

LA ADQUISICIÓN DE PROPIEDAD DE INMUEBLES POR RESOLUCIONES JUDICIALES Y SUS IMPLICACIONES FISCALES FEDERALES

JOSÉ ANTONIO MANZANERO ESCUTIA*

SUMARIO: Introducción. I. Aspectos generales de la adjudicación. II. La adjudicación desde el punto de vista procesal. III. Aspectos fiscales de la adjudicación: Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento: A. Personas físicas. B. Personas morales. Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento IV. La adjudicación a la luz de la nueva Ley Federal del Trabajo. V. Fuentes de consulta.

I. INTRODUCCIÓN

El tema que nos ocupa es quizá uno de los que más inquietudes y desconcierto nos ocasiona porque para algunos es muy esporádico manejar este tipo de negocios y quizá para muchos otros de nosotros los notarios, el otorgamiento de instrumentos que contengan prescripciones, usucapiones, adjudicaciones judiciales en el orden civil o laboral; de naturaleza administrativa o fiduciaria, constituya una parte importante de nuestra producción de instrumentos públicos.

Sin embargo en ambos extremos siempre tenemos que estar muy pendientes de lo que estamos haciendo y sobre todo en una materia tan delicada e importante como lo es la fiscal.

Quiero anticipar desde ahora la teleología de este trabajo, haciendo la precisión consistente en que voy a exponer una parte general y de introducción y continuar exclusivamente con la parte relativa a impuestos federales a saber ISR eIVA, dejando a un lado el ámbito local, en atención a la diversidad de legislaciones.

Quiero también hacer mención que la experiencia me indica que desgraciadamente en muchos casos planteamos nuestros casos prácticos y problemas cotidianos, buscando encontrar las mas de las veces, respuestas o soluciones a futuros

* Notario Público número 138 del DF.

problemas; pero también en muchos de los casos buscamos encontrar justificaciones o fundamentos a acciones que ya hemos ejecutado o llevado a cabo en el pasado, a fin de encontrar un respaldo o sustento a nuestras acciones; y cuando esto no sucede, pues podemos estar en problemas.

Esto obedece a que quizá ya hicimos “algo” que no fue lo ortodoxo y seguramente queremos justificar nuestra actuación.

Les recuerdo que una de las características más hermosas de nuestra profesión de abogados es justamente que es tan vasta y diversa como lo son las mentes que se ocupan responsablemente de opinar y estudiar sus diversos tópicos.

Con el presente ensayo, no pretendo descubrir el hilo negro, pero si vengo de manera humilde y respetuosa a compartir mis experiencias diversas con los lectores y a darles mi opinión total y absolutamente personal en los temas a tratar.

Tocaré leyes federales como son la del ISR e IVA y sus respectivos reglamentos y haré mención a la Ley Federal del Trabajo en la parte relativa.

I. ASPECTOS GENERALES DE LA ADJUDICACIÓN

Para ponernos en contexto debo iniciar diciendo que de acuerdo con nuestro CFF en su art. 14 fracc. II:

se entiende por enajenación de bienes:... II. las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor”.

Es este caso finalmente una transmisión de propiedad de lo que concluyo, aunque suene a verdad de “Perogrullo”: la enajenación que se realice a favor de un acreedor constituye a su favor desde luego una adquisición.

Esta adquisición de propiedad puede tener lugar naturalmente a favor de personas físicas o morales y también de acuerdo con el CFF art 6:

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*.

Esto es muy importante tomarlo en consideración en atención a una parte de esta exposición que tiene que ver con la ley federal del trabajo que antes anunciaba.

El art. 12 del CFF nos precisa la manera de computar los plazos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Desde luego que todos sabemos que no pagar en tiempo una contribución, acarrea una consecuencia económica consistente en actualizar el monto de la contribución no enterada en tiempo así como el pago de recargos por concepto de indemnización a la hacienda pública, situaciones estas reguladas por el CFF en sus arts. 17-a y 21.

De acuerdo con las ideas generales antes vertidas, entro a mencionar de manera somera el aspecto procesal de la adjudicación.

II. LA ADJUDICACIÓN DESDE EL PUNTO DE VISTA PROCESAL

Me refiero a la adjudicación porque el tema a desarrollar es “la adquisición de propiedad de inmuebles por resoluciones judiciales y sus implicaciones fiscales federales”.

Autores como don Roberto Atwood (revolucionario autor contemporáneo de don Plutarco Elías Calles y defensor acérrimo de la clase trabajadora) así como don Rafael de Pina (catedrático de la UNAM) en su obras *Diccionario jurídico* y *Diccionario de Derecho* respectivamente, nos señalan el concepto adjudicación como:

la aplicación que se hace por la autoridad pública o por convenio entre particulares de algunos bienes muebles o inmuebles— la cual también tiene lugar en los remates o ventas que se hacen en pública subasta, haciéndose dicha adjudicación al mejor postor o al acreedor en su caso, y con los requisitos y solemnidades que establecen las leyes.

en términos generales, es el acto judicial consistente en la atribución como propia a persona determinada de una cosa mueble o inmueble como consecuencia de una subasta.

Es evidente que estamos en el terreno de lo procesal, de lo adjetivo.

Normalmente y de acuerdo con el maestro José Becerra Bautista, el remate es sinónimo de subasta y de almoneda; la adjudicación es un acto posterior al remate y en virtud del cual se atribuye la propiedad de los bienes al mejor postor o al acreedor ejecutante.

Al declarar fincado un remate el juez manda a que se otorgue a favor del adquirente la escritura de adjudicación correspondiente.

El fincamiento del remate es el acto jurisdiccional que legalmente concluye la almoneda, adjudicando al mejor postor la propiedad de los bienes rematados. dicho fincamiento puede ser a favor del mejor postor (si lo hubiere o desde luego a favor del acreedor ejecutante) y también dice este autor, es la adjudicación un acto jurisdiccional .

Ahora bien, aprobado el remate, insisto, se mandara otorgar por parte del juez de la causa, la escritura de adjudicación.

Considero también que hay que considerar el aspecto de la forma del acto jurídico y solo al efecto menciono que en términos prácticamente universales por así llamarlos, la forma para la transmisión de la propiedad de bienes inmuebles, sea a titulo oneroso o gratuito, es la escritura pública ante notario.

III. ASPECTOS FISCALES DE LA ADJUDICACIÓN

Sea pues esta, la primera interrogante a despejar.

¿En qué momento se causan los impuestos en una adjudicación?

Si atendemos al ámbito local naturalmente habría que estar a lo dispuesto por los diversos ordenamientos de aplicación local. A vía de ejemplo en el Código Fiscal del Distrito Federal (en lo sucesivo CFDF) en su art. 115 fracc. XIII señala como supuesto de causación del ISAI:

... La adjudicación judicial o administrativa y la cesión de dichos derechos.

En el último párrafo del art. 117 del mismo ordenamiento se establece que el valor de avalúo que sirva de base, además de la contraprestación pactada como valor en la adjudicación, deberá estar referido a la fecha en que se adquiera el dominio según las leyes o en defecto de esta circunstancia a la fecha de otorgamiento de la escritura pública correspondiente.

Asimismo, en el art. 120 y 121 el CFDF nos precisa que:

...el pago del impuesto deberá hacerse mediante declaración, a través de la forma oficial autorizada, que se presentará dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se realicen cualquiera de los supuestos que a continuación se señalan: IV. A la de la formalización en escritura pública, tratándose de la adjudicación judicial o administrativa y a la fecha de la cesión de dichos derechos.

De lo anterior podemos concluir que: **la adjudicación que en su esencia es un acto jurisdiccional, toma relevancia para efectos jurídicos en el momento en que se otorga la escritura pública correspondiente ante notario público, siendo normalmente a partir de ese momento en que el supuesto generador del impuesto llamado adjudicación judicial, se hace exigible, aun cuando antes se haya dado el momento de su celebración.**

No olvidemos distinguir siempre: una cosa es el supuesto generador del impuesto y otra distinta es la exigibilidad del mismo.

Pasando al ámbito federal, pues me referiré acerca del impuesto sobre la renta por enajenación y por adquisición, veamos.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO

Ya veíamos que en una adjudicación existe una persona física o moral que enajena y otra persona física o moral que adquiere; en consecuencia como sistema de exposición me referiré a estos casos.

A. *Personas físicas*

1. *Enajenación*

Ubiquémonos en el título IV, Cap. IV de la Ley del impuesto Sobre la Renta (en lo sucesivo LISR).

Cuando una persona física enajena un bien inmueble a través de una adjudicación judicial, y es un contribuyente que obtiene un ingreso, deberá efectuar un pago provisional por cada operación, aplicando la tarifa del art. 113 a la cantidad que se obtenga de dividir la ganancia correspondiente entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de la enajenación.

A su vez el art 202 del RLISR nos indica que:

*Las personas físicas que obtengan ingresos por la enajenación de inmuebles por adjudicación judicial o fiduciaria, para los efectos del art. 14-II del CFF, **considerarán que la enajenación se realiza en el momento en que se finque el remate del bien, debiendo realizar, en su caso, el pago provisional en los términos del tercer párrafo del art. 154 de la ley.***

Y este tercer párrafo establece que en operaciones consignadas en escritura públicas el pago provisional se deberá efectuar dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firme la escritura o minuta.

Claramente vemos aquí plasmado lo que antes mencionaba:

distinguir el momento de causación del momento de la exigibilidad.

Es claro en consecuencia concluir que para calcular un isr por enajenación de persona física, debemos tomar la fecha y costo comprobado de adquisición, así como todas las demás deducciones autorizadas a que se refiere el art 148 de la ley y una vez actualizadas en términos del art 151 de la propia ley a la fecha en que se fincó el remate en cuestión.

Al respecto mi opinión, la expresión "... Fecha en que se fincó el remate..." debe entenderse como la fecha en que se aprobó el remate y no así la fecha en que tuvo lugar la audiencia de remate.

De existir ganancia gravable ésta se dividirá entre el número de años transcurridos entre la fecha comprobada de adquisición y la fecha en que se fincó el remate, sin exceder de 20 años; recordando que ésta última fecha, jamás será coincidente con la fecha de otorgamiento de la escritura pública.

Sin embargo, el pago provisional que efectuemos los notarios se deberá verificar dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que se firme el instrumento correspondiente.

Desde luego que quiero además puntualizar aquel caso, en las que la firma de la escritura pública o minuta se haya realizado por un juez en rebeldía del enaje-

nante, donde la situación y exigencia legal es que los notarios debemos calcular, y en su caso, enterar el impuesto correspondiente a dichas enajenaciones. A esto se refiere el art 203 del RLISR.

Para la autoridad federal es totalmente irrelevante que el rematado comparezca o no al otorgamiento; en pocas palabras no le importa de qué bolsillo sale el recurso para pagar el impuesto causado.

Normalmente en estos casos es el adquirente quien cubre real y materialmente el impuesto generado por esta enajenación.

Sugiero a los lectores revisar los arts. Transitorios de la ley del ISR, 2002 -XLVII y L.

Quiero ahora referirme al caso de persona física enajenante y a que se refiere el Título V de la LISR; esto es de los residentes en el extranjero con ingresos por enajenación provenientes de fuentes de riqueza ubicadas en territorio nacional.

El art. 189 nos precisa que el correspondiente ISR se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido sin deducción alguna (segundo párrafo); o bien, al constar la enajenación en instrumento público se podrá optar por aplicar sobre la ganancia obtenida, de acuerdo con los lineamientos que ya conocemos y a los que se refieren los arts 148, 151 y 154 de la ley, la tasa máxima a que se refiere el art 177 de la ley del ISR, que como todos ustedes saben es del 30%.

El resto del tratamiento para el plazo y forma de pago para los notarios es esencialmente igual al de una persona física residente en México.

El art. 196 del reglamento de la LISR trata el supuesto de cuando se enajena un bien adquirido por prescripción y establece que el costo de adquisición se determinará conforme al avalúo que haya servido de base para el pago de los impuestos con motivo de la adquisición. Si en la fecha en que se adquirió no procedía la elaboración de avalúo, deberá formularse uno referido al momento en que la prescripción se hubiera consumado, no importando la fecha de la sentencia que declaró la prescripción.

Sin embargo, cuando no pueda determinarse la fecha en que se consumó la prescripción positiva, se tomará como tal, la fecha en que se interpuso la demanda.

Por último, también esta disposición señala que queda excluido de esa disposición, el caso en que se acuda a la prescripción para purgar vicios en los supuestos del RLISR art. 205.

2. *Adquisición*

Nos trasladamos ahora al Cap V, Título IV de la LISR.

Encontramos aquí una interesante problemática.

El artículo 155, en su fracción IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se-

ñala que se considera ingreso gravado por concepto de adquisición de bienes, entre otros, el supuesto señalado en el artículo 153 de dicha ley.

El artículo 153 establece que los contribuyentes podrán solicitar la práctica de un avalúo por corredor público titulado o institución de crédito autorizados por las autoridades fiscales. Dichas autoridades estarán facultadas para practicar, ordenar o tomar en cuenta, el avalúo del inmueble objeto de la enajenación y cuando el valor del avalúo exceda en más del 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del adquirente.

De esto se desprende que el supuesto contemplado para considerar que existe un ingreso por adquisición de bienes es la adquisición de un bien en un precio inferior al valor de un avalúo practicado por corredor público o por institución de crédito o al practicado u ordenado por la autoridad fiscal, cuya diferencia sea mayor en un 10% de la contraprestación.

La base del impuesto para el pago provisional será la diferencia entre el precio de compra y el valor de avalúo practicado por corredor público o institución de crédito o la autoridad fiscal o el ordenado por la autoridad fiscal.

Según lo dispone el artículo 157 de la misma ley, como regla general la obligación de hacer el pago provisional a cuenta del impuesto anual surge a partir del momento en que la autoridad fiscal notifica al contribuyente que tomó en cuenta el avalúo practicado por los contribuyentes o el practicado por ella misma o el que ordenó practicar; de manera excepcional cuando la operación se consigna en escritura pública y el valor del bien se determina mediante avalúo, el crédito fiscal respecto del pago provisional nace en el momento del otorgamiento y es el notario quien debe calcular el impuesto y enterarlo.

El avalúo practicado por las autoridades fiscales u ordenado practicar por ellas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 153, es un avalúo practicado con posterioridad a la operación, de manera concreta sobre el bien enajenado, y es la autoridad fiscal quien habrá de notificar al contribuyente lo que hubiese determinado y es, hasta cuando esto ocurre que surge la obligación del adquirente de acumular el ingreso determinado y presentar el pago provisional, a partir de la fecha de notificación.

En operaciones consignadas en escritura pública en las que el valor del bien de que se trate se determine mediante avalúo, que en términos de lo dispuesto por el artículo 153 sólo podrá ser practicado por corredor público o institución de crédito, surge la obligación del notario en ese caso de calcular y enterar el impuesto dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firma la escritura pública.

Si bien es cierto que el artículo 3° del actual Reglamento del Código Fiscal de la Federación (antes 4°) señala que los avalúos pueden ser practicados por las autoridades fiscales, instituciones de crédito, el instituto de administración y avalúos de bienes nacionales, por corredor público, o empresas dedicadas a la com-

praventa o subasta de bienes o por personas que cuenten con cédula profesional de valuadores expedida por la Secretaría de Educación Pública, también lo es que en el caso concreto del artículo 153 de la ley del impuesto sobre la renta (norma especial), el avalúo a que se refiere el mismo en relación con el segundo párrafo del artículo 157 es únicamente el practicado por corredor público o institución de crédito.

De conformidad con lo que señala el artículo 153 de la ley de ISR, el avalúo para tales efectos debe ser el que elabore un corredor público o una institución de crédito, de tal forma que si en la operación que se consigna en escritura pública no aparece un avalúo con esas características o simplemente no se menciona ningún avalúo por que no se requiere ni siquiera para el pago del impuesto local de adquisición, el notario no estará obligado a calcular y enterar el impuesto.

No obstante lo anterior, encontramos un régimen especial en el art. 202 del reglamento de la LISR, que prevé en su segundo párrafo que:

...las personas físicas que obtengan ingresos por la adquisición de bienes inmuebles por adjudicación judicial o fiduciaria, para efectos del último párrafo del art 155 de la ley, considerarán como ingreso la diferencia entre el precio del remate y el avalúo practicado en la fecha en que se haya fincado el remate, debiendo, en su caso, realizar el pago provisional que corresponda en los términos del segundo párrafo del art. 157 de la ley.

Este caso es especial pues en la escritura pública aparece otro avalúo con un valor mayor en más de un 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, y aunque como lo menciona el propio artículo 153 de la ley de ISR es la autoridad fiscal la que está facultada para practicar, ordenar o tomar en cuenta el avalúo del bien objeto de la enajenación y cuando el valor del avalúo exceda en más del 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del adquirente en los términos del capítulo V del título IV de la ley de ISR, debiendo efectuar el pago provisional mediante declaración que presentará dentro de los 15 días siguientes a partir de la notificación que efectué la autoridad fiscal, este caso es la excepción que confirma la regla.

Por último les comento que el artículo 208 del reglamento del ISR establece diversos casos de excepción para el pago de dicho impuesto.

El art 157 de la LISR establece que el pago provisional a cuenta del impuesto anual será el resultante de aplicar una tasa del 20% sobre el ingreso percibido sin deducción alguna y que en operaciones consignadas en escritura pública, el pago provisional se deberá hacer dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que se firme la escritura pública o minuta correspondiente.

De todo lo anterior, en la Comisión fiscal de la Asociación Nacional del Notariado Mexicano ha surgido la idea de hacer entonces la siguiente propuesta: para

los efectos del artículo 208 del reglamento de la ley del impuesto sobre la renta, cuando los contribuyentes no soliciten la práctica de un avalúo por corredor público o institución de crédito autorizados por las autoridades fiscales, y en la escritura en que conste la enajenación se consigne un valor o avalúo del inmueble que exceda en más de un 10% al monto de la contraprestación pactada por la operación de que se trate, el notario no estará obligado a calcular ni enterar el impuesto sobre la renta por adquisición de bienes.

Esperemos que la autoridad fiscal federal tenga la buena disposición para analizar nuestras propuestas, aunque desde luego sabemos, que están más que entretenidos con la preparación de libros blancos, “soluciones integrales” y demás temas fiscales que probablemente absorban más su atención.

Quiero ahora referirme al caso de la persona física adquirente, y a que se refiere el título V de la LISR; esto es de los residentes en el extranjero con ingresos por adquisición provenientes de fuentes de riqueza ubicadas en territorio nacional.

El art. 189 nos precisa en su quinto párrafo que:

Cuando las autoridades fiscales practiquen avalúo y éste exceda en más de un 10% la contraprestación pactada por enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso para el adquirente residente en el extranjero y la tasa a aplicarse para determinar este impuesto es del 25% sobre el total de la diferencia sin deducción alguna. Esto es meramente informativo pues el supuesto en términos generales se refiere a un momento posterior del otorgamiento.

Sin embargo, ¿qué sucede si relacionamos un avalúo por obligación fiscal local en nuestro instrumento?

Pasemos ahora a hablar de la prescripción.

De acuerdo con el art. 155 de la LISR-III, se considera ingreso por adquisición el que derive de la “...adquisición por prescripción”.

Recordemos que la prescripción es un modo de adquirir bienes, en virtud de la posesión; mediante el transcurso de cierto tiempo y bajo las condiciones establecidas en ley (arts. 1135 y 1136 del CCF).

En concreto en materia fiscal, dice el art. 155 LISR en su segundo párrafo que en la prescripción el ingreso será igual al valor de avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales.

El art. 157 nos indica que el pago provisional de este impuesto se determina aplicando una tasa del 20% sobre el ingreso percibido sin deducción alguna y los notarios deberemos enterarlo dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firme el instrumento correspondiente; aunque cabe preguntarnos **¿qué instrumento?**

Por su lado, el art 205 del RLISR establece lo siguiente:

a) El valor de los bienes, tratándose de adquisiciones por prescripción, se determinará mediante avalúo referido a la fecha en que la prescripción se hubiere consumado, no importando la fecha de la sentencia que la declare.

b) si no puede determinarse la fecha de consumación de la prescripción, se tomará como tal, aquella fecha en que se interpuso la demanda.

Sin embargo, si se acude a la prescripción positiva para purgar vicios de los actos por medio de los cuales fueron adquiridos los bienes, no quedará gravado el ingreso así percibido, siempre y cuando se hubiera pagado el impuesto correspondiente por dichos actos.

Para concluir con esta parte, me permito hacer las siguientes reflexiones:

¿En términos del lo previsto por los arts. 1157 y 3005 del Código Civil Federal, los notarios otorgamos escrituras en donde hacemos constar una operación de prescripción?

¿Es necesario que protocolicemos las sentencias de prescripción?

B. *Personas morales*

1. *Enajenación*

Cuando enajena una persona moral debemos recordar que si ésta es un contribuyente por actividades empresariales en virtud de dedicarse a alguna de las actividades a que se refiere el art. 16 del Código Fiscal de la federación (CFF) no existe obligación para los notarios de calcular y/o enterar el ISR por enajenación.

En consecuencia no representa problemática especial alguna este caso; simple y sencillamente no tenemos obligación alguna a este respecto.

Sin embargo hay colegas notarios que en tratándose de una persona moral que se encuentra en suspensión de actividades, le exigen acreditar tal circunstancia; les exigen que se “reactiven” dichas personas morales o cualesquiera otra circunstancia.

Mi opinión es que aún en ese caso no estamos facultados para solicitar algo más que la expresión del RFC de dicha persona moral.

Sin embargo, si quien enajena es una persona moral con fines no lucrativos, que son a las que se refiere el Título III de la ley del ISR y que como regla general no son contribuyentes del ISR, salvo lo previsto en el art. 94 de la propia ley; entonces debemos estar a lo dispuesto por el último párrafo del art. 154 del que se concluye que las personas morales con fines no lucrativos (antes denominadas no contribuyentes) a excepción de las mencionadas en el art. 102 de la ley y de aquellas autorizadas para recibir donativos deducibles, deberán efectuar pagos provisionales por enajenar bienes inmuebles ante notario, siguiendo la misma forma, términos y condiciones que las establecidas para las personas físicas en el

art. 154 de la ley, con la particularidad que este pago tendrá el carácter de definitivo por cada enajenación realizada y no tendrá el carácter de provisional.

El cálculo debe hacerse como si tratara de un solo enajenante y no puede dividirse la ganancia entre los socios de dichas personas morales.

En términos de lo previsto por el último párrafo del art. 201 del RLISR el mismo tratamiento y obligación surge para los notarios en tratándose de los “repecos”.

Quiero referirme asimismo al caso en que enajene una persona física empresarial en donde como una excepción, los notarios quedamos relevados de la obligación de efectuar el cálculo y entero del ISR por enajenación, siempre y cuando se trate de:

1. Una persona física dedicada a actividades empresariales;
2. Dicha persona física declare que el inmueble objeto de la enajenación forma parte del activo de su empresa; y
3. Exhiba copia sellada o copia del acuse de recibo electrónico con sello digital de la declaración correspondiente al último año calendario para el pago del impuesto.

Si se trata de su primer año como contribuyente, entonces será suficiente exhibir constancia de inscripción al RFC o en su defecto la correspondiente solicitud de inscripción.

Todo lo anterior encuentra fundamento en el primer párrafo del art. 201 del reglamento de la ley del ISR.

2. Adquisición

Cuando adquiere una persona moral debemos distinguir varios supuestos a saber:

a) En el Cap. IV del Título II de la ley del ISR se trata a las instituciones de crédito, seguros y fianzas, almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, uniones de crédito y sociedades de inversión de capitales; y en el art. 57 se refiere a que aquellos contribuyentes que no puedan conservar en propiedad por disposición de ley bienes adquiridos por adjudicación entre otros títulos, seguirán reglas especiales para su deducción y no podrán deducirlos conforme a lo previsto en el art. 29 de la LISR como toda persona moral en general (favor de consultar el texto de dicho numeral).

b) Cuando adquiere una persona moral, como principio general no está obligado el notario a calcular ni enterar los impuestos causados por dichas personas.

Vuelvo aquí a destacar lo expuesto en materia de los arts. Transitorios de la ley del ISR ya mencionados.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SU REGLAMENTO

Esta ley de carácter federal se refiere a un impuesto que presenta características particulares dentro de las que destacan:

1. Quien está obligado al pago de este impuesto son las personas físicas o personas morales que en territorio nacional enajenen bienes, entendiéndose por enajenación los supuestos a los que se refiere el CFF en su art. 14.
2. La tasa a aplicar es del 16 % aun cuando se trate de bienes inmuebles ubicados en la región fronteriza.
3. El impuesto que es causado por el enajenante debe trasladarse expresamente y por separado al adquirente del bien, y por traslado se entiende el cobro que el contribuyente haga al efecto.
4. Es un impuesto en el que importa el destino o uso que se le da al bien enajenado para ubicarnos en un supuesto de exención, antes la ley hablaba de 2 años, actualmente el art. 9-II no prevé este supuesto.

De lo anterior se desprende que en materia del impuesto al valor agregado (en lo sucesivo IVA), el impuesto es causado por el enajenante, quien lo traslada expresamente y por separado al adquirente, quien termina pagando realmente este impuesto no causado por él.

Es por ello que, es la persona del enajenante quien nos interesa para los efectos de si los notarios retenemos o no este impuesto en una enajenación; y no así la persona del adquirente.

Sin embargo, tenemos el caso especial de los bancos (situación esta que constituye una excepción al art. 33 de la LIVA), y a la que se refiere el art. 1-a de la ley que establece que están obligados a efectuar la retención del IVA que se les traslade, entre otros, las instituciones de crédito que adquieran bienes mediante adjudicación judicial o fiduciaria;

Esto lo considero de especial relevancia en nuestra actividad pues seguramente es común que sea una de estas personas morales quienes adquieren inmuebles vía judicial y entonces resulta; que no estamos obligados a efectuar retención alguna en materia de IVA, si fuera el caso.

Señalo a continuación reglas muy concretas y simples:

1. Si enajena una persona moral contribuyente por actividades empresariales, no importando quien adquiere, y se causara el IVA, no tenemos obligación de retenerlo.
2. Si enajena una persona física contribuyente por actividades empresariales, no importando quien adquiere, y se causara el IVA, no tenemos obligación de retenerlo (art. 78 del reglamento de la LIVA).

4. Si enajena una persona física contribuyente que no deba presentar declaraciones del ejercicio de este impuesto, no importando quien adquiere, y se causara el IVA, sí tenemos obligación de retenerlo.
5. Si enajena una persona física contribuyente que no deba presentar declaraciones del ejercicio de este impuesto, pero quien adquiere es una institución de crédito, y se causara el IVA, no tenemos obligación de retenerlo.

El art. 9 de la ley nos marca las exenciones y por ende los casos de enajenación de ciertos bienes en los que no se pagará este IVA.

El art. 11 establece que se considera como el momento en que se efectúa la enajenación de los bienes, justamente en el momento en que efectivamente se cobran las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Este es el momento de causación.

El art. 12 nos marca la base de este impuesto y que es el precio o contraprestación; a su falta el valor de mercado y en última instancia el valor de avalúo.

Para efectos del presente trabajo, la contraprestación será la base el monto en que el juez aprobó el remate.

En el art. 33 de la LIVA encontramos el fundamento para el caso de enajenación de inmuebles que cause el impuesto y se consignent en escritura públicas, los notarios deberemos calcular el impuesto bajo nuestra responsabilidad y lo enteraremos dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que se firme la escritura respectiva.

Quiero insistir de nueva cuenta:

El IVA se causa en el momento de la enajenación, que es justo el momento en que se cobran efectivamente las contraprestaciones; sin embargo, el pago debemos de hacerlo dentro de los 15 días siguientes a la fecha de otorgamiento del instrumento público ante nuestra fe.

Evidentemente sin actualización ni recargos.

Para concluir, respecto de la acción de adquirir como ustedes recordarán, no es objeto de este IVA en términos de lo previsto por el art 1 de la ley.

En pocas palabras, quien adquiere no está obligado al pago del IVA, es un impuesto donde el contribuyente es el enajenante.

No olvidemos sin embargo, que en la práctica encontramos casos verdaderamente complejos.

Recordemos desde luego el actual art. 22 del RLIVA.

Es un artículo fundamental pues ya resuelve el caso de las adjudicaciones en las que no había en la contraprestación la definición señalada de los valores correspondientes a suelo y a construcciones de uso habitacional o no.

Antes era un verdadero lío determinar este impuesto. La ley y su reglamento eran omisos al respecto; sin embargo, hoy ya tenemos la solución pues la ley per-

mite señalar estos valores desglosados tomando en consideración el que el avalúo les atribuya.

IV. LA ADJUDICACIÓN A LA LUZ DE LA NUEVA LEY FEDERAL DEL TRABAJO

Esta ley de carácter federal en su Título 15 relativo a los procedimientos de ejecución de los laudos dictados por las diversas juntas de conciliación, contiene entre otras disposiciones las relativas a los embargos y remates.

No obstante que este es un caso que seguramente resulta esporádico o poco común, pues resulta interesante el plantearnos algunas interrogantes relacionadas con este tema, y tratar de establecer consideraciones al respecto.

Como decía al principio de este trabajo, mi opinión puede diferir del punto de vista de muchos de los lectores. Podemos no necesariamente coincidir, y algo que la experiencia me ha dejado, es que en este tema fiscal y de recaudación debemos de seguir como principios torales y de actuación: *la PRUDENCIA Y SEGURIDAD EN NUESTRO ACTUAR*.

Así las cosas, es probable que lo afirmado por un servidor no satisfaga al 100% las expectativas de todo mundo y que en casos similares haya tenido una opinión diversa a la mía.

Podemos preguntarnos: ¿si en el caso de una adjudicación en materia laboral, cuando el adjudicatario sea el propio trabajador, el inmueble que se adquiere debe pasar a su propiedad, entre otros conceptos: "...libre de...impuestos y derechos fiscales"?

¿A quien beneficia y en qué medida, esa supuesta "exención" prevista en la vigente Ley Federal del Trabajo?

Establece el art. 975 de la ley laboral que una vez que se haya exhibido el importe total del precio de la adjudicación, el presidente de la junta declarará fincado el remate a favor del mejor postor (el cual puede resultar ser el propio trabajador-actor en ese procedimiento o algún tercero que simple y sencillamente intervino como postor).

Que cuando se trate de inmuebles:

1. El anterior propietario deberá entregar al presidente de la junta la documentación relacionada con el inmueble rematado.
2. Si el adjudicatario es el trabajador, el inmueble pasará libre de todo gravamen, impuestos y derechos fiscales.
3. Deberá notificarse al anterior propietario que pase a firmar la escritura respectiva dentro de los 5 días siguientes a la notificación que haga el notario en cuestión, so pena de que en su rebeldía lo haga el presidente de la junta: y

4. Una vez firmada la antedicha escritura, se pondrá al adquirente en posesión del inmueble.

Resulta a lo mejor muy fácil y sin problema aparente el seguir al pie de la letra la preceptuado por la ley laboral; sin embargo, en mi opinión, ninguna ley que no sea de carácter fiscal y no importando su redacción puede declarar “exenta” una enajenación o adquisición fiscalmente hablando.

Se puede intentar entender el tono o carácter “social”, “proteccionista” o “tutelar de una supuesta clase débil” de la correspondiente ley laboral.

Pero si analizamos fría y objetivamente las disposiciones fiscales de carácter local o federal, en ninguna de ellas encontramos exención o ventaja alguna a la adjudicación por remate a favor de los trabajadores.

En consecuencia y a fin de no darle más vueltas al asunto, mi opinión y posición irreductible al respecto es que: **la “exención” prevista en la nueva ley federal del trabajo art. 975 no beneficia absolutamente a nadie y el notario ante cuya fe se otorgue un instrumento en virtud del cual algún trabajador-actor que adquiera vía adjudicación por remate un inmueble en un procedimiento de origen laboral, deberá calcular y enterar todos los impuestos federales y locales que cause esa enajenación-adquisición atendiendo a la naturaleza del inmueble adjudicado.**

V. FUENTES DE CONSULTA

- ATWOOD, Roberto, *Diccionario Jurídico*, Porrúa, 1ª ed., México, 1965.
BECERRA BAUTISTA, José, *El Proceso Civil en México*, Porrúa, 8ª ed., México, 1980.
DE PINA, Rafael, *Diccionario de Derecho*, Porrúa, 4ª ed., México, 1980.
Ley del Impuesto Sobre la Renta.
Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
Ley del Impuesto al Valor Agregado.
Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.
Nueva Ley Federal del Trabajo.
Código Fiscal del Distrito Federal.