versiones, la materia gravable se amplió y esto condujo a un aumento substancial de los recursos fiscales por este concepto.

Igualmente, el aumento progresivo de las tasas empezó a tener sus efectos en la recaudación.

Actualmente, el impuesto al valor agregado en Francia representa aproximadamente el 60º/o de los ingresos fiscales del Estado; de tal manera que ésta forma de imposición indirecta es la principal característica del sistema fiscal francés.

El segundo capítulo de esta obra estará consagrada a examinar el concepto y las características del impuesto al valor agregado.

CAPITULO II

CONCEPTO Y CARACTERISTICAS DEL IMPUESTO

El impuesto al valor agregado es un impuesto cuya base imponible está constituida por el "valor agregado" a un producto en sus operaciones de fabricación o de distribución comercial, quedando eliminado el efecto acumulativo o de cascada.

Tal régimen fiscal supone para cada producto gravado, una serie de percepciones parciales desde la fabricación y comercialización hasta el momento en que el producto llega a las manos del consumidor final. De tal manera que, en esta última etapa, el producto ha sido gravado por adición de las percepciones parciales sobre la totalidad de su valor, es decir, sobre el precio de venta al consumidor.

Por lo anterior, y conforme a la técnica fiscal francesa, se trata de un impuesto único, atendiendo a que no grava al producto mas de una sola vez. Y en seguida el impuesto es de caracter general, en razón de que grava a todos los productos. Pero sobre todo, es un impuesto de pagos escalonados ya que gravando a los productos mas que una sola vez, su percepción interviene en forma escalonada a lo largo del cicuito de producción y de comercialización.

La determinación del valor agregado puede hacerse de dos maneras.

Por un primer método, a un producto, en cada etapa de su fabricación se determina el valor agregado por la adición de los elementos aportados al producto sobre el que se aplica el impuesto. Es el criterio de base-menos-base.

Este método puede presentar dificultades, tales como que hay elementos cuyo calor integrado en el precio

de venta del producto, no pueden ser calculados de inmediato, sino algunas veces hasta el final del ejercicio.

De lo que se puede deducir que este método determina mas bien el valor agregado al nivel de la empresa, y no al nivel del producto.

Por un segundo método, denominado de sustracción, el valor agregado se determina por la diferencia entre la producción de la etapa considerada menos el valor de los elementos incorporados a esa producción. Es decir, que el valor agregado gravable estará constituido por el valor de salida disminuido del valor de cada uno de los elementos que ya han soportado el impuesto. Es el criterio de cuota-menos-cuota.

Este método no presenta problemas mayores y es mucho más simple que el primer método, sobre todo porque determina el valor agregado al nivel del producto.

Veamos por un ejemplo la aplicación de los dos métodos precedentes. Por tal efecto utilicemos el caso de una empresa cuya base gravable es de 1,250,000 pesos (M.N.).

Método de Adición

Nómina de sueldos y salarios			950,000
+	Intereses pagados	150,000	
+	Utilidades netas	700,000	
+	Depreciación	200,000	
			2,000,000
–	Edificio	250,000	
–	Maquinaria	150,000	
–	Inventarios	350,000	
			–750,000
			1,250,000

Método de Sustracción

Ventas gravables	2,050,000
Gastos deducibles:	
– Materias Primas y suministros	725,000
– Honorarios a abogados	20,000
– Intereses pagados a la Financiera	5,000
– Maquinaria	50,000
	–800,000
	1,250,000

Es necesario señalar que en los dos métodos, del punto vista fiscal, el resultado en un cierto número de años, es el mismo. Igualmente tales métodos no perturban la actividad económica.

En primer término, todos los productos son uniformemente gravados, independientemente de lo largo de los circuitos. Y en segudno término, los bienes de producción y de venta, su costo no constituye un elemento del valor agregado al producto, es decir que no son gravados dos veces.

El sistema fiscal actual francés ha adoptado el criterio de cuota-menos-cuota, es decir el método de sustracción. Las secciones siguientes estarán consagradas al régimen del impuesto al valor agregado, así es necesario examinar sucesivamente: la base imponible del impuesto, el cálculo del impuesto y el pago del impuesto.

SECCION 1

EL CAMPO DE APLICACION DEL IMPUESTO

Conforme a la fiscalidad francesa, el campo de aplicación de impuesto al valor agregado encierra tres aspectos fundamentales:

A.—Las operaciones gravables,
B.—Las reglas de la territorialidad del impuesto,
C.—Las exenciones.

Cada uno de estos aspectos será examinado en los tres párrafos siguientes.

A.— Las operaciones gravables.

El impuesto al valor agregado tiene aplicación para todas las operaciones, realizadas en Francia, de carácter

industrial y comercial cualesquiera que sean los fines y los resultados e independientemente del status jurídico de las personas (es decir ya sean físicas o morales), y sea una actividad habitual u ocasional.

En base a lo anterior, son gravadas las operaciones no solamente las que son realizadas por los comerciantes (ventas, prestación de servicios, comisiones, renta de bienes muebles etc.) sino también ciertas operaciones realizadas por no-comerciantes, pero que su naturaleza es de carácter comercial (renta de locales amueblados por ejemplo).

Por oposición están fuera de ser gravados por el impuesto al valor agregado, las operaciones que no tienen carácter comercial (los honorarios de las profesiones liberales por ejemplo).

Por otra parte, hay operaciones que son igualmente gravables y se encuentran expresamente determinados por la Ley. A saber:

1.- Las operaciones realizadas por las cooperativas de producción, de transformación, de conservación y de venta de productos agrícolas, con excepción de la producción destinada al consumo familiar.

2.- Las operaciones realizadas por los agricultores con ayuda de métodos similares a los del comercio o de la industria.

3.- Las operaciones provenientes del ejercicio de una profesion no-comercial, cuando la remuneración constituya un elemento importante del precio de venta de productos o de servicios sujeto al impuesto al valor agregado.

4.- Las operaciones sobre inmuebles, fondos de negocios y acciones de sociedades inmobilarias cuyos resultados esten comprendidos dentro de las bases del impues-

to sobre la renta a título de utilidades industriales o comerciales.

5.- Las operaciones relativas a la construcción o a la entrega de inmuebles.

6.- Ciertos servicios que las personas se dan a si mismos y las fabricaciones destinadas a satisfacer necesidades propias.

7.- El reparto de carnes hechas para establecimiento mismo.

8.- Las ventas y las entregas efectuadas a cuenta de sociedades extranjeras.

9.- Las importaciones

10.- Las compras de bebidas, (vinos) conservas alimenticias, piedras preciosas y perlas.

11.- Los derechos por el uso de aparatos eléctricos tales como la radio y la televisión.

En último término, ciertos contribuyentes pueden optar si así lo desean, por someter sus operaciones al impuesto al valor agregado, a fin de poder aprovechar las deducciones ofrecidas por este régimen impositivo.

Son beneficiados con esta opción:

1.- Los establecimientos públicos.

2.- Los agricultores.

3.- Las cooperativas de inseminación artificial y las cooperativas que utilizan material agrícola.

4.- Los miembros de profesiones no-comerciales y los que rentan establecimientos industriales y comerciales.

5.- Las empresas que realizan operaciones relativas a desperdicios de la industria.

6.- Las asociaciones sindicales autorizadas por la Ley.

B.- Las reglas de la territorialidad del impuesto.

El impuesto al valor agregado no grava a las operaciones antes mencionadas, mas que en la medida que estas se realizan en territorio francés; con las siguientes especificiaciones.

Por lo que se refiere a las ventas, estas se consideran hechas en Francia cuando las entregas de las mercancías se efectúen en el país.

En operaciones, tales como servicios vendidos, cesión de derechos y objetos rentados; cuando son utilizados o explotados en Francia. Sin embargo, cabe señalar que en el caso de los transportes provenientes del extranjero y servicios que acompañan a esos transportes, se rigen por disposiciones particulares, en razón de exentar esas actividades y además con el propósito de aplicar las reglas de la reciprocidad internacional.

Las sociedades extranjeras que desarrollan actividades comerciales en Francia estan sujetas al impuesto en las mismas condiciones que las sociedades francesas que desarrollan las mismas actividades y cuando esas sociedades no están establecidas en el país, están obligadas a acreditar un representante ante el fisco.

C.- Las exenciones

Ciertas operaciones se encuentran libres de ser gravadas por el impuesto al valor agregado. Estas operaciones exentas del gravamen se encuentran expresamente en la Ley y actualmente son menos numerosas como no lo eran antes de la generalización del impuesto en 1968.