



UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Facultad de Derecho

Posgrado en Derecho

Con Reconocimiento de Validez Oficial ante la Secretaría de Educación

Pública, con acuerdo número 974181 del 15 de julio de 1997

Obligaciones fiscales de los Notarios de la Ciudad de México

Tesis para obtener el grado de

Maestro en Derecho Fiscal

Presenta el

C.P Armando Rodríguez Guerrero

Director de Tesis

Dr. Carlos Espinosa Berecochea

Ciudad de México 2024

ÍNDICE

Abreviaturas	6
Dedicatoria y agradecimientos	8
Introducción.....	9
I. CAPITULO I. DE LA FUNCIÓN NOTARIAL	12
I.1 La Función notarial	12
I.1.1 La función autenticadora	15
I.1.2 Ámbito territorial	17
I.2 El Notario de la Ciudad de México	19
I.2.1. Definición, función y facultades.....	19
I.2.2. Responsabilidades.....	23
I.2.2.1 Responsabilidad en materia Fiscal	26
I.2.2.1.1 El Notario como auxiliar del fisco en materia federal	30
I.2.2.1.2 El Notario como auxiliar del fisco en materia local.....	36
I.3 El Notario como contribuyente.....	37
1.3.1 Tributación del notario como Persona Física	40
1.3.2 Como Sociedad	49
II. CAPITULO II IMPUESTOS FEDERALES	57
II.1. Obligaciones del Notario previstas en el Código Fiscal de la Federación	57
II.1.1 Avisos en materia de RFC del Notario.....	63

II.1.1.1 Obligación de informar mediante DeclaraNOT en línea las omisiones de avisos en materia de RFC	64
II.1.1.2 Solicitudes de inscripción al RFC por las que se debe de dar aviso al Notario.....	64
II.1.2 Obligación del Notario en materia de RFC de socios y/o accionistas.	65
II.1.2.1 Obligación de los notarios en materia de RFC del representante legal.....	67
II.1.3 Obligación del notario en materia de declaraciones informativas de operaciones consignadas en escrituras públicas	68
II.1.3.1 Obligación de informar en operaciones de consolidación de la nuda propiedad y el usufructo Personas Morales	69
II.1.4 Obligación del Notario en materia de requerimiento de validación de documentos por parte del SAT.....	70
II.1.5 Infracciones y multas al notario en materia de incumplimiento a en materia de avisos al Registro Federal de Contribuyentes	71
II.1.6 Responsabilidad solidaria en la determinación del cálculo de impuestos (función de auxiliar del fisco del Notario).....	72
II.1.6.1 Responsabilidad solidaria en enajenaciones a plazos sólo sobre el importe cubierto (efectivamente cobrado).....	74
II.1.6.2 Infracciones y delitos de defraudación Fiscal en materia de cálculo y/u omisión del entero de retenciones.....	74
II.1.7. Obligación de los notarios de expedir CFDI en operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles.....	76
II.1.7.1 Casos en los que no se deberá de expedir complemento de CFDI.....	77

II.1.7.2 CFDI en enajenaciones de derechos reales, ejidales o comunales	77
II.1.7.3 Expedición del CFDI y su complemento en caso de asociación entre notarios.....	78
II.1.7.4 Complemento del CFDI por adquisiciones de bienes inmuebles durante 2014.....	79
II.1.7.5 CFDI de retenciones e información de pagos	79
II.1.8 Obligaciones del notario en materia de Beneficiario Controlador.....	80
II.2. Obligaciones del Notario previstas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta	81
II.2.1 Obligación en operaciones de Consolidación de la Nuda Propiedad y Usufructo.....	81
II.2.2 Obligación en el cálculo y entero del ISR en enajenación de casa habitación	82
II.2.2.1 Derecho de ser informado por el notario de las exenciones, beneficios fiscales y facilidades administrativas aplicables a tramites solicitados ante este.....	83
II.2.2.2 Obligación del Notario de consultar al SAT si el contribuyente ha enajenado casa habitación durante los cinco años anteriores	85
II.2.3 Obligación del notario del cálculo y entero del impuesto sobre la renta en operaciones donde consten las enajenaciones de derechos parcelarios ...	86
II.2.4 Obligación del Notario del cálculo y entero del ISR en adquisiciones de bienes.....	86
II.2.5 Obligación del Notario de cálculo y entero del impuesto sobre la renta en operaciones en escritura pública donde conste la enajenación de casa	

habitación ubicada en territorio nacional por un Residente para efectos fiscales en el Extranjero sin Establecimiento Permanente en México	88
II.3. Obligaciones del Notario previstas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado	90
II.3.1 Enajenaciones a plazos.....	90
III. CAPITULO III IMPUESTOS LOCALES	94
III.1 Obligaciones del notario en el cálculo del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles (ISAI local).....	94
IV. CONCLUSIONES	99
V. FUENTES DE CONSULTA.....	103

Abreviaturas

ADSC Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente

A en P Asociación en Participación

ARANCEL Arancel de Notarios para la Ciudad de México

CCDMX Constitución de la Ciudad de México

CCF Código Civil Federal

CDMX Ciudad de México

CFF Código Fiscal de la Federación

CFDI Comprobantes Fiscales Digitales por Internet

CFCDMX Código Fiscal de la Ciudad de México

CIF Cedula de Identificación Fiscal

CNCDMX Colegio de Notarios de la Ciudad de México

COLEGIO El Colegio de Notarios de la Ciudad de México, A.C

CPEUM Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

CSF Constancia de Situación Fiscal

CSD Certificado de Sellos Digitales

CURP Clave Única de Registro de Población

DeclaraNOT en línea Declaración informativa para notarios públicos y demás fedatarios en línea.

DOF Diario Oficial de la Federación

e. firma Certificado de la firma electrónica avanzada

EP Establecimiento Permanente

INPC Índice Nacional de Precios al Consumidor

ISAI Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles

ISR Impuesto Sobre la Renta

IVA Impuesto al Valor Agregado

LFPIORPI Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos Ilícitos

LIVA Ley del Impuesto al Valor Agregado

LISR Ley del Impuesto Sobre la Renta

LNCDMX Ley del Notariado para la Ciudad de México

RIN Red Integral Notarial

RLFPIORPI Reglamento de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos Ilícitos

PM Persona Moral

PTU Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas

RCFF Reglamento del Código Fiscal de la Federación

RE Residente en el Extranjero

ResEx Residentes para Efectos Fiscales en el Extranjero

RFC Registro Federal de Contribuyentes

RLNCDMX Reglamento de la Ley del Notariado para la Ciudad de México

RMF Resolución Miscelánea Fiscal (2024)

PFAE y P Personas Físicas con Actividad Empresarial y Profesional

SAT Servicio de Administración Tributaria

SHCP Secretaría de Hacienda y Crédito Público

UDIS Unidades de Inversión

UIF Unidad de Inteligencia Financiera

UMA Unidad de Medida y Actualización

Dedicatoria y agradecimientos

Dedico esta tesis a mi querida madre Cecilia Raquel Guerrero Sanjuanico,
cuyos consejos hicieron posible este trabajo.

Agradezco a mi amor Kenia Trejo Benítez su apoyo y paciencia para
permitirme elaborar la presente tesis

Introducción

Los notarios de la Ciudad de México además de ser licenciados en derecho es decir, haber cursado una carrera profesional, así como ser especialistas en materia civil, gremial y/o colegial, mercantil, penal, administrativa, en prevención e identificación de operaciones con recursos de procedencia ilícita y de haber hecho carrera notarial¹; esto es, haber obtenido una educación integral a nivel de especialización, para facilitar su preparación básica; así como su preparación para presentar y aprobar primero un examen de aspirante al notariado; y una vez aprobado este y obtenido la patente de aspirante; posteriormente son destinatarios de dicha carrera notarial para su actualización y perfeccionamiento para la preparación y triunfo en el examen de oposición para finalmente obtener la patente de notario y ejercer la función notarial, además de todo lo anterior; deben de ser especialistas en materia fiscal, - objeto de la presente tesis -.

Puesto que, si el notario no llegase a cumplir las obligaciones en materia fiscal, estaría incurriendo en una responsabilidad fiscal consistente en el pago de multas y recargos, esto es y citando al maestro y notario Bernardo Pérez Fernández del Castillo, no obstante que en México el notario sin ser un empleado del fisco y sin recibir remuneración alguna de éste, le es un eficaz colaborador en la aplicación de las leyes como - sujeto pasivo de deuda ajena- del Impuesto al Valor Agregado; del Impuesto Sobre la Renta; del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles; del Código Fiscal del Distrito Federal (hoy CDMX) y de las Leyes fiscales de las entidades federativas, en especial cuando en un instrumento público hace constar la transmisión de un bien inmueble por citar un ejemplo.

¹ Cfr. Artículo 49 de la LNCDMX

En otros países el notario no tiene el carácter de liquidador y enterador de impuestos, ni tampoco responsabilidad fiscal alguna, su actuación de limita única y exclusivamente a la redacción y autorización de instrumentos, en México la actividad fiscal del notario tiene un doble carácter: liquidador y enterador de impuestos., su actuación es muy delicada e implica un constante y profundo estudio del derecho fiscal y por lo tanto, de los cambios legislativos, los múltiples códigos y leyes fiscales que existen en nuestro país, así como sus reglas de carácter general, criterios y continuos cambios, produce inseguridad y confusión en los contribuyentes (prestatarios), para que el notario pueda aconsejar y orientar a sus clientes en forma adecuada, es su deber ampliar y actualizar sus conocimientos y; “frente a sus prestatarios el informar de las exenciones, beneficios fiscales y facilidades administrativas aplicables al trámite solicitado”² es por ello por lo que la intención del presente trabajo es enfocarnos en las obligaciones en materia fiscal de los notarios de la Ciudad de México en términos de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el Código Fiscal de la Ciudad de México, y si bien se trata de un trabajo de investigación también sirva a los lectores como una guía en cuanto al marco general de dichas obligaciones y de las responsabilidades en las que pueden incurrir por su incumplimiento.³

Por otro lado, los notarios no solo son colaboradores eficaces del fisco; liquidadores o un enterador de impuestos como -sujeto pasivos de deuda ajena-, sino que también son contribuyentes del impuesto como sujetos pasivos por deuda propia, que no es otro que el propio contribuyente que menciona el

² Artículo 16 de la LNCDMX

³ Cfr. Pérez Fernández del Castillo, Bernardo, vigesimoprimera edición, Editorial Porrúa, México, 2020, pág. 389 y 390

artículo 1º del CFF, que dio nacimiento al crédito fiscal; sin que se convierta este apartado en un análisis constitucional⁴ de los tributos, es relevante señalar que la obligación no solo es de los notarios sino de todos los mexicanos de contribuir al gasto público a través del pago de contribuciones, esto es, los notarios son también contribuyentes del impuesto, existen tanto en los diversos ordenamientos fiscales, como en el CFF, numerosos dispositivos que tienen por objeto sentar las bases de la relación jurídica que se establece entre el fisco y los contribuyentes, así como con los responsables solidarios y aun entre las autoridades fiscales y los terceros, en cuanto al cumplimiento de las obligaciones, tanto de pago, como de los deberes clasificados como obligaciones de hacer, no hacer, permitir o tolerar.

Con las consideraciones anteriores partiremos en el presente desde definir al notario, así como señalar cuál es su función notarial, hasta terminar por desmembrar cada una de las obligaciones en materia fiscal de estos tanto como contribuyentes directos del tributo como indirectos de estos, de forma individual como personas físicas prestando un servicio profesional de derecho o bien de forma asociada como una sociedad civil tributando como persona moral en términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (título II LISR).

El presente trabajo, está enfocado a todo lo concerniente a la Ciudad de México, en cuanto a la función notarial, al notario, a los impuestos locales y su ámbito de territorialidad, es por ello por lo que todas las referencias a la Ley del Notariado, a su Reglamento, a la Constitución, al Colegio y al Código son referidas para la Ciudad de México.

⁴ Ver Artículo 31 fracción IV de la CPEUM

I. CAPITULO I. DE LA FUNCIÓN NOTARIAL

I.1 La Función notarial

Sin duda, para comenzar a abordar el presente concepto, es importante partir de los antecedentes que son tales que comienzan en la Edad Media al haberse organizado la actuación del Notariado tanto en la jurisdicción laica como eclesiástica, por cuya intervención notarial se daba autenticidad a todos los convenios celebrados entre los particulares cuando éstos requerían de un reconocimiento jurídico, esto es, la función notarial desde la Edad Media tiene como finalidad dar autenticidad o determinar la certeza de actos o de hechos jurídicos, así como la fecha de su otorgamiento a esos actos o hechos jurídicos, hoy en día los notarios no han quedado únicamente como redactores de convenios entre particulares en instrumentos notariales sino que por su esencia se han convertido en consejeros jurídicos de quienes solicitan su servicio, así como también se han convertido en un auxiliar de la función administrativa fiscal del Estado al imponerle la obligación de calcular y enterar los impuestos y el pago de derechos que se causen en un acto jurídico que se otorga ante su fe, por lo que en algunos casos se ha considerado al Notario como funcionario público y en otras únicamente fedatario, aunque su función está vinculada a la colaboración de la recaudación fiscal.⁵

A tenor de lo expuesto, la función notarial no solo recae en dar autenticidad y certeza a los actos o hechos jurídicos que se otorgan ante su fe redactados en instrumentos notariales bajo su vigilancia y protocolo, sino

⁵ Cfr. Chirino Castillo, Joel, La Responsabilidad del Notario, que se encuentra dentro de la No. 4 Revista Mexicana de Derecho, del Colegio de Notarios del Distrito Federal, México, 2002, Pág. 27 y 28

también está vinculada su función con el Estado al imponerle obligaciones de tipo fiscales como es la recaudación y entero de impuestos o derechos.

Por otra parte, el notario y licenciado Héctor Ornelas K. habla de una actividad Notarial y una función administrativa que debe observarse desde el punto de vista del Derecho Notarial que es un rama del Derecho Administrativo; y consiste en que “mediante la intervención del Notario la administración certifica la autenticidad del instrumento público por lo que atendiendo al criterio formal o sea el órgano que la realiza, la actividad notarial es una función formalmente administrativa” así mismo señala que “la Función Notarial tiene como finalidad, hacer posible la realización de las atribuciones del Estado” es por ello que la define también como una función administrativa desde la perspectiva del Derecho Administrativo.⁶

En palabras de Fortino López Legazpi “es la constancia de actos jurídicos entre particulares para tener una prueba, no solo social, pues era necesario, y no solamente que se hiciera constar el acto jurídico, si no que los actos jurídicos se realizaran con estricto apego a derecho y con una validez ante de terceros”.⁷

Así las cosas, es evidente que coinciden todos en que la función consiste en dar autenticidad y certeza a actos entre particulares con la intervención del notario y estos dando fe, seguridad jurídica y publicidad ante terceros mediante instrumentos públicos.

Por último para el notario español Fernando Gomá Lanzón, la función notarial está ante todo al servicio de la *libertad civil*, puesto que ofrece a los

⁶ Ornelas, K. Héctor, la actividad Notarial y la Función Administrativa, Revista Mexicana de Derecho, Chihuahua, México, enero de 1956, Pág. 31 a 34

⁷ López Legazpi, Fortino, La función notarial su permanente actualidad, Revista de Derecho Notarial Mexicano, núm. 112, México, 1998, Pág. 377

ciudadanos a través del notario un cause privilegiado para que puedan ejercer la autonomía de su voluntad configurando sus relaciones jurídicas del modo que tengan por conveniente y plasmando sus negocios jurídicos en un instrumento público dotado de múltiples cualidades intrínsecas y extrínsecas, como el previo asesoramiento, el control de sus elementos constitutivos, la legalidad de su contenido, la fehaciencia, lo que, a su vez, genera efectos probatorios, traditorios, ejecutivos y otros y esas cualidades y efectos resultan de haber sido extendido el documento por un profesional del derecho que, además, es funcionario público – a diferencia de lo que sucede en México-. También, por estas mismas cualidades, el instrumento publico contribuye eficazmente a la seguridad jurídica.⁸

Ahora bien, en la Ley del Notariado para la Ciudad de México encontramos una definición; “La función notarial es el conjunto de actividades que el notario realiza conforme a esta, que garantice seguridad jurídica en el ejercicio de una función autenticadora”⁹; así mismo es importante precisar que se le delega por parte del Estado dicha función notarial al notario¹⁰., esto es, le corresponde al notario el ejercicio de la función, y está es de orden público, no delegable; y que consiste en una función autenticadora.

No obstante, lo señalado anteriormente, es menester definir el derecho notarial; por su interrelación con la función notarial, así las cosas, el derecho notarial es el conjunto normativo y doctrinal que regula la actividad de los funcionarios públicos denominados notarios, en buena medida se compone de

⁸ Gomá Lanzón, Fernando, Derecho notarial, tercera edición, Editorial Aferre Editor, Barcelona, 2022, pág. 1/37

⁹ Artículo 27 de la LNCDMX del título primero llamado “De la Función Notarial y del Notariado de la Ciudad de México”

¹⁰ Ver Artículos 122 de la CPEUM y artículo 6 de la CCDMX

reglas de Derecho privado que complementan, en su dimensión formal, las normas sustantivas del Derecho civil y mercantil¹¹.

Más que de una disciplina jurídica claramente diferenciada se trata de una agrupación normativa aplicable a la función notarial, en cuanto ésta consiste en recibir la voluntad de las partes, asesorándola en su caso, en redactar el escrito notarial correspondiente y autorizarlo con la fe pública, conservar aquél y expedir las copias interesadas.¹²

En todo caso, la función notarial se efectúa a instancia de parte y, pese a ejercerse al servicio de intereses privados, respetará siempre el interés público.

I.1.1 La función autenticadora

Es la facultad otorgada por la Ley al Notario para que se reconozca como cierto lo que éste asiente en las actas o escrituras públicas que redacte, salvo prueba en contrario. Dicha función autenticadora deberá de ejercerla de manera personal el notario, así mismo en todas sus actuaciones de asesoría, instrumentación y juicio deberá de conducirse conforme a la prudencia jurídica e imparcial.

Para Chirino Castillo “los Notarios tienen bajo su responsabilidad dar autenticidad a los actos celebrados entre los particulares equivalentes a una homologación judicial de un convenio entre particulares, pero cuando se trata de actos jurídicos que requieran además de la autenticidad de una publicidad, su importancia resulta con mayor trascendencia especialmente por ejemplo en materia inmobiliaria, puesto que para cumplir con los principios registrales de legalidad requeridos por autoridad administrativa registral el notario tiene un

¹¹ <http://www.encyclopedia-juridica.com/d/derecho-notarial/derecho-notarial.htm>

¹² Idem.

responsabilidad de autenticar o dar un reconocimiento como cierto que garantice un análisis cuidadoso de por ejemplo los antecedentes de propiedad para la redacción del instrumento notarial en el que se hace constar la constitución o la transmisión de derechos reales o personales, aunado a que el testimonio notarial ya registrado constituye el título de propiedad o el título de ejecución para el cumplimiento de obligaciones”.¹³

Por otra parte, para Javier Arce Gargollo las notas que delimitan la función notarial son 1º la función autenticadora, consistente en una legitimación notarial que recae sobre los actos o negocios y los hechos jurídicos (humanos y naturales).¹⁴

Y, por último, para Domínguez Martínez “la función autenticadora es y convierte al notario en responsable del contenido del documento puesto que así lo autentica y le da validez, esto es lo reconoce como cierto”.¹⁵

Al igual que la función notarial, en la Ley del Notariado para la Ciudad de México encontramos conceptos que nos ayudan a entender que es una función autenticadora, su finalidad y como debe darse esta para garantizar el buen desempeño y tener seguridad jurídica en el ejercicio de dicha función, su naturaleza se divide en dos:

1. Pública; en cuanto proviene de los poderes del Estado y de la Ley, consistente en el reconocimiento público de la actividad profesional del Notario; y de la documentación Notarial al servicio de la sociedad¹⁶; y

¹³ Chirino Castillo, Joel, Op. Cit. Pág. 28

¹⁴ Cfr. Arce Gargollo, Javier, Arbitraje y función, Editorial Porrúa, primera edición, México, 2007 pág. 41

¹⁵ Domínguez Martínez, Jorge Alfredo, El Colegio de Notarios del Distrito Federal, Breviario 13, Editorial Porrúa, México 2002

¹⁶ Cfr. Artículo 44 LNCDMX

2. “Autónoma y libre, para el Notario que la ejerce, actuando con fe pública”.¹⁷

De lo anteriormente señalado, en la Ley del Notariado para la Ciudad de México se define a la Función Notarial y autenticadora de una forma muy similar a la doctrina puesto que coinciden en tanto a lo siguiente; i) la intervención del notario; ii) dar autenticidad y certeza a actos jurídicos (función autenticadora); iii) constancia de actos o hechos jurídicos en instrumentos públicos; y iv) hacer posible la realización de las atribuciones del Estado.

I.1.2 Ámbito territorial

Corresponde a los Notarios el ejercicio de las funciones notariales en el ámbito territorial de la entidad (CDMX), los Notarios no podrán ejercer sus funciones ni establecer oficinas fuera de los límites de éste.

En el caso que nos ocupa, los actos que se celebren ante su fe podrán referirse a cualquier otro lugar, siempre que se firmen las escrituras o actas correspondientes por las partes dentro de la CDMX y se dé cumplimiento a las disposiciones previstas en la Ley para ello, -importante- ya sea en el protocolo ordinario o electrónico.¹⁸

Por otro lado, Chirino Joel considera que la organización notarial actual reglamenta una competencia territorial para actuar dentro de esa jurisdicción, aunque los efectos jurídicos se produzcan en un lugar distinto.

¹⁷ Artículo 27 LNCDMX

¹⁸ Cfr. Artículo 35. LNCDMX

Este principio ha dejado de ser radical en virtud de que en algunos casos el Notario solamente queda obligado a establecer el domicilio propio de la Notaría para el ejercicio de esta función.¹⁹

Para Bernardo Pérez Fernández del Castillo el lugar del ejercicio del Notariado es el siguiente; “El notario de la Ciudad de México sólo puede actuar dentro de los límites de esta entidad, el desempeño de sus funciones será en la notaría a su cargo.

No obstante “Los actos que se celebren ante su fe, podrán referirse a cualquier otro lugar, siempre que se firmen las escrituras o actas correspondientes por las partes dentro de la Ciudad de México y se dé cumplimiento a las disposiciones de esta Ley”, así mismo puede acudir al domicilio o al hospital en su caso de un testamento; a las asambleas de accionistas; al sorteo de bonos o certificados de participación inmobiliaria; a dar fe del estado material de un inmueble; a realizar notificaciones, interpelaciones, etcétera”.²⁰

Derivado de lo anterior podemos entender con meridiana claridad, que el ámbito territorial de actuación no es una limitante, puesto que, los actos celebrados ante la fe del notario pueden referirse a un lugar distinto a la Ciudad de México; de hecho, a cualquier otro lugar, siempre y cuando se firmen los instrumentos notariales dentro del ámbito territorial de estos, y se resguarden en el protocolo tanto ordinario como electrónico de la notaría a su cargo.

¹⁹ Ver Chirino Castillo, Joel, Op. Cit., Pág. 28

²⁰ Pérez Fernández del Castillo, Bernardo, Op. Cit., pág. 198

I.2 El Notario de la Ciudad de México

I.2.1. Definición, función y facultades

El origen del notario -al igual que como hicimos con lo referente a la función notarial- la debemos de abordar desde sus antecedentes históricos; así las cosas, para Fortino López Legazpi el notario nace de la entraña misma del pueblo; nace del sentido de justicia que está en todas y cada una de las personas, en todas y cada uno de los hombres, sentido que le da su propia naturaleza y no el Estado.

El notario surge como escribano, modestamente, lo primero que hace el que ha de llegar a hacer el notario moderno es escribir y ya, en este primer quehacer del notario, está la primera y fundamental nota del notariado; la vocación de servicio, pues era necesario dejar constancia de los actos jurídicos que se realizaban, pero, en la antigüedad, no todo mundo sabía escribir, entonces, las personas que sabían escribir prestaban el servicio de hacer esa constancia.

Así de modesto es el origen de la nobilísima función del notario, pronto se vio que no bastaba eso en la relación de las personas para transmitirse derechos o bienes.

Había que buscar la realización de la justicia y entonces lo más natural, lo que espontáneamente encontró la sociedad, fue un tercero en discordia que pudiera servir para armonizar los intereses contrarios de las partes en transacciones jurídicas.²¹

Por otra parte, y ya introduciéndonos a la actualidad del notario, para Goma Salcedo la función del notario “se caracteriza por la fusión entre la

²¹ Cfr. López Legazpi, Fortino, Op. Cit. Pág. 376

función pública y el asesoramiento profesional independiente e imparcial y por la retribución a cargo de los particulares que solicitan su intervención”.²²

Ávila Álvarez Pedro señala que “el notario tiene dos formas de actuar: como profesional con fe pública y como jurista. En el primer caso su actuación está regida por la Ley del Notariado, en el segundo, ejerce una profesión libre. En el primer caso debe de sujetarse al arancel de notarios, en el segundo no”.²³

Sin duda en la actualidad; es muy debatido entre los notarios; si lo anterior es cierto; pues algunos afirman que en todo momento por los servicios prestados tanto notariales como aquellos de consultoría en su “ejercicio libre de la profesión” deben de ceñirse al estricto arancel; que comprende los gastos notariales y los honorarios que pueden cobrar por determinados servicios; los primeros les permiten recuperar erogaciones que se ven precisados a hacer para un servicio adecuado y los honorarios les retribuyen el servicio profesional que prestan. En mi opinión deberían de poder establecer libremente la contraprestación que así consideren por sus servicios profesionales de derecho.

Por último y no menos importante Carral y de Teresa se enfoca en el Notario como jurista, esto es, “Como jurista, el notario asesora sobre los medios jurídicos más adecuados para el logro de los fines lícitos que los particulares buscan y pueden desempeñar esa actividad en forma

independiente respecto de todo instrumento (consultas, dictámenes) o como actuación previa y preparatoria de un instrumento. Este aspecto de la profesionalidad del notario como jurista es la que mayor categoría le da a su actividad”.²⁴

²² Gomá Salcedo, José Enrique, OP. Cit. s.p.i

²³ Ávila Álvarez, Pedro, Derecho notarial, sexta edición, Editorial Bosh, Barcelona, 1986

²⁴ Carral y de Teresa, Luis, Derecho notarial y Derecho Registral, undécima edición, Editorial Porrúa, México, 1989

Hasta aquí, es relevante preguntarnos; previo a continuar con los siguientes capítulos, sí; ¿Es el notario un funcionario o servidor público?, entre los notarios ha sido ampliamente debatido si el notario es o no funcionario público, la discusión comienza en México porque la Ley del Notariado de 1901 fue la que calificó al notario como funcionario público, no obstante, las leyes posteriores de 1932, 1945 y en el texto original de la de 1980 siguieron este criterio, por reformas publicadas en el DOF e 13 de enero de 1986, se estableció que el notario es un - profesional del derecho – es por esto, que ha sido debatido ampliamente si este es funcionario público o no, si este ejerce un servicio libre, si es ambos, en mi opinión no es funcionario público, pues si bien es cierto está obligado a atender a todo prestatario que ante este acude debido a que esta investido de fe pública también es cierto que no es un empleado, y no recibe un sueldo del Estado; así como tampoco forma parte de dicha organización sino que más bien es un privado prestando servicios profesionales de derecho; es por ello; que sigo pensando como ya comenté anteriormente de que en mi opinión el notario pudiese optar por cobrar una contraprestación por sus servicios como independiente libremente; sin ceñirse en este caso en particular al estricto arancel.

Igualmente tenemos en la Ley del Notariado para la Ciudad de México una definición de lo que se considera ser un notario; a saber la siguiente; el notario es un profesional del derecho que esta investido de fe pública por el Estado, y que tiene a su cargo recibir, interpretar, redactar y dar forma legal a la voluntad de las personas que ante él acuden, y conferir autenticidad y certeza jurídicas a los actos y hechos pasados ante su fe, mediante la consignación de estos en instrumentos públicos de su autoría; el notario conserva los instrumentos en el protocolo a su cargo, los reproduce y da fe de ellos.²⁵

²⁵ Cfr. Artículo 44 LNCDMX

Por su lado, para Bernardo Pérez Fernández del Castillo el notario actúa también como auxiliar de la administración de justicia, como consejero, árbitro o asesor internacional, en los términos que señalen las disposiciones legales relativas.

-Relevante-, resaltar que la Ley del Notariado califica al notario como un “profesional de derecho”, sustituyendo el carácter de “funcionario público” que se establecía en leyes anteriores a la presente (en el Distrito Federal hoy CDMX) como señalé en párrafos anteriores, lo que apoya mi opinión respecto de que el notario no es un funcionario público, es importante precisar dicha situación; puesto que el notario solo esta investido de fe pública por el Estado, pero actúa en lo personal como profesional de derecho.

Ahora bien, la Unión Internacional del Notariado Latino, en su primer congreso, celebrado en Buenos Aires en octubre de 1948, definía al notario y a su actividad como: “el notario latino es el profesional del derecho encargado de una función pública consistente en recibir, interpretar y dar forma legal a la voluntad de las partes, redactando los instrumentos adecuados a ese fin y confiriéndoles autenticidad, conservando los originales de éstos y expidiendo las copias que den fe de su contenido” sin duda muy relevante puesto que derivado de dicha definición se vuelve a mencionar la importancia de la función autenticadora de estos.

En todas las etapas de la actividad del notario, debe caracterizarlo su imparcialidad, espíritu conciliador, discreción en los secretos recibidos, equidad en el cobro de los honorarios (al observar el arancel propuesto que es unificado para CDMX se cumpliría dicha premisa), preparación técnica y jurídica; desempeño personal; y cumplimiento de las demás normas éticas y jurídicas., de no actuar conforme a estos deberes puede incurrir en responsabilidad civil,

penal, disciplinaria e incluso fiscal que es de hecho el t3pico del presente trabajo y que m3s adelante comentaremos en el cap3tulo espec3fico.²⁶

As3 las cosas, podemos decir que la actividad del notario consiste en escuchar, interpretar y aconsejar a las partes; preparar, redactar, certificar, autorizar y reproducir el instrumento, la cual se desarrolla de la siguiente manera; primero escuchando e interpretando para posteriormente aconsejar; preparar e investigar; redactar; certificar; autorizar; y finalmente conservar y reproducir los instrumentos que constan en su protocolo; actuando en lo personal como profesional del derecho y no como un funcionario p3blico.

I.2.2. Responsabilidades

El notario, frente al honor de estar investido de fe p3blica, tiene una gran responsabilidad que se fortalece conforme sus obligaciones aumentan por el sistema de responsabilidad, entrando en materia y manteniendo la forma de abordar cada punto, el presente no ser3 la excepci3n; as3 las cosas, comencemos con un breve antecedente hist3rico a partir de un par de citas de quien para mi sabe bastante del tema; el licenciado Bernardo P3rez Fern3ndez del Castillo; desde la Tercera de las Siete Partidas de Alfonso X el sabio se impon3a como castigo a los escribanos que no cumpl3an con veracidad su oficio; “falsedad hecha por escribano de la corte del Rey en carga, o en privilegio, debe morir por ello... y si el escribano de ciudad, o de villa, hiciere alguna carta falsa o asentara alguna falsedad en juicio de los pleitos que le mandasen escribir, d3banle cortar la mano, con que la hizo y tenerle por malo, de manera que no pueda ser testigo, ni tener ninguna honra mientras viviere”.

²⁶ P3rez Fern3ndez del Castillo, Bernardo, Op. Cit., p3g. 369

El maestro Bernardo López ya dejaba ver que la responsabilidad deriva de un incumplimiento que se castiga, ya sea por falsedad, por dolo, por hacer, por no hacer y/o permitir, por negligencia, por ilicitud, entre otras situaciones que estaremos abordando en los siguientes capítulos, señalaba además el maestro que dicho castigo puede ser enmendado mediante la reparación del año y en otras ocasiones con la privación de la libertad, dicho lo anterior es menester comentar la segunda cita del multicitado maestro; “nace la responsabilidad desde que aparece el ser humano, en los primeros pueblos, la fuerza, la venganza, y después el Talión cubría las necesidad de reparar el daño y listo, de donde cuyos resabios subsistieron en algunos países al aplicar el falso denunciante la misma pena que correspondería al acusado si la denuncia fuera cierta”.²⁷

Por otro lado, para Nerí, en su Tratado de Derecho Notarial explica que la responsabilidad deriva de la imputabilidad y para que esté se dé es menester que haya incurrido en dolo o culpa, así como Nerí y Fernández del Castillo considero que para que el notario incurra en responsabilidad de cualquier tipo de las señaladas debe de haber incurrido en dolo.²⁸

Dicho lo anterior, los notarios pueden incurrir en responsabilidades en materia Civil, Penal, Gremial o Colegial, Administrativa y Fiscal entre otras; como por ej. en materia de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos Ilícitos, no obstante, ello, en el presente trabajo nos enfocaremos únicamente en la responsabilidad en materia Fiscal.²⁹

²⁷ Fernández del Castillo Pérez, Bernardo, “Responsabilidad Fiscal del Notario.....” *cit.*, pág. 82

²⁸ Cfr. Argentino I. Nerí, Tratado teórico y práctico de derecho notarial: parte general, Editorial Depalma, Argentina, 1969

²⁹ Cfr. Artículo 234 LNCDMX

Esto es, los notarios son responsables por los delitos o faltas que comentan en el ejercicio de su función, en términos que previenen las leyes penales y procesales penales que sean aplicables en la CDMX, o bien del fuero Federal., así mismo de la responsabilidad civil en que incurran en el ejercicio de sus funciones que conozcan los Tribunales, responsabilidad administrativa y colegial que conozcan la junta de decanos, etcétera.

En cuanto a la responsabilidad fiscal en que incurra el notario en el ejercicio de sus funciones, conocerán las autoridades tributarias locales o federales según sea el caso, por ejemplo, si se tratase de un cálculo en materia del impuesto sobre adquisición de inmuebles (ISAI) sería materia local y si se tratase de una enajenación de inmueble de manera accidental por ejemplo de una casa habitación por parte de una persona física que tributa bajo el régimen de los ingresos por enajenación de bienes; sería materia federal.

Siguiendo con el ejemplo en el caso del cálculo del ISAI y en palabras de Adame López, Ángel Gilberto, “desde mi punto de vista, en el ejercicio de la descentralización por colaboración administrativa pública que realiza el notario, éste sólo es un coadyuvante o colaborador del fisco local en su función recaudatoria”.

Su análisis se basa de acuerdo con lo señalado en el artículo 121, primer párrafo, del CFCDMX (antes DF), al mencionar que el notario calcula y entera dicho impuesto, bajo ese tenor, el notario no es retenedor del mismo, ya que esa idea implica la no entrega de una suma que dicho notario ya tenía en su poder por una causa diversa y en este caso, entera el impuesto, una vez que es expresado por el contribuyente. No es recaudador, ya que dicha función está reservada a las autoridades fiscales del DF (hoy CDMX).³⁰

³⁰ Adame López, Ángel Gilberto, El impuesto sobre adquisición de inmuebles, Editorial Porrúa, primera edición, México, 2010, pág. 13

I.2.2.1 Responsabilidad en materia Fiscal

Para Miguel Ángel Fernández Alexander notario número 163 del DF hoy CDMX, “se incurre en responsabilidad fiscal cuando se incumplen las obligaciones fiscales; esto es, debe de distinguirse la obligación fiscal que surge por situarse en el hecho previsto en la norma (en congruencia con el artículo 6 del CFF primer párrafo, *las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho*) puesto que, si solo si se incumplen estas, se estaría frente a una responsabilidad en materia fiscal, así mismo la responsabilidad debe de estudiarse desde la definición de la real academia: “deuda, obligación de reparar y satisfacer por sí o por otro, a consecuencia de delito de una culpa o de otra causa legal”.³¹

No obstante, lo anterior, he de precisar que la responsabilidad en materia Fiscal que tienen los notarios se da tanto, como sujeto directo de la contribución, es decir, conforme al Régimen Fiscal en que tribute el Notario ya sea como persona física o bien como persona jurídica, tanto como sujeto indirecto o recaudador de las contribuciones por imposición de Ley.

Lo anterior lo refuerza un criterio jurisdiccional al señalar que el sujeto directo es quien realiza el hecho imponible, por lo que ostenta su titularidad, por tanto, tiene la obligación de pago del impuesto por haber realizado el hecho imponible previsto en la ley respectiva (disposición normativa primaria). Y; el recaudador (obligado solidario) tiene la misma obligación de pago, pero no por actualizar el hecho imponible, sino por un mandato legal diverso a éste, que

³¹ Fernández Alexander, Miguel Ángel, Responsabilidad fiscal del Notario, Revista Mexicana de Derecho, México, 2002, Pág. 39

sería la no retención y entero del impuesto correspondiente (disposición normativa secundaria).

Esto es, el notario está obligado por Ley al pago del impuesto en lugar de aquél, sustituyéndolo, siendo el único y verdadero sujeto obligado al pago, es un garante personal de la obligación tributaria de pago no satisfecha por aquél, que facilita y simplifica la actividad recaudatoria de la autoridad fiscal, actuando a título de auxiliar y coadyuvante de ésta, por lo que se establece como un mecanismo impositivo especial.

Las consecuencias y responsabilidades en materia fiscal para los Notarios se pueden dividir en:

I) Consecuencias principales: como, por ejemplo; el pago forzoso del crédito fiscal, la indemnización por mora (recargos) y en algunos casos multas, esto es, se incluyen los accesorios de la contribución omitida y multas por incumplimiento.

Relevante que; tanto en materia fiscal federal como en materia fiscal local se define a un crédito fiscal como el derecho a percibir por parte del Estado o sus organismos descentralizados el importe correspondiente que provenga de contribuciones, aprovechamientos o sus accesorios, así como aquellos que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena (federal); son créditos fiscales los impuestos o derechos de terceros determinados por los Notarios cuando autoricen algún acto jurídico sin que se hayan cubierto estos. Se desprende de lo anterior que la connotación en materia local tiene mayor fuerza o es más agresivo puesto que señala textualmente el CFCDMX que el impuesto determinado a cuenta del tercero desde el momento de su determinación ya es un crédito fiscal para el Notario que debe de pagar.³²

³² Ver Artículos 73 del CFCDMX y 4 del CFF

Para el notario Juan Manuel Asprón Pelayo, parafraseando el contenido del artículo segundo y cuarto del CFF un crédito fiscal es; “toda cantidad que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provenga de contribuciones (impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos), aprovechamientos o de sus accesorios (recargos, sanciones, gastos de ejecución y el 20% de indemnización por el pago con cheque sin fondos), incluso la que derive de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de los servidores públicos o de los particulares, así como cualquier otra cantidad a la que las leyes le den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena”.³³

II. Responsabilidades secundarias; son las obligaciones previstas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta tanto para regímenes que tributan como persona física; así como para quienes tributan como un persona moral (sociedad civil) dependiendo de la forma en que decida tributar el Notario, solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes; llevar contabilidad, expedir CFDI por los servicios notariales (que acrediten los ingresos que perciba), expedir CFDI en los que se asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza en México, presentar la declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente; presentar declaraciones periódicas, conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos -importante señalar que en dicha información se incluye la obtenida para identificar al beneficiario controlador, las modificaciones al capital por señalar algunas.

³³ Asprón Pelayo, Juan Manuel, impuesto sobre la renta de personas físicas (por enajenación y adquisición de inmuebles), pág. 10

III. Responsabilidades secundarias de no hacer; como, por ejemplo, no presentar declaraciones, no enterar los impuestos, no llevar contabilidad, no contestar a requerimientos de la autoridad, no enviar contabilidad electrónica por mencionar algunas; y

IV. Las responsabilidades secundarias de tolerar, como, por ejemplo, permitir las facultades de comprobación previstas en el CFF por parte de las autoridades federales, y las previstas en el CFCDMX por parte de autoridades locales.³⁴

Para Alexander, citando a Mario Pugliese es interesante que se analice la clasificación de los sujetos pasivos en atención al origen de la obligación, porque dicho tratadista influyó en nuestra legislación y porque se encuentran distintos efectos para los sujetos como por ejemplo los siguientes:

1. Sujeto pasivo por deuda propia, que no es otro que el propio contribuyente que menciona el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, que dio nacimiento al crédito fiscal.

2. Sujeto pasivo en parte por deuda propia y en parte por deuda ajena, como en el caso de los copropietarios, de los representantes comunes coherederos, de la sociedad conyugal, por señalar algunos ejemplos; que regula el artículo 108 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

3. Sujeto pasivo por deuda mixta, -situación ajena a nuestra legislación- como por ejemplo en otros países, donde debe de acumular el jefe de familia los ingresos de sus dependientes económicos.

4. Sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad solidaria, se considera una medida disciplinaria que impone la Ley, convirtiendo en obligados solidarios a los terceros que intervienen en la relación tributaria por

³⁴ Tesis: 2a. LXXXII/2018 (10a.), del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época Registro No. 201 7796

incumplir con sus obligaciones como funcionarios, Notarios, retenedores, recaudadores etc., por tramitar o autorizar actos o hacer pagos sin exigir el cumplimiento de las obligaciones fiscales, no retener los impuestos o por no cumplir su función de auxiliar a la Hacienda Pública en la recaudación, así se castiga la evasión total o parcial con la solidaridad, como en el artículo 26 del CFF en sus primeras seis fracciones.

5. Sujeto pasivo por deuda ajena por sustitución, ya sea por propia voluntad o por Ley, en nuestro código estos deudores sustitutos también previstos en el artículo 26 del CFF fracción VIII; es decir; quienes manifiestan su voluntad de asumir la obligación solidaria etc.

6. Sujeto pasivo por deuda ajena por responsabilidad objetiva.³⁵

1.2.2.1.1 El Notario como auxiliar del fisco en materia federal

Para el caso que nos ocupa en cuanto a la función del Notario como auxiliar del fisco en materia federal y local, nos referimos a la obligación como sujeto pasivo por deuda ajena con responsabilidad solidaria del punto 4 del apartado anterior e inclusive en mi punto de vista del punto 5 en los casos en que aceptan los Notarios calcular y enterar el impuesto en una enajenación de un bien ubicado en territorio nacional que detenta un Residente para efectos fiscales en el extranjero por citar un ejemplo.

✓ Consideración previa

Como resaltábamos en el apartado anterior los Notarios tienen responsabilidades tanto principales como secundarias, y comentábamos que las

³⁵ Cfr. Fernández Alexander, Miguel Ángel, *op. cit.*, Pág. 42

principales son en auxilio del fisco en cuanto al pago forzoso del crédito fiscal actuando a título de auxiliar y coadyuvante de este. Así las cosas, es oportuno señalar brevemente el siguiente antecedente en cuanto al principio de autodeterminación de las contribuciones.

Antiguamente, hasta los años sesenta e incluso setentas del siglo pasado, la obligación de determinar la causación, liquidación y cobro de las contribuciones era a cargo de las autoridades fiscales, en específico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

“A finales de los años setenta, ante el rezago que provocaba el que las autoridades fiscales realizaran el cálculo y determinación de los impuestos, ocasionó un cambio en el sistema, obligando a los contribuyentes a que ellos determinaran las contribuciones a su cargo, salvo que la Ley dispusiera lo contrario “expresamente”; en la enajenación de bienes inmuebles en escritura pública es obligación del Notario el cálculo del pago provisional, no del contribuyente”.³⁶

Lo anterior se correlaciona con el texto del artículo 6, tercer párrafo del CFF y 126, tercer párrafo de la LISR que por su relevancia y a manera de mayor entendimiento de las palabras del Notario Juan Manuel Asprón Pelayo reproduzco a continuación.

Artículo 6 del CFF (2023)

[...] (párrafo tercero)

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 la fecha de su causación.

Artículo 126 de la LISR (2023)

[...] (párrafo tercero)

³⁶ Asprón Pelayo, *o.p. cit.* pág. 9.

En operaciones consignadas en escrituras públicas, el pago provisional se hará mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a aquél en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas[...]

Así las cosas y ya entrando en materia, el Notario se ha convertido en un auxiliar de la función administrativa fiscal del Estado al imponerle la obligación de calcular y enterar los impuestos y el pago de los derechos que se causen en un acto jurídico que se otorga ante su fe, por lo que en algunos casos se ha considerado al Notario como funcionario público y en otras únicamente como fedatario, aunque su función está vinculada a la colaboración de la recaudación fiscal.

Para Jorge Ríos Hellig “la responsabilidad fiscal del Notario tiene un triple carácter: calcular, retener y enterar los impuestos e informar. La obligación de cálculo de los impuestos consiste en realizar la cuantificación del impuesto dentro de los plazos que marcan las leyes. Señala que cuando no se cause pago, igualmente el Notario debe de presentar declaración. La falta de cumplimiento de estas obligaciones por el Notario trae como consecuencia la responsabilidad fiscal que consiste en el pago de multas y recargos”.³⁷

Por otra parte, Bernardo Pérez Fernández del Castillo, señala que “en México, sin ser un empleado del fisco y sin recibir remuneración de éste, le es un eficaz colaborador en la aplicación de las leyes del impuesto al valor agregado, del impuesto sobre la renta, de la Ley sobre adquisición de Inmuebles, de las reglas de carácter general, entre otras, así mismo señala que la actividad

³⁷ Ríos Hellig, Jorge, La práctica del derecho notarial, Editorial Mc Graw Hill, décima edición, México, 2020, Pág. 410 y 411.

del Notario tiene doble carácter; el de liquidador y el de enterador de impuestos”.³⁸

Como liquidador, tiene obligación de cuantificar, dentro del plazo a que se refiere cada Ley y en las formas oficiales, la cantidad en dinero que por concepto de impuestos haya que pagar. Aún en el caso de que la operación este exenta, existe el deber de llenar formularios y/o declaraciones para informar de estas.

Como enterador de impuestos, realiza el pago cuando ha sido debidamente expensado por sus clientes, de no ser así, no autoriza la escritura en forma definitiva. La falta de cumplimiento puntual de estas obligaciones a cargo de Notario trae como consecuencia la responsabilidad fiscal consistente en el pago de multas y recargos.

En otros países, el Notario no tiene las características de liquidador y enterador de los créditos fiscales. Su actuación de limita única y exclusivamente a la redacción y autorización del instrumento, orienta a sus clientes respecto de la importancia de pagar los impuestos oportuna y correctamente, sin tener responsabilidad fiscal de ninguna especie.

Es pertinente aclarar que el Notario no tiene el carácter de retenedor, aunque algunas leyes equivocadamente así lo mencionan, de opinarse que es retenedor el recibo que expidiese al cliente sería suficiente para acreditar el pago de los impuestos.

La obligación impuesta por el Estado a los Notarios de recaudar en auxilio del Fisco en materia Federal está prevista de manera indirecta en el texto de la fracción primera del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación que por su relevancia me permito transcribir a continuación:

³⁸ Fernández del Castillo Pérez, Bernardo, “Responsabilidad Fiscal del Notario.....” *cit.* pág.

Artículo 26. Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

[...] La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por actos u omisiones propios.

Así mismo en mi consideración y en la de notarios como Alfonso Aguirre Gómez Portugal y Heriberto Castillo Villanueva por escuchas en diversos foros en los que han participado; la responsabilidad solidaria de los Fedatarios se encuentra también en la fracción II del citado artículo que por su relevancia; así mismo me permito transcribir:

Artículo 26. Son responsables solidarios con los contribuyentes:

[...]

II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.

“Recaudar” conlleva una obligación además de cálculo, de retención y entero de los impuestos determinados por terceros, así mismo conlleva una obligación de informar, esto es, el Notario es un garante que facilita y simplifica la actividad recaudatoria del Estado, actuando a título de auxiliar y coadyuvante de éste. Así mismo soporta una obligación en caso de no entero del impuesto determinado, de ser acreedor a un crédito fiscal más accesorios en principio, pero también en algunos casos de multas.

Importante resaltar; que igualmente en comentarios de los notarios citados anteriormente, en tema de Residentes para efectos fiscales en el extranjero por adquisiciones a título gratuito el notario no tiene obligación del cálculo y entero de la contribución; así como; que en todos los casos previstos

en el título V de la LISR; no tienen los Fedatarios la obligación de emitir un CFDI de retenciones (constancias de retenciones); obligación que efectivamente existe en materia de residentes fiscales en México puesto que así lo señala expresamente el capítulo correspondiente.

Por último; para la maestra Sonia Venegas la responsabilidad fiscal o, -responsables fiscales- son otra categoría de sujetos activos que la Ley ha creado; el llamado -responsable- este es; cuando sin ser contribuyente, y sin tener una relación directa con el hecho generador, la Ley le impone la obligación de pago del crédito fiscal, el legislador tributario ha creado la figura de los responsables con el fin de facilitar y asegurar la recaudación fiscal, porque recude el número de sujetos con los que la autoridad hacendaría entrará en contacto y a los cuales podrá fiscalizar con mayor efectividad, comparado con el número de contribuyentes protagonistas del hecho generador, es más fácil por ejemplo tener que entrar en contacto con los doscientos cincuenta notarios de la Ciudad de México que con la totalidad de contribuyentes que tienen su domicilio fiscal de acuerdo con la base de datos del Servicio de Administración Tributaria en la CDMX.

“Los responsables pueden permanecer al lado del contribuyente, es decir, la autoridad fiscal puede exigir indistintamente el adeudo tributario al contribuyente o al responsable, o bien puede ser el legislador quien elija que el sujeto responsable sustituya definitivamente al contribuyente, siendo esta modalidad la del responsable por garantía”.³⁹

³⁹ Cfr. Venegas Álvarez, Sonia, Derecho fiscal, primera edición, Editorial Oxford, México, 2010, Pág. 109

I.2.2.1.2 El Notario como auxiliar del fisco en materia local

La obligación impuesta por el Estado a los Notarios de recaudar en auxilio del Fisco en materia Local está prevista de manera directa a diferencia de en tratándose de la materia federal en el texto de la fracción primera del artículo 48 del CFCDMX al señalar a los recaudadores del impuesto como obligados solidarios de estos, que por su relevancia transcribo a continuación:

Artículo 48. Son responsables solidarios del pago de los créditos fiscales:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones, hasta por el monto de dichas contribuciones;

[...]

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas, lo anterior, no exime al contribuyente en su calidad de responsable directo del pago de las multas generadas. Lo dispuesto en este párrafo no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por los actos u omisiones propios.

Lo anterior lo refuerza un criterio jurisdiccional al señalar que los notarios públicos quedan obligados, en forma solidaria, al pago de los créditos fiscales, cuando autoricen algún acto jurídico sin comprobar que se han cubierto los impuestos o derechos respectivos; así como que la falta de pago oportuno de los impuestos sobre traslación de dominio de bienes inmuebles que consten en escritura pública da lugar a multas tanto a los causantes como a los notarios que autoricen definitivamente la escritura; y que los notarios son subsidiariamente responsables además de las multas a que se hagan acreedores los causantes, en su caso, y consecuentemente sujetos a un posible procedimiento de ejecución fiscal.⁴⁰

⁴⁰ Tesis Aislada, del Semanario Judicial de la Federación Tercera Parte, XCVII, Sexta Época Numeración: 265,878

En conclusión, solo se incurre en responsabilidad fiscal cuando se incumplen las obligaciones fiscales; así las cosas; y replicando lo señalado por Miguel Ángel Fernández Alexander; debe de hacerse la distinción; consistente en que la obligación puede surgir por situarse en el hecho generador previsto en la norma y que la responsabilidad fiscal deriva de su incumplimiento, y sus consecuencias son además del pago forzoso del crédito fiscal, la indemnización por mora y en algunos casos multas, lo mismo sucede como sujeto indirecto o recaudador de las contribuciones por imposición de Ley.⁴¹

I.3 El Notario como contribuyente

Para el caso que nos ocupa, nos referimos a la obligación como Sujeto pasivo por deuda propia, que no es otro que el propio contribuyente que menciona el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, que dio nacimiento al crédito fiscal del punto 1; referente al apartado que habla de la responsabilidad en materia fiscal de los notarios.

Para entrar en materia, y sin que se convierta este apartado en un análisis constitucional de los tributos, es relevante señalar que la obligación no solo de los notarios sino de todos los mexicanos es contribuir al gasto público a través del pago de contribuciones.

Esto es, los notarios son también contribuyentes del impuesto, existen tanto en los diversos ordenamientos fiscales, como en el Código Fiscal de la Federación, numerosos dispositivos que tienen por objeto sentar las bases de la relación jurídica que se establece entre el fisco y los contribuyentes, así como con los responsables solidarios y aun entre las autoridades fiscales y terceros, en cuanto al cumplimiento de las obligaciones, tanto de pago, como de los

⁴¹ Fernández Alexander, Miguel Ángel, *p. cit.* Pág. 40-42

deberes clasificados como obligaciones de hacer, de no hacer, de permitir o de tolerar.⁴²

Para Doricela Mabarak “en el sistema fiscal federal mexicano, sólo las personas físicas y las morales tienen el carácter de sujetos de las contribuciones, así mismo figuran otros sujetos, que generalmente por disposición del legislador y excepcionalmente por voluntad propia, sustituyen al sujeto pasivo del tributo y consecuentemente, asumen el carácter de deudores, este tema ya lo acotamos en los apartados anteriores es por ello que a continuación vamos a enfocarnos en el notario como contribuyente persona física y después como sociedad”.⁴³

Por su parte, siguiendo a Sonia Venegas Álvarez en cuanto a los titulares de la potestad en materia de contribuciones y la naturaleza del vínculo; el sujeto activo de la relación tributaria principal es a quien la Ley confiere el derecho a percibir el monto de las contribuciones; en efecto la Ley confiere al Estado potestad tributaria, que se manifiesta mediante el establecimiento de contribuciones. Una vez creadas, el Estado también es quien tiene derecho a cobrar dichas contribuciones, pero lo hará mediante el ejercicio de la función administrativa o ejecutiva, en este contexto surge la expresión -fisco- para designar a las autoridades administrativas titulares de la competencia para exigir, inclusive en forma coactiva, el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Continuando con los comentarios de la Maestra; el contribuyente es aquella persona física o jurídica que realiza el hecho imponible y consecuentemente está obligada al pago. En un sentido más amplio, se le considera contribuyente a quien está obligado a soportar patrimonialmente el

⁴² Cfr. Artículo 31 fracción IV de la CPEUM

⁴³ Mabarak Cerecedo, Doricela, Derecho fiscal aplicado, Editorial Mc Graw Hill, México, 2008, Pág. 55.

pago de los tributos (impuestos, tasas o contribuciones especiales), con el fin de financiar al Estado. La doctrina distingue entre contribuyentes de derecho y contribuyentes de hecho. El primero es la persona obligada al pago frente a las autoridades hacendarias quien es de quien hablamos en el capítulo que nos ocupa; en tanto el segundo es quien en definitiva soporta materialmente la carga del tributo; si se realiza el hecho generador previsto en la norma, nace la obligación tributaria (principal) y nace a cargo de quien realiza el hecho generador y, por tanto, es quien la ley designa con el título de contribuyente.⁴⁴

Así las cosas, es oportuno, señalar que se entiende como ingreso tanto para personas físicas como para sociedades:

-Que es ingreso-

Si bien la Ley del Impuesto Sobre la Renta no define el término “ingreso”, ello no implica que carezca de sentido o que ociosamente el legislador haya creado un tributo sin objeto, toda vez que a partir del análisis de las disposiciones legales aplicables es posible definir dicho concepto como cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona; lo anterior lo refuerza la Primera Sala de la SCJN mediante tesis aislada; Ahora bien; para delimitar ese concepto debe apuntarse que el ingreso puede recibirse de muchas formas, ya que puede consistir en dinero, propiedad o servicios, incluyendo alimentos o habitación, y puede materializarse en efectivo, valores, tesoros o productos de capital o como compensación por servicios prestados.⁴⁵

⁴⁴ Cfr. Venegas Álvarez, Sonia, *o.p. cit.* Págs. 102 y 108

⁴⁵ Tesis aislada de la Primera Sala de la SCJN, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, enero de 2007, Pág. 483

1.3.1 Tributación del notario como Persona Física

Para Bernardo Pérez Fernández del castillo la función notarial se encomienda para su desempeño a particulares, profesionales del derecho, mediante la expedición de la patente respectiva (artículo 44 y 63 de la LNCDMX); esto es se ejerce por particulares con una licenciatura al menos en derecho; y que después de haber presentado dos exámenes -primero- como aspirante y después de oposición, obtienen la mencionada patente para ejercer como notarios; lo anterior lo refuerza la definición de notario en la LNCDMX; quien lo define como un profesional de derecho; así mismo la LNCDMX señala que los notarios tienen el derecho a obtener de los prestatarios de sus servicios el pago de honorarios, de acuerdo con el arancel, y de los gastos suficientes que se causen o hayan de causarse, es decir, la remuneración indicada en el apartado 1º de la Ley del Arancel; que comprende la totalidad de los gastos notariales y de los honorarios que los notarios cobrarán, los primeros les permiten recuperar las erogaciones que se ven precisados a hacer para prestar un servicio adecuado y los segundos; es decir; los honorarios les retribuyen por el servicio profesional que prestan.

Por otro lado, los notarios no podrán cobrar como remuneración cantidad alguna adicional determinada en dicho arancel, sin perjuicio y hecha excepción de lo que corresponda a impuestos, derechos, documentos, certificaciones, constancias, publicaciones, avalúos y demás erogaciones que efectúe el notario por cuenta del solicitante y que sean necesarias para el otorgamiento del instrumento.

En todo caso, los notarios deberán justificar a sus clientes las erogaciones que aquéllos hayan efectuado por estos últimos conceptos y que hubieren sido necesarias para y por el otorgamiento del instrumento.

Así las cosas, la remuneración de los notarios no proviene del erario federal ni local, sino del particular que acude a solicitar la prestación de sus servicios. Por otro lado, su actuación es obligatoria; solo puede excusarse de actuar en días festivos o en horario que no sea el de su oficina; también podrá excusarse de actuar cuando los solicitantes del servicio no le aporten los elementos necesarios o no le anticipen los gastos y honorarios correspondientes.

Dichos aspectos señalados en los párrafos anteriores han suscitado la discusión sobre la naturaleza jurídica de la relación que existe entre el notario y el particular. Algunos tratadistas consideran a esta relación; la derivada de un contrato de prestación de servicios profesionales, otros opinan que se trata de una relación mixta y compleja, compuesta de un reglamento (arancel), así como de una prestación de servicios profesionales (profesional del derecho que aconseja a las partes y resuelve consultas) y de orden público (que presta un servicio público), cuya actuación es obligatoria.⁴⁶

Como ya lo habíamos anticipado los notarios son contribuyentes del impuesto sobre la renta también como sujetos directos, es común que los distintos autores y juristas que hablan respecto de las obligaciones fiscales de los notarios únicamente se enfoquen en las obligaciones que tienen estos en materia de “recaudadores” y “pagadores del impuesto por terceros” o, -sujetos pasivos por deuda ajena en la relación tributaria-.

No obstante, es muy relevante puesto que pareciere que se les olvida que lo son también -sujetos pasivos por deuda propia en la relación tributaria-, por dicha omisión, estos pudiesen dejar de cumplir con ciertas obligaciones que son muy relevantes como por ejemplo la de conservar como parte de la contabilidad la información de los beneficiarios controladores puesto que

⁴⁶ Pérez Fernández del Castillo, Bernardo, Op. Cit., pág. 173

entienden que la cumplen como si fuese una obligación únicamente que atañe a su función notarial y no como contribuyente, por citar un ejemplo.

El anterior análisis a la función notarial al inicio del presente trabajo concurre con la intervención del notario en su relación con los particulares. En estas condiciones, el notario, a solicitud de los particulares, presta un servicio que consiste en la celebración de un contrato de prestación de servicios profesionales, está sujeto a un dirigismo contractual por la Ley del Notariado y por las normas concurrentes que regulan los servicios profesionales y los efectos de éste.

Relevante y en palabras del maestro Joel Chirino Castillo “los honorarios que percibe el notario se rigen por un arancel aprobado por la autoridad administrativa, por lo que en el ejercicio profesional del notariado no hay libertad para convenir la cantidad de honorarios que no sea la que estable el arancel respectivo”.⁴⁷

No obstante, lo anterior, dicho arancel se refiere a “servicios de tipo notariales” pero, por otro lado, los notarios al ser profesionales del Derecho que ejercen la Función Notarial de manera personal, su marco de actuación también consiste en la asesoría y no solo de instrumentación y/o de registro por mencionar algunas de sus funciones; por lo que podrían ser libres en mi opinión de cobrar honorarios por servicios profesionales “distintos a los notariales” sin ceñirse a un arancel estricto.

Así las cosas y derivado del análisis realizado en los párrafos anteriores, como sabemos; los notarios son sujetos de la obligación tributaria de pago por deuda propia; esto es, cuando prestan un servicio personal independiente como personas físicas; deben de cumplir con las disposiciones y obligaciones previstas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta; en términos del capítulo II

⁴⁷ Chirino Castillo, Joel, Op. Cit., Pág. 29

sección I del título IV -De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales-; respecto de los ingresos que perciban al prestar dichos servicios profesionales; ya sea en efectivo, en bienes, en crédito, por el servicio profesional, legal y personal que prestan, además de cumplir con dichas disposiciones y obligaciones previstas para el impuesto sobre la renta; estos deberán de cumplir las disposiciones y obligaciones previstas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Resolución Miscelánea Fiscal y sus anexos; del Código Fiscal de la Federación; del Código Fiscal para la Ciudad de México; por mencionar algunas; que más tarde abordaré en el capítulo II y que abundaremos al respecto en dicho capítulo.

Inclusive los notarios, podrían tributar igualmente bajo el Régimen Simplificado de Confianza “RESICO” de la sección IV del capítulo II de la LISR; pues también aplica para los ingresos obtenidos en la prestación de servicios profesionales (simplificado); no obstante, en la práctica sería un tanto limitativo puesto que están topados a percibir ingresos no mayores a \$3,500,000.00 (tres millones quinientos mil pesos 00/100 M.N.) en el año-.

Así las cosas; y ya entrando; en la tributación del notario como persona física, la sección I del capítulo II del título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (PFAE) comienza su artículo 100 (cien); que en primera instancia define claramente quienes serán los sujetos obligados a tributar conforme a dicha sección, a saber, las personas físicas que perciban ingresos derivados de la realización de actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales, relevante señalar que si bien se prevé como vimos actividades empresariales, debemos de atender únicamente a las obligaciones previstas para servicios profesionales, esto es, a los ingresos por la prestación de un servicio profesional; respecto de las remuneraciones que deriven de un servicio profesional independiente.

Es importante señalar que cuando obtengan ingresos por la prestación de servicios profesionales, y el receptor de dichos servicios sea una persona moral, éstas últimas están obligadas a efectuar una retención equivalente 10% del monto de los servicios.⁴⁸

Además de los ingresos que se reciban directamente como contraprestación por los servicios profesionales prestados; se consideran como ingresos acumulables la condonación, la quita, las remisiones, o prescripción de deudas, la enajenación de cuentas por cobrar, y títulos de crédito distinto a acciones, la recuperación por seguros, fianzas, etcétera, cuando los bienes sean afectados al servicio profesional, las cantidades recibidas para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que se respalden con comprobantes fiscales a nombre de aquel por cuenta de quien se realiza el gasto, la explotación de derechos de autor, como la explotación de obras escritas etcétera, intereses, la ganancia por enajenación de activos afectos a su actividad, las devoluciones, los descuentos que se realicen, que se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquellos correspondan a anticipos, depósitos o cualquier otro nombre con el que se les designe.⁴⁹

Ahora bien, igualmente existen ingresos por los cuales no se pagará el impuesto sobre la renta, es decir, los notarios no pagaran el impuesto sobre la renta por los ingresos que obtengan, hasta el equivalente de veinte salarios mínimos generales del área geográfica que corresponda a estos elevados al año, por permitir a terceros la publicación de obras escritas de su creación en libros, periódicos o revistas, entre otros, por el excedente se pagará el impuesto.⁵⁰

⁴⁸ Cfr. Artículo 106 quinto párrafo de la LISR

⁴⁹ Ver. Artículos 101 y 102 de la LISR

⁵⁰ Cfr. Artículo 93 fracción XXIX

Deducciones autorizadas

Se considera como una deducción autorizada; las devoluciones recibidas, los descuentos y bonificaciones que se hagan, las compras, los gastos, las inversiones, los intereses pagados sin ajuste alguno, las cuotas pagadas por el patrón al Instituto Mexicano del Seguro Social, únicamente a las que son a cargo de los patrones, así como es deducible el impuesto local pagado sobre las remuneraciones a los empleados en la Ciudad de México (ISN).⁵¹

Requisitos de las deducciones

Dentro de los principales requisitos a cumplir para que una erogación de las señaladas en el párrafo anterior sea deducible para efectos fiscales de los ingresos obtenidos por los notarios en su prestación de servicios profesionales; es que dichas erogaciones hayan sido efectivamente pagadas, así como que sean estrictamente indispensables para la consecución de los ingresos, que la deducción de inversiones se realice con las mismas reglas que para Persona Moral (es decir con los porcentajes máximos ahí previstos para el tipo de inversión), que se resten una sola vez, y en el caso de pagos de seguros y fianzas que correspondan estos a conceptos deducibles, en cuanto a la deducibilidad de pagos a plazos; lo son cuando efectivamente sean pagados estos, no se podrá dar efectos fiscales a la revaluación de inversiones, por otro lado; que dichos gastos estén soportados en un Comprobante Fiscal Digital por Internet y que los pagos mayores a \$2,000.00 (dos mil pesos 00/100 M.N.) sean a través de medios electrónicos de pago, o cheque, y que se registren los gastos en contabilidad, en el caso de retenciones de impuestos como ejemplo a empleados estos serán

⁵¹ Cfr. Artículo 103 de la LISR

deducibles solo si se enteran los impuestos retenidos; así como las retenciones realizadas por pagos al extranjero y por último que el impuesto al valor agregado en las compras se traslade expresamente y por separado; entre otras.⁵²

Gastos no deducibles, deducción de inversiones, pérdidas fiscal, casos a través de copropiedad y sociedad conyugal.

En cuanto a los gastos e inversiones que se consideran no deducibles, la Ley del Impuesto Sobre la Renta nos remite en su artículo 103 al artículo 28 de la citada Ley (gastos no deducibles), esto es, los mismos conceptos que se consideran como gastos no deducibles para Personas Morales lo son para personas físicas; por otra parte el artículo 104 de la multicitada Ley (deducción de inversiones); nos remite directo al capítulo II, sección II del título II que contiene las reglas para la deducción de inversiones que aplica para Personas Morales, es decir, le aplica a las personas físicas el mismo porcentaje máximo de deducción por ejercicio previsto para personas morales para cada tipo de activo ahí señalado.

En el caso de amortización de pérdidas fiscales; el capítulo de personas físicas; permite amortizar dichas perdidas actualizadas hasta por diez (10) ejercicios fiscales contados a partir del ejercicio en el que la pérdida se generó; contra la utilidad fiscal del mismo capítulo que resultare.

Por último; se permite la división de ingresos y gastos por sociedad conyugal; y no así se permite esto; para los casos de copropiedad puesto que esta no es permitida cuando se prestan servicios profesionales; es decir; la copropiedad solo aplicaría cuando se realizaren actividades empresariales.

⁵² Ver. Artículos 105 y 27 de la LISR

Obligaciones

Los notarios tributando como persona física en el régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales; tienen la obligación de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes; además están obligados a llevar contabilidad; a expedir Comprobantes Fiscales Digitales por Internet por los ingresos obtenidos, así como de conservar la contabilidad donde consten los mismos, de generar el estado de posición financiera, de presentar declaración anual; de determinar la Participación en las Utilidades de los Trabajadores cuando resultare utilidad en dicha declaración anual; obligación de informar respecto de financiamientos del extranjero y operaciones en efectivo por más de \$100,000.00 (cien mil pesos 00/100 M.N.) por operación, la de expedir el comprobante de pago y retención previsto en el Título V de la LISR por los ingresos de fuente de riqueza en México de Residentes para efectos fiscales en el Extranjero relacionada al pago de salarios, de informar sobre operaciones con partes relacionadas y de obtener y conservar documentación de operaciones con partes relacionadas etcétera.⁵³

Relevante señalar, que, como parte de la obligación de conservar la contabilidad, el notario debe de resguardar todo lo relacionado con el beneficiario controlador no solo como ya habíamos señalado; la que recopila únicamente pensando en una obligación de tipo gremial o por su función notarial, esto es, la obligación consiste en documentar la información del beneficiario controlador y mantenerla actualizada, puesto que el Servicio de Administración Tributaria mediante sus facultades de comprobación podría requerir la información en cualquier momento la cual deberá de ser fidedigna, completa y actualizada, lo que implica establecer procedimientos internos para que les

⁵³ Ver. artículo 110 de la LISR

proporcionen la información precisa, así como que les informen cualquier cambio en su condición, es decir integrar un expediente, en caso de no hacerlo, se establecen multas que van desde \$500,000.00 (quinientos mil pesos 00/100 M.N.) y hasta \$2,000,000.00 (dos millones de pesos 00/100 M.N) por cada beneficiario controlador.

Pago provisional

Relevante mencionar brevemente como debe de determinar el notario sus pagos provisionales de impuesto sobre la renta, la mecánica consiste en que a los ingresos obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago deberá de restar las deducciones autorizadas del mismo periodo, así mismo deberá de restar la PTU pagada en el ejercicio, y disminuir las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores actualizadas que se tengan por disminuir y al resultado obtenido; aplicar la tarifa prevista en el artículo 96 de la LISR elevada al periodo de pago -así es como se determina el pago provisional del periodo- a dicho resultado se le podrán disminuir (acreditar) los pagos provisionales de periodos anteriores y las retenciones hechas por personas morales en su caso; una vez hecho lo anterior; el resultado obtenido será el impuesto sobre la renta a pagar; o en caso de que las deducciones autorizadas sean mayores a los ingresos se determinaría un saldo a favor.⁵⁴

Declaración anual

Ahora bien, en cuanto a la mecánica del cálculo para determinar el impuesto sobre la renta de un determinado ejercicio fiscal; mis comentarios son

⁵⁴ Cfr. Artículo 106 de la LISR

los siguientes: a la totalidad de los ingresos acumulables de todos los capítulos previstos para personas físicas (sueldos y salarios, arrendamiento, enajenación o adquisición de inmuebles, intereses, dividendos, premios, etcétera) del ejercicio determinado; más la utilidad gravable determinada por los ingresos por actividades empresariales y profesionales; menos las deducciones personales previstas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (honorarios médicos, gastos funerales, donativos, planes de retiro etcétera) lo que resulta es la base gravable para determinar el impuesto sobre la renta del ejercicio; a dicha base determinada se le aplica la tarifa del artículo 152 de la multicitada LISR y al resultado se le resta el subsidio al empleo en su caso; si es que obtuvo ingresos como trabajador, así como los pagos provisionales realizados durante el ejercicio; menos los acreditamientos a la que hubiese tenido derecho a restar; el resultado será el impuesto sobre la renta a enterar en el ejercicio fiscal; o bien en el caso de que las deducciones autorizadas sean mayores a los ingresos determinados el resultado se considera como pérdida fiscal del ejercicio correspondiente.

1.3.2 Como Sociedad

Como ya hemos analizado en el presente trabajo la función del notario es un conjunto de actividades que este realiza conforme a la Ley del Notariado de la CDMX, que garantice seguridad jurídica en el ejercicio de una función autenticadora, que es no delegable y por tanto es personalísima, es por ello por lo que en principio podríamos pensar que únicamente los notarios deberían de tributar como Personas Físicas prestando un servicio profesional de derecho.

No obstante, también es cierto que la misma Ley del Notariado para el ámbito territorial del presente trabajo permite la asociación de hasta tres notarios por el tiempo que estimen conveniente para actuar indistintamente en

el mismo protocolo, en principio se pensaría que debería de buscarse una tributación como asociación civil de profesionistas; pero lo cierto es que se trata más de una sociedad civil, puesto que esta asociación es un contrato de sociedad donde los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituye una especulación comercial” para llegar a considerarse como una sociedad mercantil.⁵⁵

En palabras de Jorge Ríos Hellig la asociación consiste en el derecho de asociación con otro notario u otros para atender una notaría. Anteriormente, la asociación solo se permitía entre dos notarios; la Ley actual establece que la asociación puede darse hasta entre tres notarios que deberán actuar indistintamente en el mismo protocolo, que será el del notario de mayor antigüedad. Los convenios de asociación deben inscribirse en el Colegio, en el Archivo General de Notarias, en el Registro Público de la Propiedad y en la Dirección General Jurídica y de Estudios Legislativos.⁵⁶

Por otro lado, Bernardo Pérez Fernández del Castillo confirma lo señalado por Jorge Ríos Hellig; en cuanto a que efectivamente hasta tres notarios pueden celebrar un convenio de asociación para actuar en un solo protocolo; otros aspectos que señala Bernardo son los siguientes;

- 1. Plazo;** Los notarios pueden asociarse y disolver la asociación cuando lo estimen necesario.
- 2. Actuación;** Los notarios asociados actúan indistintamente en un mismo protocolo, el protocolo a utilizar será el del notario más antiguo.

⁵⁵ Artículo 2688 del CCF

⁵⁶ Cfr. Ríos Hellig, Jorge, *o.p. cit.* Pág. 195

3. **Registro;** Al igual que las permutas y los convenios de suplencia, los de asociación y disolución, se deben registrar en la Dirección General Jurídica y de Estudios Legislativos; en el Registro Público de la Propiedad y de Comercio; en el Archivo General de Notarías, y en el Colegio de Notarios.
4. **Publicación;** La celebración de los convenios de asociación y los de disolución, se publican por una sola vez en la Gaceta Oficial de la Ciudad de México.
5. **Disolución;** La asociación puede terminar por acuerdo de los notarios, en cuyo caso cada uno seguirá actuando en su protocolo, si la disolución se produce por la falta definitiva de cualquier de los notarios o por cesación, el que continúe actuando lo hará en el mismo protocolo “tal protocolo corresponderá al asociado que continúe en funciones con mayor antigüedad y en él seguirá actuando. Si subsistiere asociación de ese con otros notarios ellos actuarán en el protocolo del más antiguo.

Las autoridades competentes expedirán las nuevas patentes en un plazo de treinta días hábiles. Asimismo, los notarios que las reciban tienen la obligación de cambiar sus sellos e inutilizar los anteriores, los notarios que hayan celebrado convenios de asociación no podrán celebrar convenios de suplencia, mientras aquellos estén en vigor, como excepción dos notarios asociados pueden celebrar convenio de suplencia con otro notario, cumpliendo ciertas reglas.⁵⁷

Así las cosas; y entrando en materia fiscal; como leímos en los párrafos anteriores; estos convenios de asociación entre notarios deben de inscribirse en el Colegio de Notarios, en el Archivo General de Notarías, en el Registro

⁵⁷ Pérez Fernández del Castillo, Bernardo, Op. Cit., pág. 207 y 208

Público de la Propiedad y en la Dirección General Jurídica y de Estudios Legislativos; y en mi consideración también se deberían de inscribir en el Registro Federal de Contribuyentes cumpliendo con ciertas reglas en materia fiscal como por ejemplo las previstas en Reglas de carácter general para la emisión del complemento de "Notarios" en los CFDI de operaciones traslativas de dominio.

Dicha inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes debe de hacerse mediante una sociedad civil; así las cosas; tributarían como una persona moral del régimen general de Ley; es decir; tributaria bajo el título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta o bien como una personal moral del régimen simplificado de confianza que está previsto en el título VII de los estímulos fiscales de la multicitada LISR; el inconveniente para un servidor respecto de lo último señalado; es que para poder tributar en él; no se deben de generar ingresos mayores en el ejercicio fiscal a \$35,000,000.00 (treinta y cinco millones de pesos 00/100 M.N): otro inconveniente en mi consideración y además muy importante; es que los anticipos de rendimientos otorgados a socios no se considerarían deducibles (disminuible del pago provisional) de acuerdo a dicho régimen; cuando esta es una de las mayores deducciones para este tipo de sociedades.

Ahora bien, ya entrados en materia fiscal a partir de una Reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta en 1990, desde el primero de enero de dicho año, el Título II de la citada Ley se le denomina "De las Personas Morales" y no como anteriormente se denominaba "De las sociedades Mercantiles", es relevante puesto que se reformo con la finalidad de incluir precisamente a otro tipo de sociedades no solo las llamadas mercantiles sino también a las

asociaciones y sociedades de otro tipo como por ejemplo civiles⁵⁸, a la asociación en participación, entre otras, en una especie de ficción fiscal, un ejemplo de sociedades civiles son sin duda las sociedades de profesionistas como abogados, contadores, profesores, médicos, entre muchos otros, de esta manera, a partir del ejercicio de 1990, tales sociedades se consideran personas morales para efectos fiscales y tributan conforme al título II de la LISR, solo en el presente trabajo hablaré brevemente de los ingresos, deducciones, y algunas de las particularidades en cuanto a obligaciones del régimen general de Ley para personas morales; puesto que en mi experiencia es el régimen por el que optan todos (a diferencia del RESICO PM); principalmente por la no limitante de hacer deducible los pagos de remanentes a socios y por el límite de ingresos para tributar en el régimen simplificado de confianza -RESICO PM- ello, puesto que no se trata de una tesis de tributación de personas morales.

Ingresos

Momento de obtención de los ingresos para las sociedades civiles (deben de acumular la totalidad de ingresos que obtenga), en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito y de manera presuntiva por la autoridad fiscal, tratándose de ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles; el momento de acumulación al igual que para las Personas Físicas con Actividad Empresarial y Profesional, es en el momento en que se cobre efectivamente la contraprestación pactada.⁵⁹

⁵⁸ El Artículo 7 de la LISR (antes de 1990 artículo 5) señala un listado de lo que se consideran personas morales para efectos fiscales

⁵⁹ Ver. último párrafo de la fracción primera del artículo 17 de la LISR

Deducciones

Al igual que para Personas Físicas con Actividad Empresarial y Profesional, las deducciones y sus requisitos generales y particulares que se prevén para unos y otros son las mismas, así como también lo referente a que se consideran como gastos no deducibles (o parcialmente deducibles), mismo tema para las amortizaciones de pérdidas fiscales actualizadas hasta por 10 años; y lo referente a la deducción de inversiones, con la diferencia que para este tipo de sociedad civil se permite la disminución en el pago provisional de los anticipos de rendimiento entregados a los integrantes de dicha sociedad que para estas sociedades supone la deducción más importante; si no es que para muchas sociedades la única; y como otra deducción diferente; está el ajuste anual por inflación que en su caso se determine como deducible.

Pago provisional

La mecánica del pago provisional del impuesto sobre la renta es la siguiente: a los ingresos obtenidos desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que corresponde el pago se multiplica por el coeficiente de utilidad (determinado con información del ejercicio anterior que haya resultado utilidad) al resultando obtenido llamado utilidad fiscal base para el pago provisional; se deberá de restar la Participación a los Trabajadores en las Utilidades, así como los anticipos y/o rendimientos distribuidos a los socios y las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores actualizadas; con lo que resultaría la base para el pago provisional que se multiplica por la tasa del impuesto sobre la renta del 30% para personas morales; el resultado es el impuesto sobre la renta causado; al cual se puede acreditar (restar) conceptos como los pagos provisionales realizados con anterioridad y las retenciones de impuestos

realizadas por terceros, para determinar finalmente el impuesto sobre la renta a cargo y/o a favor del mes correspondiente.

Declaración anual

La determinación del impuesto sobre la renta anual es la siguiente; a los ingresos acumulables obtenidos desde el 01 de enero y hasta el 31 de diciembre del ejercicio correspondiente; se les resta las deducciones autorizadas obtenidas desde el 01 de enero y hasta el 31 de diciembre del ejercicio fiscal correspondiente; al resultado se deberá de restar la Participación a los Trabajadores en las Utilidades pagadas en el ejercicio; lo que resulta es la utilidad fiscal del ejercicio; a la cual habría que restarle las pérdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores actualizadas; lo que nos arroja el resultado fiscal al que debemos de aplicar la tasa del impuesto sobre la renta prevista en el artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta el 30%; lo que resulta es el Impuesto Sobre la Renta causado del ejercicio; al cual se tiene el derecho de los acreditamientos siguientes; a restar el impuesto sobre la renta que resulta acreditable por el pago de dividendos a accionistas, así como las retenciones del impuesto sobre la renta del sistema financiero (sobre intereses generados por inversiones en este); al resultado obtenido; aún se le puede restar (acreditar) los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio fiscal correspondiente; y finalmente el resultado es el impuesto sobre la renta a pagar o a favor del ejercicio.

Obligaciones

Las sociedades civiles tienen que cumplir con las obligaciones fiscales siguientes que se citan de manera enunciativa por su importancia más no limitativa:

1. Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes;
2. Llevar contabilidad;
3. Expedir el Comprobante Fiscal Digital por Internet por las actividades que realicen tanto a clientes nacionales como con clientes extranjeros; relevante en este punto mencionar que, en los casos en que las disposiciones de la legislación común permita la asociación entre varios notarios (situación que permite la LNCDMX⁶⁰), la sociedad civil que se constituya puede y debe emitir el CFDI por el honorario (arancel) cobrado en operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles celebrados ante notario siempre y cuando se incorpore a dicho CFDI el complemento por cada inmueble enajenado, dicho complemento igualmente lo emite la Sociedad Civil (PM) siempre que en el elemento de concepto del CFDI se señale el nombre y el RFC del Notario que emitió o autorizó en definitiva el instrumento notarial en donde conste la operación, dicha Sociedad deberá de retener y enterar al SAT el impuesto correspondiente a nombre y por cuenta del Notario que celebró la operación⁶¹;
4. Formular estados financieros;
5. Presentar declaraciones anticipadas mensuales (pagos provisionales de ISR) y declaraciones anuales; así como informativas por ejemplo de préstamos obtenidos o de operaciones con terceros; y

⁶⁰ Cfr. Artículo 198 LNCDMX

⁶¹ Ver. Regla 2.7.1.20 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

6. Llevar las cuentas; tanto de CUCA como de CUFIN.

II. CAPITULO II IMPUESTOS FEDERALES

II.1. Obligaciones del Notario previstas en el Código Fiscal de la Federación

Por lo que se refiere a la responsabilidad fiscal del notario, como lo expresé con anterioridad, éste no es retenedor ni recaudador de impuestos, sino única y exclusivamente liquidador. Sin embargo, se puede obligar con sus clientes a enterar los impuestos que se causen en una escritura, siempre y cuando le den las expensas necesarias. Una vez que se acredita que el impuesto se ha pagado, el notario autoriza la escritura en forma definitiva.

Ahora bien, si el notario se obliga por cuenta de los causantes a enterar los impuestos y no los realiza, podría quedar obligado, solidariamente; por su relevancia se transcribe el fundamento de lo señalado.

Artículo 26 del CFF – son responsables solidarios con los contribuyentes – [...] fracción II. Las personas que estén obligadas a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, hasta por el monto de estos pagos.

Consideraciones previas.

Como parte de la Reforma Fiscal del 2020, se modificó el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación, esto es, se reestructuró respecto de las obligaciones en materia fiscal de los notarios; lo que generó que se ampliara toda una serie de obligaciones para estos; a partir de dicha reforma se especifica que la autoridad puede requerir aclaraciones, información o documentación a

los contribuyentes, a los fedatarios públicos o alguna otra autoridad ante la que se haya protocolizado o apostillado un documento, según corresponda.

Más adelante en el presente trabajo, se detalla cada una de estas obligaciones previstas en dicha Reforma, así como las previstas en los demás ordenamientos, e inclusive a manera de una especie de manual por su relevancia se señalan dichas obligaciones. No obstante, ello, adelanto que las modificaciones más significativas sin duda fueron las siguientes:

a. Exigir a los otorgantes de las escrituras públicas en que se hagan constar actas constitutivas, de fusión, escisión o de liquidación de personas morales, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma, que han presentado la solicitud de inscripción, o el aviso de liquidación o de cancelación, según sea el caso en el Registro Federal de Contribuyentes, de la persona moral de que se trate, debiendo asentar en su protocolo la fecha de su presentación; en caso contrario, el fedatario deberá informar de dicha omisión al Servicio de Administración Tributaria correspondiente de acuerdo con su domicilio fiscal.

En mi experiencia y con base en la investigación realizada al preguntar a varios notarios casi ningún prestatario (contribuyente para efectos fiscales) regresa o avisa a la notaría de que se ha inscrito o presentado alguno de los avisos al Registro Federal de Contribuyentes señalados en el párrafo anterior.

b. Asentar en las escrituras públicas en las que se hagan constar actas constitutivas o demás actas de asamblea, la clave en el Registro Federal de Contribuyentes que corresponda a cada socio y accionista o representantes legales, o en su caso, verificar que dicha clave aparezca en los documentos señalados, cerciorándose que la misma concuerde con la cédula respectiva.

Asimismo, en el apartado “D” de los llamados “casos especiales” previstos en el citado artículo 27 del Código Fiscal de la Federación se obliga a los notarios a que en aquellos escenarios en el que en las actas constitutivas y

demás actas de asamblea pida que se contengan las claves en el Registro Federal de Contribuyentes de los socios o accionistas, los notarios deberán cerciorarse de que la referida clave concuerde con las constancias de situación fiscal que deberán de solicitar a sus prestatarios y que estas formen parte del apéndice de la escritura.

Sin duda, dichas regulaciones versan sobre la obligación de los notarios de recabar el Registro Federal de Contribuyente de los socios o accionistas; puesto que dispone que se considera que los notarios ante quienes se constituyan o se protocolicen actas de asamblea de personas morales cuyos socios o accionistas deban solicitar su inscripción en el RFC, deben asentar la clave del Registro Federal de Contribuyentes correspondiente a cada socio o accionista cuando:⁶²

- ✓ Agreguen al apéndice del acta o de la escritura pública de que se trate, copia de la cédula de identificación fiscal o de la constancia de registro fiscal emitida por el Servicio de Administración Tributaria.

- ✓ Se cercioren de que la copia de la cédula de identificación fiscal o de la constancia de registro fiscal, obra en otra acta o escritura pública otorgada anteriormente ante el mismo fedatario público e indiquen esta circunstancia; o

- ✓ Asienten en el acta o escritura pública de que se trate, la clave del RFC contenida en la cédula de identificación fiscal o en la constancia de registro fiscal proporcionada por los socios o accionistas cuya copia obre en su poder.

No obstante, lo anterior, se prevén casos de excepción para el notario puesto que se libraría de las obligaciones señalada en el párrafo anterior cuando los notarios soliciten la clave del Registro Federal de Contribuyentes, la cédula de identificación fiscal o la constancia de registro fiscal emitida por el Servicio de Administración Tributaria y no les sea proporcionada, siempre que avisen a

⁶² Cfr. Artículo 28 del RCFF

dicho órgano desconcentrado de esta circunstancia y asienten en su protocolo el hecho de haber formulado la citada solicitud sin que esta haya sido atendida.⁶³

Aunado a lo anterior se considera que los notarios verificaron que la clave del RFC de socios o accionistas de personas morales cuando este aparece en las escrituras públicas o actas, y cuando se encuentre transcrita en la propia acta que se protocoliza, o bien obre agregada al apéndice de esta, o le sea proporcionada al fedatario público por el delegado que concurra a su protocolización y se asiente en la escritura correspondiente.

Es muy relevante que el notario asiente el Registro Federal de los Contribuyentes en el cuerpo de la escritura y/o apéndice y no solo se cerciore de ello (casos de excepción) puesto que el Servicio de Administración Tributaria puede llegar a rechazar y en efecto así lo hace; tramites como por ejemplo los avisos de relación de socios y/o accionistas mismo que a su vez es requisito para realizar otros trámites más relevantes para los contribuyentes como la cancelación del RFC, así como la verificación de requisitos previos a fusión y posterior aviso de fusión, Escisión entre muchos otros más; donde inclusive no basta con que se señale por ejemplo para cuando se trata de socios y accionistas que son residentes para efectos fiscales en el extranjero el TAX ID del país de donde estos residan; sino que es necesario además de que señalen el RFC genérico para estos previsto en la reglas de carácter general (Resolución Miscelánea Fiscal) que emite el Servicio de Administración Tributaria.

c. Presentar la declaración informativa relativa a las operaciones consignadas en escrituras públicas celebradas ante los fedatarios públicos, respecto de las operaciones realizadas en el mes inmediato anterior.

Dicha obligación ya se previa o se cumplía con la presentación en DeclaraNOT en línea de ciertas operaciones que se deben de informar, no

⁶³ Ver. Párrafos antepenúltimo y penúltimo del artículo 28 del RCFF

obstante, ello, la obligación se refiere a todas las operaciones realizadas en el mes; dicha obligación se puede cumplir igualmente de manera anual como más adelante se detalla en el rubro respectivo.

Así las cosas, sin duda dichos incrementos en las obligaciones de los notarios previstos en la multicitada Reforma de 2020, fueron derivados sin duda por el fenómeno en el abuso en la constitución de sociedades practicadas por algunos pseudo contribuyentes que utilizan esquemas evasivos que ha ocasionado que la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes de las personas morales se complique, y se precisen de más elementos como ahora es la identificación del Beneficiario Controlador que abordaremos en el actual trabajo más adelante.

Lo anterior debido a que el Servicio de Administración Tributaria ha detectado un gran número de empresas de papel; es decir, empresas que emiten comprobantes fiscales digitales por internet sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que no tienen un domicilio fiscal donde se les pueda localizar; esto es, que en realidad no realizan operaciones, pero son utilizadas para planeaciones fiscales agresivas.

Ejemplo de ello son las múltiples empresas fantasmas que constan en las bases de datos del Servicio de Administración Tributaria y están por tanto listadas en la página de dicha autoridad, dedicadas a la comercialización de comprobantes fiscales. Ante esta situación la autoridad tomó cartas en el asunto endureciendo la forma en las que las personas morales se inscriben al RFC, tal es el caso de la obligación por parte de los notarios de recabar el RFC de los accionistas, entre muchas otras como ya lo platiqué anteriormente.

El endurecimiento en la forma de inscribirse en el RFC por parte de las Personas Morales no solo tuvo un efecto para los socios o accionistas residentes

para efectos fiscales en México sino también para los socios y/o accionistas para efectos fiscales en el extranjero con participación en personas morales en México.

✓ **Accionistas extranjeros**

Tratándose de socios o accionistas residentes para efectos fiscales en el extranjero, los notarios deben hacer constar en el acta o escritura pública la declaración bajo protesta de decir verdad del delegado que concurra a la protocolización de esta, que la persona moral o el asociante, residente en México presentará dentro de los primeros meses siguientes al cierre de cada ejercicio, una relación de los socios, accionistas o asociados, residentes en el extranjero, en la que se indique su domicilio, residencia fiscal y número de identificación.⁶⁴

Lo anterior por supuesto en el caso en que dichos socios o accionistas no estén obligados a inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, no obstante, ello, sigue siendo recomendable que los notarios asienten en el cuerpo y/o apéndice de la escritura el RFC para cada uno de los residentes en el extranjero la clave en el RFC genérica: EXT990101NI1 y/o EXTF900101NI1, para personas morales y físicas respectivamente, e inclusive se señale el Tax ID del extranjero, puesto que al igual que en el caso de residentes para efectos fiscales en México la autoridad está rechazando tramites de cancelación del RFC, fusión, escisión etcétera como ya lo adelantaba en párrafos anteriores.

⁶⁴ Cfr. Artículo 27 cuarto párrafo del CFF

✓ **Inscripción de socios por fedatario**

Por último, no está de más señalar que hasta el ejercicio de 2021 los notarios tenían la facultad de realizar la inscripción al Registro Federal de Contribuyentes de los socios y/o accionistas a través del DeclaraNOT en línea; sin embargo, tanto las fichas de trámite que indicaban la forma de presentar la inscripción, como la propia regla fueron suprimidas para el ejercicio fiscal correspondiente a 2022.⁶⁵

II.1.1 Avisos en materia de RFC del Notario

✓ Obligación del notario de exigir se compruebe dentro del mes siguiente a la firma de la escritura, la solicitud de inscripción o aviso de liquidación y/o cancelación del Registro Federal de Contribuyentes, constitución, fusión, escisión o de liquidación de Personas Morales, en caso contrario, informar de dicha omisión al Servicio de Administración Tributaria.⁶⁶

Respecto del presente, el notario Bernardo Pérez Fernández del Castillo coincide en que los notarios deberían de exigir a los otorgantes de las escrituras públicas en las que se haga constar actas constitutivas, de fusión, de escisión o de liquidación de personas morales que comprueben dentro del mes siguiente a la firma que han presentado; la solicitud de inscripción o aviso de fusión; de

⁶⁵ Ver. Regla 2.4.13.de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

⁶⁶ Cfr. Artículo 27 del CFF (Apartado A Sujetos y sus obligaciones específicas) fracciones V, VIII, IX y X del apartado B

escisión o bien de liquidación de la persona moral según sea el caso, en el Registro Federal de Contribuyentes.

Así como de que al transcurrir dicho plazo mencionado y exista la omisión de los interesados; el notario deberá informar dicha circunstancia al Servicio de Administración Tributaria dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura.⁶⁷

II.1.1.1 Obligación de informar mediante DeclaraNOT en línea las omisiones de avisos en materia de RFC

Los notarios deben de informar de las omisiones de avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes a través del aplicativo contenido en la página del Servicio de Administración Tributario, llamada DeclaraNOT en Línea, dichas omisiones a informar son las previstas en el artículo 22 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.⁶⁸

II.1.1.2 Solicitudes de inscripción al RFC por las que se debe de dar aviso al Notario

Artículo 22. Para los efectos del artículo 27 del Código, las solicitudes de inscripción en el registro federal de contribuyentes serán las siguientes:

I. Inscripción de personas morales residentes en México y de personas morales residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México;

II. Inscripción y cancelación en el registro federal de contribuyentes por fusión de sociedades;

III. Inscripción y cancelación en el registro federal de contribuyentes por escisión total de sociedades;

⁶⁷ Pérez Fernández del Castillo, Bernardo, Op. Cit., pág. 391 y 392

⁶⁸ Ver. Regla 2.4.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

IV. Inscripción por escisión parcial de sociedades;
V. Inscripción de asociación en participación;
VI. Inscripción de personas morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México;
[...]
*X. Inscripción de fideicomisos.*⁶⁹

Respecto del último inciso es relevante resaltar que mediante la ficha de trámite 232/CFF del anexo 1-A de la RMF2023 los fideicomisos en caso de no ser empresariales tendrían que aclarar dicha situación a través de ésta, la aclaración correspondiente sirve al notario para saber en cuanto a si está obligado o no a calcular y enterar el impuesto en caso de enajenación y/o adquisición de bienes a través de determinado fideicomiso.

✓ Asentar o en su caso, verificar la clave del RFC de los socios y en ambos casos cerciorarse de que la clave concuerde con la Constancia de Situación Fiscal y que se incluya el “Régimen Fiscal de Dividendos” en la misma.⁷⁰

II.1.2 Obligación del Notario en materia de RFC de socios y/o accionistas

⁶⁹ Ver. Ficha de trámite 232/CFF “aclaración de obligaciones de Fideicomisos no empresariales”; artículo 7 de la LISR define que se entiende por Persona Moral a efecto de conocer cuáles son éstas para efectos fiscales, mismas que serían causales de avisos de inscripción

⁷⁰ La ley no lo prevé expresamente no obstante ello, la Ley del Notariado para la Ciudad de México en su artículo Cfr.16 fracción II prevé que los prestatarios tienen derecho de ser informados por los Notarios de las exenciones, beneficios fiscales, y facilidades administrativas aplicables al trámite solicitado

Los notarios, tienen la obligación de asentar en las escrituras que haga constar la constitución de sociedades o demás actos de asamblea, el RFC de cada socio y/o accionista o representantes legales, o en su caso, verificar que dicho RFC ya haya sido señalado y cerciorarse que coincida con la Constancia de Situación Fiscal que solicite para el trámite.⁷¹

Así mismo, los notarios deberán de agregar al apéndice del acta o escritura, una copia de la CSF emitida por el SAT, y en tratándose de socios o accionistas residentes en el extranjero, tendrán que hacer constar en el acta o escritura la declaración bajo protesta de decir verdad del delegado que concurra, que la persona residente en México presentará la relación de socios y/o accionistas prevista en el artículo 27 cuarto párrafo del CFF a más tardar el 31 de marzo del año siguiente.⁷²

Para efectos de las obligaciones anteriormente expuestas, se considera que se cumple lo anterior cuando el notario solicite el RFC, y la CSF emitida por el Servicio de Administración Tributaria y en el caso de que esta no les sea proporcionada; y siempre que avisen a dicho órgano desconcentrado de dicha circunstancia, en tratándose de la constitución de personas morales con fines no lucrativos por ejemplo del título III de los no contribuyentes de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el notario deberá asentar dicha circunstancia además en las actas correspondientes, así como señalar el objeto social de las mismas.⁷³

Por lo que se refiere al aviso en materia de RFC de socios y accionistas, el notario Bernardo Pérez Fernández del castillo también tiene una opinión al respecto y es la siguiente: “se debe de asentar en las escrituras públicas en las que hagan constar actas constitutivas o demás actas de asamblea, la clave del

⁷¹ Cfr. Artículo 27 del CFF

⁷² Ver. Artículo 28 del RCFF

⁷³ Ídem.

registro federal de contribuyentes que corresponda a cada socio y accionista o representantes legales, en su caso, verificar que dicha clave aparezca en los documentos señalados, cerciorándose que la misma concuerda con la cédula respectiva” para todos los casos sin excepción.⁷⁴

Lo anterior es sumamente relevante puesto que la autoridad fiscalizadora en trámites por ejemplo de cancelación del RFC de contribuyentes por fusión (fusionada), escisión (escindida), liquidación (liquidada), o de actualización de la relación de socios o accionistas, representantes legales, reestructuras corporativas nacionales o extranjeras entre otras; revisa con lupa a efecto de autorizar dichos trámites conforme lo prevé en sus fichas de trámite del anexo 1-A de la RMF de cada año, esto es, revisa que efectivamente se haya asentado en las escrituras en que los notarios hagan constar dichos actos (fusión, escisión, liquidación) el RFC de cada socio y/o accionista o representante legal que participe en ellos; de lo contrario rechaza las solicitudes y estas no se pueden llevar a cabo por tanto.

II.1.2.1 Obligación de los notarios en materia de RFC del representante legal

En cuanto a la obligación de señalar el RFC en las escrituras que hagan constar actas constitutivas y demás actas de asamblea de personas morales, los notarios únicamente deberán señalar el RFC de aquel que solicita la e. firma de dicha persona moral, los notarios, podrán no asentar el RFC siempre que lo hayan solicitado y no les sea proporcionado y que ello conste en dicha escritura

⁷⁴ Pérez Fernández del Castillo, Bernardo, Op. Cit., pág. 391 y 392

o demás asambleas, así mismo deberán cerciorarse que el RFC proporcionado corresponda con el de la CSF en los casos en que les sea proporcionada esta.⁷⁵

II.1.3 Obligación del notario en materia de declaraciones informativas de operaciones consignadas en escrituras públicas

Los notarios tienen la obligación de informar mediante el aplicativo DeclaraNOT en línea, de las operaciones que se hayan consignado en escrituras públicas celebradas en el mes inmediato anterior del periodo de que se trate, respecto de las operaciones correspondientes a i) la enajenación de bienes; ii) las de adquisición de bienes; iii) respecto de los avisos de omisión en la presentación de solicitud de inscripción o de los avisos de liquidación o cancelación de personas morales; iv) respecto de los avisos de identificación de socios y accionistas y finalmente; v) respecto de los avisos en materia de actividades vulnerables.⁷⁶

Las declaraciones informativas señaladas en el párrafo anterior deberán de ser presentadas a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que se refieren las operaciones realizadas ante el SAT.⁷⁷

La declaración informativa a que se refiere esta fracción deberá contener al menos, la información necesaria para identificar a los contratantes, a las

⁷⁵ Ver. Reglas 2.4.5; 2.4.9 y 2.4.14 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, Cfr. artículo 27 del CFF y 28 de su Reglamento

⁷⁶ Cfr. Artículo 27 del CFF, apartado B fracciones VIII y X, 27, párrafo segundo, 28 del RCFF, 93 fracción XIX, inciso a), último párrafo, 126, tercer párrafo, 132, segundo párrafo, 160, tercer párrafo de la LISR; 17, fracción XII, apartado A de la LFPIORPI y 23 del RLFPIORPI; Reglas 2.4.9.,2.4.10.,2.4.11. y 3.15.6 de la RMF, y la ficha de trámite 151/CFF “Declaración informativa para Notarios Públicos y demás fedatarios (DeclaraNOT en línea).

⁷⁷ Cfr. Artículo 27 del CFF, apartado D, fracción VI

sociedades que se constituyan, el número de escritura pública que le corresponda a cada operación y la fecha de firma de la citada escritura, el valor de avalúo de cada bien enajenado, el monto de la contraprestación pactada y de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales correspondieron a las operaciones manifestadas.

Los notarios al presentar las informativas señaladas en el primer párrafo, tendrán por cumplidas las obligaciones de proporcionar la información correspondiente y así exigida en la Ley del Impuesto al Valor Agregado; el IVA por ejemplo con la presentación de la declaración de enajenación de bienes a través del aplicativo DeclaraNOT en línea, así como la de proporcionar la información correspondiente al valor del avalúo de cada bien enajenado; obligaciones previstas en el párrafo que antecede, otro ejemplo es que quedan relevados de presentar la declaración anual informativa prevista en las enajenaciones de bienes consignadas en escritura pública respecto del cálculo (obligación de informar los meses de febrero de cada año).⁷⁸

II.1.3.1 Obligación de informar en operaciones de consolidación de la nuda propiedad y el usufructo Personas Morales

Los notarios, tienen la obligación de informar del desmembramiento de los atributos de la propiedad de un bien en los que intervenga una persona moral, respecto de cada operación consignada en escritura pública al Servicio de

⁷⁸ Ver. Reglas 2.7.1.20., 2.7.1.44 y 3.15.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, así como el artículo 32 LIVA

Administración Tributaria dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que realice la operación referida y se firme esta.⁷⁹

A diferencia de las declaraciones informativas descritas anteriormente está deberá de presentarse mediante escrito libre y de forma presencial con previa cita en las oficinas del Servicio de Administración Tributaria que corresponda de acuerdo con el domicilio fiscal del notario.

II.1.4 Obligación del Notario en materia de requerimiento de validación de documentos por parte del SAT

✓ Atender a los requerimientos realizados por la autoridad fiscal, en el plazo de 10 días hábiles contado a partir de que surta efectos la notificación del requerimiento, respecto de corroborar la autenticidad, la validación y el envío de los instrumentos notariales para efectos de la inscripción o actualización en el registro federal de contribuyentes.⁸⁰

Los notarios tienen la obligación de atender a los requerimiento del Servicio de Administración Tributaria, respecto de las aclaraciones, y de la información y/o documentación de prestatarios (contribuyentes), por ejemplo, es común que el Servicio de Administración Tributaria solicite vía buzón Tributario al notario que valide o corrobore la autenticidad de actos asentados en escrituras públicas y si estas constan en su protocolo, lo más común solicitado son operaciones de constitutivas, actas de movimientos de socios y/o

⁷⁹ Cfr. Artículo 18 fracción XII párrafo tercero, Regla 3.15.17 y ficha de trámite 162/ISR “Declaración informativa para Notarios Públicos y demás fedatarios, respecto del desmembramiento de los atributos de la propiedad del bien

⁸⁰ Ver. Artículo 17 K del CFF en correlación la Regla 2.2.22 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

accionistas y todas las operaciones que tengan que ver con la inscripción, cancelación de personas morales, así como de actualizaciones de estas al Registro Federal de Contribuyentes.⁸¹

La atención a los requerimientos de la autoridad respecto de lo señalado en el apartado anterior previa notificación vía buzón tributaria del contribuyente (notario), deberá atenderse mediante un caso de aclaración, a través del portal del SAT, con la etiqueta “VALID FED PUBLICO”, esto es, mediante escrito libre se deberá de validar los documentos e información requerida vía portal del contribuyente, accediendo al rubro de “aclaraciones-solicitud-VALID FED PUBLICO” y en “solicitudes-solicitud-ENTREGA DOCUMENTOS FEDATARIOS”.

II.1.5 Infracciones y multas al notario en materia de incumplimiento a en materia de avisos al Registro Federal de Contribuyentes

✓ Infracciones relacionadas con el RFC de socios y accionistas en escrituras públicas e infracciones por omisión de declaraciones informativas de los notarios, infracciones por omisión a solicitudes de validación y autenticad de documentos.

Multa de \$19,170.00 a \$38,360.00⁸² pesos por cada RFC no verificado del Representante Legal, o de los socios o accionistas, o bien que este no

⁸¹ Cfr. Artículo 27 del CFF, apartado C fracción VI

⁸² Cfr. Artículo 80 fracción VI del CFF

aparezca en las escrituras públicas o pólizas en que se hagan constar actas constitutivas o demás actas de asamblea.⁸³

Multa de \$85,000.00 a \$ 254,980.00⁸⁴ pesos por no informar (por cada declaración informativa omitida) de los contribuyentes que no comprobaron dentro del mes siguiente a la firma de la escritura, la solicitud de inscripción o aviso de cancelación del Registro Federal de Contribuyentes; por constitución, fusión, escisión o por la liquidación de personas morales, esto es, por no presentar las declaraciones informativas de operaciones consignadas en escritura pública.⁸⁵

Multa de \$19,170.00 a \$38,360.00⁸⁶ por no atender los requerimientos realizados por la autoridad fiscal, en el plazo de diez días hábiles, respecto de corroborar la autenticidad, la validación o envío de instrumentos notariales para efectos de la inscripción o actualización en el registro federal de contribuyentes.⁸⁷

II.1.6 Responsabilidad solidaria en la determinación del cálculo de impuestos (función de auxiliar del fisco del Notario)

Si bien el CFF no señala directamente la responsabilidad solidaria de los notarios con los contribuyentes en cuanto a la determinación del pago de

⁸³ Ver. Artículo 79 fracción VIII-IX del CFF

⁸⁴ Cfr. Artículo 82 fracción VIII del CFF

⁸⁵ Ver. Artículo 81 fracción VIII del CFF

⁸⁶ Cfr. Artículo 80 fracción VI del CFF

⁸⁷ La autoridad en caso de que el Protocolo en donde se encuentre el instrumento ya no se encuentre bajo el resguardo del notario, pide proporcionar los datos del Registro Público de la Propiedad y de Comercio (folio mercantil, Registro Público en el que fue inscrito, así como el domicilio de éste) bajo el cual quedó asentado

contribuciones, si lo son indirectamente en términos de lo señalado en la fracción I del artículo 26 de dicho código:

Artículo 26. Son responsables solidarios con los contribuyentes:

I. Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones.

[...]

✓ Obligación de pago del Notario (recaudador) en caso de no efectuar la retención correspondiente.⁸⁸

El recaudador (el notario) como ya señalé en el Capítulo I está obligado por Ley al pago del impuesto en lugar del sujeto directo, sustituyéndolo, siendo el único y verdadero sujeto obligado al pago, es decir, es un garante personal de la obligación tributaria de pago no satisfecha por aquél, que facilita y simplifica la actividad recaudatoria de la autoridad fiscal, actuando a título de auxiliar y coadyuvante de ésta, por lo que se establece como un mecanismo impositivo especial.

Esto es, los notarios tienen la obligación de cobrar (recaudar) la cantidad prevista en Ley toda vez que, de no hacerlo, en términos del artículo 6 del CFF y por su condición de responsables solidarios, el entero de las contribuciones deberá pagarse directamente con cargo a su patrimonio.

⁸⁸ *Artículo 6 del CFF en el caso de contribuciones que se deban pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido. Criterio normativo número 26/CFF/N “contribuciones retenidas, cuando el retenedor la pague sin haber realizado el descuento o cobro correspondiente al sujeto obligado, podrá obtener los beneficios legales propios de los mismos”*

II.1.6.1 Responsabilidad solidaria en enajenaciones a plazos sólo sobre el importe cubierto (efectivamente cobrado)

Los Notarios tienen responsabilidad solidaria en los casos de enajenación de inmuebles a plazos consignadas en escrituras públicas, únicamente sobre el importe efectivamente pagado en dicha enajenación para efectos del impuesto al valor agregado; así mismo tienen la obligación de consignar en dicha escritura el importe que corresponda a la parte del precio que ya se hubiera cubierto.

Esto es, los notarios tienen la obligación de calcular bajo su responsabilidad y de enterar dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firme escritura tratándose de enajenación de inmuebles en forma accidental consignada en escritura pública, así como de expedir el Comprobante Fiscal Digital por Internet en el que conste el monto de la operación y el impuesto al valor agregado retenido (la retención es por el 100% del IVA que se cause).⁸⁹

II.1.6.2 Infracciones y delitos de defraudación Fiscal en materia de cálculo y/u omisión del entero de retenciones

Se considera como agravante, la omisión en el entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de los contribuyentes.⁹⁰

⁸⁹ Ver. Regla 3.15.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, artículos 26 del CFF, 126, 127 y 160 de la LISR y 33 de la LIVA

⁹⁰ Cfr. Artículo 75, fracción III del CFF

Con multas del 55% al 75% de las contribuciones omitidas (incluyendo las retenidas o recaudadas por los notarios) y la omisión sea descubierta por las autoridades fiscales mediante el ejercicio de sus facultades de comprobación.⁹¹

En adición a lo anterior, el no enterar las contribuciones retenidas tendrá un aumento del monto de la sanción de un 50% a un 75% del importe de las contribuciones retenidas o recaudadas y no enteradas, cuando se incurra en la agravante a que se refiere la fracción III del artículo 75 del CFF.⁹²

Si lo anterior no fuese suficiente, en términos del artículo 78 del CFF si el notario llegase a cometer un error aritmético en la determinación del cálculo (declaración) se le puede imponer una multa del 20% al 25% de las contribuciones omitidas.

✓ Delito de defraudación fiscal por la omisión en el pago de contribuciones retenidas o recaudadas.

Se considera delito de defraudación fiscal, en términos del artículo 109 fracción II del Código Fiscal de la Federación cuando los notarios omitan enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.⁹³

⁹¹ Ídem

⁹² Cfr. Artículo 77 del CFF

⁹³ No se formulará querrela, si se entera espontáneamente, con actualización y recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales

II.1.7. Obligación de los notarios de expedir CFDI en operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles

✓ Obligación de los notarios de expedir los CFDI en operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles por lo ingresos que perciban, siempre y cuando los notarios incorporen a dichos CFDI el correspondiente complemento por cada inmueble enajenado, que al efecto publique el Servicio de Administración Tributaria en su portal.⁹⁴

Esto es, los notarios, en aquellas operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles, adicional al CFDI que emitan por sus honorarios (con base al arancel por supuesto) que perciban, deberán de incorporar el correspondiente complemento por cada inmueble enajenado, que al efecto publique el SAT en su portal, dicho complemento tiene un efecto fiscal en los adquirentes para comprobar el costo de adquisición para efectos de considerar su costo comprobado de adquisición como una deducción autorizada para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; en el momento en que se enajene dicho bien y para efectos de poder acreditar el impuesto al valor agregado que le fue trasladado a este en la enajenación en términos de lo señalado en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Así mismo sirve para comprobar los gastos por concepto de indemnización o contraprestación que deriven de actos jurídicos que se celebren antes notarios, mediante los cuales un propietario o titular de terrenos, bienes o derechos, incluyendo derechos reales, ejidales o comunales permita a otra persona física o persona moral el uso, goce o afectación de estos.⁹⁵

⁹⁴ Cfr. Artículo 29 y 29-A del CFF

⁹⁵ Ver. Regla 2.7.1.20 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

Cuando no se proporcione la información de cualquiera de los datos requeridos en el complemento, los adquirentes o las personas físicas o morales por regla no podrán deducir o acreditar el costo del bien o el gasto que realicen, con base en el CFDI que el notario expida.

II.1.7.1 Casos en los que no se deberá de expedir complemento de CFDI

Los notarios, no están obligados a emitir el complemento del CFDI señalado en los párrafos anteriores en los casos en que las transmisiones de propiedad hayan sido por los siguientes motivos;

- i) Por causa de muerte;
- ii) A título gratuito;
- iii) En las que el enajenante sea una persona moral;
- iv) En las que en el mismo texto del instrumento que contenga la adquisición, se haga constar el convenio y aceptación de las partes de que será el propio enajenante quien expida el CFDI;
- v) Cuando el enajenante sea Persona Física con Actividades Empresariales y el inmueble forme parte de su activo y;
- vi) Se trate de una adjudicación formalizada en contrato privado traslativo de dominio a título oneroso.⁹⁶

II.1.7.2 CFDI en enajenaciones de derechos reales, ejidales o comunales

El Notario no está obligado a emitir el complemento del Comprobante Fiscal Digital por Internet; así mismo; tampoco por la indemnización o

⁹⁶ Ibidem fracción I

contraprestación que deriven de actos jurídicos que se celebren ante estos, mediante los cuales un propietario o titular de terrenos, bienes o derechos, incluyendo derechos reales, ejidales o comunales permita a otra persona física o moral, el uso, goce, o afectación de los mismos, en el cual se alojen instalaciones de infraestructura sobre la superficie o enterradas, de las industrias petrolera o eléctrica, a fin de que construyan, operen, inspeccionen y den mantenimiento a dichas instalaciones en los casos en que:

- a) El receptor del ingreso sea persona física y expida directamente el comprobante fiscal.
- b) En el mismo texto del instrumento se haga constar el convenio y aceptación de las partes de que será el propio receptor del ingreso quien expida el CFDI, por el importe del ingreso.
- c) Ninguna de las partes haya entregado al Notario el monto total de las retenciones.⁹⁷

II.1.7.3 Expedición del CFDI y su complemento en caso de asociación entre notarios

Los notarios, en los casos en que las disposiciones de la legislación común que regulan la actuación de estos permitan la asociación entre varios de ellos (situación que permite la LNCDMX⁹⁸), la sociedad civil que se constituya podrá emitir el Comprobante Fiscal Digital por Internet por las operaciones a que he referido en los párrafos anteriores, esto es, tanto el CFDI de ingresos por el honorario (arancel) como el complemento del CFDI de traslativas de dominio, siempre que en el elemento de concepto del CFDI se señale el nombre

⁹⁷ Ver. Regla 2.7.1.20 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

⁹⁸ Cfr. Artículo 197

y el Registro Federal de Contribuyentes del notario que emitió o autorizó en definitiva el instrumento notarial.⁹⁹

II.1.7.4 Complemento del CFDI por adquisiciones de bienes inmuebles durante 2014

✓ Complemento del Comprobante Fiscal Digital por Internet en las operaciones de adquisiciones de bienes inmuebles durante el ejercicio fiscal correspondiente a 2014.

Los notarios podrán emitir el CFDI por honorarios que amparen servicios notariales y el CFDI de complemento traslativo de bienes por operaciones de adquisiciones de bienes inmuebles durante el ejercicio de 2014, y si así lo solicitaré algún prestatario a este, con la finalidad de que aquel pudiese comprobar el costo de adquisición de dicho inmueble, en la inteligencia de que la operación se haya formalizado ante notario y a más tardar se haya celebrado la operación hasta el 31 de diciembre de 2017.¹⁰⁰

II.1.7.5 CFDI de retenciones e información de pagos

✓ Obligación de los notarios de expedir CFDI de retenciones e información de pagos por las retenciones de impuestos efectuadas en su obligación de recaudador del Fisco Federal.

⁹⁹ Cfr. Regla 2.7.1.20 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

¹⁰⁰ Ídem, Cfr. Artículos 29 y 29-A del CFF, artículos 123 y 26 de la LISR

Los notarios además de los CFDI previstos en los apartados anteriores tienen la obligación de emitir el CFDI de retenciones e información de pago por cada operación o bien tiene la alternativa de emitir uno de manera anualizada en el mes de enero del año inmediato siguiente a aquél en que se realizó la retención o pago.

En los casos donde desde el CFDI de ingresos del honorario a cobrar por el notario incluya las retenciones este, los prestatarios y el Notario podrán optar por considerarlo como constancia y CFDI de retenciones.¹⁰¹

II.1.8 Obligaciones del notario en materia de Beneficiario Controlador

Los Notarios, que intervengan en la formación o celebración de contratos o actos jurídicos que den lugar a la constitución de personas morales o la celebración de fideicomisos o de cualquier otra figura jurídica, estarán obligados con motivo de su intervención a obtener y conservar además de las obligaciones previstas para cualquier contribuyente en el Código Fiscal de la Federación (recordar que el notario o la asociación de estos constituida bajo una persona moral son contribuyentes también y están obligados, por tanto) lo siguiente:

I. Datos de identificación de la notaría, así como de la persona titular de ella ante quienes se haya formalizado el contrato o acto jurídico que dio lugar a la constitución de las personas morales o celebración de fideicomisos o de cualquier otra figura jurídica.

¹⁰¹ Ver. Regla 2.7.5.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

II. Fecha de constitución o celebración, conforme a la escritura que dé soporte a la constitución de la persona moral o celebración del fideicomiso o figura jurídica.

III. El nombre completo de quienes constituyen, integran o son parte de la persona moral conforme al acta constitutiva o escritura pública o participaron en la celebración del fideicomiso o figura jurídica.

IV. El importe del capital social de la persona moral conforme al acta constitutiva o escritura pública o del patrimonio del fideicomiso o figura jurídica.

V. En caso de que con su intervención la persona moral, fideicomiso o cualquier otra figura jurídica efectúe modificaciones al capital fijo o capital variable o al patrimonio del fideicomiso o figura jurídica, según corresponda, la información soporte del monto y de los actos o contratos necesarios para ello.

VI. Nombre del administrador único o equivalente, en su caso, miembros del consejo de administración u órgano equivalente.

VII. Datos de inscripción, en su caso, ante los registros públicos o equivalentes.¹⁰²

II.2. Obligaciones del Notario previstas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta

II.2.1 Obligación en operaciones de Consolidación de la Nuda Propiedad y Usufructo.

¹⁰² Cfr. 32-B-Ter párrafo tercero del CFF, Reglas 2.8.1.21, 2.8.1.22 y 2.8.1.23 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

- ✓ Obligación del notario en materia del impuesto sobre la renta en operaciones de consolidación de la nuda propiedad y el usufructo de un bien de personas morales.

Los notarios, tienen la obligación de informar del desmembramiento de los atributos de la propiedad de un bien en los que intervenga una persona moral, respecto de cada operación consignada en escritura pública al Servicio de Administración Tributaria dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que realice la operación referida.¹⁰³

Dichos notarios deberán informar a través de escrito libre (declaración informativa) todos aquellos actos jurídicos por medio de los cuales se llevó a cabo el desmembramiento de dichos atributos, así como aquellos instrumentos por virtud de los cuales se reconozca la consolidación de los atributos de la propiedad o la extinción del derecho real de usufructo cuando en ellos una persona moral; haya transmitido el usufructo o adquiriera la nuda propiedad de un bien.

II.2.2 Obligación en el cálculo y entero del ISR en enajenación de casa habitación

- ✓ Los notarios tienen la obligación de calcular, de retener y de enterar el impuesto sobre la renta en las operaciones de enajenación de casa habitación, en la inteligencia de que lo hará cuando se determine una ganancia en dicha operación y su importancia recae en que desde el momento de la retención de

¹⁰³ Cfr. Artículo 18 fracción XII párrafo tercero, Regla 3.15.17 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023 y ficha de trámite 162/ISR

convierte en un crédito fiscal para el notario; que posteriormente es exigible a este por parte del Fisco Federal.¹⁰⁴

Lo anterior lo refuerza un criterio jurisdiccional al señalar que la obligación del notario no solo es la de calcular y enterar el impuesto sobre la renta, sino también el de retener el impuesto correspondiente, esto es, los notarios en operaciones consignadas en escrituras donde conste la enajenación de inmuebles por las que se deban pagar el ISR, calculará bajo su responsabilidad y enterará dicho impuesto dentro de los quince días siguientes a la fecha de la firma de la escritura respectiva, así mismo tiene la obligación de entregar la información relativa a la determinación del cálculo respectivo; así como la obligación de emitir el Comprobante Fiscal Digital por Internet donde conste la operación, así como el impuesto retenido al prestatario que fue pagado.¹⁰⁵

II.2.2.1 Derecho de ser informado por el notario de las exenciones, beneficios fiscales y facilidades administrativas aplicables a tramites solicitados ante este

✓ Derecho del contribuyente (prestatario) de ser informado por el notario de las exenciones, beneficios fiscales y facilidades administrativas aplicables al trámite solicitado.

¹⁰⁴ Cfr. Artículo 93 fracción XIX inciso a) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

¹⁰⁵ Tesis: 1a. XCIII/2017 (10a.), del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro 46, Décima Época Registro No. 201 75036

- Beneficio de exención para enajenantes en operaciones de venta de casa habitación.

Los enajenantes de bienes inmuebles “casa habitación”, pueden obtener una exención de hasta setecientas mil UDIS siempre y cuando:

- a. La operación se formalice ante notario; y
- b. Si durante los 3 años inmediatos anteriores a la fecha de enajenación no se hubiere enajenado otra casa habitación por la que hubiera obtenido dicha exención.

- Ingreso acumulable por falta de declaración informativa respecto de la exención prevista en el párrafo anterior.

En caso de que el enajenante de casa habitación no haya informado en su declaración anual del ejercicio en el que realizó la venta pierde el derecho a la exención prevista en el párrafo anterior, por tanto, se consideraría un ingreso acumulable para el prestatario de hasta el total del monto correspondiente a dicha exención. (con opción a presentar complementaria y solventar dicha deficiencia).¹⁰⁶

Derecho a informar por parte de los notarios¹⁰⁷ respecto de qué se entiende por casa habitación, y los documentos con los que se puede acreditar dicha circunstancia, como por ejemplo la identificación, el CFDI de pago de servicios (como luz, agua, etc.), los estados de cuenta emitidos por institución financiera, la documentación deberá estar a nombre del contribuyente

¹⁰⁶ Cfr. Artículo 150 tercer párrafo de la LISR

¹⁰⁷ Ver. Artículo 154 del RISR

(prestatario), de su cónyuge o de sus ascendientes o descendientes en línea recta.¹⁰⁸

Derecho a informar por parte del notario al enajenante cuando este no pueda comprobar el costo de las inversiones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones del inmueble que puede considerar como costo el valor que se contenga en el aviso de terminación de obra que tramite el contribuyente.¹⁰⁹

II.2.2.2 Obligación del Notario de consultar al SAT si el contribuyente ha enajenado casa habitación durante los cinco años anteriores

✓ Obligación del Notario de consultar al Servicio de Administración Tributaria si el contribuyente ha enajenado una casa habitación durante los 5 años anteriores a la fecha en que tenga pensado realizar otra enajenación.¹¹⁰

Los notarios tienen la obligación de consultarle al Servicio de Administración Tributaria mediante un caso de aclaración vía portal del contribuyente (página del SAT) si previamente el prestatario (contribuyente) ha enajenado alguna casa habitación durante los cinco años anteriores a la fecha de enajenación de que se trate, por la que hubiera obtenido una exención del impuesto sobre la renta a fin de este lo tome en cuanto para su cálculo, entero y retención en las operaciones que se consignent en escritura pública.

¹⁰⁸ Cfr. Artículo 155 del RISR

¹⁰⁹ Cfr. Artículo 205 del RISR

¹¹⁰ Ver. fracción XIX inciso a) párrafo tercero del artículo 93 de la LISR

II.2.3 Obligación del notario del cálculo y entero del impuesto sobre la renta en operaciones donde consten las enajenaciones de derechos parcelarios

✓ El notario tiene la obligación de calcular y enterar el impuesto sobre la renta en operaciones en escritura pública donde consten las enajenaciones de derechos parcelarios, de las parcelas sobre las que hubiera adoptado el dominio pleno o de los derechos comuneros, siempre y cuando sea la primera transmisión que se efectuó por los ejidatarios o comuneros, y en caso de no acreditar la calidad de ejidatario o comunero., en la inteligencia de que dicha enajenación se haga a través de notario.¹¹¹

II.2.4 Obligación del Notario del cálculo y entero del ISR en adquisiciones de bienes

✓ Obligación del notario del cálculo y entero del impuesto sobre la renta en operaciones en escritura pública donde consten operaciones de adquisición de bienes.

El notario tiene la obligación en las operaciones de adquisiciones de bienes, consignadas en escritura, de calcular el impuesto bajo su responsabilidad, así como del entero y recaudación de dicho impuesto determinado, adicional a ello de expedir el CFDI correspondiente, en donde conste el monto de la operación, así como el ISR retenido que fue enterado,

¹¹¹ Ibidem fracción XXVIII segundo y tercer párrafo

mediante declaración a los 15 días hábiles siguientes a la fecha en que se firme la escritura correspondiente.¹¹²

El ingreso gravado por la adquisición de bienes para los prestatarios (contribuyentes) que acuden al notario son:¹¹³

- a.** La donación;
- b.** Los tesoros (en algunos casos);
- c.** La adquisición por prescripción (en casos de ciertas adjudicaciones);
- d.** Cuando el valor del avalúo y el precio pactado en la venta sea mayor a un 10% de los bienes ubicados en México tanto para residentes fiscales en México o como Residente Extranjero con Establecimiento Permanente en México por los ingresos atribuibles a este; así como para los Residentes Fiscales en el Extranjero sin Establecimiento Permanente en México (fuente de riqueza) y;
- e.** Las construcciones, las instalaciones, las mejoras permanentes en bienes inmuebles (en ciertos casos, por contrato o bien que se considere dichas construcciones, instalaciones o mejoras como un inmueble en materia civil de la CDMX).¹¹⁴

¹¹² Cfr. Artículo 132 segundo párrafo de la LISR

¹¹³ Cfr. Artículo 214 del RISR

¹¹⁴ Ver. Artículos 125, 130, 160 y 161 de la LISR

II.2.5 Obligación del Notario de cálculo y entero del impuesto sobre la renta en operaciones en escritura pública donde conste la enajenación de casa habitación ubicada en territorio nacional por un Residente para efectos fiscales en el Extranjero sin Establecimiento Permanente en México

Los notarios tienen la obligación en operaciones de enajenación de bienes inmuebles ubicados en territorio nacional por parte de Residentes para efectos fiscales en el Extranjero sin Establecimiento Permanente en México; que se consignen en escritura pública; la de calcular el impuesto sobre la renta bajo su responsabilidad¹¹⁵ y hacer constar el mismo en la escritura, así como retener y enterar mediante declaración dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha de la firma de la escritura dicho impuesto.

Adicional a lo anterior, el notario está obligado a presentar declaración por todas las enajenaciones aun cuando no haya impuesto a enterar, así como a presentar todas las informativas correspondientes.¹¹⁶

Es muy relevante en la opinión de un servidor señalar que, en las enajenaciones prevista en los párrafos anteriores, que se consignen en escritura, no se requerirá representante en el país para dicha operación por parte de los Residentes para efectos fiscales en el Extranjero sin Establecimiento Permanente en México, no obstante, si tiene la obligación de que el

¹¹⁵ Ver. Regla 3.15.16. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, para los efectos del artículo 160 de la Ley del ISR, los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios, efectuarán el pago de impuesto definitivo por la enajenación de bienes inmuebles, mediante la presentación del formato R17 "ISR otras retenciones"

¹¹⁶ Cfr. Artículo 160 párrafo tercero

representante de este comunique al notario de las deducciones que tiene su representado en dicha operación de enajenación.¹¹⁷

Así mismo resulta relevante señalar que los notarios no serán responsables solidarios con los contribuyentes (prestatarios) cuando una persona física de nacionalidad extranjera que enajena su casa habitación es Residente en México para efectos fiscales, cuando estos declaren bajo propuesta de decir verdad que tiene condición de Residente en México, y que tienen su domicilio fiscal en México y además de ello cuenten con una clave del Registro Federal de Contribuyentes o CURP o bien con una constancia de residencia por parte del Servicio de Administración Tributaria y que lo anterior señalado conste redactado así en la escritura y las documentales entregadas deberán de formar parte del apéndice de dicho instrumento.¹¹⁸

Otras consideraciones relevantes:

i. Que dichas enajenaciones, están exentas cuando las adquisiciones por parte de los Residentes en el Extranjero sin Establecimiento Permanente en México reciban dichos bienes inmuebles en donación (no así para las herencias, puesto que éstas si están gravados para Residentes Fiscales en el Extranjero, a diferencia de los Residentes para efectos fiscales en México o Establecimiento Permanente de Residente para efectos fiscales en el Extranjero); y¹¹⁹

ii. Cuando en las enajenaciones que se consignent en escritura y se pacte que el pago se hará en parcialidades en un plazo mayor a 18 (dieciocho) meses, por el impuesto que se cause; el notario podrá pagar en la medida en que sea exigible la contraprestación y en la proporción que a cada una corresponda, siempre que se garantice el interés fiscal por el representante en México.

¹¹⁷ Ibidem párrafo cuarto

¹¹⁸ Ver. Regla 3.11.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023 penúltimo párrafo

¹¹⁹ Cfr. Artículo 160 párrafo sexto

El impuesto se pagará a más tardar el día 15 (quince) del mes siguiente a aquél en que sea exigible cada uno de los pagos. Los notarios son responsables solidarios en estos casos (a diferencia del párrafo anterior).¹²⁰

II.3. Obligaciones del Notario previstas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado

II.3.1 Enajenaciones a plazos

El notario tiene la obligación de calcular bajo su responsabilidad y enterar dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firme la escritura pública en tratándose de enajenaciones de inmuebles en forma accidental consignadas en escrituras.

Así como la obligación de expedir el Comprobante Fiscal Digital por Internet en el que conste el monto de la operación y el impuesto al valor agregado retenido (la retención es por el 100% del IVA que se cause)¹²¹, por disposición expresa del artículo 33 de la citada Ley, los notarios serán responsables solidarios únicamente por la parte que corresponda al precio que ya hubiera sido cubierto, el cual deberá de consignar en la escritura.¹²²

- Casos de excepción.

Los notarios no tienen la obligación de cálculo y retención señaladas en el párrafo anterior en operaciones llevadas a cabo con prestatarios que sean

¹²⁰ Ibidem párrafo séptimo y Regla 3.15.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

¹²¹ Cfr. Artículo 33 de la LIVA

¹²² Ver. Regla 3.15.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023

instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.¹²³

Así mismo, Los notarios quedan relevados de la obligación de efectuar el cálculo y entero del impuesto cuando la enajenación de inmuebles se realice por contribuyentes (prestatarios) que deban presentar declaraciones mensuales definitivas de IVA y exhiban copia sellada de las últimas tres declaraciones de pago mensual.

O bien que presenten copia sellada de la última declaración de pago mensual o copia del aviso de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, según corresponda.¹²⁴

La razón de que los notarios quedan relevados de calcular, retener y enterar el IVA a personas que son contribuyentes del impuesto al valor agregado es porque dichas enajenaciones no se dan de manera accidental, sino que en realidad se trata de una operación de venta recurrente (una actividad no un acto).

- Prestación de servicios a título gratuito por notarios (implicaciones) “Ferias del Bienestar”.

Antecedente: Con el objetivo de concientizar sobre la importancia de que todos los ciudadanos cuenten con un testamento y con ello se otorgue certeza jurídica a su patrimonio, el Gobierno capitalino, a través de la Consejería Jurídica y de Servicios Legales (CEJUR) y en coordinación con el Colegio de Notarios de la Ciudad de México, informó que la capital es la única entidad del país que otorga testamentos de manera virtual para la población y

¹²³ Cfr. Artículo 33 de la LIVA

¹²⁴ Cfr. Artículo 78 del RIVA

brinda **gratuidad** a los adultos mayores para la obtención de este documento fundamental.

El consejero Jurídico y de Servicios Legales, Néstor Vargas Solano, resaltó que desde 2022 (año en que inicio la vigencia de la iniciativa) muchas personas han sido beneficiadas por medio de los distintos programas que implementa la Dirección General de Regulación Territorial (DGRT) de la CEJUR para otorgar testamentos, esta cifra contempla a 4 mil 574 adultos mayores **cuyo trámite fue gratuito** a través de las Ferias del Bienestar.

El costo de los testamentos en la ciudad se divide en dos: Testamento Universal, que beneficia a personas de 16 a 64 años y que tiene un costo de mil 804 pesos el básico y 2 mil 614 pesos con legados; y Testamento Adulto Mayor, para personas mayores de 65 años, en el que el básico representa un costo de 601 pesos y mil 804 pesos con legados; **mientras que se otorga gratuitamente** en las “Ferias del Bienestar”.

Derivado de lo anterior; son los fedatarios públicos de la Ciudad de México (CDMX), quienes materialmente realizan dichos testamentos; así como quienes se ajustan al arancel (contraprestación), señaladas por dicho programa; que como se señaló anteriormente tiene un costo que puede ir desde \$601.00 (seiscientos un pesos 00/100 M.N.) y hasta \$2,614.00 (dos mil seiscientos catorce pesos 00/100 M.N.); o bien; inclusive derivado de las llamadas “Ferias del Bienestar” los notario públicos de la CDMX por ejemplo estarían prestando el servicio de testamento de forma gratuita.

Implicaciones fiscales En materia del impuesto al valor agregado (IVA)

La prestación de un servicio de manera gratuita en términos de la fracción III del artículo 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) se considera como un servicio exento para estos.

Así las cosas; tendríamos por un lado que los notarios además de los demás servicios notariales que gravan impuestos para IVA a tasa 16%; 11% y 0%; prestan servicios exentos; situación que conforme a la LIVA se limita el acreditamiento del IVA de absolutamente todas las erogaciones (gastos) que los notarios de la CDMX realicen para la prestación de sus servicios profesionales y de su función notarial; situación que puede resultar significativa; dependiendo del porcentaje en que estos presten servicios exentos respecto de sus demás servicios gravados porque en dicha proporción será acreditable el IVA de dichas erogaciones.

Esto es, conforme a la LIVA cuando el contribuyente (notario) utilice indistintamente bienes, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que obtengan ingresos, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba de pagarse el impuesto o a las que se aplique la tasa 0% represente el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes en que se trate.¹²⁵

Por último, tratándose de las actividades por las que no se debe pagar el impuesto (exentas) es decir en el caso particular que sean a título gratuito, para efecto solamente de calcular la proporción del acreditamiento, se considerará como valor de estos testamentos su valor de mercado¹²⁶.

En conclusión, prestar servicios exentos como lo es estos testamentos derivados del programa llamado “Ferias del Bienestar” tiene un efecto en el acreditamiento del IVA en sus pagos mensuales definitivos del mes correspondiente; dicho porcentaje de acreditamiento dependerá del valor de los

¹²⁵ Cfr. RMF Anexo 7 Criterios Normativos 22/IVA/N

¹²⁶ Ver. Artículo 34 de la LIVA

actos o actividades exentas realizadas a un valor de mercado respecto de sus demás servicios gravados.

III. CAPITULO III IMPUESTOS LOCALES

III.1 Obligaciones del notario en el cálculo del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles (ISAI local)

Los notarios, tienen la obligación de calcular, liquidar y enterar el impuesto sobre adquisición de inmuebles a través de declaración en la página de la secretaria de finanzas de la CDMX o bien en las oficinas autorizadas para tal efecto dentro de los 15 días siguientes al que se formalice dicha escritura en operaciones consistentes en adquisiciones de bienes inmuebles que se hagan constar en escritura pública.¹²⁷

Por otro lado, los notarios no están obligados a enterar el impuesto cuando consignen en escritura operaciones por las que ya se hubiera pagado el impuesto y acompañen a su declaración copia de aquéllas con las que se efectuó dicho pago.¹²⁸

Los notarios como ya abordamos en el apartado de responsabilidad solidaria lo son respecto del impuesto cuantificado en el cálculo determinado y cuando este no se pague (tiene carácter de crédito fiscal para el CFCDMX) no obstante, cuando el avalúo practicado, y ordenado o tomado en consideración por las autoridades fiscales, resulten diferencias con el impuesto determinado, los fedatarios no serán responsables solidarios por dichas diferencias.¹²⁹

¹²⁷ Cfr. Artículo 121 del CFCDMX

¹²⁸ Ibidem último párrafo

¹²⁹ Artículo 122 del CFCDMX

Tratándose de fideicomisos con inmuebles en los que el notario considere que no se causa el impuesto, deberá de presentar el aviso a las autoridades fiscales de dicha situación, anexando para tal efecto la documentación con la cual acredite tal situación.¹³⁰

Los notarios, tienen la obligación también de verificar que los avalúos que sirvan de base para el cálculo del impuesto se encuentran vigentes y que se hayan practicado y signado por personas autorizadas y cuya autorización o registro no se encuentre cancelada o suspendida.¹³¹

Los notarios en tratándose de inmuebles en condominio tienen la obligación de anotar en las escrituras o demás documentos mediante los cuales se adquiera o transmita la propiedad de los bienes inmuebles, una descripción general de la construcción del condominio, que comprenda las construcciones de áreas de uso común, indicando las medidas y superficies que les corresponda, así como la calidad de los materiales empleados, la descripción de cada departamento, vivienda, casa o local, su número, situación, medidas y superficies, piezas de que conste, el espacio para estacionamiento de vehículos, si lo hubiere, los indivisos correspondientes a la localidad, así como la parte proporcional de los derechos sobre las áreas comunes del inmueble.¹³²

- Exenciones, beneficios fiscales y facilidades administrativas ISAI

Como ya se esbozó anteriormente, la Ley del Notariado para la Ciudad de México prevé en su artículo 16 fracción II que los prestatarios tienen el

¹³⁰ Ibidem último párrafo

¹³¹ Cfr. Artículo 123 del CFCDMX

¹³² Artículo 124 del CFCDMX

derecho de ser informados por los Notarios de las exenciones, beneficios fiscales, y facilidades administrativas aplicables al trámite solicitado.

Así las cosas, en mi interpretación, lo anterior significa que el notario tiene la obligación de señalar las exenciones, beneficios fiscales y facilidades administrativas en materia de ISAI, por ejemplo -que es el caso de estudio en el presente apartado- siguientes:

- i) Están exentos del ISAI, los bienes inmuebles que se adquieran para formar parte del dominio público de la Federación y de la CDMX.
- ii) Están exentos del ISAI Los bienes inmuebles adquiridos por representaciones Diplomáticas de Estados Extranjeros acreditados en el país.¹³³
- iii) Como beneficio fiscal, el CFCDMX señala que se aplicará la tasa de impuesto del 0% en caso de que la adquisición de inmuebles se derive de una sucesión por herencia, cuando el valor del inmueble no exceda de la suma equivalente a 27,185 veces al valor diario de la UMA; escritura de adjudicación sea a más tardar dentro de los 5 años del fallecimiento del o los propietarios originales del inmueble; que la adjudicación de que se trate sea a favor del cónyuge, concubino, descendientes y/o ascendientes en primer grado.¹³⁴

Adicional, para el ejercicio fiscal 2023, se aplicó una reducción equivalente al 50% del ISAI para este apartado, únicamente en

¹³³ Artículo 114 del CFCDMX

¹³⁴ Ver. artículo 115 del CFCDMX

caso de que la adquisición se derive de una secesión por herencia, siempre y cuando se actualice el supuesto de este apartado.¹³⁵

- iv) Los poseedores de inmuebles que se encuentren previstos en los programas de regularización territorial de la CDMX (las llamadas jornadas notariales), tienen derecho a una reducción del 100% respecto del pago del ISAI.¹³⁶
- v) Las personas físicas que formalicen en escritura pública todos los actos jurídicos relacionados con la adquisición o transmisión de propiedad de bienes inmuebles, de uso habitacional, extinción de obligaciones o formalización de contratos privados de compraventa o de resoluciones judiciales tendrán derecho a una reducción respecto del ISAI; dichas reducciones serán procedentes ante Notario Público de la CDMX de acuerdo con los valores catastrales y porcentajes siguientes; i) Hasta \$427,784.46 porcentaje de reducción (%) 60%; ii) De \$427,784.01 y hasta \$855,566.00 40%; iii) De \$855,566.01 y hasta \$1,283,349.00 30%; iv) De \$1,283,349.01 y hasta \$1,567,792.00 20%; y; de \$1,567,792.01 y hasta \$2,221,036.00¹³⁷
- vi) Las personas físicas en su carácter de herederos y legatarios, que formalicen en escritura pública todos los actos jurídicos relacionados con la transmisión de propiedad de bienes inmuebles por sucesión, con la finalidad de que se encuentren regularizados en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales tendrán derecho a

¹³⁵ Artículo sexto transitorio del decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del CFCDMX publicado en la gaceta oficial de la CDMX el 27 de diciembre de 2022.

¹³⁶ Cfr. artículo 270 del CFCDMX

¹³⁷ Ver. artículo 275-BIS del CFCDMX

una reducción en el ISAI de acuerdo con los valores catastrales y porcentajes siguientes; i) Hasta \$2,093,737.00 porcentaje de reducción 80% y; ii) De \$2,093,737.01 y hasta \$2,463,220.00 el 40%.¹³⁸

- vii) Las organizaciones -con excepción de los Derechos del Archivo General de Notarías- que realicen las actividades que i) fortalezcan y fomenten el goce y ejercicio de los derechos humanos; ii) fomenten las condiciones sociales que favorezcan integralmente el desarrollo humano; iii) promuevan la realización de obras y la prestación de servicios públicos para beneficio de la población; entre muchas otras, solo por mencionar algunas; tendrán derecho a una reducción de hasta el 100% en el ISAI.¹³⁹
- viii) Las entidades públicas y promotores privados que construyan espacios comerciales tales como plazas, bazares, corredores y mercados, o rehabiliten y adapten inmuebles para este fin en la CDMX, cuyo locales sean enajenados a las PF que en la actualidad ejerzan la actividad comercial en la vía pública; tendrán derecho a una reducción equivalente al 30% en el ISAI. Así como los comerciantes en vía pública que adquieran un local de los señalados.¹⁴⁰
- ix) Las personas físicas que adquieran o regularicen la adquisición de una vivienda de interés social o vivienda popular, tendrán derecho

¹³⁸ Artículo 275-TER del CFCDMX

¹³⁹ Cfr. artículo 283 del CFCDMX

¹⁴⁰ Ver. artículo 289 y 290 del CFCDMX

a una reducción equivalente al 80% y 60%, respectivamente, con relación al ISAI.¹⁴¹

IV. CONCLUSIONES

✓ La función notarial consiste en dar autenticidad (función autenticadora) y certeza a actos o hechos jurídicos entre particulares que acuden con el notario para que dichos actos o hechos jurídicos queden asentados en instrumentos públicos que este redacta, vigila y custodia bajo su protocolo, y se le publicidad y validez ante terceros, dicha facultad es otorgada por la Ley del Notariado de la Ciudad de México; le corresponde al notario el ejercicio de dicha función; que es de orden publica, no delegable; es decir es una función personalísima de autenticación por parte del notario; para que se reconozca como cierta lo que éste asiente en las actas o escrituras públicas que redacte; salvo prueba en contrario; dicha actuación debe de atender al ámbito territorial del notario sin que se entienda esto como una limitante, puesto que, los actos celebrados ante la fe del notario pueden referirse a un lugar distinto a la Ciudad de México; de hecho, a cualquier otro lugar, siempre y cuando se firmen los instrumentos notariales dentro del ámbito territorial de estos, y se resguarden en el protocolo tanto ordinario como electrónico de la notaría a su cargo.

✓ El notario es un profesional del derecho que esta investido de fe pública por el Estado, y que tiene a su cargo recibir, interpretar, redactar y dar forma legal a la voluntad de las personas que ante él acuden; así como conferir autenticidad y certeza jurídica a los actos y hechos pasados ante su fe, mediante la consignación de estos en instrumentos públicos de su autoría; el notario

¹⁴¹ Artículo 293 del CFCDMX

conserva los instrumentos en el protocolo a su cargo, los reproduce y da fe de ellos; el que tenga fe pública no lo convierte en funcionario público, puesto que toda su actividad lo hace en lo personal actuando como un profesional de derecho.

✓ Las responsabilidades en materia fiscal de los notarios se pueden dar por deuda propia o bien por deuda ajena; -la responsabilidad- deriva de un incumplimiento que se castiga; de un incumplimiento incurrido en dolo, los notarios pueden incurrir en responsabilidades en materia Civil, Penal, Gremial o Colegial, Administrativa y Fiscal entre otras; como por ej. en materia de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos Ilícitos; esto es, los notarios son responsables por los delitos o faltas que comentan en el ejercicio de su función, en términos que previenen las leyes penales y procesales penales que sean aplicables en la CDMX, o bien del fuero Federal., así mismo de la responsabilidad civil en que incurran en el ejercicio de sus funciones que conozcan los Tribunales, responsabilidad administrativa y colegial que conozcan la junta de decanos y en cuanto a la responsabilidad fiscal en que incurra el notario en el ejercicio de sus funciones, conocerán las autoridades tributarias locales o federales según sea el caso.

Se incurre en responsabilidad fiscal cuando se incumplen las obligaciones fiscales; esto es, debe distinguirse la obligación fiscal que surge por situarse en el hecho previsto en la norma (en congruencia con el artículo 6 del CFF primer párrafo, *las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o, de hecho*).

Así las cosas; la responsabilidad en materia Fiscal que tienen los notarios se da tanto, como sujeto directo de la contribución, es decir, conforme al Régimen Fiscal en que tribute el notario ya sea como persona física o bien

como persona jurídica, tanto como sujeto indirecto o recaudador de las contribuciones por imposición de Ley como recaudador (obligado solidario) pues tiene la misma obligación de pago, pero no por actualizar el hecho imponible, sino por un mandato legal diverso a éste, en cuanto no se lleve a cabo la determinación; retención y el entero del impuesto correspondiente.

✓ El notario como contribuyente; es quien tiene la obligación del pago de contribuciones como sujeto pasivo por deuda propia, que no es otro que el propio contribuyente que menciona el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, que dio nacimiento al crédito fiscal; esto es; los notarios son también contribuyentes del impuesto; y estos deberán de pagar el impuesto sobre la renta que resulte por la obtención de ingresos por la prestación de servicios notariales; y como profesionales de derecho de manera independiente; recibiendo un honorario de acuerdo con el arancel, y de los gastos suficientes que se causen o hayan de causarse; razón por la cual deben de cumplir con las disposiciones y obligaciones previstas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta; en el capítulo II sección I del título IV -De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales-; respecto de los ingresos que perciban al prestar dichos servicios profesionales; ya sea en efectivo, en bienes, en crédito, por el servicio de un profesional, legal y personal que prestan en su función, además de cumplir con dichas disposiciones y obligaciones previstas para el impuesto sobre la renta; estos deberán de cumplir con las disposiciones y obligaciones previstas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Resolución Miscelánea Fiscal y sus anexos; del Código Fiscal de la Federación; del Código Fiscal para la Ciudad de México; entre otras.

Podrían tributar igualmente bajo el Régimen Simplificado de Confianza “RESICO” para personas físicas previsto en la sección IV; pues también aplica para los ingresos obtenidos en la prestación de servicios profesionales no

obstante en la práctica sería un tanto limitativo puesto que están topados a percibir ingresos no mayores a \$3,500,000.00 (tres millones quinientos mil pesos 00/100 M.N.) en el año.

La función del notario es un conjunto de actividades que este realiza conforme a la Ley del Notariado de la CDMX, que garantice seguridad jurídica en el ejercicio de una función autenticadora, que es no delegable y por tanto es personalísima; no obstante ello; la Ley del Notariado; permite la asociación de hasta tres notarios por el tiempo que estimen conveniente para actuar indistintamente en el mismo protocolo; lo que permite que se preste el servicio notarial; mediante una persona jurídica (sociedad civil) pero que para efectos fiscales es considerada como una persona moral y por tanto debe de cumplirse con las reglas de tributación ahí previstas para estas; o

Bien como una personal moral del régimen simplificado de confianza que está previsto en el título VII de los estímulos fiscales de la multicitada LISR; el inconveniente de este último es que para poder tributar en él; no se deben de generar ingresos mayores en el ejercicio fiscal a \$35,000,000.00 (treinta y cinco millones de pesos 00/100 M.N): otro inconveniente en mi consideración y además muy importante; es que los anticipos de rendimientos otorgados a socios no se consideran deducibles (disminuible en el pago provisional) de acuerdo a dicho régimen; cuando esta es una de las mayores deducciones para este tipo de sociedades.

✓ Para el último capítulo del presenté trabajo; decidí realizar y así fue; una relación sucinta de las principales obligaciones del notario en materia fiscal que tienen los notarios; tanto como contribuyentes directos del tributo; como contribuyentes indirectos de estos, de forma individual como personas físicas prestando un servicio profesional de derecho o bien de forma asociada como una sociedad civil tributando como persona moral en términos de la Ley

del Impuesto Sobre la Renta. Así mismo señalé las infracciones y/o multas a las que pudiesen ser acreedores por algún incumplimiento en dichas obligaciones.

Para posteriormente concluir señalando si es que por algún incumplimiento de los notarios; se pudiese configurar alguno de los supuestos de delito en materia fiscal; previstos en el Código Fiscal de la Federación como, por ejemplo; la falta del cálculo y omisión del entero de retenciones de contribuciones a prestatarios en operaciones traslativas de dominio que constan en escrituras públicas del respectivo notario; o bien del tipo penal de conducta; que pudiese ser siguiendo el ejemplo; la falta en la entrega del Comprobante Fiscal Digital por Internet o constancia de retenciones; en donde precisamente no conste el importe que fue retenido por este; mismo importe retenido que se enterará a más tardar dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha de la firma de la escritura respectiva.

V. FUENTES DE CONSULTA

Bibliografía

✓ Libros

Adame López, Ángel Gilberto, El impuesto sobre adquisición de inmuebles, Editorial Porrúa, primera edición, México, 2010.

Arce Gargollo, Javier, Arbitraje y función, Editorial Porrúa, primera edición, México, 2007.

Argentino I. Nerí, Tratado teórico y práctico de derecho notarial: parte general, Editorial Depalma, Argentina, 1969.

Asprón Pelayo, Juan Manuel, impuesto sobre la renta de personas físicas (por enajenación y adquisición de inmuebles), Editorial Porrúa, primera edición, México, 2006.

Ávila Álvarez, Pedro, Derecho notarial, sexta edición, Editorial Bosh, Barcelona, 1986.

Carral y de Teresa, Luis, Derecho notarial y Derecho Registral, undécima edición, Editorial Porrúa, México, 1989.

Domínguez Martínez, Jorge Alfredo, El Colegio de Notarios del Distrito Federal, Breviario 13, Editorial Porrúa, México, 2002.

Gomá Lanzón, Fernando, Derecho notarial, tercera edición, Editorial Aferre Editor, Barcelona, 2022.

Gomá Salcedo, José Enrique, Derecho notarial, editorial Dickinson, España, 1992.

Mabarak Cerecedo, Doricela, Derecho fiscal aplicado, Editorial Mc Graw Hill, México, 2008.

Orozco Garibay, Pascual Alberto, Régimen fiscal y constitucional de las adquisiciones y enajenaciones de inmuebles por personas morales, Editorial Porrúa, primera edición, México, 2011.

Pérez Fernández del Castillo, Bernardo, vigesimoprimera edición, Editorial Porrúa, México, 2020.

Pérez Chávez, José, Fol Olguín, Notarios públicos, Editorial Tax Editores Unidos, México, primera edición 2020 y segunda edición 2023.

Pérez Almaraz, Javier, El notariado mexicano ante la influencia del sistema anglosajón, Editorial Porrúa, primera edición, México, 2010.

Ríos Hellig, Jorge, La práctica del derecho notarial, Editorial Mc Graw Hill, décima edición, México, 2020.

Venegas Álvarez, Sonia, Derecho fiscal, primera edición, Editorial Oxford, México, 2010.

✓ Legislación

Anexo 1-A (2023), trámites, Sisthemis Versión 1.7.9 Sisthemis servicio de consultoría fiscal y jurídica.

CCF (2023),
http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/2_110121.pdf.

CPEUM (2023), Sisthemis Versión 1.7.9 Sisthemis servicio de consultoría fiscal y jurídica.

Ley del Notariado para la Ciudad de México (2020), Gaceta Oficial de la Ciudad de México (2018).

LISR (2023), Sisthemis Versión 1.7.9 Sisthemis servicio de consultoría fiscal y jurídica.

LIVA (2023), Sisthemis Versión 1.7.9 Sisthemis servicio de consultoría fiscal y jurídica.

Reglamento de la Ley del Notariado para la Ciudad de México (2019), Gaceta Oficial de la Ciudad de México (2018).

RLISR (2023), Sisthemis Versión 1.7.9 Sisthemis servicio de consultoría fiscal y jurídica.

RMF (2023), Sisthemis Versión 1.7.9 Sisthemis servicio de consultoría fiscal y jurídica.

RLIVA (2023), Sisthemis Versión 1.7.9 Sisthemis servicio de consultoría fiscal y jurídica.

Tesis aislada de la Primera Sala de la SCJN, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, enero de 2007, Pág. 483

✓ Revistas de interés fiscal físicas y electrónicas.

Chirino Castillo, Joel, La Responsabilidad del Notario, que se encuentra dentro de la No. 4 Revista Mexicana de Derecho, del Colegio de Notarios del Distrito Federal, México, 2002.

Fernández Álexander, Miguel Ángel, Responsabilidad fiscal del Notario, Revista Mexicana de Derecho, México, 2002.

Fernández del Castillo Pérez, Bernardo, Responsabilidad Fiscal del Notario, Revista de Derecho Notarial Mexicano, México, 1983.

López Legazpi, Fortino, La función notarial su permanente actualidad, Revista de Derecho Notarial Mexicano, núm. 112, México, 1998.

Ornelas, K. Héctor, la actividad Notarial y la Función Administrativa, Revista Mexicana de Derecho, Chihuahua, México, enero de 1956.

✓ Páginas Electrónicas

<https://www.congresocdmx.gob.mx/media/documentos/e596ff7392ef3d3cc611d5ad82c96fbcc5d86fdb.pdf>

https://data.consejeria.cdmx.gob.mx/images/leyes/reglamentos/Reglamento_de_la_Ley_del_Notariado_de_la_Ciudad_de_Mexico.pdf

<https://idconline.mx/fiscal-contable/2023/12/14/notarios-obligados-a-pedir-el-rfc-de-los-accionistas>.

<https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/resultados?ti=chirino>

<https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/3723-impuesto-sobre-la-renta-de-personas-fisicas-por-enajenacion-y-adquisicion-de-inmuebles-coleccion-colegio-de-notarios-del-distrito-federal>

<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/8/3723/2.pdf>

<https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/3772-regimen-fiscal-y-constitucional-de-las-adquisiciones-y-enajenaciones-de-inmuebles-por-personas-morales-coleccion-colegio-de-notarios-del-distrito-federal>

<https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/3753-el-notariado-mexicano-ante-la-influencia-del-sistema-anglosajon-coleccion-colegio-de-notarios-del-distrito-federal>

<https://biblio.juridicas.unam.mx/bjv/detalle-libro/3760-el-impuesto-sobre-adquisicion-de-inmuebles-coleccion-colegio-de-notarios-del-distrito-federal>

<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/8/3760/2.pdf>

<https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/rev-mexicana-derecho/article/view/14002/12491>

<http://www.encyclopedia-juridica.com/d/derecho-notarial/derecho-notarial.htm>