

# Interpretación económica de leyes tributarias

Jean Claude Tron

[www.jeanclaude.tronp.com](http://www.jeanclaude.tronp.com)

# Fallida modificación del artículo 5º CFF

- *Si la autoridad fiscal detecta prácticas u operaciones del contribuyente que formalmente no actualicen el hecho imponible establecido en una norma tributaria y carezcan de racionalidad de negocios, determinará la existencia del crédito fiscal correspondiente a la actualización del hecho imponible eludido.*
- *Se entenderá que una práctica u operación no tiene razón de negocios, cuando carezca de utilidad o beneficio económico cuantificable para el o los contribuyentes involucrados, distinta de la elusión, diferimiento o devolución del pago realizado*

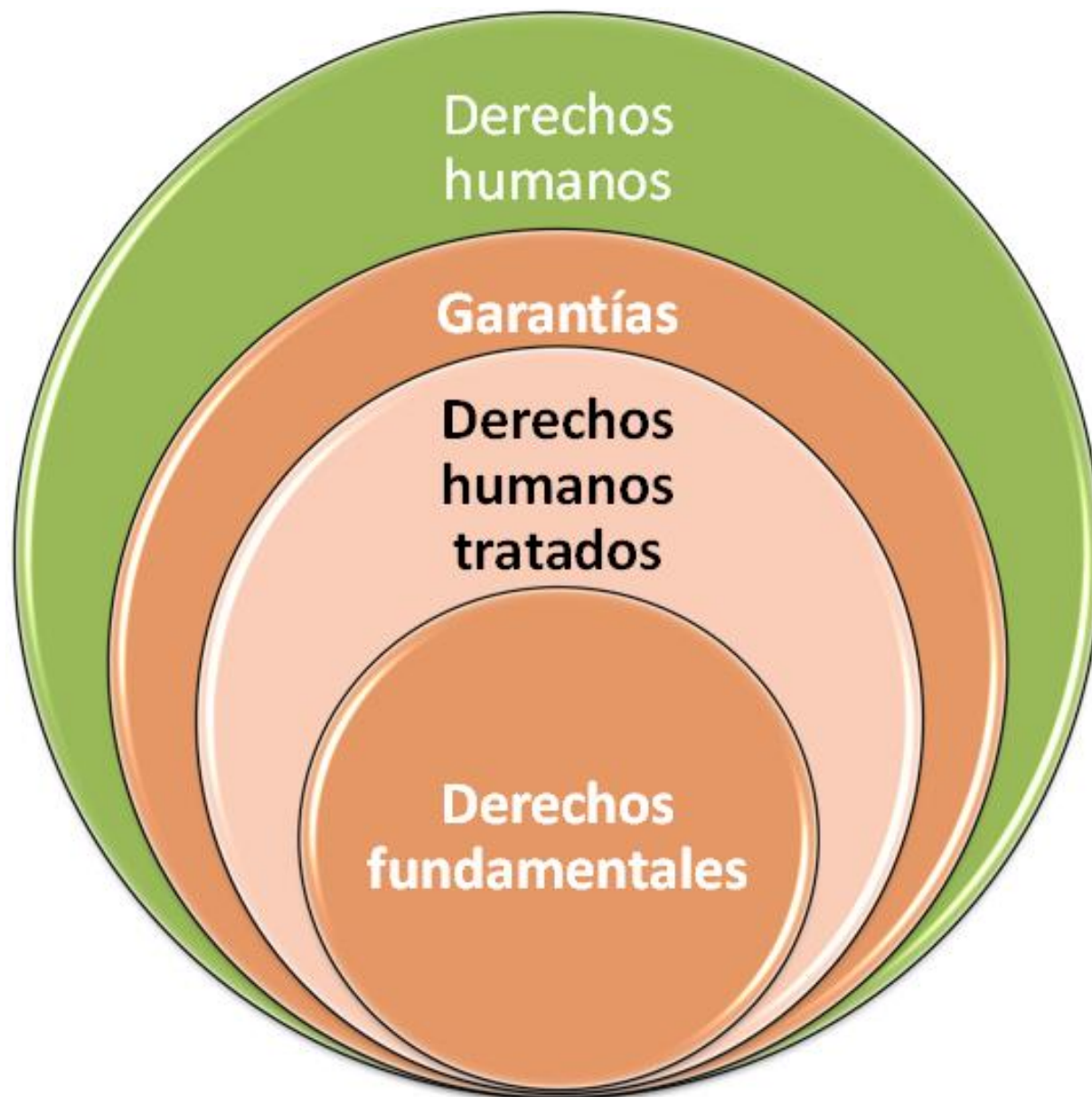
# Nuevos artículos 69-B y 113, III CFF

- *Artículo 69-B. Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes.*
- .....

Régimen constitucional para  
interpretar y aplicar leyes

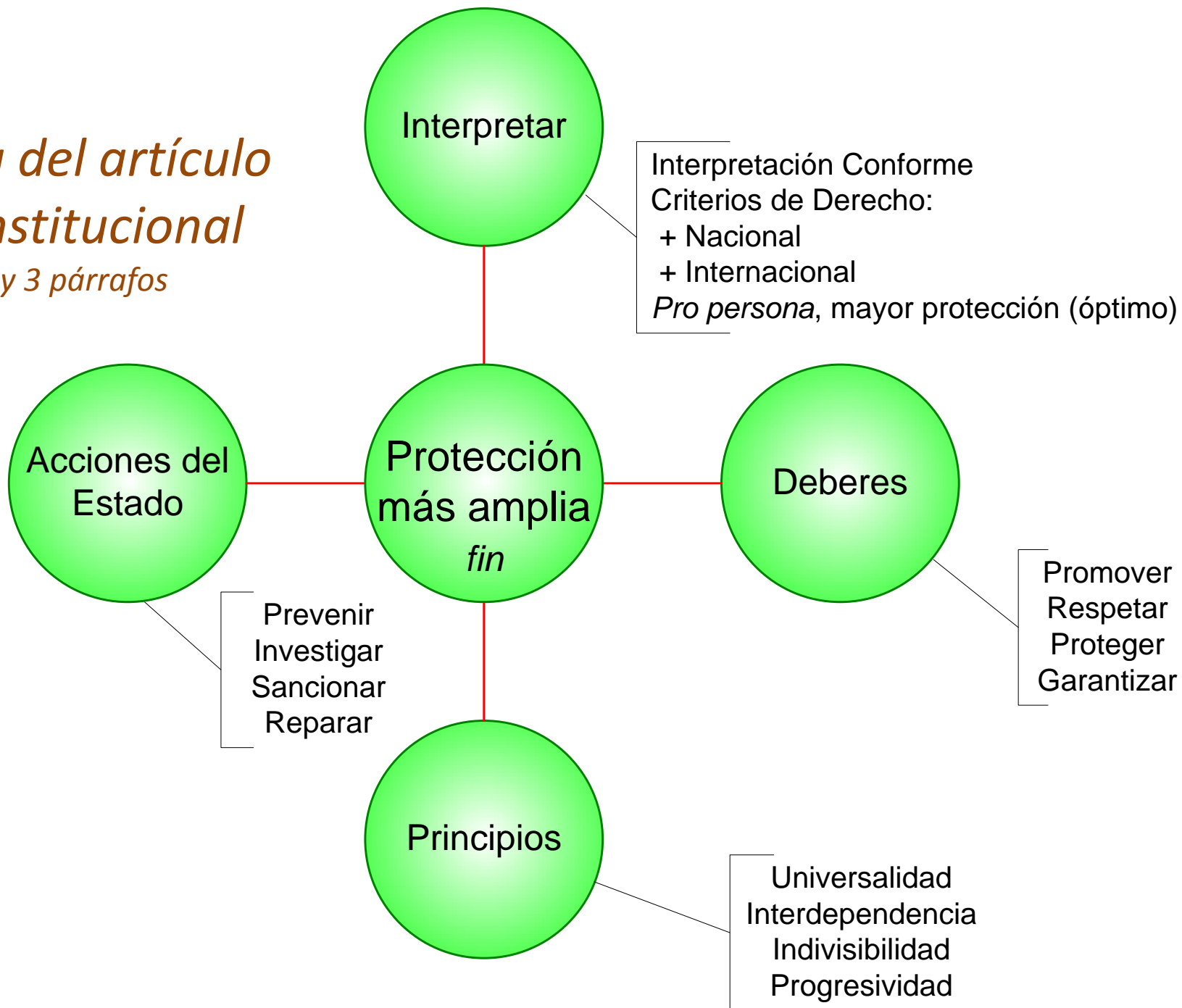
# Artículo 1º constitucional

*Mapa 1º párrafo*



# Mapa del artículo 1º constitucional

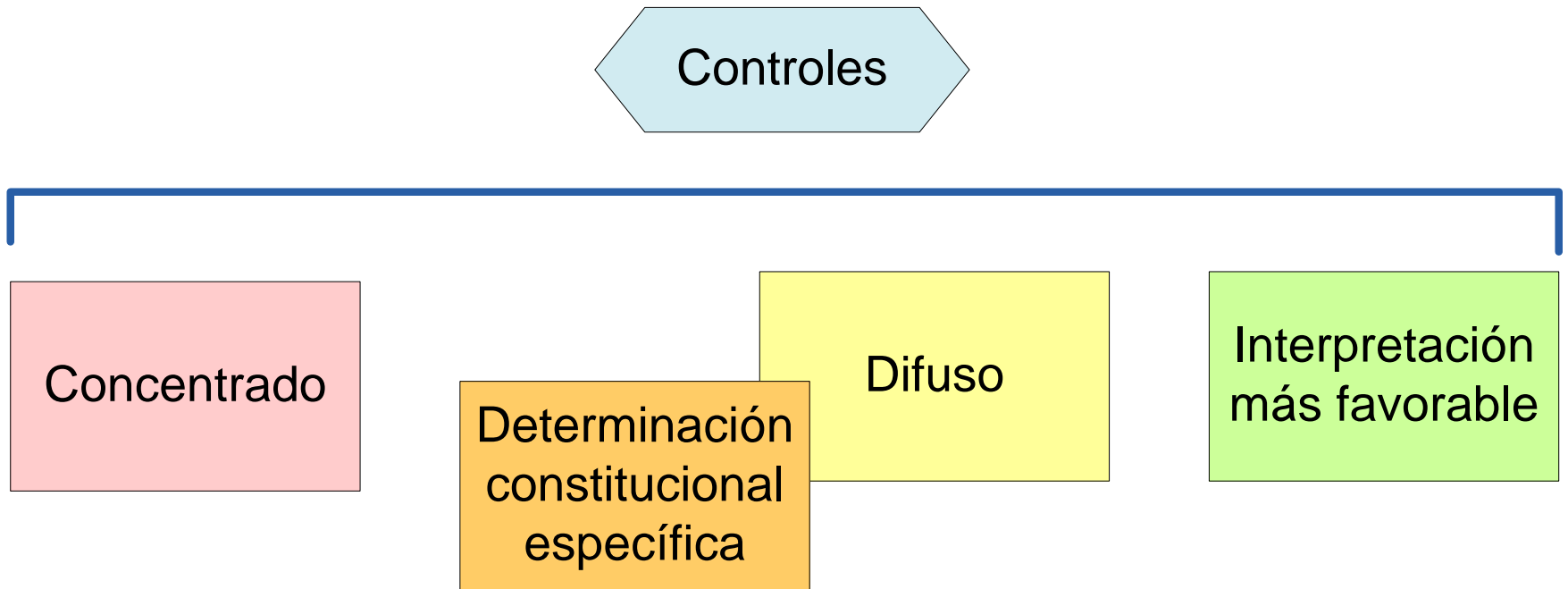
2 y 3 párrafos



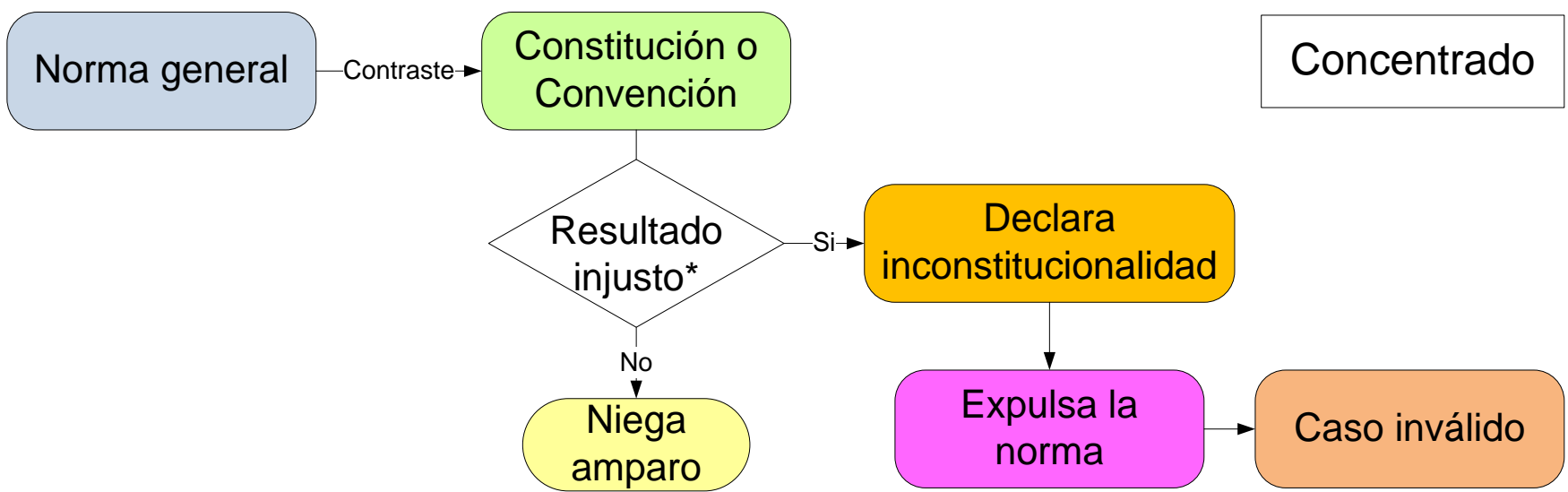
# Modelo actuales de interpretación

- *Pro persona* (D+ R-)
- Conforme (*dimensión objetiva de los derechos fundamentales*)
- Mercados eficientes, conforme a modelo económico-social
- Control difuso
- Conceptos jurídicos indeterminados,
- Discrecionalidad y Desvío de poder

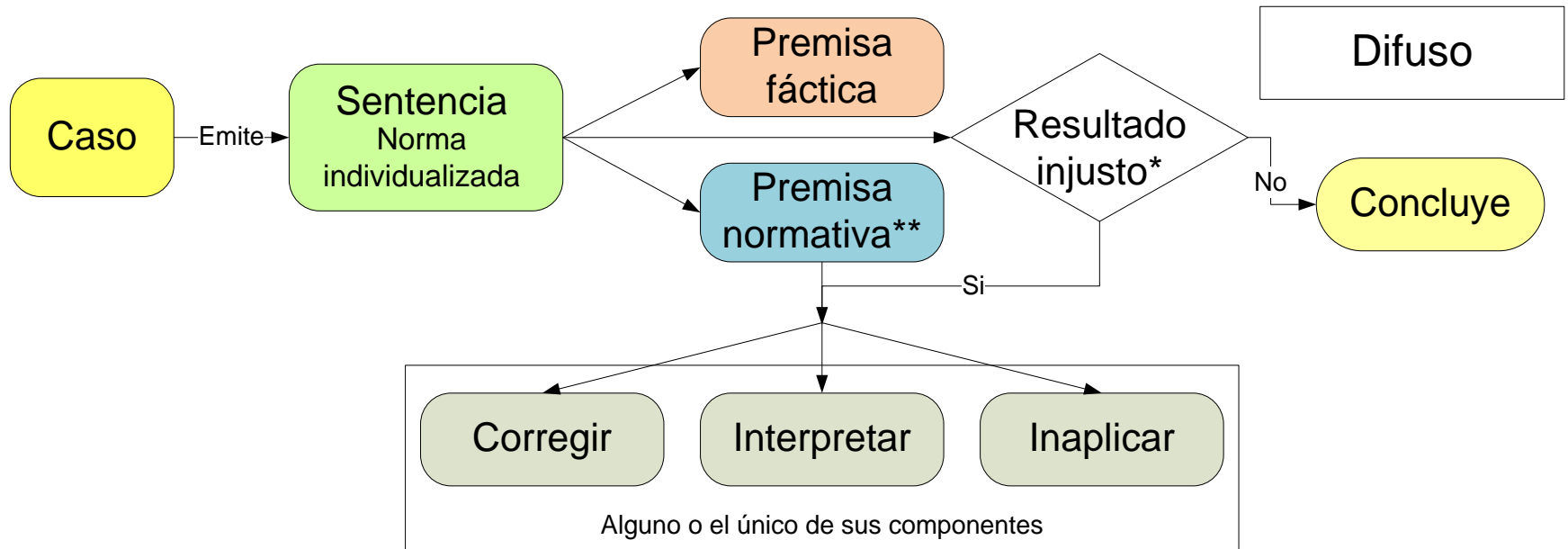
# Modalidades de control SCJN







*Análisis constitucional o convencional en abstracto de la norma general*



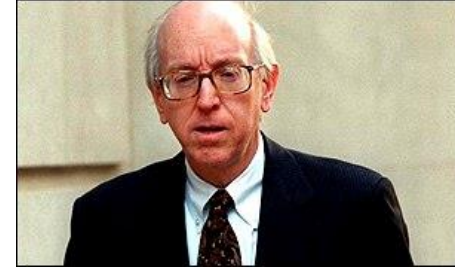
*Análisis concreto del caso, en razón de que implica una solución injusta u opuesta al bloque de constitucionalidad.*

\* Sentidos o consecuencias que no se arreglen o no sean conformes a la Constitución o Convención.

\*\* Los ajustes y correcciones incidirán sobre la premisa normativa que induce al resultado injusto. Puede integrarse con una o varias normas.

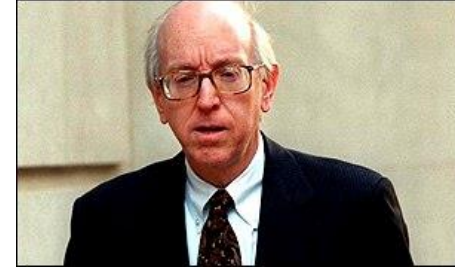
¿Cómo pensamos y decidimos  
los jueces?

# Ideología judicial



- Legalismo ↔ Pragmatismo
- Legalismo
  - Derecho es una disciplina autónoma, dominio delimitado, reglas ya dispuestas para ser aplicadas , Posner
  - Derecho ciencia pura, distinta a la moral, Kelsen
  - Táctica pragmatista
  - Derecho=Reglas jurídicas (RJ)
  - Sólo seguir procedimientos ¿es “*Derecho*”?

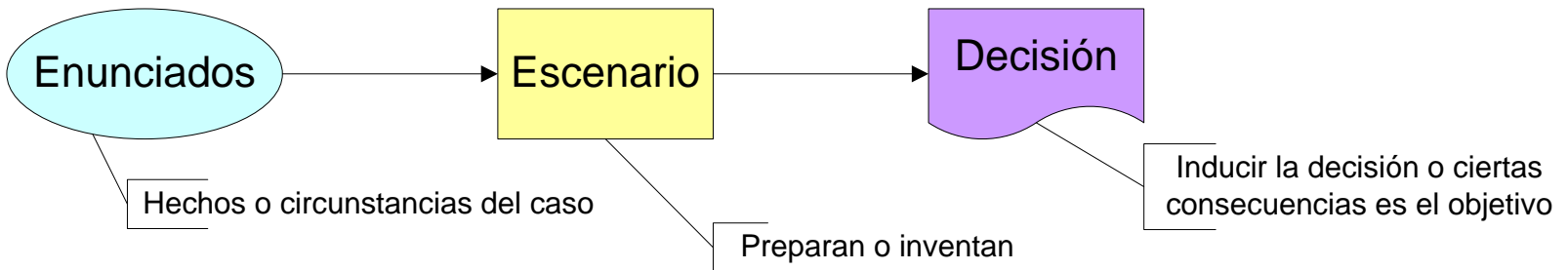
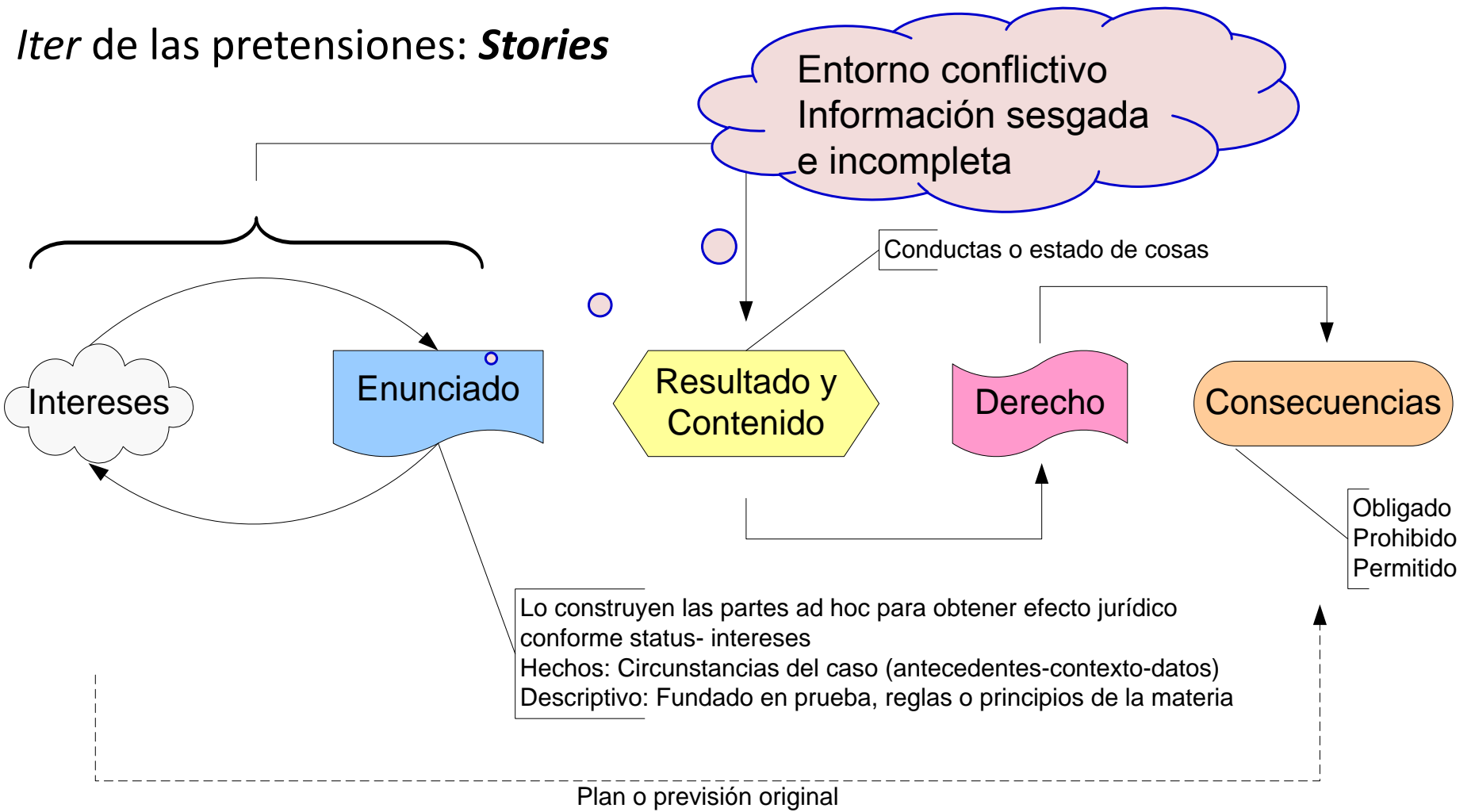
# Ideología judicial



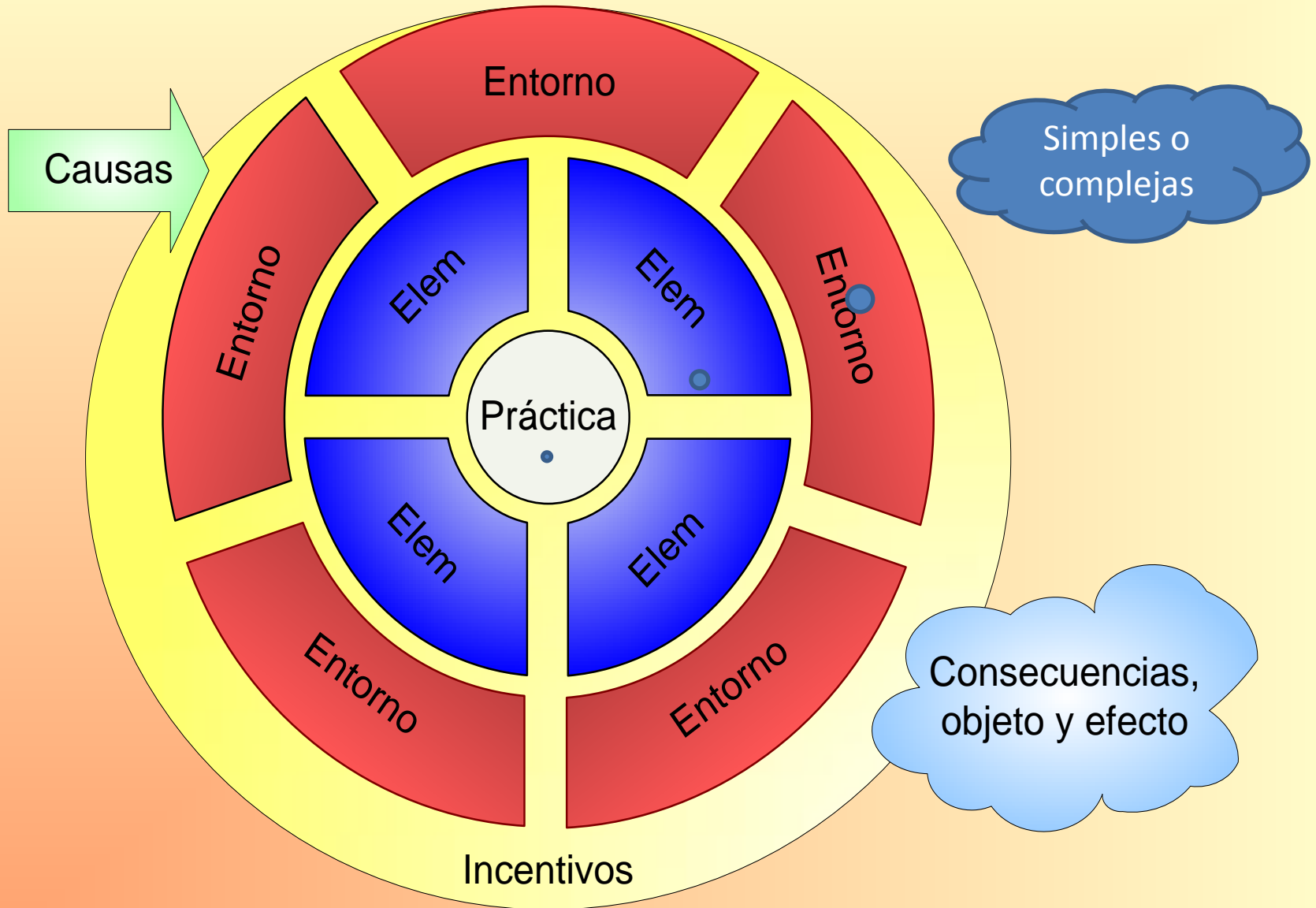
- Pragmatismo
  - En casos difíciles, los jueces crean derecho, a la luz de posibles consecuencias sociales y económicas.
  - Derecho pretoriano.
  - Cita de políticas públicas, objetivos que subyacen a ley, consecuencias sociales.
  - Limitado o desmedido.
  - Teoría finalista, recuperar sentido, valores.
  - Derecho= RJ + Ciencias sociales + Consecuencias (costos beneficios al futuro)
  - *"el derecho extremadamente injusto no es derecho"*, Radbruch

¿Cómo se construyen los litigios?

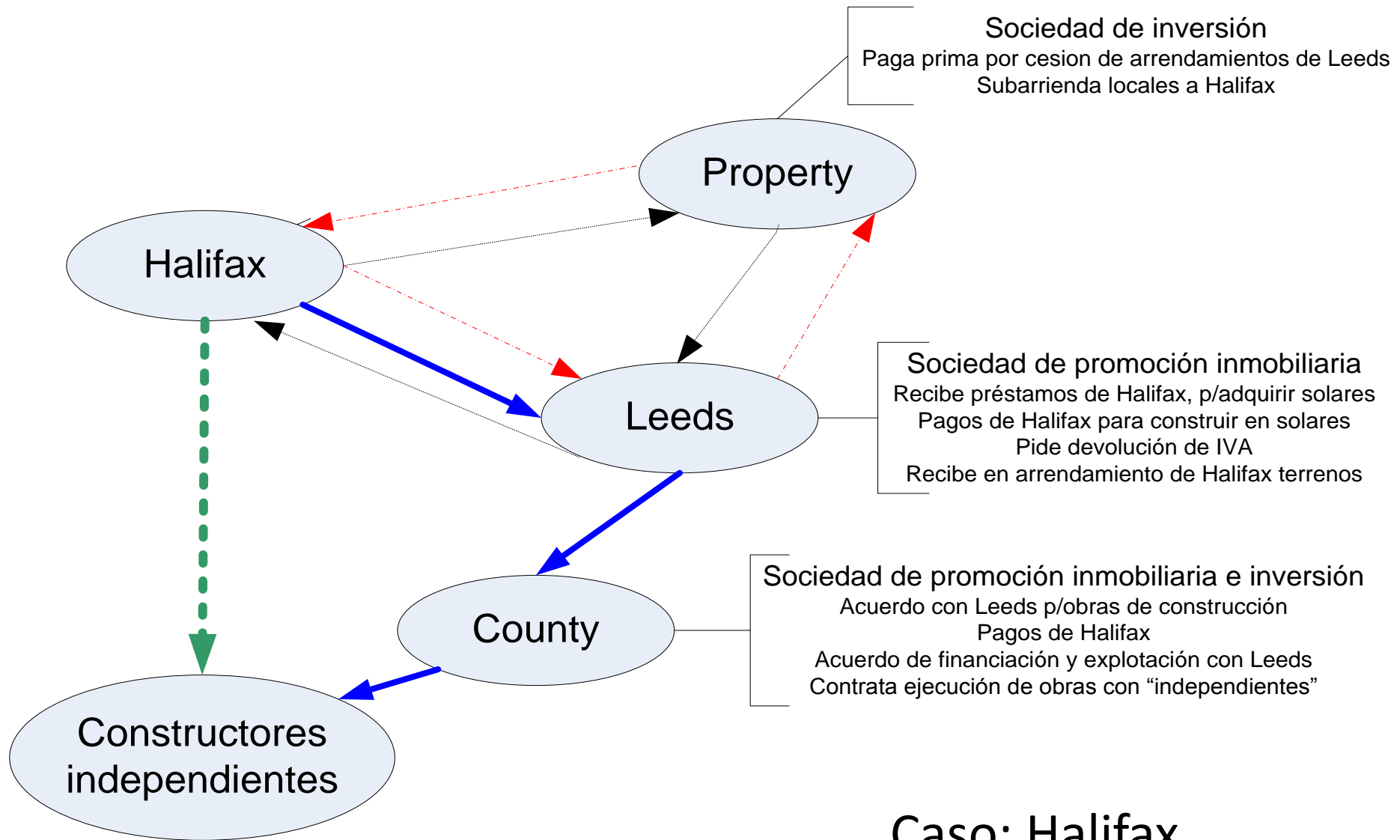
# Iter de las pretensiones: **Stories**



# Práctica colusoria e indicios



Contexto jurídico y económico



## Caso: Halifax

Párrafos 18-29

- Contratos de obras realizados
- - - → Contrato de obra subyacente
- Cesiones de inmuebles
- - - → Pago por cesiones de inmuebles o por devolución de préstamos



Ventaja fiscal abusiva, encubierta y artificial

Tan artificial que la única razón perceptible es: **la elusión**  
No es aprovechar una economía de opción, legítima

Operaciones comerciales

Entrega de bienes

Prestación de servicios

Resultado fiscal

Naturaleza objetiva

Conservar las relaciones preexistentes, anularlas requiere tipicidad expresa

Observar principio de neutralidad del IVA

Finalidad elusoria

Llevar a tributar en condiciones de normalidad

Retomar objeto y finalidad de normas

Redefinir operación para reestablecer situación sin abuso

Redefinir contenido y significado de la práctica (hechos económicos) a situación de no abuso  
No defraudar principio de neutralidad del IVA

Convenios para evitar doble  
imposición y algo más

# Eficiencia con ética

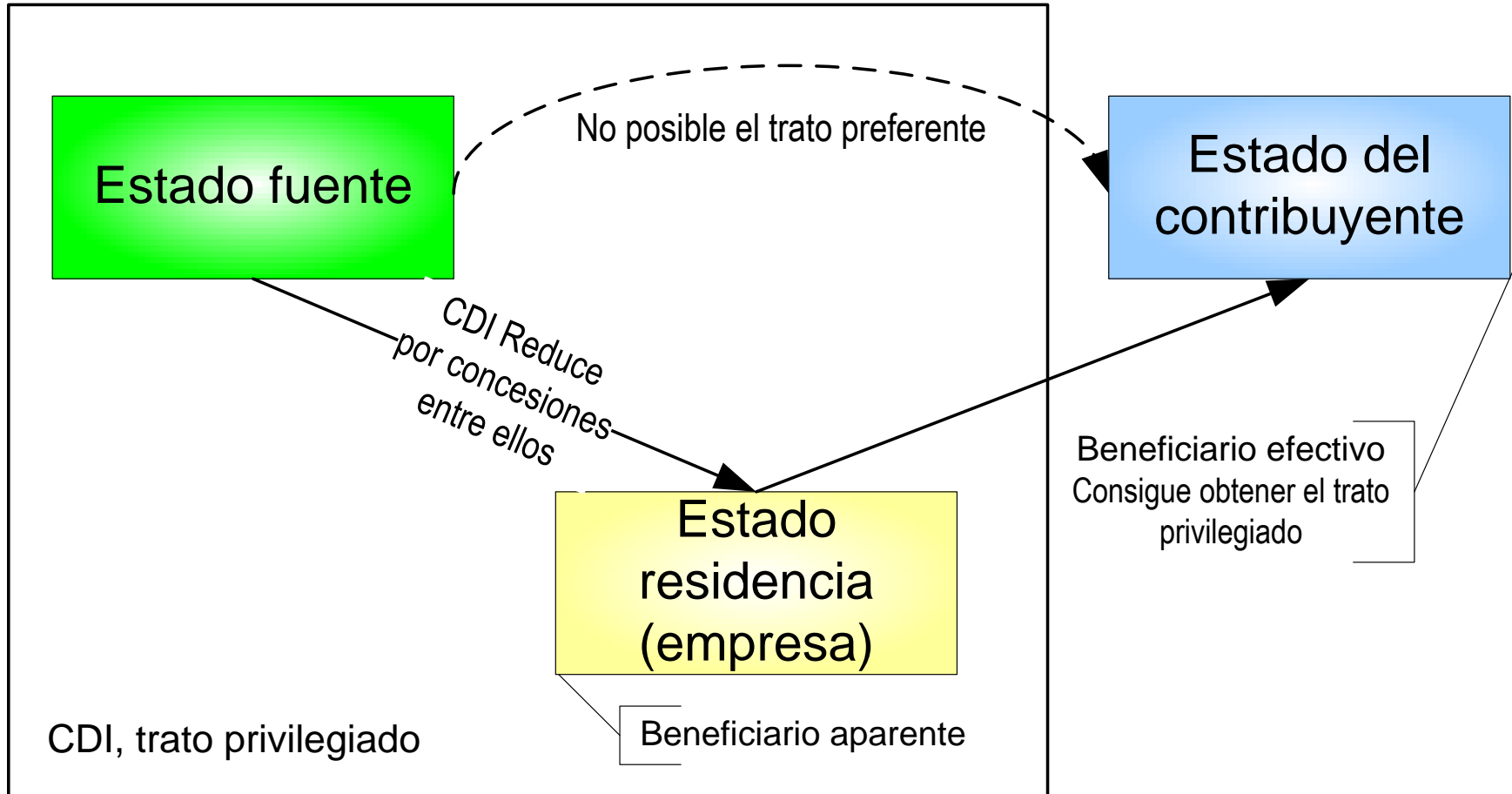


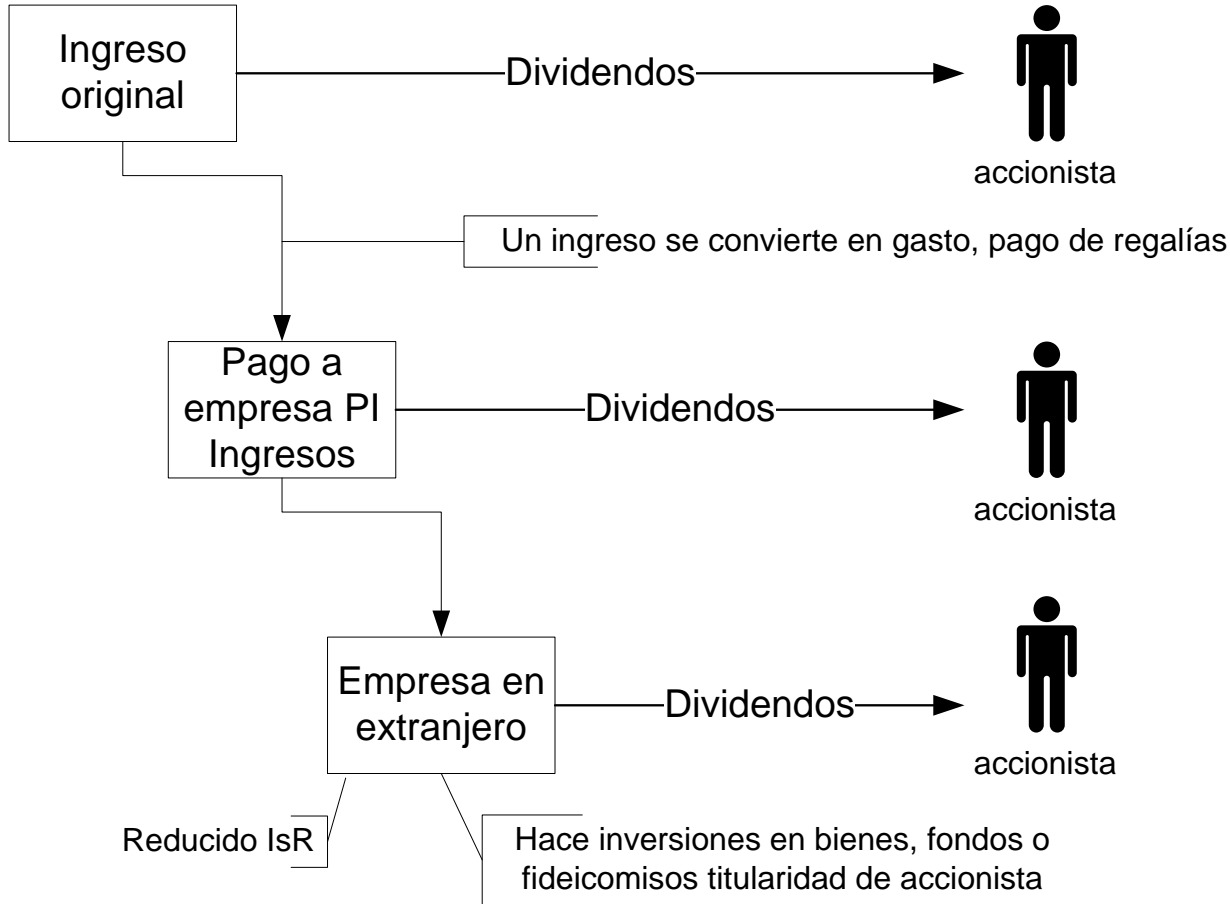
# CDI: Objetivos

- Eliminar D I (neutralidad)
- Evitar elusión y evasión (no abusos)
- Promover (fomento)
  - Intercambio de bienes y servicios, comercio paralelo
  - Movimientos de capitales y personas
  - Inversiones, desarrollo y transferencia tecnología

# Estrategias de entorno o treaty shopping

# Conduit company para defraudar a fiscos

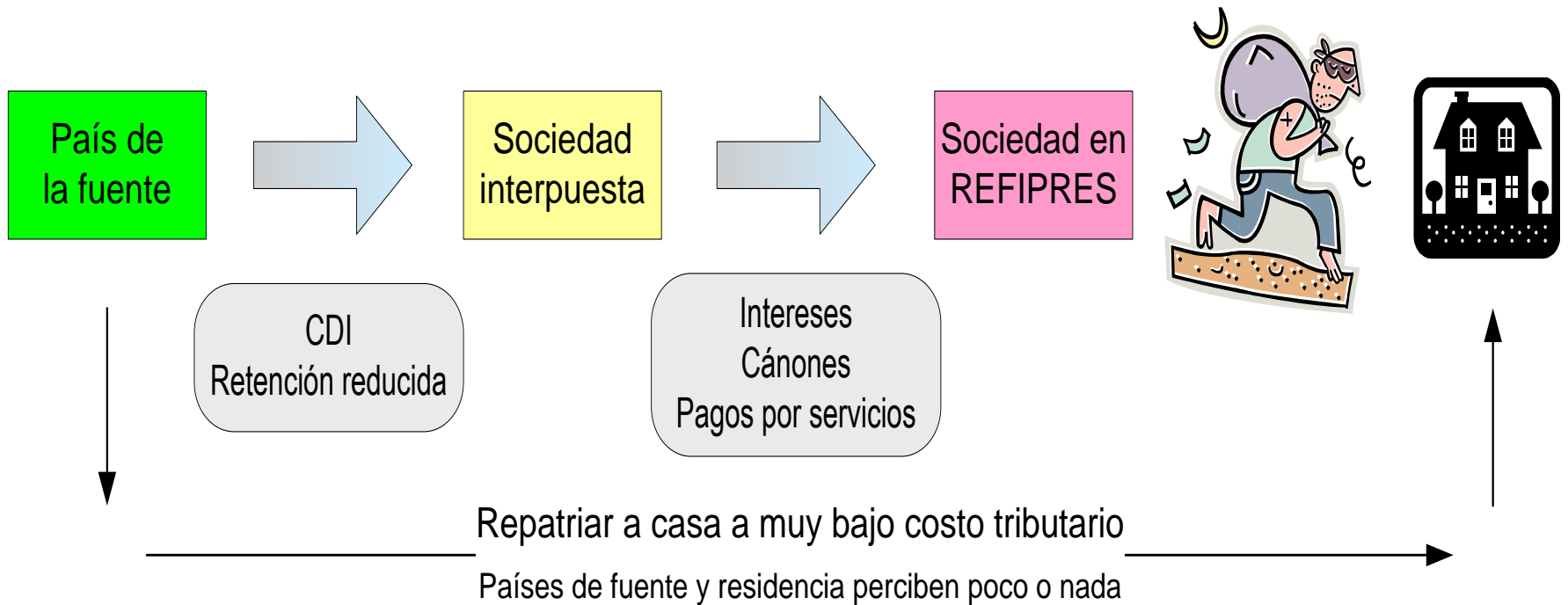




***One or Multiple step transactions***

Ver las operaciones aisladas, desvinculadas o conectadas como parte de una estrategia elusiva  
 ¿Qué más se puede añadir?

# Beneficiario efectivo evadiendo





*¡El diablo está en los detalles!*

# Habilidades por conseguir

- Investigación eficiente
- Adecuada motivación actos de autoridad
- Litigio adecuado
- Argumentación adecuada de pretensiones
- Jueces expertos
  - Principios y valores
  - Aspectos financieros (eficiencias y justicia)

¿Interpretación o Aplicación *estricta*?

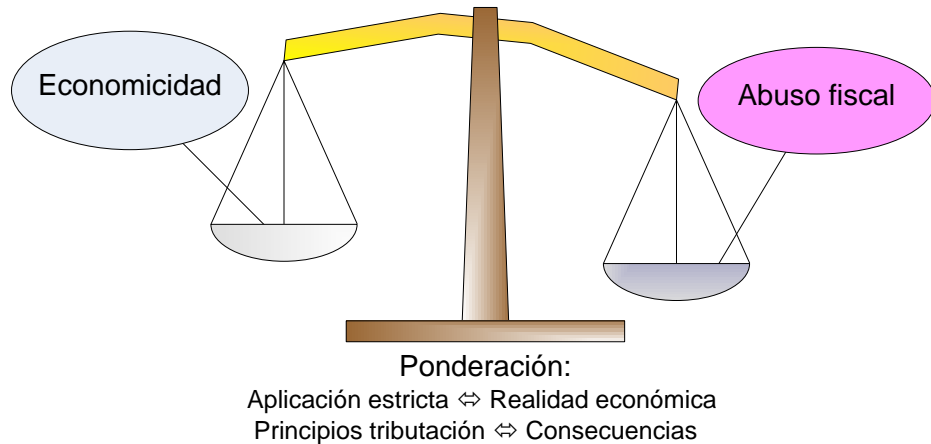
Mejor aún ¿*Pragmática*?

- Leyes,
- Tratados,
- Convenios,
- Guías (OCDE),
- Comentarios (*bloque de normatividad, corpus iuris*)
- Conceptos jurídicos indeterminados
  - ¿Sabemos que establecen?
  - ¿Son sólo indicadores de valoraciones sobre los hechos?
- ¿Y los hechos? ¿Qué no también se interpretan?

# Hechos, prueba y calificación

- Valoración libre y lógica de las pruebas (máximas de experiencia, criterios empíricos)
- ¿*Stories* o realidad?
  - *Step transaction*, catalogar como operación compleja un conjunto de prácticas vinculadas entre si por la persecución de un fin de ahorro fiscal.
- Velo corporativo
  - *Amputador de abusos*
- Prueba de indicios y máximas de experiencia.  
(Presunciones absolutas y relativas)
- Prueba científica (comprobación empírica, sujeta a reglas)

# Economía de opción



- **Razón de negocios.**- Aspecto subjetivo, entendido como la voluntad de simular, *consiliun simulationis*, a fin de aparentar determinada situación, denotan pantallas o artificios.
- **Sustancia económica.**- Aspecto objetivo, la existencia económica jurídica debe ser plena y no sólo el resultado de formas y estipulaciones que carezcan de sustancia.

# Problemas cotidianos

- Ponderación judicial
  - ¿Qué más se obtiene aparte del ahorro?
  - ¿Lo prueba el SAT?
  - ¿Jueces entienden el problema sustancial?
- SAT, énfasis en:
  - Prueba de hechos, (razón de negocios y sustancia económica)
  - Criterios metodológicos y económicos,
  - Investigación inteligente de realidad que subyace a formas
- Acreditar fehacientemente y motivación de liquidación
  - MIF Manifestación de impacto financiero
  - *Cash Flow* (donde quedó la bolita)

# Cláusulas antielusión

Ahorro y elusión-evasión

Economía de opción

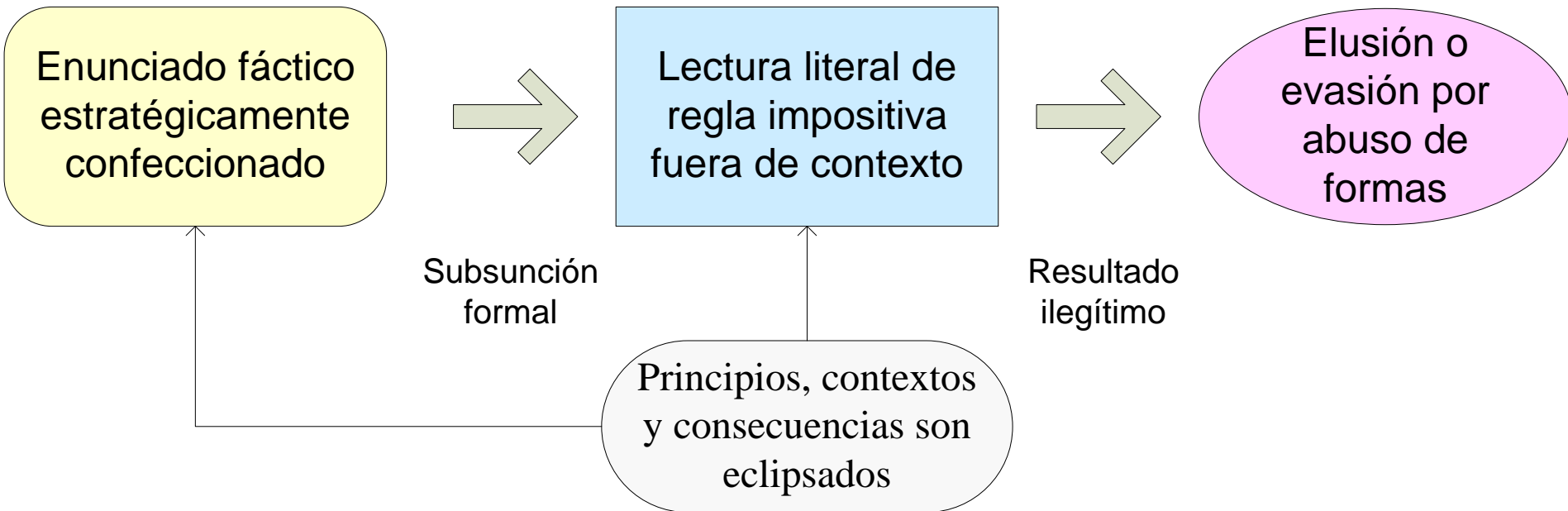
- Levantamiento del velo
- Sustancia versus Forma
  - Razón de negocios y sustancia económica
- Calificación
- Fraude de ley
- Conflicto en la aplicación
- Simulación
- Presunciones y ficciones
  - Absolutas o relativas, son máximas de experiencia, siempre prueba en contrario

# Hechos Calificación

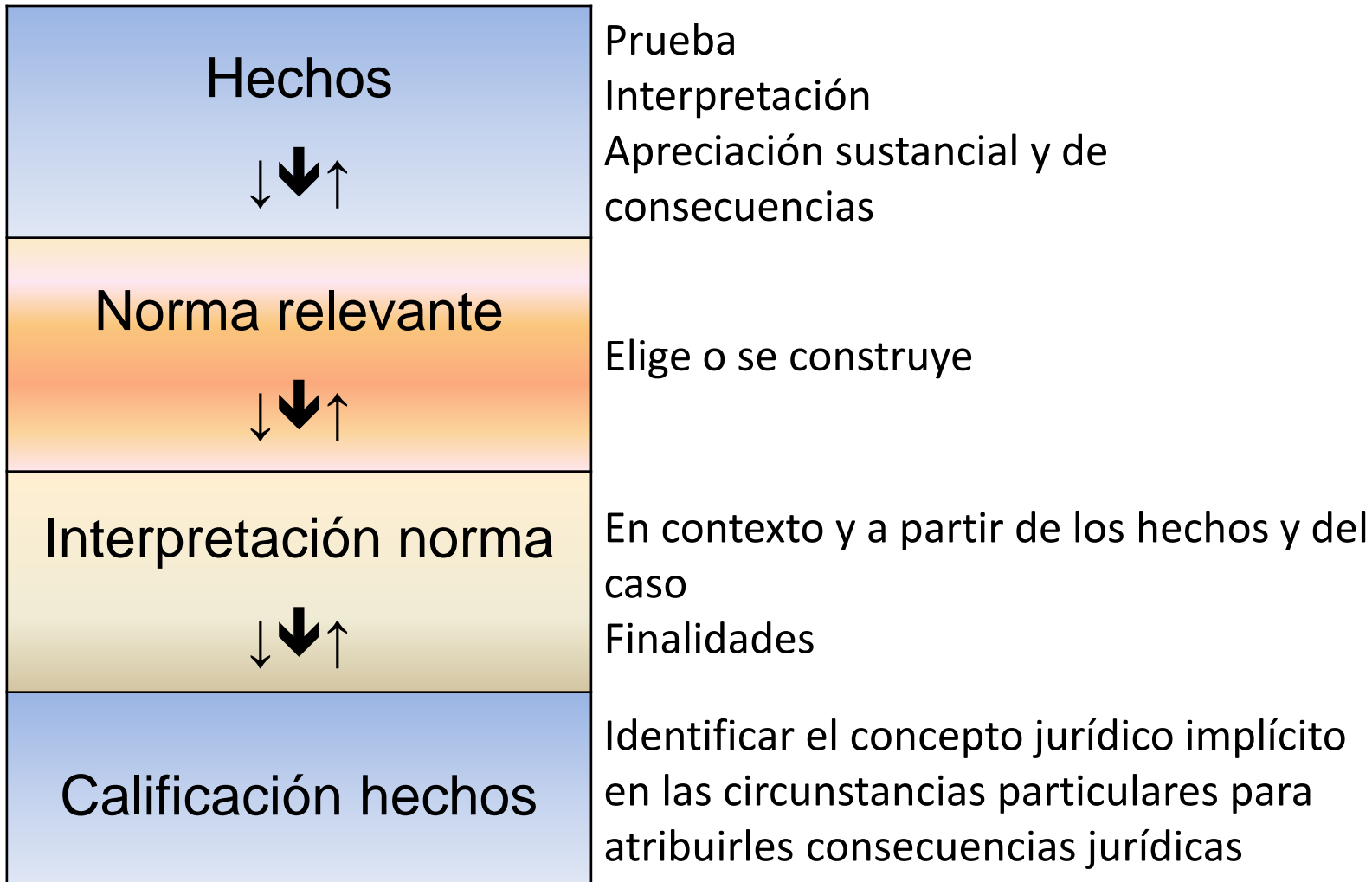
- Hecho imponible: Hechos + Normas tipifican
- Concepto jurídico y económico inserto
  - Operaciones fraccionadas (*step transaction*)
  - Propósito negocial
  - Levantar velo
- Consecuencias o efectos
- Razonabilidad del tratamiento jurídico
- Planeadores *terror* y *fobia* a interpretación dinámica



# Literal shopping



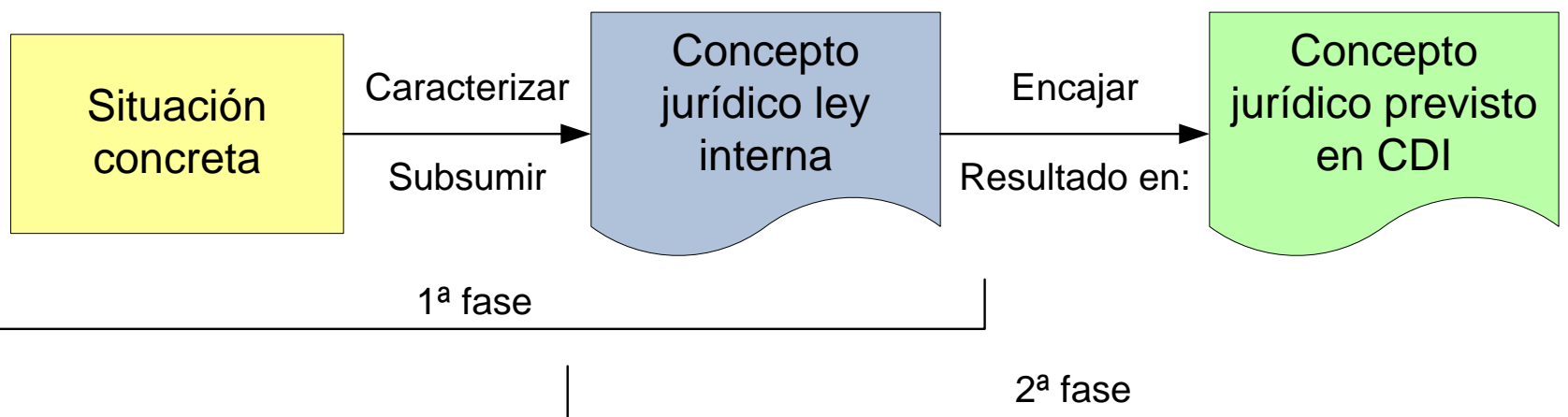
# Etapas del proceso interpretativo



El paso de una etapa a otra es a partir de aproximaciones parciales, circulares y recurrentes

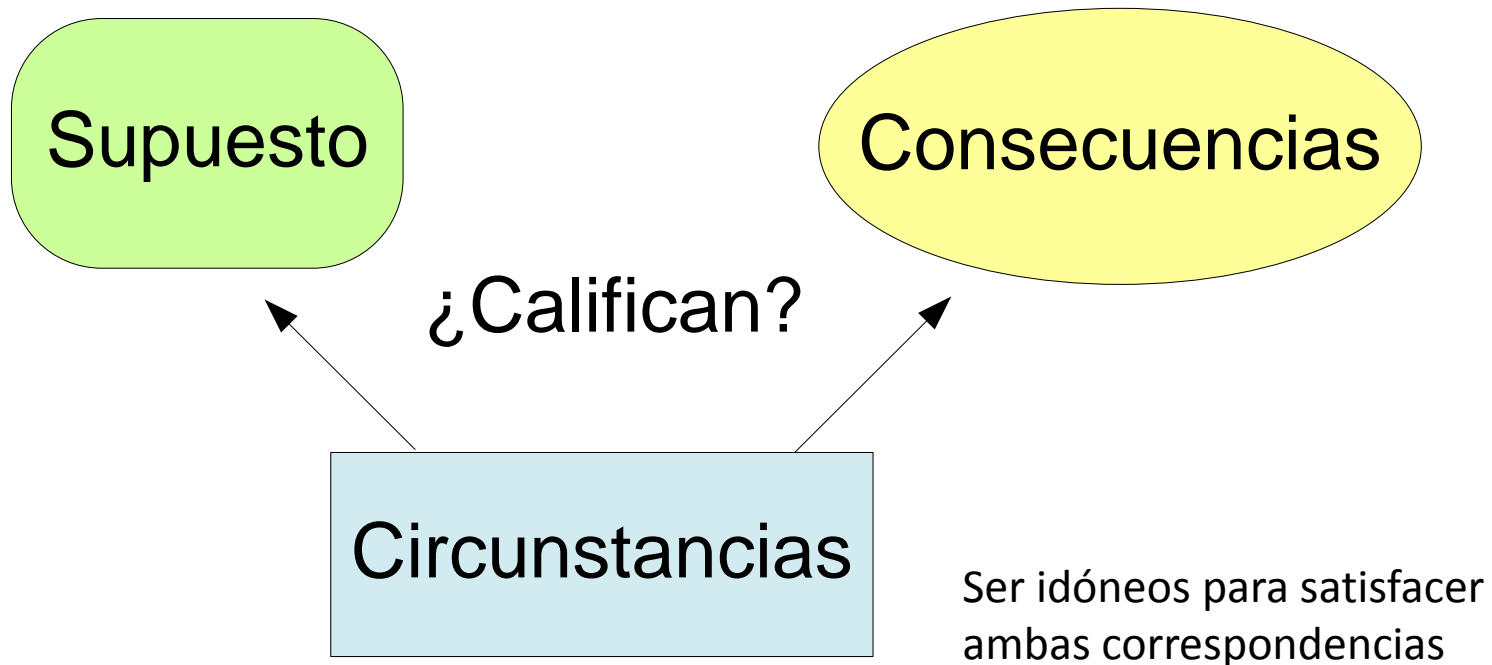
# Calificación en 2 fases

calificación jurídica de los hechos en el seno de los CDI



# Calificación *¿de qué?*

*Dudas acerca de cómo calificar jurídicamente ciertos hechos*



# Ejemplo problema calificación



© Can Stock Photo - csp5736206

- *Dudas acerca de cómo calificar jurídicamente ciertos hechos*
- Imaginemos que una persona de talante bromista decide gastar una broma a otra persona, y finalmente resuelve esperarla en la entrada de su casa a que llegue y darle un susto cuando aparezca.
- Sin embargo, la víctima tiene el corazón delicado de salud (*cosa que el bromista desconoce, por otra parte*), y, con la impresión del susto, sufre un ataque cardíaco y fallece.
- Surge el siguiente problema:
- ¿se ha de considerar que esta persona ha «matado» a su víctima, en el sentido de que estos hechos son subsumibles en el antecedente del delito de homicidio (art. 138 CP)?

# Ejemplo problema calificación



- La situación plantea dudas.
- Por una parte, el susto responde a una acción consciente y voluntaria del agresor, y es de suponer que la víctima no hubiera fallecido de no haber sufrido la acción del bromista.
- Esto parece inclinamos a pensar que el susto ha causado la muerte y, por tanto, que el agresor ha matado a su víctima.
- Por otro lado, el hecho de dar un susto no es un comportamiento del tipo adecuado para poder imputar a alguien la muerte de una persona, esta falleció por sus especiales circunstancias de salud.
- En conclusión, no parece poder decirse de modo concluyente
- *ni que el agresor ha matado a la víctima*
- *ni que no la ha matado.*

# Calificación Hechos Jarach

- Buscamos encuadrar los hechos que se verifican en la realidad dentro de la previsión abstracta de la definición que ha dado el legislador...
- La interpretación de la ley es siempre la interpretación de los hechos que caen o no bajo el alcance de la ley.
- Se trata de interpretar cuál es el hecho que se ha verificado en la realidad, para ver si coincide o no con el concepto de hecho imponible definido abstractamente.

## Calificación Hechos Jarach

- La interpretación no es nunca la de la letra de la ley; la ley no tiene interpretación. Lo que es objeto de la interpretación es, precisamente, la realidad, no el texto legal.
- «*in claris verbis non fit interpretatio*», Esto es un error de concepción,
- Porque la letra de la ley puede ser clara en sí, pero los que no son claros son los hechos, y lo que plantea problemas de interpretación es cómo los hechos encuadran en determinada norma jurídica.



## Calificación Hechos Vannier

- La calificación jurídica consiste en identificar el concepto jurídico implícito en las circunstancias particulares de los hechos en cuestión.
  - Ser capaces de leer lo implícito, encubierto, efectos finales
- Esta interpretación y valoración de las circunstancias, en su contexto y finalidad, debe ser explicada y justificada mediante el argumento pertinente.

## Calificación de los hechos

- Inutilizado para el desempeño de obligaciones militares, artículos 22, 183, 197 LISSFAM y 117 Tablas anexas. ¿Qué hechos y con que disfuncionalidad es la requerida?
- Abuso en elecciones durante pre-campaña que no está regulado por la ley. Sin embargo los efectos son que puede la práctica producir o no desproporción de fuerza de los candidatos e inclinar la balanza contrariando principios constitucionales, siempre que sean de trascendencia los efectos y consecuencias de la irregularidad.

## Calificación de los hechos

- Planeación fiscal, hechos que no tienen alguna explicación económica como no sea evadir el pago del impuesto. Práctica abusiva o simulación.
- Prácticas concertadas en competencia que no tengan cierta explicación tendente a la eficiencia sólo para coludirse y producir fallas del mercado
- Intromisión en la vida privada de personaje público, sólo si es pertinente para informar a la opinión pública con propósitos de crítica democrática. Se prohíben si carecen de finalidad o utilidad informativa y el propósito es sólo crear un daño para “boom” publicitario, nota patológica.

# Cambios en IsR

- 4º Beneficios de tratados, norma procedimiento y extranjeros partes relacionadas
- OCDE Intercambio de información
- OCDE Evitar la NO imposición
- 5º Límite de acreditamiento por país
- 28 Prohíbe deducciones pagos con partes relacionadas en REFIPRES
- Sin precios de mercado
- Si paga IsR en otro país, en México es deducible como gasto, cambios
- SIBRAS desaparece, *aportaban inmuebles segmentando nuda propiedad y usufructo, los 2 depreciaban por todo el valor*
- Enajenación de inmuebles en REFIPRES, son ingresos pasivos
- Programas de maquila
- REFIPRES y empresas multinacionales (*regulación de OCDE*)

# Criterios judiciales

- Negocio artificioso, carga de prueba SCJN
- Interpretación debe atender a naturaleza económica de fenómenos, prácticas o hechos
- NIF uso como herramienta en casos problema, temas jurídicos y financieros
- Interpretación normas y calificación de hechos, concomitantes
- Interpretación judicial de textos normativos, metodologías (*contexto, antecedentes, realidad y finalidad*)

# Crterios judiciales

- Interpretación en casos problema (*texto y hechos de acuerdo a sustancia*)
- Elementos económicos deben reconocerse por legislador (*deducciones estructurales*)
- “**Recaracterización**” de operaciones entre partes relacionadas, sustancia económica
  - **UNEFON** acordó pagar a su parte relacionada **CODISCO INVESTMENTS LLC**, USD\$324’886,411.63, cuando que el valor de mercado de la deuda era de USD\$107’000,000.00, que fueron los efectivamente pagados a **NORTEL NETWORKS LIMITED**.
- Interpretación no debe conducir a fraude a la ley o abuso del derecho
- Velo corporativo