



Uso de precedentes extranjeros en materia de tratados de doble tributación

Arturo Pérez Robles

Enrique Ramírez Figueroa

Panorama general sobre el uso de precedentes extranjeros en el mundo

- Práctica creciente en distintos países
 - Australia: 2
 - Canadá: 9
 - Francia: 1
 - India 7
 - Irlanda: 1
 - Holanda: 1
 - Nueva Zelanda: 1
- Es una práctica de los países del “Common Law” remitirse a sentencias de otros países con ese mismo sistema
- Regularmente sólo se citan precedentes en el idioma oficial del tribunal de que se trate y del mismo sistema jurídico

Algunos ejemplos sobre el uso de precedentes extranjeros

- *Canadian Federal Court of Appeal*
 - *Bank of Nova Scotia v The Queen* (Interpretación tratado Canadá-Reino Unido)
 - Cita un precedente de EUA (*Greig v Ashton*) sobre la interpretación del tratado EUA – Reino Unido, para definir que el término “*payable*” significa “*paid*” en Reino Unido.
- *Australian High Court*
 - *Thiel v Federal Commissioner of Taxation* (Interpretación tratado Australia-Suiza)
 - Cita dos precedentes del Reino Unido (*Ostime v Australian Mutual Providen Society* y *Sun Life Assurance Co. Of Canada v Pearson*) y otro de Canadá (*Minister of National Revenue v Tara Exploration and Development Co. Ltd.*), para demostrar que los Comentarios al Convenio Modelo son aplicables en la interpretación de tratados y que el término “*enterprise*” puede no tener un significado en la legislación local, porque se trate de un término del lenguaje fiscal internacional.
- *New Zelandar Court of Appeal*
 - *CIR v United Dominions Trust Ltd* (Interpretación tratado Nueva Zelanda-Reino Unido)
 - Cita un precedente de la West German Supreme Court , aún cuando se trata de un país de otra tradición jurídica y que la interpretación era sobre un tratado Alemania-Francia. La controversia versaba sobre la residencia.

Derecho Internacional Público

- Los tratados de doble tributación son parte del derecho internacional público y les aplican mismos principios
- Es una práctica arraigada en el derecho internacional público referirse a precedentes judiciales de otros Estados contratantes, cuando se trata de tratados multilaterales
- Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados
 - No contiene disposición expresa sobre la aplicación de precedentes extranjeros
- Estatuto de la Corte Internacional de Justicia
 - Las decisiones judiciales y la doctrina pueden ser tomados como medios auxiliares para determinar las reglas de derecho.

¿Son diferentes los tratados fiscales?

- Bilaterales
- Modelos y Comentarios OCDE, ONU y EUA
- Siempre su objeto y fin principal es evitar la doble tributación
- Elemento de reciprocidad
 - ❖ Regularmente los tratados de doble tributación obligan a los dos Estados involucrados a otorgar un beneficio distinto respecto del mismo ingreso (reducir gravamen en la fuente y otorgar el crédito o la exención)

Relevancia y valor de los precedentes de tribunales extranjeros

- Artículos 31-33 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados
- Principio de interpretación conforme con el objeto y fin del tratado (Art. 31-1)
 - Evitar doble tributación (reciprocidad)
 - Interpretación común
- Precedentes judiciales:
 - Práctica ulteriormente seguida en la aplicación del tratado (Art. 31-3.b)
 - Sentido especial (Art. 31-4)
 - Medio de interpretación complementario (Art. 32)

Interpretación conforme con objeto y fin (Interpretación común)

Estado A  Estado B

Estado D

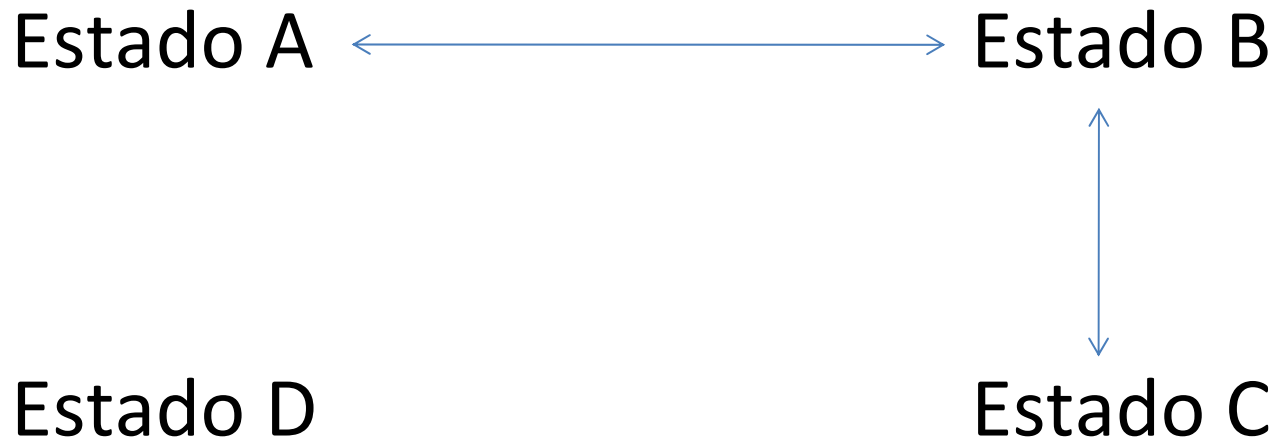
Estado C

¿Existe la necesidad de aplicar precedentes extranjeros?

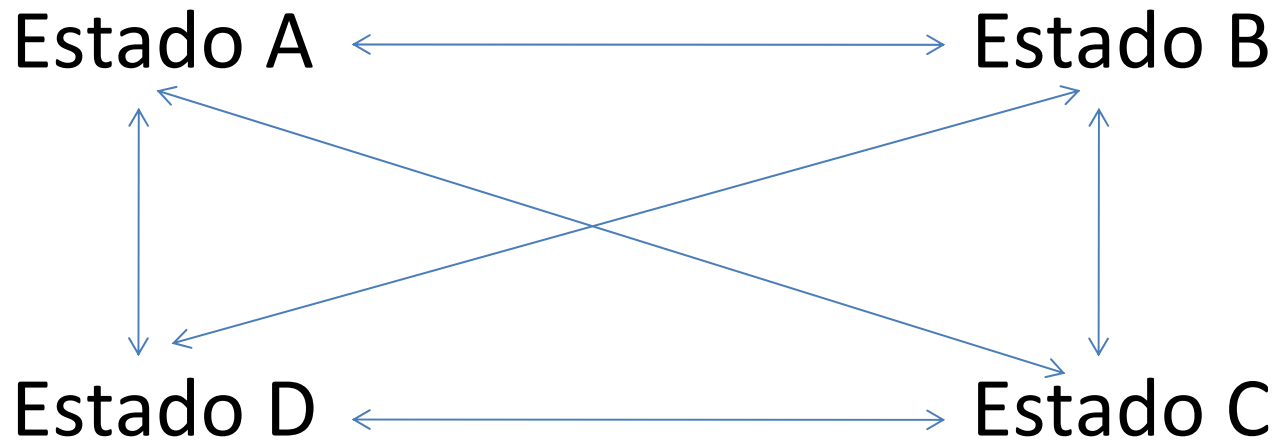
- Kees Van Raad:

“Divergent interpretation and application of tax treaty rules by two given countries (i.e., initially by the taxpayer and the tax administration, and later perhaps by a court or the competent authorities) may result in double taxation (or double non taxation). A corresponding treaty interpretation and application of the given treaty rule by two countries would solve this problem”

Interpretación conforme con objeto y fin (Interpretación común)



Interpretación conforme con objeto y fin (Interpretación común)



Categorías de precedentes extranjeros en relación con el tratado MX – EUA

Primer Nivel.- Precedente de un tribunal de los Estados Unidos sobre la aplicación del tratado MX-EUA

- Obligación de desvirtuarla por el tribunal mexicano, para no fomentar una doble tributación (o no tributación)

Segundo Nivel.- Precedente de un tribunal de los Estados Unidos sobre la aplicación de un tratado con el mismo texto del tratado MX-EUA

- Obligación de desvirtuarla por el tribunal mexicano, siempre que del contexto se advierta que el criterio resulta aplicable al tratado MX-EUA

Tercer Nivel.- Precedente de un tribunal de otro país sobre una figura prevista en el tratado MX-EUA (con el mismo texto), pero que se refiere a un tratado en el que MX y EUA no son parte

- Fuente privilegiada de interpretación

Aspectos a considerar en la aplicación de precedentes extranjeros

- Texto del tratado
- Contexto histórico de la celebración de los tratados
 - Cambios en el Modelo y sus Comentarios
 - Legislación interna vigente al momento de la celebración
 - Interpretación estática o ambulatoria
- Reglas de interpretación de tratados en ambos Estados
- Experiencia y jerarquía del tribunal que resuelve
- Sistema jurídico del cual proviene la resolución
- Calidad de la argumentación del tribunal extranjero
- Crítica académica a la postura del tribunal extranjero

Opiniones de expertos

- Práctica aceptada en muchos países
 - Opinión escrita o testimonial ofrecida por las partes
- Opinión sobre:
 1. El Derecho del otro Estado contratante del tratado que se interpreta
 2. Un precedente de un tribunal extranjero
 3. La práctica internacional en materia de tratados de doble tributación
- ❖ En México se pudieran ofrecer como como argumentos integrantes de la demanda y/o contestación, ya que no se estaría probando hecho alguno (Art. 40 LFPCA)
 - ¿Testimonial o pericial?

Rol de los abogados

- Realizar una investigación más profunda
- Citar en las demandas precedentes y doctrina internacional
- Contextualizar correctamente los precedentes citados
- Presentar opiniones de expertos
- Verificar si el tratamiento planteado significa una doble tributación o no tributación.

Bases de datos sobre precedentes extranjeros

- IBFD www.ibfd.org
- International Tax Law Reportes (Lexis Nexis Butterworths)
- Tax Analysts
- World Tax Daily
- IFA Cahiers

Criterion of the Canadian Federal Court of Appeal

- *Caso Canadian Pacific:*

“While it is true that this Court has the right to interpret the Canada-United States Tax Convention and Protocol itself and is in no way bound by the interpretation given to it by the United States Treasury, the result would be unfortunate if it were interpreted differently in the two countries when this would lead to double taxation”