

SUCESIÓN

ASPECTOS LEGALES Y FISCALES

DR. FRANCISCO JAVIER RAMÍREZ HERNÁNDEZ
DRA. FABIOLA DE GUADALUPE ARVIZU QUIÑONEZ
Comisión Fiscal del INCP

DIRECTORIO

C.P.C. Diamantina Perales Flores
PRESIDENTE

C.P.C. Laura Grajeda Trejo
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Ludivina Leija Rodríguez
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Héctor Amaya Estrella
VICEPRESIDENTE DE FISCAL

C.P.C. Mario Zavala Téllez
VICEPRESIDENTE REGIONAL DE LA ZONA NOROESTE

Dr. Francisco Javier Ramírez Hernández
VICEPRESIDENTE FISCAL REGIONAL DE LA ZONA NOROESTE

C.P.C. María Guadalupe Ruiz Durazo
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON
RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS
DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA
AUTORIDAD FISCAL.



Contenido

Marco legal	3
I. Sucesión	3
Concepto de derecho sucesorio	4
Clases de sucesión	4
Concepto de sucesión mortis causa	5
II. Sucesión mortis causa por herencia.....	5
Concepto de herencia.....	5
Naturaleza jurídica de la herencia	5
Objetos del derecho hereditario	6
El heredero	6
Institución del heredero	7
La responsabilidad del heredero	7
III. Sucesión mortis causa por legado	8
Concepto de legado.....	8
El legatario.....	8
Institución del legatario.....	8
La responsabilidad del legatario.....	9
Clases de legados	9
Diferencias entre heredero y legatario	10
IV. Los albaceas.....	11
Concepto de albacea	11
Personas que no pueden ser albaceas.....	11
Algunas consideraciones en materia de albaceas.....	11
Obligaciones del albacea general	12
Término del cargo de albacea	12
Testamento.....	13
Marco fiscal	13
Impuesto sobre la renta	13
Ingresos derivados de bienes en copropiedad.....	13
Ingresos por Enajenación de Bienes.....	14
Adquisición de bienes.....	14
Aviso de Cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes.....	14
Responsables Solidarios.....	15
Exención del Impuesto sobre la Renta.....	15



Sucesión. Aspectos Legales y Fiscales

La muerte por naturaleza es un tema difícil de aceptar y de tratar para la mayoría de las personas, ya que supone la inmediata separación física de los seres queridos, quizá por eso el temor a interesarse en las consecuencias de no tener preparado quién o quiénes le sustituirán en las actividades familiares y/o empresariales al fallecer.

Sin embargo, es de vital importancia tomar en cuenta que el fallecimiento de una persona puede generar una serie de circunstancias que podrían poner en riesgo la unión familiar, si el patrimonio no fue previamente distribuido mediante un testamento.

El concepto de sucesión está directamente relacionado al de patrimonio, ya que el primero regula la atribución del patrimonio de una persona tras su fallecimiento y comprende todos los bienes, derechos y obligaciones que no se extinguen tras su muerte.

La sucesión se considera, para efectos legales, como una mera circulación de bienes entre particulares que tiene lugar debido al fallecimiento; es decir, cuando una persona sustituye la posición (o relación) jurídica que tenía otra manteniéndose, no obstante la sustitución, la misma relación jurídica.

La sucesión puede ser: **inter vivos**, que se produce entre personas vivas en el momento del traspaso de derechos y obligaciones, o **mortis causa**, entre personas en donde una de ellas ha fallecido (el transmitente) en el momento de producirse el traspaso.

En el presente trabajo se hace un análisis de los diferentes conceptos que intervienen en el tema de la sucesión mortis, tanto en el marco legal como en el fiscal.

Marco legal

I. Sucesión

La sucesión mortis causa se encuentra regulada por el derecho civil y su fundamento teórico se apoya en dos conceptos:

- El de origen romano, que considera que la propiedad es un derecho perpetuo.
- En la facultad de la voluntad del titular, ya que si en vida puede disponer libremente de sus bienes también puede hacerlo en lo futuro, surtiendo efecto esta disposición aun cuando él hubiere fallecido.

A continuación, presentamos un análisis de algunos conceptos para definir de una manera general el marco legal de la sucesión mortis causa.



Concepto de derecho sucesorio

El derecho sucesorio se define según Baqueiro Rojas y Buenrostro Báez¹, como la parte del Derecho Civil que regula la liquidación del patrimonio del difunto y la transmisión de sus bienes y derechos, a sus sucesores o herederos. De esta definición se desprende lo siguiente:

El derecho sucesorio trae consigo un cambio en los titulares de un derecho u obligación, al pasar de una persona a otra. No se extinguen las obligaciones con la muerte de la persona.

Clases de sucesión

Las clases de sucesiones según Guzmán Treviño², son:

- A título particular, respecto de un derecho individual como el de una cosa. Esta sucesión, puede ser:
 - En vida del que fue titular (donante).
 - Por la muerte del primer titular: legado.
 - A título oneroso: compra venta.
 - A título gratuito: donación.
- A título universal, respecto de la totalidad de un patrimonio y se caracteriza por:
 - Efectuarse por causa de muerte del titular o sucesión mortis causa, también llamada herencia.
 - Es gratuita.

Por su parte Baqueiro y Buenrostro³ señalan que la sucesión se clasifica en:

- Inter vivos.
- Mortis causa.
- A título particular.
- A título universal.
- Gratuita.
- Onerosa.
- Mortis causa: a título universal, gratuita: herencia.
- Mortis causa: a título particular, gratuita y onerosa: legado.

¹ Baqueiro Rojas, Edgard y Buenrostro Báez, Rosalía, *Derecho de Familia y Sucesiones*.

² Guzmán Treviño, Jorge Alberto, *Herencias y Sucesiones*.

³ Baqueiro Rojas, Edgard y Buenrostro Báez, Rosalía. Op. Cit.



En ambas clasificaciones se intuye que:

- La sucesión se presenta como si tuviese capacidad jurídica, ya que ejerce derechos públicos y privados, es capaz de ejercer sus facultades y acciones, debido a que puede celebrar actos jurídicos como: contratos, comprar, vender, arrendar, hipotecar.
- La sucesión es titular de derechos reales o personales, puede ser propietaria, acreedora o deudora, obteniendo en los juicios sentencias favorables o desfavorables.

Concepto de sucesión mortis causa

En materia de sucesión mortis causa, toca al derecho positivo determinar qué o a quién le corresponde ser el o los sucesores y nuevos titulares del patrimonio:

- El derecho que tiene el fallecido de disponer en vida de sus bienes y distribuirlos para después de la muerte.
- Las obligaciones del muerto en relación con su cónyuge, hijos y demás parientes.
- Los derechos del estado sobre el patrimonio del muerto, al haberle permitido formalizar legalmente a partir de los derechos de propiedad, posesión, crédito, etcétera.

La sucesión mortis causa puede ser:

- A título universal respecto de la totalidad de un patrimonio, llamada también *herencia*.
- A título particular respecto a un bien determinado y no a todo el patrimonio del muerto, llamado también *legado*.

II. Sucesión mortis causa por herencia

Concepto de herencia

Según Baqueiro Rojas y Buenrostro Báez⁴ la herencia es una consecuencia del derecho de propiedad privada, debido a su carácter de perpetuidad, de ahí que, al dejar de existir el titular, deba ser sustituido por sus sucesores.

La herencia consiste en la sucesión a título universal o particular por causa de muerte, de aquellos derechos y obligaciones que no se extinguen con la muerte del *de cuius* o autor de la sucesión.

Naturaleza jurídica de la herencia

El derecho hereditario encuentra su soporte en lo siguiente:

Primero. Están los sujetos del derecho hereditario, el cual tiene por objeto determinar qué personas intervienen en todas las relaciones posibles que pueden presentarse tanto en la sucesión legítima como en la testamentaria.

⁴ Baqueiro Rojas, Edgard y Buenrostro Báez, Rosalía. Op. Cit.



En primer término, se alude al autor de la herencia. En la sucesión legítima, el autor solo interviene como término de la relación para la transmisión a título universal a favor del o de los herederos.

Segundo. Un segundo sujeto del derecho hereditario está constituido por el heredero. Los legatarios son sujetos del derecho hereditario por cuanto que en su carácter de título particular reciben bienes o derechos determinados.

Tercero. En cuanto a los albaceas, su personalidad interesa como órganos representativos de la sucesión testada como de la intestada, ya que para la administración y liquidación del patrimonio del autor de la sucesión debe haber una persona física que realice esa función.

Cuarto. Los interventores desempeñan un papel de control respecto a ciertas funciones del albacea, además, actúan para proteger intereses determinados de ciertos herederos, legatarios de la herencia.

Quinto. Los acreedores de la herencia intervienen como sujetos activos del derecho hereditario, tienen por objeto garantizar el pago de las deudas hereditarias y patrimoniales de la sucesión.

Sexto. Los deudores de la herencia desempeñan un papel de sujetos pasivos, sin que puedan disminuir su responsabilidad patrimonial.

Objetos del derecho hereditario

Según Guzmán Treviño⁵ los objetos del derecho hereditario son:

- **Objetos directos:** comprende los derechos subjetivos como los deberes jurídicos.
- **Objetos indirectos:** pueden ser universalidades jurídicas, partes alícuotas, bienes corporales e incorporeales, servicios y prestaciones que constituyen la masa patrimonial, tanto en la sucesión legítima como en la testamentaria.

El heredero

El heredero está considerado como el elemento central de la teoría testamentaria, ya que se trata del sustituto del *de cuius (el muerto)* en la titularidad de su patrimonio, de ahí la importancia de la institución.

La institución del heredero es el nombramiento que debe hacerse en el testamento de la persona o personas que han de heredar al autor de la herencia. Esta institución es de carácter universal, en el sentido de que el instituido sucede al autor testamentario en la totalidad patrimonial o en la parte alícuota en todos sus derechos y obligaciones.

⁵ Guzmán Treviño, Jorge Alberto. Op. Cit.



Institución del heredero

Los artículos 1378 a 1390 del Código Civil contienen las reglas sobre la institución de herederos de las que se desprende, según Baqueiro y Buenrostro, que:

- Aunque en el testamento llame heredero a quien se asigna cosa particular, no será considerado tal, sino legatario.
- Aunque se llame legatario a quien se asigna parte alícuota de la herencia, se le tiene por heredero.
- Serán considerados herederos todos los legatarios cuando la totalidad de la herencia se distribuya en legados.
- Los herederos designados sin asignación de parte lo serán por partes iguales.
- Cuando se instituye herederos a los parientes, en términos generales se aplican reglas de la sucesión legítima o intestada.
- Cuando el testador designe algunos herederos de manera individual y a otros de forma colectiva, se entenderá que todos heredan individualmente, a no ser que de las disposiciones se deduzca que es otra la voluntad del testador.
- La institución de heredero será nula e ineficaz cuando, a pesar de las reglas legales para facilitar su identificación, este permanece incierto, porque:
 - Varias personas responden al mismo nombre, o
 - Varias personas entren en las características expresadas en el testamento, y no se individualice al heredero de manera precisa debido a otras circunstancias.

La responsabilidad del heredero

El artículo 1284 del Código Civil establece que el heredero adquiere a título universal y responde de las cargas de la herencia hasta donde alcance la cuantía de los bienes que hereda.

El heredero es un continuador del patrimonio del *de cuius* y representa todas sus relaciones activas y pasivas de carácter pecuniario, con el límite que establece el beneficio del inventario. Solo responde de las cargas de la herencia hasta donde lo permita el activo, y por cargas hereditarias deben entenderse las deudas u obligaciones personales del difunto y aquellas que tienen, además, garantía real, tales como: las hipotecarias, prendarias o anticréticas.

Las cargas reales que afecten a los bienes de la herencia y que, por lo tanto, implican derechos reales en favor de terceros (usufructo, uso, habitación, servidumbres, etc.), pasan, necesariamente, a formar parte del pasivo hereditario por cuanto que continúan gravando los bienes afectados.



III. Sucesión mortis causa por legado

Concepto de legado

El artículo 954 del Código Civil señala que las asignaciones a título singular se denominan legados, y el asignatario del legado es el legatario.

Por su parte, Rafael Rojina Villegas⁶ señala que el legado consiste en la transmisión gratuita y a título particular hecha por el testador, de un bien determinado o susceptible de determinarse, que puede consistir en una cosa, derecho, servicio o hecho, en favor de una persona y a cargo de la herencia de un heredero o de otro legatario, cuyo dominio y posesión se transmite en el momento de la muerte del testador, si se trata de cosas determinadas o hasta que estas se determinen posteriormente.

De las definiciones anteriores se desprende lo siguiente:

- Debemos entender que legatario es la persona a la que se le deja un legado en un testamento; es decir, es el sucesor a título singular, en oposición al heredero instituido a título universal.
- El legatario solo existe en la sucesión testamentaria. El sucesor testamentariamente puede ser instituido como legatario y heredero a la vez.
- El legado al igual que la herencia, tiene dos acepciones: el acto de transmisión a título particular de una cosa o derecho, o como los objetos transmitidos.

El legatario

Según Rojina⁷ el legatario solo existe en la sucesión testamentaria. A diferencia del heredero, el legatario no continúa la personalidad del autor de la herencia ni las relaciones patrimoniales de este, en tanto que para el heredero existe una transmisión del patrimonio como universalidad, como una unidad abstracta, para el legatario existe simplemente una transmisión a título particular sobre un bien determinado.

Institución del legatario

La institución del legatario a diferencia de la del heredero es que el primero solo recibe cosas determinadas, servicios o prestaciones concretas e individuales. El heredero, en cambio, recibe siempre un patrimonio o una parte alícuota de él, en el que se incluyen bienes, derechos y obligaciones. El legatario es un sucesor mortis causa a título particular, que no sustituye al *de cuius* en la titularidad del patrimonio, sino en cosas particulares.

Según Baqueiro Rojas y Buenrostro Báez⁸ la institución del legatario otorga a este los siguientes derechos y obligaciones:

⁶ Rojina Villegas, Rafael. *Compendio de Derecho Civil, Bienes, Derechos Reales y Sucesiones*.

⁷ Rojina Villegas, Rafael. Op. Cit.

⁸ Baqueiro, Rojas, Edgard y Buenrostro Báez, Rosalía. Op. Cit.



Derechos:

- Recibir la cosa legada con todos sus accesorios, mejoras y frutos, pero no las nuevas adquisiciones que se agreguen a una propiedad para aumentarla, si no hay una nueva declaración del testador.
- Exigir que el heredero le otorgue fianza.
- Exigir la constitución de la hipoteca necesaria por parte de los otros legatarios cuando toda la herencia se distribuye en legados.
- Exigir que el albacea caucione su manejo, ya sea con fianza, hipoteca o prenda.
- Retener la cosa legada.
- Reivindicar la cosa legada.
- Recibir la indemnización del seguro en caso de incendio de la cosa legada después de la muerte del testador.

Obligaciones:

- Abonar los gastos necesarios para la entrega.
- Pagar las contribuciones correspondientes al legado.
- Responder subsidiariamente de las deudas de la herencia en proporción al monto del legado.

La responsabilidad del legatario

En materia de herencia, la propiedad y posesión de los bienes hereditarios se transmiten al heredero en el momento mismo de la muerte del autor de la herencia y, por lo tanto, desde ese momento tiene derecho a los frutos que, aunque no tenga la posesión material, desde el punto de vista jurídico se reputa poseedor, ya que el albacea posee en su nombre.

Esta regla se aplica para los legatarios cuando la cosa objeto del legado está determinada. En tal caso, las cosas individualmente determinadas, se transmiten al legatario en el momento mismo de la muerte del autor de la herencia, adquiriendo el dominio y la posesión de los bienes, según lo señalado en el artículo 1290 del Código Civil.

Clases de legados

El Código Civil para el Distrito Federal clasifica a los legados en:

- **Legados alternativos.** Se llama así a la disposición testamentaria en que se designan diversas cosas para que, por elección del heredero, alguna de ellas sea entregada al legatario.
- **Legados remunerativos.** Son aquellos que instituye el testador para cumplir con algún deber en compensación de algún servicio prestado por el legatario, que el testador no estuviere obligado a pagar. Su característica principal es que son preferentes al pago.



- **Legados por su objeto.** Se clasifican en legado de cosa o de servicio:
 - Legado de cosa: consiste en la disposición testamentaria de transmitir a una persona una cosa.
 - Legado de servicio. Cuando lo que se lega es el hecho de un tercero.
- **Legado de género.** Es aquel que se encuentra compuesto por bienes muebles o inmuebles que no se determinan específicamente, sino por el género a que pertenecen.
- **Legado de usufructo, uso y habitación.** Es la disposición testamentaria que le concede al legatario el uso y goce, y no el dominio de la cosa legada.
- **Legados de prestación de servicios.** Consiste en la disposición testamentaria que concede al legatario el derecho a percibir alguna cosa o servicio, estos legados son de pensión, alimentos y educación.
- **Legado de crédito y deuda.** En el legado de crédito el testador que es titular de un crédito dispone en su testamento que lo tramite a determinada persona. El heredero entregará al legatario los títulos y documentación referente al caso, salvo disposición expresa en contrario. El crédito lleva como accesorios los intereses desde la muerte del testador.

El legado de deuda constituye la disposición testamentaria por lo cual se libera al deudor de una deuda que tenía pendiente con el autor de la sucesión. Este tipo de legado puede ser solo de la garantía que sostiene el crédito, como prenda o hipoteca.

Diferencias entre heredero y legatario

Entre el heredero y legatario, aun cuando los dos son sucesores del autor de la herencia, existen las siguientes diferencias:

Heredero

1. Es un sucesor a título universal.
2. Su parte responde de las deudas. Es el principal obligado.
3. Cuando existen varios herederos el beneficio de inventario supone que cada heredero responde por las deudas de la herencia, hasta donde alcance su parte proporcional.

Legatario

1. Es un sucesor a título particular por cosa individualizada o especie determinada.
2. Su parte responde solo de las deudas que le señale el testador.
3. Solo responde de los cargos que expresamente le imponga el testador.



IV. Los albaceas

La personalidad de los albaceas se encuentra regulada por los artículos del 1679 al 1749 del Código Civil, de los cuales nos permitimos señalar los puntos más sobresalientes.

Concepto de albacea

Luis Raúl Díaz González⁹ define al albacea como el representante legal de una sucesión, designado por el testador, los herederos o legatarios o, en su caso, por un juez, con el propósito de cumplir con el trámite de la transmisión hereditaria, mediante la realización de todos los actos y operaciones jurídicas indispensables para ello.

Personas que no pueden ser albaceas

El artículo 1679 del Código Civil (CC) señala que no podrá ser albacea quien no tenga la libre disposición de sus bienes. La mujer casada, mayor de edad, podrá serlo sin la autorización de su esposo.

Por su parte el artículo 1680 del ordenamiento, precisa que no pueden ser albaceas, excepto en el caso de ser herederos únicos:

- I. Los magistrados y jueces que estén ejerciendo jurisdicción en el lugar en que se abre la sucesión;
- II. Los que por sentencia hubieren sido removidos otra vez del cargo de albacea;
- III. Los que hayan sido condenados por delitos contra la propiedad;
- IV. Los que no tengan un modo honesto de vivir.

Algunas consideraciones en materia de albaceas

- El testador puede nombrar uno o más albaceas (artículo 1681 CC).
- Cuando no se hubiere designado albacea o el nombrado no desempeñare el cargo, los herederos elegirán al albacea por mayoría de votos (artículo 1682 CC).
- No hubiere mayoría, el albacea será nombrado por el juez, de entre los propuestos (artículo 1684 CC).
- El heredero que fuere único será albacea si no hubiere sido nombrado otro en el testamento. Si es incapaz, desempeñará el cargo su tutor (artículo 1686 CC).
- Cuando no haya heredero o el nombrado no entre en la herencia, el juez nombrará al albacea, si no hubiere legatarios (artículo 1687 CC).
- Si hay legatarios, el albacea será nombrado por estos (artículo 1688 CC).
- Cuando toda la herencia se distribuya en legados, los legatarios nombrarán al albacea (artículo 1690 CC).

⁹ Díaz González, Luis Raúl, *Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores*.



- El albacea podrá ser universal o especial (artículo 1691 CC).
- El cargo de albacea es voluntario, pero quien lo acepte se constituye en la obligación de desempeñarlo (artículo 1695 CC).
- El albacea no podrá delegar el cargo que ha recibido ni por su muerte pasa a sus herederos; pero, si está obligado a obrar personalmente puede hacerlo por mandatarios que obren bajo sus órdenes, respondiendo de los actos de estos (artículo 1700 CC).
- El albacea general está obligado a entregar al ejecutor especial las cantidades o cosas necesarias para que cumpla la parte del testamento que estuviese a su cargo (artículo 1701 CC).
- Los albaceas, dentro de los quince días siguientes a la aprobación del inventario, propondrán al juez la distribución provisional de los productos de los bienes hereditarios, señalando la parte de ellos que cada bimestre deberá entregarse a los herederos o legatarios (artículo 1707 CC).
- El albacea también está obligado, dentro de los tres meses contados a partir de que acepte su nombramiento a garantizar su manejo, con fianza, hipoteca o prenda, a su elección bajo ciertas bases (artículo 1708 CC).

Obligaciones del albacea general

El artículo 1706 del Código Civil establece que son obligaciones del albacea las siguientes:

- I. La presentación del testamento;
- II. El aseguramiento de los bienes de la herencia;
- III. La formación de inventarios;
- IV. La administración de los bienes y la rendición de las cuentas del albaceazgo;
- V. El pago de las deudas mortuorias, hereditarias y testamentarias;
- VI. La partición y adjudicación de los bienes entre los herederos y legatarios;
- VII. La defensa, en juicio y fuera de él, así de la herencia como de la validez del testamento;
- VIII. La de representar a la sucesión en todos los juicios que hubieren de promoverse en su nombre o que se promovieren en contra de ella.

Término del cargo de albacea

Por su parte, el artículo 1745 del Código Civil precisa que el cargo de albacea o interventor acaba:

- I. Por el término natural del encargo;
- II. Por su muerte;
- III. Por incapacidad legal, declarada en forma;



- IV. Por excusa que el juez califique de legítima, con audiencia de los interesados y del Ministerio Público, cuando se interesen menores o la Beneficencia Pública;
- V. Por término del plazo señalado por ley;
- VI. Por revocación de su nombramiento, hecha por los herederos;
- VII. Por remoción.

Testamento

Luis Raúl Díaz González¹⁰ define al testamento como un acto personalísimo y libre, mediante el cual una persona dispone de su patrimonio para después de su fallecimiento. La legislación civil marca las reglas que deben seguir estos instrumentos, estableciendo sus tipos y requisitos formales.

Por su parte Rojina Villegas¹¹ define al testamento como el acto jurídico unilateral, personalísimo, revocable y libre, por el cual una persona capaz transmite sus bienes, derechos y obligaciones que no se extinguen por la muerte a sus herederos o legatarios, o declara y cumple deberes para después de la misma.

Marco fiscal

Impuesto sobre la renta

La sucesión mortis causa se encuentra regulada en materia fiscal por la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), de la cual se comenta lo siguiente:

Ingresos derivados de bienes en copropiedad

El artículo 92, último párrafo de la LISR establece el tratamiento que debe darse a los ingresos derivados de bienes en copropiedad:

“El representante legal de la sucesión pagará cada año de calendario el impuesto por cuenta de los herederos o legatarios, considerando el ingreso en forma conjunta, hasta que se haya dado por finalizada la liquidación de la sucesión. El pago efectuado en esta forma se considerará como definitivo, salvo que los herederos o legatarios opten por acumular los ingresos respectivos que les correspondan, en cuyo caso podrán acreditar la parte proporcional del impuesto pagado.”

Por su parte, el artículo 146 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta precisa que para efectos del citado artículo 92 último párrafo, será el representante legal de la sucesión quien efectúe los pagos provisionales del impuesto y presente la declaración anual

¹⁰ Díaz González, Luis Raúl, *Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores*.

¹¹ Rojina Villegas, Rafael. Op. Cit.



correspondiente considerando los ingresos y deducciones en forma conjunta, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 201, párrafo último del Reglamento:

“Para efectos del artículo 92, párrafo último de la Ley, efectuada la liquidación los herederos o legatarios, que no hubieran ejercido la opción de pago definitivo a que se refiere dicho párrafo, podrán presentar declaración complementaria por los cinco ejercicios anteriores a aquél en que se efectuó la liquidación, en su caso, acumulando a sus demás ingresos la parte proporcional de los ingresos que les haya correspondido de la sucesión por dichos ejercicios y pudiendo acreditar la parte proporcional del Impuesto pagado en cada ejercicio por el representante de la sucesión.

Los ingresos que se acumulen provenientes de la sucesión a que se refiere este artículo, se considerarán que provienen por los conceptos de los cuales los obtuvo la sucesión.”

Lo señalando en estos artículos deberá de llevarse a cabo cuando el de cuius tenga en marcha sus actividades empresariales después de su fallecimiento.

Ingresos por Enajenación de Bienes

La sucesión es la transmisión de la masa patrimonial de un difunto, a otra persona o personas, ya sea por testamento o por disposición de ley, la cual puede ser a título universal llamada herencia o a título particular llamada legado.

Esta transmisión de la masa patrimonial no es objeto del Impuesto sobre la Renta para el de cuius según lo establecido en el último párrafo del artículo 119 de la Ley del ISR, el cual señala lo siguiente:

“No se considerarán ingresos por enajenación, los que deriven de la transmisión de propiedad de bienes por causa de muerte, donación o fusión de sociedades ni los que deriven de la enajenación de bonos, de valores y de otros títulos de crédito, siempre que el ingreso por la enajenación se considere interés en los términos del artículo 8º de esta Ley.”

Adquisición de bienes

El artículo 130 en su fracción I de la LISR señala que se considera *Ingresos por Adquisición de Bienes la Donación*, en la cual se incluyen a las herencias o legados por tratarse esta de una forma de donación.

Aviso de Cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes

Por su parte, el artículo 29 en sus fracciones XII y XIII del Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece que las personas físicas o morales presentarán, en su caso, los avisos siguientes:

“XII. Cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por liquidación de la sucesión.

XIII. Cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por Defunción.”



Los citados avisos se deberán presentar dentro del mes siguiente a aquél en que se actualice el supuesto jurídico o el hecho que lo motive, previo a la presentación de cualquier trámite que deba realizarse ante el Servicio de Administración Tributaria.

Responsables Solidarios

En el caso de sucesión son *responsables solidarios* los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos, según lo establecido en el artículo 26 fracción VII del Código Fiscal de la Federación.

Exención del Impuesto sobre la Renta

Por su parte, el artículo 93 fracción XXII relativo a las exenciones generales en la LISR señala que no se pagará el impuesto por los ingresos que se reciban por **herencias y legados**. Adicionalmente, el mismo artículo establece en la fracción XXIII que tampoco se pagará el impuesto por los ingresos por **donativos** en los siguientes casos:

- a) Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.
- b) Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado.
- c) Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año (UMAS). Por el excedente se pagará el impuesto que corresponda.

Finalmente, se recomienda mantener en orden tanto el aspecto legal como fiscal de las personas físicas con el propósito de no generar problemas familiares en caso de fallecimiento.