



UNIVERSIDAD MICHUACANA DE SAN NICOLAS DE HIDALGO

Facultad de Contaduría y Ciencias Administrativas

“PROPUESTAS DE SOLUCION A LA PROBLEMÁTICA DE LAS ORGANIZACIONES DE LA SOCIEDAD CIVIL, CONSTITUIDAS COMO ASOCIACIONES CIVILES, QUE CUENTAN CON AUTORIZACION PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA”

TESIS

Que para obtener el Grado de:

MAESTRO EN FISCAL

Presenta:

C.P. Miguel Ángel Calderón Arreola

Asesor:

Dr. José Luis Chávez Chávez

Morelia, Michoacán, Marzo de 2009.

**A mis padres, Verónica y Miguel Ángel.
A mis hermanos, Verónica Aurora y Pablo.
A mis abuelos, María de la Paz y Jesús.**

Por su apoyo incondicional.

“Las personas son irracionales e inconsecuentes;
perdónalas de todos modos.

Si eres bondadoso, te acusarán de tener oscuros motivos egoístas;
sé bondadoso de todos modos.

Si tienes éxito, te ganarás amigos falsos y enemigos verdaderos,
ten éxito de todos modos.

Si eres franco y sincero, la gente puede engañarte;
sé franco y sincero de todos modos.

Lo que te cuesta años construir, alguien podría destruirlo en una noche;
constrúyelo de todos modos.

Si encuentras sosiego y felicidad, podrían envidiarte;
sé feliz de todos modos.

El bien que hagas hoy, muchos lo habrán olvidado mañana;
haz el bien de todos modos.

Da al mundo lo mejor que tienes, y quizá nunca sea suficiente;
da al mundo lo mejor que tienes... de todos modos.”

Kent M. Keith

INDICE

1. Aspectos metodológicos	9
1.1 Planteamiento del Problema	9
1.2 Preguntas de investigación	11
1.3 Objetivos generales.....	12
1.4 Objetivos específicos	12
1.5 Justificación.....	13
1.6 Hipótesis de trabajo.....	16
1.7 Materiales.....	16
1.8 Instrumentos	17
1.9 Tipo de investigación.....	17
1.10 Línea social	17
2. La filantropía en México.....	18
2.1 Concepto de filantropía.	18
2.2 Antecedentes de la filantropía en México.....	20
2.3 El papel de la sociedad civil en la filantropía	32
2.4 La filantropía en México en un contexto comparativo a nivel internacional.	36
2.5 Actualidad de la Filantropía en México.....	46
2.5.1 Distintas clasificaciones de las OSC.....	46
2.5.2 La percepción de las OSC por parte de la población mexicana.....	51
2.6 Análisis FODA de la Filantropía en México.	57
2.6.1 Fortalezas.....	61
2.6.2 Oportunidades.	63
2.6.3 Debilidades.....	63
2.6.4 Amenazas.....	64
3. Marco jurídico de las Organizaciones de la Sociedad Civil.	65
3.1. Características y objetivos de las diferentes figuras asociativas de las OSC.	65
3.1.1 Instituciones de Asistencia Privada	66
3.1.2 Asociación y Sociedad Civil.....	70
3.2 Elementos que conforman a las Asociaciones Civiles.....	71
3.2.1 Tipo de Contrato de las Asociaciones Civiles	73
3.2.2. Atributos de las Asociaciones y Sociedades Civiles	74

3.2.3 Capacidades de las Asociaciones y Sociedades Civiles	78
3.2.4 Órganos de las Asociaciones Civiles	80
3.2.5 Extinción de las Asociaciones Civiles y retiro de sus Asociados.	83
3.3. Creación de una Asociación Civil	84
3.3.1 Solicitud de permiso ante la Secretaría de Relaciones Exteriores	84
3.3.2 Protocolización del Acta Constitutiva de la AC	86
3.3.3 Inscripción de la AC al Registro Federal de Organizaciones de la Sociedad Civil.	88
4. Obligaciones fiscales de las Asociaciones Civiles en México.....	91
4.1 Inscripción al Registro Federal de Contribuyentes.	91
4.2 Requisitos para Convertirse en Donataria Autorizada.....	95
4.2.1 Constancia para acreditar actividades	100
4.2.2 Solicitud de Autorización ante el Servicio de Administración Tributaria	103
4.3 Impresión de comprobantes fiscales.	105
4.4 Obligaciones fiscales adicionales de las Asociaciones Civiles que funcionen como Donatarias Autorizadas.....	116
5. Información Financiera en las Organizaciones de la Sociedad Civil.....	125
5.1 Normas de Información Financiera	125
5.2 Conceptos integrantes de los Estados Financieros de las ENL.	129
5.2 Limitaciones al uso de la información financiera de las ENL.	133
5.3 Descripción del Patrimonio de las ENL	137
6. Aspectos impositivos de las Organizaciones de la Sociedad Civil	143
6.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR)	145
6.1.1. Antecedentes de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	145
6.1.2. Antecedentes del ISR para las OSC.....	151
6.1.3. Pago de ISR a cargo de las Donatarias Autorizadas.	152
6.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA)	159
6.2.1 Antecedentes del IVA.	159
6.2.2 Pago de IVA por parte de las Donatarias Autorizadas.	161
6.3 Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU).....	166
6.3.1 Antecedentes del IETU.....	166
6.3.2 Experiencia mundial en la aplicación del Flat Tax.	168
6.3.2 El caso de México.	170

6.3.4 Situación de las Donatarias Autorizadas ante el IETU.....	174
6.4 Impuesto a los Depósitos en Efectivo	177
6.4.1 Antecedentes del IDE.....	177
6.4.2 Pago del IDE por Parte de las Donatarias Autorizadas.	181
6.5 Reforma Fiscal 2008	182
7. Obstáculos y retos para la consolidación de las OSC en México.	184
8. Conclusiones	189
9. Propuestas	201
9.1 Apoyos en la creación de OSC	201
9.2 Modificaciones al marco fiscal en apoyo de las OSC.	202
9.3 Otros apoyos para las OSC	204
Apéndices	206
a) Índice de Autores	206
b) Índice de Gráficas	208
b) Índice de Gráficas (continuación).....	209
c) Índice Temático.....	210
d) Índice de Abreviaturas	213

1. Aspectos metodológicos

1.1 Planteamiento del Problema

Para nadie es desconocido el hecho de que en nuestro país existen profundas desigualdades entre los diversos sectores que integran la población mexicana. México se caracteriza por ser un país lleno de contrastes pues, mientras que por un lado la cadena estadounidense de noticias CNBC proclamaba el día 03 de julio de 2007 al mexicano Carlos Slim como el hombre más rico del mundo¹, por el otro, Daniel Boyce, representante del Banco Mundial en México señalaba meses antes que “los niveles de pobreza en nuestro país son inaceptables.”² Las últimas cifras oficiales precisan que de una población total de alrededor de 105 millones de habitantes en México, 50 por ciento vive en pobreza y 15 por ciento se ubica en el umbral de extrema pobreza, es decir, que viven con un dólar o menos al día.³

Otras estadísticas que nos hablan acerca las discrepancias sociales en México son las siguientes:

- 25 millones de mexicanos no cuentan con agua potable.
- Sólo el 20 por ciento de la población económicamente activa paga impuestos, por lo cual la carga tributaria recae en un pequeño sector de la población.⁴
- La falta de oportunidades al interior del país, provoca que aproximadamente 500,000 mexicanos emigren hacia Estados Unidos cada año y se dependa cada vez más de las remesas enviadas por los casi 12 millones de mexicanos residentes en el exterior (19,000 millones de dólares, aproximadamente, en 2005).

¹ <http://www.cnbc.com/id/19573916/>

² BOYCE, Daniel. Entrevista el contexto de la Feria del Desarrollo 2007, Jóvenes por un México sin Pobreza, efectuada en la Facultad de Economía de la Universidad Nacional Autónoma de México publicada en el diario “La Jornada” el día 31 de marzo de 2007.

<http://www.jornada.unam.mx/2007/03/31/index.php?section=economia&article=022n1eco>

³ Idem.

⁴ VILLALOBOS, Jorge “Los retos de la sociedad civil en México”, ponencia presentada en el foro “Hacia la corresponsabilidad. Encuentro sociedad civil-gobierno federal”, realizado del 18 al 20 de junio de 2005 en la Ciudad de México.

- En México el 10% más rico de la población concentra 45 veces más riqueza que el 10% más pobre (vs. 16 en EUA y 40 en Argentina)⁵

Así pues, es evidente la inequitativa distribución de la riqueza que se vive en nuestro país, la cual hace mella en más de 50 millones de mexicanos que se encuentran en situación de pobreza y que padecen condiciones de marginación; insalubridad y desnutrición; así como la carencia de servicios básicos de agua potable, drenaje, salud y educación básica. Estas carencias no sólo tienen efectos inmediatos, sino que a mediano plazo detonan en otras problemáticas sociales como son la violencia –tanto en el seno de la familia como fuera de ella-; la delincuencia y la inseguridad pública:

- La tasa de homicidios por cada 100,000 habitantes en México es de 18.5 (vs. un 9.4 en EUA y 4.7 en Argentina)⁶.

Si bien es cierto que corresponde al Estado la labor de atender estos problemas, es también un hecho a todas luces notorio que éste no se ha podido dar abasto para abatir los rezagos antes mencionados. En vista de ello, han surgido diversos tipos de organizaciones, conocidas con el nombre de Organizaciones de la Sociedad Civil (OSC), que tienen como finalidad el llevar a cabo labores de carácter filantrópico para tratar de disminuir el desventajoso modo de vida que tienen millones de connacionales, proporcionándoles ayuda de diferentes maneras, ya sea mediante servicios asistenciales, alimentarios, médicos, educativos, de protección a los derechos humanos, etc.

Sin embargo, estas organizaciones se enfrentan a diferentes retos para el logro de sus fines, siendo el primero de ellos el de su sostenimiento económico, ya que la gran mayoría de estas instituciones obtiene recursos monetarios a través de las donaciones que tanto el Gobierno como el Sector Empresarial y la Sociedad en

⁵ FERNANDEZ DE CASTRO, Rafael. *Financiando la asistencia privada: Un ambiente hostil para las IAP*. Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM), 2005.

⁶ Idem.

general les efectúan, siendo ésta última la que menos aportaciones hace, como resultado de la desconfianza y el escepticismo que existe entre la gran mayoría de la población respecto a la canalización de los recursos hacia las causas sociales que las OSC abanderan.

Por otra parte, las diversas limitaciones impuestas a las OSC por las disposiciones fiscales y, en general, por el marco jurídico de nuestro país, al equipararlas en varios aspectos con empresas lucrativas, ocasiona que se afecten sus costos operativos y que les sea difícil su sustentabilidad en el ámbito financiero al mantenerseles, en diversas situaciones, la misma estructura de impuestos que tienen las sociedades de capitales.

Por lo anterior, creemos que el marco jurídico-fiscal actual inhibe la creación de nuevas OSC; que no fomenta la cultura de los donativos, ni coadyuva a que existan formas alternas de financiamiento para éstas instituciones, poniendo en juego su supervivencia y autofinanciamiento.

Derivado de esta problemática, surge la inquietud por conocer qué modificaciones pueden efectuarse al marco legal, y en específico, al fiscal, de modo que las OSC cuenten con una mayor certeza jurídica que les permita no solamente sobrevivir, sino crecer para tener una mayor cobertura en cuanto a la población beneficiada con el desarrollo de sus actividades.

1.2 Preguntas de investigación

1. ¿En qué casos el marco jurídico actual inhibe la creación y sustentabilidad de las OSC?
2. ¿Existen alternativas contenidas en la legislación mexicana que le faciliten a las Organizaciones de la Sociedad Civil contar con un esquema fiscal

adecuado que les permita tener mayor flexibilidad en la captación de recursos financieros y simplificación en su operación?

3. ¿Es posible aportar propuestas de solución a los principales problemas y obstáculos a los que se enfrentan las Organizaciones de la Sociedad Civil en el desarrollo de sus actividades filantrópicas?

1.3 Objetivos generales

Analizar la problemática que viven las Organizaciones de la Sociedad Civil, con el objeto de identificar las posibles alternativas que pudieren facilitarles los siguientes aspectos:

- a. La obtención de recursos financieros que las hagan sostenibles económicamente;
- b. Que faciliten el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y
- c. Que les permitan llevar a cabo los fines para los cuales fueron constituidas, con menos limitantes y restricciones.

1.4 Objetivos específicos

1. Identificar los riesgos y las oportunidades que pudiera tener las Organizaciones de la Sociedad Civil dentro del marco jurídico vigente.
2. Analizar el impacto de las nuevas disposiciones fiscales para las OSC.
3. Aportar propuestas de solución con el objeto de que el sector no lucrativo en México ayude de una manera más ágil al Estado en la tarea de aminorar las diferencias señaladas en la justificación de la presente tesis.

1.5 Justificación

A diferencia de lo que acontece en otros países, la cultura filantrópica en México es muy pobre aún. Esto tiene su origen, entre otras causas, en la poca credibilidad que, a juicio de la población mexicana, poseen las instituciones con fines altruistas, tanto del sector público como del privado, debido a la corrupción que predomina en muchas áreas de los dos sectores. Lo anterior ocasiona renuencia por parte de la población a efectuar donaciones a instituciones con fines asistenciales o filantrópicos.

Con todo, no solamente la población mexicana es escéptica en el tema de la filantropía, sino también el mismo Gobierno. El Presidente de México, Felipe Calderón Hinojosa, señaló en un evento privado con empresarios celebrado el viernes 13 de julio de 2007 en la casa presidencial, que “la asistencia pública no será vía para cometer abusos y evasión fiscal”.⁷ Este comentario estuvo orientado a explicar el impacto que tendría la reforma hacendaria –concretamente con la creación del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) – en el rubro de donaciones corporativas, ya que en primera instancia se manejó que éstas no serían deducibles en la determinación del nuevo gravamen.

Es contrastante la situación que, en la misma materia, se vive en los Estados Unidos de América, donde la cultura filantrópica tiene un fuerte arraigo, sobre todo entre el Sector Empresarial. Gran número de empresas contribuyen de forma constante con abundantes recursos para apoyar la labor de las entidades sin fines de lucro. Destaca el caso, por ejemplo, del magnate Warren Buffet, quien durante mucho tiempo fuera clasificado por la revista Forbes como el segundo hombre más rico del mundo y quien donara, según lo publicó la cadena de noticias estadounidense ABC⁸, el 85% de su fortuna, con un valor estimado de unos 37 mil millones de dólares a la fundación presidida por el Director General y fundador de Microsoft, Bill Gates y su

⁷ Publicado en “Diario de México” el 16 de julio de 2007.

http://www.diariodemexico.com.mx/?module=displaystory&story_id=20291&edition_id=189&format=html

⁸ Publicado en la página de internet de ABC News el 26 de junio de 2006

<http://abcnews.go.com/GMA/MelodyHobson/Story?id=2118501&page=1>

esposa Melinda, quienes, a su vez, han cedido a la fundación 30 mil millones de dólares de su riqueza personal.

Adicionalmente, en ese país las Organizaciones de la Sociedad Civil se han visto fortalecidas por la legislación estadounidense al otorgarles una serie de beneficios fiscales tanta a ellas en lo particular, como a quienes les donen recursos económicos.

Desgraciadamente, en México se está muy lejos de que a las OSC se les concedan tan amplias ventajas y apoyos, pues en años recientes han salido a la luz pública casos en los que estas asociaciones fueron utilizadas para maquillar operaciones fraudulentas o evasión de impuestos, lo cual hace que surjan las dudas en cuanto a los verdaderos fines de estas instituciones. De acuerdo con un artículo publicado en el portal de internet Todito.com, “los voluminosos presupuestos disponibles para respaldar la asistencia social; los escandalosos sueldos que se autopagan quienes se dedican a esta actividad; los recursos para contar con oficinas bien equipadas, boletos de avión y pago de hoteles para asistir a convenciones o reuniones internacionales; la posibilidad de dar empleo y estatus social a familiares, haciéndolos encargados de alguna de estas instituciones, han hecho proliferar el escepticismo por parte de la población hacia esas instituciones.”⁹

De igual manera señala: “El dinero manejado por la filantropía en México en 1997 fue superior a 3 mil millones de pesos; en 1999 se dedicaron a la asistencia privada 420 millones de dólares. Tan sólo el Nacional Monte de Piedad entregó en 1998, 100 millones de pesos a distintas organizaciones de ayuda humanitaria; en 1999 unos 400 millones, aunque cuenta con un remanente de 2,000 millones de pesos... (sin embargo)... No todas las inversiones de estas instituciones de asistencia social se entienden o se aplican como ayuda humanitaria, por ejemplo, el Monte de Piedad ha entregado dinero para financiar astabanderas monumentales, como la del zócalo;

⁹ <http://www.todito.com/paginas/contenido/fc12112000/nt6485.html>

pagado cuotas de las instituciones y hasta desplegados periodísticos a la COPARMEX y a otras empresas privadas.”¹⁰

A su vez, Alejandro Calvillo, quien fuera director del grupo ambientalista Greenpeace en México, comentó para la revista Expansión que hay hipocresía en la filantropía empresarial ya que “por ejemplo, Microsoft aparece como la gran empresa filantrópica, pero se opone a que los trabajadores tengan un salario digno en China. Cemex patrocina publicaciones bellísimas, pero quema llantas en sus hornos de cemento.”¹¹

A pesar de lo anterior, es justo reconocer también que las OSC cuentan con un enorme potencial para detonar en agentes de desarrollo social. Sin embargo, en comparación con otros países y regiones, el impacto del sector sin fines de lucro en México es limitado. Un problema significativo es que el marco legal que regula a las OSC en el país no crea un ambiente propicio que fomente las actividades no lucrativas.

Para alentar el desarrollo de las OSC en México –particularmente en lo que concierne a las organizaciones que trabajan en los campos de la asistencia, la promoción y el desarrollo social, así como las que promueven la apertura de espacios ciudadanos y el respeto y la expansión de derechos sociales, civiles y políticos– es necesario realizar una serie de modificaciones legislativas, fiscales y de política pública que permitan crear un entorno para su evolución y crecimiento de manera autosustentable.

También es necesario llevar a cabo un replanteamiento en lo que respecta a las relaciones entre las OSC con el gobierno, el sector empresarial y la sociedad en general. Este puede darse haciendo que la población se vaya involucrando cada vez más en labores de voluntariado y asistencia social; que las OSC cuenten con una

¹⁰ Idem.

¹¹ <http://www.cnnexpansion.com/expansion/201cfilantropia-puede-ser-maquillaje201d/view> Publicado el día 17 de mayo de 2007.

mayor transparencia y credibilidad en cuanto al origen y la aplicación de sus recursos, y estableciendo un marco legal adecuado para que tanto el gobierno como las organizaciones de carácter altruista se desarrollen de manera más cooperativa, haciendo que las disposiciones gubernamentales no sean un obstáculo sino un apoyo para las actividades de las OSC, y que éstas sean vistas no como un lastre para las finanzas públicas, sino como un aliado importante del Estado para combatir los grandes rezagos existentes en nuestro país.

1.6 Hipótesis de trabajo

“Mediante modificaciones efectuadas al marco fiscal vigente que regula a las Organizaciones de la Sociedad Civil, se propiciará una segura eficiencia en su desempeño, aportando mejores elementos para la consecución de los fines para los que fueron creadas.”

1.7 Materiales

- Publicaciones especializadas en temas financieros y fiscales, así como de fines altruistas y filantrópicos.
- Versiones digitales de conferencias relacionadas con el tema de la filantropía.
- Investigaciones efectuadas por Organizaciones de la Sociedad Civil, tanto de México, como de otros países.
- Tesis relacionadas con temas fiscales y de filantropía.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y su reglamento.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y su reglamento.
- Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU) y su reglamento.
- Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo (LIDE).
- Código Fiscal de la Federación (CFF) y su reglamento.
- Código Civil Estatal y Federal (CCE y CCF, respectivamente)
- Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por las Organizaciones de la Sociedad Civil (LFFAROSC)

1.8 Instrumentos

- Gráficas
- Proyecciones
- Análisis comparativo de datos
- Análisis documental
- Análisis FODA
- Encuestas desarrolladas por instituciones filantrópicas.

1.9 Tipo de investigación

Para la realización de este trabajo de investigación, utilizaremos el método lógico; el racional-descriptivo. De igual manera, se hará uso de las técnicas de investigación bibliográfica y documental, consultando la legislación aplicable y las normas jurídicas consuetudinarias; artículos y tesis publicadas, y se tomarán referencias disponibles en los medios electrónicos al alcance.

1.10 Línea social

La presente investigación se dirigirá específicamente a las Organizaciones de la Sociedad Civil que pudieren requerirlo. De igual forma está orientada a los sectores académicos como son: las licenciaturas en Contaduría y en Administración; y los postgrados de Maestría en Administración y Maestría en Fiscal.

2. La filantropía en México.

2.1 Concepto de filantropía.

El término “filantropía” proviene del griego *philantropia*, el cual tiene sus raíces en las palabras *philos* que significa “amor” y *anthropos* que quiere decir “hombre”. Por tanto, puede decirse que la filantropía es el amor al hombre, entendido como ser humano.

Otra definición de la filantropía es “el amor al género humano basado en la fraternidad con socorro a los necesitados o a los desgraciados.”¹²

La filantropía es, pues, la expresión del impulso generoso que brota en todo ser humano con el deseo de ayudar a sus semejantes. Este impulso puede hallarse en todas las épocas y en todas las culturas; por lo tanto, es factible afirmar que éste es un impulso universal.

La filantropía consiste en lo que cada persona puede y desea hacer para ayudar a sus semejantes, a su entorno, a su comunidad, sin esperar recibir un lucro o una ganancia más que la satisfacción de brindar auxilio a la persona que lo necesita y se encuentra en una situación menos favorable.

De acuerdo con el Centro Mexicano para la Filantropía (CEMEFI), la filantropía es:

- “La expresión del impulso generoso que brota de todo ser humano, en todos los tiempos y en todas las culturas. Toda actitud de respeto, atención y servicio, encaminada a promover el desarrollo del ser humano y proteger su entorno.
- “El compromiso generoso de personas, instituciones y empresas, que aportan tiempo, talento y recursos, en favor del desarrollo integral de la comunidad.

¹² Diccionario Porrúa de la lengua española. Editorial Trillas, México 1992, p.329

- “El conjunto de acciones no remuneradas, orientadas al desarrollo social que potencia el talento y la capacidad humana.
- “Un medio eficiente para estimular la participación voluntaria, distribuir recursos y crear formas de trabajo que impulsen el equilibrio y el desarrollo armónico de la sociedad
- En síntesis, toda acción generosa y voluntaria que se realiza en beneficio de la comunidad, sin ánimo de lucro ni interés particular.”¹³

Al hablar de filantropía, es necesario también hablar de altruismo. El término altruismo se refiere a una práctica y a un hábito, tanto como una doctrina filosófica, y fue el filósofo francés Augusto Comte quien acuñó la palabra en 1851, definiéndolo como “sacrificio personal por el beneficio de otros”. Posteriormente, ésta palabra fue adoptada por el castellano.

De acuerdo a la Real Academia Española, el altruismo proviene del francés “altruisme”, y designa “la diligencia en procurar el bien ajeno aun a costa del propio.”¹⁴ Por tanto, al igual que la filantropía, el altruismo se refiere a la solidaridad interpersonal, y puede ser entendido también, en un contexto más amplio, como aquella “voluntad de actuar en consideración del interés de otras personas, sin necesidad de motivos ulteriores”.¹⁵

Hay dos aspectos que definen el altruismo: la simpatía y el compromiso.

Así, mientras que la simpatía se apoya sobre valores de bondad y caridad, el compromiso se inscribe en una ética de la responsabilidad, porque trata de actuar correctamente sobre el presente y sobre el futuro para proporcionar mayor bienestar al resto de la sociedad, implicando una inversión personal para el desarrollo de bienes comunes.

¹³ Centro Mexicano para la Filantropía, A.C. <http://www.cemefi.org>

¹⁴ Diccionario de la Real Academia Española <http://www.rae.es>

¹⁵ NAGEL, Thomas. *La posibilidad del Altruismo*. Fondo de Cultura Económica, México, 2004.

Tanto el altruismo como la filantropía son los motores que han hecho que muchas personas tomen parte activa en el objetivo de brindar mayor bienestar a la sociedad, y por ello las organizaciones filantrópicas –o de fines altruistas, como también se les conoce- no se limitan a ser simples espectadores de la problemática social vigente en nuestro país, sino que buscan canalizar la mayor cantidad de recursos para atender necesidades sociales que aquellos que, principalmente, se encuentran en situación desventajosa frente al resto de la sociedad.

La filantropía busca apoyar a los sectores más desfavorecidos de un país o región. Las áreas que mayor apoyo reciben son las que tienen como actividad principal la salud, la educación y el bienestar. Además de sus aportes para aliviar el dolor humano y ofrecer asistencia a minorías, muchas OSC, sobre todo las de creación más reciente, han venido orientando su acción a la atención de los problemas que enfrentan las grandes mayorías sociales: la lucha contra la pobreza; el desarrollo sostenible; el cuidado del medio ambiente; el respeto a los derechos humanos y la educación cívico-política, por mencionar sólo algunos

2.2 Antecedentes de la filantropía en México

Los primeros antecedentes de la Filantropía en México bien pueden remontarse a los tiempos de la Conquista y, posteriormente, de la Colonia. En esta época fue principalmente la Iglesia Católica la que edificó instituciones con el objeto de promover un mayor desarrollo comunitario entre los indígenas, y en buena medida, también, defenderlos de los tratos a menudo brutales de los conquistadores españoles.

Una vez consumada la conquista, la Real Audiencia fue la autoridad que gobernó la Nueva España entre 1521 y 1535, hasta antes de que fuera nombrado Antonio (López) de Mendoza como primer Virrey. La Real Audiencia estuvo inicialmente compuesta por una junta de capitanes del ejército español y nobles a los que se adjudicaron tierras e indígenas (encomiendas). Su actuación, sin embargo, fue tan

sanguinaria y su trato a los trabajadores fue tan brutal y esclavizante, que la propia Corona Española decidió reemplazarlos por una Segunda Audiencia, compuesta por un grupo de notables, incluyendo varios religiosos, directamente nombrados en tierras ibéricas. A su llegada a México, los integrantes de la Segunda Audiencia se alarmaron de tal manera por el trato que se daba a los indígenas, que sometieron a juicio a los miembros de la Audiencia anterior. Hallándolos culpables, varios de éstos fueron encadenados y enviados así a España, donde pasaron el resto de sus días en prisión.¹⁶

Dentro de la Segunda Audiencia Real llegó a la Nueva España el ilustre religioso Vasco de Quiroga, quien llegaría a tener un papel muy importante en el crecimiento político y económico de la provincia de Michoacán. Don Vasco fue un decidido impulsor del desarrollo de la población indígena a través de una visión humanística y social poco común en aquella época.

Vasco de Quiroga fundó “a dos leguas” de la ciudad de México y con sus propios bienes, un modelo de comunidad utópica, conocida como hospital-pueblo de Santa Fe. Se trató de un complejo social compuesto por un templo, un hospital, un orfanato, una casa cuna y una escuela. Opuesto enérgicamente a la explotación de los indígenas y a su esclavitud por parte de encomenderos y hacendados, este religioso veía en los indígenas a seres limpios y puros, en los que se podía modelar un “nuevo hombre”. A diferencia de otros religiosos, Vasco de Quiroga no sólo se ocupó de la educación “espiritual” de las comunidades indígenas, sino también de su preparación técnica y de su desarrollo económico.

Considerando el trabajo independiente como un verdadero medio de liberación del individuo, Vasco de Quiroga formó escuelas-taller (u “obrajes” como también se les conoció) para la enseñanza de diversos oficios en la comunidad de Santa Fe. Asimismo, se avocó a que la comunidad aprendiera a comercializar sus productos y,

¹⁶ Delegación Álvaro Obregón. *Cronología histórica de la Delegación Álvaro Obregón*. http://www.aobregon.df.gob.mx/delegacion/datos_historicos/cronologia.html

aprovechando las estructuras tradicionales de redistribución comunitaria de la riqueza, logró que se estableciera un fondo común de aportaciones con parte del producto del trabajo de cada familia o individuo.

Así, en aquellos tiempos, prácticamente había sólo dos posibilidades para el desarrollo económico de la población indígena: los “obrajes” y la agricultura. Desarrollar e incrementar la eficiencia en uno y otro sector requerían, necesaria e ineludiblemente, elevar el nivel educativo de la población nativa que habría de trabajar en ellos, fuera como operarios o como capataces. De este modo, la instalación de los primeros obrajes en América se dio hacia 1530, y la inauguración de las primeras escuelas para nativos ocurrió ya durante el virreinato de Don Antonio de Mendoza. Por lo general, la mayoría de ellas se encontraban adjuntas a los conventos.

Debido a las tareas de evangelización e instrucción de los indígenas, se considera que los hospitales y los conventos fueron los primeros centros en los que se ejercía la acción solidaria. Fue así como las principales instituciones del sistema de apoyo solidario de la época colonial (sobre todo durante los siglos XVI y XVII), fueron los hospitales, las escuelas y las cofradías.¹⁷

Entre las principales instituciones hospitalarias que destacaron fueron el Hospital de la Inmaculada Concepción o de Jesús, fundado por el mismo Hernán Cortés; el Hospital Real de Indios o de San José, que tuvo la colaboración de los frailes franciscanos; el Hospital del Amor de Dios, creado por Fray Juan de Zumárraga; el Hospital de San Lázaro, para leprosos; y el Hospital de San Hipólito, fundado por Bernardino Álvarez, quien organizó además una orden religiosa dedicada al cuidado de los enfermos mentales.

¹⁷ VERDUZCO IGARTUA, Gustavo. *Organizaciones no lucrativas: visión de su trayectoria en México*. El Colegio de México. 2002

Las Hermanas de la Caridad fundaron patronatos como el de las Damas Vicentinas para ayudar a la niñez, los ancianos y los padres de familia de escasos recursos. Otras órdenes de religiosos que crearon instituciones de caridad fueron los dominicos. Como se puede apreciar, durante las primeras décadas de la vida independiente de nuestro país, la Iglesia Católica fue la institución encargada de desempeñar prácticamente todas las funciones asistenciales a la población, principalmente a los indígenas.

También durante la Colonia, se fundó en México el Montepío, una institución encargada de ayudar a los indígenas en materia económica. Esta bicentenaria institución abrió sus puertas el sábado 25 de febrero de 1775 y fue fundado por el Primer Conde de Santa María de Regla, Don Pedro Romero de Terreros, que en ese entonces denominó a la Institución como Sacro y Real Monte de Piedad de las Ánimas.¹⁸

El Primer Conde de Regla, tenía proyectado desde 1743 crear por su cuenta una fuente perpetua de socorros para los necesitados, y que perseguiría como objeto principal de su actividad el aliviar, por vía del préstamo prendario, las necesidades de todas las clases sociales, especialmente las menos favorecidas.

En su origen, no debía cobrarse interés alguno por los préstamos y el producto de las limosnas que voluntariamente dejaran los pignorantes serviría después de socorrer al desvalido, para sufragios por el alma del Fundador, sus descendientes y en general, por la de los fieles difuntos.

Pedro Romero de Terreros se inspiró, para la creación del Montepío mexicano, en el primer Monte de Piedad que se fundó en Perugia, Italia, en 1450 y de ahí se crearon otros Montes de Piedad, como el de Madrid en 1702, establecido por el presbítero Francisco Piquer.

¹⁸ Página web del Nacional Monte de Piedad. <http://dns.montepiedad.com.mx/>

Iniciando sus operaciones con un fondo de \$300 mil pesos oro de los propios fondos de Don Pedro, el primer día de su actividad prendaria realizó 22 empeños; el primero de ellos se le otorgó a Francisco Carabantes por un monto de 40 pesos oro, realizando el desempeño de su pertenencia en agosto del mismo año dejando una limosna de ocho reales.

Durante su primer año atendió un promedio de 17 mil personas, que significaba en aquel siglo XVIII, un cuarto de la población de la entonces capital de la Nueva España.

Durante las primeras décadas de la vida independiente de nuestro país, la Iglesia Católica fue la institución encargada de desempeñar las funciones de asistencia social.

Posteriormente a las Leyes de Reforma, el gobierno liberal tomó una parte de las instituciones de beneficencia en sus manos y creó la Dirección de Fondos de la Beneficencia Pública, pero su acción se vio muy limitada. Algunas de las instituciones de beneficencia permanecieron bajo el dominio de la Iglesia y así surgió la división entre la beneficencia pública y la privada. Como consecuencia de las Leyes de Reforma y de la lucha ideológica entre la Iglesia y el Estado, el sector de ayuda social durante las primeras décadas de la vida independiente de México sufrió un importante colapso ya que el gobierno no contaba con la capacidad para atender a este sector y la Iglesia, por la desamortización de sus bienes junto con la orden de que tenía prohibido participar en dicho sector, tampoco contaba con los recursos y facilidades para hacerlo¹⁹

Durante la segunda mitad del siglo XIX se establecieron en México beneficencias extranjeras, se crearon la Beneficencia Española y la Beneficencia Francesa. Durante el gobierno de Benito Juárez la beneficencia pública creció un poco, se creó la Lotería Nacional para la obtención de fondos para esa institución. En 1873 había

¹⁹ Idem. pp.18

32 loterías, muchas de ellas organizadas por la Iglesia ya que también captaban recursos para la beneficencia privada.²⁰

Porfirio Díaz dio un fuerte impulso a la beneficencia; decretó en 1891 que como actos de beneficencia privada debían considerarse todos aquellos que se realizaran con fondos particulares cuyos objetivos fueran de caridad o de instrucción. Fue durante su dictadura que la Junta de Asistencia Privada fue fundada, y se establecieron las reglas que por las cuales ésta debía de regirse.

Años más tarde, varias de las instituciones de asistencia social y de las organizaciones del sector solidario existentes al concluir la Revolución Mexicana permanecieron pese a la lucha armada y algunas de ellas operaron a lo largo de los años siguientes. Apenas iniciada la lucha revolucionaria se formó en 1911 en el Distrito Federal la Cruz Blanca, organización dedicada a atender a los revolucionarios heridos; Francisco I. Madero, ya como presidente, la declaró “institución nacional”, que fue extendiéndose a los demás estados de la República.

A partir del año 1940 se da un importante crecimiento del Estado a partir de un partido oficial único basado en una organización corporativa de los diversos sectores de la sociedad. Se crearon enormes departamentos gubernamentales que controlaron los servicios básicos de salud, educación y vivienda, por lo que el Estado se olvidó prácticamente de la beneficencia pública, que fue relegada al “voluntariado nacional” formado por las esposas de los funcionarios públicos. Fue, sin embargo, en este período que surge el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS). Éste se crea en el año de 1944 (después de la promulgación en 1943 de la Ley del Seguro Social) y sus expectativas iniciales se enfocaban a la responsabilidad empresarial en cuanto a accidentes de trabajo y enfermedades profesionales.²¹

²⁰ Idem. pp.18

²¹ Instituto Mexicano del Seguro Social <http://www.imss.gob.mx>

El Instituto Mexicano del Seguro Social tiene un mandato legal derivado del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Su misión es ser el instrumento básico de la seguridad social, establecido como un servicio público de carácter nacional, para todos los trabajadores y sus familias. Es decir, el aumento en la cobertura de la población se persigue como un mandato constitucional, con un sentido social.

Por su parte, el Artículo 2 de la Ley del Seguro Social (LSS) establece que la seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado. En este sentido, el Instituto proporciona a sus derechohabientes una gama de seguros que permita cumplir con lo establecido en la Ley y sobre todo brindar tranquilidad y estabilidad a los trabajadores y sus familias ante el acaecimiento de cualquiera de los riesgos especificados en la LSS. El Seguro Social comprende el Régimen Obligatorio y el Régimen Voluntario. Los esquemas de prestaciones, requisitos y contribuciones para tener acceso a estos regímenes son diferentes en cada caso y están claramente establecidos en la LSS.²²

Con el surgimiento del IMSS, institución que fuera uno de los pilares de los 70 años del gobierno del Partido Revolucionario Institucional, PRI, se generó lo que Octavio Paz denominó como el “Ogro Filantrópico”²³; ya que –bajo su óptica–, “el Estado en lugar de los ciudadanos mismos se encargaba de asegurar el bienestar de la gente, y todos los grupos –los sindicatos, las asociaciones profesionales y los clubes– dependían del Estado. Así, no existía la necesidad de un sector filantrópico.”

Con todo, entre 1940 a 1960 se crearon varias organizaciones civiles. Esta segunda generación se caracteriza por un incremento en la presencia del estado en distintas

²² Idem. pp.21

²³ Tides Center, *El Fortalecimiento de las Instituciones sin Fines de Lucro en México, Costa Rica y El Salvador*, Tides Center, EEUU, 2006, p. 11

áreas de las actividades de la sociedad civil. Está época se encuentra “marcada por la injerencia del gobierno en los trabajos de las organizaciones del Tercer Sector y por la cooptación de las agendas sociales en un sistema corporativista. En este periodo las OSC en particular son vistas con cierta desconfianza, primero porque realizan tareas que, desde la visión de los funcionarios, señalan la ineficiencia del Estado, y segundo, porque algunas comienzan a recibir donativos internacionales que van en contra de la retórica sobre soberanía y autonomía del Estado Mexicano de la época.”²⁴

El periodo en el que se da esta generación está marcado por el crecimiento económico del llamado "milagro mexicano". Este periodo de crecimiento marcó las diferencias entre el sector rural, colapsado tras la revolución y que penosamente iniciaba la reforma agraria; y el sector urbano, más educado y con un nivel de vida relativamente mejor. No es casual que sea en este periodo cuando surge la Fundación Mexicana para el Desarrollo Rural, una Fundación importante por su enfoque nuevo más orientado hacia el extensionismo rural. En este mismo periodo surge también la Fundación "La Granja del Niño", que se creó buscando no sólo dar caridades, sino capacitación a niños "para integrarlos más productivamente a las labores del campo".²⁵

Esta segunda generación de instituciones donantes ya no sólo otorga pensiones o hace caridades, sino también capacitación, estímulos y donativos en los que los beneficiarios pueden cambiar de un año a otro con base en ciertos requisitos de elegibilidad.

Estas organizaciones comienzan a preocuparse más por la profesionalización de su personal y en general tienen una visión más de intervención sobre problemas sociales que la generación anterior. En general estas OSC trabajan más con apoyo

²⁴ NATAL, Alejandro. *Las instituciones donantes mexicanas. Mitos y Realidades*. El Colegio Mexiquense. 2002

²⁵ Idem.

de voluntarios que con empleados. Sus vínculos con otros sectores son aún, en la mayoría de los casos, limitados y esporádicos, de tal suerte que se mantienen aún atomizadas y en general no forman parte de redes.

A partir de la década de los 60's de siglo pasado y hasta principios del siglo XXI, hay un periodo que se puede subdividir en dos: uno que va de los 1960s a 1984, y otro de 1985 a la fecha. En este periodo surgen, por lo menos, 56 OSC –alrededor de un 300 % más que las originadas en los dos siglos anteriores–.

En el primer subperiodo, finales de los 1960s a 1984 la generación está marcada por un notable incremento de la participación de la sociedad civil en asuntos públicos. Este incremento en la participación se detona, especialmente a partir de los 70s, cuando las OSC crecen en número y actividades, en buena medida impulsadas por el movimiento contracultural que se vive en México hacia finales de la década de los 60s. Algunos grupos de izquierda y especialmente doctrinas como la teología de la liberación y del Concilio Vaticano II influyen también en el surgimiento de las organizaciones del Tercer Sector en esta época. Estas organizaciones surgen en un marco de pobreza exacerbada, de desigualdad y descontento social resultado del creciente cansancio del modelo de sustitución de importaciones y la lucha por la democracia. Así, las OSC comienzan a participar más activamente en áreas, como medio ambiente, derechos humanos, atención de la pobreza, mujeres, atención a grupos vulnerables y excluidos como discapacitados, indigentes, niños de la calle, educación y cultura.

En lo que se refiere a fundaciones, de los 60s a 1984, solamente, aparecen 25 en la escena nacional. Algunas de las OSC activas en este periodo reciben apoyo financiero de organizaciones europeas, que terminará a la caída del muro de Berlín cuando una buena cantidad de recursos se dedican a Europa del Este con el consiguiente debilitamiento a países latinoamericanos.

En 1988 surgió una de las instituciones de asistencia social más importantes del país: el Centro Mexicano para la Filantropía (CEMEFI), con el objetivo de realizar actividades tendientes a promover la filantropía en México y en el extranjero. Actualmente, el CEMEFI proporciona investigación, defensa e información del sector no lucrativo así como apoyo y servicio tanto a sus miembros como a las instituciones públicas.

En general, esta última generación se ha deslindado de las estructuras de la Iglesia católica y aunque muchas mantienen fuertes vínculos con ella, estos son más bien informales. Algunas de las instituciones de esta generación contemplan una visión de desarrollo más integral y no únicamente asistencial o extensionista. Apoyan no sólo a individuos (con becas principalmente); sino también a comunidades; promueven la capacitación y el autoempleo, y otorgan microcréditos. Su campo de acción se amplía enormemente (más allá del tradicional de la educación y la salud que desde la llegada de los europeos a México se ha venido desarrollando).

En general las OSC de esta última generación tienen también un interés notable en la profesionalización de su personal y comienzan a trabajar más con empleados asalariados que con voluntarios.

Es en virtud de esta evolución que durante el sexenio de Vicente Fox Quesada (2000-2006) se crea la Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por las Organizaciones de la Sociedad Civil (LFFAROSC) promulgada el 9 de febrero de 2004. Este ordenamiento señala las personas que tienen derecho a la asistencia social: los individuos y familias que por sus condiciones físicas, mentales, jurídicas, o sociales, requieran de servicios especializados para su protección y su plena integración al bienestar. De igual manera, indica también cuáles son las facultades de la Federación en materia de asistencia social. Y en especial es destacable el artículo 22 de LFFAROSC, ya que en este precepto se señalan las instituciones que forman parte del Sistema Nacional de Asistencia Social Pública y Privada:

- a) La Secretaría de Salud
- b) La Secretaría de Desarrollo Social
- c) La Secretaría de Educación Pública
- d) El Sistema Nacional para el Desarrollo Integral de la Familia
- e) Los Sistemas Estatales y del Distrito Federal para el Desarrollo Integral de la Familia
- f) Los Sistema Municipales para el Desarrollo Integral de la Familia
- g) Las instituciones privadas de asistencia social legalmente constituida
- h) Las Juntas de Asistencia Privada
- i) El Instituto Nacional de las Personas Adultas Mayores
- j) El Instituto Nacional Indigenista
- k) El Instituto Mexicano de la Juventud
- l) El Instituto Nacional de las Mujeres
- m) Los Centros de Integración Juvenil
- n) El Consejo Nacional contra las Adicciones
- o) El Consejo Nacional de Fomento Educativo
- p) El Consejo Nacional para la Educación y la Vida
- q) La Lotería Nacional para la Asistencia Pública
- r) Pronósticos para la Asistencia Pública
- s) La Beneficencia Pública
- t) Las demás entidades y dependencias federales, estatales y municipales, así como los órganos desconcentrados que realicen actividades vinculadas a la asistencia social.

Para concluir, el artículo 5 de esta ley indica las actividades a las que se pueden dedicar las OSC que pretendan acogerse a los beneficios que ésta otorga. El artículo a la letra dice:

“Para efectos de esta ley, las actividades de las organizaciones de la sociedad civil objeto de fomento son las siguientes:

- I. Asistencia social, conforme a lo establecido en la Ley Sobre el Sistema Nacional de Asistencia Social y en la Ley General de Salud;
- II. Apoyo a la alimentación popular;
- III. Cívicas, enfocadas a promover la participación ciudadana en asuntos de interés público;
- IV. Asistencia jurídica;
- V. Apoyo para el desarrollo de los pueblos y comunidades indígenas;
- VI. Promoción de la equidad de género;
- VII. Aportación de servicios para la atención a grupos sociales con capacidades diferentes;
- VIII. Cooperación para el desarrollo comunitario;
- IX. Apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos;
- X. Promoción del deporte;
- XI. Promoción y aportación de servicios para la atención de la salud y cuestiones sanitarias;
- XII. Apoyo en el aprovechamiento de los recursos naturales, la protección del ambiente, la flora y la fauna, la preservación y restauración del equilibrio ecológico, así como la promoción del desarrollo sustentable a nivel regional y comunitario, de las zonas urbanas y rurales;
- XIII. Promoción y fomento educativo, cultural, artístico, científico y tecnológico;
- XIV. Fomento de acciones para mejorar la economía popular;
- XV. Participación en acciones de protección civil;
- XVI. Prestación de servicios de apoyo a la creación y fortalecimiento de organizaciones que realicen actividades objeto de fomento por esta ley, y
- XVII. Las que determinen otras leyes.”

Como se verá más adelante, este artículo y en especial su apartado XVII es uno de los que crean un ambiente de incertidumbre jurídica –especialmente en materia fiscal- para las OSC, lo cual inhibe su desarrollo y les dificulta el acceso varios beneficios que pudiesen llegar a tener.

2.3 El papel de la sociedad civil en la filantropía

Se entiende por sociedad civil al conjunto de personas e instituciones que no forman parte del aparato de gobierno. Norberto Bobbio dice que “la sociedad civil es la esfera de relaciones entre individuos, grupos y organizaciones que se desarrollan fuera de las relaciones de poder que caracterizan a las organizaciones gubernamentales.”²⁶

Dentro de la sociedad civil está situado el sector lucrativo - formado por las empresas y demás entidades que tienen como objetivo el logro de utilidades económicas-, y el sector no lucrativo, al cual pertenecen aquellas instituciones que buscan atender necesidades sociales y cuyo fin prioritario no es el de obtener ganancias.

De acuerdo a la definición estructural operativa que ofrecen los autores Salamon y Anheier²⁷ de la Universidad Johns Hopkins, las organizaciones sin fines de lucro comparten cinco características. Estas características son las siguientes:

a. Organizaciones

Para ser organizaciones, las instituciones deben poseer una estructura interna, estabilidad en sus objetivos, límites organizativos y un documento de constitución. Según esta definición, la formalidad (tener algún estatus legal) de la agrupación no es requisito para que sea considerada organización.

b. Privadas

Las instituciones deben tener existencia separada de los poderes públicos, es decir, deben estar separadas estructuralmente de los organismos públicos y no ejercer

²⁶ BOBBIO, Norberto *Las fundaciones norteamericanas y las instituciones no lucrativas en México*. Centro Mexicano para la Filantropía. México, 1995.

²⁷ SALAMON, Lester M. y ANHEIER, Helmut K. *In Search of the Nonprofit Sector: The Question of Definition*. Manchester University Press. Manchester, 1997.

ninguna potestad pública. Tampoco pueden ser una unidad instrumental del gobierno ni pueden realizar actividades que se financien en forma integrada con las finanzas gubernamentales. No obstante, las instituciones pueden recibir ingresos o aportes públicos, o pueden tener funcionarios públicos entre sus directivos.

c. No distribuyen utilidades entre los miembros

Se considera sin fines de lucro a las instituciones que no distribuyen los beneficios generados entre sus titulares o administradores. Vale decir, no están guiadas por un interés comercial. Cabe señalar que estas entidades pueden acumular excedentes en un ejercicio determinado, sin embargo, éste debe ser reinvertido en la misión básica de la entidad.

d. Autónomas

Esta característica alude al hecho de que las organizaciones controlan sus propias actividades, poseen procedimientos propios de gobierno interno y disfrutan de un grado significativo de autonomía.

e. Voluntarias

Esta condición se refiere a que la participación, membresía y contribución de tiempo o dinero a este tipo de institución, no debe ser obligatoria o estipulada por ley.

Por todo lo anterior, a las OSC se les conoce también como grupos del “Tercer sector” de la economía, ya que por una parte se encuentran fuera del mercado (debido a que no persiguen el lucro) y por la otra, también están fuera del gobierno (porque no persiguen el poder), aunque pueden cooperar con él. En relación con ello, las organizaciones de sociedad civil contribuyen a la construcción de una vida pública auténticamente democrática de cuatro maneras:

“En primer lugar, la sociedad civil ayuda a crear, estabilizar y expandir el Estado de derecho. Segundo, una sociedad civil vibrante forma los diferentes espacios públicos a través de los cuales los actores sociales se comunican entre sí y con los actores políticos. Tercero, la sociedad civil desarrolla una densa red de asociaciones, fortaleciendo así el tejido social. Por último, la sociedad civil ayuda a construir y generalizar una cultura de tolerancia y respeto mutuo.”²⁸

Las OSC desempeñan cuatro funciones sociales básicas²⁹:

1. La función de prestadoras de servicios.

Las OSC proveen diversos tipos de servicios, especialmente a las personas en estado de pobreza, vulnerabilidad y en situaciones de emergencia. Estos servicios pueden incluir los de tipo educativo, de salud, albergue y alimentación, capacitación para el trabajo, orientación familiar, educación sexual, prevención de adicciones, entre muchos otros. También proveen servicios en aquellas áreas sociales donde la intervención del gobierno resulta insuficiente y no existe mayor interés de las empresas privadas por involucrarse (como es el caso de la cultura, el arte y los deportes en México).

2. La función de promotoras y defensoras de los derechos humanos

En México, los ciudadanos, en especial las personas de escasos recursos, ven frecuentemente violentados sus derechos humanos. Esto se debe a que en nuestro país se combina una fuerte tradición autoritaria, que no se ha superado por completo, y un débil Estado de Derecho, con la vulnerabilidad que conlleva la pobreza y la desigualdad. A ello se agrega un sistema judicial y de procuración de justicia que resulta ineficiente e inequitativo. Los anteriores problemas generan en las personas y

²⁸ OLVERA, Alberto J., *Civil Society in Mexico at Century's End*, en Kevin J. Middlebrook, *Dilemmas of Political Change in Mexico*, Institute of Latin American Studies, London, 2004.

²⁹ Iniciativa Ciudadana y Desarrollo Social, Incide Social, A.C , *Definición de una agenda fiscal para el desarrollo de las Organizaciones de la Sociedad Civil en México*. Primera edición, enero de 2007

comunidades aislamiento, fragmentación, desconfianza, discriminación, explotación y un bajo nivel de conciencia sobre los derechos ciudadanos.

En este contexto, las OSC pueden constituirse en promotoras y defensoras de los derechos humanos y ciudadanos con la particularidad de:

- a) realizar estudios y propuestas de modificación a leyes, prácticas y procedimientos, así como políticas públicas;
- b) denunciar y defender a ciudadanos y comunidades afectadas en sus derechos;
- c) constituirse en promotoras de una cultura y una educación en materia de derechos humanos; y
- d) promover la adopción interna de la legislación internacional en la materia.

3. La función de creadoras de capital social

Para facilitar la auto-organización social y promover una mejor posición política de los sectores más vulnerables de la población, es necesario generar vínculos de confianza y reciprocidad entre las personas. Las organizaciones promueven lazos de cooperación, normas de reciprocidad y de solidaridad que hacen posible que los ciudadanos se organicen y luchen para superar condiciones de pobreza y exclusión social, de vulneración de derechos fundamentales, de falta de equidad y discriminación.

4. La función de desarrollo económico

La pobreza se combate generando empleo, mejorando salarios y capacitando a los sectores menos calificados para que alcancen una posición competitiva en el mercado laboral. Las OSC realizan aportes importantes al impulsar iniciativas en el

campo de la economía social, creando y asesorando cooperativas, empresas solidarias en el ámbito de la producción, la comercialización, las finanzas y micro-créditos, entre otros.

2.4 La filantropía en México en un contexto comparativo a nivel internacional.

En la actualidad no se cuenta con estadísticas que nos muestren de manera exacta y cierta la magnitud de las aportaciones que hacen las OSC en México, tanto en términos de la población atendida directamente o beneficiada por sus acciones, como del ahorro que esto implica para el gobierno en relación al costo que le representa otorgarles ciertos incentivos fiscales –sobre todo si tomamos en cuenta el valor agregado que representa la calidad de los servicios que prestan-.

Aunque es evidente que resulta difícil hacer un recuento minucioso de los aportes tangibles que realizan las OSC a la sociedad, algunas cifras pueden ayudar a tener un panorama más claro del impacto social de dichas organizaciones. De acuerdo con datos del Instituto Nacional de Desarrollo Social las OSC³⁰:

- Atienden a 200 mil personas en casas hogar y albergues.
- Brindan ayuda para la elaboración de estudios para la detección de cáncer de mama a más de 40 mil mujeres.
- Incorporan a más de un millón de voluntarios en sus proyectos.
- Trabajan en 33 por ciento de los municipios de muy alta marginación del país, impulsando diversos programas de organización comunitaria, de fortalecimiento de capacidades y de servicios de protección.

³⁰ VÁZQUEZ MOTA, Josefina. Datos de la ponencia magistral dentro del “Foro de corresponsabilidad: encuentro sociedad civil-gobierno federal”, realizado el 18 de julio de 2005 en la Ciudad de México.

- Atienden 80 por ciento de los refugios para mujeres y familias, víctimas de violencia intrafamiliar.
- Atienden a más de tres mil niños de la calle y a sus familias en la Ciudad de México, proporcionando apoyo a nivel psicológico, de salud o tratamiento de adicciones, así como apoyo educativo.
- Atienden a 57 mil víctimas de adicciones, proporcionándoles atención y desarrollando trabajo de prevención.
- Denuncian violaciones de derechos humanos, llamando la atención de autoridades y opinión pública cuando un problema no está siendo atendido. Por ejemplo, no se habría conocido la magnitud y la gravedad de los asesinatos de mujeres en Ciudad Juárez y en otras zonas del país si no fuera por el activismo de estas organizaciones y los datos que publican, muchas veces en circunstancias desventajosas.
- Atienden a personas en pobreza con algún tipo de discapacidad; brindan atención médica sin costo a 9,500 personas.
- Atienden a cerca de 40 mil personas que viven con VIH-SIDA o en riesgo de contagio, proveyendo asistencia médica o capacitación para su prevención y atención.
- Canalizan más de 1,400 millones de pesos a proyectos sociales mediante fundaciones privadas y empresariales.

Es a todas luces evidente, basándonos en los datos anteriores que, si bien las OSC realizan una gran labor, las necesidades de la población marginada sobrepasan con mucho el beneficio que dichas instituciones proporcionan. Ello se debe en gran parte al número de OSC existentes en nuestro país, el cual no solamente es inferior al de los Estados Unidos de América, sino con algunos países de América Latina, como el caso de Chile que cuenta con una densidad varias veces mayor de organizaciones asistenciales, si tomamos en cuenta la población de ese país:

Gráfica 2.4.1
Comparativo de Población y OSC entre México y Chile

País	Población	OSC
México	105,000,000	8,451
Chile	15,017,700	35,000

Fuente: Estudio Comparativo Sector sin Fines de Lucro. Chile, 2004.³¹

Tomando como referencia los datos de la gráfica anterior, Chile cuenta, en promedio, con 23 Organizaciones de la Sociedad Civil por cada 10,000 habitantes, mientras que en el caso de México el promedio es inferior a una.

Para estar en igualdad de circunstancias que Chile, y atendiendo al volumen de su población, México requeriría tener de 289,565 Organizaciones de la Sociedad Civil que proporcionarían asistencia a su población.

Analizando los datos contenidos en la gráfica 2.4.2, lo anterior se ve muy remoto; ya que del año 2003 al 2005 solamente se incrementó en 928 el número de OSC. Aún con un incremento de 1000 OSC por año, el alcanzar el número de instituciones que se ha señalado anteriormente tomaría más de 200 años; ello sin contar con que muchas pueden desaparecer en ese lapso.

Cabe destacar que Chile es el país de Latinoamérica que cuenta con una mayor densidad de organismos altruistas por cada diez mil habitantes, muy por arriba de países como Brasil o Argentina. En Chile, la principal fuente del financiamiento de las OSC está constituida por las aportaciones que el gobierno les otorga, alcanzando un 46% del total de recursos recibidos por éstas. Este índice supera con mucho al resto

³¹ Estudio Comparativo del Sector sin Fines de Lucro. Chile, 2004. Johns Hopkins University-Center for Civil Society Studies

de los países latinoamericanos y corresponde más bien a la situación que se observa en los países de Europa Occidental.

Esta significativa presencia de aportaciones del gobierno se debe a las transferencias que realiza el Estado a través del sistema de subvenciones de educación. Los ingresos de las OSC en Chile por subsidios educacionales representan casi un 60% del 46% del total de ingresos que las instituciones sin fines de lucro obtienen de parte del gobierno.

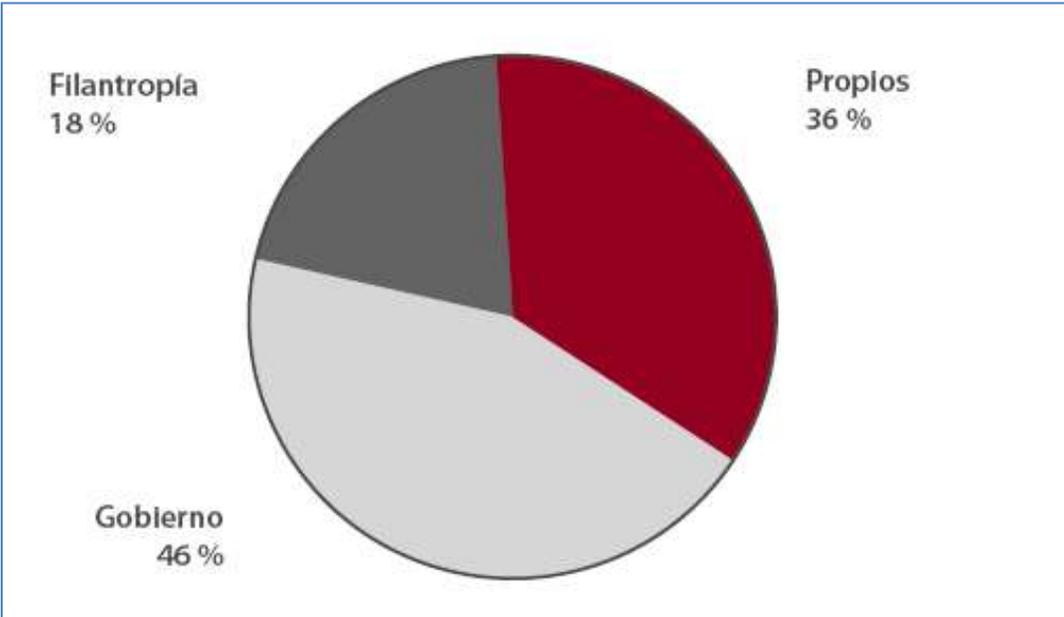
Gráfica 2.4.2
Organizaciones de la Sociedad Civil por Entidad
(Comparativo 2003 y 2005)

Entidad Federativa	2003	2005	Porcentaje del Total (Año 2005)
Aguascalientes	101	97	1.15
Baja California	313	322	3.81
Baja California Sur	52	56	0.66
Campeche	115	104	1.23
Coahuila	417	447	5.29
Colima	54	56	0.66
Chiapas	164	168	1.99
Chihuahua	259	265	3.14
Distrito Federal	2084	2578	30.51
Durango	55	65	0.77
Guanajuato	255	299	3.54
Guerrero	66	71	0.84
Hidalgo	77	82	0.97
Jalisco	542	661	7.82
México	328	432	5.11
Michoacán	198	207	2.45
Morelos	171	174	2.06
Nayarit	21	20	0.24
Nuevo León	558	553	6.54
Oaxaca	311	346	4.09
Puebla	166	186	2.2
Querétaro	153	166	1.96
Quintana Roo	91	97	1.15
San Luis Potosí	118	117	1.38
Sinaloa	93	102	1.21
Sonora	155	159	1.88
Tabasco	47	50	0.59
Tamaulipas	104	110	1.3
Tlaxcala	24	28	0.33
Veracruz	216	215	2.54
Yucatán	183	186	2.21
Zacatecas	32	32	0.38
TOTALES	7523	8451	100

Fuente: elaboración propia con datos del Centro Mexicano para la Filantropía, A.C.

Las subvenciones de educación, así como los fondos concursables y otras subvenciones específicas del Estado chileno a las OSC de éste país, tienen la característica de ser contratos formales para la entrega de ciertos servicios sujetos a estándares de calidad y cantidad. En estos casos, estas instituciones operan más bien como prestadoras de servicios al Estado o como concesionarias de servicios, más que como entes autónomos.

Gráfica 2.4.3
Fuentes de ingresos de las OSC en Chile



Fuente: Estudio Comparativo Sector sin Fines de Lucro. Chile, 2004.

Como puede apreciarse en la Gráfica 2.4.3³², son tres las fuentes de financiamiento que sostienen al sector no lucrativo:

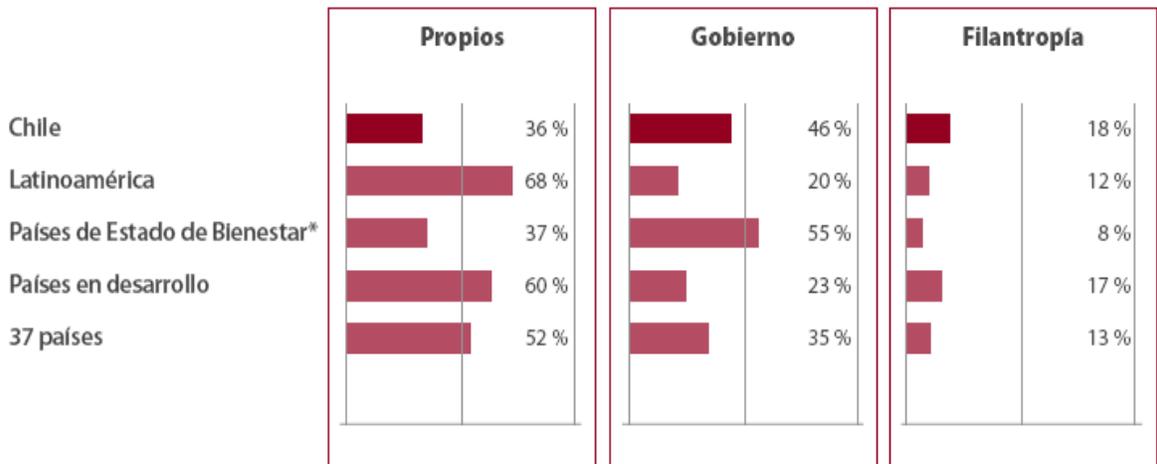
³² Idem. pp.34

- 1) La filantropía, constituida por donativos de individuos, de fundaciones y de empresas;
- 2) Los recursos públicos; y
- 3) Los ingresos autogenerados por venta de servicios, de productos y de asesorías.

La composición del financiamiento de las OSC se presenta a continuación con un comparativo internacional.

Gráfica 2.4.4

Fuentes de ingresos de las OSC en Chile



*Ver Anexo 2

Porcentaje de ingresos totales

Fuente: Estudio Comparativo Sector sin Fines de Lucro. Chile, 2004.

En la gráfica anterior, se considera como países de Estados de Bienestar a Austria, Bélgica, Canadá, Francia, Alemania, Irlanda, Israel, Italia, Holanda, Portugal y España. Puede notarse que, en estos países, las OSC obtienen del gobierno la mayor parte de los fondos recaudados. Por el contrario, los países de América Latina son los que menos apoyos reciben por parte del gobierno, con un 20% en promedio.

En lo que respecta a México, la aportación que hace el gobierno de nuestro país a las OSC es mínima –apenas un 8.5%– y se encuentra muy por debajo del promedio a nivel Latinoamérica.

El aspecto que contribuye de manera más sólida al financiamiento de las OSC en México es el de las cuotas por la prestación de servicios. Dicho de otra manera, el grueso de las instituciones sin fines de lucro en México debe autofinanciarse mediante la venta de artículos, artesanías, alimentos, etc. lo cual ubicaría las OSC que no cuenten con autorización para recibir donativos deducibles de impuestos –es decir, que no sean donatarias autorizadas- en la misma situación que una sociedad mercantil con fines de lucro.

Por último, las aportaciones vía donativos que se le realizan a las OSC en nuestro país representan sólo el 6.30% del total de ingresos que éstas, en promedio, obtienen. Con este dato, México se sitúa en el último lugar del Estudio Comparativo del Sector sin Fines de Lucro al que se ha venido haciendo referencia.

Gráfica 2.4.5
Fuentes de financiamiento de las OSC en México³³

	Todos %	Países en desarrollo	EUA	México
Cuotas de prestación de servicios	56.60	61.30	56.60	85.20
Sector público	34.10	21.60	30.50	8.50
Filantropía	12.50	17.20	12.90	6.30

³³ SALAMON, Lester M. y WOJCIECH SOKOLOWSKI, Regina. *Global Civil Society. An Overview*. The Johns Hopkins University Institute for Policy Studies, Center for Civil Society Studies (Comparative Nonprofit Sector Project), Estados Unidos, 2003.

Por otra parte, comparando la fuerza de trabajo del sector sin fines de lucro —tanto remunerado como voluntario— que se desempeña dentro de las Organizaciones de la Sociedad Civil, ésta varía desde el 14,4% de la población económicamente activa en Holanda, el país de la muestra con el mayor número de personas dedicadas al voluntariado, a un 0,4% obtenido en México, que fue el país con el porcentaje más bajo del Estudio en comento.

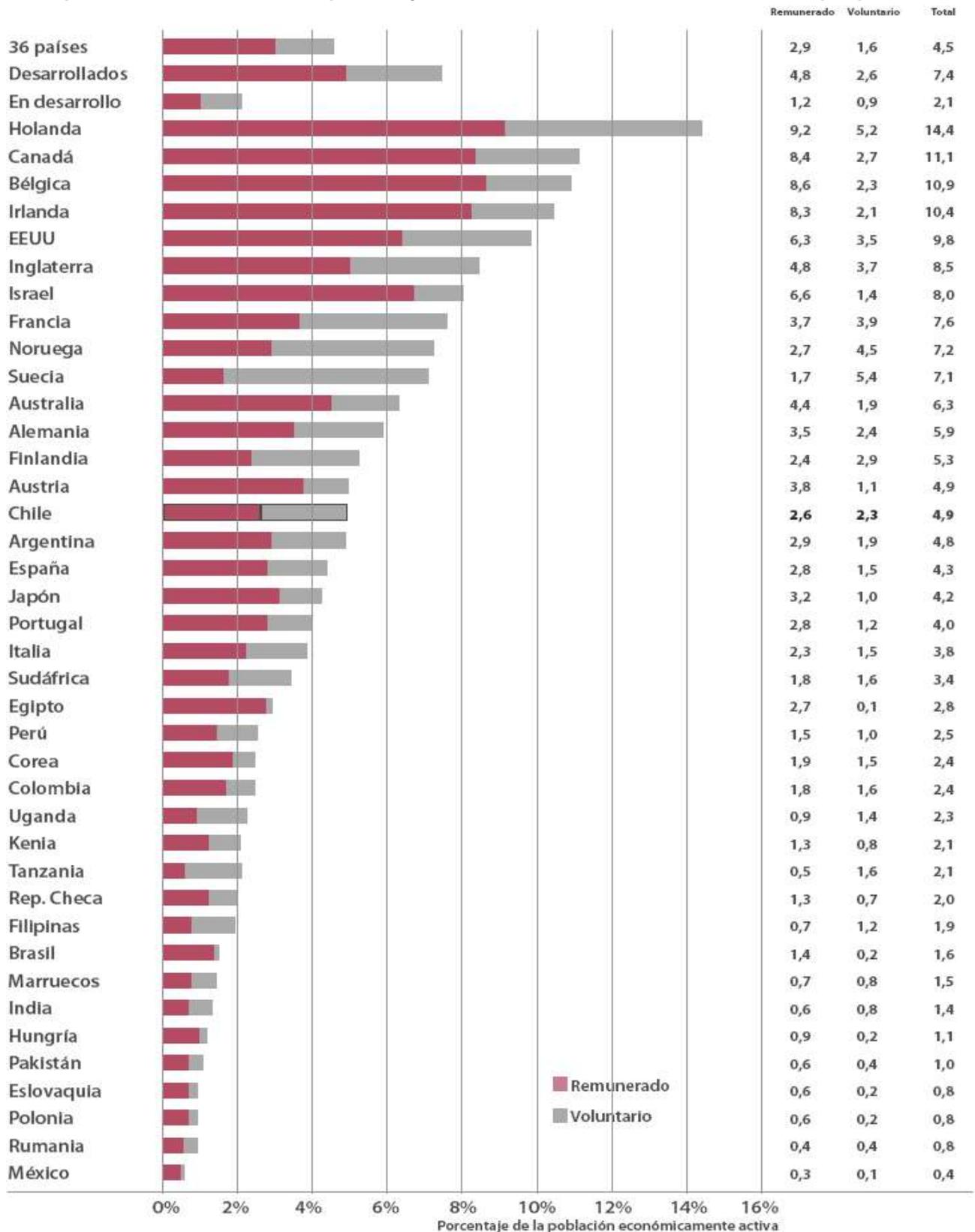
A su vez, el Tercer Sector chileno tiene un 4,9% de su fuerza laborar trabajando en el ámbito de la filantropía, alejándose del resto de Latinoamérica. Más aún, Chile sobrepasa en más de dos veces al promedio de los países en desarrollo, de acuerdo a la Gráfica 2.4.6

Con los anteriores datos, podemos determinar que el impacto del Sector No Lucrativo en nuestro país está muy por debajo del que debería tener. Causa de lo anterior son los pocos apoyos que reciben las OSC por parte del gobierno y de la sociedad en general, así como el marco jurídico y fiscal en el cual operan, el cual torna más complicada su operación, como se verá a lo largo del Capítulo III del presente trabajo de investigación.

Cabe señalar que muchas de las instituciones ahora reguladas por el Estado fueron, en un inicio, tomadas de modelos filantrópicos. En los Estados Unidos, por ejemplo, no existían las escuelas públicas. Éstas aparecieron a principios del siglo XIX pero, antes de ello, una gran cantidad de donadores destinaba fondos propios para dar educación a los hijos de los pobres. Con todo, en la actualidad las escuelas públicas han empezado a acusar problemas debido a la falta de recursos destinados a ellas por parte del Estado, y han empezado a buscar fuentes alternas de fondos. En países como Chile, por mencionar sólo un caso, las aportaciones del gobierno a OSC dedicadas a la educación han permitido crear una sinergia que ha elevado el nivel de los servicios educativos. Este modelo de cooperación está basado en una estricta supervisión por parte del Estado respecto de la calidad y cantidad de los servicios otorgados por las instituciones beneficiarias de dichos recursos.

Gráfica 2.4.6

Empleo Total de las OSC como porcentaje de la Población Económicamente Activa, por países.



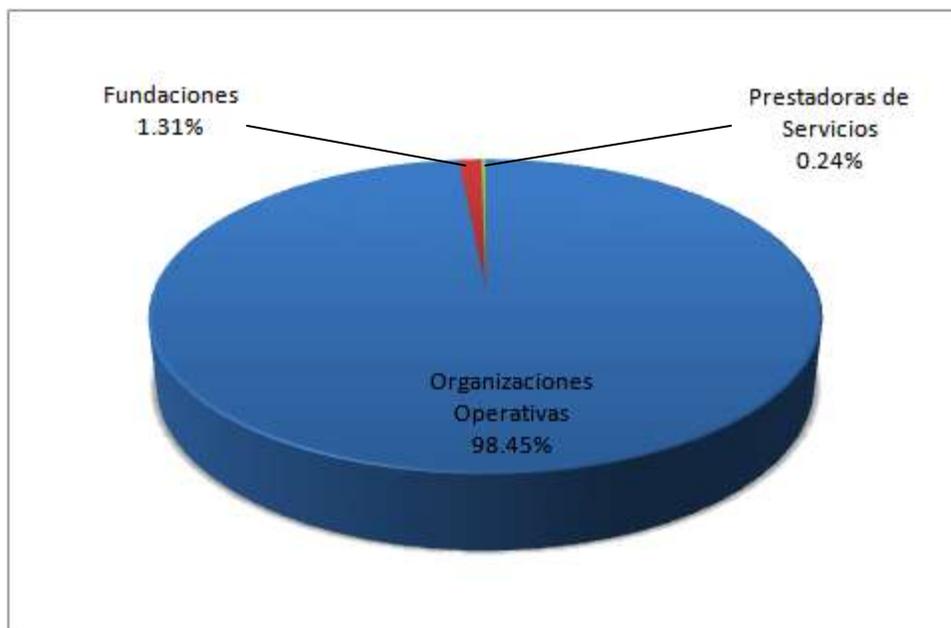
2.5 Actualidad de la Filantropía en México.

2.5.1 Distintas clasificaciones de las OSC.

En México las OSC pueden clasificarse en tres tipos, con base en las actividades que éstas desempeñan: operativas, donantes y que prestan servicios a las organizaciones del sector:

- Operativas: son las que establecen y operan proyectos, en contacto directo con la población.
- Donantes (conocidas también como fundaciones): tienen como misión apoyar con recursos a instituciones no lucrativas.
- Prestadoras de servicios: son aquellas brindan asesoría, capacitación y apoyo a las organizaciones operativas y a las fundaciones, de manera profesional.

Gráfica 2.5.1
Distribución de las OSC en México por tipo de Actividad



Fuente: Elaboración propia con datos del CEMEFI.

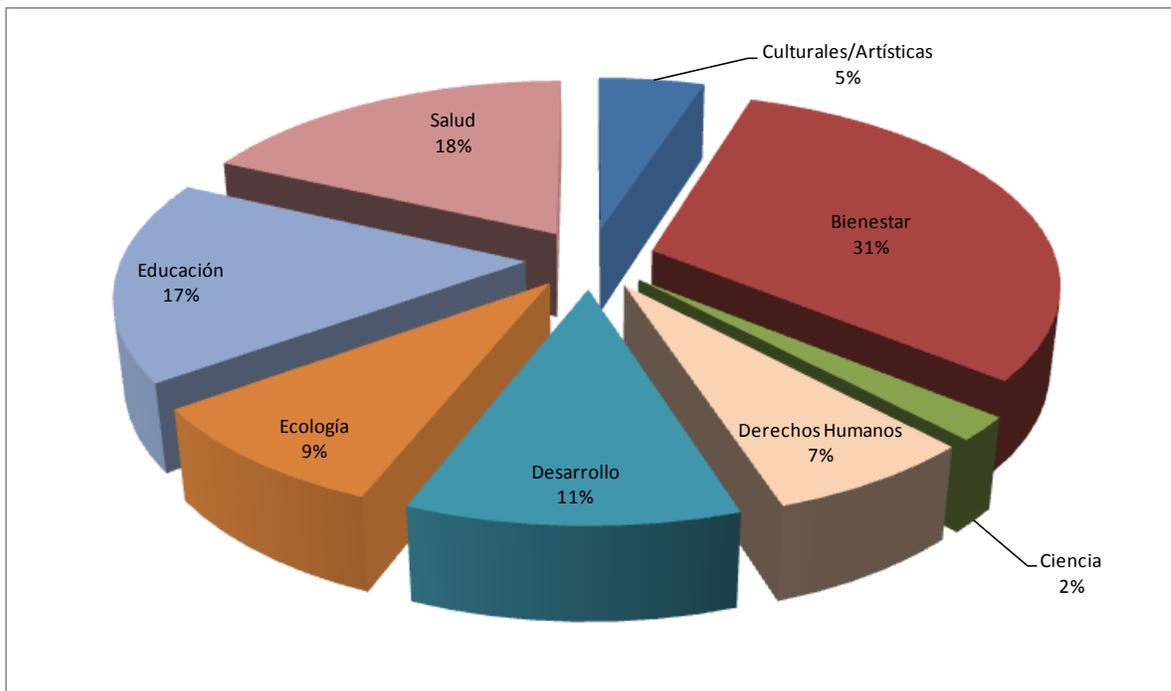
De acuerdo con datos del CEMEFI, existen 8,320 organizaciones operativas, 111 fundaciones y sólo 20 organizaciones que prestan servicios las organizaciones del sector.

En lo que respecta a su área de acción, es complicado efectuar una clasificación, ya que muchas instituciones desarrollan distintas actividades a la vez con los mismos sectores de la población. Sin embargo, los datos con los que se cuenta permiten dar una cierta orientación respecto a cuál es el sector al que están predominantemente orientadas las OSC mexicanas.

Dentro de las estadísticas proporcionadas por el CEMEFI, es posible identificar ocho áreas de acción de las OSC: arte y cultura; bienestar, ciencia, derechos humanos, desarrollo, ecología, educación y salud.

De estas categorías, la que concentra mayor número de organizaciones es la de bienestar con 31 por ciento del total. Dentro de esta categoría se encuentran las organizaciones dedicadas a apoyar ciertos grupos de la población como: niños, personas con algún tipo de discapacidad, enfermos, ancianos y mujeres. En contraste, en la que existe un menor número de OSC es la de ciencia, ya que sólo 2 por ciento de las instituciones registradas en el directorio atiende este rubro.

Gráfica 2.5.2
Distribución de las OSC en México por tipo de Actividad



Fuente: Elaboración propia con datos del CEMEFI.

Otro dato que nos puede dar una idea acerca de la situación en la que se encuentra el Tercer Sector mexicano es el relativo a la cantidad de OSC que cuentan con la Clave Única de Inscripción al Registro Federal de las Organizaciones de la Sociedad Civil (CLUNI), ya que ésta les otorga la posibilidad de recibir fondeo federal para el desarrollo de sus proyectos por parte del Instituto Nacional de Desarrollo Social (INDESOL) adscrito a la Secretaría de Desarrollo Social.

El Registro Federal de las Organizaciones de la Sociedad Civil (RFOSC) se desprende de la Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por Organizaciones de la Sociedad Civil LFFAROSC.

Así pues, en el mencionado Registro se concentra la información de las organizaciones de la sociedad civil cuyas actividades estén contempladas en el Art. 5

de la LFFAROSC, así como las acciones de fomento que realizan las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal dirigidas a las organizaciones, a través del Sistema de Información que funciona mediante una base de datos distribuida y compartida.

El Registro es la instancia autorizada por la LFFAROSC para concentrar toda la información que forme parte o se derive del trámite y gestión respecto de la inscripción de las organizaciones, así como de la recepción del Informe Anual, las Modificaciones y los Avisos de Disolución de las OSC.

De acuerdo con los datos que proporciona la Comisión de Fomento de las Actividades de la Sociedad Civil³⁴, durante el año 2006 se otorgaron recursos por un monto de \$1,659,599,255.00 para apoyar financieramente a 3,124 proyectos de organizaciones no lucrativas que contaban con su CLUNI, sin embargo, la realidad es que solamente 200 OSC fueron beneficiarias de estas aportaciones.

³⁴ Comisión de Fomento de las Actividades de la Sociedad Civil. *Informe Anual de Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, Reporte General 2006*

Gráfica 2.5.3

Organizaciones de la Sociedad Civil que cuentan con CLUNI (Por Entidad Federativa. Datos al cierre de 2006)

Entidad Federativa	OSC que cuentan con CLUNI (2006)
Aguascalientes	43
Baja California	153
Baja California Sur	26
Campeche	40
Coahuila	168
Colima	40
Chiapas	123
Chihuahua	133
Distrito Federal	1017
Durango	86
Guanajuato	75
Guerrero	52
Hidalgo	52
Jalisco	101
México	116
Michoacán	162
Morelos	62
Nayarit	25
Nuevo León	106
Oaxaca	209
Puebla	116
Querétaro	85
Quintana Roo	49
San Luis Potosí	72
Sinaloa	63
Sonora	46
Tabasco	16
Tamaulipas	43
Tlaxcala	85
Veracruz	140
Yucatán	61
Zacatecas	29
TOTALES	3594

Fuente: Elaboración propia con datos del CEMEFI.

2.5.2 La percepción de las OSC por parte de la población mexicana.

En este aspecto, las organizaciones civiles en México están en crisis, debido a diversos factores: por un lado el número de asociaciones que piden recursos públicos va en aumento, mientras que estos cada vez son más limitados; de igual modo, la ayuda de las fundaciones extranjeras ha ido disminuyendo. Por otra parte, la desconfianza y el desconocimiento de la población hacia este sector siguen siendo muy elevados.

Hasta el 7 de septiembre de 2007, 5 mil 730 asociaciones habían obtenido la CLUNI con el objeto de solicitar recursos públicos federales, pero, aunque el monto de los apoyos que otorgan las dependencias federales aumentó entre el 2005 y el 2006, el número de OSC beneficiadas, como ya se señaló anteriormente, es mínimo con respecto del total.

El CEMEFI asegura que este sector de la sociedad aún no se repone del daño ante la opinión pública que causó el escándalo que se hizo público en el 2004 cuando la Auditoría Superior de la Federación advirtió sobre el desvío y uso discrecional de recursos del Fideicomiso Transforma México de la Lotería Nacional para financiar instituciones privadas vinculadas con la Fundación Vamos México, presidida por Marta Sahagún, esposa del ex presidente Vicente Fox:³⁵

En una entrevista con el periodista Carlos Loret de Mola, el 24 de junio de 2004, la titular de esa fundación altruista, Verónica Ortiz, aceptó que los estados financieros de Vamos México estaban plagados de errores. No pudo o no supo explicar el informe financiero de la fundación; tampoco explicó por qué sus gráficas dan 104%; por qué en el 2001 y 2002 Vamos México se quedó con el 70% de los donativos; ni que pasó con el donativo de 30 millones de pesos que les dio la fundación de Bill Gates.

³⁵ ALCANTARA, Lilita. *Disminuye ayuda a ONG's*. Publicado en el diario El Universal el 17 de septiembre de 2007
<http://www.el-universal.com.mx/nacion/154312.html>

Ortiz dijo que desconocía, y no le importaba saber, los nombres de quienes reciben los donativos, aunque una de ellas sea la cuñada del Presidente Fox. Tampoco pudo explicar porqué los beneficiarios de Vamos México, son también beneficiarios en la Lotería Nacional. Y ante la pregunta de ¿Cómo se puede así comprar el discurso de la transparencia?, dijo con pena: “Hay que tener fe”.

Otro caso muy sonado de desvío de recursos fue el que protagonizó la asociación civil Pro Vida, dirigida por Jorge Serrano Limón, cuando la Secretaría de la Función Pública determinó, igualmente en el año 2004, que causó un daño patrimonial a las finanzas públicas al comprobar que una parte de los recursos que recibió de la Secretaría de Salud (34.5 millones de pesos) se gastaron en fines distintos a los autorizados.

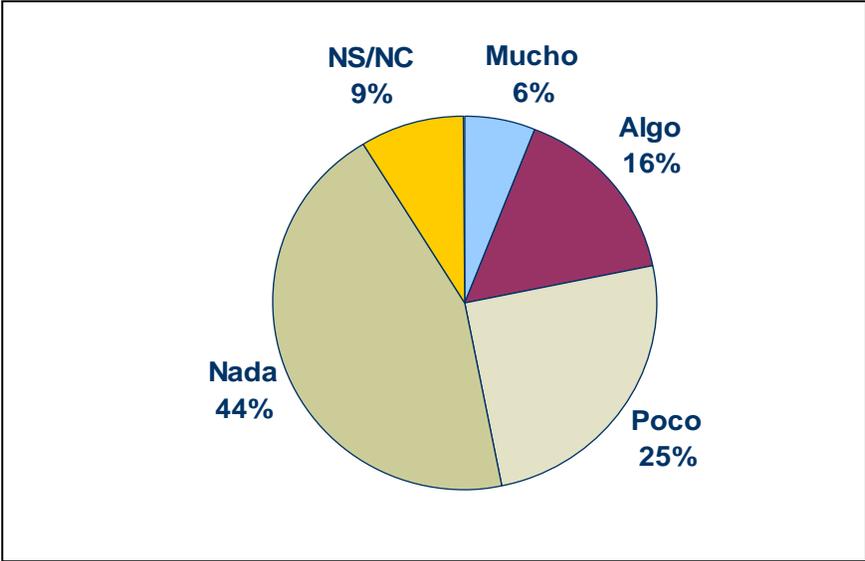
Un caso más reciente, investigado por el INDESOL, es el de la Unión General de Obreros y Campesinos de México “Jacinto López”³⁶, una organización ex priísta que el 25 de enero del 2006 anunció su adhesión a la campaña presidencial de Felipe Calderón. Dicha organización está en proceso de investigación por el presunto desvío de recursos otorgados por el gobierno federal. Este escándalo, sumado a los dos anteriores y a varios más, ha hecho que la percepción de la mayor parte de la población mexicana hacia las OSC sea, en el mejor de los casos “poco confiable”.

En general, estos organismos son vistos como instituciones manipuladas por personajes en el poder, que buscan proyección personal en el nombre de la filantropía. De igual manera se tiene la apreciación de que dichas organizaciones son utilizadas, no para obras sociales, sino para evadir impuestos mediante diversas artimañas en nombre de la caridad; y de que sus fundadores las utilizan para negocio y beneficio personal al pagar a través de ellas sus gastos de viajes, hospedajes, alimentación, y otros de naturaleza similar.

³⁶ ALCANTARA, Liliانا. *ONG's proliferan pese a baja en recursos*. Publicado en el diario El Siglo de Torreón el 21 de septiembre de 2007
<http://www.elsiglodetorreon.com.mx/noticia/298992.ong-s-prolifera-pese-a-baja-en-recursos.html>

De acuerdo con la Encuesta Nacional de Filantropía y Sociedad Civil, llevada a cabo por el Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM) en el año 2005, el 44% de los encuestados dijo que no confiaba “nada” en las organizaciones sociales o no gubernamentales, así como en el Congreso de la Unión. Esta encuesta fue elaborada con una muestra de mil 500 personas de todo el país.

Gráfica 2.5.4
Grado de confianza de la población mexicana hacia las OSC.



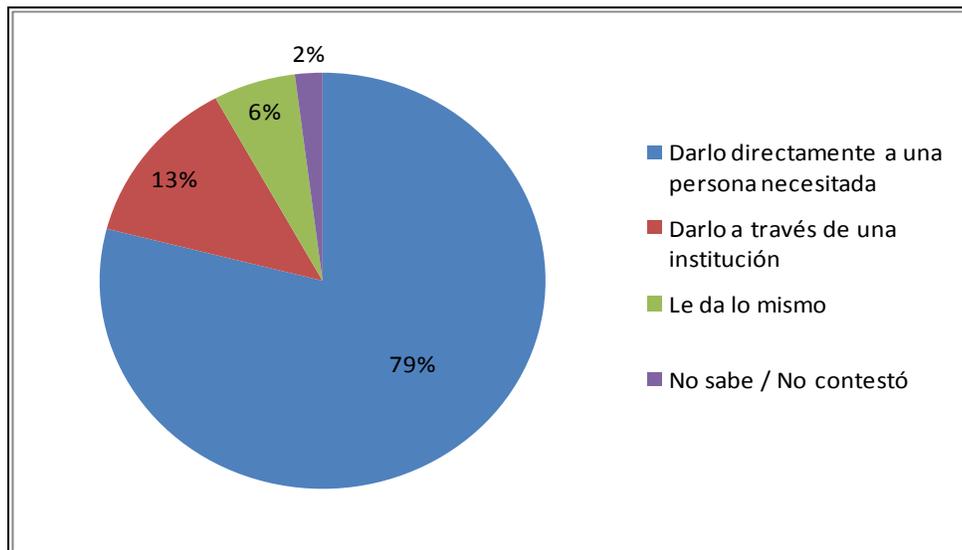
Fuente: Encuesta Nacional de Filantropía y Sociedad Civil. ITAM, 2005.

De igual manera, el porcentaje de la población que dona recursos a causas filantrópicas prefiere hacerlo directamente a una persona necesitada, sin que éstos pasen por una institución, tal como se aprecia en la siguiente gráfica:

Complementando lo anterior, cuando los donativos se otorgan a alguna institución, por lo general éstas son iglesias, instituciones educativas o relacionadas con el otorgamiento de servicios de salud.

Gráfica 2.5.5

Formas de efectuar donativos por parte de la Población Mexicana



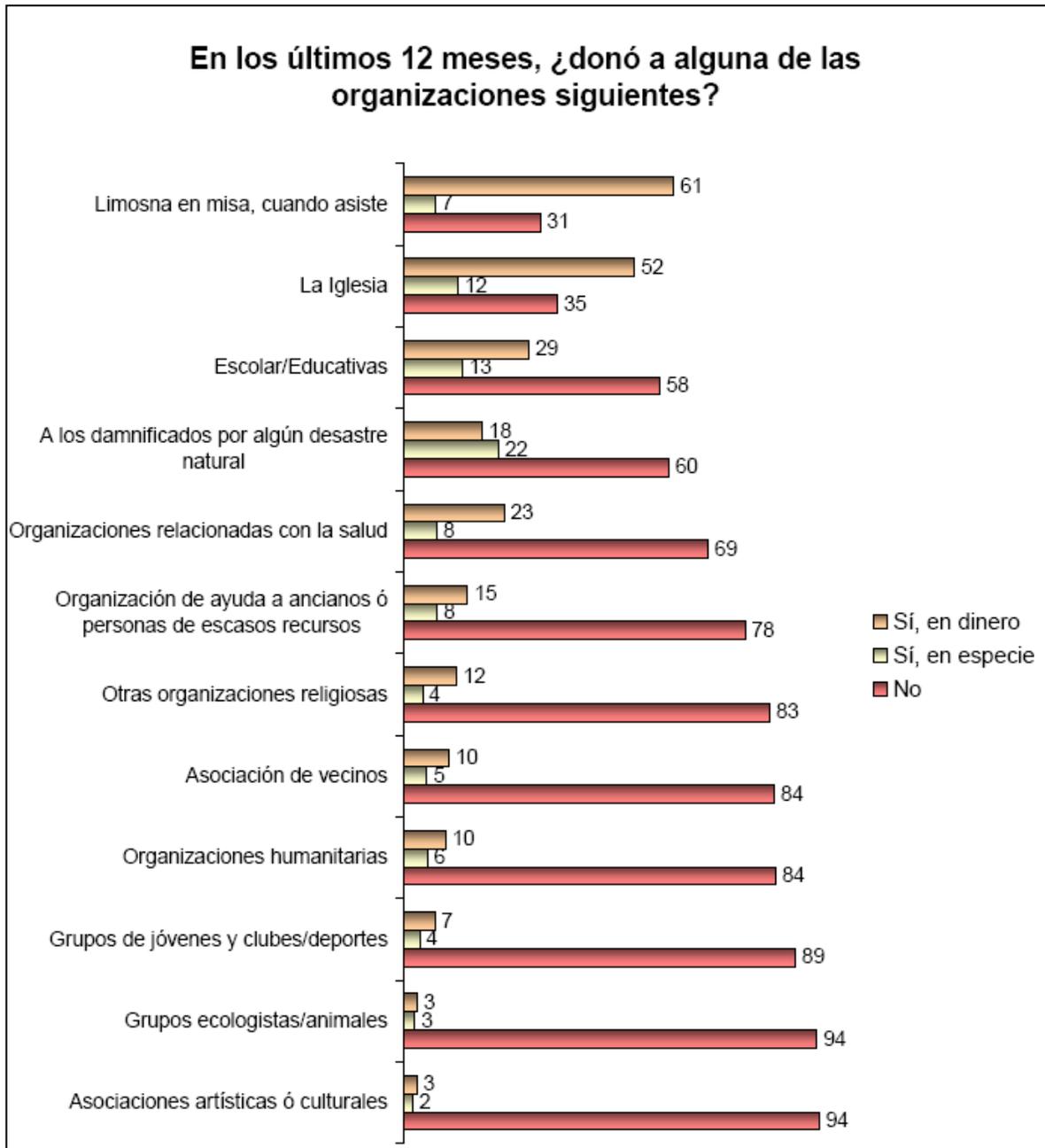
Fuente: Encuesta Nacional de Filantropía y Sociedad Civil. ITAM, 2005.

Otro rubro en el que se ha visto afectado el tercer sector mexicano es en la reducción de fondos extranjeros, ya que esos recursos provienen principalmente de Organizaciones residentes en los Estados Unidos de América, pero a raíz de los atentados ocurridos en Nueva York el 11 de septiembre de 2001, éstos se han vuelto menos recurrentes debido a los temores que pudieren de alguna manera dedicarse a financiar actos terroristas.

Un factor más para la disminución de los donativos provenientes del extranjero es la incorporación de México a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en el año 1994. Esta organización, a la que a nivel internacional se le ve como un “club de países ricos”, ha ocasionado que las fundaciones extranjeras perciban que México se encuentra en una buena posición económica y que no necesita de la ayuda internacional. De igual manera, los anuncios que ha venido efectuando el gobierno federal respecto a la disminución de los índices de pobreza en México, ha reforzado esa percepción en los donantes extranjeros, quienes optan por canalizar sus recursos países distintos al nuestro.

Gráfica 2.5.6

Donaciones acostumbradas por parte de la Población Mexicana



Fuente: Encuesta Nacional de Filantropía y Sociedad Civil. ITAM, 2005.

Por todo lo anterior, las OSC enfrentan una serie de retos que deben superar para poder contribuir no solamente a la atención de necesidades inmediatas de la población, sino a la generación de “capital social”, es decir, de implementar los medios para que la atención de la problemática social sea atendida de forma permanente y autosustentable.

Creemos que el problema principal de la falta de credibilidad por parte de la población en el Tercer Sector, debe ser atacado también por parte de las autoridades quienes deben de ejercer todas sus facultades para garantizar que las OSC cumplan con sus objetivos filantrópicos sin otorgar beneficios a sus creadores o principales aportadores. Más aún deben velar porque no existan desviaciones de recursos derivadas de las mismas.

Con todo, es válido señalar en defensa de las OSC, que las organizaciones que no cuentan con autorización para recibir donativos deducibles de impuestos (donatarias autorizadas) son más proclives a los malos manejos debido a que no existe una autoridad que las fiscalice, mientras que las donatarias autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) deben cumplir varios requisitos, entre ellos el dictamen de su situación financiera emitido por contador público autorizado.

En lo tocante al problema de la obtención de fondos, creemos que aumentar las opciones con las que cuentan las OSC para su financiamiento, dentro de un marco jurídico tributario más flexible y dinámico, pueden ayudarles a que éstas sean autosuficientes y no tengan que depender de los recursos públicos para la obtención de sus ingresos, lo cual se tocará en los siguientes capítulos del presente trabajo.

2.6 Análisis FODA de la Filantropía en México.

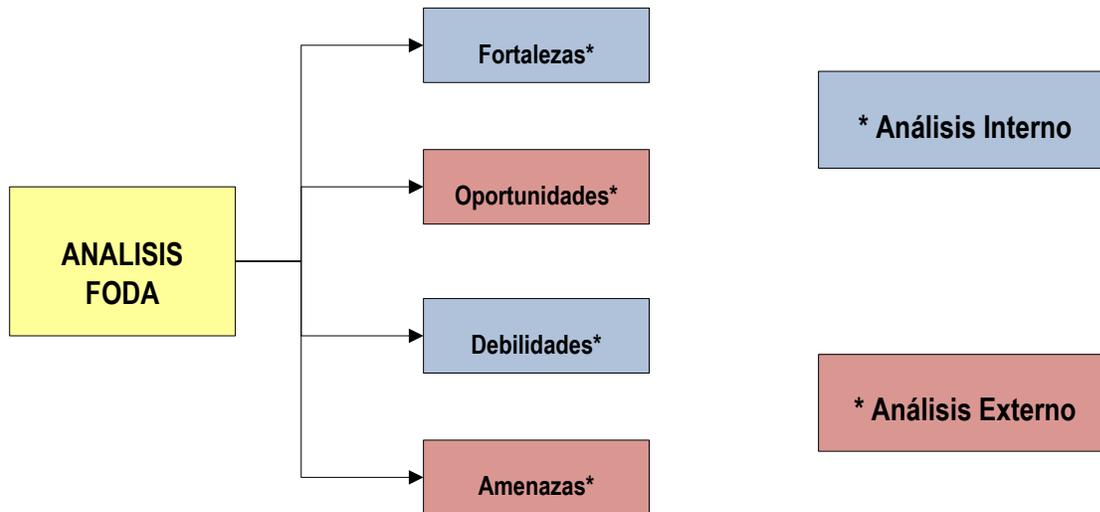
De la multiplicidad de instrumentos que existen para analizar a una organización, el análisis FODA es uno de los más empleados, puesto que permite conocer de una manera completa y sencilla aquellos aspectos que se ubican dentro y fuera de la organización; consiste en determinar de manera interna las fortalezas y debilidades que tiene la organización, y de manera externa aquellas oportunidades y amenazas que se le presentan a la misma. En otras palabras “el análisis FODA estima el hecho que una estrategia tiene que lograr un equilibrio o ajuste entre la capacidad interna de la organización y su situación de carácter externo; es decir, las oportunidades y amenazas”³⁷

Llamado así debido a sus siglas (Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas) –aunque algunos autores lo manejan como “análisis SWOT” (en inglés Strengths, Weakness, Opportunities and Threats) – el análisis FODA ha alcanzado una gran importancia dentro de la dirección estratégica de las organizaciones.

Su objetivo consiste en concretar, en un gráfico o una tabla resumen, la evaluación de los puntos fuertes y débiles de la empresa (competencia o capacidad para generar y sostener sus ventajas competitivas) con las amenazas y oportunidades externas, en coherencia con la lógica de que la estrategia debe lograr un adecuado ajuste entre sus capacidad interna y su posición competitiva externa. Lo importante es pensar lo que es necesario buscar para identificar y medir los puntos fuertes y débiles, las oportunidades y amenazas de la empresa, cuestiones clave que son reunidas en una tabla.

³⁷ PONCE TALANCON, H. *La matriz FODA: una alternativa para realizar diagnósticos y determinar estrategias de intervención en las organizaciones productivas y sociales*. Contribuciones a la Economía, septiembre 2006.

Gráfica 2.6.1
Estructura básica del Análisis FODA



Fuente: elaboración propia.

De tal manera que:

1) Una fortaleza, “es alguna función que ésta realiza de manera correcta, como son ciertas habilidades y capacidades del personal con atributos psicológicos y su evidencia de competencias”. También llamadas puntos fuertes: son capacidades, recursos, posiciones alcanzadas y, consecuentemente, ventajas competitivas que deben y pueden servir para explotar oportunidades.³⁸

2) Las oportunidades, “constituyen aquellas fuerzas ambientales de carácter externo no controlables por la organización, pero que representan elementos potenciales de crecimiento o mejoría”.³⁹

³⁸ *Modelos para implantar la mejora continua en la gestión de empresas de transporte por carretera.* Ministerio de Fomento. España, Mayo de 2005.

³⁹ *Idem.* pp.54

3) Una debilidad, “se define como un factor considerado vulnerable en cuanto a su organización o simplemente una actividad que la empresa realiza en forma deficiente, colocándola en una situación considerada débil” son aspectos que limitan o reducen la capacidad de desarrollo efectivo de la estrategia de la organización, constituyen una amenaza para la organización y deben, por tanto, ser controladas y superadas”.⁴⁰

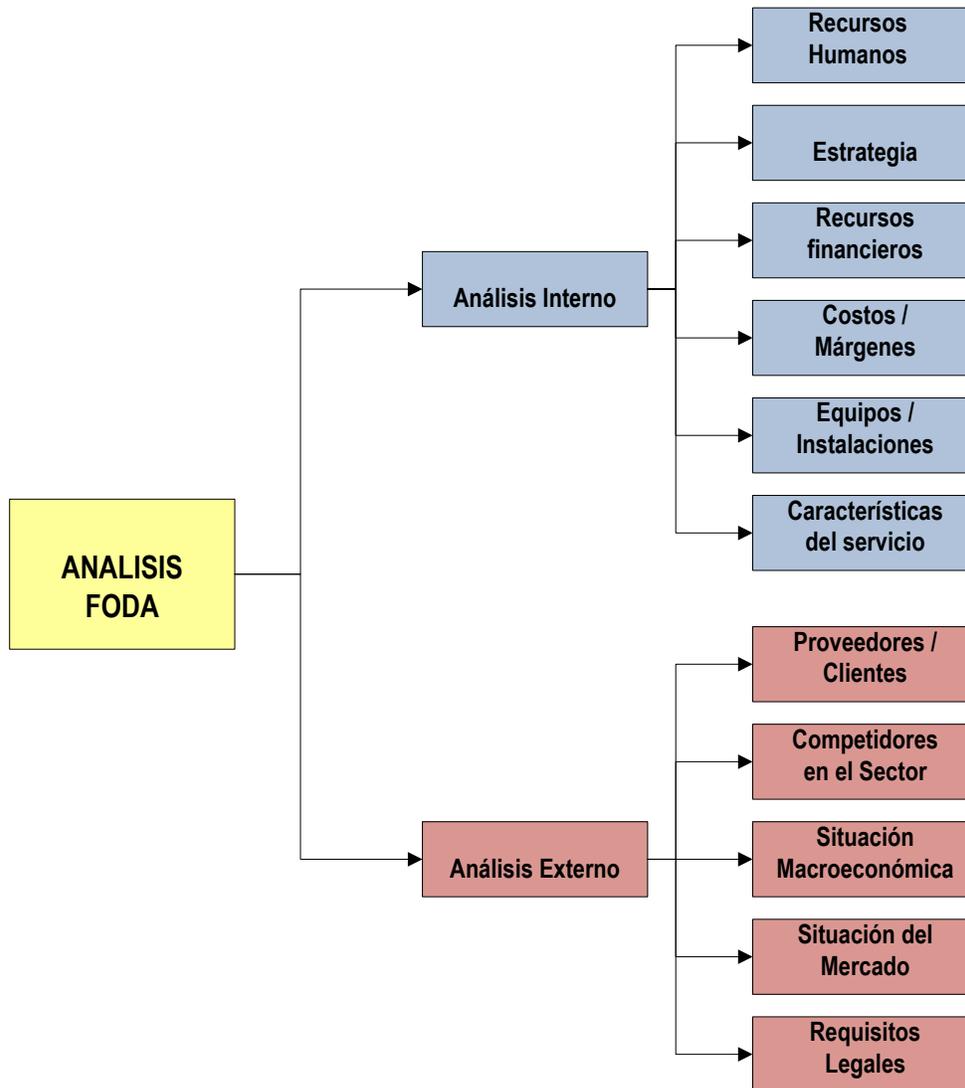
4) Las amenazas, “son lo contrario de lo anterior, y representan la suma de las fuerzas ambientales no controlables por la organización, pero representan fuerzas o aspectos negativos y problemas potenciales”. Dicho de otra forma, una amenaza es “toda fuerza del entorno que puede impedir la implantación de una estrategia, o bien reducir su efectividad, o incrementar los riesgos de la misma, o los recursos que se requieren para su implantación, o bien reducir los ingresos esperados o su rentabilidad.”⁴¹

Las debilidades y fortalezas pertenecen al ámbito interno de la organización, al realizar el análisis de los recursos y capacidades; este análisis debe considerar una gran diversidad de factores relativos a aspectos de prestación del servicio, mercadotecnia, financiamiento, organización, etc.

⁴⁰ Idem.

⁴¹ Idem.

Gráfica 2.6.2
Elementos específicos del Análisis FODA



Fuente: elaboración propia.

Gráfica 2.6.3
Análisis FODA de la Filantropía en México

FORTALEZAS	OPORTUNIDADES
<ul style="list-style-type: none"> ◦ Capacidad de rendir cuentas. ◦ Flexibilidad. ◦ Empatía y compromiso. ◦ Destrezas especiales. ◦ Redes Sociales ◦ Desarrollo de Liderazgo 	<ul style="list-style-type: none"> ◦ Crecimiento del interés en el voluntariado ◦ Interés por invertir en una cartera o portafolio de Filantropía. ◦ Interés de las personas por contribuir a problemas sociales ◦ Profesionalización
DEBILIDADES	AMENAZAS
<ul style="list-style-type: none"> ◦ Desorganización. ◦ Miedo al cambio y profesionalización. ◦ Falta de monitoreo, seguimiento y creación de un archivo histórico. 	<ul style="list-style-type: none"> ◦ Impuestos (marco fiscal). ◦ Incremento de OSC. ◦ Competencia desigual

Fuente: elaboración propia.

2.6.1 Fortalezas.

1. Capacidad de rendir cuentas.

Esta tradicionalmente ha sido una función que las OSC realizan de manera correcta, bien porque la ley las obliga a ello o bien porque, en busca de ganarse la confianza del público donante, las OSC están dispuestas a tener una buena apertura a la supervisión de sus actividades por parte de autoridades gubernamentales y de la sociedad en general.

2. Flexibilidad.

Dado su pequeño tamaño y facilidad con la que se constituyen, responden sin dilación a necesidades cambiantes, aportando novedosos acercamientos a nuevas circunstancias y a problemáticas emergentes. Pueden asimismo hacer

más con recursos limitados, y formular y llevar adelante proyectos sociales con métodos no convencionales.

3. Empatía y compromiso.

Quienes trabajan en las organizaciones sin fines de lucro son normalmente personas que sienten un marcado compromiso con aquellos a quienes sirven o por quienes luchan. Por lo mismo, ayudan a generar autoestima y sentido de dignidad en las personas con las que trabajan para motivarlas a salir adelante.

4. Destrezas especiales.

Las organizaciones aportan servicios profesionales: médicos, trabajadores sociales, expertos en empleo y capacitación, abogados, psicólogos, comunicadores y educadores, entre muchos otros, así como algunas “destrezas humanas”, como la sensibilidad para atender a quienes sufren, organizar a la comunidad y motivar a las personas a realizar los cambios necesarios para mejorar su calidad de vida.

5. Redes Sociales.

Las organizaciones civiles están en posición de hacer puentes con otros sectores. Por medio de sus directivos y sus voluntarios, estas organizaciones pueden acceder a importantes relaciones –con el sector privado, los gobiernos, las agencias de desarrollo internacionales–, a las que de otra manera no tendrán acceso los grupos más vulnerables y los sujetos a discriminación.

6. Desarrollo de liderazgo.

Al capacitar y ayudar a desarrollar habilidades y destrezas con las personas con las que trabajan para que tengan iniciativas y formas de desplegar acciones de mejora a la comunidad, las organizaciones civiles ayudan –con frecuencia– a formar liderazgos en las comunidades y grupos sociales.⁴²

⁴² BERMEJO JIMENEZ, José Ernesto. *Las organizaciones de la Sociedad Civil en México*. Documentos de la Fundación Rafael Preciado Hernández, A.C. <http://www.fundacionpreciado.org.mx/home.html>

2.6.2 Oportunidades.

1. Crecimiento del interés en el voluntariado.
Cada vez hay más jóvenes y adultos que se interesan en poder participar en alguna organización como parte de su desarrollo profesional, incluso hay países en América Latina que cuentan con un alto número de empleados formales y voluntarios en sus filas.
2. Interés de los empresarios y organizaciones por formar e invertir en una cartera o portafolio de Filantropía.
Ya sea por convicción en el desarrollo social resultado de su ideología, credo o religión; o por buscar una reducción de los impuestos.
3. Interés de las personas por contribuir a problemas sociales,
A pesar de la actual “pérdida” o “erosión” de valores, todavía se mantiene en los mexicanos la tendencia a apoyar a otras personas cuando las ven en desgracia.
4. Profesionalización de la Asociación,
El incremento de las organizaciones no lucrativas en todo el mundo ha llevado también a la búsqueda por un lado de profesionales y especialistas en los sectores a los cuáles se dirigen; lo cual abre la posibilidad de mejorar la eficiencia en este tipo de organizaciones sin perder de vista el beneficio social que buscan y promueven.⁴³

2.6.3 Debilidades.

1. Desorganización
Existe en muchos caos una desorganización operativa y administrativa, al darle mayor peso a la resolución de los casos no previstos y al ser la mayoría de las

⁴³ CASTILLO BAUTISTA, Raymundo, y JUAREZ ANGUIANO, Alejandra. *Análisis organizacional y de imagen de Asociaciones no lucrativas*. Universidad de Málaga, España, 2008.

OSC en México muy pequeñas (con poco personal), se deja de lado la sistematización y el orden que debe imperar en cualquier organización.

2. Miedo al cambio y a la profesionalización

Al estar habituado el personal de las OSC a sus labores prioritariamente operativas, le resulta difícil contemplar y aceptar las actividades de dirección y a la adopción de nuevos sistemas, tecnologías, métodos, etc.

3. Falta de monitoreo, seguimiento, y creación de un archivo histórico.

Tanto del apoyo recibido por las empresas, como del gobierno y los donantes. No existe un seguimiento que vincule directamente a la donación con el destino de los recursos. Gran parte de esto se debe por la política de “tener el menor papel” en las OSC, lo cual se convierte a la larga en un lineamiento dañino cuando se sacrifica la historia institucional. Por otro lado, el tema económico adquiere relevancia en cuanto al costo de la tecnología necesaria para conservar y formar un archivo digital.

2.6.4 Amenazas.

1. Impuestos (Marco Fiscal)

Las propuestas por parte del Congreso de la Unión o de los Congresos Locales para gravar o eliminar estímulos a la filantropía en nuestro país, han sido amenazas latentes. Baste recordar la iniciativa de la CETU (Contribución Empresarial a Tasa Única) que contemplaba en un inicio, como no deducibles para efectos de ese gravamen, a las donaciones realizadas por las personas físicas y morales con actividad empresarial.

2. Incremento de OSC.

Un incremento en el número de asociaciones y fundaciones en el país y la región en dónde se ubican, perjudicaría también el número y monto de aportaciones, puesto que no aumenta en la misma proporción el número de

donantes en el país, lo cual exige a su vez que estos últimos planeen con mayor detalle y exigencia su cartera de inversión filantrópica.

3. Competencia desigual.

En algunos casos, algunas de las Asociaciones y Fundaciones se constituyen muy cercanas a los lazos de poder de los gobiernos locales, estatales o federales, mientras en otros, son las grandes compañías las que deciden contar con su propia fundación filantrópica; lo cual, en el mejor de los casos amplía la cadena de distribución y desgasta las montos puesto que mientras más participantes se involucren mayores serán los gastos de operación distribuidos entre ellos. Por otro lado, al crearse muchas OSC al amparo de grandes grupos empresariales, se generan compromisos que coartan en cierta medida la libertad para el ejercicio imparcial de la cartera de inversión filantrópica.

3. Marco jurídico de las Organizaciones de la Sociedad Civil.

3.1. Características y objetivos de las diferentes figuras asociativas de las OSC.

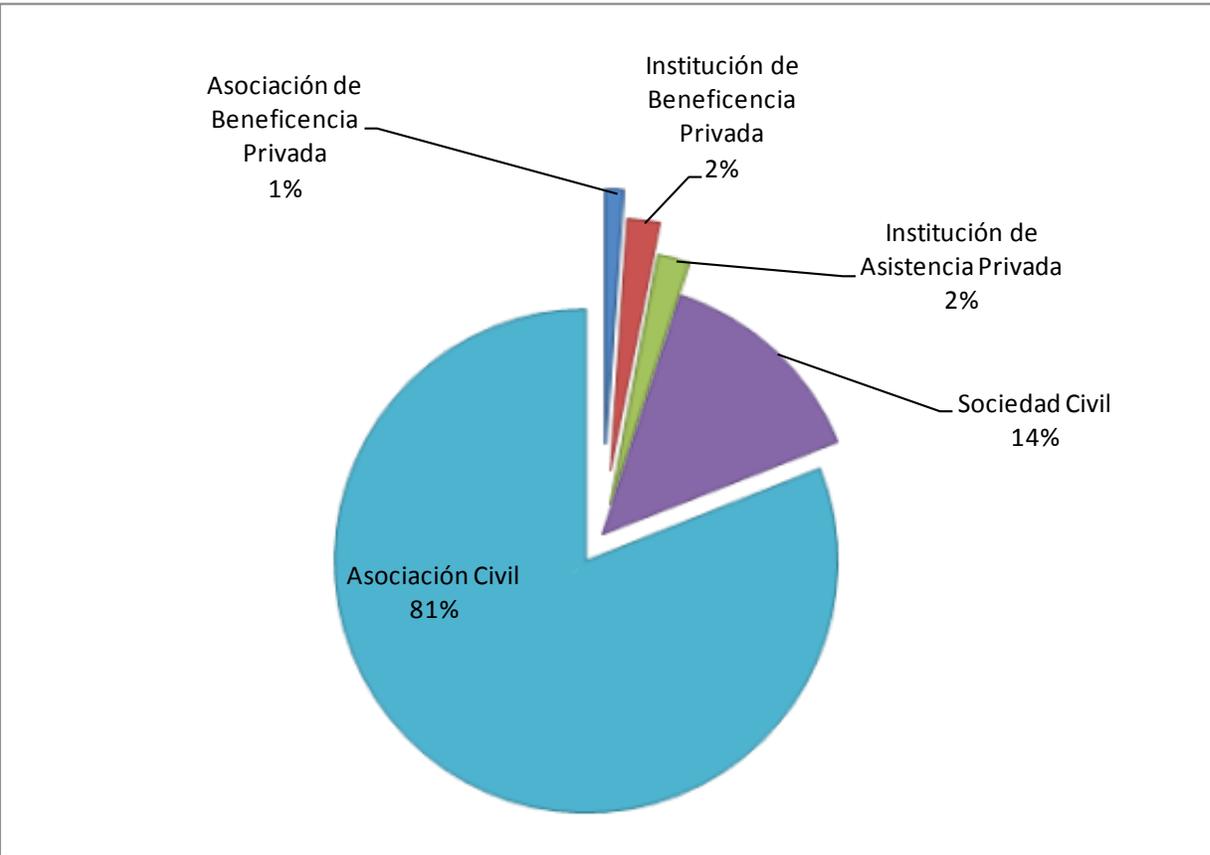
Las organizaciones de la sociedad civil pueden adoptar distintas figuras jurídicas, dependiendo de la forma en que tienen pensado allegarse recursos y hacia quién dirigirán la rendición de sus cuentas. Las principales figuras que se identifican, tanto en el directorio del CEMEFI como en el registro de la CLUNI son: Asociación Civil (AC), Institución de Asistencia Privada (IAP), Asociación de Beneficencia Privada (ABP), Institución de Beneficencia Privada (IBP) y Sociedad Civil (SC). De entre ellas, la figura jurídica que predomina entre las es la de Asociación Civil y la que menos presencia tiene es la de Asociación de Beneficencia Privada.⁴⁴

⁴⁴ Op. Cit. P.18

3.1.1 Instituciones de Asistencia Privada

A grandes rasgos podemos decir que tanto las Instituciones de Asistencia Privada (IAP), como las Asociaciones o Instituciones de Beneficencia Privada (ABP/IBP), son entidades cuyo objeto social es la realización de obras de beneficencia o de asistencia, por lo cual operan recursos legados o donados específicamente para este objetivo, sin fines de lucro.

Gráfica 3.1.1
Distribución de las OSC en México por figura asociativa.



Fuente: elaboración propia con datos de El Colegio Mexiquense (2006)

En México, la regulación de las instituciones asistenciales privadas tiene su antecedente en la Ley de Beneficencia Privada, decretada por el presidente Porfirio Díaz el 7 de noviembre de 1889. En esta ley se estableció formalmente la constitución legal de la Junta de Beneficencia Privada, entre cuyas atribuciones se encontró la promoción y vigilancia de los establecimientos fundados por particulares. En función de ese ordenamiento, a las instituciones de beneficencia creadas y administradas por particulares con fines caritativos les fue reconocida personalidad jurídica.

La ley establecía para los patronos de las instituciones la obligación de remitir a un organismo supervisor de sus actividades, llamado “Junta de Beneficencia Privada”, un corte de caja anual sobre sus movimientos y desempeño; puntualizaba que las instituciones tenían la obligación de justificar, siempre que para ello fueren requeridas, el exacto cumplimiento del objeto de la institución y la pureza en el manejo de los fondos.⁴⁵

Posteriormente, durante los años de 1940 a 1958 se favoreció de nueva cuenta una más amplia intervención de los particulares en la asistencia, flexibilizándose la regulación y la supervisión sobre la rendición de cuentas en el manejo de sus fondos y capitales. La rendición de cuentas comprendía informar a la Junta de los programas de trabajo y llevar libros de contabilidad conforme a presupuestos establecidos; la vigilancia incluía, además de lo ya indicado, la comprobación del cumplimiento de normas técnicas de higiene y salubridad en los establecimientos, fijándose sanciones al mal funcionamiento de las mismas. Estos preceptos se mantuvieron, con algunos cambios, hasta 1989, cuando se empezaron a generar los marcos normativos que regulan actualmente la rendición de cuentas en las instituciones asistenciales privadas.⁴⁶

⁴⁵ Artículos 6º, 40º, 41º y 47º de la Ley de la Beneficencia Privada para el Distrito Federal y Territorios, publicada en el Diario Oficial del Supremo Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos, promulgada el 7 de noviembre de 1899.

⁴⁶ REYGADAS Y ROBLES GIL, Rafael. *Abriendo veredas. Iniciativas públicas y sociales de las redes de organizaciones sociales*. Convergencia de Organismos Civiles por la Democracia, México 1998.

Actualmente las IAP se regulan por la Ley de Instituciones de Asistencia o Beneficencia Privada de cada estado, aunque actualmente sólo existen sólo en 15 entidades federativas de la república mexicana.⁴⁷ En Michoacán la disposición legal que las regula es la Ley de Instituciones de Asistencia Privada del Estado de Michoacán de Ocampo (LIAPEMO), la cual fue aprobada por la LXIX Legislatura Estatal y promulgada el 21 de mayo del año 2004 por el entonces gobernador del estado, Lázaro Cárdenas Batel, quedando abrogada la ley anterior que databa de 1979.

Esta nueva ley tiene por objeto promover, impulsar y proteger a las personas morales de derecho privado que presten servicios de asistencia privada en el estado, así como normar la autorización, organización, funcionamiento y vigilancia de dichos servicios prestados por particulares mediante la creación de la Junta de Asistencia Privada, la cual será un órgano descentralizado de la administración pública estatal, que fomentará la creación y desarrollo de las IAP por medio de la promoción del otorgamiento de beneficios fiscales y financiamiento a su favor, así como de apoyo para el manejo eficaz de sus recursos y otros servicios adicionales.

Lo anterior tiene diversas implicaciones, ya que las IAP deben aceptar una cierta intromisión por parte de la Junta de Asistencia Privada, la cual también ejercerá funciones de evaluación, supervisión y vigilancia respecto de los fondos destinados específicamente a la asistencia privada, con el objeto de cerciorarse de que éstos se utilicen en los fines definidos en los estatutos de cada organización.

Normalmente, las Juntas o Institutos de Asistencia Privada –dependiendo del nombre con el que se les designe en cada entidad federativa- son la vía de acceso de las organizaciones a un conjunto de beneficios, tales como la exención del Impuesto

⁴⁷ “Directorio Nacional de Juntas de Asistencia Privada”. Reunión Nacional de Juntas de Asistencia Privada, 2005.

Sobre la Renta, la autorización para emitir recibos deducibles de impuestos, y la exención de ciertos impuestos estatales y locales, entre otros.⁴⁸

Sin embargo, las entidades señaladas en el párrafo anterior tienen menos flexibilidad que las Asociaciones Civiles (AC) y Sociedades Civiles (SC) en cuanto a sus estatutos, objetivos y patrimonio. De hecho, el objetivo de la institución de asistencia privada es considerado permanente, y tanto éste como sus estatutos sólo pueden ser modificados con la autorización de la Junta o Instituto de Asistencia Privada correspondiente, con lo que se busca proteger la voluntad de sus fundadores.

Por otro lado, de conformidad con las prescripciones de la legislación vigente, es una atribución de la Junta de Asistencia Privada autorizar la extinción de las IAP. Dicha atribución tiene sustento en varias premisas jurídicas cuyo espíritu esencial es asegurar la rectoría del Estado, considerar a los beneficiarios como los titulares de los bienes y preservar el interés público. De ese modo, la ley respectiva, en su Artículo 50º, considera que las instituciones pueden ser extinguidas cuando:

- I. Así se determine por acuerdo de su Asamblea General;
- II. Se encuentren imposibilitadas para realizar el objeto social que de acuerdo a sus estatutos, se hayan propuesto;
- III. Sus bienes no se están utilizando en la realización de su objeto social;
- IV. Se hayan constituido violando las disposiciones que debieran regir su nacimiento; en este caso, la declaratoria de extinción no afectará la legalidad de los actos celebrados de buena fe por la institución con terceros; y,
- V. Funcionen de manera tal que sus actividades se alejen o pierdan permanentemente los fines asistenciales previstos en sus estatutos.

Un dato que refuerza lo señalado en el capítulo anterior del presente trabajo, respecto de la precaria situación que acusan las OSC, es que, en el caso de las

⁴⁸Op. Cit. Pp 18.

instituciones que constituyen el universo del estudio realizado por El Colegio Mexiquense en el año 2006, la Junta de Asistencia Privada del Estado de México (JAPEM) autorizó entre 1993 y 2003 la extinción de 63 de las 171 instituciones que operaban hasta el año 2002 –es decir, 36.84%–, lo cual puede ser estimado como un indicador de la debilidad de dichas instituciones.

De acuerdo con el examen de las actas de extinción correspondientes a las instituciones canceladas, son causas frecuentes de las determinaciones de la JAPEM:

- a) que las instituciones no cumplieron con su objeto social; no se encontraban funcionando; no contaban con las condiciones de higiene y salubridad necesarias; o bien atendían a un número no significativo de beneficiarios;
- b) que presentaban deficiencias en la administración; es decir, irregularidades en el manejo de los recursos financieros, o carecían de recursos humanos y materiales para la adecuada prestación de los servicios, y
- c) en algunos casos, la extinción fue solicitada por las propias instituciones porque no contaban con los recursos necesarios para cumplir con su objeto.

3.1.2 Asociación y Sociedad Civil

De acuerdo con el artículo 1831 del Código Civil para el Estado de Michoacán (CCEM), “cuando varios individuos convinieren en reunirse de manera que no sea enteramente transitoria, para realizar un fin común que no esté prohibido por la ley, constituyen una asociación”. A su vez, el Código Civil del Distrito Federal (CCDF) acota que el fin común de la asociación, no debe tener un carácter preponderantemente económico.⁴⁹

⁴⁹ Artículo 2670, Código Civil del Distrito Federal.

El Código Civil de cada estado regula a las AC, y establece que para que una asociación exista y pueda operar debe tener un acta constitutiva, es decir, un contrato escrito (Art. 1832 CCEM), certificado ante notario y que debe inscribirse en el Registro Público de Personas Morales (Art. 1834 CCEM). Por medio de este contrato, la asociación se constituye legalmente; por lo que las características y detalles de su estructura, dependen de las legislaciones estatales.

Por su parte, el sustento jurídico de la Sociedad Civil se encuentra establecido en el Art. 1849 del CCEM, definiéndola como "... (el contrato por el que) los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial."

Es decir, pues, que la diferencia medular entre una asociación civil y una sociedad civil la constituye el ánimo, económico o no, de la finalidad con la que se celebre el contrato por el cual varias personas buscan el logro de sus objetivos comunes.

La asociación civil pues, en sentido estricto, se opone a la sociedad desde el punto de vista en el que no tiene un objeto de orden pecuniario, por lo menos como principal objetivo. Consecuentemente, es posible diferenciar a la sociedad de la asociación en primer lugar, por sus objetivos y no por su estructura orgánica, ya que ésta es muy similar en ambas.

3.2 Elementos que conforman a las Asociaciones Civiles

Los elementos que conforman a las AC, pueden apreciarse en la gráfica 3.2.1; sin embargo, hay que resaltar que existe un punto de divergencia muy importante entre este esquema asociativo y el de las Instituciones de Asistencia y/o Beneficencia Privada, el cual consiste en que las AC pueden modificar sus estatutos y su objeto social en cualquier momento, si su órgano supremo (constituido por la Asamblea de Asociados) así lo desea. En el caso de las IAP/IBP, como se comentó en el capítulo

anterior, su objeto asistencial es permanente y sólo puede ser modificado si cuenta con el visto bueno de la Junta de Asistencia Privada en el Estado, el cual no siempre es otorgado o, en muchas ocasiones, éste no se otorga en los tiempos que requiere la institución para acceder a nuevos recursos por parte de los tres niveles de gobierno o de la iniciativa privada.

Gráfica 3.2.1
Elementos de las Asociaciones Civiles.

Elemento	Componentes
1. Tipo de Contrato	<ul style="list-style-type: none"> a. Bilateral o plurilateral. b. Oneroso. c. Formal.
2. Atributos	<ul style="list-style-type: none"> a. Nombre. b. Domicilio. c. Patrimonio. d. Nacionalidad e. Capacidades
3. Capacidades	<ul style="list-style-type: none"> a. De goce b. De ejercicio c. Procesal

Fuente: elaboración propia.

3.2.1 Tipo de Contrato de las Asociaciones Civiles

El contrato de las Asociaciones Civiles puede ser bilateral o plurilateral; bilateral es aquél en el que intervienen dos socios o asociados, y plurilateral cuando intervienen más de dos.

El elemento oneroso se constituye en virtud de que los asociados reciben provechos y gravámenes recíprocos, aún y cuando éstos no constituyan una especulación comercial.

En tercer lugar, el elemento formal es representado por el acta constitutiva de la asociación civil, ya que de acuerdo con el CCEM el contrato por el que se constituyan debe constar por escrito. Conforme a lo dispuesto en el Art. 2546 del CCEM, el contrato de asociación civil debe contener:

I. Los nombres y apellidos de los otorgantes;

II. La razón social;

III. El objeto de la sociedad;

IV. El importe del capital social y la aportación con que cada socio debe contribuir.

Si falta alguno de estos requisitos se aplica lo que dispone el artículo 2544, que a la letra señala:

“Artículo 2544. La falta de forma prescrita para el contrato de sociedad, sólo produce el efecto de que los socios puedan pedir, en cualquier tiempo, que se haga la liquidación de la sociedad conforme a lo convenido, y a falta de convenio, conforme al Capítulo V de esta Sección; pero mientras que esa liquidación no se pida, el contrato produce todos sus efectos entre los socios y estos no pueden oponer a terceros que hayan contratado con la sociedad, la falta de forma.” Por ello, aunque

es un requisito sin duda importante, los efectos que puede producir la falta de la forma prescrita por la ley sólo tienen efectos al interior de la sociedad y no ante terceros. Este elemento de las AC va estrechamente vinculado con el de la Capacidad Procesal, el cual se abordará posteriormente.

3.2.2. Atributos de las Asociaciones y Sociedades Civiles

a. Nombre

El primer atributo está constituido por el nombre; el cual puede ser una razón social o denominación. En la razón social deben incluirse los nombres de uno o varios de los socios o asociados, y cuando en ella no figuren los de todos, se le añadirán las palabras y compañía u otras equivalentes. La denominación puede, en cambio, formarse libremente, siempre que no sea igual al de otra sociedad o asociación ya existente.

El nombre sirve como centro de imputación de derechos y obligaciones y cumple una función de seguridad y certeza jurídica.⁵⁰

En diversas ocasiones se ha tenido la idea de que las personas morales son una mera ficción destinada a permitir artificialmente a las agrupaciones beneficiarse con las ventajas de la personalidad física –idea contenida en la Doctrina Clásica–, sin embargo, y en contraposición a ella, aparece la Doctrina de la Ficción –propuesta en un inicio por el filósofo alemán Emmanuel Kant–, la cual se traduce en cinco proposiciones que a continuación se detallan⁵¹:

Primera: La personalidad moral supone la existencia de un interés colectivo, en oposición a la personalidad física, que es la expresión del conjunto de los intereses

⁵⁰ ROJINA VILLEGAS, Rafael, *Compendio de Derecho Civil, Tomo I*, Trigésima edición. Editorial Porrúa, p.158

⁵¹ RODRIGUEZ MAINOU, Ingrid, *La Personalidad*. Publicación hecha en el programa de Sistema Abierto de la SEP.

inherentes a cada individuo y que se impone a la protección del derecho, en cuyo caso la noción de interés colectivo evoca por sí misma la noción de personalidad moral, la noción de personalidad física se identifica con el individuo, y es, por consiguiente el centro de los valores y de los intereses constituidos por el ser humano, en donde cabe hacer mención que el interés colectivo no es susceptible de confundirse con el patrimonio de un individuo determinado, sino que sobrepasa tanto al establecimiento público y al de la utilidad pública.

Segunda: La personalidad moral requiere la existencia de un organismo destinado a concentrar los esfuerzos de los asociados, o el aprovechamiento de los bienes comunes, para la realización del objeto que rige el interés colectivo en juego en cada caso. Es decir que las personas morales de derecho público y las de derecho privado manifiestan su voluntad y su poder de obrar, por medio de organizaciones, a la vez de elementos humanos y materiales. En otro orden de ideas, la persona moral no puede concebirse sin un organismo que traduzca exteriormente su fuerza actuante y asegure, en el orden interior, coordinación de las actividades.

Tercera: La personalidad moral lleva consigo, de parte de sus miembros o beneficiarios, la conciencia real, supuesta o impuesta, del interés colectivo en juego y del fin realizado o por realizar en función de este interés. Puede concebirse la personalidad moral bajo la condición de que sus miembros o sus órganos tengan una clara visión de la razón de ser del grupo o de la fundación, y esta visión es real, en ocasiones supuesta y en otras impuesta. Es real en los fundadores de una asociación o una sociedad, supuesta entre aquellos que al recibir por herencia una acción, se convierten simultáneamente en miembros de una sociedad anónima, es impuesta en el ciudadano, que por la coerción, bajo la forma de aplicación del servicio militar o del impuesto coopera con el mantenimiento o al desarrollo del interés general personificado en el Estado.

Cuarta: El reconocimiento de la personalidad moral se impone científica y racionalmente tan pronto como un grupo o una obra revisten una individualidad

social suficientemente caracterizada. La tesis de la realidad de las personas morales tienen por rasgo específico sustraer la noción de personalidad moral a la voluntad y al arbitrio del legislador y del derecho positivo en general, es decir que la personalidad no es un atributo conferido por la autoridad pública a un grupo o a una obra, sino el reconocimiento de un hecho por esa autoridad.

Quinta: Unidad de la noción de persona moral y su identidad con la noción de sujeto de derecho. En consecuencia, existencia de un lazo indisoluble entre la noción de persona moral y al de persona física. Dicho de otra forma, un conjunto de individuos puede dar nacimiento a una persona moral, a su vez, un conjunto de personas morales es susceptible de engendrar una persona moral representativa de interés colectivo de orden más general y más elevado que el de los intereses colectivos encarnados en la primera. La persona física es la célula que da origen a la persona moral.

Las personas morales se encuentran representadas por sus órganos (gerentes, administradores, etcétera), sin que sea necesario que en sus actuaciones jurídicas o judiciales sea necesario que figuren todos los nombres de los asociados.

b. Domicilio

El segundo atributo de las AC está constituido por el Domicilio, entendiéndose por éste el lugar geográfico en que una asociación civil reside para los efectos legales correspondientes.

El CCEM señala en el Artículo 25 que “las personas morales tienen su domicilio en el lugar donde se encuentre establecida la negociación. Las que tengan su administración fuera de territorio del Estado, pero que ejecuten actos jurídicos dentro de éste, por lo que ve a estos actos, se estimarán domiciliadas en el lugar de la ejecución.

La noción del domicilio es tomada en consideración tanto para la determinación de los tribunales competentes y la regularidad de los actos procesales, como para el cumplimiento de determinado número de actos u operaciones de la vida civil; sin embargo, el Art. 26 del código en comento establece que los interesados tienen derecho para designar un domicilio convencional en donde deban cumplirse determinadas obligaciones.

c. Patrimonio.

Este tercer atributo de las AC es constituido por las aportaciones que realizan sus asociados, pudiendo ser éstas en efectivo o en especie. El Art. 2543 del CCEM indica que la aportación de los socios puede consistir en una cantidad de dinero u otros bienes, o en su industria. La aportación de bienes implica la transmisión de su dominio a la sociedad, salvo que expresamente se pacte otra cosa.

La autonomía del patrimonio de la persona moral no impide a sus miembros tener ciertos derechos sobre el mismo. Pero ese derecho no es, por lo menos durante la vida de la persona moral, ni de propiedad pura y simple, ni de copropiedad, ni una parte indivisa en el sentido técnico de estos términos. En cuyo caso al disolverse la sociedad, el derecho se transforma en un derecho de copropiedad o parte indivisa, a semejanza del derecho de los herederos sobre la masa de bienes que componen el acervo de la sucesión. Ahora respecto a las personas morales con fines no económicos, los miembros no tienen ningún derecho sobre los bienes de la asociación o de la fundación, ya que el destino de estos bienes se haya fijado con anterioridad y, al disolverse la fundación o asociación, quedan en beneficio de obras de la misma naturaleza.⁵²

⁵² *Op. Cit.* en la p.50

Por lo tanto, la personalidad de la persona moral se traduce por la autonomía reconocida a su patrimonio, respecto de los patrimonios de las personas en cuyo agrupamiento se basa la existencia de dicha persona moral el cual es, como ya se ha mencionado, distinto al de los socios o asociados.

d. Nacionalidad

De acuerdo con Hans Kelsen⁵³, “la nacionalidad es la relación jurídica entre la persona y el estado, de la cual se derivan derechos y deberes (como el pago de impuestos). Es un atributo de la personalidad relativo pues la persona puede existir sin nacionalidad o con múltiples de ellas en contraste con el resto de atributos.”

En cuanto a las personas morales, la nacionalidad se adquiere conforme a la constitución de éstas conforme a las leyes mexicanas; ello conforme a lo dispuesto por la Ley de Nacionalidad, cuyo artículo octavo dispone que “son mexicanas las personas morales que cumplen con los siguientes requisitos:

- 1º. Que sean constituidas conforme a las leyes mexicanas.
- 2º. Que establezcan su domicilio dentro del territorio de la República.”

e. Capacidades

Son un atributo de la personalidad, las cuales se verán más a detalle en el siguiente capítulo.

3.2.3 Capacidades de las Asociaciones y Sociedades Civiles

La capacidad es, en lo tocante a las AC, la facultad para ejercer los derechos y acatar las obligaciones necesarias para realizar sus fines sociales. En el caso

⁵³ KELSEN, Hans. *Teoría general del Estado*, Ed. Nacional, México, 1973

particular de las AC, se considera que poseen una capacidad de goce limitada ya que sólo pueden dedicarse a la actividad que les ha sido autorizada. En el caso de instituciones de beneficencia pública o privada, o de investigación científica entre otras, no pueden adquirir más bienes raíces de los indispensables para su objeto.

La diferencia que existe entre personalidad y capacidad se da en razón de que la primera implica la aptitud para ser sujeto de derechos y obligaciones en general, mientras que la capacidad se refiere a derechos y obligaciones específicamente determinadas.

a. Capacidad de Goce.

También se le conoce como “capacidad de derecho”. Es la aptitud o facultad que adquieren las asociaciones y sociedades civiles para ser titulares de derechos y obligaciones por el sólo hecho de serlo.

b. Capacidad de Ejercicio.

Consiste en aquella facultad que tienen las personas al actuar por sí mismas en el mundo del derecho. En el caso particular de las AC y SC cuando ha cumplido con todos los requisitos formales, tales como que el contrato sea por escrito, que se protocolice ante Notario Público, que se inscriba el acta protocolizada en el Registro Público de Sociedades Civiles.

c. Capacidad Procesal.

Se define como la aptitud o facultad que adquieren las AC y SC, para realizar actos y/o negocios jurídico-procesales con eficacia, a nombre propio o a cuenta de otra persona. También se le conoce como “capacidad para comparecer en juicio”⁵⁴. Esta

⁵⁴ BONECASSE, Julien. Tratado Elemental de Derecho Civil, Quinta Edición. Editorial Harla, México, 1997

capacidad se interpreta en forma adecuada entendiendo, en primer lugar, que “comparecer en juicio” no significa sólo realizar el primer acto procesal (el de acudir al proceso y mostrarse parte de él), sino todos los actos procesales, como si a “comparecer” se añadiese “y actuar”; en segundo lugar, el “ejercicio de los derechos civiles” –comentado en el punto anterior- ha de considerarse sinónimo de capacidad de obrar.⁵⁵

Complementando lo anterior, hay que mencionar que conforme al CCEM, las asociaciones se registrarán por sus estatutos, los que deberán ser inscritos en el Registro Público para que produzcan efectos contra tercero, conforme a los Arts. 2527 –para las AC– y 2547 –para las SC–. De ahí que sea posible afirmar que la capacidad procesal de las AC y SC se adquiere precisamente cuando éstas inscriben su contrato social en el Registro Público.

3.2.4 Órganos de las Asociaciones Civiles

En cuanto a los aspectos de gobierno interno de las AC, éstos difieren en cuanto al órgano de que se trate, ya que, básicamente, podemos distinguir tres de ellos:

- a) Órgano Supremo;
- b) Órgano Representativo; y
- c) Órgano de Control

a) El Órgano supremo

Está representado por la Asamblea de Asociados, en virtud del Art.1835 del CCEM la cual tiene como objetivo resolver los asuntos que, por sus características, requieran del conocimiento de todos los asociados.

⁵⁵ DE LA OLIVA SANTOS, Andrés, *et. Al. Derecho Procesal Civil, Tercera Edicion*, Editorial CERASA, Madrid 2001.

La Asamblea debe atender todos los asuntos contenidos en la Orden del Día de la convocatoria correspondiente. En las asambleas las decisiones se toman, generalmente, por mayoría de votos, a menos que exista pacto en contrario (Art.1838 CCEM).

Cada asociado o socio gozará de un voto en las Asambleas Generales, conforme al Art. 1839 del CCEM, a excepción de las decisiones en que se encuentre directamente interesado en forma personal, su cónyuge, ascendiente, descendientes, parientes colaterales dentro del segundo grado, en la cuales no podrá votar (Art.1840 CCEM).

b) El Órgano representativo

Este órgano es el que se encarga de la administración de la AC. En otras palabras, se encarga de la gestión de los negocios sociales, y puede conformarse por:

- a. Todos los socios.
- b. Alguno o algunos de los socios.
- c. Persona o personas extrañas a la sociedad civil.

En caso de que la administración de la AC o SC se encuentre a cargo de un Consejo, sus decisiones generalmente son tomadas por mayoría de votos.

El nombramiento de los socios administradores, se debe hacer constar en acta de la Asamblea de Asociados que los designe como tales; el nombramiento no podrá revocarse sin el consentimiento de la mayoría de socios, excepto en los casos de dolo, culpa o inhabilidad o resolución judicial.

Los socios administradores, por lo regular, necesitan autorización expresa en acta de la Asamblea de Asociados en donde se les confieran poderes de dominio: para vender los bienes de la sociedad; para empeñar los bienes sociales, gravarlos, hipotecarlos; o, en algunos casos para tomar créditos por sumas cuantiosas.

En algunos casos, los socios administradores tienen responsabilidad subsidiaria. Es decir, aquellas personas que tengan intereses con la AC deberán recurrir en primera instancia a ella, y si se agota su patrimonio, entonces, acudir a los socios administradores.

c) Órgano de Control

La vigilancia de las Asociación Civiles, corresponde al Órgano de control o Consejo de Vigilancia o Interventor de la sociedad.

El nombramiento puede recaer en todos los socios no administradores, en alguno o algunos socios no administradores, o bien, en persona o personas ajenas o extrañas a la sociedad, generalmente profesionales.

La actividad de este órgano, se circunscribe a vigilar los actos de los administradores, en cuanto al desempeño de su cargo, informando previo dictamen, cuando menos una vez al año, al Órgano Supremo o Asamblea General de Socios.

Tanto el nombramiento, facultades, restricciones, revocación, etc., deben constar por escrito en acta de la Asamblea de Asociados, protocolizarse ante notario público, e inscribirse en el Registro correspondiente.

3.2.5 Extinción de las Asociaciones Civiles y retiro de sus Asociados.

Por último, es necesario indicar que las AC se pueden extinguir por las siguientes causas, en virtud de lo dispuesto en el CCEM en su artículo 1880:

- I. Por consentimiento unánime de la Asamblea General (AC) o por consentimiento unánime de los Socios (SC).
- II. Por haber concluido el término fijado para su duración o por haber conseguido totalmente el objeto de su fundación (AC y SC);
- III. Por haberse vuelto incapaces de realizar el fin para que fueron fundadas (AC) por haberse vuelto imposible la consecución del objeto de la sociedad (SC).
- IV. Por resolución dictada por autoridad competente (AC y SC).

Respecto de la separación de los asociados de las AC, se debe tener en cuenta que, aunque los asociados tengan derecho a separarse de ésta dando aviso con dos meses de anticipación, también pueden ser excluidos de la misma por las causas que señalen los estatutos. Por otro lado, la calidad de asociado tiene un carácter de intransferible.

Al respecto es primordial tener en consideración los siguientes puntos:

- Los asociados que voluntariamente se separen o que fueren excluidos, perderán todo derecho del haber social o patrimonio de la asociación.
- En caso de disolución, los bienes de la asociación se aplicarán conforme a lo que determinen los estatutos y a falta de disposición de éstos, según lo que determine la asamblea general. En este caso la asamblea sólo podrá atribuir a los asociados la parte del activo social que equivalga a sus aportaciones. Los demás bienes se aplicarán a otra asociación o fundación de objeto similar a la extinguida.

3.3. Creación de una Asociación Civil

3.3.1 Solicitud de permiso ante la Secretaría de Relaciones Exteriores

En primera instancia se debe solicitar a la Secretaría de Relaciones Exteriores (SRE) la autorización de la denominación o razón social⁵⁶; en otras palabras, se solicita permiso para reservar el derecho de uso del nombre que tendrá la AC que se pretende crear. Este trámite debe realizarse previamente a la elaboración del acta constitutiva.

La SRE otorgará los permisos para constitución de sociedades, solamente cuando la denominación o razón social que se pretenda utilizar no se encuentre reservada por una sociedad distinta. Asimismo, si en la denominación o razón social solicitada, se incluyen palabras o vocablos cuyo uso se encuentre regulado específicamente por otras leyes, la Secretaría de Relaciones Exteriores condicionará el uso de los permisos a la obtención de las autorizaciones que establezcan dichas disposiciones legales.

Una vez que se obtiene el permiso para la constitución de sociedades, el interesado en términos del artículo 17 del Reglamento de la Ley de Inversión Extranjera (RLIE) y del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras (RNIE), deberá –dentro de los noventa días hábiles siguientes a la fecha en que la Secretaría de Relaciones Exteriores otorgó dicho permiso– acudir a otorgar ante fedatario público el instrumento correspondiente a la constitución de la sociedad de que se trate. Transcurrido el término antes citado sin que se hubiere otorgado el instrumento público correspondiente, el permiso quedará sin efectos. De ser el caso, se tendrá que solicitar la reexpedición del permiso vencido.

De igual manera, y conforme a lo establecido por el artículo 18 del RLIE y del RNIE, dentro de los seis meses siguientes a la expedición de los permisos para la

⁵⁶ Ley de Inversión Extranjera, artículo 15.

constitución de sociedades a que se refiere el artículo 15 de Ley de Inversión Extranjera, el interesado debe dar aviso del uso del mismo a la Secretaría de Relaciones Exteriores. En dicho aviso se debe de especificar la inclusión en el instrumento correspondiente de la cláusula de exclusión de extranjeros o, en su caso, del convenio previsto en el artículo 14 del RLIE y del RNIE (que los socios extranjeros, actuales o futuros de la sociedad se obligan ante la Secretaría de Relaciones Exteriores a considerarse como nacionales respecto de las acciones, partes sociales o derechos que adquieran de la sociedad, bienes, derechos, concesiones, participaciones o intereses de que sean titulares las sociedades y los derechos y obligaciones que deriven de los contratos en que sean parte las propias sociedades; asimismo deberán incluir la renuncia de no invocar la protección de sus gobiernos bajo la pena, en caso contrario, de perder en beneficio de la Nación los derechos y bienes que hubiesen adquirido).

Para solicitar la autorización antes mencionada se deben cubrir los siguientes requisitos:

- Llenar la Solicitud SA-1 “Solicitud de permiso de constitución de sociedad”. La solicitud se encuentra disponible en la página de Internet de la SRE. También se puede presentar un escrito libre. Se deberán proporcionar tres nombres para la organización en orden de preferencia.
- Presentar la solicitud del punto anterior en las oficinas centrales de la SRE en original y copia. Si el trámite se realizará en las Delegaciones Estatales de la SER, se debe presentar en original y dos copias.
- Efectuar el pago de derechos en cualquier banco, mediante la forma 5 del Servicio de Administración Tributaria (SAT). El importe de los derechos es de \$640.00⁵⁷.

⁵⁷ Cifra vigente al 20 de septiembre de 2008.
Fuente: http://www.sre.gob.mx/tramites/juridico/pagoder_27.htm

La duración del trámite es de un día hábil; sin embargo, las solicitudes que sean presentadas entre las 9:00 AM y 11:00 AM, serán resueltas el mismo día. Las solicitudes recibidas con posterioridad a este horario, serán resueltas el día hábil siguiente.

Una vez otorgado el permiso se deberá dar aviso del uso del mismo a la SRE dentro de los seis meses siguientes. Este aviso tiene un costo de \$235.00 al segundo semestre de 2008.⁵⁸

3.3.2 Protocolización del Acta Constitutiva de la AC

Conforme a lo visto anteriormente, la protocolización del Acta Constitutiva de la AC –la cual contiene los estatutos de la misma– es requisito para que ésta tenga efectos contra terceros. De igual forma, es necesaria para que tenga existencia jurídica, la inscripción de la misma en el Registro Público de la Propiedad.

El contrato escrito de una Asociación Civil debe incluir en sus estatutos por lo menos los siguientes elementos:

- Nombres y apellidos de los socios o asociados capaces de obligarse.
- Razón social seguida de las palabras asociación civil (la cual se abrevia A.C.).
- Objeto, duración y domicilio.
- Importe del patrimonio o haber social, en caso que lo hubiera, y la aportación de cada socio, ya sea en efectivo, bienes o industria.
- Indicar si se permite o no la participación de extranjeros.
- La forma de distribuir las utilidades y pérdidas.
- Nombre y facultades de los administradores.

⁵⁸ Idem.

Un dato a tomar en cuenta es el establecido en la regla 2.3.1.1, perteneciente al Tomo Primero de la Resolución Miscelánea para el ejercicio fiscal 2008, en el cual se establece que “Para los efectos del artículo 27, segundo párrafo del CFF, los fedatarios públicos que protocolicen actas constitutivas y demás actas de asamblea de personas morales con fines no lucrativos –lo cual es el caso para las asociaciones civiles)– a que se refiere el Título III de la Ley del ISR, deberán asentar dicha circunstancia en las actas correspondientes, así como señalar el objeto social de las mismas...”. Este requisito será indispensable para que, posteriormente, la AC pueda conseguir la autorización para recibir donativos deducibles del ISR, conforme al Artículo 97 fracciones III y IV de la LISR, y se cubre incorporando las siguientes leyendas en el cuerpo del acta constitutiva:

- 1) “(la Asociación Civil creada) destinará sus activos exclusivamente a los fines propios de su objeto social, no pudiendo otorgar beneficios sobre el remanente distribuible a persona física alguna o a sus integrantes personas físicas o morales, salvo que se trate, en este último caso, de alguna persona moral autorizada a recibir donativos deducibles, o se trate de la remuneración de servicios efectivamente recibidos. Esta disposición es de carácter irrevocable.”
- 2) “Que al momento de su liquidación y con motivo de la misma, destinen la totalidad de su patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles. Esta disposición es de carácter irrevocable.”

Estas leyendas.

Una vez protocolizada el acta constitutiva es, pues, necesario que ésta sea inscrita en el Registro Público de la Propiedad. La función de este registro es permitir que el gobierno, y la sociedad en general, tengan conocimiento de las creaciones, modificaciones y/o bajas de las distintas sociedades creadas en el Estado, así como acceso a las disposiciones y demás información contenida en sus contratos sociales. Debido a que cada entidad federativa cuenta con su propio registro público, los requisitos y costos varían. Sin embargo, a continuación se enlistan algunos requisitos comunes:

- Cubrir el pago de derechos en la tesorería local correspondiente.
- Llenar a máquina la solicitud de registro correspondiente a la entidad federativa.
- Original y copia de los estatutos protocolizados.
- Original y copia del permiso de la SRE, con el registro de la razón o denominación social.
- Identificación oficial del representante legal.

3.3.3 Inscripción de la AC al Registro Federal de Organizaciones de la Sociedad Civil.

El Registro Federal de las Organizaciones de la Sociedad Civil (RFOSC), cuyas características se han mencionado de manera sucinta,⁵⁹ es una instancia federal operada por el Instituto de Desarrollo Social (INDESOL) para sistematizar y actualizar tanto la información legal de las OSC inscritas, como el apoyo que las dependencias federales les otorgan.

La inscripción en el registro puede realizarse en los 31 módulos instalados en las delegaciones de la Secretaría de Desarrollo Social (SEDESOL) en cada una de las Entidades Federativas de la República Mexicana, y directamente en las oficinas centrales del INDESOL en el D.F.

Para poderse inscribir en el RFOSC, las AC deberán estar a lo siguiente:

- Estar legalmente constituidas.
- Realizar una o más de las actividades referidas en el artículo 5 de la Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por Organizaciones de la Sociedad Civil (LFFAROSC).

⁵⁹ Vid p.31

- No perseguir fines de lucro ni proselitismo partidista, político-electoral o religioso.

Las actividades a las que se refiere el Art. 5 de la LFFAROSC son las que a continuación se enuncian:

- i. Asistencia social, conforme a lo establecido en la Ley Sobre el Sistema Nacional de Asistencia Social y en la Ley General de Salud;
- ii. Apoyo a la alimentación popular;
- iii. Cívicas, enfocadas a promover la participación ciudadana en asuntos de interés público;
- iv. Asistencia jurídica;
- v. Apoyo para el desarrollo de los pueblos y comunidades indígenas;
- vi. Promoción de la equidad de género;
- vii. Aportación de servicios para la atención a grupos sociales con capacidades diferentes;
- viii. Cooperación para el desarrollo comunitario;
- ix. Apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos;
- x. Promoción del deporte;
- xi. Promoción y aportación de servicios para la atención de la salud y cuestiones sanitarias;
- xii. Apoyo en el aprovechamiento de los recursos naturales, la protección del ambiente, la flora y la fauna, la preservación y restauración del equilibrio ecológico, así como la promoción del desarrollo sustentable a nivel regional y comunitario, de las zonas urbanas y rurales;
- xiii. Promoción y fomento educativo, cultural, artístico, científico y tecnológico;
- xiv. Fomento de acciones para mejorar la economía popular;
- xv. Participación en acciones de protección civil;

- xvi. Prestación de servicios de apoyo a la creación y fortalecimiento de organizaciones que realicen actividades objeto de fomento por esta ley, y
- xvii. Las que determinen otras leyes.

Aunque la LFFAROSC da un margen muy amplio para las actividades desarrolladas por las AC que pretendan inscribirse en el RFOSC, hay que señalar que varias de estas no están encuadradas en los Arts. 95 y 96 de la LISR, lo cual les otorgaría ciertas ventajas que se abordarán en el Capítulo 4.2 del presente trabajo de investigación. En esa situación se podrían dedicar, por ejemplo, las dedicadas a la promoción del deporte

Para efectuar la inscripción en el RFOSC, se precisa lo siguiente:

- a. Llenar debidamente la solicitud de registro. Al entregar la solicitud se recibirá un número de folio que identifica el expediente de la organización.
- b. Informar al RFOSC la denominación de las redes de las que forma parte la organización, así como cuando deje de pertenecer a las mismas.
- c. Presentar original y copia del Formato R-1 o R-2, como comprobantes de domicilio fiscal (en su defecto, la constancia de inscripción en el RFC). Al respecto se profundizará en el capítulo 4.1 de este trabajo de investigación.
- d. Presentar original y copia del testimonio notarial que acredite la personalidad y ciudadanía de su representante legal y su facultad para representar a la asociación en pleitos y cobranzas.
- e. Presentar original y copia del acta constitutiva en la que conste que la AC:
 - i. Tiene por objeto social realizar alguna de las actividades consideradas en el artículo 5 de la LFFAROSC
 - ii. Que destinará los apoyos y estímulos públicos que reciba al cumplimiento de su objeto social.
 - iii. Que no distribuirá entre sus asociados remanentes de los apoyos y estímulos públicos que reciba.

- iv. Que en caso de disolución, transmitirán los bienes obtenidos con dichos apoyos y estímulos a otra u otras organizaciones cuya inscripción al Registro se encuentre vigente.

El trámite de inscripción al RFOSC es totalmente gratuito. Después de entregar la información completa, el área jurídica del INDESOL tiene un plazo máximo de 30 días hábiles para resolver si la petición es procedente. Al terminar este plazo, la AC recibirá la Clave Única de Inscripción (CLUNI) al RFOSC.

La CLUNI es un requisito indispensable para tener acceso a la gran mayoría de recursos, estímulos y apoyos que las dependencias federales otorgan a las organizaciones civiles legalmente constituidas, mediante convocatorias públicas

4. Obligaciones fiscales de las Asociaciones Civiles en México.

4.1 Inscripción al Registro Federal de Contribuyentes.

La inscripción de las AC en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) tiene su fundamento en los artículos 27 del Código Fiscal de la Federación (CFF); así como el 14, 15, 16 y 18 del Reglamento de dicho Código (RCFF).

En este caso se debe acudir a Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), a través de la Administración Local de Asistencia al Contribuyente (ALAC) que corresponda al domicilio fiscal de la AC. Cuando en la localidad del contribuyente no exista módulo de atención o recepción de trámites fiscales, los documentos podrán ser enviados por correo certificado con acuse de recibo. El trámite en comento deberá realizarse una vez que el acta constitutiva ha sido protocolizada.

Los requisitos para inscribir a una AC en el RFC son los siguientes:

- Formato R-1 "Solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes" (por duplicado) debidamente llenado. Para el caso de las AC, este formato se deberá de acompañar por el Anexo 1. "Registro Federal de Contribuyentes. Personas morales del Régimen General y del Régimen de las personas morales con fines no lucrativos", indicando las obligaciones fiscales a las que se estará afecto.
- Copia certificada y copia simple del documento constitutivo debidamente protocolizado (copia certificada para cotejo).
- Original y copia del comprobante de domicilio fiscal (original para cotejo).
- En su caso, copia certificada y copia del poder notarial con el que acredite la personalidad del representante legal, o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante las autoridades fiscales o ante notario o fedatario público (copia certificada para cotejo).

Dado que las Asociaciones Civiles con fines no lucrativos tributan en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), lo cual les otorga exención en el pago de dicho impuesto; y que están exentas también del pago del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), por lo general las obligaciones fiscales que dan de alta mediante el formato R-1 son las relativas a retenciones de impuestos y, en su caso, obligaciones relacionadas con el Impuesto al Valor Agregado (IVA). En el caso de la recepción de donativos, estos actos o actividades se encuentran exentos del pago de este impuesto.

Este trámite puede presentar algunas variantes, ya que, por ejemplo, puede iniciarse a través de internet y después ser concluido en la ALAC, previa cita, dentro de los diez días siguientes al envío de la solicitud.

De igual manera, es posible realizar el trámite directamente con el notario o corredor público autorizado que protocoliza o formaliza la el acta constitutiva de la AC, siempre y cuando éste tenga la autorización por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT) para tal efecto.

De esta manera, la inscripción de la AC en el RFC se realiza de manera simultánea a la firma del documento constitutivo, lo cual agiliza el tiempo de respuesta. Una vez inscrita la AC en el RFC, se debe dar aviso al fedatario público de este hecho dentro del mes siguiente a la firma del acta constitutiva, ya que el fedatario deberá informar de dicha omisión al Servicio de Administración Tributaria dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura.

Como resultado de la inscripción en el RFC, la AC obtiene su clave del RFC, así como la Cédula de Identificación Fiscal, ambas serán de utilidad para cumplir con algunas obligaciones fiscales en materia de comprobantes, las cuales se detallarán posteriormente.

Cabe señalar que este trámite ha experimentado muchas mejoras, si se comparan las características del trámite en la actualidad (2009), con las que tenía en 2003:

Gráfica 4.1.1

Comparativa del Trámite de Inscripción en el RFC en 2003 y 2009.

Antes: 2003	Ahora: 2009
El contribuyente tenía que esperar a que SEPOMEX entregara la Cédula de Identificación Fiscal (CIF) en su domicilio.	Los contribuyentes recogen la CIF en la Administración Local de su preferencia. Se realiza la inscripción y entrega de la CIF de forma inmediata.
Los contribuyentes no sabían con certeza cuándo recibirían la CIF, pues el SEPOMEX no definía plazos de entrega.	Se eliminó el envío de la CIF por SEPOMEX. Se entrega de forma inmediata.
Algunos contribuyentes tenían que reiniciar el trámite, pues muchas CIF se perdían durante el envío.	Los contribuyentes tramitan y recogen la CIF en la ALAC. Se implementa el sistema de citas vía Internet en caso de que así lo prefiera el contribuyente.
El contribuyente no podía recibir la CIF hasta que el SAT no hubiera verificado su domicilio fiscal.	Se eliminó la verificación domiciliaria como requisito para entregar la CIF en caso de personas físicas y morales.
Las personas morales que se inscribían ante Fedatario Público recibían una CIF provisional por dos meses. Posteriormente debían regresar por la CIF definitiva	Las personas morales pueden inscribirse ante Fedatario Público y recibir una CIF definitiva.

Fuente: elaboración propia con datos de la Secretaría de la Función Pública⁶⁰

⁶⁰ Secretaría de la Función Pública – Programa de Mejora de la Gestión.
<http://www.serviciosdecalidad.gob.mx/index.php>

4.2 Requisitos para Convertirse en Donataria Autorizada

Una donataria autorizada es una organización con fines no lucrativos que puede recibir donativos deducibles de impuestos sin límite alguno. Pero, antes de profundizar en ello, es necesario conocer lo que se entiende por donativo.

La donación es un contrato verbal o escrito por medio del cual una persona transfiere a otra, gratuitamente, una parte o la totalidad de sus bienes presentes⁶¹ con carácter de irrevocable. El donativo, es, por lo tanto, el bien del que el donador hace entrega a título gratuito. La donación es perfecta cuando el donatario la acepta y hace saber la aceptación de la misma al donador.

Dentro de la normatividad fiscal, un donativo será deducible cuando no sea oneroso ni remunerativo.

En términos civiles se considera como oneroso el exceso que hubiera en el precio de las cosas, una vez deducidas las cargas; y remunerativo, la obligación de resarcir, en algún modo, un bien o servicio recibido.

Para efectos fiscales, el Art. 119-A del RLISR establece que un donativo es oneroso y remunerativo y, por ende, no deducible, los donativos otorgados para tener acceso o participar en eventos de cualquier índole, así como los que den derecho a recibir algún bien, servicio o beneficio que las organizaciones no lucrativas presten u otorguen. Asimismo es improcedente la donación de servicios.

La donación no se limita a otorgar de forma gratuita, sumas de efectivo, sino que también se puede hacer con bienes (en especie). En estos casos, el Art.33 de RLISR establece las siguientes consideraciones:

⁶¹ Art.2232, CCDF

- Cuando sean terrenos, títulos de valor o acciones, se considera como monto del donativo, el monto original de la inversión actualizado o el costo promedio por acción.
- Tratándose de activos fijos se considera como monto del donativo, la parte aún no deducida.
- Cuando se trate de bienes muebles distintos, se considera como monto del donativo el valor actualizado desde la fecha de adquisición hasta que se efectúe el donativo.
- En el caso de bienes que hayan sido deducidos previamente, el donativo será no deducible.

Para su funcionamiento, no es necesario que una AC se convierta en Donataria Autorizada; sin embargo, conforme a lo planteado en la hipótesis de trabajo, el objeto de estudio del mismo son aquellas AC que sí cuentan con esta característica, ya que ésta les aporta mejores elementos para la consecución de los fines para los que fueron creadas. Es por ello que se efectuará un estudio detallado de los aspectos necesarios para adquirir esa condición.

Algunas de las ventajas de las Donatarias Autorizadas son las siguientes:

- Para efectos fiscales, tributan como persona moral con fines no lucrativos (Título III de la LISR), y por ende, no son contribuyente de dicho impuesto.
- No pagarán ISR cuando vendan o enajenen bienes distintos de su activo; o cuando presten servicios a personas diversas de sus miembros.
- No pagarán impuesto sobre la renta cuando perciban ingresos por vender o enajenar bienes; perciban intereses u obtengan premios.

- En cierta medida, su inclusión como donataria autorizada en el Anexo 14 de la RMF–el cual es publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) y en la página de internet del SAT– es publicidad que otorga certeza jurídica a los posibles donantes.
- Se pueden recibir donativos sin límite, ya sea en efectivo o en especie, de residentes en el país o en el extranjero, expidiendo, en todos los casos, los comprobantes respectivos.
- No pagan impuestos al comercio exterior por la entrada al país de mercancías que sean donadas para ser destinadas a fines culturales, de enseñanza, de investigación, de salud pública o de servicio social; y que pasen a formar parte de su patrimonio, siempre que el donante sea residente en el extranjero.

De manera adicional, las personas que efectúen donativos a una Donataria Autorizada, también obtienen las siguientes ventajas:

- Podrán deducir el 100% de los donativos en efectivo de sus ingresos acumulables, para efectos de cálculo del ISR o, en su caso, IETU.
- En el caso de donativos en especie, podrán deducir el importe que corresponda de conformidad con las disposiciones fiscales (entre otras, que los bienes donados no hayan sido previamente deducidos para efectos de ISR).

Es pues, evidente, que el obtener el estatus de donataria acarrea una serie de beneficios bastante atractivos; sin embargo, estas ventajas vienen acompañadas de una serie de obligaciones fiscales que las organizaciones deben cumplir si desean obtener y conservar esa condición.

Las personas morales con fines no lucrativos que pueden obtener autorización para recibir donativos deducibles son las asociaciones civiles, sociedades y fideicomisos que a continuación se enlistan, conforme a lo establecido en los Arts. 95 y 96 de la LISR:

i. Instituciones de beneficencia (asistenciales).

Estas instituciones son aquellas que tienen por objeto beneficiar a personas, sectores y regiones de escasos recursos; comunidades indígenas y grupos vulnerables por edad, sexo o discapacidad, mediante la atención a necesidades básicas en materia de alimentación, vestido, vivienda, asistencia o rehabilitación médica; atención en establecimientos especializados; asistencia jurídica; apoyo y promoción para la tutela de los derechos de los menores; la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas; la rehabilitación de alcohólicos y fármaco dependientes, la ayuda para servicios funerarios; orientación social; educación o capacitación para el trabajo, promover la participación organizada de la población en acciones que mejoren sus condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad y el apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos. La regla I.3.9.6 de la Resolución Miscelánea vigente para el ejercicio 2008 (RMF) acota en qué consisten cada una de las actividades arriba señaladas.

ii. Instituciones dedicadas a la enseñanza.

Se trata de las que tienen como fin la impartición de enseñanza, siempre que ésta se imparta por organizaciones que cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, o por instituciones creadas por decreto presidencial o por ley cuyo objeto sea la enseñanza.

iii. Organismos que se dediquen a la investigación científica o tecnológica.

Son aquellos que persigan objetivos de investigación científica o tecnológica, siempre y cuando estén inscritos en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT).

iv. Organizaciones con fines culturales.

Su finalidad es la de promover y difundir la música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía, así como el apoyo a las actividades de educación e investigación artística en los términos señalados. De igual manera, buscan la protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la nación (bienes muebles e inmuebles de carácter arqueológico, artístico e histórico) en términos de la Ley Federal de Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas y la Ley General de Bienes Nacionales. Otra de sus finalidades es la que se refiere a la promoción del arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones de sus propias lenguas, los usos y costumbres, artesanías y tradiciones de la composición pluricultural que conforma el país. Por último, otros dos objetivos de este tipo de organizaciones son: la instauración y establecimiento de bibliotecas que formen parte de la red nacional de bibliotecas públicas, de conformidad con la Ley General de Bibliotecas; y el apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.

v. Instituciones que otorguen becas.

Estas entidades otorgan, mediante concurso abierto al público en general y con base en la capacidad académica del candidato, becas para cursar estudios en instituciones que cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios; o cuando se trate de instituciones del extranjero, que éstas se encuentren reconocidas por el CONACYT.

vi. Dedicadas a la investigación, preservación, prevención o control ecológicos.

Buscan desarrollar trabajos de investigación o preservación de la flora y fauna silvestre, terrestre o acuática dentro de las zonas geográficas que determine el Servicio de Administración Tributaria para tal efecto. Asimismo, pueden tener como fin la promoción de la prevención y control de la contaminación del agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico y del entorno.

vii. Dedicadas a la reproducción de especies.

Tendientes a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y la conservación de su hábitat, previa opinión de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales (SEMARNAT).

viii. Programas escuela empresa.

Programas escuela-empresa establecidos por instituciones que cuenten con aprobación de la autoridad fiscal. La institución que cuente con autorización de la autoridad fiscal será contribuyente y la institución que establezca el programa será contribuyente responsable solidaria con la misma.

ix. Fundaciones y Patronatos.

Las fundaciones, patronatos y demás entidades cuyo propósito sea apoyar económicamente las actividades de personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR.

4.2.1 Constancia para acreditar actividades

No obstante lo anterior, no basta solamente con que los objetos sociales indicados sean desarrollados por la organización, sino que es necesario obtener constancia de ello. Esta obtención de constancia tiene como finalidad la de obtener el visto bueno de la autoridad correspondiente; que ésta conoce y da fe de que la organización civil realiza las actividades propias de su objeto social, señalando en qué consisten, el domicilio o lugar donde se efectúan y el tiempo durante el cual se van a realizar o se realizaron las actividades.

A continuación se detallan las autoridades encargadas de expedir las constancias anteriormente indicadas, para cada tipo de actividad u objeto social de las asociaciones civiles que pretendan obtener el estatus de donatarias autorizadas.

Este requisito es indispensable, como se verá más adelante, para poder llevar a cabo el trámite de solicitud de donataria ante el SAT.

a) Asistencial

Constancia expedida preferentemente por la Secretaría de Desarrollo Social, el Sistema Nacional para el Desarrollo Integral de la Familia o los Sistemas Estatales o Municipales para el Desarrollo Integral de la Familia, en las materias de su competencia. Esta instancia aplica sólo para las OSC constituidas bajo el régimen de Asociación Civil, Sociedad Civil o fideicomisos. Hay que recordar que en el caso de las IAP, IBP o FBP, éstas son supervisadas por Junta de Asistencia Privada u órgano análogo, según la Entidad Federativa en que estén domiciliadas.

b) Educativa

Reconocimiento o autorización de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.

c) Investigación Científica

Constancia de inscripción ante el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas del CONACYT.

d) Cultural

- Constancia expedida por el Consejo Nacional para la Cultura y las Artes, el Instituto Nacional de las Bellas Artes, el Instituto Nacional de Antropología e Historia o los organismos estatales, en las materias de su competencia.
- En el caso de museos privados, debe obtenerse constancia que acredite que el museo se encuentra abierto al público en general, expedida preferentemente por el Consejo Nacional para la Cultura y las Artes u organismo estatal en esta materia y su reglamento de operación.

- Para aquellas entidades dedicadas a beneficiar bibliotecas privadas, se requiere constancia que acredite que la biblioteca se encuentra abierta al público en general, expedida por el Consejo Nacional para la Cultura y las Artes u organismo estatal en esta materia y su reglamento de operación.

e) Becante

Reglamento de becas en el que se señalen los requisitos a que se refiere el artículo 98, fracciones I y II de la LISR.

f) Investigación o preservación ecológica

Constancia expedida por la SEMARNAT que acredite que realizan sus actividades dentro de algunas de las áreas geográficas a que se refiere el Anexo 13 de la RMF vigente.

g) Reproducción de especies

Constancia expedida por la SEMARNAT.

h) Programa escuela empresa

Constancia que acredite que el programa escuela empresa de que se trata, se encuentra autorizado ante el SAT.

i) Apoyo Económico (Fundaciones y Donatarias que apoyen a otras OSC)

Convenio celebrado al efecto con la beneficiaria, misma que deberá tener el carácter de donataria autorizada.

Una vez que las organizaciones civiles y fideicomisos reciban la constancia de autorización antes mencionada, estarán en posibilidad de recibir donativos deducibles y a su vez, una vez que se cuente con autorización para esta última actividad, podrán solicitar ante los impresores autorizados la elaboración de sus comprobantes fiscales con los requisitos que al efecto se establezcan

4.2.2 Solicitud de Autorización ante el Servicio de Administración Tributaria

Para convertirse en una Donataria Autorizada, la AC deberá realizar satisfactoriamente los trámites descritos anteriormente y, de manera adicional, cubrir las siguientes condiciones:

- 1) Recibir una parte sustancial de sus ingresos de fondos proporcionados por la Federación, Estados o Municipios, de donativos o de ingresos derivados de la realización de su objeto social.
- 2) Desarrollar actividades que tengan como finalidad primordial el cumplimiento de su objeto social.
- 3) No pueden intervenir en campañas políticas o involucrarse en actividades de propaganda destinadas a influir en la legislación.

Cumplidas las siguientes condiciones, el trámite de la solicitud debe de ir acompañado por lo siguiente:

- Escrito libre con los siguientes datos:
 - i. Nombre, denominación o razón social
 - ii. Clave en el Registro Federal de Contribuyentes
 - iii. Domicilio Fiscal manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes
 - iv. Datos del representante legal (nombre(s), apellido paterno, apellido materno, clave en el registro federal de contribuyentes, CURP)
 - v. Domicilio para oír y recibir notificaciones
- Copia de la escritura constitutiva
- Copia fotostática de la inscripción al RFC
- Constancia que acredite que la organización puede ser autorizada para recibir donativos deducibles.
- Las organizaciones que apoyen a otras instituciones autorizadas para recibir donativos, presentarán el convenio celebrado al efecto con la beneficencia.

Cuando la Administración General Jurídica verifique que la documentación que presentó la AC solicitante cumple con todos los requisitos legales, le será emitido un oficio-constancia en el cual le informará que ha sido autorizada para recibir donativos deducibles mediante la inclusión de sus datos en el Anexo 14 de la Resolución Miscelánea Fiscal que se publique en el Diario Oficial de la Federación y en el portal de Internet del SAT.

Una vez que la AC reciba el oficio-constancia puede solicitar ante los impresores autorizados la elaboración de los recibos que amparen los donativos, los cuales podrán ser considerados deducibles para efectos del ISR por el donante. No es necesario esperar a que se publiquen los datos de la AC en los medios anteriormente descritos para poder empezar a recibir donativos deducibles.

Si la AC desea obtener donativos por parte de residentes en el extranjero (específicamente de aquellos países con los que México tenga celebrados tratados en la materia), puede obtener una segunda autorización, si previamente le fue aprobada la de recibir donativos deducibles en México. Sin embargo, esta segunda autorización queda limitada a las AC cuyo fin sea asistencial; educativo: de investigación científica o tecnológica; cultural; ecológico; de reproducción de especies en protección y peligro de extinción; museos y bibliotecas privados.

De manera adicional, y conforme a lo dispuesto en el Art. 116 del RLISR, las AC que soliciten esta segunda autorización no podrán recibir cantidades excesivas por concepto de arrendamiento, intereses, dividendos o regalías o por actividades no relacionadas con su objeto social. Se entiende como “cantidades excesivas” aquellas que sobrepasen una tercera parte de sus ingresos totales. Esto no es aplicable a las instituciones educativas (Art. 95 fracc. X LISR)

4.3 Impresión de comprobantes fiscales.

Toda persona (física o moral) que enajene un bien, preste un servicio, o permita el uso o goce temporal de bienes muebles e inmuebles –entre otras actividades– debe expedir un comprobante que ampare dicha operación.

Básicamente, existen dos tipos de comprobantes: los simplificados y los que cumplen con todos los requisitos fiscales (comprobantes para efectos fiscales o – simplemente– comprobantes fiscales).

Los comprobantes simplificados son los que entregan las personas que prestan servicios o enajenan bienes al público en general. Estos son expedidos cuando el adquirente no solicita un comprobante con todos los requisitos que al efecto señalen las disposiciones fiscales vigentes.

Por su parte, los comprobantes fiscales permiten la disminución de un gasto sobre los ingresos (deducción), y/o la disminución de las cantidades a pagar de un impuesto determinado (acreditamiento). Sin embargo, para que se le pueda denominar como tales, y para que puedan surtir el efecto antes señalado, deben de reunir una serie de requisitos y características que marca la legislación fiscal.

Una AC que cuente con la autorización para recibir donativos deducibles de ISR, debe expedir comprobantes fiscales que amparen los ingresos que reciba por ese concepto. Para ello, debe encomendar su elaboración a un impresor que cuente con autorización del SAT (impresor autorizado). Al mandar a imprimir sus comprobantes, la AC debe cumplir con los siguientes requerimientos:

- 1) Solicitud firmada por el representante legal, en la que bajo protesta de decir verdad declare:
 - i. Nombre, denominación o razón social
 - ii. Domicilio fiscal
 - iii. Fecha de solicitud
 - iv. Serie

v. Número de folios que solicita, y en su caso, domicilio del establecimiento al que corresponden.

2) Los contribuyentes que soliciten por primera vez los servicios de impresión, además deberán presentar:

- Copia de identificación oficial del representante legal.
- Copia del documento que faculte al representante legal para presentar la solicitud de impresión.

Los impresores autorizados deben iniciar la impresión de comprobantes de sus clientes a partir del folio número 01.

Cuando los folios solicitados inicien a partir de distinto número de cualquier serie, será necesario que el contribuyente manifieste en la solicitud correspondiente, bajo protesta de decir verdad, que no ha solicitado previamente la impresión de comprobantes con la misma numeración y serie.

Una vez que se ha hecho entrega de lo anterior, el impresor procede a elaborar los comprobantes solicitados, los cuales deben contener los siguientes datos, conforme al Art. 29-A del CFF:

I.- Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyente de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.

II.- Contener impreso el número de folio.

III.- Lugar y fecha de expedición.

IV.- Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

V.- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

VI. Valor unitario consignado en número, e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, desglosado por tasa de impuesto, en su caso.

VII.- Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

VIII.- Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Los comprobantes autorizados por el Servicio de Administración Tributaria deberán ser utilizados por el contribuyente, en un plazo máximo de dos años, dicho plazo podrá prorrogarse cuando se cubran los requisitos que al efecto señale la autoridad fiscal de acuerdo a reglas de carácter general que al efecto se expidan. La fecha de vigencia deberá aparecer impresa en cada comprobante. Transcurrido dicho plazo se considerará que el comprobante quedará sin efectos para las deducciones o acreditamientos previstos en las Leyes fiscales.

Además de los requisitos anteriormente enunciados, se deberá cumplir con aquellos establecidos en el artículo 40 RCFF, así como los contenidos en las disposiciones de la RMF (Regla II.2.4.4).

Las disposiciones establecidas en el RCFF con las siguientes:

1. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes del donatario.
2. Lugar y fecha de expedición.

3. Nombre, denominación o razón social, domicilio del donante, y en su caso el domicilio fiscal y la clave del Registro Federal de Contribuyentes.
4. Cantidad y descripción de los bienes donados o, en su caso, el monto del donativo.
5. El señalamiento expreso de que amparan un donativo, y que la donataria se obliga a destinar los bienes donados a los fines propios de su objeto social. Cuando el comprobante ampare la donación de bienes, debe consignar la leyenda "En el caso de que los bienes donados hayan sido deducidos previamente para los efectos del impuesto sobre la renta, este donativo no es deducible".

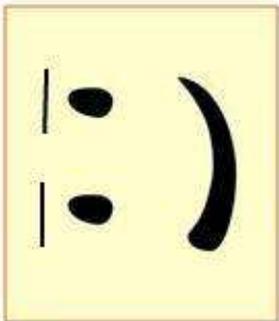
Por su parte, las disposiciones contenidas en la Regla II.2.4.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal para comprobantes que amparan donativos son las siguientes:

- A. La cédula de identificación fiscal reproducida en 2.75 cm. por 5 cm. con una resolución de 133 líneas/ 1200 dpi. En el caso de personas físicas podrá o no contener la CURP. Sobre la impresión de la cédula, no podrá efectuarse anotación alguna que impida su lectura.
- B. La leyenda: "La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales", con letra no menor de 3 puntos.
- C. El Registro Federal de Contribuyentes y nombre del impresor, así como la fecha en que se incluyó la autorización correspondiente en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, con letra no menor de 3 puntos.
- D. El número de aprobación asignado por el Sistema integral de comprobantes fiscales (SICOFI).
- E. Contener impreso el número de folio.
- F. Número y fecha del oficio en que se haya informado a la organización civil o fideicomiso la procedencia de la autorización para recibir donativos deducibles; si no se cuenta con dicho oficio, la fecha y número de oficio de renovación correspondiente.

Todo lo anterior implica una lista bastante extensa de requisitos que deben cumplir los comprobantes de las donatarias, los cuales no pueden apreciarse a detalle. La gráfica 4.3.1 muestra un ejemplo de recibo de donativo deducible de impuestos, con todos los requisitos que éste implica. Esta gráfica está correlacionada mediante números con la 4.3.2 para tener una mejor identificación de estos elementos.

Gráfica 4.3.1

Comprobante Fiscal de Donativo.

		1 CARITAS SONRIENTES, A.C. 2	
9 Florida 245, Col. Paseo de las Lomas 3		de 18	
C.P. 58765 Morelia, Michoacán. 10		de 18	
RFC: CSO-080808-KEO 13		Bueno por: \$ 4	
13 RECIBO DE DONATIVO		RFC: 4	
11 Recibimos de:			
11 Con domicilio en:			
11 La cantidad de:			
5 6 12 En especie: *			
(Descripción de los bienes)			
14 13 La donataria se obliga a destinar los bienes donados a los fines propios de su objeto social.			
14 * En el caso de que los bienes donados hayan sido deducidos previamente para los efectos del IMPUESTO SOBRE LA RENTA, este donativo es NO DEDUCIBLE.			
14 Donativo deducible en los términos de la Ley del I.S.R. de acuerdo con el oficio número:			
326 -SAT-10-I-V-(GRG)-10000, de fecha 15 de agosto de 2008. 19			
7 16 Impreso por: Oscar Jiménez Estrada JIE700119147. Comprobantes elaborados el día: 20 de agosto de 2008.			
Fecha de inclusión de la autorización en la página de internet del SAT: 06 de Marzo de 2008.			
"La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales." 15			
Vigencia: del 20 de agosto de 2008 al 20 de agosto de 2010. Número de aprobación del SICOFI: 1223344			
Pago en una sola exhibición. 17			
8			

Fuente: elaboración propia.

Gráfica 4.3.2

Requisitos que deben contener los comprobantes fiscales expedidos por donataria autorizada.

Requisitos del Art.29-A del CFF:

- 1.- Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del RFC de quien lo expida.
- 2.- Número de folio
- 3.- Lugar y fecha de expedición.
- 4.- Clave del RFC de la persona a favor de quien se expida
- 5.- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- 6.- Valor unitario consignado en número, e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en su caso deban trasladarse, desglosados por tasa de impuesto (en este caso se anota el espacio dedicado para ello).
- 7.- Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.
- 8.- Vigencia

Requisitos del Art.40 del RCFF:

- 9.- Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del RFC del donatario. (Idem. que el requisito 1.-)
- 10.- Lugar y fecha de expedición (Idem. que el requisito 3.-).
- 11.- Nombre, denominación o razón social, domicilio del donante, y en su caso el domicilio fiscal y la clave del RFC (en este caso se anota el espacio dedicado para ello).
- 12.- Cantidad y descripción de los bienes donados o, en su caso, el monto del donativo. (Similar al del requisito 5.)
- 13.- El señalamiento expreso de que el comprobante amparan un donativo, y que la donataria se obliga a destinar los bienes donados a los fines propios de su objeto social. Cuando el comprobante ampare la donación de bienes, debe consignar la leyenda "En el caso de que los bienes donados hayan sido deducidos previamente para los efectos del impuesto sobre la renta, este donativo no es deducible".

Requisitos de la Regla II.2.4.4 de la RMF:

- 14.- La cédula de identificación fiscal reproducida en 2.75 cm. por 5 cm. con una resolución de 133 líneas/1200 dpi.
- 15.- La leyenda: "La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales", con letra no menor de 3 puntos.
- 16.- El RFC y nombre del impresor, así como la fecha en que se incluyó la autorización correspondiente en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, con letra no menor de 3 puntos. (Idem. que el requisito 7.-)
- 17.- El número de aprobación asignado por el Sistema integral de comprobantes fiscales (SICOFI).
- 18.- Contener impreso el número de folio. (Idem. que el requisito 2.-)
- 19.- Número y fecha del oficio en que se haya informado a la organización civil o fideicomiso la procedencia de la autorización para recibir donativos deducibles; si no se cuenta con dicho oficio, la fecha y número de oficio de renovación correspondiente.

Fuente: elaboración propia.

No obstante lo anterior, las donatarias pueden emitir, de forma alternativa, comprobantes fiscales digitales (CFD). Estos son un mecanismo alternativo de comprobación fiscal de ingresos, egresos y propiedad de mercancía, por medios electrónicos. Este esquema se incorpora a los existentes, pero su particularidad es el uso de las tecnologías de la información para la generación, procesamiento, transmisión y resguardo de los documentos fiscales de manera 100% digital.

Los CFD son documentos electrónicos que permiten comprobar las operaciones realizadas entre los contribuyentes, bajo estándares tecnológicos y de seguridad internacionalmente reconocidos.

De acuerdo con el SAT, un comprobante digital es “la representación digital de un comprobante para efectos fiscales, que utiliza los estándares definidos por el SAT en cuanto a tecnología, forma y sintaxis para contar con validez fiscal.”⁶²

En México, los CFD comenzaron a utilizarse en junio de 2003, cuando Wal Mart inició, a manera de prueba, el uso de facturas electrónicas con Procter & Gamble.⁶³

Para el resto de los contribuyentes, la posibilidad de utilizar los CFD surge a partir del mes de febrero de 2005, cuando el SAT abrió la opción de poder utilizarlos en lugar de las tradicionales facturas de papel. Estos primeros CFD debieron ajustarse, en un inicio, a los estándares definidos por en la Resolución de la Miscelánea Fiscal, anexo 20 del 31 de mayo de 2004.

Conforme lo expuesto por la Secretaría de la Función Pública⁶⁴, los CFD tienen las siguientes ventajas:

⁶² SAT. Comprobantes Fiscales Digitales. El esquema de comprobación fiscal 100% digital. Publicaciones de asistencia al contribuyente. 2006

⁶³ http://ejecutivosdefinanzas.org.mx/articulos.php?id_sec=24&id_art=774&num_page=1931

⁶⁴ Idem. pp.65

- Facilitan el registro y respaldo de las operaciones comerciales entre contribuyentes.
- Los contribuyentes tienen la seguridad de que sus comprobantes fiscales digitales no pueden ser falsificados o alterados, porque:
 - La información contenida en el comprobante está protegida, y no puede manipularse ni modificarse sin que se detecte.
 - La identidad del emisor del comprobante puede verificarse.
 - La estructura, folio, número de aprobación y la vigencia del certificado de sello digital con el cual se selló el comprobante fiscal digital, puede validarse.

A las cualidades anteriores, el SAT agrega una cuarta, enfocada totalmente al aspecto fiscal. Esta cualidad es “No repudio”; es decir, que la persona que emita un CFD no podrá negar haberlo generado

El elemento que garantiza la seguridad en la emisión de los CFD es el “Sello digital”, ya que vincula el contenido del CFD con la identidad del emisor. El Sello Digital es un mensaje de datos que van adjuntos a un CFD, y permiten asegurar la integridad de su contenido y su autenticidad, avalando el “no repudio” Otro elemento que permite asegurar la legitimidad de los CFD, es que el SAT tiene control de los números de folio electrónicos de los mismos, con lo cual se puede identificar de inmediato por parte de la autoridad si el comprobante es legítimo o apócrifo.

Si bien los CFD presentan una serie de ventajas en cuanto a la garantía de su autenticidad, la autoridad también ha indicado que éstos ofrecen adicionalmente otros beneficios, principalmente de carácter administrativo, entre los que destacan:

- Incremento en la productividad, al reducir tiempos en procesos administrativos.
- Rapidez y seguridad en el intercambio de información, ya que los documentos generados se manejan bajo estándares y plataformas abiertas.

- Ahorro en costos administrativos y de oficina. Optimización de espacios físicos
- Reducción en tiempos operativos en el ciclo de resurtido y facturación.
- Reducción de costos de almacenamiento.
- Eliminación de errores de captura.

Todo lo anterior resultaría en una mayor productividad, ahorros en costos administrativos, mejor atención al cliente, aprovechamiento de espacios físicos, reducción de procesos administrativos y uso de papel.

Sin embargo, este sistema de facturación ha enfrentado varias dificultades para su adopción por parte de los contribuyentes ya que, en principio de cuentas, no todos tienen la plataforma tecnológica para hacer uso de él. Por otro lado, los costos de la implementación son elevados. A continuación se muestra el avance que tuvo la facturación electrónica al mes de agosto de 2005⁶⁵; es decir, 5 meses después de que el SAT abriera esta opción para todos los contribuyentes:

- 288 contribuyentes han optado por emitir comprobantes fiscales digitales
- Se han emitido 322 sellos de certificado digital y 544 rangos de folios

Debido a ello, en la primera modificación a la RMF para 2007, se derogó la regla que permitía optar por la autoimpresión (imprimir sus propios comprobantes), de tal manera que los contribuyentes sólo pudieran optar por mandar imprimir sus comprobantes con impresores autorizados o por la factura electrónica. Esto con visos de que muchos contribuyentes eligieran la última opción.

Dos años después de la puesta en marcha de la facturación electrónica, la situación no ha sido muy diferente. De acuerdo a un artículo del portal electrónico CNN-Expansión⁶⁶ publicado el día 04 de julio de 2007, a pesar de los intentos del SAT de

⁶⁵ MARTINEZ COSS, Fernando. Dentro de la V Bienal Iberoamericana de la Comunicación, celebrada en el ITESM, Campus Estado de México en Septiembre de 2005.

⁶⁶ <http://www.cnnexpansion.com/blogs/consultorio-fiscal-y-juridico/archive/2008/07/04/ya-viene-para-quedarse-la-factura-electrnica>

vender los beneficios que implica migrar a la facturación electrónica no se ha obtenido los resultados esperados. La migración ha sido lenta e incluso los grandes consorcios que apostaron al cambio de manera automática y que obligaron a sus proveedores a implementar la factura electrónica, utilizan a la fecha sistemas mixtos (papel y electrónico).

Como complemento a lo anterior, una nota publicada en el diario El Universal⁶⁷, el martes 19 de febrero de 2008 indica que "a las PYME's no le conviene invertir tecnología para factura electrónica ya que sus volúmenes de emisión de este tipo de documento no justifican su retorno de inversión; hay algunas que generan sólo 50 o 100 facturas mensualmente"; lo anterior de acuerdo con Luis Fernando Osorio Reyes, director general de IT Complements, compañía dedicada a la implementación de software de gestión empresarial.

Afortunadamente, la utilización de la factura electrónica es opcional y para adherirse a ella es necesario cumplir ciertas especificaciones, las cuales están indicadas en el Art. 29 del CFF, destacando, entre otras:

1. Tener certificado de firma electrónica avanzada vigente (FIEL).
2. Llevar su contabilidad a través de sistemas electrónicos.
3. Contar con al menos un sello digital amparado por un certificado expedido por el SAT.
4. Solicitar al SAT la asignación de los folios de los CFD.

Además de lo anterior, deben observarse los requerimientos contenidos en la Regla II.2.20.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2008.

⁶⁷ <http://www.el-universal.com.mx/articulos/45530.html>

4.4 Obligaciones fiscales adicionales de las Asociaciones Civiles que funcionen como Donatarias Autorizadas.

Adicionalmente a las obligaciones indicadas, las donatarias deben de cumplir otra serie de deberes, algunos de las cuales también les corresponden a las sociedades mercantiles.

Las principales obligaciones de las donatarias autorizadas son las siguientes:

1. Presentar, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración anual informativa en la que se calcule el remanente distribuible, así como sus ingresos y erogaciones.⁶⁸
2. Si hace pagos por sueldos, servicios profesionales o por arrendamiento de inmuebles a personas físicas, entre otros casos, debe retenerles y enterar al SAT el ISR, así como proporcionarles las constancias respectivas.⁶⁹
3. Presentar declaraciones informativas⁷⁰ de retenciones del impuesto sobre la renta, de pagos efectuados a residentes en el extranjero, de donativos otorgados, de retenciones por sueldos y salarios; de ingresos y de erogaciones efectuadas; a más tardar el 15 de febrero de cada año.
4. Informar a las autoridades fiscales, a través de medios y formatos electrónicos de la contraprestación o donativo recibido en efectivo, moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o de plata, cuyo monto sea superior a cien mil pesos, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior en que se realice la operación.⁷¹

⁶⁸ LISR 101, Fracc III

⁶⁹ LISR 101, Fracc VI y LISR 118

⁷⁰ LISR 101 Fracc. V

⁷¹ LISR 97 Fracc VI

5. Mantener a disposición del público en general la información relativa a la autorización para recibir donativos, al uso y destino que se haya dado a los donativos recibidos, así como al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, por el plazo y en los términos que mediante reglas de carácter general fije el Servicio de Administración Tributaria⁷²

Esta obligación va ligada con el Art.I.3.9.10 de la RMF 2008, la cual indica que:

“Para los efectos de los Artículos Tercero, fracción IV y Quinto, fracción III del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y se establece el Subsidio para el Empleo, publicado en el DOF el 1 de octubre de 2007, las donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del ISR, deberán poner a disposición del público en general la información relativa a la transparencia y al uso y destino de los donativos recibidos, a través del programa electrónico que para tal efecto esté a su disposición en la página de Internet del SAT, de conformidad con la regla II.3.7.5.

A su vez, la regla II.3.7.5 establece:

“Para dar cumplimiento a lo establecido en la regla I.3.9.10., las organizaciones civiles o fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles del ISR deberán estar a lo siguiente: Proporcionar a través del programa electrónico “Transparencia de las donatarias autorizadas” que se encuentra a su disposición mediante la página de Internet del SAT la información siguiente, correspondiente a los dos ejercicios inmediatos anteriores:

⁷² LISR 97 Fracc V

- a. Ingresos del Ejercicio: Donativos en especie, en efectivo y otro tipo de ingresos.
- b. Donativos otorgados y beneficiarios.
- c. Uso de los donativos.
- d. Destino de los donativos.
- e. Estado de Egresos del Ejercicio: Montos totales de plantilla laboral, total de percepciones netas de los miembros del consejo de administración.
- f. Montos destinados y conceptos ejercidos en el desarrollo directo de la actividad.
- g. Actividades: Sector beneficiado y población atendida directamente o beneficiada por sus acciones.
- h. Si dictamina o no estados financieros.
- i. En su caso, nombre y número de registro del Contador Público Registrado que dictaminó.
- j. Si autoriza o no que se consulte al Contador Público Registrado que dictaminó sus estados financieros, respecto de la información proporcionada.
- k. Nombre de la persona responsable de la captura.

La información declarada será responsabilidad directa de la organización civil o fideicomiso autorizado para recibir donativos deducibles del ISR y se rendirá bajo protesta de decir verdad.

Dicha información deberá proporcionarse durante los meses de noviembre o diciembre de cada año, utilizando para tal efecto la FIEL.

Tratándose de organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles del ISR, que tengan menos de 2 ejercicios fiscales operando como tales, únicamente deberán presentar la información correspondiente al ejercicio fiscal inmediato anterior.”

6. Informar a las autoridades fiscales, en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, 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 en los términos de esta Ley.⁷³

Esta obligación surge a partir del Ejercicio 2008 con el objeto principal de fiscalizar las actividades de grandes grupos empresariales que crean sus propias OSC con objetos sociales.

Es la regla I.3.9.11 de la RMF 2008 la que establece qué se entiende por parte relacionada, y con ello determinar si se cae en la situación que genere la obligación de cumplir con lo señalado en el párrafo anterior:

“Para los efectos del artículo 97, fracción VII de la Ley del ISR, las donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la misma Ley deberán informar al SAT respecto de las operaciones que celebren con partes relacionadas o donantes, así como los servicios que les contraten o de los bienes que les adquieran, correspondientes en el mismo ejercicio, en términos de lo establecido en la regla II.3.7.6.

I. Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, el capital o el control de la otra, o cuando una persona o un grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, el control o el capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a esta fracción se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

⁷³ LISR 97 Fracc VII

II. Se considera donante a aquel que transmite de manera gratuita bienes a una organización civil o a un fideicomiso autorizados para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta en los mismos términos y requisitos que señala la Ley del ISR.”

La forma de cumplir con lo anterior se indica en la Regla II.3.7.6:

“Para los efectos de la regla I.3.9.11., las donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la misma, presentarán a través de declaración informativa electrónica, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél en el que se celebre la operación o se haya recibido el donativo con la parte relacionada y/o el donante, a través del programa electrónico “Declaración Informativa por Operaciones realizadas con partes relacionadas o donantes”, la siguiente información:

- a) La naturaleza de la operación.
- b) La denominación o razón social, el nombre, la clave en el RFC o la CURP de las partes de la operación.
- c) La fecha o el plazo de la operación.
- d) El monto de la operación.
- e) La fecha o plazo en que se recibió el donativo.

7. Presentar en enero y febrero de cada año, a través de la página de internet del SAT, aviso en el que manifieste, bajo protesta de decir verdad, que siguen cumpliendo con los requisitos y obligaciones para ser donataria autorizada. Este aviso se debe presentar utilizando la FIEL.⁷⁴

8. Del mismo modo, y conforme a la disposición que norma el punto anterior, se debe informar a la Administración General Jurídica (AGJ) o a la Administración Local Jurídica (ALJ) que corresponda a su domicilio fiscal, mediante escrito

⁷⁴ RMF 2008 II.3.7.1

libre sobre el cambio de RFC; domicilio fiscal, denominación, o razón social; suspensión o reanudación de actividades; extinción, liquidación o disolución de la donataria. Dicho escrito se presentará dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que haya presentado el aviso, anexando copia del mismo.

También deberá informar, dentro de los diez días hábiles siguientes a aquel en que se haya dado el cambio, sobre cualquier modificación en el objeto social o fines de la organización, o de cualquier otro requisito que se le hubiera solicitado para otorgarle esta autorización.

9. Cuando queden sin efectos los documentos que hayan servido para acreditar el objeto de la persona moral o fideicomiso (ver capítulo 4.2.1), se debe de informar de ese hecho a la AGJ o a la ALJ, según el caso, dentro de los diez días siguientes a aquel en que se haya dado el hecho, y presentar nueva autorización, registro, reconocimiento, inscripción, convenio o documento vigente que corresponda.

10. Presentar dictamen simplificado emitido por contador público registrado (CPR)⁷⁵. Sin embargo, se exime de esta obligación a aquellas donatarias que se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos⁷⁶:
 - I. No hubieren recibido donativo alguno.
 - II. Únicamente hubieren percibido ingresos en el ejercicio de que se trate, en una cantidad igual o menor al equivalente a 60,000 unidades de inversión con valor referido al 31 de diciembre de 2007 (\$235,978.98).

Para poder utilizar este beneficio, es necesario presentar a más tardar el 15 de marzo, ante la Administración Local de Auditoría que les corresponda, aviso en el que manifieste bajo protesta de decir verdad, dicha situación. Para

⁷⁵ 32-A Fracc II CFF y RCFF 49, 51-A y 51-B

⁷⁶ RMF 2008 II.2.8.4

tales efectos, se deberán anexar fotocopias simples de todas las declaraciones que estuvo obligado a presentar por ese ejercicio. Cabe aclarar que este beneficio no es aplicable para fideicomisos.

11. Llevar contabilidad conforme al CFF, el RCFF y el RLISR⁷⁷. El art. 106 del RLISR otorga la posibilidad de llevar “Contabilidad simplificada llevando el libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones que establece el artículo 32 del RCFF y el cual debe cumplir con las fracciones I y II del mismo ordenamiento, las cuales consisten en identificar cada acto o actividad, así como las contribuciones que originen, y, adicionalmente, identificar las inversiones en cuanto a su monto original de inversión (MOI) y el importe de su deducción anual. Tratándose de donativos que reciban en bienes, la contabilidad de las donatarias debe permitir, además, un control de dichos bienes que les permita identificar a los donantes, los bienes recibidos y entregados y, en su caso, los bienes destruidos que no hubieran sido entregados a los beneficiarios de las donatarias. Asimismo, deberán llevar un control de las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación.⁷⁸

Como puede apreciarse, estas disposiciones son en cierta medida contradictorias, ya que, por un lado, permiten que la donataria lleve una contabilidad simplificada, pero por otro los requerimientos de información financiera respecto de la misma son abundantes. Al respecto se profundizará en el Capítulo 5 del presente trabajo.

12. Destinar los donativos y, en su caso, los rendimientos, única y exclusivamente a los fines propios del objeto social o fines autorizados. En ningún caso las donatarias autorizadas podrán destinar más de 5% de los donativos que perciban para cubrir sus gastos de administración. Se consideran como gastos

⁷⁷ LISR 86 Fracc. I

⁷⁸ RCFF 26 Fracc.IX, segundo párrafo

de administración, entre otros, los relacionados con las remuneraciones al personal, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, teléfono, electricidad, papelería, mantenimiento y conservación, los impuestos y derechos federales y locales, así como las demás contribuciones y aportaciones que en términos de las disposiciones legales, deba cubrir la donataria, siempre que se efectúen en relación directa con las oficinas o actividades administrativas.⁷⁹

Este requisito es uno de los principales obstáculos a los que se enfrentan las donatarias, ya que la limitante del 5% para gastos administrativos es, en el mejor de los casos, insuficiente para poder lograr que la donataria tenga actividades que le permitan subsistir en el tiempo, como podrían ser gastos de publicidad, patrocinios, o simplemente el arrendamiento de las instalaciones donde tendrá su sede, etc. Sobre este tema se abundará en el Capítulo 7.

13. En el caso de las donatarias que obtengan donativos del extranjero en virtud del protocolo del Convenio entre los Gobiernos Mexicano y E.U.A. para evitar la doble imposición e impedir la evasión de ISR se deberá cumplir con los siguientes puntos:⁸⁰

a. Mantener a disposición del público durante un periodo de tres años contados a partir del ejercicio siguiente al que corresponda:

- Estado de Posición Financiera al cierre del ejercicio.
- Relación de los administradores y empleados que hayan recibido de la donataria pagos mayores a \$295,000. Art119 RLISR

b. En cuanto a la estructura de sus ingresos, encontrarse en alguno de los siguientes supuestos:

⁷⁹ RLISR 110

⁸⁰ LISR 119

- Cuando menos una tercera parte provenga de fondos federales, estatales o municipales o del público en general.
- Cuando menos el 10% provenga de fondos federales, estatales o municipales o del público en general, sin considerar los derivados de la realización de su objeto social.
- Cuando más de una tercera parte provengan de donativos, venta de mercancía, prestación de servicios o por el otorgamiento del uso o goce de bienes, siempre que sean de una actividad relacionada con su objeto social.
- Cuando menos del 10% de los ingresos provengan de donaciones nacionales, sin considerar los derivados de su objeto social deberán cumplir ciertos requisitos

Como se desprende de todo lo antes mencionado, es claro que aun cuando las donatarias no son contribuyentes en materia de Impuesto Sobre la Renta, sí tienen diversas obligaciones y requisitos de tipo fiscal que deben cumplir, y que son necesarias para poder obtener y mantener la autorización para recibir donativos.

El cumplir con estas obligaciones requiere que las OSC cuenten con cierta infraestructura administrativa que les permita hacerlo. Esto es primordial para este tipo de entidades, puesto que, de no hacerlo, pierden su naturaleza de donatarias lo cual les implicaría perder una de sus principales fortalezas que es el de que los donativos que les sean otorgados puedan ser deducidos de impuestos para el donante.

5. Información Financiera en las Organizaciones de la Sociedad Civil.

De igual modo que las entidades con fines de lucro, las OSC necesitan de información financiera confiable y oportuna que satisfaga las necesidades de los diversos interesados en la misma. Sin embargo, debido a que las OSC persiguen una finalidad no comercial o de especulación, sus estados financieros deben ser formulados con características particulares. En este capítulo se abordará la normatividad que deben seguir las OSC para la obtención de dicha información, al amparo de las Normas de Información Financiera (NIF).

Desde sus inicios, la práctica contable en México ha buscado contar con un soporte teórico que permita tener bases definidas para el registro, presentación y revelación de la información financiera, evitando, en lo posible, el uso de criterios particulares o subjetivos fundamentados en la costumbre que distorsionen dicha información.

Anteriormente, las “reglas” para el registro y emisión de información contable y financiera eran establecidas por la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. siendo éste un organismo surgido en 1964 y que agrupa a los Colegio de Contadores de la República Mexicana.

Así pues, la normatividad contable estaba contenida en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), los cuales no se definían como reglas en sí, sino como “guías de acción y no verdades fundamentales”,⁸¹ tal como señalaba el Boletín A-1 “Definición de los conceptos básicos integrantes de los Estados Financieros”.

5.1 Normas de Información Financiera

A partir del 1º de junio de 2004, es el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) el organismo independiente encargado de la normatividad contable en nuestro país. Este organismo surgió como

⁸¹ Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados*. México, 2004.

respuesta a la tendencia internacional de armonización de normas contables, en el año 2002. El CINIF es una entidad independiente y plural que busca responder a las necesidades de todos los interesados en la información financiera. Sus asociados fundadores son organismos líderes de los sectores público y privado, así como del educativo:

Usuarios:

1. Asociación de Bancos de México.
2. Asociación Mexicana de Intermediarios Bursátiles.
3. Consejo Coordinador Empresarial.
4. Consejo Mexicano de Hombres de Negocios, A.C.
5. Asociación Mexicana de Instituciones de Seguros, A.C.

Sector educativo:

6. Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración (ANFECA).

Reguladores:

7. Bolsa Mexicana de Valores (BMV).
8. Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV).
9. Comisión Nacional de Seguros y Fianzas (CNSF).
10. Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).
11. Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP).
12. Secretaría de la Función Pública (SFP).

Preparador:

13. Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas (IMEF).

La filosofía de las NIF es lograr, por una parte, la armonización de las normas locales utilizadas por los diversos sectores de nuestra economía; y, por otro lado, convergir en el mayor grado posible, con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board - IASB).

Es por ello que desde junio del 2004, cuando se haga referencia genérica a las NIF, deberá entenderse que éstas comprenden tanto a las normas emitidas por el CINIF como a los boletines emitidos por la CPC que le han sido transferidos al CINIF el 31 de mayo de 2004. Sin embargo, cuando se haga referencia específica a alguno de los documentos que integran las NIF, éstos se llamarán por su nombre original, esto es, Norma de Información Financiera o Boletín, según sea el caso.

Derivado de lo anterior, la estructura de las NIF es la siguiente:

- a) Las NIF y las interpretaciones a la Normas de Información Financiera (INIF) emitidas por el CINIF;
- b) Los Boletines emitidos por la CPC, que no hayan sido modificados, sustituidos o derogados por las nuevas NIF; y
- c) Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) aplicables de manera supletoria.

Con base en lo anteriormente expuesto, es necesario, pues, partir de cómo contemplan las NIF a las OSC. Estas entidades, así como aquellas que persiguen fines lucrativos, son consideradas entidades económicas.

De acuerdo con la NIF A-2, párrafo 13, se indica que la entidad económica es:

“... aquella unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, materiales y financieros (conjunto integrado de actividades económicas y recursos), conducidos y administrados por un único centro

de control que toma decisiones encaminadas al cumplimiento de los fines específicos para los que fue creada; la personalidad de la entidad económica es independiente de la de sus accionista, propietarios o patrocinadores.”⁸²

Sin embargo, es la NIF A-3 la que define en su párrafo 5, el concepto de entidades no lucrativas:

“Entidad con propósitos no lucrativos – (en lo sucesivo ENL) – es aquella unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, materiales y de aportación, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fue creada, principalmente de beneficio social, y que no resarce económicamente la contribución a sus patrocinadores. Por ende, tiene las siguientes características:

- Sus actividades de producción y venta de bienes o prestación de servicios persiguen cubrir, directa o indirectamente, fines de beneficio social
- Obtención de recursos de patrocinadores que no reciben en contraprestación pagos o beneficios económicos por los recursos aportados.
- Ausencia de participación definida de propietario que pueda ser vendida, trasferida o redimida, o que pueda transmitir derechos a la distribución residual de recursos en el caso de liquidación de la entidad.”

Asimismo, la Norma de Contabilidad Financiera 116 emitida por el IASB, en su apéndice D, define a las ENL como: una entidad que posee las siguientes características que la distingue de una empresa de negocios:

- Contribución de montos importantes de recursos de proveedores de recursos que no esperan un reembolso pecuniario proporcional o compensado.

⁸² Consejo Mexicano para la Investigación y de Normas de Información Financiera, A.C. *Normas de Información Financiera*. México, 2008.

- Fines operativos distintos que el de proporcionar bienes o servicios con una utilidad.
- Ausencia de intereses de propietario como de los de las empresas de negocios.

Si bien es cierto que las ENL pueden generar utilidades, la mayoría de las veces, su razón de ser u objeto social no les permite obtener altos niveles de utilidades. Por lo que, regularmente, se sostienen con las aportaciones y donativos de diversos patrocinadores, asociados, donadores. Podemos decir con seguridad, que el objetivo primordial de toda ENL es “proporcionar los servicios o productos para la que fue constituida, por lo que es importante mantener su patrimonio para que la entidad subsista.”⁸³

Tanto los administradores como, en su caso, los órganos directivos de las ENL continuamente están buscando, por una parte, mantener su patrimonio y, por otra, incrementarlo por medio de donativos o aportaciones de patrocinadores. Estas aportaciones o donativos no solamente se reciben en efectivo o activos líquidos, sino también se reciben aportaciones de activos fijos o en especie, lo que empieza a originar divergencias en la forma de reconocer estas aportaciones, pues, como se verá más adelante, su registro es distinto al que deberían darle las Entidades Lucrativas.

5.2 Conceptos integrantes de los Estados Financieros de las ENL.

El patrimonio de una ENL, de acuerdo con Boletín E-2, se define como sigue:

El residuo de los activos menos los pasivos, o activo neto, representa el patrimonio o recursos netos con que cuenta una entidad con propósitos no lucrativos para llevar a cabo sus objetivos y actividades operativas.

⁸³ BARBOSA DIAZ, Marco Antonio. *Entidades no lucrativas*. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México 2008

Las ENL comparten muchas Normas de información Financiera con las entidades lucrativas, pero el enfoque de sus estados financieros consiste en presentar y revelar información que ayude en la toma de decisiones, alejada del concepto comercial y de utilidad de las entidades lucrativas, aunque tampoco es forzosa la no obtención de utilidades o que sea requisito indispensable no generar riqueza.⁸⁴

La NIF A-3, menciona a los usuarios generales de la información financiera. A continuación se presentan los usuarios que se consideran más relevantes, así como sus características:

Patrocinadores.	Incluye a patronos, donantes, asociados, miembros y entidades gubernamentales que proporcionan recursos que no son directa y proporcionalmente compensados, de acuerdo con sus aportaciones.
Acreedores.	Incluye a los proveedores, prestamistas, empleados y otros acreedores.
Beneficiarios.	Son los que reciben los beneficios de las organizaciones no lucrativas. En algunos casos, los beneficiarios son patrocinadores, por ejemplo en los grupos colegiados de profesionistas.
Gobierno corporativo de la entidad y los órganos de supervisión internos o externos.	Son los responsables de establecer las políticas, supervisar y evaluar la administración de las entidades no lucrativas.
Administradores.	Son los responsables de cumplir con el mandato de los cuerpos de gobierno y de dirigir las actividades operativas.

⁸⁴ Idem. pp.124

Como dice el párrafo 15 de la NIF A-3:

“Por otra parte, el usuario (público) general evalúa, cada vez con mayor frecuencia, el grado en que la entidad satisface su responsabilidad social. Así, la entidad adquiere con mayor medida un compromiso ante la sociedad de atender el bienestar de la comunidad.”⁸⁵

Todos estos usuarios de la información financiera de un ENL comparten interés común sobre esta información, el cual es “la eficiencia y efectividad en los servicios proporcionados y su capacidad para seguir proporcionándolos.”⁸⁶

Por lo anterior, se requiere que los estados financieros permitan el conocimiento de las cifras de las ENL, así como su análisis e interpretación.

Los estados financieros básicos de una ENL son el balance general, el estado de actividades y el estado de flujo del efectivo, que están dentro de lo citado por el párrafo 42 de la NIF A-3:

- a) El balance general, también llamado estado de situación financiera o estado de posición financiera, que muestra información relativa a una fecha determinada sobre los recursos y obligaciones financieros de la entidad.
- b) El estado de actividades, para entidades con propósitos no lucrativos, que muestra la información relativa al resultado de sus operaciones en un periodo, y por ende, de los ingresos, gastos; así como, cambio neto en el patrimonio contable resultante en el periodo:
- c) El estado de flujo de efectivo, indica información acerca de los cambios en los recursos y las fuentes de financiamiento de la entidad en el periodo, clasificados por actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

⁸⁵ Idem. pp123

⁸⁶ Idem pp.124

Asimismo, se deberán agregar las notas a los estados financieros necesarias, de acuerdo con el párrafo 43 de la NIF A-3:

Las notas a los estados financieros son parte integrante de los mismos y su objeto es complementar los estados básicos con información relevante.

Como se puede observar, en las ENL no se prepara el estado de variaciones en el capital contable, pues dichas variaciones quedan incluidas en el estado de actividades. Considerando las necesidades comunes del usuario general, los estados financieros deben serle útiles para:

- a) Tomar decisiones de inversión o asignación de recursos a las entidades. Los principales interesados al respecto son quienes puedan aportar capital o que realizan aportaciones contribuciones o donaciones a la entidad.
- b) Tomar decisiones de otorgar crédito por parte de los proveedores y acreedores.
- c) Evaluar la capacidad de la entidad para generar recursos o ingresos por sus actividades operativas.
- d) Distinguir el origen y las características de los recursos financieros de la entidad, así como el rendimiento de los mismos.
- e) Formarse un juicio de cómo se ha manejado la entidad y evaluar la gestión de la administración.
- f) Conocer de la entidad, entre otras cosas, su capacidad de crecimiento, la generación y aplicación del flujo de efectivo, su productividad, los cambios en los recursos y en sus obligaciones, el desempeño de la administración.

Asimismo, la NIF A-3 menciona en el párrafo 49 otras aplicaciones particulares de las ENL:

La información financiera debe servirle al usuario general de una entidad con propósitos no lucrativos, además de lo mencionado en el párrafo 22, para:

- a) evaluar en el largo plazo si con la asignación de recursos, estas organizaciones, puede continuar logrando sus objetivos operativos a un nivel satisfactorio para los patrocinadores, los beneficiarios, la economía o la sociedad y, por tanto si los recursos disponibles son suficientes para proporcionar servicios y lograr sus fines sociales.
- b) Analizar si se mantienen niveles apropiados de contribuciones y donaciones para seguir proporcionando sus servicios de manera satisfactoria y, por ende, facilitar el logro de conclusiones sobre la continuidad de la entidad en el futuro.

5.2 Limitaciones al uso de la información financiera de las ENL.

Existen limitaciones al uso de la información financiera, como las que menciona el párrafo 50 de la NIF A-3:

Para las entidades con propósitos no lucrativos se deben tener presentes, en adición a lo mencionado en el párrafo 47, las siguientes limitaciones en el uso de los estados financieros:

- a) Los precios de venta de productos o servicios prestados pueden ser menores a su costo o sin cargo alguno al beneficiario y, por tanto, el nivel de ingreso puede no ser representativo del desarrollo de las actividades de la entidad.

- b) Los ingresos recibidos por la entidad con propósitos no lucrativos no compensan necesariamente a los costos para concluir sobre la eficiencia de los mismos.
- c) Los activos y pasivos, así como, los costos y gastos de las entidades con propósitos no lucrativos que pudieran derivar de servicios de voluntarios efectuados por su cuenta, pueden no estar incluidos en las cifras de los estados financieros.

Los estados financieros por sí solos no brindan un panorama completo sobre el desempeño de la entidad; por lo tanto, se requiere información adicional, financiera y no financiera, que venga a enriquecer la información que se brinda a los usuarios, para una óptima toma de decisiones, como lo dice el párrafo 51 de la NIF A-3:

“Para que el usuario general pueda evaluar la efectividad y eficiencia de los servicios de las entidades no lucrativas, en adición al contenido de los estados financieros, debe agregarse información estadística y narrativa sobre aspectos no financieros, que pueda permitir a dicho usuario formarse un juicio apropiado acerca de los objetivos logrados por la entidad.”

Es muy importante enfatizar en este punto que la razón de ser de las ENL, es la de proveer de bienes y servicios con precios bajos, lo cual no implica que no puedan obtener ganancias o utilidades y, que por ello, dejen de ser entidades con fines no lucrativos. Las ENL no están divorciadas de las utilidades que se generen, por el contrario, sería lo óptimo que una ENL generara utilidades. En la práctica esto no es del todo común, ya que su objeto y razón de ser no persigue obtener utilidades.⁸⁷

⁸⁷ Idem. pp.124

Figura 5.2.1

Diferencias y semejanzas entre las EL y las ENL.

ENTIDADES LUCRATIVAS	ENTIDADES NO LUCRATIVAS
ACCIONISTAS	PATROCINADORES
Aportan recursos a cambio de una retribución económica en forma de dividendos, aumentos de valor en su capital contable o en el reembolso de sus aportaciones.	No reciben una retribución económica por sus aportaciones.
Aportan recursos con el fin de obtener un rendimiento o al menos resarcir total o parcialmente su inversión.	Aportan recursos por razones de beneficencia, ya sea caritativas humanitarias, culturales, científicas u otro orden de carácter social sin perseguir fines de lucro.
Las autorizaciones de partidas presupuestarias se utilizan principalmente como un mecanismo de control.	Puede restringir o no la disponibilidad de sus aportaciones determinando la manera en que se deben utilizar los recursos provistos.
Los recursos de las entidades con propósitos no lucrativos se integran de los ingresos que obtienen por la venta de bienes y servicios, más los recursos obtenidos como aportaciones de sus accionistas, las cuales aumentan su activo neto.	Los recursos de las entidades con propósitos no lucrativos se integran de los ingresos que obtienen por la venta de bienes y servicios más los recursos obtenidos como cuotas de los miembros del ente, donaciones y contribuciones recibidas de otras entidades, las cuales aumentan su activo neto.
El capital contable está sencillamente dividido en capital aportado y capital ganado.	Seccionan su patrimonio contable, en atención a su disponibilidad, en patrimonio: <ul style="list-style-type: none"> a) Restringido permanentemente b) Temporalmente restringido c) Sin restricciones.
Las EL buscan incrementar el valor de las acciones de la entidad.	Las ENL buscan cumplir el objetivo social por el cual fueron creadas.

Fuente: elaboración propia.

Por último, es necesario hacer la observación de que, actualmente se encuentra en auscultación por parte del CINIF, una modificación al texto del Boletín C-11 “Capital Contable”, en la cual se contempla excluir el rubro de Donaciones, del capital contable para ser reconocido como ingreso en el Estado de Resultados.

Lo anterior suena razonable para las EL; sin embargo, no sucede lo mismo con las ENL, ya que éstas tienen en las donaciones la principal razón de su sustento, y como se aprecia en la figura 5.2.1, su Patrimonio permite que dichas donaciones puedan ser reconocidas no como un ingreso, sino como parte de los recursos con los que contarán para el desarrollo de sus actividades. Creemos que, en caso de que el cambio al Boletín C-11 procediera y fuera de aplicación obligatoria para las ENL, se distorsionaría su información financiera al reconocer como ingresos una partida que debe quedar registrada dentro del Patrimonio.

Adicionalmente es interesante el comentario que David Lázaro Martín Contreras hace al respecto: “Es obvio que en los casos de las Donaciones principalmente se refieren a entidades no lucrativas, más sin embargo, existen donaciones gubernamentales que se pueden dar a la iniciativa privada para incentivar la planta y la inversión, aunque se presenta en menos frecuencia que en las entidades no lucrativas”.⁸⁸

Los costos y gastos cubiertos por la entidad con propósitos no lucrativos por la venta de productos o servicios; los costos y gastos de mantenimiento de los activos, así como la depreciación, amortización, deterioro o agotamiento y el costo financiero de las deudas asumidas, constituyen una disminución de sus activos netos, igual que en los negocios lucrativos.

⁸⁸MARIN CONTRERAS, David Lázaro. *Auscultación a la NIF B3*. Colegio de Contadores Públicos de Ciudad del Carmen, A.C.. México, 2006. Disponible en: www.cinif.org.mx/imagenes/archivos/comentarios/B3/B_3_5_DavidMarinContreras.pdf

Las organizaciones con fines no lucrativos pueden obtener recursos a través de préstamos de banco, hipoteca y pueden emitir otros instrumentos financieros de deuda, igual que los entes lucrativos.

No obstante, el usuario de los estados financieros de una ENL debe tener presente lo siguientes aspectos:

- a) Las transacciones y/o eventos económicos, son cuantificados bajo el criterio de lo devengado.
- b) Los estados financieros proporcionan información expresada en moneda, de las transacciones efectuadas por la empresa y de su situación financiera resultante de esas transacciones.
- c) Los estados financieros, especialmente el balance general, no pretenden presentar cuál es el valor de la entidad, sino que únicamente presenta el valor, para la entidad, de sus recursos y obligaciones cuantificables. Sin embargo, los estados financieros no cuantifican otros elementos esenciales de la entidad, tales como los recursos humanos, el producto, la marca, el mercado, etcétera.

5.3 Descripción del Patrimonio de las ENL

Es importante hacer notar que las ENL reciben aportaciones y donaciones de patrocinadores. Estas aportaciones se reconocen como contribuciones dentro del patrimonio, y su contra-cuenta puede ser una cuenta de activo o bien, puede cancelar un pasivo. Pero si esta aportación depende de una o varias restricciones, se deberán reconocer como un activo restringido o pasivo condicionado, revelando dicha restricción, sea temporal o permanente, así como las condiciones respecto al pasivo. Esto obedece, ante todo, a los acuerdos que se hayan hecho sobre dichas donaciones:

a. Patrimonio no Restringido

El patrimonio no restringido, de acuerdo con el párrafo 16 del Boletín B-16, es:

“El resultado de ingresos por prestación de servicios; producción y entrega de mercancías; recepción de contribuciones o donaciones no restringidas y recepción de dividendos o intereses no restringidos, menos los costos y gastos incurridos al prestar servicios, producir y entregar mercancías, recaudar contribuciones o donaciones y desempeñar funciones administrativas.”

Dicho de otra manera, es aquél patrimonio que se puede utilizar libremente para los fines que la OSC estime convenientes, pudiendo disponer de él en el momento que estime conveniente.

b. Patrimonio Restringido

De acuerdo con el párrafo 14 del Boletín B-16:

“El patrimonio permanentemente restringido debe presentarse en el balance general, y revelarse en notas a los estados financieros los detalles relevantes, para distinguir:

- a) Restricciones permanentes en la tendencia de activos tales como terrenos u obras de arte donados con estipulaciones de que se usen para un fin específico, se conserven y no se vendan.
- b) Activos financieros donados con estipulaciones de que se inviertan para proporcionar una fuente permanente de ingresos.”

Las restricciones pueden ser, entre otras:

Restricciones	Tipos de restricción
Apoyo de actividades de programas o de operación particulares	Restricción de tiempo
Inversión por un término especificado	Restricciones de propósito
Uso en un periodo especificado	Ambas restricciones
Adquisición de activos de larga duración	Ambas restricciones

Expresado de distinto modo, el patrimonio restringido es el que presenta limitantes en cuanto al tiempo o propósito en el que vaya a ser utilizado, y que no puede ser utilizado de manera inmediata o discrecionalmente.

La temporalidad es el factor que determina si el Patrimonio Restringido lo es temporal o permanentemente.

Para profundizar un poco más sobre esta clasificación, se tienen los siguientes ejemplos:

Ejemplo 1

Supóngase que la OSC “Caritas Sonrientes” recibe un donativo por un importe de \$200,000.00.

Este donativo se le efectúa con la condición de que debe permanecer invertido permanentemente, y que sólo se puedan aprovechar los rendimientos que genere para el desarrollo de sus actividades.

En este caso, se afectaría la cuenta de “Patrimonio restringido permanentemente”, dadas las características del donativo, y su presentación en el Balance quedaría como sigue:

Caritas Sonrientes A.C.			
Balance General al			
31/Diciembre/2008			
ACTIVO		PASIVO	
		A largo plazo	
		Suma Tota de Pasivo	
No circulante		Patrimonio	
Cuentas x cobrar e		No restringido	
inversiones:			
Inversiones restringidas por	200,000	Restringido Temporalmente	
plazo			
		Restringido	200,000
		permanentemente	
Suma activo no circulante	200,000	Suma Total de Patrimonio	200,000

Ejemplo 2

Supóngase que la Universidad San Martín recibe una donación de parte del fideicomiso “Jugar y Aprender” por un importe de \$200,000.00.

Este donativo se le efectúa con la condición de que debe permanecer invertido un año en instrumentos de renta fija y transcurrido ese plazo podrá utilizarse libremente.

En este caso, se afectaría la cuenta de “Patrimonio restringido temporalmente”, dadas las características del donativo, y su presentación en el Balance quedaría como sigue:

Universidad San Martín
Balance General al
31/Diciembre/2008

ACTIVO		PASIVO	
Circulante		A largo plazo	
Inversiones en Valores	200,000	Suma Total de Pasivo	
		Patrimonio	
		No restringido	
		Restringido Temporalmente	200,000
		Restringido permanentemente	
Suma activo circulante	200,000	Suma Total de Patrimonio	200,000

Ejemplo 3

Supóngase que la “Asociación para Niños Desamparados” recibe en donación un autobús por un importe de \$200,000.00. Este donativo se le efectúa sin restricciones y el autobús puede enajenarse en cualquier momento.

En este caso, se afectaría la cuenta de “Patrimonio no restringido”, dadas las características del donativo.

Posteriormente, en caso de que se enajene el activo fijo, la afectación contable debe reconocer la baja de mismo con contrapartida en la reducción de patrimonio de la OSC, y de igual manera reconocer la entrada de efectivo y el ingreso y costo de venta del mismo:

**Asociación para Niños Desamparados
Balance General al 31/Diciembre/2008**

ACTIVO		PASIVO	
		A largo plazo	
		Suma Tota de Pasivo	
No Circulante		Patrimonio	
Equipo de Transporte	200,000	No restringido	200,000
		Restringido Temporalmente	
		Restringido permanentemente	
Suma Total Activo	200,000	Suma Total de Patrimonio	200,000

Como se aprecia, el registro y control contable en este tipo de cuentas, requiere de una contabilidad más precisa. Esto implica una teneduría de libros que permita asociar las aportaciones y donativos con sus respectivas cuentas de patrimonio, por tipo de restricción; para ello, se requiere detallar dentro de las notas a los estados financieros los diversos programas para los cuales se destinan las aportaciones, así como las restricciones que tengan éstas.

Como conclusión de lo anterior podemos observar que existe una contradicción en el hecho de que, por un lado, la autoridad permite la contabilidad simplificada y por otro el registrar las operaciones de las OSC requiere de información muy analítica y detallada, la cual sólo puede obtenerse a través de la contabilidad financiera y no simplemente con un registro de entradas y salidas.

6. Aspectos impositivos de las Organizaciones de la Sociedad Civil

En México el pago de impuestos se indica en el artículo 31, fracción IV de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos el cual establece que:

“Son obligaciones de los mexicanos el contribuir para los gastos públicos, así de la federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

De lo anterior se desprende, pues, que las características de las contribuciones son las siguientes:

1) Proporcionalidad:

Esta radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos.

Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas para que en cada caso el impacto sea distinto no solo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.⁸⁹

⁸⁹ CALVO LANGARICA, Enrique. *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*, Tomo I, México, 1997.

2) Equidad:

Esta se sustenta en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones, deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de acusación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pagos, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado.

La equidad tributaria significa, en consecuencia que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que los establece y regula.⁹⁰

De lo anterior surgen doctrinalmente cuatro principios constitucionales en materia tributaria, y son los siguientes:

- i. Las contribuciones deben establecerse para cubrir los gastos públicos, lo que da lugar al “principio de destino o vinculación al gasto público”,
- ii. Deben estar contenidas en una ley, lo que da origen al “principio de legalidad”,
- iii. La contribución debe establecerse de manera proporcional, lo cual inspira el “principio de proporcionalidad”, y
- iv. Deben establecerse, también, con criterio de dar a todos un trato igual, lo cual sugiere el “principio de equidad”.

⁹⁰ Ibidem. pp.138

6.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR)

6.1.1. Antecedentes de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

A. Ley del Centenario

La primera Ley del Impuesto sobre la Renta es en realidad un mero antecedente. Fue promulgada siendo Presidente Constitucional el general Álvaro Obregón y Secretario de Hacienda, don Adolfo de la Huerta, el 20 de julio de 1921, estableció un impuesto de carácter extraordinario, pagadero por una sola vez y por lo tanto transitorio. Gravó los ingresos del comercio, de la industria, de la ganadería, los obtenidos por los profesionistas y los asalariados, así como los provenientes de la imposición de capitales en valores a rédito y de participaciones o dividendos en las empresas.

La base del impuesto fueron los ingresos o ganancias correspondientes al mes de agosto de 1921, y para ello se dieron reglas con la finalidad de prorratear ingresos obtenidos en varios meses, de tal suerte que sólo se gravaran los correspondientes al mes de agosto.

Desde la vigencia de esta Ley se señaló como sujetos del pago a los mexicanos y a los extranjeros, ya sea que estuvieran domiciliados en México o en el extranjero, o que sus ingresos reconocieran como fuente el territorio de la República Mexicana, obligándoseles a calcular la tasa sobre sus ganancias brutas, sin permitir deducciones, amortizaciones o cualquier otro concepto análogo.

Se establecieron algunos casos de exención para sujetos cuyos ingresos alcanzaban hasta la suma de \$100.00 mensuales y algunos otros de carácter general para los diplomáticos, cónsules y personas morales de interés público.

B. Ley del 21 de Febrero de 1924

El 21 de febrero de 1924, siendo todavía Presidente de la República el general Álvaro Obregón, su ministro de Hacienda, Ing. Alberto J. Pani, le propuso la creación de una Ley semejante a la del Centenario, sólo que con carácter permanente, la que se promulgó el 21 de febrero 1924, denominándose "Ley para la Recaudación de los Impuestos Establecidos en la Ley de Ingresos Vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas". Como requisito de carácter constitucional, esta Ley se apoyaba en el artículo 12 de la Ley de Ingresos del Erario Federal y en los incisos c) y d) de la fracción XII del artículo 1o. de la Ley de Ingresos de la Federación.

Este ordenamiento marca la implantación de lo que hoy conocemos como Impuesto Sobre la Renta (ISR) en México, por haber sido ya de carácter permanente, en tanto que el anterior sólo se aplicó de manera transitoria. Se estructuró como dice su nombre, para gravar los ingresos personales provenientes de sueldos y honorarios y las utilidades de las empresas. Como se observa, se refería a dos de los conceptos que originan ingresos: la actividad de las empresas comerciales dedicadas a la industria, la agricultura y el comercio, en donde existe la combinación del capital y del trabajo y a los provenientes de la actividad personal, derivados del trabajo del hombre, ya sea asalariado o dedicado a una profesión liberal.

Esta ley no fue de carácter transitorio como fue la del Centenario y marcó el inicio del "sistema cedular" de gravamen que rigió en nuestro país por aproximadamente cuarenta años.

Se gravaron las utilidades de las empresas, con excepción de las que provenían de negociaciones agrícolas pertenecientes a particulares. La base del gravamen fue la utilidad percibida en el término de un año, ya fuera en dinero o en especie, y no se consideraron en la clasificación de ganancia, por tener carácter eventual, las donaciones, los legados y los ingresos por apuestas o loterías.

En materia de sanciones se prevén en los artículos 33 y siguientes las más frecuentes infracciones, derivadas de ocultaciones o irregularidades con fines de defraudación, determinándose para cada una de ellas una sanción específica que más tarde recogió el Código Fiscal de la Federación, haciendo las modificaciones que se juzgaron pertinentes.

C. Ley del 18 de Marzo de 1925

Con la experiencia obtenida durante el importante año de la implantación de este impuesto, y para agrupar nuevamente en un código la ley y el reglamento respectivo, al año siguiente se aprobó la tercera Ley del Impuesto sobre la Renta, llamada a regir dieciséis años, de 1925 a 1941, que si bien sufrió una serie de reformas y adiciones explicables por la necesidad de incluir en el impuesto las nuevas manifestaciones del fenómeno económico, en constante expansión, puede afirmarse que fue la que arraigó en forma definitiva este impuesto en nuestro medio, y logró la definición de un conjunto de normas, aún presentes en la legislación en vigor. Esta Ley fue expedida siendo Presidente de la República el general Plutarco Elías Calles y Secretario de Hacienda y Crédito Público el ingeniero Alberto J. Pani.

Tiene sobre la legislación anterior un mayor criterio de orden, y en sus diversos capítulos se agruparon: las disposiciones generales; las correspondientes a cada una de las siete cédulas que entonces se crearon, con sus respectivas tarifas; los preceptos relativos a las declaraciones, forma y medio de recaudación, así como los preceptos de diversa índole relacionados con la mejor vigilancia del impuesto y, finalmente, el capítulo correspondiente a sanciones. Estas normas, inspiradas en la legislación precedente de 1921 y 1924, tomaron en cuenta la experiencia obtenida en el primer año de implantación del impuesto, considerado, como ya se dijo, la época experimental del mismo. En esta ley se exentó del pago del impuesto a las empresas, sociedades, cámaras y corporaciones con fines benéficos, de cultura o de servicio público.

D. Ley del 31 de Diciembre de 1941

La vigencia por casi diecisiete años de la Ley expedida en 1925, retocada a través de una serie de reformas, hizo urgente la aprobación de un nuevo texto que incluyera "con criterio sistemático" todas las normas referentes a la materia, lo que dio lugar a la Ley de 31 de diciembre de 1941, aplicada desde el 1o. de enero del año siguiente y que fue promulgada siendo Presidente de la República el general Manuel Ávila Camacho y Secretario de Hacienda el Lic. Eduardo Suárez.

Esta ley redistribuyó las cédulas impositivas, las cuales quedaron como sigue:

Cédula I - Comercio

Cédula II - Industria

Cédula III – Agricultura, pesca y ganadería.

Cédula IV – Sueldos y salarios.

Cédula V – Honorarios

Cédula VI – Imposición de Capitales

Cédula VII – Ingresos por aprovechamiento de concesiones del Estado.

Debido a ello, muchas personas siguen llamando a la cédula de identificación fiscal "Cédula cuarta" ya que era la que se expedía en aquella época al obtener ingresos por sueldos y salarios.

E. Ley del 30 de diciembre de 1953.

Esta ley tuvo como característica principal el hecho de que se perfeccionan las normas que contuvieron las anteriores; sin embargo, ello no dio origen a una evolución en la estructura o condiciones del ISR del Impuesto Sobre la Renta. Por otra parte, un punto a resaltar es que por primera vez se consignaron en la Ley las deducciones que podían hacer los contribuyentes para determinar su utilidad

gravable, lo cual constituyó un importante avance al adecuarse a la obligación constitucional de que las contribuciones deben establecerse en la Ley y no en un reglamento. Esta Ley sufrió sus principales modificaciones por decreto del 28 de diciembre de 1961 y tuvo como principal adición la Tasa Complementaria Sobre Ingresos Acumulables, la que en materia de impuesto personal trataba de corregir la desproporcionalidad e inequidad del sistema cedular.

F. Ley del 30 de diciembre de 1964.

En esta ley se deja de lado el sistema cedular que se había venido manejando en nuestro país en materia impositiva. En esta ordenanza solamente se contemplaban dos títulos: uno para el Impuesto al Ingreso Global de las Empresas y otro para el Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas.

Algo a destacar es que por primera vez se hizo el intento de implantar un impuesto global aun cuando no se logró del todo, porque dejaban de acumularse o adicionarse a los demás ingresos del contribuyente persona física, los intereses que obtuviera provenientes de ciertos valores de rendimiento fijo, así como los ingresos que percibiera por concepto de dividendos y los que derivaran de sus actividades empresariales. Fue a partir de 1978 cuando se adicionó en esta Ley la Tasa complementaria sobre utilidades brutas extraordinarias, la cual estuvo en vigor unos años solamente.

G. Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1987

A partir del año 1987 se busco ampliar la base gravable de las sociedades mercantiles a través de incorporar en el procedimiento de cálculo de la utilidad gravable el efecto económico que la inflación, dado que en ese año ésta alcanzó

cifras sumamente elevadas, acumulándose en el sexenio de José López Portillo un 214%.

Por otro lado, para paliar un poco el efecto que eso tendría en la utilidad gravable, se hicieron ajustes a la Ley para:

- a. Permitir la deducción de la adquisición de inventarios en el propio ejercicio, independientemente de la época en que se vendieran, (ii)
- b. Dar efecto fiscal a la revaluación que la inflación produce en los bienes de activo fijo; y
- c. Permitir la revaluación por efecto de la inflación de las pérdidas fiscales que podían deducirse de la utilidad gravable de los ejercicios siguientes.

Debido a ello, se generaban conflictos entre la mecánica que se venía usando para calcular el impuesto y la mecánica que incluía el efecto de estos ajustes. Es por eso que, en una medida *sui generis* el contribuyente tendría que determinar anualmente dos bases gravables diferentes: la “base tradicional” y la “base nueva”.

H. Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1991

No fue sino hasta el año 1991 que definitivamente cobrarían plena vigencia las reglas para determinar la utilidad en la “base nueva”, ya que en este año se abandonaron por completo las reglas relativas a la base tradicional.

A pesar de que la ley no sufrió grandes modificaciones, surgieron nuevas reglas y disposiciones de carácter general que se adicionan a la ley, dando origen a lo que el día de hoy conocemos como la Miscelánea Fiscal.

I. Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2002

Para ése año, se reestructuró la ley anterior, y se incorporaron disposiciones que estaban incluidas en reglas misceláneas, jurisprudencias y otras leyes reglamentarias. Por otra parte, incluyó un título específico de empresas multinacionales. Esta ley de 2002 es la base sobre la cual se encuentra redactada la ley que hasta el día de hoy (2008) se encuentra vigente.

6.1.2. Antecedentes del ISR para las OSC.

En lo que respecta a las OSC en relación con el ISR, ha podido apreciarse que ya desde la ley del 18 de Marzo de 1925 se marcaban exenciones para aquellas entidades sin fines de lucro y con objetos filantrópicos y asistenciales.

Sin embargo, no es sino hasta 1990 que la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) sufre un cambio importante en su Título III, ya que es donde se ubican y regulan de manera exclusiva las personas morales sin fines de lucro y sociedades de inversión, las cuales fueron consideradas como “no contribuyentes”, aún cuando su remanente distribuible fuera objeto del impuesto cuando se repartiera a sus integrantes, ya sea en efectivo o bienes.

En el año 1991 se modifica la denominación del Título III “ De las Personas Morales con Fines No Lucrativos y De Las Sociedades de Inversión Comunes y de Renta Fija” al de únicamente “De la personas morales con fines no lucrativos”, con el fin de hacerlo más acorde a su contenido.

En ese año se incluyen como integrantes de esta sección a los programas de escuela empresa y se hace responsable solidario para el cumplimiento de sus obligaciones a las instituciones que los constituyan.

Más adelante, en 1992, se les permite tributar bajo éste contexto a las asociaciones o sociedades civiles con actividades de asistencia o beneficencia, que estén autorizadas por la SHCP para recibir donativos deducibles para efectos de Impuesto Sobre la Renta.

Para 1994 se establecieron ciertas condiciones, que debían cumplir ante la SHCP, quienes se dediquen a las actividades de beneficencia o asistencia, investigación científica o tecnológica y que otorguen becas, para ser autorizadas como donatarias; es decir, para que quienes les paguen donativos puedan tomar su deducción.

También se les imponen nuevas obligaciones formales que consisten en presentar varias declaraciones informativas en el mes de Febrero del siguiente ejercicio.

Como puede apreciarse, con el paso del tiempo se han ido incluyendo nuevas obligaciones para las OSC, hasta llegar a las que se abordaron en el Capítulo 4. De esta manera, si bien es cierto que la OSC tienen un trato preferencial en su carga impositiva, éste disminuye al considerarse la gran cantidad de obligaciones y trámites que deben de hacer para estar en condicione de obtener mayores recursos por parte de sus donantes.

6.1.3. Pago de ISR a cargo de las Donatarias Autorizadas.

En principio, las OSC no son contribuyentes del ISR; sin embargo, se encuentran obligadas a calcular el remante distribuible de sus integrantes conforme a lo siguiente:

“Las personas morales a que se refiere este artículo determinarán el remanente distribuible de un año de calendario correspondiente a sus integrantes o accionistas, disminuyendo de los ingresos obtenidos en ese periodo, a excepción de los

señalados en el artículo 109 de esta Ley y de aquéllos por los que se haya pagado el impuesto definitivo, las deducciones autorizadas, de conformidad con el Título IV de la presente Ley.⁹¹

Por otra parte, es necesario recordar que, como se vio en el capítulo III, las OSC que pretendan constituirse como donatarias deben asentar en su acta constitutiva, con carácter de irrevocable, que destinan sus activos exclusivamente a los fines propios de su objeto social o fines, no pudiendo otorgar beneficios sobre el remanente distribuible a persona física alguna o a sus integrantes personas físicas o morales. En otras palabras, en caso de que la Donataria desee repartir el remanente a sus asociados, éstos se encuentran obligados a pagar el ISR que respecto del mismo reparto se cause y, en todo caso, debe entregarse a otras instituciones con fines similares. Es por ello que las donatarias deben procurar apegarse a lo siguiente:

- No deben contener beneficios o derechos económicos, tales como utilidades, remanentes, reducción de capital, proyectos de partición o devolución de portaciones o partes sociales; o de disposición y disfrute de los bienes de la organización para los integrantes de la misma.
- No deben incluir la fusión o escisión con otros organismos, salvo que sea con otra entidad autorizada para recibir donativos deducibles.
- No deben incluir otorgar préstamos, donaciones, beneficios sobre el patrimonio o apoyo económico, salvo que sea a favor de entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.
- No deben incluir prestación o asesoría de servicios profesionales, gestoría o consultoría ni facultar a los representantes o apoderados legales para ser mandatarios de otras personas físicas o morales.

⁹¹LISR, Art.93, tercer párrafo.

- No deben contener actividades de edición, publicación, distribución, impresión o promoción de material impreso o medios electrónicos, explotación y disposición de marcas, patentes, derechos de autor y propiedad industrial, a menos que se establezca que únicamente es para cumplimiento de los fines sociales.

A pesar de lo anterior, aunque el remanente distribuible de las OSC no sea repartido, existen algunas situaciones en las que, de acuerdo a las disposiciones fiscales debe efectuarse pago de ISR como si dicho remanente hubiese sido entregado a los asociados. Algunas de estas situaciones son las siguientes:

- Omisión de ingresos.
- Compras no realizadas e indebidamente registradas.
- Préstamos a favor de sus integrantes, o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos integrantes.
- Erogaciones efectuadas que no sean deducibles, salvo que se trate de comprobantes que no reúnen los requisitos fiscales, siempre que:
 - estén amparados con documentación que señale la identidad y domicilio tanto de quien lo expida como de quien lo recibe.
 - Cuando excedan de \$2,000 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, débito o de servicios, o a través de monederos electrónicos autorizados por el SAT, salvo que se trate de un servicio personal subordinado.

En relación con lo señalado, hay que especificar que el texto de la Ley dice lo siguiente:

“Las personas morales a que se refieren las fracciones V, VI, VII, IX, X, XI, XIII, XVI, XVII, XVIII, XIX y XX de este artículo, así como las sociedades de inversión a que se refiere este Título, considerarán remanente distribuible, aun cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, el importe de las

omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; las erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de esta Ley, salvo cuando dicha circunstancia se deba a que éstas no reúnen los requisitos de la fracción IV del artículo 172 de la misma; los préstamos que hagan a sus socios o integrantes, o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios o integrantes salvo en el caso de préstamos a los socios o integrantes de las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere la fracción XIII de este artículo. Tratándose de préstamos que en los términos de este párrafo se consideren remanente distribuible, su importe se disminuirá de los remanentes distribuibles que la persona moral distribuya a sus socios o integrantes.⁹²

Es debido a ello, que lo anteriormente expuesto sólo aplica para los contribuyentes de las fracciones señaladas, no para todas las donatarias.

Por otra parte, es el Art.172 de la LISR, donde se contemplan los requisitos de las deducciones para las personas físicas, y a la letra dice lo siguiente:

Artículo 172. Las deducciones autorizadas en este Título para las personas físicas que obtengan ingresos de los Capítulos III, IV y V de este Título, deberán reunir los siguientes requisitos:

...

- IV. Estar amparada con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

⁹²LISR, Art 95 penúltimo párrafo.

Los pagos que en los términos de esta fracción deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa del propio contribuyente.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones con cheques nominativos, tarjetas de crédito, débito, de servicios, monederos electrónicos o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa a que se refiere esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios bancarios.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo éste deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener, en el anverso del mismo, la expresión "para abono en cuenta del beneficiario".

Los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas en este Título, los originales de los estados de cuenta de cheques emitidos por las instituciones de crédito, siempre que se cumplan los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación.”

Aunado a lo anterior, en el caso de que las personas morales con fines no lucrativos a las que se refiere el Título III de la LISR enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros o socios, deberán determinar el impuesto que corresponda a la utilidad por los ingresos derivados de la actividad mencionada, en los términos del Título II la LISR a la tasa prevista en el artículo 10 de la misma, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate.

Pese a ello, las Donatarias se encuentran, en este sentido, en una situación diferente de las OSC que no cuentan con esta calidad, ya que lo anteriormente expuesto “no será aplicable tratándose de personas morales autorizadas para percibir donativos deducibles en los términos de los artículos 31, fracción I y 176, fracción III de esta Ley.”⁹³

Para concluir, es el último párrafo del Art. 95 de la Ley del ISR el que nos dice cómo se debe enterar y calcular el impuesto derivado de lo anterior:

“En el caso en el que se determine remanente distribuible en los términos del párrafo anterior, la persona moral de que se trate enterará como impuesto a su cargo el impuesto que resulte de aplicar sobre dicho remanente distribuible, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, en cuyo caso se considerará como impuesto definitivo, debiendo efectuar el entero correspondiente a más tardar en el mes de febrero del año siguiente a aquél en el que ocurra cualquiera de los supuestos a que se refiere dicho párrafo.”

Con base en lo anterior, podemos resumir las ventajas y desventajas de las Donatarias Autorizadas en la siguiente tabla:

⁹³ LISR, Art.93 último párrafo.

Figura 6.1.1

Ventajas y Desventajas de las Donatarias Autorizadas

PRINCIPALES VENTAJAS Y DESVENTAJAS	PERSONAS MORALES		
	Régimen General	Título III	
		No Lucrativas	Donatarias
Contribuyentes del ISR	✓	X	X
Vigencia comprobantes fiscales (2 años)	✓	✓	No aplica.
Expedir comprobantes sin requisitos fiscales.	Multa	Multa	Revocación de autorización como donataria.
Ingresos gravados: <ul style="list-style-type: none"> • Enajenación de bienes distintos al Activo Fijo. • Prestación de Servicios. • Intereses. • Premios. 	✓	Quando estos conceptos excedan el 5% de los ingresos totales del ejercicio.	No aplica.
Obligatoriedad de Dictamen Fiscal.	Al exceder límites establecidos en el Art.32-A del CFF.		Quando se reciban donativos mayores a 30,000 UDI en un ejercicio.
Actividades exentas de IVA	Sólo para los servicios de educación con validez oficial. Para servicios prestados en forma gratuita.		

Fuente: Elaboración propia.

6.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA)

6.2.1 Antecedentes del IVA.

El Impuesto al Valor Agregado surgió en Europa, en la década de los años 20 del siglo pasado, y fue conocido en un inicio como "impuesto a las ventas", mismo que se estableció como un sistema de "impuesto en cascada" también conocido como fenómeno de "imposición acumulativa" que consiste en cubrir un impuesto sobre otro impuesto de la misma naturaleza.

Las bases del Impuesto al Valor Agregado (IVA) se crearon en Francia, país donde se surgieron las condiciones prácticas para su desarrollo. Este impuesto se introduce por primera vez en Francia en la reforma fiscal de 1953-1955, siendo posteriormente adoptado por los demás países miembros de la entonces Comunidad Económica Europea (hoy Unión Europea) a partir del 9 de febrero de 1966.

En lo que respecta a México, en el año de 1969 se hizo un intento por parte de la administración fiscal de instaurar el IVA, el cual se encontraba inserto en la Ley del Impuesto Federal sobre Egresos; en este proyecto eran incorporados al Sistema de valor agregado los impuestos sobre Ingresos Mercantiles y del Timbre.

A pesar de ello, el IVA vio la luz en nuestro país hasta la creación de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, expedida por Decreto del Congreso de la Unión, de fecha 22 de diciembre de 1978, la cual fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de diciembre de 1978. Sin embargo, no fue sino hasta el 1ro de enero de 1980 cuando dicha ley entró en vigor –prácticamente un año después-. Este periodo de un año se dejó ese lapso como una etapa de acoplamiento para que los contribuyentes se enteraran y familiarizaran de la mecánica del impuesto y para alcanzar positivos resultados en la vida administrativa de ese gravamen.

Dicha Ley obligaba en su artículo 32 a que en toda operación gravada con el IVA se expedieran documentos comprobatorios que señalaran expresamente el Impuesto al Valor Agregado trasladado a quien adquirió los bienes o servicios gravados.

La ley indicaba que esta documentación con el monto del IVA expresamente señalado incluía "al consumidor final" y que dichos documentos comprobatorios deberían expedirse a más tardar a los 15 días de realizada la transacción.

En su artículo segundo transitorio, se destacan las 15 leyes y 3 decretos que fueron abrogados a partir del momento de su vigencia, tales como: ley federal sobre ingresos mercantiles; ley del impuesto sobre reventa de aceites y grasas lubricantes; ley del impuesto sobre compraventa de primera mano de alfombras, tapetes y tapices; ley del impuesto a la producción de cemento; etc....

Entre las razones que expuso el titular del Poder Ejecutivo Federal en la iniciativa de Ley del Impuesto al Valor Agregado, se destaca lo siguiente:

“El principal defecto del impuesto sobre ingresos mercantiles en vigor deriva de que se causa en "cascada" o es de etapas múltiples, por cuanto que debe pagarse en cada una de las operaciones que se realizan con un bien, lo cual aumenta los costos y los precios, produciendo efectos acumulativos, que en definitiva, afectan a los consumidores finales.

Existe la creencia en el público consumidor de que el impuesto sobre ingresos mercantiles sólo afecta el precio de los bienes y servicios que él adquiere, ignorando que el precio de los mismos lleva incluido dicho impuesto tantas veces como los bienes cambiaron de mano.

Para eliminar los efectos nocivos del impuesto de etapas múltiples, la mayoría de los países avanzados han abandonado sus impuestos tradicionales a las ventas y en su lugar han adoptado el Impuesto al Valor Agregado.”

Las razones por la que se implantó un impuesto al Valor Agregado en México fue la necesidad de actualizar y modernizar sus sistemas de imposición, fortaleciendo su principal fuente de ingresos tributaria que es el Impuesto Sobre la Renta.

Los cambios más importantes que se han registrado en el IVA desde la fecha de entrada en vigor, hasta nuestros días, son los siguientes:

En 1981, segundo año de su observancia, se reducen las exenciones en los diversos actos u operaciones que generan el Gravamen, para darle más generalidad en su aplicación.

En 1983, son el inicio de su tercer año de vida institucional aumenta la tasa general del 10% al 15%, y surge la tasa especial del 6% para gravar ciertos artículos o actos que estaban exentos, incluyéndose importaciones de bienes para ser consumidos en la zona fronteriza de nuestro país, en una franja de 20 kilómetros contigua a la línea fronteriza con los Estados Unidos, con Belice y Guatemala; así mismo surge la tasa especial del 20% sobre su base para ser aplicada a ciertos artículo o bienes gravados, considerados como suntuarios o de lujo.

En 1991, nuevamente regresa la cuota general del 10%.

En 1995 se vuelve a restablecer la cuota del 15%, misma que se encuentra en vigor hasta nuestros días.⁹⁴

6.2.2 Pago de IVA por parte de las Donatarias Autorizadas.

En el caso de las Donatarias Autorizadas, hay que ver que estas se encuentran exentas del pago de ISR; y en un principio pareciera que también lo están en materia del Impuesto al Valor Agregado (IVA), conforme a lo establecido en el Art.15, fracc.XII de la Ley del IVA:

“Artículo 15.- No se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

⁹⁴ CASTAÑEDA ARAGON, Mónica Elizabeth, et al. *Antecedentes del IVA en el mundo y especialmente en México*. Universidad Autónoma de Sinaloa. Culiacán, 2007.

XII.- Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:

a) Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.

b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.

c).- Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como organismos que las reúnan.

Inciso reformado DOF 26-12-1990, 15-12-1995

d) Asociaciones patronales y colegios de profesionales.

e) Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquéllas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas representen más del 25% del total de las instalaciones.”

Por otro lado, hay que tener en cuenta que mucho de los ingresos de las Donatarias Autorizadas son, precisamente por la vía de donativos, y a este respecto puede apreciarse lo siguiente en el segundo párrafo del Art. 8 de la misma Ley:

“No se considerará enajenación, la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación, salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta.”

Pese a lo anterior, las Donatarias sí pueden llegar a causar el IVA, dependiendo de cuáles son las actividades a las que se dediquen, ya que hay que recordar que muchas de ellas, aparte de los donativos, obtienen ingresos por las cuotas de recuperación que cobran por los bienes y/o servicios prestados.

Por lo tanto, caso de aquellas Donatarias que se dediquen a actividades exentas, deberán considerar su IVA Acreditable como un gasto deducible, y no podrán acreditarlo ni solicitar el saldo a favor del mismo en devolución.

A este respecto, es el Art.32 de la LISR, es que regula esta cuestión:

Artículo 32. Para los efectos de este Título, no serán deducibles:

...

XV. Los pagos por concepto de impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios, que el contribuyente hubiese efectuado y el que le hubieran trasladado. No se aplicará lo dispuesto en esta fracción, cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos que le hubieran sido trasladados o que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, que correspondan a gastos o inversiones deducibles en los términos de esta Ley.

Por último, en el caso de que la Donataria tenga actividades exentas y gravadas, podrá acreditarse el IVA o deducirlo, según el caso, conforme a la proporción que corresponda al total de sus actividades gravadas y exentas, como se señala a continuación⁹⁵:

Artículo 5o.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

V. Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará a lo siguiente:

- a) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las

⁹⁵ LIVA, Art.5

inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad;

- b) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto al valor agregado, dicho impuesto no será acreditable;
- c) Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta Ley, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, y
- d) Tratándose de las inversiones a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda

cuando se altere el destino mencionado. Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:

1. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.
2. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación no será acreditable.
3. Cuando el contribuyente utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, así como a actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5o.-A de esta Ley.

Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en el párrafo anterior, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.

A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5o.-B de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.

4. Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5o.-A de esta Ley.

Cuando el impuesto al valor agregado en la importación se hubiera pagado a la tasa de 10%, dicho impuesto será acreditable en los términos de este artículo siempre que los bienes o servicios importados sean utilizados o enajenados en la región fronteriza.

6.3 Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)

6.3.1 Antecedentes del IETU.

Las bases de este impuesto surgen en 1981, cuando los economistas Robert Hall y Alvin Rabushka, ambos investigadores del Hoover Institute de la Universidad de Stanford, propusieron la creación de un nuevo impuesto al consumo que denominaron "flat tax" como una alternativa para eliminar el impuesto sobre la renta (ISR) federal en los Estados Unidos de América⁹⁶.

Esta propuesta la hicieron argumentando que en Estados Unidos el ISR presentaba diversas desventajas, entre las que se encuentran las siguientes:

a) Su complejidad. Esto debido a que el ISR ha sido objeto de múltiples reformas que lo han vuelto extremadamente complejo y casuístico a tal grado que en muchas

⁹⁶ HALL, Robert, y RABUSHKA, Alvin. *The Flat Tax*. The Board of Trustees of the Leland Stanford Junior University, 2007.

ocasiones resulta ininteligible. Esta circunstancia ha generado diversos problemas, tanto para las autoridades fiscales como para los contribuyentes. Por ejemplo, la ambigüedad de los preceptos no permite a los contribuyentes actuar con total seguridad jurídica. Así, en muchas ocasiones los contribuyentes actúan aplicando la ley de la manera que les parece más razonable y justa; sin embargo, las autoridades encargadas de fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones pueden tener una opinión distinta, lo que eventualmente genera conflictos que deben dirimirse ante los tribunales para aclarar cuál es la interpretación que debe prevalecer.

b) Oportunidad para generar estructuras de elusión fiscal. De la misma forma en que (...la determinación del ISR...) es oscura en la interpretación de las normas relativas, también puede permitir a algunos otros poner en práctica esquemas que en opinión de las autoridades fiscales pueden generar problemas de elusión fiscal.

c) Costo en la administración de impuestos. Con el paso del tiempo la administración de este impuesto se ha vuelto cada vez más costosa para los contribuyentes. Lo anterior es resultado de su complejidad y sofisticación. Por lo anterior aquéllos se ven obligados a contratar especialistas legales y contables que les indiquen la forma correcta de aplicar el ordenamiento tributario, incluso sin buscar algún esquema que les permita obtener algunas ventajas fiscales.

d) Costo de la fiscalización. Igualmente, para verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales, las autoridades requieren llevar a cabo análisis cada vez más detallados que les permitan descubrir desviaciones en su aplicación, lo cual genera una mayor demanda de personal y recursos, incrementando el costo en la recaudación y en muchas ocasiones la función de fiscalización se torna en una labor titánica.

e) Inequidad. Por otro lado, debido a razones que van desde lo sublime hasta lo absurdo, diversos grupos de interés económico han obtenido canonjías que les permiten reducir el monto de su obligación tributaria, generándose con ello

iniquidades y distorsiones con respecto a otros contribuyentes que han tenido que soportar mayores cargas tributarias o por lo menos no han recibido el mismo tratamiento que algunos sectores privilegiados

f) Doble tributación clásica. Adicionalmente a todo lo antes indicado, el ISR de los EU sigue un sistema clásico que genera una doble tributación. Ciertamente, el ISR está conformado por dos impuestos que interactúan: uno a las personas morales y otro a las físicas. Para entender su sistema es importante recordar que económicamente las personas morales son ficciones jurídicas que reciben ingresos y pagan impuestos por cuenta de sus accionistas. Cuando una persona moral presenta su declaración anual de pago de ISR, en realidad lo que ocurre es que paga impuestos por cuenta de los accionistas, pero cuando la persona moral paga a sus accionistas dividendos después de haber pagado impuestos, en un sistema clásico ese ingreso es gravado nuevamente en las manos del accionista; por ende, la tasa efectiva de impuesto en un sistema clásico es la suma del impuesto pagado por las personas morales, más el impuesto pagado por las personas físicas, lo que evidentemente genera una doble tributación

g) Desincentivación de la generación de riqueza. Los impuestos al ingreso, como es el caso del ISR gravan la riqueza que se genera; en contraste, los impuestos al consumo gravan aquello que se extrae de la economía. Los contribuyentes debieran ser gravados no en lo que contribuyen a una economía (riqueza), sino en lo que extraen de ella (consumo)

6.3.2 Experiencia mundial en la aplicación del Flat Tax.

En 1947 Hong Kong adoptó el sistema del flat tax con ciertas variantes, lo cual influyó sin lugar a dudas para generar la prosperidad económica de ese territorio. Hong Kong tiene un sistema dual en el cual sus habitantes pueden elegir entre un ISR con tasas progresivas que van del 2% al 20% sobre su ingreso neto, o aplicar

una tasa del 16% sobre su ingreso bruto.⁹⁷ Este sistema permite minimizar la carga fiscal de los contribuyentes, lo que ha generado, sin lugar a dudas, una exitosa economía. Por lo general los habitantes del Hong Kong eligen el flat tax puesto que la tasa efectiva generalmente resulta ser menor, además de que su simplicidad genera importantes ahorros para los contribuyentes.

También han adoptado un sistema de flat tax las Islas del Canal (Channel Islands), Jersey (1940) y Guernsey (1960) con una tasa del 20% sobre ingresos empresariales y a los salarios, incorporando ciertas exenciones para las personas físicas.

Los tres países bálticos que han adoptado el flat tax son Estonia⁹⁸ (1994) a una tasa del 26% que se ha ido reduciendo hasta llegar a un 20% en 2007; Lituania (1994) a una tasa del 33% y un ISR del 15%; y Letonia (1995) a una tasa del 25% que la ha reducido hasta llegar a 15%.

Tomando en cuenta el éxito generado en otros países, Rusia estableció en 2001 un flat tax y actualmente tiene una tasa mínima record de 13%. En 2003 Serbia lo adoptó a una tasa del 14%; Ucrania a una tasa del 13% y Eslovaquia a una tasa del 19%. En todos los casos, si bien hay variaciones, no cabe duda que el sistema ha contribuido enormemente a mejorar las economías de cada uno de estos territorios.

En nuestro país, desde hace varios años el Gobierno Federal ha buscado incrementar la recaudación tributaria para reducir la dependencia del presupuesto de los ingresos petroleros. Si bien es cierto que los precios del petróleo han contribuido a mitigar los efectos de la baja recaudación fiscal, es evidente que la incertidumbre de los mercados no permite garantizar un crecimiento económico para que el gobierno satisfaga los requerimientos de gasto público de largo plazo.

⁹⁷ REYNOLDS, Alan. *Say It Isn't So, Hong Kong*. Artículo publicado el día 02 de Agosto de 2006 en: http://www.cato.org/pub_display.php?pub_id=6559

⁹⁸ LAAR, Mart. *Nuevas soluciones a los problemas fiscales. ¿Cómo lo hizo Estonia?* Conferencia impartida a la Asociación Nacional de Fomento Económico de Costa Rica. San José, Septiembre 2005.

Desde hace varios años la OCDE ha considerado conveniente que México adopte una reforma tributaria relacionada con los impuestos indirectos, pues ayudan a reducir las distorsiones económicas y al mismo tiempo permiten ampliar la base tributaria, lo que no ha sido posible debido a las disputas políticas, principalmente entre los 3 partidos de mayor representación en México. Derivado de esta circunstancia se han realizado varios análisis económicos en los que se propone la adopción de un sistema de tributación de impuestos indirectos al consumo, conforme a la tendencia mundial que se vive actualmente, en la lógica de gravar no la generación de la riqueza sino el uso de ella, como ya lo apuntaban Hall y Rabushka.

6.3.2 El caso de México.

En México, el año pasado (2007) se creó el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) con la intención de que éste fuese una alternativa al IVA, ya que buscaba eliminar los regímenes especiales que ese tributo contempla (Ingresos exentos, Tasa 0%, etc.); los cuales, además de generar tratos inequitativos, complican la administración fiscal tanto para los contribuyentes como para la autoridad recaudadora.

Así, si bien es cierto que –básicamente– el IVA es un impuesto de fácil determinación y recaudación, y que reduce en buena medida las distorsiones económicas y los tratamientos desiguales, al paso de los años, las presiones políticas han generado una diversidad de exenciones y tratamientos preferenciales (vgr: la Tasa 0%), lo que ha reducido la base tributaria de este impuesto. Lo mismo ha ocurrido con el ISR.

Originalmente, el IETU se denominó “Contribución Empresarial a Tasa Única” y fue conocida como “CETU”. Este gravamen nació el objeto de gravar la actividad empresarial desarrollada en México, por personas tanto físicas como morales, con un impuesto mínimo. Esta contribución vino a sustituir al Impuesto al Activo.

Dentro de las argumentaciones que se esgrimieron para la aprobación del IETU destacan las siguientes⁹⁹:

- Administrativamente, el cálculo de la CETU es más sencillo que el del Impuesto al Activo por lo que cumple el objetivo de simplificar la recaudación.
- La CETU inaugura un esquema de transición hacia un impuesto de tasa única (“flat tax”) y coexistirá con el Impuesto sobre la Renta (ISR). Se aplicará principalmente a las empresas y a las personas físicas con actividades empresariales. Estos contribuyentes deberán calcular ambos impuestos para determinar cuál es el mayor y proceder a su pago.
- El ISR se calcula tomando en cuenta todos los ingresos y restándole las deducciones aplicables a una tasa de 28%.
- -En contraste, la CETU grava el valor agregado que genera la empresa y se calcula tomando los ingresos restando algunas deducciones: inversiones, insumos, entre otros (excepto mano de obra, intereses, pago de capital) a una tasa de 19%.
- Como las deducciones de la CETU no sólo son menores que las deducciones del ISR sino que tienen una tasa menor, la CETU puede resultar ser un impuesto mayor o igual al ISR en términos de recaudación para el gobierno.
- El mayor impacto de la CETU recaerá en regímenes preferenciales del ISR (por ejemplo: transportistas y el sector agropecuario); empresas con planeaciones fiscales agresivas, o los grupos que usaban la consolidación fiscal.

⁹⁹ CALDERON HINOJOSA, Felipe de Jesús. *Iniciativa de la Ley de la Contribución Empresarial a Tasa Unica*. México, Junio 2007.

Pese a estos considerandos, la CETU fue objeto de profundos cambios por el Congreso de la Unión, concluyendo así con la adopción del llamado IETU, que conserva varias de las particularidades ya comentadas, sobre todo la citada naturaleza híbrida (por su coexistencia con el ISR), y cuyas características principales se señalan a continuación:

- Están obligados al pago del impuesto las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país que obtengan ingresos por enajenación de bienes; prestación de servicios independientes; u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.
- El impuesto se calcula restando de los ingresos señalados las deducciones autorizadas y aplicando al resultado la tasa del 17.5% (en los artículos transitorios se estableció que las tasas serían del 16.5% durante 2008 y 17% durante 2009). El impuesto a pagar se determina como sigue:

	Ingresos
Menos:	Deducciones autorizadas
Menos:	Crédito fiscal por pérdidas (cuando las deducciones autorizadas sean mayores a los ingresos). Se podrá acreditar contra el IETU del ejercicio, así como contra los pagos provisionales, en los 10 ejercicios siguientes hasta agotarlo.
Menos:	Crédito de salarios (para calcularlo no se incluyen los ingresos exentos de los trabajadores como es la previsión social y cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social a cargo de los trabajadores).
Menos:	Crédito transitorio (5%) de inversiones de 1998 a 2007 (régimen transitorio de inversiones).
Menos:	Cantidad equivalente del ISR propio del ejercicio.
Igual:	IETU del ejercicio.
Menos:	Pagos provisionales.
Igual:	IETU a pagar

- El IETU se causa cuando la contraprestación efectivamente se cobre (es decir, con base en flujo de efectivo), con excepción que lo casos en que se exporten servicios o bienes, pues ahí se considerará que se obtiene el ingreso a los 12 meses de que se presta el servicio o se exporta el bien enajenado, si no se ha cobrado efectivamente la contraprestación.

- Entre las deducciones autorizadas se encuentran las erogaciones por adquisición de bienes, servicios, independientes o uso o goce temporal que se utilicen para realizar actividades objeto de la ley, o para la administración de las actividades mencionadas, o en la producción, comercialización y distribución de bienes, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el IETU, entre otros. Las inversiones son totalmente deducibles en el ejercicio en que ocurran.

- No son deducibles las erogaciones por salarios, asimilables y demás prestaciones que deriven de la relación laboral. Para ello se permite llevar a cabo el acreditamiento de los salarios, exceptuando aquellas percepciones que reciban los trabajadores y que no se encuentren gravadas para ISR.

- Es posible acreditar las "pérdidas fiscales" por un período de 10 años contra el IETU a cargo.

- Los contribuyentes de este impuesto efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del IETU del ejercicio, mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas a más tardar el 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago. Adicionalmente, deben presentar una declaración anual a más tardar el 31 de marzo del ejercicio posterior a aquél que corresponda el pago

- Adicionalmente a lo anterior, se permitió efectuar una deducción adicional de inversiones nuevas adquiridas entre el 1o de septiembre y el 31 de diciembre de 2007 (en tres ejercicios). Asimismo, se otorga un crédito fiscal del 5% anual (sobre el remanente por depreciar), por inversiones adquiridas entre el 1o de enero de 1998

y el 31 de diciembre de 2007 (aunque hay que hacer la aclaración de que si se aplica el crédito indicado en primera instancia, el del 5%, ya no procede).

6.3.4 Situación de las Donatarias Autorizadas ante el IETU.

En sus inicios, este impuesto era gravoso para las Donatarias Autorizadas, ya que, por un lado, la propuesta original no contemplaba la deducibilidad de los donativos; y por el otro, gravaba los ingresos obtenidos por las donatarias, derivados de la enajenación de bienes o por la prestación de servicios independientes.

Bajo ese esquema, era a todas luces evidente que las Donatarias se verían perjudicadas sobremanera, pues de este modo se les estaría orillando a que dependieran en un 100% de los donativos que recibieran para llevar a cabo su objeto social, y por otro lado, que esos donativos no fuesen deducibles para el nuevo impuesto, con las consecuencias fiscales que ello implicaría para el donador.

Por otra parte, no era congruente que se gravaran los ingresos de las donatarias, siendo que, por Ley, sus ingresos deben destinarse íntegramente a los fines señalados en su objeto social.

Aunado a lo anterior, la propuesta no era equitativa, ya que no efectuaba distinción alguna sobre las personas morales con fines no lucrativos y las Donatarias, pretendiendo que sus ingresos fueran obtenidos con la misma finalidad de lucro y con objeto de resarcir a las personas que les dieron origen.

Por lo mencionado anteriormente, en la exposición de motivos de la iniciativa definitiva de la Ley del IETU que envió el Ejecutivo al Congreso de la Unión¹⁰⁰, se menciona que se excluye para efectos de este impuesto los ingresos que obtengan

¹⁰⁰ Comisión de Hacienda y Crédito Público. Publicado en: Gaceta Parlamentaria, Cámara de Diputados, número 2339-E, miércoles 12 de septiembre de 2007.

las donatarias autorizadas para efectos del Impuesto Sobre la Renta (ISR) por un triple origen:

- En primer lugar, porque se trata de organizaciones sociales que no tienen fines lucrativos;
- En segundo lugar, porque de las funciones que realizan deben fomentarse por ser de gran importancia para el país, respondiendo así al mandato contenido en el artículo 25 Constitucional, de apoyar a las empresas del sector social; y
- En tercer lugar porque se busca que la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso y goce temporal de bienes, sea en forma gratuita.

No obstante lo anterior, la forma en que se engloba en el texto de la disposición no responde exactamente a la idea de fomentar a las organizaciones del sector social, por las siguientes razones:

- Las donatarias autorizadas, definidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), deben ser personas morales con fines no lucrativos, lo que necesariamente implica que su actividad no está enfocada a generar valor de producción o riqueza, como el que genera el sector empresarial, quien es el destinatario final de este ordenamiento, por lo que no debería haber diferencias en el trato que se otorga a las personas a que se refiere la fracción II del Artículo 4 de la iniciativa presentada.
- A mayor abundamiento, el resto de personas morales con fines no lucrativos que se mencionan como exentas, no se les obliga a proporcionar servicios o enajenar bienes en forma gratuita, por lo que no se encuentra una justificación para que a las donatarias autorizadas sí estén obligadas a hacerlo dado que la LISR establece, entre otras cosas que están obligadas a destinar la totalidad de sus

ingresos a la realización de su objeto, salvo gastos de administración en porcentaje muy inferior (5%) al de las empresas más eficientes del sector empresarial.

- Resulta ilógico considerar que las donatarias no puedan generar por sí mismas cuotas de recuperación que les permitan depender menos de los donativos, aun cuando tales cuotas pueden ser diferenciadas en función de la capacidad económica de los beneficiarios, como hace el gobierno y sus organismos descentralizados al proporcionar varios de sus servicios públicos. Por ejemplo, la Ley Federal de Derechos establece que “los derechos por la prestación de servicios que establece esta Ley deberán estar relacionados con el costo total del servicio.

Además debe considerarse que, de acuerdo a un estudio elaborado por la Universidad Johns Hopkins, 85.2% de los ingresos de las organizaciones de la sociedad civil en México proviene de ingresos generados por cuotas y servicios. Por lo que se afectaría significativamente la principal fuente de ingresos de dichas organizaciones.¹⁰¹

Con base en estas consideraciones, el texto de la propuesta en comento quedó como sigue:

“En este sentido, se estima conveniente que la exención prevista en el artículo 4, fracción III de la Iniciativa sujeta a dictamen, aplique respecto de todos los ingresos de aquellas donatarias autorizadas a recibir donativos deducibles con la condicionante de que los ingresos que obtengan los destinen a los fines propios de su objeto social y no se otorguen beneficios a persona alguna sobre el remanente distribuible, salvo cuando el beneficio se otorgue a otra donataria autorizada. Con esta medida se garantiza que la exención sólo beneficie a verdaderas instituciones altruistas, cuya labor no persigue lucro alguno.

¹⁰¹ Agenda Fiscal de la Sociedad Civil, *Propuestas CETU*. México, 2007.
www.agendafiscalsociedadcivil.org/files/PROPUESTACETU.doc

Es importante señalar que actualmente en términos de la disposiciones fiscales no sólo se autoriza a recibir donativos deducibles a las personas morales, sino que a través del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, también se autoriza a fideicomisos cuya finalidad sea la misma que la de las personas morales donatarias, por lo tanto, la que dictamina considera adecuado incluir en la exención a los fideicomisos autorizados a recibir donativos deducibles.”

Es por ello que las Donatarias se encuentran exentas del pago de IETU conforme al Art.4º, fracción III de la ley que a la letra dice:

Artículo 4. No se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los siguientes ingresos:

III. 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.

6.4 Impuesto a los Depósitos en Efectivo

6.4.1 Antecedentes del IDE.

El Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE) surgió a iniciativa del Ejecutivo Federal en el año 2007. Inicialmente, este impuesto tenía el nombre de “Impuesto Contra la

Informalidad” (ICI) puesto que, conforme a la iniciativa de Ley presentada por el Ejecutivo Federal, contemplaba lo siguiente¹⁰²:

“... se busca proveer a la autoridad fiscal de herramientas adecuadas que le permitan concientizar a los contribuyentes de la importancia de cumplir adecuada y oportunamente con sus obligaciones fiscales y facilitar el cumplimiento de éstas, a efecto de propiciar una recaudación eficiente, que proporcione los ingresos necesarios para sufragar el gasto público...

Algunas personas, tanto físicas como morales, inscritas o no ante el Registro Federal de Contribuyentes, obtienen ingresos que no declaran al fisco y por los que deberían pagar impuestos, o bien, se encuentran registradas pero declaran encontrarse en suspensión de actividades, no obstante que las continúan realizando sin pagar impuestos...

En ese sentido, a efecto de impactar a este tipo de contribuyentes, se propone a esa Soberanía la emisión de la Ley del Impuesto contra la Informalidad, la cual tiene por objeto incorporar una nueva contribución federal, complementaria del impuesto sobre la renta y auxiliar en el control de la evasión fiscal.”

Por su parte, la Dictamen de la Cámara de Senadores estimó conveniente señalar que el impuesto a los depósitos en efectivo posee un fin extrafiscal ya que su función principal será identificar a aquellas personas que omitan total o parcialmente el pago de alguna contribución.

Atendiendo a ello, puede afirmarse entonces que este impuesto contraviene al Art.31 fracc. IV de la Constitución, ya que de acuerdo con este precepto, el destino de las contribuciones será para cubrir el gasto público, y el gravamen en comento tiene como fin el identificar a aquellas personas que omitan total o parcialmente el pago de alguna contribución.

Al respecto, existe la siguiente tesis jurisprudencial¹⁰³:

¹⁰² CALDERON HINOJOSA, Felipe de Jesús. *Iniciativa de la Ley del Impuesto contra la Informalidad*. México, Junio 2007.

CONTRIBUCIONES. LOS FINES EXTRAFISCALES NO PUEDEN JUSTIFICAR LA VIOLACIÓN AL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.-

“La existencia de un fin extrafiscal, entendido éste como un objetivo distinto al recaudatorio que se pretende alcanzar con el establecimiento de una determinada contribución no puede convertirse en un elemento aislado que justifique la violación a los principios de legalidad, proporcionalidad, equidad y destino al gasto público consagrados por el artículo 31, fracción IV de la Ley Fundamental. Los fines extrafiscales son exclusivamente otros elementos que debe analizar el órgano de control para determinar la constitucionalidad o no de un determinado precepto”

Dejando de lado la parte de la constitucionalidad o no del impuesto, la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo fue aprobada por el Congreso de la Unión el 1° de Octubre de 2007, como parte del paquete de Reforma Fiscal propuesto por el Ejecutivo encabezado por el Presidente Felipe de Jesús Calderón Hinojosa. Dicha Ley entró en vigor el 1 de Julio del 2008 y sus elementos son los siguientes:

a) Sujetos.

En un inicio, son sujetos de La Ley del IDE las Personas Físicas y Morales; sin embargo, existen las siguientes personas exentas:

- La Federación, las Entidades Federativas, los Municipios y las entidades de la administración pública paraestatal que, conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta o la Ley de Ingresos de la Federación, estén considerados como no contribuyentes del impuesto sobre la renta.
- Las personas morales con fines no lucrativos conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

¹⁰³Tesis jurisprudencial P. CIV/99. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, México, Diciembre 1999.

- Las personas físicas y morales, por los depósitos en efectivo que se realicen en sus cuentas, hasta por un monto acumulado de \$25,000.00, en cada mes del ejercicio fiscal, salvo por las adquisiciones en efectivo de cheques de caja. Por el excedente de dicha cantidad, se pagará el impuesto a los depósitos en efectivo en los términos de esta Ley. El monto señalado en el párrafo anterior, se determinará considerando todos los depósitos en efectivo que se realicen en todas las cuentas de las que el contribuyente sea titular en una misma institución del sistema financiero. En los casos a que se refiere el segundo párrafo del artículo 3 de esta Ley, el monto señalado en esta fracción se aplicará al titular de la cuenta, salvo que éste manifieste una distribución distinta en los términos descritos en dicho párrafo.
- Las instituciones del sistema financiero, por los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas propias con motivo de su intermediación financiera o de la compraventa de moneda extranjera, salvo los que se realicen en las cuentas a las que se refiere el artículo 11 de esta Ley.
- Las personas físicas, por los depósitos en efectivo realizados en sus cuentas que a su vez sean ingresos por los que no se pague el impuesto sobre la renta en los términos del artículo 109, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Las personas físicas y morales, por los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas propias abiertas con motivo de los créditos que les hayan sido otorgados por las instituciones del sistema financiero, hasta por el monto adeudado a dichas instituciones.

b) Objeto

El impuesto se causa respecto de todos los depósitos en efectivo, en moneda nacional o extranjera, que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tengan a su nombre en las

instituciones del sistema financiero mexicano. Sin embargo, existen ingresos de este impuesto, como se puede apreciar en el inciso anterior.

Adicionalmente a ellos, no se considerarán depósitos en efectivo, los que se efectúen a favor de personas físicas y morales mediante transferencias electrónicas, traspasos de cuenta, títulos de crédito o cualquier otro documento o sistema pactado con instituciones del sistema financiero en los términos de las leyes aplicables, aún cuando sean a cargo de la misma institución que los reciba.

c) Base

Cuando una persona realice varios depósitos a plazo en una misma institución del sistema financiero, cuyo monto acumulado exceda de \$25,000.00 en un mes, dicha institución deberá recaudar el impuesto a los depósitos en efectivo indistintamente de cualquiera de las cuentas que tenga abiertas el contribuyente en ella. En el caso de que dicha persona no sea titular de otro tipo de cuenta en la institución que recibió los depósitos, ésta deberá recaudar el impuesto a los depósitos en efectivo, indistintamente, al vencimiento de cualquiera de los depósitos a plazo que haya realizado dicha persona.

d) Tasa o tarifa.

La tasa del IDE es del 2% sobre el excedente del acumulado mensual de \$25,000.00.

6.4.2 Pago del IDE por Parte de las Donatarias Autorizadas.

A este respecto, las Donatarias Autorizadas no son sujetos del IDE, conforme a lo dispuesto en la fracción II, del artículo 2° de la Ley del IDE, que puntualiza lo siguiente:

“Artículo 2. No estarán obligadas al pago del impuesto a los depósitos en efectivo:

...

II. Las personas morales con fines no lucrativos conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta.”

6.5 Reforma Fiscal 2008

Para el ejercicio fiscal 2008 se reformaron varias disposiciones fiscales que afectan a las Donatarias Autorizadas. Entre estas reformas tenemos las siguientes:

- 1) Límite en la deducción de donativos (Arts. 31-I y 176-III, LISR).

Estos artículos se reformaron de tal modo que se establece un límite para la deducción de los donativos otorgados en el ejercicio, como una medida para evitar la erosión en la base del ISR, tanto a personas morales como físicas.

Esta reforma consistió en establecer que los contribuyentes que efectúen donativos a instituciones autorizadas, únicamente podrán hacer deducible, en el caso de personas morales, una cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se efectúe la deducción;

Tratándose de personas físicas, será hasta por la cantidad que no exceda del 7% de los ingresos acumulables que sirvan de base para calcular el ISR a cargo, en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se efectúe la deducción, antes de aplicar las deducciones personales a que se refiere el artículo 176 de la ley.

Por lo anterior, un contribuyente que inicie actividades no podrá deducir donativos, ni tampoco el contribuyente que en el ejercicio anterior haya resultado con pérdida fiscal.

- 2) Revocación o no renovación de autorización para recibir donativos (Art.97 último párrafo, LISR).

Se añadió un nuevo párrafo al Art. 97 de la LISR, en el cual se otorga facultades al SAT para que éste pueda revocar o no renovar las autorizaciones para recibir donativos deducibles a quienes incumplan los requisitos o las obligaciones que en su carácter de donatarias deban cumplir, mediante resolución notificada personalmente.

Tratándose de personas morales con fines no lucrativos de las fracciones VI (asistencia o beneficencia) y XII (culturales), salvo las instituciones de asistencia o beneficencia autorizadas por las leyes de la materia, a las que se les revoque o no se les renueve la autorización, a partir de que surta sus efectos la notificación de la resolución correspondiente y con motivo de ésta, podrán entregar donativos a donatarias autorizadas, sin que les sea aplicable el límite del 7% de la utilidad fiscal, durante el ejercicio en el que se les revoque o no se les renueve la autorización.

3) Informativa de operaciones con partes relacionadas (Art. 97-VII LISR)

Aunque este aspecto ya se comentó en el Capítulo de Obligaciones Fiscales de las Donatarias, hay que resaltar que ésta obligación es nueva para 2008.

Así, se incorporó la obligación que las personas morales con fines no lucrativos autorizadas para recibir donativos deducibles, deben de informar a las autoridades fiscales, sobre 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.

4) Juegos con apuestas y sorteos (Art. 8 Fracc. III, LIEPS)

Se establece la exención del IEPS para las Donatarias Autorizadas que celebren sorteos. Originalmente esta actividad está gravada con un 20% de IEPS; sin embargo, la reforma exime los siguientes:

- Aquellos que realicen personas morales sin fines de lucro autorizadas para recibir donativos.
- Cuando los participantes obtengan dicha calidad a título gratuito, al adquirir un bien o contratar un servicio, siempre que el realizador:

- No obtenga más de 10 permisos para celebrar sorteos en un año de calendario.
- Que el importe de los premios no exceda el 3% de los ingresos del año anterior.

Quienes realicen sorteos en el ejercicio de inicio de actividades, podrán estimar sus ingresos en dicho ejercicio para los efectos de lo dispuesto en este inciso. En el supuesto de que el monto de los premios ofrecidos exceda el por ciento a que se refiere el párrafo anterior, se pagará el impuesto que corresponda de conformidad con lo dispuesto en esta Ley con la actualización y los recargos respectivos.

7. Obstáculos y retos para la consolidación de las OSC en México.

Dadas sus características particulares, las OSC están sujetas a un régimen fiscal específico: el régimen de personas morales con fines no lucrativos, establecido en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual las exenta del pago de dicho tributo. Pese a ello, este régimen es igual de complejo y contradictorio que los demás.

Lo anterior se encuentra señalado en el reporte “*Doing Business in Mexico 2006*”,¹⁰⁴ el cual es un estudio comparativo a escala internacional realizado por el Banco Mundial, donde se evidencia que el marco legal en México impone un exceso de trámites, siendo especialmente grave la situación respecto del marco laboral, que en México representa costos muy altos a sus empleadores (en términos de tiempo, trámites, falta de flexibilidad, etcétera).

Aunque es complicado contar con una cifra exacta, se estima que en México existen cerca de 9000 OSC, de las cuales sólo poco más de la mitad cuenta con la

¹⁰⁴ Banco Mundial. *Doing business in Mexico 2006*.

Fuente: http://espanol.doingbusiness.org/documents/DB2006_MexicoSpanish.pdf

autorización para recibir donativos deducibles de impuestos. La pregunta obligada, entonces, es ¿por qué no todas las organizaciones solicitan la autorización para convertirse en donatarias autorizadas si, como ya se pudo apreciar, esto conlleva una serie de beneficios muy tangibles?

Por principio de cuentas, las OSC perciben como burocráticos, costosos y poco transparentes los trámites para obtener por parte del SAT la autorización para recibir donativos deducibles de impuestos; es decir, para constituirse como donatarias autorizadas.

Adicionalmente, un obstáculo importante para la consolidación de las OSC en México es el hecho de que no todas las actividades de la sociedad civil están contempladas para recibir donativos deducibles de impuestos. Existe, en este aspecto, una discrepancia entre la LFFAROSC –que considera como de interés social a un espectro amplio de actividades y, por ende, susceptibles de gozar de beneficios y recibir apoyos por parte del gobierno– y la LISR que contempla un número reducido de acciones para otorgarles beneficios.

Así, no se encuentran dentro del art. 95 de la LISR las organizaciones que se dediquen, entre otras, a las siguientes actividades:

- Organizaciones que realizan educación cívica, investigación, monitoreo y vigilancia ciudadana; observación electoral e instituciones enfocadas a promover la participación ciudadana en asuntos de interés público.
- Organizaciones que se dediquen a la promoción del deporte (Art. 5 fracc. X de la LFFAROSC)
- Organizaciones dedicadas al fomento de acciones para mejorar la economía popular (Art.5, fracc. XIV de la LFFAROSC)

- Organizaciones que se dediquen a actividades de promoción de la equidad de género. (Art. 5, fracc VI de la LFFAROSC)

Otro factor que desalienta el interés de las OSC por convertirse en donatarias es el relativo al tope que estos organismos tienen en cuanto a sus gastos de administración. A este respecto, el artículo 110 del RLISR establece que en ningún caso las donatarias podrán destinar más de cinco por ciento de los donativos o de los rendimientos que perciban para cubrir sus gastos de administración.

Las autoridades argumentan que este límite del cinco por ciento de los donativos recibidos para cubrir gastos de administración se estableció, en primera instancia, por el abuso de ciertas organizaciones. Pese a ello resulta ilógico que sea la autoridad fiscal la que le imponga límites al gasto, cuando su objetivo debe ser recaudatorio, no restrictivo. Por otro lado, esta es una restricción casi única en el mundo, y que es totalmente incongruente con la situación real de las OSC, que en la práctica sí deben efectuar una serie de desembolsos significativos para poder realizar sus actividades, sin que ello implique forzosamente que se cae en situaciones que pudiesen presumirse como evasión o elusión fiscal.

De igual manera, otro elemento que hace burocrática la existencia de las OSC es el escrito que deben presentar en enero de cada año ante la administración local de asistencia al contribuyente correspondiente, en el cual están obligadas a manifestar, bajo protesta de decir verdad, que siguen cumpliendo con los requisitos necesarios para ser consideradas dentro del régimen fiscal de personas morales con fines no lucrativos, y no ser contribuyentes del ISR. El SAT debe dar a conocer en su página de Internet, dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que surtió efectos la notificación de la resolución correspondiente, si la donataria sigue en condiciones de seguir operando como tal, lo cual la deja en estado de incertidumbre durante ese lapso.

Por otra parte, hay que recordar que las autorizaciones y revocaciones tienen efecto hasta su publicación en el Diario Oficial de la Federación. Como esto ocurre pocas veces al año, la disposición implica una demora innecesaria y arbitraria.

Sobre este último punto, el SAT ha intentado hacerlo un poco más ágil, ya que cuando la Administración General Jurídica verifique que la documentación que la donataria se presentó cumple con todos los requisitos legales, le emitirá un oficio-constancia en el cual le informará que su organización civil o fideicomiso será autorizado para recibir donativos deducibles mediante la inclusión de sus datos en el Anexo 14 de la Resolución Miscelánea Fiscal que se publique en el Diario Oficial de la Federación y que adicionalmente se dará a conocer en el Portal de Internet del SAT. Una vez que la donataria reciba el oficio-constancia puede solicitar ante los impresores autorizados la emisión de los comprobantes fiscales deducibles y, en su caso, entregarlos a los donantes.

Otro obstáculo para las OSC es que no existen aún procesos definidos y/o estandarizados para obtener la constancia expedida por autoridad competente, la cual varía según las actividades de la institución. Esta constancia es necesaria, como ya se dijo, para que la SHCP pueda extender la autorización para obtener donativos deducibles.

Sumado a todo lo anterior, el marco fiscal que regula a las entidades económicas en México es bastante complejo—como ya lo señalaba el Banco Mundial—, y las donatarias no son la excepción.

Como notamos en el capítulo V, la disposiciones contenidas en la LISR remiten al RLISR, y éste a su vez nos manda al CFF y su reglamento y, por si fuera poco, lo que no entró en estos ordenamientos se regula a través de la Resolución Miscelánea, con lo cual el SAT crea una forma de legislar, al establecer en este documento muchas obligaciones “de forma” que los contribuyentes deben cumplir, so pena de hacerse acreedores a multas y sanciones diversas. Para complementar el cuadro, la Resolución Miscelánea está sujeta a diversas modificaciones —unilaterales

y casi siempre en perjuicio de los contribuyentes— a lo largo del año, por parte de las autoridades tributarias.

El resultado de esta forma de regular ha sido complicar aún más lo que de suyo es complicado. Es decir, más allá de la complejidad inherente a las normas de carácter impositivo, tenemos que el régimen fiscal aplicable a las OSC se ha ido desarrollando a través de “parches” y ajustes que se han ido integrando de manera desordenada, provocando que la lectura y comprensión del régimen se haya tornado sumamente complejo.¹⁰⁵

De esta complejidad se desprende que el texto legal es poco claro y las donatarias no tienen certeza jurídica en varios aspectos, como por ejemplo en el Art.97 fracción I, donde se señala que es requisito para ser donatarias el siguiente:

“... (el que) parte sustancial de sus ingresos la reciban de fondos proporcionados por la Federación, Estados o Municipios, de donativos o de aquellos ingresos derivados de la realización de su objeto social...”

Al respecto, la regla I.3.10.2 señala que la “parte sustancial” de los ingresos se refiere a una tercera parte de los mismos, pero ello sólo se establece para las donatarias que deseen obtener donativos del extranjero, dejando en la incertidumbre a aquellas que no desean obtener esta condición.

Para todos estos puntos, se presentan diversas alternativas de solución en el capítulo siguiente, tomando en cuenta como premisa básica el hecho de que las leyes tributarias, más que restringir ciertas actividades o actos que son inherentes a las OSC, deben permitir que se equilibren los beneficios de los cuales éstas gozan, de manera que ello posibilite a más instituciones con fines altruistas el acceder a ellos. Con ello, estas instituciones estarían en mejores condiciones de tener una

¹⁰⁵ Idem. pp.34

mayor presencia y acceder a más y mejores fuentes de financiamiento que hagan viable su permanencia en el tiempo.

Existe, por otra parte, una relación directa entre el nivel de transparencia y la rendición de cuentas, la cual depende en gran medida de las fuentes de financiamiento a las que se tenga acceso. Haciendo una analogía, una empresa pública (entendiéndose como tal la que cotiza en un mercado de valores reconocido) que recibe financiamiento por parte de los inversionistas interesados en participar en ella, necesita proporcionarles una gran cantidad de información en relación con su objeto social; los resultados de su operación; políticas administrativas; riesgos a los que se enfrenta y su mitigación; sistema de control interno; etc. Esta información es necesaria para que el público inversionista decida si invertir o no en esa compañía. De igual manera, las OSC que tengan acceso a mayores fuentes de financiamiento deberán proporcionar información de mayor calidad que permita a sus patrocinadores decidir si seguirán apoyándola o no, con base en el manejo que hagan de los recursos que les han sido donados; sus programas sociales; e incluso eficacia operativa, por mencionar algunos casos.

8. Conclusiones

Es sumamente importante abordar la problemática fiscal de las OSC desde una perspectiva amplia que, más que estar preocupada por evitar los actos de evasión o simulación fiscal, vea a éstas instituciones como una inversión social.

Como ya se ha señalado antes, las OSC alivian en buena medida la carga del gobierno para atender problemáticas sociales en temas de salud, bienestar, desarrollo comunitario, etc., por lo cual sería altamente benéfico para estos dos sectores contar un esquema de corresponsabilidad y coordinación en todos los aspectos, que favorezca la creación de un mayor número de organizaciones y que además abra las posibilidades a que el sector empresarial se sume en mayor medida a otorgarles su apoyo.

Lo anterior es posible si se cuenta con un adecuado marco de transparencia y legalidad, que estimule la confianza de la sociedad en las OSC y que a la vez permita que ésta les brinde una mayor colaboración, ya sea a través de trabajo voluntario o de donaciones.

En la actualidad, creemos que existen algunas bases para lograr el esquema de transparencia mencionado, ya que, como pudo apreciarse, existen normas que buscan evitar el mal uso de las donaciones y recursos recibidos por las Donatarias. Por ejemplo, la Ley del Impuesto Sobre la Renta exige que las donatarias autorizadas utilicen sus activos exclusivamente para los propósitos para los que fueron constituidas; les impide distribuir cualquier tipo de utilidad o remanente sin el pago de impuestos; y exige además que, al momento de su disolución, todo el patrimonio remanente sea entregado a otras donatarias autorizadas.

De igual modo, las disposiciones fiscales demandan que la donatarias mantengan a disposición del público en general la información relativa a la autorización para recibir donativos, al uso y destino que se haya dado a los donativos recibidos, así como al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, por el plazo y en los términos que mediante reglas de carácter general fije el Servicio de Administración Tributaria.

Aunado a lo anterior, existe obligación para ciertas donatarias de dictaminar sus estados financieros por contador público independiente, así como de proporcionar informes de manera periódica sobre las actividades financieras y programas asistenciales que se encuentran desarrollando.

Pensamos que las acciones anteriores son eficaces para identificar casos de evasión o simulación fiscal, y por ende, permiten que la fiscalización de las mismas por parte de la autoridad fiscal sea más sencilla y fácil de realizar que otras medidas que ya se aplican, como es la que se refiere al límite de 5% para gastos administrativos. Este tope es a todas luces inequitativo, ya que sería muy complicado

establecer un porcentaje razonable que todas las donatarias deban de aplicar, puesto que las actividades a las que se dedican difieren mucho unas con otras. No tienen el mismo nivel de gasto, por ejemplo, una asociación que funja como banco de alimentos que una que preste servicios médicos a personas de escasos recursos, empezando por el hecho de que, si bien ambas son actividades de responsabilidad social en principio, el beneficio que se recibe en cada una de ellas es distinto para el receptor del mismo. Si bien la limitante del 5% es aplicable solamente a los recursos monetarios donados, ello pone en franca desventaja a las organizaciones que obtienen de los donativos su principal fuente de sostenimiento. Este hecho impacta en última instancia al público donante, ya que si la donataria pierde su registro como tal, se encontraría de manera automática imposibilitada para expedir recibos deducibles de impuestos, lo cual haría más difícil sus labores de recaudación al no proporcionar al donante este beneficio adicional por sus aportaciones. Por otra parte, la disposición en comento es muy difícil de hacer cumplir por la autoridad fiscal, ya que el dinero es un bien fungible y éste cuenta con el mismo poder para extinguir obligaciones sin importar la fuente de donde proceda. Dicho de otra manera, sirve exactamente igual el dinero que las donatarias capten por concepto de donaciones que el que obtengan por cuotas de recuperación u otros conceptos.

Consideramos que la eliminación del tope del 5% para gastos administrativos, y el reforzamiento de las medidas de vigilancia del origen y aplicación de los recursos obtenidos por las donatarias, pueden ayudar a crear el marco de transparencia que se mencionó al principio de este capítulo. Como complemento a ello, hay que mencionar que las autoridades tributarias por todo el mundo consistentemente descubren que los donantes y el público están en mejor posición –y están más motivados – para evitar los abusos en gastos administrativos excesivos si tienen acceso a la información de las OSC, puesto que buscan conocer mejor a aquellas instituciones a las que están beneficiando con sus recursos, y si éstas los están utilizando para el logro de las causas que dicen abanderar.

En México, la promulgación de Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública (LTAIP) y la creación de entidades como el Instituto Federal de Acceso a la Información Pública (IFAI) en el sexenio pasado, han logrado poco a poco despertar entre la sociedad una nueva cultura de investigación y de información respecto de las funciones del gobierno, que ha ido permeando en gran medida a las instituciones privadas.

En relación con las donatarias, existen requerimientos de información impuestos por parte de las autoridades fiscales; sin embargo, existen otras leyes que establecen, en sentido inverso, la obligación de aportar datos acerca de las instituciones que les brinden recursos. La LFFAROSC en el artículo 14, por ejemplo, requiere que se hagan públicos los datos sobre “los apoyos y estímulos otorgados a favor de organizaciones de la sociedad civil” por parte de instituciones gubernamentales.

Pensamos que el hecho de fortalecer y hacer cumplir estos requisitos de transparencia y acceso a la información tendría un mayor impacto en la responsabilidad de la donataria autorizada que cualquier tope en los gastos administrativos, ya que en la medida en que las OSC rindan cuentas y amplíen el acceso a los diversos interesados en su información, éstas instituciones pueden tener mayor autonomía y credibilidad por parte de aquellas personas que tienen a bien efectuarles donativos o ayudas de cualquier otro tipo. Así, si una OSC destina sus recursos a solventar gastos innecesarios o que representen un beneficio personal para sus integrantes, esto sería sancionado por los donantes evitando realizarle nuevas aportaciones, o destinándolas a otra organización que sí cumpla cabalmente con los fines para los que se constituyó. De igual manera, la rendición de cuentas por parte de las OSC fomentaría que estas entidades tuvieran una mayor presencia y credibilidad como colaboradores en la creación de mejores condiciones de vida para la sociedad en general.

Abundando sobre la rendición de cuentas de las OSC, se hace necesario comentar que ésta no sólo se limita al hecho de proporcionar información veraz y oportuna,

sino también crear confianza entre las personas involucradas en la actuación de las mismas y, adicionalmente, tener la suficiencia para efectuar aclaraciones, enfrentar demandas y responder por el cumplimiento de sus deudas y obligaciones. La rendición de cuentas, pues, se encuentra estrechamente vinculada con la solidez y estabilidad de las OSC; sin embargo, no cubre solamente aspectos económicos o de responsabilidad ante terceros. En el caso de las OSC que orientan sus actividades a la atención de sectores desprotegidos de la población, la rendición de cuentas también debe contemplar la toma de decisiones éticas que garantice el manejo óptimo de los recursos en favor de los beneficiarios.

La rendición de cuentas es siempre benéfica. El mismo presidente Felipe Calderón lo señaló en la presentación del Programa Nacional de Rendición de Cuentas, Transparencia y Combate a la Corrupción 2008-2012¹⁰⁶: “Además de cumplir con el nuevo marco legal e institucional que garantiza el derecho de los mexicanos a la información, hemos decidido ir más allá. Por eso vamos a socializar toda la información que sea útil para mejorar los servicios públicos. (...) En la medida en que seamos más transparentes, habrá mejores prácticas y mayor eficacia en la gestión gubernamental.”

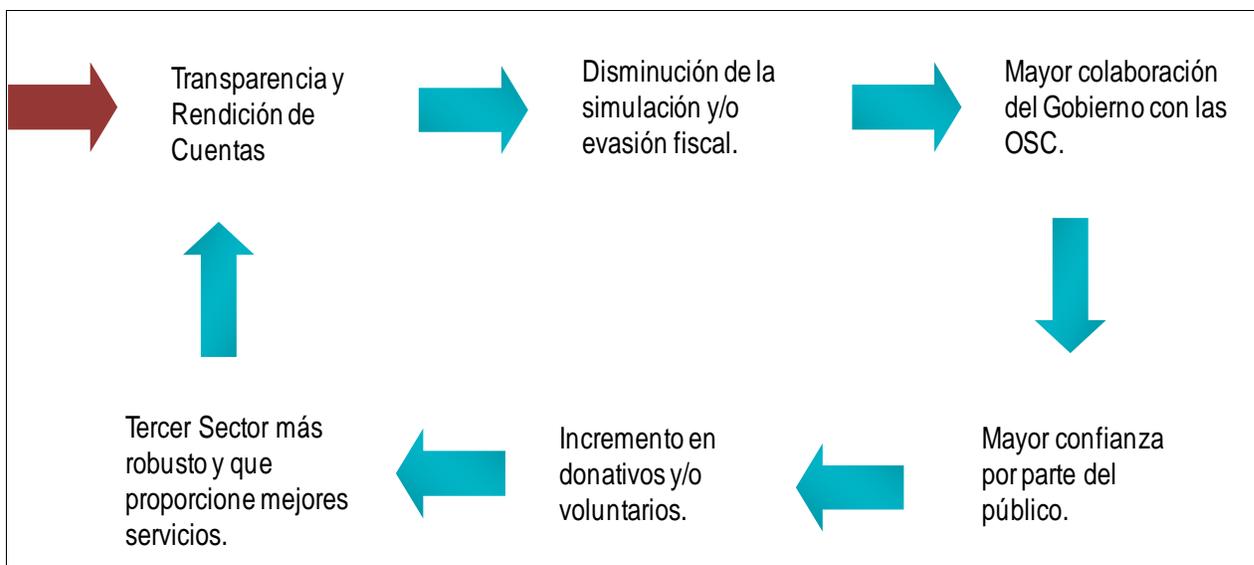
Esquematizando lo arriba expuesto, la rendición de cuentas generaría un círculo virtuoso en el que los tres sectores de la sociedad resultarían beneficiados:

¹⁰⁶ CALDERON HINOJOSA, Felipe de Jesús. Discurso pronunciado en la presentación del Programa Nacional de Rendición de Cuentas, Transparencia y Combate a la Corrupción 2008-2012, el 08 de diciembre de 2008.

Fuente: <http://pnd.calderon.presidencia.gob.mx/index.php?page=transparencia-y-rendicion-de-cuentas>

Figura 8.1.1

Círculo virtuoso de la Rendición de Cuentas por parte de las OSC



Fuente: elaboración propia.

Harold J. Seymour¹⁰⁷ nos aporta las características que se deben tomar en cuenta dentro de los procedimientos para la obtención de fondos para fines filantrópicos. Estas características se mencionan a continuación:

- a) Los donativos engendran donativos. Los mejores donantes potenciales son los que ya han dado en ocasiones anteriores y, cuanto más dé una persona, es más probable que dé todavía más.
- b) El dar es, principalmente, una respuesta. Las personas dan porque la gente situada a su nivel o más arriba les pide que den, y suelen dar con mayor generosidad cuando se les pide con buenas razones.

¹⁰⁷ SEYMOUR, Harold J. *Campañas para obtención de fondos. Principios, patrones y técnicas.* Editorial Limusa. México, 1973

- c) El dar es una reacción emocional que luego se razona. El corazón tiene que impulsar a la mente para que siga el camino de la lógica.

- d) El dar tiende a favorecer los números redondos. Tanto los individuos como las empresas tienden a dar en números redondos y regulares.

- e) Los donantes tienden a seguir los viejos patrones. Los encargados de recabar fondos deben pedir a las personas que reflexionen en sus donaciones y que den en proporción justa a su interés y responsabilidad personales.

- f) El hablar de los impuestos facilita la donación; pero raramente es una fuerza motriz de primer orden. Es cierto que cuanto más se tenga y más se dé, tanto más compartirá el gobierno el costo de los donativos. Pero el hablar de los impuestos nunca debe ser el tema inicial para la obtención de fondos.

- g) Las donaciones tienden a aumentar paralelamente a las dificultades. Existe poca o ninguna evidencia de que las altas y las bajas del mercado de valores tengan un efecto considerable sobre los donativos. Y las guerras y desastres naturales han demostrado que las personas son siempre capaces de dar más cuando las guía el espíritu de sacrificio.

- h) Los buenos donativos deben variar. Es adecuado conocer cuestiones de aritmética para lograr conseguir los suficientes donativos de las cantidades correctas y así alcanzar la meta.

- i) El dar requiere un ambiente de optimismo y solidaridad. Debido a que con seguridad todos nos sentimos valiosos y debido además al gran impulso que nos da el orgullo de asociación, resulta normal que todo el trabajo de obtención de fondos se lleva a cabo mucho mejor en una atmósfera de optimismo y solidaridad.

Todo lo ya comentado hace concluir que es necesario que se redimensione a las OSC –desde el punto de vista del gobierno y de la Sociedad– de modo cuenten con

un esquema que les permita una mayor flexibilización de las actividades a las que se puedan dedicar, con el objeto de ampliar su espectro de beneficios sobre la población marginada en México.

Considerando lo anterior, manifiesto que el propósito de la presente tesis fue demostrar la siguiente hipótesis: “Mediante modificaciones efectuadas al marco fiscal vigente que regula a las Organizaciones de la Sociedad Civil, se propiciará una segura eficiencia en su desempeño, aportando mejores elementos para la consecución de los fines para los que fueron creadas.”

Para demostrar la anterior hipótesis, el presente trabajo se dividió en varios capítulos, a efecto de contar con diversos puntos de vista sobre los aspectos que afectan la vida de las OSC. En el capítulo 2 se presentaron los conceptos y las definiciones elementales que se emplean en el campo de la filantropía, así como los antecedentes y la situación actual de la misma en nuestro país, abordando la evolución que han tenido en México las actividades de corte eminentemente social.

De igual manera se analizaron las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas que enfrenta la filantropía en México, haciendo hincapié en las oportunidades que se pueden capitalizar desde ya para que las OSC tengan un crecimiento más enérgico. Sobre ello, destaca especialmente el interés que los sectores más jóvenes de la población demuestran hacia este tipo de actividades, el cual se ha acrecentado en los últimos años por la difusión que de ello hacen los medios masivos de comunicación. Ejemplo de tal cuestión son el “Teletón” y el “Juguetón”, donde la televisión y la radio juegan un papel importante en la obtención de recursos para las causas que abanderan.

En el capítulo tercero se expuso todo lo relacionado con el marco jurídico-normativo que rige a las OSC: sus figuras asociativas; los elementos que las conforman y los pasos a seguir para crear una entidad de estas características. Se vio que aunque las Instituciones/Asociaciones de Beneficencia Privada están sujetas a una mayor

supervisión por parte de los gobiernos locales en cuanto a sus aspectos operativos, esto no necesariamente crea un clima de confianza por parte de la población respecto de ellas, principalmente porque esta supervisión puede alcanzar tintes burocráticos si no es efectuada por el gobierno de una manera proactiva a través de las Juntas de Asistencia Privada.

En lo que toca a las Asociaciones Civiles, se apreció que estas cuentan con todos los elementos de Derecho para poder afirmar que las actividades que realizan son independientes de las de sus asociados, toda vez que son personas jurídicas distintas. Aunque esto pudiese parecer algo obvio, en muchas ocasiones las autoridades no lo perciben de esta manera –especialmente en cuestiones fiscales– dado que, por ejemplo, objetan la necesidad de una empresa multinacional de crear un organismo o fundación con el objeto de realizar actividades asistenciales, cuando estas se pueden hacer a título personal –obteniendo por ello un donativo deducible–, o apoyando a otras instituciones que realicen labores altruistas. En respuesta a ello volvemos a mencionar el tema de la rendición de cuentas: las empresas que hacen las mayores donaciones quieren saber exactamente a qué se dedican los recursos que aportan, y no solamente otorgar el dinero para obtener una deducción fiscal. Por otro lado, el contar con una fundación propia, especialmente si es una donataria autorizada, permite crear una sinergia para lograr mayores beneficios que el de una donación aislada.

En el capítulo cuarto se hace un análisis de las obligaciones fiscales que deben cubrir las OSC en México, extrayéndose como conclusión el hecho de que son muchas reglas las que norman su operación. Aunque ello pudiera representar una mayor rendición de cuentas, existen obligaciones fiscales que vuelven lento y burocrático el que una OSC cumpla adecuadamente con los requisitos necesarios para seguir funcionando como donataria, por ejemplo el de presentar en enero de cada año el escrito en el que declaren bajo protesta de decir verdad que siguen cumpliendo los requisitos fiscales para continuar con el carácter de donataria autorizada, la cual únicamente tendrá vigencia por el ejercicio fiscal que se trate.

Sobre esto baste recordar el postulado básico de “Negocio en marcha” establecido en la NIF A-1, el cual señala que “la entidad económica se presume en existencia permanente, dentro de un horizonte de tiempo ilimitado, salvo prueba en contrario.”¹⁰⁸ Si bien las OSC no son entidades con fines lucrativos, es un hecho a todas luces obvio que éstas se constituyen con la idea de subsistir en el tiempo y no cambiar de actividad de un ejercicio a otro.

Ahondando sobre la información financiera de las OSC, el capítulo 5 vierte una serie de conceptos interesantes que resaltan el hecho de que la generación de información financiera con base en normatividad contable se vuelve más complicada en algunos aspectos que la de una entidad con fines lucrativos, ya que debe tenerse un adecuado control y registro de las donaciones; sus usos y las restricciones que haya sobre las mismas. Ello contrasta con la “Contabilidad simplificada” que permiten las disposiciones fiscales vigentes. Por otro lado existe una contradicción en el hecho de que por un lado la autoridad permite la contabilidad simplificada y por otro pide el Estado de Flujo de Efectivo en el cuerpo del dictamen para efectos fiscales que las OSC presentan, el cual puede generarse de mejor manera y sin retrabajos, cuando la OSC lleva una contabilidad basada en las NIF.

El capítulo 6 indica las obligaciones impositivas aplicables a las donatarias, y hace un análisis de la Reforma Fiscal para el ejercicio 2008, el cual incluyó algunas modificaciones al marco fiscal que ocasionarán que la recaudación de donativos sea menor que la del 2007 ya que, si bien los donativos se consideran deducibles para IETU, para efectos de ISR existe una limitante en el monto de los mismos. Como se mencionó, esta reforma anula en ciertos casos la posibilidad de que los donativos puedan ser realizados y considerados como deducciones. Esta es la situación en la que se encuentran, por ejemplo, las personas que iniciaron actividades en 2008.

Por último, en el capítulo 7 se aprecia con mayor detalle la problemática específica de la operación de las OSC y se aportan algunas propuestas de solución de la

¹⁰⁸ Idem. pp.123

misma, entre las cuales se destacan algunas modificaciones que pueden hacerse al marco fiscal actual –y sobre las cuales se abundará en el capítulo 9.2– con el objeto de probar la hipótesis de investigación del presente trabajo. Estas modificaciones beneficiarían a las OSC en cuatro aspectos fundamentales:

- a) flexibilidad en su operación;
- b) credibilidad por parte del público;
- c) aumento de personas donantes y recursos donados; y
- d) disminución de la carga social por parte del gobierno en sus distintos niveles.

Sobre este último punto, don Manuel Arango, fundador del CEMEFI mencionaba en una entrevista que las empresas están cambiando paulatinamente su visión. Antes era: “pago mis impuestos (al gobierno); pago dividendos (a los accionistas); doy empleos; ¿qué más quieren de mi? Ese es mi trabajo, el resto le pertenece al gobierno”. Ahora las empresas se dan cuenta de que necesitan hacer más, y que esto no mermará sus utilidades.

De igual modo, el ingeniero Carlos Slim señaló en una charla ante universitarios lo siguiente: “Yo creo que el empresario tiene su papel como tal, como creador de riqueza –como generador de riqueza–, pero también debe tener solidaridad con la comunidad y con el país en el que vive.”

No corresponde, sin embargo, únicamente a las empresas y los empresarios el emprender acciones filantrópicas: todos tenemos algo que aportar, no sólo recursos económicos. El brindar parte de nuestro tiempo, trabajo, apoyo, conocimientos, etc. contribuye en buena medida a generar valor al interior de nuestra comunidad y de nuestro país.

Esperamos que la investigación que sustenta el presente trabajo produzca una mayor conciencia y sensibilización por parte de la población hacia el tema de la filantropía. Como ya hemos mencionado, en este tema, nuestra cultura es pobre y la

principal acción filantrópica desarrollada en México es la de dar limosna; es decir, otorgar algo de lo que nos sobra. Si verdaderamente la sociedad mexicana quiere combatir de manera efectiva las profundas desigualdades que enfrenta, se requiere de un mayor compromiso en el que todos nos responsabilicemos por ayudar a elevar el nivel de vida de nuestros compatriotas, especialmente de los más necesitados.

John F. Kennedy, en su discurso de toma de posesión, recomendaba lo siguiente: “No preguntes lo que tu país puede hacer por ti; pregunta qué puedes hacer tú por tu país”.

¡Preguntémonos, pues, qué es lo que nosotros podemos hacer y empecemos a hacerlo ahora!

¡La invitación está abierta!

9. Propuestas

9.1 Apoyos en la creación de OSC

Creemos que el apoyo a las OSC por parte de las autoridades puede darse desde su misma creación, promoviendo convenios con fedatarios públicos y profesionales capacitados en esta área para que sean ayudadas a través de tarifas reducidas, agilización de los trámites de constitución y, principalmente, de asesoría en cuanto a los alcances de los trámites y requisitos necesarios para poder iniciar operaciones de manera expedita.

De igual manera, se puede promover la capacitación y certificación de notarios y especialistas para que las organizaciones que acudan a ellos puedan estar seguras – dada la complejidad del marco legal que las rige– de que éstos tienen los conocimientos adecuados para asesorarlas.

Hay que resaltar que ya existen algunos esfuerzos importantes en este sentido, como los convenios establecidos por INDESOL; por la Junta de Asistencia Privada del Distrito Federal y por el Instituto Jalisciense de Asistencia Social; sin embargo, pensamos que podría darse un apoyo más amplio desarrollando una campaña como la que actualmente en Gobierno Federal lleva a cabo con el objeto de incentivar una cultura testamentaria, designando a Septiembre como “el mes del Testamento”. Durante este mes, el costo de elaborar un testamento e inscribirlo en el archivo general de notarías se reduce hasta en un 50% e, inclusive, en algunas entidades como el Distrito Federal, se condona el pago de de derechos por depósito testamentario ológrafo correspondiente al ejercicio fiscal 2008.¹⁰⁹

De igual manera, se puede agilizar el inicio de actividades de una OSC promoviendo que el SAT publique de manera periódica información estadística actualizada sobre los resultados del proceso de solicitud de autorización para convertirse en donatarias

¹⁰⁹ <http://www.radiotrece.com.mx/2008/09/02/septiembre-mes-del-testamento/>

autorizada y, en caso de rechazo, que se notifique a la brevedad a los interesados indicando el motivo de tal resolución, de forma que éstos puedan subsanar aquellos requisitos que dieran origen a la negativa.

Abundando sobre lo anterior, se podría publicar tanto la autorización como la revocación en el sitio de Internet del SAT, al día siguiente de comunicarlo a la donataria. Para ello se debería incorporar en la Ley la facultad de la autoridad fiscal para publicar el listado de donatarias autorizadas en Internet, otorgando certeza jurídica tanto a la donataria como al donante de que cuenta con los elementos necesarios para desarrollarse en este sentido.

Adicionalmente, sería óptimo generar un mecanismo de coordinación de modo que las instituciones encargadas de expedir las constancias indicadas en el capítulo 4.2.1 del presente trabajo, dieran de manera inmediata aviso al SAT de aquellas instituciones que han requerido de dichos documentos, con objeto de que la autorización como donatarias sea efectuada de manera automática y sin que la OSC que pretenda obtener dicho registro deba efectuar un doble trámite.

9.2 Modificaciones al marco fiscal en apoyo de las OSC.

Hemos comentado a lo largo del capítulo 7 que la legislación mexicana es complicada, y más aún en el tema fiscal. En este aspecto, existen varias discrepancias entre las disposiciones fiscales y las que otras leyes contemplan.

Hay que resaltar que en el cuerpo de ley de la LFFAROSC (Art. 6°) se tienen contempladas para las organizaciones altruistas beneficios diversos entre los que destacan gozar de los incentivos fiscales y demás apoyos económicos y administrativos que permitan las disposiciones jurídicas en la materia; así como recibir donativos y aportaciones, en términos de las disposiciones fiscales y demás ordenamientos aplicables.

Así las cosas, al existir sólo una coincidencia parcial entre las actividades señaladas en el artículo 5 de que la Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por Organizaciones de la Sociedad Civil y las actividades que la LISR reconoce como válidas para que las organizaciones que las realizan sean instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles, se crea una situación de evidente desigualdad entre sujetos que se encuentran en una misma situación y se transgrede el principio de equidad fiscal que garantiza la constitución.

Es por ello que creemos que un primer esfuerzo por unificar criterios y abatir estas discrepancias debe estar orientado a contemplar la homologación de las actividades contempladas en la LFFAROSC y la LISR (ver pp.184), de modo que se incorporen dentro de ésta última en su Título III, actividades tales como la asistencia jurídica integral; la promoción del deporte; promoción y difusión de actividades cívicas (participación ciudadana en asuntos de interés público); promoción del trabajo voluntario como actividad; entre otras, y que puedan considerarse como elegibles para ser donatarias autorizadas.

De igual manera, sería recomendable incluir también las actividades contempladas en el Reglamento de la LISR y Resolución Miscelánea Fiscal tales como son los fideicomisos culturales; museos privados, bibliotecas privadas, etc.

Otro aspecto con el que se podría hacer menos compleja la normatividad fiscal para las donatarias, sería a través de la incorporación, dentro del Título III de la LISR, de un capítulo con regulaciones aplicables exclusivamente a este tipo de instituciones de modo que se eliminen las constantes referencias a otros cuerpos de Ley (RLISR, CFF, RCFF, Miscelánea Fiscal, etc.) que hacen complicado el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, lo cual deriva en multas por omisiones o incumplimientos de los cuales en muchas ocasiones no se está ni siquiera al tanto.

Un punto medular que sin duda beneficiaría a las donatarias sería la eliminación del tope de 5% para gastos administrativos, ya que ello es a todas luces una extralimitación de las facultades de las autoridades fiscal, al no perseguir fines

recaudatorios sino totalmente restrictivos, indicándole a las OSC cuánto es lo que deben gastar, aún y cuando sus erogaciones sean necesarias y cuenten con requisitos fiscales. Esto genera una situación de inequidad tributaria, ya que los demás contribuyentes no tienen ese tope en lo que a sus gastos de administración se refiere.

Por último, sería conveniente eliminar el aviso que, durante los meses de enero y febrero de cada año, deben presentar las donatarias autorizadas manifestando que siguen cumpliendo con los requisitos y obligaciones para seguir fungiendo como tales. Ello porque, como se comentaba, de acuerdo con la óptica contable, una entidad económica se presume en existencia permanente declaración en contra. Por ello, consideramos que no hay necesidad de informar que se sigue operando normalmente de un ejercicio a otro. Creemos que, en todo caso, sí debería darse aviso, pero sólo cuando la donataria deje de prestar las actividades por las cuales obtuvo la autorización por parte del SAT para emitir recibos deducibles de impuestos por los donativos que reciba.

9.3 Otros apoyos para las OSC

En la actualidad se desconoce con certeza el impacto que tienen las donatarias en nuestro país. Aunque hay algunas cifras extraoficiales, sería importante que la autoridad fiscal proporcionara información que ayudara a dimensionar de forma veraz el monto de sus actividades, brindando información, por ejemplo, del monto global de los donativos recibidos por parte de las donatarias autorizadas en México, a fin de valorar el aporte de la sociedad a través de las donaciones. Como contraparte a ello, compara el valor de las actividades realizadas por las donatarias, de modo que se pueda calcular la manera en que las OSC contribuyen a disminuir la carga social y financiera del Estado a través de sus actividades.

Otra propuesta interesante sería la de utilizar esquemas de designación de impuestos (Tax Designation Schemes) en los cuales los contribuyentes pueden solicitar al gobierno que parte de sus impuestos sean otorgados a una OSC en particular, sin que esto le implique a la OSC un ingreso gravado para Impuesto Sobre la Renta. Este generoso tratamiento fiscal se aplica en virtud de que en algunos países se considera a las OSC como de “beneficencia pública”, con base en las actividades que desarrollen. Desde luego, ello implica una gran presión para las autoridades fiscales al momento de clasificar a una OSC como de beneficencia pública, y debe analizarse caso por caso para definir si los fines que ésta persigue son en verdad de interés comunitario y disminución de la carga social del Estado.¹¹⁰

Estos esquemas de designación de impuestos se aplican con éxito en países como Irlanda, Hungría, y algunos países Bálticos. En Hungría y Eslovaquia, por ejemplo, los contribuyentes tienen la opción de donar el 1% de impuestos pagados, a la OSC (de beneficio público) que ellos elijan, de un catálogo publicado por las autoridades fiscales.¹¹¹

Con todo, aunque este tipo de esquema fiscal es novedoso e interesante, creemos que aplicarlo en nuestro país no es una alternativa inmediata, pero que puede irse gestando para contar con ella en un mediano plazo.

¹¹⁰ BATER, Paul; HONDIUS, Frits Wilhelm; KESSLER LIEBER, Penina. *The Tax Treatment of NGOs*. International Law Publications. Washington, 2006.

¹¹¹ GARCIA OLSON, Laura. *Mejores prácticas internacionales de Filantropía*. Centro Internacional de Derecho no Lucrativo. Oaxaca, México, 2005.

Apéndices

a) Índice de Autores

ALCANTARA, Liliana.....	51, 52
ANHEIER, Helmut.....	32
Banco Mundial.....	184
BARBOSA DIAZ, Marco Antonio	129
BATER, Paul	205
BERMEJO JIMENEZ, José Ernesto	62
BOBBIO, Norberto.....	32
BONECASSE, Julien	79
BOYCE, Daniel.....	9
CALDERON HINOJOSA, Felipe de Jesús.....	171, 178, 193
CALVO LANGARICA, Enrique.....	143
CASTAÑEDA ARAGON, Mónica Elizabeth	161
CASTILLO BAUTISTA, Raymundo.....	63
Comisión de Principios de Contabilidad.....	125
Consejo Mexicano para la Investigación y de Normas de Información Financiera, A.C.....	128
DE LA OLIVA SANTOS, Andrés.....	80
FERNANDEZ DE CASTRO, Rafael.....	10
GARCIA OLSON, Laura	205
HALL, Robert.....	166
HONDIUS, Frits Wilhelm	205
Iniciativa Ciudadana y Desarrollo Social, Incide Social, A.C.....	34

JUAREZ ANGUIANO, Alejandra.....	63
KELSEN, Hans.....	78
KESSLER LIEBER, Penina	205
LAAR, Mart.....	169
LESTER M., Salamon.....	43
MARIN CONTRERAS, David Lázaro.....	136
MARTINEZ COSS, Fernando.....	114
NAGEL, Thomas.	19
NATAL, Alejandro	27
OLVERA, Alberto J.....	34
PONCE TALANCON, H.....	57
RABUSHKA, Alvin	166
REYGADAS Y ROBLES GIL, Rafael	67
REYNOLDS, Alan.....	169
ANHEIER, Helmut K.....	32
SEYMOUR, Harold J.	194
Tides Center	26
VÁZQUEZ MOTA, Josefina	36
VERDUZCO IGARTUA, Gustavo.	22
VILLALOBOS, Jorge.....	9
WOJCIECH SOKOLOWSKI, Regina	43

b) Índice de Gráficas

Gráfica 2.4.1 Comparativo de Población y OSC entre México y Chile.....	38
Gráfica 2.4.2 Organizaciones de la Sociedad Civil por Entidad (Comparativo 2003 y 2005).....	40
Gráfica 2.4.3 Fuentes de ingresos de las OSC en Chile.....	41
Gráfica 2.4.4 Fuentes de ingresos de las OSC en Chile.....	42
Gráfica 2.4.5 Fuentes de financiamiento de las OSC en México.....	43
Gráfica 2.4.6 Empleo Total de las OSC como porcentaje de la PEA, por países.....	45
Gráfica 2.5.1 Distribución de las OSC en México por tipo de Actividad.....	46
Gráfica 2.5.2 Distribución de las OSC en México por tipo de Actividad.....	48
Gráfica 2.5.3 Organizaciones de la Sociedad Civil que cuentan con CLUNI.....	50
Gráfica 2.5.4 Grado de confianza de la población mexicana hacia las OSC.....	53
Gráfica 2.5.5 Formas de efectuar donativos por parte de la Población Mexicana.....	54
Gráfica 2.5.6 Donaciones acostumbradas por parte de la Población Mexicana.....	55
Gráfica 2.6.1 Estructura básica del Análisis FODA.....	57
Gráfica 2.6.2 Elementos específicos del Análisis FODA.....	60
Gráfica 2.6.3 Análisis FODA de la Filantropía en México.....	61
Gráfica 3.1.1 Distribución de las OSC en México por figura asociativa.....	66
Gráfica 3.2.1 Elementos de las Asociaciones Civiles.....	71
Gráfica 4.1.1 Comparativa del Trámite de Inscripción en el RFC en 2003 y 2009.....	93

b) Índice de Gráficas (continuación)

Gráfica 4.3.1 Comprobante Fiscal de Donativo.....	108
Gráfica 4.3.2 Requisitos que deben contener los comprobantes fiscales expedidos por donataria autorizada.....	109
Figura 5.2.1 Diferencias y semejanzas entre las EL y las ENL.....	133
Figura 6.1.1 Ventajas y Desventajas de las Donatarias Autorizadas.....	156
Figura 8.1.1 Círculo virtuoso de la Rendición de Cuentas por parte de las OSC.....	194

c) Índice Temático

A

- Actividades elegibles para ser Donataria
 - Constancia para acreditarlas, 99
- Altruismo
 - Definición, 19
- Análisis FODA
 - De la Filantropía en México, 57
- Asociación Civil
 - Concepto, 70
 - Acta Constitutiva, 85
 - Atributos, 74
 - Capacidades, 78
 - Cláusulas en el acta constitutiva para poder ser elegible como Donataria, 86
 - Creación, 83
 - Elementos jurídicos de la, 71
 - Extinción, 82
 - Organos que la conforman, 79

B

- Banco Mundial
 - Su opinión sobre el marco legal en México, 182
- Becas (instituciones que otorgan)
 - Concepto, 98

C

- CEMEFI
 - Creación, 29
- Comprobante Fiscal
 - Comprobante Fiscal Digital, 110
 - Comprobante Fiscal Digital, ventajas, 111
 - Comprobante simplificado, 104
 - Ejemplo, 108
 - Opción para considerar como tal el estado de cuenta bancario, 154
 - Solicitud de impresión por parte de las Donatarias, 103
 - Sus requisitos para las Donatarias, 104
- Comte, Augusto
 - Doctrina del altruismo, 19
- Contabilidad simplificada
 - Opción de llevar, 120

D

- Desconfianza
 - En las instituciones altruistas en México, 14
- Donataria Autorizada
 - Declaraciones Informativas, 114

- Dictamen Fiscal, 119
- Obligaciones Fiscales de las, 114
- Operaciones con Partes Relacionadas, 117
- Pago de ISR por remanente distribuible, 152
- Pago del ISR por parte de las, 150
- Pago del IVA por parte de las, 159
- Requisitos para obtener donativos del extranjero, 121
- Solicitud ante el SAT, 101
- Trámites para convertirse en, 94
- Ventajas de ser una, 95
- Donativo
 - Deducibilidad de, 94
 - En especie, 94
 - Información que se debe poner a disposición del público, 115

E

- Ecología (investigación, preservación, prevención o control ecológicos)
 - Concepto, 98
- Ecología (reproducción de especies)
 - Concepto, 98
- Educación pública
 - Sus orígenes en los E.E.U.U., 44
- Enseñanza
 - Concepto, 97
- Esquemas de Designación de Impuestos
 - Concepto, 192

F

- Filantropía
 - Antecedentes en México, 20
 - Concepto de, 18
 - Comparativo entre México y el resto del mundo, 36
 - Definición del CEMEFI, 18
 - En el México Postrevolucionario y Moderno, 25
 - En México durante la Colonia, 20
 - En México durante la Reforma, 24
 - En México durante la Revolución, 25
 - Sus amenazas en México, 64
 - Sus debilidades en México, 63
 - Sus fortalezas en México, 61
 - Sus oportunidades en México, 63
- Fox Quesada, Vicente
 - Creación de la LFFAROSC, 29
- Fundaciones y Patronatos
 - Concepto, 99

I

- Iglesia Católica
 - Concilio Vaticano II, 28
 - Su papel en la filantropía en México, 20
- Impuesto a los Depósitos en Efectivo
 - Antecedentes, 175
 - Pago del por las Donatarias Autorizadas, 179
- Impuesto al Valor Agregado
 - Antecedentes, 157
 - Requisitos para su acreditamiento, 161
- Impuesto Empresarial a Tasa Única
 - Antecedentes, 164
 - Flat Tax, 164
 - Las Donatarias y el, 172
 - Mecánica de cálculo, 170
- Impuestos
 - Obligación de pagar los, 141
- Información financiera
 - Finalidades de la, 131
 - Limitaciones en la, 131
 - Usuarios de información, 128
 - Información adicional, 132
 - International Accounting Standards Board, 125
 - CINIF, 123
 - Estados Financieros, 127
 - Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 123
 - Normas de Información Financiera, 123
- Instituciones de Asistencia Privada
 - Características, 66
 - En Michoacán, 68
 - Extinción, 69
- Instituciones de Beneficencia (asistenciales)
 - Concepto, 97
- Instituto Mexicano del Seguro Social
 - Creación, 25
- Investigación científica o tecnológica
 - Concepto, 97

L

- Ley del Impuesto Sobre la Renta
 - "Cédula Cuarta", 146
 - Antecedentes, 144
 - Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas, 147
 - Ley del Centenario, 143
- LFFAROSC
 - Actividades a las que otorga beneficios, 88
 - Creación, 29
 - Sistema Nacional de Asistencia Social Pública y Privada, 29

Registro Federal de las Organizaciones de la Sociedad Civil, 48

- Límite de gastos
 - Sobre los donativos recibidos, 120

M

- Mendoza de, Antonio
 - Virrey de la Nueva España, 20
- Miscelánea Fiscal
 - Creación de, 148
- Monte de Piedad
 - Financiamiento a causas no altruistas, 14
 - Fundación, 23
 - Pedro Romero de Terreros, 23

N

- Niveles de pobreza en México, 9

O

- Ogro Filantrópico
 - Concepto de Octavio Paz, 26
- Organizaciones con fines culturales
 - Concepto, 97
- Organizaciones de la Sociedad Civil
 - Características, 32
 - Clasificación, 46
 - Desvío de recursos por parte de las, 52
 - Figuras asociativas, 65
 - Funciones básicas, 34
 - Información Financiera, 123
 - Su percepción por parte de la Población Mexicana, 51
 - Estadísticas en México, 36

P

- Patrimonio de las Entidades No Lucrativas
 - No Restringido, 136
 - Restringido, 136
- Pérdidas Fiscales
 - Revaluación de, por efecto de la inflación, 148
- Población Indígena
 - Obrajes durante la Colonia, 22
- Porfirio Díaz
 - Ley de Beneficencia Privada, 67
 - Su impulso a la beneficencia, 25
- Principios de las Contribuciones
 - Equidad, 142
 - Legalidad, 142
 - Proporcionalidad, 141
 - Vinculación al gastos público, 142
- Programas escuela empresa

Concepto, 99

Q

Quiroga de, Vasco
Papel en Michoacán, 21

R

Registro Federal de Contribuyentes
Inscripción de las OSC, 90
Registro Público de la Propiedad
Funciones, 86
Resolución Miscelánea Fiscal 2007
Autoimpresión, 112

S

Sahagún, Martha
Fundación Vamos México, 51
Secretaría de Relaciones Exteriores
Solicitud de Permiso para constituir una AC,
84
Sociedad Civil
Concepto, 71

T

Tercer Sector
Definición, 33

d) Índice de Abreviaturas

1)	AGJ	Administración General Jurídica
2)	ALAC	Administración Local de Asistencia al Contribuyente
3)	ALJ	Administración Local Jurídica
4)	AC	Asociación Civil
5)	ABP	Asociación de Beneficencia Privada
6)	ANFECA	Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración
7)	BMV	Bolsa Mexicana de Valores
8)	CEMEFI	Centro Mexicano para la Filantropía
9)	CLUNI	Clave Única de Inscripción al Registro Federal de las Organizaciones de la Sociedad Civil
10)	CURP	Clave Única de Registro Poblacional
11)	CCDF	Código Civil del Distrito Federal
12)	CCEM	Código Civil para el Estado de Michoacán
13)	CFF	Código Fiscal de la Federación
14)	CPC	Comisión de Principios de Contabilidad
15)	CNBV	Comisión Nacional Bancaria y de Valores
16)	CNSF	Comisión Nacional de Seguros y Fianzas
17)	CFD	Comprobantes fiscales digitales
18)	CONACYT	Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología
19)	CETU	Contribución Empresarial a Tasa Única
20)	EL	Entidad con propósitos lucrativos
21)	ENL	Entidad con propósitos no lucrativos
22)	FIEL	firma electrónica avanzada
23)	FODA	Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas
24)	IDE	Impuesto a los Depósitos en Efectivo
25)	IVA	Impuesto al Valor Agregado

26)	IETU	Impuesto Empresarial a Tasa Única
27)	ISR	Impuesto Sobre la Renta
28)	IAP	Institución de Asistencia Privada
29)	IBP	Institución de Beneficencia Privada
30)	IFAI	Instituto Federal de Acceso a la Información Pública
31)	IMCP	Instituto Mexicano de Contadores Públicos
32)	IMEF	Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas
33)	IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
34)	INDESOL	Instituto Nacional de Desarrollo Social
35)	ITAM	Instituto Tecnológico Autónomo de México
36)	IASB	International Accounting Standards Board
37)	JAPEM	Junta de Asistencia Privada del Estado de México
38)	LIAPEMO	Ley de Instituciones de Asistencia Privada del Estado de Michoacán de Ocampo
39)	LTAIP	Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública
40)	LIDE	Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo
41)	LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
42)	LIETU	Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única
43)	LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
44)	LSS	Ley del Seguro Social
45)	LFFAROSC	Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por las Organizaciones de la Sociedad Civil
46)	MOI	Monto original de inversión
47)	NIF	Normas de Información Financiera
48)	NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
49)	OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
50)	OSC	Organizaciones de la Sociedad Civil
51)	PCGA	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

52)	RFC	Registro Federal de Contribuyentes
53)	RFOSC	Registro Federal de las Organizaciones de la Sociedad Civil
54)	RNIE	Registro Nacional de Inversiones Extranjeras
55)	RLIE	Reglamento de la Ley de Inversión Extranjera
56)	RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
57)	SEDESOL	Secretaría de Desarrollo Social
58)	SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
59)	SFP	Secretaría de la Función Pública
60)	SEMARNAT	Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales
61)	SRE	Secretaría de Relaciones Exteriores
62)	SAT	Servicio de Administración Tributaria
63)	SICOFI	Sistema integral de comprobantes fiscales
64)	SC	Sociedad Civil