

320809
7



UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MÉXICO
CAMPUS TLALPAN

ESCUELA DE DERECHO

CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

LA NECESIDAD DE SIMPLIFICAR EL
CALCULO Y ENTERO DEL IMPUESTO SOBRE
LA RENTA POR ENAJENACIÓN DE BIENES
INMUEBLES

T E S I S
QUE PRESENTA:
MARA YIRLA MEDRANO MEZA
PARA OBTENER EL TÍTULO DE :
LICENCIADA EN DERECHO

293053

ASESOR: LIC. SAMUEL ALVAREZ GARCÍA

MÉXICO, D.F.

2001



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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 esta 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.

Agradezco a Dios, su amor perfecto,
por ser mi fuerza en momentos de
debilidad y mi esperanza.

A mis Padres con todo mi cariño y admiración.

A mi hijo Angel René, por ser
el motivo de vivir, con todo
mi amor.

A mis hermanos Rosy y Enrique.

Al Lic. Samuel Alvarez García,
por su confianza y apoyo en la
elaboración de esta tesis.

LA NECESIDAD DE SIMPLIFICAR EL CALCULO Y ENTERO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR ENAJENACION DE BIENES INMUEBLES

INDICE

TEMA	PAGINA
INTRODUCCION	
CAPITULO I	
ESTUDIO ANALITICO DEL CONCEPTO DE ENAJENACION DE BIENES INMUEBLES	
1.1 Conceptos y Diferencias entre Bienes Muebles e Inmuebles.....	2
1.2 Diversos Conceptos de Patrimonio.....	16
1.3 Conceptos Doctrinales de Enajenación.....	17
1.4 Operaciones Traslativas de Dominio consideradas como Enajenación de conformidad con la Legislación Fiscal vigente.....	19
1.5 Operaciones Traslativas de Dominio que no se consideran Enajenación, Desde el Punto de Vista de la Legislación Fiscal Vigente.....	22
1.6 Tratamiento fiscal de las Enajenaciones.....	24
1.7 Naturaleza Jurídica del Contribuyente y su Clasificación.....	28
1.8 Teoría del Impuesto, Definición y Clasificación.....	30

CAPITULO II

ANALISIS CONCEPTUAL EN EL CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR ENAJENACION DE BIENES INMUEBLES.

2.1 Valor de la Enajenación.....	35
2.2 Costo de Adquisición y en su Caso Depreciación de las Construcciones.....	37
2.3 Actualización de Valores y Factor de Ajustes.....	38
2.4 Deducciones.....	41
2.5 Ganancia Acumulable y Gravable.....	44
2.6 Aplicación de la Tarifa del Artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.....	45
2.7 Pago Provisional del Impuesto Sobre la Renta en la Enajenación de Bienes Inmuebles.....	47

CAPITULO III.

LA INSEGURIDAD JURIDICA DEL CONTRIBUYENTE ANTE LA INEFICACIA Y COMPLEJIDAD DEL CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR LA ENAJENACION DE BIENES INMUEBLES

3.1 La Inseguridad Jurídica Provocada por el Cálculo Complejo del Impuesto Sobre la Renta.....	57
3.2 El objeto de lograr una simplificación en el cálculo Del Costo de Adquisición de Inmuebles que se Enajenan.....	59
3.2.1 Necesidad de Simplificación del Método.....	60
3.2.2 Ineficacia del Método de Actualización de Valores.....	61

3.2.3 La Obsoleta Tabla de Actualización de Valores.....	64
3.2.4 Agilización del Sistema de Pago del Impuesto Calculado.....	65
3.2.5 Exención en la Enajenación de Casa Habitación.....	68
3.3 Opiniones de Notarios Públicos en Relación con el Tema Tratado.....	69

CAPITULO IV.

LA NECESIDAD DE SIMPLIFICAR Y REDUCIR EL CALCULO Y ENTERO RESPECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAUSADO POR LA ENAJENACION DE BIENES INMUEBLES

4.1 Reforma al artículo 97 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	74
4.2 Ineficacia en el Procedimiento de Actualización, en Razón de la Modificación del Ordenamiento Legal Anterior.....	79
4.3 Establecimiento del Criterio para Exención del Impuesto Sobre Renta Cuando se Trate de Viviendas de Interés Social	82
4.4 Simplificación en el Sistema de Entero del Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles.....	83

CONCLUSIONES

PROPUESTAS

BIBLIOGRAFIA

ANEXO

INTRODUCCION

Debido a lo difícil y gravoso que es calcular y enterar el Impuesto Sobre la Renta, causado por la Enajenación de Bienes Inmuebles, y de que tanto el procedimiento como los métodos necesarios para calcularlo en muchas ocasiones resultan confusos, caducos y gravosos para el contribuyente, el cual se ve en la imposibilidad de pagarlo por la tasa tan alta existente en la actualidad, asimismo el Notario se ve en la obligación de calcularlo y retenerlo, es decir, que el contribuyente no realiza su pago en forma directa a alguna oficina hacendaria, sino que el monto del impuesto es entregado por el contribuyente al Notario por disposición de ley y éste a su vez lo entera a la oficina de administración tributaria correspondiente.

A través de este trabajo, se estudiará la necesidad de modificar la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el aspecto de proponer simplicidad en el cálculo del mismo y de esta forma procurar reducirlo hasta el punto de hacerlo más justo y equitativo, logrando de esta forma evitar que dentro de nuestra sociedad se realicen contratos privados traslativos de dominio, que no proporcionan una seguridad jurídica completa, ni para el adquirente ni para el enajenante, más aún cuando es común que este tipo de contratos, se vienen llevando a cabo por años y de generación en generación, así las partes se evitan acudir a un Notario por considerar de antemano que se verán afectados en su patrimonio al tener que pagar un impuesto del que de forma inmediata no se puede ni presumir el porcentaje que el enajenante deberá pagar al fisco, sino hasta después de un cálculo largo y complicado, que puede arrojar hasta un 35% del precio del inmueble; y si a esto aunamos que de acuerdo con el criterio administrativo de nuestro país, debe entenderse que en los impuestos la Autoridad Fiscal busca

en forma inmediata, obtener un ingreso seguro, constante y relevante, así, tanto enajenante como adquirente evitan el pago de los impuestos y derechos correspondientes al no escriturar debidamente.

Por tanto nuestro sistema tributario, específicamente para efectos del Impuesto sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles, debe tomar en cuenta la situación particular de los obligados.

Lo anterior, en virtud de que si el propietario de un bien inmueble se encontrara en la necesidad económica imperante de vender su propiedad, lo hará si el adquirente esta de acuerdo, evitando tener que restar al precio obtenido por su venta un impuesto.

Ahora bien, es cierto que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece en el artículo 77 fracción XV, que se puede exentar dicho impuesto siempre que se acredite haber habitado el inmueble de referencia, mínimo los dos últimos años anteriores a la fecha de enajenación.

La realidad es que si el nivel socio económico del enajenante es bajo difícilmente contará con documentos tales como correspondencia bancaria, recibos de suministro de gas o de servicio telefónico. En fin, existen gran número de personas en nuestro país para quien es difícil acreditar con documentos como los que exige la Ley, que han habitado el inmueble a enajenarse por los dos últimos años, aún cuando hayan vivido por más tiempo.

En lo referente a los valores que se podrán usar como deducciones para el cálculo de Impuesto sobre la Renta, la Ley sólo contempla que se considere desgravado el diez por ciento del precio de venta, por lo que se considera como base gravable el noventa por ciento del precio de enajenación, lo cual parece excesivo.

En 1988 por reforma aprobada por el Congreso de la Unión se estableció que en ningún caso la deducción por costo actualizado de adquisición sería inferior al cincuenta por ciento del precio de venta, si el inmueble había sido adquirido antes de 1973. Pero por iniciativa del Poder Ejecutivo, en el año de 1991, se dio marcha atrás y se reformó esta disposición, adoptándose la redacción actualmente en vigor que establece que esa deducción sea sólo del diez por ciento del precio de venta.

En atención a lo expuesto en términos generales, el objetivo que este trabajo propone es el siguiente:

Que se promueva una reforma al artículo noventa y siete de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a fin de establecer una deducción mínima del 50% del precio de venta.

Por tal virtud, implicará también una inoperancia en la forma de actualización del costo comprobado de adquisición. Ya que hasta dicha deducción se podrá aplicar de manera directa el cálculo mismo del Impuesto Sobre la Renta.

Por lo anterior, defino mis objetivos particulares de la siguiente forma:

Que la Ley sea más clara, y en todo caso, en cuanto al cálculo del impuesto, que considere el hecho de que no todas las personas se encuentran según sus circunstancias en la posibilidad de pagar un impuesto que de acuerdo a su economía sería gravoso.

Asimismo, propongo que de acuerdo a lo que establece nuestra Constitución, este impuesto grave a los sujetos que tengan capacidad contributiva, así la carga del impuesto debe ser repartida entre los individuos proporcionalmente a su capacidad económica.

En el mismo orden de ideas, en interés de los contribuyentes, del fedatario público y del propio fisco federal, los impuestos deben ser claros y precisos por lo que respecta al sujeto, al objeto, la forma y medio de pago, en los términos más favorables y cómodos a fin de aminorar en lo posible la natural tendencia del causante a evadirlos.

De esta forma se podría evitar en lo más posible la celebración de contratos privados de transmisión de inmuebles, que constituyan una enajenación y que a largo plazo podrían traer consecuencias jurídicas importantes.

Así, el presente trabajo se sustenta en una investigación documental que parte de analizar a latu sensu los conceptos de enajenación, bienes y patrimonio y así deducir las causas y consecuencias que se producen en un cálculo de Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles; siendo así una investigación deductiva, descriptiva, explicativa y toda vez que nuestro derecho en

materia Fiscal no permanece inmóvil y que en cualquier momento puede ser modificada, se considera que será de acuerdo con el tiempo transversal.

Así dentro del presente trabajo se analizará en el primer capítulo el concepto de enajenación de bienes, refiriéndonos específicamente a bienes inmuebles, sin dejar de considerar a los bienes muebles, clasificándolos y denotando sus diferencias, asimismo se tratarán las operaciones traslativas de dominio que se consideran enajenaciones y las que desde el punto de vista de la legislación fiscal no son consideradas enajenaciones.

Dentro del capítulo segundo se analizará el cálculo en sí del Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles paso por paso, según lo establece la Ley de la materia.

En el capítulo tercero estableceremos como fundamento, la inseguridad jurídica del contribuyente sobre la ineficacia y complejidad del cálculo del Impuesto sobre la Renta por enajenación de Bienes Inmuebles, apoyando lo anterior con la opinión personal de dos Notarios Públicos del Distrito Federal.

Concluiremos con el capítulo cuarto, estableciendo y proponiendo los métodos para resolver la problemática planteada.

Asimismo consideramos que las propuestas planteadas en el presente trabajo, proporcionarán si se llevarán a cabo, una simplificación administrativa, pero sobre todo una seguridad jurídica a los que intervienen en operaciones traslativas de dominio que sean consideradas como enajenaciones por nuestra legislación fiscal.

CAPITULO 1
ESTUDIO ANALITICO DEL CONCEPTO DE ENAJENACION

1.1 Conceptos y Diferencia entre Bienes Muebles e Inmuebles

Trataremos sucesivamente el concepto jurídico y económico de los bienes y de los distintos criterios propuestos para su clasificación.

De acuerdo al licenciado Jorge Rojina Villegas y haciendo referencia a lo que establece Marcel Planiol, en su libro *Tratado Elemental de Derecho Civil* expone que: desde el punto de vista jurídico, la Ley entiende por bien todo aquello que pueda ser objeto de apropiación, pues en este sentido, bien es todo aquello que pueda ser útil al hombre. Por tanto, aquellos bienes que no pueden ser objeto de apropiación, aún cuando sean útiles al hombre, no lo serán desde el punto de vista jurídico. En la naturaleza existen gran cantidad de bienes que no pueden ser objeto de apropiación, tales como el aire, el mar, los astros, etc.

En derecho se dice que son objetos de apropiación todos los bienes que no están excluidos del comercio, conforme al artículo 747 del Código Civil vigente para el Distrito Federal, este criterio ha sido adoptado expresamente por nuestra legislación. Según el artículo 748 del mismo ordenamiento que establece que las cosas pueden estar fuera del comercio por su naturaleza o por disposición de ley, y de acuerdo con el artículo 749 del ordenamiento citado que dice que están fuera del comercio por su naturaleza las que no pueden ser poseídas por algún individuo exclusivamente, y por disposición de la ley las que ella declara irreductibles a propiedad particular.

En el Derecho se hacen distintas clasificaciones de los bienes. En realidad le importan al Derecho, desde el punto de vista de su clasificación, sólo para fijar

ciertas reglas que, tomando en consideración la naturaleza de los mismos, organiza a estos en modalidades jurídicas distintas".¹

Atendiendo a lo que establece dicho autor, las clasificaciones que tanto en la doctrina como en la legislación se ha hecho a los bienes, son de dos clases fundamentales:

1.- Las relativas a los bienes corporales, y

2.- Las relativas a los bienes en general, abarcando tanto las cosas o bienes corporales, como los incorporales o derechos.

Los bienes corporales se clasifican desde tres puntos de vista:

1. Fungibles y no fungibles.

2. Consumibles por el primer uso y no consumibles; y

3. Bienes con dueño cierto y conocido y bienes sin dueño, abandonados o de dueño ignorado.

¹ ROJINA VILLEGAS, Rafael, Compendio de Derecho Civil Bienes, Derechos Reales y Sucesiones. Porrúa, México, 2000. p. 78

La clasificación que abarca tanto a los bienes corporales como a los incorporales, comprende:

1. Bienes muebles o inmuebles:
2. Bienes corpóreos o incorpóreos
3. Bienes del dominio público y de propiedad de los particulares

I.- Dentro de la clasificación por Bienes Fungibles y no Fungibles, la cual interesa tanto a la materia relativa a bienes, como a la referente a las obligaciones y contratos.

Son bienes fungibles aquellos que sirven como instrumento de pago con un mismo valor y que, por lo tanto, pueden ser reemplazados en el cumplimiento de las obligaciones.

Asimismo y de acuerdo a lo establecido por Planiol y Ripert, en la doctrina no es necesario que los bienes fungibles sean muebles; generalmente se trata de muebles, pero es posible encontrar fungibles dentro de los inmuebles, cuando por su naturaleza física tienen un mismo poder liberatorio.

II.- Existe por otro lado la clasificación relativa a las cosas consumibles por el primer uso y cosas no consumibles por el primer uso, aquellas que se agotan en la primera ocasión en que son usadas, no permiten un uso reiterado y constante, sólo pueden, por su naturaleza, cumplir un primer uso, por ejemplo, los combustibles.

Entendiéndose por cosas no consumibles aquellas que permiten su uso reiterado y constante.

La industria moderna en la actualidad produce gran cantidad de cosas que aparentemente podrían no ser fungibles, por ejemplo, las piezas de las maquinarias exactamente iguales que se producen al por mayor, y que sin embargo son fungibles y que tiene el mismo poder liberatorio.

II.- Por otro lado, existe la clasificación relativa a bienes de dueño cierto y conocido, bienes cuyo dueño se ignora y bienes sin dueño. En nuestro Código Civil vigente se establecen subdivisiones según se trata de bienes muebles o inmuebles. Los muebles abandonados o perdidos, se llaman monstrencos, mientras que los inmuebles cuyo dueño se ignora, se denominan vacantes.

Tratándose de inmuebles que no tengan dueño conocido y cierto, como no es posible la apropiación (artículos 785 a 789 del Código Civil), o la ocupación de los mismos, el descubridor debe denunciar al Ministerio Público su existencia, quien ejercerá la acción correspondiente para que sean adjudicados al Fisco Federal cuando estén dentro del Distrito Federal y territorios federales. Al descubridor se le otorga una cuarta parte del valor en que se estime dicho inmueble. Se sanciona por el mismo Código la ocupación de los bienes vacantes sin la mencionada denuncia al Ministerio Público.

Enseguida trataremos distintas clasificaciones de los Bienes en Sentido lato:

A).- Una primera clasificación dentro de esta categoría, es la que se divide en muebles e inmuebles.

Se considerará a esta clasificación como la de mayor importancia y a la que por consiguiente dedicaré mayor extensión, en razón del tema a tratar en el presente trabajo y de igual forma el tratadista Rojina Villegas la considera, dicho autor establece como definición de bienes muebles e inmuebles la siguiente:

“La distinción en muebles e inmuebles debería partir de la naturaleza de las cosas, de tal suerte que serían muebles aquellos que pueden ser trasladados de un lugar a otro, ya sea por sí mismos, como los animales, semovientes, o por efecto de una fuerza exterior. En cambio, los inmuebles serían aquellos que no pueden trasladarse de un lugar a otro, la fijeza es la que les daría dicho carácter”.²

Ahora bien, de todas las clasificaciones de bienes que se hacen en derecho, ésta es la que tiene mayor importancia de acuerdo al mencionado tratadista, lo que fundamenta en los siguientes puntos de vista:

“1.- El régimen jurídico de los inmuebles es un régimen especial, toda vez que toma en cuenta las ventajas de la inmovilización o fijeza para crear un registro, un sistema de publicidad, de requisitos y de garantías, que no es factible tratándose de muebles. Para los Inmuebles se establece un Registro Público de la Propiedad, que en la actualidad tiene aceptación para ciertos muebles, aquellos que se identifican en forma indubitable por marca y número.

² Ibid. p. 70.

II.- La naturaleza del inmueble establece reglas para fijar la competencia de acuerdo con el fuero de ubicación de la cosa. Permite considerar como juez competente para ejercitar acciones reales, al del lugar donde el inmueble se encuentra.

III.- También facilita la aplicación de la Ley, en los conflictos internacionales o en una confederación de estados, se aplica el principio de que la Ley del lugar de ubicación del inmueble es la que rige la situación del mismo.

IV.- En lo referente a la capacidad, el legislador ha establecido una especial para la enajenación de los inmuebles, distinta de la que se requiere para los muebles, por ejemplo, los menores emancipados tiene capacidad para enajenar muebles, pero no para enajenar inmuebles, ni para constituir derechos reales sobre los mismos.

V.- En cuanto a la forma, se hacen constantes distinciones tratándose de bienes muebles e inmuebles; la principal es de que toda enajenación de inmueble requiere mayores formalidades que la de los muebles³.

Una vez vista la importancia y las consecuencias que se derivan en el derecho de esta gran clasificación, pasaremos a analizar que se entiende por bienes inmuebles y cuantas clases existen.

En el Derecho moderno y de conformidad con nuestra legislación civil los bienes inmuebles se consideraran como tales no solo por su naturaleza, sino también por su destino o por el objeto al cual se aplican; esto quiere decir, que no se

³ Idem.

toma exclusivamente como criterio la fijeza o la imposibilidad de traslación de la cosa de un lugar a otro, para derivar de ahí el carácter de inmueble de un bien. Ese carácter se fija, ya sea por la naturaleza de las cosas, por el destino de las mismas o por el objeto a que se aplican. De esta suerte se distinguen tres categorías de inmuebles, que de acuerdo con el multicitado tratadista Rojina Villegas, debemos entender lo siguiente:

A). "Inmuebles por naturaleza.- Los inmuebles por naturaleza se distinguen por la fijeza, que imposibilitan la traslación de un lugar a otro. Esta primera subdivisión se aplica exclusivamente a los bienes corporales, es decir, a las cosas; se incluye la tierra, los edificios, toda clase de construcciones o de obras tanto en el suelo como en el subsuelo, que implican la fijeza de materiales con permanencia y que imposibilitan la traslación, que estén adheridos a la tierra y las cosechas o frutos pendientes que no se han separado por cortes regulares; se comprenden también las diferentes partes que viene a completar un inmueble, por ejemplo, los balcones, las ventanas, los canales, los elevadores de un edificio; y todo ese conjunto de partes integrantes del inmueble que, como un todo, quedan adheridos en forma permanente, de tal suerte que no pueden separarse sin destrucción o daño del mismo".⁴

En el artículo 750 del Código Civil Vigente en el Distrito Federal, se enumeran los inmuebles y en sus tres primeras fracciones se enuncian a los que son por su naturaleza, dicho artículo establece:

"Artículo 750. Son bienes inmuebles:

I El suelo y las construcciones adheridas a él,

⁴Ibid. p. 71.

II Las plantas, árboles, mientras estuvieren unidos a la tierra, y los frutos pendientes de los mismos árboles y plantas, mientras no sean separados de ellos por cosechas o cortes regulares;

III Todo lo que esté unido a un inmueble de una manera fija, de modo que no pueda separarse sin deterioro del mismo inmueble o del objeto a él adherido...".⁵

Continuando con las categorías en que se pueden clasificar o dividir los inmuebles analizaremos ahora los inmuebles por destino, atendiendo a lo establecido por el autor Rojina Villegas:

"B.- Inmuebles por destino.- Los inmuebles por destino son aquellos muebles, que por su naturaleza son pertenecientes al dueño de un inmueble, que por ser accesorios del mismo y necesarios para su uso y explotación, la Ley los ha reputado inmuebles. Este es uno de los grupos más importantes, que no obedece ya a la naturaleza de las cosas, pues la Ley toma en cuenta solo su carácter accesorio y necesario para la explotación.

Los inmuebles por destino se subdividen en cuatro clases, tomando en cuenta la naturaleza de explotación del inmueble y la sujeción material del mueble. Existen cuatro principales formas de explotación de los inmuebles: Agrícola, Industrial, Comercial y Civil; de aquí que haya cuatro clases de inmuebles por destino, según

⁵ Artículo 750. Código Civil Vigente para el Distrito Federal. Editorial SISTA, S.A. DE C.V. México. 1999, p. 65.

que sean accesorios para una explotación agrícola, industrial, comercial o civil. La Ley distingue en realidad las dos primeras formas de explotación agrícola e industrial y con relación a ellas, enumera los principales inmuebles por su destino, pero además en términos tan amplios del mencionado artículo 750 del Código Civil vigente par el Distrito Federal, también caben las dos últimas formas que citamos; explotación comercial y civil, para derivar así, la existencia de un conjunto de inmuebles".⁶

En los inmuebles por destino simplemente se trata de una ficción, es decir, por disposición de la Ley se les da fijeza a ciertas clases de muebles que real y positivamente no la tienen; por esta razón; los inmuebles por su naturaleza y por incorporación, presentan una constitución de carácter distinto de los inmuebles por destino. Los anteriores los encontramos en los bienes muebles que sólo por una ficción toman en cuenta funciones de utilidad para la explotación del inmueble, que se han considerado como tales.

El mismo artículo 750 a que hemos venido haciendo referencia en sus fracciones V, VI, y VII, comprenden los distintos inmuebles por destino en las formas de explotación ya mencionadas, fracciones que a continuación transcribo:

*Artículo 750. Son inmuebles:

...V Los palomares, colmenares, estanques de peces o criaderos análogos, cuando el propietario los conserve con el propósito de mantenerlos unidos a la finca y formando parte de ella de un modo permanente;

⁶ ROJINA VILLEGAS, Rafael. *Op.cit.* p. 72.

VI Las máquinas, vasos instrumentos o utensilios destinados por el propietario de la finca, directa o exclusivamente, a la industria por explotación de la misma;

VII Los abonos destinados al cultivo de una heredad, que estén en las tierras donde hayan de utilizarse, y las semillas necesarias para el cultivo de la finca.⁷

Tomando en cuenta el criterio que ha seguido el legislador al hacer la enumeración de inmuebles por destino, se fijan dos condiciones necesarias, que son; la primera, que pertenezcan al mismo dueño del inmueble, y la segunda, que sean necesarios para los fines de explotación.

Otra de las condiciones en la afectación de esta clase de bienes al servicio de la explotación de que se trate, deben ser necesarios para la misma,

de tal suerte que si se trata de bienes del mismo dueño pero que son necesarios sólo para el uso personal de éste, no adquieren el carácter de inmuebles.

Por último trataremos a los inmuebles por el Objeto al cual se aplican, continuando con el criterio del autor Rojina Villegas y en cuanto a esta categoría establece:

C.- "Inmuebles por el objeto al cual se aplican.- El tercer grupo que hemos establecido en la clasificación de los inmuebles se refiere a los derechos reales, establecidos en la clasificación de los inmuebles, por el objeto al cual se aplican sólo se refiere a derechos reales y no a los personales.

Los derechos reales pueden recaer a la vez sobre los bienes muebles e inmuebles, o solo sobre unos u otros. En estos casos cuando el derecho real se constituye sobre un bien inmueble, se considera inmueble, y cuando se constituye sobre un mueble, se considera mueble. El usufructo puede recaer sobre bienes muebles o inmuebles: El uso sobre bienes muebles o inmuebles. La habitación sólo se constituye sobre bienes inmuebles, en tal virtud, que el derecho real siempre será sobre inmuebles. Lo mismo la servidumbre. La hipoteca sin embargo es un derecho real, mientras que la prenda siempre recae sobre bienes muebles, de tal suerte que siempre tendrá la categoría de mueble".⁸

En nuestro derecho, sólo los derechos reales sobre inmuebles pueden considerarse como inmuebles y todos los derechos personales, incluso los que tienen por objeto obligaciones de dar sobre inmuebles, se consideran muebles. Lo anterior se fundamenta en los artículos 750 fracción XII del Código Civil Vigente para el Distrito Federal, que establece: " Son bienes inmuebles: ... XII.- Los derechos reales sobre inmuebles".⁹ Y 754 de la citada legislación que por su parte dice:

"Son bienes muebles por determinación de Ley, las obligaciones y los derechos o acciones que tiene por objeto cosas muebles o cantidades exigibles en virtud de acción personal".¹⁰ Estos artículos se relacionan con el propio artículo 759

⁸ ROJINA VILLEGAS, Rafael. Op. Cit. P. 73.

⁹ Artículo 750. Código Civil Vigente para el Distrito Federal. Editorial SISTA, S.A. DE C.V. , 1999. México. p. 66.

¹⁰ Idem.

del mismo ordenamiento, el cual menciona: " En general, son bienes muebles, todos los demás no considerados por la Ley como inmuebles".¹¹

En cuanto a los bienes muebles, se distinguen de acuerdo a nuestra legislación dos categorías sin embargo de acuerdo a la doctrina se pueden considerar tres, a saber las siguientes:

- I. Muebles por su naturaleza.
- II. Muebles por determinación de la Ley.
- III. Muebles por anticipación

Atendiendo a nuestra legislación, en el artículo 753 del Código Civil Vigente para el Distrito federal, se definen de la siguiente forma:

Muebles por su naturaleza los que pueden trasladarse de un lugar a otro, ya que se muevan por sí mismos o por medio de una fuerza exterior.

En el mismo Código se consideran bienes por determinación de la Ley, de conformidad con el artículo 754 que establece que las obligaciones, los derechos y acciones que tienen por objeto cosas muebles o cantidades exigibles en virtud de una acción personal.

¹¹ Idem.

Aunque nuestro Código distingue dos clases de bienes muebles, que son por naturaleza y por disposición de Ley, de acuerdo a la doctrina es posible hacer una tercera categoría: Muebles por anticipación, es decir, todos aquellos bienes que están destinados a ser separados de un inmueble, que necesariamente habrá de adquirir en el futuro categoría de muebles, aunque en el presente sean inmuebles. Por ejemplo, los frutos que son considerados como inmuebles en el artículo 750 fracción II del código Civil Vigente para el Distrito Federal, el cual establece: " Son bienes inmuebles: ... II.- Las plantas y árboles, mientras estuvieren unidos a la tierra, y los frutos pendientes de los mismos árboles y plantas, mientras no sean separados de ella por cosechas o cortes regulares".¹²

B:- La clasificación de bienes corpóreos e incorpóreos atiende básicamente a cosas, es decir, a los bienes en sentido lato y a los derechos.

C.- Pasaremos a la clasificación de bienes de dominio público y bienes propiedad de los particulares, la que se distingue según la persona del propietario.

Esta clasificación está reglamentada en el Código Civil Vigente en el Distrito Federal bajo el rubro de " Los bienes que son considerados según las personas a quienes pertenezcan".

¹² Idem.

Los bienes de Dominio Público se subdividen en tres grupos:

I.- Bienes de uso común;

II.- Bienes destinados a un servicio público; y

III.- Bienes propios del Estado.

Expresamente se dice que son bienes del dominio del poder público, los que pertenecen a la Federación, a los Estados o a los Municipios. Para tal efecto el artículo 765 del Código Civil Vigente para el Distrito Federal establece: " Son bienes de dominio del poder público los que pertenecen a la federación, a los Estados o a los municipios".¹³

Se indica que son inalienables, pero desde el momento en que se prohíbe la enajenación se está reconociendo que el Estado es el titular de un derecho de propiedad.

En nuestra legislación civil se distinguen tres categorías de bienes de poder público que ya las hemos enumerado, los bienes de uso común y los destinados a un servicio público, siguen un régimen jurídico semejante, distinto del de los bienes

¹³ Artículo 765. Código Civil Vigente para el Distrito Federal. Editorial SISTA, S.A. DE C.V. México. 1999, p. 67.

propios del Estado. Son inalienables e imprescriptibles, pero por lo que se refiere a los bienes de uso común, este carácter es permanente; en cambio los destinados a un servicio público, lo son mientras no se desafecten.

1.2 Diversos Conceptos de Patrimonio

El patrimonio es un aspecto de suma importancia dentro del tema de enajenación, toda vez que es parte del patrimonio lo que puede ser objeto de una transmisión de propiedad que suponga una enajenación.

Por patrimonio debemos entender el conjunto de bienes muebles, inmuebles, derechos y obligaciones que corresponden o pertenecen a un solo titular. Asimismo cabe subrayar que el patrimonio es todo aquello que pertenece a una persona por razón de su patria, padres o antepasados.

Como se ha mencionado, el patrimonio pertenece a una persona, por tanto, le implica un derecho de propiedad, y en tal virtud, le otorga un poder jurídico sobre el bien para aprovecharlo totalmente. Este poder jurídico se traduce al uso, disfrute o disposición del bien inmueble.

Es importante apuntar que el propietario de un bien puede gozar y disponer de él con las limitaciones y modalidades que fijen las leyes.

Precisando, que la legislación civil, trata el tema de patrimonio, sin embargo, dicho concepto está sujeto a su regulación específica y del cual se debe entender tal y como se establece en el artículo 723 del Código Civil Vigente en el Distrito Federal, que establece lo siguiente:

"Artículo 723. Son objeto del patrimonio de la familia:

- I. La casa habitación de la familia.

- II. En algunos casos la parcela cultivable".¹⁴

Cabe precisar, que los bienes considerados como patrimonio de familia consignado con anterioridad son inalienables y no estarán sujetos a embargo o gravamen alguno.

1.3 Conceptos Doctrinales de Enajenación

Concepto.- Se entiende por enajenación la transmisión legalmente autorizada de un bien mueble, inmueble o derecho, de una persona que tiene la propiedad del mismo, a otra que la adquiere en virtud de este acto. Aclarando que la persona que transmite su propiedad en estos términos, se le denomina "enajenante" y a la que adquiere "adquirente".

¹⁴ Artículo 723. Código Civil Vigente para el Distrito Federal. Editorial SISTA, S.A. DE C.V. , 1999. México. p. 62.

Existen diversas formas de adquirir la propiedad de bienes inmuebles:

Las que se realizan a título universal o a título particular, por ejemplo, la herencia se considera una adquisición a título universal, mientras que cuando instituyen legatarios, la adquisición y transmisión de propiedad se considera a título particular.

Las adquisiciones primitivas o derivadas, entendiéndose por las primeras que el bien enajenado no ha estado en el patrimonio de determinada persona, de tal suerte que el adquirente de la misma no la recibe de un titular anterior. En cambio, las formas derivadas de transmisión de dominio de la propiedad, suponen una transmisión de un patrimonio a otro.

Dentro de la enajenación, el adquirente paga un cierto valor determinado en dinero, a cambio del bien que recibe, por ejemplo la compraventa, transmitiéndose el dominio del inmueble a cambio de una contraprestación, como lo establece el artículo 2248 del Código Civil Vigente para el Distrito Federal, el cual dice: "Habrá compraventa cuando uno de los contratantes se obliga a transferir la propiedad de una cosa o un derecho, y el otro, a su vez, se obliga a pagar por ellos un precio cierto y en dinero."¹⁵

¹⁵ Artículo 2248. Código Civil Vigente para el Distrito Federal. Op.cit. p. 161

1.4 Operaciones Traslativas de Dominio Consideradas como Enajenación de Conformidad con la Legislación Fiscal Vigente.

De conformidad con lo establecido en el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, deberá entenderse como enajenación de bienes, lo siguiente:

*Artículo 14.- Se entiende por enajenación de bienes:

I.- Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserva el dominio del bien enajenado, con excepción de los actos de fusión o escisión a que se refiere el artículo 14-A.

II.- Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor de acreedor.

III.- La aportación a una sociedad o asociación.

IV.- La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.

V.- La que se realiza a través del fideicomiso. . .

VI.- La cesión de los derechos que tengan sobre los bienes afectados al fideicomiso...

VII.- La transmisión de dominio de un bien tangible o el derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito o de la cesión de derechos que los representen, lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las acciones o partes sociales.

VIII.- La transmisión de derechos de crédito relacionados o proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato, excepto cuando se transmitan a través de factoraje con mandato de cobranza o con cobranza delegada, así como en el caso de transmisión de derechos de crédito a cargo de personas físicas, en las que se considerará que existe enajenación hasta el momento en que se cobren los créditos correspondientes...".¹⁶

Es importante subrayar que de acuerdo a lo que establece el citado artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, específicamente en su fracción I, se entenderá por enajenación de bienes todo acto jurídico en donde exista transmisión de propiedad que lleve implícita una transmisión y una contraprestación, por tal motivo me permito señalar a la compraventa y a la permuta, como los actos más significativos considerados como enajenación y por lo tanto sujetos a causar el Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles, entendiéndose por tales de acuerdo a lo que establece el autor Ricardo Treviño García:

Compraventa.- " Se define la compraventa atendiendo a lo dispuesto por el artículo 2248 del Código Civil como un contrato en virtud del cual uno de los contratantes llamado vendedor, se obliga a transferir el dominio de una cosa o de un

¹⁶ Artículo 14. Código Fiscal de la Federación. Editorial EDIFUSA, México, 2000. p. 712

derecho a otro, llamado comprador, quien a su vez se obliga a pagar un precio cierto y en dinero¹⁷.

Cabe precisar tal y como lo establece el autor Rojina Villegas que: "El contrato de compraventa es indiscutible el que tiene mayor importancia entre los de su clase, en primer lugar porque se trata del contrato tipo de los traslativos de dominio y, además porque constituye la principal forma moderna de adquisición de riqueza; es decir, tanto su función jurídica como económica, debe merecer un estudio especial."¹⁸

Permuta.- Entendiéndose como el contrato por el cual cada uno de los contratantes se obliga a dar una cosa por otra, en el entendido de que, para los efectos fiscales se considerará en este caso como que existen dos contraprestaciones.

Agregaremos a este concepto la definición del autor Rafael Rojina Villegas, el cual considera a la permuta como: " El contrato por virtud del cual cada una de las partes transmite a la otra la propiedad de una cosa, a cambio de la que a su vez recibe en propiedad".¹⁹

Al efecto el artículo 2327 establece: " la permuta es un contrato por el cual cada una de los contratantes se obliga a dar una cosa por otra".²⁰

¹⁷ TREVIÑO GARCIA, Ricardo. Los Contratos Civiles y sus Generalidades 5ª edición. McGraw, México, 1995. p. 21.

¹⁸ ROJINA VILLEGAS, Rafael. Op.cit. p. 48.

¹⁹ Ibid. p. 178.

²⁰ Artículo 2327. Código Civil para el Distrito Federal. Op.cit. p. 167.

Asimismo, el artículo 95 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, precisa los actos traslativos de dominio que se consideran como enajenación de bienes, siendo estos los siguientes:

“Artículo 95.- Se consideran ingresos por enajenación de bienes, además de las que deriven de los casos previstos en el Código Fiscal de la Federación, los obtenidos por la expropiación de bienes. En los casos de permuta se considerará que hay dos enajenaciones.

Se entenderá como ingreso el monto de la contraprestación obtenida, inclusive en crédito, con motivo de la enajenación, cuando por naturaleza de la transmisión no haya contraprestación, se atenderá al valor de avalúo practicado por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y crédito Público. En el caso de expropiación el ingreso será la indemnización...”²¹

1.5 Operaciones Traslativas de Dominio que no se Consideran Enajenación, desde el Punto de Vista de la Legislación Fiscal Vigente.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece aquellas operaciones que no podrán ser consideradas como enajenaciones, estableciendo lo anterior en la última parte del anteriormente mencionado artículo 95, mismo que a continuación transcribo:

“Artículo 95... No se considerarán ingresos por enajenación, los que deriven de la transmisión de propiedad de bienes por causa de muerte, donación o fusión de sociedades, ni los que deriven de la enajenación de bonos, valores y otros títulos de

²¹ Artículo 95. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Editorial EDIFIJSA. 2000. México. p. 272

crédito, siempre que el ingreso por enajenación se considere de interés en los términos de la fracción III del artículo 125 de esta Ley²²

A mayor abundamiento, para el tratamiento del presente punto y de conformidad con la legislación fiscal y civil vigentes, citaremos como operaciones traslativas de dominio que no se consideran enajenación, las siguientes:

1.- Donación.- Es un contrato mediante el cual una persona llamada donante, transmite gratuitamente, una parte o la totalidad de sus bienes presentes a otra llamada donatario.

Cabe destacar que el donante siempre debe reservarse bienes, cuando menos los necesarios para subsistir. Dentro de esta conceptualización se puede apreciar que nos encontramos ante un contrato traslativo de dominio, que en esencia es gratuito, es decir que no produce contraprestación alguna que pudiera considerarse ingreso o en su caso ganancia susceptible de causar Impuesto Sobre la Renta.

Es muy importante señalar en este punto, tal y como lo establece el autor Rojina Villegas, que la definición de donación, debe ser estudiada a profundidad tomando en consideración los elementos de la misma, los cuales son:

1.- La donación es un contrato traslativo de dominio.

²² Idem.

2.- Es por esencia gratuito.

3.- Puede recaer sobre una parte o la totalidad de los bienes presentes, exceptuándose los necesarios para la subsistencia del donante.

2.- Adjudicación de bienes hereditarios.- se considerará a la Adjudicación de bienes hereditarios, como una operación traslativa de dominio efectuada por causa de muerte, es decir que el objeto de este tipo de operación pertenece al contenido de una masa hereditaria y no son objeto de contraprestación alguna, por tanto la Ley, no la considera como enajenación, en razón de que no existen ingresos que pudieran causar Impuesto Sobre la Renta.

1.6 Tratamiento Fiscal de las Enajenaciones

Una vez que se han establecido en términos generales las operaciones traslativas de dominio de acuerdo a la legislación Civil, consideraremos a estas desde el punto de vista de la legislación fiscal.

Las operaciones traslativas de dominio consideradas como enajenación, son como ya se señaló y de acuerdo al artículo 14 del Código Fiscal de la Federación en su fracción I: "Toda transmisión de propiedad", siempre y cuando, en relación al artículo 95 de la Ley del del Impuesto Sobre la Renta, exista un ingreso considerado como contraprestación.

De igual forma que analizamos anteriormente a cada uno de los contratos considerados como enajenación desde el punto de vista de nuestra legislación civil y doctrinal, a continuación analizaremos los mencionados contratos desde el punto de vista fiscal.

1.- Compraventa.- A manera de introducción al estudio del presente contrato, destacaremos que, a la compraventa se le debe considerar como un acto de comercio, de conformidad con el que establece el artículo 75 del Código de Comercio que precisa lo siguiente:

*Artículo 75.- La Ley considera actos de comercio:

I.- Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos muebles o mercaderías, sea en estado natural o sea después de trabajos labrados.

II.- Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial...²³

Cómo podemos apreciar la fracción II del artículo anterior, se refiere básicamente a bienes inmuebles y se subraya el propósito final de especulación comercial en la adquisición y en la enajenación. Que convierte de esta forma a una compraventa de inmuebles en un acto de comercio.

²³ Artículo 75. Código de Comercio. Editorial Porrúa, 1999. México. p. 25.

Cabe hacer mención que la especulación comercial, se puede entender como una actividad que se realiza primordialmente con ánimo de lucro, de obtención de ganancia, fruto, provecho o beneficio, es decir, lleva implícito un propósito de lucrar.

Asimismo es importante señalar que una compraventa de inmuebles puede calificarse como acto de comercio cuando se adquiere con la finalidad de revenderle, el cual, es el caso, por ejemplo, de las inmobiliarias cuyo propósito es revender a mayor precio, sin embargo, no sería un acto de comercio la compra de una casa con la intención de habitar, aún cuando después de un tiempo se vende para adquirir otra de mayor dimensión o mejor ubicación.

No obstante lo anterior, la Ley del Impuesto Sobre la Renta es totalmente indiferente respecto a la mercantilidad del acto en algunos casos, dependiendo del sujeto que realiza la enajenación de bienes inmuebles, esto es, siempre que se realice un acto de comercio esporádico y que no lo efectúe una persona física que hace del comercio su actividad habitual, es decir, que realicen actividades empresariales reguladas por el artículo 114 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, LA ENAJENACION DE UN INMUEBLE, sea acto de comercio o no, quedará regulado por el título cuarto, capítulo cuarto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, referente a la enajenación de bienes.

Se llega a esta conclusión en virtud de que el artículo 114 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ubica a los ingresos de actos esporádicos o accidentales de comercio, en capítulo de actividades empresariales; también excluye de esta regulación a las enajenaciones de bienes inmuebles conforme al texto del último párrafo:

"Artículo 114.- Quienes obtengan en forma esporádica ingresos de los señalados en este capítulo, cubrirán como pago provisional a cuenta del impuesto anual el 20% del total de ingresos percibidos, sin deducción alguna. El pago provisional se hará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso. Estos contribuyentes solamente cumplirán con la obligación señalada en la fracción III del artículo 112, conservarán los comprobantes a que se refiere dicha fracción de conformidad con lo previsto en el Código Fiscal de la Federación y presentarán declaración anual en los términos de este capítulo.

Lo dispuesto en este artículo no es aplicable tratándose de enajenación de bienes inmuebles." ²⁴

Sin embargo la enajenación de un inmueble que forma parte de los activos de una persona física que realiza actividades empresariales, se regulará por las normas del capítulo sexto, del título cuarto de la Ley (actividades empresariales). Es por esta razón, que el propio artículo 125 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, releva a los notarios y a otros fedatarios de la obligación de calcular, retener, y enterar el monto a que ascienda el pago provisional por enajenación de inmuebles efectuadas por empresarios, personas físicas, excepto tratándose de contribuyentes menores, ya que aquellos contribuyentes cumplen con sus obligaciones de forma acumulada conforme al citado capítulo sexto del título cuarto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

2.- Permuta.- Como ya se apuntó la permuta es un contrato, por el cual uno de los contratantes se obliga a dar o transmitir una propiedad a cambio de recibir otra. También es importante precisar que si la permuta se lleva a cabo, parte con una

²⁴ Artículo 114, Ley del Impuesto Sobre la Renta. Op. cit. p. 304

cosa y parte con dinero, siempre que éste último fuere inferior el contrato será considerado como permuta.

En el caso de la permuta su tratamiento fiscal será prácticamente el mismo que el de una compraventa considerándose como que hay dos enajenaciones y sobre el valor de éstas de acuerdo a sus correspondientes avalúos, se considerarán las contraprestaciones, como ingresos gravables por el Impuesto Sobre la Renta.

1.7 Naturaleza Jurídica del Contribuyente y su Clasificación

Las personas físicas o seres humanos, a quienes se les designa sencillamente personas y las personas morales o personas jurídicas, podrán ser contribuyentes.

Por supuesto que no basta con gozar de los atributos de la persona física, (capacidad de goce y de ejercicio, estado civil, patrimonio, nombre, domicilio y nacionalidad) o de la correspondiente a las personas morales (básicamente los mismos, exceptuando lo relativo al estado civil, que sólo existe en las personas físicas; y considerando que en lugar de nombre, las personas morales tienen denominación o razón social), para concluir que el sujeto es contribuyente en México; sino que, además se requiere la existencia de otros vínculos entre el sujeto pasivo y el Estado, para que éste pueda ejercer su soberanía y potestad tributaria. Así, los factores o criterios que determinan la citada vinculación, estarían representados por la obligación de enterar una aportación económica que las personas físicas y morales estarían obligadas a satisfacer, de acuerdo con la legislación fiscal para la atención de los servicios públicos y cargas nacionales.

Asimismo se debe considerar, la obtención de ingresos, la residencia de las personas y la ubicación de la fuente de la riqueza.

Por tanto, podemos deducir, que contribuyente en términos generales, es la persona física o moral obligada al pago de una contribución o impuesto.

Así pues y de conformidad con el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación que establece:

"Artículo 6º. 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.

Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad..."²⁵

También para determinar, qué personas se consideraran contribuyentes, es necesario precisar los elementos esenciales del tributo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y la época de pago, los cuales deben ser consignados de manera expresa en la Ley.

²⁵ Artículo 6º. Código Fiscal de la Federación. *Op.cit.* p. 706

1.8 Teoría del Impuesto, Definición y Clasificación

A través de este punto definiremos al impuesto, como un acto de autoridad, derivado del ejercicio del Poder Público que debe pagarse, aún en contra del contribuyente.

Atendiendo a que la finalidad de la actividad financiera del Estado, es la de proveerse de los ingresos necesarios para estar capacitada de sufragar los gastos públicos, valiéndose principalmente de los impuestos, con los cuales estará en condiciones de satisfacer necesidades colectivas establecidas en un presupuesto.

Constitucionalmente, el contribuyente está obligado a aportar para el sostenimiento de los gastos públicos, en la medida de su capacidad económica, pagando el impuesto correspondiente.

El poder público, al establecer mediante leyes generales los impuestos, persigue además de lo señalado, una finalidad fiscal que se refiere a obtener ingresos de personas físicas o morales en lo individual, para satisfacer necesidades colectivas; política que será proteger a la economía nacional y que consiste en distribuir la riqueza nacional de manera justa y equitativa, llevando los beneficios y recursos económicos de las zonas en que se producen o son más abundantes a donde se carece o son más necesarias.

Clasificación de los impuestos

A continuación haré referencia a la clasificación de los impuestos:

Impuestos directos.- Son aquellos que no pueden ser trasladados o repercutidos como el Impuesto sobre la Renta, Impuesto Predial, etc.

Impuestos indirectos.- Son los que pueden trasladarse o repercutirse, como el Impuesto al Valor Agregado.

Se considera que los impuestos directos son los que gravan rendimientos e indirectos los que gravan consumos.

Otra forma de clasificación de los impuestos es la siguiente:

Impuestos Reales.- Son los que se establecen, atendiendo exclusivamente a los bienes que se gravan, es decir, desatienden a las personas, por ejemplo: el impuesto predial.

Impuestos Personales.- Son los que se establecen en atención a las personas sin importar los bienes, como en el caso del Impuesto Sobre la Renta a cargo de honorarios.

Impuestos Generales.- Son los que gravan diversas actividades u operaciones; con un denominador común; son de la misma naturaleza, siendo esta por ejemplo laboral.

Impuestos Especiales.- Son los que gravan una actividad determinada en forma aislada.

Impuestos Específicos.- Son aquellos cuyas cuotas, tasa o tarifas atienden para su determinación cantidad líquida, peso y dimensiones en general del objeto gravado.

Impuestos Ad Valorem.- Atienden exclusivamente al valor o al precio propio del objeto gravado, por ejemplo, operaciones de importación o exportación.

Los impuestos también se clasifican:

Impuestos sobre bienes y servicios.- Gravan bienes y mercancías que se expenden al público, así como los servicios que prestan, por ejemplo, el Impuesto al Valor Agregado.

Impuestos sobre ingresos y riquezas.- Inciden sobre los rendimientos o sobre el patrimonio de los individuos y empresas, siendo un ejemplo de estos el Impuesto Sobre la Renta.

CAPITULO II
ANALISIS CONCEPTUAL EN EL CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA
RENTA POR ENAJENACION DE BIENES INMUEBLES.

De acuerdo a la clasificación de los Impuestos en el sistema fiscal mexicano vigente, que se basa en el objeto del impuesto, y para efectos del presente trabajo, analizaremos de una forma genérica al Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles.

Partiremos de que la Renta esta formada por los ingresos percibidos o por bienes que ingresan al patrimonio de una persona o que lo constituyen.

Podemos resumir de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que establece que dicho impuesto grava las utilidades, ganancias, rentas, productos, provechos y en general todas las percepciones en efectivo, en valores, en especie o en créditos que, por alguno de los conceptos modifiquen el patrimonio del contribuyente.

De acuerdo al autor José Francisco Ruíz Moreno, y basado en el artículo 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se establece: "que están obligados al pago del Impuesto sobre la Renta, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios, en los casos que señale la propia Ley de la materia, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto las personas físicas residentes en el extranjero que realicen las actividades empresariales o presten servicios personales independientes en el país, a través de un establecimiento permanente o base fija, por los ingresos atribuibles a éstos".²⁶

²⁶ Artículo 74. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Op.cit. p. 221.

Asimismo el mencionado autor establece que el concepto de Renta tiene dos aplicaciones, la primera desde el punto de vista económico, según el cual por Renta, debe entenderse la afluencia de moneda al patrimonio de un particular y la segunda corresponde a la suma de bienes materiales e inmateriales que durante un periodo determinado ingresan en una economía.

Se tomaron en cuenta dos aspectos básicos para determinar un Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles, siendo estos:

- A).- La clase de contribuyente que efectúa la enajenación del bien inmueble; y

- B) El propósito con que la realiza.

2.1 Valor de la Enajenación

Como ya se había apuntado en el capítulo anterior y para efectos de definir lo que podemos considerar como el valor de la enajenación mencionaremos que el artículo 95 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta considera que el ingreso para efectos fiscales en la enajenación de bienes, será el monto de la contraprestación obtenida, inclusive en crédito. Esto es el valor fijado (precio) por las partes considerado en su totalidad, aun cuando parte del mismo quede pendiente de pago.

Sólo en los casos en que por la propia naturaleza de la transmisión de propiedad no haya contraprestación se atenderá al valor de avalúo del bien, practicado por persona autorizada por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

También cabe hacer mención que un inmueble además de los valores que ya se mencionaron anteriormente, es decir, el valor de la contraprestación (precio), y el valor que arroja un avalúo que en su caso pueden o no coincidir, existe un valor catastral; de estos tres para efectos del cálculo del impuesto respectivo se atenderá al más alto, es decir se considerará como ingreso por la enajenación del bien, la cantidad que resulte mayor entre el monto de la contraprestación obtenida, inclusive en crédito, o el valor de avalúo practicado a la fecha de enajenación.

En atención a lo anterior haré mención del artículo cuarto del Reglamento del Código Fiscal de la Federación que a la letra dice lo siguiente:

"Artículo 4º. Los avalúos que se practiquen para efectos fiscales tendrán vigencia durante seis meses, contados a partir de la fecha en que se efectúen y deberán llevarse a cabo por las autoridades fiscales, instituciones de crédito, la Comisión de Avalúos de Bienes Nacionales o por Corredor Público.

En aquellos casos en que después de realizado el avalúo se lleven a cabo construcciones, instalaciones o mejoras permanentes al bien de que se trate, los valores consignados en dicho avalúo quedarán sin efecto, aún cuando no haya transcurrido el plazo señalado en el párrafo que antecede..."²⁷

²⁷ Artículo 4º. Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Editorial EDIFLISA, 2000, México, p. 968

2.2 Costo de Adquisición y en su Caso, Depreciación de las Construcciones.

De conformidad con el artículo 98 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el costo de adquisición será igual a la contraprestación que se haya pagado para adquirir el bien, sin incluir los intereses ni otras erogaciones tales como: impuestos, avalúos, gastos notariales, y comisiones pagadas.

Ahora bien, de acuerdo a lo establecido por el artículo 97 de la misma Ley se determinará el Costo de Adquisición, el cual se actualizará en los términos del artículo 99 de dicha Ley. En el caso de bienes inmuebles, el costo actualizado de adquisición será cuando menos del 10% del monto de la enajenación de que se trate.

La propia Ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 100, establece que en el caso de que la transmisión inmediata anterior haya sido a título gratuito, ya sea por herencia, legado o donación, se considerará como costo de adquisición, la última contraprestación a título oneroso que se puede desprender de los antecedentes del inmueble.

El procedimiento para actualizar el costo comprobado de adquisición se establece en el artículo 99 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que a continuación transcribo en lo conducente:

“Artículo 99. Para actualizar el costo comprobado de adquisición y en su caso el importe de las inversiones deducibles, tratándose de inmuebles y certificados de participación inmobiliaria no amortizables se procederá como sigue:

- I. Se restará del costo comprobado de adquisición, la parte correspondiente al terreno, y el resultado será el costo de la construcción, cuando no se pueda efectuar esta operación se considerará como costo del terreno el 20% del total.

- ii. El costo de construcción deberá disminuirse a razón del 3% anual por cada año entre la fecha de adquisición y la de enajenación, en ningún caso dicho costo será inferior al 20% del costo inicial...²⁸

2.3 Actualización de valores y Factor de Ajustes.

De conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 97, las personas físicas que obtengan ingresos por la enajenación de bienes, podrán efectuar las siguientes deducciones:

1.- El costo comprobado de adquisición que se actualizará en los términos del artículo 99 de la Ley del impuesto Sobre la Renta, esto es aplicar el ajuste del costo comprobado de adquisición, lo anterior se ejemplifica de la siguiente forma.

a) Terrenos.

El costo total comprobado de adquisición, por 20% (en el caso que no se especifique en la escritura que sirve de antecedente).

²⁸ Artículo 99. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Op.cit. p. 276

(=) Costo comprobado del terreno.

(x) Factor de actualización.

(=) Costo actualizado de terreno

b) Construcciones.

Costo comprobado de adquisición.

(-) Costo comprobado de terreno

(=) Costo comprobado de construcción.

(-) 3% anual, por cada año transcurrido entre la fecha de adquisición y la enajenación.

(=) Costo disminuido de construcción (que en ningún caso será inferior al 20% del costo inicial).

(x) Factor de actualización

(=) Costo actualizado de Construcción

(+) Costo actualizado de terreno.

(=) Costo comprobado de adquisición actualizado.

Son materia de ajuste los conceptos enumerados en las fracciones I y II del artículo 97 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, relativas al costo comprobado de adquisición y el importe de las construcciones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones, para aplicarse también el factor de ajuste que corresponda, según los años transcurridos entre la fecha en que la inversión fue hecha y la enajenación del bien.

Ha sido criterio de la Autoridad Fiscal, considerar que a partir del primero de enero de 1973, el enajenante debe comprobar el costo de las inversiones en mejoras, construcciones y ampliaciones de inmuebles, mediante documentación que reúna los requisitos fiscales que establece la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Como se ha precisado la actualización de valores se lleva a cabo multiplicando tanto el costo de adquisición del terreno como el costo de las construcciones depreciadas por el factor de ajuste, que no es más que el resultado de una división entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior en el que se realizó la adquisición y el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior en el que se realiza la enajenación.

Es menester señalar que el artículo 97 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en su fracción primera establece que: "... En el caso de bienes inmuebles, el costo actualizado será cuando menos de un 10% del monto de enajenación de que se trate...".²⁹ esta modificación se hizo a partir de 1991, en que se adiciona el mismo artículo citado, es decir, que si el costo comprobado de adquisición de inmuebles actualizado es menor al 10% del monto de la enajenación, la deducción mínima que puede aplicarse en estos casos, es el mencionado 10%. Cuando en 1988 por reforma aprobada por el Congreso de la Unión, se estableció que en ningún caso la deducción por costo actualizado de adquisición sería inferior al 50% del precio de venta, si el inmueble había sido adquirido antes de 1973. Pero por iniciativa del Poder Ejecutivo, en el año de 1991, se dio marcha atrás y se reformó esta disposición, adoptándose la redacción actualmente en vigor que establece que esa deducción sea sólo del 10% del precio de venta.

2.4 Deducciones.

El citado artículo 97 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, señala al respecto, las deducciones que pueden aplicarse a los ingresos de las personas físicas por concepto de enajenación de bienes. Afirmación que a continuación transcribo del mismo ordenamiento, el cual en lo conducente establece:

* Artículo 97.- Las personas físicas que obtengan ingresos por la enajenación de bienes podrán efectuar las siguientes deducciones:

²⁹ Artículo 97. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Op. cit. p. 274

I.- El costo comprobado de adquisición que se actualizará en términos del artículo 99 de esta Ley. El costo actualizado será de cuando menos 10% del monto de la enajenación de que se trate.

II.- El importe de las inversiones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones, cuando se enajenen inmuebles... Estas inversiones no incluyen los gastos de conservación. El importe se actualizará en términos del artículo 99 de esta Ley.

III.- Los gastos notariales, impuestos y derechos por escrituras de adquisición y de enajenación, pagadas por el enajenante. Asimismo serán deducibles los pagos efectuados con motivo del avalúo de bienes inmuebles.

IV.- Las comisiones y mediaciones pagadas por el enajenante, con motivo de la adquisición o de la enajenación del bien...³⁰

En términos del artículo anteriormente transcrito; el importe de las inversiones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones, cuando se enajena un inmueble, se actualizará de la siguiente manera:

Costo comprobado de las mejoras.

(-) 3% anual por cada año transcurrido entre la fecha de erogación y la de enajenación.

³⁰ *Idem.*

(=) Costo disminuido de las mejoras (en ningún caso será inferior al 20% del costo inicial).

(x) factor de actualización

(=) Costo actualizado de las mejoras.

Los gastos notariales, impuestos y derechos actualizados por escrituras de adquisición pagados por el enajenante, también podrán considerarse como deducción, asimismo serán deducibles los pagos efectuados con motivo del avalúo de bienes inmuebles.

El factor de actualización que utilizará para las tres últimas deducciones mencionadas será el siguiente:

Factor de Ajuste =

$$\frac{\text{INPC del mes inmediato anterior a aquel en que se realice la enajenación}}{\text{INPC del mes en el que se efectuó la erogación, tratándose de}}$$

mejoras, gastos notariales, impuestos, derechos, avalúos y comisiones.

2.5 Ganancia Acumulable y Gravable

La ganancia acumulable es el resultado de restar del total del monto considerado como valor de enajenación, el total de las deducciones que correspondan a los mismos.

La diferencia entre el valor de Enajenación del bien y las deducciones calculadas a opción del contribuyente, determinarán la ganancia por enajenación de éstos bienes, es decir, no es el importe total de la contraprestación o de avalúo practicado por la enajenación materia de acumulación, sino la ganancia resultante a cada operación, a esta ganancia se le denomina acumulable, sobre la cual se determinará el cálculo del impuesto provisional.

Ahora bien, la ganancia o base gravable, se determinará en términos del artículo 103 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que al efecto establece:

"Artículo 103.- Los contribuyentes que obtengan ingresos por la enajenación de bienes inmuebles, efectuarán pago provisional por cada operación, aplicando la tarifa que se determine conforme al siguiente párrafo a la cantidad que se obtenga de dividir la ganancia acumulable entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la fecha de enajenación, sin exceder de 20 años... al resultado obtenido se le denominará Ganancia Gravable".³¹

³¹ Artículo 103. Ley del Impuesto sobre la Renta. *Op.cit.* p. 278.

En este sentido mencionaremos, la relevancia de la copropiedad o en su caso de la sociedad conyugal en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta por enajenación de Bienes Inmuebles, ya que en esta parte del cálculo y para determinar la ganancia gravable, se dividirá a su vez el resultado entre el número de años transcurridos entre la fecha de enajenación y la fecha de adquisición, en términos de párrafo anterior, entre el número de propietarios o entre dos, en caso de sociedad conyugal.

2.6 Aplicación de la Tarifa del artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

A continuación expondremos de acuerdo al artículo 103 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la aplicación de la tarifa comprendida en el artículo 80 de la misma.

El artículo 103 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de forma específica determina: "Artículo 103... La tarifa aplicable para el cálculo de los pagos provisionales que se deben efectuar en términos del presente artículo, se determinará tomando como base la tarifa del artículo 80, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija..."³²

³² **Idem.**

Dicho artículo se analizará de la siguiente manera, se ubicará la cantidad que resultó como base gravable entre el límite inferior y el límite superior, se restará a dicha cantidad la cantidad que le corresponda al límite inferior, al resultado se le aplicará el porcentaje establecido en el mismo renglón, al resultado se le sumará la cuota fija y de esta forma se ha aplicado la tarifa para el cálculo de los pagos provisionales que se deben efectuar, tratándose de enajenación de bienes inmuebles.

A continuación transcribo la tarifa en términos del artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y a que se refiere la regla 3.22.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2000.

Límite Inferior \$	Límite Superior \$	Cuota Fija \$	Porcentaje para aplicarse Sobre el Excedente del Límite Inferior %
0.01	4,817.16	0.00	3.00
4,817.17	40,886.04	144.48	10.00
40,886.06	71,853.60	3,751.32	17.00
71,853.61	83,526.84	9,015.96	25.00
83,526.85	100,004.16	11,934.24	32.00
100,004.17	201,694.32	17,206.92	33.00
201,694.33	587,998.20	50,764.68	34.00
587,998.21	1,763,994.36	182,107.92	36.00
1,763,994.37	2,351,992.80	593,706.72	37.50
2,351,992.81	En adelante	814,206.00	40.00

2.7 Pago Provisional del Impuesto Sobre la Renta en la Enajenación de Bienes.

De acuerdo con el artículo 103 de esta misma Ley, los contribuyentes que obtengan ingresos por enajenación de inmuebles, efectuarán pago provisional por cada operación de acuerdo con los dos primeros párrafos del mencionado artículo, mismos que se refieren al cálculo del pago provisional tratándose de bienes inmuebles, ordenamiento que a continuación transcribo en lo conducente:

"Artículo 103.- Los contribuyentes que obtengan ingresos por la enajenación de inmuebles, efectuarán pago provisional por cada operación, aplicando la tarifa que se determine conforme al siguiente párrafo a la cantidad que se obtenga de dividir entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación, sin exceder de 20 años. El resultado que se obtenga conforme a este párrafo se multiplicará por el mismo número de años en que se dividió la ganancia, siendo el resultado el impuesto que corresponda al pago provisional.

La tarifa aplicable para el cálculo de los pagos provisionales que se deban efectuar en los términos de este artículo, se determinará tomando como base la tarifa del artículo 80, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del año en que se efectúe la enajenación y que correspondan al mismo renglón identificado por él por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Tratándose de los meses del mismo año, posteriores a aquél en que se efectúe la enajenación, la tarifa mensual que se considerará para efectos de este párrafo, será igual a la del mes en que se efectúe la enajenación: La Secretaría de Hacienda y Crédito Público mensualmente realizará las operaciones

aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable en dicho mes, la cual publicará el Diario Oficial de la Federación.

En operaciones consignadas en escrituras públicas, el pago provisional se hará mediante declaración, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas; En los casos en que la enajenación no se consigne en escritura pública ni se trate de los casos de retención a que se refiere el siguiente párrafo, el pago provisional se hará dentro de los quince días siguientes a la fecha de enajenación. Se presentará declaración por todas las operaciones aun cuando no haya pago provisional a enterar...".³³

El impacto fiscal del pago provisional por enajenación de bienes inmuebles, estará determinado tomándose en cuenta dos factores:

- a) Monto de la ganancia, y

- b) Tiempo de tenencia del bien.

Lo anterior, en virtud de que a partir de 1983 se consideró el tiempo de tenencia del bien para determinar el pago del monto del pago provisional tal y como lo establecen los artículos mencionados, de alguna manera este procedimiento pretende aminorar el impacto fiscal para aquellos casos en que el tiempo de compra o venta del inmueble sea mayor y frenar en parte la especulación inmobiliaria.

³³ Idem.

Si se aplica la tarifa del artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de forma directa sobre el monto total de la ganancia gravable, esto es, sin considerar el tiempo de tenencia del inmueble, el impuesto resultaría mucho más alto del que se determina conforme al procedimiento de ley, dada la progresividad de la tarifa, ya que como se ha expresado, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se encarga de hacer los cálculos aritméticos necesarios para actualizar la tarifa de referencia.

Toda vez que el presente trabajo propone que el cálculo del impuesto sobre la Renta es injusto en algunas situaciones y que provoca trámites administrativos complicados y aún que involucra además del contribuyente al Notario quien realiza dicho cálculo, para el caso de que por la complejidad del cálculo, exista un error en el mismo, es necesario apuntar el caso en que no existe obligación del Notario de calcular, retener y enterar el impuesto, es decir que cuando la enajenación de los inmuebles la realicen contribuyentes dedicados a actividades empresariales, siempre y cuando el notario asiente en el instrumento la declaración expresa del enajenante en este sentido, de que el inmueble forma parte del activo de la empresa y exhiba copia sellada de la declaración correspondiente, esto en términos del artículo 125 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que a la letra dice:

"Artículo 125.- Para los efectos del tercer párrafo del artículo 103 de la Ley, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, quedan relevados de la obligación de efectuar el cálculo y entero del Impuesto a que se refiere dicho artículo, cuando la enajenación de inmuebles se realice por personas físicas dedicadas a actividades empresariales, éstas declaren que el inmueble forma parte del activo de la empresa y exhiban copia sellada de la declaración correspondiente al último año de calendario deberá

presentarse copia del aviso de alta o en su defecto de la solicitud de la inscripción en el Registro Federal de contribuyentes..."³⁴

Asimismo, el mencionado artículo establece que "... Cuando las enajenaciones a que se refiere el párrafo anterior sean efectuadas por contribuyentes menores, los notarios corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, deberán efectuar el cálculo y entero del impuesto en los términos del artículo 103 citado,"³⁵

De la misma manera señalaremos como caso especial, el cálculo del impuesto cuando se enajenan inmuebles cuya fecha de adquisición del terreno no coincida con la fecha de construcción.

El autor Manuel Flores Castro Altamirano establece que: "Particularmente la mecánica que se establece para este caso, consiste en la aplicación de factores, para que éstos sean los que correspondan conforme al tiempo de tenencia del terreno por una parte y por la otra, un factor diferente aplicable al tiempo de tenencia de la construcción."³⁶

Continuaremos analizando el caso de exención del impuesto a la enajenación de casa habitación, tomando en cuenta lo que establece el artículo 77 fracción XV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que a continuación transcribo:

³⁴ Artículo 125. Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Editorial. EDIFUSA, México, 2000. p. 530.

³⁵ Idem.

³⁶ FLORES CASTRO ALTAMIRANO, Manuel. Análisis del Impuesto Sobre la Renta en Enajenación de Inmuebles, Acciones y Partes Sociales. Dofiscal Editores, México, 1995. p. 65.

" Artículo 77.- No se pagará el Impuesto sobre la Renta por la obtención de los siguientes ingresos:... XV.- Los derivados de la enajenación de casa habitación, siempre que el contribuyente haya habitado el inmueble cuando menos los dos últimos años anteriores a la enajenación..."³⁷

Al respecto Manuel Flores Castro Altamirano, explica: " La fracción XV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que tratándose de personas físicas residentes en el país, no se pagará este impuesto cuando lleven a cabo la enajenación de su casa habitación. Es decir quedan exentos del impuesto los ingresos derivados de la enajenación de la casa habitación que reúna los siguientes requisitos: a) Que el contribuyente haya habitado el inmueble cuando menos los dos últimos años anteriores a la enajenación. El contribuyente deberá comprobar que hasta la fecha de enajenación habitó el inmueble de que se trata, de lo contrario no se dará cumplimiento a este requisito..."³⁸

Una vez analizado los casos anteriores y toda vez que se ha expuesto durante todo el presente capítulo los diferentes conceptos que se consideran para el cálculo del Impuesto sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles bajo la responsabilidad del fedatario público, así como su retención y entero, me permito exponer el siguiente caso práctico en el cálculo del referido impuesto.

³⁷ Artículo 77. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Op. Cit. p. 65.

EJEMPLO PARA SU CALCULO

Objeto de la venta:	Un departamento.
Fecha de adquisición.	Abril 3 de 1980.
Costo de adquisición	\$5,000.00
Fecha de terminación de mejoras	Diciembre 4 de 1991.
Costo de mejoras	\$50,000.00
Fecha de enajenación	Enero 12 de 1995
Valor de la enajenación	\$1,200,000.00
Gastos notariales	\$275.00
Fecha de erogación	\$ Junio 19 de 1980.
Comisiones pagadas	\$17,500.00
Fecha de erogación	Enero 19 de 1995

1er PASO: Se actualiza el costo comprobado de adquisición del terreno:

(En términos del artículo 99 de la Ley de la materia, se obtendrá restando del costo comprobado de adquisición la parte correspondiente al terreno, cuando no se pueda efectuar esta operación se considerará como costo de terreno el 20% del total.).

Costo comprobado de adquisición.	\$ 5,000.00
(x) Por ciento	20%
(=) Costo comprobado de terreno	\$ 1000.00

$$\begin{array}{r}
 \text{INPC DIC. 94} \quad 38,611.9 \\
 \text{(x) Fact.} = \underline{\hspace{2cm}} = \underline{\hspace{2cm}} = 271.6790 \\
 \text{INPC ABR. 95} \quad 142.1232
 \end{array}$$

³⁸ FLORES CASTRO ALTAMIRANO, Manuel, Op. Cit. p. 81.

(=) Costo actualizado de Terreno \$ 271,679.00

2º PASO Se actualiza el costo comprobado de adquisición de la construcción.

Costo comprobado de adquisición	\$5,000.00
(-) Costo comprobado de terreno	\$1,000.00
(=) Costo comprobado de construcción	\$4,000.00
(-) 3% por cada año transcurrido entre la fecha de adquisición y la de enajenación (42%)	\$1,680.00
(=) Costo disminuido de construcción	\$2,320.00

	INPC DIC 94	38,611.9	
(x) Fac.=	_____	=	_____ = 271.6790
	INPC ABR 80	142.1232	

(=) Costo actualizado de construcción \$630,295.28

3er PASO: Se actualiza el costo comprobado de las mejoras:

Costo comprobado de las mejoras	\$50,000.00
(-) 3% por cada año transcurrido entre la fecha de erogación y la de enajenación (9%)	\$ 4,500.00
(=) Costo disminuido de mejoras	\$45,000.00

	INPC DIC 94	38,611.9	
(X) Fact.=	_____	=	_____ = 1.2942
	INPC DIC 91	29,832.5	

(=) Costo actualizado de mejoras \$58,886.10

4° PASO: Se actualizan los gastos notariales efectuados:

Gastos notariales \$275.00

INPC DIC 94 36,611.9
(x) Fac= _____ = _____ = 262.1176

INPC JUN 80 147.3075

(=) Gastos notariales actualizados \$ 72,082.34

5° PASO: Se obtiene el costo total actualizado y el total de las deducciones autorizadas.

Costo actualizado del terreno	\$ 271,679.00
(+) Costo actualizado de Construcción	\$ 630,295.28
(=) Costo comprobado de adquisición actualizado	\$ 901,974.28
(+) Costo actualizado de las mejoras	\$ 58,886.10
(=) Costo total actualizado	\$ 960,860.38
(+) Gastos notariales, impuestos y derechos actualizados	\$ 72,082.34
(+) Comisiones y mediaciones actualizadas	\$ 17,500.00
(=) Total de deducciones actualizadas	\$1'050,442.72

6° PASO: Se determina el pago provisional conforme al procedimiento establecido en el artículo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Valor de la enajenación	\$1,200,000.00
(-) Total de deducciones autorizadas	\$1,050,442.72
(=) Ganancia neta	\$ 149,557.28
(f) Número de años transcurridos entre fecha de adquisición y la de enajenación, sin exceder de 20 años	20
(=) Base gravable del pago provisional	\$ 10,682.66
Aplicación de la tarifa art. 80 de la Ley Ajustada conforme al art. 103 de la Misma.	
(=) Resultado obtenido de la aplicación de la tarifa	\$ 958.87
(x) Por número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación, sin exceder de 20 años	14
(=) Pago Provisional	\$13,424.18

CAPITULO III

**LA INSEGURIDAD JURIDICA DEL CONTRIBUYENTE ANTE LA
INEFICACIA Y COMPLEJIDAD DEL CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA
RENTA POR LA ENAJENACION DE BIENES INMUEBLES.**

3.1 La Inseguridad Jurídica Provocada por el Cálculo del Impuesto Sobre la Renta

El presente trabajo pretende dar algunas propuestas en materia de simplificación fiscal y seguridad jurídica del contribuyente, relacionadas con la responsabilidad que la ley impone a los notarios al calcular y enterar impuestos por terceros, es decir, en relación con el impuesto que corresponde a la ganancia en la enajenación de bienes inmuebles, que por supuesto en muchas ocasiones y de acuerdo al acto jurídico se pueden involucrar otros impuestos, además del Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles, como el Impuesto Sobre la Renta por Adquisición de Bienes Inmuebles o incluso el Impuesto al Valor Agregado.

A través del desarrollo de los anteriores capítulos, hemos podido notar, en lo que respecta específicamente para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles, que nos encontramos sin lugar a dudas, con un sistema de cálculo muy complejo, determinando el valor de la enajenación que puede desprenderse de un avalúo y en el mejor de los casos, el avalúo coincidiera con el precio pactado entre las partes, y en el caso de enfrentarnos a una diferencia entre estos dos valores, nos encontraríamos en el supuesto que establece el artículo 102 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que dice: "Artículo 102. Los contribuyentes podrán solicitar la práctica de un avalúo por corredor público titulado o institución de crédito autorizados por la Secretaría de Hacienda Y Crédito Público: Las autoridades fiscales estarán facultadas para practicar, ordenar o tomar en cuenta el avalúo del bien objeto de la enajenación y cuando el valor del avalúo exceda en más de un 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del adquirente en los términos del Capítulo V, en cuyo caso se incrementará su costo con la totalidad de la diferencia citada..."³⁹

³⁹ Artículo 102. Ley del Impuesto Sobre la Renta, Op.cit. p. 278

Atento a lo anterior, además se debe considerar en una enajenación, si el bien objeto de la operación fuere con destino comercial, estaríamos ante la presencia de otro impuesto como lo es, el Impuesto al valor Agregado.

Dentro del cálculo del Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles, como se pudo apreciar en el capítulo anterior se debe establecer el costo de adquisición, mismo que se desprende de la escritura inmediata anterior que contiene la adquisición del actual enajenante, en el entendido de que si esta última transmisión fue a título gratuito, es decir por donación, herencia o legado, nos debemos remitir a la última transmisión de propiedad del bien a título oneroso, precisando que en la práctica es muy difícil que el último propietario de un bien, conserve todas las escrituras que hayan versado sobre le bien en cuestión. Por lo anterior nos encontramos ante un primer problema para determinar el costo de adquisición del bien.

Ahora bien, si la adquisición del bien que se enajena se realizó a través de un programa de regularización de tenencia de la tierra, sería aún más difícil determinar el citado valor de adquisición.

En todo caso, una vez determinado el valor de adquisición este se debe actualizar a través del Índice nacional de Precios al consumidor, a través de una serie de operaciones que en muy poco pueden adaptarse a casos particulares de contribuyentes en circunstancias siempre diferentes, sobre todo en el caso de personas físicas en las que muchas de las veces es la única operación traslativa de dominio que realizan sobre su patrimonio y que se ven en la necesidad de enajenar.

Como ya hemos precisado el valor actualizado es el valor que se puede determinar en caso de no contar con dicha información por las razones ya establecidas, no puede ser menor al 10% del valor de enajenación, y así una vez determinadas las ganancias acumulable y gravable, se aplicará la tarifa del artículo 80 de la Ley en la materia y se obtendrá el monto a pagar `por concepto del Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles, hecho que sin lugar a dudas trae como consecuencia una inseguridad jurídica al contribuyente y al propio notario, quien se encuentra obligado a realizar el cálculo y el entero correspondiente, en virtud de que el cálculo del impuesto es, cuando la Ley no legisla de manera clara y concisa, injusto y complicado.

3.2 El Objeto de Lograr una Simplificación en el Cálculo del costo de Adquisición de Inmuebles que se Enajenan.

En materia de cálculo y entero del Impuesto Sobre la Renta, a cargo de personas físicas por la ganancia en la enajenación de inmuebles, el artículo 103 de la ley de la materia, al efecto señala: "...En operaciones consignadas en escrituras públicas, el pago provisional se hará mediante declaración, dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firme la escrituras o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas..."⁴⁰

Atento a lo anterior, considero que se debe simplificar ese método y revisar los factores de actualización que pudieran ser inequitativos.

⁴⁰ Idem.

Procurando con eso una seguridad jurídica tanto al contribuyente como al Notario, además de evitar que el impuesto calculado sea totalmente incongruente con la supuesta ganancia que se obtuvo de la traslación de propiedad.

Una forma que se propone para lograr una simplificación en el cálculo del costo de adquisición de inmuebles que se enajenan es, en primer término, establecer una deducción mínima del 50% del precio de venta por concepto de "Costo actualizado de Adquisición", cuando hayan transcurrido más de 20 años entre la adquisición y la enajenación.

Una vez establecida esta deducción, en todo caso, aplicar la tarifa del artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y a este resultado, multiplicarlo por el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y de enajenación y obtener de esta forma el importe del impuesto provisional a pagar.

3.2.1 Necesidad de Simplificación del Método

El sistema previsto en los artículos 97 y 99 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, precisados en capítulos anteriores, establecen que para actualizar el costo de adquisición de un inmueble, previa depreciación de construcciones en su caso, en ocasiones es difícil e incluso imposible, por ejemplo, cuando la adquisición se hizo por vía de un programa gubernamental de Regularización de la Tenencia de la Tierra, o bien, cuando ha habido una serie de transmisiones por herencia de generación en generación o cuando se ha edificado una casa o se ha ampliado por métodos de "autoconstrucción", en esos casos y en muchos otros, simplemente no se conoce, ni se puede revisar el costo de adquisición y por lo tanto, menos aún se puede actualizar dicho costo de adquisición.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta solo contempla para esos casos que se considere desgravado el 10% del precio de venta, en su artículo 99 fracción I, por lo que se considera gravable el 90% del mismo precio de enajenación, lo cual parece excesivo. En 1988, por reforma aprobada por el Congreso de la Unión se estableció en el artículo 97 fracción I de la misma Ley, que en ningún caso la deducción por costo actualizado de adquisición sería inferior al 50% del precio de venta, si el inmueble había sido adquirido antes de 1973. Pero por iniciativa del Poder Ejecutivo, en el año de 1991, se dio marcha atrás y se reformó esta disposición adoptándose la redacción actualmente en vigor, que establece que esa deducción sea sólo del 10% del precio de venta.

3.2.2 Ineficacia del Método de Actualización de Valores

Por otra parte considero, que el método de actualización de valores es inadecuado cuando han transcurrido muchos años entre la fecha de adquisición y la fecha de enajenación. Es decir que, aunque se conozca el precio de adquisición, el método de actualizarlo previsto por la Ley, considero no es adecuado.

En efecto, cuando han transcurrido 20 o más años entre la fecha de adquisición y la de enajenación, la actualización del valor resulta en la mayoría de los casos, menor al 10% del precio de venta lo que conduce a que se considere ganancia 90% del monto de la enajenación, esto provoca que se inhiban las transacciones o se genere una inconformidad del enajenante, que se considera injustamente privado de parte de su patrimonio, dando origen a que se lleven a cabo contratos privados, que van generando irregularidades en la propiedad y posesión de bienes inmuebles.

Es cierto que el artículo 77 fracción XV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, mismo que se ha estado analizado en los capítulos anteriores, exime totalmente del pago del impuesto, cualquiera que sea el monto de la ganancia, a quien enajene la casa que haya habitado los dos últimos años, pero esta exención está limitada a casas o departamentos habitacionales y no se aplica a otros inmuebles como terrenos sin construcciones, edificios de productos, inclusive habitacionales, que tengan dos o más departamentos, edificios de oficinas y toda clase de inmuebles rústicos agropecuarios.

Este problema afecta entre otros a edificios viejos, "vecindades" o similares, ubicados en las zonas céntricas de la ciudad, impidiendo su regeneración.

Muchos de esos inmuebles han seguido siendo transmitidos por herencia de generación en generación y toda vez que para efectos del Impuesto Sobre la Renta, la transmisión por herencia o donación no se toma en cuenta, hay que remontarse muchos años atrás, a la fecha en que se efectuó la última adquisición por vía onerosa o en su caso aplicar la deducción del 10% ya analizada.

En múltiples casos, el precio de esa adquisición, aún se había pactado en "oro nacional", pero como consecuencia de la reforma de la Ley Monetaria resulta que los veinte mil o treinta mil "pesos oro" se han convertido en 20 o 30 "pesos" y si, además, el valor de la construcción se ha depreciado en un 80%, el resultado es que el valor actualizado resulta prácticamente inexistente, por lo que hay que recurrir a lo dispuesto en el artículo 97 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y considerar como única deducción aplicable el 10% del precio de enajenación, por lo que el 90% resulta utilidad gravable.⁴¹

⁴¹ *Ibid.*, p. 274

Este problema afecta también a la enajenación de predios rústicos, pequeñas propiedades agrícolas o ganaderas. Pues la exención prevista en el artículo 77 fracción XXVIII de la Ley de la materia, establece: " Artículo 77.- No se pagará el Impuesto Sobre la Renta por la obtención de los siguientes ingresos:... XXVIII.- Los que deriven de la enajenación de derechos parcelarios, así como de las parcelas sobre las que hubiera adoptado el dominio pleno o de los derechos comuneros, siempre y cuando sea la primera transmisión que se efectúe por los ejidatarios o comuneros y la misma se realice en los términos de la legislación de la materia...".⁴² Por lo que sólo beneficia a "la primera transmisión de derechos parcelarios de ejidatarios" y no a la enajenación de pequeñas propiedades que no hayan estado sujetas al régimen ejidal. Cabe recordar aquí, que por costumbres ancestrales y por diversos motivos, las transmisiones de inmuebles rústicos o "pequeñas propiedades", se hace en contratos privados, algunos de ellos ratificados ante el juez de la localidad, en los que se consigna normalmente un precio falso, notoriamente bajo.

Es cierto que esos contratos privados implican frecuentemente una defraudación fiscal, al consignar un precio inferior al real, pero parece notoriamente injusto castigar en muchos de los casos, muchos años después, al enajenante, que puede ser incluso heredero en segunda o tercera generación, por una falta cometida hace mucho tiempo, ni siquiera por él, sino por sus ancestros. Parecería equitativo un tratamiento realista, aceptando la Ley fiscal una deducción razonable como costo de adquisición.

Si a todos parece adecuado que la primera enajenación del ejidatario este totalmente exenta, parece inequitativo que si en la mayoría de las enajenaciones de pequeñas propiedades agrícolas o ganaderas adquiridas hace 20 o más años, se considere que la ganancia del enajenante equivale al 90% del precio de venta.

⁴² *Ibid.*, p. 236

3.2.3 La obsoleta tabla de actualización de valores.

Por otra parte, estimo que el sistema de actualización de valores conforme al Índice de Precios al Consumidor, previsto en el artículo 99 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, relacionado con el artículo 7o del mismo ordenamiento que establece: "Cuando la Ley prevenga el ajuste o la actualización de valores de bienes u operaciones que por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país han variado, se aplicarán los siguientes factores:

I.- Para calcular la modificación en el valor de los bienes y operaciones en un periodo se utilizará el factor de ajuste que corresponda conforme a lo siguiente:

a) Cuando el periodo sea de un mes, se utilizará el factor de ajuste mensual que se obtendrá restando la unidad del cociente que resulte de dividir el índice nacional de precios al consumidor del mes de que se trate, entre el mencionado índice del mes inmediato anterior..."⁴³.

Dicho índice nacional de precios al consumidor es incompleto para calcular la actualización de valores de adquisición, ya que sólo existe el primer índice a partir de 1950, por lo que para los años anteriores no hay un factor conocido.

La Secretaría de Hacienda y crédito Público, resolvió parcialmente el problema, promulgando una "Tabla de Ajuste" que puede aplicarse opcionalmente, en sustitución del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

⁴³ Ibid. p. 56

Sin embargo, resulta que esa "Tabla de Ajuste", tampoco es una solución adecuada, toda vez que dicha tabla es únicamente equivalente a la tabla del Índice Nacional de Precios al Consumidor, dando opción a elegir a cualquiera de las dos, según el beneficio mayor o menor del contribuyente, además de ser incongruente en lo referente a los años anteriores a 1950.

La citada "Tabla de Ajuste" fue publicada por primera vez en el año de 1991 y se repitió idéntica en las Reglas Generales de los años subsecuentes, incluso hasta la publicada en el Diario Oficial de la Federación de fecha 28 de marzo de 1994. Pero sorpresivamente, sin explicación oficial alguna, se modificó drásticamente, publicándose una nueva Tabla en el Diario Oficial de la Federación el 6 de junio de 1994, que se modifica nuevamente para 1995, con su publicación en el mismo Diario Oficial de fecha 7 de abril de 1995.

Considero, que esta última nueva tabla, quizá pueda ser más adecuada y congruente con el Índice Nacional de Precios al consumidor, pero en cambio, continúa siendo irreal e insostenible para los años anteriores.

Se anexa con el número 01 la mencionada Tabla de Índices Nacionales de Precios al Consumidor.

3.2.4 Agilización del sistema de pago del impuesto calculado.

Cabe precisar que además de la legislación de la materia, es decir la ley del Impuesto sobre la Renta, existen otras disposiciones legales, las cuales sin ser ley, adquieren tal carácter al reglamentar diversas disposiciones relativas al tema que

nos atañe, así tenemos que, las reglas números 185, 186 y 187 de las Reglas Generales Publicadas en el Diario Oficial de la Federación de fecha 28 de marzo de 1994, reproducida como Regla número 211, publicada en el Diario oficial de la Federación de fecha 31 de marzo de 1995, pretendió introducir un sistema ágil y moderno de pago único mensual, complementando su información por medio de sistema de computo, dichas reglas se establecieron en los siguientes términos:

***CAPITULO XV.- DE LOS INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE INMUEBLES.-**

185.- Las personas físicas que obtengan ingresos por la enajenación de inmuebles, podrán optar por efectuar la actualización de las deducciones a que se refiere el artículo 97 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, conforme a lo previsto en ese mismo artículo, o bien, aplicando la tabla contenida en el Anexo 24 de esta Resolución.- 186.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 103, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se da a conocer el anexo 23 de esta Resolución, la tarifa en los términos del precepto de referencia resulta aplicable para el cálculo de los pagos provisionales que se deben efectuar tratándose de enajenaciones de inmuebles.- 187.- En relación al artículo 103, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, podrán cumplir con la obligación prevista en dicho párrafo, o bien, conforme se establece en la presente Regla, de acuerdo con lo siguiente: I.- Presentar ante la Administración local de Recaudación de su domicilio fiscal, aviso de que ejercen la opción prevista en esta regla, a más tardar en la fecha en que se presenten por primera vez la declaración a que se refiere la fracción II de la misma. II.- Deberán presentar declaración de pago en la forma oficial 1 "PAGOS PROVISIONALES, PARCIALIDADES Y RETENCIONES DE IMPUESTOS FEDERALES", ante las instituciones de crédito autorizadas a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a la fecha en que se firmen las escrituras o minutas. III.- A más tardar el día 20 del mes siguiente a la presentación de la declaración a que se refiere la fracción anterior, deberán presentar en la administración Local de Recaudación de su domicilio fiscal, dos copias de la misma donde conste el sello de la institución bancaria, adjuntando disco flexible de 5 ¼" o 3,5", doble cara y doble densidad o alta densidad, que contenga la

información sobre las escrituras o minutas que se hubieren firmado en el último mes respectivo. -- para los efectos del párrafo anterior, los datos deberán reportarse en los archivos cuyos registro se identificación se ajusten al instructivo que se contiene en el Anexo 1 de esta Resolución.- Los fedatarios que habiendo ejercido la opción prevista en esta regla, deseen desistirse de la misma deberán comunicarlo por escrito a la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal, mediante aviso que presenten durante el mes inmediato anterior a aquél por el que dejarán de ejercer ésta opción...".⁴⁴

Este tema fue previamente comentado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y fue considerada por los Notarios que podrían contribuir a la simplificación administrativa por ellos anhelada.

Sin embargo, en forma sorpresiva, sin haberse comentado antes, en el último párrafo de la Regla anteriormente citada, se introdujeron requisitos que hacen que ese sistema no sólo sea inadecuado, sino imposible de aplicar.

En efecto, no es posible que los notarios reciban en depósito, cheques nominativos expedidos por el enajenante (O sea el Contribuyente) a la orden de la Tesorería de la Federación y no es posible por varios motivos. En primer lugar porque no todos los enajenantes tienen cuenta bancaria. Por otra parte, implica muchos riesgos, conservar en depósito varios días o semanas en las oficinas de los notarios, cheques que deben entregarse al fisco al presentarse la declaración mensual única, independientemente de que al presentarse esa declaración mensual se acompañarían numerosos cheques expedidos por los distintos contribuyentes con el riesgo de que uno o más no tengan fondos o presenten algún defecto o error que podría conducir a que la Institución de Crédito, ante la que se hace el pago, rechace

⁴⁴ Diario Oficial de la Federación de fecha 28 de marzo de 1994.

la presentación pues siendo un pago global, o sea, un pago único, con un solo cheque que no pase, no podrá pagarse el resto de los impuestos involucrados en esa declaración.

3.2.5 Exención en la enajenación de casa habitación

En el artículo 77 Fracción XV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, donde establece: "no se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:... XV .Los derivados de la enajenación de la casa habitación siempre, que el contribuyente haya habitado el inmueble cuando menos los dos últimos años anteriores a la enajenación..."⁴⁵

Dicha disposición que de alguna forma resuelve y evita el cálculo del impuesto y apoya al contribuyente; sin embargo, en el artículo 77 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se señalan de forma limitativa los documentos con los cuales el contribuyente, puede comprobar al notario que haya habitado cuando menos los dos últimos años el inmueble que enajena, al efecto a continuación transcribo en lo conducente el mencionado artículo:

"Art. 77.- Para los efectos del artículo 77 de la Ley, los contribuyentes deberán acreditar ante el fedatario público que formalice la operación, que habitaron la casa habitación de que se trate cuando menos los dos últimos años anteriores al de su enajenación, con cualquiera de los documentos comprobatorios que se mencionan a continuación:

⁴⁵ Artículo 77. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Op.cit. p. 231

I.- Los comprobantes de los pagos efectuados por la prestación de los servicios de energía eléctrica, telefónico o gas.

II Con los estados de cuenta que proporcionen las instituciones que componen el sistema financiero por casas comerciales y tarjetas de crédito no bancarias...".⁴⁶

Atento a lo anterior preciso, que esos comprobantes son adecuados para los inmuebles urbanos y en especial para la vivienda media o alta, pero no lo son para los casos de vivienda de interés social o vivienda de menor valor, o de vivienda rural, pues muchas veces no hay servicio de energía eléctrica, ni mucho menos de servicio telefónico o de gas y muchos contribuyentes en esos casos, no tiene cuentas bancarias en ninguna institución del sistema Financiero, ni tarjetas de crédito bancarias o comerciales.

3.3 Opiniones de Notarios Públicos en Relación con el tema Tratado.

A continuación citaremos dos opiniones de Notarios Públicos, acerca del contenido de las propuestas consignadas en el presente trabajo. Dichos fedatarios son los siguientes:

A) Licenciado GUADALUPE GUERRERO GUERRERO. Titular de la Notaria Pública número ciento sesenta del Distrito Federal.

⁴⁶ Artículo 77, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Editorial EDIFLISA. México, 2000. p. 509

El licenciado Guadalupe Guerrero Guerrero, después de analizar la problemática que plantea el presente trabajo, expreso lo siguiente;

1.- Que desde el punto de vista jurídico, efectivamente, coincidía en la complejidad en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta por enajenación de Bienes Inmuebles, ya que lleva implícita una inseguridad jurídica, toda vez que la Ley no es lo suficientemente clara y específica tratándose del cálculo de referencia.

2. Asimismo, coincide también en el hecho, de que es necesaria una simplificación en dicho cálculo, sobre todo, tratándose de personas físicas que enajenan su patrimonio como única opción para solventar problemas económicos y que efectivamente se siente afectadas ante un cálculo que arroja una cantidad en dinero, en muchas de las ocasiones elevado y que afecta los fines para los cuales enajena su propiedad, esto en virtud, de que el Impuesto, puede llegar a ser hasta de un 35% del valor de la venta.

3.- En cuanto a la deducción, considera que la deducción mínima del 10% del precio de venta, es demasiado rigorista al considerar como ganancia gravable en la mayor parte de los casos un 90% del valor total de la enajenación, considerando también que dicho porcentaje podría ser disminuido hasta en un 40%, no afectando así, de ninguna manera el ingreso tributario

4.- Asimismo considera, que es inevitable la aplicación de la tarifa contenida en el artículo 80 de la Ley del impuesto sobre la Renta, ya que aplicar directamente un porcentaje determinado, aún cuando este sea mínimo, no

sirve si no se resuelve el fondo de las deducciones y por ende regular de la mejor manera la ganancia gravable.

5.- En cuanto al sistema de pago utilizado en la actualidad manifiesta que en la práctica y aún y cuando la propia ley establece diversas opciones de pago, dichas opciones no son realistas a las necesidades de los fedatarios, ya que los mismos deben controlar en lo individual las enajenaciones de los inmuebles en cuestión, lo que trae como consecuencia que la mayor parte de los fedatarios opten por la utilización de la forma fiscal establecida, con el doble objetivo, primero conteniendo el entero mismo y también como medio informativo de datos personales del enajenante para cada operación.

B.- Licenciado JOSE MARIA MORERA GONZALEZ, titular de la Notaria Pública número ciento dos del Distrito Federal.

El licenciado José María Morera González, después de analizar en presente trabajo, opinó lo siguiente:

1.- Que considera que debiera reformarse la actual legislación en el sentido que lo plantea el presente trabajo, toda vez que efectivamente en ella se pueden encontrar diversas lagunas jurídicas en lo referente a la complejidad en el cálculo del impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles, toda vez que en muchos casos no existe congruencia entre lo establecido en la ley y los casos prácticos, ya que la misma no es lo suficientemente clara y específica tratándose del cálculo de referencia.

2.- En cuanto al punto de vista, de que algunos casos específicos, se puede llegar a causar como pago provisional del impuesto hasta un 35% del precio de venta del inmueble enajenado, considera que existen deducciones establecidas en la ley, que permiten al contribuyente disminuir considerablemente la ganancia gravable, y en muchos otros casos, hasta no causar dicho impuesto con el simple hecho de comprobar la habitación del inmueble por lo menos de dos años atrás.

3.- En el sentido de aumentar la deducción mínima del 10% del precio de venta, considera que es factible dicho aumento hasta en un 35%, siempre y cuando se trate de bienes adquiridos antes del año 1950, ya que los adquiridos en fecha posterior, cuentan con los factores de ajustes correspondientes.

4.- Considera por otro lado, que también se puede establecer un sistema de pago por un monto fijo, es decir, aplicando un porcentaje determinado al precio total de venta, olvidándose tanto de deducciones, como de la aplicación de la tarifa contenida en el artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, eso, siempre que el inmueble enajenado haya sido adquirido después del año de 1950.

5.- En cuanto al sistema de pago, considero que cuenta con los sistemas de computo necesario para la elaboración de las formas de pago correspondientes, por lo que, aún y cuando la propia Ley establece diversas opciones de pago, dichas opciones no son motivo de problemática alguna para el desarrollo de su función notarial, aclarando que de cualquier forma no presenta declaraciones globales, sino que lo hace por cada operación.

CAPITULO IV
LA NECESIDAD DE SIMPLIFICAR Y REDUCIR EL CALCULO Y ENTERO
RESPECTIVO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, CAUSADO POR LA
ENAJENACION DE BIENES INMUEBLES.

4.1 Reforma al Artículo 97 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En atención a lo expuesto en el capítulo anterior respecto a la inseguridad jurídica del contribuyente, a la que se expone al formalizar actos a través de contratos de transmisión de dominio que constituyan una enajenación ante notario público, en virtud de que una enajenación, causa para ambas partes, tanto para el enajenante como para el adquirente, impuestos diversos de acuerdo a la naturaleza jurídica del contrato.

Al respecto el autor Ricardo Treviño García, en cuanto a la compraventa expone:

“El vendedor puede ser sujeto y estar obligado al pago del impuesto sobre la renta por la ganancia de capital que llegue a obtener con motivo de la enajenación de un inmueble. El régimen fiscal es bastante complicado. En los siguientes renglones daremos solamente algunos lineamientos generales.

El sujeto pasivo principal del impuesto es el vendedor, pero el comprador tiene responsabilidad solidaria, en cuanto está obligado a retener y enterar, por conducto del notario que autorice la operación, la cantidad que deba pagarse como pago provisional”⁴⁷

Dicho autor, respecto al régimen fiscal de la permuta, establece:

⁴⁷ TREVIÑO GARCIA, Ricardo. *Op.cit.* p. 43

" En todos los casos de enajenación de inmuebles consignados en escritura pública, en que los adquirentes sean personas físicas o morales con fines no lucrativos, a excepción de las que señala el artículo 73 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en los que el valor de avalúo exceda en más de un 10% al monto de la contraprestación pactada por la operación de que se trate, los notarios corredores y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, cuando eleven a escritura pública el contrato en que conste la enajenación, calcularán en los términos del artículo 106 de la mencionada ley, el pago provisional que corresponda al adquirente, aplicando el 20% sobre la parte en que el valor de avalúo exceda al de la contraprestación pactada".⁴⁸

Así, por lo que se refiere específicamente al Impuesto Sobre la Renta que indistintamente causan los actos jurídicos tales como la compraventa y la permuta, dicho impuesto puede llegar a causarse hasta en un 35% del valor de la operación, definitivamente este riesgo para el enajenante no es fácil de correr, ya que vería afectado hasta en el porcentaje precisado su patrimonio, hecho que ha generado una negligencia y falta de interés por formalizar contratos ante Notario Público; De la forma anterior, el hecho de que los impuestos pueden excederse a tal grado, trae dos consecuencias sobre las cuales fundamento dicha inseguridad jurídica:

1.- La evasión del Impuesto correspondiente por parte del enajenante, toda vez que el impuesto sobre la Renta se causa, aún cuando se trate de contratos privados, ya que recordemos que el citado impuesto, debe calcularse y enterarse debidamente por el enajenante de conformidad como lo establece el artículo 103 de la Ley de la materia, el cuál establece:

⁴⁸ TREVIÑO GARCÍA, Ricardo. Op.cit. p. 82.

"Artículo 103... En los casos en los que la enajenación no se consigne en escritura pública, el pago provisional se hará dentro de los quince días siguientes a la fecha de la enajenación. Se presentará declaración por todas y cada una de las operaciones aún cuando no haya pago provisional a enterar..."⁴⁹

Así pues el impuesto debe calcularse y enterarse, se consigne o no, la enajenación en escritura pública. Por lo que tenemos, que cuando el enajenante realiza su operación a través de contratos privados, en la realidad este tipo de enteros nunca se realizan produciéndose así la mencionada evasión de impuestos.

2.- La indiscriminada celebración de contratos privados, los cuales a largo plazo se convierten en contratos para su elevación en escritura pública, generalmente se requerirá de un largo y costoso procedimiento judicial como el denominado "prescripción positiva de inmatriculación", o bien, optar por algún programa de Regularización Territorial del estado, que de origen a la correspondiente inscripción el Registro Público de la Propiedad correspondiente, logrando con ello una protección jurídica contra de terceros.

Ahora bien, cuando el contrato de transmisión de propiedad se consigna en escritura pública, la única variante es que hay un involucrado más en la mencionada inseguridad jurídica, que sería el notario público ante el cual se realiza la operación; concluyendo lo anterior, en virtud de lo que establece el artículo 103 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece:

"...En operaciones consignadas en escritura pública, el pago provisional se hará mediante declaración dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se

⁴⁹ Artículo 103. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Op.cit. p. 279

firma la escritura o minuta , Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán en oficinas autorizadas...⁵⁰

Atento lo anterior, el responsable del cálculo y entero, en caso de que la operación se lleve a cabo en contratos privados, es el enajenante, quien en la mayoría de los casos lo ignora, o en su caso deliberadamente lo evade; Y para el caso en que la enajenación se consigne en escritura pública, el responsable es el notario ante quien se formaliza la operación.

Cabe señalar que los notarios que expresaron sus opiniones, comentaron el hecho de realizar cálculos lo más favorables al contribuyente, es decir, considerar todas las deducciones posibles y aplicar la tarifa o índice de precios al consumidor, dependiendo del resultado más bajo posible, sin embargo cabe precisar, que algunos notarios prefieren protegerse de tal suerte que sus cálculos sean más favorables para el fisco, que para los contribuyentes mismos.

De cualquier forma, dentro del cálculo del Impuesto sobre la Renta por enajenación de Bienes Inmuebles, como ya se ha precisado, siempre se calculará en razón de una deducción mínima del 10% generándose así una ganancia del 90% sobre la cual se gravará la enajenación, hecho perfectamente establecido en el ordenamiento objeto del presente punto.

Una vez expresado lo anterior, el presente trabajo, propone se modifique el artículo 97 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en base, a que como ya se ha manifestado, tenemos como antecedente que en el año de 1988, por reforma

⁵⁰ Idem.

aprobada por el Congreso de la Unión, se estableció en el mencionado artículo 97 fracción I, que en ningún caso el costo actualizado de adquisición sería inferior al 50% del precio de venta, estableciéndose la condición de que el inmueble haya sido adquirido antes de 1973.

Por lo anterior, en los casos de inmuebles adquiridos antes de 1973, un 50% de deducción, se considera equitativo, en virtud de que los resultados fueron que el impuesto calculado, no se elevara en forma excesiva, y aún también el fisco federal, asegura un ingreso suficiente, constante y seguro.

Por todo lo anterior, y en propuesta respecto a este punto se sugiere la modificación señalada, teniendo pues que, el artículo 97 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, quedaría redactado de la siguiente manera:

* Artículo 97.- Las personas físicas que obtengan ingresos por la enajenación de bienes podrán efectuar las siguientes deducciones:

1.- El costo comprobado de adquisición se actualizará en los términos del artículo 99 de esta ley. El costo actualizado será cuando menos del 50% del monto de enajenación que se trate*.

Como consecuencia de la modificación citada en el punto que antecede, en donde se propone una deducción mínima del 50%, cabe precisar que no es necesario modificar lo relativo y establecido en el artículo 99 del ordenamiento legal citado, toda vez que el mismo establece la forma de obtener la ganancia gravable a través del procedimiento de actualización, siendo totalmente necesario conocer el

costo de adquisición de la última enajenación para ello, pudiendo estar en el supuesto, de desconocer el mismo o no poderlo precisar, por lo que en este caso, deberá estarse con la deducción mínima facultada en el ordenamiento legal modificado.

4.2 Ineficacia del Procedimiento de Actualización, en Razón de la Modificación al Artículo 97 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En el entendido de que la propuesta anteriormente citada y detallada fuese aprobada, estaríamos ante la presencia de una ineficacia de todo el procedimiento de actualización establecido en el artículo 99 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, toda vez de que tal y como se puede apreciar de la simple lectura del ordenamiento legal citado, el procedimiento de actualización es complicado y complejo, ya que en el mismo, es necesario usar y conocer la Tabla del Índice Nacional de Precios al Consumidor, y de la Tabla de Actualización, de los cuales se derivan los Factores de Ajuste, dados a conocer por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mensualmente, actualización que se considera como parte medular y necesaria del cálculo y entero del propio impuesto, actualización que resultaría ineficaz, toda vez de la deducción del 50% mínima establecida, lo que traería como grande consecuencia una simplificación del cálculo total del impuesto mismo, ya que estaríamos ante el supuesto, de que después de aplicar la deducción correspondiente del 50% ya citada, se podría aplicar de manera directa la tabla del artículo 80 de la propia ley, obteniendo con ello, de manera inmediata el cálculo del pago provisional causado por la enajenación de bienes inmuebles.

Es necesario precisar, que las modificaciones propuestas podrían llevarse a cabo, sin perjuicio alguno de las deducciones establecidas para el procedimiento del

cálculo del Impuesto Sobre la Renta, las cuales recordemos se encuentran precisadas en el propio artículo 97 invocado.

Con las propuestas anteriores, se cumple el propósito de simplificar el cálculo del Impuesto Sobre la Renta en la Enajenación de Bienes Inmuebles, en cuanto a la actualización del costo comprobado de adquisición, logrando que el cálculo general del impuesto se reduzca de manera considerable, convirtiéndolo en práctico, operativo, eficaz y seguro. Hecho que sin lugar a dudas trae de manifiesto una seguridad jurídica que hace atractivo el formalizar las enajenaciones ante Notario Público, ya que sin lugar a dudas, el enajenante no verá afectado su patrimonio significativamente, trayendo como consecuencia que las personas que realicen enajenaciones dejen de evadir impuestos causados por las mismas, provocando con ello un beneficio al fisco federal.

Por todo lo anterior, considero que tales propuestas otorgan una seguridad jurídica a todos los involucrados, siendo estos, el fisco federal e incluso local, Notario Público, enajenante y el adquirente, el cual podrá contar con un documento que acredite de forma indubitable la titularidad del mismo sobre la propiedad adquirida, toda vez que dicho documento, será susceptible de ser Inscrito en el Registro Público de la Propiedad correspondiente, para así surtir efectos jurídicos contra terceros.

Al efecto el autor Ricardo Treviño García manifiesta:

“ Además, para que la venta de Bienes Inmuebles, produzca efectos legales respecto a tercero, es necesario que se inscriba en el Registro Público de la Propiedad, atento a lo dispuesto por los artículos 2322, 3005, 3007, 3042 del Código Civil. Si no se hiciere la inscripción correspondiente, la compraventa sólo producirá

efectos entre el comprador y el vendedor, pero no podrá perjudicar a tercero, el cual si podrá aprovecharse en cuanto le sea favorable.”⁵¹

A continuación hago mención textual de los artículos a que se refiere el autor:

“Artículo 2322. La venta de bienes raíces no producirá efectos contra tercero sino después de registrada en los términos prescritos en este código”⁵²

“Artículo 3005. Sólo se registrarán

- I. Los testimonios de escrituras o actas notariales u otros documentos auténticos...”⁵³

“ Artículo 3007. Los documentos que conforme a este código sean registrables y no se registren, no producirán efectos en perjuicio de tercero”⁵⁴

“ Artículo 3042. En el Registro Público de la Propiedad inmueble se inscribirán:

- I. Los títulos por los cuales, se cree, declare, reconozca, adquiera, transmita, modifique, límite, grave o extinga el dominio, posesión originaria y los demás derechos reales sobre inmuebles...”⁵⁵

⁵¹ TREVIÑO GARCIA, Ricardo. *Op.cit.* p. 34

⁵² Artículo 2322. *Código Civil para el Distrito Federal. Op.cit.* p. 166

⁵³ Artículo 3005. *Código Civil para el Distrito federal. Op.cit.* p. 220

⁵⁴ *Idem.*

⁵⁵ *Ibid.* p. 224

4.3 Establecimiento del Criterio para Exención del impuesto Sobre la Renta, Cuando se Trate de Viviendas de Interés Social.

Tomando en consideración que en la actualidad, la vivienda destinada a casa habitación, adquiere una gran importancia tanto económica como social, es menester retomar el punto relativo a la posibilidad de exentar el impuesto sobre la Renta por enajenación de Bienes Inmuebles, tratándose de viviendas destinadas a casa habitación, exención que sin lugar a dudas ya se encuentra establecida en la legislación vigente en el artículo 77 fracción XV de la ley de la mencionada, así como también en el artículo 77 del Reglamento de la propia Ley, sin embargo dicho ordenamiento legal adolece de una manera sencilla de acreditar que la vivienda se encuentra destinada a casa habitación, ya que el propio ordenamiento establece que tal acreditación habrá de comprobarse con la presentación de recibos como teléfono, cuentas bancarias o algunos otros servicios como de gas, hecho que trae de manifiesto que en los casos de viviendas de escasos recursos, los interesados no cuenten con los referidos documentos, lo que trae como consecuencia que no les sea posible exentar dicho impuesto, viéndose en consecuencia aun más dañada su situación económica y personal. Para tal efecto el presente trabajo propone que una simple, pero eficaz declaración bajo protesta de decir verdad del enajenante con testigos bastaría para acreditar tal hecho, por supuesto todo ello tratándose de viviendas de escasos recursos o de interés social, dejando la posibilidad de la carga de la prueba a la autoridad. Lo anterior, sin perjuicio de que el notario pueda solicitar la documentación establecida en el propio artículo, pero ya no de manera esencial, sino complementaria.

4.3 Simplificación en el Sistema de Entero del Impuesto Sobre la Renta por la Enajenación de Bienes Inmuebles.

Sin perjuicio de lo anterior y de conformidad con las opiniones de los notarios entrevistados, sería conveniente establecer un sistema de pago operativo, toda vez que en términos generales, los impuestos que pueden causarse en una enajenación que se consigne en escritura pública, tanto locales (como lo es el llamado impuesto sobre adquisición de bienes inmuebles en el Distrito Federal y en algunas entidades federativas denominado de Traslado de dominio), causado por el adquirente, y otros impuestos federales, como el propio impuesto sobre la renta por Enajenación de Bienes Inmuebles, que es materia del presente trabajo; el Impuesto al Valor Agregado que se causa cuando estamos ante la presencia de inmuebles no destinados a casa habitación (como son las oficinas, bodegas, locales comerciales exceptuando a los terrenos) y hasta el denominado Impuesto sobre la Renta por Adquisición de Bienes Inmuebles, el que se causa por ingresos en la adquisición de un bien, Impuesto reglamentado conforme a lo dispuesto en el artículo 104 de la Ley del impuesto sobre la Renta, el cual considera ingresos por adquisición de bienes, los siguientes:

I. La donación,

II.- Los tesoros

III.- La adquisición por prescripción

IV.- Los supuestos señalados en los artículos 102, 150 y 151. De esta ley.

V.- Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles que, de conformidad con los contratos por los que se otorgó el uso o goce, quedan a beneficio del propietario. El ingreso se entenderá que se obtiene al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Tratándose de las fracciones I a III, el ingreso será igual al valor de avalúo practicado por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. En el supuesto señalado en la fracción IV se considerará ingreso total de la diferencia mencionada en el artículo 102 de esta ley.⁵⁶

Aunado a lo anterior, cabe precisar que el Impuesto Sobre la Renta causado por la adquisición de bienes inmuebles, también se causará cuando haya una diferencia entre el valor de avalúo practicado por las autoridades fiscales y en el monto de las contraprestaciones pactadas, en el caso de las enajenaciones de bienes, cuando el monto del avalúo exceda en más de un 10 % de las contraprestaciones pactadas por la enajenación.

Cabe precisar que este tipo de impuesto, se gravará con el 20% del ingreso (monto de avalúo) percibido, sin deducción alguna. El pago provisional se hará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso.

⁵⁶ Artículo 104. Ley del Impuesto Sobre la Renta. *Op.cit.* p. 281

De tal forma, recordemos que en operaciones consignadas en escritura pública en las que el valor del bien de que se trate se determine mediante avalúo, el pago provisional se hará mediante declaración que se presentará dentro de los 15 días siguientes a la fecha de firma de la escritura pública. Los notarios en la misma forma del Impuesto Sobre la Renta por Enajenación, calculará y enterará el Impuesto Sobre la Renta por Adquisición, así como también el resto de los impuestos causados, bajo la su propia responsabilidad.

Además, la legislación vigente de la Ley del Impuesto sobre la Renta, faculta al Notario a retener el monto del mencionado impuesto, el cual deberá enterar juntamente con los demás causados según la naturaleza de la operación.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- El Impuesto Sobre la Renta por Enajenación de Bienes Inmuebles está sujeto a los ingresos percibidos por el enajenante, cuya ganancia gravable en la mayor parte de los casos es del 90% del valor total de la enajenación.

SEGUNDA.- Se considera al Impuesto Sobre la Renta como un impuesto impersonal, toda vez que no toma en cuenta las condiciones particulares de las personas, sino las condiciones del inmueble.

TERCERA.- Los impuestos son el principal renglón de ingresos para La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo tanto se deben tomar medidas para que estos no sean eludidos y en el peor de los casos evadidos por su incongruencia, toda vez, que estos deben ser adaptables a las diversas situaciones económicas y financieras sin provocar trastornos en patrimonios, sobre todo en personas físicas no empresarias.

CUARTA.- El Impuesto sobre la Renta se calcula en base a la diferencia entre el ingreso por enajenación de bienes y las deducciones calculadas a opción del contribuyente, esta diferencia determina la ganancia por enajenación de estos bienes, ganancia que deberá ser actualizada en términos de ley, procediendo después a aplicar la tarifa fija establecida en ley para obtener el Impuesto sobre la Renta en pago provisional por la enajenación de bien inmueble. Cálculo considerado como muy complicado e inoperante toda vez de la complejidad de su procedimiento.

QUINTA.- Es necesario evitar que el Impuesto sobre la Renta sea evadido por la celebración de contratos privados.

SEXTA.- Es importante formalizar las transmisiones de propiedad que lleven implícita una enajenación, toda vez que la seguridad jurídica en términos de propiedad, la proporciona la inscripción en el Registro Público de la Propiedad.

SEPTIMA.- La Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece la posibilidad de exentar el impuesto, tratándose de inmuebles destinados a casa habitación, siempre y cuando se acredite con documentación oficial el haber habitado la vivienda, por lo menos dos años antes de la enajenación, situación que es difícil comprobar en base a las características socio-económicas del contribuyente.

PROPUESTAS

PRIMERA.- Modificación a la Ley del Impuesto sobre la Renta, específicamente a fin de evitar la complicada actualización de valores, proponiendo una deducción mínima del 50% del precio de venta, procediendo después a aplicar de manera directa la tarifa respectiva a efecto de determinar el impuesto a pagarse.

SEGUNDA.- Lo anterior, trae consigo una simplificación en el cálculo y entero del impuesto, lo que aportaría beneficios y seguridad jurídica al contribuyente, al notario y aún al propio fisco.

TERCERA.- Sea otorgada una exención directa a las viviendas destinadas a casa habitación de interés social, con una simple pero formal declaratoria bajo protesta de decir verdad, de que el inmueble en cuestión ha sido destinado por los dos últimos años, exclusivamente a casa habitación.

CUARTA.- Se promueva una simplificación administrativa en la declaración y entero del impuesto, para beneficio del fedatario responsable.

BIBLIOGRAFIA

- 1.-CASTRO ALTAMIRANO, Manuel.
Análisis del Impuesto Sobre la Renta en Enajenación de Inmuebles,
Acciones y Partes Sociales.
1ª Edición, Editorial Dofiscal Editores.
México.
1995.

- 2.- GUTIERREZ Y GONZALEZ, Ernesto.
El Patrimonio
5ª Edición, Editorial Porrúa
México.
1998

- 3.- PINA VARA, Rafael.
Derecho Civil Mexicano. Cosas y Sucesiones. Volumen II
16ª Edición, Editorial Porrúa
México.
2000-06-26

- 4.- PINA VARA, Rafael.
Diccionario de Derecho.
14ª Edición, Editorial Porrúa.
México.
1994

- 5.- PONCE GOMEZ, Francisco.
Derecho Fiscal
1ª Edición, Editorial Banca y Comercio, S. A: de C. V:
México.
1994.

6.- ROJINA VILLEGAS, Rafael.
Compendio de Derecho Civil Bienes, Derechos Reales y Sucesiones.
Tomo II
35ª Edición, Editorial Porrúa.
México
2000.

7.- ROJINA VILLEGAS, Rafael.
Compendio de Derecho Civil. Contratos. Tomo IV
26ª Edición, Editorial Porrúa.
México.
2000

8.- ROJINA VILLEGAS, Rafael.
Derecho Civil Mexicano. Bienes, Derechos Reales y Posesión.
8ª Edición. Editorial Porrúa.
México.
1995

9.- RUIZ MORENO, José Francisco.
Tratamiento Fiscal del Impuesto Sobre la Renta
2ª Edición, Ediciones Ruíz Moreno
México.
1995

LEGISLACIONES

1.- CODIGO CIVIL VIGENTE PARA EL DISTRITO FEDERAL.

Editorial SISTA, S.A. DE C.V.,

México.

1999.

2.- NUEVO COMPENDIO TRIBUTARIO CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Editorial EDIFIJSA

1ª Edición.

México.

2000.

3.- NUEVO COMPENDIO TRIBUTARIO LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Editorial EDIFIJSA

1ª Edición.

México.

2000.

4.- NUEVO COMPENDIO TRIBUTARIO REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Editorial EDIFIJSA

1ª Edición.

México.

2000.

5.- NUEVO COMPENDIO TRIBUTARIO. REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Editorial EDIFIJSA

1ª Edición.

México.

2000.

6.- REGLAMENTO DEL REGISTRO PUBLICO DEL LA PROPIEDAD
DEL DISTRITO FEDERAL.

Editorial SISTA, S.A. DE C.V.

México.

1999.

HEMEROGRAFIA

- 1.- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION, de fecha 28 de marzo de 1994.
- 2.- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION, de fecha 06 de junio de 1994.
- 3.- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION, de fecha 31 de marzo de 1995.
- 4.- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION, de fecha 07 de abril de 1995.
- 5.- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION, de fecha 15 de enero de 1998.

OTRAS FUENTES

- 1.- PONENCIA DE LA ASOCIACIÓN NACIONAL DEL NOTARIADO MEXICANO, A.C. PLAN NACIONAL DE DESARROLLO 1995-2000. AREA FISCAL. FORO DE CONSULTA POPULAR. PROPUESTAS DE SIMPLIFICACION FISCAL Y SEGURIDAD JURIDICA. MEXICO 1995.

Nuevo Índice Nacional de Precios al Consumidor

Los factores que a continuación se presentan se elaboraron con base al procedimiento que el Banco de México publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el día 10 de abril de 1995, para el cálculo del Índice Nacional de Precios al Consumidor mensual con la base de presentación 1994=100, que sustituye a la que hasta febrero de 1995 se publicó en el DOF con la base 1978=100.

Nota muy importante: antes de preparar la conversión de las cifras éstas fueron rigurosamente verificadas, hasta el 9 de febrero de 1996.

Cifras verificadas contra el Diario Oficial de la Federación del 6 de mayo de 1987 y contra todos los diarios oficiales posteriores, también verificadas y corregidas las erratas oficiales ante el Banco de México.

De enero de 1950 a marzo de 1995
Base 1994 = 100 (Cifras publicadas en el Diario Oficial de la Federación)

AÑO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAYO	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	AÑO
50*	0.0335	0.0339	0.0354	0.0358	0.0357	0.0355	0.0367	0.0363	0.0374	0.0380	0.0387	0.0391	50*
51	0.0401	0.0418	0.0427	0.0448	0.0459	0.0468	0.0481	0.0452	0.0459	0.0460	0.0469	0.0468	51
52	0.0468	0.0468	0.0470	0.0474	0.0472	0.0472	0.0468	0.0468	0.0458	0.0462	0.0460	0.0458	52
53	0.0451	0.0447	0.0450	0.0451	0.0458	0.0458	0.0462	0.0460	0.0464	0.0467	0.0461	0.0461	53
54	0.0481	0.0482	0.0487	0.0479	0.0502	0.0509	0.0509	0.0513	0.0512	0.0524	0.0529	0.0529	54
55	0.0540	0.0545	0.0556	0.0562	0.0581	0.0585	0.0573	0.0579	0.0579	0.0585	0.0588	0.0588	55
56	0.0585	0.0601	0.0600	0.0604	0.0600	0.0585	0.0588	0.0590	0.0590	0.0586	0.0592	0.0586	56
57	0.0600	0.0600	0.0604	0.0612	0.0619	0.0618	0.0626	0.0637	0.0632	0.0633	0.0632	0.0633	57
58	0.0641	0.0639	0.0643	0.0650	0.0655	0.0653	0.0652	0.0649	0.0640	0.0645	0.0653	0.0656	58
59	0.0657	0.0657	0.0660	0.0660	0.0654	0.0654	0.0654	0.0656	0.0646	0.0651	0.0656	0.0656	59
60	0.0663	0.0663	0.0678	0.0683	0.0681	0.0690	0.0695	0.0696	0.0701	0.0693	0.0691	0.0694	60
61	0.0696	0.0695	0.0693	0.0698	0.0698	0.0698	0.0698	0.0691	0.0689	0.0690	0.0693	0.0694	61
62	0.0691	0.0695	0.0701	0.0707	0.0706	0.0707	0.0711	0.0712	0.0716	0.0713	0.0713	0.0710	62
63	0.0708	0.0711	0.0711	0.0712	0.0714	0.0711	0.0713	0.0711	0.0710	0.0708	0.0707	0.0712	63
64	0.0721	0.0734	0.0733	0.0737	0.0739	0.0738	0.0746	0.0754	0.0744	0.0743	0.0750	0.0752	64
65	0.0748	0.0751	0.0754	0.0757	0.0758	0.0759	0.0766	0.0753	0.0756	0.0758	0.0763	0.0763	65
66	0.0766	0.0759	0.0754	0.0758	0.0758	0.0761	0.0768	0.0771	0.0771	0.0773	0.0774	0.0775	66
67	0.0781	0.0786	0.0787	0.0786	0.0781	0.0777	0.0783	0.0788	0.0792	0.0794	0.0793	0.0788	67
68	0.0790	0.0790	0.0797	0.0803	0.0809	0.0802	0.0800	0.0804	0.0807	0.0804	0.0806	0.0804	68
69	0.0808	0.0811	0.0812	0.0814	0.0814	0.0817	0.0820	0.0821	0.0828	0.0837	0.0837	0.0843	69
70	0.0850	0.0850	0.0852	0.0853	0.0855	0.0860	0.0863	0.0869	0.0871	0.0871	0.0875	0.0883	70
71	0.0892	0.0896	0.0898	0.0903	0.0905	0.0910	0.0909	0.0917	0.0920	0.0921	0.0923	0.0927	71
72	0.0931	0.0934	0.0939	0.0945	0.0947	0.0954	0.0957	0.0964	0.0968	0.0968	0.0976	0.0978	72
73	0.0993	0.1001	0.1010	0.1026	0.1037	0.1045	0.1072	0.1089	0.1115	0.1129	0.1143	0.1187	73
74	0.1230	0.1258	0.1267	0.1285	0.1295	0.1308	0.1328	0.1341	0.1358	0.1383	0.1421	0.1432	74
75	0.1450	0.1458	0.1468	0.1480	0.1500	0.1525	0.1538	0.1551	0.1562	0.1570	0.1581	0.1594	75
76	0.1625	0.1655	0.1671	0.1683	0.1695	0.1702	0.1716	0.1733	0.1792	0.1882	0.1978	0.2028	76
77	0.2092	0.2138	0.2178	0.2209	0.2228	0.2255	0.2281	0.2328	0.2369	0.2387	0.2413	0.2447	77
78	0.2501	0.2537	0.2563	0.2592	0.2617	0.2653	0.2698	0.2725	0.2756	0.2789	0.2818	0.2842	78
79	0.2943	0.2985	0.3026	0.3053	0.3093	0.3127	0.3165	0.3213	0.3252	0.3309	0.3352	0.3411	79
80	0.3577	0.3660	0.3735	0.3801	0.3863	0.3939	0.4049	0.4133	0.4178	0.4242	0.4318	0.4428	80
81	0.4572	0.4684	0.4784	0.4892	0.4968	0.5036	0.5124	0.5230	0.5327	0.5445	0.5550	0.5700	81
82	0.5883	0.6216	0.6445	0.6794	0.7175	0.7522	0.7910	0.8297	0.8267	0.8747	1.0240	1.1334	82
83	1.2587	1.3241	1.3882	1.4781	1.5401	1.6384	1.6775	1.7428	1.7962	1.8558	1.9848	2.0488	83
84	2.1790	2.2840	2.3921	2.4956	2.5783	2.6716	2.7582	2.8378	2.9221	3.0242	3.1260	3.2609	84
85	3.9028	3.8483	3.7897	3.8063	3.9988	4.0990	4.2417	4.4771	4.6040	4.7789	4.9993	5.3397	85
86	5.8117	6.0701	6.3523	6.6839	7.0553	7.5082	7.8828	8.5113	8.0219	9.5378	10.1823	10.9862	86
87	11.0759	12.7327	13.5743	14.7619	15.0547	17.0233	18.4021	19.8081	21.2175	22.9854	24.8087	28.4279	87
88	32.0755	35.8178	37.4414	38.5940	39.3407	40.1432	40.8134	41.1888	41.4241	41.7402	42.2989	43.1814	88
89	44.2385	44.8389	45.3248	46.0027	46.6359	47.2023	47.6743	48.1287	48.5889	49.3075	49.9996	51.6870	89
90	54.1815	55.4084	56.3853	57.2435	58.2473	59.5251	60.6106	61.6434	62.5221	63.4209	65.1049	67.1568	90
91	68.6586	70.0708	71.0700	71.8145	72.5165	73.2775	73.9250	74.4395	75.1810	76.0555	77.9438	79.7786	91
92	81.2285	82.1810	83.0275	83.7674	84.3199	84.8906	85.4265	85.9514	86.6992	87.3233	88.0488	88.3025	92
93	90.4227	91.1616	91.6927	92.2217	92.7488	93.2689	93.7171	94.2188	94.9165	95.3048	95.7252	96.4550	93
94	97.2027	97.7028	98.2050	98.6881	99.1629	99.6589	100.1010	100.5676	101.2827	101.8148	102.3588	103.2566	94
95	107.1430	111.6841	118.2700	127.6900	133.0290	137.2510	140.0490	142.3720	145.3170	148.307	154.9100	158.9150	95
96	162.5560	168.5500	170.0120	174.8450	178.0320	180.9310	183.5030	185.9420	188.9150	191.2730	194.1710	200.3880	96
97	205.5410	208.9950	211.5980	213.8820	215.8340	217.7490	219.648	221.5990	224.3590	228.1520	228.6820	231.8860	97
98	236.9310	241.0790	243.9030	246.1850	248.1460	251.0790	253.5000	255.9370	260.0880	263.8150	268.4870	275.0360	98
99	281.9830	285.7730	288.4280	291.0750	292.8260	294.7500	296.6980	298.3680	301.2510	303.1590	305.8550	308.9190	99
2000	313.0670	315.8440	317.5950	319.4020									2000

De 1950 a 1968 los indicadores se basaron en el índice de precios al mayorista de la Ciudad de México. De 1969 a la fecha se basan en el Índice Nacional de Precios al Consumidor, ambos elaborados por el Banco de México.

Nota: Para convertir el Índice Nacional base 1978=100 de cualquier mes a la nueva base de publicación 1994=100 se deberá dividir el correspondiente índice mensual entre la constante C=37394.134 ejemplo el índice General base 1978=100 de febrero de 1995 fue de 41763.3 puntos de ahí se el índice General base 1994=100 del mismo mes será de (41763.3) (37394.134) = 11165.64