

UN CASO DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO DE NEGOCIOS JURÍDICOS E INSTRUMENTOS NOTARIALES.

Por JORGE ROBLES MADRIGAL ¹

Planteamiento del Problema

Con la apertura comercial que nuestro país ha tenido en los últimos años, los Notarios Públicos participamos en algunas ocasiones, en complejas operaciones de transferencias de activos, no solo formalizando escrituras públicas conteniendo inmuebles, sino ratificando firmas de contratos privados de compra venta de activos. Jalisco es uno de los únicos estados que conserva en su legislación estatal, concretamente en la Ley de Hacienda del Estado de Jalisco, dos tipos de impuestos que gravan en principio, las transferencias de activos, o bien, las operaciones de protocolización o formalización de actos y contratos; existe al exterior del estado, una confusión general sobre la aplicabilidad, en éstos casos concretos, del Impuesto sobre Negocios Jurídicos e Instrumentos Notariales y el diverso Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales de Bienes Muebles. El presente artículo expone los argumentos legales, sobre la no aplicabilidad de los impuestos anteriores, siempre y cuando exista en la operación a formalizar, la debida aplicación del Impuesto al Valor Agregado sobre los activos a transferir.

Ejemplo

La empresas A venden a la empresa B, todos sus activos, incluyendo maquinaria y equipo por los cuales se traslada el Impuesto al Valor Agregado, en una serie de contratos con las descripciones de dichos activos (en lo sucesivo, los “Contratos Ratificados”). El Notario Público es solicitado por los clientes para que ante su fe, en la fecha del cierre de dichas operaciones, las partes certifiquen su voluntad, firmando dichos contratos ante el Notario, quien certifica la exteriorización de su voluntad y se asegura de la debida representación de las empresas participantes; pero siendo el Notario, responsable de los impuestos estatales mencionados en el planteamiento del problema arriba expuesto en los términos de la Ley de Hacienda del Estado de Jalisco. Las cláusulas de los Contratos Ratificados para efectos de éste ejemplo establecen lo siguiente, variando solo los montos de cada uno:

2.1 El Precio de Compra que pagará la Compradora a la Vendedora por concepto de los Activos Vendidos y los Derechos y Obligaciones Vendidas conforme a este contrato ascenderá a la cantidad de EUAS\$... (... dólares 00/100 moneda de curso legal de los Estados Unidos de América) (en lo sucesivo denominado el “Precio de Compra”), o su equivalente en Moneda Nacional al tipo de cambio aplicable y publicado por el Banco de México en el Diario Oficial de la Federación, en la fecha del contrato, más el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios y el Impuesto al Valor Agregado correspondientes”

¹ Jorge Robles Madrigal es licenciado en derecho por la Universidad Panamericana desde 1994; obtuvo la Maestría en Administración de Empresas en el Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, Guadalajara, en 1996; en 1998 obtuvo el grado de Maestro en Leyes (LL.M.) de “New York University School of Law”; es abogado autorizado para actuar en las cortes del estado de Nueva York, Estados Unidos de América, desde el año de 1998; desde el año de 2003, es Corredor Público 46 de la Plaza Estado de Jalisco; a inicios del año 2007, obtuvo el nombramiento de Notario por oposición, ocupando actualmente la notaría 73 de Guadalajara; se especializa en derecho internacional privado, derecho corporativo e inmobiliario.

Análisis del Ejemplo, y resolución del Planteamiento del Problema

Los Contratos Ratificados no ocasionan ni el Impuesto sobre Negocios Jurídicos e Instrumentos Notariales ni el diverso Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales de Bienes Muebles (*en lo sucesivo, el “ISTPBM”*), ambos de carácter estatal, por los siguientes razonamientos jurídicos:

I.- El Impuesto sobre Negocios Jurídicos e Instrumentos Notariales no es aplicable ya que por su contenido, los Contratos Ratificados generarían el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Sobre Bienes Muebles:

La Ley de Hacienda del Estado de Jalisco (*en lo sucesivo, la “Ley de Hacienda”*) establece en el artículo 13 el objeto del Impuesto de Negocios Jurídicos:

Artículo 13. Es objeto de este impuesto la celebración, realización o expedición de cualquier acto o contrato ya sea que represente o no interés pecuniario para los contratantes, así como la protocolización de documentos ante fedatario público, siempre y cuando no esté gravado por otro impuesto previsto en esta ley.

El artículo 2 de la Ley de Hacienda establece el objeto del ISTPBM:

Artículo 2º. Es objeto de este impuesto, toda transmisión de propiedad de bienes muebles efectuada mediante:... IX. Todo acto o contrato por el que se enajenen o transmitan bienes muebles o derechos sobre los mismos.

Conclusión respecto al Impuesto sobre Negocios Jurídicos e Instrumentos Notariales:

Por lo anterior, se concluye que en dicho caso, el impuesto aplicable sería el ISTPBM y no el Impuesto de Negocios Jurídicos, ya que el último solo se aplica cuando el mismo hecho generador no esté gravado por otro impuesto previsto en dicha ley.

II.- El ISTPBM no es aplicable a los Contratos Ratificados, ya que en éstos, se establece que la contraprestación causa Impuesto al Valor Agregado y se trata de bienes transmitidos que integraban el activo de las empresas contratantes:

El artículo 7 fracción IV respecto al ISTPBM y el artículo 8 fracción I respecto al Impuesto sobre Negocios Jurídicos e Instrumentos Notariales, respectivamente, establecidos en la Ley de Ingresos, definen las tarifas de dichas contribuciones como sigue:

Capítulo I

Del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales de Bienes Muebles

Artículo 7º.- Este impuesto se causará y pagará de acuerdo con las siguientes tarifas, sobre el valor de cada operación:... IV. En las demás operaciones de enajenación o transmisión de bienes muebles o derechos sobre los mismos, no contenidas en las fracciones anteriores, el:... 2.0 %

Capítulo II
Del Impuesto sobre Negocios Jurídicos
e Instrumentos Notariales

Artículo 8°.- Este impuesto se causará y pagará sobre el valor consignado en la operación, de acuerdo con las siguientes tarifas:... I. La celebración, realización o expedición de cualquier contrato, convenio y actos jurídicos en general, el:... 1.0 %

Por otra parte, el artículo Transitorio Primero de la Ley de Ingresos, dice:

PRIMERO.- Esta Ley se aplicará en tanto no contravenga las disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y al Convenio de Coordinación Fiscal, celebrados por esta Entidad Federativa con el Ejecutivo del Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El artículo 41 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (*en lo sucesivo, la “Ley del IVA”*) dice en lo conducente:

Artículo 41.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público celebrará convenio con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal para recibir participaciones en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal, conviniendo en no mantener impuestos locales o municipales sobre:... I.- Los actos o actividades por los que deba pagarse el impuesto al valor agregado o sobre las prestaciones o contraprestaciones que deriven de los mismos, ni sobre la producción de bienes cuando por su enajenación deba pagarse dicho impuesto, excepto la prestación de servicios de hospedaje, campamentos, paraderos de casas rodantes y de tiempo compartido. ... III.- Los bienes que integren el activo o sobre la utilidad o el capital de las empresas, excepto por la tenencia o uso de automóviles, ómnibuses, camiones y tractores no agrícolas tipo quinta rueda, aeronaves, embarcaciones, veleros, esquís acuáticos motorizados, motocicleta acuática, tabla de oleaje con motor, automóviles eléctricos y motocicletas...

El Estado de Jalisco y el gobierno Federal, cuentan con Convenio de Coordinación Fiscal, mismo que fue publicado el 16 de Junio de 2003 en el Diario Oficial de la Federación. La cláusula Segunda de dicho convenio establece, en lo conducente, lo siguiente:

SEGUNDA.- La Secretaría y el Estado convienen coordinarse en:... I Impuesto al valor agregado...

En los Contratos Ratificados, se enajenaron activos que en su caso causaron el Impuesto al Valor Agregado (“IVA”) tal y como se menciona expresamente en éstos. Aún cuando existiesen activos que no causaron IVA, la fracción III del citado artículo 41 de la Ley del IVA es suficiente para concluir que los activos, aun intangibles, no ocasionan los impuestos estatales citados en éste artículo, ya que todos los bienes integran el activo de las empresas participantes.

Conclusión respecto al ISTEPBM:

Por todo lo anterior, se concluye que la Ley de Ingresos “*se aplicará en tanto no contravenga las disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al Convenio de Adhesión al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal y al Convenio de Coordinación Fiscal, celebrados por esta Entidad Federativa con el Ejecutivo del Gobierno Federal, por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.*”; **la Ley de Ingresos contiene la tarifa de ambas contribuciones estatales referidas en**

éste artículo, por lo que al no aplicarse la Ley de Ingresos, la contribución ISTEPBM no se genera por falta de un elemento esencial para su existencia, que es la “tarifa”.

Cabe mencionar, por último, que cuando el Notario Público debe de interpretar las normas fiscales para revisar si en los actos en los que participa se ocasionan o no impuestos estatales, lo debe hacer de forma estricta, en los términos del artículo 13 del Código Fiscal del Estado de Jalisco, el cual establece que “*Las normas de derecho tributario que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, serán de aplicación estricta*”.

El origen histórico de lo expuesto en el presente artículo, se contiene en los “CONSIDERANDOS” del “CONVENIO DE ADHESIÓN AL SISTEMA NACIONAL DE COORDINACIÓN FISCAL CELEBRADO ENTRE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y EL ESTADO DE JALISCO”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 28 de Diciembre de 1979, y que en su proemio, expone muy claramente, las razones de las disposiciones aquí estudiadas, de las cuales se transcriben las siguientes:

...SEGUNDO.- Que el sistema fiscal nacional debe ser armónico, evitando en lo posible la superposición de gravámenes federales, estatales y municipales, cuyo conjunto puede producir cargas fiscales excesivas en los contribuyentes, además de múltiples intervenciones de vigilancia por parte de las diversas autoridades en esta materia.

...CUARTO.- Que las participaciones en impuestos federales a favor de Estados y Municipios se han venido estableciendo sólo sobre algunos de los impuestos de la Federación en proporciones y conforme a procedimientos de distribución que varían en cada una de las leyes que las otorgan y que, en su conjunto dichas participaciones, si bien han venido en aumento el incremento de las mismas representa una proporción cada vez menor de los recursos fiscales totales de la Federación.

*...QUINTO.- Que la nueva Ley de Coordinación Fiscal establece un Sistema Nacional de Coordinación Fiscal, al que se pueden adherir los Estados mediante convenios que celebren con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con los cuales **las entidades recibirán por cientos fijos de todos los impuestos federales, lo que representará para las entidades federativas, no sólo mayores recursos, sino proporciones constantes de la recaudación federal, a cambio de lo cual dichas entidades se obligan a no mantener en vigor impuestos estatales o municipales que contraríen las limitaciones señaladas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y en las leyes sobre impuestos especiales que sólo puede establecer la Federación, de acuerdo con la Constitución Política.***

Ésta consulta, realizada por el autor sobre un caso concreto, ha sido resuelta favorablemente en los términos planteados en éste ejemplo, en los términos del artículo 48 del Código Fiscal del Estado de Jalisco, y los artículos 19 fracción LI inciso 38, y 24 fracción XXX, éstos últimos del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas del Estado del Gobierno del Estado de Jalisco, por la Dirección Jurídica de la Dirección General de Ingresos de la Secretaría de Finanzas del Estado de Jalisco.
