

## LAS MEDIDAS FISCALES CONTENIDAS EN EL PROYECTO DE LEY DE FINANZAS PARA EL AÑO 2001 EN FRANCIA: LA REDUCCIÓN DE LA TRIBUTACIÓN SOBRE LAS EMPRESAS Y LAS FAMILIAS(\*)

Cristina García-Herrera Blanco(\*\*)

Con fecha 20 de septiembre de 2000, el ministro francés de Economía, Finanzas e Industria ha presentado el Proyecto de Ley de Finanzas para el año 2001 (en adelante PLF) en el que se contienen una serie de disposiciones caracterizadas por un triple objetivo: bajar los impuestos de los franceses, perseguir la reducción del déficit presupuestario del Estado y favorecer el empleo. Una sola prioridad resume estos tres objetivos, la de conseguir una mayor justicia social.

Las disposiciones fiscales propuestas en el PLF, que analizamos en las líneas que siguen, se caracterizan fundamentalmente por la persecución de una bajada de impuestos tanto de las familias como de las empresas. Se mantiene, por tanto, el objetivo de reducir la tributación ya existente en la anterior Ley de Finanzas. Esta introdujo una serie de modificaciones en el sistema tributario francés entre las que cabe destacar la bajada de un punto del tipo normal del Impuesto sobre el Valor Añadido (*Taxe sur le Valeur Ajouté*) –que pasó del 20,6 al 19,6 por 100–, la rebaja del Impuesto local sobre la Vivienda (*Taxe d'habitation*) o la reducción de los dos primeros tipos de gravamen de la tarifa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (*Impôt sur le Revenu*)(1).

El PLF propone llevar a cabo un plan global de bajada y reforma de impuestos en un periodo de tres años (*plan global d'allégement et de réforme des impôts 2001–2003*) y contiene las disposiciones relativas a los años 2001 y 2002. Se trata de un conjunto de medidas fiscales que afectan tanto a las familias como a las empresas. Por un lado, y por lo que se refiere a aquéllas, la reforma tiene cuatro prioridades: reducir los impuestos con justicia y eficacia, promover el empleo, adaptar la fiscalidad de los hidrocar-

buros y simplificar el sistema tributario. Por otro, y por lo que se refiere a las sociedades, se prevén una serie de modificaciones, fundamentalmente en el Impuesto sobre Sociedades (*Impôt sur les Sociétés*), con el fin de mejorar la competitividad de las empresas francesas reduciendo, sobre todo, la carga tributaria de las pequeñas y medianas empresas.

Como primera medida, se sugiere una reforma, en un periodo de tres años, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Por un lado, se prevé una bajada de la tarifa del impuesto para todos los contribuyentes aunque, eso sí, siendo mayor la reducción en los cuatro primeros tramos de la misma. En concreto, en 2001 los cuatro primeros tipos de gravamen de la tarifa se disminuirían en 1,25 puntos y los dos últimos en 0,75 puntos, y en el año 2002, las cuatro primeras alícuotas se bajarían 0,5 puntos suplementarios y las dos últimas 0,25. Por otro lado, se propone la modificación del mecanismo de la *décote*(2), con el fin de reducir el impuesto para los contribuyentes con rentas más modestas y al mismo tiempo incentivar la vuelta al empleo para las personas en paro, así como el llamado sistema del cociente familiar (*plafond du quotient familial*)(3) para conseguir que la reducción del impuesto beneficie al conjunto de las familias y sea proporcional a la importancia de sus cargas.

Se propone, también, la creación de una exención que permita a las empresas la entrega a sus trabajadores de ordenadores nuevos y programas con acceso a internet, para su uso personal, con el fin de permitirles acceder con sus familias a las nuevas tecnologías de la información. Estas rentas en especie estarían exentas con un límite de 10.000 francos por trabajador.

Otra de las modificaciones propuestas es la reducción de dos tributos, la Contribución Social Generalizada y la Contribución para el Reembolso de la Deuda Social (*Contribution Sociale Généralisée*, CGS y *Contribution pour le remboursement de la dette sociale*, CRDS)(4). Esta reforma está planificada sobre un período de tres años y su finalidad es fomentar el empleo, de tal forma que la entrada en el mercado de trabajo implique para el contribuyente un aumento de renta disponible, fundamentalmente para los trabajadores con rentas más bajas. Para ello se propone que las rentas inferiores o iguales al salario mínimo interprofesional estén totalmente exentas de los tributos citados. Ahora bien, esta reforma se llevaría a cabo en tres etapas. Así, en el año 2001, la rebaja sería de un tercio de la CGS y de la CRDS efectivamente pagadas, en 2002, la rebaja se ampliaría a dos tercios de la CGS y de la CRDS, y por fin, en 2003, estas dos contribuciones se eliminarían por completo. La aplicación de esta medida se prevé también para los trabajadores del sector público, así como para los trabajadores por cuenta propia (artesanos, comerciantes, profesionales liberales, agricultores).

Asimismo, otro de los sectores que se pretende reformar es el de la fiscalidad de los hidrocarburos, con el fin de mitigar las repercusiones que el considerable incremento de los productos petroleros tiene sobre los contribuyentes. En este sentido, se aprueban una serie de medidas. Son las siguientes:

Primero, se reduce, el impuesto interior sobre productos petroleros (*taxe intérieure sur les produits pétroliers*, en adelante TIPP) para el fuel o combustible de uso doméstico, medida que afecta tanto a los particulares como a las empresas. Así, el tipo aplicable sobre el fuel o combustible de uso doméstico se fija en 36 francos por hectolitro, lo que implica una rebaja de este impuesto del 30 por 100(5). Esta medida ha entrado en vigor el 1 de septiembre de 2000.

Segundo, para financiar esta rebaja se va a exigir un tributo a las empresas petroleras. Así, teniendo en cuenta que éstas pueden practicar una provisión por aumento de precios cuando, en un periodo de referencia y para un producto que figure en sus *stocks*, se haya constatado un aumento de precios superior al 10 por 100, esta ventaja se limita instau-

rando un tributo del 20 por 100 sobre la referida provisión.

Tercero, se prevé la creación de un mecanismo para que el aumento de los precios de los productos petroleros no conlleve automáticamente un incremento de la tributación. En efecto, los productos petroleros están gravados básicamente por dos impuestos: la TIPP y el Impuesto sobre el Valor Añadido. En cuanto a aquélla, su tipo de gravamen es específico, esto es, consiste en una cantidad de dinero expresada en francos por hectolitro, y se aplica sobre cantidades y no sobre precios. En consecuencia, por lo que se refiere a este tributo, la tributación no aumenta cuando suben los precios. En cambio, en el caso del Impuesto sobre el Valor Añadido, se aplica el tipo de gravamen general—alícuota del 19,6 por 100— sobre los precios, incluida la TIPP. Consecuentemente, cuando suben los precios lo hace también el impuesto. Para neutralizar este efecto y conseguir que la subida de los hidrocarburos no penalice, a través del IVA, a los consumidores se ha propuesto un nuevo dispositivo denominado “TIPP estabilizadora” (*TIPP stabilisatrice*). Este mecanismo se traducirá en una disminución temporal de los tipos de la TIPP sobre los principales productos (supercarburante sin plomo, gasolina, supercarburante ARS, combustible de uso doméstico) cuando los precios de los productos petroleros aumenten en un trimestre más del 10 por 100 en relación con el trimestre anterior. Esta medida ha entrado en vigor el 1 de octubre de 2000.

Cuarto, por lo que se refiere a la gasolina, se paraliza el plan de aumento del tipo de la TIPP aplicable a este hidrocarburo. En efecto, el gobierno aprobó en el año 1998 un plan, a llevar a cabo en siete años, para reducir la diferencia existente entre la imposición de la gasolina y la del carburante sin plomo, y así acercarse a Francia a otros países comunitarios, lo que se ha traducido, para los años 1999 y 2000, en un incremento de 7 céntimos por litro del tipo de la TIPP aplicable sobre aquélla. Pero, teniendo en cuenta la fuerte subida del precio de la gasolina, se paraliza este proyecto y el tipo de la TIPP no se incrementará en el año 2001. Lógicamente, el tipo de gravamen aplicable sobre la gasolina sin plomo tampoco se incrementa, y ello por tercer año consecutivo.

Quinto, se refuerza el régimen previsto para

los transportistas de mercancías por carretera. Así, éstos pueden obtener en la actualidad una devolución igual a la diferencia entre la TIPP sobre el gasóleo exigible a lo largo del año y la calculada sobre un tipo específico, en concreto de 254,56 francos por hectolitro. Esta devolución se limita a 25.000 litros por semestre y camión. Igualmente, con el fin de promover el transporte colectivo de viajeros, las empresas de transporte público de viajeros por carretera se beneficiarán de una devolución parcial de la TIPP sobre el gasóleo. El tipo de esa devolución será idéntico al de los transportistas, y tendrá un límite de 15.000 francos por semestre y vehículo.

Otra modificación importante que afecta a las personas físicas consiste en la supresión del impuesto diferencial sobre vehículos a motor (*taxe différentielle sur les véhicules a moteur*, conocido como *vignette automobile*) (6) para los vehículos de los particulares, los *camping-cars* y los vehículos preparados para el transporte de minusválidos, cuando sean propietarios de ellos personas físicas. Se trata, por tanto, de una medida que no afecta a los vehículos que pertenecen a las sociedades.

Ahora bien, sin duda el tributo que va a sufrir más modificaciones es el Impuesto sobre Sociedades. Respecto de él se proponen una serie de cambios con los que se pretende mejorar la competitividad de las empresas francesas y aproximar la tributación de éstas a la existente en el resto de países europeos. Esta reforma puede estructurarse en tres bloques.

En primer lugar, como medida que afecta a todas las sociedades, se propone la supresión, en un plazo de tres años, del incremento del 10 por 100 del impuesto instaurado en el año 1995 y conocido como *taxe Juppé*. De esta forma, el tipo del 10 por 100 se reduciría al 6 por 100 en el año 2001 y al 3 por 100, en el año 2002, hasta su completa eliminación en 2003. Consecuentemente, el tipo de gravamen normal del Impuesto sobre Sociedades pasaría en tres años del 36,6 por 100 actual al 33,3 por 100, tipo más próximo al del resto de los países europeos.

En segundo lugar, para las pequeñas y medianas empresas –aquéllas cuya cifra de negocios sea inferior a 50 millones de francos y estén controladas, al menos, en un 75 por 100 por personas físicas– se propone la instaura-

ción de un tipo reducido del 15 por 100 para los primeros 250.000 francos de beneficios. Esta modificación se llevaría a cabo en dos años y, así, el tipo se reduciría al 25 por 100 en el año 2001 y al 15 por 100 en el año 2002.

En tercer lugar, para financiar parcialmente la bajada del Impuesto sobre Sociedades, se pretende llevar a cabo la modificación de algunos regímenes fiscales particulares. Por un lado, se propone la modernización del régimen fiscal de las sociedades matrices y filiales. En la actualidad, los dividendos recibidos por una sociedad francesa están exentos en un 95 por 100 cuando la participación de la sociedad en la filial es igual o superior a 150 millones de francos o representa el 10 por 100 del capital de la subsidiaria. Frente a esta regulación, se propone la supresión del umbral de 150 millones de francos y la sustitución del límite de participación en el capital de la filial del 10 por el 5 por 100. De otro lado, el tipo del *avoir fiscal* (7) utilizado por las empresas –en la actualidad del 40 por 100– se reduciría al 25 por 100 para el año 2001, y al 15 por 100 para el año 2002. Y, por último, también se dispone la reducción en un cuarto de punto de los coeficientes de amortización decreciente para los bienes adquiridos o fabricados a partir del año 2001. No obstante, esta última modificación no impide que Francia siga contando con uno de los regímenes de amortización decreciente más competitivos de la Unión Europea.

Otra de las medidas propuestas consiste en una nueva regulación del régimen tributario de la inversión en los departamentos de Ultramar. Esta reforma tiene básicamente dos objetivos: por un lado, conseguir una mayor justicia social, sustituyendo la actual deducción por una reducción en la base y, por otro, conseguir una mayor eficacia económica, ampliando la ayuda a otros sectores. Este nuevo régimen fiscal se aplicaría a las inversiones realizadas desde el 1 de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2006 y conllevaría los siguientes cambios. En primer lugar, por lo que se refiere a las sociedades sometidas al Impuesto sobre Sociedades, se propone excluir de este régimen al sector de navegación de crucero, así como admitir la deducibilidad de las suscripciones de capital de sociedades en dificultades. En segundo lugar, la actual deducción practicada sobre la renta total de las personas físicas se sustituiría por una reducción en la base, idéntica a la aplica-

ble a las sociedades. Esta reducción sería igual al 50 por 100 del precio de coste de la inversión, excluida la parte del mismo financiado por una subvención pública, y del 60 por 100 para las inversiones realizadas en Guyane, Mayotte, Saint-Pierre-et-Miquelon y Wallis-et-Fortuna. En tercer lugar, se propone la creación de una nueva reducción para las inversiones inmobiliarias y las suscripciones de capital de ciertas sociedades realizadas por particulares entre el 1 de enero de 2001 y el 31 de diciembre de 2006.

En otro orden de cosas, y por lo que se refiere a la fiscalidad agrícola, el PLF contiene un número considerable de medidas que, sin ánimo exhaustivo, exponemos a continuación. Se simplifican los requisitos para poder disfrutar de la deducción por inversión en sociedades cooperativas agrícolas. Se amplía tres años (hasta el 31 de diciembre de 2003) el plazo establecido para solicitar la inclusión en un régimen previsto para jóvenes agricultores (caracterizado por una serie de beneficios fiscales; en concreto, exención del 50 por 100 sobre los beneficios de los 60 primeros meses de actividad), régimen que estaba previsto, en principio, sólo para los jóvenes agricultores que solicitasen su inclusión en el mismo antes del 31 de diciembre de 2000. Se mejora, también, con el fin de favorecer el pluriempleo, la regulación prevista para las pérdidas de actividades agrícolas, que podrán compensarse con la renta total del contribuyente cuando el resto de rendimientos no agrícolas no excedan de 500.000 francos, en lugar del límite de 200.000 francos actual. Asimismo, en las sociedades de personas que ejercen actividades agrícolas se permite que, en el supuesto de que uno de los socios se retire y transmita su parte al resto, se autorice el cierre del ejercicio en el momento de la transmisión. De esta forma, el socio que se retira de la sociedad será deudor del impuesto por la parte proporcional del beneficio que le corresponda, determinado en el momento de la transmisión, y no por el beneficio del ejercicio entero, como sucede con la actual regulación. Se clarifican algunas dudas planteadas en la aplicación del régimen de exención de las plusvalías obtenidas por los agricultores cuyos ingresos no excedan de ciertos límites y que lleven ejerciendo la actividad desde al menos cinco años. En concreto, se precisa que la exención alcanza a las plusvalías netas, es decir, a las que se hayan determi-

nado después de la compensación con las minusvalías de la misma naturaleza. Asimismo, se precisa que el límite de los ingresos a computar es el que corresponde a los ingresos de los dos años anteriores a la realización de la plusvalía. Igualmente, se propone la supresión del régimen transitorio de imposición de los beneficios agrícolas, régimen poco utilizado y que incluso puede resultar desfavorable para los explotadores agrícolas. Además, se sugieren una serie de medidas para mejorar el funcionamiento del régimen simplificado de imposición de beneficios agrícolas que se aplica a los explotadores agrícolas cuyos ingresos de los dos últimos años no excedan de 1.800.000 francos. Por último, en este ámbito, el PLF se refiere a la posibilidad de cambiar la fecha de cierre del ejercicio. Así, frente a la regla actual según la cual el ejercicio económico tiene una duración de doce meses y la fecha de cierre elegida inicialmente no se puede modificar, se propone limitar a 10 años esta regla de intangibilidad de la fecha de cierre, pudiendo los explotadores agrícolas modificar ésta cuando hayan cerrado en la misma fecha los diez años anteriores.

Para terminar, el PLF contiene otras medidas fiscales entre las que podemos destacar la actualización de la tarifa del Impuesto sobre el Patrimonio (*Impôt sur les grandes fortunes*) o la creación de una deducción para las adquisiciones de equipos de producción de energías renovables, tales como paneles solares.

#### NOTAS

(\*) Para la elaboración de este trabajo se ha utilizado la información contenida en la página Web del Ministerio de Economía, Finanzas e Industria francés (<http://www.finances.gouv.fr>).

(\*\*) Profesora asociada del Departamento de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid.

(1) Medidas introducidas por la Ley de Finanzas rectificativa para el año 2000 que entraron en vigor el 1 de abril.

(2) Este mecanismo consiste en una reducción del impuesto para rentas del contribuyente inferiores a una determinada cantidad fijada en la Ley.

(3) En el Impuesto sobre la Renta francés todas las rentas obtenidas por el matrimonio, sus hijos y las personas a su cargo se acumulan para determinar la base imponible del impuesto. Así las cosas, y para eliminar los efectos de esta acumulación en la progresividad del impuesto y adecuar éste a las circunstancias personales del contribuyente, se aplica el sistema del cociente familiar. En virtud del mismo, la renta imponible se divide en un número de partes, que va aumentando a medida que au-

mentan el número de personas que forman la unidad familiar (*foyer fiscal*). El importe de una parte es el que determina los tramos de la escala progresiva que son aplicables a la base imponible.

(4) El tipo de gravamen correspondiente a la CGS es del 7,5 por 100, y del 0,5 para la CRDS.

(5) Téngase en cuenta que el precio del fuel para uso doméstico ha aumentado de enero a septiembre de 2000 un 16 por 100.

(6) La razón que ha llevado al gobierno a proponer la supresión de este impuesto es que éste supone una carga importante

para aquellas personas que están obligadas a poseer un vehículo para desplazarse a su lugar de trabajo, por ejemplo, y además su cuantía varía, a veces de forma significativa, de un departamento a otro. La pérdida recaudatoria de los departamentos, como consecuencia de la eliminación de este tributo, será íntegramente compensada por el Estado.

(7) El *avoir fiscal* es el sistema previsto en el Impuesto sobre Sociedades francés para eliminar, totalmente, en algunos casos, y en gran parte, en otros, la doble imposición económica. Este sistema ya había sido modificado en los últimos años. En efecto, el tipo del *avoir fiscal* pasó del 50 al 45 por 100 a partir del 1 de enero de 1999. Igualmente, la Ley de Finanzas para 2000 redujo el tipo al 40 por 100, tipo actualmente en vigor.