

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN. II. IMPUESTOS FEDERALES: a) Ley Federal de Impuestos sobre Herencias y Legados; b) Ley General del Timbre; c) Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles; d) Ley del Impuesto sobre la Renta. III. IMPUESTOS LOCALES: a) Ley de Hacienda del Distrito Federal de 1942; b) Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal de 1983; c) Código Financiero del Distrito Federal. IV. TABLA RESUMEN.

I. INTRODUCCIÓN

La idea de este trabajo es explicar de manera sencilla y práctica la aplicación de diversas leyes tanto federales como aplicables al ámbito del Distrito Federal que han gravado las sucesiones y en particular aquellas que lo han hecho en los últimos 50 años, partiendo bajo esa premisa de la Ley Federal de Impuestos sobre Herencias y Legados de 1959 para concluir con el Código Financiero para el Distrito Federal, actualmente en vigor.

Como nos explica Aspón:¹ "El derecho sucesorio encuentra su justificante en su contenido mismo, pues siendo éste patrimonial o económico, se traduce en el incentivo de producción de propiedad, ya que según Thiers, 'la propiedad produce sus efectos mejores y más fecundos sólo a condición de ser completa, personal y hereditaria' ...A partir de lo anterior podemos afirmar que el derecho sucesorio es la causa que impulsa al hombre a producir, aunque ya tenga bienes suficientes para desahogar sus requerimientos, puesto que los seres humanos desean producir más para

¹ ASPÓN PELAYO, Juan Manuel, *Sucesiones*, Ed. McGraw Hill, México, 1996; p. 3

beneficiar a los suyos con los bienes que habiendo sido suyos durante su vida, al término de ésta, sean repartidos entre sus beneficiarios...”

Por otro lado el maestro De Ibarrola² nos enseña: “...diremos que nunca es más completo el derecho de propiedad que cuando es personal y hereditario...”

La sucesión es la transmisión de todos los derechos y obligaciones, activos y pasivos, de un difunto que no se extinguen con su muerte y cuya causa es la muerte misma del difunto.³

El Código Civil para el Distrito Federal, en su artículo 1281 establece: “Herencia es la sucesión en todos los bienes del difunto y en todos sus derechos y obligaciones que no se extinguen por la muerte”.

Por lo anterior los impuestos que gravan las sucesiones han tomado en cuenta este efecto traslativo para justificar su imposición, recordando que dicha transmisión se produce con la muerte del autor de la sucesión y no a la fecha de adjudicación de los bienes, tal y como lo reconoce gran parte de la doctrina mexicana; como nos enseña Asprón,⁴ “...Es de primordial importancia determinar el momento en que se produce la sucesión, es decir, el momento en que se transmiten los derechos y obligaciones del *de cuius* a sus herederos. La sucesión ocurre al momento de la muerte

² DE IBARROLA, Antonio, *Cosas y sucesiones*, Ed. Porrúa, tercera reimpresión, México, 1998, p. 652.

³ En ese sentido, Asprón, *ob. cit.*, p. 1.

⁴ ASPRÓN, *ob. cit.*, p. 4. Fundamenta su aseveración en los artículos 1288, 1660 y 1649 del Código Civil para el Distrito Federal, que establecen:

ART. 1288.—A la muerte del autor de la sucesión, los herederos adquieren derecho a la masa hereditaria como a un patrimonio común, mientras que no se hace la división.

ART. 1660.—Los efectos de la aceptación o repudiación de la herencia se retrotraen siempre a la fecha de la muerte de la persona a quien se hereda.

ART. 1649.—La sucesión se abre en el momento en que muere el autor de la herencia y cuando se declara la presunción de muerte.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 3

del autor de la herencia, de manera simultánea se transmiten sus derechos y obligaciones a sus herederos y legatarios, esto quiere decir que su patrimonio automáticamente se transmite, que ese patrimonio nunca queda acéfalo, que ese conjunto de bienes nunca pasa a ser de una persona moral denominada sucesión, puesto que la sucesión no es una persona moral, sino que solamente es un patrimonio en liquidación...".

Siguiendo a De Ibarrola,⁵ podemos hacer un pequeño índice de las leyes tributarias anteriores a la Ley Federal de Impuestos sobre Herencias y Legados de 1959, de la siguiente manera:

1. Ley de 19 de agosto de 1843.
2. Ley de 14 de julio de 1854.
3. Ley de 10 de agosto de 1857.
4. Ley de 21 de noviembre de 1867.
5. Decreto 11,908 de 18 de diciembre de 1892.
6. Ley del Timbre de 25 de abril de 1893.
7. Ley de 1901.
8. Ley Federal del Timbre de 1906.
9. Ley del Impuesto Local sobre Sucesiones y Donaciones de 15 de junio de 1908.
10. Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de 20 de agosto de 1924 (Local).
11. Ley para la recaudación del Impuesto sobre Herencias y Legados de 5 de marzo de 1924 (Federal) y sus reformas y adiciones de fechas:
 - a) 3 de abril de 1924.
 - b) 21 de mayo de 1924.
 - c) 29 de agosto de 1925.
12. Ley del Impuesto sobre Herencias y Legados para el Distrito y Territorios Federales de 6 de marzo de 1934.
13. Ley del Impuesto sobre Herencias y Legados de 7 de septiembre de 1940 publicada en el *Diario Oficial* de la Federación el 11 de diciem-

⁵ DE IBARROLA, *ob. cit.*, p. 1060.

bre del mismo año y sus reformas y adiciones de fechas:

- a) 16 de enero de 1941.
- b) 31 de diciembre de 1947.
- c) 27 de diciembre de 1954.
- d) 31 de diciembre de 1955.

Todas estas leyes han perdido su importancia práctica (mas no histórica) y en particular la última, es decir la Ley del Impuesto sobre Herencias y Legados para el Distrito y Territorios Federales de 1940, ya que el artículo tercero transitorio de la Ley Federal de Impuestos sobre Herencias y Legados de 1959 estableció: "Las sucesiones abiertas con anterioridad a esta ley, podrán acogerse a la aplicación de la misma, siempre y cuando los representantes legales de ellas lo soliciten por escrito a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".⁶

Con el derecho de acogimiento y la reducción de las tasas impositivas en la Ley de 1959 se convirtió en nula la aplicación de las leyes federales anteriores y por lo mismo es esta última ley la que inicia nuestra exposición.

II. IMPUESTOS FEDERALES

a) LEY FEDERAL DE IMPUESTOS SOBRE HERENCIAS Y LEGADOS

Esta ley de carácter federal según su artículo primero; fue publicada en el *Diario Oficial* de la Federación el 30 de diciembre de 1959 en vigor a partir del 1º de enero de 1960, según lo dispuesto por su artículo primero transitorio.

En su artículo segundo transitorio abrogó las leyes sobre herencias y legados anteriores y en particular a la Ley de 1940, estableciendo en su artículo tercero el derecho de acogimiento tratándose de sucesiones

⁶ Algo similar sucedió con el artículo décimo-tercero transitorio del Código Financiero para el Distrito Federal, que se analizará más adelante.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 5

abiertas con anterioridad a la entrada en vigor de la misma.

ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS DEL TRIBUTO

1. Sujetos: De conformidad con lo dispuesto por el artículo 2º, "...son sujetos del impuesto los herederos y legatarios por los bienes que reciban como herencia o legado..."

2. Objeto: De conformidad con lo dispuesto por el artículo 3º, "...son objeto del impuesto las porciones líquidas hereditarias de cada heredero y los legados que correspondan a legatarios, constituidos por:

I. Bienes Inmuebles ubicados en el territorio nacional y los derechos reales constituidos sobre dichos bienes;

II. Bienes muebles que se encuentren en el territorio nacional, cuando sean heredados o legados por mexicanos;

III. Bienes muebles que se encuentren situados dentro o fuera del país, que sean heredados o legados a extranjeros y con la condición de que el último domicilio del autor de la herencia haya estado en territorio nacional;

IV. Acciones o participaciones, en cualesquiera clase de sociedades mexicanas, aun cuando los documentos que las acrediten o los títulos de las acciones se encuentren en el extranjero y sean heredadas por personas domiciliadas también en el extranjero, y

V. Bienes muebles que procedan de una fuente de riqueza situada en el territorio nacional, aun cuando dichos muebles se encuentren en el extranjero y sean heredados por personas domiciliadas también en el extranjero.

En los casos de esta fracción y de la III que antecede, del impuesto que corresponde pagar, se descontará el que haya sido pagado en el país donde se encuentren los bienes muebles, por la transmisión hereditaria de los mismos..."

3. Momento de Causación: De conformidad con lo dispuesto por el artículo 1º párrafo segundo "...El impuesto federal sobre herencias y legados se causa a la muerte del autor de la herencia, por la transmisión de los bienes heredados o legados..."

4. Base gravable: Conforme a lo dispuesto por el artículo 4º de la Ley, será base gravable el valor de la porción heredada del caudal hereditario, al que de conformidad con el artículo 7º deben hacerse las siguientes deducciones: 1. Las deudas a cargo del autor de la sucesión que consten en escritura pública o en escrito privado, con excepción de aquellas constituidas a favor de parientes hasta del tercer grado y otros, las deudas prescritas a la fecha de la muerte del autor de la sucesión, las deudas cuya exigibilidad dependa de alguna forma de la sucesión, los gravámenes que debiendo inscribirse en el Registro Público de la Propiedad, no hubieran quedado registrados al abrirse la sucesión y las deudas reconocidas únicamente en el testamento y que deban considerarse legados; 2. Los impuestos y derechos cuyo pago haya dejado pendiente el autor de la sucesión; 3. El importe de las deudas mortuorias o gastos de funeral sin exceder de \$5,000.00 y con exclusión absoluta de los que se hagan en monumentos o ceremonias religiosas; 4. Los gastos por concepto del juicio sucesorio (considerando un porcentaje máximo dependiendo el valor de la masa, que iba del 2 al 6%).

La forma de determinar el valor de la porción hereditaria se basa en la práctica de avalúos o peritajes, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 55, 58 y 59 de la Ley, que establecían: "Artículo 55.— Los avalúos serán practicados de acuerdo con las siguientes bases, que servirán de norma a los jueces para aprobarlos:

I. Los valores en monedas extranjeras se estimarán tomando en cuenta la cotización fijada para las monedas del país respectivo, en relación con el peso mexicano, por el Banco de México, S. A., o por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 7

Si se trata de monedas extranjeras que no tengan cotización, su valor se fijará mediante avalúo pericial;

II. Los valores serán estimados de acuerdo con los datos que proporcione la Comisión Nacional de Valores, la que, para ese efecto tendrá en cuenta las cotizaciones de la Bolsa de Valores y, a falta de ellas, las que haya fijado el Banco de México, S. A., en la época de la muerte del autor de la herencia. En defecto de esos datos se ocurrirá al avalúo pericial;

III. Los demás muebles, las alhajas y las monedas antiguas del país o extranjeras, serán objeto de avalúo pericial tomando en cuenta su valor de adquisición, y en su caso, la suma en que estén asegurados;

IV. Los bienes inmuebles se estimarán:

A) En el Distrito Federal, de acuerdo con el avalúo, a costa del interesado, que podrá practicar el Banco Nacional Hipotecario Urbano y de Obras Públicas,⁷ S. A., el Banco de México, S. A., la Nacional Financiera, S. A., o el Banco Nacional de Comercio Exterior, S. A.

Cualquiera de estas instituciones será designada en cada caso, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

B) En las entidades federativas, de acuerdo con el avalúo a costa del interesado, que practicará en cada caso, la institución de crédito con departamento de fideicomiso o de crédito hipotecario que designe la Oficina Federal de Hacienda respectiva, entre aquellas que aparezca en la lista anual que para tal efecto dará conocer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Dicha lista se publicará en el *Diario Oficial* de la Federación del mes de diciembre de cada año y tendrá validez para todo el año siguiente...

...El avalúo deberá practicarse tomando en cuenta el valor comercial que el inmueble tuviere en la fecha del fallecimiento del autor de la herencia...

V. Los establecimientos mercantiles o industriales y la participación en las utilidades de una socie-

⁷ Hoy "Banco de Obras y Servicios Públicos", S.N.C.

dad se valorizarán, tomando en cuenta los datos del activo y pasivo de la contabilidad, en la fecha del fallecimiento del autor de la sucesión, o el balance practicado en relación con la misma época.

En todo caso, los avalúos y el balance serán practicados por un contador público titulado, el cual será designado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los honorarios por avalúos que se practiquen conforme a la presente ley, serán a cargo de los interesados, y

VI. Los créditos a favor del autor de la sucesión, serán listados por su valor nominal...": "Artículo 58.— Para los casos de **bienes muebles** en que deba ocurrirse al avalúo pericial, se observarán las reglas siguientes: ...V. **En el Distrito Federal serán valuados los bienes muebles por el Nacional Monte de Piedad...**" "Artículo 59.—Para la determinación del impuesto, únicamente se tomará en cuenta el 75% de los avalúos practicados en los términos de esta ley."

5. **Tasa, cuota o tarifa:** Esta ley determina el impuesto con base en una tarifa que depende del grado de parentesco (consanguíneo, por afinidad o civil) del heredero o legatario con el autor de la sucesión (el que de conformidad con el artículo 9º se acreditará en la forma que prevé el derecho común),⁸ de su relación matrimonial o de su unión en concubinato,⁹ así como

⁸ De conformidad con el art. 39 del Código Civil para el Distrito Federal, el estado civil sólo se comprueba con las constancias relativas del Registro Civil; ningún otro documento ni medio de prueba es admisible para comprobarlo, salvo los casos expresamente exceptuados por la ley.

⁹ En el art. 6º de esta ley determinaba que para que la concubina gozara de la franquicia de exención que fijaba ese artículo se requería que la misma hubiere vivido, con el autor de la herencia, como si hubiera sido su marido, durante los cinco años que hubieren precedido inmediatamente a la muerte de éste, o que haya tenido hijos del mencionado autor de la sucesión, siempre que ambos hayan permanecido libres de matrimonio durante el concubinato. Es importante

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 9

del valor de la porción heredada, y si se trata de sucesión testamentaria o intestamentaria.

Así el artículo 4º dispone: "... Los herederos y legatarios pagarán el impuesto, de acuerdo con la siguiente Tarifa:

Porción heredada		Ascendientes o descendientes, consanguíneos o afines; cónyuge, concubino; padres adoptantes, hijos adoptivos	Parentesco colateral por consanguinidad o afinidad		
			2º grado	3er. Grado	4º grado en adelante y extraños
Hasta	\$ 1,000.00	Exenta	6.0%	8.0%	20.0%
De	2,000.00	"	6.1%	8.1%	20.3%
"	3,000.00	"	6.2%	8.2%	20.6%
"	4,000.00	"	6.3%	8.3%	20.9%
"	5,000.00	"	6.4%	8.4%	21.2%
"	6,000.00	"	6.5%	8.5%	21.5%
"	7,000.00	"	6.6%	8.6%	21.8%
"	8,000.00	"	6.7%	8.7%	22.1%
"	9,000.00	"	6.8%	8.8%	22.4%
"	10,000.00	"	7.0%	9.0%	23.0%
"	12,000.00	"	7.2%	9.2%	23.4%
"	14,000.00	"	7.4%	9.4%	23.8%
"	16,000.00	"	7.6%	9.6%	24.2%
"	18,000.00	"	7.8%	9.8%	24.6%
"	20,000.00	"	8.0%	10.0%	25.0%
"	22,000.00	"	8.2%	10.4%	25.4%
"	24,000.00	"	8.4%	10.8%	25.8%
"	26,000.00	"	8.6%	11.2%	26.2%
"	28,000.00	"	8.8%	11.6%	26.6%
"	30,000.00	"	9.0%	12.0%	27.0%
"	35,000.00	1.5%	9.5%	12.5%	27.5%
"	40,000.00	2.0%	10.0%	13.0%	28.0%
"	45,000.00	2.5%	10.5%	13.5%	28.5%
"	50,000.00	3.0%	11.0%	14.0%	29.0%
"	60,000.00	3.5%	12.0%	15.0%	30.0%
"	70,000.00	4.0%	13.0%	16.0%	31.0%
"	80,000.00	4.5%	14.0%	17.0%	32.0%

señalar esta definición fiscal de concubinato ya que actualmente el Código Civil para el Distrito Federal, en sus artículos 291 Bis al 291 Quintus, ha modificado los requisitos para considerar concubinos

Porción heredada		Ascendientes o descendientes, consanguíneos o afines; cónyuge, concubina, padres adoptivos, hijos adoptivos	Parentesco colateral por consanguinidad o afinidad		
			2º grado	3er. Grado	4º grado en adelante y extraños
"	90,000.00	5.0%	15.0%	18.0%	33.0%
"	100,000.00	6.0%	16.0%	19.0%	34.0%
"	120,000.00	7.0%	17.0%	20.0%	35.4%
"	140,000.00	8.0%	18.0%	21.0%	36.8%
"	160,000.00	9.0%	19.0%	22.0%	38.2%
"	180,000.00	10.0%	20.0%	23.0%	39.6%
"	200,000.00	11.0%	22.0%	24.0%	40.0%
"	250,000.00	13.0%	24.0%	26.5%	43.0%
"	300,000.00	15.0%	26.0%	29.0%	46.0%
"	400,000.00	18.0%	28.0%	34.0%	52.0%
"	500,000.00	20.0%	32.0%	39.0%	58.0%
"	500,000.01 en adelante	23.0%	36.0%	44.0%	64.0%

Si el monto del capital heredado o legado no coincide exactamente con alguna de las cantidades cerradas que grava la Tarifa, para hacer el cálculo del impuesto se dividirá el líquido en dos porciones, una cerrada por la cantidad cerrada más alta que contenga el capital heredado o legado, a la cual se aplicará la cuota correspondiente y otra, por el excedente, la que se gravará con la cuota inmediata cuantitativamente superior."

"Artículo 5º—Si se tratare de sucesiones por intestado, las cuotas de la tarifa contenidas en el artículo anterior, serán aumentadas, a partir del segundo grado en adelante, en un 10% calculado sobre la cuota aplicable."

6. Plazo de pago: El plazo para el entero del impuesto se fijó en principio dentro del año siguiente a la fecha de fallecimiento del autor de la sucesión de conformidad con el artículo primero, segundo párrafo de la ley: "... y deberá quedar cubierto, dentro del término de un año, a contar del fallecimiento

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 11

del autor de la sucesión..." permitiéndose el pago por adelantado aun por el testador, en el caso del artículo 14 de la ley, que establecía: "...Cuando en un testamento se designen como legatarios de bienes individualmente determinados, a padres, hijos o cónyuge, el impuesto puede pagarse por el testador al otorgarse el testamento respectivo, o con posterioridad a él, en cualquier momento...".

Sin embargo la ley prevee que fenezca el plazo de un año y no se haya concluido con el procedimiento sucesorio, en ese caso, el artículo 49 establece: "... Si transcurre el término de un año desde la fecha de fallecimiento del autor de la herencia, sin que se haya practicado la liquidación del impuesto por no haberse completado el expediente, el representante del fisco federal o el notario formularán una liquidación provisional..." y el artículo 50 determinaba: "La liquidación definitiva será practicada cuando los interesados aporten los datos indispensables para ese efecto. Practicada la liquidación definitiva se cobrará a los interesados, o se les devolverá la diferencia que resulte con la liquidación provisional que haya sido pagada." Por otro lado el artículo 46 disponía: "Todas las liquidaciones, inclusive las que formulen los notarios y jueces que actúen por receptoría, deberán ser pagadas en el término de treinta días a partir de la fecha en que el albacea exprese su conformidad con ella, en que concluya el plazo durante el cual puede ser objetada la liquidación sin haberse formulado la oposición, o en que el Tribunal Fiscal de la Federación comunique al albacea la sentencia que recaiga a su inconformidad." Por último el artículo 47 estableció: "La demora en el pago del impuesto motivará los recargos ¹⁰ que el Código Fis-

¹⁰ Actualmente y de conformidad con lo establecido por el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, cuando dispone que 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 y que dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones

cal establece, sin perjuicio de que se ejercite la facultad económico coactiva...".

7. Liquidación o autodeterminación: En principio este impuesto no es autodeterminable,¹¹ sino **liquidable** ya sea por el representante del fisco federal o por el notario que conozca de la sucesión, dependiendo si la tramitación es judicial o notarial, tal y como lo disponía el artículo 40 de la misma ley: "...En las sucesiones que se tramiten ante notarios o jueces actúen por receptoría, se faculta a dichos funcionarios para formular, bajo su responsabilidad, las liquidaciones del impuesto, sin perjuicio de que la Secretaría de Hacienda las revise de oficio. Estas li-

vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad, se aplica lo dispuesto por el artículo 21 que establece que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe (siendo el mes más antiguo del periodo el de diciembre de 1989, ya que en esa fecha entró en vigor la actualización de contribuciones y de otra forma su aplicación resultaría retroactiva), además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno, los que se causarán sobre la contribución actualizada hasta por cinco años.

¹¹ No obstante lo establecido en dicha ley, el Código Fiscal de la Federación, actualmente en su artículo 6º dispone: "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. Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionaran la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a su causación. Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas..."

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 13

quidaciones pueden ser cobradas y enteradas por el notario en las Oficinas Receptoras, bajo su responsabilidad, o, en su caso, sólo formularlas y someterlas a la aprobación de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público...”

8. Exenciones: También esta ley propone una serie de exenciones, reconociendo que su aplicación es demasiado severa, y de tal manera dispone el artículo 6º “Están exentas del pago del impuesto:

I. Las sucesiones en que se transmita a ascendientes, descendientes, cónyuge o concubina, como único bien, la casa habitación del autor de la herencia y siempre y cuando el inmueble no exceda en su valor de \$150,000.00 y no rinda productos;¹²

II. Los depósitos bancarios constituidos por agentes diplomáticos debidamente acreditados ante las autoridades del país, en caso de reciprocidad internacional;

III. Las sucesiones cuyo caudal líquido hereditario gravable, no exceda de \$15,000.00, sea cual fuere el grado de parentesco;

IV. Las porciones líquidas que no excedan de \$30,000.00 heredadas o legadas a favor de ascendientes, descendientes, hijos adoptivos, padres adoptantes, cónyuges y concubina.

Para que la concubina goce de la franquicia que establece este artículo, se requiere que haya vivido, con el autor de la herencia, como si hubiere sido su marido, durante los cinco años que precedan inmediatamente a la muerte de éste, o que haya tenido hijos del mencionado autor de la sucesión, siempre que ambos (autor de la sucesión y concubina) hayan permanecido libres de matrimonio durante el concubinato.

Las porciones líquidas hereditarias gravables, no mayores de \$30,000.00, que sean heredadas o legadas a favor de los ascendientes, descendientes, hijos adop-

¹² El equivalente actualmente a \$1,571,337.30 aplicando el factor de actualización a que se refiere el artículo 17 A del Código Fiscal de la Federación.

tivos, padres adoptantes, cónyuge y concubina, que en conjunto sumen una cantidad mayor de \$60,000.00 al obtener la declaración de exención, pagarán, por concepto de derechos, la cuota \$20.00 por cada \$1,000.00 o fracción que excedan de la suma de \$30,000.00;

V. Los seguros de vida, los retiros voluntarios y las indemnizaciones de carácter laboral, así como las indemnizaciones civiles y la reparación del daño, por la muerte del autor de la sucesión, que perciban los herederos o legatarios;

VI. Los fondos de defunción que haya tenido el autor de la sucesión en sociedades mutualistas;

VII. Los depósitos en cuenta de ahorro y las cantidades provenientes de títulos o contratos de capitalización;

VIII. Los depósitos en cuentas de cheques, cuyo saldo a la muerte del autor de la sucesión no exceda de \$15,000.00, siempre que el cuenta habiente haya designado al beneficiario y que no exista algún otro bien transmisible por herencia;

IX. Los bienes que se transmitan por herencia o legado para la creación o fomento de instituciones culturales, artísticas o científicas en el país, tales como escuelas, universidades, museos históricos o artísticos y otros centros análogos. Si se trata de bienes que sea preciso explotar o enajenar, será indispensable para que proceda la exención, que se encomiende en fideicomiso la explotación o enajenación a alguna institución nacional de crédito, y

X. Los demás casos de exención señalados en el Código Fiscal de la Federación u otras leyes especiales."

9. Reducciones: También la ley ha querido beneficiar a determinadas personas, reconociendo la severidad de sus disposiciones, por lo que ha establecido ciertas reducciones al impuesto, de conformidad con el artículo 8º que establece: "Se concede una reducción en el monto del impuesto a los herederos o legatarios mayores de 60 años, a los menores de edad, a

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 15

los incapacitados permanentemente para trabajar o ganarse la vida, a la cónyuge, a la concubina, siempre que esta última reúna los requisitos del artículo 2º, fracción IV, a condición de que el capital heredado o legado, no exceda de \$60,000.00, como a continuación se expresa:

I. La cónyuge o concubina			10%
II. Incapacitados total y permanentemente para trabajar o ganarse la vida			20%
III. Incapacitados parcial y permanentemente para trabajar o ganarse la vida			15%
IV.	Descendientes	2º grado	3er. grado en adelante
Menores de 7 años	12%	10%	8%
Menores de 14 años	10%	8%	6%
Menores de 21 años	8%	6%	4%
V.	Descendientes o ascendientes	2º grado	3er. grado en adelante
Mayores de 60 años	12%	10%	8%
VI. El heredero o legatario por cada hijo legítimo o natural menor de 21 años			2%

“Cuando un heredero o legatario reúna dos o más de las consideraciones indicadas, se aplicará la reducción más favorable.”

10. Comentarios: Esta ley fue la última que gravó la totalidad de la masa hereditaria,¹³ las siguientes tendrán objetos más limitados, como actos jurídicos tales como la adjudicación hereditaria o bienes inmue-

¹³ Actualmente la Ley del Impuesto sobre la Renta, exenta a la personas físicas residentes en territorio nacional por los ingresos que reciban por herencia o legado (art. 77, fracción XXIII de L.I.S.R.)

bles, y a decir del maestro De Ibarrola,¹⁴ "...Felizmente el Estado Mexicano derogó por decreto de 29 de diciembre de 1961 la última Ley Federal de Impuestos sobre Herencias y Legados (DOF, 30 diciembre 1959): deseamos que la misma nunca se restablezca, para que México no entre en el número de los países para los cuales, como muy bien dice el jurista (BI,17) se convertirá en seria y exacta la profecía: "Posiblemente la creciente desorganización de nuestras finanzas públicas y el progresivo aumento de los impuestos que gravan las adquisiciones por causa de muerte, deban conducir a poner en todos los casos la administración y liquidación de la herencia en manos de órganos públicos, arrebatándola a los herederos. La consecuencia de ello sería que los herederos solamente sucederían en el excedente de la liquidación, con lo cual el Derecho de Sucesión Universal sería conducido al sepulcro... en más de una ocasión los Pontífices Romanos han hecho escuchar su voz señalando inflexiblemente al Estado que no debe por ningún motivo, bajo el disfraz de un impuesto, atentar contra las instituciones básicas del derecho civil..." y citando la encíclica *Rerum Novarum* del Papa León XIII, dice: "...Más estas ventajas —de la propiedad privada— no se pueden obtener, sino con esta condición: que no se abrume la propiedad privada con enormes tributos e impuestos. El derecho de propiedad emana, no de las leyes humanas, sino de la misma naturaleza; la autoridad pública no puede, por tanto, abolirla; sólo puede atemperar su uso y conciliarla con el bien común. Obrará pues injusta e inhumanamente si de los bienes de los particulares saca, a título de tributo, más de lo justo.

11. Fin de vigencia: Por último cabe mencionar que la Ley Federal de Impuestos sobre Herencias y Legados, fue abrogada por la "Ley que deroga los Impuestos sobre Herencias y Legados", publicada en el *Diario Oficial* de la Federación el día 30 de diciembre de 1961, en vigor el día 1º de enero de 1962, según su

¹⁴ DE IBARROLA, *ob. cit.*, pp. 1055, 1058 y 1059.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 17

artículo primero transitorio. Esta pequeñísima ley se compone de tres artículos y otro tanto de transitorios, estableciendo el artículo primero: "Se derogan en el Distrito Federal y en los Territorios Federales, las leyes vigentes para el cobro del Impuesto sobre herencias y legados."

b) LEY GENERAL DEL TIMBRE

Esta ley de carácter federal según su artículo primero, fue publicada en el *Diario Oficial* de la Federación el 31 de diciembre de 1975 en vigor a partir del 1º de enero de 1976, según lo dispuesto por su artículo primero transitorio.

Esta Ley, según su artículo segundo transitorio abrogó la Ley General del Timbre de 1953 y todas las disposiciones que se opusieran a su cumplimiento.

El artículo tercero transitorio estableció: "El impuesto sobre adjudicación por sucesión que se asimila en su tratamiento fiscal al de la compraventa, en los términos de la fracción VI del artículo 4º, se causará sólo respecto de sucesiones de personas que fallezcan a partir de la fecha en que este ordenamiento entre en vigor..." aclaración importante, ya que el impuesto grava ahora la adjudicación por sucesión y no la transmisión de bienes por causa de muerte y por lo mismo, una sucesión hubiera podido quedar gravada dos veces, una al amparo de la Ley Federal de Impuestos sobre Herencias y Legados, por la transmisión *mortis causa* y otra al amparo de la Ley General del Timbre, por la adjudicación de los bienes.

ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS DEL TRIBUTO

1. Sujetos: De conformidad con el artículo 5º de la ley "Son sujetos de los impuestos y derechos establecidos en esta ley: ...V. El adjudicatario en la adjudicación..." Además el artículo 6º estableció "Son responsables solidarios del pago de los impuestos y

derechos: ...II. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales cuando autoricen los actos o contratos sin que se encuentre cubierta la prestación fiscal respectiva..."¹⁵

2. Objeto: En este impuesto, a diferencia del anterior, se grava el acto jurídico de la adjudicación y no la transmisión de propiedad mortis causa, además a diferencia de la anterior sólo se refiere a los bienes inmuebles, excluyendo a todos los demás que formen parte del caudal hereditario, de conformidad con lo que establecen los artículos 1º y 4º fracción VI de la misma: "Artículo 1º—Los impuestos o derechos del timbre se causan: I. En los contratos no mercantiles y en los actos y documentos de la misma naturaleza señalados en esta ley, que se efectúen, celebren o expidan en la República..." "Artículo 4º.—Los impuestos y derechos se cubrirán conforme a la siguiente: TARIFA... VI. Compraventa. Para los efectos de esta ley se equiparán a la compraventa: ...La adjudicación de bienes inmuebles por sucesión..." Para evitar la elusión fiscal de la falta de adjudicación el artículo 21 de la ley estableció "...Cuando en una sucesión previo el permiso judicial se venda algún bien inmueble, el impuesto correspondiente a la adjudicación por sucesión, se causará y pagará independientemente del que corresponda a la compraventa..."

3. Momento de Causación: De conformidad con los artículos 1º y 4º de la ley, el momento de causación se da cuando se celebre la adjudicación por herencia, es decir al dictarse la sentencia judicial que aprueba la misma y en su caso cuando se otorgue la escritura de adjudicación.

¹⁵ De aquí la práctica notarial de autorizar preventivamente las escrituras traslativas de dominio una vez firmadas por todos los comparecientes y autorizar definitivamente la escritura una vez liquidados los impuestos correspondientes, lo que actualmente no se justifica sino por mero control.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 19

4. Base gravable: El impuesto se determina sobre el valor de los inmuebles adjudicados. El artículo 9º de la ley establece: "Cuando la base del impuesto sea el valor de un inmueble, éste se determinará para efectos fiscales, de acuerdo con las reglas siguientes:

I. Se practicará avalúo sobre dichos bienes por alguna de las instituciones de crédito autorizadas al efecto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para determinar su valor.

II. Se compararán el valor que sirva de base para el pago de los impuestos territoriales, el declarado en la operación y el del avalúo a que se refiere la fracción anterior, y el que resulte mayor servirá de base para el pago del impuesto..." y el artículo 10 segundo párrafo estableció: "...En el caso de las adjudicaciones, se tomará el valor que sirva de base para las mismas. A falta de dicho valor, el mismo será determinado mediante avalúo, de institución de crédito autorizada al efecto por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público..." Entendiéndose que dicho avalúo se debe practicar a la fecha de la adjudicación.

5. Tasa, cuota o tarifa: Esta ley determina el impuesto con base en una tarifa muy simple de conformidad con lo dispuesto por el artículo 4º fracción VI, inciso C) "Sobre el valor de los bienes inmuebles en la siguiente forma:

a) Hasta \$50,000.00	2.0%
b) De \$50,000.01 a \$100,000.00	2.5%
c) De \$100,000.01 a \$200,000.00	3.0%
d) De \$200,000.01 a \$300,000.00	3.5%
e) De \$300,000.01 a \$500,000.00	4.0%
f) De \$500,000.01 a \$750,000.00	5.0%
g) De \$750,000.01 a \$1,000,000.00	6.0%
h) De \$1,000,000.01 a \$1,500,000.00	7.0%
i) si excede de \$1,500,000.00	8.0%

Cuando la operación de compraventa o figuras que se le equiparen se refiera a usufructo o nuda propiedad se pagará el 50% del gravamen que resulte de aplicar la tasa del inciso C) de esta tarifa sobre el valor más alto del inmueble y al consolidarse la propiedad se enterará el otro 50%.

6. Plazo de pago: El artículo 15 de la ley establecía que por cada escritura pública que extendieran los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición oficial tuvieran funciones notariales estaban obligados a formular la nota del timbre, las cuales debían presentar ante la Oficina Federal de Hacienda de su domicilio en unión de una copia autorizada de la escritura o minuta dentro de los treinta días siguientes a la firma de la misma. Evidentemente que la demora en el pago del impuesto hace generar los recargos legales.¹⁶

7. Liquidación o autodeterminación: En principio como esta ley grava la adjudicación por sucesión, no existe autodeterminación en ese caso, ya que la intervención del Notario implica necesariamente

¹⁶ En este caso también se aplica lo establecido por el artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, cuando dispone que 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 y que 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, se aplica lo dispuesto por el artículo 21 que establece que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, su monto se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe (siendo el mes más antiguo del periodo el de diciembre de 1989, ya que en esa fecha entró en vigor la actualización de contribuciones y de otra forma su aplicación resultaría retroactiva), además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno, los que se causarán sobre la contribución actualizada hasta por cinco años.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 21

la obligación de éste de formular la nota del timbre correspondiente conforme al modelo oficial y liquidar o declarar en su caso y bajo su responsabilidad, el monto del impuesto o la no causación o exención del mismo, según se desprende del artículo 15 de la misma.¹⁷

8. Exenciones: Esta ley aun y cuando es mucho más benigna que la anterior sobre Herencias y Legados, no quiere dejar de beneficiar a ciertos grupos sociales y por lo mismo establece en su artículo 16 "Están exentos de los impuestos y derechos establecidos en esta ley, los siguientes actos, contratos y documentos: ...VI. Contrato de compraventa... D) La adjudicación por sucesión, cuando se transmita a ascendientes, descendientes, cónyuge o concubina, como único bien inmueble la casa habitación del autor de la sucesión cuyo valor no exceda de \$500,000.00 y no rinda productos..."¹⁸

9. Reducciones: No existen para el caso.

10. Comentarios: La Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles (DOF 31 de diciembre de 1979) consignó en el artículo quinto transitorio lo si-

¹⁷ No obstante lo establecido en dicha ley, el Código Fiscal de la Federación, actualmente en su artículo 6º dispone: "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. Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a su causación. Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas..."

¹⁸ El equivalente actualmente a \$1,079,791.00 aplicando el factor de actualización a que se refiere el artículo 17 A del Código Fiscal de la Federación.

guiente: "Cuando con posterioridad al 1º de enero de 1980, se protocolice o inscriba el reconocimiento judicial de una prescripción positiva o la adjudicación de los bienes de una sucesión, que se hubieran efectuado con anterioridad a esa fecha, los contribuyentes deberán determinar y pagar el impuesto correspondiente en los términos de la presente ley o conforme a la Ley General del Timbre de 24 de diciembre de 1975." Esta opción consignada en el transitorio se refiere a asuntos cuya adjudicación se hubiere dictado judicialmente antes del 1º de enero de 1980 y se haya protocolizado o se protocolice después. Por ello cuando la adjudicación judicial fue o va a ser posterior al 1º de enero de 1980, no se causa ni el Impuesto del Timbre, ya que éste grava la adjudicación ni el Impuesto de Adquisición, ya que éste grava la transmisión de propiedad que se verificó antes de la vigencia del mismo y su aplicación sería retroactiva.

Esta situación propia del Impuesto del Timbre de gravar actos jurídicos y no sus efectos fue lo que determinó su desaparición, dando lugar al impuesto sobre adquisición de inmuebles que no grava al acto jurídico en sí, sino a su efecto traslativo de propiedad, lo que permite ampliar la gama del objeto del tributo y dejar de pensar en la enumeración de las causas.

11. Fin de vigencia: Esta ley fue abrogada por el artículo 2º transitorio de la Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.

c) LEY DEL IMPUESTO SOBRE ADQUISICIÓN DE INMUEBLES

Esta ley de carácter federal según su artículo primero, fue publicada en el *Diario Oficial* de la Federación el 31 de diciembre de 1979, en vigor a partir del 1º de enero de 1980, según lo dispuestó por su artículo primero transitorio.

Esta Ley, según su artículo segundo transitorio abrogó la Ley General del Timbre de 1975.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 23

ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS DEL TRIBUTO

1. Sujetos: El artículo 1º de la ley establece: "Están obligados al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles establecido en esta Ley, las personas físicas o morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en territorio nacional, así como los derechos relacionados con los mismos, a que esta ley se refiere..."

2. Objeto: El objeto de este impuesto es la adquisición de inmuebles que consistan en el suelo o en el suelo y las construcciones adheridas a él, ubicados en territorio nacional, de conformidad con el artículo 1º antes transcrito, sin embargo el artículo 3º de la ley establece: "Para los efectos de esta Ley, se entiende por adquisición la que derive de:

I. Todo acto por el que se transmita la propiedad, incluyendo la donación, la que ocurra por causa de muerte...

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

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

Por otro lado el artículo 5º fracción II establece: "...A la adjudicación de los bienes de la sucesión o a los tres años de la muerte del autor de la misma si transcurrido dicho plazo no se hubiera llevado a cabo la adjudicación, así como al cederse los derechos hereditarios o al enajenarse bienes por la sucesión. En estos dos últimos casos, el impuesto correspondiente a la adquisición por causa de muerte, se causará en el momento en que se realice la cesión o la enajenación, independientemente del que se cause por el cesionario o por el adquirente..."

Estos artículos nos ponen de manifiesto que tratándose de sucesiones se gravan tres situaciones distintas, a saber la transmisión por causa de muerte, la cesión de derechos hereditarios (que asimila como adquisición) y la enajenación de bienes por la sucesión (para evitar la elusión fiscal).

3. Momento de Causación: Evidentemente que si el objeto del tributo es la adquisición de la propiedad, en los casos de sucesión, **el momento de causación se da con el fallecimiento del *de cuius***, como ha quedado manifiesto en la Introducción de este trabajo, ya que es precisamente en ese momento cuando se transmite la propiedad a los herederos o legatarios,¹⁹ sin embargo en tratándose de cesión de derechos hereditarios y enajenación de bienes por la sucesión, **el tributo se causa cuando se realice la cesión o la enajenación como establece el artículo 5º, fracción II de la Ley.**

4. Base gravable: La base gravable de este impuesto es **el valor del inmueble** de conformidad con el segundo párrafo del artículo 1º de la ley, sin embargo el artículo 4º de la misma nos señala que debe entenderse por valor del inmueble y nos dispone: **"...Cuando no se pacte precio, el impuesto se calculará con base en el avalúo que practique persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público...** Para los fines de esta ley se considera

¹⁹ ASPRÓN, *ob. cit.*, p. 4. Fundamenta su aseveración en los artículos 1288, 1660 y 1649 del Código Civil para el Distrito Federal, que establecen:

ART. 1288.—A la muerte del autor de la sucesión, los herederos adquieren derecho a la masa hereditaria como a un patrimonio común, mientras que no se hace la división.

ART. 1660.—Los efectos de la aceptación o repudiación de la herencia se retrotraen siempre a la fecha de la muerte de la persona a quien se hereda.

ART. 1649.—La sucesión se abre en el momento en que muere el autor de la herencia y cuando se declara la presunción de muerte.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 25

que el usufructo y la nuda propiedad tienen un valor, cada uno de ellos, del 50% del valor de la propiedad..." A este valor de avalúo habrá que reducirlo en 10 veces el salario mínimo del Distrito Federal, elevado al año, como reducción que establece el artículo 1º segundo párrafo de la Ley; el salario que nos servirá será el correspondiente al año de calendario en que se esté en los supuestos de pago del impuesto, de conformidad con el artículo 7º, estableciendo el artículo 8º las reglas para la reducción del valor del inmueble, en cuanto a inmuebles colindantes (aunque no aplica a las adquisiciones por causa de muerte), a copropiedad, usufructo y nuda propiedad y departamentos habitacionales.

En este punto hay que hacer la aclaración que el valor de avalúo deberá referirse a distintas fechas según la causación del impuestos, de la siguiente manera:

1. Tratándose de transmisión por causa de muerte, a la fecha de fallecimiento del autor de la sucesión, que es su momento de causación, y no de la adjudicación que únicamente determina el plazo de pago.

2. Tratándose de cesión de derechos hereditarios y enajenación de bienes por la sucesión, a la fecha de la cesión o de la enajenación, que es su momento de causación.

5. **Tasa, cuota o tarifa:** Este impuesto se calcula aplicando una tasa y una reducción, de conformidad con lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 1º que establece: "...El impuesto se calculará aplicando la tasa de 10% al valor del inmueble después de reducirlo en 10 veces el salario mínimo general, elevado al año, de la zona económica a que corresponda el Distrito Federal..."

De esta manera tenemos que el impuesto se calcula así:

Valor de avalúo - \$594.95²⁰ = Base gravable x 10%
= impuesto a pagar

²⁰ El salario mínimo diario del Distrito Federal durante 1980 fue de \$163.00 (viejos pesos) por lo que 10 veces este

Posteriormente según lo dispuesto por el artículo vigésimo segundo transitorio del Decreto publicado en el *Diario Oficial* de la Federación el 26 de diciembre de 1990, se estableció que durante los años de 1991, 1992 y 1993, se aplicarían las tasas del 8%, 6% y 4% respectivamente, en lugar de la establecida en el artículo 1º del 10%

6. Plazo de pago: Es importante señalar que en este impuesto el momento de causación es distinto del momento de pago, ya que la causación se verifica con el fallecimiento del autor de la sucesión y quedará gravada si se da en la vigencia de la ley (a partir del 1º de enero de 1980), pero el pago del impuesto se da después de la adjudicación o pasados tres años de la muerte del *de cuius*, lo que ocurra primero; por lo mismo aunque la causación se da con la muerte, no existe obligación de pago hasta la adjudicación o pasados tres años de la muerte del *de cuius*, lo que implica que no existirá mora hasta entonces y los recargos no se generarán sino pasados dichos plazos. Cosa distinta se presenta con la cesión de derechos hereditarios y la enajenación de bienes por la sucesión, en los que el momento de causación se da con la cesión y la enajenación y el momento de pago casi coincide con éstos. Veamos el artículo: "Artículo 5º—El pago del impuesto deberá hacerse dentro de los quince días siguientes a aquel en que se realice cualquiera de los supuestos que a continuación se señalan:...

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

salario elevado al año nos da \$594,950.00 que convertidos en nuevos pesos (quitándole 3 ceros) nos resulta \$594.95.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 27

o la enajenación, independientemente del que se cause por el cesionario o por el adquirente...”

Por último, este impuesto podía pagarse por anticipado, según lo disponía el artículo 5º último párrafo.

7. Liquidación o autodeterminación: El artículo 6º disponía: “En las adquisiciones que se hagan constar en escritura pública, los notarios, jesses, corredores y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad, lo harán constar en la escritura y lo enterarán mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio. En los demás casos los contribuyentes pagarán el impuesto mediante declaración ante la oficina autorizada que corresponda a su domicilio fiscal. Se presentará declaración por todas las adquisiciones aun cuando no haya impuesto a enterar. Los fedatarios no estarán obligados a enterar el impuesto cuando consignen en escrituras públicas operaciones por las que ya se hubiere pagado el impuesto y acompañen a su declaración copia de aquélla con la que se efectuó dicho pago. El enajenante responde solidariamente del impuesto que deba pagar el adquirente...”

8. Exenciones: El artículo 2º estableció las únicas exenciones del impuesto de la siguiente manera: “No se pagará el impuesto establecido en esta Ley en las adquisiciones que hagan el Distrito Federal, los Estados y Municipios para formar parte del dominio público, y los partidos políticos nacionales, siempre y cuando dichos inmuebles sean para su propio uso.”

Posteriormente conforme al artículo décimo sexto transitorio del Decreto publicado en el *Diario Oficial* de la Federación el día 3 de diciembre de 1993, en vigor a partir del 1º de enero de 1994, se estableció que las Asociaciones Religiosas constituidas en los términos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, no pagarían el impuesto por las adquisiciones que realicen (incluyendo por causa de muerte) hasta el 31 de diciembre de 1994.

9. **Reducciones:** Salvo la reducción a la base que se establece en el artículo 1º y se reglamenta en los artículos 7º y 8º de la ley, no se establecen reducciones directas al impuesto.

10. **Comentarios:** Esta ley preveía la suspensión de su aplicación, mediante la coordinación de la Federación con los Estados, a solicitud de éstos, quedando el Distrito Federal coordinado automáticamente por la misma ley de conformidad con lo dispuesto por el artículo 9º que entre otros requisitos establecía los siguientes: 1) Que el impuesto local o municipal gravara la adquisición o enajenación de inmuebles, siempre que una operación no se gravara 2 veces; 2) Que las exenciones del impuesto local o municipal fueren iguales a las de la ley federal; 3) Que la base se determine igual a la del impuesto federal o mediante avalúo o de acuerdo al valor catastral, el mayor, concediéndose la reducción mínima a la base de 5 veces el salario mínimo elevado al año; 4) Que la tasa, incluyendo los impuestos adicionales, fuere la misma que establecía la ley federal; aunque con motivo de las reformas a la Ley de Hacienda del Distrito Federal, se publicó el convenio de coordinación expreso con el Distrito Federal, en el *Diario Oficial* de la Federación del 18 de enero de 1982, en vigor a partir del 1º de enero de ese año.

11. **Fin de vigencia:** El 18 de enero de 1982 se publicó el Decreto que suspendió indefinidamente la aplicación total de la Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles por coordinación con el Distrito Federal de tal manera que en la actualidad aunque existamos en presencia de una sucesión abierta durante su vigencia no existirá ya la obligación tributaria, situación que se repitió en las misceláneas fiscales subsecuentes, en las que se liberaba del pago del impuesto federal a las adquisiciones en las que alguno de los supuestos del artículo 5º se hubiere realizado después de que la aplicación de la ley se hubiere suspendido, aun cuando el hecho generador del impuesto (previsto en el artículo 3º) se hubiere realizado antes

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 29

(p.e. fallecimiento en 1980 y adjudicación en 1994); habiéndose abrogado el impuesto a partir del 1º de enero de 1996 de conformidad con el artículo décimo cuarto del Decreto por el que se expiden nuevas leyes fiscales y se modifican otras, publicado en el *Diario Oficial* de la Federación el 14 de diciembre de 1995.

d) LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Esta ley de carácter federal según su artículo primero, fue publicada en el *Diario Oficial* de la Federación el 30 de diciembre de 1980, en vigor a partir del 1º de enero de 1981, según lo dispuesto por su artículo primero transitorio.

Esta Ley, según su artículo segundo transitorio abrogó la Ley del Impuesto sobre la Renta de 30 de diciembre de 1964 y otras.

ANÁLISIS DEL TRIBUTO

Al explicar esta Ley haremos una modificación al formato que hasta este momento usábamos, para poder entender el tratamiento que la Ley le da a los distintos sujetos del tributo; así dividiremos el estudio de esta forma:

1. Personas Morales: De conformidad con lo dispuesto por el artículo 15 de la Ley, "Las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero..." de esta manera cuando una persona moral resulte heredera o legataria en una sucesión deberá acumular en el ejercicio los ingresos que los bienes adquiridos con motivo de la sucesión suponen en los términos de este artículo.

2. Personas Morales No Contribuyentes: Este tipo de personas enumeradas por los artículos 70 y 73 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se conside-

ran como no contribuyentes, de tal manera que sus ingresos no quedan gravados con este tributo, a excepción de algunos señalados por la propia ley pero como excepción a dicha regla general; de esta manera se dispone: "Artículo 68.—Las personas morales a que se refieren los artículos 70 y 73 de esta ley, las sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro, así como las sociedades de inversión de renta fija y comunes, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, salvo lo dispuesto en el artículo 69 de esta ley....". "Artículo 69.—Las personas morales a que se refiere este título, a excepción de las señaladas en el artículo 73 de esta ley y las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la misma, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta cuando perciban ingresos de los mencionados en los capítulos IV, VIII y IX del título IV. Para estos efectos serán aplicables las disposiciones contenidas en dicho título y la retención que en su caso se efectúe tendrá el carácter de pago definitivo." Así tenemos que cuando una persona moral no contribuyente, resulte heredera o legataria, los bienes adquiridos *mortis causa* no quedarán gravados como ingreso de ésta, ya que sólo quedan gravados los ingresos por enajenación de bienes, intereses y por obtención de premios.

3. **Personas Físicas:** Las personas físicas considerarán exentas del impuesto sobre la renta, los ingresos que obtengan por herencia o legado, esto lo determina el artículo 77 fracción XXII, que dice "No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos: ...XXIII. Los que se reciban por herencia o legado...", de tal manera que cualquier persona física que resulte heredera o legataria no pagará impuesto sobre la renta por los ingresos que supongan la transmisión de bienes por causa de muerte.

4. **Residentes en el extranjero:** Los residentes en el extranjero causarán el impuesto sobre la renta

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 31

por los ingresos que obtengan de fuentes de riqueza en territorio nacional, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 144 de la ley, que dispone: "Están obligados al pago del impuesto sobre la renta conforme a este título los residentes en el extranjero que obtengan ingresos en efectivo, bienes, en servicios o en crédito... provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país o cuando teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles a éstos..." De esta manera si el residente en el extranjero resulta heredero o legatario en un sucesión, deberá considerar como ingreso la adquisición de esos bienes *mortis causa*, si los mismos se encuentran ubicados en territorio nacional y en el caso de inmuebles, cubrir el impuesto correspondiente de conformidad con el artículo 150 párrafos primero y sexto de la ley, que establecen: "Artículo 150.—En los ingresos por enajenación de bienes inmuebles, se considerará que la fuente de riqueza se ubica en territorio nacional cuando en el país se encuentren dichos bienes... Tratándose de adquisiciones a título gratuito, el impuesto será el 20% sobre el total del valor de avalúo del inmueble, sin deducción alguna; dicho avalúo deberá practicarse por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Se exceptúan del pago de dicho impuesto los ingresos que se reciban como donativos a que se refiere el artículo 77 fracción XXIV inciso a), de esta ley..."

5. Vigencia: A la fecha esta ley se encuentra vigente.

III. IMPUESTOS LOCALES**a) LEY DE HACIENDA DEL DISTRITO FEDERAL DE 1942**

Esta ley de carácter local según su artículo primero, fue publicada en el *Diario Oficial* de la Federa-

ción el 31 de diciembre de 1941, en vigor a partir del 1º de enero de 1942, según lo dispuesto por su artículo primero transitorio.

La Ley de Hacienda del Distrito Federal, contiene un catálogo de impuestos y derechos aplicables al Distrito Federal, entre los que se estableció en el Capítulo Decimoprimer, el Impuesto sobre Traslación de Dominio de Bienes Inmuebles, gravando la transmisión o adquisición de estos en el Distrito Federal.

A partir de su entrada en vigor surrió múltiples reformas, siendo las que más nos interesan las publicadas en el *Diario Oficial* de la Federación, los días:

1. 31 de diciembre de 1963, en vigor a partir del 1º de enero de 1964, que eliminó la exención de que gozaban las transmisiones de propiedad inmobiliaria *mortis causa* conforme al artículo 456 fracción III de la misma y gravándolas con una tasa del 1.5%.

2. 29 de diciembre de 1971, en vigor a partir del 1º de enero de 1972, que modificó la tarifa para hacerla progresiva del 1.5% al 4.0% dependiendo del valor del inmueble.

3. 22 de diciembre de 1974, en vigor a partir del 1º de enero de 1975, que modificó la fecha a la que debe referirse el avalúo para fijarla a la fecha de adjudicación de los bienes inmuebles.

4. 31 de diciembre de 1981, en vigor a partir del 1º de enero de 1982, que modificó la estructura del impuesto para coordinarlo con el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal y por lo mismo cambió el nombre del impuesto de Impuesto sobre Traslación de Dominio de Bienes Inmuebles por I.S.A.I.

5. 31 de diciembre de 1982, en vigor a partir del 1º de enero de 1983, que abrogó la ley y se expidió la nueva Ley de Hacienda del Distrito Federal.

ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS DEL TRIBUTO

1. Sujetos: El artículo 445 establece: "Están obligados al pago del impuesto que establece este título

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 33

lo: **...VI. El heredero, legatario o donatario o el cesionario de los derechos hereditarios en los casos de la fracción VI del artículo anterior. VII. El renunciante o repudiante de los derechos hereditarios, conforme a la fracción VII del mismo artículo...**"; por otro lado se establece una "responsabilidad objetiva" en el artículo 459 de la siguiente manera: "Tendrán responsabilidad objetiva en el pago del impuesto, los **adquirentes de inmuebles** cuando los sujetos con responsabilidad directa a que se refieren las fracciones... VI y VII, del artículo 445, no paguen el impuesto causado en relación con esos mismos inmuebles o lo cubran en cantidad menor de la que les corresponde, de acuerdo con las disposiciones de este título. En consecuencia, en cualquier tiempo la Tesorería podrá seguir el procedimiento de ejecución fiscal para hacer efectivo el adeudo sobre el inmueble de que se trate." y también establece una responsabilidad solidaria en el artículo 461 de la siguiente manera: "Cuando los notarios reciban cantidades de dinero destinadas al pago del impuesto que establece este título, causado por las operaciones que se efectúen ante ellos, adquirirán responsabilidad solidaria hasta por el monto de la cantidad que hubieren recibido del interesado para el pago de dicho impuesto y, en su caso, de los recargos desde el momento en que reciban de los sujetos del tributo la totalidad de su importe. En los casos a que se refiere el párrafo anterior, los notarios tendrán responsabilidad directa respecto de las multas que se impongan por pago extemporáneo del impuesto."

Habrá que recordar que a partir del 1º de enero de 1982 cambió la estructura del impuesto para coordinarlo con el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal, por lo mismo los comentarios a dicho impuesto son aplicables en este apartado.

2. Objeto: El objeto del impuesto lo establecen los artículos 443 y 444, de la siguiente manera: "Artículo 443.—**Es objeto del impuesto que establece**

este título, la transmisión o adquisición del dominio de bienes inmuebles ubicados en el Distrito Federal...". "Artículo 444.—El impuesto sobre traslación de dominio de bienes inmuebles se causa: ...VI. Por la transmisión de la propiedad de bienes inmuebles por herencia, legado o donación y por la cesión o aportación de derechos hereditarios sobre bienes inmuebles. En estos dos últimos casos, el impuesto se causará aun cuando se efectúen antes de la adjudicación; al hacerse la adjudicación, se causará el impuesto correspondiente a ésta; VII. Por la renuncia o repudiación de herencia, cuando se acrezcan las porciones de los coherederos, si se hacen después de la declaración de herederos y antes de la adjudicación de bienes, a menos que se compruebe que, con la renuncia o repudio no existió propiamente una cesión de derechos..."

Habrán que recordar que a partir del 1º de enero de 1982 cambió la estructura del impuesto para coordinarlo con el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal, por lo mismo los comentarios a dicho impuesto son aplicables en este apartado.

3. Momento de Causación: En principio como momento de causación del impuesto se consideraba a la muerte, como la causa de transmisión de los bienes, ya que el artículo 443 fracción VI establecía como causa del tributo la transmisión de la propiedad de bienes inmuebles por herencia o legado, sin embargo a partir del 1º de enero de 1975 cambia el momento de causación al reformarse dicho artículo y adicionarle que al hacerse la adjudicación, se causaría el impuesto correspondiente a ésta. Por lo que se refiere a la cesión de derechos hereditarios, repudiación o renuncia, el momento de causación se da cuando se otorguen dichos actos jurídicos.

Habrán que recordar que a partir del 1º de enero de 1982 cambió la estructura del impuesto para coordinarlo con el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal, por lo mismo los comentarios a dicho impuesto son aplicables en este apartado.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 35

4. Base gravable: El artículo 447 establecía: "Será base gravable del impuesto: I. El valor del inmueble cuyo dominio se traslade y que se determine por medio de avalúo que practique, a solicitud del interesado, una institución bancaria... Cuando se transmita la nuda propiedad de un inmueble, la base del impuesto será el setenta y cinco por ciento del valor que se determine conforme a este artículo y, al transmitirse el usufructo, la base será el veinticinco por ciento restante..." y el artículo 449 determinaba: "Los avalúos bancarios a que se refieren los artículos 447... deberán comprender tanto el terreno como las construcciones y demás accesiones, aun cuando se traslade el dominio únicamente del terreno o bien solamente de las construcciones o accesiones, salvo que se pruebe que el adquirente construyó con fondos propios, las construcciones o que las adquirió con anterioridad, habiendo cubierto el impuesto respectivo." Es claro que dicho avalúo debía al principio referirse a la fecha de fallecimiento del autor de la sucesión, por ser ese el momento de causación; sin embargo a partir del 1º de enero de 1975, el avalúo debía referirse a la fecha de la adjudicación por herencia ya que ese fue el nuevo momento de causación.

Habrá que recordar que a partir del 1º de enero de 1982 cambió la estructura del impuesto para coordinarlo con el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal, por lo mismo los comentarios a dicho impuesto son aplicables en este apartado.

5. Tasa, cuota o tarifa: En principio se estableció una tasa del 1.5% sobre el valor gravable, pero a partir del 1º de enero de 1972 y hasta 1981, se estableció una tarifa progresiva, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 446, que dispuso: "El impuesto sobre traslación de dominio de bienes inmuebles se causará sobre el valor gravable determinado según los artículos 447 y 448 conforme a las siguientes tasas:

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

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

Habrà que recordar que a partir del 1º de enero de 1982 cambió la estructura del impuesto para coordinarlo con el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal, por lo mismo los comentarios a dicho impuesto son aplicables en este apartado, estableciéndose el pago del impuesto a una tasa del 10% reduciendo en 8 veces el salario mínimo elevado al año del Distrito Federal el valor del avalúo, de la siguiente manera:

Avalúo - \$817.60²¹ = base x 10% = Impuesto.

6. **Plazo de pago:** Los artículos 450, 451 y 452 establecían: "Artículo 450.—Los sujetos de este impuesto presentarán en el Departamento del Impuesto sobre Traslación de Dominio de Bienes Inmuebles, una declaración... las declaraciones a que se refiere este artículo se harán en las formas oficiales que apruebe la Tesorería del Distrito Federal y se presentarán dentro de un plazo de veinte días hábiles contados: a) A partir de la fecha de la autorización preventiva²² de la escritura pública o de la fecha del contrato privado, en su caso; b) Cuando se trate de cesión de derechos here-

²¹ El salario mínimo diario del Distrito Federal del 1º de enero al 31 de octubre de 1982 fue de \$280.00 (viejos-pesos) por lo que 8 veces este salario elevado al año nos da \$817.600.00 que convertidos en nuevos pesos (quitándole 3 ceros) nos resulta \$817.60; posteriormente del 1 de noviembre al 31 de diciembre de 1982, se incrementó el salario mínimo a \$364.00 viejos pesos diarios por lo que la reducción quedó en \$1.062.880.00 viejos pesos que convertidos en nuevos pesos nos resulta \$1.062.88

²² Aquí la ley sí obligaba a la autorización preventiva de la escritura y una vez cubiertos los impuestos proceder a la autorización definitiva, situación que no prevalece en la actualidad.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 37

ditarios efectuada antes de que se haga la adjudicación de bienes en el juicio sucesorio, a partir de la fecha de la adjudicación...". "Artículo 451.—Recibida la declaración de traslación de dominio y los anexos de ésta, el Departamento del Impuesto sobre Traslación de Dominio de Bienes Inmuebles, verificará, dentro de un término de diez días, si dichas declaraciones reúnen los requisitos legales...". "Artículo 452.—El pago del impuesto sobre traslación de dominio de bienes inmuebles se hará dentro de los quince días hábiles siguientes contados a partir de la fecha en que el Departamento...hubiere aprobado la declaración... El pago extemporáneo del impuesto de que se trata, causará recargos..."²³

Habrá que recordar que a partir del 1º de enero de 1982 cambió la estructura del impuesto para coordinarlo con el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal, por lo mismo los comentarios a dicho impuesto son aplicables en este apartado.

²³ En este caso se aplica lo establecido por el artículo 39 del Código Financiero del Distrito Federal, cuando dispone que la obligación fiscal nace cuando se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones fiscales la cual se determinará y liquidará conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su nacimiento, pero le serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad; se aplica también lo dispuesto por el artículo 51 del mismo Código que establece que la falta de pago de un crédito fiscal en la fecha o plazo dará lugar a que el crédito sea exigible y deberán pagarse recargos en concepto de indemnización a la Hacienda Pública del Distrito Federal por la falta de pago oportuno los que se causarán hasta por cinco años por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, excepto cuando el contribuyente pague en forma espontánea en términos del artículo 500 de ese Código, caso en el cual el importe de los recargos no excederá de los causados en los últimos doce meses, siendo que dichos recargos se calcularán sobre el total de las contribuciones previamente actualizadas en los términos del artículo 50 B del Código (aunque a la fecha la actualización de contribuciones se encuentra suspendida en el Distrito Federal.

7. Liquidación o autodeterminación: En principio el impuesto es autodeterminable, aunque la declaración requería de aprobación del Departamento del Impuesto de Traslación de Dominio de Bienes Inmuebles para proceder a su pago, como vimos en los artículos 450, 451 y 452, al analizar el plazo de pago. En relación a la declaración el artículo 450 disponía: "...Si el acto o contrato traslativo de dominio se hace constar en escritura pública otorgada en el Distrito Federal, la declaración será firmada por el notario o por cualquier interesado. En este último caso el notario certificará en la declaración la veracidad de los datos que contenga, o se acompañara testimonio de la escritura... En los casos en que la transmisión de la propiedad se opere como consecuencia de una resolución judicial, el causante firmará la declaración...".

Habrà que recordar que a partir del 1º de enero de 1982 cambió la estructura del impuesto para coordinarlo con el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal, por lo mismo los comentarios a dicho impuesto son aplicables en este apartado.

8. Exenciones: La transmisión de propiedad por causa de muerte estuvo exenta en los términos de la fracción III del artículo 456 de la ley hasta que a partir del 1º de enero de 1964 se derogó dicha fracción y por lo mismo el impuesto empezó a pagarse por dichas transmisiones como lo hemos analizado.

Habrà que recordar que a partir del 1º de enero de 1982 cambió la estructura del impuesto para coordinarlo con el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal, por lo mismo los comentarios a dicho impuesto son aplicables en este apartado.

9. Reducciones: No existen en el presente caso, salvo las reducciones que operaron a partir del 1º de enero de 1982, cuando el impuesto se coordinó con el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles Federal, estableciéndose una reducción de ocho veces el salario mínimo elevado al año vigente en el Distrito Federal, al valor del inmueble para determinar la base gravable, pero ninguna reducción directa al impuesto.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 39

10. Comentarios: Esta ley es una de las primeras leyes fiscales modernas de la República Mexicana que recoge ideas novedosas de su época, como la auto-determinación de impuestos, la responsabilidad objetiva y el gravamen del efecto del hecho o acto jurídico y no de estos en si mismos.

11. Fin de vigencia: Esta ley fue abrogada por el artículo segundo transitorio de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, publicada en el *Diario Oficial* de la Federación el día 31 de diciembre de 1982, en vigor a partir del 1º de enero de 1983.

d) LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL DE 1983

Esta Ley entró en vigor a partir del 1º de enero de 1983 y en relación al tema tratado el capítulo correspondiente estableció el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, cuya estructura de conformidad con la coordinación con la Federación, es similar a la de la Ley del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles (Federal) por lo mismo los comentarios a dicho impuesto son aplicables en este apartado.

Sin embargo para efectos prácticos, a continuación exponemos una serie de tablas que resumen el cálculo del impuesto en cada ejercicio fiscal y conforme a las modificaciones al salario mínimo que se produjeron hasta su abrogación.

1983

Del 1º de enero al 13 de junio de 1983

Salario Mínimo Diario \$455.00

Tasa del 10%

Reducción de 8 SMA = \$1,328,600.00

Del 14 de junio al 31 de diciembre de 1983

Salario Mínimo Diario \$523.00

Tasa del 10%

Reducción 8 SMA= \$1,527,160.00

1984

Del 1º de enero al 10 de junio de 1984

Salario Mínimo Diario \$680.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	2,842,000 (10 SMA)	1,241,000 (5 SMA)	1,985,600 (8 SMA)
2,482,000	3,226,600 (13 SMA)	1,241,000 (5 SMA)	1,241,000 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
3,226,600	EN ADELANTE	1,241,000 (5 SMA)	1,241,000 (5 SMA)

Del 11 de junio al 31 de diciembre de 1984
 Salario Mínimo Diario \$816.00
 Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	2,978,400 (10 SMA)	1,489,200 (5 SMA)	2,382,720 (8 SMA)
2,978,400	3,871,920 (13 SMA)	1,489,200 (5 SMA)	1,489,200 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
3,871,920	EN ADELANTE	1,489,200 (5 SMA)	1,489,200 (5 SMA)

1985
 Del 1º de enero al 3 de junio de 1985
 Salario Mínimo Diario \$1,060.00
 Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	3,869,000 (10 SMA)	1,934,500 (5 SMA)	3,095,200 (8 SMA)
3,869,000	5,029,700 (13 SMA)	1,934,500 (5 SMA)	1,934,500 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
5,029,700	EN ADELANTE	1,934,500 (5 SMA)	1,934,500 (5 SMA)

Del 4 de junio al 31 de diciembre de 1985

Salario Mfínimo Diario \$1,250.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	4,562,500 (10 SMA)	2,281,250 (5 SMA)	3,650,000 (8 SMA)
4,262,500	5,931,250 (13 SMA)	2,281,250 (5 SMA)	2,281,250 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
5,931,250	EN ADELANTE	2,281,250 (5 SMA)	2,281,250 (5 SMA)

1986

Del 1º de enero al 31 de mayo de 1986

Salario Mínimo Diario \$1,650.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	6,022,500 (10 SMA)	3,011,250 (5 SMA)	4,818,000 (8 SMA)
6,022,500	7,829,250 (13 SMA)	3,011,250 (5 SMA)	3,011,250 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
7,829,250	EN ADELANTE	3,011,250 (5 SMA)	3,011,250 (5 SMA)

Del 1º de junio al 21 de octubre de 1986

Salario Mfínimo Diario \$2,065.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	7,537,250 (10 SMA)	3,768,625 (5 SMA)	6,029,800 (8 SMA)
7,537,250	9,798,425 (13 SMA)	3,768,625 (5 SMA)	3,768,625 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
9,798,425	EN ADELANTE	3,768,625 (5 SMA)	3,768,625 (5 SMA)

Del 22 de octubre al 31 de diciembre de 1986

Salario Mínimo Diario \$2,480.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	9,052,000 (10 SMA)	4,526,000 (5 SMA)	7,241,600 (8 SMA)
9,052,000	11,767,600 (13 SMA)	4,526,000 (5 SMA)	4,526,000+ LA DIFERENCIA QUE EXCEDE DEL LÍMITE INFERIOR
11,767,600	EN ADELANTE	4,526,000 (5 SMA)	4,526,000 (5 SMA)

1987

Del 1° de enero al 31 de marzo de 1987

Salario Mínimo Diario \$3,050.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	11,132,500 (10 SMA)	5,566,250 (5 SMA)	8,906,000 (8 SMA)
11,132,500	14,472,250 (13 SMA)	5,566,250 (5 SMA)	5,566,250+ LA DIFERENCIA QUE EXCEDE DEL LÍMITE INFERIOR
14,472,250	EN ADELANTE	5,566,250 (5 SMA)	5,566,250 (5 SMA)

Del 01 de abril al 30 de junio de 1987

Salario Mínimo Diario \$3,660.00

Tasa del 10%

<i>Límite inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	13,359,000 (10 SMA)	6,679,500 (5 SMA)	10,687,200 (8 SMA)
13,359,000	17,366,700 (13 SMA)	6,679,500 (5 SMA)	6,679,500+ LA DIFERENCIA QUE EXCEDE DEL LÍMITE INFERIOR
17,366,700	EN ADELANTE	6,679,500 (5 SMA)	6,679,500 (5 SMA)

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 43

Del 01 de julio al 30 de septiembre de 1987

Salario Mínimo Diario \$4,500.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	16,425,000 (10 SMA)	8,212,500 (5 SMA)	13,140,000 (8 SMA)
16,425,000	21,352,500 (13 SMA)	8,212,500 (5 SMA)	8,212,500 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
21,352,500	EN ADELANTE	8,212,500 (5 SMA)	8,212,500 (5 SMA)

Del 01 de octubre al 15 de diciembre de 1987

Salario Mínimo Diario \$5,625.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	20,531,250 (10 SMA)	10,265,625 (5 SMA)	16,425,000 (3 SMA)
20,531,250	26,690,625 (13 SMA)	10,265,625 (5 SMA)	10,265,625 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
26,690,625	EN ADELANTE	10,265,625 (5 SMA)	10,265,625 (5 SMA)

Del 16 de diciembre al 31 de diciembre de 1987

Salario Mínimo Diario \$6,470.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	23,615,500 (10 SMA)	11,807,750 (5 SMA)	18,892,400 (8 SMA)
23,615,500	30,700,150 (13 SMA)	11,807,750 (5 SMA)	11,807,750 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
30,700,150	EN ADELANTE	11,807,750 (5 SMA)	11,807,750 (5 SMA)

1988

Del 1° de enero al 31 de enero de 1988

Salario Mínimo Diario \$7,765.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	22,673,800 (8 SMA)	20,000	14,171,125 (5 SMA)	22,673,800 (8 SMA)
22,673,800	28,342,250 (10 SMA)		14,171,125 (5 SMA)	22,673,800 (8 SMA)
28,342,250	36,844,925 (13 SMA)		14,171,125 (5 SMA)	14,171,125 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
36,844,925 (13 SMA)	EN ADELANTE		14,171,125 (5 SMA)	14,171,125 (5 SMA)

Del 1° al 29 de febrero de 1988

Salario Mínimo Diario \$7,765.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	22,673,800 (8 SMA)	21,000	14,171,125 (5 SMA)	22,673,800 (8 SMA)
22,673,800	28,342,250 (10 SMA)		14,171,125 (5 SMA)	22,673,800 (8 SMA)
28,342,250	36,844,925 (13 SMA)		14,171,125 (5 SMA)	14,171,125 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
36,844,925 (13 SMA)	EN ADELANTE		14,171,125 (5 SMA)	14,171,125 (5 SMA)

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 45

Del 1º de marzo al 31 de diciembre de 1988
 Salario Mínimo Diario \$8,000.00
 Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	22,673,800 (8 SMA)	21,000	14,171,125 (5 SMA)	22,673,800 (8 SMA)
22,673,800	28,342,250 (10 SMA)		14,171,125 (5 SMA)	22,673,800 (8 SMA)
28,342,250	36,844,925 (13 SMA)		14,171,125 (5 SMA)	14,171,125 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
36,844,925 (13 SMA)	EN ADELANTE		14,171,125 (5 SMA)	14,171,125 (5 SMA)

NOTA: La reducción es en base al salario mínimo vigente en el mes de enero de 1988.

1989

Del 1º de enero al 30 de junio de 1989
 Salario Mínimo Diario \$8,640.00
 Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	25,228,800 (10 SMA)	34,560 (4 dsm)	15,768,000 (5 SMA)	25,228,800 (8 SMA)
25,228,800	31,536,000 (10 SMA)		15,768,000 (5 SMA)	25,228,800 (8 SMA)
31,536,000	40,966,800 (13 SMA)		15,768,000 (5 SMA)	15,768,000 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
40,966,800	EN ADELANTE		15,768,000 (5 SMA)	15,768,000 (5 SMA)

Del 1º de julio al 03 de diciembre de 1989
 Salario Mínimo Diario \$9,160.00
 Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	25,228,800 (10 SMA)	34,560 (4 dsm)	15,768,000 (5 SMA)	25,228,800 (8 SMA)
25,228,800	31,536,000 (10 SMA)		15,768,000 (5 SMA)	25,228,800 (8 SMA)
31,536,000	40,966,800 (13 SMA)		15,768,000 (5 SMA)	15,768,000 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
40,966,800	EN ADELANTE		15,768,000 (5 SMA)	15,768,000 (5 SMA)

NOTA: La reducción es en base al salario mínimo vigente en el mes de enero de 1989.

Del 04 al 31 de diciembre de 1989
 Salario Mínimo Diario \$10,080.00
 Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	25,228,800 (10 SMA)	34,560 (4 dsm)	15,768,000 (5 SMA)	25,228,800 (8 SMA)
25,228,800	31,536,000 (10 SMA)		15,768,000 (5 SMA)	25,228,800 (8 SMA)
31,536,000	40,966,800 (13 SMA)		15,768,000 (5 SMA)	15,768,000 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
40,966,800	EN ADELANTE		15,768,000 (5 SMA)	15,768,000 (5 SMA)

NOTA: La reducción es en base al salario mínimo vigente en el mes de enero de 1989.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 47

1990

Del 1° de enero al 15 de noviembre de 1990

Salario Mínimo Diario \$10,080.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	29,433,600 (8 SMA)	40,320 (4 dsm)	18,396,000 (5 SMA)	29,433,600 (8 SMA)
29,433,600	36,792,000 (10 SMA)		18,396,000 (5 SMA)	29,433,600 (8 SMA)
36,792,000	47,829,600 (13 SMA)		15,768,000 (5 SMA)	18,396,000 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDE DEL LÍMITE INFERIOR
47,829,600	EN ADELANTE		15,768,000 (5 SMA)	15,768,000 (5 SMA)

Del 16 de noviembre al 31 de diciembre de 1990

Salario Mínimo Diario \$11,900.00

Tasa del 10%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>No Viviendas Reducción</i>	<i>Viviendas Reducción</i>
0	34,748,000 (8 SMA)	47,600 (4 dsm)	21,717,500 (5 SMA)	34,748,000 (8 SMA)
34,748,000	43,435,000 (10 SMA)		21,717,500 (5 SMA)	34,748,000 (8 SMA)
43,435,000	56,465,500 (13 SMA)		21,717,500 (5 SMA)	21,717,500 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDE DEL LÍMITE INFERIOR
56,465,500	EN ADELANTE		21,717,500 (5 SMA)	21,717,500 (5 SMA)

1991

Del 1º de enero al 10 de noviembre de 1991
 Salario Mínimo Diario \$11,900.00
 Tasa del 8%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>Reducción</i>
0	34,748,000 (8 SMA)	47,600 (4 SMA)	34,748,000 (8 SMA)
34,748,000	43,435,000 (10 SMA)		34,748,000 (8 SMA)
43,435,000	56,465,500 (13 SMA)		21,717,500 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
56,465,500	EN ADELANTE		21,717,500 (5 SMA)

NOTA: En este año no hay reducción para no viviendas.

Del 11 de noviembre al 31 de diciembre de 1991
 Salario Mínimo Diario \$13,300.00
 Tasa del 8%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>Reducción</i>
0	38,923,600 (8 SMA)	53,320 (4 SMA)	38,923,600 (8 SMA)
38,923,600	48,654,500 (10 SMA)		38,923,600 (8 SMA)
48,654,500	63,250,850 (13 SMA)		24,327,250 + LA DIFERENCIA QUE EXCEDA DEL LÍMITE INFERIOR
63,250,850	EN ADELANTE		24,327,250 (5 SMA)

NOTA: En este año no hay reducción para no viviendas.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 49

1992

Del 1º de enero al 31 de diciembre de 1992

Tasa del 6%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>Reducción</i>
0	45,000,000	50,000	35,000,000
45,000,000	60,000,000		28,000,000
60,000,000	EN ADELANTE		21,000,000

NOTA: En este año no hay reducción para no viviendas y las reducciones no están a base de salarios mínimos.

1993

Del 1º de enero al 31 de diciembre de 1993

Tasa del 4%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>Reducción</i>
0	N\$ 49,455.00	54.95	38,465.00
49,455.00	65,940.00		30,772.00
65,940.00	EN ADELANTE		23,079.00

NOTA: En este año no hay reducción para no viviendas y las reducciones no están a base de salarios mínimos.

1994

Del 1º de enero al 31 de diciembre de 1994

Tasa del 2%

<i>Límite Inferior</i>	<i>Límite Superior</i>	<i>Cuota Mínima</i>	<i>Reducción</i>
0	N\$ 53,767.50	59.73	41,819.15
53,767.50	71,689.55		33,444.45
71,689.55	EN ADELANTE		25,091.50

NOTA: En este año no hay reducción para no viviendas y las reducciones no están a base de salarios mínimos.

La Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, quedó abrogada por el artículo segundo transitorio del Código Financiero del Distrito Federal.

c) CÓDIGO FINANCIERO PARA EL DISTRITO FEDERAL

Este Código de carácter local según su artículo primero, fue publicado en el *Diario Oficial* de la Federación el 31 de diciembre de 1994 en vigor a partir del 1º de enero de 1995, según lo dispuesto por su artículo primero transitorio.

El Código Financiero del Distrito Federal, refunde en su articulado diversas leyes existentes para regular la obtención, administración y aplicación de los ingresos del Distrito Federal y contiene un catálogo de impuestos y derechos aplicables al mismo, entre los que se estableció en el Título Tercero (De los Ingresos por Contribuciones), en el Capítulo Segundo, el Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles, gravando la adquisición de éstos en el Distrito Federal

Este Código, según su artículo segundo transitorio abrogó la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal de 1983 y otras disposiciones.

ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS DEL TRIBUTO

1. **Sujetos:** El artículo 156 del Código establece: "Están obligadas al pago del impuesto sobre adquisición de inmuebles, establecido en este capítulo, las personas físicas y las morales que adquieran inmuebles que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él ubicados en el Distrito Federal, así como los derechos relacionados con los mismos a que este capítulo se refiere..."

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 51

2. Objeto: De conformidad con lo dispuesto por el artículo antes señalado, el objeto del impuesto lo constituye la adquisición de inmuebles que consistan en el suelo, en las construcciones o en el suelo y las construcciones adheridas a él ubicados en el Distrito Federal; sin embargo el artículo 157 se encarga de definir que se entiende por adquisición y así establece: "Para los efectos de este capítulo, se entiende por adquisición, la que derive de:

I. Todo acto por el que se transmita la propiedad, incluyendo...la que ocurra por causa de muerte...

...IX. La cesión de derechos del heredero, legatario o copropietario, en la parte relativa y en proporción a los inmuebles. Se entenderá como cesión de derechos la renuncia de la herencia o legado efectuado después de la declaratoria de herederos o legatarios..."

Y al establecer los plazos para el pago del impuesto, en el artículo 160 fracción II, establece: "...Cuando se adjudiquen los bienes de la sucesión, así como al cederse los derechos hereditarios o al enajenarse bienes por la sucesión. En estos dos últimos casos, el impuesto se causará en el momento en que se realice la cesión o la enajenación, independientemente del que se cause por el cesionario o por el adquirente..."

Estos artículos nos ponen de manifiesto que tratándose de sucesiones se gravan cuatro situaciones distintas, a saber la transmisión por causa de muerte, la cesión de derechos hereditarios (que asimila como adquisición), la repudiación o renuncia después de la declaratoria de herederos (que asimila a cesión) y la enajenación de bienes por la sucesión (para evitar la elusión fiscal).

3. Momento de Causación: Como las leyes de hacienda predecesoras, el Código establece que el

objeto del tributo es la adquisición de la propiedad; en los casos de sucesión, **el momento de causación se da con el fallecimiento del *de cuius***, como ha quedado manifiesto en las leyes federales (I.S.A.I.) y locales anteriores (L.H.D.D.F.), ya que es precisamente en ese momento cuando se transmite la propiedad a los herederos o legatarios, sin embargo **en tratándose de cesión de derechos hereditarios y enajenación de bienes por la sucesión, el tributo se causa cuando se realice la cesión o la enajenación** como establece el artículo 160 fracción II del Código.

4. Base gravable: Es el artículo 158 el que determina la base gravable de la siguiente manera: **"El valor del inmueble que se considerará para efectos del artículo 156 de este Código, será el que resulte más alto entre el valor de adquisición, el valor catastral y el valor que resulte del avalúo practicado por la autoridad fiscal o por avalúo vigente practicado por personas autorizadas por la misma, el cual, cuando se trate de adquisición por causa de muerte, en cualquier caso deberá estar referido a la fecha de la adjudicación de los bienes de la sucesión. Para determinar el valor del inmueble, se incluirán las construcciones que en su caso tenga, independientemente de los derechos que sobre éstos tengan terceras personas, salvo que se demuestre fehacientemente ante la autoridad fiscal, que dichas construcciones se realizaron con recursos del adquirente. Para los fines de este impuesto, se considerará que el usufructo y la nuda propiedad, tienen cada uno de ellos, el 50% del valor del inmueble..."**

Este es el caso que el momento de causación se determina por la muerte del *de cuius* que es cuando se transmite la propiedad; sin embargo el valor del inmueble para los efectos del impuesto se determina por el avalúo referido a la adjudicación de los bienes

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 53

y como veremos más adelante, el plazo para el pago del impuesto corre a partir de la adjudicación. Así tendremos, *p.e.* que aunque el de cujus fallezca en enero no se podrá determinar el impuesto sino hasta la adjudicación que se produce en noviembre y en su caso no existirá mora hasta pasados 15 días hábiles de la adjudicación (ver plazo de pago).

5. Tasa, cuota o tarifa: Este rubro es el que mayores modificaciones ha tenido desde la entrada en vigor del Código, de tal manera que casi cada ejercicio fiscal se ha modificado. En principio se trata de una tarifa logarítmica que conjuga un rango inferior, un rango superior, una cuota fija y un porcentaje para aplicar al excedente del límite inferior.

Para mayor claridad, a continuación se reproducen las tarifas vigentes desde su inicio:

a) Del 1^o de enero al 31 de diciembre de 1995.

(En este ejercicio fiscal se continuó con la última tendencia de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, de establecer una reducción al avalúo para establecer la base (tratándose de inmuebles habitacionales) y aplicar una tasa del 2% con una cuota mínima).

TASA 2%

<i>Límite Inferior/Límite Superior</i>	<i>Reducción</i>
De N\$0.00 a N\$57,477.45	N\$44,704.65
De N\$57,477.46 a N\$76,636.55	N\$35,752.10
De N\$76,636.56 en adelante	N\$26,822.80
Cuota mínima de N\$63.85	

NOTA: Los inmuebles no habitacionales no tiene derecho a reducción y se les aplica la tasa del 2% directo.

b) Del 1º de enero de 1996 al 31 de diciembre de 1997.

(En estos ejercicios fiscales cambia la mecánica de cálculo del impuesto para iniciar la tarifa logarítmica mencionada).

Rango	L. Inferior	L. Superior	Cuota Fija	Factor para aplicarse sobre el excedente de límite inferior
A	0.10	50,000.00	72.00	
B	50,000.10	80,000.00	72.50	0.02425
C	80,000.10	120,000.00	800.00	0.02498
D	120,000.10	240,000.00	1,800.00	0.02499
E	240,000.10	600,000.00	4,800.00	0.02833
F	600,000.10	1,200,000.00	15,000.00	0.03499
G	1,200,000.10	En adelante	36,000.00	0.03300

c) Del 1º de enero de 1998 al 31 de diciembre de 1999.

Rango	L. Inferior	L. Superior	Cuota Fija	Factor para aplicarse sobre el excedente de límite inferior
A	0.10	53,425.00	76.93	
B	53,425.10	85,480.00	77.47	0.02425
C	85,480.10	128,220.00	854.80	0.02498
D	128,220.10	256,440.00	1,923.30	0.02499
E	256,440.10	641,100.00	5,128.80	0.02833
F	641,100.10	1,282,200.00	16,027.50	0.03499
G	1,282,200.10	En adelante	38,466.00	0.03300

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 55

d) Del 1º de enero al 31 de diciembre de 2000.

<i>Rango</i>	<i>L. Inferior</i>	<i>L. Superior</i>	<i>Cuota Fija</i>	<i>Factor para aplicarse sobre el excedente de límite inferior</i>
A	0.10	53,425.00	87.78	
B	53,425.10	85,480.00	88.39	0.02767
C	85,480.10	128,220.00	975.33	0.02850
D	128,220.10	256,440.00	2,194.49	0.02851
E	256,440.10	641,100.00	5,851.96	0.03232
F	641,100.10	1,282,200.00	18,287.38	0.03992
G	1,282,200.10	En adelante	43,889.71	0.03765

e) Del 1º de enero al 31 de diciembre de 2001.

<i>Rango</i>	<i>L. Inferior</i>	<i>L. Superior</i>	<i>Cuota Fija</i>	<i>Factor para aplicarse sobre el excedente de límite inferior</i>
A	0.10	53,425.00	95.57	
B	53,425.10	85,480.00	96.23	0.03012
C	85,480.10	128,220.00	1,061.84	0.03103
D	128,220.10	256,440.00	2,389.14	0.03104
E	256,440.10	641,100.00	6,371.03	0.03519
F	641,100.10	1,282,200.00	19,909.47	0.04346
G	1,282,200.10	En adelante	47,782.73	0.04099

6. Plazo de pago: El artículo 160 fracción II establece: "El pago del impuesto deberá hacerse mediante declaración, a través de la forma oficial autorizada, que se presentará dentro de los quince días²⁴

²⁴ Debiéndose entender hábiles de conformidad con el artículo 540 del mismo Código.

siguientes a aquel en que se realicen cualquiera de los supuestos que a continuación se señalan:...

...II. Cuando se adjudiquen los bienes de la sucesión, así como al cederse los derechos hereditarios o al enajenarse bienes por la sucesión... El contribuyente podrá pagar el impuesto por anticipado..."

Esto implica una diferencia entre el momento de causación y el plazo para el pago del impuesto, porque mientras el primero lo constituye la muerte del *de cuius* (época de la transmisión de bienes) el segundo lo constituye la adjudicación de los bienes; en cambio en tratándose de cesión de derechos hereditarios y enajenación de bienes por la sucesión coinciden el momento de causación y la época para contar el plazo de pago.

7. Liquidación o autodeterminación: El impuesto es **autodeterminable** de conformidad con lo dispuesto por el artículo 40 del propio Código que establece "...La determinación de los créditos fiscales establecidos en este Código, corresponde a los contribuyentes..."; sin embargo el artículo 161 en tratándose del impuesto de que hablamos, dispone "...En las adquisiciones que se hagan constar en escritura pública, los fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y mediante declaraciones lo enterarán en las oficinas autorizadas, dentro del plazo a que se refiere el artículo anterior. Si las adquisiciones se hacen constar en documentos privados, el cálculo y entero del impuesto deberá efectuarlo el adquirente bajo su responsabilidad... Los fedatarios no estarán obligados a enterar el impuesto cuando consignen en escritura pública operaciones por las que ya se hubieran pagado el impuesto y acompañen a su declaración copia de aquéllas con las que se efectuó dicho pago... Los fedatarios estarán obligados a verificar que los avalúos o las determinaciones de valor efectuadas por los propios contribuyentes, que sirvan de base para el cálculo del impuesto a que se refiere este capítulo estén

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 57

vigentes,²⁵ y en el caso de los primeros, que se hayan practicado por personas morales autorizadas y peritos registrados, cuya autorización o registro no se encuentre cancelada o suspendida...”

8. Exenciones. De conformidad con el último párrafo del artículo 156 del Código, sólo los bienes que la Federación y el Distrito Federal adquieran para formar parte del dominio público estarán exentos de este impuesto.

9. Reducciones. A partir del 1º de enero de 2000, se adiciona el Código Financiero del Distrito Federal con el artículo 265 W, que establece reducciones en el impuesto para viviendas de interés social y popular de la siguiente manera: “Las personas que adquieran o regularicen la adquisición de una vivienda de interés social o vivienda popular, tendrán derecho a una reducción equivalente al 100% y 80% respectivamente, respecto del Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles y Derechos del Registro Público de la Propiedad o del Comercio. Para que los contribuyentes obtengan las reducciones contenidas en este artículo, deberán acreditar que el valor de su vivienda no exceda de 15 o 25 veces el salario mínimo elevado al año, según corresponda.”

Esta novedad legislativa es un claro apoyo a las clases menos favorecidas del Distrito Federal, ya que permite de manera fácil reducir el impuesto sustancialmente hasta en un 100%, lo único que tiene que acreditar es lo siguiente:

- a) Que se trata de un inmueble destinado a vivienda.
- b) Que lo adquieran o regularicen su adquisición (incluyendo la adquisición por causa de muerte ya que se considera como tal conforme al artículo 157 del mismo Código).

²⁵ Los avalúos a que se refiere este artículo tendrán una vigencia de 6 meses de conformidad con lo dispuesto por el artículo 36 del propio Código.

c) Que el valor del inmueble a la fecha de la adquisición o regularización tiene un valor equivalente a 15 o 25 veces el salario mínimo.²⁶

9. Acogimiento. Al entrar en vigor el Código Financiero, se estableció en el artículo Décimo Tercero Transitorio "...Tratándose de transmisiones de propiedad por causa de muerte, el impuesto correspondiente se causará conforme se realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas por las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, a menos que el contribuyente manifieste su voluntad expresa de acogerse a las disposiciones contenidas en este Código, en vigor en el ejercicio fiscal de 1995, por estimarlo más favorable..." Es decir, este artículo transitorio permitió durante el ejercicio de 1995 acogerse a las disposiciones del Código independientemente de la fecha de defunción del autor de la sucesión, si se consideraban más favorables éstas y no las disposiciones aplicables al momento de causación (por ejemplo que la tasa del impuesto a la fecha de defunción fuese mayor a la establecida para ese ejercicio en el Código Financiero); sin embargo al establecer el transitorio que el acogimiento operaría para aplicar las disposiciones contenidas en el Código en vigor para el ejercicio fiscal de 1995, se creó la duda si para posteriores ejercicios operaría el mismo acogimiento, por lo cual el Procurador Fiscal del D.F., mediante oficio 372 de fecha 27 de febrero de 1997 y en respuesta a la consulta planteada por el Colegio de Notarios del D.F. determinó "...En virtud de que en el ordenamiento referido no se estableció la vigencia para el artículo Décimo Tercero transitorio aludido... la opción contenida en el mismo se considera vigente..."; no obstante lo anterior y para no dejar dudas sobre su aplicación en el artículo Sexto Transitorio del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones

²⁶ Hoy el equivalente a \$220,916.25 para vivienda de interés social o hasta \$368,193.75 para vivienda popular, tomando el salario mínimo vigente de \$40.35 diarios.

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 59

del Código Financiero del Distrito Federal, publicado el 31 de diciembre de 1996 en la Gaceta de Gobierno del Distrito Federal, se dispuso "...Tratándose de transmisiones de propiedad por causa de muerte, el impuesto correspondiente se causará conforme se realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas por las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, a menos que el contribuyente manifieste su voluntad expresa de acogerse a las disposiciones en vigor, contenidas en este Código al tiempo de que el contribuyente exprese su voluntad de acogerse a ellas, por estimarlas más favorables..." con lo que el acogimiento establecido mantuvo y mantiene su vigencia hasta la fecha, lo que ratifico el Procurador Fiscal del D.F. mediante oficio 225 de fecha 19 de enero de 1998 en respuesta a la consulta formulada por el Colegio de Notarios del D.F.

Es de hacerse notar que el acogimiento abarca todas las disposiciones vigentes del Código Financiero en vigor al tiempo de manifestarse, por lo mismo dicho acogimiento abarca las reducciones establecidas en el artículo 265 W para viviendas de interés social o popular.

10. Vigencia. A la fecha el Código Financiero del Distrito Federal se encuentra vigente.

IV. TABLA RESUMEN

IMPUESTOS FEDERALES Y LOCALES QUE HAN GRAVADO LA TRANSMISIÓN Y ADJUDICACIÓN DE INMUEBLES EN EL DISTRITO FEDERAL²⁷			
<i>Época de Apertura (Fallecimiento)</i>	<i>Impuestos que se causan</i>	<i>Avalúo</i>	<i>Acogimiento conviene o no</i>
Hasta el 31/12/59.	Federal: Herencias y Legados. Local: T.D. (exento).	De Banobras, referido a la fecha de fallecimiento.	Federal: En todas las sucesiones abiertas antes del 1º/01/1960 invariablemente se aplica el acogimiento toda vez que las leyes federales de herencias anteriores eran más gravosas.
Del 1º de enero de 1960 al 31 de diciembre de 1961.	Federal: Herencias y Legados. Local: T.D. (exento).	De Banobras, referido a la fecha de fallecimiento.	Federal: No hay acogimiento. Local: No conviene por la exención.
Del 1º de enero de 1962 al 31 de diciembre de 1963.	Federal: Ninguno. Local: T.D. (exento).		Federal: No hay impuesto que pagar. Local: No conviene por la exención.
Del 1º de enero de 1964 al 31 de diciembre de 1971.	Federal: Ninguno. Local: T.D. Tasa del 1.5%.	Bancario referido al fallecimiento.	Federal: No hay impuesto que pagar. Local: No conviene por la tasa que es menor a la actual y el avalúo referido al fallecimiento (con recargos).

²⁷ Para la elaboración de la tabla se han obtenido algunos de los datos de una tabla anterior elaborada por el Dr. Jorge Alfredo Domínguez Martínez, con su consentimiento.

Época de Apertura (Fallecimiento)	Impuestos que se causan	Avalúo	Acogimiento conviene o no						
			<p>Viv. int. social: Si conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.</p>						
<p>Del 1° de enero de 1980 al 31 de diciembre de 1981.</p> <p>Nota: El 1° de enero de 1981 entra en vigor la LISR y se acumulan a los ingresos de las personas morales y de los residentes en el extranjero los bienes adquiridos por herencia o legado.</p>	<p>Federales: 1) I.S.A.I. Tasa 10% Base avalúo menos reducción (Suspendido).</p> <p>2) I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción.</p> <p>Local: T.D. Tarifa:</p> <table border="1" data-bbox="305 1085 492 1171"> <tr> <td>0-100 mil</td> <td>1.5%</td> </tr> <tr> <td>100-500 mil</td> <td>3%</td> </tr> <tr> <td>500 mil</td> <td>4%</td> </tr> </table>	0-100 mil	1.5%	100-500 mil	3%	500 mil	4%	<p>Bancario referido a la fecha de adjudicación o a los 3 años del fallecimiento.</p> <p>Bancario referido al fallecimiento.</p> <p>Bancario referido a la adjudicación.</p>	<p>Federales: No hay acogimiento, pero por suspensión no se calcula ni se paga. No hay acogimiento, calcular, con recargos y actualización.</p> <p>Local: Si conviene el acogimiento por ser avalúo referido a la adjudicación.</p> <p>Viv. int. social: Si conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.</p>
0-100 mil	1.5%								
100-500 mil	3%								
500 mil	4%								
<p>Del 1° de enero de 1982 al 31 de diciembre de 1988.</p>	<p>Federales: 1) I.S.A.I. (Suspendido).</p> <p>2) I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción.</p> <p>Local: I.S.A.I. Tasa 10% Base avalúo menos reducción.</p>	<p>Bancario referido al fallecimiento.</p> <p>Bancario referido a la adjudicación o a los 3 años del fallecimiento.</p>	<p>Federales: Por suspensión no se calcula ni se paga.</p> <p>No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización.</p> <p>Local: Si conviene el acogimiento por ser tasa mayor a la actual y avalúo</p>						

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 63

<i>Época de Apertura (Fallecimiento)</i>	<i>Impuestos que se causan</i>	<i>Avalúo</i>	<i>Acogimiento conviene o no</i>
			referido a la adjudicación, sin embargo puede ser que la tasa del 10% sobre avalúo referido a los 3 años de fallecimiento más recargos y actualización sean menores. Viv. int. social: Sí conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.
Del 1º de enero de 1988 al 31 de diciembre de 1990.	Federales: 1) I.S.A.I. (Suspendido) 2) I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción. Local: I.S.A.I. Tasa 10% Base avalúo menos reducción	Bancario referido al fallecimiento. Bancario o de Sociedad Valuadora auxiliada por perito valuador autorizado por la TDF referido a la adjudicación.	Federales: Por suspensión no se calcula ni se paga. No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización. Local: Sí conviene el acogimiento por ser tasa mayor a la actual y avalúo referido a la adjudicación. Viv. int. social: Sí conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.
Del 1º de enero al 31 de diciembre de 1991.	Federales: I.S.A.I. (Suspendido). I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción. Local: I.S.A.I. Tasa 8% Base avalúo	Bancario referido al fallecimiento. Bancario o de Sociedad Valuadora	Federales: Por suspensión no se calcula ni se paga. No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización. Local: Sí conviene el acogimiento

<i>Época de Apertura (Fallecimiento)</i>	<i>Inipuestos que se causan</i>	<i>Avalúo</i>	<i>Acogimiento conviene o no</i>
	menos reducción para viviendas; en no viviendas no hay reducción.	auxiliada por perito valuador autorizado por la TDF referido a la adjudicación.	to por ser tasa mayor a la actual y avalúo referido a la adjudicación. Viv. int. social: Sí conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.
Del 1º de enero al 31 de diciembre de 1992	Federales: I.S.A.I. (Suspendido) I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción. Local: I.S.A.I. Tasa 6% Base avalúo menos reducción para viviendas; en no viviendas no hay reducción.	Bancario referido al fallecimiento. Bancario o de Sociedad Valuadora auxiliada por perito valuador autorizado por la TDF referido a la adjudicación.	Federales: Por suspensión no se calcula ni se paga. No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización. Local: Sí conviene el acogimiento por ser tasa mayor a la actual y avalúo referido a la adjudicación. Viv. int. social: Sí conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.
Del 1º de enero al 31 de diciembre de 1993.	Federales: I.S.A.I. (Suspendido) I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción. Local: I.S.A.I. Tasa 4% Base avalúo me-	Bancario referido al fallecimiento. Bancario o de Sociedad Valuadora	Federales: Por suspensión no se calcula ni se paga. No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización. Local: Sí conviene el acogimiento

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 65

<i>Época de Apertura (Fallecimiento)</i>	<i>Inpuestos que se causan</i>	<i>Avalúo</i>	<i>Acogimiento conviene o no</i>
	nos reducción para viviendas; en no viviendas no hay reducción.	auxiliada por perito valuador autorizado por la TDF referido a la adjudicación.	por ser tasa mayor a la actual y avalúo referido a la adjudicación. Viv. int. social: Sí conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.
Del 1º de enero al 31 de diciembre de 1994.	Federales: I.S.A.I. (Suspendido). I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción. Local: I.S.A.I. Tasa 2% Base avalúo menos reducción para viviendas; en no viviendas no hay reducción.	Bancario referido al fallecimiento. Bancario o de Sociedad Valuadora auxiliada por perito valuador autorizado por la TDF referido a la adjudicación.	Federales: Por suspensión no se calcula ni se paga. No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización. Local: No conviene el acogimiento por ser tasa menor a la actual y avalúo referido a la adjudicación (sin recargos). Viv. int. social: Sí conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.
Del 1º de enero al 31 de diciembre de 1995.	Federales: I.S.A.I. (Suspendido) I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción. Local: I.S.A.I. Tasa 2% Base avalúo	Bancario referido al fallecimiento. Bancario o de Sociedad Valuadora	Federales: Por suspensión no se calcula ni se paga. No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización Local: No conviene el acogimiento

<i>Época de Apertura (Fallecimiento)</i>	<i>Impuestos que se causan</i>	<i>Avalúo</i>	<i>Acogimiento conviene o no</i>
	<p>menos reducción para viviendas; en no viviendas no hay reducción.</p>	<p>auxiliada por perito valuador autorizado por la TDF referido a la adjudicación.</p>	<p>por ser tasa menor a la actual y avalúo referido a la adjudicación. (sin recargos). Viv. int. social: Si conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.</p>
<p>Del 1º de enero de 1996 al 31 de diciembre de 1997.</p>	<p>Federal: I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción. Local: I.S.A.I. Tarifa logarítmica del 2.425% al 3.992% base avalúo.</p>	<p>Bancario referido al fallecimiento. Bancario o de Sociedad Valuadora auxiliada por perito valuador autorizado por la TDF referido a la adjudicación.</p>	<p>Federal: No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización. Local: No conviene el acogimiento por ser tasas menores a las actuales y avalúo referido a la adjudicación (sin recargos). Viv. int. social: Si conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.</p>
<p>Del 1º de enero de 1998 al 31 de diciembre de 1999.</p>	<p>Federal: I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción. Local: I.S.A.I. Tarifa logarítmica del 2.425% al 3.992% base avalúo.</p>	<p>Bancario referido al fallecimiento. Bancario o de Sociedad Valuadora auxiliada por perito valuador autorizado por la TDF referido a la adjudicación.</p>	<p>Federal: No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización. Local: No conviene el acogimiento por ser tasas menores a las actuales y avalúo referido a la adjudicación (sin recargos).</p>

RÉGIMEN FISCAL DE LAS TRANSMISIONES POR HERENCIA 67

Epoca de Apertura (Fallecimiento)	Impuestos que se causan	Avalúo	Acogimiento conviene o no
			Viv. int. social: Si conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%
Del 1º de enero al 31 de diciembre de 2000	Federal: I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción. Local: I.S.A.I. Tarifa logarítmica del 2.767% al 3.992% base avalúo.	Bancario referido al fallecimiento. Bancario o de Sociedad Valuadora auxiliada por perito valuador autorizado por la TDF referido a la adjudicación.	Federal: No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización. Local: No conviene el acogimiento por ser tasas menores a las actuales y avalúo referido a la adjudicación. (sin recargos). Viv. int. social: Si conviene el acogimiento y reducción del 100% y 80%.
Del 1º de enero al 31 de diciembre de 2001.	Federal: I.S.R. Residentes en el extranjero. 20% del valor de avalúo sin deducción. Local: I.S.A.I. Tarifa progresiva del 3.012% al 4.346% base avalúo.	Bancario referido al fallecimiento. Bancario o de Sociedad Valuadora auxiliada por perito valuador autorizado por la TDF referido a la adjudicación.	Federal: No hay acogimiento, calcular con recargos y actualización. Local: No hay acogimiento, son disposiciones vigentes, calcular con recargos. Viv. int. social: Reducción del 100% y 80%.