αλλά και στα διάφορα επαρχιακά συμβούλια, τους υπαλλήλους και τα συνδικάτα. Αντιθέτως, οι πολιτικοί της εποχής είχαν την πεποίθηση ότι «αν είχαμε να επιλέξουμε μεταξύ του να θυσιάσουμε το γαλλικό σύνταγμα χάριν των δημοσιονομικών ή τα τελευταία χάριν του συντάγματος, δε θα διστάζαμε να επιλέξουμε το πρώτο». Η παταγώδης αποτυχία των διαδοχικών κυβερνήσεων και το ενδεχόμενο νέας πτώχευσης, εξώθησαν τον Λουδοβίκο XVI να συγκαλέσει τα États Généraux¹³⁸ στις 5 Μαΐου 1789.¹³⁹

Η σύγκληση των États Généraux οδήγησε στην πτώση της Βαστίλης στις 14 Ιουλίου 1789. Για την ακρίβεια του λόγου πάντως, η επανάσταση δεν ξεκίνησε από την άλωση του φρουρίου, αλλά από την πολιορκία τελωνειακών σταθμών, κατοικιών φοροεισπρακτόρων και την καταδίωξή τους, συμβολική κίνηση που ενδεικνύει ποια ήταν η κύρια πηγή δυσαρέσκειας των επαναστατών. Στις 22 Ιουνίου 1789, η Εθνική Συνέλευση, στην οποία μετασχηματίστηκαν τα États Généraux, κήρυξε παράνομους όλους τους ισχύοντες φόρους. Στις 4 Αυγούστου, εξέδωσε 19 διατάγματα, που καταργούσαν τα φορολογικά προνόμια, τους φεουδαρχικούς φόρους και τα φοροεισπρακτικά όργανα, και διέγραφαν τα φορολογικά χρέη, σηματοδοτώντας την ανατροπή του Παλαιού Καθεστώτος, ενώ στις 23 Σεπτεμβρίου ακύρωσε τη σύμβαση παραχώρησης με την Compagnie des Fermiers Généraux.¹⁴⁰ Αξιοσημείωτο είναι ότι η Επιτροπή επί των φορολογικών θεμάτων πρότεινε όχι απλώς μια ριζική μεταρρύθμιση του φορολογικού συστήματος του Παλαιού Καθεστώτος, αλλά ακόμα και την εξάλειψη του όρου «*impôt*» (φόρος) από το λεξιλόγιο.¹⁴¹

Υπό το φως των ανωτέρω, μια εξήγηση της Γαλλικής Επανάστασης που θα στηριζόταν αποκλειστικά στις πολιτικές αντιπαραθέσεις φαντάζει ρηχή, ενώ η επίκληση του διαφωτισμού ως κινητήριας δύναμης μάλλον ιδεοκρατική. Βάσει των cahiers de doléances, τα μελανά σημεία του

¹³⁸ Τελευταία φορά συγκλήθηκαν το 1614.

¹³⁹ Σύμφωνα με τον λόγο που εκφώνησε ο Necker ενώπιον των États Généraux, «Και σας παρακαλώ, κύριοι, για να νιώσετε ακόμα ευγνωμοσύνη για τον ευγενικό σας μονάρχη, δεν χρωστάτε τη συνάθροισή σας εδώ στην οικονομική δυσπραγία. Πράγματι, για μεγάλο μέρος από εσάς τα μέτρα που έχουμε παρουσιάσει ως τρόπους μείωσης του ελλείμματος ήταν ανέκαθεν διαθέσιμα στον βασιλιά [...] και φανταστείτε πόσους πόρους δε θα είχε η εξουσία, αν ο βασιλιάς ασχολιόταν μόνο με τα οικονομικά του, ακολουθώντας τον δρόμο των προκατόχων του, αποξενωμένος από τις οικονομικές υποχρεώσεις που βαρύνουν το δημόσιο ταμείο. Επομένως, κύριοι, καταλογίζεται στις αρετές της Αυτού Μεγαλειότητας η αποφασιστικότητά να περιλαμβάνει στα σχέδιά του τα États Généraux. Διαφορετικά θα είχε λύσει τις οικονομικές του δυσκολίες χωρίς τη βοήθειά τους, αν δεν είχε πραγματικό ενδιαφέρον για την υπεράσπιση του δικαιώματος της ιδιοκτησίας και για τη διασφάλιση των αξιώσεων αποζημίωσης και για την τήρηση των δεσμεύσεων που ανέλαβαν οι ηγεμόνες ενός Έθνους. [...] Η Αυτού Μεγαλειότης παρατήρησε ότι οι υπήκοοι ενδιαφέρονται για τη δημοσιονομική κατάσταση της χώρας και επιθυμούν την αποκατάσταση της τάξης και της φερεγγυότητας, που δεν θα είναι βραχυπρόθεσμη, ούτε θα συνδέεται με τις απρόβλεπτες συνθήκες της τρέχουσας δοκιμασίας μας. [...] Ανέφερε ότι, για να επιτύχει έναν τόσο αξιόλογο στόχο, ήταν απαραίτητο να καλέσουμε νέους θεσμούς που θα διασφάλιζαν τη δημόσια τάξη, θέτοντας τοιοιοτρόπως τα δημοσιονομικά υπό την εποπτεία ολόκληρου του Έθνους».

¹⁴⁰ Η ανάκτηση της είσπραξης των φόρων από το κράτος, είχε ως συνέπεια οι fermiers généraux είτε να κηρύξουν πτώχευση είτε να διαφύγουν στο εξωτερικό, για να σωθούν από τις φυλακίσεις, τις δημεύσεις και τις εκτελέσεις.

¹⁴¹ Kwass (n 129).

Παλαιού Καθεστώτος εντοπίζονται στις φοροαπαλλαγές αριστοκρατίας και κλήρου, στο αυθαίρετο σύστημα αντικειμενικών αξιών για τη φορολόγηση των ακινήτων, στην αισχροκέρδεια των ενοικιαστών φόρων και την κακή διαχείριση των φορολογικών εσόδων¹⁴² και συμπυκνώνονται στη φράση του Alexis de Tocqueville «*cette taxation violente et arbitraire*».¹⁴³ Κοινός δε τόπος στις αξιώσεις και των Τριών Τάξεων, ήταν να ψηφίζονται οι φόροι από τα États Généraux και να εισπράττονται από αιρετούς αξιωματούχους. Κατά τον Deputy La Rochefoucauld, πρόεδρο της Επιτροπής επί των φορολογικών θεμάτων, τα βασικά σημεία του μετεπαναστατικού φορολογικού συστήματος συνοψίζονται στα εξής: απλοί κανόνες, εύκολη συλλογή φόρων, διαφανείς λογαριασμοί. Στο πλαίσιο αυτό, κύρια πηγή εσόδων κατέστησαν οι άμεσοι, καθολικοί και προοδευτικοί φόροι επί της ακίνητης περιουσίας, όπως η foncière (land-backed scheme), προαπαιτούμενο των οποίων ήταν η σύνταξη κτηματολογίου. Οι δε φόροι κατανάλωσης περιορίστηκαν στο ελάχιστο, ενώ τα μονοπώλια ήρθαν. Το σημαντικότερο ήταν ότι η αριστοκρατία και ο κλήρος θα παραιτούνταν από τα φορολογικά τους προνόμια,¹⁴⁴ αρκεί να διασφαλιζόταν η συμμετοχή τους στην πολιτική εξουσία, ο έλεγχος του δημοσίου λογιστικού και η εγκαθίδρυση του πολιτεύματος της περιορισμένης μοναρχίας. Η μεταρρύθμιση εκκινούσε μεν από την αναδιάρθρωση των δημοσιονομικών, εντούτοις, αποσκοπούσε στον εξορθολογισμό του πολιτεύματος και τη διαμόρφωση κεντρικών αντιπροσωπευτικών θεσμών.¹⁴⁵ Επισφράγισμα της Γαλλικής Επανάστασης αποτέλεσε σε πρώτη φάση, η Διακήρυξη των Δικαιωμάτων του Ατόμου και του Πολίτη,¹⁴⁶ το περιεχόμενο της οποίας ομοίαζε με αυτό της Αμερικανικής,¹⁴⁷ και σε δεύτερη, τα

¹⁴² Κατά τον Boshier, «*Balancing the budget was like trying to fill a barrel with no bottom, with the help of palliative measures and temporary resources that were unequal to the seriousness of its problems*». Felix (n 109) 35–62. Ομοίως και ο Chanel, «*The real problem with French taxation seems not to have been its crushing weight, but its inequities, inefficiencies and imperviousness to true reform*». Chanel (n 109).

¹⁴³ A. de Tocqueville, *L'Ancien Régime et la Révolution* (Michel Lévy frères 1856).

¹⁴⁴ Επ' αυτού δεν υπήρξε ομοφωνία. Οι διατυπωθείσες απόψεις κυμαίνονταν από τη διατήρηση της πλήρους απαλλαγής, την εν μέρει εξαίρεση, την υπαγωγή σε ιδιαίτερο φορολογικό καθεστώς, την εγγραφή σε ειδικούς καταλόγους, έως και την καθολική φορολογία. D. Acemoglu, D. Cantoni, S. Johnson et al, 'The consequences of radical reform: The French Revolution' (2011) 101 [7] *American Economic Review* 3286.

¹⁴⁵ Το σύνθημα ήταν «*να καταστήσουμε όλους τους πολίτες ίσους ενώπιον του φορολογικού νόμου και να αναθέσουν το πορτοφόλι των φορολογουμένων στα χέρια των αντιπροσώπων τους*».

¹⁴⁶ Άρθρο 14 της Διακήρυξης των Δικαιωμάτων του Ατόμου και του Πολίτη «*Chaque citoyen a le droit, par lui-même ou par ses représentants, de constater la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d' en suivre l'emploi et d' en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée. Tous les citoyens ont le droit de concourir à l' établissement des contributions, d' en surveiller l'emploi, et de s' en faire rendre compte*». Άρθρο 1 του επαναστατικού Συντάγματος του 1793 «*Les contributions publiques seront délibérées et fixées chaque année par le Corps législatif, et ne pourront subsister au-delà du dernier jour de la session suivante, si elles n' ont pas été expressément renouvelées*».

¹⁴⁷ Έκδηλος είναι οι επιρροές του Jefferson, με τον οποίο ο Lafayette, εμπνευστής της Διακήρυξης των Δικαιωμάτων του Ατόμου και του Πολίτη, είχε τακτική επικοινωνία. Παρά την αδιαμφισβήτητη επιρροή που δέχθηκε, η Γαλλική Διακήρυξη θα έβλεπε ούτως ή άλλως το φως, λόγω του φιλοσοφικού ρεύματος του Montesquieu, του Voltaire και του Rousseau, που είχαν παρατηρήσει πολύ πριν το 1789 ότι «*democracy is not compatible with an excessive inequality of*

επαναστατικά Συντάγματα του 1791, 1793, 1795, που εγκαθίδρυναν τη συνταγματική μοναρχία και καθιέρωναν τις επαναστατικές αρχές της ελευθερίας και της ισότητας. Εντούτοις, αντί μιας κεντρικής διοίκησης, οι συντάκτες στηρίχθηκαν σε τοπικά κέντρα εξουσίας, απρόθυμα να συνδράμουν στην είσπραξη φόρων, με αποτέλεσμα τα έσοδα του κράτους να συρρικνωθούν δραματικά.¹⁴⁸ Μια βασική παράμετρος που φαίνεται να αγνόησε η Συνέλευση στην προσπάθειά της να ομοιάσει στο βρετανικό Κοινοβούλιο, ήταν ότι *conditio sine qua non* του βρετανικού φορολογικού συστήματος είναι η ισορροπία μεταξύ νομοθετικής και εκτελεστικής εξουσίας. Αντιθέτως, η Συντακτική Συνέλευση έκανε ό,τι μπορούσε για να αποδυναμώσει πλήρως τον βασιλιά και το Υπουργικό Συμβούλιο, με αποτέλεσμα η κεντρική κυβέρνηση να περάσει από τα χέρια της απόλυτης μοναρχίας σε εκείνα μιας κυρίαρχης και συνάμα ανεύθυνης Συνέλευσης.¹⁴⁹ Και η νέα Συνέλευση προσπάθησε να ενσωματώσει, κατά την εύστοχη διατύπωση του Παπασπύρου, τη ριζωμένη ώσμωση του συγκεντρωτισμού και τον εξισωτισμό στο νέο ιδεώδες της εθνικής κυριαρχίας.¹⁵⁰ Προς την ίδια κατεύθυνση και ο Furet αναφέρει: «*Η μοναρχία ανασυνέθετε διαρκώς την ισότητα και την ανισότητα στις κοινωνικές σχέσεις μέσα από τον πολλαπλασιασμό των προνομίων και τον παράλληλο αποκλεισμό από την πολιτική συμμετοχή, οδηγώντας τη γαλλική κοινωνία στο *tabula rasa* του 1789 και διευκολύνοντας τη μετάβαση από την ενότητα της βασιλικής κυριαρχίας στην ενότητα της λαϊκής κυριαρχίας*».¹⁵¹

1.5 Συνταγματική μοναρχία της Γερμανίας (19^{ος} αιώνας)¹⁵²

Η εξέλιξη των συνταγματικών θεσμών στη Γερμανία του 19ου αιώνα ήταν διαφορετική (Sonderweg).¹⁵³ Σε αντίθεση με την *alma mater* Parlamentorum Αγγλία, όπου η γεωστρατηγική

wealth». J. Frecknall-Hughes, 'The Concept of Taxation and the Age of Enlightenment' in J. Tiley (ed), *Studies in the History of Tax Law*, vol 2 (Hart Publishing 2007).

¹⁴⁸ Μόλις το 1810 άγγιξαν για πρώτη φορά το ύψος των προεπαναστατικά συλλεγμένων εσόδων.

¹⁴⁹ Tocqueville (n 143) 341.

¹⁵⁰ Παπασπύρου (n 10) 83.

¹⁵¹ F. Furet, 'Tocqueville and the Old Regime' in R. Schwartz and R. Schneider (eds), *Tocqueville and Beyond, Essays on the Old Regime in Honor of David D* (University of Delaware Press 2003), 49-50.

¹⁵² H. von Rosen-von Hoewel, *Das Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland* (Kohlhammer 1957). F. Hartung, *Deutsche Verfassungsgeschichte: vom 15. Jahrhundert bis zur Gegenwart* (Koehler 1950). W. Eckhardt and H. von Rosen-von Hoewel, *Deutsche Verfassungsgeschichte vom Germanischen Volksstaat bis zum Grossdeutschen Reich* (Kohlhammer 1944). E. R. Huber, *Deutsche Verfassungsgeschichte: seit 1789* (Kohlhammer 1957). Ibid, *Wirtschaftsverwaltungsrecht* (Möhr 1953-54). H. Boldt, *Deutsche Verfassungsgeschichte: Von 1806 bis zur Gegenwart*, vol 2 (dtv 1990). M. Stolleis, *Geschichte des öffentlichen Rechts in Deutschland, Staatsrechtslehre und Verwaltungswissenschaft 1800-1914*, vol 2 (C. H. Beck 1992), 42, 53. W. Heun, *Staatshaushalt und Staatsleitung: Das Haushaltsrecht im parlamentarischen Regierungssystem des Grundgesetzes* (Nomos 1989). W. Frotscher and B. Pieroth, *Veffassungsgeschichte* (5th edn, Beck 2005). G. Anschütz, *Die Verfassung des Deutschen Reiches vom 11 August 1919* (Wissenschaftliche Buchgesellschaft 1960). Davies (n 4). J. H. Robinson *Introduction to the History of Western Europe: With Supplement 1918* (Ginn 1903). A. Laufs, 'Ein Jahrhundert wird besichtigt-Rechtentwicklungen in Deutschland: 1900 bis 1999' (2000) *JuS* 1. Θ. Αντωνίου και Γ. Γεραπετρίτης, *Ευρωπαϊκή Συνταγματική Ιστορία: Η Αγγλοσαξονική επίδραση στην Ηπειρωτική Ευρώπη του 18^{ου} και του 19^{ου} αιώνα* (Νομική Βιβλιοθήκη 2014).

απομόνωση της επέτρεψε να αναπτύξει απερίσπαστη τον κοινοβουλευτισμό, η Γερμανία κλήθηκε να αντιμετωπίσει ζητήματα εσωτερικής τάξης, όπως ήταν η ένωση των βασιλείων,¹⁵⁴ με αποτέλεσμα οι κοινοβουλευτικοί θεσμοί να ωριμάσουν με μεγάλη καθυστέρηση,¹⁵⁵ ενώ σε αντίθεση με την επαναστατική Γαλλία, το κυρίαρχο δόγμα του θετικισμού δεν άφηνε περιθώρια για επανάσταση. Τούτο βέβαια, δε σημαίνει ότι δεν επηρεάστηκε από τις ανωτέρω συνταγματικές εξελίξεις ούτε ότι δε συνέβαλε η ίδια στην εξέλιξη του συνταγματισμού. Τουναντίον, εξ αφορμής της φορολογίας, τρία ήταν τα ζητήματα συνταγματικής τάξης που ανέκυψαν

Πρώτον, το νομοθετικό καθεστώς της φορολογίας εισοδήματος, όπως διαμορφώθηκε και εξελίχθηκε, έθεσε όρια και μάλιστα δεσμευτικά για τον μονάρχη, οσάκις παρενέβαινε στην ιδιοκτησία των φορολογουμένων, εγκαθιδρύοντας τοιουτοτρόπως την πολιτειακή κατάσταση της περιορισμένης μοναρχίας. Τα δε όρια διαπνέονταν από την αρχή της αναλογικότητας. Αναλυτικότερα, το 1808, ο Πρώσος μεταρρυθμιστής Karl Freiherr vom Stein, επηρεασμένος από το μοντέλο του βρετανού Addington και εμφορούμενος από τη γαλλική αρχή της αναλογικής ισότητας ενώπιον των φορολογικών βαρών, εισήγαγε τον φόρο εισοδήματος αρχικά στα κρατίδια της Ανατολικής Πρωσίας¹⁵⁶ και της Λιθουανίας και τρία χρόνια αργότερα σε όλη την επικράτεια, παρά τις αντιρρήσεις των αριστοκρατών να μη θιγούν τα φορολογικά τους προνόμια. Ο φόρος εισοδήματος εισέφερε σε επίπεδο ουσίας την έννοια της προοδευτικής φορολογίας και σε επίπεδο διαδικασίας την υποχρέωση υποβολή φορολογικής δήλωσης.¹⁵⁷ Για να διασφαλιστεί η τήρηση της υποχρέωσης υποβολής ακριβούς φορολογικής δήλωσης, η ακροτελεύτια διάταξη επικαλείτο το πατριωτικό αίσθημα των φορολογουμένων.¹⁵⁸ Σε περίπτωση δε που η επίκληση στον πατριωτισμό κρινόταν ανεπαρκής, τα ονόματα των φοροφυγάδων θα δημοσιεύονταν και οι τελευταίοι θα τιμωρούνταν βάσει των γενικών διατάξεων του ποινικού νόμου. Το μέτρο αποτέλεσε εντούτοις,

¹⁵³ Παπασπύρου (n 10) 124.

¹⁵⁴ H. Huber, *Staat und Verbände* (Mohr 1958).

¹⁵⁵ Ο ιστορικός Otto Hintze αναζητεί στη μοναρχική αρχή την ενότητα του γερμανικού έθνους-κράτους, υποστηρίζοντας ότι η συνταγματική μοναρχία δεν είναι ενδιάμεσο στάδιο πριν από τον κοινοβουλευτισμό, αλλά εναλλακτικό μοντέλο, πλέον πρόσφορο για τη Γερμανία. O. Hintze, 'Das monarchische Prinzip und die konstitutionelle Verfassung' in G. Oestreich (ed), *Staat und Verfassung* (2nd rev edn, Göttingen 1962).

¹⁵⁶ Το μέτρο ξεκίνησε από την Ανατολική Πρωσία, που ήταν πιο εξοικειωμένη με την ιδέα της άμεσης φορολογίας λόγω του Πανεπιστημίου του Königsberg, μέσω του οποίου διαδίδονταν οι ιδέες του Adam Smith και οι αγγλικοί συνταγματικοί θεσμοί, που θαύμαζε ο Stein.

¹⁵⁷ Ο νόμος πρόβλεπε ότι οι φορολογούμενοι θα κατατάσσονταν από επιτροπές σε 10 υποκατηγορίες, ανάλογα με το εισόδημά τους, το οποίο θα υπολόγιζαν οι ίδιοι σε γενικές γραμμές, ενώ αποδεικτικά στοιχεία θα προσκόμιζαν μόνο εν αμφιβολία.

¹⁵⁸ «Είναι κοινό συμφέρον όλων, το εισόδημα να υπολογίζεται όσο το δυνατόν ορθότερα, καθώς το μη καταβληθέν φορολογικό βάρος μετακυλιέται στους λοιπούς φορολογούμενους. Έχουμε την εύλογη πεποίθηση ότι [...] ουδείς θα αποκρύπτει τα εισοδήματά του, για να ελαφρύνεται από τους φόρους που του αναλογούν σε βάρος των συμπολιτών του». Edikt über die Erhebung der Beiträge zur Verpflegung der Französischen Truppen in den Oder-Festungen und auf den Märschen, mittels einer Klassensteuer 1811.

αντικείμενο δριμείας κριτικής τόσο από τους θεωρητικούς της εποχής¹⁵⁹ όσο και από τους πολιτικούς,¹⁶⁰ που εξέφραζαν τις ανησυχίες τους, μήπως η φορολογία εισοδήματος απέτρεπε την εγκατάσταση πλουσίων στη χώρα, η δε ανάγκη επαλήθευσης των δηλωθέντων εισοδημάτων, μήπως ήγαγε σε μια παρεμβατική στην ιδιωτική σφαίρα των φορολογουμένων διοίκηση. Η εφαρμογή του νόμου επιβεβαίωσε ορισμένους από τους φόβους αυτούς.

Για τον λόγο αυτό, ο νόμος τροποποιήθηκε το 1812, κατά το πρότυπο του αντίστοιχου νομοσχεδίου του πρωθυπουργού της Μ. Βρετανίας Pitt. Συγκεκριμένα, υιοθετήθηκε η αρχή της άπαξ φορολόγησης του εισοδήματος (stoppage at source), μόνο όμως για τους δημοσίους υπαλλήλους,¹⁶¹ επαναλήφθηκε η υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, ενώ παράλληλα εισήχθη και μια χαλαρή διαδικασία διοικητικής επαλήθευσης ως θεσμική απάντηση στους φόβους περί κρατικού παρεμβατισμού.¹⁶² Προς περαιτέρω θωράκιση των φορολογουμένων έναντι της διοίκησης, κατοχυρώθηκε το απόρρητο των υποβληθέντων φορολογικών στοιχείων, που υποχρεούνταν να τηρούν οι υπάλληλοι επί ποινή απόλυσης, οι οποίοι μάλιστα, υπείχαν και ποινική ευθύνη βάσει των διατάξεων περί ψευδορκίας. Από την άλλη πλευρά, αυστηροποιήθηκαν οι ποινές σε περίπτωση φοροδιαφυγής, με τη δήμευση του ημίσεος του μη δηλωθέντος εισοδήματος, ενώ σε περίπτωση καθυστέρησης ή παράλειψης υποβολής δήλωσης, η εκτίμηση του φορολογητέου εισοδήματος εναπόκειτο στην ευρεία διακριτική ευχέρεια διοικητικών επιτροπών.

Και αυτός ο νόμος, παρά τις σημειακές βελτιώσεις, καταργήθηκε το 1814, λόγω του ότι δεν απέφερε τα προσδοκώμενα έσοδα, αλλά πρωτίστως λόγω του ότι η διοικητική ανεπάρκεια καθιστούσε αδύνατο τον έστω και δειγματοληπτικό κατασταλτικό έλεγχο. Το 1820 ψηφίστηκε ένας ταξικός φόρος, περισσότερο συμβατός με τις κρατούσες αντιλήψεις της εποχής περί κοινωνικής ιεραρχίας, βάσει του οποίου οι φορολογούμενοι κατηγοριοποιούνταν σε τάξεις. Ενδείκτης για την κοινωνική τους θέση ήταν πάντως, το εισόδημα, οπότε ο ταξικός φόρος αποτέλεσε λειτουργικό υποκατάστατο του φόρου εισοδήματος,¹⁶³ με τη διαφορά ότι δε θα υπολόγιζαν πλέον οι ίδιοι οι

¹⁵⁹ F. von Raumer, *Das Britische Besteuerungs-System: insbesondere die Einkommensteuer, vorgestellt, mit Hinsicht auf die in der Preussischen Monarchie zu treffenden Einrichtungen* (Sander 1810). F. Gentz, 'Übersicht der Britischen Finanzen im Jahre 1800' (1800) 3 *Historisches Journal* 407.

¹⁶⁰ R. Grätzer, *Zur Geschichte der preußischen Einkommen und Klassensteuer 1812-1851* (Berlin 1884). M. Lehmann, 'Der Ursprung der preußischen Einkommensteuer' (1901) 103 *Preußische Jahrbücher* 27.

¹⁶¹ Για τις λοιπές πηγές εισοδήματος, η αρχή της άπαξ φορολόγησης ίσχυσε με την Erzbergersche Finanzreform (1919-20).

¹⁶² «When assessing the tax all malicious manners and fiscal vexations shall be avoided». Edikt wegen der Erhebung einer Vermögens- und Einkommensteuer 1812.

¹⁶³ «A certain degree of wellbeing normally corresponds to the income of well-to-do and rich classes». Η πρόθεση εναρμόνισης των αντικρουόμενων συμφερόντων διαφαίνεται στην αιτιολογική έκθεση του νόμου: «The class tax is supposed to keep a middle position between an income tax that cannot be enforced without a thorough investigation of

φορολογούμενοι το εισόδημά τους. Η εμπειρία του παρελθόντος σε συνδυασμό με τη διαπίστωση ότι τα εννέα δέκατα του πληθυσμού αδυνατούσαν ή αρνούσαν να υποβάλλουν ακριβή φορολογική δήλωση, οδήγησε στη νομοθετική επιλογή του διοικητικού προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος, που δε θα επιδεχόταν μάλιστα ανταπόδειξη. Η βασική ιδέα στην περίπτωση του ταξικού φόρου ήταν ότι η αυτοεκτίμηση και όχι πλέον το πατριωτικό αίσθημα, δε θα επέτρεπε στους φορολογουμένους να δεχθούν να καταταγούν σε φορολογική τάξη χαμηλότερη από την αντίστοιχη κοινωνική. Εντούτοις, κατά την εφαρμογή, αποδείχθηκε ότι, όταν πρόκειται για φορολογικά βάρη, το οικονομικό συμφέρον των φορολογουμένων κατισχύει της επιδίωξης κοινωνικού κύρους.

Η ιδέα ενός φόρου εισοδήματος πάντως, δεν είχε εγκαταλειφθεί από πολλά κρατίδια,¹⁶⁴ καθόσον ήταν επιτακτική η ανάγκη αντισταθμίσεως των εσωτερικών τελωνειακών δασμών, που καταργήθηκαν με τη γερμανική τελωνειακή ένωση. Εν τέλει, αμιγής φόρος εισοδήματος επανεισήχθη στην Πρωσία το 1847 και μάλιστα σε μόνιμη βάση και όχι πλέον ως έκτακτος φόρος ενόψει πολέμου. Ειδικότερα, ο νόμος αύξησε το εύρος της κλίμακας εισοδήματος, ούτως ώστε να αποτυπώνονται φορολογικά ακόμα και οι μικρές εισοδηματικές διαφοροποιήσεις, ρύθμιση που ενίσχυε τον προοδευτικό χαρακτήρα του μέτρου. Αναφορικά με την υποχρεωτική υποβολή φορολογικής δήλωσης, ο εμπνευστής του νόμου Otto von Camphausen τη θεωρούσε συνδεδεμένο στοιχείο για την ταύτιση λαού-κυβέρνησης (when the taxpayer is not taxed but taxes himself). Από την άλλη πλευρά, επειδή το μέγεθος των πόλεων και οι νέες οικονομικές δραστηριότητες αύξαναν το ενδεχόμενο φοροδιαφυγής, θεσπίστηκαν αυστηρότερες διατάξεις, που ρύθμιζαν λεπτομερώς τον τρόπο συμπλήρωσης και υποβολής της δήλωσης και αύξαναν τα πρόστιμα στο τριπλάσιο του μη δηλωθέντος εισοδήματος. Τον επαχθή χαρακτήρα των κυρώσεων άμβλυσε το ότι οι οικείες επιτροπές συγκροτούνταν από φορολογουμένους.

Κατά την επαναστατική περίοδο 1848-49, η ιδέα του φόρου εισοδήματος επανήλθε στο προσκήνιο με τον νόμο του 1851,¹⁶⁵ που διαπνεόταν από την ιδέα της κοινωνικής δικαιοσύνης. Αυτή τη φορά πάντως, ενόψει και της έκρυθμης κατάστασης, το κίνητρο του νομοθέτη δεν ήταν η εγκαθίδρυση της προοδευτικής φορολογίας *per se*, αλλά η αύξηση των φορολογικών εσόδων,

the taxpayer's financial affairs and is, therefore, always obnoxious and a poll (per capita) tax imposed at the same rate on the entire population without any differentiation. Lest the tax does not degenerate into an income tax it is not appropriate to designate numerically any definite amount of property or income which qualifies for the inclusion into a certain class». A. Held, Die Einkommensteuer (Bonn 1872).

¹⁶⁴ Ενδεικτικά, φόρο εισοδήματος επέβαλαν η Βαϊμάρη (1821), η Σαξονία και το Αννόβερο (1834).

¹⁶⁵ Gesetz betreffend die Einführung einer Klassen- und klassifizierten Einkommensteuer 1851.

δοθέντος του ότι η συμμόρφωση των φορολογουμένων προς έναν τέτοιο φόρο φάνταζε πιο πιθανή.¹⁶⁶ Ο νόμος περιόρισε τη διακριτική ευχέρεια της διοίκησης και μολονότι επανέφερε τα τεκμήρια εισοδήματος, αυτά ήταν πλέον μαχητά.¹⁶⁷

Στο πλαίσιο της φορολογικής μεταρρύθμισης του 1891,¹⁶⁸ με πρωταγωνιστή τον Πρώσο Υπουργό Οικονομικών Johannes von Miquel (Miquelschen Steuerreform), ως προς το διαδικαστικό σκέλος, επανήλθε η υποχρεωτική φορολογική δήλωση. Παράλληλα όμως, θεσπίστηκε αρμοδιότητα των υπαλλήλων να ελέγχουν την ορθότητά της, κυρίως μέσω της διασταύρωσης των υποβληθέντων στοιχείων από τους εργοδότες και τους εργαζόμενους, και σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων, δέσμια αρμοδιότητα να εκτιμούν το φορολογητέο εισόδημα. Στην τελευταία περίπτωση πάντως, όχι μόνο επέβαλλαν πρόστιμο στο δεκαπλάσιο του μη δηλωθέντος εισοδήματος, αλλά οι φοροφυγάδες έχαναν και το δικαίωμα δικαστικής προσφυγής.¹⁶⁹ Ως προς το ουσιαστικό σκέλος, καθιερώθηκε ο διαχωρισμός των πηγών φορολογητέου εισοδήματος, που καθιστούσε ευχερέστερο τον μεν υπολογισμό του για τους υπόχρεους προς υποβολή φορολογικής δήλωσης, τη δε επαλήθευσή του για τις φορολογικές αρχές.¹⁷⁰

Συνοψίζοντας, τα όρια που έθεσε η νομοθεσία για τη φορολογία εισοδήματος χάριν προστασίας των δικαιωμάτων των φορολογουμένων, δέσμευαν τον μονάρχη, σηματοδοτώντας τη μετάβαση από το Αστυνομικό Κράτος (Polizeistaat) στην περιορισμένη μοναρχία, που συνιστά προπομπό του Κράτους Δικαίου.¹⁷¹ Αποτελώντας δε το πεδίο σύγκρουσης και εν τέλει εναρμόνισης αφενός του δημοσιονομικού συμφέροντος του κράτους, που επέτασσε την πάταξη της φοροδιαφυγής, την οποία ευνοούσε ο υπολογισμός του φορολογητέου εισοδήματος από τους ίδιους τους φορολογούμενους, και αφετέρου του δικαιώματος της ιδιοκτησίας και του απαραβίαστου του ιδιωτικού βίου, που

¹⁶⁶ Με την πάροδο του χρόνου ωρίμασε η έννοια του φόρου εισοδήματος ως του κοινωνικά δικαιότερου και του πλέον συμβατού με το κρατούν οικονομικό μοντέλο.

¹⁶⁷ Υπολογίζεται μάλιστα, ότι το τεκμαρτό εισόδημα ανερχόταν στο μισό ή ακόμα και το ένα τρίτο του πραγματικού, ενώ παρά τον διοικητικό υπολογισμό και την αύξηση των προστίμων στο τετραπλάσιο του μη δηλωθέντος εισοδήματος, τα φαινόμενα φοροδιαφυγής δεν πατάχθηκαν. Αναποτελεσματικά ήταν και τα μέτρα ενίσχυσης του διοικητικού ελέγχου το 1869 και το 1873.

¹⁶⁸ C. Rasenack, *Die Theorie der Körperschaftsteuer* (Duncker & Humblot 1974). Einkommensteuergesetz 1891. A. Wagner, 'Die Reform der direkten Staatsbesteuerung in Preussen im Jahre 1891' (1891) 8 [2] *FinanzArchiv* 71 and (1894) 11 [1] *FinanzArchiv* 1.

¹⁶⁹ Η δε απόρριψη δικαστικής προσφυγής, ακόμα και όταν ασκείτο από όσους πληρούσαν τον όρο του παραδεκτού περι προηγούμενης υποβολής φορολογικής δήλωσης, συνεπαγόταν αύξηση κατά 25% του αρχικώς επιβληθέντος φόρου.

¹⁷⁰ Το μέτρο στέφθηκε με απόλυτη επιτυχία, καθώς αύξησε από τα 80,000,000 στα 115,000,000 τα έσοδα του κράτους, ενώ μόνο οι διαδικαστικές μεταρρυθμίσεις εκτιμώνται ότι εισέφεραν 31,000,000. B. Grossfeld and J. D. Bryce, 'A Brief Comparative History of the Origins of the Income Tax in Great Britain, Germany and the United States' (1983) 2 *American Journal of Tax Policy* 223.

¹⁷¹ Παντελής (η 23) 142-144. Α. Γέροντας, Σ. Λύτρας, Πρ. Παυλόπουλος et al, *Διοικητικό Δίκαιο* (3^η εκδ, Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2015), 1-5.

κινδύνευαν από τον κρατικό παρεμβατισμό, η νομοθεσία για τη φορολογία εισοδήματος, απηχούσε την αρχή της αναλογικότητας. Αποφεύγοντας τις ακραίες επιλογές, αφενός ενός προληπτικού ελεγκτικού μηχανισμού και αφετέρου της απόλυτης εμπιστοσύνης στην καλή πρόθεση των φορολογουμένων, ο νομοθέτης προσπάθησε να υιοθετήσει μέτρα, που εξυπηρετούσαν θεμιτό (συνταγματικό θα λέγαμε σήμερα) σκοπό (πάταξη της φοροδιαφυγής), ήταν πρόσφορα, αναγκαία (κατά τη διατύπωση του νόμου του 1812, «Οι διοικητικές επιτροπές αποφασίζουν αν μία έρευνα είναι αναγκαία») και *stricto sensu* αναλογικά.

Το δεύτερο συνταγματικό ζήτημα που ανέκυψε εξ αφορμής της φορολογίας, αφορούσε την έκταση των εξουσιών της εκτελεστικής εξουσίας, σε περίπτωση που η νομοθετική δεν ενέκρινε τα αναγκαία για τη χρηματοδότηση των δαπανών της έσοδα. Ο Γερμανός συνταγματολόγος και πολιτικός φιλόσοφος Friedrich Julius Stahl, προσπαθώντας να διασώσει το προνόμιο του Πρώσου μονάρχη, υποστήριζε ότι επί των φορολογικών νομοσχεδίων, ακόμα και η αναβλητική αρνησικυρία του Κοινοβουλίου φαντάζει επικίνδυνο όπλο και διακυβεύει τη σταθερότητα του κράτους.¹⁷² Στην Εθνοσυνέλευση της Φρανκφούρτης το 1849, αντιτάχθηκε στην πρόταση, να μπορεί η Βουλή να απορρίπτει τα φορολογικά νομοσχέδια και το κυβερνητικό σχέδιο προϋπολογισμού. Κατά την άποψή του, ο ρόλος του Κοινοβουλίου θα έπρεπε να περιορίζεται στο να αποτελεί βήμα λόγου, για να εισακούεται απλώς η φωνή των αντιπροσώπων των φορολογουμένων σε περιπτώσεις αύξησης και θέσπισης νέων φόρων, χωρίς ωστόσο, να παραλύει η φορολογική κυβερνητική πολιτική. Κάτι τέτοιο θα διακύβευε την αρχή της διάκρισης των εξουσιών και θα οδηγούσε σε έναν «*Demokratismus*».¹⁷³ Παρά τη θεωρητική διαμάχη, το Πρωσικό Σύνταγμα του 1850 δεν έταμε το ζήτημα, καθώς διατήρησε αμφοτέρως τις φορολογικές αρμοδιότητες του Κοινοβουλίου, αλλά και του μονάρχη να εισπράττει φόρους βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.¹⁷⁴ Το ζήτημα επανήλθε δριμύτερο τη δεκαετία του 1860.¹⁷⁵ Σε ένα ιδιαίτερα πολωμένο πολιτικό κλίμα, με τον Bismarck να επιμένει στον προϋπολογισμό με έντονα μιλιταριστικό προσανατολισμό, την Κάτω Βουλή (με φιλελεύθερη πλειοψηφία) να αφαιρεί κονδύλια, την Άνω Βουλή να ψηφίζει το κυβερνητικό σχέδιο

¹⁷² Αντιθέτως, ο John Stuart Mill τασσόταν υπέρ της κατοχύρωσης βέτο του Κοινοβουλίου. J. S. Mill, *Principles of Political Economy*, vol 5 (C. C. Little & J. Brown 1848).

¹⁷³ Ομιλία του F. J. Stahl, βουλευτή του Templin, στην 55^η Συνεδρίαση της Άνω Βουλής, στις 16 Οκτωβρίου 1849. Ομοίως και ο Wagner αντιτασσόταν στον Parlamentarismus. A. Wagner, *Finanzwissenschaft; Erster Theil, Einleitung, Ordnung der Finanzwirtschaft, Finanzbedarf, Privaterwerb*, (3rd edn, C. F. Wintersche Verlagsbuchhandlung 1892).

¹⁷⁴ Άρθρα 99, 100, 109 του Πρωσικού Συντάγματος. E. von Beckerath, *Die Preussische Klassensteuer und die Geschichte ihrer Reform bis 1851* (Duncker & Humblot 1912), 53 ff. S. Kempny, *Die Staatsfinanzierung nach der Paulskirchenverfassung* (Mohr Siebeck 2011), 55.

¹⁷⁵ K. H. Friauf, *Der Staatshaushaltsplan im Spannungsfeld zwischen Parlament und Regierung*, vol 1 (Gehlen 1968), 223 ff. H. C. Kraus, 'Ursprung und Genese der Lückentheorie im preußischen Verfassungskonflikt' (1990) 29 *Der Staat* 209.

όχι με το (συρρικνωμένο) περιεχόμενο που είχε λάβει μετά την ψήφιση της Κάτω Βουλής και τον βασιλιά να διαλύει την Κάτω Βουλή,¹⁷⁶ η Πρωσία κυβερνήθηκε χωρίς προϋπολογισμό από το 1862 έως το 1866, οπότε τη λύση έδωσαν τα κανόνια του Königsgrätz, με τη νίκη επί της Αυστρίας και την πορεία προς την ένωση.

Η κυβέρνηση υποστήριζε ότι, εφόσον δεν υπάρχει ψηφισμένος προϋπολογισμός, υφίσταται συνταγματικό κενό, που επιτρέπει στον μονάρχη να προβαίνει στις αναγκαίες δαπάνες για την εύρυθμη λειτουργία του κράτους.¹⁷⁷ Στην πράξη εφαρμόζονταν αναλογικώς οι πιστώσεις του τελευταίου έτους. Σύμφωνα με τη διάσημη ομιλία του Bismarck ενώπιον της Επιτροπής Προϋπολογισμού της Κάτω Βουλής, «*Η θέση της Πρωσίας στη Γερμανία δε θα προσδιοριστεί από τον φιλελευθερισμό της, αλλά από την ισχύ της (Macht). [...] Από τις συνθήκες της Βιέννης τα σύνορά μας δεν έχουν καθορισθεί για μια υγιή πολιτική κατάσταση. Τα μεγάλα ζητήματα της ημέρας θα ταμούν όχι με λόγους και πλειοψηφικές αποφάσεις -αυτό ήταν το λάθος του 1848 και του 1849- αλλά με σίδηρο και αίμα (Eisen und Blut)*». Το σκεπτικό ήταν ότι, για να είναι ισχυρή η αυτοκρατορία, θα έπρεπε να διαθέτει στράτευμα πλήρως επανδρωμένο και ετοιμοπόλεμο.¹⁷⁸ Δοθέντος δε ότι αρμόδιος για τη συντήρηση του στρατεύματος ήταν ο αυτοκράτορας, διευρυμένες θα πρέπει να ήταν και οι φορολογικές αρμοδιότητες του τελευταίου για τη διασφάλιση των αναγκαίων πόρων.

Στο συμπέρασμα ότι ελλείψει ψηφισμένου προϋπολογισμού δικαιολογείται η εκτελεστική εξουσία να προβαίνει στις αναγκαίες δαπάνες, κατέληξε και ο Paul Laband με διαφορετικό σκεπτικό ωστόσο, δογματικά ορθότερο. Το Σύνταγμα δεν έχει κενά. Διαφορετική ερμηνεία, όπως επισημαίνει και ο Zorn, θα καθιστούσε *constitutio mortis* τη διάταξη για την ψήφιση του προϋπολογισμού.¹⁷⁹ Κατά τον Laband, ο προϋπολογισμός δεν είναι ουσιαστικός νόμος (*Rechtsnorm*), αλλά πολιτική συμφωνία (*Norm*) των δύο νομοθετικών σωμάτων με το Στέμμα για την προεκτίμηση των κρατικών εσόδων και εξόδων και κατά τούτο, η μη ψήφισή του δε δεσμεύει την εκτελεστική εξουσία, ενώ ως προς τα έσοδα δεν ανακύπτει ζήτημα, καθώς εφαρμοστέα είναι η

¹⁷⁶ Ο συνταγματολόγος Rudolf von Gneist πρότεινε η Κάτω Βουλή να εκδώσει ψήφισμα με το οποίο να αποφαινεται ότι «1. Όλες οι αποφάσεις της Άνω Βουλής είναι αντισυνταγματικές, άκυρες και άνευ εννόμου σημασίας. 2. Η κυβέρνηση οφείλει να διευθετήσει τα έξοδα του έτους 1862 σύμφωνα με το Σύνταγμα και 3. Η κυβέρνηση δε δικαιούται να προβεί στις δαπάνες που δεν ενέκρινε η Κάτω Βουλή, ιδίως για την αύξηση του στρατεύματος». *The Times*, 17 Οκτωβρίου 1862.

¹⁷⁷ «Αλλά η κυβέρνηση της Αυστρίας Μετά την απόρριψη του προϋπολογισμού, [...] η κυβέρνηση είναι υποχρεωμένη να ρυθμίζει τα δημόσια πράγματα έξω από τους όρους του Συντάγματος. [...] Οφείλει να είναι συνεπής στα καθήκοντά της προς την πατρίδα και από εκεί αντλεί την εξουσία να αντιμετωπίζει τις αναγκαίες δαπάνες για τη λειτουργία των δημοσίων θεσμών και την ευημερία του κράτους, έως ότου ο προϋπολογισμός εγκύρωσ ψηφισθεί». *The Times*, 17 Οκτωβρίου 1862.

¹⁷⁸ Άρθρο 63 του Πρωσικού Συντάγματος του 1850 «... *dafür Sorge zu tragen, dass innerhalb des Deutschen Heeres alle Truppentheile vollzählig und kriegstüchtig vorhanden sind*». H. Dippel, 'Constitutional History as the History of Modern Constitutionalism: Germany since 1871' (2019) 37 *Journal of Constitutional History* 27.

¹⁷⁹ P. Zorn, *Die Konsulargesetzgebung des deutschen Reiches* (Guttentag 1884), 439 ff.

ισχύουσα φορολογική νομοθεσία. Και ναι μεν τα δύο νομοθετικά σώματα οφείλουν να ψηφίζουν τον προϋπολογισμό, σε περίπτωση καταψήφισής του εντούτοις, δεν κωλύεται η εκτελεστική εξουσία να υλοποιήσει την πολιτική της, εφόσον αυτό απαιτεί το συμφέρον του κράτους.¹⁸⁰ Και ναι μεν κατά τον Παπασπύρου, η διάκριση ουσιαστικού-τυπικού νόμου λειτούργησε ως δογματικό ισοδύναμο της καταλειπομένης μοναρχικής κυρίαρχης εξουσίας,¹⁸¹ ο ίδιος ο Bismarck πάντως, δεν αισθάνθηκε την ανάγκη να επικαλεστεί την τυποκρατική θεωρία του Laband, αλλά αρκέστηκε σε πραγματιστικά επιχειρήματα, οριακά υπερσυνταγματικά, «*as the life of the State cannot standstill for a single moment*».¹⁸² Η κατεύθυνση αυτή στιγμάτισε τη Γερμανία για περισσότερο από 150 χρόνια, πλαισιώνοντας το Σύνταγμα της Βαϊμάρης¹⁸³ και τον Θεμελιώδη Νόμο της Βόννης.¹⁸⁴

Το τρίτο συνταγματικό ζήτημα που ανέκυψε εξ αφορμής της φορολογίας, αφορούσε τη σχέση δικαιώματος ψήφου και φορολόγησης, όχι τόσο από την πλευρά του αμερικανικού δόγματος «*no taxation without representation*», αλλά υπό το πρίσμα αν η απονομή εκλογικού δικαιώματος θα πρέπει να συναρτάται με τη φοροδοτική ικανότητα. Αναλυτικότερα, τον Φεβρουάριο του 1849, τέθηκε στη Συνέλευση της Φρανκφούρτης, το ζήτημα της καθολικής ψηφοφορίας.¹⁸⁵ Και ναι μεν το Σύνταγμα της Φρανκφούρτης, στο οποίο προσαρτάτο ο επίμαχος Εκλογικός Νόμος, ήταν κατά τα

¹⁸⁰ P. Laband, *Das Budgetrecht nach den Bestimmungen der Preußischen Verfassungs-Urkunde unter Berücksichtigung der Verfassung des Norddeutschen Bundes* (Guttentag 1871). Ο πυρήνας των σκέψεών του εκτέθηκε σε ανώνυμο άρθρο του στην Kreuz Zeitung, στις 21 Φεβρουαρίου 1863.

¹⁸¹ Παπασπύρου (n 10) 144.

¹⁸² O. von Bismarck, *Die gesammelten Werke*, vol 10 (Otto Stollberg & Co 1924), 44. Δέκα χρόνια νωρίτερα, είχε απορρίψει το μοντέλο διακυβέρνησης του Ηνωμένου Βασιλείου, όπου η ψήφιση του προϋπολογισμού ήταν *conditio sine qua non* για την εκταμίευση πόρων. «*The powerless position [...] held by the English Crown, which seems more like the delicate decoration of the cupola of the state building, while I see in ours the bearing central pillar of it*». C. J. Fortescue, *The Governance of England: Otherwise Called the Difference between an Absolute and a Limited Monarchy. A Revised Text* (Clarendon Press 1885).

¹⁸³ Άρθρο 85 παρ. 7.

¹⁸⁴ Άρθρο 111, που εξουσιοδοτεί την ομοσπονδιακή κυβέρνηση να ασκεί προσωρινά την πολιτική της, χωρίς εγκεκριμένο προϋπολογισμό, ενώ διατηρεί την ισχύ των φορολογικών νόμων, έως ότου καταργηθούν από τον νομοθέτη. Κατά δε τη νομολογία του Γερμανικού Ομοσπονδιακού Συνταγματικού Δικαστηρίου, η νομοθετική εξουσία θα πρέπει να διασφαλίζει στην εκτελεστική τα αναγκαία έσοδα για την εξυπηρέτηση των πολιτικών, οικονομικών και κοινωνικών συμφερόντων του κράτους. BVerfG, Απόφαση της 25^{ης} Μαΐου 1977, 2 BvE 1/74.

¹⁸⁵ T. S. Hamerow, *Restoration, Revolution, Reaction* (Princeton University Press 1958). G. Fasel, *Europe in Upheaval: The Revolutions of 1848* (Rand McNally 1970). J. Droz, 'Les Révolutions Allemandes de 1848' (1958) 63 [2] *The American Historical Review* 411. V. Valentin, *Geschichte der deutschen Revolution 1848-1849* (Büchergilde Gutenberg 1977). Ibid, *Die erste deutsche Nationalversammlung* (Oldenbourg 1919). M. Duncker, *Zur Geschichte der deutschen Reichsversammlung in Frankfurt* (Salzwasser GmbH 2015). R. Haym, *Die deutsche Nationalversammlung* (Berlin 1850). L. Bergsträsser (ed), *Das Frankfurter Parlament in Briefen und Tagebüchern* (Frankfurt 1929). K. Biedermann, *Das erste deutsche Parlament* (Breslau 1898). Ibid, *Erinnerungen aus der Paulskirche* (von Gustav Mayer 1849). F. Wigard (ed), *Bericht der Verhandlungen der deutschen konstituierenden Nationalversammlung zu Frankfurt* (Frankfurt 1849). R. Hübner, *Aktenstücke und Aufzeichnungen zur Geschichte der Frankfurter Nationalversammlung aus dem Nachlaß von Johann Gustav Droysen* (Stuttgart 1924). E. Bammel, 'Der Pakt Simon-Gagern und der Abschluss der Paulskirchenverhandlung' in A. Hermann (ed), *Aus Geschichte und Politik: Festschrift zum 70. Geburtstag von Ludwig Bergsträsser* (Düsseldorf 1954). A. L. von Rochau, 'Die verfassungsgebende deutsche Reichsversammlung' (1849) XLVH *Deutsche Vierteljahrsschrift* 252. K. Jürgens, *Zur Geschichte des deutschen Verfassung Werkes 1848-49* (Hanover 1850). R. Huber, *Dokumente zur deutschen Verfassungsgeschichte* (Stuttgart 1961).

λοιπά, φιλελεύθερο, εντούτοις, η ιδέα της καθολικής ψηφοφορίας δεν είχε ωριμάσει αρκετά.¹⁸⁶ Στο επίκεντρο της συζήτησης τέθηκε η αόριστη αξιολογική έννοια της «ανεξαρτησίας» (Unabhängigkeit), που επιλέχθηκε ενόψει της ευκαμψίας της, ως λιγότερο προκλητική συγκριτικά με το κριτήριο της φοροδοτικής ικανότητας.¹⁸⁷ Στην πραγματικότητα, η ασάφεια του όρου γέννησε και τα περισσότερα προβλήματα, καθώς, κατά τους Δημοκρατικούς, ενείχε τον κίνδυνο πολλαπλασιασμού των περιορισμών μέσω μιας διασταλτικής ερμηνείας. Το σχέδιο περιλάμβανε και ενδεικτική απαρίθμηση, κατά την οποία αποκλείονταν εξ ορισμού ως εξαρτημένοι όσοι δεν κατέβαλλαν άμεσους φόρους, οι επαίτες, οι άποροι, οι υπηρέτες, οι μαθητευόμενοι τεχνίτες, οι εργάτες βιοτεχνιών αλλά και αγροκτημάτων. Οι προκείμενοι περιορισμοί πάντως, δεν αποσκοπούσαν τόσο στην επαναφορά της τιμηματικής ψήφου, όσο στη διασφάλιση της ελεύθερης και ανόθευτης βούλησης του λαού, κατ' αποκλεισμό των μη ελευθεροφρονούντων.¹⁸⁸ Υπέρ της καθολικής ψήφου τάχθηκε η αριστερή παράταξη, που διαπνεόταν από την ιδέα ότι κάθε άνθρωπος δικαιούται ως εκ της φύσης του να ψηφίζει. Αντιθέτως, για τους Φιλελεύθερους, *conditio sine qua non* της κυβερνητικής σταθερότητας, αλλά και αποτρεπτικός παράγοντας από ακρότητες τόσο της δεξιάς όσο και της αριστερής παράταξης, ήταν η διατήρηση των περιορισμών του εκλογικού δικαιώματος. Η δε έννοια της καθολικής ψήφου ήταν συνώνυμο του τρόμου και της αναρχίας, που θα οδηγούσαν είτε στον ριζοσπαστισμό είτε στον δεσποτισμό, όπως απέδειξε το ιστορικό

¹⁸⁶ Η καθολική ψηφοφορία τυπικά μιν, ίσχυσε πρώτα στη Γαλλία, αλλά ουσιαστικά εφαρμόστηκε στην Ελλάδα το 1848, μόνο βέβαια, για τον ανδρικό πληθυσμό. Ο Alexis de Tocqueville το 1835, τάχθηκε υπέρ του περιορισμού του δικαιώματος ψήφου στη μεσαία τάξη, που θα επεδείκνυε πνεύμα οικονομίας στις δημόσιες δαπάνες. A. de Tocqueville, *De la Démocratie en Amérique*, vol 2 (Pagnerre 1848). Ακόμα και ο θερμός υποστηρικτής της ισότητας John Stuart Mill, το 1861, υποστήριξε την απονομή δικαιώματος ψήφου ανάλογα με τη φοροδοτική ικανότητα ενός εκάστου και τον αποκλεισμό όσων δε συνέβαλλαν παντάπασιν στα δημόσια βάρη. J. S. Mill, *Considerations on Representative Government* (Parker, Son & Bourn 1861). J. Droz, *Réaction et suffrage universel en France et en Allemagne 1848-1850* (Paris 1963). F. von Raumer, *Briefe aus Frankfurt und Paris 1848-49* (Leipzig 1849). K. H. L. Pöhlitz, *Die Europäischen Verfassungen seit dem Jahre 1789 bis auf die neueste Zeit* (2nd edn, Brockhaus 1832-47). J. Philippson, *Über den Ursprung und die Einführung des allgemeinen gleichen Wahlrechts in Deutschland* (Berlin 1913). H. Boberach, *Wahlrechtsfragen im Vormärz* (Düsseldorf 1959). G. Meyer, *Das parlamentarische Wahlrecht* (Häring 1901). H. Heffter, *Die deutsche Selbstverwaltung in 19. Jahrhundert* (Koehler 1950). F. Frensdorff, 'Die Aufnahme des allgemeinen Wahlrechts in das öffentliche Recht Deutschlands' in *Festgabe der Göttingen Juristischen-Fakultät für Rudolf von Jhering* (Leipzig 1892). K. Braunias, *Das parlamentarische Wahlrecht* (De Gruyter 1932). G. Schilfert, *Sieg und Niederlage des demokratischen Wahlrechts in der deutschen Revolution 1848/49* (Rütten & Löning 1952). Fr. Bülow, *Wahlrecht und Wahlverfahren* (Leipzig 1849). W. Gagel, *Die Wahl Rechtsfragen in der Geschichte der deutschen liberalen Parteien 1848-1918* (Droste Verlage 1958). L. Bergsträsser, *Geschichte der politischen Parteien in Deutschland* (Bensheimer 1921).

¹⁸⁷ F. Eyck, *The Frankfurt Parliament 1848-1849* (Macmillan 1968). Th. S. Hamerow, 'The Elections to the Frankfurt Parliament' (1961) 33 *Journal of Modern History* 15.

¹⁸⁸ Παρεμφερής ήταν και η ρύθμιση του ελληνικού Εκλογικού Νόμου του 1848, κατά τον οποίο το δικαίωμα ψήφου ανήκε σε όλους τους Έλληνες που έχουν συμπληρώσει το 25^ο έτος της ηλικίας τους και έχουν «ιδιοκτησίαν τινά εντός της επαρχίας [...] ή εξασκούντας εν αυτή οποιοδήποτε επάγγελμα ή ανεξάρτητον επιτήδευμα». Ως ιδιοκτησία λογίζονταν και η κινητή, οπότε ο τιμηματικός χαρακτήρας της ψήφου ήταν μόνο κατ' όνομα. Αποκλείονταν δε οι οικόσιτοι υπηρέτες και οι μαθητευόμενοι τεχνίτες, διότι δε θεωρούνταν ανεξάρτητοι. Παντελής (n 23) 208. Φ. Σπυρόπουλος, *Εισαγωγή στο Συνταγματικό Δίκαιο* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2006), 68-69.

παράδειγμα της Γαλλίας, όπου ο λαϊκισμός στήριξε εντέλει τον ολοκληρωτισμό. Ομοίως, στις εκλογές του Ιανουαρίου του 1849 στην Πρωσία, στη μεν Άνω Βουλή, όπου τέθηκε ως προαπαιτούμενο του εκλογικού δικαιώματος η συνεισφορά στα δημόσια βάρη, οι Φιλελεύθεροι έλαβαν τη συντριπτική πλειοψηφία, ενώ στην Κάτω Βουλή, όπου ήρθη ο περιορισμός, οι Συντηρητικοί και οι Φιλελεύθεροι από κοινού, μόλις και μετά βίας πέρασαν τους Δημοκρατικούς.¹⁸⁹ Σημειωτέον ότι το δίλημμα καθολική ή τιμηματική ψήφος απασχόλησε περισσότερο από αυτό της άμεσης ή έμμεσης, μυστικής ή φανεράς ψηφοφορίας, καθώς και από την κατανομή των εδρών.

Μετά από μία εβδομάδα οξείας συζήτησης, επικράτησε πανηγυρικά (422 θετικές ψήφοι έναντι 21 αρνητικών) η άποψη περί καθολικής, άμεσης, μυστικής και καθολικής ψήφου, με μόνο περιορισμό το εύλογο ηλικιακό όριο των 25 ετών και αποκλεισμό των πτωχευσάντων, απόρων και των τελούντων σε δικαστική συμπαράσταση, ενώ τα εκλογικά δικαιώματα δεν εξαρτώνταν παντάπασιν από τη φοροδοτική ικανότητα. Εντέλει και οι σε πρώτο χρόνο επικριτές της καθολικής ψήφου Φιλελεύθεροι τάχθηκαν υπέρ αυτής, από φόβο μήπως το κριτήριο της ανεξαρτησίας διαστρεβλωνόταν σε ταξικό. Εξάλλου, η ιδέα ότι ορισμένοι θα αποκλείονταν από το δικαίωμα ψήφου παρέπεμπε σε πατερναλιστικά καθεστώτα και ερχόταν σε εγγενή αντίφαση με τον φιλελευθερισμό, που πρεσβεύει την ισότητα ευκαιριών και το ότι η κτήση περιουσίας θα πρέπει να είναι δικαίωμα του καθενός. Θα ήταν δε δογματικά ασυνεπές να διεκδικούν το ατομικό δικαίωμα της ιδιοκτησίας υπέρ απάντων, αλλά να στερούν το πολιτικό δικαίωμα ψήφου από ορισμένους, μολονότι το τελευταίο κατοχυρώνεται για να διασφαλιστεί και το πρώτο.¹⁹⁰

¹⁸⁹ R. A. Ritter and M. Niehuss, *Wahlgeschichtliches Arbeitsbuch: Materialien zur Statistik des Kaiserreichs 1871–1918* (C. H. Beck 1998). T. Kühne, *Handbuch der Wahlen zum preußischen Abgeordnetenhaus 1967–1918* (Droste 1994).

¹⁹⁰ C. Rose, 'The Issue of Parliamentary Suffrage at the Frankfurt National Assembly' (1972) 5 [2] *Central European History* 127.

2. Η επίδραση της φορολογίας στη διαμόρφωση των συνταγματικών θεσμών: Συνταγματική θεωρία

Σκοπός της παρούσας μελέτης δεν είναι η αφήγηση των ανωτέρω ιστορικών γεγονότων υπό το πρίσμα της φορολογίας, αλλά η ανάδειξη της τελευταίας ως μοχλού εξέλιξης του συνταγματισμού στον κόσμο. Για τη διευκόλυνση του αναγνώστη στην παρακολούθηση του συλλογισμού, επαναλαμβάνεται ο κλασικός ορισμός του συνταγματισμού ως του συνόλου κανόνων δικαίου, που ρυθμίζουν αφενός τη συγκρότηση, οργάνωση και άσκηση της κρατικής εξουσίας και αφετέρου τα όριά της απέναντι στα άτομα που υπόκεινται σε αυτή.¹⁹¹ Στη δεύτερη ενότητα, εξετάζεται λοιπόν, αν και κατά πόσο η φορολογία επενέργησε αφενός στη μορφή και τις οργανωτικές βάσεις του πολιτεύματος και αφετέρου στα δικαιώματα, που αμφότερα συνθέτουν την έννοια του συνταγματισμού, κατά τον ανωτέρω ορισμό. Βοηθητική για την ανάγνωση των πέντε ιστορικών στιγμών εξ' απόψεως γενικής πολιτειολογίας, είναι η σύγκριση του βρετανικού με το γαλλικό φορολογικό σύστημα, βάσει της οποίας θα επιχειρηθεί να δικαιολογηθεί παράλληλα και η διαφορετική πορεία εξέλιξης του συνταγματισμού στον αγγλοσαξονικό και τον ηπειρωτικοευρωπαϊκό χώρο.

2.1 Η φορολογία ως μοχλός του αντιπροσωπευτικού συστήματος: Protection by consent

Στη Μ. Βρετανία, κύρια πηγή εσόδων ήταν οι φόροι επί της κινητής περιουσίας, που συνδέθηκαν άρρηκτα με τους αντιπροσωπευτικούς θεσμούς ως εξής:¹⁹² τα κινητά περιουσιακά στοιχεία ήταν εύκολο να τα αποκρύψει κανείς και κατ' επέκταση να φοροδιαφύγει. Προκειμένου να διασφαλιστεί η συμμόρφωση, θα έπρεπε οι φόροι να λογίζονται ως αυτοπεριορισμοί της ιδιοκτησίας και κατ' επέκταση, θα έπρεπε να διασφαλιστεί η συναίνεση των φορολογουμένων¹⁹³ και η

¹⁹¹ H. Schneider, 'Konstitutionalismus' in H. von Kunst and S. Grundmann (eds), *Evangelisches Staatslexikon* (Kreuz 1966), 1135-38. C. H. McIlwain, *Constitutionalism: ancient and modern* (rev edn, Cornell University Press 1947), 21. G. Jellinek, *Allgemeine Staatslehre* (O. Häring 1914), 505-506. Σπυρόπουλος (n 188) 35. Παντελής (23) 11. Χρυσόγονος (n 14) 96-103. Α. Μάνεσης, *Συνταγματική Θεωρία και Πράξη, Μελέτες 1980-2000*, vol 2 (Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2007), 237 επ., 272 επ., 286 επ.

¹⁹² R. H. Bates and D. H. Lien, 'A Note on Taxation, Development and Representative Government' (1985) 14 [1] *Politics & Society* 3.

¹⁹³ Ενδεικτικό του συναινετικού χαρακτήρα της φορολόγησης είναι και το προοίμιο στην ετήσια Finance Act, που έχει ως εξής: «*WE, Your Majesty's most dutiful and loyal subjects, the Commons of the United Kingdom in Parliament assembled, towards raising the necessary supplies to defray Your Majesty's public expenses and making an addition to the public revenue, have freely and voluntarily resolved to give and to grant unto Your Majesty the several duties hereinafter mentioned; and do therefore most humbly beseech Your Majesty that it may be enacted and be it enacted by the Queen's most Excellent Majesty, by and with the advice and consent of the Lords Spiritual and Temporal and Commons, in this present Parliament assembled and by the authority of the same, as follows...*». Κατά δε τον Maddicott, η σύνδεση φορολογίας και συναίνεσης έχει ως θεσμική απόληξη το αντιπροσωπευτικό σύστημα. J. R. Maddicott, 'Magna Carta and the Origins of Parliament' (2015) 125 *The Historian* 22.

διαπραγμάτευση.¹⁹⁴ Προκρίθηκε δε το αντιπροσωπευτικό σύστημα έναντι της ατομικής διαπραγμάτευσης, από μεν την πλευρά του μονάρχη, λόγω του μικρότερου κόστους και της δεσμευτικότητας έναντι πάντων. Αντιθέτως, τυχόν συμφωνία σε ατομικό επίπεδο, θα συνεπαγόταν ότι σε περίπτωση που η κινητή περιουσία άλλαζε χέρια, είτε δε θα δεσμεύονταν οι νέοι κύριοι, είτε θα έπρεπε να συναινέσουν εκ νέου. Από δε την πλευρά των φορολογουμένων, οι αντιπροσωπευτικοί θεσμοί πρώτον, ενίσχυαν τη διαπραγματευτική τους ισχύ και δεύτερον, διασφάλιζαν ότι όλοι όσοι βρίσκονταν σε ουσιαστικά όμοια κατάσταση, θα φορολογούνταν εξίσου.¹⁹⁵ Κατάλοιπο του αιτήματος «*no scutage without general counsel*», όπως πρωτοδιατυπώθηκε από τους βαρόνους ενώπιον του Ιωάννη του Ακτήμενος, και όπως εξελίχθηκε με το Tea Party στο δόγμα «*no taxation without representation*»,¹⁹⁶ είναι ότι οι Αγγλοσάξονες έδιδαν ανέκαθεν βαρύτητα στη νομιμοποίηση, που διασφαλίζει η αντιπροσωπευτική εντολή και στην Κυριαρχία του Κοινοβουλίου. Αντιθέτως, στη Γαλλία, όπου κύρια πηγή εσόδων ήταν η φορολογία επί των γαιών, η φύση της φορολογούμενης ύλης, που δεν ήταν εύκολο να αποκρυβεί, μετατόπισε το κέντρο βάρους της προστασίας των φορολογουμένων από τη συναίνεση (protection by consent) στην κατοχύρωση της αρχής της αναλογικής ισότητας και του δικαιώματος της ιδιοκτησίας (protection by content).¹⁹⁷

¹⁹⁴ Το γεγονός αυτό εξηγεί και την αυξημένη πολιτική ισχύ των κατόχων κινητών πραγμάτων, εμπόρων, βιοτεχνών κ.ά.

¹⁹⁵ Η άρρηκτη σύνδεση μεταξύ φορολογίας της κινητής περιουσίας και αντιπροσωπευτικών θεσμών, ανάγεται στον Montesquieu. «*It is almost a general rule that where ever the ways of men are gentle, there is commerce; and wherever there is commerce, the ways of men are gentle. Commerce promotes peace and it also promotes the reduction of the arbitrary use of state power. In particular, the increased mobility of assets, through this means commerce could elude violence [...] for the richest trader had only invisible wealth which could be sent everywhere without leaving any trace. [...] Since that time, the rulers have been compelled to govern with greater wisdom than they themselves have intended*». Ομοίως, οι Quesnay και Mirabeau: «*All the possessions [of commercial societies] consist [...] of scattered and secret securities, a few warehouses and passive and active debts, whose true owners are to some extent unknown, since no one knows which of them are paid and which of them are owing. No wealth which is immaterial is kept in peoples' pockets can ever be got hold of by the sovereign power and consequently will yield it nothing at all. [...] The wealthy merchant, trader, banker, etc [...] will always be a member of a republic. In whatever place he may live, he will always enjoy the immunity which is inherent in the scattered and unknown character of his property. It would be useless for the authorities to try to force him to fulfill the duties of a subject: they are obliged, in order to induce him to fit in with their plans, to treat him a master and to make it worth his while to contribute voluntarily to the public revenue*». A. O. Hirschman, *The Passions and the Interests: Political Arguments for Capitalism before its Triumph* (rev edn, Princeton University Press 2013), 60, 72-73, 94-95.

¹⁹⁶ Το δόγμα αυτό αποκρυσταλλώθηκε στα περισσότερα Συντάγματα, σε ειδική διάταξη, που προβλέπει ρητώς ότι πρώτον, φόροι μπορεί να επιβάλλονται μόνο με τυπικό νόμο και δεύτερον, το υποκείμενο και αντικείμενο του φόρου, η φορολογική βάση και ο συντελεστής δε μπορούν να ρυθμίζονται, τουλάχιστον κατά τα ουσιαστικά, με κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσα πράξη της διοίκησης. Άρθρο 78 παρ. 1 και 4 του Ελληνικού Συντάγματος. Άρθρο 34 του Γαλλικού Συντάγματος. Άρθρο 23 του Ιταλικού Συντάγματος. Άρθρο 99 παρ. 1 του Συντάγματος του Λουξεμβούργου. Άρθρο 106 παρ. 2 του Πορτογαλικού Συντάγματος. Άρθρο 127 παρ. 1 του Σουηδικού Συντάγματος του 1999. Παρ. 43 του Δανικού Συντάγματος. Παρ. 61 του Φιλανδικού Συντάγματος. Origination Clause του Αμερικανικού Συντάγματος. J. M. Medina, 'The Origination Clause in the American Constitution: A Comparative Survey' (1987) 23 *Tulsa Law Review* 165. P. H. M. Zotti and N. M. Schmitz, 'The Origination Clause: Meaning, Precedent and Theory from the 12th to 21st Century' (2012) 3 *British Journal of American Legal Studies* 71. Ομοίως και η νομολογία: ΣτΕ 4555/2013, 909/2011. Συνταγματικό Δικαστήριο της Ιταλίας: Απόφαση της 15^{ης} Απριλίου 2015, 83/2015.

¹⁹⁷ Η διάκριση consent και content συναντάται και στη φιλοσοφία. Ο Locke τάχθηκε υπέρ του consent. «*It is true, governments cannot be supported without great charge and it is fit everyone who enjoys his share of the protection,*

2.2 Η φορολογία ως μοχλός της αρχής της αναλογικής ισότητας και του δικαιώματος της ιδιοκτησίας: Protection by content

Η φορολογία¹⁹⁸ των γαιών υπό το Παλαιό Καθεστώς, επιβάρυνε πέραν των ιδιοκτητών και τους μισθωτές και μάλιστα, λόγω των φοροαπαλλαγών των πρώτων, που ανήκαν στις δύο προνομιούχες

*should pay out of his estate his proportion for the maintenance of it. But still it must be with his own consent, i.e. the consent of the majority, giving it either by themselves, or their representatives chosen by them: for if any one shall claim power to lay and levy taxes on the people by his own authority and without such consent of the people, he thereby invades the fundamental law of property and subverts the end of government: for what property have I in that which another may by right take, when he pleases, to himself». J. Locke, Second Treatise on Government (Awnsham Churchill 1689), para 140. Αντιθέτως, κατά τον Hobbes κρίσιμο ήταν το content. «That Justice be equally administered to all degrees of the People; that is, that as well the rich and mighty, as poor and obscure persons, may be righted of the injuries done them. [...] For in this consisteth Equity; to which, as being a Precept of the Law of Nature, a Sovereign is as much subject, as any of the meanest of his People. To Equall Justice, appertaineth also the Equall imposition of Taxes; the Equality whereof dependeth not on the Equality of riches, but on the Equality of the debt, that every man oweth to the Common-wealth for his defense. [...] For the Impositions, that are layd on the People by the Sovereign Power, are nothing else but the Wages, due to them that hold the publique Sword, to defend private men in the exercise of severall Trades and Callings. [...] Which considered, the Equality of Imposition, consisteth rather in the Equality of that which is consumed, than of the riches of the persons that consume the same. [...] But when the Impositions, are laid upon those things which men consume, every man payeth Equally for what he useth. The subject of every state ought to contribute towards the support of the government as early as possible in proportion to their respective abilities that is in proportion to the revenue which they respectively enjoy under the protection of the State. In the observation or neglect of this maxim consists what is called the equality or inequality of taxation». T. Hobbes, Leviathan (Anno Christi 1651), 180-1. Συναφώς, στη σύγχρονη αρθρογραφία, M. d' Arcy, 'Taxation, Democracy and State-Building: How Does Sequencing Matter?' (2012) University of Gothenburg Working Paper 4 <https://qog.pol.gu.se/digitalAssets/1369/1369867_2012_4_darcy.pdf> accessed 28 August 2019. C. Andrew, P. Gould and J. Baker, 'Taxation and Democracy' (2005) 87 *Annual Review of Political Science* 2. P. Balamatsias, 'Democracy and taxation' (2018) 12 *Open-Assessment E-Journal, Kiel Institute for the World Economy* 1. M. Mutascu, 'Taxation and democracy' (2011) 14 [4] *Journal of Economic Policy* 343. D. J. Yin, 'No taxation, no democracy? Taxation, income inequality and democracy' (2012) 15 [2] *Journal of Economic Policy Reform* 71. R. Ricciuti, A. Savoia and K. Sen, 'How Do Political Institutions Affect Fiscal Capacity? Explaining Taxation in Developing Economies' (2019) 15 [2] *Journal of Institutional Economics* 351. P. F. Andersson, 'Democracy, Urbanization and Tax Revenue' (2018) 53 [1] *Studies in Comparative International Development* 111.*

¹⁹⁸ Αντιθέτως, σε χώρες της Μ. Ανατολής και της Αφρικής, όπου κύρια πηγή των κρατικών εσόδων δεν είναι οι φόροι, αλλά οι φυσικοί πόροι ή η χρηματική βοήθεια από διεθνείς οργανισμούς, δεν αναπτύχθηκαν ούτε οι αντιπροσωπευτικοί θεσμοί ούτε τα δικαιώματα. Ενδεικτικά, K. A. Chaudhry, *The Price of Wealth: Economies and Institutions in the Middle East* (Cornell University Press 1997). Ibid, 'The Price of Wealth: Business and State in Labor Remittance and Oil Economies' (1989) 43 *International Organization* 101. T. L. Karl, *The Paradox of Plenty: Oil Booms and Petro-States* (University of California Press 1997). J. Crystal, *Oil and Politics in the Gulf: Rulers and Merchants in Kuwait and Qatar* (Cambridge University Press 1990). L. A. Brand, 'Economic and Political Liberalization in a Rentier Economy: The Case of the Hashemite Kingdom of Jordan' in I. Harikand and D. J. Sullivan (eds), *Privatization and Liberalization in the Middle East* (Indiana University Press 1992). H. Beblawi and G. Luciani (eds), *The Rentier State: Nation, State and Integration in the Arab World*, vol 2 (Croom Helm 1987). D. A. Yates, *The Rentier State in Africa: Oil Rent Dependency and Neocolonialism in the Republic of Gabon* (Africa World Press 1996). L. Anderson, 'The State in the Middle East and North Africa' (1987) 20 *Comparative Politics* 1. J. Clark, 'The Nature and Evolution of the State in Zaire' (1998) 32 *Studies in Comparative International Development* 3. Ibid, 'Petro-Politics in Congo' (1997) 8 *Journal of Democracy* 62. Ph. Genschel, H. Lieser and L. Seelkopf, 'Dictators don't compete: Autocracy, democracy and tax competition' (2016) 23 [2] *Review of International Political Economy* 290. J. M. Woolcock, L. Pritchett and G. Busby, 'The Varieties of Resource Experience: Natural Resource Export Structures and the Political Economy of Economic Growth' (2005) 19 [2] *World Bank Economic Review* 141. J. L. Weigel, 'Building State and Citizen: Experimental Evidence on how Formal Taxation in Congo Engenders Citizen Engagement with the State' (2017) Harvard University Working Paper 475731 <https://scholar.harvard.edu/files/jonathanweigel/files/weigel_writing_sample1.pdf> accessed 25 August 2019. O. Törnquist, 'Rent Capitalism, State and Democracy: A Theoretical Proposition' in A. Budiman (ed), *State and Civil Society in Indonesia. Monash Papers on South East Asia* (Clayton, Centre of Southeast Asian Studies,

τάξεις, εν τέλει, επιβάρυνε μόνο τους μισθωτές, που ανήκαν στην Τρίτη Τάξη,¹⁹⁹ κατά προδήλως εσφαλμένη μηχανική του συστήματος των άμεσων φόρων, οι οποίοι επί της αρχής είναι προοδευτικοί. Αντιθέτως, στη Μ. Βρετανία, η έγγειος φορολογία (tax land) ήταν όντως προοδευτική. Η δε έννοια των φορολογικών προνομίων ήταν άγνωστη.²⁰⁰ Αν κάποιος εξαιρούνταν, αυτοί δεν ήταν ο κλήρος και η αριστοκρατία, αλλά τα χαμηλότερα κοινωνικά στρώματα, που δεν ήταν ιδιοκτήτες γης, αλλά μισθωτές μη φορολογικά υπόχρεοι. Κατά τη διατύπωση του Alexis de Tocqueville, «*c' est le pauvre qui jouit en Angleterre du privilège d'impôt, en France c'est la riche*».

Αναφορικά με τους έμμεσους φόρους, που κατ' αρχήν, δεν είναι προοδευτικοί, στη Μ. Βρετανία, επιβάρυναν μόνο τα είδη πολυτελείας (luxuries),²⁰¹ γεγονός που τους καθιστούσε κατ' αποτέλεσμα, προοδευτικούς. Ήταν δε αποδεκτοί ακόμα και από τους βιοτέχνες, καθώς λειτουργούσαν ως de facto αποτρεπτικός παράγοντας για τους νέους επενδυτές στην οικεία αγορά. Αντιθέτως, στη Γαλλία, οι έμμεσοι φόροι επιβάρυναν ακόμα και τα είδη πρώτης ανάγκης (necessities).²⁰² Το σημαντικότερο ατόπημα εντούτοις, ήταν ότι οι Γάλλοι βασιλείς αύξαναν τους φόρους κατανάλωσης ακόμα και σε περιόδους πολέμου, πολιτική που αντέκειτο στον ορθολογισμό των Βρετανών, οι οποίοι είχαν παρατηρήσει ότι η μείωση της αγροτικής παραγωγής και της βιοτεχνίας (προσφορά) λόγω της επιστράτευσης, συνεπάγεται μειωμένη κατανάλωση (ζήτηση), με αποτέλεσμα το συγκεκριμένο είδος φόρου να μην είναι πρόσφορο.²⁰³ Ουσιωδώς διαφορετική ήταν

Monash University 1990). H. Shambayati, 'The Rentier State, Interest Groups and the Paradox of Autonomy: State and Business in Turkey and Iran' (1994) 26 *Comparative Politics* 307.

¹⁹⁹ Κατά τον Soboul, «*La paysannerie en supportait la part la plus lourde. La taille pesait essentiellement sur les paysans. Le clergé et la noblesse en étaient exemptées. La capitation et le vingtième, qui théoriquement devaient supprimer le privilège fiscal étaient payés essentiellement par les paysans, noblesse et clergés étant taxés à part, par les intendants qui les menageaient. D'autre part, la richesse mobilière payait proportionnellement moins que la propriété foncière*». A. Soboul, *La France à la veille de la Révolution* (2nd edn, Société d' édition d' enseignement supérieur 1974), 260.

²⁰⁰ Κατά τη διατύπωση του Sir John Sinclair, «*It is natural too suppose that every individual nearly in proportion to his property would procure for himself the convenience of being well-lodged*». J. A. Kay and A. Mervyn, King, *The British Tax System* (4th edn, Oxford University Press 1986). M. Daunton, *Trusting Leviathan: The Politics of Taxation in Britain 1799–1914* (Cambridge University Press 2001), 136 ff.

²⁰¹ Εισαγόμενα ποτά, καπνός, τραπεζολόχαρτα, μετάξι, υφάσματα καλής ποιότητας, προϊόντα περιποίησης μαλλιών.

²⁰² Τσάι, ζάχαρη, αλάτι, κρασί, μύρα, κερύ, σαπούνη, κάρβουνο, δέρμα. Κατά τον Gomel, «*Les contributions indirectes frappent les pauvres plus que les riches, car, afin de les rendre productives, on les a établies sur des objets de première nécessité, tels que le sel, le vin, le cidre; elles sont très onéreuses au peuple elles arrêtent la production et le commerce par des inquisitions vexatoires; elles démoralisent la nation en excitant à la fraude et à la contrebande*». C. Gomel, *Les causes financières de la Révolution française*, vol 1 (Guillaumin 1892), 471.

²⁰³ Αντιθέτως, η Μ. Βρετανία, σε περιόδους πολέμου, συνήπτε δάνεια, ενώ η αύξηση των φόρων κατανάλωσης, για την αποπληρωμή τους, συντελείτο μόνο εν καιρώ ειρήνης. Καθοριστική για τη δημοσιονομική της κατάσταση ήταν βέβαια, και η διαφάνεια. Τον ρόλο αυτό επιτελούσε η Bank of England. «*Αν κάποιος στρέψει την προσοχή του στις τεράστιες πιστώσεις που απολαμβάνει η Μ. Βρετανία και οι οποίες αποτελούν το μεγάλο της πλεονέκτημα στον πόλεμο, θα ήταν αδύνατο να τις αποδώσει αποκλειστικά στη φύση της διακυβέρνησης που διαθέτει. [...] Ένας ακόμα λόγος είναι η δημοσιότητα, στην οποία υπόκεινται τα δημοσιονομικά της. Κάθε χρόνο η κατάστασή τους παρουσιάζεται στο Κοινοβούλιο και μετά τυπώνεται. Και όλοι οι πιστωτές γνωρίζουν [...] ενώ στη Γαλλία, η κατάσταση των δημοσιονομικών πάντοτε ήταν*

και η τελωνειακή πολιτική των δύο χωρών. Στη Μ. Βρετανία, οι τελωνειακοί δασμοί αποτελούσαν το 30-35% των εσόδων και επιβάρυναν αποκλειστικά τα εισαγόμενα είδη πολυτελείας, δίδοντας ανταγωνιστικό πλεονέκτημα στα αντίστοιχα εγχώρια, ούτως ώστε να μην εγείρουν αντιδράσεις. Σημειωτέον ότι ως δασμοί νοούνταν μόνο οι εξωτερικοί, καθώς οι εσωτερικοί, πλην ενός για τη μεταφορά του άνθρακα, είχαν καταργηθεί, κατά το δόγμα «*laissez-faire, laissez-passer*». Το αντίστροφο ίσχυε στη Γαλλία, όπου οι μεν εξωτερικοί τελωνειακοί δασμοί συνιστούσαν μόλις το 7-8% των εσόδων, οι δε εσωτερικοί διατηρήθηκαν, επιβαρύνοντας τα εμπορεύματα με επιπλέον κόστος, επιχειρηματικό κίνδυνο και καθυστερήσεις κατά τη μεταφορά, με αποτέλεσμα να παρακωλύεται το εμπόριο.

Πέραν του εξορθολογισμένου φορολογικού συστήματος σε επίπεδο ουσιαστικών ρυθμίσεων, η Μ. Βρετανία υπερτερούσε και σε επίπεδο διαδικασίας, καθώς ανά τακτά χρονικά διαστήματα, επικαιροποιούνταν τα απαραίτητα για τη φορολόγηση βάσει της φοροδοτικής ικανότητας εισοδηματικά και περιουσιακά στοιχεία, πολιτική άγνωστη στο Παλαιό Καθεστώς. Η δε είσπραξη των φόρων στη Μ. Βρετανία ήταν διαδικασία λεπτομερώς ρυθμισμένη από νόμους και έθιμα, ενώ αρμόδιοι ήταν άμισθοι αιρετοί επίτροποι (commissioners), που δρούσαν κατά δέσμια αρμοδιότητα και υπέκειντο σε έλεγχο. Αντιθέτως, στο Παλαιό Καθεστώς, η συλλογή των φόρων είτε ανετίθετο σε αμειβόμενους και μάλιστα με ποσοστά επί των εισπράξεων υπαλλήλους του Στέμματος, που δρούσαν με ευρεία διακριτική ευχέρεια, δικαστικώς και διοικητικώς ανέλεγκτη, με αποτέλεσμα την αύξηση της γραφειοκρατίας και της διαφθοράς, είτε παρεχόταν σε ενοικιαστές φόρων, χαρακτηριστικό γνώρισμα των οποίων ήταν ο παρασιτισμός και η διαπλοκή.²⁰⁴

Η ανάγκη του Λουδοβίκου XVI να διασφαλίσει τη συναίνεση και των Τριών Τάξεων επί της δημοσιονομικής μεταρρύθμισης, τον εξώθησε να συγκαλέσει τα États Généraux. Πλέον όμως,

ένα μυστήριο». Τα δε αρχεία του κράτους κήκαν το 1871. *Compte Rendu au Roi, par M. Necker, Directeur général des Finances, Au mois de Janvier 1781, 2-3*. Κατά δε τον Υπουργό Οικονομικών Calonne, «*In my first and second year of office, I knew no more than my predecessors about the true situation of the finances; I needed all that time to go through the enormous number of details [...] My first calculations could only be based on previous records. [...] I had to believe them to be true; and they were in effect true as far as they went. [...] But they hardly portrayed the day-to-day situation, because of the then inevitable and necessary, albeit somewhat confused, pooling of temporary resources and fixed revenues, the costs of the war and annual expenditure, the outstanding debts, a few suspended payments; inactive revenues and anticipated or late incoming monies*».

²⁰⁴ P. Mathias and P. O' Brien, 'Taxation in Britain and France, 1715-1810: A comparison of the social and economic incidence of taxes collected for the central governments' (1976) 5 [3] *The journal of European economic history* 601. P. O' Brien, 'Fiscal and financial preconditions for the rise of British Naval Hegemony, 1485-1815' (2005) LSE Working Paper 22326 <<http://eprints.lse.ac.uk/22326/1/WP91.pdf>> accessed 9 August 2019. D. N. McCloskey, 'A Mismeasurement of the Incidence of Taxation in Britain and France, 1715-1810' (1978) 7 [1] *Journal of European Economic History* 209. Lefebvre (n 109). G. Bossenga, 'Financial Origins of the French Revolution' in T. Kaiser and D. V. Kley (eds), *From Deficit to Deluge: The Origins of the French Revolution* (Stanford University Press 2010), 46.

κατέστη σαφές ότι ναι μεν η συναίνεση ήταν αναγκαία, αλλά δε θα αρκούσε, αν δεν καταργούνταν και τα φορολογικά προνόμια (αρχή της καθολικής φορολόγησης)²⁰⁵ και δεν καθιερωνόταν η αρχή της φορολόγησης βάσει της φοροδοτικής ικανότητας ενός εκάστου (αρχή της αναλογικής ισότητας).²⁰⁶ Η δε αυθαιρεσία και ασυδοσία του Παλαιού Καθεστώτος,²⁰⁷ κατέστησαν επιτακτική την κατοχύρωση της ιδιοκτησίας, προκειμένου να μην παραβιάζεται ο πυρήνας του δικαιώματος.²⁰⁸

Στο σημείο αυτό, θα πρέπει να επισημανθεί ότι το κόστος των πολέμων ήταν για μεν τη Μ. Βρετανία 1-1.5 φορές υψηλότερο από τα ετήσια έσοδά της, για δε τη Γαλλία 0.5-0.8. Το γεγονός αυτό σε συνδυασμό με το ότι η Μ. Βρετανία είχε μόλις το ένα τρίτο του πληθυσμού και το μισό των εσόδων της Γαλλίας, είχε ως αποτέλεσμα οι πόλεμοι να στοιχίζουν 40% περισσότερο στην πρώτη, οι δε Βρετανοί φορολογούμενοι να καταβάλλουν διπλάσιους φόρους.²⁰⁹ Παρά το μεγαλύτερο έλλειμμα της Μ. Βρετανίας ωστόσο, ήταν η Γαλλία που πτώχευσε πλειστάκις²¹⁰ και ήταν η Γαλλική Επανάσταση που έλαβε μεγαλύτερες διαστάσεις από τις επαναστάσεις στην άλλη πλευρά της Μάγχης. Και ναι μεν *prima facie* αυτό είναι παράδοξο, εντούτοις, τα κατασκευαστικά σφάλματα

²⁰⁵ Άρθρο 101 του επαναστατικού Συντάγματος του 1793 «*Nul citoyen n' est dispensé de l' honorable obligation de contribuer aux charges publiques*». Άρθρο 134 του Συντάγματος της Βαϊμάρης «*ohne Unterschied*». Άρθρο 4 παρ. 5 του Ελληνικού Συντάγματος «*χωρίς διακρίσεις*». Άρθρο 172 του Βελγικού Συντάγματος. Άρθρο 101 του Συντάγματος του Λουξεμβούργου. Άρθρο 127 παρ. 2 του Σουηδικού Συντάγματος.

²⁰⁶ Άρθρο 15 του Γαλλικού Συντάγματος του 1848 «*Chacun y contribue en proportion de ses facultés et de sa fortune*». Άρθρο 4 παρ. 5 του Ελληνικού Συντάγματος «*ανάλογα με τις δυνάμεις τους*». Άρθρο 134 του Συντάγματος της Βαϊμάρης. Άρθρο 53 παρ. 1 του Ιταλικού Συντάγματος. Άρθρο 31 παρ. 1 του Ισπανικού Συντάγματος. Άρθρο 127 παρ. 2 του Σουηδικού Συντάγματος. Άρθρο 145 παρ. 3 του Βραζιλιάνικου Συντάγματος. D. Birk, *Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen: ein Beitrag zu den Grundfragen des Verhältnisses Steuerrecht und Verfassungsrecht* (Deubner 1983). W. Gassner and M. Lang, *Das Leistungsfähigkeitsprinzip im Einkommensteuer- und Körperschaftsteuerrecht: dogmatische Grundfragen, rechtspolitischer Stellenwert: Gutachten*, vol 3 (Manz 2000). J. H. G. von Justi, *System des Finanzwesens* (Renger 1766). K. Scheve and D. Stasavage, *Taxing the Rich: A History of Fiscal Fairness in the United States and Europe* (Princeton University Press 2016), 26 ff. L. Kaplow, *The Theory of Taxation and Public Economics* (Princeton University Press 2010). Προς την ίδια κατεύθυνση, και ο Sébastien Le Prestre de Vauban, «*De cette nécessité, il résulte: Premièrement, une obligation naturelle aux sujet de toutes conditions, de contribuer à proportion de leur revenue ou de leur industrie, sans qu' aucun d' eux s' en puisse raisonnablement dispenser*». S. P. de Vauban, *La Dîme Royale, Maximes Fondamentales de ce Système* (L' Harmattan 2004).

²⁰⁷ «*The fiscal system seemed to most people to be both a mystery and accountable to no one*», D. M. G. Sutherland, *The French Revolution and Empire: The Quest for a Civic Order* (Blackwell Publishing 2003), 18. Ph. T. Hoffman, 'Early Modern France, 1450–1700' in Ph. T. Hoffman and K. Norberg (eds), *Fiscal Crises, Liberty and Representative Government, 1450–1789* (Stanford University Press 1994), 230.

²⁰⁸ Άρθρο 2 της Διακήρυξης των Δικαιωμάτων του Ατόμου και του Πολίτη «*Σκοπό κάθε πολιτικής ένωσης αποτελεί η διατήρηση των φυσικών και απαράγραπτων δικαιωμάτων του ανθρώπου. Τα δικαιώματα αυτά είναι η ελευθερία, η ιδιοκτησία, η ασφάλεια και η αντίσταση στη βία*». Άρθρο 17 «*Επειδή η ιδιοκτησία είναι ένα απαραβίαστο και ιερό δικαίωμα κανείς δεν μπορεί να τη στερηθεί παρά μόνο σε περίπτωση δημόσιας ανάγκης που έχει καθορισθεί από το νόμο και φυσικά με την προϋπόθεση να καταβληθεί προηγουμένως στον κάτοχο μια δίκαιη αποζημίωση*». Άρθρο 31 του Ισπανικού Συντάγματος. Άρθρο 150 παρ. 4 του Βραζιλιάνικου Συντάγματος. A. Mangiavillano, *Le contribuable et l'État: L'impôt et la garantie constitutionnelle de la propriété Allemagne–France* (Daloz 2013). P. L. Rouzeaud, *L'Impôt Confiscatoire: Notion et Jurisprudence* (Larcier 2016).

²⁰⁹ Το δε διάστημα 1770-1812, σημειώθηκε στη Μ. Βρετανία, αύξηση της φορολογίας της τάξης του 425%. Mathias and O' Brien (n 204).

²¹⁰ Το 1713, το 1759 και το 1770.

του γαλλικού φορολογικού συστήματος -ουσιαστικά και διαδικαστικά- όπως αναλύθηκαν στην πρώτη ενότητα και συστηματοποιήθηκαν στη δεύτερη, δικαιολογούν την ένταση και έκταση των αντιδράσεων στη Γαλλία. Κατά τον Adam Smith, «*It might be expected that in France a revenue of thirty millions might be levied for the support of the state, with as little inconvenience as a revenue of ten millions is in Great Britain. In 1765 and 1766, the whole revenue paid into treasury of France [...] did not amount to fifteen million sterling, not the half of what might have been expected, had the people contributed in the same proportion to their numbers as the people of Great Britain. The people of France, however, it is generally, acknowledged, are much more oppressed by taxes than the people of Great Britain*».²¹¹ Πρωτίστως όμως, οι δομικές διαφορές των φορολογικών συστημάτων, δικαιολογούν τη διαφορετική πορεία του συνταγματισμού στο αγγλοσαξονικό και το ηπειρωτικοευρωπαϊκό δίκαιο. Πρωτοκαθεδρία της νομιμοποίησης στον αγγλοαμερικανικό χώρο, της νομιμότητας στην ηπειρωτική Ευρώπη, όπως αποδεικνύει το παράδειγμα της Γαλλίας, αλλά και της Γερμανίας.²¹²

Ειδικά στη γειτονική Γερμανία, η αρχή της νομιμότητας ήταν *sui generis*. Από τη μία πλευρά, η νομοθεσία για τη φορολογία εισοδήματος ανέδειξε την αρχή της αναλογικότητας ως περιορισμού των περιορισμών (Schranken-Schranken), που ετίθεντο στο δικαίωμα της ιδιοκτησίας χάριν της πάταξης της φοροδιαφυγής. Από την άλλη πλευρά, σε περίπτωση καταψήφισης της φορολογικής νομοθεσίας και του προϋπολογισμού της κυβέρνησης, για να εξυπηρετηθεί το δημοσιονομικό συμφέρον, το τεκμήριο αρμοδιότητας κατοχυρώθηκε υπέρ της κυβέρνησης και όχι του Κοινοβουλίου. Και τούτο, διότι κατά τον Laband, οι κοινοβουλευτικές ομάδες ως φορείς ανταγωνιζόμενων συμφερόντων, δε θα μπορούσαν να διασφαλίσουν τα αναγκαία έσοδα για το κράτος.²¹³ Αντιστάθμισμα στο τεκμήριο αρμοδιότητας της εκτελεστικής εξουσίας, που κατά την εύστοχη διατύπωση του Παπασπύρου, αποτελούσε λειτουργικό ισοδύναμο μιας περιορισμένης μοναρχικής κυριαρχίας,²¹⁴ ήταν η οριοθέτηση της μοναρχίας δια της θέσπισης Συντάγματος. Στο πλαίσιο της συνταγματικής μοναρχίας, εμπεδώθηκε η σύλληψη του κράτους ως φορέα της

²¹¹ Αντιθέτως, το βρετανικό φορολογικό σύστημα, όπως καταστρώθηκε, κατέστησε τους φόρους αδιόρατους (invisible). Bates and Lien (n 192).

²¹² W. Schön, 'Taxation and Democracy' (2019) 72 *Tax Law Review* 40. Ibid, 'Besteuerungsgleichheit und Subventionsgleichheit' in R. Mellinghoff, W. Schön and H. U. Viskorf, *Steuerrecht im Rechtsstaat: Festschrift für Wolfgang Spindler* (Dr. Otto Schmidt 2011), 189. J. Hey, 'Entwicklungen und Zukunftsfragen des Steuerverfassungsrechts' in K. L. Drüen, J. Hey and R. Mellinghoff (eds), *100 Jahre Steuerrechtsprechung in Deutschland 1918–2018: Festschrift für den Bundesfinanzhof* (Schmidt 2018), 451. R. A. Musgrave, *The Theory of Public Finance*, pt 2 (McGraw-Hill 1959), 61 ff, 90 ff.

²¹³ Στο συμπέρασμα ότι όλη η σοφία βρίσκεται στην κυβέρνηση, ενώ όλη η απεισκευσία στο Κοινοβούλιο, καταλήγει σκωπτικά και ο Jellinek. G. Jellinek, 'Zur Verantwortlichkeit des Reichs Kanzler: Ein Epilog' (1909) 14 *Deutsche Juristen Zeitung* 532.

²¹⁴ Παπασπύρου (n 10) 143.

κυριαρχίας και ως νομικού προσώπου, υποκειμένου δικαίου, διακριτού από τα φυσικά πρόσωπα που εκφράζουν τη βούλησή του. Ο δε μονάρχης δε θα ήταν πλέον κυρίαρχος, αλλά φορέας του κυρίαρχου (αργότερα του ανώτατου) κρατικού οργάνου²¹⁵ και εγγυητής των δικαιωμάτων των υπηκόων του, που δεν αναζητούσαν εφεξής την ελευθερία από το κράτος αλλά στο κράτος.²¹⁶ Άλλως ειπείν, σκοπός δεν ήταν η αναίρεση της αστυνομικής εξουσίας του τελευταίου, αλλά η δικαϊκή ρύθμισή της (Rechts und Polizeistaat).²¹⁷ Πρόκειται για μια ανάγνωση της αρχής της νομιμότητας υπό το πρίσμα της μοναρχικής αρχής, που αμφοτέρως συνθέτουν τη συνταγματική μοναρχία.²¹⁸ Είναι αυτό που ο Böckenförde αποκαλεί μεταβατικό συνταγματισμό, έναν συνταγματικό συμβιβασμό που συγκαλύπτει τη βαθύτερη σύγκρουση μονάρχη και Κοινοβουλίου.²¹⁹ Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι στη Γερμανία, το κέντρο βάρους μετατοπίζεται από την εθνική κυριαρχία της Γαλλικής Επανάστασης στην πάση θυσία συντήρηση του κρατικού μηχανισμού. Ζητούμενο δεν είναι η αντικατάσταση της κυριαρχίας του μονάρχη από την εθνική κυριαρχία, αλλά η μετάβαση του κράτους σε κατάσταση έννομης τάξης και η περιένδυσή του με τον μανδύα της συνταγματικότητας.²²⁰

2.3 Η φορολογία ως μοχλός κατάρτισης τυπικών συνταγμάτων

Ο χαρακτήρας της Αμερικανικής και της Γαλλικής Επανάστασης, εθνικοαπελευθερωτικός αγώνας ο μὲν, φιλελεύθερος ο δε, είχε ως λογικά αναγκαία και ιστορικά αναπόφευκτη συνέπεια την αντίστροφη πορεία διαμόρφωσης των πρώτων τυπικών Συνταγμάτων.²²¹ Συγκεκριμένα, στη μεν Αμερική, λόγω της φορολογικής επικυριαρχίας των Βρετανών, δεν υφίστατο καν συγκροτημένο κράτος, οπότε προηγήθηκε το πλέγμα των αρμοδιοτήτων (Σύνταγμα του 1787), μία εκ των οποίων είναι η αρμοδιότητα του Κογκρέσου να ψηφίζει τους φορολογικούς νόμους, και ακολούθησε κατάλογος δικαιωμάτων με την αναθεώρηση (Διακήρυξη των Δικαιωμάτων του Πολίτη του 1791).

²¹⁵ C. F. von Gerber, *Grundzüge eines Systems des deutschen Staatsrecht* (Leipzig 1865).

²¹⁶ H. von Treitschke, *Politik. Vorlesungen gehalten an der Universität zu Berlin*, vol 2 (Hirzel 1900), 157.

²¹⁷ R. von Mohl, *Das Staatsrecht des Königreiches Württemberg* (Laupp 1829), 11.

²¹⁸ «Η Γερμανία έχει πράγματι τη δική της θεώρηση της ελευθερίας, η οποία διαμορφώνεται στην ιστορική της διαδρομή και στο γερμανικό πνεύμα». P. Caldwell, *Popular Sovereignty and the Crisis of German Constitutional Law: The Theory and Practice of Weimar Constitutionalism* (Duke University Press Books 1997), 22. M. Kirsch, *Der monarchische Konstitutionalismus als europäischer Verfassungstyp-Frankreich im Vergleich* (Vandenhoeck & Ruprecht 1999). L. Krieger, *The German Idea of Freedom: History of a Political Tradition* (University of Chicago Press 1973). E. Troeltsch 'Die Deutsche Idee von der Freiheit' (1916) 1 [27] *Die Neue Rundschau* 50.

²¹⁹ E. W. Böckenförde, *Moderne deutsche Verfassungsgeschichte 1815-1914* (Hain, Scriptor, Hanstein 1981), 112.

²²⁰ *Ibid*, *Verfassungsprobleme und Verfassungsbewegung des 1815-1914* (Kiepenheuer und Witsch 1972), 13 ff.

²²¹ Περαιτέρω διαφορές μεταξύ των δύο επαναστάσεων εντοπίζονται και ως προς το θεωρητικό τους υπόβαθρο, καθώς η μεν Γαλλική αξιοποίησε την ιδεολογική και πολιτειολογική εμβάθυνση του ευρωπαϊκού διαφωτισμού, ενόσω η Αμερικανική στερείτο τέτοιου τύπου θεωρητικού ρεύματος, αλλά και ως προς την πηγή τους, καθώς η μεν Γαλλική είναι γνήσια αστική επανάσταση υποκινούμενη από τη Τρίτη Τάξη, η δε Αμερικανική, αν και στηρίχθηκε κυρίως στους γαιοκτήμονες των αποικιών, δεν είχε ταξική αυτοσυνειδησία. Γεραπετρίτης (n 9) 96-97.

Στη δε Γαλλία, δοθέντος του ότι υπήρχαν οργανωτικοί κανόνες και κρατικές δομές (Ancien Régime), ανεξαρτήτως του αν αυτές συμπυκνούνταν στο πρόσωπο του βασιλιά και αν λειτουργούσαν ευρύθμως, πρόταγμα των επαναστατών ήταν η Διακήρυξη των Δικαιωμάτων του Ατόμου και του Πολίτη (1789), που συμπληρώθηκε ως προς το σκέλος των εξουσιών με τα επαναστατικά Συντάγματα του 1791, 1793, 1795.²²²

Από την πλευρά τους, οι Άγγλοι πιθανώς να διαμαρτύρονταν, προβάλλοντας τα οικεία κείμενα της Magna Carta και του Bill of Rights. Εντούτοις, κανένα από τα δύο δεν έχει την αυξημένη τυπική ισχύ, που αποτελεί *essentialium negotii* του τυπικού Συντάγματος.²²³ Ακόμα όμως, και η έλλειψη τυπικού Συντάγματος στο Ηνωμένο Βασίλειο ανάγεται σε μεγάλο βαθμό στη φορολογία. Αναλυτικότερα, το δόγμα περί Κυριαρχίας του Κοινοβουλίου, που λειτούργησε ως ανάχωμα στη φορολογική πολιτική της εκτελεστικής εξουσίας, σημαίνει ότι κυρίαρχο²²⁴ είναι το εκάστοτε νομιμοποιημένο Κοινοβούλιο και όχι μια προ αιώνων εκλεγείσα Συντακτική Συνέλευση. Εξάλλου, αντίκειται στην κοινή λογική που διαθέτουν οι Άγγλοι, ότι η τελευταία περιβάλλεται με αυξημένη νομιμοποίηση έναντι του άρτι εκλεγέντος Κοινοβουλίου, που απολαύει της ανανεωμένης αντιπροσωπευτικής εντολής. Δοθέντος του ότι δεν αποδέχονται την αυξημένη νομιμοποίηση της Συντακτικής Συνέλευσης, αρνούνται και την αυξημένη τυπική ισχύ που θα προσέδιδε στο παραγόμενο εξ αυτής Σύνταγμα.

2.4 Η φορολογία ως μοχλός της αρχής της διάκρισης των εξουσιών

Στο Ηνωμένο Βασίλειο, το δόγμα ότι το Κοινοβούλιο είναι επιφορτισμένο πρωτίστως, με την προάσπιση των συμφερόντων των φορολογουμένων έναντι της εκτελεστικής εξουσίας²²⁵ σε

²²² Γεραπετρίτης (n 9) 96-97. R. R. Palmer, *The age of the democratic revolution: A political history of Europe and America* (Princeton University Press 2014), 177-213.

²²³ βλ. όμως ακροτελεύτια διάταξη του Bill of Rights, κατά την οποία οι διατάξεις «διατάσσονται και θεσπίζονται από το παρόν Κοινοβούλιο για να παραμείνουν και να αποτελούν για πάντα τον νόμο του βασιλείου αυτού». Σε κάθε περίπτωση, το Bill of Rights, όπως και άλλα νομοθετήματα (Act of Settlement, Reform Bill, Representation of the People Acts, Parliament Acts, Statute of Westminster, House of Lords Acts), συνιστούν μέρος του ουσιαστικού Συντάγματος της Αγγλίας. Παντελής (23) 171-172 Σπυρόπουλος (n 188) 27-30. Κατά τον δικαστή του Supreme Court J. P. Bradley, «England has no written constitution, it is true; but it has an unwritten one, resting in the acknowledged and frequently declared, *privileges of Parliament and the people to violate which in any material respect would produce a revolution in an hour*». Γνωμοδότηση στη Λουιζιάνα (1873).

²²⁴ Κατά νομική ακριβολογία, δεν πρόκειται για Κυριαρχία του Κοινοβουλίου, ήτοι για νομικά αδέσμευτη άσκηση εξουσίας, καθώς να μην μπορεί να ψηφίσει οιονδήποτε νόμο, πλην όμως δε μπορεί να δεσμεύσει τον μελλοντικό νομοθέτη.

²²⁵ Το 1848, ο John Stuart Mill στο έργο του *Considerations on Representative Government*, υποστήριξε το αντίθετο, ότι δηλαδή, τον πρώτο λόγο στη διαμόρφωση της φορολογικής πολιτικής του κράτους έχει η εκτελεστική εξουσία, ενώ το Κοινοβούλιο λειτουργεί ως αρνησίκυρος παίκτης. «*It's up to the King of England to deliver the first shot. Parliament, on the other side, should not be allowed to make amendments to the budget or to pursue its own policies by budgetary means*». Β. Κουγέας, *Η παρέμβαση της εκτελεστικής εξουσίας στη διάθεση των πιστώσεων του κρατικού προϋπολογισμού- Η αναζήτηση της νομιμοποίησης* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1998).

συνδυασμό με την έλλειψη τυπικού Συντάγματος, έχει ως αποτέλεσμα να μην τίθεται ουδείς περιορισμός κατά την ενάσκηση των αρμοδιοτήτων του, πέραν της απαγόρευσης δέσμευσης του μελλοντικού νομοθέτη (Sovereignty of the Parliament). Εξ ου και οι όποιοι περιορισμοί τίθενται όχι από το *hard law*, αλλά από τις συνθήκες του πολιτεύματος, τους νόμους της αγοράς και τις ιστορικοκοινωνικές ιδιομορφίες του συγκεκριμένου λαού, του οποίου τόσο οι εκλογείς όσο και τα κόμματα είναι αρκετά επιφυλακτικοί στην αύξηση των φόρων.²²⁶ Δοθέντος δε του ότι οι επαναστάσεις στην Αγγλία, ανάγονται στη σύγκρουση των φορολογικών συμφερόντων μονάρχη-αριστοκρατίας-λαού, για την αποκατάσταση και διατήρηση της ισορροπίας στις μεταξύ τους σχέσεις, το αγγλικό πολίτευμα είναι αποτέλεσμα συγκρητισμού των τριών πολιτευμάτων, της μοναρχίας, της αριστοκρατίας και της δημοκρατίας,²²⁷ όπως ενσαρκώνονται στους θεσμούς της βασιλείας, της Βουλής των Λόρδων και των Κοινοτήτων αντιστοίχως.

Στην άλλη πλευρά του Ατλαντικού, το αμερικανικό Κογκρέσο, όπως και το βρετανικό Κοινοβούλιο, εμφορείται από την ιδέα ότι αποτελεί το αρμόδιο όργανο για τη διαφύλαξη των συμφερόντων των φορολογουμένων έναντι της εκτελεστικής εξουσίας.²²⁸ Στο πλαίσιο αυτό, καταψηφίζει συχνά φορολογικά νομοσχέδια, στερώντας από την Κυβέρνηση τους αναγκαίους πόρους για την άσκηση της πολιτικής της και εξαναγκάζοντάς την σε παραίτηση. Τοιούτοτρόπως, η καταψήφιση φορολογικών νομοσχεδίων λειτουργεί ως *de facto* πρόταση δυσπιστίας (*tax-driven government shutdown*), επιβεβαιώνοντας το *dictum* του Αρχιδικαστή *Marshall* «*the power to tax is the power to destroy*».²²⁹ Σημειωτέον ότι η καταψήφιση είναι συνηθέστερη στον αγγλοσαξονικό κόσμο συγκριτικά με την ηπειρωτική Ευρώπη. Και τούτο, διότι στη Γερμανία²³⁰ και τη Γαλλία,²³¹

²²⁶ Το 1912, ο Γερμανός οικονομολόγος Adolf Wagner εξεπλάγη από το ότι τα κόμματα ανταγωνίζονταν ποιο θα υποσχεθεί μεγαλύτερη μείωση της φορολογίας. Wagner (n 173).

²²⁷ Κατά τη διατύπωση του Rapin, «*It would be vain to use the usual labels of monarchy, aristocracy and democracy for this government, none of which apply. It is a mixed government composed of a mélange of the three*». Kwass (n 129) 66-67.

²²⁸ «*The people of a State, therefore, give to their Government a right of taxing themselves and their property and as the exigencies of Government cannot be limited, they prescribe no limits to the exercise of this right, resting confidently on the interest of the legislator and on the influence of the constituent over their representative to guard them against its abuse*». *McCulloch v Maryland* 17 US 316 (1819).

²²⁹ *Ibid.*

²³⁰ Κατά τον Stahl, «*The legal ground for taxes, the reason why a state is entitled to impose them and the subjects to pay them, is the subjection as such. Just as such monetary expenditures are necessarily founded in the nature and the aim of the state, so must its members cover the expenses. The nation provides as a spiritual whole the means for its calling as a state and each and every one must donate because he is a member of the nation. Likewise objectionable in this context is the legal ground that the subjects pay the taxes as an equivalent for the protection of their property, as if they would enter into a contract with the state*». F. J. Stahl, *Rechts- und Staatslehre auf der Grundlage christlicher Weltanschauung*, vol 2 (3rd edn, Mohr 1854), 419 ff. Ομοίως, L. von Stein, *Lehrbuch der Finanzwissenschaft* (Brockhaus 1875), 302 ff. Προς την ίδια κατεύθυνση, το Γερμανικό Ομοσπονδιακό Συνταγματικό Δικαστήριο τονίζει την ανάγκη να εξασφαλίζονται οι αναγκαίοι πόροι για «*τα πολιτικά, οικονομικά και κοινωνικά συμφέροντα του*

μόνη η ύπαρξη του κράτους αρκεί για να δικαιολογήσει τη φορολόγηση, σε αντίθεση με τις χώρες του common law, όπου δε γίνεται αξιωματικά δεκτή.²³² Εξ ου, το βρετανικό Κοινοβούλιο και το αμερικανικό Κογκρέσο δε φοβούνται και μετέρχονται συχνά της ως άνω μεθόδου για να «ρίζουν» την Κυβέρνηση.²³³ Αντιθέτως, στη Γερμανία, μολονότι ο ομοσπονδιακός Καγκελάριος και το Υπουργικό Συμβούλιο υπέχουν κοινοβουλευτική ευθύνη και εξαρτώνται από την ψήφο εμπιστοσύνης του Κοινοβουλίου, που αποτελεί και την πηγή νομιμοποίησής τους, στην πράξη, το τελευταίο δε λειτουργεί ως γνήσιο θεσμικό αντίβαρο. Συνελόντι ειπείν, η διαφορετική θεμελίωση της φορολογικής υποχρέωσης των πολιτών στο αγγλοαμερικανικό και το ηπειρωτικοευρωπαϊκό δίκαιο επενεργεί στις σχέσεις νομοθετικής-εκτελεστικής εξουσίας, με αποτέλεσμα τη διαμόρφωση γνήσιου κοινοβουλευτικού συστήματος στο Ηνωμένο Βασίλειο, νοθευμένου, σε βάρος της νομοθετικής εξουσίας, στην ηπειρωτική Ευρώπη.²³⁴ Στο δε πλαίσιο του προεδρικού συστήματος των ΗΠΑ, το Κογκρέσο, διαθέτοντας το ισχυρό όπλο της καταψήφισης φορολογικών νομοσχεδίων, είναι σε θέση να ελέγχει την ισχυρή κατά τα λοιπά εκτελεστική εξουσία, σύμφωνα με τη θεωρία των checks and balances.

Όσον αφορά τη σχέση της δικαστικής εξουσίας με τις άλλες δύο, στις ΗΠΑ, το Supreme Court, που στις λοιπές public choices διακρίνεται για τον ακτιβισμό του, στο πεδίο της φορολογίας καταλείπει ευρεία εκτιμητική ευχέρεια στον νομοθέτη.²³⁵ Η δε «*Equal Protection Clause*»,²³⁶ η

κράτους» και υποχρεώνει την εκτελεστική και νομοθετική εξουσία να συνεργάζονται προς τον σκοπό αυτό. BVerfG, Απόφαση της 25^{ης} Μαΐου 1977, 2 BvE 1/74.

²³¹ Άρθρο 47 του Γαλλικού Συντάγματος. Άρθρο 51 του Αυστριακού Συντάγματος. Άρθρο 134 παρ. 4 του Ισπανικού Συντάγματος. «*It is now generally agreed that we pay taxes not because the state protects us, or because we get any benefits from the state, but simply because the state is a part of us. The duty of supporting and protecting is born with us. In a civilized society the state is as necessary to the individual as the air he breathes; unless he reverts to stateless savagery and anarchy he cannot live beyond his own confines. [...] We pay taxes not because we get benefits from the state, but because it is as much our duty to support the state as to support ourselves or our family*». E. Seligman, *Essays in Taxation* (Macmillan and Co 1895).

²³² K. Vogel, 'The Justification for Taxation: A Forgotten Question' (1988) 33 *American Journal of Jurisprudence* 19.

²³³ Για Ηνωμένο Βασίλειο βλ. C. Talbot, 'Budget 2015 could see a government shutdown in the UK' (*The Conversation* [www.theconversation.com](http://theconversation.com), 28 October 2013) <<http://theconversation.com/budget-2015-could-see-a-government-shutdown-in-the-uk-19634>> accessed 28 August 2019. Για ΗΠΑ βλ. K. Young, 'American Exceptionalism and Government Shutdowns: A Comparative Constitutional Reflection on the 2013 Lapse in Appropriations' (2014) 94 *Boston University Law Review* 991. W. Heun, *Das Budgetrecht im Regierungssystem der USA* (Nomos 1989).

²³⁴ Carpenter (n 4) 459.

²³⁵ «*And we have repeatedly pointed out that legislatures have especially broad latitude in creating classifications and distinctions in tax statutes*». *Armour v City of Indianapolis* 566 US 673 (2012). B. I. Bittker, 'Constitutional Limits on the Taxing Power of the Federal Government' (1987) 41 [3] *The Tax Lawyer* 9. B. Ackerman, 'Taxation and the Constitution' (1999) 99 [1] *Columbia Law Review* 1. V. C. Jackson, 'Constitutional Law in an Age of Proportionality' (2015) 124 *Yale Law Journal* 3094. G. Gunther, 'The Supreme Court, 1971 Term, Foreword: In Search of Evolving Doctrine on a Changing Court: A Model for a Newer Equal Protection' (1972) 86 *Harvard Law Review* 1. R. F. Nagel, 'Note: Legislative Purpose, Rationality and Equal Protection' (1972) 82 *Yale Law Journal* 123. Ειδικά για το «*rational basis test*», στο οποίο υπόκεινται οι φορολογικοί νόμοι βλ. R. Holoszyk-Pimentel, 'Reconciling Rational Basis Review: When Does Rational Basis Bite?' (2015) 90 *New York University Law Review* 2070.

«Uniformity Clause»,²³⁷ η «Dormant Commerce Clause»,²³⁸ αλλά και η «Takings Clause»²³⁹ δεν εξελίχθηκαν σε θεμελιώδεις αρχές αντίστοιχου βεληνεκούς με τις αρχές της ισότητας και της αναλογικότητας του ηπειρωτικού δικαίου, οι οποίες άγουν συχνά σε δικαστικό έλεγχο, που μόνο οριακός δεν είναι.²⁴⁰ Στις ΗΠΑ, ο μόνος περιορισμός πηγάζει από την κατανομή των αρμοδιοτήτων²⁴¹ μεταξύ ομοσπονδιακού κράτους και ομόσπονδων κρατιδίων, μολονότι η οριοθέτηση της φορολογίας είναι αντανακλαστικός και όχι προεξάρχων σκοπός της κατανομής των αρμοδιοτήτων.

2.5 Φορολογική υποχρέωση, δικαίωμα ψήφου και κοινωνικά δικαιώματα

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζει το ερώτημα, αν και κατά πόσο θα πρέπει να υπάρχει σύμπτωση (congruence²⁴²/equivalence²⁴³) μεταξύ εκείνων που φορολογούνται, εκείνων που ψηφίζουν και εκείνων που ωφελούνται από τους φόρους.²⁴⁴ Τα περισσότερα φορολογικά συστήματα έχουν ως δικαιοδοτική βάση την κατοικία.²⁴⁵ Μόνο οι ΗΠΑ, η Ερυθραία και η

²³⁶ *Armour v City of Indianapolis* 566 US 673 (2012). *Fitzgerald v Racing Assn of Central Iowa* 539 US 103 (2003). *Nordlinger v Hahn* 505 US 1 (1992). *Regan v Taxation with Representation of Wash* 461 US 540 (1983). *Lehnhausen v Lake Shore Auto Parts Co* 410 US 356 (1973). *Madden v Commissioner* 309 US 83 (1940). *Citizens' Telephone Co of Grand Rapids v Fuller* 229 US 322 (1913). R. J. Glennon, 'Taxation and Equal Protection' (1990) 58 *George Washington Law Review* 261. W. B. Barker, 'The Three Faces of Equality: Constitutional Requirements in Taxation' (2006) 57 [1] *Case Western Reserve Law Review* 1.

²³⁷ «The court held that the Uniformity Clause means that the classification by the legislative body must be reasonable and the tax must be applied with uniformity upon similar kinds of business or property and with substantial equality of the tax burden to all members of the same class». *Executive Life Ins Co v Commonwealth* 147 Pa Commonwealth Ct 105 (1992).

²³⁸ M. S. Knoll and R. Mason, 'The Economic Foundation of the Dormant Commerce Clause' (2017) 102 *Virginia Law Review* 309.

²³⁹ *Brushaber v Union Pacific R Co* 240 US 1 (1916). E. Kades, 'Drawing the Line Between Takings and Taxation: The Continuous Burdens Principle and its broader Application' (2002) 97 *Northwestern University Law Review* 189.

²⁴⁰ Ενδεικτικά, Γερμανικό Ομοσπονδιακό Συνταγματικό Δικαστήριο: BVerfG, Απόφαση της 17^{ης} Δεκεμβρίου 2014, 1 BvL 21/12. Απόφαση της 18^{ης} Ιανουαρίου 2006, 2 BvR 2194/99. Απόφαση της 22^{ης} Ιουνίου 1995, 2 BvL 37/91. Γαλλικό Συνταγματικό Συμβούλιο: Απόφαση της 29^{ης} Δεκεμβρίου 2013, DC 2013-684. Απόφαση της 29^{ης} Δεκεμβρίου 2012, DC 2012-662. Σουηδικό Ομοσπονδιακό Δικαστήριο: Απόφαση της 12^{ης} Ιουλίου 1973, BGE 99. ΣτΕ 753/2018, ΣτΕ Ολ. 1738/2017. Για Ιταλία βλ. A. Giovannini, 'Legalità ed Equità: Per un Nuovo Sistema Impositivo' (2017) 88 [6] *Diritto e Pratica Tributaria* 2335.

²⁴¹ Σημειωτέον ότι στο αγγλοσαξονικό δίκαιο, όλες οι ενδεχόμενες παρανομίες ανάγονται τελικώς, σε έναν λόγο ακύρωσης, την ultra vires άσκηση των αρμοδιοτήτων. *Pollock v Farmers' Loan & Trust Company* 157 US 429 (1895).

²⁴² E. W. Oates, *Fiscal Federalism* (Harcourt Brace Jovanovich 1972), 35 ff. C. B. Blankart, *Öffentliche Finanzen in der Demokratie* (8th edn, Vahlen 2011).

²⁴³ M. Olson, 'The Strategic Principle of Fiscal Equivalence: The Division of Responsibilities among Different Levels of Government' (1969) 59 *American Economic Review* 479. Ibid 'Toward a More General Theory of Governmental Structure' (1986) 76 *American Economic Review* 120.

²⁴⁴ Schön (n 212).

²⁴⁵ A. Kallergis, *La compétence fiscale* (Daloz 2018). R. Silvestre and J. Martha, *The Jurisdiction to Tax in International Law* (Springer 1989). F. A. Mann, 'The Doctrine of International Jurisdiction Revisited After 20 Years' in F. A. Mann (ed), *Further Studies in International Law* (Clarendon Press 1990). H. J. Ault and B. J. Arnold, *Comparative Income Taxation* (3rd edn, Aspen Publishers 2010), 431 ff.

Ουγγαρία φορολογούν αυστηρά, αλλά όχι αποκλειστικά βάσει ιθαγένειας.²⁴⁶ Αντιθέτως, στα περισσότερα κράτη, το δικαίωμα του εκλέγειν απονέμεται βάσει ιθαγένειας.²⁴⁷ Για δε τα κοινωνικά δικαιώματα, δεν είναι ασφαλές να συναχθεί κάποιος γενικός κανόνας, καθώς άλλοτε χορηγούνται αποκλειστικά στους ιθαγενείς και άλλοτε αδιακρίτως ιθαγένειας.²⁴⁸ Η επιλογή διαφορετικής βάσης άγει εντούτοις, στο εξής άτοπο. Από τη μία πλευρά, οι ιθαγενείς εκτός επικρατείας απαλλάσσονται των φορολογικών τους υποχρεώσεων, διατηρώντας ωστόσο, τα εκλογικά τους δικαιώματα και συνδιαμορφώνοντας τοιουτοτρόπως τη φορολογική αλλά και τη γενικότερη πολιτική, μολονότι οι ίδιοι δεν επηρεάζονται άμεσα, ενώ δεν αποκλείεται να είναι και δικαιούχοι κοινωνικών παροχών, χωρίς να έχουν συμβάλει στη χρηματοδότησή τους παντάπασι.²⁴⁹ Από την άλλη πλευρά, αλλοδαποί, που είτε κατοικούν είτε ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα στην επικράτεια άλλου κράτους, φορολογούνται και μάλιστα για το παγκόσμιο εισόδημα και περιουσία τους οι μεν και για

²⁴⁶ Κατά την § 1.1(a) των Treasury Regulations του 2015, «*Section 1 of the Code imposes an income tax on the income of every individual who is a citizen or resident of the United States*». Ομοίως, κατά την § 1.1(b), «*All citizens of the United States, wherever resident, [...] are liable to the income taxes imposed by the Code whether the income is received from sources within or without the United States*». Την πρακτική της Ερυθραίας, να μετέρχεται απειλών, βίας, απάτης και άλλων παράνομων μέσων, προκειμένου να επιβάλλει φορολογία στη διασπορά, έχει καταδικάσει το Συμβούλιο Ασφαλείας του ΟΗΕ (Απόφαση 2023/2011, που υιοθετήθηκε στην 6674^η Συνέλευση, στις 5 Δεκεμβρίου 2011). Στη δε Ουγγαρία, οι ιθαγενείς λογίζονται κατά πλάσμα δικαίου κάτοικοι και φορολογούνται. A. Christians, 'A Global Perspective on Citizenship-Based Taxation' (2017) 38 [2] *Michigan Journal of International Law* 193. R. Mason, 'Citizenship Taxation' (2016) 89 *Southern California Law Review* 169. E. A. Zelinsky, 'Citizenship and Worldwide Taxation: Citizenship as an Administrable Proxy for Domicile' (2011) 96 *Iowa Law Review* 1289. R. Vann, 'International Aspects of Income Tax' in V. Thuronyi (ed), *Tax Law Design and Drafting*, vol 2 (Kluwer Law International 2000), 718. A. K. Mehrotra, 'Reviving Fiscal Citizenship' (2015) 113 *Michigan Law Review* 943. Μέχρι τον 19^ο αιώνα, η φορολογική υποχρέωση ήταν συνυφασμένη με την ιθαγένεια. Το 1923, οι διάσημοι «*Four Economists*» υπό τον Seligman, στη διεθνούς επιτροπής έκθεσή τους για τη φορολογική πολιτική στο πλαίσιο της League of Nations, υποστήριξαν: «*When we deal with the question of personality, we are confronted by the original idea of personal political allegiance or nationality*». G. W. J. Bruins and League of Nations and Financial Committee, *Report on Double Taxation, E.F.S.73.F.19, pt 2 I a* (League of Nations. Economic and Financial Commission 1923). Προς την ίδια κατεύθυνση, το άρθρο 134 του Συντάγματος της Βαϊμάρης πρόβλεπε: «*All citizens, without any difference, are obliged to contribute to the public weal according to their means*».

²⁴⁷ R. Bellamy, *Citizenship: A Very Short Introduction* (Oxford University Press 2008), 3 ff, 97 ff. R. Bauböck 'Political Membership and Democratic Boundaries' in A. Shachar, R. Bauböck, I. Bloemraad et al (eds), *The Oxford handbook of citizenship* (Oxford University Press 2017), 60 ff.

²⁴⁸ Ενδεικτικά, το άρθρο 22 παρ. 5 του Ελληνικού Συντάγματος κατοχυρώνει το δικαίωμα κοινωνικής ασφάλισης για όλους τους εργαζομένους, ενώ το άρθρο 16 παρ. 4 περιορίζει την παροχή δωρεάν παιδείας στους Έλληνες.

²⁴⁹ Κρίσιμη είναι η εναρμόνιση φορολογικής υποχρέωσης και εκλογικού δικαιώματος, δοθέντος ότι τόσο τα κοινωνικά δικαιώματα όσο και οι φόροι δεν κατανέμονται επί τη βάση μιας ανταλλακτικής σχέσης (quid pro quo), αλλά λειτούργούν ως αναδιανεμητικοί μηχανισμοί. Βλ. ορισμό τη έννοιας, «*Taxes are defined as compulsory, unrequited payments to general government*» σε OECD, *Revenue Statistics 2017* (OECD Publishing 2017) <<https://doi.org/10.1787/9789264283183-en>> accessed 25 August 2019. J. d' Alembert, 'Essai sur les elemens de philosophie' in J. d' Alembert (ed), *Melanges de littérature, d'histoire, et de philosophie* (C. Henderson 1764). J. J. Rousseau, *Discours sur l' Economie Politique* (Vrin 2002). Ενδιαφέρον πάντως, παρουσιάζει η θέση ότι οι φορολογούμενοι δεν επαναστατούν άνευ ετέρου, οσάκις παραβιάζεται το δόγμα «*no taxation without representation*». Στο ακροσφαλές μέσο της επανάστασης θα καταφύγουν μόνο εφόσον η ακούσια φορολόγηση δε συνοδεύεται ούτε από κοινωνικές παροχές ως αντιστάθμισμα. Ross (n 3).

τα εκεί κτηθέντα εισοδήματα οι δε,²⁵⁰ χωρίς εντούτοις, να ψηφίζουν και κατ' επέκταση να συναινούν ούτε στη φορολόγηση αλλά ούτε και σε αποφάσεις που άπτονται της καθημερινότητά τους (protection by consent), ενώ συχνά δε λαμβάνουν ούτε κοινωνικές παροχές ως αντιστάθμισμα, μολονότι αυτές χρηματοδοτούνται και από τους εκ μέρους τους καταβληθέντες φόρους. Τη δομική ασυμμετρία συμπληρώνει -ή μάλλον δε συμπληρώνει- το ότι συνήθως δεν υπάγονται *ratione personae* ούτε στο προστατευτικό πεδίο των θεμελιωδών αρχών που πρέπει να διέπουν τη φορολόγηση (protection by content).²⁵¹ Ο δικαιολογητικός λόγος που η ίση μεταχείριση προϋποθέτει συνήθως την ιθαγένεια, ανάγεται στη θεμελιώδη διάκριση, ότι οι μεν ανθρωπιστικές αρχές ισχύουν για όλα τα άτομα, ενώ η κοινωνική δικαιοσύνη, έκφραση της οποίας είναι η ίση μεταχείριση, ισχύει μόνο για τους πολίτες.²⁵²

Μια αναλυτική καταγραφή των ισχυόντων εκλογικών και φορολογικών συστημάτων ξεφεύγει από το πλαίσιο της παρούσας. Εντούτοις, από μια σύντομη συγκριτική επισκόπηση αναφορικά με τη διευκόλυνση της άσκησης του δικαιώματος ψήφου των εκτός επικρατείας ιθαγενών, συνάγεται

²⁵⁰ Απόφαση της Βουλής των Λόρδων, *Whitney v IRC* 10 TC 88 (per Lord Wrenbury). E. Isay, *Internationales Finanzrecht* (Kohlhammer 1934). O. Bühler, 'Steuerrecht internationales' in K. Strupp and H. J. Schlochauer (eds), *Wörterbuchdes Völkerrechts*, vol 3 (2nd edn, de Gruyter 1962). G. Schanz, 'Zur Frage der Steuerpflicht' (1892) 2 [1] *Finanzarchiv* 1. J. Waldron, 'Special Ties and Natural Duties' (1993) 22 [3] *Philosophy & Public Affairs* 5. D. Shaviro, 'Taxing Potential Community Members' (2016) 70 *Tax Law Review* 75. W. Schön, 'Persons and Territories: on the International Allocation of Taxing Rights' (2010) 6 *British Tax Review* 554.

²⁵¹ Ενδεικτικά, τα άρθρα 10, 11 και 13 του Βελγικού Συντάγματος και το άρθρο 4 παρ. 5 του Ελληνικού κατοχυρώνουν την ισότητα στα δημόσια βάρη αποκλειστικά υπέρ των ιθαγενών. Το άρθρο 31 του Ισπανικού Συντάγματος, μολονότι καθιερώνει τη φορολόγηση βάσει της φοροδοτικής ικανότητας ενός εκάστου, εντάσσεται στο κεφάλαιο για τα δικαιώματα των πολιτών. Το άρθρο 2 του 22^{ου} κεφαλαίου του Σουηδικού Συντάγματος ναι μεν επεκτείνει τα θεμελιώδη δικαιώματα σε όλους τους διαβιούντες στην επικράτεια, ειδικά στο πεδίο της φορολογίας ωστόσο, μόνο η απαγόρευση αναδρομικής επιβολής φόρου επεκτείνεται και στους αλλοδαπούς. Περισσότερο γενναιόδωρο το άρθρο 3 παρ. 1 του Θεμελιώδους Νόμου της Βόννης δε διακρίνει μεταξύ ημεδαπών και αλλοδαπών. Προς την ίδια κατεύθυνση κινείται και η νομολογία του Γερμανικού Ομοσπονδιακού Συνταγματικού Δικαστηρίου. BVerfG, Απόφαση της 7^{ης} Φεβρουαρίου 2012, 1 BvL 14/07. Απόφαση της 18^{ης} Ιουλίου 2006, 2 BvL 1/04 και 12/04. Απόφαση της 22^{ης} Μαρτίου 1883, 2 BvR 475/78. Εξίσου προοδευτικό είναι και το άρθρο 1 s 1 του Ολλανδικού Συντάγματος. Η κατοχύρωση της ισότητας των φορολογουμένων αλλοδαπών αποτελεί συνήθως αντικείμενο ρύθμισης των διεθνών συνθηκών φιλίας, εμπορίου και ναυτιλίας. A. Paulus, 'Treaties of Friendship, Commerce and Navigation' in Rudiger Wolfrum (ed), *Max Planck Encyclopedia of Public International Law* (2nd edn, Oxford University Press 2013). Συχνά και των συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολόγησης. Άρθρο 24 παρ. 1 OECD Model Tax Convention. A. Rust, 'Commentary on Article 24 OECD Model Convention' in E. Reimer and A. Rust, *Klaus Vogel on Double Taxation Conventions* (4th rev edn, Wolters Kluwer 2015). Έτι περαιτέρω, το ενωσιακό δικαιο απαγορεύει τις διακρίσεις λόγω ιθαγένειας. Αξιοσημείωτο είναι ότι το ΔΕΕ έχει επεκτείνει την εν λόγω αρχή από την ιθαγένεια στην κατοικία. W. Schön, 'European Union-Neutrality and Territoriality—Competing or Converging Concepts in European Tax Law?' (2015) 69 [4] *Bulletin for International Taxation* 271.

²⁵² Το 1930, ο Albert Hensel, ένας από τους ιδρυτές πατέρες του φορολογικού δικαίου στη Γερμανία, υποστήριζε ότι η συνταγματική αρχή της ισότητας είναι εφαρμοστέα μόνο στους πολίτες, ενώ το αν τυγχάνει εφαρμογής και στους αλλοδαπούς φορολογούμενους, εναπόκειται στην ευρεία εκτιμητική ευχέρεια του νομοθέτη. A. Hensel, 'Verfassungsrechtliche Bindungen des Steuergesetzgebers: Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit—Gleichheit vor dem Gesetz' (1930) 4 *Vierteljahresschrift für Steuer-und Finanzrecht* 441. Isay (n 250) 53-54. D. Cole, 'Are Foreign Nationals Entitled to the Same Constitutional Rights as Citizens?' (2003) 25 *T. Jefferson Law Review* 367.

ότι η πρακτική ποικίλλει.²⁵³ Ορισμένα κράτη τους δίδουν τη δυνατότητα να ασκούν τα εκλογικά τους δικαιώματα σε εκλογικά κέντρα του εξωτερικού, πρεσβείες ή προξενεία, δια επιστολικής ή ηλεκτρονικής ψήφου (Ελβετία, Εσθονία, Ολλανδία) ή δια πληρεξουσίου.²⁵⁴ Μερικά εξ αυτών προβλέπουν διοικητικές διαδικασίες για την εγγραφή στους εκλογικούς καταλόγους, ενώ σε άλλα δε χρειάζεται καμία διατύπωση, καθώς οι αρχές τούς εγγράφουν αυτομάτως βάσει των υφιστάμενων καταλόγων.²⁵⁵ Ορισμένα κράτη πάλι, δεν προβλέπουν παντάπασι την ψήφο από το εξωτερικό στις βουλευτικές εκλογές.²⁵⁶ Πάντως, ακόμα και τα κράτη που διευκολύνουν κατ' αρχήν, την άσκηση του δικαιώματος, δεν ακολουθούν ένα ομοίμορφο μοντέλο. Ενδεικτικά, στη Γαλλία, την Ελβετία και την Πορτογαλία, οι εκτός επικρατείας διατηρούν στο διηνεκές τα εκλογικά τους δικαιώματα. Αντιθέτως, στο Ηνωμένο Βασίλειο, θα πρέπει να επανεγγράφονται στο τοπικό εκλογικό γραφείο κάθε έτος, στην Ισλανδία, μετά από διαμονή οκτώ ετών στο εξωτερικό, ενώ στη Νορβηγία και τη Σουηδία μετά από δέκα. Στον Καναδά χάνουν τα εκλογικά τους δικαιώματα μετά από πέντε έτη παραμονής εκτός επικρατείας,²⁵⁷ στην Αυστρία μετά από δέκα, στο Ηνωμένο Βασίλειο μετά από δεκαπέντε²⁵⁸ και στη Γερμανία μετά από είκοσι πέντε. Ενδιαφέρουσα είναι και η περίπτωση της Αυστραλίας, όπου οι απόδημοι μπορούν να ασκούν εσαεί τα εκλογικά τους δικαιώματα, αρκεί μια φορά τον χρόνο να επισκέπτονται τη χώρα, ενώ απώλεια προβλέπεται μετά από απουσία έξι ετών. Στη Βοσνία-Ερζεγοβίνη, τη Δανία, το Λιχτενστάιν και την Ουγγαρία, μόνο τα άτομα που διαμένουν προσωρινά εκτός επικρατείας έχουν το δικαίωμα να ψηφίζουν στο εξωτερικό. Στη δε Πρώην Γιουγκοσλαβική Δημοκρατία της Μακεδονίας θα πρέπει σωρευτικά να διαμένουν και να εργάζονται προσωρινά στο εξωτερικό. Η Αυστρία, η Ουγγαρία, η Ουκρανία και η Σλοβενία επιτρέπουν την ψήφο στο εξωτερικό μόνο με την άδεια της χώρας υποδοχής. Στη Γαλλία, την Ιταλία, την Κροατία και την Πορτογαλία, οι απόδημοι επιλέγουν τους αντιπροσώπους τους στο εθνικό Κοινοβούλιο σε

²⁵³ Έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τη Δημοκρατία μέσω του Δικαίου (Επιτροπή της Βενετίας) βασισμένη στη Μελέτη 580/2010, για την ψήφο εκτός επικρατείας <[https://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdffile=CDL-AD\(2011\)022-e](https://www.venice.coe.int/webforms/documents/default.aspx?pdffile=CDL-AD(2011)022-e)> accessed 25 August 2019.

²⁵⁴ Ενδεικτικά, Αυστρία, Βέλγιο, Βοσνία-Ερζεγοβίνη, Βουλγαρία, Γαλλία, Γερμανία, Γεωργία, Δανία, Δημοκρατία της Τσεχίας, Ελβετία, Εσθονία, Ηνωμένο Βασίλειο, Ισλανδία, Ισπανία, Ιταλία, Κροατία, Λετονία, Λιθουανία, Λιχτενστάιν, Λουξεμβούργο, Μολδαβία, Μονακό, Νορβηγία, Ολλανδία, Ουγγαρία, Ουκρανία, Πολωνία, Πορτογαλία, Πρώην Γιουγκοσλαβική Δημοκρατία της Μακεδονίας, Ρουμανία, Ρωσία, Σερβία, Σλοβακία, Σλοβενία, Σουηδία, Τουρκία, Φινλανδία. Στην Ιρλανδία και το Ισραήλ, μόνο μέλη των ενόπλων δυνάμεων, των σωμάτων ασφαλείας, διπλωμάτες καθώς και οι σύζυγοι τους ψηφίζουν στο εξωτερικό. Πρόκειται για νέο σχετικό φαινόμενο, που θεσμοθετήθηκε μόλις τη δεκαετία του '80 (Γερμανία, Ηνωμένο Βασίλειο) και του '90 (Ιαπωνία, Καναδάς).

²⁵⁵ Ενδεικτικά, Εσθονία, Γαλλία, Γεωργία, Ισλανδία, Ιταλία, Λιθουανία, Μολδαβία, Νορβηγία, Ουκρανία, Ρουμανία, Σουηδία, Φινλανδία.

²⁵⁶ Ενδεικτικά, Άγιος Μαρίνος, Αλβανία, Ανδόρα, Αρμενία, Αζερμπαϊτζάν, Ελλάδα, Κύπρος, Μάλτα, Μαυροβούνιο, Χιλή.

²⁵⁷ *Frank v Canada (Attorney General)* 2015 ONCA 536.

²⁵⁸ *Shindler and MacLennan v Chancellor of the Duchy of Lancaster and Secretary of State for Foreign and Commonwealth Affairs* [2016] EWHC 957.

περιφέρειες συσταθείσες στο εξωτερικό. Ειδικά στη Γαλλία, συμμετέχουν στην εκλογή μόνο δώδεκα μελών της Γερουσίας και έντεκα μελών της Εθνοσυνέλευσης μέσω της Ένωσης Γάλλων Αποδήμων. Τέλος, στην Ιταλία και την Κροατία, ο αριθμός των κοινοβουλευτικών εδρών, που κατανέμονται σε περιφέρειες του εξωτερικού, εξαρτάται από τον αριθμό των εκπεφρασμένων ψήφων.

Και μολονότι κατευθυντήρια γραμμή σε επίπεδο soft law,²⁵⁹ είναι η διευκόλυνση²⁶⁰ της άσκησης του δικαιώματος ψήφου των εκτός επικρατείας, όμοια δε είναι και τάση του εθνικού νομοθέτη,²⁶¹ οι συναφείς διεθνείς και περιφερειακές συνθήκες,²⁶² αλλά και η ερμηνεία αυτών από τα διεθνή όργανα²⁶³ δεν άγουν στο συμπέρασμα ότι τα κράτη υποχρεούνται να ρυθμίσουν το ζήτημα. Ειδικότερα, τόσο το ΔΕΕ²⁶⁴ όσο και το ΕΔΔΑ²⁶⁵ καταλείπουν ευρεία εκτιμητική ευχέρεια

²⁵⁹ Ενδεικτικά, στο πλαίσιο του Συμβουλίου της Ευρώπης, η μεν Κοινοβουλευτική Συνέλευση εξέδωσε την Απόφαση 1459/2005 και τη Σύστασή 1714/2005, η δε Επιτροπή Υπουργών τη Σύσταση 11/2004. Προς την ίδια κατεύθυνση, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή για τη Δημοκρατία μέσω του Δικαίου (Επιτροπή της Βενετίας) εξέδωσε τη Γνώμη 190/2002, τη Μελέτη 352/2005, επί της οποίας βασίστηκε η Έκθεση του 2006 για την εκλογική νομοθεσία και διοίκηση στην Ευρώπη, και τη Μελέτη 580/2010, επί της οποίας βασίστηκε η Έκθεση του 2010 για την ψήφο εκτός επικρατείας. Επίσης, συντάξε Κώδικα ορθών πρακτικών επί εκλογικών ζητημάτων (Γνώμη υπ' αριθ. 190/2002). Έκδηλη είναι η πρόθεση του ΕΔΔΑ, κατά την επίκληση του ήπιου δικαίου, να αναζητά στήριξη της συλλογιστικής του σε αποφάσεις οργάνων με πιο άμεση νομομοποίηση, όπως η Κοινοβουλευτική Συνέλευση.

²⁶⁰ Όπως επισημαίνει και ο Πρόεδρος της Εθνικής Επιτροπής για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου κ. Σταυρόπουλος, «Ο νόμος δεν θα είναι μονόδρομος, απλώς θα διευκολύνει. Κανείς και καμία χώρα δεν στερεί το δικαίωμα να έρθει να ψηφίσει κάποιος που είναι γραμμένος σε εκλογική περιφέρεια. Μιλάμε δηλαδή απλά για μια διευκόλυνση». Και αντιστρόφως, ουδείς ομογενής που δεν έχει την ιθαγένεια, κτάται δικαίωμα ψήφου. Προϋπόθεση για να διευκολυνθεί στην άσκηση του, είναι να το έχει αποκτήσει. Εξ ου και σκοπίμως γίνεται λόγος για αποδήμους και όχι ομογενείς. Πάντως, δε θα πρέπει να παραγνωρίζεται ότι η μη θέσπιση διευκολύνσεων για την άσκηση του δικαιώματος ψήφου στο εξωτερικό, συνεπάγεται τη θέσπιση de facto περιορισμών, καθώς στην τελευταία περίπτωση, θα ψηφίζουν μόνο οι απόδημοι που έχουν την οικονομική και επαγγελματική δυνατότητα να ταξιδέψουν στη χώρα ιθαγένειάς τους, παρόλο που τα προκείμενα δε συνιστούν πρόσφορο ενδείκτη σφυρηλάτησης δεσμών με τη χώρα ιθαγένειας.

²⁶¹ Ph. Green, 'Entitlement to Vote' in A. Ellis, C. Navarro, I. Morales et al (eds), *Voting from Abroad: The international IDEA handbook* (IDEA International 2007), 93. R. Bauböck, 'Stakeholder Citizenship and Transnational Political Participation: A Normative Evaluation of External Voting' (2007) 75 [5] *Fordham Law Review* 2393.

²⁶² Άρθρο 3 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ, άρθρο 25 του Διεθνούς Συμφώνου για τα Ατομικά και Πολιτικά Δικαιώματα, άρθρο 23 της Αμερικανικής Σύμβασης για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου, άρθρο 13 παρ. 1 του Αφρικανικού Χάρτη για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου και των Λαών, Σύμβαση του 1992 του Συμβουλίου της Ευρώπης για τη συμμετοχή αλλοδαπών στη δημόσια ζωή σε τοπικό επίπεδο.

²⁶³ Διστακτική να συνάγει από το άρθρο 3 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ κατοχύρωση της διευκόλυνσης της άσκησης του δικαιώματος ψήφου των εκτός επικρατείας, ήταν και η Επιτροπή Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Απόφαση της 2^{ης} Μαρτίου 1987, *Mathieu-Mohin και Clerfayt κατά Βελγίου*, Application no 9267/81. Απόφαση της 30^{ης} Μαΐου 1961, *X και άλλοι κατά Βελγίου*, Application no 1065/61. Απόφαση της 4^{ης} Ιανουαρίου 1960, *X κατά Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας*, Application no 530/59). Προς την ίδια κατεύθυνση και η Διαμερικανική Επιτροπή για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου (Απόφαση της 29^{ης} Δεκεμβρίου 2003, *Statehood Solidarity Committee κατά Ηνωμένων Πολιτειών*, υπόθεση 11.204, έκθεση υπ' αριθ. 98/03), καθώς και η Αφρικανική Επιτροπή για τα Δικαιώματα του Ανθρώπου και των Λαών (*Purohit and Moore κατά Γκάμπιας*, έκθεση υπ' αριθ. 241/2001).

²⁶⁴ ΔΕΕ, Απόφαση της 12^{ης} Σεπτεμβρίου 2006, *Eman and Sevinger*, C-300/04, σκ. 54–55.

²⁶⁵ Στην υπόθεση *Σιταρόπουλος και Γιακουμόπουλος κατά Ελλάδας* (ΕΔΔΑ, Απόφαση της 15^{ης} Μαρτίου 2012, Application no 42202/07), μετά από προσφυγή τριών Ελλήνων υπαλλήλων του Συμβουλίου της Ευρώπης, κατοίκων Στρασβούργου, το Τμήμα του ΕΔΔΑ, λαμβάνοντας υπόψη τον ευρωπαϊκό κοινό παρονομαστή, έκρινε ότι ναι μεν το άρθρο 3 του ΠΠΠ της ΕΣΔΑ δεν κατοχυρώνει per se διευκόλυνση της άσκησης του δικαιώματος ψήφου των διαβιούντων στο εξωτερικό, εντούτοις, η μακρά αδράνεια της Ελλάδας στο κεφάλαιο αυτό, ενόψει και της διατύπωσης

στον εθνικό νομοθέτη, ως τον πλέον αρμόδιο να αποφασίσει αν όντως υφίσταται αρκούντως ισχυρός δεσμός (nexus) των αποδήμων με την πατρίδα, αν η χωρική απόσταση τούς εμποδίζει να αποκτήσουν σαφή εικόνα των προβλημάτων της, αν επηρεάζονται άμεσα οι ζωές τους από τις πολιτικές αποφάσεις και κατ' επέκταση αν δικαιολογείται η συμμετοχή τους στη διαμόρφωσή τους. Ομοίως αποφαινόμενοι και τα εθνικά δικαστήρια.²⁶⁶ Αντιθέτως, μεγάλο μέρος της θεωρίας τάσσεται υπέρ της διευκόλυνσης των αποδήμων κατά την ενάσκηση του εκλογικού τους δικαιώματος για λόγους εθνικού και διεθνούς δικαίου, διεθνούς πρακτικής αλλά και ορθής πολιτικής πράξης.²⁶⁷

του Ελληνικού Συντάγματος, συρρίκνωση το περιθώριο εκτίμησής της και στοιχειθετούσε παραβίαση του άρθρου. Η απόφαση ανατράπηκε από το Τμήμα Ευρείας Σύθεσης, με το σκεπτικό ότι, αν και σκόπιμο, δεν υφίσταται βάσει της ΕΣΔΑ, υποχρέωση κατοχύρωσης του εν λόγω δικαιώματος. Το Δικαστήριο σεβόμενο το ευρύ περιθώριο εκτίμησης του εθνικού νομοθέτη, που συνδέεται στενά με τις επικρατούσες ιδιαιτερότητες του πολιτικού συστήματος κάθε κράτους, επισήμανε ότι δεν υποκαθιστά τις εθνικές αρχές και ελλείπει πολιτικής συναίνεσης, δε μπορεί να υποχρεώσει προς αυτή την κατεύθυνση τα κράτη, ακόμα και όταν διαπιστώνεται απόκλιση από τον κοινό ευρωπαϊκό παρονομαστή. Εντούτοις, ο διαδραμών χρόνος και η μεταβολή των πραγματικών δεδομένων θα μπορούσε να ανατρέψει στο μέλλον τη νομολογία αυτή. Στις δε υποθέσεις *Shindler κατά Ηνωμένου Βασιλείου* (ΕΔΔΑ, Απόφαση της 7^{ης} Μαΐου 2013, Application no 19840/09) και *Doyle κατά Ηνωμένου Βασιλείου* (ΕΔΔΑ, Απόφαση της 6^{ης} Φεβρουαρίου του 2007, Application no 30158/06), έκρινε ότι η αφαίρεση του δικαιώματος ψήφου από τους διαβιούντες στο εξωτερικό για περισσότερο από δεκαπέντε χρόνια είναι σύμφωνη με την ΕΣΔΑ, με την αιτιολογία ότι πρώτον, οι κάτοικοι εξωτερικού διατηρούν το δικαίωμα ψήφου επί μακρό χρονικό διάστημα. Δεύτερον, το εν λόγω δικαίωμα ενεργοποιείται εκ νέου άμα τη επανόδω στη χώρα. Τρίτον, ο περιορισμός αποτέλεσε και εξακολουθεί να αποτελεί αντικείμενο κοινοβουλευτικού διαλόγου. Τέταρτον, τα κράτη εξακολουθούν να διαθέτουν ευρύ περιθώριο εκτίμησης. Η δε εφαρμογή εξατομικευμένων κριτηρίων για την απονομή του δικαιώματος, όπως είναι η στενή επαφή του ενδιαφερομένου κατοίκου εξωτερικού και η γνώση των εσωτερικών ζητημάτων, θα επιβάρυνε τις εθνικές αρχές και θα ενείχε τον κίνδυνο αυθαίρετων και αντιφατικών λύσεων. Κατά πάγια νομολογία του ΕΔΔΑ, να μεν το δικαίωμα ψήφου δεν είναι απόλυτο και μπορεί να υπόκειται σε περιορισμούς για διάφορους λόγους, μεταξύ των οποίων και η κατοικία, εντούτοις, για να δικαιολογούνται οι περιορισμοί, θα πρέπει να είναι εύλογοι και αντικειμενικοί. (ΕΔΔΑ, Απόφαση της 6^{ης} Οκτωβρίου 2005, *Hirst κατά Ηνωμένου Βασιλείου*, Application no 74025/01. Απόφαση της 7^{ης} Σεπτεμβρίου 1999, *Hilbe κατά Λίχτενσταϊν*, Application no 31981/96). Προς την ίδια κατεύθυνση κινείται και η Επιτροπή Δικαιωμάτων του Ανθρώπου. (Απόφαση της 15^{ης} Σεπτεμβρίου 1997, *Polacco και Garofalo κατά Ιταλίας*, Application no 23450/94. Απόφαση της 21 Μαΐου 1997, *Lukschn κατά Γερμανίας*, Application no 35385/97. Απόφαση της 28^{ης} Φεβρουαρίου 1997, *X κατά Ηνωμένου Βασιλείου*, Application no 7730/76. Απόφαση της 6^{ης} Μαΐου 1981, *X and Association Y κατά Ιταλίας*, Application no 8987/80). Λ. Α. Σισυλιάνος, *Ευρωπαϊκή Σύμβαση Δικαιωμάτων του Ανθρώπου, Ερμηνεία κατ' άρθρο* (2^η εκδ., Νομική Βιβλιοθήκη 2017), 839-840.

²⁶⁶ *R (Preston) v The Lord President of the Council* [2012] EWCA Civ 1378.

²⁶⁷ Γ. Γεραπετρίτης, 'Ψήφος ομογενών: Μεταξύ εθνικής ανάγκης και πολιτικού καιροσκοπισμού' (*Liberal*, 15 Μαΐου 2018) <<https://www.liberal.gr/apopsi/psifos-omogenon-metaxu-ethnikis-anagkis-kai-politikou-kairooskopismou/204511>> accessed 25 August 2019. Γ. Παπαδημητρίου, *Το Δικαίωμα της Ψήφου των εκτός Επικρατείας Πολιτών* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1980), 67. Δ. Τσάτσος, *Συνταγματικό Δίκαιο, Οργάνωση και Λειτουργία της Πολιτείας*, vol 2 (2^η εκδ., Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1993), 177. Π. Μαντζούφας, 'Ψήφος των εκτός Επικρατείας Πολιτών: Ένα χρόνιο αίτημα περιμένει την λύση του' (www.constitutionalism.gr Όμιλος "Αριστόβουλος Μάνεσης", 12 Ιουλίου 2019) <<https://www.constitutionalism.gr/2019-07-11-mantzoufas-psifos-apodimon/>> accessed 25 August 2019. Λ. Παπαδοπούλου, 'Ψήφος αποδήμων και ΕΔΔΑ' (www.constitutionalism.gr Όμιλος "Αριστόβουλος Μάνεσης", 14 Απριλίου 2013) <<https://www.constitutionalism.gr/2573-cifos-apodimwn-kai-edda/>> accessed 25 August 2019. Contra, Π. Ι. Παραράς, *Το Σύνταγμα 1975, Corpus I, άρθρα 1-50* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1982). Κ. Μαυριάς, *Συνταγματικό Δίκαιο* (5^η εκδ., Π. Ν. Σάκκουλας 2014), 405. Γ. Δρόσος, *Το Δικαίωμα Ψήφου των εκτός Επικρατείας Ελλήνων Εκλογέων* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1990). Ε. Βενιζέλος, *Μαθήματα Συνταγματικού Δικαίου* (αναθεωρημένη εκδ., Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2008), 437, 441. V. Kapsali, 'Le vote des Grecs expatriés depuis leur lieu de résidence. À propos de l'arrêt Sitaropoulos et autres c. Grèce' (2010) 5 *Annuaire International des Droits de l'Homme* 677. Ουδέτερη επί του ερωτήματος «*τίτων πολιτεία είναι η ελληνική*» είναι η θέση του Ιωαννίδη, που προκρίνει τον δημόσιο διάλογο από το σκεπτικό μιας δικαστικής απόφασης. Μ. Ιωαννίδης, 'Ευρωπαϊκό Δικαστήριο

Παράλληλα, τα εθνικά δικαστήρια είναι επιφυλακτικά ως προς την απονομή ιθαγένειας σε αλλοδαπούς διαβιούντες στην επικράτεια και κατ' επέκταση, στη διεύρυνση του εκλογικού σώματος, με την αιτιολογία ότι αμιγώς τυπικές προϋποθέσεις (χρόνος νόμιμης διαμονής, φοίτηση σε σχολείο), χωρίς εξατομικευμένη κρίση περί της συνδρομής ουσιαστικών προϋποθέσεων, που πιστοποιούν τον γνήσιο δεσμό του αλλοδαπού με την κοινωνία, αντίκεινται στο Σύνταγμα.²⁶⁸ Περαιτέρω, ούτε η συμμετοχή τους σε δημοτικές εκλογές επιτρέπεται, ενόψει του πολιτικού τους χαρακτήρα και των κρίσιμων αρμοδιοτήτων των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Εξάλλου, δεν υφίστανται διάφοροι «λαοί» με διαφορετική σύνθεση έκαστος, αλλά ένας, ενιαίος και αδιαίρετος.²⁶⁹ Το ΕΔΔΑ πάντως, δεν έχει αποφανθεί αν η ΕΣΔΑ δεσμεύει τα κράτη ως προς την απονομή εκλογικού δικαιώματος σε αλλοδαπούς νομίμως διαβιούντες στην επικράτεια.²⁷⁰

Για την εναρμόνιση στον μεγαλύτερο δυνατό βαθμό της κατηγορίας των φορολογουμένων με αυτής των εκλογέων, θα πρέπει να μεταβληθεί η συνήθης βάση είτε του φορολογικού είτε του εκλογικού συστήματος. Όσον αφορά το πρώτο, η φορολόγηση επί οιασδήποτε άλλης βάσης πλην της κατοικίας, δεν ανταποκρίνεται στα δεδομένα της σύγχρονης παγκοσμιοποιημένης οικονομίας για λόγους περισσότερο οικονομικούς παρά νομικούς, που ξεφεύγουν από το πλαίσιο της παρούσας. Ως εκ τούτου, είναι μονόδρομος η αναθεώρηση της βάσης του εκλογικού συστήματος. Κατά την εδώ υποστηριζόμενη άποψη, η απάντηση δε μπορεί να είναι ενιαία, αλλά θα πρέπει να γίνεται διάκριση, καθώς, τόσο στους εκτός επικρατείας ιθαγενείς όσο και στους αλλοδαπούς φορολογούμενους στην ημεδαπή, εμπίπτουν πλείονες υποκατηγορίες που διαφέρουν ουσιωδώς μεταξύ τους.

Μια πρώτη μέθοδος εναρμόνισης εκκινεί από τη συρρίκνωση του εκλογικού σώματος, ούτως ώστε να συμπίπτει όσο το δυνατόν περισσότερο με το σώμα των φορολογουμένων. Συγκεκριμένα, στους εκτός επικρατείας ιθαγενείς περιλαμβάνονται όσοι ταξιδεύουν για λόγους αναψυχής, φοιτητές και προσωρινά εργαζόμενοι στο εξωτερικό με προοπτική επαναπατριsmού στο άμεσο

Δικαιωμάτων του Ανθρώπου, Υπόθεση Σιταρόπουλος και Γιακουμόπουλος κατά Ελλάδα, 15/03/2012 (δικαίωμα ψήφου των απόδημων εκλογέων) (www.constitutionalism.gr Ομιλος “Αριστόβουλος Μάνεσης”, 29 Απριλίου 2013) <<https://www.constitutionalism.gr/2578-eyrwpaiko-dikastirio-dikaiwmatwn-toy-antrwpoy-ypot/>> accessed 25 August 2019.

²⁶⁸ ΣτΕ Ολ. 460/2013, ΣτΕ 350/2011 επταμ. Ο ακτιβισμός με τον οποίο το Δικαστήριο έκρινε αντισυνταγματική την απονομή ιθαγένειας και κατ' επέκταση εκλογικού δικαιώματος είναι πρωτόγνωρος, δεδομένου ότι όσον αφορά το εκλογικό σύστημα, η νομολογία παγίως προέβαινε σε έλεγχο άκρων ορίων.

²⁶⁹ Ενδεικτικά, Γερμανικό Ομοσπονδιακό Συνταγματικό Δικαστήριο: BVerfG, Απόφαση της 31^{ης} Οκτωβρίου 1990, 2 BvF 2/89, 2 BvF 6/89. Γαλλικό Συνταγματικό Συμβούλιο: Απόφαση της 18^{ης} Νοεμβρίου 1982. Αυστριακό Συνταγματικό Δικαστήριο: Απόφαση της 30^{ης} Ιουνίου 2004, G 218/03-16. Ιταλικό Συμβούλιο της Επικρατείας: Γνωμοδότηση της 6^{ης} Ιουλίου 2005. ΣτΕ Ολ. 3684/2009, 1273/1993, ΣτΕ 3705/1987.

²⁷⁰ C. Grabenwarter, ‘Reception of Migrants: Material and Procedural Guarantees for Settled Migrants—Some Thoughts on the Case-Law of the European Court of Human Rights’ (2017) 37 *Human Rights Law Journal* 31.

μέλλον, μονίμως διαβιούντες, αλλά και οι λεγόμενοι «*accidental citizens*», πολίτες δηλαδή, που έχουν αποκτήσει την ιθαγένεια βάσει του *ius sanguini* ή του *ius soli*, χωρίς κατά τα λοιπά, καμία σύνδεση με τη χώρα ιθαγένειας. Κατά την κρατούσα άποψη, ένα κριτήριο πολιτικό (ιθαγένεια) και όχι αμιγώς οικονομικό (φοροδοτική ικανότητα) ή χωροταξικό (κατοικία) παραμένει αναγκαίο ακόμα και σήμερα. Περαιτέρω, θα πρέπει να εξεταστεί αν είναι και επαρκές. Και τούτο, διότι δεν είναι πρόδηλο το ενδιαφέρον των αποδήμων να συμμετέχουν στην πολιτική ζωή, εκ μόνης της κτήσης της ιθαγένειας, αν δε θίγονται τα βιοτικά τους συμφέροντα, όπως συμβαίνει λ.χ. στην περίπτωση που παραμένουν φορολογικά υπόχρεοι.²⁷¹ Μόνο το επιχείρημα της μη συμβολής τους στα δημόσια βάρη από την άλλη, δεν αρκεί για να δικαιολογήσει τη στέρηση του δικαιώματος ψήφου.²⁷² Κάτι τέτοιο θα αντέκειτο στην αρχή της καθολικότητας και θα σήμαινε οπισθοχώρηση στην τιμηματική ψήφο. Εξάλλου, στο εκλογικό σώμα εντάσσονται και οι ιθαγενείς κάτοικοι επικρατείας, που δε φορολογούνται ελλείψει εισοδήματος και περιουσίας. Το σημαντικότερο επιχείρημα ωστόσο, είναι ότι το κριτήριο επηρεασμού δε θα πρέπει να προσεγγίζεται *stricto sensu*, καθώς η κυβερνητική πολιτική δεν περιορίζεται στη φορολογία, αλλά επηρεάζει τη γενικότερη κοινωνική, οικονομική και πολιτική ζωή. Υπό το πρίσμα των ανωτέρω, εύλογο κρίνεται να απονέμεται δικαίωμα ψήφου στο εξωτερικό, στους ιθαγενείς εκτός επικρατείας, που πληρούν σωρευτικά το διωποκειμενικά ελέγξιμο «*substantial presence test*», είτε παραμένοντας φορολογικά υπόχρεοι (*extended tax liability*),²⁷³ είτε αντιμετωπίζοντας τη χώρα ιθαγένειας ως εν δυνάμει περιβάλλον εργασίας ή/και διαβίωσης²⁷⁴ (*stakeholders in the future of the political community*),²⁷⁵ εξωτερικεύοντας τοιουτοτρόπως την πρόθεσή τους να διατηρήσουν τους δεσμούς τους με αυτή. Άλλως ειπείν, ιθαγενείς εκτός επικρατείας και εκλογείς του εξωτερικού σχηματίζουν δύο ομόκεντρους κύκλους, εκ των οποίων η δεύτερη ομάδα αποτελεί υποσύνολο της πρώτης, που περιλαμβάνει και τους αποδήμους, που μόνο νοσταλγικά αντιμετωπίζουν τη χώρα ιθαγένειας. Η δε

²⁷¹ Το μοντέλο αυτό ακολουθούν άνευ χρονικών περιορισμών οι ΗΠΑ, όπου φορολογούμενοι και εκλογείς συμπίπτουν στην κατηγορία των ιθαγενών, και για περιορισμένο χρονικό διάστημα η Ολλανδία και η Γερμανία. (Section 2 Außensteuergesetz). Για να απαλλαγεί δε ο φορολογούμενος ιθαγενής από τις υποχρεώσεις του στις προκείμενες περιπτώσεις, δεν αρκεί να μεταβάλει τον τόπο κατοικίας του, αλλά θα πρέπει να παραιτηθεί και από την ιθαγένειά του, οπότε χάνει αυτοδικαίως και το δικαίωμα ψήφου.

²⁷² Αντιθέτως, κατά τη χαρακτηριστική διατύπωση του Oliver Cromwell, «*Men that have no interest but the interest of breathing shall have no voice in elections*». M. Graves, *The Parliaments of Early Modern Europe* (Routledge 2001), 170.

²⁷³ Η παράταση της φορολογικής υποχρέωσης έχει κριθεί από το ΔΕΕ συμβατή με τις θεμελιώδεις αρχές της Ένωσης. ΔΕΕ, Απόφαση της 23^{ης} Φεβρουαρίου 2006, *Hiltenvander Heijden*, C-513/03, σκ. 44 επ.. W. Schön, 'Steuerstaat und Freizügigkeit' in U. Becker and W. Schön (eds), *Steuer- und Sozialstaat im europäischen Systemwettbewerb* (Mohr Siebeck 2005), 41.

²⁷⁴ C. López-Guerra, 'Should Expatriates Vote?' (2005) 13 [2] *Journal of Political Philosophy* 216. R. Lappin, 'The Right to Vote for Non-Resident Citizens in Europe' (2016) 65 [4] *International and Comparative Law Quarterly* 859.

²⁷⁵ Bauböck (n 261).

διευκόλυνση μόνο των εκτός επικρατείας που διατηρούν δεσμούς με τη χώρα ιθαγένειας, έχει ως παρεπόμενο τη μεγαλύτερη εναρμόνισή του εκλογικού σώματος με το σώμα των φορολογουμένων, καθώς η συνεισφορά στα δημόσια βάρη θα αποτελεί έναν από τους ενδείκτες ότι πληρούται το «*substantial presence test*». Και αντιστρόφως, ιθαγενείς εκτός επικρατείας, που δεν παραμένουν φορολογικά υπόχρεοι (και δεν πληρούν και κάποιο ισοδύναμο κριτήριο) δε θα διευκολύνονται. Περαιτέρω τεχνικά προβλήματα, που ενδέχεται να ανακύψουν, συνδέονται με τη χάραξη των εκλογικών περιφερειών. Οσάκις ολόκληρη η επικράτεια συνιστά ενιαία εκλογική περιφέρεια, είναι ευκολότερο να συνεκτιμηθεί και η ψήφος των αποδήμων. Διαφορετικά, θα πρέπει να εξετασθεί αν αυτοί θα ψηφίζουν για την εκλογική περιφέρεια, στην οποία θα υπάγονταν αν διέμεναν στην ημεδαπή, για περιφέρεια του εξωτερικού ή μόνο για το ψηφοδέλτιο επικρατείας. Και βέβαια, παράγοντες, όπως είναι ο αριθμός των εκτός επικρατείας ιθαγενών, που ποικίλλει από χώρα σε χώρα, ασκούν καθοριστική επιρροή, καθώς αυξημένα ποσοστά ενδέχεται να ανατρέψουν την ισορροπία του ανθρωπολογικού μείγματος και κατ' επέκταση το εκλογικό αποτέλεσμα.

Μία άλλη μέθοδος εναρμόνισης εκκινεί από το αντίθετο σημείο, ήτοι τη διεύρυνση του εκλογικού σώματος δια της απονομής εκλογικού δικαιώματος στους αλλοδαπούς φορολογούμενους, ούτως ώστε να συμπίπτουν οι δύο κατηγορίες στον μεγαλύτερο δυνατό βαθμό.²⁷⁶ Συγκεκριμένα, στους αλλοδαπούς που φορολογούνται στην ημεδαπή συγκαταλέγονται οι μονίμως διαβιούντες και οι ασκούντες επιχειρηματική δραστηριότητα. Η τελευταία κατηγορία, ενόψει του ότι επιλέγει την έδρα της εντελώς ευκαιριακά, με αποκλειστικό γνώμονα το πλέον ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς για τα επιχειρηματικά της συμφέροντα, δεν πληροί το *animus manendi* για να ενταχθεί στο εκλογικό σώμα. Οι δε οικονομικές πιέσεις που ασκεί στις κυβερνήσεις, με αποτέλεσμα οι τελευταίες να ανταγωνίζονται²⁷⁷ για το ποια θα χορηγήσει τα πιο δελεαστικά

²⁷⁶ J. Stevens, *States Without Nations: Citizenship for Mortals. New Directions in Critical Theory* (Columbia University Press 2009), 73 ff.

²⁷⁷ T. Dagan, *International Tax Policy between Competition and Cooperation* (Cambridge University Press 2017), 32, 38 ff. H. W. Sinn, 'The selection principle and market failure in systems competition' (1997) 66 [2] *Journal of Public Economics* 247. R. S. Avi-Yonah, 'Globalization, Tax Competition and the Fiscal Crisis of the Welfare State' (2000) 113 [7] *Harvard Law Review* 1573. Ph. Genschel, 'Globalization, Tax Competition and the Welfare State' (2002) 30 [2] *Politics & Society* 245. P. Dietsch and T. Rixen, 'Tax Competition and Global Background Justice' (2014) 22 [2] *Journal of Political Philosophy* 150. M. Ronzoni, 'Global Tax Governance: The Bullets Internationalists must bit—and those they must not' (2014) 1 [1] *Moral Philosophy & Politics* 37. L. Seabrooke and D. Wigan, 'Powering ideas through expertise: professionals in global tax battles' (2016) 23 [3] *Journal of European Public Policy* 357. A. Christians, 'Buying In: Residence and Citizenship by Investment' (2017) 62 *St. Louis University Law Journal* 51. Ibid, 'Sovereignty, Taxation and Social Contract' (2009) 18 *Minnesota Journal of International Law* 99. G. Beretta, 'Mobility of Individuals after BEPS: The Persistent Conflict between Jurisdictions' (2018) 72 *Bulletin for International Taxation* 439. Ιδιαίτερα ανησυχητική είναι πίεση που ασκείται από τις επιχειρήσεις για τη διαμόρφωση του φορολογικού συστήματος, όταν χρηματοδοτούν την εκλογική εκστρατεία κομμάτων, λόγω του κινδύνου να διαταραχθεί το level playing field. S. Issacharoff and K. Ewing, *Party Funding and Campaign Financing in International Perspective* (Hart

φορολογικά προνόμια,²⁷⁸ για να την προσελκύσει, αποτελεί αντιστάθμισμα της έλλειψης εκλογικού δικαιώματος.²⁷⁹ Για την πρώτη κατηγορία, η κατάσταση είναι περισσότερο πολύπλοκη. Η οικειοθελής μεταβολή του τύπου φορολογικής κατοικίας,²⁸⁰ ενόσω υπάρχει δυνατότητα μετεγκατάστασης, αποτελεί, θα μπορούσε να υποστηρίξει κανείς, εκπεφρασμένη βούληση σφυρηλάτησης δεσμών αρκούντως ισχυρών για την απονομή εκλογικού δικαιώματος. Η δε καταβολή φόρων, κατά το δόγμα «*no taxation without representation*», προϋποθέτει τη συναίνεσή και άρα, δικαίωμα ψήφου.²⁸¹ Κατά την κρατούσα άποψη εντούτοις, η φορολόγηση *per se*, αποτελεί τυπικό και όχι ουσιαστικό κριτήριο και δεν προεξοφλεί άνευ ετέρου την πολιτική (civique) ένταξη, που νοείται ως εθνική (ethno-national) ενσωμάτωση.²⁸² Εξάλλου, η απονομή εκλογικού

2006). S. E. Scarrow, 'Political Finance in Comparative Perspective' (2007) 10 *Annual Review of Political Science* 193. Αντιθέτως, μέχρι τον 17-18^ο αιώνα στην Ευρώπη, η μετακίνηση της φορολογικής έδρας προϋπέθετε την καταβολή φόρου μετακίνησης (gabella emigrationis). I. D. van Buytenhem, *Dissertatio juridica inauguralis de Gabella Emigrationis Quae Jure Patrio Vocatur Exu-Geld* (Utrecht 1757). C. Parry, 'Review of Plender, International Migration Law' (1973) 21 *American Journal of Comparative Law* 794. Στη Γερμανία, η Nachsteuer καταργήθηκε το 1815 με το άρθρο XVIII (b) της Bundesakte.

²⁷⁸ Πρόκειται για μια νέα μορφή φορολογικών προνομίων. Dagan (n 277) 12 ff. Ενδιαφέρουσα είναι η άποψη, ότι τα φορολογικά προνόμια της μειοψηφίας είναι αποδεκτά, καθ' ο μέτρο η πλειοψηφία των φορολογουμένων προσδοκά οφέλη, έστω και μακροπρόθεσμα. Schön (n 212).

²⁷⁹ A. O. Hirschman, *Exit, Voice and Loyalty* (Harvard University Press 1970), 21 ff. Ch. Tiebout, 'A pure theory of local expenditures' (1956) 64 *Journal of Political Economy* 416.

²⁸⁰ Σημειώτεον ότι ο όρος «κατοικία» αποδίδει αμφοτέρως της έννοιες «*residence*» και «*domicile*», που θα μπορούσαν να αξιοποιηθούν με περαιτέρω αποχρώσεις για την ανάδειξη λεπτών διαφοροποιήσεων. J. Schwarz, *Booth & Schwarz: Residence, Domicile and UK Taxation* (19th edn, Bloomsbury Professional 2016).

²⁸¹ L. Beckman, 'Citizenship and Voting Rights: Should Resident Aliens Vote?' (2006) 10 [2] *Citizenship Studies* 153.

²⁸² Από νομολογία βλ. Γερμανικό Ομοσπονδιακό Συνταγματικό Δικαστήριο: BVerfG, Απόφαση της 31^{ης} Οκτωβρίου 1990, 2 BvF 2/89, 2 BvF 6/89. Γαλλικό Συνταγματικό Συμβούλιο: Απόφαση της 18^{ης} Νοεμβρίου 1982. Αυστριακό Συνταγματικό Δικαστήριο: Απόφαση της 30^{ης} Ιουνίου 2004, G 218/03-16. Ιταλικό Συμβούλιο της Επικρατείας: Γνωμοδότηση της 6^{ης} Ιουλίου 2005. ΣτΕ Ολ. 460/2013, ΣτΕ 350/2011 επταμ., ΣτΕ Ολ. 3684/2009, 1273/1993, ΣτΕ 3705/1987. Από θεωρία βλ. Παραράς (n 267), 160. Δ. Τσάτσος, *Συνταγματικό Δίκαιο, Θεμελιώδη Δικαιώματα*, vol 3 (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1988), 164-165. Κ. Α. Γεωργόπουλος, *Επίτομο Συνταγματικό Δίκαιο* (12^η εκδ., Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001), 245. Πρ. Παυλόπουλος, 'Ιθαγένεια αμχανίας' ([www.constitutionalism.gr/Ομιλος "Αριστόβουλος Μάνεσης"](http://www.constitutionalism.gr/Ομιλος%20%22Αριστόβουλος%20Μάνεσης%22), 7 Φεβρουαρίου 2011) <<https://www.constitutionalism.gr/1926-itageneia-amihanias/>> accessed 25 August 2019. Γ. Κόκκινος, 'Τα ελληνικά Συντάγματα και η ιδιότητα του πολίτη 1844-1927' (1997) 19 *Μνήμων* 83. Δ. Δημούλης, 'Λαός, έθνος και πολίτες στην ελληνική συνταγματική ιστορία του 19^{ου} αιώνα' (2000) 72 *Θέσεις* 367. Ν. Δεμερτζής, *Ο Λόγος του Εθνικισμού, αμφίσημα σημασιολογικά πεδία και σύγχρονες τάσεις* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1996), 177, 198. Ι. Δημάκης, *Η πολιτειακή μεταβολή του 1843 και το ζήτημα των αυτοχθόνων και ετεροχθόνων* (Θεμέλιο 1991). Κ. Τσουκαλάς, *Η εξουσία ως λαός και έθνος* (Θεμέλιο 1999), 51-67, 105-122. Ελ. Βόγλη, *Έλληνες το γένος. Η ιθαγένεια και η ταυτότητα στο εθνικό κράτος των Ελλήνων 1821-1844* (Πανεπιστημιακές Εκδόσεις Κρήτης 2007). Ν. Κανελλοπούλου, 'Τίθεται ζήτημα συνταγματικότητας' ([www.constitutionalism.gr/Ομιλος "Αριστόβουλος Μάνεσης"](http://www.constitutionalism.gr/Ομιλος%20%22Αριστόβουλος%20Μάνεσης%22), 10 Ιουνίου 2010) <<https://www.constitutionalism.gr/1624-titetai-zitima-syntagmatikotitas/>> accessed 25 August 2019. T. H. Marshal and T. Bottomore, *Citizenship and Social Class* (Gutemberg 1995). A. Touraine, 'Le nationalisme contre la nation' in D. P. Birnbaum (ed), *Sociologie des nationalismes* (Presses Universitaires de France 1997), 401-422. G. Verbunt, 'Citoyenneté, nationalité et identité' in C. W. de Wenden (ed), *La citoyenneté et les changements de structures sociales et nationales* (Ediling 1999), 237-247. M. Guigni and F. Passy, *La citoyenneté en débat* (Harmattan 2006), 47-90. D. Schnapper, *La communauté des citoyens* (Gallimard 1994), 43-72. D. Colas, *Citoyenneté et Nationalité* (Gallimard 2004), 55-93. P. Magnette, *La citoyenneté une histoire de l'idée de participation civique* (Bruylant 2001), 99-112. J. Leca, 'La citoyenneté entre la nation et la société civile' in D. Colas, C. Emeri and J. Zylberberg (eds), *Citoyenneté et nationalité. Perspectives en France et au Québec* (Presses Universitaires de France 1991), 479-502. E. Balibar, 'La forme Nation: histoire et idéologie' in E. Balibar and Im. Wallerstein (eds), *Race, nation, classe* (La Découverte & Syros 1997), 117-143.

δικαιώματος στους αλλοδαπούς φορολογούμενους, πέραν του φαινομένου slippery slope, εγκυμονεί τον κίνδυνο πολλαπλής ψήφου, σε περίπτωση που ένας φορολογούμενος ψηφίζει τόσο στο κράτος ιθαγένειας, όσο και στο κράτος φορολογικής κατοικίας.²⁸³ Υπό το πρίσμα των ανωτέρω, προκρίνονται άλλες τεχνικές για την εναρμόνιση του σώματος των φορολογουμένων με αυτό των εκλογέων. Κατά μία άποψη, θα πρέπει να τους απονέμεται εκλογικό δικαίωμα μόνο στο πλαίσιο τοπικών εκλογών, αλλά όχι στις εθνικές (limited/split voting rights).²⁸⁴ Σε αντίθεση με τους αποδήμους, των οποίων η συμμετοχή κρίνεται σκόπιμη σε εθνικό και όχι τοπικό επίπεδο, λόγω των ισχυρών δεσμών με την τοπική πολιτική σκηνή, για τους αλλοδαπούς φορολογούμενους, αν κάτι είναι συζητήσιμο, αυτό είναι η συμμετοχή τους στις τοπικές εκλογές. Μια άλλη άποψη, περισσότερο επιφυλακτική, προτείνει αντί της protection by consent, έστω και σε τοπικό επίπεδο, την protection by content, ήτοι την κατοχύρωση και υπέρ των αλλοδαπών της θεμελιώδους αρχής της φορολόγησης βάσει της φοροδοτικής ικανότητας ενός εκάστου, που ακόμα και σήμερα δεν είναι δεδομένη. Αντί δηλαδή της «*political citizenship*», προκρίνεται για τους αλλοδαπούς η «*legal citizenship*».²⁸⁵

Συνελόντι ειπείν, η ιθαγένεια αποτελεί αναγκαίο αλλά όχι επαρκές στοιχείο για την άσκηση του δικαιώματος ψήφου. Στην περίπτωση των αποδήμων, θα πρέπει σωρευτικά να συνεκτιμηθεί ο χρόνος διαμονής τους στο εξωτερικό, τυχόν φορολόγηση ή πρόθεση επαναπατρισμού τους, οπότε, καθ' ο μέτρο επηρεάζονται από τις πολιτικές αποφάσεις, δικαιολογείται και η συμμετοχή τους στη συνδιαμόρφωσή τους. Από την άλλη πλευρά, η φορολογική κατοικία δεν απαιτείται, πολλώ μάλλον δεν αρκεί για τη χορήγηση δικαιώματος ψήφου. Επειδή ωστόσο, οι αλλοδαποί φορολογούμενοι που διαβιούν στην ημεδαπή, χρήζουν προστασίας, θα πρέπει, ανάλογα και με τις κοινωνικοπολιτικές συγκυρίες, είτε να εισακούονται σε επίπεδο τοπικών εκλογών, είτε έστω να υπάγονται στο προστατευτικό πεδίο της θεμελιώδους αρχής της αναλογικής ισότητας. Και βέβαια, τόσο στην περίπτωση των αποδήμων όσο και των αλλοδαπών φορολογουμένων, δε νοείται οριζόντια ρύθμιση. Σε αμφότερες τις περιπτώσεις, *conditio sine qua non* είναι η πλήρωση ενός ουσιαστικού κριτηρίου.

²⁸³ Το φαινόμενο αυτό συναντάται κατεξοχήν στο πεδίο της πολλαπλής φορολόγησης. Οι όποιες απόπειρες να επιλυθεί δια της σύναψης διμερών διεθνών συνθηκών δεν έχουν επιφέρει τα προσδοκώμενα αποτελέσματα.

²⁸⁴ Bellamy (n 247). Βάσει μιας συγκριτικής επισκόπησης στον ευρωπαϊκό χώρο, εκλογικά δικαιώματα έχουν οι αλλοδαποί στις τοπικές εκλογές στο Βέλγιο, τη Δανία, την Ιρλανδία, το Λουξεμβούργο, την Ολλανδία, τη Σλοβενία, τη Σουηδία, τη Φινλανδία και τα περισσότερα ελβετικά καντόνια, με περαιτέρω διακυμάνσεις όσον αφορά τον απαιτούμενο χρόνο διαμονής. Επίσης, στο Ηνωμένο Βασίλειο, την Ισπανία και την Πορτογαλία, υπό τον όρο της αμοιβαιότητας. Τα εκλογικά δικαιώματα των αλλοδαπών περιλαμβάνουν τόσο το δικαίωμα του εκλέγειν όσο και του εκλέγεσθαι. πλν του Βελγίου και της Ολλανδίας, όπου οι αλλοδαποί μπορούν μόνο να εκλέγουν. Αντιθέτως, η Γαλλία, η Γερμανία και η Ιταλία δεν τους αναγνωρίζουν εκλογικά δικαιώματα παντάσιν. Commission des lois constitutionnelles, 'Étude de législation comparée: Le droit de vote des étrangers aux élections locales' (30 November 2011) <<http://www.senat.fr/rap/111-142/111-142.html>> accessed 10 August 2019.

²⁸⁵ Bellamy (n 247).

Υπό αυτό το πρίσμα, προστατευτέοι de iure κρίνονται αφενός οι εκτός επικρατείας ιθαγενείς, που διατηρούν δεσμούς με τη χώρα ιθαγένειας και αφετέρου οι αλλοδαποί που φορολογούνται στην ημεδαπή και εργάζονται ή κατοικούν σε μόνιμη βάση, όχι όμως οι accidental citizens, οι μονίμως διαβιούντες στο εξωτερικό ή οι αλλοδαποί ασκούντες ευκαιριακά επιχειρηματική δραστηριότητα στην ημεδαπή. Εξάλλου, οι τελευταίοι προστατεύονται de facto, μέσω της άσκησης οικονομικής πίεσης στις κυβερνήσεις.

Συμπεράσματα

Από τα πέντε ιστορικά παραδείγματα συνάγεται το ακόλουθο μοτίβο: η ανάγκη χρηματοδότησης των πολέμων κατέστησε επιτακτική την αύξηση των φόρων, που με τη σειρά της πυροδότησε μεταβολές συνταγματικής τάξης. Από δε την ιστορική αναδρομή της πρώτης ενότητας σε συνδυασμό με την ανάλυση εξ απόψεως γενικής πολιτειολογίας στη δεύτερη, η παρούσα μελέτη φιλοδοξεί να καταδείξει όχι μόνο ότι «*taxes were virtually synonymous with war financing*», κατά τη διατύπωση του Henneman,²⁸⁶ αλλά και ότι «*taxes are virtually synonymous with constitutionalism*». Κατ' αρχάς, η μετάβαση από την ιδέα του προσωπικού εισοδήματος του βασιλιά (domain state), στα προερχόμενα από τη φορολογία των πολιτών κρατικά έσοδα (tax/fiscal state), σηματοδότησε τη θεσμοποίηση της εξουσίας, τον χωρισμό δηλαδή του κράτους-φορέα της εξουσίας από το κρατικό όργανο που την ασκεί.

Ο βαθύτερος λόγος ωστόσο, για τον οποίο οι θεμελιώδεις συνταγματικοί θεσμοί ανάγονται στη φορολογία και όχι λ.χ. στην ανθρώπινη αξιοπρέπεια ή τη ζωή, μολονότι εμπειρικά παρατηρείται η τάση τα προκείμενα αγαθά να βαρύνουν περισσότερο στην ανθρώπινη συνείδηση, δεν είναι το ποσοτικό κριτήριο, ότι δηλαδή η φορολογία μας αφορά όλους ανεξαιρέτως και αδιαλείπτως, ενώ η προσβολή της ανθρώπινης αξιοπρέπειας και της ζωής στρέφεται κατά πεπερασμένου αριθμού ανθρώπων και συντελείται για περιορισμένο χρόνο. Μια τέτοια προσέγγιση είναι επιφανειακή και ερείδεται σε τυχαίους παράγοντες. Στο πλαίσιο της παρούσας, επιχειρήθηκε να αναδειχθεί ένα ποιοτικό κριτήριο, που εξηγεί τη *differentia specifica* της φορολογίας και την αναβιβάζει από αμιγώς οικονομικό ζήτημα σε συνταγματικό. Συγκεκριμένα, υποστηρίχθηκε ότι η φορολογία είναι προϋπόθεση αλλά και καθοριστικός παράγοντας της συγκρότησης του κράτους. Προϋπόθεση γιατί είναι αναγκαία για τη συντήρηση των κρατικών μηχανισμών. Καθοριστικός παράγοντας γιατί επιδρά στη μορφή του πολιτεύματος (περιορισμένη μοναρχία στη Μ. Βρετανία, συνταγματική μοναρχία στη Γερμανία, Πρώτη Γαλλική Δημοκρατία, στις δε ΗΠΑ δημοκρατία, με αιρετό ανώτατο άρχοντα ως αντίδραση στη φορολογική πολιτική του κληρονομικού μονάρχη της μητρόπολης), και στη διαμόρφωση αντιπροσωπευτικών θεσμών. Παράλληλα, το φορολογικό καθεστώς είναι συνυφασμένο και με τη μορφή των κρατικών δομών (απλό ή ομοσπονδιακό κράτος, συνομοσπονδία, ΕΕ). Περαιτέρω, η κατανομή των φορολογικών αρμοδιοτήτων στα κρατικά όργανα και ο αμοιβαίος έλεγχος κατά την ενάσκησή τους, επενεργεί στην οργάνωση των μεταξύ τους σχέσεων, καθιερώνοντας αναλόγως κοινοβουλευτικό ή προεδρικό σύστημα διακυβέρνησης και διαμορφώνοντας τα όρια του δικαστικού ελέγχου. Πέραν όμως της συγκρότησης και οργάνωσης, η

²⁸⁶ Bates and Lien (n 192).

φορολογία επηρεάζει και την άσκηση της κρατικής εξουσίας δια της θέσπισης τυπικού Συντάγματος, επί του οποίου ερείδεται η παραγωγή των κανόνων δικαίου. Τέλος, το αίτημα των φορολογουμένων να μη διαμορφώνονται οι σχέσεις με το κράτος αυθαίρετα, οδήγησε στην καθιέρωση της θεμελιώδους αρχής της αναλογικής ισότητας και του ατομικού δικαιώματος της ιδιοκτησίας. Στο πεδίο των δικαιωμάτων, η φορολογία σχετίζεται επίσης, με τα πολιτικά δικαιώματα, που συνιστούν προαπαιτούμενο για την επιβολή φόρων, ενώ η φοροδοτική ικανότητα ενδέχεται να επηρεάζει την καθολικότητα της ψήφου. Ως αναδιανεμητικός μηχανισμός δε, η φορολογία φέρνει στο προσκήνιο τα κοινωνικά δικαιώματα. Συγκρότηση, οργάνωση, άσκηση της κρατικής εξουσίας και δικαιώματα (ατομικά, κοινωνικά, πολιτικά) συνθέτουν την έννοια του συνταγματισμού. Η δε αιτιώδης συνάφεια μεταξύ φορολογίας και ενός εκάστου υλικού του οικοδομήματος, καταδεικνύει δια της μεταβατικής ιδιότητας, την αιτιώδη σχέση της φορολογίας με τον συνταγματισμό.

Βιβλιογραφία

I. Ελληνική

- Αντωνίου Θ. και Γεραπετρίτης Γ., *Ευρωπαϊκή Συνταγματική Ιστορία: Η Αγγλοσαξονική επίδραση στην Ηπειρωτική Ευρώπη του 18^{ου} και του 19^{ου} αιώνα* (Νομική Βιβλιοθήκη 2014).
- Βενιζέλος Ε., *Μαθήματα Συνταγματικού Δικαίου* (αναθεωρημένη εκδ, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2008).
- Βόγλη Ελ., *Έλληνες το γένος. Η ιθαγένεια και η ταυτότητα στο εθνικό κράτος των Ελλήνων 1821-1844* (Πανεπιστημιακές Εκδόσεις Κρήτης 2007).
- Γεραπετρίτης Γ., ‘Ψήφος ομογενών: Μεταξύ εθνικής ανάγκης και πολιτικού καιροσκοπισμού’ (*Liberal*, 15 Μαΐου 2018) <<https://www.liberal.gr/apopsi/psifos-omogenon-metaxu-ethnikis-anagkis-kai-politikou-kairoskopismou/204511>>.
- — *Αγγλο-Αμερικανικοί Συνταγματικοί Θεσμοί: Θεμέλια και αλληλεπίδραση με το δίκαιο της Ηπειρωτικής Ευρώπης* (Νομική Βιβλιοθήκη 2016).
- Γέροντας Α., Λύτρας Σ., Παυλόπουλος Πρ. et al, *Διοικητικό Δίκαιο* (3^η εκδ, Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2015).
- Γεωργόπουλος Κ. Α., *Επίτομο Συνταγματικό Δίκαιο* (12^η εκδ, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001).
- Γιαννακόπουλος Κ., *Δημόσιες Συμβάσεις και Συμβάσεις Παραχώρησης, Μεγάλες αποφάσεις του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης* (Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2019).
- Δεμερτζής Ν., *Ο Λόγος του Εθνικισμού, αμφίσημα σημασιολογικά πεδία και σύγχρονες τάσεις* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1996).
- Δημάκης Ι., *Η πολιτειακή μεταβολή του 1843 και το ζήτημα των αυτοχθόνων και ετεροχθόνων* (Θεμέλιο 1991).
- Δημούλης Δ., ‘Λαός, έθνος και πολίτες στην ελληνική συνταγματική ιστορία του 19^{ου} αιώνα’ (2000) 72 *Θέσεις* 367.
- Δρόσος Γ., *Το Δικαίωμα Ψήφου των εκτός Επικρατείας Ελλήνων Εκλογών* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1990).
- Ιωαννίδης Μ., ‘Ευρωπαϊκό Δικαστήριο Δικαιωμάτων του Ανθρώπου, Υπόθεση Σιταρόπουλος και Γιακουμόπουλος κατά Ελλάδας, 15/03/2012 (δικαίωμα ψήφου των απόδημων εκλογέων)’ (www.constitutionalism.gr Όμιλος “Αριστόβουλος Μάνεσης”, 29 Απριλίου 2013) <<https://www.constitutionalism.gr/2578-eyrwpaiko-dikastirio-dikaiwmatwn-toy-antrwpon-ypot/>>.
- Κανελλοπούλου Ν., ‘Τίθεται ζήτημα συνταγματικότητας’ (www.constitutionalism.gr Όμιλος “Αριστόβουλος Μάνεσης”, 10 Ιουνίου 2010) <<https://www.constitutionalism.gr/1624-titetai-zitima-syntagmatikotitas/>>.
- Κοκκινάκης Γ., *Εξουσία και ελευθερία, Η συγκρότηση των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, 1776-1788* (Πανεπιστημιακές εκδόσεις Κρήτης 2012).
- Κόκκινος Γ., ‘Τα ελληνικά Συντάγματα και η ιδιότητα του πολίτη 1844-1927’ (1997) 19 *Μνήμων* 83.
- Κουγέας Β., Μηλιώνης Χ., Πεδιαδιτάκη Τ. et al, *Οι πηγές του Ευρωπαϊκού Φορολογικού Δικαίου* (Νομική Βιβλιοθήκη 2012).
- Κουγέας Β., *Η παρέμβαση της εκτελεστικής εξουσίας στη διάθεση των πιστώσεων του κρατικού προϋπολογισμού-Η αναζήτηση της νομιμοποίησης* (Εκδόσεις Σάκκουλα 1998).
- Μαλαματάρης Χ., *Η φορολογική κυριαρχία των κρατών-μελών εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2010).
- Μάνεσης Α., *Συνταγματική Θεωρία και Πράξη, Μελέτες 1980-2000*, vol 2 (Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2007).
- Μαντζούφας Π., ‘Ψήφος των εκτός Επικρατείας Πολιτών: Ένα χρόνιο αίτημα περιμένει την λύση του’ (www.constitutionalism.gr Όμιλος “Αριστόβουλος Μάνεσης”, 12 Ιουλίου 2019) <https://www.constitutionalism.gr/2019-07-11_mantzoufas_psifos-apodimon/>.
- Μαυριάς Κ., *Συνταγματικό Δίκαιο* (5^η εκδ, Π. Ν. Σάκκουλας 2014).
- Μπάρμπα Ν., *Άμεσοι φόροι και κοινοτικό δίκαιο* (Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2005).
- Ορφανίδης Δ., ‘Ευρωπαϊκό Ομοσπονδιακό Σύνταγμα και Κράτος’ (2004) 4 *ΕΕΕυρΔ* 723.
- Παντελής Α., *Εγχειρίδιο Συνταγματικού Δικαίου* (2^η εκδ, Λιβάνη 2007).
- Παπαδημητρίου Γ., *Το Δικαίωμα της Ψήφου των εκτός Επικρατείας Πολιτών* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1980).
- Παπαδοπούλου Λ., ‘Ψήφος αποδήμων και ΕΔΔΑ’ (www.constitutionalism.gr Όμιλος “Αριστόβουλος Μάνεσης”, 14 Απριλίου 2013) <<https://www.constitutionalism.gr/2573-cifos-apodimwn-kai-edda/>>.
- Παπαδοπούλου Ρ. Ε., *Το ήπιο δίκαιο στην έννομη τάξη της Ευρωπαϊκής Ένωσης* (Νομική Βιβλιοθήκη 2012).
- — ‘Για μια οριζόντια θεώρηση των επιτακτικών αναγκών στην ελεύθερη κυκλοφορία εμπορευμάτων, προσώπων και υπηρεσιών’ (1999) 1 *ΚριτΕ* 91.
- Παπασπύρου Ν., *Τα μονοπάτια του ευρωπαϊκού συνταγματισμού* (Αλεξάνδρεια 2016).
- Παραράς Π. Ι., *Το Σύνταγμα 1975, Corpus I, άρθρα 1-50* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1982).
- Παυλόπουλος Πρ., ‘Ιθαγένεια αμχανίας’ (www.constitutionalism.gr Όμιλος “Αριστόβουλος Μάνεσης”, 7 Φεβρουαρίου 2011) <<https://www.constitutionalism.gr/1926-itageneia-amihanias/>>.

Σισυλιάνος Λ. Α., *Ευρωπαϊκή Σύμβαση Δικαιωμάτων του Ανθρώπου, Ερμηνεία κατ' άρθρο* (2^η εκδ, Νομική Βιβλιοθήκη 2017).

Σκανδάμης Ν., *Το παράδειγμα της Ευρωπαϊκής Διακυβέρνησης: μεταξύ κυριαρχίας και αγοράς* (Εκδόσεις Σάκκουλα 2006).

Σπυρόπουλος Φ., *Εισαγωγή στο Συνταγματικό Δίκαιο* (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2006).

Τσάτσος Δ., *Συνταγματικό Δίκαιο, Οργάνωση και Λειτουργία της Πολιτείας*, vol 2 (2^η εκδ, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1993).

— — *Συνταγματικό Δίκαιο, Θεμελιώδη Δικαιώματα*, vol 3 (Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 1988).

Τσουκαλάς Κ., *Η εξουσία ως λαός και έθνος* (Θεμέλιο 1999).

Φινοκαλιώτης Κ., *Ευρωπαϊκό Φορολογικό & Τελωνειακό Δίκαιο* (Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2015).

Χρυσόγονος Κ., *Πολιτειολογία. Το κράτος ως μορφή οργάνωσης των ανθρώπινων κοινωνιών* (Εκδόσεις Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2016).

II. Ξενόγλωσση

Acemoglu D. and Robinson J. A., *Why Nations Fail: The Origins of Power, Prosperity and Poverty* (Crown 2012).

Acemoglu D., Cantoni D., Johnson S. et al, 'The consequences of radical reform: The French Revolution' (2011) 101 [7] *American Economic Review* 3286.

Ackerman B., 'Taxation and the Constitution' (1999) 99 [1] *Columbia Law Review* 1.

Adams C., *For Good and Evil: The Impact of Taxes on The Course of Civilization* (2nd edn, Madison Books 2001).

Alembert J., 'Essai sur les elemens de philosophie' in J. d' Alembert (ed), *Melanges de littérature, d'histoire, et de philosophie* (C. Henderson 1764).

Alridge A. and Judge I., *Magna Carta Uncovered* (Hart 2014).

Anastopoulos J., *Les aspects financiers du fédéralisme* (Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence 1979).

Anderson L., 'The State in the Middle East and North Africa' (1987) 20 *Comparative Politics* 1.

Andersson P. F., 'Democracy, Urbanization and Tax Revenue' (2018) 53 [1] *Studies in Comparative International Development* 111.

Andrew C., Gould P. and Baker J., 'Taxation and Democracy' (2005) 87 *Annual Review of Political Science* 2.

Arcy M., 'Taxation, Democracy and State-Building: How Does Sequencing Matter?' (2012) University of Gothenburg Working Paper 4 <https://qog.pol.gu.se/digitalAssets/1369/1369867_2012_4_darcy.pdf>.

Arias L. M., 'Building Fiscal Capacity in Colonial Mexico: From Fragmentation to centralization' (2013) 73 [3] *Journal of Economic History* 662.

Armstrong K. A., 'The New Governance of EU Fiscal Discipline' (2013) 29 [5] *European Law Review* 601.

Assimacopoulou E., *L' Harmonization de la Fiscalité de l'Epargne dans les pays de la Communauté* (Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence 2000).

Ault H. J. and Arnold B. J., *Comparative Income Taxation* (3rd edn, Aspen Publishers 2010).

Avi-Yonah R. S., 'Globalization, Tax Competition and the Fiscal Crisis of the Welfare State' (2000) 113 [7] *Harvard Law Review* 1573.

Balamatsias P., 'Democracy and taxation' (2018) 12 *Open-Assessment E-Journal, Kiel Institute for the World Economy* 1.

Baldwin S. L., *English History made Brief, Irreverent and Pleasurable* (Academy Chicago Publishers 2006).

Balibar E., 'La forme Nation: histoire et idéologie' in E. Balibar and Im. Wallerstein (eds), *Race, nation, classe* (La Découverte & Syros 1997).

Bammel E., 'Der Pakt Simon-Gagern und der Abschluss der Paulskirchenverhandlung' in A. Hermann (ed), *Aus Geschichte und Politik: Festschrift zum 70. Geburtstag von Ludwig Bergsträsser* (Düsseldorf 1954).

Barker W. B., 'The Three Faces of Equality: Constitutional Requirements in Taxation' (2006) 57 [1] *Case Western Reserve Law Review* 1.

Bates R. H. and Lien D. H., 'A Note on Taxation, Development and Representative Government' (1985) 14 [1] *Politics & Society* 3.

Bauböck R., 'Political Membership and Democratic Boundaries' in A. Shachar, R. Bauböck, I. Bloemraad et al (eds), *The Oxford handbook of citizenship* (Oxford University Press 2017).

— — 'Stakeholder Citizenship and Transnational Political Participation: A Normative Evaluation of External Voting' (2007) 75 [5] *Fordham Law Review* 2393.

Beblawi H. and Luciani G. (eds), *The Rentier State: Nation, State and Integration in the Arab World*, vol 2 (Croom Helm 1987).

Beckerath E., *Die Preussische Klassensteuer und die Geschichte ihrer Reform bis 1851* (Duncker & Humblot 1912).

Beckman L., 'Citizenship and Voting Rights: Should Resident Aliens Vote?' (2006) 10 [2] *Citizenship Studies* 153.

- Beddard R., *The Revolution of the 1688* (Clarendon Press 1991).
- Begg I., 'Reshaping the EU Budget: Yet Another Missed Opportunity?' (2000) 7 [1] *European Urban and Regional Studies* 51.
- Bellamy R., *Citizenship: A Very Short Introduction* (Oxford University Press 2008).
- Benoît J. A., *Les normes constitutionnelles financières en droit français de 1789 à nos jours* (Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence 2010).
- Beretta G., 'Mobility of Individuals after BEPS: The Persistent Conflict between Jurisdictions' (2018) 72 *Bulletin for International Taxation* 439.
- Bergsträsser L. (ed), *Das Frankfurter Parlament in Briefen und Tagebüchern* (Frankfurt 1929).
- — *Geschichte der politischen Parteien in Deutschland* (Bensheimer 1921).
- Biedermann K., *Das erste deutsche Parlament* (Breslau 1898).
- — *Erinnerungen aus der Paulskirche* (von Gustav Mayer 1849).
- Birk D., *Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Maßstab der Steuernormen: ein Beitrag zu den Grundfragen des Verhältnisses Steuerrecht und Verfassungsrecht* (Deubner 1983).
- Bismarck O., *Die gesammelten Werke*, vol 10 (Otto Stollberg & Co 1924).
- Bittker B. I., 'Constitutional Limits on the Taxing Power of the Federal Government' (1987) 41 [3] *The Tax Lawyer* 9.
- Blackstone S. W., *Commentaries on the laws of England*, vol 1 (University of Chicago Press 1979).
- Blankart C. B., *Öffentliche Finanzen in der Demokratie* (8th edn, Vahlen 2011).
- Blaufarb R., 'The Politics of Fiscal Privilege in Provence, 1530s–1830s' (2012) 117 [5] *The American Historical Review* 1670.
- Boberach H., *Wahlrechtsfragen im Vormarx* (Düsseldorf 1959).
- Böckenförde E. W., *Moderne deutsche Verfassungsgeschichte 1815-1914* (Hain, Scriptor, Hanstein 1981).
- — *Staat Gesellschaft, Freiheit* (Suhrkamp 1976).
- Boisguilbert P. P., *Le détail de la France sous le regne present*, vol 2 (Rouen 1697).
- Boldt H., *Deutsche Verfassungsgeschichte: Von 1806 bis zur Gegenwart*, vol 2 (dtv 1990).
- Bonwick C. C., *The American Revolution* (The Macmillan Press 1991).
- Bosher J., *French Finances 1770–1795: From Business to Bureaucracy* (Cambridge University Press 1970).
- Bossenga G., 'Financial Origins of the French Revolution' in T. Kaiser and D. V. Kley (eds), *From Deficit to Deluge: The Origins of the French Revolution* (Stanford University Press 2010).
- Boutmy Em., *Études de droit constitutionnel: France, Angleterre, États-Unis* (Plon 1888).
- Brand L. A., 'Economic and Political Liberalization in a Rentier Economy: The Case of the Hashemite Kingdom of Jordan' in I. Harikand and D. J. Sullivan (eds), *Privatization and Liberalization in the Middle East* (Indiana University Press 1992).
- Braunias K., *Das parlamentarische Wahlrecht* (De Gruyter 1932).
- Bruins G. W. J. and League of Nations and Financial Committee, *Report on Double Taxation, E.F.S.73.F.19, pt 2 1 a* (League of Nations. Economic and Financial Commission 1923).
- Bruun E. and Crosby J. (eds), *The American Experience: The History and Culture of the United States Through Speeches, Letters, Essays, Articles, Poems, Songs and Stories* (Black Dog & Leventhal 2012).
- Bühler O., 'Steuerrecht internationales' in K. Strupp and H. J. Schlochauer (eds), *Wörterbuch des Völkerrechts*, vol 3 (2nd edn, de Gruyter 1962).
- Bülau Fr., *Wahlrecht und Wahlverfahren* (Leipzig 1849).
- Bureau D. and Champsaur P., 'Fiscal Federalism and European Economic Unification' (1992) 82 [2] *The American Economic Review* 88.
- Buytenhem I. D., *Dissertatio juridica inauguralis de Gabella Emigrationis Quae Jure Patrio Vocatur Exu-Geld* (Utrecht 1757).
- Caldwell P., *Popular Sovereignty and the Crisis of German Constitutional Law: The Theory and Practice of Weimar Constitutionalism* (Duke University Press Books 1997).
- Carpenter D., *Magna Carta: With a New Commentary by David Carpenter* (Penguin 2015).
- Castagnète B., 'Souveraineté Fiscale et Union Européenne' (2002) 80 *RFFP* 53.
- Chanel G., 'Taxation as a Cause of the French Revolution: Setting the Record Straight' (2015) 6 [3] *Studia Historica Gedanensia* 65.
- Chaudhry K. A., *The Price of Wealth: Economies and Institutions in the Middle East* (Cornell University Press 1997).
- — 'The Price of Wealth: Business and State in Labor Remittance and Oil Economies' (1989) 43 *International Organization* 101.
- Chomsky N., *Requiem for the American Dream: The 10 Principles of Concentration of Wealth and Power* (Seven Stories Press 2017).
- Christians A., 'Buying In: Residence and Citizenship by Investment' (2017) 62 *St. Louis University Law Journal* 51.
- — 'A Global Perspective on Citizenship-Based Taxation' (2017) 38 [2] *Michigan Journal of International Law* 193.

— — ‘Sovereignty, Taxation and Social Contract’ (2009) 18 *Minnesota Journal of International Law* 99.

Christie I. R., *Crisis of Empire: Great Britain and American Colonies 1754-1983* (W. W. Norton & Company 1966).

Cipriani G., *Rethinking the EU Budget: Three Unavoidable Reforms* (Centre for European Policy Studies 2007).

Clark J., ‘The Nature and Evolution of the State in Zaire’ (1998) 32 *Studies in Comparative International Development* 3.

— — ‘Petro-Politics in Congo’ (1997) 8 *Journal of Democracy* 62.

Clayton R., ‘The Constitutional Significance of the Constitutional Settlement’ (1977) 20 [1] *The Historical Journal* 59.

Cobbett W. and Great Britain Parliament, *Cobbett’s Parliamentary History of England: From the Norman Conquest, In 1066, to the Year, 1803. From Which Last-mentioned Epoch it is Continued Downwards in the Work Entitled: “Cobbett’s Parliamentary Debates”* (R. Bagshaw 1806-20).

Colas D., *Citoyenneté et Nationalité* (Gallimard 2004).

Cole D., ‘Are Foreign Nationals Entitled to the Same Constitutional Rights as Citizens?’ (2003) 25 *T. Jefferson Law Review* 367.

Constantinesco V., *Compétences et pouvoirs dans les communautés européennes: Contribution à l’ étude de la nature juridique des communautés* (Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence 1974).

Cordewener A., Kofler G. and Thiel S., ‘The Clash between European Freedoms and National Direct Tax Law: Public Interest Defenses Available to the Member States’ (2009) 46 [6] *Common Market Law Review* 1951.

Crystal J., *Oil and Politics in the Gulf: Rulers and Merchants in Kuwait and Qatar* (Cambridge University Press 1990).

Dagan T., *International Tax Policy between Competition and Cooperation* (Cambridge University Press 2017).

Dale L., *The Principles of English Constitutional History* (Wentworth Press 2019).

Daunton M., *Trusting Leviathan: The Politics of Taxation in Britain 1799–1914* (Cambridge University Press 2001).

Davies N., *Europe: A History*, vol 1, 2 (Harper Perennial 1998).

Delalande N., *Les Batailles de l’ impôt. Consentement et résistances de 1789 à nos jours* (Seuil 2011).

Desan S., Hunt L. and Nelson W. M. (eds), *The French Revolution in Global Perspective* (Cornell University Press 2013).

Dickson P. G. M., *The Financial Revolution in England: A Study in the Development of Public Credit, 1688-1756* (Routledge 2016).

Dietsch P. and T. Rixen, ‘Tax Competition and Global Background Justice’ (2014) 22 [2] *Journal of Political Philosophy* 150.

Dincecco M., ‘The Rise of Effective States in Europe’ (2015) 75 [3] *Journal of Economic History* 901.

Dippel H., ‘Constitutional History as the History of Modern Constitutionalism: Germany since 1871’ (2019) 37 *Journal of Constitutional History* 27.

Downer S., *Discourse, Delivered in Providence, in the Colony of Rhode Island, Upon the 25th Day of July, 1768: At the Dedication of the Tree of Liberty, From the Summer House in the Tree* (Forgotten Books 2017).

Droz J., *Réaction et suffrage universel en France et en Allemagne 1848-1850* (Paris 1963).

— — ‘Les Révolutions Allemandes de 1848’ (1958) 63 [2] *The American Historical Review* 411.

Duncker M., *Zur Geschichte der deutschen Reichsversammlung in Frankfurt* (Salzwasser GmbH 2015).

Eckhardt W. and Rosen-von Hoewel H., *Deutsche Verfassungsgeschichte vom Germanischen Volksstaat bis zum Grossdeutschen Reich* (Kohlhammer 1944).

Eyck F., *The Frankfurt Parliament 1848-1849* (Macmillan 1968).

Fasel G., *Europe in Upheaval: The Revolutions of 1848* (Rand McNally 1970).

Felix J., ‘The Financial Origins of the French Revolution’ in P. R. Campbell (ed), *The Origins of the French Revolution* (Palgrave MacMillan 2006).

Ferejohn J. and Rosenbluth F. (eds), *War and State Building in Medieval Japan* (Stanford University Press 2010).

Follain A. and Larguier G., *L’ Impôt des Campagnes: Fragile fondement de l’ Etat dit moderne XVe-XVIIIe siècle* (Comité pour l’ histoire économique et financière de la France 2005).

Fortescue C. J., *The Governance of England: Otherwise Called the Difference between an Absolute and a Limited Monarchy. A Revised Text* (Clarendon Press 1885).

Frame R., *The Story of Britain: From the Romans to the Present: A Narrative History* (17th edn, W. W. Norton & Company 2006).

Franklin B., *The Autobiography of Benjamin Franklin* (C. S. Eliot ed, P. F. Collier & Son Company 1909).

Frecknall-Hughes J., ‘The Concept of Taxation and the Age of Enlightenment’ in J. Tiley (ed), *Studies in the History of Tax Law*, vol 2 (Hart Publishing 2007).

Frensdorff F., ‘Die Aufnahme des allgemeinen Wahlrechts in das öffentliche Recht Deutschlands’ in *Festgabe der Göttingen Juristischen-Fakultät für Rudolf von Jhering* (Leipzig 1892).

Friauf K. H., *Der Staatshaushaltsplan im Spannungsfeld zwischen Parlament und Regierung*, vol 1 (Gehlen 1968).

Frotscher W. and Pieroth B., *Veffassungsgeschichte* (5th edn, Beck 2005).

Furet F., 'Tocqueville and the Old Regime' in R. Schwartz and R. Schneider (eds), *Tocqueville and Beyond, Essays on the Old Regime in Honor of David D* (University of Delaware Press 2003).

Gagel W., *Die Wahl Rechtsfragen in der Geschichte der deutschen liberalen Parteien 1848-1918* (Droste Verlag 1958).

Ganghof S. and Genschel Ph., 'Taxation and Democracy in the EU' (2015) 8 [1] *Journal of European Public Policy* 58.

Ganghof S., 'Does public reason require super-majoritarian democracy? Liberty, equality and history in the justification of political institutions' (2013) 12 [2] *Politics, Philosophy & Economics* 179.

Gassner W. and Lang M., *Das Leistungsfähigkeitsprinzip im Einkommensteuer- und Körperschaftsteuerrecht: dogmatische Grundfragen, rechtspolitischer Stellenwert: Gutachten*, vol 3 (Manz 2000).

Gelderblom O. and Joost J., 'Public Finance and Economic Growth: The Case of Holland in the Seventeenth Century' (2011) 71 [1] *Journal of Economic History* 1.

Genschel Ph., 'Mutual Recognition in Regulation and Taxation?' (2005) EUSA first draft <<http://aei.pitt.edu/3087/1/eusa-genschel-290305.pdf>>.

— — 'Globalization, Tax Competition and the Welfare State' (2002) 30 [2] *Politics & Society* 245.

Gentz F., 'Übersicht der Britischen Finanzen im Jahre 1800' (1800) 3 *Historisches Journal* 407.

Georgopoulos T., 'Le rôle créatif du juge communautaire en matière de fiscalité directe' (2005) 41 [1] *Revue trimestrielle de droit européen* 61.

Gerber C. F., *Grundzüge eines Systems des deutschen Staatsrecht* (Leipzig 1865).

Gil-Delgado M. S., 'Magna Carta: Reality and Myth of Medieval Constitutionalism Pactista' (2009) 10 *Historia Constitucional* 243.

Giovannini A., 'Legalità ed Equità: Per un Nuovo Sistema Impositivo' (2017) 88 [6] *Diritto e pratica tributaria* 2335.

Glennon R. J., 'Taxation and Equal Protection' (1990) 58 *George Washington Law Review* 261.

Gomel C., *Les causes financières de la Révolution française*, vol 1 (Guillaumin 1892).

Grabenwarter C., 'Reception of Migrants: Material and Procedural Guarantees for Settled Migrants—Some Thoughts on the Case-Law of the European Court of Human Rights' (2017) 37 *Human Rights Law Journal* 31.

Grätzer R., *Zur Geschichte der preußischen Einkommen und Klassensteuer 1812-1851* (Berlin 1884).

Graves M., *The Parliaments of Early Modern Europe* (Routledge 2001).

Green Ph., 'Entitlement to Vote' in A. Ellis, C. Navarro, I. Morales et al (eds), *Voting from Abroad: The international IDEA handbook* (IDEA International 2007).

Grimwade N. and Begg I., *Paying for Europe* (Sheffield Academic Press 1998).

Grossfeld B. and Bryce J. D., 'A Brief Comparative History of the Origins of the Income Tax in Great Britain, Germany and the United States' (1983) 2 *American Journal of Tax Policy* 223.

Guigni M. and Passy F., *La citoyenneté en débat* (Harmattan 2006).

Gunther G., 'The Supreme Court, 1971 Term, Foreword: In Search of Evolving Doctrine on a Changing Court: A Model for a Newer Equal Protection' (1972) 86 *Harvard Law Review* 1.

Gur N., 'Taxation and Democracy: An Instrumental Variable Approach' (2014) 21 [11] *Applied Economics Letters* 763.

Hallstein W., *Europe in the making* (Allen and Unwin 1972).

Hamerow T. S., 'The Elections to the Frankfurt Parliament' (1961) 33 *Journal of Modern History* 15.

— — *Restoration, Revolution, Reaction* (Princeton University Press 1958).

Harris R., *Necker: Reform Statesman of the Ancien Régime* (University of California Press 1979).

Hartung F., *Deutsche Verfassungsgeschichte: vom 15. Jahrhundert bis zur Gegenwart* (Koehler 1950).

Haym R., *Die deutsche Nationalversammlung* (Berlin 1850).

Heffter H., *Die deutsche Selbstverwaltung in 19. Jahrhundert* (Koehler 1950).

Held A., *Die Einkommensteuer* (Bonn 1872).

Helminen M., *EU Tax Law Direct Taxation 2019* (IBFD 2019).

Hensel A., 'Verfassungsrechtliche Bindungen des Steuergesetzgebers: Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit–Gleichheit vor dem Gesetz' (1930) 4 *Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht* 441.

Heun W., *Staatshaushalt und Staatsleitung: Das Haushaltsrecht im parlamentarischen Regierungssystem des Grundgesetzes* (Nomos 1989).

— — *Das Budgetrecht im Regierungssystem der USA* (Nomos 1989).

Hey J., 'Entwicklungen und Zukunftsfragen des Steuerverfassungsrechts' in K. L. Drüen, J. Hey and R. Mellinghoff (eds), *100 Jahre Steuerrechtsprechung in Deutschland 1918–2018: Festschrift für den Bundesfinanzhof* (Schmidt 2018).

Hinareios A., *The Euro Area Crisis in Constitutional Perspective* (Oxford University Press 2015).

Hintze O., 'Das monarchische Prinzip und die konstitutionelle Verfassung' in G. Oestreich (ed), *Staat und Verfassung* (2nd rev edn, Göttingen 1962).

Hirschman A. O., *The Passions and the Interests: Political Arguments for Capitalism Before Its Triumph* (rev edn, Princeton University Press 2013).

— — *Exit, Voice and Loyalty* (Harvard University Press 1970).

Hobbes T., *Leviathan* (Anno Christi 1651).

Hoffman Ph. T. and Norberg K., ‘Conclusion’ in Ph. T. Hoffman and K. Norberg (eds), *Fiscal Crises, Liberty and Representative Government, 1450-1789* (Stanford University Press 1994).

Hoffman Ph. T., ‘Early Modern France, 1450–1700’ in Ph. T. Hoffman and K. Norberg (eds), *Fiscal Crises, Liberty and Representative Government, 1450–1789* (Stanford University Press 1994).

Hofstadter R., *Great Issues in American History: From the Revolution to the Civil War, 1765-1865*, vol 2 (Vintage 1969).

Holoszyc-Pimentel R., ‘Reconciling Rational Basis Review: When Does Rational Basis Bite?’ (2015) 90 *New York University Law Review* 2070.

Holt J. C., *Magna Carta* (Cambridge University Press 1965).

Huber H., *Dokumente zur deutschen Verfassungsgeschichte* (Stuttgart 1961).

— — *Staat und Verbände* (Mohr 1958).

— — *Deutsche Verfassungsgeschichte: seit 1789* (Kohlhammer 1957).

— — *Wirtschaftsverwaltungsrecht* (Morh 1953-54).

Hübner R., *Aktenstücke und Aufzeichnungen zur Geschichte der Frankfurter Nationalversammlung aus dem Nachlaß von Johann Gustav Droysen* (Stuttgart 1924).

Huntington S. P., *The Third Wave: Democratization in the Late Twentieth Century* (University of Oklahoma Press 1993).

Isay E., *Internationales Finanzrecht* (Kohlhammer 1934).

Israel J., *The Anglo-Dutch Moment: Essays on the Revolution of 1688 and its world impact* (Cambridge University Press 1991).

Issacharoff S. and Ewing K., *Party Funding and Campaign Financing in International Perspective* (Hart 2006).

Jackson V. C., ‘Constitutional Law in an Age of Proportionality’ (2015) 124 *Yale Law Journal* 3094.

Jellinek G., *Allgemeine Staatslehre* (O. Häring 1914).

— — ‘Zur Verantwortlichkeit des Reichs Kanzler: Ein Epilog’ (1909) 14 *Deutsche Juristen Zeitung* 532.

Jensen M., *New Nation: A History of the United States during the Confederation 1781-1789* (Random House 1966).

— — *The articles of Confederation: An Interpretation of the Social-Constitutional History of the American Revolution* (University of Wisconsin Press 1959).

Johnson N. D., ‘Banking on the King: The Evolution of the Royal Revenue Farms in Old Regime France’ (2006) 66 [4] *The Journal of Economic History* 963.

— — *A History of the American People* (Harper Perennial 1999).

Jones P. M., *Reform and Revolution in France: The Politics of Transition, 1774–1791* (Cambridge University Press 1995).

— — *The Peasantry in the French Revolution* (Cambridge University Press 1988).

Jürgens K., *Zur Geschichte des deutschen Verfassung Werkes 1848-49* (Hanover 1850).

Justi J. H. G., *System des Finanzwesens* (Renger 1766).

Kades E., ‘Drawing the Line Between Takings and Taxation: The Continuous Burdens Principle and its Broader Application’ (2002) 97 *Northwestern University Law Review* 189.

Kahn P., ‘Reason and will in the origins of american constitutionalism’ (1989) 98 [3] *Yale Law Journal* 449.

Kallergis A., *La compétence fiscale* (Daloz 2018).

Kaplow L., *The Theory of Taxation and Public Economics* (Princeton University Press 2010).

Kapsali V., ‘Le vote des Grecs expatriés depuis leur lieu de résidence. À propos de l’arrêt Sitaropoulos et autres c. Grèce’ (2010) 5 *Annuaire International des Droits de l’Homme* 677.

Karl T. L., *The Paradox of Plenty: Oil Booms and Petro-States* (University of California Press 1997).

Kay J. A. and Mervyn A., *King, The British Tax System* (4th edn, Oxford University Press 1986).

Keen M. and Konrad K. A., ‘The Theory of International Tax Competition and Coordination’ in A. J. Auerbach and M. Feldstein (eds), *Handbook of Public Economics*, vol 5 (Elsevier 2013).

Kempny S., *Die Staatsfinanzierung nach der Paulskirchenverfassung* (Mohr Siebeck 2011).

Kennedy D. M., Cohen L. and Bailey T. (eds), *The American Pageant*, vol 1 (14th edn, Wadsworth Publishing 2008).

Kirsch M., *Der monarchische Konstitutionalismus als europäischer Verfassungstyp–Frankreich im Vergleich* (Vandenhoeck & Ruprecht 1999).

Kiser E. and Karceski S. M., ‘Political Economy of Taxation’ (2017) 20 [1] *Annual Review of Political Science* 75.

Knoll M. S. and Mason R., ‘The Economic Foundation of the Dormant Commerce Clause’ (2017) 102 *Virginia Law Review* 309.

Kraus H. C., ‘Ursprung und Genese der Lückentheorie im preußischen Verfassungskonflikt’ (1990) 29 *Der Staat* 209.

Krieger L., *The German Idea of Freedom: History of a Political Tradition* (University of Chicago Press 1973).

Kühne T., *Handbuch der Wahlen zum preußischen Abgeordnetenhaus 1967–1918* (Droste 1994).

Kwass M., *Contraband: Louis Mandrin and the Making of a Global Underground* (Harvard University Press 2014).

— — *Privilege and the Politics of Taxation in Eighteenth-Century France: Liberté, Egalité, Fiscalité* (Cambridge University Press 2000).

Laband P., *Das Budgetrecht nach den Bestimmungen der Preußischen Verfassungs-Urkunde unter Berücksichtigung der Verfassung des Norddeutschen Bundes* (Guttentag 1871).

Lappin R., 'The Right to Vote for Non-Resident Citizens in Europe' (2016) 65 [4] *International and Comparative Law Quarterly* 859.

Laufs A., 'Ein Jahrhundert wird besichtigt-Rechtsentwicklungen in Deutschland: 1900 bis 1999' (2000) *JuS* 1.

Leca J., 'La citoyenneté entre la nation et la société civile' in D. Colas, C. Emeri and J. Zylberberg (eds), *Citoyenneté et nationalité. Perspectives en France et au Québec* (Presses Universitaires de France 1991).

Lefebvre G., *The Coming of French Revolution* (R. R. Palmer tr, Princeton University Press 1967).

Lehmann M., 'Der Ursprung der preußischen Einkommensteuer' (1901) 103 *Preußische Jahrbücher* 27.

Lenaerts K., 'EMU and the European Union's Constitutional Framework' (2014) 39 [6] *European law review* 753.

Lierse H., Genschel Ph. and Seelkopf L., 'Dictators don't compete: Autocracy, democracy and tax competition' (2016) 23 [2] *Review of International Political Economy* 290.

Locke J., *Second Treatise on Government* (Awnsham Churchill 1689).

López-Guerra C., 'Should Expatriates Vote?' (2005) 13 [2] *Journal of Political Philosophy* 216.

Macaulay T. B., *History of England from the accession of James II*, vol 1 (CreateSpace Independent Publishing Platform 2017).

Maddicott J. R., 'Magna Carta and the Origins of Parliament' (2015) 125 *The Historian* 22.

— — *Origins of the English Parliament 924-1327* (Oxford University Press 2010).

Magnette P., *La citoyenneté une histoire de l'idée de participation civique* (Bruylant 2001).

Mangiavillano A., *Le contribuable et l'État: L'impôt et la garantie constitutionnelle de la propriété Allemagne-France* (Daloz 2013).

Mann F. A., 'The Doctrine of International Jurisdiction Revisited After 20 Years' in F. A. Mann (ed), *Further Studies in International Law* (Clarendon Press 1990).

Marion M., *Les impôts directs sous l'Ancien Régime, principalement au XVIIIe siècle* (Cornély 1910).

Marshal H. and Bottomore T., *Citizenship and Social Class* (Gutemberg 1995).

Mason R., 'Citizenship Taxation' (2016) 89 *Southern California Law Review* 169.

Mathias P. and O' Brien P., 'Taxation in Britain and France, 1715-1810: A comparison of the social and economic incidence of taxes collected for the central governments' (1976) 5 [3] *The journal of European economic history* 601.

Matthews G., *The Royal General Farms in Eighteenth-Century France* (Columbia University Press 1958).

Mauricio D. and Voth H. J., *Lending to the Borrower from Hell* (Princeton University Press 2014).

McCloskey D. N., 'A Mismeasurement of the Incidence of Taxation in Britain and France, 1715-1810' (1978) 7 [1] *Journal of European Economic History* 209.

McCollim G. B., *Louis XIV's Assault on Privilege: Nicolas Desmaretz and the Tax on Wealth* (University of Rochester Press 2012).

McIlwain C. H., *Constitutionalism: ancient and modern* (rev edn, Cornell University Press 1947).

McPhee P., *A Companion to the French Revolution* (Wiley-Blackwell 2012).

Medina J. M., 'The Origination Clause in the American Constitution: A Comparative Survey' (1987) 23 *Tulsa Law Review* 165.

Mehrotra A. K., 'Reviving Fiscal Citizenship' (2015) 113 *Michigan Law Review* 943.

Meyer G., *Das parlamentarische Wahlrecht* (Häring 1901).

Mill J. S., *Considerations on Representative Government* (Parker, Son & Bourn 1861).

— — *Principles of Political Economy*, vol 5 (C. C. Little & J. Brown 1848).

Miller J., *The Glorious Revolution* (2nd edn, Routledge 1997).

Minoret M., *La contribution personnelle et mobilière pendant la Revolution* (Librairie Nouvelle de Droit et de Jurisprudence 1900).

Mohl R., *Das Staatsrecht des Königreiches Württembrg* (Laupp 1829).

Montesquieu C. L., *The Spirit of the Laws* (A. M. Cohler, B. C. Miller and H. S. Stone eds and trs, Cambridge University Press 1989).

Moravcsik A., 'Federalism in the EU: Rhetoric and Reality' in K. Nicolaidis and R. Howse (eds), *The Federal Vision: Legitimacy and Levels of Governance in the United States and the European Union* (Oxford University Press 2003).

Motte A. M., *Droit fiscal de l'Union Européenne* (2nd edn, Bruylant 2016).

Musgrave R. A., *The Theory of Public Finance*, pt 2 (McGraw-Hill 1959).

Mutascu M., 'Taxation and democracy' (2011) 14 [4] *Journal of Economic Policy* 343.

Nagel R. F., 'Note: Legislative Purpose, Rationality and Equal Protection' (1972) 82 *Yale Law Journal* 123.

Norberg K., 'The French Fiscal Crisis of 1788 and the Financial Origins of the Revolution of 1789' in Ph. T. Hoffman and K. Norberg (eds), *Fiscal Crises, Liberty and Representative Government, 1450–1789* (Stanford University Press 1994).

Oates E. W., *Fiscal Federalism* (Harcourt Brace Jovanovich 1972).

O' Brien P., 'Fiscal and financial preconditions for the rise of British Naval Hegemony, 1485-1815' (2005) LSE Working Paper 22326 <<http://eprints.lse.ac.uk/22326/1/WP91.pdf>>.

OECD, *Revenue Statistics 2017* (OECD Publishing 2017) <<https://doi.org/10.1787/9789264283183-en>>.

Olson M., 'Toward a More General Theory of Governmental Structure' (1986) 76 *American Economic Review* 120.

— — 'The Strategic Principle of Fiscal Equivalence: The Division of Responsibilities among Different Levels of Government' (1969) 59 *American Economic Review* 479.

Otis J., *The Rights of the British Colonies Asserted and Proved* (Gale Ecco 2018).

Palmer R. R., *The age of the democratic revolution: A political history of Europe and America* (Princeton University Press 2014).

Parker D., *Revolutions and the Revolutionary Tradition in the West 1560-1991* (Routledge 2000).

Parry C., 'Review of Plender, International Migration Law' (1973) 21 *American Journal of Comparative Law* 794.

Passant J., 'Tax and the Forgotten Classes: from the Magna Carta to the English Revolution' (2016) 10 [3] *Australasian Accounting, Business and Finance Journal* 66.

Paulus A., 'Treaties of Friendship, Commerce and Navigation' in Rüdiger Wolfrum (ed), *Max Planck Encyclopedia of Public International Law* (2nd edn, Oxford University Press 2013).

Philippson J., *Über den Ursprung und die Einführung des allgemeinen gleichen Wahlrechts in Deutschland* (Berlin 1913).

Pölitz K. H. L., *Die Europäischen Verfassungen seit dem Jahre 1789 bis auf die neueste Zeit* (2nd edn, Brockhaus 1832-47).

Posner E. A. and Weyl E. G., *Radical Markets* (Princeton University Press 2018).

Potteau A., *Recherches sur l' autonomie financière de l' Union Européenne* (Daloz 2004).

Rasenack C., *Die Theorie der Körperschaftsteuer* (Duncker & Humblot 1974).

Raumer F., *Briefe aus Frankfurt und Paris 1848-49* (Leipzig 1849).

— — *Das Britische Besteuerungs-System: insbesondere die Einkommensteuer, vorgestellt, mit Hinsicht auf die in der Preussischen Monarchie zu treffenden Einrichtungen* (Sander 1810).

Ricciuti R., Savoia A. and Sen K., 'How Do Political Institutions Affect Fiscal Capacity? Explaining Taxation in Developing Economies' (2019) 15 [2] *Journal of Institutional Economics* 351.

Richards D. A., 'Revolution and constitutionalism in America' (1992) 14 [3] *Cardozo Law Review* 577.

Ritter R. A. and Niehuss M., *Wahlgeschichtliches Arbeitsbuch: Materialien zur Statistik des Kaiserreichs 1871–1918* (C. H. Beck 1998).

Rixen T., 'Globalisierung und fiskalische Demokratie' (2018) 59 [1] *Politische Vierteljahresschrift* 103.

Robinson J. H., *Introduction to the History of Western Europe: With Supplement 1918* (Ginn 1903).

Rochau A. L., 'Die verfassungsgebende deutsche Reichsversammlung' (1849) XLVH *Deutsche Vierteljahresschrift* 252.

Ronzoni M., 'Global Tax Governance: The Bullets Internationalists must bit—and those they must not' (2014) 1 [1] *Moral Philosophy & Politics* 37.

Rose C., 'The Issue of Parliamentary Suffrage at the Frankfurt National Assembly' (1972) 5 [2] *Central European History* 127.

Rosen-von Hoewel H., *Das Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland* (Kohlhammer 1957).

Ross M., 'Does taxation lead to representation' (2004) 34 [2] *Cambridge University Press* 229.

Rousseau J. J., *Discours sur l' Economie Politique* (Vrin 2002).

Roux P., *Les fermes d' impôts sous l' Ancien Régime* (Paris 1916).

Rouzeaud P. L., *L' Impôt Confiscatoire: Notion et Jurisprudence* (Larcier 2016).

Rust A., 'Commentary on Article 24 OECD Model Convention' in E. Reimer and A. Rust, *Klaus Vogel on Double Taxation Conventions* (4th rev edn, Wolters Kluwer 2015).

Safonova M. F., Reznichenko D. S., Melnichuk M. V. et al, 'Taxes Harmonization Features in the European Union Countries' (2006) 8 [16] *International Journal of Economics and Financial Issues* 154.

Sargent T. J. and Velde F. R., 'Macroeconomic Features of the French Revolution' (1995) 103 [3] *Journal of Political Economy* 474.

Scarrow S. E., 'Political Finance in Comparative Perspective' (2007) 10 *Annual Review of Political Science* 193.

Schanz G., 'Zur Frage der Steuerpflicht' (1892) 2 [1] *Finanzarchiv* 1.

Schäuble W., 'A Comprehensive Strategy for the Stabilization of the Economic and Monetary Union' (Brussels Economic Forum 2011) <https://ec.europa.eu/economy_finance/bef2011/media/files/speech-brussels-economic-forum-schauble.pdf>.

Scheve K. and Stasavage D., *Taxing the Rich: A History of Fiscal Fairness in the United States and Europe* (Princeton University Press 2016).

Schilfert G., *Sieg und Niederlage des demokratischen Wahlrechts in der deutschen Revolution 1848/49* (Rütten & Loening 1952).

Schnapper D., *La communauté des citoyens* (Gallimard 1994).

Schneider H., 'Konstitutionalismus' in H. von Kunst and S. Grundmann (eds), *Evangelisches Staatslexikon* (Kreuz 1966).

Schön W., 'Taxation and Democracy' (2019) 72 *Tax Law Review* 40.

— — 'European Union-Neutrality and Territoriality—Competing or Converging Concepts in European Tax Law?' (2015) 69 [4] *Bulletin for International Taxation* 271.

— — 'Besteuerungsgleichheit und Subventionsgleichheit' in R. Mellinghoff, W. Schön and H. U. Viskorf (eds), *Steuerrecht im Rechtsstaat: Festschrift für Wolfgang Spindler* (Dr. Otto Schmidt 2011).

— — 'Persons and Territories: on the International Allocation of Taxing Rights' (2010) 6 *British Tax Review* 554.

— — 'Steuerstaat und Freizügigkeit' in U. Becker and W. Schön (eds), *Steuer- und Sozialstaat im europäischen Systemwettbewerb* (Mohr Siebeck 2005).

Schumpeter A., 'The Crisis of the Tax State' (1954) 4 *International Economic Papers* 5.

Schwarz J., *Booth & Schwarz: Residence, Domicile and UK Taxation* (19th edn, Bloomsbury Professional 2016).

Seabrooke L. and Wigan D., 'Powering ideas through expertise: professionals in global tax battles' (2016) 23 [3] *Journal of European Public Policy* 357.

Seligman E., *Essays in Taxation* (Macmillan and Co 1895).

Shambayati H., 'The Rentier State, Interest Groups and the Paradox of Autonomy: State and Business in Turkey and Iran' (1994) 26 *Comparative Politics* 307.

Shaviro D., 'Taxing Potential Community Members' (2016) 70 *Tax Law Review* 75.

Sieyes E., *Ti είναι η Τρίτη Τάξη;* (X. Παπαστυλιανός ed, Φ. Στεφοπούλου tr, Παπαζήση 2016).

— — *Political Writings* (M. Sonenscher ed, Hackett Publishing Company 2003).

Silvestre R. and Martha J., *The Jurisdiction to Tax in International Law* (Springer 1989).

Sinn H. W., 'The selection principle and market failure in systems competition' (1997) 66 [2] *Journal of Public Economics* 247.

Sng T. H. and Chiaki M., 'Asia's Little Divergence: State Capacity in China and Japan before 1850' (2014) 19 [4] *Journal of Economic Growth* 439.

Soboul A., *La France à la veille de la Révolution* (2nd edn, Société d' édition d' enseignement supérieur 1974).

— — *The French Revolution, 1787–1799: From the Storming of the Bastille to Napoleon* (A. Forrest and C. Jones trs, National Library of Belarus 1962).

Speck W. A., *Reluctant Revolutionaries: Englishmen and the Revolution of 1688* (Oxford University Press 1988).

Stahl F. J., *Rechts- und Staatslehre auf der Grundlage christlicher Weltanschauung*, vol 2 (3rd edn, Mohr 1854).

Stein L., *Lehrbuch der Finanzwissenschaft* (Brockhaus 1875).

Stevens J., *States Without Nations: Citizenship for Mortals. New Directions in Critical Theory* (Columbia University Press 2009).

Stolleis M., *Geschichte des öffentlichen Rechts in Deutschland, Staatsrechtslehre und Verwaltungswissenschaft 1800–1914*, vol 2 (C. H. Beck 1992).

Sutherland D. M. G., *The French Revolution and Empire: The Quest for a Civic Order* (Blackwell Publishing 2003).

Talbot C., 'Budget 2015 could see a government shutdown in the UK' (*The Conversation* www.theconversation.com, 28 October 2013) <<http://theconversation.com/budget-2015-could-see-a-government-shutdown-in-the-uk-19634>>.

Thomson R., *An Historical Essay on the Magna Charta of King John* (J. Major and R. Jennings 1829).

Tiebout Ch., 'A pure theory of local expenditures' (1956) 64 *Journal of Political Economy* 416.

Timmons J. F., 'Taxation and Representation in Recent History' (2008) 72 [1] *The University of Chicago Press* 191.

Tocqueville A., *L' Ancien Régime et la Révolution* (Michel Lévy frères 1856).

— — *De la Démocratie en Amérique*, vol 2 (Pagnerre 1848).

Törnquist O., 'Rent Capitalism, State and Democracy: A Theoretical Proposition' in A. Budiman (ed), *State and Civil Society in Indonesia. Monash Papers on South East Asia* (Clayton, Centre of Southeast Asian Studies, Monash University 1990).

Touraine A., 'Le nationalisme contre la nation' in D. P. Birnbaum (ed), *Sociologie des nationalismes* (Presses Universitaires de France 1997).

Treitschke H., *Politik. Vorlesungen gehalten an der Universität zu Berlin*, vol 2 (Hirzel 1900).

Trevelyan G. M., *The English Revolution 1688–1689* (Oxford University Press 1965).

Troeltsch E., 'Die Deutsche Idee von der Freiheit' (1916) 1 [27] *Die Neue Rundschau* 50.

Tuori K. and Tuori K., *The Eurozone Crisis. A Constitutional Analysis* (Cambridge University Press 2014).

Turner R. V., *King John: England's Evil King?* (History Press 2009).

— — *Magna Carta: Through the Age* (Routledge 2003).

— — ‘The Meaning of Magna Carta since 1215’ (2003) 53 [9] *History Today* <<https://www.historytoday.com/archive/meaning-magna-carta-1215>>.

Valentin V., *Geschichte der deutschen Revolution 1848-1849* (Gutenberg 1977).

— — *Die erste deutsche Nationalversammlung* (Oldenbourg 1919).

Vann R., ‘International Aspects of Income Tax’ in V. Thuronyi (ed), *Tax Law Design and Drafting*, vol 2 (Kluwer Law International 2000).

Vauban S. P., *La Dîme Royale, Maximes Fondamentales de ce Système* (L’Harmattan 2004).

Verbunt G., ‘Citoyenneté, nationalité et identité’ in C. W. de Wenden (ed), *La citoyenneté et les changements de structures sociales et nationales* (Ediling 1999).

Vogel K., ‘The Justification for Taxation: A Forgotten Question’ (1988) 33 *American Journal of Jurisprudence* 19.

Wagner A., *Finanzwissenschaft; Erster Theil, Einleitung, Ordnung der Finanzwirthschaft, Finanzbedarf, Privaterwerb*, (3rd edn, C. F. Winthersche Verlagsbuchhandlung 1892).

— — ‘Die Reform der direkten Staatsbesteuerung in Preussen im Jahre 1891’ (1891) 8 [2] *FinanzArchiv* 71 and (1894) 11 [1] *FinanzArchiv* 1.

Waldron J., ‘Special Ties and Natural Duties’ (1993) 22 [3] *Philosophy & Public Affairs* 5.

Ward L., *The Politics of Liberty in England and Revolutionary America* (Cambridge University Press 2004).

Weigel J. L., ‘Building State and Citizen: Experimental Evidence on how Formal Taxation in Congo Engenders Citizen Engagement with the State’ (2017) Harvard University Working Paper 475731 <https://scholar.harvard.edu/files/jonathanweigel/files/weigel_writing_sample1.pdf>.

Wicksell K., *Finanztheoretische Untersuchungen nebst Darstellung und Kritik des Steuerwesens Schwedens* (G. Fischer 1896).

Wigard F. (ed), *Bericht der Verhandlungen der deutschen konstituierenden Nationalversammlung zu Frankfurt* (Frankfurt 1849).

William S. Jr., *A Rhetoric of Bourgeois Revolution: The Abbe Sieyes and What is the Third Estate?* (Duke University Press Books 1994).

Wood G. S., *The American Revolution: A History* (Modern Library 2002).

Woolcock J. M., Pritchett L. and Busby G., ‘The Varieties of Resource Experience: Natural Resource Export Structures and the Political Economy of Economic Growth’ (2005) 19 [2] *World Bank Economic Review* 141.

Yates D. A., *The Rentier State in Africa: Oil Rent Dependency and Neocolonialism in the Republic of Gabon* (Africa World Press 1996).

Yates L. H. R., ‘Notes of the Secret Debates of the Federal Convention of 1787’ (Yale Law School, Lilian Goldman Law Library) <http://avalon.law.yale.edu/18th_century/yates.asp>.

Yin D. J., ‘No taxation, no democracy? Taxation, income inequality and democracy’ (2012) 15 [2] *Journal of Economic Policy Reform* 71.

Young K., ‘American Exceptionalism and Government Shutdowns: A Comparative Constitutional Reflection on the 2013 Lapse in Appropriations’ (2014) 94 *Boston University Law Review* 991.

Zanden J. L. and Riel A., *The Strictures of Inheritance* (Princeton University Press 2004).

Zelinsky E.A., ‘Citizenship and Worldwide Taxation: Citizenship as an Administrable Proxy for Domicile’ (2011) 96 *Iowa Law Review* 1289.

Zinn H., *A People’s History of the United States* (35th edn, Harper Perennial Modern Classics 2015).

Zorn P., *Die Konsulargesetzgebung des deutschen Reiches* (Guttentag 1884).

Zotti P. H. M. and Schmitz N. M., ‘The Origination Clause: Meaning, Precedent and Theory from the 12th to 21st Century’ (2012) 3 *British Journal of American Legal Studies* 71.