

110
2ey



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

" ARAGON "

CAUSACION DEL IMPUESTO SOBRE ADQUI- SICION DE INMUEBLES EN LAS SUCESIO- NES CONTENIDO EN LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
CARLOS FLORES PEREZ

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

I N D I C E

I N T R O D U C C I O N

CAPITULO PRIMERO
DEFINICION DEL IMPUESTO

1.- DEFINICION Y NATURALEZA JURIDICA DEL IMPUESTO	1
a).- definici6n	2
b).- naturaleza juridica	5
2.- FUNDAMENTACION CONSTITUCIONAL	10
3.- EL PODER TRIBUTARIO	15
4.- LIMITES AL PODER TRIBUTARIO	18
5.- CARACTERES JURIDICOS DEL IMPUESTO	21
6.- ELENENTOS DEL IMPUESTO	26
BIBLIOGRAFIA DEL CAPITULO	35

CAPITULO SEGUNDO
EL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES

1.- EL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES CONTENIDO EN LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL	36
2.- LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES FEDERAL	53
3.- LA LEY DE COORDINACION FISCAL	61
BIBLIOGRAFIA DEL CAPITULO	68

CAPITULO TERCERO
LA SUCESION

1.- QUE ES LA SUCESION Y CLASES DE SUCESION	
a).- que es la sucesión	69
b).- clases de sucesión	72
2.- APERTURA DE LA SUCESION	74
a).- vocación	77
b).- delación	78
c).- radicación	79
3.- DECLARACION DE HEREDEROS	81
a).- aceptación	81
b).- repudio	82
4.- INVENTARIO ADMINISTRACION Y LIQUIDACION DE LA HERENCIA	
a).- inventario	84
b).- administración y liquidación de la herencia	87
5.- LA PARTICION DE LA HERENCIA	89
a).- sus efectos	90
b).- la transmisión de la posesión y sus efectos	91
BIBLIOGRAFIA DEL CAPITULO	94

CAPITULO CUARTO
CAUSACION DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES

1.- NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA	97
2.- HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO	111
3.- MOMENTO DE EXIGIBILIDAD DEL IMPUESTO	114
4.- DIFERENCIA ENTRE HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO Y MOMENTO DE EXIGIBILIDAD DEL MISMO	125
5.- CUANDO SE CAUSA EL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES EN TRATANDOSE DE LAS SUCESIONES	127
CONCLUSIONES	132
BIBLIOGRAFIA CONSULTADA	

I N T R O D U C C I O N

El Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles contenido en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, es un impuesto poco conocido por los abogados a pesar de la gran importancia que tiene, ya que grava todo tipo de transmisión de dominio de los inmuebles ubicados en el Distrito Federal. También para el Fisco representa un renglón importante pues es generador de ingresos al erario por este concepto.

En este trabajo, intentaremos definir una situación en particular que se da cuando en las sucesiones hay confusión respecto al momento en que se causa el impuesto, ya que en algunos casos ha habido resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación en el sentido de que el impuesto se causa al momento del fallecimiento y otras del Tribunal de lo Contencioso y Administrativo que señalan el momento de la adjudicación como tal. Por este motivo, esta tesis va encaminada a tratar de definir cuál es ese momento o hecho que genera el nacimiento de la obligación tributaria del impuesto.

Así este trabajo pretende servir de guía en situaciones similares y además dar a conocer un poco más la existencia de este impuesto para una mejor preparación de los abogados litigantes, ya que una mala orientación o el

desconocimiento de la aplicación de este impuesto puede re
sultar económicamente perjudicial para el cliente.

CAPITULO PRIMERO
DEFINICION DEL IMPUESTO

CAPITULO I

INCISO 1 DEFINICION Y NATURALEZA JURIDICA DEL IMPUESTO

Antes de entrar en materia y a modo de introducción al tema, es importante mencionar brevemente el antecedente histórico del impuesto en forma general.

Podemos decir que el impuesto nace desde que el hombre se une para vivir en sociedad, primeramente en tribus en las que había que cooperar para el sostenimiento de la misma, con el esfuerzo físico ya sea al cargar un tronco para hacerlo leña, para construir una choza, para matar algún animal grande etc., claro que en ese tiempo esta actividad no se llamaba impuesto, pero da un ejemplo de que al vivir en sociedad hay que ayudar al sostenimiento de esa sociedad y de alguna manera es un antecedente histórico.

Posteriormente y así a través de la historia, los pueblos más fuertes exigían a los pueblos más débiles, tributo por no atacarlos, por defenderlos, viéndose con estos ejemplos que siempre es necesario la aportación, ya sea en especie o en dinero, en forma de tributo o en forma de impuesto para que los pueblos se sostengan, ya sean pueblos guerreros, dedicados al comercio o a alguna otra actividad.

En la época moderna el impuesto juega un papel muy importante, siendo la base del sostenimiento de los Estados, ya que la finalidad del Estado es dotar a sus habitantes de los elementos indispensables para la vida en común y la superación de cada uno de sus habitantes en ésta comuni-

dad. Así pues el impuesto es la estructura fundamental del Estado moderno en su aspecto financiero.

a).- DEFINICION

Respecto a la definición de lo que es el impuesto existen muchas y variadas, así por ejemplo:

Lheberg define el impuesto como: "Prestaciones, - hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás entidades - de derecho público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas".1

José Alvarez Cierfuegos: "El impuesto es la parte de renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla - en la satisfacción de las necesidades públicas, distribuyéndolas de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación alguna específica y recíproca de su parte".2

Leroy Beaulieu dice: "El impuesto es pura y simplemente una contribución, sea directa, sea disimulada, que el poder público exige de los ciudadanos para subvenir a los gastos del gobierno".3

E.R.A. Seligman define: "Un impuesto es una contribución forzada de una persona para el gobierno para costear los gastos realizados en intereses comunes sin referen

cia a los beneficios especiales prestados".4

Bielza al definir el impuesto nos dice: "Es la -- cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente con el objeto de costear los gastos públicos".5

Para Heiner los impuestos: "son prestaciones que - el Estado u otras corporaciones de Derecho Público exigen - en forma unilateral y de manera general a los ciudadanos para cubrir necesidades económicas".6

Quintana Valtierra y Jorge Rojas señalan la definición de Giuliani Fonrouge que dice: "el impuesto es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por - el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho público".7

Consideramos a ésta última definición como la más apropiada ya que contiene a nuestro juicio los elementos -- que se señalan en las demás definiciones y por ser acorde a lo que dispone el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2o fracción 1: "Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones - de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente - manera:

1.- Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y

que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, - III y IV de este artículo....."

Por lo anterior podemos decir que de las ya expresadas definiciones se caracterizan los siguientes conceptos: el impuesto es una prestación; por lo general en dinero; exigida por el Estado; para la realización de sus fines públicos.

Es importante distinguir entre lo que es una contribución y lo que es un impuesto pues aunque algunos autores los utilizan como sinónimos no lo son, aunque existe una estrecha relación entre ambos conceptos.

El artículo 31 fracción IV de la Constitución, se refiere a este concepto al expresar que: "son obligaciones de los mexicanos contribuir al gasto público". Así también lo manifiesta el artículo 73 fracción VII de la propia Constitución que faculta al Congreso para imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto y en su fracción XXIX, para establecer diversas contribuciones.

El artículo 2o del Código Fiscal de la Federación nos indica que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Podemos distinguir que la contribución es un concepto más amplio con el cual se alude a todos los que están obligados a sufragar los gastos del Estado.

Mientras todo impuesto es una contribución no toda contribución es un impuesto. Los legados y las donaciones en favor del Estado constituyen un ejemplo de contribución que no tiene el carácter de impuesto.

b).- NATURALEZA JURIDICA DEL IMPUESTO

El maestro Flores Zavala nos menciona que son cinco las teorías más importantes sobre la naturaleza jurídica del impuesto:

1o.- "El impuesto es el precio de los servicios prestados -- por el Estado a los particulares. (Teoría de la Equivalencia).

2o.- El impuesto es una prima de seguros que se paga como -- garantía de la seguridad individual que está obligado a proporcionar el Estado. (Teoría del Seguro)

3o.- El impuesto representa la cantidad necesaria para cu--brir los gastos que demanda la aplicación y explotación del capital nacional. (Teoría del Capital Nacional)

4o.- El impuesto es un sacrificio. Es lo que se llama Teoría del sacrificio complementada con la Teoría del Mínimo Sacrificio. El impuesto debe significar el menor sacrificio posible. (Teoría del Sacrificio)

5o.- El impuesto es solo un deber que no necesita fundamento jurídico especial".(Teoría del deber).8

1.- La Teoría de la Equivalencia como ya vimos nos

menciona que el impuesto es el precio que se paga por los servicios prestados por el Estado a los particulares y fué sostenida por la escuela francesa en el siglo XVII teniendo como su iniciador a Pufendorf que señalaba que el impuesto es el precio de la protección de las vidas y haciendas, por lo que debía de existir una capitalización para la protección de la vida y una tributación por la cuantía de las rentas para la protección del patrimonio. Solo en parte tiene razón esta teoría, porque efectivamente el impuesto es una obligación de la comunidad que servirá para el pago de los servicios que presta el Estado, pero tampoco toda la actividad que presta el Estado es un servicio, además nadie recibe los beneficios de los servicios públicos en proporción al impuesto que paga, también no todos los impuestos se destinan a la prestación de servicios públicos y por otra parte hay servicios que se prestan a los que no pagan impuestos como son los ancianos, invalidos, niños, enfermos que sin pagar impuestos reciben a través de obras de asistencia social los beneficios de esos servicios que presta el Estado debido a su situación particular, por lo tanto esta teoría no es una correcta explicación de lo que es la naturaleza jurídica del impuesto.

2.- La segunda teoría que se refiere al seguro, nos dice que el impuesto es una prima de seguro que los contribuyentes pagan por la protección de sus vidas y la segu-

ridad de sus bienes al Estado.

Esta teoría no es aceptable porque en ningún tiempo el Estado ha tenido como única función la de proteger a sus gobernados ya que la función estatal va más allá de ser un simple vigilante, además de que el destino del pago de los impuestos ha tenido otros fines más importantes como son la educación, las obras públicas, la salud, el aspecto financiero y en un renglón menor se ha enfocado a la seguridad pública.

También podemos afirmar que nunca el Estado ha actuado como una empresa de seguros cuando alguno de sus súbditos ha sufrido un ataque en su patrimonio o en su persona, ya que cuando eso sucede el Estado no indemniza a esta persona por el daño recibido sino que su función es la de prevenir que esto no suceda y en caso de que así pase, castigar al infractor, por lo tanto la función del Estado será preventiva y punitiva pero en ningún caso indemnizará al que haya sufrido un daño, por lo que esta teoría no es acertada.

3.- La tercera Teoría del Capital Nacional señala que los impuestos son la forma de obtener la cantidad necesaria para cubrir los costos que genera el manejo del capital del Estado. Esta teoría se ha atacado porque el fin principal del Estado no se circunscribe solo a este manejo ya que tiene múltiples aspectos que requieren la erogación

de cantidades que se obtienen de los impuestos en forma fundamental.

4.- La Teoría del sacrificio considera al impuesto como un sacrificio que debe ser soportado con el mínimo esfuerzo. Esta teoría más que justificar la existencia del impuesto nos da un elemento que debe ser tomado en cuenta - para lograr una justa distribución de la carga impositiva - tomando en cuenta que el impuesto debe ser distribuido con mayor igualdad en los obligados y el mínimo obstáculo puesto al aumento de la producción.

5.- Por último tenemos a la Teoría del Deber que señala que el impuesto no necesita un fundamento jurídico - especial, y que la razón de ser del impuesto lo encontramos en la disposición constitucional que establece la obligación de contribuir a los gastos públicos y que vincula a esa persona con el Estado por razones de nacionalidad o de economía, además de que la Nación puede pedir en todo momento a sus ciudadanos la ofrenda de la vida sin ningún fundamento jurídico especial, así también puede pedir a sus gobernados la aportación de valores económicos por así exigirlo el -- bien común.

Como conclusión del inciso, diremos que a nosotros nos parece más adecuado y como naturaleza jurídica del impuesto, la Teoría del Deber ya que el individuo que se coloca ya sea en forma voluntaria, esto es adoptando x nacio-

nalidad o por nacimiento bajo el régimen constitucional de una Nación, tiene la obligación natural de contribuir al --gasto público y que esta aportación debe ser en un momento dado, exigible por el Estado, porque el individuo al vivir en esa comunidad manifiesta con esa actitud su conformidad con las disposiciones jurídicas contenidas en la Constitución y por lo tanto obligación a esa cooperación. Por otra parte no es que no exista un fundamento jurídico especial, ya que ese fundamento jurídico lo encontramos precisamente en la Constitución que señala que por el simple hecho de encontrarse en territorio nacional, se queda sujeto a los derechos y obligaciones que la propia Constitución tutela.

CAPITULO 1

INCISO 2

FUNDAMENTACION CONSTITUCIONAL

La Constitución Federal establece en sus artículos 31 fracción IV, 73 y 115, la fundamentación de las contribuciones necesarias para cubrir las necesidades del gasto público.

artículo 31.- Son obligación de los mexicanos:

fracción IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

artículo 73.- El Congreso tiene facultad:

fracción VII.- Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto.

fracción XXIX. Para establecer contribuciones:

1o. Sobre el comercio exterior

2o. Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4o y 5o del artículo 27.

3o. Sobre instituciones de crédito y sociedades....."

artículo 115.- Los Estados adoptarán para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular....."

fracción II. Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las legislaturas de los Estados y que, en todo caso serán - suficientes para atender a las necesidades municipales, y -

....."

De la redacción de éstos artículos podemos des--
prender que el gobierno federal tiene facultades exclusivas
y concurrentes, también los gobiernos de los Estados tienen
estas mismas facultades exclusivas y concurrentes. Por lo -
tanto el gobierno federal como los gobiernos de los Estados
tienen poderes tributarios, es decir facultades para estable
cer las contribuciones necesarias para cubrir el gasto públi
co sobre todas las materias gravables o algunas de ellas.

Así vemos que el poder tributario se divide en --
tres ambitos: federal, estatal y municipal.

El artículo 73 fracción VII de la Constitución --
confiere al Congreso facultad para imponer las contribucio
nes necesarias para cubrir el presupuesto, y la fracción --
XXIX del mismo artículo reserva ciertas materias a la fede
ración.

Estas materias son: sobre comercio exterior, apro
vechamiento y explotación de recursos naturales de los pá--
rrafos IV y V del artículo 27 sobre instituciones de crédi
to y sociedades de seguros, servicios públicos concesionados
o explotados directamente por la Federación, especiales so
bre: energía eléctrica; producción y consumo de tabacos ia
brados; gasolina y otros productos derivados del petróleo;
cérillos u fósforos; aguamiel y productos de su fermentación
explotación forestal; producción y consumo de cerveza.

Se dice que todas las materias que no sean exclusivas de la Federación podrán ser gravadas en forma concurrente por ésta y los Estados. Así lo resolvió el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la revisión - al amparo 9521/65 publicado en la página 77 del volumen -- CXXXII del Seminario Judicial de la Federación que en su parte conducente dice: "El que haya materias reservadas exclusivamente a la Federación, conforme a las fracciones X y XXIX del artículo 73 constitucional, no significa que -- sus facultades impositivas deban limitarse a dichas materias, sino que los Estados están excluidos de ellas. Si -- bien es verdad que el impuesto citado no está comprendido expresamente en dichas fracciones, ello no impide que la -- Federación haga uso de las facultades impositivas en que -- concurre con los Estados".

La fracción II del artículo 115 de la Constitución dispone: "Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de las contribuciones que señalen las legislaturas de los Estados y que," Esto deja al municipio en manos de los Congresos Estatales, la asignación de las contribuciones que debe recaudar el -- municipio quedando limitado al poder tributario del Estado.

Esta situación que deja al municipio supeditado al Poder Estatal, provoca que, aunque el municipio maneje -- libremente su hacienda, esté sujeto a lo que el Estado le --

destina para sus fines, siendo estos fondos generalmente in-
suficientes, en 1982 se promovió una reforma al artículo --
115 constitucional en donde se modifica la base de la inte-
gración de la hacienda municipal.

En la exposición de motivos de esta iniciativa se
expresa: ".....estimamos conveniente asignar a --
las comunidades municipales los impuestos o contribuciones,
inclusive con tasas adicionales, que establezcan los Esta--
dos sobre la propiedad inmobiliaria así como de su fraccio-
namiento, división, consolidación, traslado, mejora y las -
que tengan como base el cambio de valor de los inmuebles...
....." ".....se elevó a la categoría de ran-
go constitucional el derecho de los Municipios a recibir --
las participaciones federales que en su caso se les asignen,
disponiéndose la obligación de las legislaturas locales de
establecer anualmente las bases, montos y plazos con arre-
glo a los cuales la Federación debe cubrir a los Municipios
dichas participaciones".9

Gracias a ésta reforma la situación financiera -
del municipio mejoró ya que se atribuyó materias exclusivas
pudiendo ya delimitar sus fuentes de ingresos.

A partir de esta reforma la Hacienda Municipal -
está formada por:

a).- Contribuciones fundamentalmente las relativas a la pro-
piedad raíz y sus modificaciones.

b).- participaciones federales

c).- ingresos por los servicios públicos que preste

d).- rendimiento de sus bienes

El municipio carece de potestad tributaria ya que no puede establecer sus contribuciones directamente y solo administra su hacienda con base en su competencia tributaria.

CAPITULO 1

INCISO 3

EL PODER TRIBUTARIO

El poder tributario es la facultad jurídica del Estado de exigir contribuciones respecto de personas o bienes que se encuentren en su jurisdicción, esto es lo que representa la potestad o poder tributario.

El fundamento de este poder tributario, algunos autores lo refieren a la soberanía del Estado, situación que en nuestra Constitución no se dá porque según ésta, la soberanía reside en el pueblo, luego entonces ese fundamento debe buscarse en el poder e imperio que el Estado ostenta desde el momento de su nacimiento a la vida jurídica a través de las instituciones creadas por obra y gracia de la soberanía ejercida por el pueblo.

En todas las épocas del hombre, el Estado ha ejercido ese poder tributario exigiendo a los particulares que le trasladen parte de su riqueza. Esas aportaciones han recibido el nombre de tributos, impuestos y contribuciones.

Tributos e impuestos son dos palabras que manifiestan esa situación de superioridad del Estado que en muchos casos ha sido ejercida en forma despótica y arbitraria. Mientras que la palabra contribución es una palabra más suave, más acorde con la época en que el Estado procura que los particulares efectúen esas contribuciones de acuerdo con su capacidad contributiva.

Con la expresión "poder tributario" se pretende aludir a un caso particular de la función del orden jurídico que se denomina "facultamiento", es decir, el poder que a ciertos individuos concede, otorga y confiere la Constitución para el caso de producir y aplicar normas jurídicas generales e individuales con las cuales se obliga a una determinada conducta, consistente en efectuar ciertas prestaciones de dar, enlazando a la conducta contraria ciertas consecuencias o sanciones, esto es que la persona obligada al pago de un impuesto y no lo haga, puede hacerse acreedor a -- sanciones por parte de la autoridad como privación de bienes.

El Poder Tributario no es, sino una actividad especial de la función básica de nuestro orden jurídico consistente en que a ciertos hechos como por ejemplo no pagar impuestos, se vinculan ciertas consecuencias o sanciones como son la multa, privación de la libertad o privación de -- los bienes del contribuyente moroso o incumplido.

El Poder Tributario lo ejerce el Estado no en el momento de hacer exigibles las contribuciones a los particulares que han coincidido con el supuesto normativo dispuesto en la legislación correspondiente, sino en el momento en que el Estado, actuando con base en su poder de imperio, -- siempre de conformidad con las leyes expedidas previamente por el Poder Legislativo, determina cuales son los hechos o

situaciones que al producirse, harán que los particulares -
se encuentren en la obligación de efectuar el pago de las -
contribuciones.

CAPITULO 1

INCISO 4 LIMITES AL PODER TRIBUTARIO

Las facultades otorgadas al Estado por la Constitución para la realización de sus fines tienen un límite -- que la misma Constitución establece para que este poder tributario del Estado no transgreda las garantías individuales de los particulares dispuestas en la misma Constitución, es to es, tanto para el establecer un tributo como para la actuación de la autoridad en la aplicación de la ley.

La imposición de un tributo no solo debe de seguir los lineamientos dispuestos por la Constitución sino -- que debe respetar las garantías individuales de los gobernados, pues si no es así, el gobernado tiene el derecho de ejercer como medio de control constitucional, el amparo pa ra que quede sin efecto el establecimiento de un tributo -- nacido en contra del orden dispuesto por la Carta Magna.

El maestro Rodriguez Lobato nos señala que estos límites son: principio de legalidad, principio de proporcionalidad y equidad, principio de destinación de los tributos a satisfacer los gastos públicos, principio de generalidad e igualdad, principio de irretroactividad de la -- ley, garantía de audiencia, derecho de petición y no con fiscación de bienes.10

El maestro Sanchez Piña coincide con Rodriguez -- Lobato y agrega la prohibición de las costas judiciales, -- prisión por deudas fiscales, prohibición de exención de im

puestos.11

El maestro Delgadillo Gutiérrez también señala - que los límites a la potestad tributaria o poder tributa-- río son precisamente las garantías constitucionales y en-- tre estas menciona la irretroactividad de la ley, la garan-- tía de legalidad, la libertad de trabajo, el derecho de pe-- tición, confiscación de bienes y la exención de impuestos.

12

El maestro Flores Zavala hace una interpretación de estas garantías constitucionales diciendo:
Del artículo 5o: "La actividad tributaria del Estado no debe impedir o coartar el ejercicio de los derechos individua les reconocidos por la Constitución".
Del artículo 13o: "las leyes tributarias no deben gravar a una o varias personas individualmente determinadas. El gravámen se debe establecer en tal forma que cualquier persona cuya situación coincida con la señalada como hecho genera-- dor del crédito fiscal debe ser sujeto del impuesto".
Del artículo 14o: "Las leyes tributarias no deben tener -- efecto retroactivo".
Del artículo 16o: Las resoluciones de la administración en materia fiscal se deben dictar por escrito, por autoridad competente y con expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se basen, los que se harán del conocimiento de los interesados".13

Nosotros consideramos que los verdaderos límites constitucionales son en realidad las garantías individuales pero no tal y como se expresan en la Constitución, sino el espíritu de esas garantías como acertadamente lo interpreta el maestro Flores Zavala.

CAPITULO I

INCISO 5 CARACTERES JURIDICOS DEL IMPUESTO

El economista ingles Adam Smith en su obra Riqueza de las Naciones, distinguió cuatro principios fundamentales llamados: de justicia, de certidumbre, de comodidad y de economía y que estos principios han derivado muchos otros y su observancia debe ser fundamental para el buen funcionamiento de cualquier sistema tributario.

El Principio de Justicia se refiere a que los impuestos deben ser justos y equitativos, esto es que se debe aplicar el impuesto a todos en general es decir, que nadie debe estar exento de esta obligación y solo se limita a la capacidad contributiva del individuo esto es, mayor ingreso-mayor impuesto; menor ingreso-menor impuesto. (artículo 31 fracción IV de la Constitución).

Tambien este principio de justicia se refiere a la uniformidad del impuesto esto es, que todos los contribuyentes deben ser iguales frente al impuesto, lo que se consigue si se toman como base la capacidad contributiva y la igualdad de sacrificio, es decir que se debe tomar en cuenta la posibilidad económica de pagar un impuesto y el reparto equitativo del pago del mismo señalando cuotas del gravámen para cada una de la fuente de ingresos.

Como conclusión podemos decir que el impuesto se ra proporcional y equitativo cuando se tome en cuenta la capacidad contributiva del obligado al pago de éste y que

se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la ley.

El Principio de Certidumbre se refiere a que el impuesto que cada individuo debe pagar, debe ser fijo y no arbitrario, la fecha de pago, la forma de realizarse, la cantidad a pagar deben de ser claras, esto es, que la aplicación del impuesto debe ser en forma estricta en sus términos, así lo establece el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación que dice: "las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan -- excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa
....."

Esta disposición pretende evitar que existan arbitrariedades, errores y malas interpretaciones de la ley, creando certeza en el contribuyente.

El Principio de Comodidad nos indica que todo impuesto debe de recaudarse en el tiempo y en la forma que sea más cómodo pagarlo al contribuyente.

hay una variedad de impuestos que por su naturaleza resultan en ocasiones problemáticos para su cobro y -- otros por el contrario, se cobran aún sin que el contribuyente se entere. Un impuesto que se cobra al instante o ca

si al instante no se siente tanto como el que se cobra --- tiempo despues de que pasó la situación que dió origen a - su nacimiento.

El Principio de Economía se refiere a que el impuesto se debe planear en tal forma que exista la menor diferencia posible entre lo que se recauda y lo que ingresa al tésoro público acortando el periodo de exacción lo más que se pueda.

Si ésta diferencia es considerable, es posible - que la recaudación del impuesto requiera un mayor número - de gentes cuyos sueldos se devoren gran parte del producto del mismo, ocasionando con ello que el impuesto sea anti--económico. Es por ello que el costo de recaudación del impuesto sea el menor posible con el fin de que su mayor parte pueda ser utilizado por el Estado para el ejercicio de sus funciones.

Además de estos principios fundamentales, existen los principios constitucionales o caracteres jurídicos del impuesto:

Principio de Legalidad.- Como el impuesto es un acto de soberanía, el Estado actúa en materia impositiva - como autoridad con un poder soberano y coactivo que ejerce sobre una comunidad que tiene intereses y necesidades comúnes. El impuesto es el más importante de los créditos pú--blicos que fortalece la actividad financiera del Estado co

mo un factor necesario para el mantenimiento de la vida social y política. Esta facultad impositiva descansa en la ley constitucional y ordinaria y solo se podrá percibir los impuestos fijados por la ley.

El maestro Arrijo Vizcayno nos dice al respecto que esta característica se debe a un doble enunciado que uno atañe al fisco y otro a los particulares:

1o.- La autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable al caso.

2o.- Los contribuyentes solo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que, previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y que pueden hacer valer ante el fisco los derechos que esas mismas leyes les confieren.¹⁴

Esta característica es al mismo tiempo una limitante al poder tributario, pues impide el abuso del poder por parte del Estado sobre los particulares y permite además a estos conocer de antemano hasta donde llega la facultad hacendaria de la autoridad fiscal.

Principio de Limitación.- Esta característica de limitación se dá cuando en el ejercicio de su función administrativa del presupuesto, el Estado observa que éste manifiesta unas finanzas sanas, es decir que existe más dinero del necesario para cubrir el gasto público, entonces si los impuestos establecidos alcanzan, estos impuestos no --

pueden ser aumentados y en cambio si pueden sufrir una baja.

Principio de Numerario del Impuesto.- El artículo 2o del Código Fiscal de la Federación nos dice en su -- fracción I: "Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista" Con estos términos, lo que hace la Ley es indicar que el impuesto se obtiene sin que implique ninguna contraprestación por parte del Estado.

En épocas pasadas el Estado aceptaba el pago de los impuestos en diversas especies, pero en la actualidad solo como un medio de control se acepta el pago del im-- puesto por medio de ciertos metales preciosos.

Principio de Relación con el Gasto Público.- La finalidad del aspecto contributivo del impuesto es fundamentalmente la atención del gasto público. El artículo 31 fracción IV constitucional es la fundamentación de esta -- obligación contributiva, ya que establece que: "Son obligaciones de los mexicanos contribuir al gasto público".

La Suprema Corte de Justicia de la Nación en tésis jurisprudencial a dicho que el gasto público no debe -- entenderse por todo aquello que pueda ser, es Estado, sino solo lo que esté destinado a satisfacer las funciones y -- servicios públicos.

CAPITULO 1

INCISO 6

ELEMENTOS DEL IMPUESTO

Para el maestro Flores Zavala los elementos del impuesto son: objeto, sujeto, base, tasa o tarifa.

Así tambien lo establece el Código Fiscal de la Federación en su artículo 5o: ".....Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa".

Los maestros Jiménez González y Faya Viesca nos dicen que los elementos del impuesto se pueden dividir en cualitativos y cuantitativos. Los primeros se refieren a la aplicación del impuesto, y los segundos se refieren a la determinación del impuesto.

El objeto entra dentro del primer grupo ya que el objeto del impuesto se crea para incidir sobre ciertos hechos que constituyen el elemento económico sobre el que se asienta el impuesto, por ejemplo: la renta, el patrimonio, el consumo, etc.

Este objeto del impuesto tiene existencia jurídica y es imputable al contribuyente cuando este con su conducta se adecúa en el supuesto tipificado en la norma. -- Mientras el contribuyente no se adecúe al supuesto el objeto del impuesto es solo eso, un mero supuesto, pero cuando el hecho generador se dá, el contribuyente queda obligado al pago del impuesto de que se trate. Este impuesto puede ser un consumo, transmisión de un bien, la percep--

ción de un ingreso, la aceptación de una herencia; hechos que la Ley Fiscal puede considerar como hechos generadores de la obligación tributaria.

El maestro Quintana Valtierra nos dice que es objeto del impuesto, aquello que el acreedor puede exigir al deudor y que está constituido por una obligación de dar a cargo del sujeto pasivo y a favor del sujeto activo (el fisco).¹⁵

El maestro Flores Zavala define el objeto del impuesto como la situación que la ley señala como generador del crédito fiscal.¹⁶

Como ejemplo del objeto, podemos mencionar lo dispuesto por el artículo 25 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal que establece: "Están obligadas al pago del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles establecido en éste capítulo, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en el Distrito Federal....." .Aquí vemos que el objeto del impuesto lo es el pago del impuesto por la adquisición de inmuebles ubicados en el Distrito Federal, y el artículo 26 nos dice cuales son los actos traslativos de la propiedad que se encuentran gravados por este impuesto.

El sujeto entra también dentro de los elementos

cualitativos del impuesto, este sujeto puede ser pasivo y activo.

El sujeto pasivo es el sujeto en el cual recae - la atribución del hecho imponible y es en otras palabras - el obligado al pago del impuesto.

El sujeto activo tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación en los términos fijados por la propia ley, y lo es la Federación, los Estados y los Municipios en virtud de su potestad tributaria fundada en el artículo 31 fracción IV de la Constitución.

El sujeto pasivo tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación tributaria al realizar el supuesto jurídico dispuesto en la ley. Este sujeto pasivo puede ser - una persona física o moral como se expresa en el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice: "Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto. Solo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico".

Aquí debemos distinguir que una cosa es el sujeto pasivo comprometido al pago del impuesto por haber realizado el hecho generador que la ley establece y otra el - sujeto pasivo responsable, que es aquella persona que sin haber realizado el hecho generador, por disposición de la

ley se encuentra obligado al pago del impuesto respectivo.

De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación vigente, podemos distinguir cuatro tipos de responsabilidad:

1.- Responsabilidad Solidaria por Retención o Recaudación

Es el caso de aquellas personas que por disposición de la ley tiene la obligación de retener el impuesto correspondiente, como es el caso de los patrones que pagan sueldos a sus empleados; cuando cobran ciertos servicios; cuando deben recaudar del obligado directo la prestación correspondiente como sucede con los Notarios Públicos. En estos casos la responsabilidad será hasta por el monto de las contribuciones.

2.- Responsabilidad Solidaria por Representación

Es el caso de personas que representan a contribuyentes no residentes en el país o de liquidadores y síndicos de sociedades en liquidación o en quiebra o en cualquier otro caso en que la ley disponga la obligación de hacer pagos provisionales a cuenta de los contribuyentes, igual que el anterior la responsabilidad será hasta por el monto de las contribuciones.

3.- Responsabilidad Objetiva

Esta consiste en que cuando se adquiere un bien respecto del cual se adeudan contribuciones, el nuevo adquirente tendrá la obligación de pagar el adeudo.

4.- Responsabilidad Voluntaria

Es el caso de aquellas personas que por manifestación expresa de su voluntad, asume la responsabilidad de pagar el adeudo o afectar un bien para tal fin.

Como ejemplo del sujeto pasivo tambien, señalando lo dispuesto por el artículo 25 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal diremos que el sujeto pasivo lo es las personas físicas o morales que adquieren inmuebles ubicados en el Distrito Federal.

El sujeto activo en toda relación jurídica tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación en los términos que establece la ley, que en materia tributaria no es discrecional sino que es una facultad-obligación es decir, no solo se tiene el derecho y la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación sino que tambien tiene el sujeto activo la obligación de hacerlo. Esto se dá por lo siguiente: Como se ha reconocido por la Suprema Corte de Justicia el cobro de créditos fiscales es de interés público ya que la legislación tributaria regula la obtención de los recursos que necesita el Estado para cumplir con los fines que se le han encomendado por lo que no puede renunciar a la recaudación de estos recursos, además que si dejara de hacerlo esto traería como consecuencia una mala aplicación de la ley porque dejaría en desventaja a las personas que sí pagan frente a los que no lo ha--

cen.

En este caso el ejemplo del sujeto activo encargado de la recaudación del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles lo es el Departamento del Distrito Federal a través de la Tesorería del mismo Departamento, actualmente -- llamada Secretaría General de Planeación y Evaluación conforme lo dispuesto por el artículo 2o de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal que a la letra dice:

artículo 2o.- A las autoridades fiscales del Departamento del Distrito Federal competen las facultades de recaudación, comprobación, determinación, administración y cobro de los impuestos, contribuciones de mejoras,....."

Los elementos cuantitativos son aquellos determinantes del importe del impuesto, es decir son aquellos factores que dan forma a la determinación del monto del crédito fiscal y son la base y tasa del impuesto.

El débito fiscal depende de dos elementos que la doctrina e inclusive la legislación denominan:

- a).- base gravable o imponible y,
- b).- tasa o tarifa impositiva

Algunos autores como Quintana y Valtierra agregan otro elemento que es el monto que no es otra cosa que la cantidad a pagar por el sujeto pasivo y que resulta de la aplicación de la base gravable y la tasa correspondien-

te por lo que a nuestro juicio no es un elemento indispensable ni determinante del cálculo del impuesto sino el resultado de dicho cálculo por lo que no lo tomamos en cuenta.

Se define a la base como la cuantía sobre la que se determina el impuesto a pagar a cargo de un sujeto por ejemplo: monto de la renta percibida, valor de la porción hereditaria, número de litros producidos etc.17

Podemos decir que la base gravable es el cálculo necesario tomando como base las disposiciones que para tal efecto señala la ley fiscal respectiva para el pago del -- impuesto.

Como ejemplo de base gravable tenemos lo dispuesto por el artículo 25 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal: ".....el impuesto se calculará aplicando la tasa del 10 % al valor del inmueble despues de reducir de éste una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general, elevado al año, de la zona económica a que corresponda el Distrito Federal, vigente en la fecha en que el impuesto se cause. Tratándose de vivienda cuyo valor no exceda de 10 veces dicho salario mínimo, la reducción será de ocho veces el salario mínimo mencionado....."

El artículo 27 y 28 nos dan reglas tambien para la determinación de la base gravable:

artículo 27.- "El valor del inmueble que se considerará pa
ra efectos del artículo 25 de esta Ley, será el que resul
te más alto entre el valor de adquisición, el valor catas
tral y el valor que resulte del avalúo practicado por la -
autoridad fiscal o por avalúo vigente practicado por perso
nas autorizadas por la misma, el cual, cuando se trate de
adquisición por causa de muerte, el cualquier caso deberá
estar referido a la fecha de la adjudicación de los bienes
de la sucesión.

Para determinar el valor del inmueble, se inclui
ran las construcciones que en su caso tenga....."

El artículo 28 igualmente nos da reglas para la
determinación de la base gravable: "La reducción a que se
refiere el artículo 25, se realizará conforme a lo siguien
te:

I.- Se aplicará el salario mínimo general del área geográ
fica a que corresponda el Distrito Federal, vigente en la
fecha en que el impuesto se cause;

II.- Se considerarán como un solo inmueble los bienes que
sean o resulten colindantes, adquiridos por la misma perso
na o por sus dependientes económicos, en un periodo de 36
meses....."

La tasa o tárifa es la cantidad de dinero que se
pagará al fisco aplicándose a la base gravable. Cuando es
ta tasa se expresa en porcentaje se le llama tipo de gravá

men.

Por ejemplo en el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles nos señala el artículo 25 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal que: ".....El impuesto se calculará aplicando la tasa del 10 % al valor del inmueble despues de reducir de éste una cantidad equi valente a cinco veces el salario mínimo general, elevado al año, del área geográfica a que corresponda el Distrito Federal, vigente en la fecha en que el impuesto se cause. Tratándose de viviendas cuyo valor no exceda de 10 veces dicho salario mínimo. la reducción será de ocho veces el salario mínimo mencionado....."

BIBLIOGRAFIA DEL CAPITULO I

- 1.- Flores Zavala Ernesto.- Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.- 2a. edición; editorial Porrúa pag. 35
- 2.- Flores Zavala E. loc. cit. pag. 35
- 3.- Flores Zavala E. opus cit. pag. 36
- 4.- Flores Zavala E. loc. cit. pag. 36
- 5.- Margain Manautou Emilio.- Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano.- 8a. edición; editorial Universitaria Potosina 1985 pag. 79
- 6.- Margain Manautou E. loc. cit. pag. 79
- 7.- Quintana Valtierra Jesús y Jorge Rojas Yanez.- Derecho Tributario Mexicano.- 1a. edición; editorial Trillas pag. 39
- 8.- Flores Zavala E. opus cit. pag. 47
- 9.- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto.- Principios de Derecho Tributario.- 3a. edición; editorial Limusa 1988 pag. 52 y 53.
- 10.- Rodríguez Lobato Raúl.- Derecho Fiscal.- 1a. edición; editorial Harla S.A. 1986 pag. 42
- 11.- Sánchez Pina José de Jesús.- Nociones de Derecho Fiscal.- 1a. edición; editorial Pacsa pag. 91,92 y 93.
- 12.- Delgadillo Gutiérrez Luis Humberto.- opus cit. pag. 54,55 y 56.
- 13.- Flores Zavala E. opus cit. pag. 154,155,158 y 183.
- 14.- Arrijo Vizcayno Adolfo.- Derecho Fiscal.- 4a. edición; editorial Themis 1988 pag. 195
- 15.- Quintana Valtierra Jesús.- opus cit. pag. 63
- 16.- Flores Zavala E.- opus cit. pag. 104
- 17.- Flores Zavala E.- opus cit. pag. 109

CAPITULO SEGUNDO
EL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES

CAPITULO II

INCISO 1 EL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES CONTENIDO DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL

El artículo 1o de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal dispone que: "Las personas físicas y las morales están obligadas al pago de las contribuciones y aprovechamientos establecidos en esta Ley, conforme a las disposiciones previstas en ella, en las leyes respectivas y, en su defecto, por las del Código Fiscal de la Federación.

Cuando en esta Ley se haga mención a contribuciones relacionadas con bienes inmuebles, se entenderá que se trata de los impuestos predial y sobre adquisición de inmuebles, contribuciones de mejoras y derechos de agua".

Esta Ley de Hacienda está estructurada de la siguiente manera:

Título I.- Disposiciones Generales.

Título II.- De los Impuestos.

Capítulo I.- Del impuesto predial.

Capítulo II.- Del impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.

Capítulo III.- Del impuesto sobre Espectáculos Públicos.

Capítulo IV.- Del impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Concursos.

Capítulo V.- Del impuesto sobre Nóminas.

Título III.- De las Contribuciones de mejoras

Titulo IV.- De los Derechos.

Capítulo I.- Disposiciones Preliminares.

Capítulo II.- De los Derechos por la Prestación de Servicios.

Sección Primera.- De los Servicios de Construcción y Operación Hidráulica.

Sección Segunda.- De los Servicios de Expedición de Licencias.

Sección Tercera.- Del Registro Público de la Propiedad o del Comercio y del Archivo General de Notarías.

Sección Cuarta.- Del Registro Civil.

Sección Quinta.- De los Derechos por Servicios de Control Vehicular.

Sección Sexta.- De los Servicios de Alineamiento y Señalamiento de Número Oficial.

Sección Séptima.- De la regularización de Inmuebles.

Sección Octava.- De los Derechos por Acceso a Museos.

Sección Novena.- De los Derechos sobre las Consignaciones de Inmuebles.

Sección Décima.- De los Derechos por Servicios de Panteones.

Sección Décimoprimera.- De los Derechos por Servicios de Almacenaje.

Sección Décimosegunda.- De los Derechos por Servicios de Publicaciones.

Sección Décimotercera.- De las Contas de Recuperación por la Prestación de Servicios Médicos.

Sección Décimocuarta.- De los Derechos por Servicios de Demolición.

Sección Décimoquinta.- De los Derechos de Registro de Modificación al -- Programa Parcial de Desarrollo Urbano Delegacional.

Capítulo III.- De los Derechos por el Uso, Aprovechamiento o Suministro de Bienes del Dominio Público.

Sección Primera.- De los Derechos por el Estacionamiento de Vehículos.

Sección Segunda.- De los Derechos por el Uso o Aprovechamiento de Inmuebles.

Sección Tercera.- De los Derechos por el Uso, Suministro y Aprovechamiento de Agua.

Sección Cuarta.- Del Derecho por el Uso de Vías y Áreas Públicas para el Ejercicio de Actividades Comerciales.

Título V.- De las Infracciones.

Título VI.- De los Recursos Administrativos.

Artículos Transitorios.

El Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, como ya vimos se encuentra contenido en el capítulo II, nace en enero de 1982 derogando al Impuesto sobre Traslación de Dominio de Bienes Inmuebles vigente desde 1924.

Dado que el Impuesto sobre Traslación de Dominio es el antecedente más próximo del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles primeramente hablaremos de este impuesto.

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal contenía este impuesto que se encarga de gravar la adquisición de inmuebles y que no siempre ha gravado la ad

quisición de éstos por motivo de sucesión como sucedió en 1962 y 1963.

El título décimoprimer o de ésta Ley contenía lo referente al Impuesto sobre Traslación de Dominio de Bienes Inmuebles y en el Capítulo 1 se expresaba cuál es el objeto, sujeto, tasa y base para la determinación del mismo. Así el artículo 443 nos dice cuál es el objeto:

artículo 443.- "Es objeto del impuesto que establece este título, la transmisión o adquisición del dominio de bienes inmuebles ubicados en el Distrito Federal".

El artículo 444 nos menciona cuando se causa el impuesto.

El artículo 445 señala quienes son los sujetos - de este impuesto:

artículo 445.- "Están obligados al pago del impuesto que establece este título:

I.- La persona que transmita la propiedad del inmueble en los casos de las fracciones.....

VI. El heredero, legatario o donatario por los inmuebles - que adquieran por herencia, legado o donación y, en su caso, quienes cedan, aporten o transmitan derechos hereditarios en los términos de la fracción VI del artículo anterior".

El artículo 446 se refiere a la tasa aplicable - del impuesto:

artículo 446.- "El impuesto sobre traslación de dominio de bienes inmuebles se causará sobre el valor gravable determinado según los artículos 447 y 448 conforme a las siguientes tasas:

- | | |
|---|------|
| a).- Si no excede de cien mil pesos | 1.5% |
| b).- Si excede de cien mil pesos, pero no de quinientos mil pesos | 3 % |
| c).- Si excede de quinientos mil pesos | 4 % |

Tratándose de adquisiciones en virtud de prescripción, se causará el 10 % cualquiera que sea el valor gravable":

Los artículos 447 y 448 nos dan la pauta para determinar la base gravable:

artículo 447.- "Será base gravable del impuesto:

- I.- El valor del inmueble cuyo dominio se traslade y que se determine por medio de avalúo que practique, a solicitud del interesado, una institución bancaria;
- II.- El precio o valor del inmueble señalado en el acto traslativo de dominio, si es mayor al del avalúo bancario a que se refiere la fracción anterior.

Cuando se transmita la nuda propiedad de un inmueble, la base del impuesto será el setenta y cinco por ciento del valor que se determine conforme a este artículo y, al transmitirse el usufructo, la base será el veinticinco por ciento restante;

III.- El valor del inmueble que se consigne en el avalúo - catastral vigente, si es mayor al que se refieren las fracciones anteriores;

IV.- El valor del inmueble que se obtenga de capitalizar - la renta total anual que se produzca o sea susceptible de producir el predio, cuando el impuesto predial se cause sobre la base de rentas. Este valor se calculará con sujeción a los instructivos catastrales y se aplicará si es mayor al que se refieren las fracciones I y II de este artículo".

artículo 448.- "Los avalúos bancarios deberán fijar el valor de los inmuebles referido a las fechas siguientes:

I.- A la del acto o contrato traslativo de dominio;

II.- A la celebración del contrato en los casos a que se refiere el artículo 450 inciso c);

III.- A la adjudicación tratándose de remates administrativos;

IV.- A la en que causen ejecutoria las sentencias judiciales en los casos de remates, de prescripción u otros;

V.- A las señaladas en el artículo 444, fracción VII, tratándose de fideicomisos;

VI.- A la de adjudicación tratándose de sucesiones.

Los avalúos bancarios a que se refiere el artículo anterior sólo tendrán vigencia por seis meses a partir de su fecha. Por tanto, cuando el inmueble sea objeto de -

otra transmisión dentro de los seis meses siguientes a la - fecha de la inmediata anterior, no habrá necesidad de nuevo avalúo, a menos de que el inmueble haya sido objeto de ampliación, reconstrucción o fusión".

El artículo 449 nos indica la forma que deben -- contener los avalúos.

El Capítulo II se refiere a la declaración, pago del impuesto y exenciones.

El artículo 450 nos señala los requisitos y condiciones que deben contener las declaraciones del impuesto, así como el plazo para presentar la misma.

El artículo 451 precisa el término que tiene la autoridad fiscal para revisar la declaración y hacer los - requerimientos que sean necesario aclarar por parte del -- contribuyente.

El artículo 452 se refiere a la época del pago - del impuesto despues de haber sido revisado por la autoridad fiscal (hay que hacer notar que aquí existe una diferencia con el artículo 450 ya que éste senala el plazo unicamente para presentar la declaración a revisión y posterior mente como lo señala el 452 efectuar el pago del impuesto).

El artículo 453 establece la forma en que se distribuirán las formas de la declaración.

El artículo 454 se refiere a la ampliación del - plazo de presentación cuando las operaciones se celebren -

fuera del Distrito Federal y aún fuera de la República Mexicana.

El artículo 455 nos dice que los plazos para el pago del impuesto se suspenderán cuando se haga una consulta o cuando por culpa de la Tesorería del Departamento del Distrito Federal no se pueda efectuar el pago en el tiempo establecido.

El artículo 456 dispone cuando y en que casos se exime del pago del impuesto.

El Capítulo III establece Disposiciones Generales, y en su artículo 457 impone restricciones a los Notarios Públicos en cuanto a la autorización definitiva de las escrituras públicas tiradas ante ellos.

El artículo 458 también limita la función del Registro Público de la Propiedad determinando la no inscripción de actos, contratos y documentos traslativos de dominio si no se le exhibe el pago del impuesto sobre traspaso de dominio.

El artículo 459 se refiere a la responsabilidad objetiva de los adquirentes de inmuebles cuando no paguen o lo hagan en cantidad menor los directamente responsables de este pago.

Por último el Capítulo IV establece las Infracciones y Sanciones aplicables en sus artículos 460 y 461.

Como ya lo expresamos, este impuesto se derogó -

el 31 de diciembre de 1981 y dió paso al Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles que entró en vigor el 1o de enero de 1982, reformándose el 31 de diciembre de 1983 llamándose desde entonces Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles y que a continuación transcribiremos.1

El Título II contiene en el Capítulo II el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles y el artículo 25 nos comienza diciendo:

artículo 25.- "Están obligadas al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles, establecido en este capítulo, -- las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en el Distrito Federal, así como los derechos relacionados con los mismos a que este capítulo se refiere. El impuesto se calculará aplicando la tasa del 10 % al valor del inmueble después de reducir de éste una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general, elevado al año, de área geográfica a que corresponda el Distrito Federal, vigente en la fecha en que el impuesto se cause. Tratándose de vivienda cuyo valor no exceda de 10 veces dicho salario mínimo, la reducción será de ocho veces el salario mínimo mencionado.

Cuando se trate de viviendas cuyo valor sea mayor de 10 veces el salario mínimo general señalado en el párrafo que antecede sin exceder de 13, se tendrá derecho

a la reducción de cinco veces el citado salario, adicionada con el monto que resulte de disminuir de tres veces dicho salario la cantidad en que exceda el valor del inmueble 10 veces el salario mínimo.

Cuando del inmueble formen parte departamentos - habitacionales, la reducción se hará por cada uno de ellos. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a hoteles.

En cualquier caso, se pagará al menos una cuota mínima equivalente a cuatro veces el salario mínimo diario general vigente en el Distrito Federal".

Como podemos apreciar en este artículo se establece el objeto (la adquisición de inmuebles en el Distrito - Federal), el sujeto del impuesto (las personas físicas o - morales que adquieran inmuebles), la tasa del impuesto (10%) así como algunas reglas para determinar la base gravable - que también se determina tomando en cuenta lo dispuesto - por los artículos 27 y 28.

El artículo 26 nos relaciona los actos que se de ben entender por adquisición:

artículo 26.- "Para los efectos de este artículo, se entien de por adquisición la que derive de:

I.- Todo acto por el que se transmita la propiedad incluyen do la donación, la que ocurra por causa de muerte y la apor tación a toda clase de asociaciones o sociedades, a excep- ción de las que se realicen al constituir la copropiedad o

la sociedad conyugal siempre que sean inmuebles propiedad de los copropietarios o de los cónyuges.

En las permutas se considerará que se efectúan dos adquisiciones;

II.- La compraventa en la que el vendedor se reserve la propiedad aún cuando la transferencia de ésta opere con posterioridad;

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;

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

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;

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

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

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

bles.

Se entenderá como cesión de derechos la renuncia de la herencia o legado efectuado después de las declaraciones de herederos o legatarios;

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

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;

XI.- La división de la copropiedad y la disolución de la sociedad conyugal por la parte que se adquiriera en demasía del porcentaje que le correspondía al copropietario o conyuge, y

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.

En la celebración de dichos contratos y en la cesión de derechos de arrendamiento de los mismos, el impuesto sobre adquisición de inmuebles, ya no se causará cuando se ejerza la opción de compra, si el arrendatario o el cesionario son quienes ejercen dicha opción".

Los artículos 27 y 28 como ya dijimos nos dan reglas para la determinación de la base gravable del impuesto:

artículo 27.- "El valor del inmueble que se considerará para efectos del artículo 25 de esta ley, será el que resulte más alto entre el valor de adquisición, el valor catastral y el valor que resulte del avalúo practicado por la autoridad fiscal o por avalúo vigente practicado por persona autorizada por la misma, el cual, cuando se trate de adquisición por causa de muerte, en cualquier caso deberá estar referido a la fecha de la adjudicación de los bienes de la sucesión.

Para determinar el valor del inmueble, se incluirán las construcciones que en su caso tenga, independientemente de los derechos que sobre éstas tengan terceras personas. Para los fines de este impuesto, se considerará que el usufructo y la nuda propiedad tienen, cada uno de ellos, el 50 % del valor del inmueble.

Cuando con motivo de la adquisición, el adquirente asuma la obligación de pagar una o más deudas o de perdonarlas, el importe de ellas se considerará, parte del valor de adquisición".

artículo 28.- "La reducción a que se refiere el artículo 25, se realizará conforme a lo siguiente:

1.- Se aplicará el salario mínimo general del área geográ-

fica a que corresponda el Distrito Federal, vigente en la fecha en que el impuesto se cause;

II.- Se considerarán como un solo inmueble los bienes que sean o resulten colindantes, adquiridos por la misma persona o por sus dependientes económicos, en un periodo de 36 meses. De la suma de los precios o valores de los inmuebles unicamente se tendrá derecho a hacer una sola vez la reducción, la que se calculará al momento en que se realice la primera adquisición. El adquirente deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, al fedatario ante quien se formalice toda adquisición, si el inmueble objeto de la operación colinda con otro que hubiera adquirido con anterioridad, para que se ajuste al monto de la reducción, y pagará, en su caso, las diferencias del impuesto que corresponda. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las adquisiciones por causa de muerte;

III.- Cuando se adquiriera parte de la propiedad o de los derechos de un inmueble, a que se refiere el artículo 26 de este capítulo, la reducción se hará en la proporción que corresponda a dicha parte;

IV.- Tratándose de usufructo o de la nuda propiedad, unicamente se tendrá derecho al 50% de la reducción por cada uno de ellos, y

V.- No se considerarán departamentos habitacionales los que por sus características originales, se destinen a servicios

domésticos, portería o guarda de vehículos, aún cuando se utilicen para otros fines".

El artículo 29 se refiere a la época de pago del impuesto:

artículo 29.- "El pago del impuesto deberá hacerse mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a aquel en que se realicen cualquiera de los su puestos que a continuación se señalan:

I.- Cuando se constituya o adquiera el usufructo o la nuda propiedad. En el caso de usufructo temporal, cuando se extinga;

II.- Cuando se adjudiquen los bienes de la sucesión, así como al cederse los derechos hereditarios, o al enajenarse bienes por la sucesión. En estos dos últimos casos, el impuesto se causará en el momento en que se realice la cesión o la enajenación, independientemente del que se cause por el cesionario o por el adquirente;

III.- Cuando se realicen los supuestos de enajenación a través del fideicomiso;

IV.- A la fecha en que cause ejecutoria la sentencia de la prescripción positiva, a la de la resolución correspondiente, en los casos de información de dominio y de la resolución judicial o administrativa que apruebe el remate;

V.- En los contratos de compraventa con reserva de dominio, promesa de venta y arrendamiento financiero cuando se cele

bre el contrato respectivo;

VI.- En los casos no previstos en las fracciones anteriores cuando los actos de que se trate se eleven a escritura pública o se inscriban en el Registro Público de la Propiedad; si no están sujetos a esta formalidad, o se trate de documentos privados, cuando se adquiriera el dominio del bien conforme a las leyes.

El contribuyente podrá pagar el impuesto por anticipado.

A la declaración a que se refiere este artículo deberá acompañarse la documentación que en la misma se señale.

Tratándose de enajenaciones a plazos la autoridad fiscal podrá fijar las reglas para permitir el pago del impuesto en parcialidades".

El artículo 30 se refiere a la responsabilidad de los Notarios Públicos en el entero del impuesto, así como cuando la adquisición conste en documento privado, el entero del impuesto será responsabilidad del adquirente; también se refiere a la obligación de presentar la declaración aún cuando no haya impuesto a enterar; en igual forma agrega que cuando ya se hubiera pagado el impuesto, los Notarios solo deberán presentar copia del pago efectuado; igualmente los Notarios no serán responsables solidarios cuando resulten diferencias del impuesto en virtud del ava

lúo tomado en consideración.

El artículo 31 dispone los plazos para la presen
tación de las declaraciones en base a resoluciones de auto
ridades ubicadas fuera del Distrito Federal, así como cu
do las operaciones adquisitivas de la propiedad se celebren
fuera de la República Mexicana.

Como podemos darnos cuenta, este impuesto sobre
adquisición de inmuebles no es otra cosa que la adecuación
del impuesto federal llamado del mismo modo (y que veremos
en el siguiente inciso), y que la verdad no supera al im--
puesto sobre traslación de dominio, que además de que con--
tenía 18 artículos, jurídicamente se contemplaban más situau
ciones que con la implantación del impuesto sobre adquisi--
ción de inmuebles, definitivamente quedarón en un vacío, --
ya que este impuesto solo contiene 7 artículos, teniéndose
que emitir constantemente criterios de aplicación por par--
te de la autoridad fiscal correspondiente, creándose con --
esto divergencias en forma constante con los contribuyen--
tes por la aplicación de la ley.

CAPITULO 11

INCISO 2

LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION
DE INMUEBLES

Esta Ley entra en vigor a partir del 1o de enero de 1980 derogando a la Ley General de Timbre vigente desde el 24 de diciembre de 1975 y queda suspendida a partir de 1982 al entrar en vigor la Ley de Coordinación Fiscal como se describe en el inciso siguiente. La ley grava a las personas físicas y morales que adquieran inmuebles, ya sea -- que se trate de terrenos o de terrenos y construcciones ubicados en Territorio Nacional, así como los derechos relacionados con los mismos a los que se refiere la Ley.2

El artículo 1o nos indica quienes son los sujetos de este impuesto:

artículo 1o.- "Están obligados al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles establecido en esta Ley, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consigtan en el suelo o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en territorio nacional, así como los derechos relacionados con los mismos, a que esta Ley se re--fiere. El impuesto se calculará aplicando la tasa de 10% - al valor del inmueble después de reducirlo en 10 veces el salario mínimo general elevado al año, de la zona económica a que corresponda el Distrito Federal.

Cuando del inmueble formen parte departamentos - habitacionales, la reducción se hará por cada uno de ellos. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a hoteles".

El artículo 2o nos señala en que casos se está exento del pago del impuesto:

artículo 2o.- "No se pagará este impuesto en los siguientes casos:

I.- En las adquisiciones por las Instituciones de Asistencia o de Beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia, instituciones públicas de enseñanza y establecimientos de enseñanza propiedad de particulares, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación, por los bienes destinados exclusivamente a sus fines educativos.

II.- En las adquisiciones que se realicen al constituir o disolver la sociedad conyugal, así como en el acto en que se cambien las capitulaciones matrimoniales. No queda incluida en esta fracción la transmisión hereditaria de la parte correspondiente a cada cónyuge en la sociedad conyugal.

III.- En las adquisiciones por los Estados, el Distrito Federal y los Municipios, en caso de reciprocidad.

IV.- En las adquisiciones por los partidos y asociaciones políticas para su propio uso".

El objeto del impuesto se encuentra contenido en el artículo 1o. y 3o:

artículo 1o.- "Están obligados al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles establecido en esta Ley, las per-

sonas físicas o morales que adquirieran inmuebles que consistan en el suelo o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en territorio nacional, así como....."

artículo 3o.- "Para los efectos de esta ley, 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.

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

III.- La promesa de adquirir, cuando se pacte que el futuro comprador entrará en posesión de los bienes o que el futuro vendedor recibirá el precio de la venta o parte de él, antes de que se celebre el contrato prometido.

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

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.

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

VIII.- Prescripción Positiva.

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 a éstos.

X.- Enajenaciones a través de fideicomiso, en los términos del Código Fiscal de la Federación.

En las permutas se considerará que se efectúan dos adquisiciones.

Los artículos 10 (como ya vimos), 40 y 80 fijan bases para determinar la base gravable del impuesto:

artículo 10.- ".....El impuesto se calculará aplicando la tasa de 10% al valor del inmueble después de reducirlo en 10 veces el salario mínimo general, elevado al año, de la zona económica a que corresponda el Distrito Federal".

artículo 40.- "El valor del inmueble que se considerará para los efectos del artículo 10 será el precio pactado. Las autoridades fiscales estarán facultadas para practicar, ordenar o tomar en cuenta el avalúo del inmueble, referido a la fecha de adquisición y cuando el valor que resulte de dicho avalúo exceda en más de un 10% del precio pactado, éste no se tomará en cuenta y el impuesto se calculará sobre el valor del avalúo, formulándose la liquidación por las diferencias de impuesto que resulten.

Cuando con motivo de la adquisición, el adquirente asuma la obligación de pagar una o más deudas o de per-

donarlas, el importe de ellas se considerará parte del pre-
cio pactado.

Cuando no se pacte precio, el impuesto se calcu-
lara con base en el avalúo que practique persona autoriza-
da por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En la
constitución, adquisición o extinción del usufructo o de -
la nuda propiedad y en la adquisición de bienes en remate,
no se tomará en cuenta el precio pactado, sino el del ava-
lúo a que se refiere este párrafo.

Para los fines de esta Ley se considera que el -
usufructo y la nuda propiedad tienen un valor, cada uno de
ellos, del 50% del valor de la propiedad".

artículo 8o.- "La reducción a que se refiere el artículo -
1o se realizará conforme a lo siguiente:

1.- Se considerarán como un solo inmueble, los bienes que
sean o resulten colindantes, adquiridos por la misma perso-
na en un periodo de 24 meses. De la suma de los precios o
valores de los predios unicamente se tendrá derecho a ha-
cer una sola vez la reducción, la que se calculará al mo-
mento en que se realice la primera adquisición. El adquiren-
te deberá manifestar, bajo protesta de decir verdad, al fe-
datario ante quien se formalice toda adquisición, si el pre-
dio objeto de la operación colinda con otro que hubiere ad-
quirido con anterioridad, para que se ajuste el monto de -
la reducción, y pagará en su caso, las diferencias de im--

puesto que corresponda. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las adquisiciones por causa de muerte.

II.- Cuando se adquiera parte de la propiedad o de los derechos de un inmueble, a que se refiere el artículo 3o de esta Ley, la reducción se hará en la proporción que corresponda a dicha parte.

III.- Tratándose del usufructo o de la nuda propiedad, únicamente se tendrá derecho al 50 % de la reducción por cada uno de ellos.

IV.- No se considerarán departamentos habitacionales los que, por sus características originales, se destinen a servicios domésticos, portería o guarda de vehículos aún cuando se utilicen para otros fines".

La tasa del impuesto está contenida en el artículo 1o que a continuación transcribiremos:

artículo 1o.- ".....El impuesto se calculará aplicando la tasa de 10 % al valor del inmueble despues....."

El artículo 5o señala la época de pago del impuesto:

artículo 5o.- "El pago del impuesto deberá hacerse dentro del mes siguiente a aquel en que se realice cualquiera de los supuestos que a continuación se señalan:

I.- Cuando se constituya o adquiera el usufructo o la nuda propiedad. En el caso de usufructo temporal, cuando se extinga.

II.- A la adjudicación de los bienes de la sucesión o a los tres años de la muerte del autor de la misma si transcurrido dicho plazo no se hubiera llevado a cabo la adjudicación, así como al cederse los derechos hereditarios o al enajenarse bienes por la sucesión. En estos dos últimos casos, el impuesto correspondiente a la adquisición por causa de muerte, se causará en el momento en que se realice la cesión o la enajenación, independientemente del que se cause por el cesionario o por el adquirente.

III.- tratándose de adquisiciones efectuadas a través de fideicomiso, cuando se realicen los supuestos de enajenación en los términos del Código Fiscal de la Federación.

IV.- Al protocolizarse o inscribirse el reconocimiento judicial de la prescripción positiva.

V.- En los casos no previstos en las fracciones anteriores, cuando los actos de que se trate se eleven a escritura pública o se inscriban en el Registro Público, para poder surtir efectos ante terceros en los términos del derecho común; si no están sujetos a esta formalidad, al adquirirse el dominio conforme a las leyes.

Por último, los artículos 6o y 7o se refieren a la responsabilidad del Notario Público y en la opción del contribuyente de diferir el pago del impuesto.

Como podemos apreciar, esta Ley de Adquisición de Inmuebles nace según nuestro criterio como una forma de

gravar actos que en su mayoría ya estaban considerados por las leyes locales correspondientes con el único fin de participar a la Federación, sustituyendo a la Ley del Timbre, pero creando el problema de la doble tributación como veremos más adelante. En algunos casos este impuesto pasó a formar parte de las Leyes de Hacienda Locales en lugar del impuesto sobre traslación de dominio como sucedió en el Distrito Federal con las consecuencias ya comentadas.

CAPITULO 11.

INCISO 3 LA LEY DE COORDINACION FISCAL

De conformidad con lo dispuesto por los artículos 31 fracción IV Y 73 de la Constitución Política, la Federación y los Estados están facultados para el establecimiento de las contribuciones necesarias para el sostenimiento del gasto público, trayendo como consecuencia la duplicidad de tributos sobre un mismo acto impositivo, esto es, - la doble tributación.

Esta doble tributación se dá precisamente cuando un mismo acto jurídico es gravado por dos o más impuestos, ya sea que lo establezca una misma entidad, o bien porque concurren al gravámen dos o más entidades.³

Se puede dar esta doble tributación cuando:

- 1.- Una entidad impositiva (ya sea la Federación, Estado o Municipio estatuye dos o más gravámenes sobre una misma -- fuente de impuesto).
- 2.- Cuando concurren en una misma fuente dos Estados soberanos.
- 3.- Cuando gravan la misma fuente la Federación y los Estados.
- 3.- Cuando concurren en el gravamen los Estados y los Municipios.

El primer caso se presenta cuando una misma entidad impositiva (Federación, Estado o Municipio), establece dos o más gravámenes sobre una misma fuente por ejemplo: - el impuesto sobre la renta, que grava a las sociedades que

explotan negocios comerciales, industriales, agrícolas o pesqueros y separadamente a los socios que integran esas mismas sociedades.4

La segunda situación se presenta cuando los Estados soberanos gravan la misma fuente, por ejemplo: una persona obtiene rentas de fuentes ubicadas en México y se encuentra viviendo en el extranjero. Esta persona está obligada al pago del impuesto sobre la renta en México y al mismo tiempo está sujeta al pago del impuesto sobre la renta del país extranjero en el que reside.5

La tercera situación se presenta cuando concurren gravando la misma fuente las tres entidades que tienen la facultad para cobrar impuestos esto es, la Federación, los Estados y los Municipios. Los dos primeros tienen el poder suficiente para establecer impuestos necesarios para cubrir sus necesidades presupuestarias y el Municipio depende de las Legislaturas de los Estados que son las que fijan a través de Leyes la forma de cubrir sus gastos.6

Aquí hay que definir si las fuentes dispuestas en la fracción XXIX del artículo 73 son exclusivas o no de la Federación y si solo ella puede gravar esas situaciones.

Pensamos que efectivamente así es, ya que los impuestos solo pueden establecerse a través de la Ley y si solo la Federación puede expedir leyes sobre las materias mencionadas en el artículo 73 fracción XXIX, cualquier in-

tención de los Estados por gravar alguna de estas materias serían violatorias del precepto constitucional ya que los Estados están limitados por la fracción del artículo constitucional ya mencionado, para legislar al respecto. Pero si pueden los Estados establecer gravámenes sobre las demás materias no mencionadas como exclusivas de la Federación y ésta, no puede limitar a éstos el establecimiento de determinadas contribuciones.

Por último cuando concurren al establecimiento de gravámenes los Estados y los municipios se dá precisamente porque las legislaturas de los Estados establecen tanto los impuestos locales como los municipales.

De lo anterior y ante el creciente aumento de leyes impositivas y la inmensa variedad de impuestos surge la idea de establecer una Convención Nacional Fiscal con el objeto de tratar el problema de la concurrencia de impuestos y reformas constitucionales, esto aconteció en 1925.

En 1932 se celebró la segunda Convención Nacional Fiscal y en 1947 tuvo lugar la tercera Convención Nacional Fiscal en donde se propone crear una Comisión Ejecutiva del Plan Nacional de Arbitrios con el objeto de hacer todos los estudios y proyectos de leyes que fueran necesarios para cumplir con los acuerdos de esta última convención

Esta comisión fué sustituida por la Comisión Nacional de Arbitrios creada por la Ley de Coordinación Fis-

cal nacida el 29 de diciembre de 1953. Ley que a su vez fue derogada por la Ley de Coordinación Fiscal del 22 de diciembre de 1978 publicada el 27 de diciembre de 1978 y vigente hasta la fecha.

Esta Ley pretende:

- a).- Coordinar el sistema fiscal de la Federación, Estados, Municipios y Distrito Federal.
- b).- Organizar el Fondo General de Participaciones.
- c).- Fijar las participaciones a las entidades federativas.
- d).- Regular la forma de colaboración administrativa.
- e).- Establecer organismos para el manejo de la coordinación.

La base principal para la operación de este sistema de coordinación lo es el Convenio de Adhesión que celebran los diferentes Estados con la Federación con el fin de lograr los propósitos de esta Ley. En el caso del Distrito Federal no fué necesario este convenio de adhesión porque el artículo 10 de esta Ley señala en su párrafo 4o que: "El Distrito Federal queda incorporado al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal".

Ahora veamos en forma particular los artículos - que conforman esta Ley de Coordinación Fiscal.

El Capítulo I se refiere a las participaciones - de los Estados, municipios y Distrito Federal en ingresos federales.

artículo 10.- "Esta Ley tiene por objeto coordinar el sis-

tema fiscal de la Federación con los Estados, Municipios y Distrito Federal, establecer la participación que corres--
ponda a sus haciendas públicas en los ingresos federales;
distribuir entre ellos dichas participaciones; fijar reglas
de colaboración administrativa entre las diversas autorida
des fiscales; constituir los organismos en materia de coor
dinación fiscal y dar las bases de su organizaci
ón y funcio
namiento.

Cuando en esta ley se utilice la expresión "enti
dades", ésta se referirá a los Estados y al Distrito Fede
ral.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público cele
brará convenio con los Estados que soliciten adherirse al
Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que establece esta
ley. Dichos Estados y el Distrito Federal participarán en
el total de impuestos federales y en los otros ingresos --
que señale esta ley mediante la distribución de los fondos
que en la misma se establecen".

El artículo 2o nos señala la forma en que se cons
tituirá el Fondo General de Participaciones:

artículo 2o.- "El Fondo General de Participaciones se cons
tituirá con el 18.1% de la recaudación federal participa-
ble que obtenga la Federación en un ejercicio.

La recaudación federal participable será la que
obtenga la Federación por todos sus impuestos, así como por

los derechos sobre hidrocarburos y de minería, disminuidos con el total de las devoluciones por los mismos conceptos.

No se incluirán en la recaudación federal participable, los impuestos....."

El artículo 3o precisa la cantidad que corresponde a cada Estado.

El artículo 4o se encuentra derogado.

El artículo 5o. señala en que forma se distribuirán las participaciones.

El artículo 6o establece la forma en que los Municipios recibirán su participación.

El artículo 7o dispone como se determinará el Fondo General de Participaciones y la forma en que los Estados recibirán anticipo a cuenta de sus participaciones.

El artículo 8o preceptúa que los Estados, Municipios y la Federación se estarán al resultado de la determinación y cobro de créditos fiscales derivados de la aplicación de Leyes sobre ingresos federales.

El artículo 9o dispone que las participaciones que correspondan a los Estados y Municipios son inembargables ni pueden ser afectados a fines específicos.

En el Capítulo II nos habla la Ley del Sistema de Coordinación Fiscal en los artículos 10, 10A, 10B, 11, 11A, y 12.

El Capítulo III se refiere a la colaboración administrativa entre las entidades y la Federación en sus artí

culos 13, 14 y 15.

Por último el Capítulo IV se refiere a los organismos en materia de coordinación en los términos de los artículos 16 al 24.

BIBLIOGRAFIA DEL CAPITULO II

- 1.- Pérez Fernandez del Castillo Bernardo.- Derecho Notarial.- 4a. edición; editorial Porrúa 1989 pag. 312,313.
- 2.- Pérez Fernandez del Castillo Bernardo loc. cit. pag. 313
- 3.- Flores Zavala Ernesto.- Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.- 2a. edición; editorial Porrúa pag. 327
- 4.- Ibidem pag. 327 y 328.
- 5.- Ibidem pag. 331.
- 6.- Ibidem pag. 394.

CAPITULO TERCERO
LA SUCESION

CAPITULO III

INCISO 1 QUE ES LA SUCESION Y CLASES DE SUCESION

a).- QUE ES LA SUCESION

Dice el artículo 1281 del Código Civil vigente - que: "Herencia es la sucesión de todos los bienes del difunto y en todos sus derechos y obligaciones que no se extinguen por la muerte".

Para Clemente de Diego la sucesión es un hecho - mediante el cual al morir una persona, deja a otra la continuación de todos sus deberes y derechos.1

Otra definición es que la sucesión es la transmisión del patrimonio entero de un difunto a una o varias -- personas vivas.

Para nosotros la sucesión es el acto en el cual se substituye a una persona en sus bienes por causa de muerte con fundamento en la ley.

Para que exista la Sucesión debe de haber tres - condiciones:

- 1.- que exista una relación jurídica transmisible
- 2.- que esta relación continúe existiendo pero que cambie de titular.
- 3.- que esta sucesión tenga lugar por medio de un vínculo que una jurídicamente al transmitente y sucesor.

La muerte del autor de la herencia es el supuesto principal y básico del derecho hereditario y a él se relacionan múltiples consecuencias que además se retrotraen

a la citada fecha aún cuando se realicen con posterioridad. Por eso la citada muerte determina la apertura de la herencia y opera la transmisión de la propiedad y posesión de los bienes a los herederos y legatarios.2

El Código Civil en su artículo 1281 dice que: -- "Herencia es la sucesión en todos los bienes del difunto y en todos sus derechos y obligaciones que no se extinguen por la muerte", en realidad trata de modo indistinto los términos "herencia" y "sucesión" porque en los artículos 1282 y 1287 nos señala el término "herencia"; artículo 1282: "La herencia se difiere por voluntad del testador o por disposición de la Ley....."

artículo 1287: "Si el autor de la herencia y sus herederos o legatarios perecieren en el mismo....."

Los artículos 1283 y 1288 disponen lo siguiente: artículo 1283.- "El testador puede disponer del todo o de parte de sus bienes. La parte que no disponga quedará regida por los preceptos de la sucesión legítima".

artículo 1288.- "A la muerte del autor de la sucesión los herederos adquieren derecho a la masa....."

Como conclusión de lo anterior podemos decir que aún cuando se aplica en forma indistinta los términos "herencia" y "sucesión", nosotros aplicaremos el término "sucesión" por ser el término más utilizado en el lenguaje -- jurídico, además de que en el Diccionario Jurídico se les

define como sinónimos:

"Herencia: es la sucesión de todos los bienes, derechos y obligaciones de una persona que no se extinguen por su -- muerte.

Sucesión: sustitución de una persona en los derechos transmisibles de otra".3

Lo cierto es que la sucesión es precisamente la acción de suceder en sus bienes y derechos a una persona - por causa de muerte conforme a la ley.

u).- CLASES DE SUCESION

Primeramente diremos que existen dos clases de -
sucesión: inter-vivos y mortis-causa.

Como nuestra tesis se refiere a la sucesión mor-
tis-causa, unicamente nos referiremos a ella.

Esta sucesión se divide a su vez en dos: sucesión
a título universal y sucesión a título particular o legado.

La herencia o sucesión se difiere por voluntad -
del testador o por disposición de la ley. La primera se lla
ma testamentaria, y la segunda legítima, así lo expresa el
artículo 1282: "La herencia se difiere por voluntad del tes
tador o por disposición de la ley. La primera se llama tes
tamentaria, y la segunda legítima".

La testamentaria se confiere por voluntad del di
funto, se llama también sucesión voluntaria.

La sucesión legítima o "ab-intestato" se confiere
por disposición de la ley y es la más antigua.

El maestro Arce y Cervantes nos dice que la suce
sion intestamentaria se: "basa en un negocio por causa de
muerte que se llama testamento, en virtud del cual una per
sona capaz, por su sola voluntad libre, dispone de sus re
laciones transmisibles para después de su muerte".5

Respecto a la sucesión legítima la podemos defi
nir como la que se difiere por ministerio de la ley, cuan
do falta o no puede cumplirse la voluntad testamentaria del

autor de la sucesión. Así como en la testamentaria se difiere por voluntad del autor de la herencia, en la legítima se difiere por ley y por eso lleva ese nombre o también el menos propio de sucesión intestada o ab-intestato.6

CAPITULO III

INCISO 2

APERTURA DE LA SUCESION

La apertura de la sucesión se dá precisamente al momento en que ocurre el fallecimiento, así lo afirma el maestro Rogina Villegas al decir que: "El momento de la -- muerte se llama tecnicamente apertura de la herencia. Aún cuando materialmente no se haya radicado en ningún juzgado el juicio sucesorio, juridicamente la herencia se ha abierto en el instante mismo de la muerte o al declararse por -- sentencia la presunción de muerte del ausente. Como es evidente, la denuncia y su radicación serán posteriores; pero el juéz declarará abierta la herencia desde el momento mismo de la muerte".7

Tanto en la herencia legítima, como en la testamentaria, se aplica el principio de que los herederos ad-- quieren derecho a la propiedad y posesión de los bienes de la herencia, desde la muerte del autor de la sucesión. Por consecuencia los herederos son propietarios y poseedores -- en la parte que les corresponda antes de la aceptación de la herencia.

Tambien el maestro Araujo Valdivia coincide en -- señalar a la muerte del autor de la sucesión como factor -- determinante de la apertura de la sucesión.

La posesión de los bienes se transmite por ministerio de ley a los herederos y ejecutores universales desde el momento de la muerte del autor de la herencia con ex

cepción de los bienes que pertenecen a la sociedad conyugal cuya posesión y administración corresponde al conyuge superstite.8

Debido a los efectos que produce esta apertura de la sucesión, es importante determinar el momento preciso en que ocurre el momento del fallecimiento del autor de la herencia; primeramente porque indica en que instante se efectúa la transmisión del patrimonio del autor de la herencia y la indivisión entre los herederos, también señala -- hasta donde se deben retrotraer los efectos de la aceptación de la herencia.

Para el maestro Antonio de Ibarola, la apertura de la sucesión es: "el hecho que autoriza a los herederos a tomar posesión de los bienes del difunto y que les transmite la propiedad de los mismos".9

El Código Civil dice en su artículo 1288 que: -- "A la muerte del autor de la sucesión los herederos adquieren derecho a la masa hereditaria como a un patrimonio común mientras no se hace la división".

También nos remiten a la fecha de fallecimiento del autor de la herencia los artículos:
artículo 1290.- "El legatario adquiere derecho al legado puro y simple así como al de día cierto, desde el momento de la muerte del testador".
artículo 1429.- "Cuando el legado es de cosa específica y

determinada, propia del testador, el legatario adquiere su propiedad desde que aquél muere y hace suyos los frutos pendiente y futuros, a no ser que el testador haya dispuesto otra cosa".

artículo 1649.- "La sucesión se abre en el momento en que muere el autor de la herencia y cuando se declara la presunción de muerte de un ausente".

artículo 1660.- "Los efectos de la aceptación o repudiación de la herencia se retrotraen siempre a la fecha de la muerte de la persona a quien se hereda".

artículo 1704.- "El derecho a la posesión de los bienes hereditarios se trasmite, por ministerio de la ley, a los herederos y a los ejecutores universales, desde el momento de la muerte del autor de la herencia, salvo lo dispuesto en el artículo 205".

Por último y con el objeto de reafirmar lo ya expuesto respecto al momento de la apertura de la sucesión, mencionaremos el comentario del maestro Rogina Villegas -- que expresa: ".....considerado así, resulta evidente la necesidad de mantener la titularidad del patrimonio hereditario de tal manera que nunca pueda encontrarse acéfalo, pues si así aconteciera, cualquier extraño podría apropiarse de los bienes que lo forman como si se tratara de bienes sin dueño. Ante esta posibilidad la ley ha dispuesto que la transmisión del patrimonio hereditario se produzca en

el acto mismo de la muerte del de cuyos, independientemente de la aceptación o de la repudiación de la herencia, pues aún en este último caso el efecto de la repudiación es el que sea llamado quien deba suceder por sustitución, representación o sucesión legítima".10

a).- VOCACION

La vocación es el llamamiento virtual que se hace a través de la ley o por el testamento a los presuntos herederos, desde el instante preciso de la muerte del autor de la sucesión. A la persona que se crea con derecho a acudir a este llamamiento, se le llama "vocatus".

Para que una persona se pueda considerar heredero no basta que se produzca la apertura de la sucesión sino que debe de existir un fundamento de vocación, es decir un supuesto de hecho de determinada clase, al cual la ley une la consecuencia de que la persona que se encuentra en esta relación de hecho pueda heredar del fallecido.

Se distinguen dos clases de fundamento de vocación: La Ley y la disposición por causa de muerte. Por Ley se dá cuando ésta señala el orden en que pueden ser herederos los que se sientan con derecho a ello, y la disposición por causa de muerte se dá cuando así se manifiesta a través de testamento. Ser llamado significa por consiguiente el supuesto de hecho; ser heredero la consecuencia jurídica de -

este supuesto.11

De lo expresado podemos decir que los efectos de la vocación nacen desde el instante preciso de la muerte - del autor de la sucesión aún cuando la fecha de radicación del juicio sea como es lógico posterior, los efectos siempre se retrotraerán a la fecha del fallecimiento.

b).- DELACION

La delación es el llamamiento real, convocando a los que se crean con derecho a la herencia por medio de edictos o en forma personal a los aparecidos como instituidos por medio de testamento. El Código de Procedimientos - Civiles en su artículo 785 señala que la primera sección - se llamará de sucesión y deberá contener entre otras cosas, la citación a los herederos y la convocación a los que se crean con derecho a la herencia.

Como características de la delación podemos mencionar:

- 1.- los herederos pueden ser designados en un testamento.
- 2.- el parentesco, el matrimonio, el concubinato, son supuestos esenciales de la sucesión legítima, que combinados a la muerte opera la transmisión a favor de ciertos parientes o personas.
- 3.- la capacidad de goce de los herederos y legatarios es esencial. La Ley expresamente puede inhabilitar a un here-

dero o legatario por determinadas causas.

Los efectos de este llamamiento real siempre se retrotraen a la fecha de fallecimiento del autor de la sucesión para que cualquiera que sea la fecha del reconocimiento judicial de los herederos y legatarios o de la aceptación expresa de los mismos, legalmente lo sean, desde el instante preciso de la muerte.

El maestro De Ibarroia expresa: ".....La apertura de la herencia y la delación se verifican siempre en nuestro derecho en el mismo momento, aún cuando la delación tenga lugar aparentemente en otro sucesivo. Piénsese en la renuncia por parte del primero llamado, que abre la puerta al siguiente o substituto. En todo caso la adquisición se reputa que tuvo lugar en el momento mismo de la muerte".¹²

c).- RADICACION

Se llama radicación al acto que precisa el instante en que se efectúa la formalización ya sea judicial o no material de el asentamiento de un juicio sucesorio.

También podemos decir que la radicación es el acto material del conocimiento de un juicio sucesorio, ya -- sea testamentario o intestamentario.

Esta radicación se da posteriormente a la vocación y anterior a la delación, pues es precisamente el ins

tante de la radicación la que dará nacimiento a la delación.

Tiene importancia determinar la radicación del juicio porque de este modo los "vocatus" y los llamados por la delación sabrán en donde se tiene conocimiento del juicio sucesorio que se trate y del cual se sientan con derecho a acudir al mismo.

CAPITULO 111

INCISO 3

DECLARACION DE HEREDEROS

La declaración de herederos es un acto por el --
cual se reconoce en forma judicial, el derecho que tiene --
una o varias personas a la herencia. Esta declaración, cuando se sigue la sucesión ante Notario Público (que es cuando existe testamento y todos los herederos son mayores de edad), es el paso siguiente a la aceptación expresa de esa institución y es el reconocimiento como heredero de la sucesión que se trate, pero veamos específicamente que sucede cuando hay aceptación o repudio.

a).- ACEPTACION

Dice el maestro Arce y Cervantes que es: "la expresión formal e inequívoca respecto al ofrecimiento que --
la delación supone".¹³

Para Puig es: "aquella declaración unilateral de la voluntad, de carácter irrevocable, por cuya virtud el --
llamado a una herencia manifiesta su deseo de investirse --
en la cualidad de heredero asumiendo la posición jurídica que la misma supone".¹⁴

De estas dos definiciones podemos resumir diciendo que la aceptación es el acto por el cual el llamado a --
una herencia acepta este llamamiento en forma tácita o expresa.

Esta aceptación produce como efecto que la heren

cia tenga ya un titular plenamente reconocido, convirtiéndose a este presunto heredero en titular de la herencia.

b).- REPUDIACION

Dentro del juicio intestamentario o testamentario, e inclusive cuando se lleva la herencia ante Notario, puede suceder que el presunto heredero o el nombrado en un testamento no acepte la misma por así convenir a sus intereses.

Esta repudiación es un acto estrictamente formal y en forma expresa, es decir que debe hacerse por escrito ante el juez y ratificando el mismo, o en instrumento público otorgado ante Notario cuando el heredero no se encuentre en el lugar del juicio. (artículo 1661 c.c.)

La repudiación es un acto expreso y no puede inferirse del silencio del heredero. La razón es obvia, el supuesto normal de las sucesiones es la aceptación y por ello es conveniente la autenticidad de la renuncia, ya que ésta interesa a los acreedores y al orden público y abre la herencia a otros herederos.¹⁵

El efecto que causa esta repudiación puede ser de la siguiente manera en cuanto al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles antes llamado impuesto sobre traslación de dominio: Si el repudio se efectúa antes de la declaratoria de herederos o rechazando el nombramiento hecho por medio de testamento en el acto de la aceptación y reco

nombramiento de herederos, el impuesto no se causa por este repudio; pero si el repudio se hace despues de haberse -- - aceptado el nombramiento de heredero hecho en testamento - o en la declaratoria de herederos, el impuesto se causará - entendiéndose este repudio como una cesión de derechos. --- (artículo 445 fracción VI de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal vigente hasta el 31 de diciembre de 1981).

CAPITULO III

INCISO 4 INVENTARIO, ADMINISTRACION Y LIQUIDACION
DE LA HERENCIA

a).- INVENTARIO

Es la relación detallada de los bienes que conforman la masa hereditaria de la sucesión, en el que se relacionan los pasivos y activos de esa masa hereditaria.

Escriche Romero Gil y otros, dicen: "Inventario es una escritura, en que se anotan con especificaciones -- los bienes de alguna persona, por muerte, embargo u otra -- causa".¹⁶

Nos dice el maestro Arce y Cervantes que: "Inventario viene del latin "inventarium" y se entiende por tal la determinación detallada del estado, con distinción del activo y pasivo, de todos los bienes que formen el caudal hereditario y de las obligaciones que tiene a su cargo ese mismo patrimonio".¹⁷

El inventario puede ser:

simple: Cuando no hay menores, ni tampoco hereda la Beneficencia Pública. Se hace por el albacea con citación de todos los interesados: herederos, acreedores, el representante del Ministerio Público y Representante del Fisco.

solemne: Cuando hay menores o tiene interés la Beneficencia Pública, concurre el actuario con el albacea o este con un Notario Público. (artículo 817 del c.p.c.)

En ambos inventarios se debe de cumplir con lo -

siguiente:

- 1.- Citar por correo a los herederos, legatarios, acreedores, conyuge superstite, Ministerio Público y en su caso a los representantes del Fisco, el juez fijará día y hora para la formación de los inventarios. (artículo 818 del c.p.c.)
- 2.- Debe respetarse el orden marcado por el artículo 820 - del c.p.c.: ".....dinero, alhajas, efectos de comercio - o industria, semovientes, frutos, muebles raíces, créditos, documentos y papeles de importancia, bienes ajenos que tenía en su poder el finado en comodato, depósito, prenda o bajo cualquier otro título, expresándose éste".
- 3.- Debe concurrir el perito nombrado por los herederos y por el juez, cuando estos no se hubieren puesto de acuerdo, el perito hará el avalúo al mismo tiempo; se harán constar las inconformidades de los interesados: pueden hacer valer esta inconformidad hasta después de cinco días de que el inventario se ha puesto a la vista de los interesados. La oposición se tramitará sumariamente. (artículo 825 del c.p.c.)
- 4.- Si no se promueve oposición, el inventario será aprobado por el juez y luego no podrá ser modificado sino por -- causa de error o dolo y será necesario un juicio para demostrar esos hechos.

El inventario perjudica a los que lo hicieron y

a los que lo aprobaron, beneficia a todos los interesados, aún ausentes. Favorece a los acreedores: los créditos citados en los inventarios se convierten en ejecutivos si son de plazo cumplido (artículo 829 c.p.c.).

Si el albacea no inicia la formación del inventurio dentro del término de diez días después de que acepte el cargo o si no se presenta el inventario dentro del término de sesenta días, cualquier heredero, puede proceder a la formación del mismo: el albacea será removido con pérdida del derecho a cobrar honorarios por el desempeño de su función (artículo 830 c.p.c.)

b).- ADMINISTRACION Y LIQUIDACION DE LA HERENCIA

El Código de Procedimientos Civiles en su capítulo V del título decimocuarto nos habla de la administración de la sucesión, esto es que el albacea despues de hecho el inventario de los bienes que conforman el acervo hereditario, rinda cuentas de los beneficios que aportan estos bienes. En esta etapa de la sucesión, se rinden cuentas o dicho en otras palabras se liquida la sucesión.

La liquidación es la transformación en dineros - de los bienes que conforman la sucesión para pagar a los - acreedores y verificar si el difunto murió o no insolvente.18

El Código Civil vigente nos dice en su artículo 1753 que: "concluido y aprobado judicialmente el inventario el albacea procederá a la liquidación de la herencia".

Para proceder a esta rendición y liquidación de cuentas es preciso determinar primeramente, cuales son los bienes que constituyen el caudal hereditario con la formación del inventario siguiendo el orden dispuesto por el artículo 820 del c.p.c., como lo vimos en la anterior fracción.

Para concluir diremos que primeramente se debe - liquidar la sucesión, es decir, convertir en dinero o cuantificar en dinero el valor de la masa hereditaria para posteriormente a esto rendir cuentas, esto es, pagar a los - acreedores, pagar los gastos de funeral, el pago de algunos créditos a cargo de la sucesión, el pago de honorarios al -

alucea. Despues de haber hecho lo anterior, se deberá de obtener el pasivo y activo del caudal hereditario rindiendo las cuentas para liquidar la sucesión siendo esto un paso dentro de las llamadas cuentas de administración.

CAPITULO III

INCISO 5

LA PARTICION DE LA HERENCIA

Aprobadas las cuentas de administración, dentro de los quince días siguientes el albacea presentará el proyecto de partición de **los bienes** (artículo -857 c.p.c.)

La partición legalmente hecha, fija la porción - de bienes hereditarios que corresponde a cada uno de los - herederos (artículo 1779 C.C.).

Se entiende por partición la extinción de la co- munidad en un objeto singular del patrimonio, por medio de su desmembración en partes reales o de valor.¹⁹

Para escribe la partición es la separación, división y repartimiento que se hace de una cosa común entre - las personas a quienes pertenece y cuando de la herencia se trata, será la distribución de la misma entre los coparticipes de ella, según la voluntad del testador o de la ley.²⁰

Podemos decir que hay dos clases de partición: la judicial esto es, la que se hace a través del juzgado y la extrajudicial que se lleva a cabo por el testador, los contadores o los herederos. esta partición puede ser parcial si se divide sólo algunos bienes o total si se reparten todos los bienes.

Como lo señala el artículo 1288 del Código Civil, al aurirse la sucesión, comienza un estado de indivisión entre los herederos, este estado de indivisión se establece independientemente de la voluntad de los herederos, sin em

bargo esta situación puede cesar a petición de cualquier heredero por la "actio comunidividundo" ya que en la copropiedad nadie puede ser mantenido a la fuerza.

a).- SUS EFECTOS

Los efectos que produce esta partición de la herencia se encuentran contenidos principalmente en los artículos 1779 al 1787 del Código Civil, veamos algunos de ellos: artículo 1779.- "La partición legalmente hecha, fija la porción de bienes hereditarios que corresponde a cada uno de los herederos".

artículo 1780.- "Cuando por causas anteriores a la partición alguno de los coherederos fuese privado de todo o de parte de su haber, los otros coherederos están obligados a indemnizarle de esa pérdida, en proporción a sus derechos hereditarios".

artículo 1782.- "Si alguno de los coherederos estuviere insolvente, la cuota con que debía contribuir se repartirá entre los demás, incluso el que perdió su parte".

Así podemos mencionar todos y cada uno de los artículos ya indicados, pero lo más importante es definir si esta partición de la herencia tiene solamente un efecto declarativo de propiedad o también tiene un efecto atributivo, esto es, si no solamente reconoce esa propiedad o tiene un efecto de transformación de la misma.

Primeramente el artículo 1288 del Código Civil - vigente nos dice: "a la muerte del autor de la sucesión, - los herederos adquieren derechos a la masa hereditaria como a un patrimonio común, mientras no se hace la división", y el artículo 1779 dice: "la partición legalmente hecha fija la porción de bienes hereditarios que corresponde a cada uno de los herederos".

Cuando termina esa copropiedad se atribuye una - propiedad exclusiva, no se origina propiedad sino que cambia el objeto de ese derecho; antes se ejercía sobre una - parte alícuota, luego recae en bienes determinados, por lo tanto la partición tiene un doble efecto: declarativo de - propiedad porque reconoce una propiedad que ya se realizó; pero atributivo de propiedad porque transforma a veces el objeto de la misma.²¹

b).- LA TRANSMISION DE LA POSESION Y SUS EFECTOS

En este punto nos referiremos al momento en que los bienes que conforman la masa hereditaria se transmiten de manera formal a sus nuevos propietarios, es decir a los que se les reconoció el derecho de acceder a los bienes de la herencia e inclusive a los cesionarios si los hubo, esta transmisión de la propiedad no es necesariamente como - dice el título de esta fracción "transmisión de la posesión" porque ésta pudo haberse dado desde antes o bien haberse te

nido la posesión aún antes del fallecimiento del de cuyos, lo que sucede es que si no se tenía la posesión no necesariamente se va a dar ésta en este momento de la sucesión, lo que si se va a dar es el reconocimiento jurídico que se tiene sobre él o los inmuebles que integren el acervo hereditario, este reconocimiento jurídico se llama adjudicación.

La adjudicación de los bienes se tiene que llevar a cabo siguiendo los lineamientos prescritos por los artículos 2317 y 2320 del Código Civil por lo que generalmente dicha adjudicación se tramitará ante Notario Público.

El maestro Antonio de Ibarrola nos dice que: "la adjudicación es la aplicación de los bienes determinados en la misma al pago de las cuotas que percibirá cada heredero, los bienes que se le adjudican en pago de la misma lleva el nombre de hijuela divisoria".22

La hijuela es el instrumento que se da a cada uno de los herederos del autor de la sucesión, donde constan los bienes y alhajas que les tocan en la partición o bien el conjunto de dichos bienes.

Para nosotros la adjudicación es el acto por medio del cual se le dará la formalidad a la partición hecha por los herederos de una sucesión y que se lleva a cabo ante Notario Público.

Los efectos que surgen con motivo de esta adjudicación es principalmente que los derechos sobre los bienes

que integran la masa hereditaria se retrotraen hasta el momento en que ocurre el fallecimiento del autor de la sucesión y en el caso del impuesto sobre adquisición de inmuebles, nace la época en que este impuesto se vuelve obligatorio su pago como lo veremos en el capítulo siguiente.

BIBLIOGRAFIA DEL CAPITULO III

- 1.- Rogina Villegas Rafael.- Compendio de Derecho Civil - 14a. edición; editorial Porrúa 1982 pag. 631
- 2.- Ruggiero.- Instituciones de Derecho Civil, Madrid 1931 Volúmen II pag. 984
- 3.- De Pina Rafael.- Diccionario de Derecho.- 10a. edición editorial Porrúa 1983 pag. 292 y 456.
- 4.- Rogina Villegas Rafael.- loc. cit. pag. 631.
- 5.- Arce y Cervantes José.- De las Sucesiones.- 2a. edición editorial Porrúa 1988 pag. 157
- 6.- Arce y Cervantes José.- opus cit. pag. 35
- 7.- Rogina Villegas Rafael.- opus cit. pag. 348
- 8.- Araujo Valdivia Luis.- Derecho de las cosas y de las sucesiones.- 3a. edición; editorial Cajica S.A. 1982 pag. 425.
- 9.- De Ibarrola Antonio.- Cosas y Sucesiones.- 5a. edición editorial Porrúa 1981 pag. 641
- 10.- Rogina Villegas Rafael.- opus cit. pag. 395 y 396.
- 11.- De Ibarrola Antonio.- opus cit. pag. 647
- 12.- Ibidem.- pag. 648
- 13.- Arce y Cervantes José.- opus cit. pag. 174
- 14.- Ibidem.- pag. 174
- 15.- De Ibarrola Antonio.- opus cit. pag. 972
- 16.- Ibidem.- pag. 987
- 17.- Arce y Cervantes José.- opus cit. pag. 195
- 18.- De Ibarrola Antonio.- opus cit. pag. 988 y 989.
- 19.- Ibidem.- pag. 989
- 20.- Ibidem.- pag. 978
- 21.- Ibidem.- pag. 982
- 22.- Ibidem.- pag. 989.

CAPITULO CUARTO
CAUSACION DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES

CAPITULO IV

CAUSACION DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES

Como ya vimos en el capítulo II, el impuesto sobre adquisición de inmuebles contenido en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal se causa, tratándose de sucesiones, al momento del fallecimiento del autor de la sucesión, este hecho es el inicio de una obligación tributaria entre la persona que sea reconocida como heredero y el Estado como ente encargado de la recaudación de impuestos.

Así lo expresa el artículo 25 de la mencionada - Ley que dispone: "Están obligadas al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles, establecido en este capítulo, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él,....." . Y el artículo 26 menciona: "Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que derive de:

1.- 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....."

En este capítulo trataremos de definir si el momento en que se causa el impuesto sobre adquisición de inmuebles es, el momento en que fallece el autor de la sucesión o bien sí se causa hasta el momento en que los bienes se adjudican. Para comenzar veremos primeramente en que mo

mento nace la obligación de tributar el impuesto en forma general.

CAPITULO IV

INCISO 1 NACIMIENTO DE LA OBLIGACION TRIBUTARIA

Al respecto el maestro Delgadillo Gutiérrez nos dice que la potestad tributaria del Estado se ejerce y se agota a través del proceso legislativo con la expedición de la Ley, la cual establece de manera general, impersonal y obligatoria, las situaciones jurídicas o de hecho que al realizarse darán lugar al nacimiento de un vínculo entre - los sujetos comprendidos por esa disposición legal.1

Nos sigue diciendo el maestro Delgadillo, que ese vínculo en materia tributaria se le llama relación jurídico-tributaria y es diferente a la obligación tributaria la - cual es confundida por algunos tratadistas que la utilizan como sinónimo o equivalente, y para explicar esta diferencia, nos dice que la sola norma jurídica en sí y por sí no obliga a nadie mientras no se dé un hecho o situación prevista por la norma, es decir, mientras no se realice el presupuesto normativo. Cuando éste se realiza, se producirán las consecuencias jurídicas que serán imputadas a los sujetos que se encuentren ligados por el nexo de causalidad -- que relaciona al presupuesto con la consecuencia. Puede ser que la norma establezca la característica de "contribuyente" a aquel que sea propietario o poseedor de bienes inmuebles y mientras una persona no adquiera o posea un bien inmueble, las consecuencias de su aplicación no le pueden ser imputadas, por lo tanto a esa persona no se le puede modificar, -

transmitir o extinguir derechos ni obligaciones derivadas de esa norma y no habrá entonces relación jurídico tributaria. Pero si se realiza el presupuesto de referencia, es decir, que adquiera o posea un inmueble entonces sí se crea ese vínculo jurídico que traerá como consecuencia que si nazca, se modifique, transmita o extingan derechos y obligaciones por lo que resulta que esa relación jurídico tributaria comprende tanto a los derechos como a las obligaciones y que deriva que esa relación es el todo y la obligación tributaria una parte de ésta.

En un aspecto general se considera a la obligación tributaria como una obligación a la necesidad jurídica que tiene una persona de cumplir una prestación de diverso contenido. Al realizarse el supuesto previsto por la norma surgen consecuencias jurídicas que se manifiestan como derechos y obligaciones que pueden ser de dar, hacer, no hacer y tolerar, por lo que el contenido de la obligación tributaria no es diferente a la obligación en general y entonces esta obligación tributaria consiste en un dar, hacer, no hacer o tolerar y no solamente en un dar como algunos tratadistas lo mencionan.

El maestro Jiménez González nos dice que conforme a la doctrina civilista de las obligaciones, estas nacen por la voluntad del obligado o por la voluntad de la Ley y que en el primer caso se llaman obligaciones voluntarias o

consensuales y en el segundo caso se llaman legales o "ex-lege".

En las obligaciones voluntarias se reconoce a la Ley como la fuente de las mismas y la voluntad la que da nacimiento y vida a esa obligación siempre y cuando se encuentre tutelada por la norma jurídica esto es para que la voluntad pueda ser fuente de obligaciones se requiere que exista una norma jurídica que le atribuya tal eficacia. Se habla de obligaciones consensuales por la preeminencia del consentimiento y como ejemplo tenemos a las obligaciones contractuales.²

Las llamadas obligaciones legales o ex-lege encuentran su fuente mediata como inmediata en la Ley, es decir en ellas mismas. Analizando el proceso de tales obligaciones se concluye que la ley por sí misma no puede ser fuente generadora de obligaciones, ya que para que pueda nacer la obligación se requiere que se dé en la realidad el supuesto previsto en la norma, esto es; para que estas obligaciones legales surjan se requiere que además de la norma que prevea un supuesto de cuya verificación se generen una serie de consecuencias se dé en la realidad tal supuesto, por lo tanto podemos decir que en tales obligaciones legales, la ley es un elemento necesario pero no suficiente porque si no se realiza el supuesto normativo la obligación no nace.³

Por las razones anteriores podemos decir que la obligación tributaria pertenece a la categoría de obligaciones ex-lege, es decir, que nace por determinación de la ley una vez que se realiza el supuesto previsto en ella, - por lo que en la obligación tributaria la voluntad del sujeto obligado carece de toda relevancia constitutiva de la obligación. Así se expresaba el artículo 17 del Código Fiscal de la Federación de 1967 que estatufa: "La obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales", y así se reafirma en el artículo 60. del Código Fiscal vigente que establece: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes - fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran".

Un principio de la ciencia jurídica es que toda norma legal debe redactarse conteniendo una hipótesis y un supuesto (hipótesis normativa y supuesto jurídico), de tal suerte que la aplicación de esta norma dependa de la realización por parte del sujeto pasivo de esta hipótesis o supuesto.

Las normas jurídicas del Derecho Fiscal siguen - este principio estableciendo una hipótesis o supuesto, por ejemplo: La Ley al Valor Agregado nos señala en su artículo 10. que: "Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta ley, las personas físicas y -

las morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades siguientes:

- 1.- enajene bienes
- 2.- presten servicios independientes
- 3.- otorguen el uso o goce temporal de bienes
- 4.- importen bienes o servicios

De lo anterior se desprende que el nacimiento de la obligación tributaria se dá cuando el sujeto pasivo se coloca o realiza la hipótesis o supuesto jurídico previsto en la ley tributaria aplicable.

Rodriguez Lovato nos dice que: "Tratándose de impuestos la obligación tributaria nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto por la ley como su presupuesto que siempre es un acto o hecho de un particular"⁴

De la Garza siguiendo a Sainz de Bujanda nos menciona que el momento del nacimiento de la obligación tributaria es sumamente importante ya que nos permite determinar lo siguiente:

- a).- Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal como son la presentación de declaraciones;
- b).- Determinar la ley aplicable, que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el que de producirse el acto administrativo de liquidación

o la liquidación por el particular;

c).- Practicar la evaluación de las rentas o de los bienes gravados, con referencia al momento en que el crédito fiscal surja;

d).- Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición;

e).- Determinar la época de pago y de exigibilidad de la obligación fiscal y por lo tanto, fijar el momento inicial para el cómputo del plazo de prescripción;

f).- Determinar las sanciones aplicables, en función de la ley vigente en el momento del nacimiento de la obligación.⁵

Aplicando todo lo expuesto al caso concreto de ésta tésis, es decir, al momento en que nace la obligación tributaria del impuesto sobre adquisición de inmuebles, po demos afirmar que como lo señalan los artículos 25 y 26 -- fracción 1, dicho impuesto nace en el momento en que se adquieran derechos a la masa hereditaria, esto se dá cuando en la sentencia interlocutoria de la primera etapa de un juicio sucesorio, se reconocen a los herederos de la sucesión retrotrayendo estos efectos de reconocimiento a la fecha de la muerte del autor de la sucesión porque no puede haber herencia yacente, situación que se daría si no se retrotrajeran estos efectos, por lo tanto como se expresa en la fracción i del artículo 26: "para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que se derive de:

1.- Todo acto por el que se transmita la propiedad incluyendo la donación, la que ocurra por causa de muerte y....." Así ha sido aplicado por las autoridades fiscales encargadas de la recaudación del impuesto e inclusive en resoluciones del Tribunal Fiscal de la Federación de las que nos permitimos transcribir algunos puntos.

Mediante oficio 11-13-013/1289 de fecha 3 de mayo de 1982, el Jefe del Departamento del Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles le consulta al Procurador Fiscal del Departamento del Distrito Federal sobre lo siguiente:

- "Como es de su conocimiento el Impuesto sobre Traslación de Dominio, se derogó por virtud de las reformas a la Ley de Hacienda del Departamento del D.F., que fueron publicadas en el Diario Oficial del 31 de diciembre de -- 1981, para dar cabida al Impuesto sobre Adquisición de Bienes Inmuebles que se encuentra en vigor a partir del 1o. de enero del año en curso, con este motivo se ha presentado un problema de aplicación de bases legales para los casos de adjudicaciones por herencia y legados respecto de bienes inmuebles en los que los autores de la sucesión fallecieron hasta el 31 de diciembre de 1981.

Para estos efectos se están presentando dos corrientes de opinión en el seno del sector notarial del D.F. dado que un grupo de ellos se inclina por el criterio de que se apliquen las disposiciones legales que se encontra-

ban vigentes en la fecha del fallecimiento del de cuyos tu
mando en consideración esta fecha como el momento de causa
ción del impuesto, otro grupo se inclina por que se apli--
quen las normas fiscales que se encuentren vigentes en la
fecha de la adjudicación de los bienes de la herencia, con
siderando que es la adjudicación el momento de causación.
A este respecto a continuación me permito exponer el críte
rio que sobre el particular sostiene este Departamento.

El punto a dilucidar en nuestra opinión es el de
conocer cual es el momento de causación tratándose de suce
siones. Sostenemos con apoyo en los artículos 1298, 1649,
1660 y 1704 del Código Civil, que la transmisión de la pro
piedad de los bienes por herencia se verifica en la fecha
del fallecimiento de la persona a quien se hereda y por tal
motivo que el nacimiento de la obligación fiscal se dá pre
cisamente por este hecho. Por tanto no es la adjudicación
la que da origen al nacimiento de la obligación fiscal pues
ésta únicamente sirve al Fisco para determinar el impuesto.
El problema se presenta al sostener este punto de vista, -
cuando se llega a la conclusión de que las disposiciones -
aplicables serían las del Impuesto sobre Traslación de Do-
minio, fundándonos en el artículo 17 del Código Fiscal de
la Federación, aplicando supletoriamente en los términos del
artículo 17 de la Ley de Hacienda del Departamento del D.F.
y además con apoyo en el artículo 2o. transitorio de las -

reformas a la Ley de Hacienda, publicadas en el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1981, pero dado que la Ley de Ingresos del Departamento del Distrito Federal, para el -- Ejercicio Fiscal del año de 1982, no contiene dentro del -- renglón de los impuestos el del Impuesto sobre Traslación de Dominio pendiente de liquidación y pago....."-

La respuesta se dió en oficio de fecha 12 de mayo de 1982, número O1672 en donde se responde lo siguiente:

"Me refiero a su atenta solicitud de fecha 3 de los corrientes.....Tomando en consideración que para la aplicación de cualquier impuesto, es imperativo de terminar el hecho generador del mismo y por consecuencia - el supuesto por la ley contemplado, es indudable que en el caso en comento el hecho generador se realiza en el momento de la muerte del autor de la sucesión, conforme al artículo 1704 del Código Civil para el Distrito y Territorios Federales, por lo tanto, el supuesto de la ley se conforma en ese preciso momento y no a la adjudicación que es el último paso en la ejecución de la voluntad del de cujus, en consecuencia es aplicable la ley en vigor en la fecha de fallecimiento del autor de la sucesión....."-

Citamos también la resolución dictada en el Juicio de Nulidad promovido por los C.C. Rodolfo Limón Lazo y copropietarios, expediente no. 5812/83, en donde la Segunda Sala del Tribunal Fiscal de la Federación resolvió lo -

siguiente:

R E S U L T A N D O:

1o.- Por escrito ingresado a este Tribunal el día 11 de mayo de 1983.....a demandar la nulidad de la resolución negativa ficta recaída sobre la - petición.....Exponen como agravios: viola- ción del artículo 11 del Código Fiscal de la Federación vi- gente hasta el 31 de diciembre de 1982 por inexacta aplica- ción del artículo 4o. fracción VI de la Ley General del -- Timbre vigente hasta el 31 de diciembre de 1979, toda vez que dicha ley gravaba en su artículo 4o. fracción VI la ad- judicación de bienes inmuebles por sucesión, siendo por lo tanto el hecho generador de la obligación fiscal la adjudi- cación con independencia de la fecha de transmisión de los bienes, por lo que dicho impuesto no gravaba la adjudica-- ción de bienes materia de la sucesión de la señora Carmen Herrera de Limón, misma que se efectuó hasta el 16 de no-- viembre de 1982; inexacta aplicación del artículo 3o. frag- ción I de la Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmue-- bles vigente a partir del 1o. de enero de 1980 misma que - en su artículo 3o. gravaba la transmisión que ocurriera por causa de muerte, lo que ocurre al momento mismo del falle- cimiento del autor de la sucesión....."

2o.- Admitida que fué la demanda y corridos los traslados de ley, la Procuraduría Fiscal de la Federación

produjo su contestación negando parcialmente el derecho de la actora.....Que la sucesión del señor - Rodolfo Limón Bullman se causaba el impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Local, siempre y cuando la adjudicación se haya encontrado suspendida; lo anterior en razón de que la transmisión de bienes se efectúa no al momento del fallecimiento del autor de la sucesión, sino hasta el momento de la adjudicación, ya que lo que se adquiere al momento de la muerte del de cuyos son unicamente derechos a la masa hereditaria como a un patrimonio común.

3o.- Admitida que fué la contestación a la demanda, se corrió traslado con copia de la misma a la parte actora.....exponiendo que aunque la autoridad pretende allanarse en su escrito de contestación al hecho de que la sucesión de la señora Carmen Herrera de Limón no causa el impuesto del Timbre, lo hace sobre una base equívoca, ya que sostiene que el hecho generador del Impuesto del Timbre es la transmisión de bienes por sucesión, lo cual ocurre en el momento de la adjudicación, cuestión totalmente errónea y carente del más elemental apoyo jurídico. Que los bienes se transmiten en el momento de la muerte, eliminándose de esta forma la existencia de la herencia yacente; que por lo mismo son falsos los argumentos hechos valer por la autoridad demandada.

C O N S I D E R A N D O :

PRIMERO.- La existencia de la resolución negativa ficta impugnada se encuentra acreditada en autos..... por lo que al momento de la interposición del escrito de demanda, 11 de mayo de 1983, habían transcurrido sobradamente los cuatro meses que al efecto marca el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación.

SEGUNDO.- Esta sala se avoca en primer lugar a analizar los argumentos esgrimidos por la actora en el sentido de que la sucesión de la señora Carmen Herrera de Limón no causa ni el Impuesto del Timbre ni el impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, considerando que los mismos son esencialmente válidos.- Efectivamente, la Ley Federal del Timbre en su artículo 4o. fracción VI establecía con toda claridad que lo que se gravaba era la adjudicación de bienes inmuebles por sucesión, es decir, el acto formal, por lo que si la adjudicación no se lleva a cabo sino hasta el 16 de noviembre de 1982, cuando dicha ley ya había sido derogada. La misma no se encuentra gravada con dicho impuesto; ahora bien, por lo que toca al Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles que inició su vigencia el día 1o. de enero de 1980, el mismo grava conforme a lo establecido en sus artículos 1o y 3o fracción I todo acto por el que se transmita la propiedad, incluyendo la que ocurra por causa de muerte, toda vez que la autora de la sucesión en comento falleció el día 6 de mayo de 1979, fué en ese momento que -

ocurrió la transmisión de los bienes, pues es una verdad - sabida que por una ficción de la ley la adquisición de los bienes por parte de los herederos se efectúa en el momento mismo de la muerte del autor de la sucesión, aceptar lo -- contrario como lo pretende la autoridad, sería tanto como aceptar la existencia de un patrimonio yacente, o el que - la sucesión tiene una personalidad autónoma y distinta de la de los herederos, lo cual no puede ser conforme a lo es tablecido por el artículo 25 del Código Civil para el Distrito Federal; por lo anterior, si la de cuyos falleció el día 6 de mayo de 1979, transmitiéndose en ese momento la - propiedad, y la Ley de Adquisición de Inmuebles entró en - vigencia hasta el 1o. de enero de 1980, cabe concluirse va lidamente que la sucesión a que se ha venido haciendo refe rencia no causa dicho impuesto.....

En lo que toca a la sucesión del señor Rodolfo - Limón Bullman quien falleció el día 18 de enero de 1981, - esta Sala considera ineficaz los argumentos esgrimidos por la actora en el sentido de que no causa el Impuesto Federal de Adquisición de Inmuebles en virtud de que la adjudica-- ción se celebró hasta el día 16 de noviembre de 1982, -- cuando la Ley Federal del Impuesto sobre Adquisición de In muebles se encontraba suspendida por existir convenio de - coordinación con las autoridades locales, lo anterior en - razón de que ya ha quedado precisado que la Ley del Impues

to sobre Adquisición de Inmuebles grava la transmisión de bienes por causa de muerte y ésta ocurrió en el momento -- mismo del fallecimiento del autor de la sucesión, es decir el 18 de enero de 1981.....

De lo anterior puede validamente concluirse que la sucesión del señor Rodolfo Limón Bullman si causa el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, a pesar de que la adjudicación se llevó a cabo hasta el 16 de noviembre de 1982, ya que el impuesto se produjo en el momento mismo de la muerte, y lo único que estaba pendiente era su exigibilidad, lo que conforme al artículo 5o. fracción II de la Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles ocurre al momento de la adjudicación o a los 3 años de la muerte del autor de la misma, si transcurrido dicho plazo no se hubiera llevado a cabo la adjudicación....."-

CAPITULO IV

INCISO 2

HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO

Hecho generador es el hecho o conjunto de hechos o el estado de hecho, al cual el legislador vincula el nacimiento de la obligación jurídica de pagar determinado -- tributo.6

La Comisión Redactora del Modelo Tributario para América Latina en su artículo 37 propone la siguiente no-- ción: El hecho generador es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación. En lo que se refiere al Derecho Positivo Mexicano basta decir que ni el Código Fis-- cal de la Federación vigente ni el anterior contienen no-- ción alguna al respecto.7

El maestro Rodriguez Lobato hace una distinción entre hecho imponible y hecho generador diciendo que el he-- cho imponible es una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación tributaria, mien-- tras que el hecho generador es el hecho material que se -- realiza en la vida real y que actualiza esa hipótesis nor-- mativa por lo que la obligación tributaria nace en el mo-- mento en que se realiza el hecho imponible, es decir cuan-- do se dá el hecho generador ya que en ese momento se coin-- cide con la situación abstracta prevista en la ley.

El maestro Flores Zavala afirma que la obligación tributaria nace automáticamente al realizarse la hipótesis

legal y el artículo 60. del Código Fiscal de la Federación señala que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes.8

Por lo anterior podemos afirmar que en materia de impuestos, la obligación tributaria (como ya vimos en el inciso anterior), nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico (hecho imponible), previsto por la ley como su presupuesto, que siempre es un acto o hecho de un particular (hecho generador).

El hecho imponible es, una previsión concreta que el legislador selecciona para que nazca la carga tributaria y el hecho generador es una conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma, origina la obligación tributaria.

Amilcar de Araujo Falcao nos dice que son tres los elementos que caracterizan al hecho generador:

- 1.- su previsión en ley;
- 2.- la circunstancia de que el hecho generador constituye un hecho jurídico;
- 3.- la circunstancia de referirse a su realización para de terminar el momento de nacimiento de la obligación.

El hecho imponible en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, se encuentra contenido en los artículos 25 y 26 fracción I que dicen:

artículo 25.- "Están obligadas al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles establecido en este capítulo, -- las personas físicas o morales que adquieran inmuebles -- que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en el Distrito Federal....."

artículo 26.- "Para los efectos de este capítulo, 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.....
....."

El hecho generador del impuesto sobre adquisición de inmuebles en materia de sucesiones se dá cuando fallece el autor de la sucesión, momento en que se produce el nacimiento de la obligación tributaria.

CAPITULO IV

INCISO 3 MOMENTO DE EXIGIBILIDAD DEL IMPUESTO

El crédito fiscal debe de enterarse (pagarse), - dentro del término que se señala en la ley tributaria, situación que se establece no solo en razón de la comodidad del causante sino también se toma en cuenta el momento en que mejor control pueda tener la Hacienda Pública respecto de dicho entero.

Aquí ha existido el error de confundir la época de pago con el momento en que el crédito fiscal se vuelve exigible, por ejemplo el artículo 37 del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 31 de marzo de 1967 establecía que: "El pago de los créditos fiscales deberá efectuarse en la fecha en que sean exigibles". Lo que en realidad el legislador quiso dar a entender fué que el pago de los créditos fiscales deberá efectuarse en la fecha que la ley señale. Esta situación se corrigió y el artículo 18 del Código Fiscal vigente hasta 1982 decía: "El crédito fiscal..debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas", y el 19 establecía: "La falta de pago de un crédito fiscal en la fecha o plazo señalado en las disposiciones respectivas determina que el crédito sea exigible".

Los créditos fiscales son exigibles una vez que ha transcurrido la fecha de pago sin que ellos se hayan enterado, mientras no se venza o transcurra la época de pago

los créditos no pueden ser exigibles por el sujeto activo.9

El maestro Arrijo Vizcayno nos dice que: "una vez que un tributo ha nacido y se encuentra determinado en cantidad líquida, surge la obligación de pagarlo o enterarlo al Fisco, según él se pueden distinguir tres momentos dentro del proceso de configuración del tributo o impuesto, esto es: el nacimiento de la obligación fiscal, la liquidación o determinación del impuesto, es decir el cálculo de la cantidad en dinero a pagar y el entero del mismo cuyo momento varía según lo disponga la ley aplicable, por ejemplo:

- a).- el impuesto sobre la renta nace cuando una sociedad mercantil o un comerciante establecido inicia sus operaciones;
- b).- se cuantifica al conocerse los resultados anuales y;
- c).- debe pagarse dentro de los tres meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal.

En cambio el impuesto general de importación:

- a).- nace en el momento de la internación a territorio nacional de las mercancías de procedencia extranjera;
- b).- se determina en cantidad líquida en ese mismo acto y;
- c).- debe pagarse de inmediato".10

El pago debe hacerse dentro del tiempo que señala la ley, este término se puede considerar como un requeri--

miento impersonal dirigido a todos los causantes para que hagan los pagos dentro de un plazo.

Vemos pues, que existen leyes impositivas con -- distintos momentos de causación del impuesto, tambien pode mos apreciar que no siempre coinciden las épocas de pago. Esto sucede porque no todas las leyes fiscales son de la -- misma naturaleza, ni todos los hechos o actos que generan el crédito fiscal son susceptibles del mismo control por -- parte del Fisco, por lo que existen diversos instantes para hacer el pago de los impuestos. El maestro Lopez Velarde nos distingue estos casos:

- a).- el gravámen es exigible (se paga), antes de que nazca la obligación tributaria;
- b).- el gravámen es exigible (se paga), en el instante en que nace la obligación tributaria;
- c).- el gravámen es exigible (se paga), despues de que nace la obligación tributaria.

En el primer caso, primero se paga el crédito -- fiscal y despues se realizan los actos generadores del mis mo. Por regla general ésto lo encontramos consignado en -- aquellos impuestos que tienen por objeto mercancías de difícil control, cuando han salido de su zona de producción o explotación.

En el segundo caso coinciden los momentos de pago y de causación o sea, que el gravámen se paga en el mo-

mento en que se realizan los actos que dan origen al nacimiento del crédito fiscal. La coincidencia de los dos momentos es recomendable en aquellos impuestos que gravan actos, contratos u operaciones por los cuales la persona señalada como sujeto pasivo directo no tiene obligación de registrarse como contribuyente, por ejemplo la Ley del Timbre.

En el tercer caso, primero se realizan los actos de causación que dan origen al nacimiento del crédito fiscal y despues se paga éste. Esto es visible en aquellos impuestos que gravan actividades por las cuales se sujeta a registro al causante, y cuyos rendimientos serán más cuantiosos y económicos si se hace cómodo el pago.¹¹

La exigibilidad de la obligación fiscal es la posibilidad de hacer efectiva dicha obligación, aún en contra de la voluntad del obligado, en virtud de que no cumplió durante la época de pago, por lo tanto, mientras no se venza o transcurra la época de pago, la obligación fiscal no es exigible.

El Código Fiscal de la Federación no prevee expresamente el concepto de exigibilidad, situación que sí se expresaba en el artículo 19 del Código Fiscal vigente hasta 1967: "La falta de pago de un crédito fiscal en la fecha o plazo establecido en la ley, determina que dicho crédito sea exigible.....". Pero el concepto de exigibilidad se encuentra implícito en el artículo 145 del ac--

tual Código Fiscal párrafo primero que dispone que las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la ley mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Como podrá verse las consecuencias de la exigibilidad de un crédito fiscal pueden afectar en forma severa la economía personal de los causantes que se expongan a ella, ya que presupone una actitud de rebeldía o negligencia frente al imperativo de tener que cumplir con las obligaciones tributarias y por ende dan origen al ejercicio de facultades coactivas por parte del Fisco. Las principales consecuencias de la falta de pago en tiempo son:

- 1.- la imposición de recargos y multas;
- 2.- la instauración del procedimiento económico-coactivo o procedimiento de ejecución fiscal y
- 3.- el cobro de gastos de ejecución.

De lo expresado podemos decir que existe confusión en cuanto se refiere al momento de exigibilidad de un crédito fiscal y la época de pago de éste, también se confunde en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal el momento en que nace la obligación fiscal con el momento de presentación del pago del impuesto (época de pago), nosotros también confundimos el título del inciso ya que en realidad debería de haberse llamado época de presenta

tación del impuesto y no momento de exigibilidad, porque ya vimos que son cosas distintas.

La confusión en materia fiscal no es rara porque como hemos visto a través de este trabajo, los mismos tratadistas y peritos en Derecho Fiscal confunden o interpretan términos o conceptos. A continuación transcribiremos una sentencia de la Tercera Sala del Tribunal de lo Contencioso y Administrativo del Distrito Federal; una resolución a una consulta emitida por la misma Procuraduría Fiscal del Departamento del Distrito Federal en donde claramente se ve la confusión existente respecto al momento de causación del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles materia de esta tesis:

Mediante oficio 11-19-012-1/211.8/241-84, la Subprocuraduría de Juicios de la Procuraduría Fiscal del Departamento del Distrito Federal comunica al Director de Valuación e Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, la resolución del Juicio Administrativo 111-4999/84 dictada por la Tercera Sala del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal en los siguientes términos:

"En el juicio al rubro indicado, la parte actora impugno la resolución contenida en el oficio 11-13-012-1918 de 18 de junio de 1984, emitido por la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, Departamento del Impuesto sobre Adquisición de bienes Inmuebles, mediante el cual se -

le comunica que deberá liquidar el impuesto sobre traslado de dominio en las formas oficiales autorizadas por la Tesorería, desde la fecha en que se generó el impuesto por concepto de adjudicación por herencia de los bienes de las sucesiones de los CC. Isabel Carrasco Delgado y Rafael Mateos Carrasco.

La tercera sala del Tribunal de lo Contencioso - Administrativo del Distrito Federal, por sentencia de 2 de octubre de 1984, declaró la nulidad de la resolución impugnada, al considerar que la misma carece de los requisitos de motivación y fundamentación que en derecho le corresponde, pues si bien el promovente sostiene que los autores de la herencia fallecieron en los años de 1979 y 1980, también es que en esa fecha no se dió el hecho generador del crédito fiscal que se le requiere a la actora, toda vez que no hubo traslación de dominio, ya que ésta se efectuó en la fecha de la escritura de la adjudicación, la cual fué elaborada el 3 de agosto de 1983, y en esta fecha se generó el impuesto estando vigente la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal correspondiente al año de 1983, misma que en su artículo 28 fracción II dice:

"cuando se adjudiquen los bienes de la sucesión o transcurran tres años de la muerte del actor de la misma. Si durante dicho plazo no se hubiera llevado a cabo la adjudicación así como al cesarse los derechos hereditarios o al enajenar

se bienes por la sucesión, etc"; de lo anterior se desprende que en el caso que nos ocupa, la obligación fiscal nace o se genera en el momento de la adjudicación de los bienes de la sucesión, situación que se dió hasta el 3 de agosto de 1983, por lo que es de concluirse que la resolución impugnada carece de la debida fundamentación y motivación legal.

Considerando que la sentencia antes señalada era contraria a derecho, el C. Jefe del Departamento del Distrito Federal, mediante oficio no. 19299 de 10 de diciembre de 1984, interpuso recurso de revisión ante el extinto Pleno del Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal, mismo que fué resuelto por la Sala Superior de dicho Tribunal por sesión de 2 de diciembre anterior, - confirmando en todas y cada una de sus partes la sentencia recurrida....."

Por oficio no. 4292 de fecha 17 de agosto de 1987 la Procuraduría Fiscal del Departamento del Distrito Federal emitió resolución a consulta presentada por la C. Elvía Flores Ballesteros:

".....R E S U L T A N D O:

En el escrito de referencia, la C. Elvía Flores Ballesteros, manifiesta que con fecha 13 de julio de 1985, denunció ante el Juéz Octavo de lo Familiar del Distrito Federal, la sucesión intestamentaria a bienes de su cónyuge

suelo, señor Amado Ballesteros, quien falleció en el mes - marzo de 1918 abriéndose en ese juzgado el expediente 176 /85.

Continúa manifestando que mediante sentencia inter locutoria de declaratoria de herederos de fecha 2 de - septiembre de 1985, se le declaró como única y universal - heredera, acompañando a su promoción copia certificada de dicho documento.

Finalmente, señala que el bien materia de la sucesión es el predio denominado "Corrales", actualmente marcado con el no. 236 provisional, en la calle de Abasolo, Pueblo de Tepepan en Xochimilco, Distrito Federal.

En virtud de la anterior, formula la consulta en el sentido de que se le señale qué impuesto debe pagar al firmar la escritura de adjudicación, toda vez que el autor de la sucesión falleció en 1918, y en su caso, si el Notario Público bajo cuya fé se otorgue dicha escritura puede ser autorizada para pagar el impuesto respectivo.

C O N S I D E R A N D O:

El artículo 23 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en vigor, establece que están - obligadas al pago del impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles, que consistan en el suelo o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en el Distrito Federal,

así como los derechos relacionados con los mismos, dicho impuesto se calculará aplicando la tasa del 10% al valor del inmueble, después de haber efectuado las deducciones que el mismo precepto autoriza.

Así mismo, el diverso 25 fracción I de la misma Ley señala que para efectos del Impuesto en comentario, se entiende por adquisición entre otros supuestos, todo acto por el que se transmita la propiedad, incluyendo la donación y la que ocurra por causa de muerte.

Por su parte, la fracción II del artículo 28 de la citada Ley de Hacienda, dispone que el pago del impuesto deberá hacerse mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a aquel en que se adjudiquen los bienes de la sucesión.

El numeral 26 de la ley de la materia, establece que el valor que se tomará para efectos de calcular el impuesto correspondiente, será el que resulte más alto entre el valor de adquisición, el valor catastral y el valor de avalúo vigente practicado por persona autorizada.

Cabe señalar que no puede ser aplicada la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, vigente en la época de la muerte del autor de la herencia, toda vez que no es ese el momento en que la C. Elvia Flores Ballesteros adquiere el inmueble en mención, sino que dicho momento será aquel en el que se adjudique el citado inmueble, y toda vez

que conforme al artículo 60. del Código Fiscal de la Federación, aplicado supletoriamente de acuerdo al artículo 10. de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, de donde se concluye que en el caso que nos ocupa, el impuesto que se causa es el impuesto sobre adquisición de inmuebles, mismo que deberá enterarse mediante declaración que será presentada dentro de los quince días siguientes a aquél en que se formalice la adjudicación correspondiente....."-

CAPITULO IV

INCISO 4 DIFERENCIA ENTRE HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO Y MOMENTO DE EXIGIBILIDAD DEL MISMO

Para poder distinguir la diferencia que existe en tre hecho generador del impuesto y el momento de exigibilidad, primeramente tenemos que distinguir la diferencia entre hecho generador y la época de pago que es en realidad lo que debemos apreciar, por lo expuesto en el inciso anterior.

El hecho generador llamado así en un aspecto general es, en realidad el punto que inicia todo un proceso en el aspecto fiscal de donde surgen derechos y obligaciones para quien se adecúe a la situación abstracta plasmada en una ley tributaria, es decir, esa hipótesis normativa se conoce como hecho imponible y el hecho generador es, por - así decirlo la adecuación de un hecho material a un hecho abstracto y que trae como consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria.

Mientras el hecho generador es el inicio de todo un proceso, la época de pago, solamente señala el término que se tiene para hacer el entero del impuesto sin que se incurra en morosidad y por ende en la aplicación por parte de la autoridad, de recargos y multas.

Como ya vimos existen tres momentos en que el pa go del impuesto se puede realizar:

1.- cuando el pago del impuesto se realiza antes de que --

nace la obligación fiscal.

2.- cuando el pago se realiza en el mismo momento en que nace la obligación fiscal y,

3.- cuando el pago se realiza posteriormente al nacimiento de la obligación fiscal.

En el caso que nos ocupa, el pago se realiza después de haber nacido la obligación fiscal esto es, posterior a la fecha del fallecimiento y tiene como punto de partida para que empiece a correr el término, 15 días después de haberse efectuado la adjudicación de los bienes de la sucesión.

Como conclusión de este inciso diremos que el hecho generador del impuesto sobre adquisición de inmuebles en el caso de las sucesiones, lo es la muerte del autor de la sucesión ya que como ha quedado asentado, todos los efectos del reconocimiento del heredero se retrotraen a la fecha de fallecimiento, hecho en que tiene lugar el momento en que el impuesto se causa, mientras la época de pago del impuesto solo determina el plazo en que éste se debe de presentar so pena de caer en mora y motivar el inicio del proceso administrativo de ejecución por parte de la autoridad fiscal.

CAPITULO IV

INCISO 5 CUANDO SE CAUSA EL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES EN TRATANDOSE DE LAS SUCESIONES

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en su capítulo II, se refiere al Impuesto sobre adquisición de inmuebles y en su artículo 25 nos indica que: "Están obligadas al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles establecido en este capítulo, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en el Distrito Federal, -- así como los derechos relacionados con los mismos, a que - este capítulo se refiere....." El artículo 26 de la misma ley preceptúa: "Para los efectos de este capítulo, se - entiendo por adquisición la que se derive de:

1.- 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, a excepción de las

Como vimos en el capítulo III, la sucesión se abre en el momento del fallecimiento de autor de la misma. Cuando se da este hecho, es decir cuando ocurre el fallecimiento de alguna persona que tenga bienes que heredar, desde ese mismo momento se empieza a dar la situación de que hay una transmisión de la propiedad aún cuando de hecho no se esté dando, de derecho sí empieza pues aunque el trámi-

te sucesorio se inicie con posterioridad los efectos del reconocimiento del heredero se retrotraerán al momento del fallecimiento del autor de la sucesión, es por ello que esa transmisión de la propiedad por causa de muerte nace al momento del fallecimiento del autor de la sucesión, Así lo establece también el artículo 60. del Código Fiscal de la Federación que dispone: "las contribuciones (en este caso el impuesto sobre adquisición de inmuebles), se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, -- previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran".

Aquí las situaciones jurídicas o de hecho se dan precisamente cuando ocurre la transmisión de la propiedad -- por causa de muerte al momento del fallecimiento del autor de la sucesión, aplicando la parte final del artículo antes mencionado. Como se manifestó en los artículos ya citados de la Ley de Hacienda, se señala claramente quien es el obligado al pago del impuesto; que se entiende por adquisición y cuando suceda ésta; y el artículo 29 nos indica cuando se debe liquidar o enterar el impuesto: "El pago del im puesto deberá hacerse mediante declaración que se pre sentará dentro de los quince días siguientes a aquél en que se realicen cualquiera de los supuestos que a continuación se señalan:

11.- Cuando se adjudiquen los bienes de la sucesión, así -

como al cederse los derechos hereditarios o al enajenarse bienes por la sucesión. En éstos dos últimos casos el impuesto se causará en el momento en que se realice la cesión o la enajenación, independientemente del que se cause por por el cesionario o por el adquirente".

Como podemos apreciar son dos momentos muy distintos los señalados en los artículos 26 y 29, por lo tanto - dos situaciones jurídicas distintas ya que una se refiere al momento en el que el impuesto se causa y otra al momento en que nace la obligación de hacer la liquidación o entero del impuesto, en el entendido de que de no hacerlo en el - tiempo permitido para tal fin, puede uno incurrir en mora y hacerse acreedor al pago de recargos y multas, además de que el impuesto se vuelve exigible por parte de la autoridad fiscal.

La adjudicación no es el reconocimiento de ese - derecho nacido a la muerte del autor de la sucesión, sino solo la formalización y entrega de la masa hereditaria al que con anterioridad se le reconoció ese derecho de acceder a los bienes en la etapa declaratoria de herederos en un - juicio, o en la aceptación y reconocimiento de heredero en una testamentaría por lo tanto el impuesto sobre adquisi-- ción de inmuebles se causa al momento del fallecimiento del autor de la sucesión y su liquidación o entero, 15 días des pués de que se haya efectuado la adjudicación o en los ca-

sos previstos en el artículo 29 fracción II.

BIBLIOGRAFIA DEL CAPITULO IV

- 1.- Delgadillo Gutiérrez Luis E.- Principios de Derecho Tributario.- 3a. edición; editorial Limusa 1988 pag. 97
- 2.- Jiménez González Antonio.- Lecciones de Derecho Tributario.- 1a. edición; editorial Ecasa 1983 pag. 171
- 3.- Jiménez González Antonio.- opus cit. pag. 171 y 172
- 4.- Rodríguez Lobato Raúl.- Derecho Fiscal.- 1a. edición; editorial Harla S.A. 1986 pag. 120
- 5.- Rodríguez Lobato Raúl.- opus cit. pag. 122
- 6.- Jiménez González Antonio.- opus cit. pag. 181
- 7.- Jiménez González Antonio.- opus cit. pag. 182
- 8.- Rodríguez Lobato Raúl.- opus cit. pag. 120
- 9.- Margain Manautou Emilio.- Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano.- 8a. edición; editorial Universitaria Potosina 1985 pag. 281
- 10.- Arriola Vizcaino Adolfo.- Derecho Fiscal.- 4a. edición; editorial Themis 1988 pag. 94
- 11.- Margain Manautou Emilio.- opus cit. pag. 281 y 282.

C O N C L U S I O N E S

1.- El impuesto es una de las contribuciones que el Estado exige a sus habitantes para el sostenimiento del gasto público.

Esta facultad del Estado para exigir dicha aportación encuentra su fundamentación en los artículos 31 fracción IV, 73 fracciones VII, XXIX y 115 fracción II de la Constitución Política en los cuales y en forma particular en el artículo 73 se limita la facultad del establecimiento de gravámenes a los Estados y Municipios, dejando a la Federación algunas materias en forma exclusiva. Sin embargo este poder para establecer contribuciones tiene límites que están dispuestos en el espíritu de las garantías constitucionales.

El implemento de las contribuciones además debe respetar ciertos principios para que dichas contribuciones no sean injustas.

Por último, los impuestos deben contener siempre elementos indispensables que son: el objeto, el sujeto, base y tasa.

2.- El Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles se encuentra contenido en la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal; entró en vigor en 1982 sustituyendo al impuesto sobre Traslación de Dominio de Bienes Inmuebles vigente desde 1924, sufriendo una reforma a partir de 1984, este -

impuesto grava la adquisición de inmuebles ubicados en el Distrito Federal y es la adecuación del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal nacido en 1980 y suspendido a partir de 1982 y que también gravaba la adquisición de inmuebles ubicados en el Territorio Nacional.

Desafortunadamente, la deficiente reglamentación de éste impuesto, ha hecho extrañar el antiguo impuesto sobre Traslación de Dominio, ya que este estaba mejor planeado y reglamentado por lo que con la implantación del impuesto sobre Adquisición de Inmuebles se ha dado un paso atrás en la pretensión de establecer un impuesto más justo, por lo que consideramos necesario un estudio más serio sobre este impuesto para darle la verdadera categoría e importancia que tiene, pues en materia de recaudación significa el tercer renglón en importancia para el Departamento del Distrito Federal en cuanto a ingreso.

Por lo que toca a la Ley de Coordinación Fiscal nos es difícil emitir una opinión en cuanto a su funcionamiento, pero podemos decir que el objeto de ésta ley es -- muy importante debido a que gracias a ésta, la concurrencia fiscal esta mejor organizada, así como la distribución de los ingresos que reciben tanto la Federación, como los estados y municipios.

3.- La sucesión es el acto por el cual se substituye a una persona en sus bienes por causa de muerte con fundamento -

en la ley.

La apertura de la sucesión se dá precisamente en el momento de la muerte del autor de la sucesión, aún cuando de hecho no suceda así, de derecho es reconocida esta situación cuando se afirma que los herederos adquieren derechos a la propiedad y posesión de los bienes desde el momento en que fallece el autor de la sucesión, por lo tanto los herederos son propietarios y poseedores de la parte que les corresponda aún antes de la aceptación de la herencia.

La declaratoria de herederos es un acto por el cual se reconoce en forma judicial, el derecho que tiene una o varias personas a la herencia, este reconocimiento a la herencia determina en forma formal (valga la redundancia), quien es el titular de esa herencia retrotrayéndose esos efectos de reconocimiento a la fecha de la muerte del autor de la herencia, lográndose con esta acción que la herencia en ningún momento quede yacente, cosa que sucedería si no se retrotrajeran esos efectos.

La adjudicación de los bienes es el acto formal por el cual se hace la entrega jurídica de éstos a los herederos o cesionarios de la herencia y los efectos de esta adjudicación se retrotraen hasta el momento de la fecha de fallecimiento del autor de la sucesión y en el caso del impuesto sobre adquisición de inmuebles, determina el momento en que nace la obligación de presentación y entero del

impuesto conforme lo establece el artículo 29 fracción II de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

4.- La Ley de Hacienda en su capítulo II, se refiere al impuesto sobre Adquisición de Inmuebles que en su artículo - 25 nos dice: "Están obligadas al pago del impuesto sobre - adquisición de inmuebles establecido en este capítulo, las personas físicas o morales que adquierán inmuebles que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en el Distrito Federal, así como los derechos relacionados con los mismos, a que este capítulo....."

El artículo 26 dispone: "Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición la que derive de: J.- Todo acto por el que se transmita la propiedad incluyendo la donación, la que ocurra por causa de muerte y....."

Como quedó asentado, la sucesión se abre en el momento del fallecimiento del autor de la misma. Cuando se da este hecho, es decir cuando ocurre el fallecimiento de alguna persona que tenga bienes que heredar, desde ese momento se empieza a dar la situación de que hay una trasmisión de la propiedad aún cuando de hecho no se esté dando, de derecho ya ha empezado a tener efecto, pues aunque el - juicio sucesorio se inicie posteriormente los efectos del

reconocimiento del heredero se retrotraerán al momento del fallecimiento, así se establece en los artículos 1649, --- 1660 y 1704 del Código Civil para el Distrito Federal, es por ello que esa transmisión por causa de muerte nace al momento del fallecimiento del autor de la sucesión siendo es ta situación el hecho generador del impuesto que se adecúa al hecho imponible o supuesto jurídico contenido en los ar tículos ya mencionados de la Ley de Hacienda. Así lo establece el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación - que a la letra dice: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran".

Por lo tanto el nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles se dá cuando ocurre el fallecimiento y no a la adjudicación porque ésta, es solo el acto mediante el cual se formaliza la posesión y entrega de la propiedad de los bienes a los reconocidos como herederos o " los cesionarios de estos dere chos hereditarios, además el artículo 29 de la Ley de Hacienda es preciso en su texto ya que claramente establece la época de presentación del impuesto:

artículo 29.- "El pago del impuesto deberá hacerse mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a aquél en que se realicen cualquiera de los su

puestos que a continuación se señalan:

11.- Cuando se adjudiquen los bienes de la sucesión, así como al cederse los derechos hereditarios o al enajenarse bienes por la sucesión, en estos dos últimos casos el impuesto se causará en el momento en que se realice la cesión o la enajenación, independientemente del que se cause por el cesionario o por el adquirente".

Si no se causará el impuesto a la fecha de fallecimiento la redacción de la fracción anterior estaría de más, ya que si el impuesto se causara hasta la adjudicación no podría gravarse la cesión o la enajenación de los derechos hereditarios porque no habría nacido aún la obligación de tributar el impuesto por no haberse llevado a cabo aún la adjudicación y por lo tanto no se tendría la obligación de pagar ningún impuesto por estas transmisiones de derechos.

LEGISLACION CONSULTADA

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

LEY DE COORDINACION FISCAL

LEY DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICION DE INMUEBLES

LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL