



# UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO

FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

---

CASO PRÁCTICO:

## **LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS AUTORIZADAS PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES**

PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

**LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

PRESENTA:

**EDITH VANESSA PALOMARES OLIVO**

ASESOR:

**C.P. C. JAVIER HELIOTT OLMEDO CASTILLO**

# Índice General

<b>Introducción.....</b>	<b>4</b>
<b>Capítulo I. Marco teórico.....</b>	<b>5</b>
1.1 Concepto de Institución educativa .....	5
1.2 Autorización o reconocimiento con validez oficial de estudios.....	6
1.3 Régimen jurídico de Institución Educativa .....	8
<b>Capítulo II. Régimen fiscal de instituciones educativas.....</b>	<b>11</b>
2.1 Instituciones educativas en el título II de la LISR (Régimen General de Ley) S.A. o S.C. o A.C.....	11
2.2 Instituciones educativas en el título III (Personas Morales con Fines No Lucrativos) Remanente distribuible.....	12
2.3 Escuelas autorizadas para recibir donativos (requisitos, beneficios, obligaciones). .....	14
<b>Capítulo III Tratamiento fiscal a instituciones educativas         con fines no lucrativos.....</b>	<b>21</b>
3.1 Ley del Impuesto Sobre la renta.....	21
3.2 Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única .....	25
3.3 Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.....	26
3.4 Ley del Impuesto al valor agregado.....	27

3.5 Otras disposiciones fiscales para las Instituciones educativas (Código Fiscal de la Federación).....	30
<b>Capítulo IV Caso practico.....</b>	<b>33</b>
<b>Capítulo V Conclusiones.....</b>	<b>38</b>
<b>Abreviaturas.....</b>	<b>39</b>
<b>Fuentes de información.....</b>	<b>40</b>

# **AGRADECIMIENTOS**

## **A mi esposo:**

El apoyo incondicional,  
la comprensión y el compartir su vida conmigo.

## **A mis queridos padres:**

Por su sacrificio y entrega al formarme  
y educarme y lograr ser una persona de provecho.

## **A mis hermanos:**

Por la bendición de tenerlos.

## **A mi asesor:**

Por el apoyo brindado en la realización de este trabajo.

## **A mis amigos:**

Por alentarme a seguir preparándome

# Introducción

El propósito de este escrito es exponer acerca de los tipos de instituciones no lucrativas que existen en nuestro país, destacando su aspecto legal y fiscal de manera que sirva de apoyo para la toma de decisiones.

Las instituciones tienen una gran responsabilidad social ante el país, debido a que son entidades que ayudan a la sociedad y que en mayoría están abiertas al público y para satisfacer los intereses de particulares, concientizar a la población acerca de la importancia de sus actividades y buscar el reconocimiento y el respeto de la sociedad.

El presente trabajo expone los elementos necesarios que deben aplicar las instituciones educativas para tributar en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que son las que cuentan con el reconocimiento de validez oficial y su diferencia con las que tributan en el Título II que son aquellas que no cuentan con autorización o reconocimiento de validez oficial por parte del estado y las cuales si buscan un fin lucrativo: el como deben cumplir con sus obligaciones fiscales en tiempo y forma y mostrar la importancia social de estas instituciones sin fines lucrativos.

El caso práctico se enfoca al procedimiento para determinar el ISR del remanente distribuible y de los ingresos cuando una PMCFNL con autorización o no para recibir donativos deducibles se convierte en un contribuyente.

# Capítulo I

## Marco Teórico

### 1.1 Concepto de Institución Educativa

Son entidades formadas por la reunión de varios individuos u otras personas morales que gozan de una personalidad propia e independiente de los miembros que las componen y tienen por objeto la realización de un fin lícito determinado por sus propios miembros.

Las instituciones tienen una gran responsabilidad social ante el país, debido a que colaboran en aliviar los diversos problemas que aquejan a nuestra sociedad, están abiertas al público y no se crearon para satisfacer los intereses de particulares.

En la Ley General de Educación<sup>1</sup> señala que la educación que imparten tanto el Estado como sus organismos descentralizados y los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios, es un servicio público y forma parte del sistema educativo nacional.

Las autoridades educativas y particularmente la Secretaría de Educación Pública tienen facultades para la evaluación del sistema educativo nacional, por lo que los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de

---

<sup>1</sup>Art. 10 de la Ley General de Educación

estudios deben otorgar a dichas autoridades las facilidades y la colaboración necesarias para la evaluación del servicio que prestan.

## **1.2 Autorización y Reconocimiento de Validez Oficial**

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos faculta a los particulares para impartir educación en todos sus tipos y modalidades, esta facultad tiene dos limitaciones, cuando se trata de nivel que tiene carácter obligatorio y la que tiene como propósito formar educadores.

La Ley general de Educación, dispone que la autorización será específica para cada plan de estudio y su efecto es el incorporar a la institución al sistema educativo nacional.

El Reconocimiento de Validez Oficial, se aplica a los estudios diferentes a los ciclos de primaria, secundaria o normal. Los particulares podrán impartirlos con su previa obtención del reconocimiento que será otorgado por las autoridades educativas.

La autorización y reconocimiento de validez oficial se otorga cuando las escuelas cuentan con los requisitos que la Ley General de Educación mencione.<sup>2</sup>

El fin de obtener el reconocimiento de validez oficial es que al formar parte del sistema educativo nacional tales estudios tiene validez en toda la República, por lo

---

<sup>2</sup>

El Art. 55 de La Ley General de Estudios dice que cuando los solicitantes cuenten con: Personal que acredite la preparación adecuada para impartir educación. Instalaciones que satisfagan las condiciones higiénicas, de seguridad y pedagógicas que la autoridad otorgante determine. Para establecer un nuevo plantel se requerirá, según el caso, una nueva autorización o un nuevo reconocimiento. Planes y programas de estudio que la autoridad otorgante considere procedentes, en el caso de educación distinta de la primaria.

que los certificados, constancias, diplomas, títulos, o grados académicos otorgados a favor de las personas que los hayan concluido tienen valor en cualquier otra de las instituciones integrantes del sistema educativo nacional.

Si no se cuenta con este reconocimiento o autorización da lugar a la aplicación de las sanciones dispuestas por la Ley; entre ellas la clausura del plantel así lo fundamenta el artículo 77 LGE. En tal caso también los estudios correspondientes carecerán de validez en la República pues no formarán parte del sistema educativo nacional.

#### Concepto de Autorización de Validez Oficial de Estudios

Es el acuerdo expreso de la autoridad educativa que permite al particular impartir ciertos estudios. Los estudios que se imparten en los niveles de preescolar, primaria, secundaria, normal y todas las de cualquier tipo o grado destinada a obreros o a campesinos y para la formación de maestros de educación básica, deben contar con la autorización previa y expresa del Estado para tener validez oficial y formar parte del sistema educativo nacional. El sistema educativo nacional comprende además, la educación especial o la de cualquier otro tipo y modalidad que se imparta de acuerdo con las necesidades educativas de la población y las características particulares de los grupos que la integran.

## Concepto de Validez oficial de estudios

Es el acto de la autoridad educativa en virtud del cual se determina incorporar un plan y programas de estudio que un particular imparte o pretende impartir al sistema educativo nacional. En el caso de estudios distintos a los señalados anteriormente, la escuela podrá obtener el reconocimiento de validez oficial (RVOE), aunque éste, a diferencia de la autorización no es obligatorio, sin embargo, el particular está obligado a informar si los estudios que imparte cuentan con RVOE, o bien, si se trata de estudios sin reconocimiento de validez oficial. Algunos ejemplos de los que solicitan el reconocimiento de validez oficial son:

Técnico Superior Universitario o Profesional Asociado, Licenciatura, Posgrado, Especialidad, Maestría, Doctorado.

### **1.3 Régimen jurídico de una Institución educativa (aspecto legal)**

Asociaciones civiles y sociedades civiles –código civil-

El Estado a través de sus disposiciones jurídicas reglamenta y disciplina los derechos y obligaciones de las personas morales, así como siempre deben estar en aptitud de ser titulares de derechos y cumplir obligaciones.

En el Código Civil<sup>3</sup> nos menciona que las sociedades civiles y mercantiles son personas morales.

---

<sup>3</sup> Art. 25º del Código Civil

A pesar que en la práctica es difícil de distinguir a las sociedades mercantiles y sociedades civiles existen los ordenamientos jurídicos que los hacen diferentes y que se regulan de manera distinta las cuales se dividen en tres grandes diferencias:

- La primera diferencia significativa es el código que los rige, ya que mientras que la asociación y la sociedad civil son regidas por el código civil, las sociedades mercantiles son regidas por su propia ley, que es la Ley General de Sociedades Mercantiles.
- La segunda gran diferencia es el objeto de cada tipo de organización. La asociación civil es la única de estas tres que tiene un objeto no lucrativo sino altruista; mientras que la mercantil persigue objetivos económicos aunque en diferentes formas. Son sociedades mercantiles las que se constituyen con la finalidad de la especulación comercial y las que adopten la forma del artículo 1º de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM)<sup>4</sup>.
- La tercera gran diferencia es la forma de sostenimiento de la asociación, únicamente la asociación civil se mantiene de donaciones de sus miembros. Tanto la sociedad civil como la sociedad mercantil obliga a sus socios a dar aportaciones, aunque en el caso de la sociedad mercantil esto puede variar según la forma que adquiera.

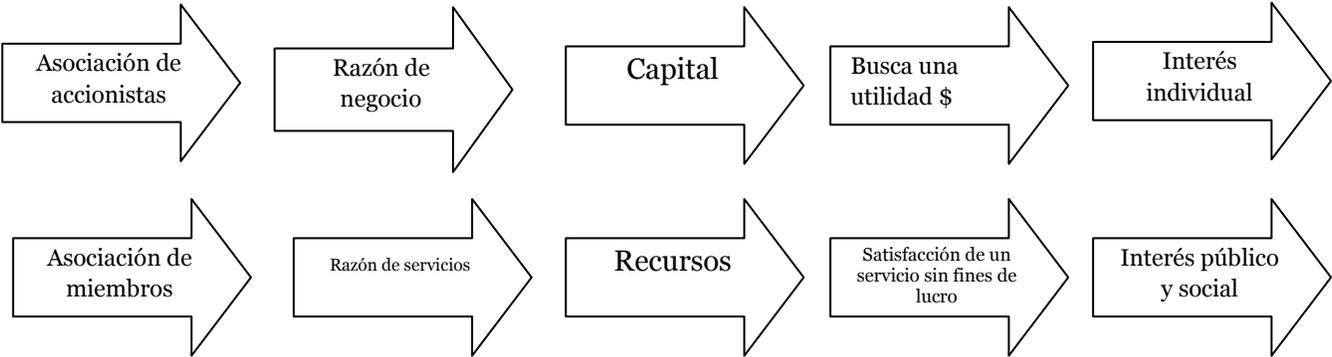
---

<sup>4</sup>artículo 1º de la LGSM (I.- Sociedad en nombre colectivo; II.- Sociedad en comandita simple; III.- Sociedad de responsabilidad limitada; IV.- Sociedad anónima; V.- Sociedad en comandita por acciones, y VI.- Sociedad cooperativa.

Por lo tanto se consideran personas morales con fines no lucrativos a todas las sociedades y asociaciones que se ubiquen en los artículos 93, 95 y 103 de LISR y en especial las Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios de la LGE, así como las Instituciones creadas por Decreto Presidencial o por Ley.

Estas sociedades tributan en el título III de la LISR cuando se encuentran ubicados en estos artículos y también cuando estén autorizados para recibir donativos deducibles.

1. Diferencia entre una empresa y una institución no lucrativa.



## Capítulo II

### Régimen fiscal de instituciones educativas

#### 2.1 Instituciones educativas en el título II de la LISR (Régimen General de Ley) S.A. o S.C. o A.C.

El Título II de LISR es de las Personas Morales quedando incluidos las Sociedades Mercantiles, las sociedades y asociaciones civiles y cualquier otro tipo de sociedad que no estén incluidas en los artículos 93, 95 y 102 de LISR, estas tendrán que cumplir con todas las obligaciones fiscales, como cualquier sociedad mercantil.

Las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza y que no cuenten con autorización o con reconocimiento de validez oficial, por no ser regulados por la Ley General de Educación. Así como las instituciones de capacitación, otras escuelas (ejemplo de baile, arte, idiomas, música, etc.) si no cuentan con el reconocimiento y autorización de validez oficial quedarán incluidos en este Título II.

## **2.2 Instituciones educativas en el título III (Personas Morales con Fines No Lucrativos)**

Las personas Morales a que se refieren los artículos 95 y 102 de LISR dentro de las que se encuentran las escuelas que se constituyen como S.C o A.C no son contribuyentes del impuesto sobre la renta salvo por lo que dispone el artículo 94 de esta Ley<sup>5</sup>.

Las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza, son consideradas para efectos de la LISR como personas morales con fines no lucrativos, según la fracción X, del artículo 95 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En el caso de que las escuelas de este Título enajenen bienes distintos de su activo fijo como ejemplo: uniformes, material escolar, alimentos, etc., solo en estos casos, deberán determinar el impuesto que se aplicara tratándose de escuelas autorizadas para recibir donativos deducibles.

---

<sup>5</sup> Artículo 94. LISR Las personas morales a que se refiere este Título, a excepción de las señaladas en el artículo 102 de esta Ley, de las sociedades de inversión especializadas en fondos para el retiro y de las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la misma, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta cuando perciban ingresos de los mencionados en los Capítulos IV, VI y VII del Título IV de esta Ley, con independencia de que los ingresos a que se refiere el citado Capítulo VI se perciban en moneda extranjera. Para estos efectos, serán aplicables las disposiciones contenidas en dicho Título y la retención que en su caso se efectúe tendrá el carácter de pago definitivo.

## Remanente distribuible

Como parte de las obligaciones que tienen las personas morales con fines no lucrativos se encuentra el cálculo anual del remanente distribuible correspondiente a sus integrantes (socios o accionistas). En este sentido, la LISR menciona que el cálculo se realizará disminuyendo de los ingresos obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas aplicables a las personas físicas. Asimismo, del importe de los ingresos acumulables, que se considere para calcular el remanente, deberá estar excluyendo los ingresos por los que ya se hubiera pagado el impuesto definitivo, conforme a lo descrito en el apartado anterior.

Asimismo, los ingresos que las personas morales con fines no lucrativos que consideren para determinar el remanente distribuible de sus integrantes estará disminuido de los ingresos obtenidos por las siguientes operaciones, debido a que el impuesto derivado de dichas operaciones ya fue pagado por el contribuyente bajo el carácter de definitivo:

Enajenación de bienes.

Prestación de servicios a personas distintas a sus socios o accionistas.

Intereses ganado.

Obtención de premios.

Por su parte, la LISR establece otros conceptos que deberán considerarse al momento de determinar el remanente distribuible; esto es, el importe de las omisiones de ingresos, las compras no realizadas o realizadas indebidamente y los gastos no deducibles conforme a las disposiciones aplicables a las personas físicas, excepto cuando la no deducción se deba a que la operación no está soportada con documentación que reúna los requisitos fiscales.

De lo anterior, específicamente, tratándose del tratamiento aplicable a los gastos no deducibles, se puede mencionar lo siguiente:

Si los gastos son no deducibles debido a su naturaleza; es decir, que forman parte de los artículos de la LISR referentes a los gastos no deducibles para personas físicas, dichos gastos sí deberán considerarse para efectos del cálculo del remanente distribuible.

Si los gastos son no deducibles debido a que no se cumplieron los requisitos fiscales en la documentación comprobatoria (por ejemplo, si la factura no cumple requisitos fiscales o si el pago fue superior a \$2,000 y no se realizó mediante cheque o tarjeta de crédito), en principio estos gastos deberán de pagar el impuesto correspondiente; sin embargo, consideramos que se deberá analizar si existe alguna alternativa para documentar su deducción (utilizar estados de cuenta como comprobante fiscal) a efectos de demostrar su posible deducción y, por lo tanto, excluirse del cálculo del remanente distribuible.

### **2.3 Escuelas autorizadas para recibir donativos**

Las instituciones educativas dedicadas a la enseñanza en cualquiera de sus modalidades, también podrá obtener autorización para recibir donativos, siempre que cumplan con los requisitos que marca la Ley del impuesto sobre la Renta.

Quienes desean obtener una autorización para recibir donativos deducibles del ISR, deberán apegarse al procedimiento previsto en la ficha de

trámite 10/ISR del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012 (RMISC), donde se estipulan lo siguiente:

Realizar cita por medio de la página en Internet del SAT o al 01800 46 36 728, en cualquier Administración Local de Servicios al Contribuyente (ALSC) o ante la Administración General Jurídica (AGJ) donde se presentarán los siguientes documentos:

- Escrito libre que reúna los requisitos de los artículos 18 y 18-A, fracciones I, III y VIII del CFF, solicitando la autorización para recibir donativos deducibles, señalando, adicionalmente, el domicilio, correo electrónico y números telefónicos de los establecimientos con que cuenten.
- Original y fotocopia de cualquier identificación oficial vigente con fotografía y firma expedida por el Gobierno Federal, Estatal o Municipal del representante legal.
- Original o copia certificada de la escritura constitutiva, estatutos vigentes y en su caso de sus modificaciones.
- Original o copia certificada del reconocimiento o autorización de validez oficial de estudios en términos de la LGE, por cada nivel educativo que se imparta y por el cual se solicite autorización.

La ALSC emitirá al solicitante oficio en el que comunicará que se han cumplido con todos los requisitos y formalidades para obtener la autorización de que se trata.

Al contar con la constancia de autorización, se estará en posibilidad de solicitar ante los impresores autorizados la elaboración de los comprobantes fiscales que ampararán los donativos recibidos, los cuales deberán contener,

además de los requisitos previstos en otras disposiciones fiscales, el número y fecha de dicha resolución (regla I.3.9.2. y art. 29 y 29-A del CFF).

#### Requisitos para ser donataria autorizada

Las instituciones deberán cumplir con lo siguiente para ser considerada como institución autorizada para recibir donativos deducibles en los términos de LISR<sup>6</sup>.

a) Las que se constituyan exclusivamente y funcionen en forma preponderante, y que una parte sustancial de sus ingresos la reciban de fondos proporcionados por la federación, estados y municipio; de donativo o de los ingresos derivados de la realización de su objeto social

b) Las que cumplan con su objeto social primordialmente

c) Las que dediquen su activo exclusivamente a los fines propios de su objeto social

d) Las que en caso de liquidación destinen todo su patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos.

e) Deberán tener a disposición del público en general la información respecto a su autorización para recibir donativos, al uso y destino de los donativos recibidos y dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales en el plazo y términos que señale el SAT.

---

<sup>6</sup> Artículo RLISR 110

f) Informar a las autoridades por medio de formatos electrónicos a más tardar el día 17 del mes siguiente de las operaciones de donativos recibidos en efectivo en moneda nacional o extranjera.

g) Informar a la autoridad fiscal de las operaciones que celebren con partes relacionadas y de los servicios que reciban o de los bienes que adquieran, de personas que les hayan otorgado donativos deducibles de impuesto.

Para que sean deducibles los donativos a instituciones de enseñanza deberán ser deducibles cuando sean establecimientos públicos o de propiedad de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación. En los términos del artículo 110 del RISR, los donativos deben destinarse única y exclusivamente a los fines propios del objeto social de las donatarias y no deben destinarse más del 5% para gastos de administración y las escuelas autorizadas a recibir donativos, a su vez podrán donarlos a otras escuelas autorizadas.

#### Beneficios de ser donataria autorizada

El artículo 94 de la LISR, señala que las escuelas autorizadas para recibir donativos no deben determinar ISR respecto de los siguientes ingresos:

- Enajenación de bienes • Intereses • Premios

Otro beneficio es que el total de sus ingresos estará exento del IETU (art. 4, fracción III de la LIETU)<sup>7</sup>.

---

<sup>7</sup> Artículo 4. No se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los siguientes ingresos:

## Ingresos no propios

A partir de 2011, las escuelas autorizadas para recibir donativos deducibles podrán obtener ingresos por actividades distintas a los fines para los que fueron autorizados para recibir dichos donativos, siempre que no excedan del 10% de sus ingresos totales en el ejercicio de que se trate. En caso de exceder, se pagará el ISR sobre el importe excedente en términos del Título II de la LISR a la tasa del 30% (arts. 93, último y penúltimo párrafos de la LISR, Cuarto Transitorio de la LISR para 2010 y Primero del “Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta”, publicado en el DOF el 26 de mayo de 2010).

La LISR precisa que no se consideran ingresos por actividades distintas a los fines por los cuales se

Obtuvo la autorización, los percibidos por concepto de:

- Donativos
- Apoyos o estímulos proporcionados por la Federación, las entidades federativas, o municipios
- Enajenación de bienes de su activo fijo o intangible
- Cuotas de sus integrantes

---

Los obtenidos por personas morales con fines no lucrativos o fideicomisos, autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que los ingresos obtenidos se destinen a los fines propios de su objeto social o fines del fideicomiso y no se otorgue a persona alguna beneficios sobre el remanente distribuible, salvo cuando se trate de alguna persona moral o fideicomiso autorizados para recibir donativos deducibles en los términos del ordenamiento citado. Para los efectos del párrafo anterior, también se considera que se otorgan beneficios sobre el remanente, cuando dicho remanente se haya determinado en los términos del penúltimo párrafo del artículo 95 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Intereses
- Derechos patrimoniales derivados de la propiedad intelectual
- Uso o goce temporal de bienes inmuebles, o rendimientos obtenidos

de acciones u otros títulos de crédito, colocados entre el gran público inversionista en los términos que mediante reglas de carácter general establezca el SAT.

Esta situación recae en un importante beneficio fiscal respecto de aquellos que no cuenten con dicha autorización.

#### Remanente ficto

Uno de los requisitos para ser donataria consiste en no otorgar beneficios sobre el remanente distribuible a persona física o moral alguna o a sus integrantes (arts. 96 y 97 de la LISR).

No obstante, la RMISC establece que no se considerará que las donatarias autorizadas otorgan beneficios sobre el remanente distribuible ficto en términos del artículo 95 de la LISR, siempre que

(Regla I.3.9.10. de la RMISC):

- Se pague el ISR determinado conforme al artículo 95 de la LISR a más tardar el 17 del segundo mes siguiente a aquél en el que se determine el remanente distribuible ficto.
- el remanente ficto no derive de préstamos realizados a socios o integrantes de la donataria autorizada de que se trate, o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios o integrantes.

## Obligación de Dictaminarse

Las escuelas autorizadas a recibir donativos deducibles deben dictaminar sus estados financieros de acuerdo con el artículo 32 – A fracción II del CFF, por contador público autorizado. Este dictamen se realizara en forma simplificada en los términos del RCFF.

Sin embargo la regla I.2.15.1. De la RMISC, exime la presentación del dictamen simplificado para las donatarias que reúnan con lo siguiente:

- hubieran cumplido con la presentación de todas las declaraciones a las que estuviesen obligadas durante el ejercicio, tanto de pago como informativas
- Durante el ejercicio fiscal no hubieren percibido ingresos o estos sean en una cantidad igual o menor a \$2, 000,000.00

En esto el representante legal debe presentar a más tardar el día 15 del mes siguiente a aquél en el cual se debió presentar la declaración del ejercicio, aviso ante la ALSC correspondiente a su domicilio fiscal, en el que manifieste bajo protesta de decir verdad, que su representada no percibió ingresos o estos fueron en una cantidad igual o menor a \$2, 000,000.00, por lo que no dictaminará sus estados financieros.

## Capítulo III

# Tratamiento fiscal a instituciones educativas con fines no lucrativos

### 3.1 Ley del Impuesto sobre la Renta

Las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza, son consideradas para efectos de la LISR, como personas morales con fines no lucrativos. Según la fracción X, del artículo 95 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por encontrarse en este Título III de la LISR no son contribuyentes del ISR pero cuentan con otras obligaciones en las que se mencionan mas adelante.

#### Ingresos

La Ley del Impuesto sobre la Renta establece algunos casos en los que las instituciones educativas con fines no lucrativos, por la obtención de ciertos ingresos deberán tributar en el Título II. Personas Morales, como si fueran una sociedad Mercantil. Hay que tener en cuenta que las Instituciones no dejaran de ser personas morales no lucrativas, sin embargo por la obtención de ciertos ingresos cumplirán sus obligaciones fiscales de acuerdo al Título II.

## Ingresos Acumulables

Toda clase de instituciones educativas siempre que se trate de una Persona Moral constituida bajo la forma S.C o A.C comprendidas en el Título III de LISR no tienen fines lucrativos por lo que el Estado las apoya y considera dentro de La Ley del Impuesto Sobre la Renta, que no tienen ingresos acumulables y no son contribuyentes del ISR.

Sin embargo existen ciertos ingresos que son propios de su actividad que no pagan ISR pero son considerados dentro del remanente distribuible.

En el caso de que las escuelas de este título III enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros, deberán determinar el ISR que corresponda de tales actividades siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate. Esto no será aplicable a los ingresos percibidos que correspondan de los pagos del servicio prestado a los alumnos que se encuentren inscritos en las instituciones educativas que se trate.

Pero como somos una institución en donde estamos autorizados para percibir donativos deducibles en los términos de los artículos 31 fracción II, 176, fracción III de esta Ley no estarán gravados los ingresos, así que no aplica para este tipo de institución.

Por lo que se refiere a los ingresos que no se encuentran gravados y que serian los normales de una persona moral no contribuyente en el caso de una

escuela, no existen reglas para su registro, y como se trata de un no contribuyente solo se dan las bases para determinar una base gravable en caso de excepción.

Tratándose de ser escuelas, los ingresos que se obtienen son principalmente por servicios educativos que serían del Título IV del capítulo II que son los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales, por lo que se consideran ingresos los que son cobrados y no los ingresos en crédito.

### Ingresos no Acumulables

En el artículo 93<sup>o</sup> tercer párrafo nos menciona que dentro de los ingresos no acumulables se consideran los del artículo 109 de LISR exenciones generales para personas físicas del Título IV y los impuestos con pago definitivo, como serían los premios. Los reembolsos que sus integrantes hagan a las instituciones educativas de las aportaciones que hayan efectuado dentro de los 30 días siguientes a su distribución.

### Otros Ingresos

Se consideran como otros ingresos o ingresos gravados por no estar dentro de su objeto todos aquellos cursos, diplomados o talleres entre otros que no cuenten con Autorización o Reconocimiento de Validez Oficial, así como ingresos por Asesorías, conferencias, venta de papelerías, uniformes, libros, equipo de computo entre otros.

El artículo 93º LISR nos dice que son ingresos gravados para la institución y deberá realizarse el pago del ISR sobre los ingresos que exceda el 5% del total de sus ingresos, pero si esta autorizada para recibir Donativos será del excedente del 10% de sus ingresos totales.

#### Deducciones autorizadas

En materia de deducciones en el penúltimo párrafo del artículo 95 se tiene una referencia específica para obtener las erogaciones no deducibles en los términos del Título IV. (Para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos en los términos de la misma Ley).

Con esto se llega a la conclusión que se aplicará las disposiciones del Título IV para ingresos y deducciones de las personas morales del Título III. Serían aplicables los artículos 172, 173 y 174 LISR.

Si no se cumplen con estos requisitos se aplica la presunción del penúltimo párrafo del artículo 95, de considerar como remanente distribuible, gravado y sujeto al pago del ISR, con la excepción de no reunir los requisitos de la fracción IV del artículo 172, que se refiere a los requisitos fiscales de los comprobantes.

## Declaración anual

De conformidad con el artículo 101 de la LISR, las personas morales con fines no lucrativos deberán presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año, la siguiente información:

- Determinación del remanente distribuible y la proporción que corresponda a cada integrante en caso de no estar autorizado para recibir donativos.
- Ingresos obtenidos y erogaciones efectuadas

Asimismo, dentro de la declaración se manifestará el ISR causado por el remanente ficto.

## **3.2 Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única**

### Sujetos obligados y no obligados

Es un impuesto nuevo a partir del 2008, y están obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar donde se generen, por la realización de las actividades en:

- Enajenación de bienes,
- Prestación de servicios independientes
- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes

El objetivo del IETU aplicable a las escuelas donde su principal actividad es la prestación de servicios de enseñanza por lo que nos referimos al concepto de prestación de servicios independientes que señala el artículo 1º del IETU.

Con fundamento en el artículo 4 fracción III de la Ley del IETU y por su referencia a la Ley del ISR las escuelas que tributan en el Título II de la Ley del ISR quedan gravadas con el IETU. (Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza y que no cuenten con autorización o con reconocimiento de validez oficial, otorgados por las autoridades educativas).

Las escuelas exentas del IETU que sean S.C o A.C con fines lucrativos se encuentran en el Título III de la Ley del ISR, artículo 95 fracción X, y que si cuentan con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la Ley General de Educación y que tengan autorización para recibir donativos deducibles estarán exentas del IETU, según se establece en el artículo 4º fracción III de la Ley del IETU.

Las escuelas de la Ley de ISR que no estén autorizadas para recibir deducibles no pagaran ISR, pero están gravadas con el IETU.

### **3.3 Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo**

Obligaciones para las instituciones educativas en materia de IDE

Este impuesto tiene como finalidad gravar los depósitos en efectivo, en moneda nacional o extranjera, que reciban las personas físicas y las morales que

excedan a un monto acumulado mensual de \$15,000 en una o varias de sus cuentas abiertas en instituciones financieras.

La tasa que se aplicara al excedente del monto antes señalado será del 3%. En los términos que establece la fracción II del artículo 2 de la Ley del IDE, las personas morales con fines no lucrativos conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no estarán obligados al pago del impuesto a los depósitos en efectivo.

Si se trata de instituciones educativas o sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con la autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de educación, no estarán obligadas a pagar el impuesto a los depósitos en efectivo.

En este caso no importa que se encuentren autorizados a recibir donativos deducibles o no, ya que esta distinción no la establece la Ley.

### **3.4 Ley del Impuesto al valor agregado**

Obligaciones para las instituciones educativas en materia de IVA

Están obligados al pago del impuesto, las personas físicas y las morales que en territorio nacional realicen actos o actividades gravadas.

Las escuelas que lleven a cabo actividades gravadas por esta Ley, estarán sujetas al pago del IVA, y dependerá de las actividades que realicen, para considerarse gravadas o en su caso exentas.

Los actos o actividades gravadas por la Ley son:

- Enajenación de bienes
- Prestación de servicios independientes
- Otorgar el uso o goce temporal de bienes
- Importación de bienes y servicios
- Si la escuela realiza alguna de estas actividades o actos, estará sujeta al pago del impuesto, con algunas excepciones.

El impuesto se calculará aplicando a los valores (base gravable) que señala la Ley la tasa del 0%, 11% o 16%, trasladando el impuesto y por separado a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios.

El artículo 1-A de LIVA nos dice que las personas morales están obligadas a efectuar la retención del IVA que se le traslade por los servicios personales independientes o el uso o goce de los bienes, prestados u otorgados por personas físicas. En el caso de escuelas lo común sería los honorarios o rentas de bienes. Las retenciones del IVA serán de las dos terceras partes del IVA que se les traslade según el reglamento del IVA.

El comprobante de la persona física por honorario o rentas deberá tener la leyenda “Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado”.

El IVA retenido se acreditará en la declaración de pago provisional siguiente al entero de la retención.

El artículo 15 de la Ley del IVA relaciona los servicios que se encuentran exentos en el caso de los servicios de enseñanza que preste la Federación, el distrito Federal, los Estados, los municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los de nivel preescolar. Si no se cuentan con el requisito de la autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios estos se encontrarán gravados. En otros casos de servicios de enseñanza gravados por el IVA, serían para escuelas y universidades, que no tengan reconocimiento de validez de estudios para determinadas carreras, cursos, conferencias o diplomados, las que resultarían afectas al IVA.

Otro aspecto de las escuelas exentas es de que aunque no sean acreditable el IVA, la LISR establece que debe cumplir con requisitos fiscales cuando se hagan erogaciones y por lo tanto deberán solicitar que el comprobante reúna los requisitos fiscales y el IVA se traslade en forma correcta y por separado.

En conclusión todas las erogaciones que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades exentas, el IVA será no acreditable.

### **3.5 Otras disposiciones fiscales para las Instituciones educativas**

#### **(Código Fiscal de la Federación)**

Las instituciones no lucrativas entre otras obligaciones tienen las siguientes:

- Inscribirse en el RFC.
- Llevar contabilidad (artículo 101, fracción I de la LISR) y de conformidad con el CFF, su reglamento y el reglamento de la LIVA y efectuar la separación de los actos o actividades por los que se deberá para el impuesto por las distintas tasas.
- Expedir comprobantes señalando en estos los requisitos que establece el CFF y su reglamento y que acrediten las enajenaciones que efectúen, los servicios que presten o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, trasladando expresamente y por separado el IVA, en su caso, los que deberán reunir los requisitos que fijen las disposiciones fiscales respectivas.
- Presentar en las oficinas autorizadas las Declaraciones Informativas relativas a :
  - Retenciones del ISR efectuadas del ejercicio anterior por concepto de sueldos y salarios y los asimilables.
  - Pagos efectuados y retenciones de impuesto del ejercicio anterior por concepto de servicios profesionales
  - Regalías por derechos de autor
  - Autotransporte terrestre de carga
  - Servicios prestados por comisionistas

- Arrendamiento
- Intereses y premios
- De los donativos recibidos del ejercicio anterior, información de contribuyentes que otorguen donativos.
- Retenciones de ISR por pagos a residentes en el extranjero
- Expedir constancias de percepciones y retenciones para efectos del ISR
- Expedir constancias en las que se asienten el monto de los pagos efectuados a residentes en el extranjero y en su caso, el impuesto retenido.
- Retener y enterar los impuestos a que se obliga la LISR
- Por las erogaciones que realicen, exigir documentación con todos los requisitos fiscales.
- Presentar en el mes de febrero de cada año declaración anual, en la que informarán los ingresos obtenidos y las erogaciones efectuadas.
- Informar a las autoridades fiscales de los donativos recibidos en efectivo en moneda nacional o extranjera.
- Información para garantizar la transparencia de los donativos recibidos, así como el uso y destino de los mismos.
- Presentar la declaración informativa electrónica de donativos. “Declaración informativa por Operaciones realizadas con partes relacionadas o donantes”.

<b>Obligaciones</b>	<b>Escuelas artículo 95 LISR fracción X</b>	
	<b>Con remante</b>	<b>Sin remanente (ficto)</b>
<b>Artículo 101 LISR</b>		
I. Llevar registros contables	Si	Si
II. Expedir comprobantes con requisitos fiscales.	Si	Si
III. Declaraciones del ejercicio en que determinen remanente	Si	No
Declaración anual de ingresos y erogaciones	No	No
IV. Proporcionar constancias a sus integrantes del monto del remanente distribuible.	Si	No
V. Constancias e información de pagos al extranjero, clientes y proveedores, retener y enterar ISR exigir documentación con requisitos y obligaciones como patrón (retenciones, declaraciones, etc.).	Si	No

Obligaciones Fiscales del Título III

# Capítulo IV

## Caso Práctico

Procedimiento mediante en caso práctico cuando una persona moral con fines no lucrativos se convierte en contribuyente del ISR.

La escuela A.C con autorización o reconocimiento de validez oficial en términos LGE y con autorización para recibir donativos deducibles, con los siguientes datos se determina remanente distribuible del ejercicio 2012, y en su caso ISR a su cargo.

---

### Ingresos obtenidos

---

Concepto	Monto
Colegiaturas	\$65, 000,000.00
Inscripciones	15,000, 000.00
Donativos en efectivo nacionales	1, 000,000.00
Útiles escolares y uniformes <sup>8</sup>	10, 300,000.00
Intereses <sup>9</sup>	100,000.00
<b>Total de ingresos</b>	<b>91, 400,000.00</b>

---

<sup>8</sup> Ingresos por actividades distintas a los fines a los que fueron autorizados para recibir donativos deducibles, siempre que no excedan del 10% de sus ingresos totales en el ejercicio de que se trate. Artículo 93 último párrafo de la LISR.

<sup>9</sup> Ingresos adicionales en los que las PMCFNL se convierten en contribuyentes del ISR según artículo 94 de la LISR, para efectos de este caso consideraron ingresos por premios del capítulo VII del Título IV de la misma Ley, de lo cual por tratarse de donataria autorizada no serán contribuyentes del ISR.

---

### Erogaciones Efectuadas

---

<b>Concepto</b>	<b>Monto</b>
Sueldos y salarios y gastos relacionados	\$67, 000,000.00
Honorarios pagados a personas físicas	1, 800,000.00
Intereses devengados a cargo y perdida cambiaria	701,000.00
Aportaciones al SAR, INFONAVIT y jubilaciones por vejez	6, 000,000.00
Cuotas al IMSS	4, 350,000.00
Contribuciones pagadas, excepto ISR e IVA	2, 916,000.00
Donativos otorgados	30,000.00
Otras erogaciones (no deducibles)	123, 400.00
<b>Total erogaciones efectuadas</b>	<b>82, 920,400.00</b>

---

### Determinación del remanente distribuible

---

Ingresos obtenidos	91,400,00.00
(-) Deducciones Autorizadas	82,920,400.00
(=) Remanente a distribuir	8,479,600.00
Remanente distribuido	0.00 <sup>10</sup>

---

### Determinación del remanente distribuible ficto

---

Consumo en restaurantes	24,000.00
Multas	9,400.00
Pagos por el arrendamiento de un automóvil	90,000.00
<b>Total de erogaciones efectuadas no deducibles</b>	<b>123,400.00</b>

---

### ISR a cargo de persona moral por remanente distribuible ficto

---

Remanente distribuible ficto	123,400.00
(X) Tasa de ISR aplicable	30%
<b>(=) ISR a cargo de la persona moral</b>	<b>37,020.00</b>

**Comentario:** el impuesto de 37,020.00 es a cargo de la persona moral y tendrá el carácter de definitivo. Se enterará a más tardar en febrero del ejercicio siguiente.

---

<sup>10</sup> Determinación de remanente distribuible con base en el 3er párrafo del artículo 93 LISR.

---

**Determinación de ingresos cuando excedan del 10% según el último párrafo  
del artículo 93 LISR (Donatarias Autorizadas)**

---

Ingresos propios	\$81, 100,000.00
(+) Ingresos por la vta. de bienes distintos de activo fijo	10, 300,000.00
<b>(=) Ingresos totales</b>	<b>91,400,000.00</b>
Ingresos por la venta de bienes distintos de activo fijo	10,300,000.00
(/) Ingresos totales	91,400,000.00
(=) Proporción	0.1127
<b>(%) de lo ingresos por venta de bienes distintos de activo fijo</b>	<b>11.27%<sup>11</sup></b>

---

<sup>11</sup> Exceden del 10%, por lo cual se paga ISR de conformidad con el último párrafo del artículo 93 de la LISR.

---

**Determinación del ISR con base en el artículo 10 del Título II de la LISR por ingresos por enajenación de bienes distintos de activo fijo cuando exceden del 10%**

---

Ingresos por la enajenación de bienes distintos de activo fijo (excedente)	\$1,160,000.00 <sup>12</sup>
(-) Deducciones autorizadas relacionadas	
Con la vta. de bienes distintos de su activo	0.00
(=) Utilidad fiscal	1,160,000.00
(-) Perdidas fiscales	0.00
(=) Resultado fiscal	1,160,000.00
(X) Tasa de impuesto	30%
<b>(=) ISR por pagar del ejercicio</b>	<b>348,000.00<sup>13</sup></b>

---

<sup>12</sup> Es el resultado de restar el límite de 10% de los ingresos por venta de bienes distintos de activo fijo  $\$91,400,000.00 \times 10\% = 9,140,000.00 - 10,300,000.00$  de los ingresos obtenidos es = 1,160,000.00 que representa el excedente.

<sup>13</sup> Este ISR tiene el carácter de pago definitivo

## Capítulo V

### Conclusiones

La educación es una parte fundamental en el desarrollo del país, es conveniente conocer la regulación jurídica y fiscal para obtener los beneficios de tributar fiscalmente bajo el esquema de personas morales con fines no lucrativos.

También es importante mencionar que las instituciones educativas deben contar con la autorización o el reconocimiento de validez oficial de sus estudios, para poder ser consideradas como personas morales del Título III de la LISR, pues de lo contrario tendrían que tributar conforme a las disposiciones generales de las personas morales (Título II de la LISR).

Otra de las ventajas que tienen estas instituciones es de que cuenta con autorización para recibir Donativos Deducibles en donde tributara en el Título III de la LISR, no paga impuestos conforme a la Ley de ISR y IETU, pueden recibir donativos sin limite esto es de que obtendrían ingresos y no se gravarían ya sea en efectivo, o en especie, podrá deducirlos.

Puedo concluir entonces que el estado brinda las facilidades a las Instituciones Educativas para que ellas decidan en que título quieren pertenecer, y que cumplan con los requisitos de la Ley general de Educación para así obtener la Autorización y el Reconocimiento de Validez Oficial de Estudios para que no realicen el pago de ISR, se les permita recibir donativos y realizar otras actividades sin perder el título de personas morales con fines no Lucrativos.

## Abreviaturas

AC	Asociación Civil
AGJ	Administración General Jurídica
ALSC	Administración local de servicios al contribuyente
CFF	Código Fiscal de la Federación
DOF	Diario Oficial de la Federación
IDE	Impuesto a los Depósitos en Efectivo
IETU	Impuesto Empresarial a Tasa Única
LGE	Ley General de Educación
LGSM	Ley General de Sociedades Mercantiles
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
RFC	Registro Federal de Contribuyentes
RLISR	Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta
RMISC	Resolución Miscelánea
RVOE	Reconocimiento de Validez Oficial de Estudios
SA	Sociedad Anónima
SC	Sociedad Civil
PMCFNL	Persona moral con fines no lucrativos

# Fuentes de Información

## Legislación

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.- Editorial Ediciones Fiscales ISEF. 2012.

Ley del Impuesto sobre la Renta.- Editorial Ediciones Fiscales ISEF, 2012.

Código Fiscal de la Federación.- Editorial Ediciones Fiscales ISEF, 2012/

Resolución Miscelánea Fiscal 2010.- Grupo Tegra

## Bibliografía

OROZCO Felgueres Loya Carlos, Normatividad legal y fiscal de las Instituciones no Lucrativas en México, México, Tercera edición, Ediciones Fiscales ISEF, agosto del 2010.

DOMÍNGUEZ, Orozco Jaime y Cuauhtémoc Reséndiz, Sociedades y Asociaciones Civiles, México, Decima tercera edición, Ediciones Fiscales ISEF, junio 2004.

DOMÍNGUEZ Orozco Jaime Y Cuauhtémoc Reséndiz, Escuelas Régimen Jurídico – Fiscal, México, Octava edición, Ediciones Fiscales ISEF, Enero 2008,

## **Páginas Web**

Modificación al Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, ubicación, <http://www.idconline.com.mx/media/2012/06/12/anexo-1-a-de-la-2a-resolucin-de-modificaciones-a-la-miscelnea-fiscal-2012.pdf>.

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, ubicación [ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia\\_ftp/publicaciones/legislacion04/RLISR.pdf](ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_ftp/publicaciones/legislacion04/RLISR.pdf).

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2012, <http://www.idconline.com.mx/media/2012/01/02/resolucin-miscelnea-fiscal-para-2012.pdf>.

LEY FEDERAL DE EDUCACIÓN

[http://www.anuies.mx/servicios/p\\_anuies/publicaciones/revup/res008/txt5.htm#1](http://www.anuies.mx/servicios/p_anuies/publicaciones/revup/res008/txt5.htm#1)