

"PASIÓN POR ENSEÑAR, GANAS DE APRENDER"



@tutorfiscalmx



@tutorfiscalmx

La elusión fiscal (1era parte)

Para el ejercicio 2020 se tiene contemplado un nuevo artículo en el código fiscal de la federación (CFF) encaminado a impedir que los contribuyentes puedan realizar actos de elusión en materia fiscal.

Lo primero que debemos preguntar con relación al artículo 5-A del CFF es:

¿Qué es la elusión fiscal?

Las leyes tributarias no definen dicho concepto y tampoco existe una diferenciación legal con el concepto de "evasión fiscal". Algunas personas lo toman como sinónimos mientras que otros suelen diferenciarlo de la siguiente manera:

Evasión fiscal = disminución del pago de impuestos de manera ILEGAL.

Elusión fiscal = disminución del pago de impuestos de manera LEGAL.

En lo personal considero que si debe de existir una diferenciación entre dichos términos.

Tomando en consideración posturas oficiales por parte de las autoridades fiscales, podemos partir en primera instancia de la iniciativa de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación de fecha 08 de septiembre de 2013, donde se tocó un apartado dentro del propio código tributario denominado "cláusula anti-elusión".

Gustavo Pérez Aranda

Contador público y abogado
Director de la plataforma educativa
TUTOR FISCAL.
Asesor de negocios con enfoque en
materia tributaria.





"PASIÓN POR ENSEÑAR, GANAS DE APRENDER"



@tutorfiscalmx



@tutorfiscalmx

En dicho apartado podemos rescatar algunos fragmentos que nos darán una mejor idea de la perspectiva que tiene el gobierno (incluido las autoridades fiscales) del tema de elusión fiscal.

Nos indica en primera instancia que *"las violaciones a la ley fiscal no ocurren exclusivamente cuando un sujeto contraviene una disposición, cuya consecuencia es la comisión de una infracción o un delito, según sea el caso. Igualmente, se puede dar el caso que no necesariamente exista una contravención, pero se frustra el fin de la norma. Esto último, dentro de la doctrina se conoce como fraude a la ley, y se traduce en la figura de la elusión fiscal."*

En una primera definición se nos comenta que efectivamente, la elusión no contraviene la norma, pero la "frustra" y dicha situación se define como un "fraude a la ley".

El propio ejecutivo clasifica a la elusión en tres rubros:

1. El cese de las actividades gravadas.
2. Economía de opción.
3. Fraude a la ley.

Y aunque no se proporciona significado de las primeras dos clasificaciones si se hace mención de que son alternativas que tiene el contribuyente para tomar las decisiones razonables que le convengan tanto en el ámbito económico o de negocios incluyendo la materia fiscal.

Por otro lado, y enfocándonos en lo que para la autoridad es un acto inadmisibles, el "fraude a la ley" se caracteriza por lo siguiente cuatro comportamientos:

- a) Aparente legalidad, es decir, la conducta u operación es celebrada conforme a derecho.
- b) Forma jurídica atípica, en su relación al fin económico perseguido.
- c) Coincidencia del resultado obtenido con aquel del hecho imponible tipificado por una norma tributaria.
- d) No aplicación de la norma defraudada o eludida.



"PASIÓN POR ENSEÑAR, GANAS DE APRENDER"



@tutorfiscalmx



@tutorfiscalmx

Continúa diciendo la iniciativa que *"dicha práctica, no requiere una actuación ilegal o ilícita, al contrario, se caracteriza por contener operaciones apegadas al texto de la ley; sin embargo, son realizadas por el contribuyente con la única intención de distorsionar la base gravable y carecen de cualquier racionalidad de negocios, es decir, las operaciones realizadas no le aportan al contribuyente ningún otro beneficio que eludir la carga tributaria."*

En ese mismo sentido, quien escribe plantea la siguiente pregunta ¿cómo es posible que una situación apegada al texto de la ley sea ilegal? Dicha pregunta suena irracional.

En mi opinión, que un contribuyente se apegue al texto de la ley y que la consecuencia de dicha conducta sea algo contrario a lo que el gobierno busca solo significa que el propio gobierno (legislador) incurrió en errores que ellos mismos pueden solventar. **Un contribuyente NO tiene la obligación de saber lo que el legislador quiso decir pero SI tiene obligación de saber lo que la ley dice.**

Es un hecho que las autoridades fiscales ven con malos ojos el concepto de elusión fiscal (con independencia de que sea "buena o mala"), y en lo que respecta a lo que denominan fraude a la ley la definen como *"el acto de tomar ventaja de las oportunidades previstas en la legislación fiscal con el fin de minimizar la responsabilidad fiscal"*.

En el mismo texto analizado hasta ahora se reconoce la diferencia entre la elusión fiscal (en su modalidad de fraude a la ley), y los actos simulados e inclusive la defraudación fiscal. También se plantea la gran diferencia sujeta a debate en muchas ocasiones entre la evasión y la elusión, donde en esta última no se realiza el hecho imponible, mientras que en la primera si, lo cual significa que si nació la obligación fiscal pero no se le dio cumplimiento.

En este punto es importante señalar que dicha propuesta de 2013 no prosperó y la razón fue muy sencilla ya que el propio legislador manifestó (DICTAMEN de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, con proyecto de decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación de fecha 15 de octubre de 2013) que *"ya existían criterios jurisprudenciales que señalan que la interpretación estricta a la ley no implica que mediante una interpretación letrista de ésta se pueda cometer fraude a la ley"*.

De igual forma, el propio legislador sostuvo que la autoridad ya cuenta con elementos jurídicos que



"PASIÓN POR ENSEÑAR, GANAS DE APRENDER"



@tutorfiscalmx



@tutorfiscalmx

le permiten analizar tanto la forma como el fondo de los actos y operaciones que lleva a cabo los contribuyentes y poder resolver derivado de su estudio.

Comentarios importantes de diputados sobre el tema de la cláusula anti-elusión son rescatados para el conocimiento del lector:

La diputada Lilia Aguilar Gil del Partido del Trabajo (PT) señaló que "la cláusula de elusión que tiene como centro esta reforma en el Código Fiscal, que permite que Hacienda no solamente diga en qué régimen vas a estar, sino que pueda inclusive —y lo pongo en los términos más prácticos— cambiar tu declaración de impuestos y decir: lo que tú estás declarando no es válido y no es cierto, sino que yo creo y pienso que será de esta manera."

La diputada María Sanjuana Cerda Franco del Partido Nueva Alianza (PANAL) señaló que "bajo ninguna circunstancia era aceptable lo que se proponía en el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, porque otorgaba a la autoridad fiscal la facultad de determinar la existencia de un crédito fiscal sin más bases que la mera presunción de prácticas u operaciones del contribuyente, que aunque formalmente no actualicen un acto ilícito, carezcan de racionalidad de negocios. Es decir, la autoridad fiscal tendría facultad de interpretación, más allá de lo que expresamente establece la legislación fiscal para determinar presuntos delitos fiscales y el adeudo correspondiente."

El diputado Ricardo Monreal Ávila del Partido Movimiento Ciudadano señaló que "se elimina la división que existe entre las figuras de evasión y elusión, pues la primera es no pagar haciendo engaños, aprovechando errores, falsificando documentos y alterando la contabilidad. En cambio la elusión es dejar de pagar, porque no se cuenta con el dinero para hacerlo, debido a la realización de pagos de necesidades básicas o por cuestiones que tienen que ver con la manera en que se realizó su planificación fiscal de forma legal, lo cual no le convierte en evasor."

El diputado Tomás Torres Mercado del Partido Verde Ecologista señaló que "nos hemos pronunciado por principios de legalidad, de seguridad y de certidumbre jurídica. Es cierto que la iniciativa, colegas, contemplaba la cláusula antielusión, dándole facultades a la autoridad fiscal para meterse, incluso, en la cabeza de quien realiza un acto jurídico para decir, no era compra-venta de un inmueble, era de acciones. Y se le dio vuelta para el cumplimiento de obligaciones fiscales."



"PASIÓN POR ENSEÑAR, GANAS DE APRENDER"



@tutorfiscalmx



@tutorfiscalmx

Vamos a darle certidumbre jurídica manteniendo un principio de estricta aplicación e interpretación de la ley fiscal, como opera en otras materias, como la penal: no hay delito si no hay ley. Es lo mismo."

La diputada Aurora de la Luz Aguilar Rodríguez del Partido Acción Nacional (PAN) señaló que *"corregimos pretensiones, como establecer una cláusula antielusión, que dotaba a la autoridad hacendaria de facultades para determinar discrecionalmente la tipificación de un delito de fraude a la ley, sin que estuviera fehacientemente comprobada la responsabilidad del contribuyente."*

El diputado Ricardo Mejía Berdeja señaló que *"la cláusula antielusión del artículo 5o. era el exceso mayor"*.

Como se logra advertir, el legislador en el año 2013 estuvo de acuerdo en no darle para adelante a la cláusula anti-elusión por la propia naturaleza excesiva de dicha disposición lo que desafortunadamente para el ejercicio 2020 no sucedió.

"Todos los contribuyentes cuentan con el derecho de elegir, según sus necesidades de negocios, la práctica, operación o conducta que mejor les convenga y pagar la contribución correspondiente e incluso, elegir la práctica que conlleve la menor contribución, siempre y cuando la práctica sea razonable y con beneficios tangibles económicos o de negocios."

Palabras del poder ejecutivo mediante iniciativa de decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y del Código Fiscal de la Federación de fecha 08 de septiembre de 2013

CONTINUARÁ...