

## ***III. Derecho fiscal***

---

### ***El impuesto sobre adquisición de inmuebles***

ÁNGEL GILBERTO ADAME LÓPEZ\*

El Estado, en ejercicio de la potestad tributaria que emana del artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la búsqueda de la satisfacción de las necesidades colectivas, ha gravado la realización de diversas actividades y la obtención de ingresos, dependiendo de su fuente. Así por ejemplo, el consumo está gravado a través de un impuesto indirecto denominado Impuesto al Valor Agregado; el ingreso, a través del Impuesto Sobre la Renta; los servicios que presta el Estado, por medio de los derechos que precisa la ley federal de la materia, etcétera.

A partir de 1980 se presenta, principalmente en el orden federal, una tendencia globalizadora en materia tributaria; a manera de ejemplo, el día primero de enero de 1980, entró en vigor la Ley del Impuesto al Valor Agregado que, como dice la iniciativa de ley correspondiente, “se debe pagar también en cada una de las etapas entre la producción y el consumo, lo que permite suprimir numerosos impuestos especiales que gravan la producción o venta de primera mano”.

Dicha ley abrogó 18 ordenamientos que regulaban contribuciones especiales. Sin embargo, en contra de esa tendencia, existen aún contribuciones que gravan la realización de determinadas actividades, y de una de éstas nos ocuparemos en el presente estudio, es decir, del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.

Hacer un resumen de su evolución y las tendencias del Estado en el tratamiento fiscal de la adquisición de inmuebles escapa de los fines de este trabajo, pero podemos señalar que dicha actividad no ha sido siempre exclusivamente materia de un impuesto local, ya que ha sido gravada en diversos momentos por leyes federales, tales como la Ley Federal del Tim-

\* Egresado de la Universidad Nacional Autónoma de México. Profesor de Derecho Civil III, Sucesiones, en la Universidad Iberoamericana.

bre, la Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, etcétera, aunque podemos afirmar que a la fecha es un impuesto de naturaleza estrictamente local. Es importante hacer notar que el Impuesto sobre la Renta por Adquisición, regulado en la ley federal de la materia, tiene un objeto distinto, por lo cual no puede asimilarse a la contribución que nos ocupa.

Asimismo, dicho impuesto no siempre ha gravado la adquisición de inmuebles en general, sino que existieron leyes que gravaban concretamente un acto jurídico que transmitía la propiedad, tales como las leyes en materia de donaciones y sobre herencias y legados.

También, no siempre ha sido sujeto pasivo de este impuesto la persona física o moral que adquiera un bien inmueble, pues, por ejemplo, el antecedente inmediato del impuesto que nos ocupa en el orden local, el impuesto sobre traslación de dominio de bienes inmuebles, por regla general imponía la obligación de pago al enajenante.

Tal como lo conocemos, el impuesto nace por reforma a la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal de 1942, el día 31 de diciembre de 1981, bajo la denominación de Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles y se encontraba regulado en los artículos 443 al 461 del dicho ordenamiento. El día 1 de enero de 1983 entró en vigor una nueva Ley de Hacienda, misma que siguió gravando la materia que nos ocupa pero ahora bajo la denominación de Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles, en los artículos 23 al 30, hasta el 31 de diciembre de 1989. A partir de esa fecha estuvo regulado por los artículos 25 al 31. El Código Financiero del Distrito Federal de 1 de enero de 1995, en sus artículos de 156 al 162 recogió la citada contribución con la misma denominación.

## DENOMINACIÓN

---

La denominación de este impuesto como “adquisición de inmuebles”, es un tanto cuestionable, ya que existen casos en que no hay transmisión de nada, como en la compraventa con reserva de dominio, cuyo supuesto se encuentra gravado. Asimismo, en ocasiones lo que se grava es la mera adquisición de un derecho de crédito, como en algunos casos de fideicomiso que no implican la transmisión de un inmueble. Además, hay casos en los que existe una verdadera transmisión de un inmueble, como el de la sustitución del fiduciario, el cual no se encuentra gravado.

## CLASIFICACIÓN

---

Es un impuesto indirecto porque grava el consumo, que en el caso concreto es la adquisición de los derechos gravados. Es un impuesto real, porque lo

importante es la adquisición del derecho y no quién la realice, salvo para determinar algunas exenciones al mismo. Es un impuesto con fines fiscales, porque coadyuva a proporcionar ingresos al Distrito Federal para solventar los gastos públicos. Es un impuesto *ad valorem*, porque la base se fija en función del valor de lo que se adquiere y no tomando en cuenta otras calidades. Por último, es un impuesto especial porque grava un objeto en concreto, que es la adquisición de los derechos señalados en la ley.

## SUJETO ACTIVO

---

Interpretando *contrario sensu* el artículo 18 del Estatuto de Gobierno del Distrito Federal, es prerrogativa de dicho ente el establecer contribuciones a cargo de los habitantes del mismo, a fin de solventar los gastos públicos. En el ejercicio de esta facultad concurren las siguientes autoridades:

- a) *La Asamblea Legislativa*. Es el órgano encargado de legislar en materia tributaria local, de conformidad a lo señalado en el artículo 42, fracción IX, del Estatuto.
- b) *El jefe del Distrito Federal*. Es quien administra la hacienda pública del Distrito Federal (*cf.* artículo 67, fracción XX, del Estatuto).
- c) *Función jurisdiccional*. En el Distrito Federal no existe un órgano de carácter judicial fiscal, ya que dicha función está reservada a un tribunal administrativo que es el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal (*cf.* art. 23, fracciones III y V, de la ley de la materia) y a la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que conoce del amparo contra las resoluciones de dicho tribunal.

Punto y aparte merece la intervención del notario en materia fiscal, y en concreto tratándose del impuesto sobre adquisición de inmuebles. De acuerdo con el artículo 161, primer párrafo del Código Financiero, el notario calcula y entera dicho impuesto. Bajo ese tenor, el notario no es retenedor del mismo, ya que esta idea implica la no entrega de una suma que el notario ya tenía en su poder por una causa diversa, y en este caso entera el impuesto una vez que es expensado por el contribuyente. No es recaudador, ya que dicha función está reservada a las autoridades fiscales del Distrito Federal, de conformidad a lo señalado en el artículo 95 del Estatuto. Desde mi punto de vista, en el ejercicio de la descentralización por colaboración de la administración pública que realiza el notario, éste sólo es un “coadyuvante” o “colaborador” del fisco local en su función recaudatoria.

## SUJETO PASIVO

---

Son todas aquellas personas físicas y morales que se encuentren dentro del supuesto del artículo 156 del Código Financiero. Sin embargo, aun cuando se hallen dentro de dicho supuesto, no son sujetos la Federación y el Distrito Federal cuando adquieren inmuebles que formarán parte del dominio público, ello de acuerdo a lo establecido en el segundo párrafo del citado artículo. La exención en comento parece limitar lo establecido en el artículo 122, base primera, fracción V, inciso b), quinto párrafo, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en relación con el artículo 115, fracción IV, inciso c), segundo párrafo, del mismo ordenamiento, que incluye como personas exentas de contribuciones relacionadas con la propiedad inmobiliaria, a las entidades federativas o a los municipios, para el caso de que adquieran, dentro del Distrito Federal, un derecho gravado con el impuesto para destinarlo al dominio público de ellas de acuerdo a sus leyes patrimoniales correspondientes. Asimismo, en el artículo 37, segundo párrafo, del Código Financiero, se añade que los organismos descentralizados también estarán exentos de este tipo de contribuciones cuando sus adquisiciones tengan el mismo fin señalado anteriormente, no obstante ya no se les menciona en la regla del artículo 156, ya comentada.

Es importante hacer notar que, conforme a las disposiciones constitucionales citadas, las leyes federales no pueden otorgar exenciones a este tipo de contribuciones y que las leyes locales no pueden conceder más que las señaladas. No obstante lo anterior, el artículo 52 del Código Financiero autoriza al jefe de Gobierno del Distrito Federal a condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones o sus accesorios, en situaciones y condiciones especiales a personas o instituciones en concreto. Al amparo de esta disposición se encuentran vigentes una serie de acuerdos en los que se otorgan estímulos fiscales y facilidades administrativas en relación, entre otros, con el impuesto que nos ocupa, a favor de las personas que en los mismos se indican.

Por lo que se refiere al orden internacional, el artículo 23, inciso 1, de la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas, de la que México es parte, establece: "El Estado acreditante y el jefe de la misión están exentos de todos los impuestos y gravámenes nacionales, regionales y municipales, sobre los locales de la misión de que sean propietarios o inquilinos salvo de aquellos impuestos o gravámenes que constituyan el pago de servicios particulares prestados."

Dichas adquisiciones estarían exentas del Impuesto de Adquisición de Inmuebles. Idéntica disposición encontramos en el artículo 32, inciso 1, y en el artículo 49 de la Convención de Viena sobre Relaciones Consulares

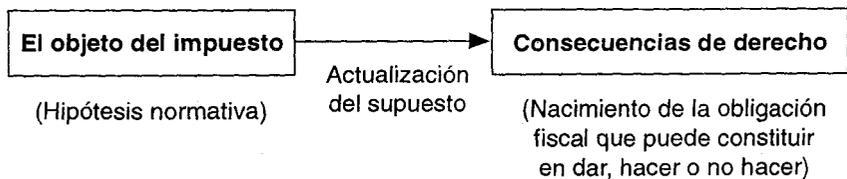
De conformidad con el artículo 37 del Código Financiero, son sujetos del impuesto, con las salvedades señaladas, la Federación, el Distrito Federal, las entidades federativas, los municipios, las entidades paraestatales, los prestadores de servicios públicos concesionarios de carácter federal o local, y en general, cualquier persona, aun cuando estén exentas por otra ley, tales como las instituciones de asistencia privada de conformidad con el artículo 4o. de la ley que las regula, que a la letra dice: “las instituciones de asistencia privada se consideran de utilidad pública y gozarán de las exenciones, estímulos, subsidios y facilidades administrativas que les confieran las leyes”.

Dichos organismos sí serán sujetos del impuesto cuando caigan en el supuesto de ley.

## OBJETO

---

Es el supuesto jurídico previsto en la norma fiscal como generador de la obligación tributaria cuando el causante se coloca dentro del mismo. Esto se ejemplifica de la siguiente manera.



El objeto del impuesto de adquisición de inmuebles está señalado en el artículo 156 del Código Financiero, el cual lo restringe a la adquisición de inmuebles que consistan en el suelo y las construcciones adheridas a él ubicados en el Distrito Federal, así como los derechos relacionados con los mismos que la misma ley señala.

De la lectura del artículo 157 del Código Financiero, podemos afirmar que en general el impuesto grava la adquisición de derechos reales y personales relacionados con inmuebles que el Código Financiero indica, a saber:

*Derechos reales:* Propiedad y usufructo.

*Derechos personales:* La cesión de derechos derivados del arrendamiento financiero y algunos actos relacionados con el fideicomiso.

Como se puede observar, no todas las adquisiciones de derechos reales sobre inmuebles están gravadas, por lo tanto no son objeto del impuesto la servidumbre, el uso, la habitación y la hipoteca.

## **NACIMIENTO O CAUSACIÓN DEL IMPUESTO**

---

El impuesto de adquisición de inmuebles nace o se causa en el momento que se realizan los actos materiales o jurídicos previstos en el artículo 157 del Código Financiero, es decir, la adquisición de los derechos gravados.

El artículo 157 fracción primera del mismo código señala que debe entenderse por adquisición para efectos de dicho impuesto, todo acto por el que se trasmite la propiedad.

Posteriormente, a manera de ejemplo, hace una enumeración de actos que, desde mi punto de vista, no tenía razón de ser porque viene a complementar la aplicación del impuesto como se explica a continuación, tales como son la donación, adquisición por causa de muerte, promesa con principio de ejecución, dación en pago, prescripción positiva, etcétera. Esta enumeración que hace la ley no limita que otros actos, por los que se adquiera propiedad de un inmueble, que no están en la enumeración que la ley señala, sí generen el impuesto, tales como la accesión o la ocupación, pero erróneamente podría llegar a pensarse lo contrario por esa injustificada enumeración. Empero, hay otros casos en que la enumeración se justifica como en el fideicomiso, donde su aplicación es restrictiva de conformidad a lo que se indica más adelante, o en la compraventa como reserva de dominio donde no hay adquisición y el impuesto sí se genera.

En este punto vamos a analizar los supuestos de causación del impuesto que señala el código, indicando cuál ha sido la evolución de cada uno de ellos desde 1982, fecha de entrada en vigor del mismo, al día de hoy, ya que no debemos olvidar que, de conformidad con el artículo 39 del Código Financiero, la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas previstas en las disposiciones fiscales, la cual se determinará y liquidará conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su nacimiento.

Lo que puede llevarnos actualmente a aplicar leyes y disposiciones que aparentemente ya no están en vigor. Posteriormente se comentarán algunos otros supuestos que no están comprendidos en el artículo en cuestión y que pueden llevarnos a plantear problemas interesantes.

### **Adquisición de propiedad**

---

La regla general es un tanto incompleta, porque ya vimos que no sólo la adquisición de la propiedad de un inmueble genera el impuesto. Al 1 de enero de 1982 dicha regla general se encontraba redactada, junto con otros actos ejemplificativos, de la siguiente manera:

Artículo 445. Para los efectos de este Título, se entiende por adquisición la que derive de:

I. Todo acto por el que se transmita la propiedad, incluyendo la donación, la que ocurra por causa de muerte y la aportación a toda clase de asociaciones o sociedades.

XI. ...

En las permutas se considerará que se efectúan dos adquisiciones.

El día 1 de enero de 1984 se incluye la excepción de copropiedad y sociedad conyugal que se comentará más adelante y el día 1 de enero de 1990 el caso de la permuta se añade como un segundo párrafo a la primera fracción.

## **Compraventa con reserva de dominio**

---

Ha sido la fracción II en todos los artículos que han regulado los supuestos de causación hasta la fecha y permanece idéntica desde el 1 de enero de 1982, redactada de la siguiente manera:

Artículo 445. Para los efectos de este Título, se entiende por adquisición la que derive de:

II. La compraventa en la que el vendedor se reserve la propiedad, aun cuando la transferencia de ésta opere con posterioridad.

## **Promesa con principios de ejecución**

---

El impuesto, en este caso, se causa no sólo con la ejecución de actos materiales, sino con el mero pacto de ejecutarlos. Este supuesto ha permanecido inalterable desde el día 1 de enero de 1982, a saber:

Artículo 445. Para los efectos de este Título, se entiende por adquisición la que derive de:

III. La promesa de adquirir, cuando el futuro comprador entre en posesión de los bienes o el futuro vendedor reciba el precio de la venta o parte de él, antes de que se celebre el contrato prometido o cuando se pacte alguna de estas circunstancias.

## **Cesión de derechos**

---

Este supuesto, regulado en la fracción IV, se refiere a la causación del impuesto cuando los causahabientes de un contrato de compraventa con re-

serva de dominio o promesa con principios de ejecución transfieran sus derechos a un tercero. La redacción de esta fracción es la misma desde el 1 de enero de 1982 a la fecha, a saber:

Artículo 445. Para los efectos de este Título, se entiende por adquisición la que derive de:

IV. La cesión de derechos del comprador o del futuro comprador, en los casos de las fracciones II y III que anteceden, respectivamente.

### **Actos relacionados con sociedades o asociaciones**

---

En las fracciones V y VI del artículo 157 del Código Financiero se indican una serie de actos que, cuando implican la transmisión de un derecho sobre un inmueble, generarán el impuesto. El problema que se presenta con estas figuras es el determinar cuándo se causa y cuándo se paga el impuesto, dado que dichos actos no se realizan en un solo momento, sino sucesivamente, por lo que es conveniente analizar cada uno de ellos.

- a) *Fusión*. El impuesto se causa al momento en el cual las sociedades que celebran la fusión se pongan de acuerdo en realizarla, ya sea en virtud de un convenio privado o hasta la protocolización de las actas correspondientes, si antes no existió el pacto y se paga cuando se adquiera el dominio del bien, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 160, fracción VII, del Código Financiero, lo que hace que los supuestos se junten. No importan los plazos que señala la Ley General de Sociedades Mercantiles para que la fusión tenga efecto por lo que se refiere a la transmisión de derechos que ello implica, ya que dichos plazos son para que los terceros con interés jurídico puedan oponerse al procedimiento; sin embargo, entre las partes el acuerdo es válido.
- b) *Escisión*. El impuesto se causa y se paga al momento en que se constituya la sociedad escindida, que es cuando técnicamente se adquiere la propiedad, de conformidad a lo dispuesto por el artículo 228 bis, fracción VII, de la Ley General de Sociedades Mercantiles.
- c) *Liquidación*. El impuesto se causa y se paga al formalizarse la transmisión de los derechos gravados al socio.
- d) *Reducción de capital*. Independientemente de que nos encontremos en los casos del artículo 9 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, el impuesto se causa y se paga en los términos señalados anteriormente.
- e) *Pago en especie de remanentes, utilidades o dividendos*. La solución sería la misma que la indicada en el inciso anterior.

En los tres últimos casos no es trascendente que el socio que adquiera los derechos gravados haya acudido o no a la asamblea que tomó el acuerdo, ya que su manifestación de voluntad en ese momento es parte del órgano y no como la de la otra parte, por lo que no se ha perfeccionado el acto.

Caso interesante en todos los supuestos anteriormente señalados es cuando media la oposición de un tercero a dichos actos, ya que conforme a la ley dicha oposición suspende el procedimiento. ¿Qué pasaría si la resolución judicial declara infundado el acuerdo? Desde mi posición, el impuesto se causó dos veces, ya que se trató de un acto existente y válido entre las partes, que causas posteriores y ajenas a ellas lo volvió ineficaz, a menos que el efecto de la resolución sea el de nulidad del acuerdo, por lo que en este caso, nos encontramos en un supuesto de pago de lo indebido.

Las fracciones en comento ha tenido la siguiente evolución legislativa:

Al 1 de enero de 1982 (la fracción VI permanece inalterable hasta la fecha):

Artículo 445. Para los efectos de este Título, se entiende por adquisición la que derive de:

V. Fusión de sociedades.

VI. La dación en pago y la liquidación, reducción de capital, pago en especie de remanentes, utilidades o dividendos de asociaciones o sociedades civiles o mercantiles.

Al 1 de enero de 1993:

Artículo 26. Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que derive de:

V. Fusión y escisión de sociedades, incluso en los casos del artículo 14a del Código Fiscal de la Federación.

Al 1 de enero de 1995 a la fecha:

Artículo 157. Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición, la que derive de:

V. Fusión y escisión de sociedades.

## Usufructo

---

Dicho supuesto se encuentra regulado en la fracción VII. La redacción de tal fracción es cuestionable por lo que se expone a continuación:

- a) *Constitución*. No todas las constituciones de usufructo generan el impuesto, como es el caso concreto del nacimiento del usufructo por vía de retención, ya que en este caso se genera por la transmisión de la nuda propiedad al cincuenta por ciento y no por el usufructo.
- b) *Transmisión*. Aquí siempre se generará el impuesto, aun cuando sea un usufructo sucesivo, con derecho de acrecer o simultáneo, que se causará cada vez que éste se transmita.
- c) *Extinción*. En este caso el legislador se refirió al “usufructo temporal”, cuando por esencia dicho derecho real es temporal. ¿Quiso referirse a aquellos que no son vitalicios? Pareciera que sí, mas esto nos puede llevar a pensar que un usufructo que se constituyó por 80 años, al extinguirse por cumplirse el plazo, sí causa el impuesto, y un usufructo vitalicio donde el usufructuario muere a los 80 años de la constitución no causa el mismo. Sin embargo, desde mi punto de vista, para el legislador es determinante cómo se extingue el usufructo y no cómo se constituyó; es decir, en el mismo supuesto del usufructo por 80 años, si el usufructuario fallece antes del cumplimiento de dicho plazo, el impuesto no se causó, caso contrario a que se extinguiera por el cumplimiento de dicho plazo, ya que en ese supuesto sí se causó.

En el caso del usufructo legal, que se concede a quienes ejercen la patria potestad, pienso que al extinguirse éste no se causa el impuesto, ya que esta clase de “usufructo” no participa de la misma naturaleza del que en realidad quiso gravar el legislador.

Este supuesto permanece tal cual desde el 1 de enero de 1982, redactado de la siguiente forma:

Artículo 445. Para los efectos de este Título, se entiende por adquisición la que derive de.

VII. Constitución de usufructo, transmisión de éste o de la nuda propiedad, así como la extinción del usufructo temporal.

## **Prescripción y adjudicación judicial o administrativa**

---

En los casos de adquisición de un derecho gravado con el impuesto por el simple transcurso del tiempo, ya sea por la vía no contenciosa (información *ad perpetuam*) o contenciosa (juicio de prescripción propiamente dicho), los supuestos de causación y pago se unen y son los señalados en el artículo 160, fracción IV, del Código Financiero. No puede hablarse de que el impuesto en la prescripción se causa con la consumación de la misma, ya

que falta una resolución judicial que la declare o la conforme, por lo que sostengo que la contribución se causa hasta la resolución. El mismo caso ocurre en la adjudicación judicial o administrativa.

El supuesto que nos ocupa, por lo que se refiere a la prescripción, es el mismo desde el 1 de enero de 1982, a saber:

Artículo 445. Para los efectos de este Título, se entiende por adquisición la que derive de:

VIII. Prescripción positiva e información de dominio judicial o administrativa.

Tratándose de la adjudicación judicial o administrativa, el 1 de enero de 1999 se añade una fracción al artículo 157 del Código Financiero, la cual no era necesaria por caer dentro de la regla general, para quedar como sigue:

Artículo 157. Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que derive de:

XIV. La adjudicación judicial o administrativa.

## Sucesiones por causa de muerte

---

Escaparía a las intenciones de este artículo hacer un análisis pormenorizado de las disposiciones fiscales que han regido esta materia, lo cual es obligado, ya que éste es uno de los casos más frecuentes en que los supuestos de causación y de pago se separan y nos llevan a aplicar leyes ya no vigentes. Conforme a las reglas actuales el supuesto de causación es la muerte o su presunción y el de pago la adjudicación. Además, se encuentra vigente la posibilidad de aplicar las reglas actuales a un impuesto generado por esta causa con anterioridad (*cfr.* artículo 13 transitorio del Código Financiero). Lo que no se explica es por qué no se extiende esa posibilidad a todos los demás casos en los que los supuestos se separan: ¿será porque el legislador sólo conoce este caso?

Tratándose de cesión de derechos hereditarios, el supuesto de pago se adelanta, ya que en ese momento se generan el de la cesión y el de la sucesión. A esta conclusión nos lleva la lectura de la fracción II del artículo 160 del Código Financiero, la cual es un tanto oscura. Por último, el simple repudio no genera el impuesto.

Estos supuestos han tenido la siguiente evolución legal:

Al 1 de enero de 1982:

Artículo 445. Para los efectos de este Título, se entiende por adquisición la que derive de:

- I. La que ocurra por causa de muerte (sigue igual hasta la fecha).
- IX. La cesión de derechos del heredero o legatario, cuando entre los bienes de la sucesión haya inmuebles, en la parte relativa y en proporción éstos.

Al 1 de enero de 1984 a la fecha:

Artículo 25. Para efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que derive de:

- IX. La cesión de derechos del heredero, legatario, en la parte relativa y en proporción a los inmuebles.

Se entenderá como cesión de derechos la renuncia de la herencia legado efectuado después de la declaratoria de herederos o legatarios.

## Fideicomiso

---

Sin entrar en discusión sobre su polémica naturaleza, para efectos de este estudio el fideicomiso es por esencia un acto jurídico traslativo de dominio. En la fracción X del artículo 157 del Código Financiero se señalan los supuestos de causación de dicho acto, sin embargo, dichos supuestos están limitativamente regulados en la ley, es decir, fuera de dichos casos, la transmisión de derechos que se realice en cualquier otro caso de dicho acto, caerían en la regla general de causación del impuesto, *v. gr.* la sustitución de fiduciario. Desde mi punto de vista esto se explica en razón de que el legislador entendió que en el fideicomiso la propiedad del fiduciario es de carácter temporal y no consideró oportuno gravar, primero, la transmisión del fideicomitente al fiduciario y, posteriormente de éste al fideicomisario o fideicomitente, en su caso.

Entendemos que lo que está gravado con el impuesto objeto de estudio, es la sustitución en dicho acto de una de sus partes, ya sea del fideicomitente o del fideicomisario o de sus causahabientes y nunca la adquisición por parte del fiduciario; si otra hubiera sido la intención del legislador, no se explica entonces el porqué no se dejó este supuesto tal y como se encontraba desde la entrada en vigor de dicho impuesto, el cual gravaba todos los actos relacionados con el mismo.

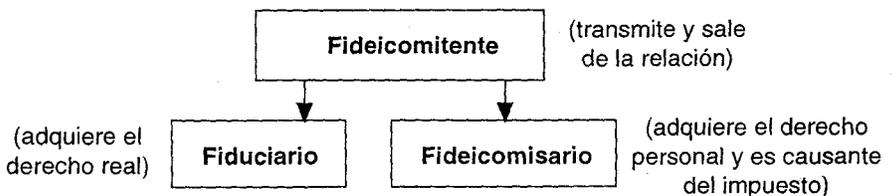
Analicemos, pues, cada uno de los supuestos:

Los incisos *a)*, *b)* y *c)* de la fracción X del artículo 157 del Código Financiero pueden resumirse al hecho de la pérdida del derecho o del bien

ficio económico sobre el bien inmueble en cuestión, y como consecuencia, la salida del fideicomitente del acto, ya sea por su sustitución por otro fideicomitente o por la adquisición de derechos irreversibles sobre el bien por parte del fideicomisario.

La expresión “derecho de readquirir” que utiliza el legislador es sumamente ambigua y criticable. Vamos a suponer un fideicomiso donde el fideicomitente y el fideicomisario son la misma persona y en el acto constitutivo se expresa que dicha persona “no se reserva el derecho de readquirir”; si entendemos literalmente lo señalado en las fracciones en comento, el impuesto se causaría, sin embargo desde mi punto de vista no es así, ya que no ha existido, en estricto sentido, la salida de dicho sujeto de la relación jurídica.

Un caso interesante se presentaría en el acto constitutivo de un fideicomiso en el cual el fideicomitente y el fideicomisario son personas distintas, dicho acto se constituye por declaración unilateral de voluntad del primero y éste sale de la relación jurídica; la pregunta sería ¿quién es el causante y contribuyente del impuesto? Ya dijimos que el fiduciario no lo es, aun cuando es el titular del derecho real, por lo que técnicamente el adquirente del derecho personal, el fideicomisario, sería el causante; gráficamente lo podemos ejemplificar así:



Aquí se presenta un problema práctico para efectos de que el notario lleve a cabo sus obligaciones de cálculo y entero del impuesto, ya que si el fideicomisario no comparece a la firma del instrumento y éste es el contribuyente, ¿quién realmente paga el impuesto? Éste es un problema que no resuelve el Código Financiero.

El inciso d) del artículo en cuestión es sumamente criticable ya que viene a romper el esquema congruente que había establecido el legislador en relación del fideicomitente, y parece gravar todo acto de sustitución del fideicomitente que tenga algún derecho sobre los bienes, se reserve o no el derecho de readquirir. Es el caso de un fideicomiso en el que entre sus fines está que el fiduciario enajene el inmueble a un tercero y entregue el precio de la venta al fideicomitente. Es claro que el impuesto ya se causó en el acto de constitución, sin embargo, el fideicomitente tiene aún un “derecho” en relación a ese inmueble, que es recibir el precio de su venta; si cede esos derechos, ¿se causa el impuesto? Desde mi punto de vista, no.

Por último, el inciso *e*) se refiere a diversos supuestos relacionados con el fideicomisario. Aquí es necesario recalcar que la transmisión del fiduciario al fideicomisario originalmente designado, sea éste determinado o no (por ejemplo, un fideicomiso en el que se señala que será fideicomisario quien posteriormente se adhiera al fideicomiso con dicho carácter), no causan el impuesto. El primer supuesto que regula este inciso se refiere a la cesión de derechos del fideicomisario: aquí es importante aclarar que no toda cesión causa el impuesto, si por ejemplo, los derechos que tiene el fideicomisario son únicamente de uso sobre el bien inmueble y no el que se le transmita la propiedad de dicho bien. El segundo supuesto se refiere a las instrucciones que da el fideicomisario, que tiene ese derecho, para que el fiduciario transmita la propiedad del bien inmueble a un tercero; en ese caso, lo que está gravado en el fondo es la cesión del carácter de fideicomisario. Otro caso interesante, en el supuesto que nos ocupa, sería si el fideicomisario únicamente tuviera el derecho de decidir a quién se le transmitan los bienes, mas que no se le transmitan a él mismo. En este caso pienso que ya no se causa nuevamente el impuesto. Es importante hacer notar que en estos dos supuestos el contribuyente siempre es el causante.

Como se puede observar, no es nada fácil determinar cuando nos enfrentemos frente a un fideicomiso si el impuesto se causa o no, por eso, el artículo 161, sexto párrafo, del Código Financiero, deja bajo la más estricta responsabilidad del notario el considerar si se genera o no el supuesto.

Al 1 de enero de 1982 los supuestos de causación del impuesto eran los siguientes:

Artículo 445. Para efectos de este Título, se entiende por adquisición la que derive de:

[...]

- X. La que se realice a través del fideicomiso.
- XI. De cesión de derechos del fideicomiso.

Al día 1 de enero de 1983 era de la siguiente manera:

Artículo 25. Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que derive de:

- X. Actos que se realicen a través de fideicomiso, así como la cesión de derechos en el mismo.

Al día 1 de enero de 1984 dicha fracción sufrió la siguiente reforma

X. [...]

Tratándose de fideicomisos de garantía con inmuebles en los que el acreedor o la persona que éste designe tenga la posesión del mismo o su uso o goce, se entenderá que se efectuará la enajenación a partir del momento en que se otorgue su posesión o se conceda su uso o goce.

El día 1 de enero de 1993 la fracción en comento sufre una nueva reforma que la deja tal como se encuentra actualmente, a saber:

- X. Actos que se realicen a través del fideicomiso, así como la cesión de derechos en el mismo, en los siguientes supuestos:
- a) En el momento en el que el fideicomitente designa o se obliga a designar fideicomisario diverso de él, y siempre que no tenga derecho a readquirir del fiduciario los bienes.
  - b) En el momento en que el fideicomitente pierda el derecho de readquirir los bienes del fiduciario, si se hubiera reservado tal derecho.
  - c) En el momento en que el fideicomitente ceda los derechos que tenga sobre los bienes efectos al fideicomiso, si entre éstos se incluye el de que dichos bienes se transmitan a su favor.
  - d) En el momento en el que el fideicomitente transmita total o parcialmente los derechos que tenga sobre los bienes efectos al fideicomiso a otro fideicomitente, aun cuando se reserve de readquirir dichos bienes.
  - e) En el momento en el que el fideicomisario designado ceda los derechos que tenga sobre los bienes efectos al fideicomiso, o dé instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad de los bienes a un tercero. En estos casos se considerará que el fideicomisario adquiere los bienes en el acto de su designación y que los enajena en el momento de ceder sus derechos o de dar dichas instrucciones.

## **Copropiedad y sociedad conyugal**

---

Por lo que se refiere a estas figuras jurídicas, podemos hacer las siguientes consideraciones:

En el acto de su constitución se causará el impuesto si existe transferencia de derechos gravados, salvo el caso de que los inmuebles ya fueran propiedad de los copropietarios (caso de dos inmuebles que se fusionan y de los cuales eran copropietarios las mismas personas y en iguales proporciones) o de los cónyuges (caso de un inmueble del cual eran copropietarios los futuros esposos y lo aportan en la misma proporción a la sociedad conyugal).

La cesión de derechos del copropietario como supuesto especial de causación a que se refiere la fracción IX no tiene razón de ser porque cae en la regla general.

En la división de la copropiedad o en la disolución de la sociedad conyugal el impuesto se causará por la demasía en la adquisición. En el caso de la división de la copropiedad, no podemos hablar que estamos en presencia de ella para efectos fiscales cuando dos personas son copropietarias de dos inmuebles en las mismas proporciones y deciden que cada una de ellas se quede con un inmueble en plena propiedad. En este caso lo que hubo fue una permuta, y en consecuencia dos adquisiciones y por lo tanto dos impuestos causados.

En la sociedad conyugal, podemos distinguir dos posturas:

- a) La que considera que fiscalmente tiene el tratamiento de una copropiedad.
- b) La que considera que fiscalmente tiene el tratamiento de una comunidad.

Vamos a suponer un caso de una sociedad conyugal en la que hay un inmueble en el Distrito Federal que vale cien mil pesos, otro inmueble en el Estado de México que vale cincuenta mil pesos y otros cincuenta mil pesos en efectivo; uno de los cónyuges se queda con el inmueble de la capital, y el otro, con el dinero y el otro inmueble. ¿Existió demasía? Para la segunda postura no, ya que todo cae dentro de la universalidad. Los que sostienen la primera postura, es decir, la que afirma que la sociedad conyugal fiscalmente es una copropiedad, rebaten lo anterior al afirmar que no debemos olvidar que el objeto del impuesto es, entre otros, la adquisición de inmuebles en el Distrito Federal, no de los otros derechos citados, por lo que para efectos del mismo sí hay dicha demasía. No importaría que los dos inmuebles estuvieran situados en la capital, el caso es el mismo, el impuesto se genera por inmueble.

Desde mi punto de vista, ambas posturas tienen razón parcialmente, y el conflicto se genera dada la incierta naturaleza jurídica de la sociedad conyugal. Lo más seguro, sin lugar a dudas, es adoptar los argumentos esgrimidos por la primera postura expuesta.

Por último, las demasías se calculan en función de los valores y no en razón de los metrajes.

Al surgimiento del impuesto en 1982 no existía regla especial para estos casos. Es más, en el artículo 444, fracción II, de la Ley de Hacienda de 1942, se exentaba del pago del impuesto a las adquisiciones que se realizaran al constituir o disolver la sociedad conyugal.

El 1 de enero de 1984 se dan las siguientes reformas en la materia que nos ocupa, mismas que permanecen hasta la fecha:

Artículo 25. Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que derive de:

- I. [...] a excepción de las que realicen al constituir la copropiedad o la sociedad conyugal siempre que sean inmuebles propiedad de los copropietarios o de los cónyuges.
- IX. La cesión de derechos del o copropietario, en la parte relativa y en proporción a los inmuebles.
- XI. La división de la copropiedad y la disolución de la sociedad conyugal, por la parte que se adquiriera en demasía del por ciento que le correspondía al copropietario o cónyuge.

## **Arrendamiento financiero**

---

Es criticable la inclusión de esta fracción XII, en su segundo supuesto, dentro del artículo 157 en comento, ya que en lugar de establecer un supuesto especial de causación, lo que en realidad pretendió fue establecer una exención, que es cuando el adquirente del bien es el arrendatario. Ahora, ¿qué pasa si el arrendatario que adquiere es causahabiente de quien originalmente celebró el contrato? En mi opinión el impuesto ya se pagó con la cesión y no debe pagarse con la transmisión del arrendador a dicho cesionario, si no estaríamos en un supuesto de doble imposición.

Todos los demás supuestos de arrendamiento financiero caen en la regla general ya comentada.

Este caso específico nace el 1 de enero de 1984, de la siguiente manera:

Artículo 25. Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que derive de:

- XII. La celebración de contratos de arrendamiento financiero y la cesión de derechos del arrendatario en los citados contratos.

El día 1 de enero de 1988 dicha fracción sufre la reforma siguiente:

- XII. La celebración de contratos de arrendamiento financiero y la cesión de derechos del arrendamiento en los citados contratos, con excepción de aquellos en que intervengan arrendadoras financieras legalmente autorizadas.

El día 1 de enero de 1990 estaba redactada así:

## 114 CAPÍTULO III: DERECHO FISCAL

XII. La celebración de contratos de arrendamiento financiero y la cesión de derechos del arrendatario en los citados contratos, con excepción de aquellos en que intervengan arrendadoras financieras concesionadas por el Gobierno Federal.

El 1 de enero de 1993 se encontraba así:

XII. La celebración de contratos de arrendamiento financiero y la cesión de los derechos del arrendamiento en los citados contratos.

Este impuesto ya no se causará cuando se ejerza la opción de compra si el arrendatario o cesionario son quienes ejercen dicha opción.

El 1 de enero de 1994 esta fracción tuvo una nueva reforma:

XII. La cesión de derechos en los contratos de arrendamiento financiero, así como la adquisición de los bienes materia del mismo que se efectúe por persona distinta del arrendatario.

Este impuesto ya no se causará cuando se ejerza la opción de compra si el arrendatario o cesionario son quienes ejercen dicha opción.

A la entrada en vigor del Código Financiero, es decir, al día 1 de enero de 1995, se suprimió el segundo párrafo del supuesto.

### **Asociaciones religiosas**

---

Esta fracción XIII es inútil, ya que el caso está comprendido en la regla general; nace el 21 de julio de 1992 de la siguiente manera:

Artículo 26. Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que derive de:

XIII. Las operaciones de traslación del dominio de inmueble celebradas por las asociaciones religiosas constituidas en los términos de la ley de la materia.

### **Convenios judiciales**

---

En todos aquellos convenios que se realicen en juicio para dirimir un litigio, como una transacción, o en un juicio de divorcio de conformidad a lo establecido en el artículo 273 del Código Civil, o en otros casos semejantes

tes, y que generen el impuesto, el mismo se causa con la resolución que lo apruebe y se paga con la escrituración correspondiente, ya que en este caso no caemos dentro de la regla del contrato privado como supuesto de pago.

## **Resolución**

---

En este caso, con sus especies, rescisión y revocación, así como en la condición resolutoria, desde mi apreciación, el impuesto se causó dos veces, por los mismos argumentos que se indicaron en el caso de los actos relacionados con sociedades o asociaciones.

La Ley de Hacienda Municipal del Estado de México confirma nuestro punto de vista al señalar en su artículo 34, fracción XIII, como adquisición: “la readquisición de la propiedad de bienes inmuebles a consecuencia de la rescisión voluntaria del contrato que hubiere generado la adquisición original”.

## **Inexistencia y nulidad**

---

Cuando el acto por virtud del cual se transmite el derecho objeto del impuesto no llena sus elementos de existencia o carece de requisitos de validez, el impuesto nunca se causó, ya que el acto no nació o nació defectuoso y como consecuencia de esa imperfección es destruido retroactivamente; respecto al pago efectuado, pienso que existe el derecho a la devolución del mismo por pago de lo indebido.

## **DETERMINACIÓN**

---

La base del impuesto es el valor vigente al momento del pago que resulte más alto dependiendo de la operación, entre el precio de la misma, el monto de la obligación asumida por el adquirente, el importe de la deuda remitida (caso de las daciones en pago con quita), el valor catastral del inmueble, el avalúo practicado por la autoridad fiscal, el avalúo practicado por las personas autorizadas y con las condiciones que señala el artículo 35 del Código Financiero (la ley no distingue si el valor de avalúo es el físico, el comercial, el de mercado o el de capitalización de rentas, por lo que lo seguro es tomar el valor más alto entre ellos) o la autodeterminación de valor que realicen los contribuyentes en inmuebles destinados a vivienda. Si después de pagado el impuesto aparece uno de estos elementos que elevan la base, deberá pagarse la diferencia con sus accesorios, como por ejem-

plo, en el caso de una compraventa en que el precio será fijado con posterioridad.

En la base se incluirá el valor de las construcciones, a menos que se demuestre fehacientemente ante la autoridad fiscal que fueron edificadas con fondos propios del adquirente, previa autorización de dicha autoridad.

Tratándose de adquisiciones de porcentajes de copropiedad, la base se determinará en función del porcentaje adquirido. En el caso del usufructo y la nuda propiedad, la ley señala que cada uno de ellos vale el cincuenta por ciento de la base, lo que es un criterio bastante arbitrario, ya que no es lo mismo un usufructo de un año que un usufructo de ochenta años.

La tarifa del impuesto es la señalada en el artículo 156 del Código Financiero. Es importante hacer notar que desde 1982 hasta 1995 existió una tasa, la cual osciló entre el diez y el dos por ciento. En 1996 y 1997 la tarifa fue la misma y en 1998 se modificó, permaneciendo inalterable hasta la fecha.

## EXIGIBILIDAD

---

El impuesto debe pagarse dentro de los quince días siguientes a aquel en que se realicen los supuestos que señala el artículo 160 del Código Financiero. La ley no establece si esos quince días son hábiles o naturales, como por ejemplo, sí lo establece el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación, el cual no es aplicable supletoriamente al Código Financiero. En dicho ordenamiento local sólo encontramos una disposición, misma que se ha interpretado como la aplicable, que se refiere al cómputo de plazos, que es la contenida en el artículo 540, pero la misma se refiere únicamente al procedimiento administrativo. Cuando la adquisición opere por resolución de autoridades no ubicadas en la capital, el pago se hará dentro de los treinta días naturales contados a partir de la fecha en que haya causado ejecutoria la resolución respectiva. Este supuesto es un tanto oscuro, ya que por ejemplo, ¿qué pasaría en el caso de un juicio de divorcio realizado en el Estado de México que trajo como consecuencia la disolución de una sociedad conyugal y cuya formalización se efectúa con un notario del Distrito Federal? ¿Cuándo empieza a correr el plazo de pago y a cuánto se extiende éste? Desde mi punto de vista, aquí aplicamos la regla general, ya que el supuesto de pago nace con la escritura. Nótese que este caso no se refiere a actos o contratos celebrados en provincia, ya que en este caso la regla es la misma, quince días hábiles. Tratándose de adquisiciones en el extranjero, cualquiera que sea la causa, el pago deberá efectuarse dentro de los noventa días hábiles a que surtan efectos en el país dichas adquisiciones.

En 1982, el pago del impuesto debía efectuarse dentro de un plazo de 30 días naturales. La autoridad fiscal tenía un plazo de diez días para verificar el pago y existía un plazo de diez días posteriores para hacer correcciones. En 1983 el pago debía efectuarse al mes. A partir de 1984 el pago es a los quince días hábiles, con la salvedad señalada respecto al cómputo de los plazos a partir de 1995, año en que entró en vigor el Código Financiero.

Los supuestos de pago están enunciados en el artículo 160. La regla general se encuentra enunciada en la fracción VII. Dichos supuestos se generan en los siguientes momentos:

- a) Tratándose de documentos privados, lo que ocurra primero:
  1. Cuando se adquiera el dominio del bien conforme a las leyes. Éste es el caso que ordinariamente vuelve exigible el impuesto cuando existe un instrumento privado, tales como la fusión o transacciones extrajudiciales. Si existe un elemento adicional al convenio, como una resolución judicial que lo convalida, desde mi punto de vista salimos de esta regla.
  2. Cuando se inscriban en el Registro Público.
- b) Cuando el acto se eleve a escritura pública.

En 1982 la regla general era a la fecha de la celebración del acto que causa el impuesto. A partir de 1983 la regla es la ya comentada. Las excepciones son las siguientes:

1. *Usufructo*. El supuesto de pago nace al constituirse, transmitirse o extinguirse, según sea el caso. Este supuesto es idéntico desde 1982.
2. *Sucesiones por causa de muerte*. El supuesto de pago es la adjudicación. Si hay una cesión de derechos hereditarios o venta de sucesión, el supuesto de pago se adelanta a ese momento. Hasta 1987, existió otro momento de pago que era a los tres años de la muerte del autor de la sucesión, si no se había efectuado la adjudicación.

Un caso interesante se presenta cuando una persona fallece entre 1982 y 1987, fecha en la que el supuesto de pago es el ya comentado y la adjudicación se realiza en este momento: ¿podemos aplicar el artículo 13 transitorio del Código Financiero a un impuesto que no sólo ya se causó, sino que ya es exigible por el transcurso de los tres años? Pienso que sí es posible aplicar el artículo en comento aun en este caso, ya que la intención del legislador es permitir que, si el contribuyente lo estima más favorable, el supuesto de causación se genere al momento en que dicha persona manifieste su voluntad expresa de acogerse a las

disposiciones vigentes en el momento, por lo que todas las reglas a aplicar, aun las del pago, serían las que se encuentren en vigor en ese momento.

3. *Fideicomiso*. El pago debe realizarse al efectuarse los supuestos de artículo 157, fracción X, del Código Financiero. En 1982 se remitía a los supuestos del Código Fiscal de la Federación.
4. *Prescripción positiva y remate judicial*. El supuesto de pago ha sido el mismo desde 1982 y se da en el momento que cause ejecutoria la sentencia de prescripción positiva, se dicte la resolución correspondiente en los casos de información de dominio o a la fecha de la resolución judicial o administrativa que apruebe el remate.
5. *Compraventa con reserva de dominio y promesa con principios de ejecución*. El supuesto de pago es el mismo desde 1982, es decir, la fecha de la celebración del contrato respectivo.
6. *Arrendamiento financiero*. Hasta 1993 el supuesto de pago era la celebración del contrato respectivo, lo cual significaba un error, ya que la celebración del contrato no implicaba la transmisión de derechos gravados. A partir de 1994 el supuesto se da cuando se ceden los derechos respectivos o adquiere una persona distinta al arrendatario.

El pago del impuesto puede hacerse por anticipado, pero aquí hay que distinguir dos casos:

- a) El pago de un impuesto ya causado pero en el cual no ha nacido el supuesto de pago. Aquí no se presentaría problema alguno, pues ya conocemos las reglas para determinar el pago.
- b) El pago de un impuesto que no se ha causado aún. No hay fundamento legal que lo prohíba. En este caso, cuando el impuesto se cause y existen diferencias a favor del fisco, quedan intactas sus facultades para exigirlo. Si el pago se hizo en exceso o el impuesto no se causa, el contribuyente puede pedir la devolución correspondiente.

También está permitido el pago a plazos del impuesto, siempre y cuando medie autorización de la autoridad fiscal y se cumplan los siguientes requisitos:

1. Que el plazo de pago no exceda de 48 meses.
2. Que se garantice el interés fiscal, siempre que el crédito fiscal exceda de cuarenta mil pesos.
3. Que se paguen los recargos correspondientes de conformidad con la Ley de Ingresos del Distrito Federal, y
4. Que el primer pago se lleve a cabo dentro de los cinco días hábiles a que se notifique la autorización.

La responsabilidad del notario en relación con el impuesto que nos ocupa, de conformidad con el artículo 567, fracción I, del Código Financiero, es solidaria con el contribuyente, ya que dichos fedatarios se encuentran implícitamente comprendidos en dicha fracción, al referirse a las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones.

Aunque como ya vimos, el notario no es recaudador, el legislador lo hace partícipe de dicha responsabilidad. Además en el artículo 161, quinto párrafo, *contrario sensu*, se confirma la responsabilidad solidaria del notario. Dicha responsabilidad comprende el principal y sus accesorios, con excepción de las multas, las cuales corresponderán al culpable de la omisión en el pago, ya sea el contribuyente o el fedatario. Si el notario, con sus propios recursos, hace el pago del impuesto, conserva su facultad de repetir contra el contribuyente en los términos de la legislación civil. Este sistema es un tanto injusto, ya que si el contribuyente expensó al notario el impuesto, y éste no lo entera, no es correcto que el pago de los accesorios corra a cargo del mismo, ya que la omisión no se dio por su responsabilidad.

En el orden jurídico federal el sistema es diferente ya que sólo existe responsabilidad solidaria en el pago de la contribución y por lo que respecta a los accesorios, éstos corren exclusivamente a cuenta del fedatario (*cf.* artículo 73, último párrafo, del Código Fiscal de la Federación).

¿Es obligación del notario vigilar que esté hecho el pago del impuesto de una operación que le sirve como antecedente inmediato al acto jurídico que ante él se va a otorgar? Desde mi punto de vista, no, ya que aun invocando esa genérica obligación de vigilar la legalidad de los actos, nada le impediría realizar la operación en la que él interviene, ya que dicho antecedente es un acto jurídico existente y válido, y eso es lo que debe cuidar el notario. La responsabilidad por la omisión en el pago del impuesto es de quien en ese momento la ley impuso esa obligación cuando se efectuó dicho acto. En su caso, el notario cumple avisándole al nuevo adquirente que será responsable solidario de ese impuesto omitido en los términos de lo dispuesto en el artículo 56, fracción IX, del Código Financiero.

La falta de pago del impuesto dentro de los plazos que señala el Código Financiero da lugar, según el artículo 51 de dicho ordenamiento, a que el crédito sea exigible y a la causación de recargos en concepto de indemnización a la Hacienda Pública del Distrito Federal. En el caso de los recargos se presenta un problema, ¿qué reglas debemos tomar para determinar los recargos?, es decir, las vigentes al momento de la causación del impuesto o las vigentes al momento en que se efectúa el pago. Pienso que las reglas a seguir son las vigentes al momento de la causación del impuesto, ya que como lo establece el artículo 26 del citado código, los recargos son accesorios de las contribuciones y participan de su naturaleza, por esto, si

nos encontramos con un impuesto causado y exigible en 1983 y que se va a pagar en 1998, deberá pagarse hasta el 250% del crédito fiscal omitido de conformidad con lo señalado en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación vigente en esa fecha, supletorio de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal de 1983. Bajo esos argumentos y de conformidad a lo que establece el artículo 14 constitucional en su primer párrafo establece que a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

¿Qué pasaría si la ley vigente al momento del pago prevé una causación de recargos inferior a los que se generaron a la fecha de causación de impuesto? En este caso sí podríamos aplicar la ley vigente retroactivamente “en beneficio” del contribuyente, sin embargo, creo que en la práctica requeriríamos de una autorización del fisco local, como por ejemplo, en el caso de sucesiones por causa de muerte de conformidad con lo establecido en el artículo 13 transitorio del Código Financiero.

## OBLIGACIONES DEL NOTARIO EN RELACIÓN CON EL IMPUESTO

Encontramos las siguientes:

- a) *Calcular y enterar el impuesto.* Ésta es la obligación más importante y se desprende de lo que señala el primer párrafo del artículo 161 del Código Financiero. Si la adquisición no se consigna en escritura, la obligación es del adquirente.
- b) *Insertar en los instrumentos las manifestaciones que señala la ley.* Se da en dos casos, el primero señalado en el tercer párrafo del artículo 161, que se refiere a una manifestación que precise las características del inmueble objeto del instrumento. Esta manifestación no se requiere en operaciones en que ya se hubiere pagado el impuesto con anterioridad o en el caso de fideicomisos en que no se causa el impuesto. El segundo caso, regulado en el octavo párrafo del artículo en cuestión, se refiere a el caso de inmuebles en condominio, donde debe insertarse una serie de datos en relación a todo el condominio. Esta obligación nació en 1997 y se ampliaba a todos los casos en que se transmitiera un derecho real, independientemente de que estuviera gravado o no. En 1998, se limitó el caso a los actos en que se transmitía la propiedad de inmuebles, olvidándose al legislador que no sólo la adquisición de la propiedad está gravada con el impuesto.
- c) *Presentar declaración del impuesto acompañada del documento al que se refiere el artículo 38 del Código Financiero.* La última parte de párrafo tercero del artículo 161 del Código Financiero no tiene justifi

cación, ya que cuando haya cálculo del impuesto siempre habrá cantidad a pagar. Dicha disposición data desde 1982, cuando existía un sistema de reducciones a la base que podía generar un no pago en el impuesto, pero con la legislación actual no tiene razón de ser. Es importante hacer notar que en ninguna parte del código se establece la obligación de acompañar copia del instrumento donde se consignó el acto objeto del impuesto.

- d) *Presentar los avisos correspondientes.* Sólo se da en dos casos, el primero, en operaciones en que ya se hubiere pagado el impuesto con anterioridad y el segundo, en fideicomisos donde no se causa el impuesto.
- e) *Avalúos y autodeterminaciones.* Los notarios están obligados a verificar que los avalúos y las autodeterminaciones se encuentren vigentes al momento en que se otorga el instrumento correspondiente (la vigencia es de seis meses). Además, en el caso de los avalúos, deben verificar que éstos hayan sido practicados por las personas e instituciones autorizadas por la autoridad fiscal.