

UNE VUE D'ENSEMBLE
DU SYSTÈME FISCAL HELLÉNIQUE

P. B. DERTILIS

I N T R O D U C T I O N

Lorsqu'on prétend d'examiner le problème fiscal en Grèce, on doit, avant tout, envisager les conditions sociales, économiques et politiques, ainsi que les difficultés purement financières au point de vue technique et d'organisation, dans lesquelles a dû évoluer la vie financière de la Grèce depuis sa libération. De cette façon on pourra apprécier les particularités, ainsi que les grandes difficultés du problème fiscal en Grèce, étant donné que, comme on sait, toutes ces conditions ont été défavorables pour l'établissement et la formation d'un système fiscal, qui pourrait être propre et suffisant à assurer la satisfaction des besoins budgétaires, ainsi que les moyens du développement de l'Economie Sociale de la Grèce.

En effet, la Grèce de la période surtout du siècle passé ne possédait pas les conditions, qui sont indispensables pour un développement économique rapide ¹. En plus les aspirations nationales du pays, l'idée de sa haute destinée, sa pauvreté, les grands sacrifices pour la libération des régions helléniques sous la domination étrangère créaient pour les gouvernants de la Grèce une responsabilité très lourde.

D'autre part l'exercice par les différents gouvernements en Grèce d'une politique fiscale, qui n'est pas toujours cohérente et conforme à un programme de suite, compliquait les difficultés du problème financier en Grèce et le rendait plus grave; de même en plus on ne doit pas oublier la nécessité inévitable et insurmontable de l'augmentation continue des dépenses publiques, si l'on considère surtout les cas exceptionnels des conditions de la vie politique de la Grèce.

D'ailleurs encore l'augmentation continue des dépenses publiques est un phénomène financier plus général, dont l'explication peut être recherchée à l'ancienne théorie du Professeur A. Wagner ², enseignant la loi de l'accroissance continue de l'extension de l'activité économique

1. Voir respectivement *P. B. Dertilis*, La reconstruction financière de la Grèce et la Société des Nations (préface du professeur, ancien Ministre et député, B. Nogaro). Paris 1929, p. 11 et suiv.

2. Voir *A. Wagner*, Finanzwissenschaft, Leipzig 1890 part I p. 16.

de l'Etat, comme le motif de ce phénomène. Sans pourtant refuser l'importance de cette théorie de Wagner, on doit la combiner avec des conceptions plus récentes, comme celles des professeurs A. Peacock¹ et J. Wiseman, admettant l'influence mutuelle entre le revenu national et l'augmentation plus grande des dépenses publiques, tenant compte en plus la pression surtout des périodes anormales ou d'autres circonstances, qui poussent chaque fois et par échelon en plus, - scale effect - à la formation d'un plus élevé niveau des dépenses publiques ou autrement à leur suraugmentation par échelon, qui est indépendante de la susdite théorie de Wagner. A mon sens, l'expérience en Grèce, d'ailleurs, vérifie les susdites conceptions de Peacock, selon mes suggestions, faites au Congrès de l'I. International de Finances Publiques, qui a eu lieu à Bruxelles au mois de Septembre 1958, dont il y a mention plus bas.

D'après les observations, que nous exposons ci-dessus, même si l'on met de côté les omissions des gouvernants en Grèce, on doit nécessairement accepter, que l'augmentation des dépenses publiques en Grèce dévient un phénomène inévitable selon l'enseignement financier², si l'on considère les conditions, où la vie de l'Etat Hellénique devait avoir son évolution. C'est pour cela en plus en dernière analyse, en tout cas, l'augmentation continue des dépenses publiques constituait un inconvénient grave à l'évolution de la vie de la Grèce; elle entraîne en plus la complication du système fiscal, car pour faire face à la suraugmentation des dépenses publiques, la Grèce s'obligeait d'augmenter les recettes budgétaires au moyen d'une fiscalité onéreuse ou d'avoir recours à l'emprunt.

Cependant, malgré les multiples inconvénients du problème financier et fiscal en Grèce, on peut citer, que dans notre vie nationale il y a certaines lois, quasi fermes, d'après lesquelles, d'une façon admirable, se manifestent l'initiative et l'activité individuelle en Grèce. Cette grande

1. Voir A. Peacock and Wiseman, *The growth of the public expenditure in the United Kingdom*, Princeton 1961.

2. Voir respectivement P. B. Dertilis, *Précis de la Science Financière*, vol. IV., Thessalonique - Athènes, 1968; Voir, Institut International de Finances Publiques, Congrès de Bruxelles, Sept. 1958, dont le sujet était: l'importance et la structure des recettes et des dépenses publiques en fonction du développement économique, Bruxelles 1960 et surtout les rapports et l'intervention des Professeurs Peacock, Senf, Kurowski, Wiseman, Dertilis, Masoin, Neumark, et d'autres professeurs.

qualité de l'énergie de l'individu, qui a son origine du sol de la Grèce, s'anime et se mobilise par la loi insurmontable de l'effort vers un état économique plus satisfaisant; elle constitue ce qu'on dit de la «vitalité hellénique», laquelle cherche, tout naturellement, à acquérir, de toutes manières, l'indépendance matérielle, que les éléments sociaux, politiques et économiques du pays rendent difficile. C'est pour cette raison, qu'il y a aussi des circonstances où la Nation Hellénique a voulu et elle a obtenu à faire face aux grands faits de sa haute destinée nationale avec une harmonie admirable de pensées et de sentiments unanimes.

Grâce à ces manifestations de la qualité de l'énergie des individus, qui composent la vie de la Grèce, il nous est permis d'ajouter, qu'on retrouve également dans l'évolution du système fiscal en Grèce des étapes admirables et des périodes d'une économie publique riche et créatrice où pourtant un plan constant manque.

Donc, on pourrait citer, que dans son ensemble la formation du système fiscal en Grèce n'offre pas exclusivement des phénomènes de complexité et le défaut d'instabilité, qui sont parmi les traits caractéristiques de la vie de la Grèce.

Mais pour revenir à notre sujet, nous précisons que cet exposé sera très bref surtout en ce qui concerne l'imposition indirecte; il n'est pas même facile de la résumer. A mon sens, dans ce bref exposé on pourra aussi plus facilement distinguer et signaler les points faibles de l'instabilité et le manque de cohérence dans l'établissement du système fiscal hellénique.

Nous sommes d'avis, qu'il est indispensable d'éloigner ce grave défaut d'instabilité et d'incohérence dans l'évolution du système fiscal hellénique. Certes, comme le même défaut caractérise également la vie entière de la Grèce - individuelle, politique et sociale, ainsi que économique, - la guérison n'est pas une oeuvre facile.

Pourtant il est indispensable d'écarter ce grave défaut d'instabilité, si nous désirons un progrès constant, plus rapide et général. A cet effet il nous faut un plan, bien élaboré, ainsi qu'un travail commun et obstiné. C'est indispensable de construire un plan de réformes, touchant notre système fiscal, dont, pour des raisons multiples, l'influence devient plus grande sur l'évolution et le développement de la vie entière de la Grèce. Notre travail cherche d'abord surtout à présenter un bref exposé sur ce problème du système fiscal, si vaste et vital, pour la vie de la Grèce et son progrès général.

Dans les pages suivantes nous abordons ce bref exposé.

Chapitre I

VUE D'ENSEMBLE DE L'IMPOSITION DIRECTE EN GRECE JUSQU'A LA REFORME FISCALE DE 1919

Le système fiscale de la Grèce, surtout avant l'année 1919, caractérisait la multiplicité des lois, concernant la même matière imposable dans les différentes provinces du pays ¹.

D'autre part les impôts sur la production de la terre, surtout pendant les premières 50 années de la libération de la Grèce, à savoir la première moitié du siècle passé, avaient le plus grand rendement des recettes de l'Etat; de cette façon les impôts directs, grâce surtout au rendement de la dime, couvraient un pourcentage de 80% en 1840 des recettes de l'Etat. Les impôts indirects ne couvraient qu'un pourcentage de 20%. Cette proportion se changeait pendant les années suivantes par l'augmentation des impôts indirects, qui possédaient en 1915 environ un pourcentage de 70% et les impôts directs un pourcentage environ de 20%.

Bien entendu, ce fait de la plus grande importance pour le Budget de l'Etat des impôts fonciers ne doit pas être attribué à des considérations, ayant rapport avec les principes financiers de la supériorité des impôts directs par rapport aux impôts indirects. L'explication de cette supériorité des impôts fonciers doit être recherchée dans la composition des classes sociales, dans le fait de l'inexistence de richesses mobilières, du manque de population urbaine, ayant une capacité de consommation développée, ainsi que dans le fait du volume limité des transactions, enfin dans le fait d'une situation primitive agricole.

Donc, l'Etat, préoccupé des nécessités fiscales, imposait la terre, qui instituait l'unique ou la principale richesse du pays.

Le principal impôt foncier était la dime, qui était en vigueur depuis la domination turque jusqu'en 1881. L'Etat imposait le revenu brut, suivant un taux d'impôt, variable d'après les produits et les provinces.

1. Voir respectivement *A. Andréadès*, Le système des impôts directs en Grèce, Paris 1904 (extrait de la Revue de Science et Législation Financières),

Donc, le principe de l'uniformité de l'impôt faisait défaut; de plus la dime était très lourde surtout en vertu de son affermage. Comme cet impôt frappait le revenu brut, en dernière analyse il frappait les dépenses du cultivateur, car le revenu net était ou inexistant ou très modéré; en tout cas l'impôt était un inconvénient pour la réalisation des améliorations à l'agriculture. L'impôt antiéconomique de la dime a été remplacé par l'impôt sur les bêtes de labour, qui favorisa l'agriculture, car en plus cet impôt était d'un rendement plus modéré.

L'impôt sur les bêtes de labour, qui remplaça la dime en 1880 ne frappe pas le propriétaire de la terre, mais tout possesseur d'une bête de labour. A son tour chaque possesseur d'une bête de labour transférait l'impôt, qu'il payerait, aux propriétaires de terres. Le taux d'impôt variait de 2,40 à 30 drachmes par tête de bête de labour.

Un impôt complémentaire communal était payé, variant de 4 à 10 drachmes pour chaque bête de labour.

En plus d'autres impôts importants sur la production de la terre étaient en vigueur comme les suivants:

1) L'impôt sur les vergers de la Grèce d'avant 1914, qui était en vigueur depuis 1892 dans toutes les régions, à l'exception des Iles Ioniennes.

2) L'impôt sur l'huile et les olives.

3) L'impôt sur les figues, ainsi que d'autres impôts sur les produits des îles, qui étaient perçus à la douane.

4) L'impôt sur les chèvres et moutons, qu'on rencontrait surtout dans certaines îles, ainsi qu'un autre impôt sur les animaux de boucherie, qui était en vigueur dans la Grèce d'avant 1914.

Egalement on rencontrait: 1) l'impôt sur la propriété bâtie¹ 2) l'impôt sur la propriété immobilière, appliqué en Epire, en Macédoine et dans les Iles de la Mer Egée, ainsi que l'impôt sur les terrains non bâtis.

Rappelons encore les autres impôts sur le revenu, qui étaient: 1) l'impôt de la patente, frappant les commerçants, les industriels et toutes les professions sauf les fonctionnaires appointés, 2) l'impôt sur les bénéfices des sociétés anonymes et en commandite et 3) la taxe sur les sociétés d'assurances et 4) l'impôt complémentaire sur le revenu.

De même la loi du 6 Novembre 1917 frappait les bénéfices extraordi-

1. Le taux d'impôt était de 6,30 % à 10,08 % pour les revenus au-dessus de 8000 drachmes.

naires des différentes entreprises et particulièrement ceux de la marine marchande, bénéfiques qui étaient réalisés depuis le 1^{er} Janvier 1915.

Parmi les impôts directs on peut comprendre l'impôt sur la succession de la fortune. Jusqu'en 1909 les héritages étaient frappés par une légère taxe de timbre, rapportant annuellement 200.000 drachmes. La loi du 24 Octobre 1909, modifiée par la loi No 475 de 1914, frappait les successeurs d'après une échelle légèrement progressive.

Nous avons offert une simple idée des impôts directs en Grèce jusqu' en 1919. L'inégalité de l'imposition était évidente. Le système fiscal, à cause de sa multiplicité, présentait des inconvénients techniques considérables. Les besoins budgétaires après même l'échec de l'impôt complémentaire sur le revenu, qui a été établi en 1911 et le faible rendement de l'impôt sur les bêtes de labour rendaient encore la réforme fiscale inévitable.

L'année 1919 marque une étape dans l'évolution du système fiscale de la Grèce. Pendant cette année on a voté: 1) la loi No 1640 (impôt sur le revenu), 2) la loi No 1641 (impôt sur les successions, les donations, les dots et les bénéfices des loteries) et 3) la loi No 1642 (impôt sur la plus-value de la propriété immobilière).

Examinons en peu de mots la réforme fiscale, qui a été introduite par la loi No 1640 de 1919 en y précisant aussi que possible le taux de l'imposition.

Chapitre II

LA REFORME DE L'IMPOT SUR LE REVENU NET PENDANT L'ANNEE 1919

A. Le taux et le type de l'impôt selon le texte de la loi primitive No 1640 de 1919

La réforme de la Loi No 1640 de l'année 1919, concernant l'impôt sur le revenu net, marque une grande étape dans l'évolution du système fiscal de la Grèce. Suivant la loi précitée, le législateur hellène adopte le type mixte sur la taxation du revenu, suivant la législation respective française ¹.

A cet effet la loi précitée No 1640 de l'année 1919, suivant le système français, distingue les impôts cédulaires ou analytiques et l'impôt complémentaire sur le revenu global.

Les revenus sont distingués en sept catégories, comme suit:

- A) Revenu de la propriété bâtie.
- B) Revenu de l'affermage de terre.
- C) Revenus de valeurs mobilières, qui sont subdivisées à des trois classes: à savoir a) les dividendes des sociétés anonymes helléniques etc. b) les revenus de titres de provenance étrangère, réalisés en Grèce et c) les intérêts en général.
- D) Revenu d'entreprises commerciales et industrielles personnelles.
- E) Revenus d'exploitations agricoles et d'élevage.
- F) Revenus de services salariés et
- G) Revenus de professions libérales.

1. Voir respectivement *P. B. Dertilis*, Le système de l'impôt sur le revenu en Grèce, Revue de Science et de Législation Financières, Oct. - Dec. 1932, *A. I. Sbarounis*, L'impôt sur le revenu en Grèce, Paris - Athènes 1934; de même *J. Koulis*, L'impôt sur le revenu comme un facteur de développement de l'Economie Hellénique, Athènes 1953. Voir également *A. I. Sbarounis*, Principes de la Science Financière, Athènes 1961, vol. B' p. 515 et suiv. (en grec), *P. B. Dertilis*, Traité de la Science Financière, Athènes 1945 vol. A', p. 420 et suiv. *A. Angelopoulos*, La taxation directe en Grèce, Athènes 1933.

Le législateur de cette année conserve, comme productif, l'ancien impôt foncier sur les figues, les raisins secs, l'huile, les olives et certains autres produits agricoles.

Enfin la totalité des revenus était soumise dans un impôt de 5% complémentaire et en cas où elle dépassait la somme de 100.000 drachmes, elle était soumise dans un impôt complémentaire additionnel de 10% après déduction d'une certaine somme à titre de minimum d'existence, qui en tout cas ne dépassait pas les 1200 drachmes pour l'année entière.

Pour donner une idée aussi que possible plus claire du taux d'impôt, nous mentionnons, que les revenus provenant du capital étaient soumis dans une taxation plus élevée, les revenus provenant du travail étaient soumis dans une taxation plus faible, de sorte que les revenus, qui étaient le résultat de la collaboration du travail et du capital étaient soumis dans une taxation moyenne.

Plus spécialement le taux d'impôt était le suivant.

Pour les revenus de la catégorie A' (propriété bâtie) le taux d'impôt était 12%, après déduction d'une somme de 10% du revenu brut, à titre d'amortissements et frais d'entretien de l'immeuble, ainsi que de certaines autres charges (intérêts etc.) du même immeuble.

D'autre pour les revenus de la catégorie B' (affermage de la terre) le taux d'impôt était de 10% du revenu net après déduction, dont nous écrivons plus haut respectivement à la catégorie A'.

En ce qui concerne les revenus de la catégorie C', le taux d'impôt était de 8% sauf les exemptions, prévues dans les conventions ou par la loi.

En ce qui concerne les revenus de la catégorie D' (profits d'entreprises commerciales et industrielles de caractère personnel), le taux d'impôt était de 6% du revenu net, qui est déterminé après déduction des frais généraux de l'entreprise, qui sont énumérés dans la loi.

De même le même taux d'impôt 6% frappait le revenu net de la catégorie E' (exploitations agricoles et d'élevage).

En outre le taux d'impôt pour les revenus, provenant des services salariés était de 4% et de 1% pour ceux de la main d'oeuvre.

Enfin le même taux d'impôt de 4% frappait le revenu net, provenant des professions libérales après déduction des sommes à titre d'existence, dont nous écrivons plus haut, d'ailleurs réduites en cas de la taxation des revenus de toutes les catégories des revenus de la loi précitée No 1640 de 1919 et ne dépassant pas 1200 drachmes par an.

Notons, que le législateur hellène en général adopte le principe de la taxation à la source pour le revenu, produit en Grèce en ce qui concerne

les sept catégories de la réforme de 1919. On adopte une exception pour les revenus de la classe C', pour lesquels le législateur applique en même temps le principe de la taxation au domicile. Pourtant on s'éloigne de ce principe, sous la condition de la réprocité, pour ce qui est les revenus des étrangers et surtout le personnel diplomatique ou les revenus des bâtiments, appartenant à des Etats étrangers.

En plus le législateur hellène accorde des exemptions fiscales en vue de seconder l'afflux du capital étranger en Grèce.

Le principe de la taxation au domicile ou à la résidence pendant un semestre, le législateur hellène adopte en général pour ce qui est l'impôt complémentaire sur le revenu global¹.

La réforme précitée de 1919 a subi ultérieurement des modifications radicales, qui influencent surtout le taux d'impôt.

Résumons d'abord les modifications principales, qu' on a apporté en Grèce au texte primitif de la Loi 1640 de 1919.

B. Les modifications principales de la réforme de 1919 jusqu'à 1930.

Notons d'abord que les catégories A', B' et C' ont subi des changements moins importants, par rapport aux catégories D' et E'².

Comme nous écrivons ailleurs, la réforme en question subit des modifications radicales et consécutives concernant surtout la catégorie E' (exploitations agricoles et d'élevage). A cet effet rappelons, qu'en 1921 - 22 on applique l'impôt sur la production agricole brute.

En 1925 - 26 on a introduit l'impôt stremmatique. En considérant le rendement de cet impôt comme insuffisant, on applique en 1926 - 27 la dime, qui a été, après une année, abolie pour rétablir l'impôt stremmatique.

1. Voir *P. B. Dertilis*, Les principes de la taxation au domicile ou à la source, *Revue Hellénique de Droit International*, 1963 p. 244 et suiv, où nous apprécions la portée de ces deux principes de taxation en Grèce. L'étude en question est notre rapport, soumis au Congrès des Jurists, tenu à Athènes au mois de sept. 1963. Voir également *du même auteur*, Le principe de la taxation au domicile suivant la législation fiscale hellénique, *Revue de la Faculté des Sciences Economiques de l'Université de Constantinople*, vol. XIII-No 1-4, *du même auteur*, Le domicile, fiscal comme titre de taxation, Volume en honneur du Prof. K. Triantafilopoulos, Athènes 1960.

2. Quant à l'évolution de l'impôt sur le revenu en Grèce voir les éditions de l'ouvrage de *N. Totsis*, dont la publication se fait en plusieurs volumes, Athènes 1967-68.

En 1927 - 28 on établit l'impôt provisoire sur la production agricole d'un taux minimum de 2,50%, frappant le revenu brut agricole.

Depuis 1930 - 31 en vue d'encourager l'agriculture, on a suspendu cet impôt.

En outre en ce qui concerne l'exploitation de l'élevage, on a conservé l'impôt sur le revenu net pour l'exploitation du gros bétail, bêtes de travail, bœufs etc., après déduction d'une somme de 25.000 drachmes à titre de minimum d'existence. Le calcul du revenu net a été fait d'après les méthodes de la comptabilité ou par l'utilisation des indices et coefficients sur le revenu brut conformément à la pratique, qui était appliquée pour la catégorie D'.

Les taux d'impôt était de 15.40% en 1932 - 33.

En ce qui concerne l'élevage de porcs, de chèvres et de moutons, depuis l'année 1923, on applique l'impôt par tête de bétail; ce système fut aboli en 1932, quand on a introduit l'impôt sur les animaux abattus.

En Grèce on constate l'insuccès de l'impôt sur la production agricole pour des raisons multiples, car entre autres la productivité des terres est inégale et en plus le revenu agricole est très modéré et insuffisant.

L'instabilité monétaire fut en plus un inconvénient très important pour le succès, d'ailleurs de la réforme fiscale de l'année 1919.

Il est difficile de résumer les modifications, faites sur la catégorie E' (Exploitations agricoles et d'élevage). Le revenu de cette branche de l'économie nationale ne suffit pas pour l'entretien de la classe agricole en Grèce, de sorte qu'on peut accepter que l'impôt est évolué à taxer les dépenses de production. Comme nous écrivons plus bas, l'impôt sur la production du tabac, qui est la dîme, rend une recette plus ou moins importante.

De même la catégorie D' (revenus des entreprises commerciales et industrielles)¹ de revenus subit des modifications importantes à cause surtout du non succès de la réforme et de la baisse consécutive de la valeur de la monnaie nationale.

Comme il est difficile de résumer les modifications de l'impôt, concernant cette catégorie de revenus, nous mentionnons la modification, qui a été apportée pendant l'année 1926 - 27, quand on a adopté l'impôt de la patente sur les bénéficiaires au-dessous de 150 000 drachmes pour les personnes physiques; L'impôt de la catégorie D' a été conservé

1. Voir P. B. Dertilis, *Système de la Science Financière*, vol. A' pp. 445 et suiv.; de même A. Sbarounis, *op. cit.*

pour les revenus, dépassant la somme précitée de 150.000 drachmes, laquelle en 1931 - 32 conformément à la loi No 5117 de l'année 1930 a été augmentée à 300.000 drachmes¹. La forme de l'impôt de la patente était un impôt sur le revenu moyen présumé.

A cet effet le législateur hellène a fixé 20 en 1926 - 27 et 30 classes différentes en 1931 - 1932. Chaque classe correspond a un revenu présumé. Un impôt de 600 drachmes est fixé pour la première classe, ayant un revenu présumé de 25.000 drachmes. Une échelle suit, dont la dernière - trentième classe - avait un revenu de 300.000 drachmes, qui était soumis à l'impôt de la patente d'une somme de 39.000 drachmes annuellement.

L'impôt de la patente a été établi en ce qui concerne: a) les sociétés helléniques, ainsi que les sociétés anonymes étrangères comme nous écrivons ailleurs, b) pour taxer les profits des entreprises de navigation maritime avec un tarif d'impôt de 6.50 drachmes par tonneau de jauge pour les premiers 60 tonneaux, et de 4.50 drachmes pour chaque tonneau au-dessus de 60 tonneaux, c) pour taxer les profits des entreprises de tabac, nationales ou étrangères, qui faisaient des exportations de tabac en feuilles suivant un tarif qui varie de 0,10 jusqu'à 0,60 drs par ocque.

L'impôt de la patente a été appliqué également en ce qui concerne la catégorie G' (professions libérales) depuis l'année 1926 - 27².

1. Voir également et plus en détail *P. B. Dertilis*, L'imposition des revenus industriels et commerciaux et professionnels, Archives Internationales de Finances Publiques 1954, pp. 295 et suiv.

<i>Loyer annuel (Drs)</i>	<i>Revenu net global imposable</i>	
	<i>maisons soumises au moratoire</i>	<i>non soumises au moratoire ou habitées par le propriétaire</i>
jusqu' à 120.000	quintuple	triple
de 120.001 à 150.000	»	quadruple
de 150.001 à 180.000	»	quintuple
de 180.001 à 250.000	sextuple	sextuple
de 250.001 en sus	sextuple	sextuple

2. Voir à la page 369, ainsi que notre étude précitée.

Il est indispensable de nous occuper également pour l'évolution de l'impôt complémentaire sur le revenu global, car cet impôt subit aussi des modifications radicales.

D'abord en 1920 - 21 on a changé la progressions de l'impôt; on a en même temps augmenté la déduction à titre de minimum d'existence.

Pour ne pas nous occuper d'autres modifications, qui ont été apportées pendant les années suivantes, rappelons celle du décret - loi du 6 Septembre 1925. En vertu de l'instabilité de la valeur de la monnaie nationale, par ce décret - loi le Gouvernement hellénique a introduit une échelle en drachmes métalliques (drachmes-or) et à cette échelle on devait convertir les drachmes-papier du revenu global. Le taux de conversion des drachmes-papier en drachmes métalliques (or) était déterminé au mois d'avril de chaque année budgétaire.

Enfin notons la loi No 4579 du 28 Avril 1930, dont les modifications furent radicales.

Suivant cette loi, on déduit de l'impôt sur le revenu net global une somme de 100.000 drachmes, augmentée de 3600 drachmes pour chaque personne à la charge du contribuable, qui cohabitait avec lui. De cette façon la totalité des revenus au-dessus de ce montant était soumise à l'impôt complémentaire sur la revenu global.

Signalons en plus, que le législateur hellène adopte également un système indiciaire, en y acceptant, que le revenu global ne pourrait être inférieur à la somme, résultant de certains indices, qui étaient le loyer, l'usage de l'automobile, le canot à moteur ou le yacht ¹.

L'indice du loyer avait comme suit:

Le revenu présumé sur la base du loyer était augmenté de 30.000 à 100.000 drachmes en cas de l'utilisation d'une automobile, de 50.000 drachmes en cas de possession d'un canot à moteur de plus 20 CV et de 10.000 drachmes pour chaque yacht du contribuable.

C. Le taux d'impôt en vigueur jusqu'à la réforme de la loi No 3323 de 1955 sur l'imposition des revenus des personnes physiques.

a) La période de 1919 jusqu' à l'occupation

1. Voir également et plus en détail P. B. Dertilis, Imposizione sulla base della spesa in Grecia dans l'ouvrage du Prof. E. D Albergo, La crisi dell imposta personale sul reddito La riforma dell'imposta nel Belgio, Cedam, Padova 1932 (édition de l'Istituto di Finanza della R. Università di Pavia) préface du Prof. B. Griziotti, où on s'occupe de la théorie of the spending taxation. Comme on sait Caldor s'occupe de cette théorie tout récemment et après les deux précités auteurs.

(1940). - La mise en vigueur de la réforme fiscale de 1919 a montré ses faibles points, comme d'ailleurs on peut facilement le dégager des pages précédentes.

Pour des raisons multiples et surtout à cause de l'instabilité monétaire et pour couvrir les dépenses budgétaires, qui ont été augmentées à la suite de la première guerre mondiale et de l'afflux des réfugiés, on a augmenté plusieurs fois le taux d'impôt en Grèce, frappant le revenu.

Nous résumons le taux d'impôt, comme il était en vigueur en 1932 - 33 ¹ et en lignes très générales.

A) Revenu de la propriété bâtie (catégorie A') 14.50%

B) Revenu de la propriété non bâtie (catégorie B') 18.20%

C) Revenu de l'exploitation agricole

a) La dîme sur le tabac 19.20%

b) En ce qui concerne le raisin sec noir ou raisin de Corinthe, on applique un impôt à forfait, qui était versé pour le Comptoir Central du Raisin de Corinthe.

D'autre part, quant au raisin sec blanc, le rendement de l'impôt reste minime; l'impôt était perçu au comptant lors de l'exportation.

c) Pour ce qui est l'impôt sur l'huile jusqu'à 1936, on rencontre deux systèmes: à savoir celui en vigueur aux îles, d'après lequel l'impôt était perçu lors de l'exportation de l'huile soit à destination à l'étranger, soit à destination des autres régions du pays et celui qui était en vigueur dans le reste du pays ou on appliquait la dîme.

Le taux des impôts était le suivant:

1) l'impôt payé à l'exportation (dans les îles) de 16% à 18%, l'huile consommé dans l'île d'exportation était exonéré de l'impôt.

1. Il est à noter, que la pratique de centimes additionnels a gonflé le taux d'impôt. Comme nous écrivons à notre ouvrage ailleurs publié en 1929 * le taux d'impôt était le suivant:

	année 1919	commune	Etat	Total
Propriété bâtie	12 %	3.00 %	16.9 %	19.9 %
» non bâtie	10 %	2.6 %	16.9 %	19.5 %
bénéfices commerciaux	6 %	2.8 %	18.2 %	21 %
professions libérales	4 %	2.2 %	14.4 %	16. %

* Voir P. B. Dertilis, La reconstruction financière de la Grèce et la Société des Nations (préface du Prof. B. Nogaro) Paris, 1929. p. 40, du même auteur. L'impôt sur revenu (étude comparée), Athènes 1935, du même auteur: Le Finanze locali in Grecia, Archivio Finanziario, 1954.

2) D'autre part la dime dans les autres régions du pays était de 11.29%.

Notons qu'en 1936 on a unifié l'impôt sur l'huile, qui est celui de la dime; enfin on supprime cet impôt en 1939.

d) Pour ce qui est l'impôt sur l'élevage on distinguait les trois cas suivants ¹:

1) L'impôt sur les chèvres et moutons par tête était de 6,60 drachmes,

2) l'impôt sur les porcs également par tête était de 19,80 drachmes,

et

3) l'impôt sur les entreprises d'élevage où le taux d'impôt était 16.50%. Il est à noter qu'une somme de 25.000 Drs n'était pas taxée, étant considérée, comme minimum d'existence.

Mentionnons déjà très brièvement le taux d'impôt sur les revenus de la catégorie D' et les revenus de la catégorie C'.

Comme nous écrivons ailleurs, la catégorie D', qui comprenait le revenu net des entreprises commerciales et industrielles personnelles ainsi que le revenu net des Sociétés anonymes étrangères, a subi depuis 1926 de nombreuses modifications.

En 1932 on distinguait les cas suivants de taxation en ce qui concerne le revenu en question:

1) L'impôt des patentes

2) L'impôt sur les bénéfices des entreprises commerciales et industrielles (personnelles), et

3) L'impôt sur les bénéfices des sociétés anonymes étrangères.

A l'impôt de la patente étaient soumis les négociants, commerçants, industriels, à savoir toute personne qui pratiquait le commerce ou l'industrie ou un métier lucratif, en tant que leur revenu était inférieur à 300.000 drachmes.

Si le revenu dépassait la somme de 300.000 drs annuellement, on appliquait l'impôt sur le revenu net (catégorie D').

De même on appliquait l'impôt sur le revenu net (catégorie D'), acquis de Grèce par les sociétés anonymes étrangères.

De même pendant l'année 1922-23, le taux de l'impôt, qui frappait les sociétés anonymes en Grèce, catégorie C' classe a') était le suivant:

	bancaires o/o	autres o/o
sociétés anonymes helléniques (catégorie C')	20,80	18,72
sociétés anonymes étrangères (» D')	21,06	18,72

1. Comme nous écrivons à la page 374 l'impôt par tête de bétail a été remplacé en 1932 par l'impôt sur les animaux abattus.

Notons, que les sociétés anonymes étrangères étaient soumises à l'impôt en Grèce, pour les bénéfices, réalisés par elles dans le pays (catégorie D'). D'autre part la société anonyme hellénique était frappée pour son revenu distribué - dividende. Donc elle évitent la taxatim en cas ou elle ne listribuant avant revenenu, lorsque la société anonyme avant la caractère familial¹.

Mais comme la société anonyme hellénique était taxée pour son revenu distribué (à savoir le dividende - catégorie C'Classe a'), en cas de sa dissolution, la société anonyme hellénique pour ses fonds de réserve était soumise à l'impôt, ainsi que pour toute somme, qui serait réserve était soumise à l'impôt, ainsi que pour toute somme, qui serait versée aux actionnaires en sus du capital versé.

Le système de la taxation des revenus des sociétés anonymes helléniques a subi une modification importante par le decret-loi No 332 de l'année 1936. Conformément à cette loi, le taux d'impôt sur les revenus distribués (dividendes) des sociétés anonymes helléniques était de 19 %, tandis que pour les revenus transférés aux réserves de ces sociétés éatit de 15 %. Mais, si les revenus transférés à la réserve, étaient distribués, ils seraient alors taxés en plus de 4 %, de sorte que l'impôt serait également de $(15 + 4) 19 \%$ ².

Il est également à noter, qu' à sa demande, et après approbation du Ministère des Finances, la Société anonume étrangère pourrait être soumise, tout comme la société anonyme hellénique, à l'impôt sur le dividende; dans ce dernier cas, elle était frappée d'impôt non seulement pour les revenus acquis en Grèce, mais pour la totalité des bénéfices, réalisés par elle.

Comme nous écrivons plus haut, en vue de l'application de l'impôt sur la patente, les contribuables étaient répartis en trente classes différentes selon leur revenu présumé en cas où il était évalué au-dessous de 300.000 drachmes. Si le revenu annuel dépassait les 300.000 Drachmes, le contribuable était tenu de payer également l'impôt sur le revenu net (catégorie D') sur l'excédent des 300.000 drachmes.

Le taux d'impôt de la catégorie D' sur revenu net, qui était déterminé après déduction des frais généraux de l'entreprise, était de 24.08 %.

A l'impôt de la patente étaient soumises les sociétés anonymes helléniques, le taux respectif étant fixé une fois pour toutes à 2,50 %,

1. Voir *A. Angelopoulos*, L'impôt sur la société anonyme en Grèce, Athènes 1929 (en grec).

2. Voir *P. B. Dertilis*, L'impôt sur le revenu en Grèce (étude comparée), Athènes 1935, où nous proposons cette réforme

sur le capital fixe. Les sociétés anonymes étrangères étaient soumises à un impôt de la patente de 250.000 drachmes.

En outre, comme nous écrivons plus haut, la catégorie C' était subdivisée en trois classes, à savoir *p r i m o* la classe a'), qui comprenait les revenus des sociétés anonymes helléniques etc., dont le taux d'impôt est mentionné plus haut, *s e c o n d o* la classe b') qui comprenait les revenus de titres de provenance étrangère, réalisés en Grèce ou à l'étranger. Dans le premier cas, l'impôt était retenu par l'institution bancaire en Grèce, qui payait l'impôt indépendamment du domicile de l'ayant droit au revenu. Dans le second cas, l'impôt était dû pour autant que la personne, qui réalisait le revenu à l'étranger, était domiciliée en Grèce où y était établie depuis six mois. Dans ce cas elle était tenue de faire sa déclaration pour les revenus, acquis de l'étranger.

Enfin *t e r t i o* la classe c' de la catégorie C', comprenait les revenus, provenant des intérêts sur les créances, les dépôts et sur les titres en général non compris dans la classe a') et b'), dont nous écrivons plus haut.

Le taux de l'impôt sur les revenus des titres étrangers b') et intérêts des obligations etc. (c') classes de la catégorie en question C', en 1932 était de 16,80 %.

Mentionnons déjà le taux d'impôt, visant la catégorie F' (revenus des services salariés etc. et la catégorie G' revenus des professions libérales).

En ce qui concerne l'impôt sur les services salariés (catégorie F') en principe, il était appliqué sur tout revenu respectif, acquis en Grèce¹.

Le taux d'impôt avait comme suit:

- a) pour les traitements de fonctionnaires publics 4,20%
- b) pour les pensions et main - d'oeuvre 1,40%
- c) pour les traitements des employés privés 5,60%

La loi exemptait de cet impôt une somme de 1500 drachmes par mois ou de 60 drs par jour pour la main - d'oeuvre, comme minimum d'existence.

Pour la taxation des revenus de cette catégorie F', on adopte le principe de la taxation à la source, à savoir la taxation des revenus de source hellénique. Pourtant l'impôt frappe également les revenus de

1. Voir respectivement P. B. Dertilis, L'imposition frappant les revenus, provenant des services salariés, Revue de Politique Sociale et de Législation, Athènes, mars 1943.

source étrangère, qui sont obtenus par des personnes, qui ont leur domicile en Grèce ou pendant un semestre leur résidence en Grèce, mais on déduit l'impôt payé à l'étranger.

L'impôt est perçu par le précédé du stoppage à la source.

Les mêmes principes de taxation sont adoptés pour frapper les revenus, provenant des professions libérales (catégorie G').

Comme nous écrivons plus haut, en 1926 - 27 on a introduit l'impôt de la patente pour les revenus jusqu'à la somme de 150.000 ou depuis l'année 1931 - 1932 pour les revenus jusqu'à 300.000 drachmes. On distingue également les contribuables en trente classes différentes.

Pour les revenus, dépassant les 300.000, on appliquait l'impôt sur le revenu net, dont le taux d'impôt de 18.70%.

Abordons déjà l'impôt complémentaire sur le revenu global.

Comme on sait, dans le système mixte de l'impôt sur le revenu, l'impôt complémentaire sur le revenu net global constitue un complément aux impôts cédulaires ou analytiques, qui frappent en Grèce les sept sources ou catégories de revenus.

Il est à préciser qu'en vue de déterminer le revenu global, on additionnait les revenus des sept catégories de revenus, dont nous écrivons plus haut, ainsi que les revenus, qui n'y sont pas compris et dont nous écrivons également plus haut à la page 12 et suivante.

On déduit du montant total de ces revenus de source hellénique ou étrangère: a) les pertes subies dans n'importe quelle catégorie de revenu soit en Grèce soit à l'étranger pendant les deux années précédentes, b) les impôts payés lors de l'application de l'impôt cédulaire ou analytique sur le revenu réel ou présumé, de source hellénique, ainsi que les impôts payés à l'étranger; c) les primes d'assurance sur la vie ou contre les accidents; d) les intérêts des dettes du contribuable et de sa femme; e) toute perte, qui a le caractère de diminution du capital. Comme on l'a dit déjà, la loi No 4579 du 28 avril 1930 a adopté un système, qui conservait le caractère personnel de l'impôt, tout en lui donnant un caractère indiciaire.

En vue de l'application de l'impôt, on déduisait du revenu net global une somme de 100.000 drachmes, qui était augmentée de 3.600 drachmes pour chaque personne à la charge du contribuable cohabitant avec lui. On considérait comme personnes à la charge du contribuable, lorsqu'elles cohabitaient avec lui: 1) la femme dans tous les cas; 2) le père, la mère, les filles et les sœurs non mariées, ainsi que les fils mineurs ou incapables de travailler.

Après les déductions et des exemptions précédemment indiquées, l'impôt est calculé par tranche de revenu selon un taux progressif.

On peut observer que le régime de la loi précitée No 4579 de 1930 se base sur le principe de la capacité contributive, car on y additionne les revenus cédulaires ou analytiques du contribuable. Donc on y tient compte du revenu présumé, mais le contribuable, dont le revenu global était supérieur au revenu présumé, au moyen des indices prévus dans cette loi, était taxé pour son revenu global réel.

b) La période de l'Occupation. - Pendant la période de l'Occupation, à cause l'inflation exagérée et sans précédent, le rendement réel des impôts sur les revenus amenuisait. C'est pour cela qu'on a décidé le recouvrement anticipé des impôts de l'année suivante. En ce qui concerne les impôts sur la production agricole on a cherché leur recouvrement en produits.

Enfin, à la suite de l'avilissement de la valeur de la monnaie nationale, dont l'inflation exagérée a été provoquée par les dépenses des armées de l'Occupation, on a suspendu l'application des impôts sur les revenus¹.

Rappelons, que pendant la période de l'Occupation on a appliqué certains autres impôts directs, dont le principal était l'impôt sur le capital des sociétés anonymes introduit par le décret - loi No 2021 de 1942².

c) La période après l'Occupation jusqu' à la mise en vigueur de la loi No 3323 de 1955. - Après la fin de l'Occupation le décret - loi No 324 de l'année 1945 a mis de nouveau en vigueur les impôts sur les revenus, qu'on avait suspendu pendant la période de l'Occupation.

Les taux de l'impôt sur le revenu, conformément au décret - loi précité No 324 de 1945, étaient fixés comme suit :

l'impôt de la catégorie A' (propriété bâtie) de 22%

l'impôt de la catégorie B' (affermage de la terre) de 25%

l'impôt de la patente, comme on l'a écrit, est celui de la loi No 5117 de l'année 1930, tandis que le taux d'impôt sur le revenu de la catégorie

1. Voir sur ce sujet P. B. Dertilis, L'influenza dei cambiamenti monetarie sull'imposizione, Rivista di Diritto Finanziario e Scienza della Finanze, 1951, voir également les trois études *du même auteur* sur les dépenses provoquées en Grèce par les armées d'occupation, Athènes 1964 - 65. Les dépenses en question dépassent les 300 millions de dollars.

2. Voir P. B. Dertilis, Système de la Science Financière vol. A', p.p. 432, et suiv.

D' (entreprises commerciales et industrielles) au-delà de 300.000 drachmes annuellement était de 25%.

D'autre part, conformément au décret - loi No 324 de l'année 1945, le taux d'impôt, frappant les sociétés anonymes pour le total de leur revenu imposable, était de 25% depuis le 1 janvier 1945.

En ce qui concerne les revenus des services salariés, le taux d'impôt état de 1%, mais au-delà des 12.000 drachmes était de 2%.

Quant à la classe G' (professions libérales) on applique l'impôt de la patente et pour les revenus au-dessus des 300.000 drachmes le taux d'impôt était de 20%.

En plus, pendant la période en question on a pris en Grèce certaines mesures fiscales pour faire face aux besoins budgétaires, telles sont la taxation des importations et celle d'enrichissement ¹.

Les indices était la base de la taxation jusqu'à l'année 1948, lorsqu' on a réalisé les réformes suivantes:

1) celle du décret-loi No 578 de 1948 qui a but d'obliger toute personne physique ou morale, hellénique ou étrangère, qui exerce une activité commerciale ou une profession dans un but lucratif, à la tenue des livres comptables. En vertu de cette loi le législateur s'éloigne des indices et il revient à la taxation du revenu net réel et non pas du revenu présumé.
2) celle du décret-loi No 942 l'année 1949 qui réorganise l'impôt sur le revenu; de même conformément à cette loi la totalité des revenus est soumise à l'impôt global complémentaire en cas où elle dépasse la somme des 60.000 drachmes annuellement.

En ce qui concerne les impôts cédulaires, nous renvoyons à une autre étude ².

Rappelons, que la précitée loi No 942 de 1949 a préparé la réforme qui a été introduite en Grèce par la loi No 3323 de 1955, dont nous écrivons plus bas.

1. Voir respectivement *P. B. Dertilis*, Les mesures fiscales prises en Grèce depuis l'Occupation, Bulletin for International Documentation, 1952; *du même auteur*, Staatshaushalt und Finanzsystem Griechenlands, Handbuch der Finanzwissenschaft (herausgegeben von *W. Gerloff* und *Fr. Neumark*), Tübingen 1957. Band III p. 380 et suiv.

2. Voir *P. B. Dertilis*, L'imposition des revenus industriels, commerciaux et professionnels, Archives Internationales de Finances Publiques, 1954 pp. 295 et suiv, *du même auteur*, Die Reform der Griechischen Einkommensbesteuerung, Finanzarchiv 1957.

D. Les taux d'impôts selon la loi No 3323 de 1955 et la loi No 3843 de 1958.

a) La loi No 3323 de 1955 sur l'imposition des revenus nets des personnes physiques. - La loi No 3323 de l'année 1955, concernant l'imposition du revenu net des personnes physiques, modifiée par des lois postérieures, ainsi que la loi No 3843 de l'année 1958, concernant l'imposition du revenu net des personnes juridiques, réalisent une réforme à signaler.

Notons les traits caractéristiques de la loi précitée No 3323 de 1955.

Cette loi conserve la distinction des revenus en sept catégories ou sources de revenus, comme la loi No 1640 de 1919. Conformément à la règle fiscale de la discrimination des revenus, les revenus du capital sont soumis en plus à un impôt à part qui est proportionnel, à savoir 3%. D'autres part, tout chef de famille, soumis à l'impôt, doit centraliser dans une seule déclaration les revenus de toute nature des membres de sa famille.

Du total du revenu de famille on déduit les exemptions suivantes:

Pour la catégorie A' (revenu de la propriété bâtie): le revenu réel s'il est inférieur à 3.600 drachmes annuellement.

Pour la catégorie C': les intérêts, provenant des dépôts à la banque et les intérêts des emprunts nationaux.

Pour la catégorie D': les profits, provenant de certaines sources, et jusqu'à 18.000 drachmes annuellement, les profits des coopératives.

Pour la catégorie E' (exploitations agricoles): le revenu brut jusqu'à une somme de 50.000 drachmes annuellement.

Pour la catégorie F' (services salariés). la loi exempte l'indemnité parlementaire, ainsi que certains autres revenus, jusqu'à 30.000 drachmes.

Pour la catégorie G' (professions libérales), la loi exempte 25% du revenu professionnel jusqu'à 25.000 drachmes.

On a vu, que la loi frappe le revenu total de la famille. Pourtant, selon la loi postérieure No 3765 de 1957, les revenus de la femme sont taxés séparément dans les cas suivants:

1) revenus fonciers (propriété bâtie ou non catégorie A' et B') jusqu'à 25.000 drachmes annuellement.

2) revenus, provenant des services salariés, des professions libérales et entreprises commerciales jusqu'à 40.000 drachmes¹.

1. Il est à ajouter que selon la loi No 4444 de 1964 les revenus de la femme, provenant de la catégorie A' sont taxés à part jusqu'à 50.000 drachmes, tandis

En outre la loi déduit comme minimum d'existence une somme de 12.000 drachmes annuellement pour le chef de famille et 200 drachmes pour chaque personne à la charge du contribuable, cette déduction étant portée à 4000 drachmes annuellement pour chaque enfant en plus des deux premiers enfants à la charge du contribuable.

La loi admet en plus la déduction de quelques autres dépenses comme les assurances sur la vie etc.

La loi No 3323 de 1955 n'oblige pas les salariés à établir une déclaration fiscale, si leur revenu ne dépasse pas 60.000 drachmes annuellement et on retient l'impôt à la source; il en est de même pour les agriculteurs, lorsque le revenu brut de l'exploitation assurée par le contribuable et les membres de sa famille ne dépasse pas 125.000 drs annuellement.

Par application de la règle de discrimination fiscale, la loi impose à part un taux de 3% les revenus du capital. Le montant de cet impôt proportionnel de 3% est ajouté à l'impôt progressif, qui frappe la totalité des revenus de toute nature.

Quant au revenu des services salariés, la loi déduit 30% du revenu salarié; mais cette déduction ne peut pas dépasser les 18.000 drachmes annuellement, de sorte que selon le texte primitif de la loi No 3323 de 1955 le revenu salarié dépassant la somme de 60.000 drachmes est entièrement retenu dans le revenu global.

Après les exemptions et les déductions précitées, conformément à la loi No 3323 de 1955, modifiée par la loi No 3765 de 1957, le revenu global est taxé conformément au tableau reproduit en note¹.

Les taux d'impôt, qui frappent les revenus en Grèce ont été modifiés par la loi No 4242 de 1962 et finalement par la loi No 239 de 1967 et la loi No 285 de 1968.

Selon la loi No 239 de 1967, le minimum d'existence est augmenté à 9.000 pour la femme et à 4.000 drachmes par personne à la charge du contribuable à savoir: 1) les enfants jusqu'à l'âge de 18 ans, si ces enfants ne sont pas personnellement imposables; 2) les enfants, qui ne peuvent travailler et les filles non mariées, 3) les enfants, qui travaillent avec le contribuable au-delà de 18 ans, dans les familles d'agriculteurs, 4) les enfants, qui suivent des études supérieures jusqu'à l'âge de 25 ans, 5) les pères époux, 6) les sœurs non mariées. Rappelons, que selon la

que les revenus de services salariés, professions libérales sont taxés séparément indépendamment de la somme du revenu. Enfin, selon la loi récente No 239 de 1967 les revenus de la femme sont taxés en général à part.

1. Tableau indiquant l'imposition du revenu global selon les lois No 3323 de

loi précitée No 239 de 1967 on déduit du revenu global du contribuable-époux une somme de 15.000 drachmes annuellement à titre de minimum d'existence; de même ajoutons que selon la loi 239 de 1967 les revenus de la femme, résultant de services salariés ou de professions libérales ou des profits commerciaux ou de toute autre source (catégorie A', B', C') sont taxés à part sans aucune déduction à titre de charge de famille. Egalement selon la loi préciter No 285 de 1968 on déduit du revenu global de l'époux une somme de 9.000 drachmes, à titre de charge de famille, pour sa femme et 5000 drachmes, à titre de charge (minimum d'e-

1955 et No 3765 de 1957 depuis l'année 1958.

Tranche de revenu en drs	Coefficient contributif	Impôt de la tranche en drs	Total	
			du revenu en drs	de l'impôt en drs
2.000	4	80	2.000	80
2.000	5	100	4.000	180
2.000	6	120	6.000	300
2.000	6	120	6.000	300
2.000	7	140	8.000	440
4.000	8	320	12.000	760
4.000	9	360	16.000	1.250
4.000	10	400	20.000	1.520
4.000	11	440	24.000	1.960
6.000	12	720	30.000	2.680
6.000	13	780	36.000	3.460
6.000	14	840	42.000	4.300
6.000	15	900	48.000	5.200
8.000	16	1.280	56.000	6.480
8.000	17	1.360	64.444	7.840
8.000	18	1.440	72.000	9.280
8.000	19	1.520	80.000	10.800
10.000	20	2.000	90.000	12.800
10.000	21	2.100	100.000	14.900
20.000	23	4.600	120.000	19.500
20.000	20	5.000	140.000	24.500
30.000	28	8.400	170.000	32.900
30.000	31	9.300	200.000	42.200
40.000	35	14.000	240.000	56.200
40.000	39	15.000	280.000	71.800
60.000	43	25.800	340.000	97.600
60.000	47	28.200	400.000	125.800
100.000	52	52.300	500.000	177.800
100.000	57	57.000	600.000	234.800
200.000	58	116.000	800.000	350.080
200.000	59	118.000	1.000.000	468.800
Au delà	60			

Voir également P. B. Dertilis, Enquête sur la tarifs d'impôts, Archives Internationales de Finances Publiques, 1964 p. 147 et suiv.

xistence), pour chaque personne à la charge du contribuable époux et cohabitant avec lui.

En outre la loi No 4242 de 1962 a adopté de nouveau le système indiciaire de la détermination du revenu global du contribuable, en utilisant comme indices le loyer (résidence principale et de plaisance, la possession d'automobile, ou de canot à moteur, le personnel domestique ou précepteur particulier, chauffeur et la possession d'un bateau de luxe).

Selon les dispositions de l'article 5 de la loi précitée, à chacun de ces indices correspond la disposition d'un revenu global. Si le contribuable fait une déclaration fiscale inférieure à ce revenu, il est taxé sur base des indices.

Cette loi No 4242 de 1962 a été violemment critiquée par l'Opposition, lors de sa discussion à la Chambre des députés. Ajoutons, que la loi récente No 285 de 1968 a modifié le système indiciaire de la taxation du revenu net, de sorte que le système en question (indiciaire) a une application plus ou moins restreinte ¹. Si l'on peut juger les disposi-

1. Selon la loi précitée No 239 de 1967 après les déductions et exemptions prévues dans la législation en vigueur depuis l'année budgétaire 1968 on applique l'échelle fiscale suivante:

tranche de revenu en drachmes	coefficient contributif	impôt de la tranche en drachmes	Total	
			du revenu en drachmes	de l'impôt en drachmes
5.000	2	100	5.000	100
5.000	3	150	10.000	250
5.000	3	150	10.000	250
5.000	4	200	15.000	450
5.000	5	250	20.000	700
10.000	6	600	30.000	1.300
10.000	7	700	40.000	2.000
10.000	8	800	50.000	2.800
10.000	10	1.000	60.000	3.800
20.000	12	2.400	80.000	6.200
20.000	14	2.800	100.000	9.000
20.000	16	3.200	120.000	12.200
20.000	18	3.600	140.000	15.800
30.000	20	6.000	170.000	21.800
30.000	22	6.600	200.000	28.400
50.000	25	12.500	250.000	40.900
50.000	28	14.000	300.000	54.900
50.000	31	15.500	350.000	70.400
50.000	34	17.000	400.000	87.900
100.000	37	37.000	500.000	124.400
100.000	40	40.000	600.000	164.400
200 000	43	86 000	800.000	250.400
200 000	46	92 000	1 000 000	342.400
Au - delà	49			

Comme on peut degager du tableau ci-dessus les revenus plus élevés sont favorisés,

tions en question, on peut accepter qu'on adopte en Grèce un système, qui correspond à la théorie de la *spending taxation*, à savoir à la théorie de la taxation sur la base de la dépense. Pourtant nous avons critiqué cette théorie à notre *Système de la Science Financiere*, Vol. A', Athènes 1946, ainsi à notre *Preçis de la Science Financiere*, Vol, A' p. 155 et suiv¹.

b) La loi No 3843 de 1958 sur l'imposition des revenus nets des personnes juridiques. - En outre, conformément à la loi No 3843 de 1958, le taux de l'impôt sur le revenu net des sociétés anonymes helléniques ou étrangères est de 35%, pour coopératives; il est de 30%, pour les coopératives agricoles, il est de 25%, enfin pour les personnes juridiques helléniques ou étrangères à caractère non lucratif il est de 20%. Ajoutons, que le régime de la taxation des sociétés anonymes nationales et étrangères est similaire à la susdite loi No 3843 de 1958.

Notons, que pour les personnes juridiques étrangères l'imposition se limite aux revenus acquis en Grèce. Pour soumettre ces dernières personnes juridiques à l'impôt, la loi retient comme critère le siège social en Grèce ou l'existence d'un établissement stable en Grèce (une succursale, une agence, un atelier ou lieu de travail) ou encore la présence d'un représentant en Grèce, capable de conclure un contrat pour le compte de la personne juridique.

Rappelons, que l'impôt est proportionnel, tandis que l'impôt sur le revenu des personnes physiques est progressif, dont le taux le plus élevé est de 49% pour la tranche du revenu au-dessus de 1.000.000 de drachmes.

Enfin la société anonyme nationale ou étrangère est soumise à l'impôt prévue dans la loi précitée No 3843 de 1958, de tous leurs revenus, qui proviennent de leur activité et de toute autre source de revenu, comme de leur propriété bâtie ou de toute autre source de revenu. A l'impôt est soumis le revenu net non distribué et non pas le revenu brut. A cet effet les personnes juridiques, comme d'ailleurs les personnes phy-

étant donné, entre autres, que le taux d'impôt, qui correspond - p.e. à la tranche supérieure est réduit de 60% à 49% pour les revenus au-dessus de 1.000.000 drachmes. D'autre part le principe de taxation du revenu net de la famille a subi une atteinte, étant donné que la femme selon la loi No 279 de 1967 établit une déclaration fiscale, séparée, pour tous ses propres revenus.

1. Voir sur ce sujet également notre étude sous le titre : *imposizione sulla base della spesa*, (édition de l'Université de Pavia avec une préface du Prof. Grizioti). Padova 1932. Citons que cette théorie est déjà soutenu par le Prof. N. Caldor.

siques, sont obligées de tenir une comptabilité, dont la tenue sincère est contrôlée par les services fiscaux.

Les revenus distribués sont soumis à l'impôt à la charge des contribuables¹. L'impôt est retenu par la société anonyme pour le compte du Fisc suivant le procédé au stoppage à la source.

c) L'imposition des entreprises maritimes. - Rappelons, que l'exploitation des entreprises maritimes en Grèce est soumise dans un régime spécial en vue de favoriser le rapatriement des bateaux, qui sont une propriété des personnes d'origine hellénique mais ils portent un drapeau étranger. Il est à noter que la loi No 1880 de 1951 prévoit des exemptions fiscales. Les lois No 3415 de 1955, No 4094 de 1960 et surtout la loi No 4419 de 1964 prévoient des exemptions fiscales, ainsi qu'un système de taxation où on tient compte de l'indice de frêts, le tonnage des navires, ainsi que leur âge².

1. Pourtant la loi No 147 de 1967 exempte de l'impôt les dividendes distribués, provenant des actions des sociétés anonymes helléniques, qui sont introduites à la bourse jusqu'à une somme de 15.000 drs annuellement et si l'actionnaire a des actions de plusieurs ou de deux sociétés anonymes helléniques jusqu'à 30.000 drs annuellement; si les dividendes distribués dépassent les 30.000 drs, la loi No 147 frappe le revenu au-dessus d'un taux de 30 %.

2. Voir en ce qui concerne l'imposition du revenu des entreprises étrangères, travaillant en Grèce notre article au Festchrift du Professeur Eric Kosiol, Duncker and Umblot, Berlin 1969, où nous écrivons en plus des mobiles (incitatives) fiscaux de la législation fiscal hellénique pour favoriser le développement économique de la Grèce. Voir sur ce sujet en plus *P. B. Dertilis*, Précis de la Science Financière, vol. A' p. 129 et 269 et suiv. Quant à l'efficacité des mobiles (incentives) fiscaux voir l'édition du Centre des recherches économiques sous le titre: *L'efficacité des stimulants ou des incitatives fiscaux en Grèce et propositions en vue de leur réforme*, Athènes 1967.

Chapitre III.

EXPOSÉ TRÈS SOMMAIRE DES IMPOTS SUR LA FORTUNE EN GRÈCE

a) L'impôt sur les successions, donations et dotations. - L'impôt en vigueur se base sur la loi No 1641 de 1919, qui frappe toute fortune, qui se trouve en Grèce et qui est transférée à des nationaux ou à des étrangers¹. Notons, que ses successions, ayant leur assiette matérielle en Grèce, et transmise soit ab intestat, soit par testament ou leges à des ressortissants grecs ou à des étrangers, sont assujetties à l'impôt successoral, établi et recouvré conformément aux dispositions de la loi précitée.

De même il est à noter, qu'en vue de l'assujettissement à l'impôt précité, sont considérées comme étant sises en Grèce les créances, dérivant d'obligations à l'égard de personnes, domiciliées en Grèce, ainsi que les créances commerciales en Grèce, et garanties par des biens, sis en Grèce, ainsi que les créances résultant de conventions, qui engagent des biens immobiliers, sis en Grèce, et celles qui dérivent de conventions conclues en Grèce entre ressortissants grecs.

Mais d'autre part on ne considère pas comme étant sis en Grèce les obligations de l'Etat Hellénique, les actions, les obligations et titres de toute nature des sociétés commerciales, qui ont leur siège à l'étranger au moment du décès du de cujus.

De même sont passibles de l'impôt précité les créances commerciales à l'égard de personnes domiciliées à l'étranger, les fonds de l'Etat Grec ou des Etats étrangers, les parts, obligations, certificats de toute nature de sociétés grecques ou étrangères, à l'étranger, qui font partie d'une succession, transmise à un étranger, domicilié en Grèce et d'une façon générale les valeurs mobilières des ressortissants grecs à l'étranger.

Les héritiers et légataires sont naturellement assujettis à l'impôt,

1. Voir *P. B. Dertilis*, Principes du droit financier, Athènes 1962, p. 168 et suiv. *A. I. Sbarounis*, op. cit., p. 569 et suiv. *D. Koliass*, Die Erbschaftsbesteuerung in Griechenland, München 1938.

quant à la part de la succession, qui leur est respectivement dévolue. A cet effet on détermine de solde net de la parte de l'héritage ou du legs après défalcation du passif de la succession.

Le tarif de l'impôt diffère suivant le degré de parenté.

L'impôt est payé en plusieurs versements, qui diffèrent suivant la somme dûe.

Notons, que des dispositions similaires sont en vigueur en ce qui concerne la taxation des donations et des dotations.

La loi hellénique ne reconnaît pas d'exemption fiscale pour certains objets, comme par exemple pour les collections artistiques, objets domestiques d'usage courant, etc.

A l'impôt est soumise la fortune nette après déduction des dettes du contribuable.

La loi en vigueur depuis l'année 1958 distingue six catégories. En cas des descendants du premier degré (enfants en général) le tarif d'impôt est le plus faible.

La deuxième catégorie comprend les ascendants de tous les degrés, ainsi que les descendants du second degré et suivants.

Le tarif d'impôt est plus élevé et progressif; pour la première tranche de 30.000 drachmes aucun impôt, tandis que pour la tranche suivante, de 20.000 drs, il est de 6,5% et pour la dernière tranche de 400.000 drs. il est de 31,5% et au-delà de 35%.

La troisième catégorie comprend les frères et les soeurs. Le tarif d'impôt est encore plus élevé et progressif; pour la première tranche, 20.000 drachmes, aucun impôt, tandis que pour la tranche suivante de 10.000 drachmes le taux d'impôt est de 8%, pour la dernière tranche de 40.000 drachmes il est de 42% et au-delà de 45%.

La quatrième catégorie comprend les enfants du mariage précédent du conjoint, ainsi que les beaux-fils ou les belles-filles. Le taux d'impôt est plus élevé: aucun impôt pour la première tranche de 10.000 drachmes; il est de 12% pour la seconde, pour la dernière tranche de 400.000 drachmes de 63% est au-delà de 65%.

b) L'impôt sur la plus value automatique des immeubles et l'impôt en vigueur frappant la valeur des immeubles à l'occasion de leur transfert. - La loi No 1942 de 1919 a adopté l'impôt sur la plus-value automatique des immeubles¹. La justification de cet impôt doit être recher-

1. Voir respectivement *P. B. Dertilis*, *Système de la Science Financière*, vol. A', Athènes 1945 p. 481 et suiv.

chée dans les conceptions, dérivant de la théorie de la rente. La plus-value des immeubles résulte de facteurs, qui n'ont pas de rapport avec l'activité économique des propriétaires des immeubles. Au contraire, elle est indépendante de l'activité du propriétaire. La plus-value imposable consiste dans la différence entre le prix de vente et le prix d'acquisition.

Le taux de l'impôt variait de 5% à 12% suivant les années écoulées entre l'acquisition et la vente des immeubles.

Pourtant, en vertu de la dépréciation de la valeur de la drachme, la plus-value des immeubles devenait fictive. Malgré cela, l'impôt était encaissé.

En 1928 le législateur a supprimé l'impôt précité, pour l'appliquer de nouveau en 1941 avec la loi No 278 et le supprimer de nouveau avec la loi No 1012 de 1943.

A la suite de la suppression en 1928 de l'impôt sur la plus-value automatique des immeubles, le législateur hellène, par la loi No 4225 de 1928, a soumis à l'impôt toute aliénation à titre onéreux d'un bien immobilier ou d'un droit réel sur un bien immobilier ¹.

L'impôt consiste à la perception d'un droit de mutation, calculé d'après la valeur réelle du bien de l'immeuble aliéné et à un taux, qui n'est pas uniforme. Il est à noter, que la valeur de l'immeuble, soumise à l'impôt en question, suivant l'appréciation des services fiscaux peut être différente de la valeur inscrite au contrat de vente, car le service fiscal recherche à vérifier la valeur réelle du bien de l'immeuble aliéné.

Signalons encore, que toute aliénation de navire, à titre onéreux, portant le drapeau hellénique, est soumise à la perception d'un droit de mutation, calculé d'après la valeur totale du navire aliéné et à un taux uniforme.

1. Voir la loi No 1587 de l'année 1950 sur l'impôt des transferts des immeubles et des navires.

Chapitre IV.

LES IMPOTS EXTRAORDINAIRES SUR LA FORTUNE EN GRECE

a) L'impôt extraordinaire sur la fortune en 1923. - Après le désastre militaire de la guerre en Asie Mineure, en vue de faire face à ses dépenses extraordinaires, la Grèce en vertu du décret-loi du 3 mars 1923, a appliqué un impôt extraordinaire sur la fortune. Cet impôt atteignait les fortunes, sises en général en Grèce, dont la valeur dépassait la somme de 50.000 drachmes. Etaient taxées les fortunes qui, sises en Grèce, appartenaient à des hellènes ou à des étrangers, établis en Grèce depuis un an au moins avant le 1er avril 1923¹.

L'impôt était progressif, de 2% à 20% pour les fortunes, dont la valeur dépassait la somme de 25 millions de drachmes.

Postérieurement l'impôt a été réduit de 4%. Pour les personnes morales, éventuellement soumises à l'impôt, le taux était invariable à 6%.

Cet impôt n'a pas eu de succès. Au total il a produit 300 millions de drachmes, somme très inférieure à la somme primitivement prévue. En effet on avait évalué le rendement de l'impôt à 650 millions de drachmes. Le rendement réel de l'impôt est encore plus bas, si l'on tient compte de la dépréciation intervenue dans la valeur de la drachme, car la recette a été réalisée avec retard à une époque, où la valeur réelle de la drachme tombait.

L'impôt en question a provoqué encore un bouleversement, plus général, dans le système fiscal hellénique.

Il a contribué d'autre part à négliger les autres impôts; il a en plus entraîné l'exode des capitaux à l'étranger et augmenté le phénomène de l'évasion fiscale.

En plus il a entraîné un autre inconvénient à signaler. En effet il a déformé le système fiscal hellénique, parce que du fait de cet impôt,

1. Voir *P. B. Dertilis*, op. cit., p. 168 et suiv., *A. Sbarounis*, op. cit., p. 554 et suiv., de même voir *P. B. Dertilis*, *L'imposte sul patrimonio in Grecia*, *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, Milano 1952. Voir en plus généralement *Travaux de l'Institut International de Finances Publiques*, Congrès de Zurich 1960.

ainsi qu'à cause de la négligence des anciens impôts, les charges fiscales dans certains cas devenaient fictives; l'impôt en question a présenté une augmentation fictive des charges fiscales, qui frappaient les fortunes, ainsi que le revenus en Grèce.

Le seul avantage de cet impôt consiste dans le fait, qu'il a contribué psychologiquement à éviter une plus grande chute de la valeur de la drachme.

b) L'impôt sur le capital - actions des sociétés anonymes pendant l'Occupation. - Pendant la période de l'occupation ennemie le décret-loi No 2021 de 1942 a établi un impôt sur le capital-actions des sociétés anonymes. A cet effet les sociétés anonymes étaient tenues d'augmenter leur capital-actions nominal au 31 décembre 1942 à raison de 20% en faveur de l'Etat. Pour les sociétés anonymes de crédit ainsi que pour la Banque d'émission l'augmentation était de 10%.

En vue de l'application de l'impôt en question les sociétés précitées furent tenues d'augmenter le nombre de leurs actions suivant les cas, de 20% ou de 10%. Les actions nouvelles étaient offertes à l'Etat en vue du paiement de l'impôt en question.

L'Etat pouvait vendre ces actions. Toutefois la société anonyme avait la faculté de le retenir en versant à l'Etat leur contrevaieur.

D'après ce qui précède, l'impôt en question était un impôt réel partiel sur le capital ¹.

En fait, il s'agit d'un impôt, qui n'a pas eu en Grèce un succès complet. Pourtant notons, que la dépréciation de la valeur de la drachme a eu comme résultat de réduire de rendement réel de l'impôt, étant donné que la valeur des actions était exprimée en drachmes. Si l'on tient compte, que la réalisation de l'impôt était soumise à une procédure plus ou moins longue, on comprend que la baisse continue de la drachme comportait la réduction de la recette réelle de cet impôt.

c) Autres impôts extraordinaires sur la fortune. - Pour terminer ce bref exposé, nous rappelons encore certaines autres lois, qui ont été adoptées dès la libération de la Grèce ². Parmi ces lois nous mentionnons celle ayant le No 182 de l'année 1945 sur l'imposition de l'accroissement de la richesse pendant la période de l'occupation ennemie: elle n'a pas eu non plus le succès attendu, à cause surtout de la dépréciation monétaire en Grèce.

1. Voir en plus P. B. Dertilis, *Système de la Science Financière*, Athènes 1945, vol. A', p. 432 et suiv.

2. Voir P. B. Dertilis, *Les mesures fiscales prises en Grèce depuis l'Occupation*, Bulletin for International fiscal Documentation, vol. II, No 7.

Chapitre V

LES PRINCIPAUX IMPOTS INDIRECTS

A. L'impôt sur le chiffre d'affaires

Comme nous écrivons dans une autre étude, l'impôt a été institué en 1923, sans pourtant être mis en application: il a été établi de nouveau par la loi No 5822 de 1933 ¹. Au début cet impôt frappait les recettes brutes de l'industrie, de l'artisanat et des banques ainsi que la valeur des marchandises importées de l'étranger.

Ulterieurement la loi précitée No 5822 de 1933 fut plusieurs fois modifiée et surtout par la loi No 660 de l'année 1937. D'autres lois postérieures ont de beaucoup élargi les bases de l'impôt en question. En 1943 la vigueur de cet impôt a été suspendue à cause de l'inflation énorme et sans précédent, laquelle avait comporté l'anéantissement complet de la monnaie nationale de la Grèce et la désorganisation intégrale de l'économie hellénique.

Après la Libération de la Grèce l'impôt sur le chiffre d'affaires a été mis de nouveau en application par la loi No 375 de l'année 1945.

On applique déjà l'impôt en question primo sur les recettes brutes des entreprises industrielles et artisanales, si les recettes artisanales dépassent une certaine somme par an, qui est fixée par la loi. Notons, que des recettes brutes, qui sont soumises à cet impôt, on exempte le produit de vente des articles de première nécessité (farine, etc.).

Le taux de l'impôt est généralement de 6%. Pourtant le taux d'impôt est de 1,5% pour certains produits de la pêche dans le pays, de 3% pour certains objets (machines etc.) fabriqués en Grèce et de 5% pour les recettes brutes, provenant de la fourniture de courant électrique etc.

Deuxièmement on applique cet impôt sur les recettes brutes des entreprises bancaires au taux de 2%.

1. Voir *P. B. Dertilis*, *Traité de la Science Financière*, Athènes 1945, vol. A' p. 496; de même voir *A. Sbarounis* *Principes de la Science Financière*, Athènes 1961 Vol. B', p. 582 et suiv. Voir en plus *P. B. Dertilis*, *Principes du droit financier*, Athènes — Thessalonique 1962, p. 173 et suiv.

Troisièmement on applique cet impôt sur la valeur des marchandises importées de l'étranger au taux de 6%; la valeur est calculée sur la prix de gros des marchandises importées. Notons que dans le cas de certaines marchandises importées, comme par exemple les machines, les carrosseries des autobus etc., le taux est réduit.

Quatrièmement on applique cet impôt sur les recettes brutes des entreprises de transport généralement à un taux de 6%.

Cinquièmement l'impôt en question frappe les recettes brutes, provenant de l'encaissement des primes d'assurance; Le taux de l'impôt est de 10%¹.

Sixièmement l'impôt frappe les recettes brutes de la vente des films cinématographiques; on calcule un droit d'exploitation qui oscille de 40.000 à 100.000 drachmes, tenant en considération le degré de la commercialisation des films cinématographiques importés.

Septièmement une autre catégorie de l'impôt en question frappe les matières premières, qui sont surtout utilisées par les entreprises artisanales.

Enfin l'impôt en question frappe les recettes de droits télégraphiques ainsi que les droits téléphoniques qui sont payés à l'occasion de l'expédition des télégrammes. Le taux est de 6%.

L'impôt sur le chiffre d'affaires s'applique en Grèce sur une phase unique de la production ou de l'importation des marchandises ou de la prestation des services.

En règle générale l'impôt frappe les marchandises à un stade; il a un caractère fiscal par excellence et à cause de son incidence, il affecte les prix des marchandises y afferant.

L'application de cet impôt a soulevé certaines questions juridiques. Ainsi selon le principe de la territorialité de l'application de l'impôt, il se limite sur les recettes brutes, résultant des activités déployées en Grèce et pas sur les recettes brutes produites à l'étranger².

D'autre part en ce qui concerne les entreprises nationales des assurances, il faut qu'on applique l'impôt entre autres sur les primes des assurances, provenant de contrats conclus à l'étranger.

1. Notons, qu'on applique un taux additionnel de 3 % en faveur du Service contre l'incendie du feu pour ce qui est les primes de la branche de feu; il est de 2 % pour les primes à vie et de 5 % pour les autres primes d'assurance.

2. Voir P. B. Dertilis, Les impôts sur transactions, transmissions et chiffre d'affaires, Archives Internationales de Finances Publiques, 1959 p. 201 et suiv., voir également N. Totsis, L'impôt sur le chiffre d'affaires en Grèce (deux volumes) Athènes 1960-61.

Enfin il est à noter que par le décret-loi No 2176 de l'année 1952 l'impôt est réduit de 20% à 30% au cas où il s'applique aux entreprises industrielles et artisanales, qui sont établies dans les provinces des pays, à savoir loin du département d'Athènes - Pirée.

B. L'impôt sur la consommation de tabac.

L'impôt en question est appliqué en 1883. Depuis cette époque il a été plusieurs fois modifié.

Son système en vigueur remonte à l'année 1939, comme il est réglé par la loi No 1973, on distingue son application selon la catégorie de tabac ou des cigarettes¹.

Conformément à la législation en vigueur l'impôt en question s'applique à la base de distinction des différentes catégories des cigarettes. A chacune des telles catégories correspond une charge fiscale propre, qui est de 65,68% du prix dans le cas de cigarettes populaires, et de 67,73% du prix dans le cas des cigarettes de luxe.

D'après les prescriptions du régime de l'impôt sur le tabac, la coupe du tabac en feuilles et son emboîtement s'effectue aux fabriques de tabac de l'Etat et sous sa surveillance mais par dépenses des Industriels.

L'impôt s'encaisse par le moyen de l'attachement des rubans aux boîtes des cigarettes.

En ce qui concerne les boîtes de tabac importés de l'étranger, l'impôt est déterminé au 70% du prix de vente en détail.

En Grèce l'établissement du monopole de tabac n'a pas été réalisé surtout, à cause de la réaction des industriels privés.

C. L'impôt sur la consommation de l'alcool.

Cet impôt est réglé principalement par la loi No 970 de l'année 1917. L'impôt s'applique sur l'alcool pur et il est fixé à 12 drachmes par Kg d'alcool, sur l'extrait du vin à 6 drachmes par Kg d'alcool sec, contenu dans l'extrait et sur l'alcool brut (vert) à 4 drachmes par Kg.

L'impôt appliqué sur l'alcool, sur les spiritueux et sur les vins importés est de 16,80 drachmes par Kg indépendamment du degré, tandis que pour les

1. Voir *P. B. Dertilis*, Principes du Droit Financier, Athènes - Thessalonique 1962 p, 177 et suiv; de même *N. Totsis*, L'imposition sur le chiffre d'affaires, Athènes 1959.

boissons spiritieuses ou pharmaceutiques, chimiques, et industrielles, contenant de l'alcool, l'impôt est de 5,60 à 18 drachmes par Kg.

Pour les vins, contenant de l'alcool plus de 12 degrés, l'impôt en vigueur est de 16,80 drachmes par Kg.

L'établissement d'un monopole d'Etat pour l'alcool se heurte en Grèce surtout à la réaction de la population de la campagne.

D. L'impôt sur la bière.

Conformément à la loi No 2963 de l'année 1922 comme elle fut modifiée postérieurement et surtout par la loi No 3570 de l'année 1956 à cet impôt sont soumises la bière, produite à l'intérieur du pays, ainsi que la matière première importée, qui est destinée à la production de la bière. L'impôt est fixé à 20 drachmes par Kg de drêche; de même conformément à la loi No 4169 de l'année 1961 on applique un impôt additionnel de 5 drachmes par Kg en faveur de l'office des Assurances Agricoles.

E. Les impôts sur la consommation de luxe.

a) L'impôt sur les centres ou lieux de distraction.- L'impôt en question a été établi par la loi No 3047 de l'année 1922.

A cet effet on applique sur les centres de distraction une taxe spéciale qui représente une somme égale à celle de leur loyer ainsi qu'un impôt de 25% des recettes brutes du même centre de distraction.

Selon la loi en vigueur No 620 de l'année 1951 on distingue deux catégories de centres en question.

A la première qui comprend les établissements de la région d'Athènes l'impôt est de 4%, 7% et 10% sur les recettes brutes. A la seconde l'impôt se fixe à forfait à la suite d'une enquête du service fiscal compétent.

b) L'impôt sur les centres ou lieux de luxe.- L'impôt en question est réglé par la loi No 1991 de l'année 1939. On distingue ici deux catégories d'établissements de luxe: A la première l'impôt appliqué est spécial, s'élevant à 400 drachmes par jour avec

1. Voir en général sur les impôts de consommation A. Sbarounis, Principes de la Science Financière, Athènes 1962, vol. B', p. 600 et suiv.

la possibilité de sa majoration au triple, selon les cas. A la seconde catégorie, comprenant les bars de luxe, l'impôt est de 20% sur les recettes brutes.

c') L'impôt sur les articles de luxe.- De même l'impôt en question se base à la loi No 1991 de 1934. Selon la loi en vigueur on considère comme des articles de luxe certains objets qui ne sont pas des biens de première nécessité, mais ce sont destinés pour une présentation luxueuse pour divertissement.

Ces articles sont produits à l'intérieur du pays ou ils sont importés de l'étranger.

L'impôt sur les articles importés est de 20% à 50%.

Plus spécialement les taux de l'impôt, qui frappe la valeur des articles, sont les suivants:

- Spiritueux importés de 10% à 20% sur l'extrait de vin.
- Articles de parfumerie et de beauté de 25%, essences de 50%.
- Articles de cuir de 15%.
- Articles de soie artificielle et laine de 22%.
- Articles de table, de décorations, fourrures, parures et vins embouteillés de 30%.
- Machines électriques de blanchisserie de 20%, appareils de photos de 40%, barques et petits bateaux de luxe de 80%.

L'impôt en question vise à des buts fiscaux ainsi qu'à la restriction des importations.

d') Autres impôt de consommation.- Nous mentionnons à manière d'indication la loi 646 de l'année 1941 sur l'imposition des impôts additionnels en faveur de la prévoyance sociale, la loi No 1948 de l'année 1941 sur l'impôt de mazout, l'impôt sur les combustibles, les liquides ect.

F. Les impôts spéciaux de consommation imposés sur l'importation.

Les impôts en question frappent les importations. La législation en vigueur est multiple; elle présente un intérêt à signaler, car les impôts respectifs ont été établis pour compenser une imposition qui grève des articles helléniques.

A cet effet à part de l'impôt sur le chiffre d'affaires à l'importation, dont nous avons déjà écrit, on a établi certains autres impôts spéciaux à l'importation qui sont les suivantes:

- Impôt spécial (Décret-loi 3094/1954) sur les marchandises, importées, dont le taux est de 0,375% ou de 0,75, ou de 1,5%, suivant

le cas de la marchandise importée; cet impôt spécial a été établi en vue de remplacer l'impôt de 6% qui frappait les rémunérations et les salaires des employés et des ouvriers des entreprises nationales conformément à la loi No 843 de 1948.

— L'impôt spécial déjà mentionné sur les articles du luxe importés, dont le taux est de 30%, 40%, 50% ou 10%.

— Impôt de consommation sur la naphte de 2030 drachmes à tonne métrique et sur l'essence (benzine) de 4491 drachmes à tonne métrique.

— Impôt spécial sur le sucre de 6 drachmes par Kg.

— Impôt spécial sur l'amidon de 1 drachme par Kg.

— Impôt spécial de 0,5% sur la valeur de tous les articles importés dont, le produit est affecté en faveur des Ecoles Supérieures d'Enseignement, ainsi que pour contribuer à la propagande en faveur des marchandises helléniques d'exportation à l'étranger.

G. *L'impôt sur les spectacles publics.*

La législation respective en vigueur remonte à la loi No 505 de 1937, laquelle modifiait l'imposition sur les spectacles. A cet effet la loi précitée faisait une distinction par catégories entre les spectacles en vue de leur imposition.

Conformément à la législation en vigueur on distingue quatre catégories de spectacles, selon le prix du billet.

A propos de la première catégorie qui comprend les théâtres le coefficient de l'impôt est de 12% quand le prix du billet se monte à 4 drachmes, de 16% au prix du billet de 4 à 10 drachmes, de 18% au prix du billet de 10 à 15 drachmes et à 20% au prix du billet dépassant les 15 drachmes.

A propos de la seconde catégorie qui comprend les variétés et les patinages au gel, le taux de l'impôt est de 22%, 26%, 28% pour le prix du billet mentionné auparavant et de 30% au prix du billet dépassant les 15 drachmes.

A propos de la troisième catégorie, qui comprend les cinémas, le taux est de 30% au prix de billet ne dépassant pas les 4 drachmes, de 36% au billet de 4 à 6 drachmes, de 38% au billet de 6 à 8 drachmes, de 40% au billet de 8 à 10 drachmes, de 42% au billet de 10 à 12 drachmes et de 44% au billet, dépassant les 15 drachmes.

A propos de la quatrième catégorie, qui comprend les bals et les courses de chevaux etc. le taux est de 40% au billet, ne dépassant les 4 drachmes et de 46% au billet, dépassant les 15 drachmes.

La loi en vigueur prévoit une réduction de l'impôt jusqu'à 50% pour les spectacles qui sont organisés en faveur de buts philanthropiques ou de buts similaires.

Notons qu'en plus qu'on doit payer une taxe unique pour le fonctionnement de spectacle; cette taxe ne représente qu'une somme qui n'est pas importante.

H. L'impôt ou les droits de circulation des véhicules.

La législation en vigueur remonte à la loi No 2332 de l'année 1922, qui a été modifiée plusieurs fois pendant les années suivantes. Conformément à la législation en vigueur à propos des automobiles privés l'impôt par semestre est de 200 Drachmes par cheval pour les voitures de 1 à 10 chevaux, de 400 drachmes par cheval pour les voitures de 11 à 17 chevaux, 600 drachmes par cheval pour les voitures de 18 chevaux et plus.

Sauf cet impôt on applique un prélèvement extraordinaire de 15.000 à 75.000 drachmes selon la valeur de la voiture. Cet impôt est remboursé à la date de la mise en circulation de la voiture.

Pour les autobus urbains d'usage public les impôts de circulation par semestre sont 100 drachmes par place et pour les mêmes autobus transurbains impôt correspondant est le double.

I. Généralités sur les droits de timbre et d'enregistrement.

L'impôt en question est très ancien. Comme la législation est très complexe, on a dû la codifier par le décret du 28 Juillet 1931 qui a été également jusqu'à présent plusieurs fois modifié ¹.

Conformément à la législation en vigueur les droits de timbres chargent les personnes, effectuant des transactions écrites. On les distingue selon leur objets en actes civils, commerciaux et mixtes.

1. Voir K. Trifona, Le code de timbre, Athènes 1955; de même P. B. Dertilis, Le tasse quidiziarie in Grecia, Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze, Janvier - Mars 1938, Gr. Dimou, La taxe de timbre, Athènes 1967 - 68.

Les droits d'enregistrement sont à la charge de parties contractantes dans les cas où les actes conclus s'enregistrent à des livres publics officiels. Déjà ces droits sont en vigueur pour les actes enregistrés aux livres des Hypothèques et des Transcriptions.

Les droits de timbre occupent une place importante au système fiscal hellénique. Ils se distinguent à des timbres proportionnels et à des timbres fixes.

Les timbres proportionnels s'imposent sur les documents civils comme suit :

- a) Sur les contrats et écrits 3% de la valeur y déclarée.
- b) Sur le montant de loyer des immobiliers.
- c) Sur les reçus donnés aux Caisses Publiques ou aux caisses des personnes morales de droit public.

Les droits de timbre proportionnels ont un coefficient analogue à la valeur déclarée de contrats. Les documents commerciaux sont imposés également de 1% de la valeur y déclarée.

D'autre part les droits de timbre fixes, sont des droits d'une somme invariable; En général ils s'appliquent sur les documents ou les actes de la même catégorie et qui sont limités à des documents, déterminés par la loi.

* * *

Nous avons fait un bref exposé des impôts sur la consommation. On doit ajouter qu' on est très difficile de suivre les modifications de la législation fiscale. C'est pour cela que nous offrons une idée des impôts existants.

Les modifications sont plus fréquentes en ce qui concerne les droits de timbre.

Chapitre VI

LES MONOPOLES FISCAUX

Comme on sait, une catégorie des impôts sur la consommation peut prendre la forme d'un monopole par lequel l'Etat entreprend la vente ou la production exclusive ou les deux en même temps, de certains articles, qui peuvent être surtout de grande consommation ¹.

Il existe en Grèce de tels monopoles notamment les suivants:

1) Le monopole du sel. Ce monopole fiscal du sel a été institué en 1835; c'est le premier monopole qui a été établi en Grèce et il fonctionne comme un monopole complet où l'Etat se charge de la production, ainsi que de son commerce.

Le sel est produit aux salines de l'Etat, lequel assure la vente du sel par une Société Anonyme Hellénique de la gestion d'articles de monopole. La société vend le sel et remet la recette au Fisc. Mais comme cette recette était affectée au paiement du service de la dette publique extérieure, cette société devait d'abord, jusqu'au règlement récent de dettes extérieures d'avant-guerre, utiliser à cette fin la recette en question.

Le prix de vente du sel est de 1,25 drachmes par Kg.

2) Le monopole du pétrole domestique.- Ce monopole est en vigueur depuis 1884. Le prix de vente du pétrole domestique est fixé à 3,15 drachmes par Kg. et sa vente a été concédée par l'Etat à la Société Hellénique de gestion d'articles de monopole.

3) Le monopole du papier fin à cigarettes. La fabrication de ce papier s'effectue sous la surveillance de l'Etat, lorsqu'il n'est pas importé. Le monopole en question est combiné avec l'impôt sur la consommation du tabac; il a été institué également en 1883.

4) Le monopole des allumettes.- La vente des allumettes est réalisée par l'Etat au moyen de la Société de la gestion, mentionnée ci-dessus. Les allumettes sont fabriquées par une industrie fondée en Grèce.

1. Voir J. Koulis, Les monopoles fiscaux, Athènes 1939, P. B. Dertilis, Système de Science Financière, vol. A', p. 499 et suiv., Athènes 1945.

Ce monopole a été établi également en 1884. Le prix d'une boîte d'allumettes est d'une drachme.

5) Le monopole des cartes à jouer.- La vente des jeux de cartes se fait par la même Société. Les cartes proviennent de la production nationale ou étrangère.

Le prix des cartes à jouer varie de 27 à 35 drachmes selon leur qualité.-

6) Autres monopoles.- On a établi en Grèce d'autres monopoles, comme pour l'éméri de Naxos, la quinine, les médicaments à base de narcotiques, la vente de livres de copies de lettres.

Tous ces monopoles sont d'une portée moins importante.

En tout cas on peut ajouter que les quatre, plus importants monopoles, qui ont été établis en 1883 ou en 1884, étaient institués à l'époque de Tricoupis, qui a introduit également en Grèce un nombre des impôts sur la consommation.

Chapitre VII

LES IMPOTS EN FAVEUR DES PERSONNES JURIDIQUES DE DROIT PUBLIC

A. Généralités

En vue d'offrir une idée plus complète des impôts en Grèce, il est utile de nous occuper de la législation, concernant les recettes des communes, ainsi que des autres personnes juridiques de droit public.

A cet effet il faut mentionner, qu'il existe en Grèce une législation complexe. C'est pour cela, qu'il est difficile d'en offrir une idée claire, au moins dans ce bref exposé.

Pourtant, on peut indiquer que les recettes en faveur des communes et les municipalités se basent surtout sur des impôts indirects au moins.

Plus complexe est le système, qui règle les recettes des autres personnes juridiques de droit public et surtout celles des offices d'assurance sociale en Grèce.

En effet on a institué en Grèce l'Office Central des assurances sociales pour toutes les personnes, qui travaillent dans une entreprise ou qui font un travail salarié dans un métier ou ailleurs.

Mais en outre de cet Office Central des assurances sociales, sauf certaines exceptions, le personnel travaillant dans chaque branche de l'économie du pays, ainsi que chaque profession ont leur propre office d'assurance sociale, ayant son propre budget. De cette façon il existe en Grèce une assurance principale, celle de l'Office Central, et une autre assurance auxiliaire, celle de la branche économique du travailleur et de presque toute profession libérale.

Par rapport au salaire la cotisation de chaque travailleur est de 8% pour l'Office Central et de 5% au moins pour l'Office Auxiliaire. Il est à ajouter, que la cotisation de l'entreprise est de 13% en ce qui concerne l'Office Central; elle est aussi la même que celle du travailleur en ce qui concerne l'Office auxiliaire.

Il faut répéter que chaque personne, qui pratique une profession libérale ou qui exerce un métier, paie une autre cotisation pour l'Office d'assurance auquel elle appartient.

Ajoutons également que le personnel enseignant a son propre office d'assurance auxiliaire en faveur duquel il est obligé de payer une cotisation, qui représente un taux de 2% à 4% ou même plus sur ses traitements.

Un office d'assurance similaire existe dans chaque Ministère pour son propre personnel.

B. Analyse de leurs recettes.

Il présente un intérêt d'avoir même une idée des chiffres des recettes d'imposition, appartenant aux personnes juridiques de droit public pendant l'année 1965, 1966 et 1967 et en millions de drachmes.

T a b l e a u N o 1

	<u>1965</u>	<u>1966</u>	<u>1967</u>
1) Impôts directs	166,6	158,5	163,8
2) Impôts indirects	854,3	887,5	909,9
3) Impôts qui sont une allocation du Budget de l'Etat	1.419,6	1.409,8	1.499,2
4) Droits et taxes	768,7	1.007,5	1.111,4
5) Taxes obligatoires	335,9	410,6	418,3
6) Cotisation de l'employeur	4.572,4	5.427,2	6.156,4
7) Cotisations des travailleurs (employés)	4.681,9	5.432,8	6.298,7
8) Contribution sociale, sous forme de taxation	2.779,5	3.240,9	3.520,7
9) Revenus des années précédentes	315,0	400,2	442,5
T o t a l	<u>15.893,9</u>	<u>18.375,0</u>	<u>20.520,9</u>

Il est à ajouter, que le total des recettes des personnes juridiques de droit public est évalué pour l'année 1965 à 27,1 milliards de drachmes et à 30,9 milliards de drachmes pour l'année 1966, si l'on y ajoute entre autres, les subventions, qui représentent une somme de 5,9 milliards de drs pour l'année 1965 et 6,5 milliards de drs pour l'année 1966; et à 34,9 milliards pour l'année 1967, si l'on y ajoute entre autres les subventions s'élevant à 6,8 milliards de drachmes. Plus spécialement l'analyse des recettes, des offices des assurances a comme suit en millions de drachmes pendant l'année 1967. (Voir les chiffres de la page suivante).

Tableau No 2

I. Offices d'assurance du Ministère de Travail	cotisa- tions des em- ployés	cotisa- tions des em- ployeurs	cotisa- tions sociales	Res- sources de for- tune	Total de recet- tes
a) Assurance principale	3.875,7	5.386,2	549,8	263,4	10.171,9
b) » auxiliaire	452,4	378,0	143,8	94,7	1.079,3
c) Prévoyance	334,2	25,5	26,1	24,0	465,7
d) Office de ports	7,3	9,8	—	2,8	21,4
e) » de terre	4,5	7,3	—	2,2	14,2
T o t a l	<u>4.674,1</u>	<u>5.806,8</u>	<u>719,7</u>	<u>386,8</u>	<u>11.753,4</u>
II. Autres offices d'assurance d'autres Mini- stères					
	<u>1.622,5</u>	<u>349,5</u>	<u>2.763,7</u>	<u>454,1</u>	<u>5.447,9</u>
Total général	<u><u>6.296,6</u></u>	<u><u>6.156,3</u></u>	<u><u>3.483,4</u></u>	<u><u>840,9</u></u>	<u><u>17.200,3*</u></u>

Le tableau ci-dessus offre des chiffres suffisants, dont on peut évaluer l'imposition à la charge de l'économie pour les assurances sociales; il montre également l'importance de la parafiscalité,¹ qui a pris une extension injustifiable.

* On a cette somme totale des recettes, si l'on ajoute les recettes suivantes:

subventions	218,6
autres recettes	196,8
recettes d'années passées	7,6
		<u>423,0</u>

1. Voir aussi *P. B. Dertilis*, Précis de la Science Financière, vol D', Athènes - Thessalonique 1966 p. 112, de même voir le tome: Budget Social, édition du Ministère des services sociaux, Athènes 1969.

Chapitre IIX

LE TARIF DOUANIER UNE VUE D'ENSEMBLE TRÈS SOMMAIRE.

Pour compléter le système des recettes budgétaires en Grèce, il est indispensable de nous occuper de l'évolution de son tarif douanier, dont nous écrivons également d'une façon très sommaire.

A cet effet il est à noter tout d'abord que pendant les premières années de la libre vie de l'Etat Hellénique, la contribution du tarif douanier aux recettes de l'Etat n'a pas été importante.

Pendant cette période, plus spécialement jusqu'à 1860, la vie économique du pays était très simple. La richesse mobilière et les échanges, en raison de l'insuffisance du pouvoir d'achat de la population, étaient rares ou minimes; la population urbaine était presque inexistante.

Au moins pendant la première époque de sa vie libre, l'Etat puisait ses revenus dans la richesse foncière, qui avait aussi subi même des destructions graves par suite des guerres pour la libération de la Grèce; en plus les destructions en question étaient très difficilement réparables. Les recettes provenant des impôts directs absorbaient une proportion plus grande au budget par rapport aux recettes provenant des impôts indirects, au moins jusqu' à l'année 1960.

Une évolution se dessine au cours des années de 1880 à 1890, lorsque le système fiscal de la Grèce marque une étape importante. A cette période correspond le développement des impôts indirects et l'établissement des monopoles fiscaux, dont nous écrivons à la page 403 et suiv. La proportion des recettes, provenant des impôts indirects et des droits douaniers, devient plus importante par rapport à celle des impôts directs.

C'est aussi à cette période, qu'on a mis en vigueur en Grèce un tarif douanier, en vue d'augmenter les recettes budgétaires et de favoriser une politique douanière de protection de l'économie nationale.

Le tarif douanier, qui a été établi à cette époque, est resté en vigueur en Grèce jusqu'à 1926. On a mis alors en vigueur un autre tarif douanier, qui assurait à l'Etat des recettes et il avait aussi pour but de protéger l'économie nationale.

Le tarif douanier actuellement en vigueur est celui de l'année 1960. Son élaboration a subi l'influence des principes, qui dominent à la Convention de Bruxelles de 1955.

Dans ce bref exposé il est difficile d'offrir une idée claire et complète du tarif douanier Hellénique en vigueur.

Nous citons simplement, que le nouveau tarif douanier montre une préférence pour les droits ad valorem. Les droits spécifiques sont réduits par rapport au tarif douanier précédent ¹.

Nous écrivons encore, que la Grèce conformément à la convention d'Anney, avant même de s'associer à la Communauté Economique Européenne, traite à égalité les marchandises importées de l'étranger et les mêmes marchandises, produites à l'intérieur du pays, tout en observant, ses engagements, à l'égard des pays-membres de la C.E.E., qui résultent de l'accord du 9 Juillet 1963 concernant l'association de la Grèce au Traité de Rome du 25 mars 1957.

1. Voir *P. B. Dertilis*, Principes généraux du droit financier, vol. A', Thessalonique - Athènes 1963.

Chapitre IX

LA CHARGE FISCALE EN GRÈCE

Dans les pages précédentes nous avons fait un bref exposé sur l'évolution du système fiscal en Grèce.

Le tableau ci-après montre les recettes de l'Etat, provenant exclusivement de la taxation, ainsi que la taxation par tête d'habitant de 1958 à 1966, ainsi que la taxation par rapport au revenu national brut.

Tableau No 3

<i>année</i>	<i>recettes de la taxation en millions de drachmes</i>	<i>taxation par tête d'habitant en drachmes</i>	<i>revenu national brut en millions de drachmes</i>	<i>revenu national par tête d'habitant en drachmes</i>	<i>% de la taxation du revenu national brut</i>
1958	12.070	1.476	94.152	11.519	12,8
1959	11.963	1.448	97.835	11.847	12,2
1960	12.936	1.553	105.373	12.653	12,3
1961	15.105	1.797	119.742	14.258	12,6
1962	16.768	1.985	127.433	15.083	13,1
1963	18.549	2.187	140.963	16.623	13,1
1964	21.629	2.541	157.679	18.527	13,7
1965	24.813	2.902	177.354	20.742	14,0
1966	30.348	3.523	197.353	22.912	15,4

L'augmentation de la charge purement fiscale est continue, ainsi que plus rapide par rapport à l'augmentation du revenu. On peut la dégager des chiffres du tableau suivant.

Tableau No 4

<i>année</i>	<i>Recettes de la taxation en millions de drachmes index : 1958 = 100</i>	<i>Taxation par tête d'habitant en drachmes index 1958 = 100</i>	<i>Revenu national brut en millions de drachmes index 1958 = 100</i>	<i>Par tête d'habitant revenu national en drachmes index 1958 = 100</i>
1958	100,0	100,0	100,0	100,0
1959	99,1	98,1	103,9	102,8
1960	107,1	105,2	111,9	109,8
1961	125,1	122,5	127,2	123,8
1962	138,9	134,4	135,3	130,9
1963	153,6	148,1	149,7	144,3
1964	179,2	172,1	167,5	160,8
1965	205,6	196,6	188,4	180,1
1966	251,4	238,7	209,6	198,9

L'examen de la charge fiscale en Grèce présente un intérêt. D'abord elle marque une augmentation continue dans les Budgets de l'Etat, comme une conséquence de l'augmentation du revenu national, ainsi que sous l'influence de la hausse du niveau des dépenses publiques.

Précisons les charges fiscales en Grèce.

Ainsi selon le rapport du Ministre des Finances A. Androutopoulos sur le Budget de l'année économique 1967, pendant l'année économique 1966, qui dure en Grèce du 1 janvier au 31 décembre de la même année, les recettes des sources intérieures du Budget ordinaire de l'Etat s'élèvent à 34.122 millions de drachmes, dont le produit de la taxation est 30.348 millions de drachmes.

Cependant l'année 1967, suivant le même rapport du Ministre des Finances, les recettes budgétaires sont évaluées comme suit en millions de drachmes.

I. Impôts directs	6.639
Impôts indirects:	
a) droits douaniers	12.379
b) autres impôts indirects	16.999
II. total (a+b)	29.378
total I+II	36.017
III. autres recettes ordinaires	3.341
IV. recettes extraordinaires	260
total général I-IV	39.618 ¹

On constate, que la charge fiscale en Grèce a été augmentée; de même, la taxation devient plus élevée pendant l'année 1967, en absorbant également une proportion plus augmentée du produit national brut. Ce dernier ne marque pas une augmentation analogue, étant évalué pour l'année 1966 à 197.353 milliards de drachmes. Comme le total de la taxation de l'Etat pendant l'année 1966 s'élève à 30.348 millions de drachmes, la taxation absorbe un pourcentage de 15,4% du revenu national brut.

On peut donc ajouter, que les recettes, provenant de la taxation pendant l'année 1966 par rapport au produit national brut de la même année 1966 absorbe plus que 23,5% du revenu national brut, si l'on comprend à la taxation de l'Etat en plus les recettes, provenant de la contribution des personnes juridiques de droit public; cette dernière contribution dépasse la somme de 16,5 milliards de drachmes pendant l'année 1966 et celle de l'Etat 30,3 milliards de drachmes et le total de la taxation s'élève à 46,8 milliards de drachmes².

Comme les recettes de la taxation sont de beaucoup plus importantes pendant les années suivantes, on en dégage l'accroissement de la charge fiscale pendant l'année 1967 où les recettes de l'imposition

1. Notons, que le Budget de 1969 prévoit un total de recettes de 51.007 millions de drachmes sur un total de dépenses de 48.607 millions, tandis que les recettes de 1968 sont prévues à 45.230 millions et les dépenses à 43.430 millions de drachmes.

2. Nous citons à la page 411 la somme du revenu national brut de la Grèce. Comme on sait par tête habitant correspond une somme de 700 dollars environ, dont l'Etat au moyen absorbe 175 dollars en 1966. En ce qui concerne la charge fiscale voir P. B. Dertilis, Précis de la Science Financière, vol. IV, p. 111 et suiv.

de l'Etat sont évaluées à la somme de 36 milliards de drachmes sans y ajouter la taxation, provenant de la taxation, qui est imposée par les personnes juridiques de droit public. La taxation aura un plus grand rendement pendant l'année 1968 grâce aux mesures, qui sont prises par le nouveau régime politique, qui poursuit la meilleure application de la législation fiscale et malgré le soulagement fiscal de certaines sources de l'économie en vue de l'encouragement du développement économique régional et général de la Grèce.

REMARQUES ET PROPOSITIONS FINALES TRÈS SOMMAIRES

Nous avons exposé les points principaux du système fiscal hellénique, qui a subi dans son évolution des modifications successives et radicales.

Certes un régime fiscal ne sort pas arbitrairement du cerveau d'un Ministre ou de la volonté d'une majorité parlementaire. Dans son élaboration, il évolue sous l'influence encore de multiples facteurs et surtout à mesure que la richesse publique se transforme et les besoins budgétaires s'accroissent.

Citons qu'en Grèce le régime fiscal a évolué également sous l'influence aussi de facteurs similaires qu'on rencontre dans tout autre pays. Cependant, comme d'ailleurs, nous exposons à l'introduction de ce bref exposé, la hausse du niveau des dépenses publiques, dont le rythme a été souvent plus rapide, a eu en Grèce une influence particulière à l'évolution et à la transformation du système fiscal hellénique.

On peut encore ajouter, que le phénomène des modifications successives et radicales des impôts en Grèce montre également un défaut à signaler à l'évolution du système fiscal hellénique. Bien sûr ce défaut entraîne un autre défaut, qui est le manque d'un plan fiscal bien élaboré. Si l'on considère à son ensemble l'évolution du régime fiscal en Grèce, on en dégage, que le système fiscal hellénique n'a que peu contribué au progrès économique de la Grèce. D'autre part la faiblesse du revenu national ainsi que sa répartition inégale ont influencé la structure du système fiscal.

Nous sommes d'avis, qu'il était indispensable de remonter au passé pour suivre l'évolution du système fiscal hellénique. En effet, si l'on cherche la refonte d'un régime fiscal en vue de faire des réformes, qui seront utiles au progrès économique de la Grèce, il faut avoir la clef du système, ainsi que de suivre le rythme de son évolution. De cette façon on pourra élaborer un programme de réformes fiscales, qui sont, d'ailleurs inévitables pour la Grèce, car l'Economie Hellénique, dans son ensemble, doit devenir plus productive dans le cadre de l'Economie Mondiale et même dans le cadre de la Communauté Economique Européenne à laquelle elle est associée.

On peut poser la question qui seront les nouveaux objectifs¹ du système fiscal en Grèce en vue de son développement économique?

Mais en effet il est difficile de répondre dans une question si large, car notre exposé est restreint.

En tout cas l'Etat doit utiliser toutes les mesures, qu'il dispose et sont propres à son développement économique.

Certes suivant la théorie moderne, on doit utiliser encore l'impôt comme un stimulant pour le développement économique d'un pays, comme la Grèce².

En effet on admet, que au moyen des exonérations fiscales ou de la technique d'amortissement accéléré ou d'autres mesures, on peut influencer les investissements dans un pays ou influencer le pouvoir d'achat dans le pays pour des raisons multiples ou en plus favoriser le transfert des capitaux étrangers dans les pays sous-développés pour encourager leur économie ou pour mobiliser l'épargne nationale en vue d'obtenir une augmentation de la demande globale, qui aura comme résultat l'expansion de l'économie.

Mais puisque le développement économique est un problème très complexe et très grave, à mon sens, ainsi que toute autre mesure, de même *l'impôt, utilisé isolément*, en vue d'obtenir le développement économique, n'apparaît pas un *stimulant suffisant* ou *efficace*³. D'autres en plus facteurs doivent coexister dans les pays, qui font un effort de développement économique. C'est d'abord l'ordre intérieur, qui doit être assuré. Le climat politique, le niveau de la main-d'oeuvre et le coût de la vie, le niveau de l'épargne, la stabilité monétaire, les qualités

1. Malgré certaines réserves, mentionnons le rapport du Prof. *Orhan Dikmen*, Nouveaux objectifs des systèmes fiscaux dans les pays en voie de développement, Congrès de l'I.I.F.P., Istanbul, sept. 1969, *C. Lowell Harriss*, The adaptation of the tax system to the needs of contemporary societies, Rapport au précité Congrès de l'I.I.F.P., sept. 1969.

2. Voir *P. B. Dertilis*, La teoria moderna degli scopi extrafiscali, *Rivista di Polica Economica*, juin 1955, *A. J. Sbarounis*, The Law and Welfare State, in Volume en honneur du Prof. *P. Dertilis*, édition de l'Université de Thessalonique, t. B' p. 688 et suiv.

3. Voir *P. B. Dertilis*, Précis de la Science Financière, Thessalonique - Athènes 1966 pp. 66 et suiv et 269 et suiv., *du même auteur*, Communication au Congrès de l'I.I.F.P., Sept. 1969, *E. Gannagé*, Financement du développement économique, Paris 1964, *du même auteur*, Rapport au précité Congrès, Istanbul, sept. 1969, *Heller and Kaufmann*, Tax incentives for industries in less developed Countries, Harvard University, Cambridge 1963, Voir Programme de développement économique de la Grèce (1968-1972), édition du Ministère de la Coordination, Athènes février 1968.

de l'administration — pour ne pas mentionner d'autres encore conditions — influencent également l'évolution du développement économique et favorisent relativement la politique des stimulants fiscaux. Une description des éléments, qui tous harmonisés, peuvent contribuer au succès du développement économique, dépasse le cadre de notre analyse. Citons encore, que les critères ne sont pas les mêmes pour tous les pays.

En tout cas, il est indispensable encore d'élaborer, comme nous écrivons ailleurs, un plan de réformes fiscales, qui seront strictement harmonisées au programme économique et social de chaque pays, car comme nous citons plus haut, les critères ne sont pas similaires.

Citons encore, que dans la politique des stimulants fiscaux, on peut avoir en vue ou l'encouragement du secteur privé ou l'encouragement du secteur public ou les deux secteurs. Dans le secteur privé on peut avoir en vue le critère d'innovation au sens schumpéterien ou on peut envisager simplement les entreprises existantes ou généralement les entreprises nouvelles ou encore l'économie régionale où le problème devient plus difficile à envisager. En tout cas à supposer même, que les projets à encourager par un plan d'incitation fiscale sont bien élaborés, pourtant l'application du programme peut se heurter à des conditions incertaines, difficilement prévisibles et qui entravent ou risquent à limiter l'encouragement recherché par les stimulants fiscaux.

Mais comme il est difficile de coordonner une politique heureuse de stimulants fiscaux, on aboutit souvent à un résultat moins satisfaisant et malgré l'intention des dirigeants à une perte des recettes budgétaires ou à l'évasion fiscale¹.

Une politique de stimulants fiscaux, qui présente pour la Grèce un grand intérêt, est prévue et s'applique conformément au programme de développement précité (1968-1972) en Grèce.

Dans le programme de réformes fiscales, on doit en plus coordonner la réforme des recettes parafiscales² concernant surtout les assurances sociales, principales ainsi que auxiliaires, dont il résulte un problème complexe à résoudre.

La complexité du problème et l'extension de la parafiscalité impo-

1. Voir *Kenan Bulutoglu*, Rapport au précité Congrès d'Istanbul, sept. 1969. Voir également en ce qui concerne la Grèce: L'efficacité des stimulants fiscaux en Grèce et propositions pour leur réforme, Athènes 1967. (édition du Centre de planification et des recherches économiques); de même *P. B. Dertilis*, Principes généraux du droit financier, Athènes - Thessalonique, 1962, p. 62.

2. Voir. à la page 407.

sent une solution, qu'elle n'est pas pourtant difficile à préciser, étant donné, que les éléments du problème ne sont pas inconnus.

On propose de nouveaux impôts, comme l'impôt sur la dépense, ainsi que la taxe sur la valeur ajoutée. Ailleurs aux pages 376 et 388 nous avons exprimé notre point de vue sur l'impôt sur la dépense. Enfin nous considérons, que la taxe sur la valeur ajoutée n'a pas été jusqu'à présent suffisamment étudiée dans le cadre de notre système fiscal et l'économie du pays. Voir deux rapports, celui du Prof. Frank et celui du Prof. M. Lauré, soumis au Congrès précité¹.

Si l'on s'occupe de la valeur des stimulants fiscaux dans les pays en voie de développement économique, on ne doit pas oublier l'impôt comme un stimulant d'écartier le phénomène de la double imposition internationale.

En Grèce ce phénomène de la double imposition internationale trouve un traitement très favorable à signaler. L'État applique une politique d'exonération fiscale pour éviter la double imposition du capital étranger, qui est utilisé en Grèce et contribue du progrès économique du pays. De cette manière l'entrée du capital étranger est favorisée, mais l'État réduit son territoire fiscal en faveur des pays étrangers, qui sont exportateurs des capitaux².

Enfin ajoutons, que l'exonération fiscale n'est pas un stimulant aussi efficace pour attirer le capital étranger aux pays moins développés dans une période d'inflation monétaire.

Thessalonique Octobre 1969

1. On peut consulter: Rapport du Comité Fiscal et Financier (Rapport Neumark) C.E.E. 1962, A. Muller, L'assiette réelle de la taxe sur la valeur ajoutée éd Dalloz 1965.

2. Voir notre communication précitée, ainsi que d'autres études, Voir P. B. Dertilis, La double imposition internationale, Athènes 1932. Voir la loi No 2687 de 1953 et l'art. 22 de la Nouvelle Constitution du 29 sept. 1968, ainsi que l'art. 112 de la Constitution du 1 janvier 1952. Voir Loucas Theocharopoulos, Les solutions grecques au problème des doubles impositions légales internationales en matière d'impôts directs, in Research Publications of the Institute of International Public Law and International Relations of Thessaloniki, sous la direction du Prof. D. Constantopoulos, Thessalonique 1969.

TABLE DE MATIERES

Introduction	page	365
------------------------	------	-----

CHAPITRE I

Une vue d'ensemble de l'imposition directe en Grèce jusqu'à la réforme fiscale de 1919	»	368
--	---	-----

CHAPITRE II

La réforme de l'impôt sur le revenu net pendant l'année 1919	»	371
A. Le taux et le type de l'impôt selon le texte de la loi primitive N° 1640 de 1919	»	371
B. Les modifications principales de la réforme de 1919 jusqu'à 1930	»	373
C. Le taux d'impôt en vigueur jusqu'à la réforme de la loi N° 3323 de 1955	»	376
D. Les taux d'impôt selon la loi N° 3323 de 1955 et la loi N° 3843 de 1958	»	384
a) La loi N° 3323 de 1955 sur l'imposition des revenus nets des personnes physiques	»	384
b) La loi N° 3843 de 1958 sur l'imposition des revenus nets des personnes juridiques	»	388

CHAPITRE III

Exposé très sommaire des impôts sur la fortune en Grèce	»	390
---	---	-----

CHAPITRE IV

Les impôts extraordinaires sur la fortune in Grèce	»	393
--	---	-----

CHAPITRE V

Les principaux impôts indirects	»	395
A. L'impôt sur le chiffre d'affaires	»	395
B. L'impôt sur la consommation du tabac	»	397
C. L'impôt sur la consommation de l'alcool	»	397

D. L'impôt sur la bière	»	398
E. Les impôts sur la consommation de luxe	»	398
F. Les impôts spéciaux de consommation imposés sur l'importation	»	399
G. L'impôt sur les spectacles publics	»	400
H. L'impôt ou les droits de circulation des véhicules	»	401
G. Généralités sur les droits de timbre	»	401

CHAPITRE VI

Les monopoles fiscaux	»	403
---------------------------------	---	-----

CHAPITRE VII

Les impôts en faveur des personnes juridiques de droit public	»	405
A. Généralités	»	405
B. Analyse de leurs recettes	»	406

CHAPITRE IIX

Le tarif douanier	»	408
Une vue d'ensemble très sommaire	»	408

CHAPITRE IX

La charge fiscale en Grèce	»	410
Remarques et propositions finales et sommaires	»	414