

Simulación y recharacterización: diferencias y similitudes, alcance y consecuencias

**C.P. Alberto Castelló Durán y
Lic. y C.P. Christian Natera Niño de Rivera**

[19] Para los efectos de este Título y la **determinación de los ingresos de fuente de riqueza en el país**, las autoridades fiscales podrán, como resultado del ejercicio de las facultades de comprobación que les conceden las leyes, determinar la **simulación de los actos jurídicos** exclusivamente **para efectos fiscales**, la cual tendrá que quedar debidamente fundada y motivada dentro del procedimiento de comprobación y declarada su existencia en el propio acto de determinación de su situación fiscal a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación, siempre que se trate de operaciones **entre partes relacionadas** en términos del artículo 215 de esta Ley.

[20] En los **actos jurídicos en los que exista simulación**, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes.

[21] La resolución en que la autoridad determine la **simulación** deberá incluir lo siguiente:

a) Identificar el acto simulado y el realmente celebrado;

b) Cuantificar el beneficio fiscal obtenido por virtud de la simulación, y

c) Señalar los elementos por los cuales se determinó la existencia de dicha **simulación**, incluyendo la **intención de las partes de simular el acto**.

[22] Para efectos de **probar la simulación**, la autoridad podrá basarse, entre otros, en elementos presuncionales.

[23] En los casos que se determine **simulación** en los términos de los cuatro párrafos anteriores, el contribuyente no estará obligado a presentar la declaración a que se refiere el artículo 214 de esta Ley.

Contenido de la Reforma



1. Alcance de la norma
2. Simulación de actos jurídicos
3. Sólo “para efectos fiscales”
4. Simulación y recharacterización
5. Substancia sobre forma
6. Momentos relevantes
7. Medios de defensa

1. Alcance de la Norma



“Para los efectos de este Título y la determinación de los ingresos de fuente de riqueza en el país, las autoridades fiscales podrán [...], siempre que se trate de operaciones entre partes relacionadas en términos del artículo 215 de este Ley”

Título VI

- Regímenes Fiscales Preferentes*
- Empresas Multinacionales*

Determinación de los ingresos de fuente de riqueza en el país

- Título V*
- ¿Otros títulos?*

Operaciones entre partes relacionadas

2. Simulación de Actos Jurídicos



- Código Civil Federal
 - Libro Cuarto: De las obligaciones
 - Primera parte: De las obligaciones en general
 - Título Cuarto: Efectos de las obligaciones
 - II. Efectos de las obligaciones con relación a tercero
 - Capítulo II: De la simulación de actos jurídicos
- Habría que analizar la legislación civil aplicable en materia común

2.1 Hecho y Acto Jurídico



Hecho Jurídico (*lato sensu*)

Toda conducta humana o ciertos fenómenos naturales, que el derecho considera para atribuirles consecuencias jurídicas

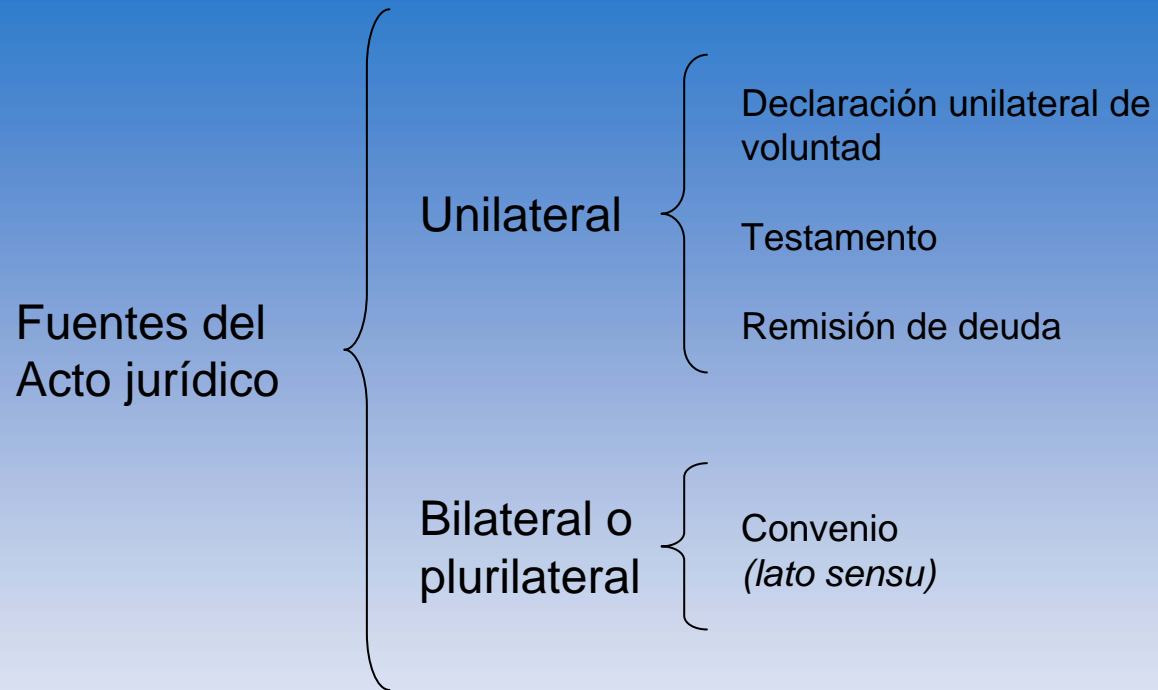
Acto Jurídico

Manifestación exterior de voluntad que se hace con el fin de crear, transmitir, modificar o extinguir una obligación o un derecho, y que **produce el efecto deseado por su autor**, porque el derecho sanciona esa voluntad

Hecho Jurídico (*stricto sensu*)

Es una manifestación de voluntad que genera efectos de derecho **independientemente de la intención del autor** de la voluntad para que esos efectos se produzcan, o un hecho de la naturaleza al que la ley vincula efectos jurídicos

2.2 Fuentes del Acto Jurídico



Fuente:

Ernesto Gutiérrez y González

Derecho de las Obligaciones

Ed. Porrúa. México 1999

Elementos de existencia

Consentimiento

Objeto

Solemnidad

Artículo 1794 CCF

Requisitos de validez

Capacidad de las partes

Libertad y ausencia de vicios en el consentimiento

Objeto lícito y posible

Forma de otorgar el consentimiento

Artículo 1795 CCF

2.4 Código Civil Federal



*Artículo 2180 CCF. Es **simulado** el acto en que las partes declaran o confiesan **falsamente** lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas.*

*Artículo 2181 CCF. La simulación es **absoluta** cuando el acto **simulado** nada tiene de real; es **relativa** cuando a un acto jurídico se le da una **falsa apariencia** que oculta su verdadero carácter.*

¿Qué problemas presenta el acto jurídico simulado?

*Artículo 2182 CCF. La **simulación absoluta** no produce efectos jurídicos. Descubierto el acto real que oculta la **simulación relativa**, ese acto no será nulo si no hay ley que así lo declare.*

¿Quién puede atacar el acto?

*Artículo 2183 CCF. Pueden pedir la **nulidad de los actos simulados**, los terceros perjudicados con la **simulación**, o el Ministerio Público cuando ésta se cometió en transgresión de la ley o en perjuicio de la Hacienda Pública.*

Nulidad de los actos jurídicos

*Artículo 2184 CCF. Luego que se **anule un acto simulado**, se restituirá la cosa o derecho a quien pertenezca, con sus frutos e intereses, si los hubiere; pero si la cosa o derecho ha pasado a título oneroso a un tercero **de buena fe**, no habrá lugar a la restitución.*

3. Sólo para “efectos fiscales”



[...] las autoridades fiscales podrán [...] determinar la simulación de los actos jurídicos exclusivamente para efectos fiscales [...]

- Determinación de contribuciones
 - En los actos jurídicos en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes
- ¿Consecuencias en el ámbito penal?
 - Artículo 108 CFF
 - Artículo 109, fracción IV CFF

4. Simulación y recaracterización



4.1 Recaracterización

En la **recaracterización** no es necesario demostrar que el acto es simulado, simplemente se observan los hechos y el acto, se busca la sustancia y se da el efecto fiscal, atendiendo a ésta.

4.2 Simulación

En la **simulación**, la autoridad tiene que demostrar que el acto es simulado y descubrir el acto **realmente existente**.

4.3 Artículo 213 de la LISR

En este caso aparentemente hay similitud entre la **simulación** y la **recaracterización**, pues el acto simulado sigue existiendo para efectos distintos al derecho fiscal, pero la autoridad una vez comprobada la simulación, emite la liquidación.

5. Substancia sobre forma



Dentro del Paquete Económico enviado al H. Congreso de la Unión el 5 de septiembre de 2005, se propuso una reforma al CFF que finalmente **no se aprobó**.

En dicha propuesta se pretendía incluir el principio de la substancia sobre la forma, para según la exposición de motivos: *“evitar que los contribuyentes realicen actos artificiales para eludir la aplicación de normas y el cumplimiento de obligaciones tributarias, cuyo efecto sea reducir o disminuir la base o el pago de una contribución, la determinación de una pérdida fiscal, o la obtención de un estímulo o cualquier otro beneficio fiscal.”*

Para tal fin, se propuso adicionar tres párrafos al artículo 5° del CFF:

Artículo 5°

Tercer párrafo

“Cuando se realicen actos que, en lo individual o en su conjunto, sean artificiales o impropios para la obtención del resultado conseguido, las consecuencias fiscales aplicables a las partes que en dichos actos hayan intervenido, serán las que correspondan a los actos idóneos o apropiados para la obtención del resultado que se haya alcanzado.”

Cuarto párrafo

“Se considera que un acto es artificial o impropio cuando se reúnan los siguientes requisitos:

I. Que dichos actos produzcan efectos económicos iguales o similares a los que se hubieran obtenido con los actos idóneos o apropiados. Se considera que se producen efectos iguales o similares cuando los efectos económicos, distintos de los fiscales, no tengan diferencias relevantes.

II. Que los efectos fiscales que se produzcan como consecuencia de los actos artificiales o impropios, consistan en cualquiera de los siguientes:

a) La disminución de la base o del pago de una contribución.

b) La determinación de una pérdida fiscal, en cantidad mayor a la que legalmente corresponda.

c) La obtención de un estímulo o de cualquier otro beneficio fiscal, presente, pasado o futuro.”

Quinto Párrafo

“También se aplicará lo dispuesto en el tercer párrafo de este artículo a los actos artificiales o impropios que, en lo individual o en su conjunto, sólo tengan como efecto un beneficio fiscal sin que se produzca otro tipo de beneficios económicos.”

También se propuso la adición del artículo 5-A al CFF:

Artículo 5o.-A.

“Cuando se realicen actos o contratos simulados, las consecuencias fiscales aplicables a las partes que en ellos hayan intervenido, serán las que correspondan a los actos o contratos realmente realizados.”

6. Momentos relevantes



- Ejercicio de facultades de comprobación
- Determinar la simulación de los actos jurídicos
 - Exclusivamente para efectos fiscales
 - Fundada y motivada dentro del procedimiento de comprobación
- Declarada su existencia en el propio acto de determinación de su situación fiscal a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal
 - En los actos jurídicos en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes

7. Medios de defensa



[19] [...] las autoridades fiscales podrán, como resultado del ejercicio de las facultades de comprobación que les conceden las leyes, determinar la simulación de los actos jurídicos exclusivamente para efectos fiscales, la cual tendrá que quedar debidamente fundada y motivada dentro del procedimiento de comprobación y declarada su existencia en el propio acto de determinación de su situación fiscal a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación [...]

[21] La resolución en que la autoridad determine la simulación deberá incluir lo siguiente:

- a) Identificar el acto simulado y el realmente celebrado;*
- b) Cuantificar el beneficio fiscal obtenido por virtud de la simulación, y*
- c) Señalar los elementos por los cuales se determinó la existencia de dicha simulación, incluyendo la intención de las partes de simular el acto.*

[22] Para efectos de probar la simulación, la autoridad podrá basarse, entre otros, en elementos presuncionales.

- Recurso de revocación
- Juicio de nulidad (TFJFA)
- Juicio de amparo