

ENUMERACIÓN DE LAS PRINCIPALES OBLIGACIONES DEL NOTARIO EN MATERIA FISCAL FEDERAL

Heriberto Castillo Villanueva¹



I. OBLIGACIONES DEL NOTARIO PREVISTAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

A) Obligaciones del notario relacionadas con la exención del Impuesto Sobre la Renta (en lo sucesivo ISR) por la enajenación de la casa habitación del contribuyente.

Al efecto, el artículo 93 fracción XIX, inciso a) de la LISR dispone lo siguiente:

Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

...

XIX. Los derivados de la enajenación de:

a) La casa habitación del contribuyente, siempre que el monto de la contraprestación obtenida no exceda de setecientas mil unidades de inversión y la transmisión se formalice ante fedatario público. Por el excedente se determinará la ganancia y se calcularán el impuesto anual y el pago provisional en los términos del Capítulo IV de este Título, considerando las deducciones en la proporción que resulte de dividir el excedente entre el monto de la contraprestación obtenida. El cálculo y entero del impuesto que corresponda al pago provisional se realizará por el fedatario público conforme a dicho Capítulo.

La exención prevista en este inciso será aplicable siempre que durante los tres años inmediatos anteriores a la fecha de enajenación de que se trate el contribuyente no hubiere enajenado otra casa habitación por la que hubiera obtenido la exención prevista en este inciso y manifieste, bajo protesta de decir verdad, dichas circunstancias ante el fedatario público ante quien se protocolice la operación.

¹ Notario Público 69 de la Ciudad de México.

El fedatario público deberá consultar al Servicio de Administración Tributaria a través de la página de Internet de dicho órgano desconcentrado y de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita este último, si previamente el contribuyente ha enajenado alguna casa habitación durante los cinco años anteriores a la fecha de la enajenación de que se trate, por la que hubiera obtenido la exención prevista en este inciso y dará aviso al citado órgano desconcentrado de dicha enajenación, indicando el monto de la contraprestación y, en su caso, del impuesto retenido.

Consideraciones:

1. Para que proceda la exención también se debe cumplir con todo lo que disponen los artículos 154 y 155 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (en lo sucesivo RISR), que al efecto dicen:

Artículo 154. Para efectos del artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la Ley, se considera que la casa habitación del contribuyente comprende además la superficie del terreno que no exceda de tres veces el área cubierta por las construcciones que integran la casa habitación.

Artículo 155. Para efectos del artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la Ley, los contribuyentes deberán acreditar ante el fedatario público que formalice la operación, que el inmueble objeto de la operación es la casa habitación del contribuyente, con cualquiera de los documentos comprobatorios que se mencionan a continuación, siempre que el domicilio consignado en dicha documentación coincida plenamente o, en su caso, con alguno de los elementos fundamentales del domicilio del bien inmueble enajenado utilizados en el instrumento correspondiente y el fedatario público haga constar esta situación cuando formalice la operación:

- I. La credencial para votar, expedida por el Instituto Nacional Electoral;
- II. Los comprobantes fiscales de los pagos efectuados por la prestación de los servicios de energía eléctrica o de telefonía fija, o;
- III. Los estados de cuenta que proporcionan las instituciones que componen el sistema financiero o por casas comerciales o de tarjetas de crédito no bancarias.

La documentación a que se refieren las fracciones anteriores, deberá estar a nombre del contribuyente, de su cónyuge o de sus ascendientes o descendientes en línea recta.

2. Se exime al notario de consultar la página de internet del SAT, hasta que se habilite el sistema para la consulta de enajenación de casa habitación, según lo dispone el artículo décimo segundo transitorio de la RMF.

3. El aviso por parte del notario por la enajenación de la casa habitación del contribuyente se da mediante el uso del programa electrónico “DeclaraNOT”,

contenido en el portal del SAT, según lo dispone el último párrafo de la regla 3.15.6. de la RMF.

4. Para que proceda la exención del impuesto por la enajenación de la casa habitación de los extranjeros, se debe cumplir además con lo que dispone la regla 3.11.5 de la RMF.

B) Verificar la calidad de ejidatario o comunero mediante los certificados o títulos correspondientes, en la primera enajenación de derechos parcelarios, de las parcelas sobre las que se hubiera adoptado el dominio pleno o de los derechos comuneros, para no calcular y enterar el ISR.

Al efecto el artículo 93 de la LISR dispone lo siguiente:

Artículo 93. No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

...

XXVIII. Los que deriven de la enajenación de derechos parcelarios, de las parcelas sobre las que hubiera adoptado el dominio pleno o de los derechos comuneros, siempre y cuando sea la primera transmisión que se efectúe por los ejidatarios o comuneros y la misma se realice en los términos de la legislación de la materia.

La enajenación a que se refiere esta fracción deberá realizarse ante fedatario público, y el enajenante deberá acreditar que es titular de dichos derechos parcelarios o comuneros, así como su calidad de ejidatario o comunero mediante los certificados o los títulos correspondientes a que se refiere la Ley Agraria.

En caso de no acreditar la calidad de ejidatario o comunero conforme a lo establecido en el párrafo anterior, o que no se trate de la primera transmisión que se efectúe por los ejidatarios o comuneros, el fedatario público calculará y enterará el impuesto en los términos de este Título.

C) Calcular, enterar e informar del ISR por enajenación de bienes inmuebles realizada por personas físicas y excepcionalmente de algunas personas morales del título III de la LISR.

Al efecto, los artículos 126 y 127 de la LISR en su parte conducente mencionan lo siguiente:

Artículo 126. Los contribuyentes que obtengan ingresos por la enajenación de bienes inmuebles, efectuarán pago provisional por cada operación, aplicando la tarifa que se determine conforme al siguiente párrafo a la cantidad que se obtenga de dividir la ganancia entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación, sin exceder de 20 años. El resultado que se obtenga conforme a este párrafo se multiplicará por el mismo número

de años en que se dividió la ganancia, siendo el resultado el impuesto que corresponda al pago provisional.

La tarifa aplicable para el cálculo de los pagos provisionales que se deban efectuar en los términos de este artículo, se determinará tomando como base la tarifa del artículo 96 de esta Ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del año en que se efectúe la enajenación y que correspondan al mismo renglón identificado por el por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Tratándose de los meses del mismo año, posteriores a aquél en que se efectúe la enajenación, la tarifa mensual que se considerará para los efectos de este párrafo, será igual a la del mes en que se efectúe la enajenación. Las autoridades fiscales mensualmente realizarán las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable en dicho mes, la cual publicará en el Diario Oficial de la Federación.

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 mismo deberán proporcionar al contribuyente que efectúe la operación correspondiente, conforme a las reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria, la información relativa a la determinación de dicho cálculo y deberá expedir comprobante fiscal, en el que conste la operación, así como el impuesto retenido que fue enterado. Dichos fedatarios, dentro los quince días siguientes a aquel en el que se firme la escritura o minuta, en el mes de febrero de cada año, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, la información que al efecto establezca el Código Fiscal de la Federación respecto de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior.

... Los contribuyentes que obtengan ingresos por la cesión de derechos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables o de certificados de vivienda o de derechos de fideicomitente o fideicomisario, que recaigan sobre bienes inmuebles, deberán calcular y enterar el pago provisional de acuerdo con lo establecido en los dos primeros párrafos de este artículo.

Las personas morales a que se refiere el Título III de esta Ley, a excepción de las mencionadas en el artículo 86 de la misma y de aquellas autorizadas para percibir donativos deducibles en los términos de los artículos 27, fracción I y 151, fracción III, de la presente Ley, que enajenen bienes inmuebles, efectuarán pagos provisionales en los términos de este artículo, los cuales tendrán el carácter de pago definitivo.

Artículo 127. Con independencia de lo dispuesto en el artículo 126 de esta Ley, los contribuyentes que enajenen terrenos, construcciones o terrenos y

construcciones, efectuarán un pago por cada operación, aplicando la tasa del 5% sobre la ganancia obtenida en los términos de este Capítulo, el cual se enterará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas de la entidad federativa en la cual se encuentre ubicado el inmueble de que se trate.

El impuesto que se pague en los términos del párrafo anterior será acreditable contra el pago provisional que se efectúe por la misma operación en los términos del artículo 126 de esta Ley. Cuando el pago a que se refiere este artículo exceda del pago provisional determinado conforme al citado precepto, únicamente se enterará el impuesto que resulte conforme al citado artículo 126 de esta Ley a la entidad federativa de que se trate.

En el caso de operaciones consignadas en escrituras públicas, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el pago a que se refiere este artículo bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas a que se refiere el mismo en el mismo plazo señalado en el tercer párrafo del artículo 126 de esta Ley, y deberá expedir comprobante fiscal, en el que conste el monto de la operación, así como el impuesto retenido que fue enterado.

Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el último párrafo del artículo 120 de esta Ley, aplicarán la tasa del 5% sobre la ganancia que se determine de conformidad con dicho párrafo en el ejercicio de que se trate, la cual se enterará mediante declaración que presentarán ante la entidad federativa en las mismas fechas de pago establecidas en el artículo 150 de esta Ley.

El pago efectuado conforme a este artículo será acreditable contra el impuesto del ejercicio.”

Comentarios:

1. El notario debe enterar el impuesto en términos de lo que disponen las reglas 3.15.6. y 2.8.5.1 de la RMF, lo que en la práctica se conoce como pago referenciado, por cada una de las operaciones dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firma la escritura.

2. El entero del impuesto que corresponde a la entidad federativa, el notario lo debe realizar en las oficinas autorizadas por las mencionadas entidades federativas donde se ubique el inmueble enajenado a través de las formas oficiales que éstas publiquen en sus órganos oficiales de difusión, o a través de las aplicaciones o medios electrónicos que dispongan las entidades federativas, según lo dispone la regla 3.15.8. de la RMF.

3. El notario informa, a través del “DeclararNOT”, por cada una de las operaciones dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firma la escritura, según la regla 3.15.6. de la RMF.

4. El notario debe proporcionar al enajenante, persona física, la información relativa a la determinación del cálculo del ISR por enajenación, cumpliendo con todo lo que dispone la regla 3.15.5. de la RMF.

5. El notario también debe expedir el comprobante fiscal (digital por internet), en el que conste la operación, así como el impuesto (ISR por enajenación de personas físicas) retenido que fue enterado, mediante el certificado fiscal digital por internet (en lo sucesivo CFDI) de retenciones, en términos de lo que dispone la regla 2.7.5.4 de la RMF (anexo 20).

6. El notario deberá calcular y, en su caso, enterar el impuesto que corresponda, aun en el supuesto de enajenaciones de inmuebles consignadas en escritura pública en las que la firma de la escritura se hubiese realizado por un juez en rebeldía del enajenante, según lo dispone el artículo 214 del RISR.

7. El notario queda relevado de la obligación de efectuar el cálculo y entero del impuesto a que se refiere el artículo 126 de la LISR, cuando la enajenación del inmueble se realice por una persona física dedicada a actividades empresariales y ésta declare que el inmueble forma parte del activo de la empresa y exhiba copia sellada o copia del acuse de recibo electrónico con sello digital de la declaración correspondiente al último año de calendario para el pago del impuesto. Tratándose del primer año del calendario, deberá presentarse copia de la constancia de la inscripción en el RFC o, en su defecto, de la solicitud de inscripción en el citado registro, de la cédula de identificación fiscal o acuse único de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, según lo dispone el artículo 212 del RISR.

D) Calcular, enterar e informar del ISR por adquisición de bienes inmuebles de personas físicas, cuando el valor de avalúo exceda en un más del 10% de la contraprestación pactada, o en el caso de donaciones no exentas.

Al efecto, los artículos 130 (fracciones I y IV) y 132 de la LISR disponen lo siguiente:

Artículo 130. Se consideran ingresos por adquisición de bienes:

I. La donación

...

...

IV. Los supuestos señalados en los artículos 125, 160 y 161 de esta Ley:

...

Tratándose de las fracciones I a III de este artículo, el ingreso será igual al valor de avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales. En el supuesto señalado en la fracción IV de este mismo artículo, se considerará ingreso el total de la diferencia mencionada en el artículo 125 de la presente Ley.

Artículo 132. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, cubrirán, como pago provisional a cuenta del impuesto anual, el

monto que resulte de aplicar la tasa del 20% sobre el ingreso percibido, sin deducción alguna. El pago provisional se hará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas dentro de los 15 días siguientes a la obtención del ingreso. Tratándose del supuesto a que se refiere la fracción IV del artículo 130 de esta Ley, el plazo se contará a partir de la notificación que efectúen las autoridades fiscales.

En operaciones consignadas en escritura pública en las que el valor del bien de que se trate se determine mediante avalúo, el pago provisional se hará mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán mediante la citada declaración en las oficinas autorizadas y deberán expedir comprobante fiscal, en el que conste el monto de la operación, así como el impuesto retenido que fue enterado. Dichos fedatarios, dentro de los quince días siguientes a aquél en que se firme la escritura o minuta a más tardar el día 15 de febrero de cada año, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, la información que al efecto establezca el Código Fiscal de la Federación respecto de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior.

Comentarios:

1. El notario debe enterar el impuesto en términos de lo que disponen las reglas 3.15.6. y 2.8.5.1 de la RMF, lo que en la práctica se conoce como pago referenciado, por cada una de las operaciones, dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firma la escritura.

2. El notario informa, a través del “DeclaraNOT”, por cada una de las operaciones dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firma la escritura, según la regla 3.15.6. de la RMF.

3. El notario también debe expedir el comprobante fiscal (digital por internet), en el que conste el monto de la operación, así como el impuesto (ISR por adquisición de personas físicas) retenido que fue enterado, mediante el CFDI de retenciones, en términos de lo que dispone la regla 2.7.5.4 de la RMF (anexo 20).

4. Respecto de este impuesto es importante tener presente lo que menciona el artículo 217 del RISR, mismo que reitera que cuando el valor del avalúo exceda en más de 10% de la contraprestación pactada, el notario deberá calcular el pago provisional que corresponda al adquirente, salvo los casos previstos en el propio artículo. En este último supuesto el notario deberá señalar en la propia escritura las razones por las cuales no efectuó dicho cálculo.

E) Calcular, hacer constar en la escritura, enterar e informar del ISR por enajenación de bienes inmuebles de residentes en el extranjero

Al efecto, el artículo 160 de la LISR en su parte conducente dice lo que es del tenor literal siguiente:

Artículo 160. En los ingresos por enajenación de bienes inmuebles, se considerará que la fuente de riqueza se ubica en territorio nacional cuando en el país se encuentren dichos bienes.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el total del ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país; de lo contrario, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que tengan representantes en el país que reúnan los requisitos establecidos en el artículo 174 de esta Ley, y siempre que la enajenación se consigne en escritura pública o se trate de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, podrán optar por aplicar sobre la ganancia obtenida, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de la presente Ley; para estos efectos, la ganancia se determinará en los términos del Capítulo IV del Título IV de esta Ley, sin deducir las pérdidas a que se refiere el último párrafo del artículo 121 de la misma. Cuando la enajenación se consigne en escritura pública el representante deberá comunicar al fedatario que extienda la escritura, las deducciones a que tiene derecho su representado. Si se trata de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, el representante calculará el impuesto que resulte y lo enterará mediante declaración en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. Los notarios, jueces, corredores y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad, lo harán constar en la escritura y lo enterarán mediante declaración en las oficinas autorizadas que correspondan a su domicilio, dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firma la escritura. En los casos a que se refiere este párrafo se presentará declaración por todas las enajenaciones aun cuando no haya impuesto a enterar. Dichos fedatarios, dentro de los quince días siguientes a aquél en que se firme la escritura o minuta, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, la información que al efecto establezca el Código Fiscal de la Federación respecto de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior.

En las enajenaciones que se consignan en escritura pública no se requerirá representante en el país para ejercer la opción a que se refiere el párrafo anterior.

Comentarios:

1. El notario debe enterar el impuesto en términos de lo que disponen las reglas 3.15.6. y 2.8.5.1 de la RMF, lo que en la práctica se conoce como pago referenciado, por cada una de las operaciones, dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firma la escritura.

2. El notario informa, a través del “DeclaraNOT”, por cada una de las operaciones dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firma la escritura, según la regla 3.15.6. de la RMF.

II. OBLIGACIONES DEL NOTARIO PREVISTAS EN LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Calcular y enterar el IVA cuando se enajenen construcciones no habitacionales, por regla general de personas físicas.

Al efecto el Artículo 33 de la LIVA menciona lo siguiente:

Artículo 33. Cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental, por los que se deba pagar impuesto en los términos de esta Ley, el contribuyente lo pagará mediante declaración que presentará en las oficinas autorizadas, dentro de los 15 días siguientes a aquél en el que obtenga la contraprestación, sin que contra dicho pago se acepte acreditamiento. En las importaciones ocasionales el pago se hará como lo establece el artículo 28 de esta Ley. En estos casos no formulará declaración mensual ni llevará contabilidad; pero deberá expedir los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley y conservarlos durante el plazo a que se refiere el artículo 30, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Tratándose de enajenación de inmuebles por la que se deba pagar el impuesto en los términos de esta Ley, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura, en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio; asimismo, expedirán un comprobante fiscal en el que conste el monto de la operación y el impuesto retenido. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable en el caso a que se refiere el artículo 10.-A, fracción I de esta Ley.

Comentarios:

1. Es importante recordar que el IVA se causa por la enajenación de construcciones no habitacionales, de tal forma que se encuentran exentos el suelo y las construcciones destinadas o utilizadas para casa habitación (ver al efecto el artículo 9 fracciones I y II de la LIVA).

2. El notario deberá enterar el IVA cuando el enajenante sea persona física (de manera excepcional también de personas morales) y se realice dicha enajenación en forma accidental. No se considera una enajenación accidental, cuando el enajenante deba presentar declaraciones mensuales de este impuesto y exhiba al notario copia sellada de las últimas declaraciones de pago mensual. Tratándose de contribuyentes que hayan iniciado actividades en un plazo menor a 3 meses anteriores a la fecha en que se firme la escritura pública que ampara la operación, deberá presentarse copia sellada de la última declaración de pago mensual o copia del aviso de inscripción al RFC, según corresponda, en términos de lo que dispone el artículo 78 del reglamento de la LIVA.

3. El notario debe enterar el impuesto en términos de lo que disponen las reglas 3.15.6. y 2.8.5.1 de la RMF, lo que en la práctica se conoce como pago referenciado, por cada una de las operaciones dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firma la escritura.

4. El notario informa, a través del “DeclaraNOT”, por cada una de las operaciones dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firma la escritura, según la regla 3.15.6. de la RMF.

5. El notario también debe expedir el comprobante fiscal (digital por internet), en el que conste el monto de la operación y el impuesto retenido, mediante el CFDI de retenciones, en términos de lo que dispone la regla 2.7.5.4 de la RMF (anexo 20).

III. OBLIGACIONES DEL NOTARIO PREVISTAS EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Al efecto, el artículo 27 del CFF dispone lo siguiente:

Artículo 27...

Los fedatarios públicos exigirán a los otorgantes de las escrituras públicas en que se haga constar actas constitutivas, de fusión, escisión o de liquidación de personas morales, que comprueben dentro del mes siguiente a la firma que han presentado solicitud de inscripción, o 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 dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura.

Asimismo, los fedatarios públicos deberán asentar en las escrituras públicas en que hagan constar actas constitutivas y demás actas de asamblea de personas morales cuyos socios o accionistas y sus representantes legales deban solicitar

su inscripción en el registro federal de contribuyentes, la clave correspondiente a cada socio o accionista y representante legal o, en su caso, verificar que dicha clave aparezca en los documentos señalados. Para ello, se cerciorarán de que dicha clave concuerde con la cédula respectiva.

Cuando de conformidad con las disposiciones fiscales los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios deban presentar la información relativa a las operaciones consignadas en escrituras públicas celebradas ante ellos, respecto de las operaciones realizadas en el mes inmediato anterior, dicha información deberá ser presentada a más tardar el día 17 del mes siguiente ante el Servicio de Administración Tributaria de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto emita dicho órgano.

La declaración informativa a que se refiere el párrafo anterior deberá contener, al menos, la información necesaria para identificar a los contratantes, a las 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.

A) Obligación del notario de exigir la solicitud de inscripción o aviso de liquidación o de cancelación en el RFC de las personas morales, o en su caso, informar al SAT de tal omisión (séptimo párrafo del artículo 27 del CFF).

Comentario:

Con relación a este tema, el reglamento del CFF (en lo sucesivo RCFF), en su artículo 23 señala que las personas morales residentes en México presentarán su solicitud de inscripción en el registro federal de contribuyentes en el momento en que se firme su acta o documento constitutivo, a través del notario que protocolice el instrumento constitutivo de que se trate, incluyendo los casos en que se constituyan sociedades con motivo de la fusión o escisión de personas morales.

Es importante hacer notar que sólo aquellos notarios que se encuentren incorporados al “Esquema de inscripción en el RFC a través de fedatario público por medios remotos”, podrán inscribir a las personas morales que se constituyan ante su fe, en términos de lo que señala la regla 2.4.14. de la RMF.

Por otra parte, el artículo 27 del RCFF menciona que para los efectos del artículo 27, séptimo párrafo del CFF, cuando las leyes estatales establezcan que la firma y autorización de la escritura pública se realizan en el mismo momento, los contribuyentes contarán con un mes, a partir de que se firme y autorice dicha escritura, para comprobar ante el notario que han presen-

tado la solicitud de inscripción o el aviso de liquidación o de cancelación de la persona moral de que se trate, en el registro federal de contribuyentes.

En caso de que los contribuyentes no cumplan con lo establecido en el párrafo anterior, el notario deberá informar de dicha omisión al Servicio de Administración Tributaria, a más tardar el día hábil siguiente a aquél en el que concluya el plazo establecido en el párrafo antes mencionado.

El informe mencionado en el párrafo anterior se debe realizar a través del programa electrónico denominado “DeclaNOT”, en términos de lo que señala la regla 2.4.10. de la RMF.

B) Asentar, o en su caso, verificar la clave del RFC de los socios y de representantes legales, y en ambos casos cerciorarse de que la clave concuerde con la cédula de identificación fiscal o la constancia de registro fiscal, en la constitución de la persona moral o en la protocolización de las actas de asambleas (octavo párrafo del artículo 27 del CFF).

Comentarios:

1. El RCFF, en su artículo 28 señala que para los efectos del 27, octavo párrafo del Código, 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 registro federal de contribuyentes, asentaron la clave del registro federal de contribuyentes correspondiente a cada socio o accionista cuando:

a) 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;

b) 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 notario e indiquen esta circunstancia, o

c) Asienten en el acta o escritura pública de que se trate, la clave del registro federal de contribuyentes 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 o, tratándose de socios o accionistas residentes en el extranjero, hagan constar en el acta o escritura pública la declaración bajo protesta de decir verdad del delegado que concurra a la protocolización de la misma, que la persona moral o el asociante, residente en México presentará la relación a que se refiere el artículo 27, cuarto párrafo del CFF, a más tardar el 31 de marzo del año siguiente.

Se considera que se cumple con lo dispuesto en las fracciones anteriores 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 den aviso a dicho órgano desconcentrado de esta circunstancia y asienten en su protocolo el hecho de haber formulado la citada solicitud sin que ésta haya sido atendida.

Se considera que los notarios verificaron que la clave del registro federal de contribuyentes de socios o accionistas de personas morales aparece en las escrituras públicas o actas mencionadas en el primer párrafo de este artículo, cuando se encuentre transcrita en la propia acta que se protocoliza, obre agregada al apéndice de la misma, o bien, le sea proporcionada al notario por el delegado que concurra a su protocolización y se asiente en la escritura correspondiente.

Tratándose de la constitución de personas morales con fines no lucrativos a que se refiere el Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta o de la protocolización de actas de asamblea de dichas personas, el notario deberá asentar dicha circunstancia en las actas correspondientes, así como señalar el objeto social de las mismas.

2. El aviso de no exhibición de la clave del RFC, por lo que se refiere a socios o accionistas, el notario lo debe realizar a través del “DeclaraNOT”, en términos de lo que menciona la regla 2.4.11. de la RMF.

3. El notario también cumple con lo mencionado en el encabezado de este apartado, cuando él mismo inscribe en el RFC al socio o al representante legal, según lo dispone la regla 2.4.12. de la RMF.

4. Por otra parte, la regla 2.4.5. de la RMF señala que para los efectos del artículo 27 del CFF, las personas morales que cuenten con socios, accionistas o asociados residentes en el extranjero que no están obligados a solicitar su inscripción en el RFC, al solicitar su inscripción a dicho registro, consignarán para cada uno de los residentes en el extranjero la clave en el RFC genérico: EXT990101N11 y/o EXTF900101N11, para personas morales y físicas respectivamente.

5. Es importante hacer notar que con motivo de las reformas al CFF publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2016, que entró en vigor a partir del 1 de enero del 2017, se modificó el texto del artículo 27, en su octavo párrafo, del CFF, con la finalidad de incluir a los representantes legales.

Con motivo de dicha reforma, el notario tiene la obligación de asentar o verificar y cerciorarse del RFC de los representantes legales en la constitución de personas morales y en la protocolización de las actas de asamblea.

Debemos estar atentos a la reglamentación que se dé con motivo de dicha reforma, ya que hasta donde tengo información, dicho requisito (RFC

de los representantes legales) únicamente será exigible cuando el representante legal interactúe con el SAT, no respecto de cualquier representante.

C) Presentar información de diversas operaciones consignadas en escritura pública (noveno y décimo párrafos del artículo 27 del CFF).

Comentario:

En términos de lo que dispone la regla 3.15.6. de la RMF, la información se deberá presentar por cada una de las operaciones consignadas en escritura pública en las que intervenga el notario, dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firme la escritura pública respectiva, en clara contradicción con lo que dispone el noveno párrafo del artículo 27 del CFF, que señala que debe ser mensual, sin embargo en la práctica la información se presenta en términos de los mencionado por la regla 3.15.6. de la RMF, esto es, por cada una de las operaciones.

D) Artículo 29 del CFF – obligación de expedir comprobantes fiscales mediante documentos digitales (CFDI), entre otros, por las retenciones de ISR e IVA que hace el notario

Al efecto el artículo 29 en su primer párrafo dispone lo siguiente:

Artículo 29. Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior deberán cumplir con las obligaciones siguientes...

Comentario:

Para expedir el comprobante fiscal (digital por internet) en el que conste el impuesto retenido, el notario debe observar lo señalado en la regla 2.7.5.4 de la RMF (anexo 20).

IV. OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL 2017

1. Expedir a los adquirentes de inmuebles el recibo de honorarios respectivo, incorporando a dicho comprobante el complemento que al efecto

publique el SAT en su página de internet (en términos de lo que dispone la regla 2.7.1.23. de la RMF).

2. Expedir a los que utilicen inmuebles en los cuales 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, a cambio de una contraprestación, el recibo de honorarios respectivo, incorporando a dicho comprobante el complemento que al efecto publique el SAT en su página de internet (en términos de lo que dispone la regla 2.7.1.23. de la RMF).

3. Retener y enterar el 20% del monto total de la operación realizada por concepto de ISR a aquellas personas físicas que otorguen el uso, goce o afectación de un terreno, bien o derecho, incluyendo derechos reales, ejidales o comunales, así como la retención y entero del IVA respectivo, respecto de inmuebles en los cuales 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 (siempre y cuando el notario haya sido expensado para tal efecto, en términos de lo que dispone la regla 2.7.1.23. de la RMF).

Respecto a las obligaciones anteriores, la regla 2.7.1.23. de la RMF dice lo siguiente:

CFDI en operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles celebradas ante notario.

2.7.1.23. Para los efectos de los artículos 29 y 29-A del CFF, en aquellas operaciones traslativas de dominio de bienes inmuebles celebradas ante notarios públicos, los adquirentes de dichos bienes comprobarán el costo de adquisición para los efectos de deducibilidad y acreditamiento, con el CFDI que dichos notarios expidan por los ingresos que perciban, siempre y cuando los notarios incorporen a dichos comprobantes el correspondiente complemento por cada inmueble enajenado, que al efecto publique el SAT en su portal.

El CFDI a que se refiere el párrafo anterior, también servirá para comprobar los gastos por concepto de indemnización o contraprestación que deriven de actos jurídicos que se celebren ante notarios públicos, 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.

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

No deberá expedirse el complemento a que se refiere esta regla, en los siguientes casos:

I. Tratándose de transmisiones de propiedad, cuando se realicen:

a) Por causa de muerte.

b) A título gratuito.

c) En las que el enajenante sea una persona moral.

d) 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, por el importe total del precio o contraprestación convenidos o por el ingreso que, en su caso, corresponda por ley por la adquisición de que se trate.

e) En las que los enajenantes de dichos bienes sean personas físicas y éstas tributen en términos del Capítulo II del Título IV de la Ley del ISR; y el inmueble forme parte del activo de la persona física.

f) Derivadas de adjudicaciones administrativas, judiciales o fiduciarias, formalización de contratos privados traslativos de dominio a título oneroso; así como todas aquellas transmisiones en las que el instrumento público no sea por sí mismo comprobante del costo de adquisición.

II. Tratándose de indemnización o contraprestación que deriven de actos jurídicos que se celebren ante notarios públicos, 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 público, el monto total de las retenciones establecidas en el último párrafo de esta regla.

Para los efectos de la presente regla, en los casos en que las disposiciones de la legislación común que regulan la actuación de los notarios, permitan la asociación entre varios de ellos, la sociedad civil que se constituya al respecto para tales fines podrá emitir el CFDI por las operaciones a que se refieren los párrafos primero y segundo de esta regla, siempre que en éste se señale en el elemento “Concepto”, atributo “Descripción”, el nombre y la clave en el RFC del notario que emitió o autorizó en definitiva el instrumento público notarial en donde conste la operación y además en dicho CFDI se incorpore el complemento a que se refieren los párrafos mencionados, expedidos por dichas sociedades.

Para los efectos del segundo párrafo de esta regla, las partes del contrato deberán entregar a los notarios que expidan el CFDI a que se refiere la misma,

inmediatamente después de la firma de la escritura el 20% del monto total de la operación realizada por concepto del ISR y el total del IVA que se traslade en la misma, dichos notarios deberán efectuar la retención y entero de dichas cantidades, teniendo la retención del ISR el carácter de pago definitivo. Los notarios deberán enterar los impuestos retenidos en el Servicio de Declaraciones y Pagos, seleccionando “ISR otras retenciones” e “IVA retenciones”, a más tardar en los quince días siguientes a la firma de la escritura.

CFF 29, 29-A, RMF 2017 2.4.3.

V. Obligaciones del notario pendientes de cumplir respecto del ejercicio 2016 (presentación de declaraciones mediante el programa electrónico denominado “DeclaraNOT”).

Comentario:

Con motivo de la entrada en vigor de la nueva versión del sistema denominado “DeclaraNOT”, a partir del 1 de febrero de 2016, no se pudieron enviar algunas declaraciones informativas por errores o inconsistencias del propio sistema, o, en su caso, las declaraciones enviadas fueron rechazadas.

En razón de lo anterior y con la finalidad de que el notario pudiera enviar las mencionadas declaraciones, se expidió el artículo décimo tercero transitorio de la RMF 2017.

De conformidad por lo dispuesto en el artículo décimo tercero transitorio de la RMF 2017, los notarios tendrán por cumplida en tiempo la obligación de presentar las declaraciones informativas correspondientes al ejercicio fiscal 2016, siempre que a más tardar el 28 de febrero de 2017 hayan cumplido con la presentación de dichas declaraciones.

En mi opinión, dicho beneficio aplica respecto a todos los anexos (5) del “DeclaraNOT”, inclusive los avisos de las actividades vulnerables, con fundamento en el artículo 24 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, así como en el artículo 17 del reglamento de dicha ley y en los criterios generales emitidos por la UIF de la SHCP (dichos criterios mencionan que en la presentación del “DeclaraNOT” se deberán observar los plazos utilizados en las disposiciones fiscales).