

**Universidad Michoacana
de
San Nicolás de Hidalgo**

**Facultad de Contaduría y Ciencias
Administrativas**



*Régimen Fiscal
de
Entidades Privadas Con Propósitos No Lucrativos*

*Tesis
que para obtener el Título de
Contador Público*

Presenta:

Ulises Rebollar Ruiz

Asesor: C. P. Gerardo Figueroa Benavides

Morelia, Michoacán

Marzo 2006

Régimen Fiscal de
Entidades Privadas
Con
Propósitos No
Lucrativos

Prólogo

Considerando como elementos de la naturaleza humana la individualidad, el afán de progreso en ámbitos como calidad de vida, estatus y conocimiento, así como la asistencia al Universo del que se es parte, se desarrollo la tesis Régimen Fiscal de Entidades Privadas Con Propósitos No Lucrativos, con objeto de dar cierre formal al primer ciclo de mi formación profesional de Contador Público.

Elegí este tema por diversas razones, entre ellas la oportunidad potencial de su aplicación a corto y a largo plazo, asimismo porque me gusta tratar el complejo sistema tributario de México, también porque me agradan las actividades propias de las instituciones no lucrativas por su servicio al ecosistema, a cosas materiales e inmateriales, acciones tales que derivan una incuantificable retribución, y por último, porque soy partidario de la iniciativa privada ante la ineficiencia que suele acompañar a la acción del Estado en áreas como la asistencia social, hospitales, obras públicas, ecológicas, investigación científica y tecnológica, entre otras.

Esta investigación se divide en dos partes, en la primera se busca identificar a los sujetos de nuestra investigación así como suministrar el marco general de su sistema contable; en la segunda parte se desarrolla propiamente el tema; si bien las disposiciones y temas que se analizan en ambas partes son de aplicación en gran variedad de entidades, el enfoque es netamente a entidades con propósitos no lucrativos pertenecientes a la iniciativa privada y su carga fiscal federal específica como tales, es decir, no se detalla sobre el cumplimiento de obligaciones genéricas para las que existe gran variedad de material para su consulta.

Ulises Rebollar Ruiz

ÍNDICE

Prólogo	3
PRIMERA PARTE: Conocimiento y Contabilidad de Entidades Privadas Con Propósitos No Lucrativos	
Capítulo 1. Identificación de entidades privadas con propósitos no lucrativos	7
Definición, 7	
Fundamento de la definición, 8	
Los atributos de la personalidad, 12	
Formas asociativas, 15	
Propósitos no lucrativos, 19	
Características generales, 26	
Comparación en áreas específicas, de entidades no lucrativas con lucrativas, 26	
Marco legal, 29.	
Capítulo 2. Operación y su registro contable	32
Operación, 32	
La contabilidad financiera, 36	
¿Que sistema contable se debe implantar?, 42	
Catálogo de cuentas, 45	
Estados financieros, 51	
Cesación de operaciones, 52.	
Capítulo 3. Aplicación de principios de contabilidad	53
Normas de Información Financiera, 53	
Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, 54	
Principios contables básicos, 55	

Boletín A-11, Definición de los conceptos básicos integrantes de los estados financieros, 59

Boletín B-2, Objetivos de los estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos, 62

Boletín E-2, Ingresos y contribuciones recibidas por entidades con propósitos no lucrativos, así como contribuciones otorgadas por las mismas, 62

Boletín B-16, Estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos, 66

Ejemplo ilustrativo de estados financieros, 70

Cuadro explicativo de transacciones, 76.

SEGUNDA PARTE: Carga Fiscal Federal de Entidades Privadas Con Propósitos No Lucrativos

Capítulo 4. Generalidades y carga fiscal asignada en el Código Fiscal de la Federación 77

Generalidades, 77

Inscripción en el RFC, 81

Cambios de situación fiscal, 83

Consideraciones respecto a la inscripción y avisos al RFC, 85

Responsabilidad solidaria, 86

Guarda de documentación, 87

Dictamen de estados financieros, 88

Destrucción y donación de mercancías, 89.

Capítulo 5. Carga fiscal asignada en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 92

Antecedentes, 92

Entidades del Título III de la LISR, 92

Ingresos que si causan impuesto, 98

Llevar contabilidad, 102

Expedición de comprobantes, 107

Declaración anual de ingresos y erogaciones, 109

Remanente distribuible, 109

Erogaciones autorizadas, 113

Otras obligaciones fiscales, 114
 Entidades exentas, 116
 Recomendación, 116
 Cuadro resumen, 117.

Capítulo 6. Autorización para percibir donativos deducibles 118

Entidades sujetas de autorización, 118
 Requisitos, 120
 Solicitud, 122
 Emisión de la autorización, 124
 Autorización para recibir donativos deducibles en el extranjero, 124
 Obligaciones, 125
 Recibo de donativo, 128
 Ventajas de las donatarias autorizadas, 129
 Ventajas para los donantes, 130
 Calendario de obligaciones fiscales por ser donataria autorizada, 131.

Capítulo 7. Supuestos de exención de otras contribuciones y obligaciones, específicos para entidades con propósitos no lucrativos 132

Servicios exentos de IVA, 132
 Entidades exentas de IMPAC, 135
 Entidades que no reparten PTU, 136.

Conclusiones 138

Bibliografía 147

Dedicatoria y agradecimientos 148

*Capítulo 1: Identificación de Entidades Privadas Con Propósitos No Lucrativos***1. DEFINICIÓN**

Entidad privada con propósitos no lucrativos es toda aquella unidad identificable perteneciente a la iniciativa privada, creada para la persecución de un fin lícito determinado que no tiene carácter predominantemente económico o lucrativo.

Dicha entidad es creada mediante un contrato o por medio de la declaración unilateral de voluntad, adoptando la estructura jurídica de asociación civil, sociedad civil, sociedad de solidaridad social, asociación religiosa, institución de asistencia privada, fideicomiso privado no empresarial, cámara empresarial, u otra forma asociativa con características análogas, o como una federación o confederación que reúna a las señaladas; para la realización de acciones asistenciales, de investigación científica o tecnológica, culturales, ideológicas, educativas, ecológicas, en defensa de los intereses de una coalición, de beneficio público, de apoyo a las actividades enunciadas, o alguna otra que no busque el lucro.

Cuadro complementario a la definición

	Origen	Por medio de	Estructura jurídica	Pueden formar	
Entidades Privadas Con Propósitos No Lucrativos	Acto "inter vivos"	Contrato	A.C., S.C., S. de S. S., A.R., I.A.P., cámara, o análogas.	Federaciones estatales, y éstas a su vez, la confederación nacional.	
		Declaración unilateral de voluntad	I.A.P., fideicomiso privado no empresarial.		
	Acto "mortis causa"	Declaración unilateral de voluntad.	F.A.P. (fundación de asistencia privada), fideicomiso privado no empresarial		
Propósitos no lucrativos					
	Asistenciales	Investigación científica y tecnológica	Culturales	Ideológicos	Educativos
	Ecológicos	Coaliciones de individuos con características comunes	Obras públicas	Algún otro que no busque el lucro	Apoyo de los anteriores

2. FUNDAMENTO DE LA DEFINICIÓN

La definición anterior se da con base en las disposiciones siguientes:

“**Entidad**” Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Boletín A-2. Entidad.- La entidad es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fue creada.

Cuadro sinóptico de las entidades, Boletín A-2. Entidad, Apéndice I.-

Entidades	Públicas	Nación, estados, municipios, organismos descentralizados y desconcentrados, así como las empresas de participación estatal al 100%.	Lucrativas y no lucrativas
	Mixtas	Empresas de participación estatal a menos del 100%.	
	Privadas	Personas físicas. Personas colectivas o morales.	

“**Propiedad Privada**” Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, art. 27.- La propiedad de las tierras y aguas comprendidas dentro de los límites del territorio nacional, corresponde originariamente a la Nación, la cual ha tenido y tiene el derecho de transmitir el dominio de ellas a los particulares, constituyendo la propiedad privada.

“**Contrato**” Código Civil Federal, arts. 1792 y 1793.- Los acuerdos de 2 o más personas que producen o transfieren las obligaciones y derechos, toman el nombre de contratos.

“**Declaración Unilateral de la Voluntad**” Código Civil Federal, art. 1861.- El que por anuncios u ofrecimientos hechos al público se comprometa a alguna prestación en favor de quien llene determinada condición o desempeñe cierto servicio, contrae la obligación de cumplir lo prometido.

“Personas Morales”

Código Civil Federal, art. 25.- Son personas morales:

- I. La Nación, los Estados y los Municipios;
- II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
- III. Las sociedades civiles o mercantiles;
- IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal; *
- V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;
- VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.
- VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.

* Fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal: Tanto los obreros como los empresarios tendrán derecho para coaligarse en defensas de sus respectivos intereses, formando sindicatos, asociaciones profesionales, etc.

Ley del I.S.R., art. 8o. Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

“**Asociación Civil (A.C.)**” Código Civil Federal, arts. 2670 y 2671.- 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 y que no tenga carácter preponderantemente económico, constituyen una asociación. El contrato por el que se constituya una asociación, debe constar por escrito.

“**Sociedad Civil (S.C.)**” Código Civil Federal, art. 2688.- Por el contrato de sociedad 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.

“**Sociedad de Solidaridad Social (S. de S. S.)**” Ley de Sociedades de Solidaridad Social, arts. 1, 2 y 4.- La sociedad de solidaridad social se constituye con un patrimonio de carácter colectivo, cuyos socios deberán ser personas físicas de nacionalidad mexicana, en especial ejidatarios, comuneros, campesinos sin tierra, parvifundistas y personas que tengan derecho al trabajo, que destinen una parte del producto de su trabajo a un fondo de solidaridad social y que podrán realizar actividades mercantiles. Tendrán por objeto:

- I. La creación de fuentes de trabajo.
- II. La práctica de medidas que tiendan a la conservación y mejoramiento de la ecología.
- III. La explotación racional de los recursos naturales.
- IV. La producción, industrialización y comercialización de bienes y servicios que sean necesarios.
- V. La educación de los socios y de sus familiares en la práctica de la solidaridad social, la afirmación de los valores cívicos nacionales, la defensa de la independencia política, cultural y económica del país y el fomento de las medidas que tiendan a elevar el nivel de vida de los miembros de la comunidad.

Para la constitución de la sociedad se requiere un mínimo de quince socios.

“Asociación Religiosa (A.R.)” Constitución Federal, art.130.- ... a).- Las iglesias y las agrupaciones religiosas tendrán personalidad jurídica como asociaciones religiosas una vez que obtengan su correspondiente registro. La Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público regulará dichas asociaciones y determinará las condiciones y requisitos para el registro constitutivo de las mismas; ...

“Institución de Asistencia Privada (I.A.P.)” Ley de Instituciones de Asistencia Privada del Estado de Michoacán de Ocampo, art. 2º.- Las Instituciones de Asistencia Privada son las personas morales de interés público constituidas por particulares, con personalidad jurídica y patrimonio propio, que realicen actos humanitarios de beneficencia o asistencia, sin propósito de lucro y sin precisar individualmente a los beneficiarios de su objeto social, independientemente de la Ley en la cual tuvieron su origen....

“Fundación de Asistencia Privada (F.A.P.)”, Ley de Instituciones de Asistencia Privada del Estado de Michoacán de Ocampo, art. 22.- Las instituciones, transitorias o permanentes, pueden constituirse también por disposición testamentaria y, en este caso, adquirirán necesariamente el régimen jurídico de fundación.

“Fideicomiso” Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, arts. 346 al 359.- Los principios de contabilidad concluyen que el fideicomiso es una declaración unilateral de voluntad mediante la cual se constituye un negocio jurídico, en el que una persona llamada fideicomitente entrega bienes o derechos de su propiedad a otra persona denominada fiduciaria, la cual los maneja y administra en beneficio de un fideicomisario, quien podrá ser mismo fideicomitente, la institución fiduciaria o un tercero.

El fideicomiso puede ser constituido por acto entre vivos o por testamento.

El propósito del fideicomiso deberá haberse verificado dentro del plazo de 20 años siguientes a su constitución o dentro del término señalado al constituirse, el cual no podrá ser mayor a 30 años.

La duración del fideicomiso podrá ser ilimitada cuando se designe como fideicomisario a una institución de beneficencia, o cuando su fin sea el mantenimiento de museos de carácter científico o artístico que no tengan fines de lucro.

“Cámara Empresarial” Ley de Cámaras Empresariales y sus Confederaciones, art. 4º.- Las cámaras y sus confederaciones son instituciones de interés público, autónomas, con personalidad jurídica y patrimonio propios, constituidas conforme a lo dispuesto en esta ley. La actividad de las cámaras o de sus confederaciones será la propia de su objeto (representar, defender y ver por los intereses generales del comercio o la industria, arts. 10 y 11); no tendrán fines de lucro y se abstendrán de realizar actividades religiosas y partidistas.

“Sindicato” Ley Federal del Trabajo, arts. 356 al 385.- Sindicato es la asociación de trabajadores o patrones, constituida para el estudio, mejoramiento y defensa de sus respectivos intereses. Los sindicatos deberán constituirse con veinte trabajadores en servicio activo o con tres patrones, por lo menos.

Los sindicatos legalmente constituidos son personas morales y tienen capacidad para:

- a. Adquirir bienes muebles;
- b. Adquirir los bienes inmuebles destinados inmediata y directamente al objeto de su institución; y
- c. Defender ante todas las autoridades sus derechos y ejercitar las acciones correspondientes.

Queda prohibido a los sindicatos:

- I. Intervenir en asuntos religiosos; y
- II. Ejercer la profesión de comerciantes con ánimo de lucro.

“Federaciones y Confederaciones” Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, art. 9.- No se podrá coartar el derecho de asociarse o reunirse pacíficamente con cualquier objeto lícito.

3. LOS ATRIBUTOS DE LA PERSONALIDAD

Personas físicas	Personas morales
Capacidad jurídica	
Patrimonio	
Nombre	Denominación o razón social
Domicilio	
Nacionalidad	
Estado civil	
	Objeto social

De acuerdo a este cuadro, existe una correspondencia entre los atributos de la persona física y los de la moral, exceptuándose los relacionados con el estado civil, que solo puede contraerse en las personas físicas; y el objeto social, que es una característica intrínseca de las personas morales, ya que el orden jurídico permite que cualquier persona pueda asociarse libremente con los únicos requisitos de que sea de forma pacífica y que el objeto o fin buscado sea lícito.

Capacidad Jurídica

La ley reconoce dos tipos de capacidades, que son las siguientes:

Capacidad de goce: es la aptitud que tiene una persona para ser titular de derechos y obligaciones. Se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte.

Capacidad de ejercicio: es la aptitud concreta de poder realizar actos jurídicos, su ejercicio depende de la edad de las personas, de su situación legal y de su aptitud psicofísica.

De lo anterior se desprende que la capacidad de las personas morales se distingue de la personalidad de las personas físicas porque:

- a) En las personas morales no puede darse la incapacidad de ejercicio, puesto que ésta depende exclusivamente de circunstancias inherentes al ser humano, tales como la minoría de edad, privación de la inteligencia, locura, etc.
- b) En las personas morales, su capacidad de goce está limitada en razón de su objeto, naturaleza y fines.

Como regla general se debe considerar el hecho de que las personas morales no pueden adquirir bienes o derechos o bien reportar obligaciones que no tengan relación con su objeto y fines propios.

Patrimonio

En cuanto al patrimonio de las personas morales, se debe poner especial atención en que aún cuando de hecho algunas entidades como los sindicatos y las asociaciones políticas, científicas, artísticas o de recreo pueden funcionar sin tener un patrimonio, existe siempre por el hecho de ser personas la posibilidad de tenerlo. Es decir, cualquiera que sea su objeto y finalidad deben, las personas morales contar con la posibilidad jurídica de poseer o adquirir bienes, derechos y obligaciones relacionados con sus fines.

Existen, sin embargo, algunas entidades como las sociedades civiles o mercantiles que por su naturaleza misma requieren para constituirse de un patrimonio, o sea, un capital social que es indispensable formar desde el nacimiento del ente y a través de las aportaciones que lleven a cabo los socios, tanto en dinero como en bienes y trabajo o servicios.

La doctrina tradicional aplicable en nuestro país distingue de dos tipos fundamentales en las personas jurídicas: las corporaciones y las fundaciones y a éstas pueden reducirse las demás especies admitidas, debiendo entender a las primeras como una organización de personas, mientras que las segundas habrán de ser identificadas como un conjunto de bienes, un patrimonio convertido en un ente autónomo y destinado a un fin.

Nombre

La denominación de las personas morales equivale al nombre de las personas físicas, por cuanto que constituye un medio de identificación del ente absolutamente necesario para que pueda entrar y sostener relaciones jurídicas con los demás sujetos. En las sociedades puede haber simple denominación o razón social.

El nombre es un atributo necesario por la necesidad de distinguir a unas de otras y evitar la confusión entre las mismas, que podría ocasionar situaciones difíciles y perjuicios incalculables.

Domicilio

En la legislación civil el domicilio de las personas morales quedará establecido en el lugar donde se halle establecida su administración, artículos 33 del Código Civil Federal y 10 del Código Fiscal de la federación. Las sucursales que operen en lugares distintos de donde se radica la casa matriz tendrán su domicilio en esos lugares para el cumplimiento de las obligaciones contraídas por las mismas sucursales.

Nacionalidad

Por lo que hace a la nacionalidad de las personas morales, esta se define tomando en cuenta 2 factores: que se hayan constituido conforme a las leyes mexicanas y que, además establezcan su domicilio en el territorio de la república. Cumplidos estos requisitos tendrán la nacionalidad de mexicana.

4. FORMAS ASOCIATIVAS

Para que se ejerza el derecho de asociación, garantizado por el artículo 9º de nuestra carta magna, la legislación mexicana reconoce las formas asociativas siguientes:

I. ENTIDADES SIN PROPÓSITOS LUCRATIVOS				
Estructura jurídica	Identificación		Patrimonio Social	
	Razón o denominación social *	Siglas o vocablos que la acompañan	Títulos representativos	Mínimo
1. Asociación Civil.	Razón o denominación social.	A.C.	No es indispensable la aportación de bienes materiales que conformen un haber social, pero en su caso, se deberá de especificar en acta la participación de cada asociado.	\$0.00
2. Sociedad Civil.	Razón social.	S.C.	La participación patrimonial de cada socio deberá constar en acta, si se acuerda, se emiten partes sociales.	El Código Civil Federal no exige límite mínimo.
3. Sociedad de Solidaridad Social.	Denominación social.	S. de S. S.	Se expiden certificados que acreditan la calidad de socio, mismos que no pueden ser objeto de venta, cesión o gravamen.	La Ley de S. de S.S. no exige límite mínimo.
4. Asociación Religiosa.	Denominación.	A.R.		La Ley de A.R. y Culto Publico no exige límite mínimo.
5. Institución de Asistencia Privada.	Nombre, denominación o razón social.	I.A.P., F.B.P., I.B.P., A.B.P., o con el término "Junta de Socorro" cuando sean transitorias.	No aplica, ya que las aportaciones son irrevocables.	La Ley de I.A.P. del Estado de Michoacán no exige límite mínimo.
6. Fideicomiso Privado No Empresarial.	Se recomienda se integre por: nombre de la institución fiduciaria, objeto y numero del fideicomiso.		No aplica, el fideicomitente constituye un	La Ley de Títulos y Operaciones

		patrimonio autónomo, cuya titularidad se atribuye al fiduciario. Extinguido el fideicomiso los bienes se devuelven al fideicomitente o a sus herederos.	de Crédito no exige límite mínimo.
7. Cámara Empresarial.	Debe usar el término “cámara” seguido de los vocablos que identifiquen su circunscripción y su actividad o giro.	Se especifica en acta la participación de cada asociado.	14,600 salarios mínimos diarios vigentes en el D.F.
8. Confederación o Federación.	Deben usar el término “Federación”, “Confederación” o alguno análogo, seguido de los vocablos que identifiquen su circunscripción y su actividad o giro.	Se especifica en acta la participación de cada asociado.	Según las disposiciones que la rijan.
9. Entre otras.			

* En la vida práctica, la denominación o razón social de las entidades no lucrativas incluyen indistintamente los términos fundación, patronato, taller, institución, organización, convención y otros semejantes.

II. SOCIEDADES MERCANTILES				
Estructura jurídica	Identificación		Capital Social	
	<i>Razón social o denominación social</i>	<i>Siglas</i>	<i>Títulos representativos</i>	<i>Mínimo</i>
1. Sociedad en Nombre Colectivo.	Razón social.	No utiliza siglas.	En acta se especifica la aportación de cada socio, aunque no se prohíbe la emisión de títulos nominales como partes sociales, certificados o algún otro análogo.	La Ley General de Sociedades Mercantiles no exige límite mínimo.
2. Sociedad en Comandita Simple.	Razón social.	S. en C.		
3. Sociedad de Responsabilidad Limitada.	Denominación o razón social.	S. de R. L.	Partes sociales.	\$3,000.00
4. Sociedad Anónima.	Denominación social.	S.A.	Acciones.	\$50,000.00

5. Sociedad en Comandita por Acciones.	Razón social.	S. en C. por A.	Acciones.	La Ley General de Sociedades Mercantiles no exige límite mínimo, excepto cuando se estatuye como de capital variable (\$3,000.00).
6. Sociedad Cooperativa. (Sistema cooperativo: a) de consumidores de bienes y/o servicios; b) de productores de bienes y/o servicios; y c) de ahorro y préstamo).	Denominación Social.	S.C.L. (sociedad cooperativa de responsabilidad limitada: los socios solamente se obligan al pago de los certificados de aportación suscritos) o S.C.S. (sociedad cooperativa suplementada: los socios se obligan hasta por una cantidad determinada en acta).	Certificados de aportación.	La Ley General de Sociedades Mercantiles no exige límite mínimo.
7. Sociedad de Capital Variable.	Cualquiera de las sociedades a que se refieren los números 1 a 5 puede estatuirse además como una sociedad de capital variable. El capital de las sociedades pertenecientes al sistema cooperativo es intrínsecamente variable por lo tanto la denominación no debe acompañarse con las siglas "de C.V."	de C.V.	El que corresponda.	Para la sociedad anónima (S.A.), de responsabilidad limitada (S. de R.L.) o en comandita por acciones (S. en C. por A.) el capital social no podrá ser inferior al señalado en cada caso. Para las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple (S. en C.) o en comandita por acciones (S. en C. por A.) el capital social no podrá ser inferior a la quinta parte del capital inicial.

III. OTRAS FORMAS ASOCIATIVAS, QUE PUEDEN CONSIDERARSE CON CARACTERÍSTICAS ESPECIALES	
<i>Estructura</i>	<i>Ordenamiento que las reconoce</i>
Asociación en Participación (A. en P.).	Ley General de Sociedades Mercantiles.
Fideicomiso con actividad empresarial.	Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.
Uniones ejidales.	Conocidas como personas morales del derecho Agrario, están reguladas por la Ley Agraria.
Asociaciones Rurales de interés Colectivo (ARIC).	
Sociedades de Producción Rural (S.P.R.).	
Unión de Sociedades de Producción Rural	
Agrupaciones Pesqueras.	Ley Pesquera.
Sociedades de Responsabilidad Limitada Microindustrial (S. de R. L. MI.).	Ley Federal para el Fomento de la Microindustria y la Actividad Artesanal.
Sociedades de Responsabilidad Limitada Artesanal (S. de R. L. ART.).	
Agrupaciones del Sector Financiero: <ul style="list-style-type: none"> ● Institución de Crédito. ● Institución para el Depósito de Valores. ● Institución de Seguros. ● Institución de Fianzas. ● Sociedad de Inversión de Capitales. ● Sociedad de Inversión de Objeto Limitado. ● Almacén General de Depósito. ● Administradora de Fondos para el Retiro. ● Arrendadora financiera. ● Unión de Crédito. ● Sociedad Financiera Popular. ● Operadora de Sociedades de Inversión. ● Empresa de Factoraje financiero. ● Bolsa de valores. ● Casa de Bolsa. ● Casa de cambio. ● Sociedad Financiera de Objeto Limitado. ● Sociedad de Ahorro y préstamo. ● Etc. 	Diverso.
Entre otras.	

5. PROPÓSITOS NO LUCRATIVOS

De acuerdo a la definición de *entidades privadas con propósitos no lucrativos* podemos clasificar a estas entidades por sus actividades o fines de manera relevante en los grupos siguientes:

(El texto en cursiva es la correlación con las personas morales con fines no lucrativos señaladas en el Título III de la LISR)

A. Asistenciales. *LISR 95-VI-a) al h).* De acuerdo a las leyes de asistencia social (federal y estatal) son el conjunto de acciones tendientes a modificar y mejorar las circunstancias de carácter social que impidan el desarrollo integral del individuo, así como la protección física, mental y social de personas en estado de necesidad, indefensión desventaja física y mental, hasta lograr su incorporación a una vida plena y productiva.

La asistencia social comprende acciones de promoción, previsión, prevención, protección y rehabilitación.

Son sujetos de 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; preferentemente:

- I. Los menores en situación de riesgo o afectados por:
 - a) Desnutrición;
 - b) Deficiencias en su desarrollo físico o mental, o cuando éste sea afectado por condiciones familiares adversas;
 - c) Maltrato o abuso;
 - d) Abandono, ausencia o irresponsabilidad de progenitores en el cumplimiento y garantía de sus derechos;
 - e) Ser víctimas de cualquier tipo de explotación;
 - f) Vivir en la calle;
 - g) Ser víctimas del tráfico de personas, la pornografía y el comercio sexual;
 - h) Trabajar en condiciones que afecten su desarrollo e integridad física y mental;
 - i) Infractores y víctimas del delito;
 - j) Ser hijos de padres que padezcan enfermedades terminales o en condiciones de extrema pobreza;
 - k) Ser migrantes y repatriados, y

- l) Ser víctimas de conflictos armados y de persecución étnica o religiosa.
- II. Las mujeres:
 - a) En estado de gestación o lactancia y las madres adolescentes;
 - b) En situación de maltrato o abandono, y
 - c) En situación de explotación, incluyendo la sexual.
- III. Indígenas migrantes, desplazados o en situación vulnerable;
- IV. Habitantes marginados del medio rural o del urbano, que carezcan de lo indispensable para su subsistencia;
- V. Migrantes;
- VI. Adultos mayores en desamparo, incapacidad, marginación o sujetos a maltrato;
- VII. Personas discapacitadas por causa de ceguera, sordera, mudez, alteraciones del sistema neuromusculoesquelético, deficiencias mentales, problemas del lenguaje u otras deficiencias;
- VIII. Dependientes de personas privadas de su libertad, de enfermos terminales, de alcohólicos o de fármaco dependientes;
- IX. Víctimas de la comisión de delitos;
- X. Indigentes (que están en la miseria);
- XI. Personas que por su extrema ignorancia requieran de servicios asistenciales;
- XII. Alcohólicos y fármaco dependientes;
- XIII. Personas afectadas por desastres naturales, y
- XIV. Los demás sujetos considerados en otras disposiciones jurídicas aplicables.

La Ley de Asistencia Social se deriva de la Ley General de Salud, por lo que la asistencia social esta enfocada en proporcionar servicios básicos de salud como los siguientes:

- I. Los señalados en el artículo 168 de la Ley General de Salud:
 - a) La atención a personas que, por sus carencias socio-económicas o por problemas de invalidez, se vean impedidas para satisfacer sus requerimientos básicos de subsistencia y desarrollo;
 - b) La atención en establecimientos especializados a menores y adultos mayores en estado de abandono o desamparo e inválidos sin recursos;
 - c) La promoción del bienestar del adulto mayor y el desarrollo de acciones de preparación para la senectud;

- d) El ejercicio de la tutela de los menores, en los términos de las disposiciones legales aplicables;
- e) La prestación de servicios de asistencia jurídica y de orientación social*, especialmente a menores, adultos mayores e inválidos sin recursos;

* Por orientación social se entiende la asesoría dirigida al individuo o grupo de individuos en materias tales como la familia, la educación, la alimentación, el trabajo y la salud, con el fin de que todo miembro de la comunidad pueda desarrollarse, aprenda a dirigirse por sí mismo y contribuya con su esfuerzo a la tarea común o bienestar del grupo, con el máximo de sus posibilidades.

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, art. 112.

- f) La realización de investigaciones sobre las causas y efectos de los problemas prioritarios de asistencia social;
 - g) La promoción de la participación consciente y organizada de la población con carencias en las acciones de promoción, asistencia y desarrollo social que se lleven a cabo en su propio beneficio;
 - h) El apoyo a la educación y capacitación para el trabajo de personas con carencias socio-económicas, e
 - i) La prestación de servicios funerarios.
- II. La promoción del desarrollo, el mejoramiento y la integración familiar;
 - III. La protección de los derechos de niñas, niños y adolescentes, la representación jurídica y la promoción de su sano desarrollo físico, mental y social;
 - IV. El fomento de acciones de paternidad responsable, que propicien la preservación de los derechos de la niñez a la satisfacción de sus necesidades y a la salud física y mental;
 - V. La colaboración o auxilio a las autoridades laborales competentes en la vigilancia y aplicación de la legislación laboral aplicable a la niñez;
 - VI. La atención a niños, niñas y adolescentes en riesgo de fármaco dependencia, fármaco dependientes o susceptibles de incurrir en hábitos y conductas antisociales y delictivas;
 - VII. La cooperación con instituciones de procuración e impartición de justicia en la protección de los sujetos susceptibles de recibir servicios de asistencia social;
 - VIII. La orientación nutricional y la alimentación complementaria a población de escasos recursos y a población de zonas marginadas;
 - IX. Coadyuvar con las autoridades educativas en la prestación de servicios de educación especial, con base en lo estipulado en el Artículo 41 de la Ley General de Educación;

- X. El apoyo a mujeres en períodos de gestación o lactancia, con especial atención a las adolescentes en situación de vulnerabilidad;
- XI. La prevención al desamparo o abandono y la protección a los sujetos que lo padecen;
- XII. La prevención de invalidez y la rehabilitación e integración a la vida productiva o activa de personas con algún tipo de discapacidad;
- XIII. La promoción de acciones y de la participación social para el mejoramiento comunitario, y
- XIV. Los análogos y conexos a los anteriores que tienda a modificar y mejorar las circunstancias de carácter social que impidan al individuo y familias, su desarrollo integral.

Sin embargo de lo anterior, el significado y alcance de los actos asistenciales además de entenderse en favor del hombre directamente, puede extenderse igualmente a la protección de otros seres u objetos, como animales, obras, monumentos, etc., tal como reconoce la autoridad fiscal en la regla 3.9.4-D. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2005-2006.

B. Investigación científica o tecnológica. *LISR 95-XI*

C. Culturales. Aquellas dedicadas a la:

- a) Promoción y difusión de las bellas artes tradicionales (la pintura, la escultura, la arquitectura, la música y la poesía), así como de las demás artes (plásticas, dramáticas, danza, literatura, cinematografía, fotografía, etc.). *LISR 95-XII-a)*
- b) Protección, conservación, restauración, y recuperación del patrimonio cultural de la Nación (bienes muebles e inmuebles de carácter arqueológico, artístico e histórico). *LISR 95-XII-b)*
- c) Promoción y difusión del bagaje cultural de la composición pluricultural que conforma el país (arte, lenguas, usos y costumbres, artesanías y tradiciones). *LISR 95-XII-c)*

D. Ideológicas. *LISR 95-XVI.* Por ejemplo, las asociaciones religiosas o de culto, las que buscan reafirmar valores morales o el civismo patriótico, las agrupaciones con fines políticos, los clubes sociales, entre otras.

E. Educativas. LISR 95-X. Aquellas dedicadas a la impartición de enseñanza. La Ley General de Educación dispone que la educación se divide en los siguientes tipos y modalidades:

1. La educación del tipo básico, que esta compuesta por el nivel preescolar, el de primaria, y el de secundaria.
2. El tipo medio superior, comprendido por el nivel de bachillerato, la educación equivalente a ésta, así como la educación profesional que no requiera de bachillerato.
3. La educación superior, que esta compuesta por la licenciatura, la especialidad, la maestría y el doctorado, así como por las opciones terminales previas a la conclusión de la licenciatura. Este tipo comprende, además, la educación normal en todos sus niveles y especialidades.
4. La educación inicial, que es aquella que tiende a favorecer el desarrollo físico, cognoscitivo, afectivo y social de los menores de 4 años de edad, así como la orientación a los padres de familia o tutores para la educación de sus hijos o pupilos.
5. La educación especial, que es la destinada a individuos con discapacidades transitorias o definitivas, así como aquellos con aptitudes sobresalientes.
6. La educación para adultos, que esta destinada a individuos de 15 años o mas que no hayan cursado o concluido la educación básica y busca, entre otros fines, la alfabetización, la conclusión de la educación primaria y la secundaria, así como la formación para el trabajo.

Dentro de la educación para los adultos se encuentra el aspecto relativo a la *formación para el trabajo*, que de acuerdo con la Ley debe procurar la adquisición de conocimientos, habilidades o destrezas que permitan a quien la recibe desarrollar una actividad productiva demandada en el mercado, mediante alguna ocupación o algún oficio calificado. Para la impartición de este tipo de educación, la SEP, conjuntamente con otras autoridades federales competentes, establecerá un régimen de certificación de dicha educación, conforme al cual sea posible acreditar conocimientos, habilidades o destrezas, intermedios o terminales, de manera parcial y acumulativa, independientemente de la forma en que hayan sido adquiridos.

F. Ecológicas. *LISR 95-XIX y XX.* Aquellas dedicadas a la:

- a) Investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática.
- b) Promoción de la prevención y control de la contaminación del agua, del aire y del suelo.
- c) Protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico.
- d) Reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat.

G. Coaliciones de individuos con características comunes:

- a) Asociaciones de trabajadores. *LISR 95-I*
- b) Asociaciones patronales. *LISR 95-II*
- c) Asociaciones de padres de familia. *LISR 95-XIV*
- d) Grupos colegiados de profesionistas. *LISR 95-IV*
- e) Cámaras de comercio e industria. *LISR 95-III*
- f) Agrupaciones de las actividades primarias (agricultura, ganadería, pesca y silvicultura), cuando se reúnan para el estudio, desarrollo, coordinación, representación y defensa de sus intereses generales, según corresponda. *LISR 95-III-V*
- g) Clubes de recreo o deportivos. *LISR 95-XVI*
- h) Asociaciones de colonos. *LISR 95-XVIII*
- i) Asociaciones para administrar condominios. *LISR 95-XVIII*
- j) Sociedades de gestión colectiva (de autores). *LISR 95-XV*

H. Obras y servicios públicos. Cuando las entidades no lucrativas destinan la totalidad de los donativos recibidos, incluyendo sus rendimientos a la realización de obras y la prestación de servicios públicos que efectúe el Estado o cuando estas obras o servicios son realizados por los particulares sin ánimo de lucro. *RISR 31 y LISR 95-V.*

I. De apoyo a las actividades y fines de las entidades enunciadas. Por medio de:

- a) Bibliotecas o museos; *LISR 95-XII-d) y e); RISR 114*
- b) Becantes; *LISR 95-XVII*

- c) Organizaciones que las reúnan para el estudio, desarrollo, coordinación, representación y defensa de sus intereses generales, según corresponda (formando federaciones, confederaciones, uniones, agrupaciones, etc.); *RLISR 107 y LISR 95-I, III, IV, VIII*
- d) Organizaciones que tengan por objeto primordial la fundación, administración, financiamiento o fomento de otras entidades no lucrativas. *LISR 96 y RISR 115*
- e) La educación, investigación y promoción; *LISR 95-XII-b)*

J) Otras. Que incluye a las actividades de particulares realizadas sin propósitos de lucro, no incluidas en los apartados anteriores.

K) Aclaración. Debido a que la Ley del I.S.R. al enumerar en el artículo 95 a las personas morales con fines no lucrativos, considera a entidades cuyos propósitos son o pueden considerarse como lucrativos o económicos, esta investigación, apegándose al criterio del Boletín B-2 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, exceptúa en su alcance a:

- las sociedades del sistema cooperativo; *LISR 95-VII y XIII*
- las entidades mutualistas de seguros; *LISR 95-IX*
- las instituciones y sociedades civiles constituidas con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, por ejemplo las sociedades de inversión de renta variable, las siefores (sociedades de inversión especializada en fondos para el retiro) o las referidas en la legislación laboral cuyo objeto sea análogo; *LISR 95-XIII*
- las empresas de participación estatal; así como en términos generales a
- las entidades donde los beneficios económicos de sus actividades operativas recaen en proporción directa a las aportaciones (entidades con propósitos lucrativos o económicos), las que incluyen a todas las entidades de inversionistas-propietarios.

6. CARACTERÍSTICAS GENERALES

Las características generales que definen y distinguen a todas las entidades con propósitos no lucrativos, de acuerdo con los principios de contabilidad en su Boletín B-2, son:

- a. Recepción de montos importantes de recursos de patrocinadores que no reciben en contraprestación pagos o beneficios económicos proporcionales a los recursos aportados.
- b. Sus actividades de producción y venta de bienes o prestación de servicios persiguen cubrir fines de beneficio social.
- c. Ausencia de intereses definidos de propietario que puedan ser vendidos, transferidos o redimidos, o de la transmisión de derechos a participar en la distribución residual de recursos en el caso de liquidación de la entidad. Es decir, normalmente están ausentes las transacciones con propietarios tales como la emisión y redención de acciones o partes sociales y pago de dividendos o utilidades.

Como podemos observar, la característica fundamental de una entidad con propósitos no lucrativos es que normalmente su actividad da lugar a transacciones no recíprocas (no genera ganancias, rendimientos o utilidades para ella o para sus patrocinadores).

7. COMPARACIÓN EN ÁREAS ESPECÍFICAS, DE ENTIDADES NO LUCRATIVAS CON LUCRATIVAS

Entidades Con Propósitos No Lucrativos	Entidades Con Propósitos Lucrativos
<i>Patrocinadores (patronos, donantes, asociados, miembros)</i>	
<p>Éstos, no reciben una retribución económica proporcional por sus aportaciones. Sus expectativas son el cumplimiento de los objetivos de la entidad y el mantenimiento del patrimonio de la entidad como condición necesaria para que pueda realizar sus actividades de manera continua en el tiempo.</p>	<p>Los propietarios aportan recursos a cambio de una retribución económica en forma de dividendos, aumento de valor en su capital o en la devolución de sus aportaciones y la esperanza de obtener utilidades.</p>

<p>Aportan recursos por razones caritativas, humanitarias, culturales, científicas o de otro orden distinto al lucro, que esperan sean cumplidos eficientemente por la entidad no lucrativa.</p>	
<i>Actividades</i>	
<p>Proporcionan bienes y servicios a precios u honorarios iguales o mas bajos que su costo, en ocasiones sin cargo alguno, a pesar de que algunas organizaciones no lucrativas proporcionen alguno o algunos de sus productos o servicios a precios superiores a su costo.</p>	<p>Solo en contingencias proporcionan bienes y servicios a precios u honorarios iguales más bajos que su costo o sin cargo alguno.</p>
<i>Recursos</i>	
<p>Están conformados por los ingresos que obtienen por la venta de bienes o servicios, más los recursos obtenidos como cuotas de los miembros de la entidad y las donaciones y contribuciones recibidas de otras entidades, los cuales aumentan su activo neto.</p> <p>Además, pueden obtener recursos a través de prestamos de bancos, hipotecas o pueden emitir otros instrumentos financieros de deuda.</p>	<p>Están conformados por los ingresos que obtienen por la venta de bienes o servicios, más los recursos obtenidos de los miembros de la entidad, los cuales aumentan su activo neto.</p> <p>Además, pueden obtener recursos a través de prestamos de bancos, hipotecas o pueden emitir otros instrumentos financieros de deuda.</p>
<i>Costos y Gastos</i>	
<p>Se espera que los costos y gastos no cubiertos por la prestación de bienes o servicios, se cubran con las contribuciones o donaciones obtenidas.</p> <p>Obtienen en el mercado mano de obra, inventarios, equipos e instalaciones que se liquidan al contado o a crédito. Sin embargo, algunas entidades no lucrativas obtienen donaciones importantes de servicios voluntarios, de</p>	<p>Los costos y gastos no cubiertos por la prestación de bienes o servicios representan perdidas (disminuciones de su activo neto).</p> <p>Obtienen en el mercado mano de obra, inventarios, equipos e instalaciones que se liquidan al contado o a crédito.</p> <p>Los costos y gastos por la venta de productos o servicios, de mantenimiento</p>

<p>inventarios o, los patrocinadores, permiten la utilización de sus activos sin cargo alguno.</p> <p>Los costos y gastos por la venta de productos o servicios, de mantenimiento de los activos, así como el costo financiero de las deudas adquiridas constituyen consumos de sus activos netos.</p>	<p>de los activos, así como el costo financiero de las deudas adquiridas constituyen consumos de sus activos netos.</p>
<p><i>Restricción de Aportaciones</i></p>	
<p>Los patrocinadores pueden restringir sus aportaciones o determinar la manera de disponer de los recursos provistos. Las autorizaciones de gastos toman generalmente 2 formas: autorizaciones presupuestales o restricciones directas de los patrocinadores. Por ejemplo,</p> <p>Autorización presupuestal: Un presupuesto puede limitar el monto que puede erogar una iglesia en un programa de educación.</p> <p>Restricción directa:</p> <p>a) Un donante o contribuyente puede especificar que una contribución a un museo debe ser utilizada para la construcción de una nueva ala en sus instalaciones;</p> <p>b) Una dependencia de gobierno puede señalar que sus aportaciones a una universidad privada deban ser utilizadas para la investigación médica.</p>	<p>Los propietarios pueden restringir sus aportaciones o determinar la manera de disponer de los recursos provistos. Las autorizaciones de gastos toman generalmente 2 formas: autorizaciones presupuestales o restricciones directas de los patrocinadores.</p> <p>Las autorizaciones presupuestales son poco frecuentes. Su efecto sobre la conducta y el control de las actividades del negocio, son menos estrictos que en las organizaciones no lucrativas.</p>

Las áreas antes señaladas requieren un tratamiento contable en particular para poder traducirlas en información financiera.

Para diferenciar a las organizaciones no lucrativas de las lucrativas es necesario atender a la sustancia económica de sus actividades, no obstante como se registre para fines jurídicos. Al analizar sus operaciones y aplicando el juicio profesional podremos concluir si sus características dominantes son o no lucrativas.

8. MARCO LEGAL

Para constituir una entidad privada con propósitos no lucrativos, determinar el alcance de sus fines, los términos de su organización, así como las formalidades que deben ser atendidas para su extinción, hay que tomar en cuenta un determinado marco legal, según corresponda.

En base a lo anterior y atendiendo a la multiplicidad de combinaciones entre ordenamientos jurídicos con base en los cuales puede estatuirse una entidad no lucrativa, formas jurídicas que puede adoptar y el conjunto de ordenamientos que regulan cada propósito en particular, así como a las actividades necesarias para su persecución, estamos en imposibilidad de agrupar de manera sistemática y total la legislación y normatividad aplicables. Por lo tanto solo se hará mención de los ordenamientos genéricos en esta materia:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Resaltando las disposiciones siguientes:

Art. 9.- No se podrá coartar el derecho de asociarse o reunirse pacíficamente con cualquier objeto lícito; ...

Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

I.- ... IV.- 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.

Art. 27-I.- Reconoce el derecho a la propiedad de las sociedades mexicanas.

Art. 27-III.- Trata sobre las entidades sin propósitos de lucro: “Las instituciones de beneficencia, pública o privada, que tengan por objeto el auxilio de los necesitados, la investigación científica, la difusión de la enseñanza, la ayuda recíproca de los asociados, o cualquier otro fin lícito, ...”, además les reconoce el derecho a la propiedad.

Art. 123-XVI.- Reconoce el derecho para coaligarse en sindicatos, asociaciones profesionales, patronales, cámaras empresariales, etc.

Art. 130 y 27-II.- Tratan sobre las asociaciones religiosas, reconociéndoles personalidad jurídica y derecho a la propiedad.

Código Fiscal de la Federación. Contiene un conjunto de preceptos relativos al Derecho Fiscal los cuales se aplican en defecto de las leyes tributarias.

Código Civil Federal. Atendiendo al carácter de nuestro sistema jurídico-político (federación), existen tantos códigos civiles como entidades federativas tenemos. El contenido de este código ha sido el modelo de la generalidad de los códigos civiles de los estados. Es importante mencionar la supletoriedad dispuesta por el 5 del CFF, para resolver alguna cuestión en que las leyes fiscales fueran omisas.

Código Civil para el Estado de Michoacán de Ocampo. Contiene disposiciones genéricas aplicables a las personas morales, así como las reglas relativas a las asociaciones y sociedades civiles.

Ley de Sociedades de Solidaridad Social. Rige a las S. de S. S., cuyos socios destinan una parte del producto de su trabajo a un fondo de solidaridad social, además dispone que estas sociedades podrán realizar actividades mercantiles.

Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público. Regula a las asociaciones religiosas y determina las condiciones y requisitos para el registro constitutivo de las mismas.

Ley de Instituciones de Asistencia Privada del Estado de Michoacán de Ocampo. Dispone las modalidades de estas agrupaciones de beneficencia que se constituyen y operan en Michoacán.

Ley de Cámaras Empresariales y sus Confederaciones. Regula lo relativo a la creación y funcionamiento de estas organizaciones y la incorporación obligatoria a ellas, de las empresas correspondientes.

Ley Federal del Trabajo. Regula la organización básica de los sindicatos, federaciones, y confederaciones de trabajadores y patronos.

Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito. Principalmente en lo referente a fideicomisos.

Código de Comercio. En su artículo 4° dispone que “Las personas que accidentalmente, con o sin establecimiento fijo, hagan alguna operación de comercio, aunque no sean en derecho comerciantes, quedan, sin embargo, sujetas por ella a las leyes mercantiles”.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Capítulo 2: Operación y su Registro Contable

1. OPERACIÓN

Organización

Respecto a su organización, las entidades privadas con propósitos no lucrativos generalmente funcionan a base de un consejo directivo o mesa directiva, que en ocasiones delega sus funciones en un comité ejecutivo. El consejo directivo se encuentra formado, en la mayoría de los casos, de: presidente, vice-presidente, tesorero, secretario y varios vocales. Normalmente estos puestos son de elección bianual.

El organismo que realmente se encarga de la administración de la entidad es el comité ejecutivo, el cual puede estar formado por uno o varios gerentes o administradores, bajo cuyas órdenes estará el personal administrativo y operativo, incluyendo a contadores, auxiliares y demás empleados.

Productos de Operación

Respecto a su operación, las entidades privadas con propósitos no lucrativos por lo regular necesitan de un patrimonio e ingresos propios para cumplir con sus fines.

Existen entidades no lucrativas que pueden destinar sus recursos a fines específicos (fondos), sobre todo en los casos de donativos. En otras entidades no lucrativas sus recursos tienen un fin común y general. Esta característica de operación determinará el sistema de contabilidad que se utilice, que será explicado más adelante.

Con relación a las cuotas (contribuciones), diremos que son las aportaciones en efectivo que se comprometen a cubrir los afiliados en forma periódica al ingresar en una entidad de propósitos no lucrativos.

Las cuotas se dividen en *únicas*, que son las que paga el afiliado en una sola ocasión y cuyo pago le confiere derechos especiales, generalmente llamadas también cuotas de inscripción, y *periódicas*, que son aquellas que se cubren mensualmente, bimestralmente, etc.

El monto de las cuotas está fijado generalmente en los estatutos, al igual que el tiempo en que deben de cubrirse y este puede variar según las categorías de miembros o afiliados existentes. Finalmente tenemos las cuotas *extraordinarias*, que como su nombre lo indica, son decretadas por el comité ejecutivo o la asamblea general de afiliados, con el fin de realizar una actividad específica o cubrir un compromiso determinado.

Las entidades con propósitos no lucrativos reciben frecuentemente donativos tanto de sus mismos afiliados como de extraños a la organización, ya sea en forma de bienes, derechos o efectivo (son también contribuciones).

Existen varias clases de donativos, a saber:

1. *Simples*, cuyo destino puede ser fijado libremente por la entidad (contribución sin restricciones).
2. *Condicionados o destinados a la realización de una actividad específica*, previamente fijada por el donante, quien se reserva el derecho de comprobar si se cumplió con su voluntad (contribución restringida temporal o permanentemente).
3. *En los que solamente puede ser usado el producto que se obtenga del mismo*. En estos casos puede suceder que el destino del rendimiento sea fijado libremente por la entidad y el donante solo se reserva el derecho e comprobar que el donativo no haya sido tocado (contribución restringida y rendimiento libre de restricciones), o bien que el rendimiento haya sido aplicado a determinado fin previamente fijado por el donante, como podría ser el de incrementar el donativo o fondo (contribución y rendimientos restringidos).

Existen otras clases de productos que pueden obtener las entidades con propósitos no lucrativos; por ejemplo: rendimientos en inversiones, premios, venta de publicaciones y ediciones, venta de suscripciones a revistas, realización de estudios especiales o investigaciones, venta de valores, venta de activo fijo, etc.

Tocante a las contribuciones, sus restricciones e ingresos de las entidades con propósitos no lucrativos, el Boletín E-2 *Ingresos y contribuciones recibidas por entidades con propósitos no lucrativos*, así como contribuciones otorgadas por las mismas, declara:

Contribución.- Una contribución a una entidad es la transferencia económica voluntaria y no recíproca de otra entidad que actúa en un carácter distinto al de su propietario, que consiste en el traspaso incondicional de efectivo, bienes o servicios o la liquidación o cancelación de sus pasivos.

Contribuciones restringidas.- Una contribución restringida es aquella en la que el donante o el patrocinador establece específicamente una o varias restricciones que limitan el uso de los activos contribuidos.

Ingreso.- Las entidades con propósitos no lucrativos, pueden obtener contraprestaciones recíprocas por la venta de bienes o prestación de servicios en condiciones normales de mercado con la finalidad de obtener recursos adicionales, razón por la cual deben reconocerse y cuantificarse como ingresos, de acuerdo con las normas de información financiera aplicables a las entidades con propósitos no lucrativos.

Control de Cuotas, Donativos y demás Productos

Para el control de las contribuciones por cuotas o por donativos usarán recibos preimpresos y foliados. Será conveniente que estos recibos indiquen si la cuota se destina al fin general o a algún fin específico, o fondo. En ambos casos los recibos deberán ser firmados por el presidente, vice-presidente o por el tesorero de la entidad. Por los demás ingresos se llevará el mismo control que en las entidades con propósitos lucrativos, es decir, a través de facturas, notas de venta, recibos de arrendamiento, etc. En los capítulos 5 y 6 se ilustra la forma de algunos de estos recibos y comprobantes.

En el caso de cuotas cobradas por adelantado, se deberá llevar un registro por meses, que indique las cuotas que se van devengando.

Control de Gastos

Son los que necesariamente deben erogarse para cumplir con los fines propuestos en sus estatutos. El Boletín B-16 *Estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos*, señala que la clasificación de los gastos debe ser

acorde a la operación funcional de las entidades, tales como servicios de programas o servicios de apoyo.

Clasificación funcional de los gastos			
1. Servicios de programas	2. Servicios de apoyo		
Son las actividades que dan como resultado bienes o servicios que se distribuyen a los beneficiarios, miembros, pacientes o clientes, y que constituyen los objetivos de la entidad.	Gastos de administración y generales	Recaudación de fondos	Desarrollo de membresía
	Aquellos que no son necesarios para la conducción directa de los servicios de programas.	Publicidad, promoción y conducción de campañas de recolección de fondos, el mtto. de la lista de donantes, preparación y distribución de manuales instructivos y otros materiales utilizados en la recaudación de fondos.	Gastos de cobro de cuotas a los miembros, atención de relaciones con los mismos y los derivados de actividades similares.

El control recomendable para los gastos en las entidades con propósitos no lucrativos es el mismo que se utiliza en cualquier negocio lucrativo: control de presupuestos; autorización previa al desembolso; pago por medio de cheques nominativos si su importe lo amerita o bien de fondos de caja reembolsables (caja chica, fondo revolvente, etc.); etc. Además, con la variante de que cuando se tienen que controlar los gastos por fondos, en cada caso deberá indicarse el fondo respectivo, ya sea con sellos o papelería de distinto color.

Otras Operaciones

Las demás operaciones, distintas a ingresos y egresos, se registraran con base en los documentos fuente, por medio de la póliza de diario respectiva.

Control Presupuestal

Toda empresa, por pequeña que sea, necesita la elaboración de un presupuesto anual, tanto de gastos como de productos. El control presupuestal se utilizara en los estados financieros para fines de comparación con los ingresos y egresos reales.

Libros de Contabilidad

Los libros de contabilidad que deben llevar las entidades privadas con propósitos no lucrativos son los tradicionales diario y mayor. El diario recibirá la concentración de pólizas. El resumen de las cuentas afectadas deberá registrarse en el libro mayor.

Libros de Actas

Las entidades privadas con propósitos no lucrativos deberán llevar un libro de actas de asambleas generales de afiliados por lo menos, es decir, se puede establecer en los estatutos que también se lleve un libro de actas de sesiones del Consejo Directivo o de la Mesa Directiva, así como un libro de registro de afiliados.

2. LA CONTABILIDAD FINANCIERA

La contabilidad financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica. (Boletín A-1, Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera).

El Boletín A-5, Revelación suficiente, señala que la información cuantitativa que la contabilidad produce, es requerida por los participantes de la actividad económica para:

- a) Observar y evaluar el comportamiento de las entidades;
- b) comparar sus resultados con otros periodos y con otras entidades;
- c) evaluar sus resultados a la luz de los objetivos establecidos;
- d) planear sus operaciones y;
- e) estimar su futuro dentro del marco socioeconómico que las rodea.

La contabilidad financiera presenta información de carácter general sobre la entidad económica mediante estados financieros.

Usuarios de la Información Financiera

En el Boletín B-2, Objetivos de los estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos, se clasifica a los usuarios de la información financiera de las entidades con propósitos no lucrativos en los grupos siguientes:

- a. Patrocinadores.- Incluye a patronos, donantes, asociados, miembros y entidades gubernamentales, que proporciona recursos que no son directa y proporcionalmente compensados de acuerdo con sus aportaciones.
- b. Acreedores.- Incluye a los proveedores, prestamistas, empleados y otros acreedores.
- c. Beneficiarios.- Son los que reciben los beneficios de las organizaciones no lucrativas. En algunos casos los beneficiarios son patrocinadores.
- d. 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.
- e. Administradores.- Son los responsables de cumplir con el mandato de los cuerpos de gobierno y dirigir las actividades operativas.
- f. Otros usuarios.- Por ejemplo los contribuyentes, autoridades fiscales, analistas financieros, abogados, economistas, legisladores, prensa financiera, investigadores, profesores y estudiantes y otros.

Utilidad de la Información Financiera

(Boletín B-2) La información financiera de las entidades con propósitos no lucrativos debe ser útil para los patrocinadores, acreedores, beneficiarios, gobiernos corporativos, administradores y otros usuarios, presentes y potenciales:

a. En la toma de decisiones para asignar recursos a las entidades con propósitos no lucrativos, por parte de los que hacen aportaciones, contribuciones o donaciones sin recibir una retribución económica proporcional. Los recursos de las organizaciones no lucrativas son los medios indispensables para proporcionar servicios o lograr sus fines sociales. En el largo plazo, estas organizaciones, no pueden continuar logrando sus objetivos operativos a un nivel satisfactorio de los patrocinadores y beneficiarios, a menos de que los recursos de que dispone sean iguales a los recursos necesarios para proporcionar los servicios y lograr sus fines sociales. Las decisiones de los patrocinadores relacionadas con proporcionar y continuar proporcionando recursos, incluyen expectativas respecto a los servicios de la organización en el futuro, las cuales, generalmente, están basadas, al menos en parte, en las evaluaciones del desarrollo de las entidades.

b. En la evaluación de la capacidad de la entidad para generar ingresos por sus actividades operativas y mantener fuentes apropiadas de contribuciones y donaciones para seguir proporcionando sus servicios de manera satisfactoria y que pueda facilitar llegar a conclusiones sobre la continuidad de la entidad en el futuro.

c. En la toma de decisiones de crédito por parte de los acreedores, proveedores y empleados que esperan una retribución justa por la asignación de recursos. Los acreedores, proveedores de productos y los prestamistas observan a las entidades no lucrativas igual que a los negocios lucrativos y requieren para la toma de sus decisiones, estados financieros que puedan comparar con los estados financieros de negocios lucrativos. Su interés se ubica en la evaluación de su liquidez, de su grado de endeudamiento y de la capacidad de generar flujos de efectivo suficientes para cubrir los intereses y recuperar sus inversiones.

d. Para evaluar el origen y las características de los recursos financieros de la entidad. En esta área el interés es general, pues todos están interesados en conocer los recursos financieros que dispone la entidad para llevar a cabo sus fines, la manera en que los obtuvo y cómo los aplicó.

e. En la evaluación de la gestión de la administración, en cuanto a su honestidad y capacidad para lograr los objetivos de las entidades con propósitos no lucrativos establecidos por los estatutos y los requerimientos de los patrocinadores. La evaluación por parte de los gobiernos corporativos de las entidades, de los órganos de supervisión y vigilancia internos o externos, o de los administradores, puede llevarlos a decidir cambios o a la formulación de nuevas políticas.

En general, los estados financieros de las entidades con propósitos no lucrativos deben permitir al usuario formarse un juicio respecto a:

- a. Su capacidad para mantener su patrimonio y proporcionar servicios o lograr sus fines sociales a un nivel satisfactorio.
- b. Su posición financiera.
- c. Los cambios en sus recursos y en sus obligaciones.
- d. Al desempeño de la administración.

Por medio de esta información y de otros elementos de juicio que sean necesarios, el usuario podrá evaluar el futuro de la entidad con propósitos no lucrativos y tomar decisiones de carácter económico sobre la misma.

Limitaciones de los Estados Financieros

(Boletín B-2) El usuario de los estados financieros de una entidad con propósito no lucrativo debe tener presente las siguientes limitaciones de los estados financieros:

- ✘ Se obtiene información cuantificada de los eventos económicos que han afectado a la entidad, pero los estados financieros, especialmente el balance general, no pretenden presentar cual es el valor de la entidad, sino que únicamente presenta el valor, para la entidad, de sus recursos y obligaciones 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, etc.
- ✘ Asimismo, por referirse a entidades bajo el concepto de negocio en marcha, por estar basadas en varios aspectos en estimaciones y juicios hechos para efectuar los cortes contables o periodos, y por el hecho de que se preparan con base a reglas particulares de valuación y presentación, los estados financieros no pretenden ser exactos.
- ✘ Los ingresos por venta de productos o por servicios prestados pueden estar proporcionados a precios de venta menores a su costo o sin cargo alguno y, por tanto, los ingresos pueden no ser medida apropiada de desarrollo en el mercado.
- ✘ Las contribuciones y los ingresos recibidos por la entidad no lucrativa no compensan necesariamente a los costos para evaluar su eficiencia.
- ✘ Los costos y gastos de las entidades no lucrativas pueden incluir servicios de voluntarios, no incluidos en las cifras de los estados financieros, cuyo tratamiento contable se especifica en el Boletín E-2, Ingresos y contribuciones recibidas por entidades con propósitos no lucrativos, así como contribuciones otorgadas por las mismas.

Por estas razones para que el usuario pueda evaluar la eficiencia y efectividad de los servicios de las entidades no lucrativas, a la información financiera de los estados financieros debe agregarse información no financiera, estadística y narrativa, que pueda permitir al usuario formarse un juicio apropiado acerca de los objetivos logrados por la entidad.

Características de la Información Contable

El Boletín A-1, Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera, declara que las características fundamentales que debe tener la información contable son utilidad y confiabilidad.

<i>Información contable</i>			
Características	1. Utilidad	Contenido informativo	Significativo Relevante Veraz Comparable
		Oportunidad	
	2. Confiabilidad	Depende de un proceso de cuantificación contable	Estable Objetivo e Imparcial Verificable
Limitaciones	Provisionalidad		
	Relación Costo – Beneficio		

La Utilidad como característica de la información contable es la cualidad de adecuarse al propósito del usuario. La utilidad de la información esta en función de su *contenido informativo* y de su *oportunidad*.

El *Contenido Informativo* esta basado en:

La Significación de la Información, es decir, en su capacidad de representar simbólicamente con palabras y cantidades la entidad y su evolución, su estado en diferentes puntos en el tiempo y los resultados de su operación.

La Relevancia de la Información, que es la cualidad de seleccionar los elementos de la misma que mejor permitan al usuario captar el mensaje y operar sobre ella para lograr sus fines particulares.

La Veracidad, cualidad esencial, pues sin ella se desvirtúa la representación contable de la entidad, que abarca la inclusión de eventos realmente sucedidos y de su correcta medición de acuerdo con las reglas aceptadas como validas por el sistema.

La Comparabilidad, es decir, la cualidad de la información de ser validamente comparable en los diferentes puntos de tiempo para una entidad y de ser validamente comparables dos o más entidades entre sí, permitiendo juzgar la evolución de las entidades económicas.

La Oportunidad de la información contable es el aspecto esencial de que llegue a manos del usuario cuando éste pueda usarla para tomar sus decisiones a tiempo para lograr sus fines, aun cuando las cuantificaciones obtenidas tengan que hacerse cortando convencionalmente la vida de la entidad y se presenten cifras estimadas de eventos cuyos efectos todavía no se conocen totalmente.

La Confiabilidad no es una cualidad inherente a la información, es adjudicada por el usuario por el usuario, el cual la puede aceptar utilizar para tomar decisiones.

Este crédito que el usuario da a la información esta fundamentado en que el proceso de cuantificación contable, o sea la operación del sistema, es *estable, objetivo y verificable*.

Proceso de Cuantificación Contable u de Operación del Sistema: comprende la captación de datos, su manejo (clasificación, reclasificación y cálculo), y la presentación de la información en los estados financieros.

La Estabilidad del sistema indica que su operación no cambia en el tiempo y que la información que produce ha sido obtenida aplicando las mismas reglas para la captación de los datos, su cuantificación y su presentación. Cualquier cambio que se haga y que sea de efectos importantes debe ser dado a conocer para evitar errores a los usuarios de la información.

La Objetividad del proceso de cuantificación contable implica que las reglas del sistema no han sido deliberadamente distorsionadas y que la información representa la realidad de acuerdo con dichas reglas. El sistema al operar objetiva e imparcialmente y al satisfacer la característica de veracidad de la información obtiene la equidad de esta, de tal manera que no se afecten los intereses de los usuarios de la información.

Objetividad + Imparcialidad + Veracidad = Equidad

La información financiera estará libre de sesgos (*Imparcialidad*) si en su presentación no se influencia la toma de decisiones o el juicio a fin de lograr un resultado predeterminado.

Las transacciones de las entidades tienen documentos fuente de carácter jurídico, facturas, recibos, contratos, etcétera, los cuales deben ser analizados preferentemente bajo el panorama de sus efectos en la situación financiera y en sus resultados, y no solo por sus formalidades jurídicas.

La Verificabilidad de toda la operación del sistema permite que pueda ser duplicado y que se puedan aplicar pruebas para comprobar la información producida.

La Provisionalidad es una limitación a la precisión de la información. La necesidad de tomar decisiones obliga a hacer cortes en la vida de la empresa para presentar los resultados de operación y la situación financiera y sus cambios incluyendo eventos cuyos efectos no terminan a la fecha de la información contable.

Relación Costo – Beneficio: Los beneficios derivados de la información contable deben exceder el costo de obtenerla. Esta evaluación, es sin embargo, un proceso de juicio.

Los principios de contabilidad no pueden cuestionarse en su aplicación por razones particulares de costo-beneficio.

3. ¿QUE SISTEMA CONTABLE SE DEBE IMPLANTAR?

En primer término habrá de considerarse si se desea mantener la contabilidad sobre la base de acumulaciones o bien solo de entradas y salidas de caja.

La contabilidad sobre la base de acumulaciones es la que utilizan todas las empresas con fines de lucro e incluye los ajustes por depreciación, amortización, cuentas incobrables, etc. La contabilidad de entradas y salidas de efectivo es recomendable para aquellas entidades de pocos recursos y con un volumen muy bajo de operaciones. Esta cuenta de caja es muy sencilla y no la incluiremos en nuestra investigación.

El sistema de contabilidad que deba implantarse con una entidad con propósitos no lucrativos depende de la política que se adopte respecto a la utilización de los recursos. Si estos se destinan al cumplimiento de fines específicos, se utilizará la contabilidad de fondos. Si los recursos se destinan al cumplimiento de un fin común, se utilizara una contabilidad general.

Adicionalmente a estos tres sistemas, existe el de contabilidad simplificada que es descrito en el capítulo 5 de esta investigación.

Sistemas contables para entidades privadas con propósitos no lucrativos	1. Contabilidad de entradas y salidas de efectivo.		
	Contabilidad sobre la base de acumulaciones	2. Contabilidad de fondos	Clasificación de cuentas por actividades.
		3. Contabilidad general	Tradicional.
		4. Contabilidad simplificada	Control de ingresos, egresos e inversiones.

Contabilidad de Fondos

La contabilidad de fondos se origina por la necesidad de informar acerca del destino y aplicación de los bienes recibidos.

El Boletín B-16 Estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos, señala que la contabilidad de fondos comprende un conjunto de procedimientos contables que resultan en clasificaciones independientes de cuentas de balance y resultados por ciertas actividades, que es establecido por disposiciones legales, contractuales (por convenio) o acciones voluntarias de las organizaciones.

Veamos como se llevaría una contabilidad sobre la base de fondos. Primeramente se tendría que determinar la naturaleza de los fondos; es decir, si originarán productos y gastos importantes que nos obliguen a llevar cuentas de resultados durante el período, y solamente al fin de año afectar con su resultado al importe del fondo, o bien si por tener un movimiento reducido éste se puede registrar directamente afectando la cuenta del fondo.

Para aclarar esta diferencia veamos el caso de un fondo con pocas operaciones:

Ejemplos:

Una organización con propósitos no lucrativos recibe una cantidad en efectivo para otorgar becas, ésta se registraría con el nombre de "Patrimonio para becas" y su importe se depositaría en una cuenta especial de cheques o bien se invertiría en valores, por medio del siguiente asiento:

Debe	Haber
<i>1.- Registro del depósito bancario del fondo para becas:</i>	
Bancos Cuenta de becas Inversiones en valores Fondo de becas	Patrimonio para becas
<i>2.- Otorgación de becas y pagos de las mismas a las escuelas respectivas:</i>	
Patrimonio para becas Becas otorgadas	Bancos Cuenta de becas
<i>3.- Registro del cobro de los intereses ganados por la inversión bancaria del fondo:</i>	
Bancos Cuenta de becas	Patrimonio para becas Intereses ganados
<i>4.- Reinversión de los intereses ganados a través de la inversión bancaria del fondo:</i>	
Inversiones en valores Fondo de becas	Patrimonio para becas Intereses ganados

Veamos ahora el caso de un fondo con un número considerable de transacciones.

Una organización con propósitos no lucrativos maneja un fondo destinado a la edición de libros, que llamaremos fondo editorial. Tendríamos entonces productos por ventas, los cuales podrían clasificarse por ventas en librerías del estado, del resto de la republica, del extranjero, etc., y como gastos tendríamos el costo de los libros vendidos, comisiones, publicidad, sueldos, rentas, etc.

Los asientos contables propios de la entidad se presentan a continuación:

Debe	Haber
<i>1.- Registro de la constitución del fondo:</i>	
Bancos Fondo editorial	Patrimonio Fondo editorial
<i>2.- Venta de libros:</i>	
Bancos Fondo editorial Clientes Fondo editorial	Ventas Fondo editorial (Ventas Michoacán) (Ventas Republica)
<i>3.- Costo de las ventas realizado:</i>	
Costo de ventas Fondo editorial Gastos de venta Fondo editorial	Bancos Fondo editorial

Al fin del año se saldarían las cuentas de productos y gastos contra una cuenta de “Resultados excedentes fondo editorial”.

Después de decidir cual es el caso, se establecerá un catálogo de cuentas, con el grado de detalle que amerite la información que se solicite.

Contabilidad General o de Fondo General

El sistema de contabilidad que se llevaría cuando todos los productos y gastos no tienen una aplicación específica no difiere en nada, si acaso en el nombre de las cuentas, de la contabilidad de cualquier negocio.

4. CATÁLOGO DE CUENTAS

De acuerdo con las explicaciones contenidas en este capítulo, presentaremos dos ejemplos de catálogos de cuentas. En primer término el de una entidad que lleva su contabilidad sobre la base de fondos y en segundo el de una entidad que lleva solamente un fondo general.

Catálogo de Cuentas de una Entidad Privada Sin Fines Lucrativos con Contabilidad a Base de Fondos

Dígitos por nivel 3-2-2-3

1	ACTIVO
11	Circulante
111	Caja chica
112	Bancos
112-01	Fondo revista
112-01-01	Banco Nacional cuenta W
112-01-02	Banco del Sur cuenta X
112-02	Fondo editorial
112-02-01	Banco Nacional cuenta Y
112-03	Fondo de Administración
112-03-01	Banco del Este cuenta Z
113	Cuentas por cobrar
113-01	Fondo revista
113-01-01	Clientes
113-01-02	Deudores diversos

113-01-03	Afiliados
113-02	Fondo editorial
113-02-01	Clientes
113-02-02	Deudores diversos
113-02-03	Afiliados
113-03	Fondo de administración
113-03-01	Funcionarios y empleados
113-03-02	Deudores diversos
113-03-03	Afiliados, cuotas
114	Inventarios
114-01	Fondo revista
114-01-01	Revistas en almacén
114-02	Fondo editorial
114-02-01	Libros en almacén
114-02-02	Libros en consignación

12 No Circulante

121	Mobiliario y equipo
121-01	Fondo revista
121-01-01	Equipo de oficina
121-02	Fondo editorial
121-02-01	Equipo de oficina
121-02-02	Equipo de ediciones
121-03	Fondo de administración
121-03-01	Equipo de oficina
122	Inversiones en valores
122-01	Fondo revista
122-02	Fondo editorial
122-03	Fondo de administración
123	Gastos de instalación
123-01	Fondo revista
123-02	Fondo editorial
123-03	Fondo de administración

2 PASIVO

21 A Corto Plazo

211	Créditos bancarios
211-01	Fondo revista
211-02	Fondo editorial
211-03	Fondo de administración
212	Proveedores
212-01	Fondo revista
212-02	Fondo editorial
212-03	Fondo de administración

213	Acreeedores diversos
213-01	Fondo revista
213-02	Fondo editorial
213-03	Fondo de administración

22	A Largo Plazo
221	Créditos bancarios
221-01	Fondo revista
221-02	Fondo editorial
221-03	Fondo de administración

23	Créditos Diferidos
231	Cuotas cobradas por adelantado
231-01	Fondo de administración

3 DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN

31	Depreciación de mobiliario y equipo
311	Fondo revista
311-01	Equipo de oficina
312	Fondo editorial
312-01	Equipo de oficina
312-02	Equipo de ediciones
313	Fondo de administración
313-01	Equipo de oficina

302	Amortización de gastos de instalación
302-01	Fondo revista
302-02	Fondo editorial
302-03	Fondo de administración

4 PATRIMONIO

41	Patrimonio básico
411	Fondo revista
412	Fondo editorial
413	Fondo de administración

42	Excedente de ejercicios anteriores
421	Fondo revista
422	Fondo editorial
423	Fondo de administración

43	Excedente del ejercicio
431	Fondo revista

432	Fondo editorial
433	Fondo de administración

5 PRODUCTOS

51 Productos del fondo de revista

511	Venta de revistas
512	Venta de espacio publicitario
513	Donativos
514	Ingresos por intereses

52 Productos del fondo editorial

521	Venta de libros
522	Donativos
523	Ingresos por intereses

53 Productos del fondo administrativo

531	Cuotas de socios
532	Donativos
533	Ingresos por intereses

6 GASTOS

61 Costo del fondo de revista

611	Costo de edición de la revista
612	Sueldos del personal de la revista

62 Costo del fondo editorial

621	Costo de edición de libros
622	Sueldos del personal de la editorial

630 Gastos de administración y generales

630-01	Sueldos
630-02	Cuotas al IMSS
630-03	5% INFONAVIT
630-04	6.275 % R.C.V.
630-05	Correos, etc.

64 Recaudación de fondos

641	Publicidad
642	Campañas de recolección de fondos
643	Mtto. de la lista de donantes
644	Instructivos para recaudación de fondos, etc.

65 Desarrollo de membresía

651	Gastos de cobro de cuotas
652	Atenciones a los afiliados, etc.

El detalle de las cuentas de costos y gastos dependerá de las necesidades de análisis en la información que sea necesario proporcionar; por tal razón no se listan mas subcuentas o subsubcuentas.

Catálogo de Cuentas de una Entidad Privada con Propósitos No Lucrativos que lleva un Fondo General

Dígitos por nivel 3-2-3

1	ACTIVO
11	Circulante
111	Caja chica
112	Bancos
112-01	Banco Nacional cuenta X
112-02	Banco del Sur cuenta Y
113	Cuotas de afiliados por cobrar
113-01	Locales
113-02	Foráneos
114	Cuotas extraordinarias de afiliados por cobrar
114-01	Locales
114-02	Foráneos
115	Clientes
115-01	Locales
115-02	Foráneos
116	Deudores diversos
12	No Circulante
121	Terrenos
122	Edificios y construcciones
123	Muebles y equipos
124	Equipo de transporte
125	Inversiones en valores de renta fija
127	Gastos de instalación
128	Pagos adelantados
2	PASIVO
21	A Corto Plazo
211	Acreedores diversos

212	Documentos por pagar
22	A Largo Plazo
221	Prestamos hipotecarios
23	Créditos Diferidos
231	Cuotas cobradas por adelantado
231-01	Locales
231-02	Foráneos
3	PATRIMONIO
31	Fondo general
32	Excedente de años anteriores
33	Excedente del ejercicio
4	CUENTAS COMPLEMENTARIAS DE ACTIVO
41	Depreciación acumulada de edificios y construcciones
42	Depreciación acumulada de muebles y equipos
43	Depreciación acumulada de equipo de transporte
44	Amortización acumulada de gastos de instalación
5	PRODUCTOS
51	Cuotas de afiliados
511	Cuotas normales de afiliados
511-01	Locales
511-02	Foráneos
512	Cuotas extraordinarias de afiliados
512-01	Locales
512-02	Foráneos
520	Donativos
530	Ingresos por intereses
540	Otros ingresos
6	GASTOS
61	Gastos propios de la actividad
611	Mesas redondas
612	Investigaciones
613	Cursos
620	Gastos de administración y generales
620-01	Sueldos

620-02	Gratificaciones
620-03	Renta de locales
620-04	Impuestos
620-05	Teléfono
620-06	Luz
620-07	papelería
620-08	Timbres
620-09	Aseo
620-10	Cuentas incobrables
620-11	Diversos
63	Recaudación de fondos
631	Publicidad
632	Campañas de recolección de fondos
633	Mtto. de la lista de donantes
634	Instructivos para recaudación de fondos, etc.
64	Desarrollo de membresía
641	Gastos de cobro de cuotas
642	Atenciones a los afiliados, etc.

No se considera necesario comentar el manejo de estas cuentas, pues aunque existen nombres que no se utilizan en la contabilidad de todos conocida, como por ejemplo la cuenta 113 Cuotas de afiliados por cobrar, es de rigor que se cargara por las cuotas por cobrar y se abonará de las cuotas cobradas o canceladas.

5. ESTADOS FINANCIEROS

Como ya dijimos en este capítulo, la contabilidad financiera presenta información de carácter general sobre la entidad económica mediante estados financieros. Los estados financieros de las entidades con propósitos no lucrativos deben comprender un balance general, un estado de actividades y un estado de cambios en la situación financiera y las notas que son parte integrante de los mismos.

Se puede distinguir al balance general con el nombre de estado de posición financiera o *estado de recursos y obligaciones* y al estado de actividades con el de *estado de productos y gastos*, este último es equivalente al estado de resultados de los negocios lucrativos.

Se considera que el nombre de estado de recursos y obligaciones es más comprensible para los afiliados, ya que denota que la organización no persigue fines de lucro y que si hubo, por ejemplo, un exceso de productos sobre gastos, éste no se considera un resultado, como en los negocios comerciales, sólo un sobrante o modificación en el patrimonio.

En el caso de las entidades que lleven su contabilidad a base de fondos, el estado de recursos y obligaciones se puede presentar condensado, anexando en notas los importes de cada fondo.

En el capítulo siguiente se presenta un ejemplo ilustrativo de estados financieros de una entidad con propósitos no lucrativos.

6. CESACIÓN DE OPERACIONES

En caso de cesación total de operaciones, los bienes de la entidad se aplicarán conforme determinen los estatutos, y a falta de disposición de éstos, a lo que determine la asamblea y considerando las limitaciones legales respectivas a su objeto social.

Así por ejemplo, de los bienes de una A.C. extinta, a sus asociados solo se les podrá reembolsar la parte del activo social que equivalga a sus aportaciones; tratándose de A.R.'s y de donatarias autorizadas, invariablemente deberán destinar la totalidad de su patrimonio a entidades con actividades afines.

Capítulo 3: Aplicación de Principios de Contabilidad

1. NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) tiene la función y la responsabilidad de la emisión de la normatividad contable en México. Los boletines emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad del IMCP le fueron transferidos al CINIF el 31 de mayo de 2004. Las Normas de Información Financiera (NIF) del CINIF son aplicables para ejercicios que se inicien el 1° de enero de 2006, y debido a que al momento de desarrollar este capítulo dicha normatividad todavía no tenía vigor, esta investigación se apego a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que si estaban vigentes.

La utilización de las NIF incrementa la calidad de la información financiera contenida en los estados financieros, asegurando así, su mayor aceptación, no sólo a nivel nacional, sino también internacional.

Cuadro comparativo de la clasificación en series de las NIF y los PCGA.

Normas de Información Financiera (2006)	Serie NIF/PCGA	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (1974-2005)
Marco Conceptual.	A	Principios contables básicos.
Normas aplicables a los estados financieros en su conjunto.	B	Principios relativos a estados financieros en general.
Normas aplicables a conceptos específicos de los estados financieros.	C	Principios aplicables a partidas o conceptos específicos.
Normas aplicables a problemas de determinación de resultados.	D	Problemas especiales de determinación de resultados.
Normas aplicables a las actividades especializadas de distintos sectores.	E	Reglas particulares para industrias especializadas.

2. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) son Boletines emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) sobre los requisitos mínimos que deben cumplir los conceptos que integran la contabilidad, con la finalidad de unificar criterios en la obtención de información financiera útil y confiable.

Los estados financieros para satisfacer las necesidades de los usuarios de las entidades con propósitos no lucrativos, deben cumplir con los requerimientos de todos los Boletines que conforman los PCGA, de la serie A, B, C, D, y E con excepción de lo establecido en:

1. Párrafos 40 a 46 del Boletín A-11, Definición de los conceptos básicos integrantes de los estados financieros, respecto al capital contable, y en su lugar observar las definiciones básicas sobre patrimonio, incluidas en el boletín B-2, Objetivos de los estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos.

2. Boletines:

B-1 Objetivos de los estados financieros.

B-3 Estado de resultados.

B-4 Utilidad integral.

B-14 Utilidad por acción.

C-11 Capital contable.

3. El Boletín A-3, Realización y periodo contable, excluye en su alcance a las organizaciones sin fines de lucro, por tanto, la observación de los principios realización y periodo contable por entidades sin fines de lucro debe ser razonable, en lo posible y hasta donde sea necesario.

Por otro lado, existe un conjunto de Boletines con enfoque a entidades sin fines de lucro, vigente a partir del 1° de enero del 2004:

Boletín	Publicación
B-2 Objetivos de los estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos.	Ene. 2004
B-16 Estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos.	Jun. 2004
E-2 Ingresos y contribuciones recibidas por entidades con propósitos no lucrativos, así como contribuciones otorgadas por las mismas.	May. 2004

Anterior a la vigencia de los Boletines B-2, B-16 y E-2, a las entidades con propósitos no lucrativos les era permitido seguir ciertas bases específicas diferentes a los PCGA como por ejemplo la política de reconocimiento de sus ingresos y gastos sobre la base de efectivo.

3. PRINCIPIOS CONTABLES BÁSICOS

Los principios contables básicos (serie A de los PCGA) son los conceptos más generales que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera:

(1) Entidad (*Boletín A-2. Determina a los entes-“sujetos” de los PCGA.*- La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad le interesa identificar la entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades. Se utilizan para identificar una entidad dos criterios:

- Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios, y
- Centro de decisiones independiente con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social.

Por lo tanto, la personalidad de un negocio es independiente de la de sus socios o propietarios y en sus estados financieros solo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente.

Las entidades que realizan actividades económicas se clasifican en entidades con personalidad jurídica propia (físicas y morales) y entidades que no tienen personalidad jurídica (entidades consolidadas, el fideicomiso y la asociación en participación).

La entidad debe ser considerada como sujeta de principios de contabilidad en el momento en que, por obligación o por necesidad, tenga que hacer uso de la técnica contable.

Nota: La aplicación de los principios realización(2) y periodo contable(3) por las entidades sin fines de lucro debe ser razonable, en lo posible y hasta donde sea necesario, ya que el Boletín A-3, Realización y periodo contable, excluye en su alcance a estas entidades.

(2) Realización (*Boletín A-3. Determina el “objeto” que debe ser cuantificado*).- La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan.

Las operaciones y eventos económicos cuantificados se consideran por la entidad realizados:

- (a) Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos,
- (b) Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes, o
- (c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de esta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

(3) Periodo Contable (*Boletín A-3. Ubica en el tiempo las transacciones e informes*).- La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el periodo a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

(4) Valor Histórico Original (*Establece la base para cuantificar*).- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado (inflación o deflación, por ejemplo), aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

(5) Negocio en Marcha (*Precisa el estado de una entidad*).- La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario. Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente.

(6) Dualidad Económica (*Identifica la estructura de las entidades*).- Esta dualidad se constituye de:

1. Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines (Activo).
2. Las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto (Pasivo y capital o patrimonio).

La doble dimensión de la representación contable de la entidad es fundamental para una adecuada comprensión en su estructura y relación con otras entidades.

(7) Revelación Suficiente (*Boletín A-5. Se refiere al grado de detalle de la información financiera*).- La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

El boletín A-5 es teórico y general sobre la información de los EEFF, sus notas y su revelación de las políticas contables observadas, en cuanto a los aspectos de suficiencia (que tan extensas deben ser) y sus características cualitativas (claras y comprensibles). Por tanto, para ahondar en la aplicación de este principio hay que atender a los boletines específicos de la serie B a la E, según corresponda.

La multiplicidad de participantes en la vida económica, determina que la información contable sea de uso general y, por lo tanto, deba cumplir con el requisito de utilidad para los diferentes intereses implicados.

(8) Importancia Relativa (*Boletín A-6. Busca el equilibrio entre practicidad y eficiencia en la obtención de información financiera*).- La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

El concepto de importancia relativa se refiere básicamente al efecto que tienen las partidas en la información financiera y en este sentido toda partida

cuyo monto o naturaleza tenga significación debe ser procesada y presentada, pues de no hacerse distorsionaría los objetivos que pretende la información financiera.

Para determinar la importancia de las partidas se recomienda poner atención en:

- El monto de la partida y su relación con otros conceptos.
- La naturaleza de la partida. Por ejemplo: que no afectara sensiblemente por el momento, pero en el futuro pudiera afectar; si su origen obedece a leyes, reglamentos o disposiciones oficiales; entre otras.

(9) Consistencia (*Boletín A-7, Comparabilidad. Procura la utilidad permanente de la información financiera*).- Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe ser justificado y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información.

La falta de comparabilidad en la información financiera se origina principalmente por:

- a) cambios en las reglas particulares por elección,
- b) cambio de una regla particular establecida por una nueva regla particular,
- c) cambios en estimaciones contables,
- d) correcciones a errores en la información financiera de ejercicios anteriores,
- e) partidas extraordinarias,
- f) partidas especiales,
- g) otras circunstancias.

Criterio Prudencial de Aplicación de las Reglas Particulares. En aquellos casos en que no haya bases para elegir entre alternativas propuestas, debe optarse por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable.

Aplicación Supletoria de las Normas Internacionales de Contabilidad (Boletín A-8). Las normas internacionales de contabilidad (NIC) aprobadas y emitidas por el Comité Internacional de Principios de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) son, supletoriamente, parte de los PCGA en México.

Las NIC aplican exclusivamente cuando no existe norma específica emitida por el IMCP. Cuando el IMCP emite nuevos boletines y circulares sobre principios de contabilidad, informa las diferencias que existen, en su caso, con la o las NIC que aplicaban supletoriamente.

4. BOLETÍN A-11, DEFINICIÓN DE LOS CONCEPTOS BÁSICOS INTEGRANTES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Las siguientes definiciones buscan proporcionar un marco de referencia que facilite el análisis de situaciones concretas, para determinar la naturaleza de partidas que surjan en la práctica y, consecuentemente, su cuantificación y presentación en los estados financieros.

Activo.- Activo es el conjunto o segmento, cuantificable, de los beneficios económicos futuros fundamentalmente esperados y controlados por una entidad, representados por efectivo, derecho, bienes o servicios, como consecuencia de transacciones pasadas o de otros eventos ocurridos.

De acuerdo con su naturaleza y finalidad, los activos de la empresa quedan comprendidos, fundamentalmente, en alguna de las siguientes categorías:

- a) Aquéllos que son dinero, en cuyo caso su cuantificación no podrá exceder del valor nominal de las partidas.
- b) Aquéllos que representan un derecho a recibir un flujo de dinero. Su cuantificación tendrá como límite superior al monto del efectivo que se espera recibir.

- c) Aquéllos que se tienen para ser vendidos (o para ser transformados y posteriormente venderse). La cantidad asignada a estos, no podrá ser mayor al valor de realización de los mismos.
- d) Aquéllos que se tienen para usar. A éstos no podrá asignarse una cantidad a su valor de uso.
- e) Aquéllos que representan un derecho a recibir un servicio. Su cuantificación no podrá exceder el monto que se pagaría por ellos a la fecha de los estados financieros.

Pasivo.- Pasivo es el conjunto o segmento, cuantificables, de las obligaciones presentes de una entidad particular, virtualmente ineludibles, de transferir efectivo, bienes o servicios en el futuro a otras entidades, como consecuencia de transacciones o eventos pasados.

Patrimonio (Boletín B-2, Objetivos de los estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos).- Es el residuo de los activos menos los pasivos, o activos netos, representa el patrimonio o recursos netos con que cuenta una entidad de propósito no lucrativo para llevar a cabo sus objetivos y actividades operativas.

El patrimonio de una entidad con propósito no lucrativo se clasifica en:

1. *Patrimonio restringido permanentemente.* Su uso está limitado por disposiciones de los patrocinadores que no expiran por el paso del tiempo y no pueden ser eliminadas por acciones de la administración.

2. *Patrimonio restringido temporalmente.* Su uso está limitado por disposiciones de los patrocinadores que expiran por el paso del tiempo o porque se han cumplido los propósitos establecidos por los patrocinadores.

3. *Patrimonio sin restricciones.* Su única limitación es el límite amplio resultante de la naturaleza de la organización y los propósitos especificados en sus reglamentos y estatutos.

El *Cambio neto en el patrimonio* representa el cambio en los activos y pasivos derivados de las contribuciones patrimoniales recibidas, junto con el resultado de sus actividades operativas.

Segmentos Lucrativos

Una entidad sin propósito de lucro puede tener segmentos lucrativos cuyos beneficios son destinados a sus objetivos primordiales, por tanto, también son importantes los conceptos y consideraciones siguientes:

Ingreso.- Es el incremento bruto de activos o disminución de pasivos experimentado por una entidad, con efecto en su patrimonio, durante un periodo contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales.

Las *actividades primarias* son las que corresponden al giro de la entidad. Las *actividades normales* son las que sin ser la actividad primaria, son recurrentes a través del tiempo.

Los *descuentos, rebajas y devoluciones, sobre los ingresos* registrados se deben considerar como un ajuste a dicho ingreso.

La *probable incobrabilidad de una cuenta por cobrar* se considera un gasto y no un ajuste al ingreso.

Gasto.- Es el decremento bruto de activos o incremento bruto de pasivos experimentado por una entidad, con efecto en su patrimonio durante un periodo contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales y que tienen por consecuencia la generación de ingresos.

Ganancia.- Es el ingreso resultante de una transacción incidental o derivada del entorno económico, social, político o físico, durante un periodo contable, que por su naturaleza se debe presentar neto de su costo correspondiente.

Pérdida.- Es el gasto resultante de una transacción incidental o derivada del entorno económico, social, político o físico en que el ingreso consecuente es inferior al gasto y que por su naturaleza se debe presentar neto al ingreso respectivo.

Costo.- Este término puede cubrir una amplia gama de significados, para fines de estados financieros por costo debe entenderse el valor de los recursos que se entregan o prometen entregar (sacrificio económico), a cambio de un bien o servicio.

Costo es un término genérico que abarca los de activo, gasto y pérdida.

Las entidades incurren en costos para obtener ingresos. Los costos que tienen potencial para generar ingresos en el futuro son los activos. Los costos expirados, es decir que perdieron el potencial generador de ingresos, son los gastos y las pérdidas.

Los gastos se distinguen de las pérdidas en que aquéllos ayudaron a generar ingresos en el periodo actual y las pérdidas no.

5. BOLETÍN B-2, OBJETIVOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE ENTIDADES CON PROPÓSITOS NO LUCRATIVOS

El Boletín B-2 tiene por objetivos:

- Establecer la finalidad, características y limitaciones de los estados financieros de las entidades con propósitos no lucrativos.
- Señalar los Boletines en vigor que actualmente son aplicables a las entidades con propósitos no lucrativos y aquellos Boletines que no les son aplicables.
- Definir los conceptos básicos integrantes, relativos al patrimonio.

6. BOLETÍN E-2, INGRESOS Y CONTRIBUCIONES RECIBIDAS POR ENTIDADES CON PROPÓSITOS NO LUCRATIVOS, ASÍ COMO CONTRIBUCIONES OTORGADAS POR LAS MISMAS

En el Boletín E-2:

- Se establecen reglas generales respecto al momento en que se deben reconocer los ingresos así como las contribuciones recibidas por las entidades con propósitos no lucrativos y como deben ser cuantificados y clasificados en sus estados financieros.
- Se proporcionan reglas especiales para las contribuciones en servicios recibidos y las condiciones específicas para que algunos servicios puedan exceptuarse de su reconocimiento que, no obstante son sujetos de revelación.
- Asimismo, el Boletín proporciona los criterios y condiciones necesarias para poder excluir del reconocimiento contable a las contribuciones en obras de arte, tesoros históricos y activos similares así como las reglas correspondientes cuando son comprados o vendidos dichos activos.

- ☑ Proporciona la regla general para la cuantificación, reconocimiento y revelación de las contribuciones otorgadas por las entidades con propósitos no lucrativos.
- ☑ Se incluyen las reglas de revelación respecto a: las promesas de dar que reciben las entidades con propósitos no lucrativos, pasivos con promesas condicionadas, contribuciones en servicio y sobre colecciones de obras de arte, tesoros históricos y activos similares. (Desarrollado en el tema 7, subtema Notas a los estados financieros)

Reglas Generales Aplicables a Ingresos y Contribuciones Recibidas

☛ Cuando la entidad no lucrativa obtiene contraprestaciones sustancialmente inferiores a las condiciones normales de mercado por la venta de bienes o prestación de servicios, dichas contraprestaciones deben considerarse como contribuciones recibidas.

☛ Cuando la entidad no lucrativa adquiera bienes a un precio significativamente menor a su valor razonable, de acuerdo con las condiciones del mercado, el exceso del valor razonable sobre el precio pagado debe considerarse como contribución recibida.

☛ En todo caso, la clasificación de los ingresos, como ingresos por venta de bienes o servicios, o como contribuciones, debe hacerse atendiendo a la naturaleza o sustancia económica de las transacciones, evaluando la proporción de los valores económicos intercambiados.

Por ejemplo, muchas organizaciones no lucrativas reciben cuotas de sus miembros. Tales cuotas deben ser consideradas por la entidad no lucrativa como ingresos por servicios, cuando los miembros reciben un valor proporcional al monto de las cuotas pagadas. En otros casos, las cuotas pagadas son en sustancia contribuciones, porque el valor económico proporcional recibido por el miembro es menor al valor de las cuotas recibidas.

☛ Las promesas incondicionales de contribuir en efectivo, que recibe una entidad no lucrativa, se reconocen como cuentas por cobrar, cuando se recibe la promesa por escrito y existe seguridad suficiente de que serán cobradas.

Cuando dichas promesas se vencen en un plazo mayor a un año se reconocen como patrimonio restringido, a menos que el donante deje claro que se trata de apoyar actividades del periodo actual.

☛ La contrapartida de los activos recibidos provenientes de una promesa condicionada, se reconocerán como un pasivo y no como una contribución hasta que se cumplan sustancialmente todas las condiciones.

Por ejemplo, un donante entrega a la entidad una suma de efectivo que puede disponer de ella siempre y cuando otros donantes aporten una cantidad igual.

Contribuciones Recibidas en Servicios

Las contribuciones recibidas en servicios se reconocen en la medida de la recepción de los mismos, siempre y cuando éstos cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

- a) crean o aumentan el valor de los activos no monetarios,
- b) su prestación requiere habilidades especializadas,
- c) son necesarios, de tal suerte que, si no se recibieran en donación tendrían que ser comprados, y
- d) pueden ser cuantificados razonablemente.

Las contribuciones en servicios que no cumplen con los requisitos anteriores no deben reconocerse; sin embargo, se debe revelar en las notas a los estados financieros la descripción de los programas o actividades para los que se utilizaron dichos servicios, incluyendo la naturaleza y extensión de los mismos, a través de información estadística o narrativa que permita a los lectores formarse un juicio apropiado de su importancia.

Algunas entidades con propósitos no lucrativos reciben servicios importantes de voluntarios, por ejemplo donde:

a. Los propios miembros desarrollan labores educativas, de investigación, asesoría, promoción, auxilio en la recaudación de donativos y otras labores que constituyen actividades propias de los objetivos de la entidad, que no crean o aumentan el valor de los activos no monetarios.

b. Resulta sumamente costoso cuantificar el valor razonable de sus contribuciones que son simultáneamente costos y gastos del mismo periodo contable.

En consecuencia, la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) consideró, con fundamento en el criterio de costo–beneficio del Boletín A-1, excluirlos de su reconocimiento contable; no obstante, deben cumplirse las reglas de revelación correspondientes.

Adquisiciones y Contribuciones Recibidas de Partidas de Colección

Las contribuciones de obras de arte, tesoros históricos y activos similares que reciben las entidades con propósitos no lucrativos, así como aquellas que son adquiridos por estas, para ser vendidas con objeto de obtener fondos para el desarrollo de sus actividades, deben reconocerse a su valor razonable.

Una entidad no lucrativa podrá no reconocer tanto las colecciones adquiridas como las contribuidas, si dichas partidas adquiridas y donadas se añaden a colecciones que cumplan con las condiciones siguientes:

- a. Se poseen para exhibición pública, educación, investigación o en fomento del servicio público y no con el fin de obtener una ganancia económica.
- b. Están protegidas, se mantienen sin gravamen, se cuidan y se preservan.
- c. Están sujetas a una política de la entidad que requiere que los productos por ventas de partidas de colección, se usen para adquirir otras partidas de colección.

En defecto del párrafo anterior se deberán capitalizar tanto las colecciones adquiridas como las contribuidas a su valor razonable. No se permite la capitalización selectiva de colecciones o partidas.

Reglas de Valuación y Reconocimiento de Contribuciones Otorgadas

Las contribuciones otorgadas por las entidades con propósitos no lucrativos, deben cuantificarse por el monto del efectivo entregado, el equivalente de efectivo en el caso de promesas incondicionales de dar efectivo o al valor razonable de los activos no monetarios o servicios entregados o de los pasivos cancelados, y deben reconocerse como un gasto de contribución en el periodo contable de la entrega de los activos, en la medida de la prestación de los servicios o en la fecha de cancelación de pasivos.

7. BOLETÍN B-16, ESTADOS FINANCIEROS DE ENTIDADES CON PROPÓSITOS NO LUCRATIVOS.

En el Boletín B-16 se describen las características principales, clasificaciones relevantes e información básica de cada uno de los estados financieros de las entidades con propósitos no lucrativos, requeridos por el Boletín B-2.

Balance General

El balance general de una entidad con propósitos no lucrativos presenta información relevante sobre los activos, pasivos y su patrimonio a una fecha determinada.

Esta información, en combinación con la de los otros estados financieros básicos, ayuda a los usuarios a evaluar la capacidad de la entidad para seguir cumpliendo con su objeto social, así como, llegar a conclusiones respecto a su liquidez, flexibilidad financiera y capacidad de cumplir con sus obligaciones y necesidades de financiamiento.

Además de la presentación tradicional del balance general (en forma de cuenta o de reporte) se debe presentar de forma que se identifique el uso de cada partida por parte de la entidad: restringido temporalmente, restringido permanentemente o, sin restricciones.

Así mismo, en notas a los estados financieros, deben distinguirse las características y el destino de los beneficios de cada activo restringido (temporal o permanentemente), por ejemplo si los beneficios son para el programa A, para el B, para uso exclusivo de los fines de la entidad, para la compra de activos, uso a partir de cierto acontecimiento, plazos, que se trata de restricciones establecidas por el gobierno corporativo, etc.

Estado de Actividades

El propósito principal del estado de actividades es informar el monto del cambio total en el patrimonio durante un periodo, proporcionando información relevante sobre el resultado de las transacciones y otros eventos que afectan o modifican el patrimonio de la entidad, mostrando e forma segregada los ingresos y las contribuciones recibidas, así como su aplicación en los diversos programas y servicios.

El estado de actividades con revelaciones apropiadas ayuda a los donantes, miembros, acreedores y otros usuarios, a evaluar el desempeño de la entidad durante un periodo y los esfuerzos realizados en el logro de los objetivos de la organización.

La terminación de restricciones impuestas por los donantes que impliquen la reclasificación de una clase de patrimonio a otro, debe mostrarse en el estado de actividades.

Los gastos que impliquen la disminución del patrimonio restringido o temporalmente restringido, deben mostrarse como una reclasificación de estos conceptos incrementando el patrimonio no restringido en el estado de actividades, con la finalidad de que los activos netos restringidos coincidan con el patrimonio restringido, logrando así reflejar los recursos obtenidos y utilizados en el cumplimiento de sus programas.

El cambio neto en el patrimonio no restringido muestra todos los ingresos y contribuciones consumidos en los gastos que constituyen los objetivos de la entidad.

Los gastos deben presentarse por su clasificación funcional, tales como servicios de programas o servicios de apoyo.

Si la entidad no capitaliza sus colecciones debe informar, por separado de sus ingresos, gastos, ganancias y pérdidas, lo siguiente:

- a. Costos de las partidas de colección compradas que se reconocieron como una reducción en el patrimonio no restringido.
- b. Ingresos por la venta de partidas de colección que se reconocieron como un incremento al patrimonio no restringido.
- c. Productos por recuperación de seguros de partidas de colección destruidas o perdidas, como un incremento en el patrimonio no restringido.

Estado de Cambios en la Situación Financiera

El propósito principal del estado de cambios en la situación financiera es proporcionar información relevante para evaluar la capacidad de la entidad para generar recursos; conocer y evaluar las razones de las diferencias entre el incremento o decremento neto del patrimonio y los recursos generados o utilizados por sus actividades operativas, evaluar su capacidad para cumplir con sus pasivos y anticipar la necesidad de obtener financiamiento, así como evaluar los cambios en su posición financiera derivados de transacciones de financiamiento e inversión.

Su presentación deberá mostrar los recursos generados o utilizados durante el periodo clasificados en operación, financiamiento e inversión y cumplir con las reglas del *Boletín B-12 Estado de cambios en la situación financiera*, adoptando la terminología y conceptos utilizados en este Boletín.

Notas a los Estados Financieros

Se debe revelar en notas a los EEFF:

Promesas de recibir.- a) Los montos de las cuentas por cobrar derivadas de promesas incondicionales de recibir con vencimiento menor a un año, de uno a cinco años y más de cinco años. b) Los montos de las promesas condicionales de recibir, describiendo las condiciones establecidas.

Pasivos por promesas condicionales.- Igualmente, se debe revelar el monto de los activos que fueron recibidos condicionalmente y la descripción de dichas condiciones que deben cumplirse para disponer de ellos como contribuciones y, en su caso, la medida en que se han cumplido las condiciones.

Contribuciones en servicios.- Una entidad con propósitos no lucrativos que recibe contribuciones en servicios que fueron reconocidas, debe revelar la descripción de los programas o actividades para los que se utilizaron dichos servicios, incluyendo la naturaleza y extensión de los servicios contribuidos y el monto reconocido en el periodo.

También se debe revelar la descripción de los programas o actividades para los que se utilizaron dichos servicios, incluyendo la naturaleza y extensión de los mismos, a través de información estadística o narrativa que permita a los lectores formarse un juicio apropiado de su importancia.

Colecciones de obras de arte, tesoros históricos y activos similares.- Las entidades con propósitos no lucrativos que no capitalizaron las obras de arte, tesoros históricos o activos similares, deben describir en las notas a los estados financieros su política contable y en que consisten sus colecciones, destacando su importancia relativa. Así mismo, deberán describirse las partidas de colección recibidas y las dadas de baja, por obsequios, daños, robo o cualquier otra razón durante el periodo.

Contribuciones otorgadas.- Una entidad con propósitos no lucrativos que otorga contribuciones a otras entidades no lucrativas acorde con su objeto social, debe revelar en las notas a los estados financieros las características de estas contribuciones, justificaciones o razones para otorgarlas, así como su naturaleza de condicional o incondicional y si fueron dadas con restricciones o sin ellas.

El texto de este subtema forma parte del Boletín E-2, Ingresos y contribuciones recibidas por entidades con propósitos no lucrativos, así como contribuciones otorgadas por las mismas.

8. EJEMPLO ILUSTRATIVO DE ESTADOS FINANCIEROS

Ejemplo ilustrativo de estados financieros de una entidad no lucrativa, basado en el Apéndice del Boletín B-16.

Organización NL Balance General al 31 de diciembre de 20X4

Activo	
Circulante	
Efectivo	\$ 25,185
Contribuciones por cobrar (nota 11)	6,250
Cuentas por cobrar	<u>1,000</u>
Suma activo circulante	<u>32,165</u>
No circulante	
Cuentas por cobrar e inversiones restringidas para compra de activos (nota 12)	\$ 3,500
Inversiones restringidas por plazo (nota 13)	6,250
Inversiones a perpetuidad (nota 13)	100,000
Inmuebles, maquinaria y equipo, menos depreciación acumulada por \$171,720 (nota 16)	<u>257,724</u>
Suma del activo no circulante	<u>367,474</u>
Suma total del activo	<u>\$ 399,909</u>
Pasivo	
A corto plazo	
Cuentas por pagar	\$ 2,575
Becas por pagar	2,250
Anticipo reembolsable (nota 14)	5,000
Suscripciones recibidas (nota 9)	<u>21,097</u>
Suma pasivo circulante	<u>30,922</u>
A largo plazo	
Cuenta por pagar a largo plazo	\$ <u>785</u>
Suma del pasivo total	<u>31,707</u>
Patrimonio	
No restringido	\$ 202,202
Restringido temporalmente (nota 17)	13,000
Restringido permanentemente (nota 18)	<u>153,000</u>
Suma el patrimonio	<u>368,202</u>
Suma pasivo y patrimonio	<u>\$ 399,909</u>

Organización NL
Estado de Actividades
Por el año que finalizo el 31 de diciembre de 20X4

Cambios en el patrimonio no restringido:	
Contribuciones	\$ 221,869
Cuotas de suscripciones	20,068
Evento especial (neto de costos directos por \$2,300)	2,058
Ganancias sobre otras inversiones, no restringidas	<u>14,408</u>
Total rendimientos y ganancias no restringidos	258,403
Patrimonio neto liberado de restricciones	<u>42,557</u>
Total rendimientos, ganancias y otros apoyos no restringidos	<u>300,960</u>
Gastos:	
Programa A	206,940
Programa B	50,378
Administración y generales	26,807
Recaudación de fondos	<u>24,588</u>
Total Gastos	<u>308,713</u>
Disminución en el patrimonio no restringido	<u>(7,753)</u>
 Cambios en el patrimonio temporalmente restringido:	
Contribuciones	\$ 33,781
Ganancias sobre inversiones temporalmente restringidas	3,087
Activos netos liberados de restricciones	<u>(42,557)</u>
Disminución en el patrimonio temporalmente restringido	<u>(5,689)</u>
 Cambios en el patrimonio permanentemente restringido:	
Contribuciones	<u>\$ 10,291</u>
Disminución total en el patrimonio	(3,151)
Patrimonio al inicio del año	371,353
Patrimonio al final del año	<u>\$ 368,202</u>

Organización NL
Estado de Cambios en la situación Financiera
Por el año terminado al 31 de diciembre de 20X4

		\$ (3,151)
Recursos utilizados por la operación		
Gastos que no requirieron recursos:		
Depreciación del ejercicio		21,200
Suma		18,049
Más.-	Aumento en pasivos por suscripciones	\$ 21,097
	Cuenta por pagar a largo plazo	785
	Aumento en anticipos reembolsables	5,000
	Disminución en cuentas por cobrar	500
	Suma	27,382
		45,431
Menos.-	Aumentos en contribuciones por cobrar	\$ 1,496
	Disminución en cuentas por pagar	1,135
	Disminución en becas por pagar	400
		3,031
	 Recursos generados por la operación	42,400
Recursos utilizados en inversiones		
Aumento en inversiones destinadas a la compra de equipo	\$ 1,433	
Inversiones disponibles a largo plazo	6,250	
Aumento en inversión a perpetuidad	4,600	
Compra de equipos	20,144	32,427
	Suma	9,973
	Saldo inicial del efectivo y equivalentes	15,212
	Saldo final del efectivo y equivalentes	\$ 25,185

Organización NL
Balance General
Al 31 de diciembre de 20X4

	Sin Restricciones	Restringido Temporalme nte	Restringido Permanente	Total
Activo				
Efectivo	\$ 25,185			\$ 25,185
Contribuciones por cobrar	3,000	\$ 3,250		6,250
Cuentas por cobrar	1,000			1,000
Inversiones para compra de activos		3,500		3,500
Inversiones a plazo		6,250		6,250
Inversiones a perpetuidad			\$ 100,000	100,000
Inmuebles, maquinaria y equipo	204,724		53,000	257,724
Suma	233,909	13,000	153,000	399,909
Pasivos	31,707			31,562
Patrimonio	\$ 202,202	\$ 13,000	\$ 153,000	\$ 368,202

Organización NL
Estado de Actividades
Por el periodo terminado al 20X4

	Sin Restricciones	Restringido Temporalm ente	Restringido Permanente	Total
Ingresos				
Contribuciones	\$ 221,869	\$ 33,781	\$ 10,291	\$ 265,941
Cuotas por suscripciones	20,068			20,068
Evento especial	2,058			2,058
Ganancias sobre otras inversiones	14,408	3,087		17,495
Ingresos antes de liberaciones	258,403	36,868	10,291	305,562
<i>Patrimonio liberado de restricciones</i>				
Satisfacción de programas	39,521	(39,521)		
Vencimiento de restricciones temporales	3,036	(3,036)		
Total ingresos	<u>300,960</u>	<u>(5,689)</u>	<u>10,291</u>	<u>305,562</u>
Gastos y Pérdidas				
Programa A	206,940			206,940
Programa B	50,378			50,378
Administración y generales	26,807			26,807
Recaudación de fondos	24,588			24,588
Total de gastos	<u>308,713</u>			<u>308,713</u>
Cambios netos en patrimonio	(7,753)	(5,689)	10,291	(3,151)
Patrimonio inicial	209,955	18,689	142,709	371,353
Patrimonio final	<u>\$ 202,202</u>	<u>\$ 13,000</u>	<u>\$ 153,000</u>	<u>\$ 368,202</u>

Organización NL
Notas a los estados financieros
Por el periodo terminado al 20X4

1. La Organización NL esta constituida como una asociación civil, sin fines de lucro, con el propósito de desarrollar programas de servicios culturales a favor de personas mayores de 65 años, y se encuentra registrada como entidad no lucrativa para efectos fiscales.

2. Los estados financieros se prepararon de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en México.

Políticas de contabilidad generales

3. Las contribuciones se reconocen como aumentos al patrimonio cuando se recibe donaciones en efectivo, bienes o servicios, las donaciones en bienes o servicios se reconocen en los estados financieros a su valor razonable.

4. Las donaciones recibidas con promesas condicionales se registran como pasivos y se trasladan al patrimonio hasta que las condiciones son cumplidas.

5. Los donativos en efectivo y otros activos recibidos con estipulaciones del patrocinador que limitan el uso de los activos donados, se registran en el patrimonio restringido temporal o permanentemente.

6. Cuando las restricciones temporales se cumplen de acuerdo a su plazo, restricciones de tiempo, o con su propósito, se traspasan al patrimonio no restringido.

7. La Organización NL incluye en sus estados financieros donativos de terrenos, inmuebles, maquinaria y equipo en el patrimonio no restringido, a menos que estipulaciones de los patrocinadores especifiquen como deben ser utilizados los activos donados.

8. Los donativos de activos a largo plazo con restricciones explícitas del patrocinador que especifiquen cómo se han de usar los activos, y donativos de efectivo u otros activos que deben utilizarse para compra de activos se reconocen como patrimonio restringido. A falta de estipulaciones expresas del patrocinador sobre cuánto tiempo deben mantenerse esos activos de larga vida, la Organización NL traspasa los activos al patrimonio no restringido, cuando los activos de larga vida donados o adquiridos se ponen en servicio.

9. Las suscripciones a revista se reconocen como ingreso en la fecha de emisión y entrega de las mismas.

10. Los servicios recibidos que no cumplen con ciertos criterios no son reconocidos en los estados financieros pero son comentados en las notas a los mismos.

11. Las contribuciones por cobrar por un monto de \$6,250, se integran de promesas incondicionales por recibir efectivo como sigue:

No restringidas por	\$ 3,000
Para aplicarse al programa B	\$ 3,250

12. El importe de cuentas por cobrar e inversiones restringidas para compra de activos por la suma de \$3,500 se forma de \$750 de cuentas por cobrar y de \$2,750 invertidos en instrumentos financieros.

13. Las inversiones en instrumentos financieros de la entidad se encuentran valuadas a su valor razonable y se analizan como sigue:

Inversiones para compra de activos (nota 12)	\$ <u>2,750</u>
Inversiones disponibles a largo plazo:	
Inversión a plazo de tres años, cuyo ingreso aumenta el patrimonio restringido	5,000
Productos de fideicomiso disponible al fallecimiento del donante	<u>1,250</u>
Inversiones restringidas por plazo	<u>6,250</u>
Inversiones a perpetuidad:	
cuyo ingreso debe destinarse al programa A	15,509
cuyo ingreso debe destinarse al programa B	10,291
cuyo ingreso no está restringido	<u>74,200</u>
Inversiones a perpetuidad	<u>100,000</u>
Suma	\$ <u>109,000</u>

14. Los anticipos reembolsables por el monto de \$5,000 se refieren a una donación condicionada por el patrocinador a un fin especial dentro del programa A. Si dicho fin especial no se logra dentro de 6 meses, dicho monto deberá devolverse al patrocinador.

15. La organización NL recibió 500 horas de trabajo voluntario a un valor razonable de \$5 por hora para participar en la distribución de folletos y hacer llamadas telefónicas para recaudar fondos, que no reúnen los criterios para reconocerlos como ingresos y gastos simultáneamente.

16. La inversión en inmuebles, maquinaria y equipo que se presenta en el balance se analiza como sigue:

	Saldo de inicio	Adiciones	Saldo final
Terrenos	\$ 53,000		\$ 53,000
Edificios	53,000		53,000
Equipo	303,300	\$ 20,144	323,444
	<u>\$ 409,300</u>	<u>\$ 20,144</u>	<u>\$ 429,444</u>

	Depreciación inicial	Depreciación del año	Saldo final	% Depreciación anual
Terrenos				
Edificios	\$ 2,650	\$ 2,650	\$ 5,300	5%
Equipo	147,870	18,550	166,420	6%
	<u>\$ 150,520</u>	<u>\$ 21,200</u>	<u>\$ 171,720</u>	

17. El patrimonio temporalmente restringido por los patrocinadores es como sigue:

Destinado al programa A	\$ 3,250
Destinado a compra de equipos	3,500
Inversión a plazo de tres años, cuyo ingreso aumenta el patrimonio restringido	5,000
Productos de fideicomiso disponible al fallecimiento del donante	1,250
Igual al balance	<u>\$ 13,000</u>

18. El patrimonio restringido permanentemente por los patrocinadores se analiza como sigue:

Inversión a perpetuidad, cuyo ingreso debe destinarse al programa A	\$ 15,509
Inversión a perpetuidad, cuyo ingreso debe destinarse al programa B	10,291
Inversión a perpetuidad, cuyo ingreso no está restringido	74,200
Inversión en terreno exclusivo para fines de la entidad	53,000
Igual al balance	<u>\$ 153,000</u>

9. CUADRO EXPLICATIVO DE TRANSACCIONES

Todas las transacciones, otros eventos y circunstancias que afectan una organización no lucrativa durante el periodo					
A. Todos los cambios en activos y pasivos que no afectan un cambio en el patrimonio		B. Todos los cambios en activos o pasivos que afectan un cambio en el monto del patrimonio			
1. Intercambio de activos por activos	2. Intercambio de pasivos por pasivos	3. Adquisición de activos asumiendo pasivos	4. Liquidación de pasivos transfiriendo activos	1. Ingresos	2. Ganancias
				3. Gastos	4. Pérdidas
				1. Reclasificaciones entre las diferentes clases de patrimonio por cambios en restricciones impuestas por los patrocinadores	2. Cambios dentro de las diferentes clases de activos netos
		Cambios en patrimonio permanentemente restringido			
		Cambios en patrimonio temporalmente restringido			
		Cambios en patrimonio restringido			

Boletín B-2, Objetivos de los estados financieros de entidades con propósitos no lucrativos, Apéndice 2.

Capítulo 4: Generalidades y Carga Fiscal Asignada en el Código Fiscal de la Federación

1. GENERALIDADES

Smith, Adam

Adam Smith (1723-90), filósofo y economista escocés, contemporáneo de la Revolución Industrial, fue profesor en la Universidad de Glasgow (Escocia) y residió largo tiempo en Francia; fundador de la Economía Política como ciencia independiente; defensor de la libertad de comercio y adversario contumaz de los monopolios y privilegios, trato de favorecer a los desheredados; sostuvo que el trabajo es la fuente de toda riqueza y que la simpatía (comunidad de sentimientos con los demás) dirige la vida moral; autor de: *Teoría de los sentimientos morales* (1759); *Investigación sobre la naturaleza y las causas de la riqueza de las naciones* (1776); *Ensayos sobre temas filosóficos*, obra póstuma y de gran ambición en la que estaba trabajando al morir.

Adam Smith nos dice, en *Riqueza de las Naciones*, que “los súbditos de cada Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno en una porción lo mas cercana posible a sus respectivas capacidades, es decir, en proporción a los ingresos de que gozan bajo la protección del Estado; de la observancia o menosprecio de esta máxima depende lo que se llama la equidad o falta de equidad de los impuestos”.

Lo fundamental de esta máxima es la afirmación de que los impuestos deben ser justos y equitativos. El concepto de justicia varía de una época a otra y aun de un país a otro, de modo que el contenido o desarrollo del principio variara de acuerdo con el pensamiento filosófico jurídico dominante en un momento dado. Este principio se desarrolla actualmente a través de 2 principios o reglas que son: el de generalidad y el de uniformidad.

El principio de *Generalidad* quiere decir que todos deben pagar impuestos o, en términos negativos, que nadie debe estar exento de la

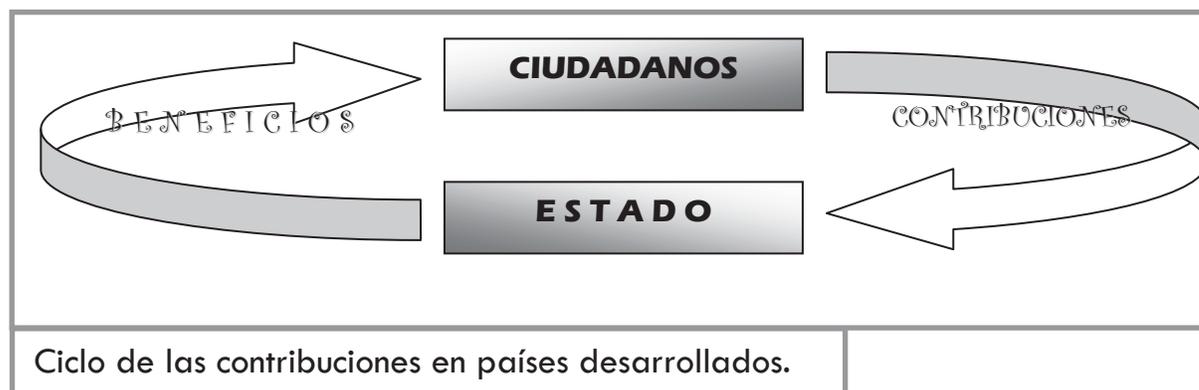
obligación de pagar impuestos. Sin embargo, esta obligación no debe entenderse en términos absolutos, sino limitada por el concepto de capacidad contributiva, es decir, todos los que tengan alguna capacidad contributiva estarán obligados a pagar impuestos; por lo que habrá impuestos que solo deben pagar ciertas personas y otros que serán a cargo de otras; lo que se debe procurar es que el sistema tributario afecte a todos de tal forma que nadie con capacidad contributiva deje de pagar algún impuesto.

La *Uniformidad* de impuesto quiere decir que todos serán iguales frente al impuesto, sin embargo, en la definición del concepto de igualdad surge el problema que ha tenido las mas variadas contestaciones, para los teóricos, que sostenían que el impuesto es el precio para que el Estado proteja la vida y la propiedad, el concepto de igualdad es claro y como la vida de un individuo vale lo mismo que la del otro, todos deben de pagar una misma cuota por este concepto, pero, como la propiedad varia, los que la tengan deben pagar lo que corresponda según el valor de la propiedad; esta última aseveración puede ser discutible.

También hay 2 criterios para lograr la uniformidad del impuesto, uno es objetivo y otro es subjetivo, que combinados dan el índice correcto de la capacidad contributiva:

Como criterio objetivo, la igualdad de sacrificio; como criterio subjetivo, la capacidad contributiva que depende de la cuantía de las rentas o del capital.

La igualdad de sacrificio exigirá una distinción de las rentas o del capital por su fuente o por su origen; estos criterios nos conducen a la necesidad de la apreciación de la situación personal del sujeto y al sistema de cuotas progresivas.



Requisitos Para Ser Sujeto de Obligaciones Fiscales:

a) Estar en el supuesto del hecho imponible por la autoridad, es decir, estar en la hipótesis normativa que marca la ley para ser sujeto del pago de contribuciones o del cumplimiento de otras obligaciones.

b) Tratándose de una persona física, ésta debe ser capaz jurídicamente hablando (capacidad de ejercicio) para poder ser titular de derechos o sujeto de obligaciones.

El artículo 23 del Código Civil Federal indica que la minoría de edad, el estado de interdicción y las demás incapacidades establecidas por la ley (art. 450 CCF) son restricciones a la personalidad jurídica, pero los incapaces pueden ejercer sus derechos o contraer obligaciones por medio de sus representantes.

Obligación de los Mexicanos

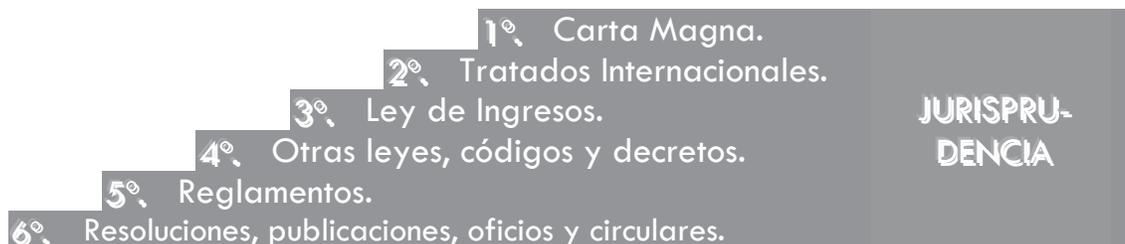
De conformidad con lo anterior, la obligación de los mexicanos para contribuir al gasto público la dispone el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Art. 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

1.- ... IV.- 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.

Y, por su parte, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 1º dispone “Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes”.

Jerarquía de las Leyes



Los Ingresos del Estado

INGRESOS DE LA FEDERACIÓN	
<p>I. CONTRIBUCIONES.- Parte de la riqueza de una persona física o moral que se aporta por disposición de la ley fiscal.</p>	<p>ACCESORIOS de las contribuciones y aprovechamientos:</p> <p>Actualizaciones, por inflación.</p> <p>Recargos, equivalen a intereses.</p> <p>Multas, sanciones impuestas por errores de forma en las gestiones ante la autoridad o por incumplimiento de obligaciones fiscales.</p> <p>Gastos de ejecución, cobros por gestiones de cobranza.</p> <p>Indemnizaciones, por pagos con cheques sin fondos.</p>
<p>1. Impuestos. Contribuciones cuya finalidad es satisfacer el gasto público.</p>	
<p>2. Aportaciones de seguridad social. Son las contribuciones que serán devueltas por el Estado en forma de beneficios que cubran las necesidades básicas del trabajador y su familia, en materia de salud, capacitación, cultura, recreación, apoyo económico y protección del asegurado en casos de accidente, jubilación, cesantía o muerte.</p>	
<p>3. Contribuciones de mejoras. Contribuciones a cargo de las personas que se beneficien de manera directa por obras públicas.</p>	
<p>4. Derechos. Contribuciones que deben satisfacer las personas que se benefician por un servicio público <u>individualizado</u>, o por la explotación que hacen de los recursos naturales pertenecientes al Estado. Como ejemplo citamos la expedición de pasaportes, licencias, títulos profesionales, pagos por exámenes recepcionales, la explotación de minas, energía eléctrica, perforación de pozos, etc.</p>	
<p>II. APROVECHAMIENTOS.- Comprende al resto de los ingresos del Estado por funciones de derecho público, es decir, aquellos distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtienen los organismos descentralizados y las empresas paraestatales. Ejemplos de aprovechamientos son las multas no fiscales, los reembolsos y reintegros de participaciones otorgadas en el Presupuesto de Egresos, entre otros (puede verse la Ley de Ingresos).</p>	
<p>III. PRODUCTOS.- Son las <u>contraprestaciones</u> por los servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho <u>privado</u>, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado. Igualmente la Ley de Ingresos fija los conceptos que deben ser considerados como productos, a modo de ejemplo citamos: los ingresos por la comercialización del petróleo, los obtenidos por la Lotería Nacional, la apropiación de un inmueble sin dueño.</p>	
<p>IV.- EMPRÉSTITOS.- Préstamos que recibe el gobierno federal de instituciones financieras extranjeras, públicas o privadas, garantizadas con los bienes del Estado o con otros medios a su alcance. Estos préstamos integran la deuda externa nacional.</p>	

El Crédito Fiscal

Son créditos fiscales los ingresos que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados, que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Artículos 4°, 5° y 6° del Código Fiscal de la Federación.

*Fundame
nto legal*

CFF 27
RCFF 15
CFF 12

2. INSCRIPCIÓN EN EL R.F.C.

Las entidades no lucrativas deben solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria (RFC) dentro del mes siguiente al día en que se firme su documento constitutivo, es decir, el plazo vencería el día siguiente al de la creación formal de la entidad, pero ubicándonos en el mes posterior.

Para el cumplimiento de esta obligación se tienen las siguientes opciones:

- a) Por medio del “Sistema de inscripción al RFC a través de fedatario público por medios remotos”.
- b) A través del modulo de recepción de trámites fiscales.
- c) Vía internet.
- d) Vía correo certificado con acuse de recibo.

En general, la información a proporcionar es la requerida en la forma oficial R-1 “Solicitud de inscripción al registro federal de contribuyentes” y en el anexo 1 “Personas morales del régimen general y del régimen de las personas morales con fines no lucrativos”: Denominación, razón social o datos del fideicomiso no empresarial; domicilio fiscal; correo electrónico; fechas de constitución y de inicio de operaciones (es la misma); datos del representante legal*; actividad

preponderante; el sector a que corresponde tal actividad (para nuestro caso es el denominado servicios comunales o sociales); si se deriva de fusión o escisión de sociedades; domicilio del establecimiento, cuando sea distinto al fiscal; tipo de persona moral; y los impuestos y retenciones de impuestos a que este obligada.

RMF05-06
2.3.28. * El representante legal deberá estar previamente inscrito, para lo cual existen diversas modalidades, de entre ellas, la de *entrevista personal* en las instalaciones del SAT es la recomendada.

RMF05-06
2.3.7. Respecto a la documentación a presentar para este tramite, por lo regular se solicita: identificación oficial del representante legal, documento constitutivo (para sindicatos el estatuto de la agrupación y la resolución de registro emitida por la autoridad laboral, para fideicomisos el respectivo contrato), comprobante de domicilio y, cuando se necesite, el poder notarial con el que se acredite la personalidad del representante legal. Todo lo anterior en original y fotocopia para efectos de su cotejo.

Inscripción A Través de Fedatario Público

RMF05-06
2.3.4. Al momento en que los miembros de la persona moral soliciten la constitución de la sociedad, podrán manifestar al fedatario público el deseo de que esta sea inscrita al RFC bajo el “Sistema de inscripción al RFC a través de fedatario público por medios remotos”, presentando el R-1 y el anexo 1 por duplicado.

Cumplido lo anterior, el fedatario público emitirá una CIF (cédula de identificación fiscal) provisional con vigencia de 3 meses, la que tendrá los mismos efectos y alcances que la cédula que el SAT enviará al contribuyente, previa verificación de domicilio.

Cabe señalar que la emisión de la cédula provisional y el envío o canje de la cedula definitiva no generan el pago de derechos.

Inscripción A Través del Modulo de Recepción de Tramites Fiscales.

RMF05-06
2.3.5. Se presenta el R-1 y el anexo 1 en el modulo de recepción de tramites fiscales del domicilio del solicitante, debiendo recabar un ejemplar foliado.

RMF05-06
2.3.15. La entrega de la CIF se llevara a cabo en la Administración Local de Asistencia al Contribuyente (ALAC) a los 15 días hábiles siguientes a su tramitación, previa verificación de domicilio, sin estar obligado al pago de derechos.

Página
del SAT
3/ago/05

Inscripción Vía Internet (a partir del 03 de agosto de 2005 esta opción quedo suspendida.)

CFF 31
RMF05-06
2.23.1.

Se llena y envía el formato electrónico R-1 y el anexo 1 a través de la página del SAT, hecho esto se recibirá en pantalla y por correo electrónico un acuse de recibo foliado y una liga donde se puede consultar la documentación que se deberá presentar. Posteriormente se recibirá otro correo electrónico informando la fecha y lugar en que se podrá concluir el trámite.

A los 15 días de concluido el trámite, el representante legal deberá presentarse nuevamente para que se le haga entrega de la CIF, previa verificación del domicilio fiscal por parte del SAT.

Si el representante legal no acude a la ALAC dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha del envío de la solicitud de inscripción, o bien de la verificación del domicilio, todo el trámite quedará sin efectos.

Inscripción Vía Correo Certificado

RMF05-06
2.3.5.

La solicitud podrá ser enviada por correo certificado con acuse de recibo, únicamente cuando no exista módulo de atención o de recepción de trámites fiscales en la localidad del domicilio del solicitante.

3. CAMBIOS DE SITUACIÓN FISCAL

RCFF 14

En el caso de modificación en la situación fiscal de la entidad, se deberá presentar el aviso correspondiente a través de la forma oficial o electrónica R-2 "Avisos al registro federal de contribuyentes. Cambio de situación fiscal":

RCFF 19

CFF 27
RCFF 20

Movimiento	Plazo	Opciones de presentación
Cambio de denominación o razón social	Dentro del mes siguiente a su protocolización, contado a partir del tercer día de dicha firma.	 
Cambio físico de domicilio fiscal	Dentro del mes siguiente al cambio.	 

RCFF 21	Aumento o disminución de obligaciones	Dentro del mes siguiente a la circunstancia o, cuando sea un hecho.	  e
RCFF 21-III-d	Suspensión de actividades (Interrupción temporal de las actividades)	A más tardar el día en que se hubiere estado obligado a presentar declaración en caso de haber realizado operaciones.	  e
RCFF 21-IV	Reanudación de actividades	Conjuntamente con la primera declaración periódica.	  e
RCFF 23-I,II	Cancelación en el RFC (Para los casos de cesación total de operaciones, fusión, escisión total o terminación del contrato de fideicomiso)	Junto con la última declaración del ISR a que estén obligadas las entidades que desaparezcan.	 
CFF 9 RMF05-06 2.3.23.	Cambio de residencia fiscal	Dentro de los 15 días anteriores al cambio, o a más tardar dentro del mes siguiente a este.	 
RCFF 24 RMF05-06 2.9.2.	Apertura o cierre de locales	Dentro del mes siguiente a su apertura o cierre.	  e
RCFF 3	Cambio de actividad preponderante	Dentro de los 15 días siguientes a la realización del cambio o, cuando sea un hecho.	  e
CFF 19	Cambio de representante legal *	Dentro de los 5 días siguientes a la revocación del mandato. * Mediante escrito libre, no con la forma R-2.	 



Por medio de los módulos de recepción de trámites fiscales.



Vía correo certificado (únicamente cuando no exista módulo de recepción de trámites fiscales en la localidad).

e Vía internet.

RMF05-06
2.23.2. y
2.23.3.

Para ejercer esta última opción se debe generar previamente una CIEC (Clave de Identificación Electrónica Confidencial) o FEA (Firma Electrónica Avanzada), la cual sustituirá a la firma autógrafa. Dicha opción tiene las siguientes particularidades:

- Se puede consultar en internet el estado que guarda el aviso (en trámite, aceptado o rechazado).
- El SAT envía al correo electrónico proporcionado por el promotor el acuse de recibo por su aceptación o, en su caso, el aviso de rechazo del trámite, así como los motivos que lo generaron.

4. CONSIDERACIONES RESPECTO A LA INSCRIPCIÓN Y AVISOS AL RFC

Respecto a los avisos al RFC por inscripción o por cambio en la situación fiscal, es importante mencionar que:

RMF05-06
2.3.8.

1. El fedatario público no exigirá a las personas morales con propósitos no lucrativos ni a sus miembros que comprueben el haber presentado al RFC su solicitud de inscripción o el aviso de cancelación, según sea el caso, y en su lugar asentará en el acta correspondiente que se trata de dichas personas morales, así como el objeto social de las mismas, con lo cual se entenderán cumplidas las obligaciones mencionadas, las cuales si se exigen al resto de las personas morales y a sus socios.

RMF05-06
2.23.4.

2. La opción elegida para el cumplimiento de estas obligaciones podrá variarse, indistintamente, respecto de cada aviso que se deba presentar. Es decir, no aplica la limitación establecida en el último párrafo del artículo 6o. del CFF (apego a la opción elegida para el resto del ejercicio).

CFF 27 y
30

3. Se debe conservar en el(los) domicilio(s) de la entidad la documentación comprobatoria, original o en copia certificada, de haber cumplido con estas obligaciones.

Temas Complementarios Sobre la Inscripción y Avisos al R.F.C.

- ↳ Opción de aplicar lo establecido en la página de Internet del SAT: RMF 05-06 regla 1.5.
- ↳ Formas oficiales para presentar avisos al RFC: RMF 05-06 regla 2.3.17.
- ↳ Impresión libre o restringida de formas oficiales: RCFF 42, y RMF 05-06 regla 2.1.20.

- ↳ Llenado de formas fiscales (reverso de la forma respectiva): CFF33-I-c.
- ↳ Domicilio fiscal: CFF 10 y RMF 05-06 regla 2.3.20.
- ↳ Documentación válida para trámites: RMF 05-06 regla 2.3.7.
- ↳ Emisión de la cedula de identificación fiscal y constancias de registro: RCFF 25, y RMF 05-06 regla 2.3.15.
- ↳ Modificaciones en la situación fiscal: RCFF 19 al 25.
- ↳ Avisos complementarios: CFF 31, y RCFF 5.
- ↳ Avisos extemporáneos: CFF 27.

5. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA

CFF 26

La persona o personas que tengan conferida la dirección general de la entidad, serán responsables solidarios por las contribuciones que debieron enterarse por dichas entidades durante su gestión, en la parte del *interés fiscal** que no alcance a ser garantizada con los bienes de la entidad que dirigen, cuando dicha entidad incurra en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) No solicite su inscripción en el R.F.C.
- b) Cambie su domicilio sin presentar el aviso correspondiente durante el ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, o cuando el cambio se realice después de fincado un crédito fiscal exigible.
- c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

* Interés fiscal, es una forma de denominar al crédito fiscal exigible.

También son responsables solidarios con las entidades:

- ☛ Los legatarios y los donatarios a título particular respecto de las obligaciones fiscales que se hubieran causado en relación con los bienes legados o donados, hasta por el monto de éstos.
- ☛ Quienes manifiesten su voluntad de asumir responsabilidad solidaria;
- ☛ Los terceros que para garantizar el interés fiscal permitan el secuestro de bienes, hasta por el valor de los dados en garantía;
- ☛ Los afiliados (activos o no) en la parte de interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la persona moral, siempre que dicha entidad incurra en cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a), b) y c) antes señalados, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenía en el patrimonio de la entidad durante el período o a la fecha de que se trate.

- ☛ Las entidades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y de patrimonio transmitidos por la escidente, así como por las contribuciones causadas por esta última con anterioridad a la escisión, hasta por el valor del patrimonio de cada una de ellas al momento de la escisión.

La responsabilidad solidaria comprenderá los accesorios, con excepción de las multas; esto no impide que los responsables solidarios puedan ser sancionados por los actos u omisiones propios.

6. GUARDA DE DOCUMENTACIÓN

CFF 28-III
y 30

Una entidad con propósitos no lucrativos debe conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales y la contabilidad, durante un plazo de 5 años, contado a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas.

Cuando la contabilidad o la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, correspondan a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en el que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos. Respecto a la documentación, cuando se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla se deberá reiniciar.

Tratándose de las actas constitutivas, de las actas en las que se haga constar el aumento o la disminución del patrimonio, la fusión o la escisión de sociedades, así como de las declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio, de las contribuciones federales, dicha documentación deberá conservarse por todo el tiempo en el que subsista la entidad.

RMF05-06
2.7.1.

Cuando estas entidades dictaminen sus estados financieros, podrán microfilmear o grabar en discos ópticos, discos compactos o en cintas magnéticas, la documentación comprobatoria de los actos que realicen, de los servicios que reciban y de las compras que efectúen.

Temas Complementarios Respecto a la Guarda de Documentación

- ☞ Discos ópticos: RMF 05-06 regla 2.7.1.
- ☞ Requisitos para microfilmear o grabar en discos ópticos: RCFF 41.
- ☞ Contabilidad fuera del domicilio fiscal: RCFF 34 y RMF 2.4.22.

7. DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS

CFF 32-A

Las entidades con propósitos no lucrativos están obligadas a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado cuando:

I.- Respecto al ejercicio inmediato anterior: *

- a) Hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$27,466,183.00;
- b) El valor de su activo, determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo, sea superior a \$54,932,367.00;
- c) En cada uno de sus meses, les hayan prestado servicios más de 299 trabajadores.

Cantidades actualizables anualmente en los términos del artículo 17-A del CFF.

* Invariablemente, si se llega a un segundo ejercicio en suspensión de actividades, desaparecerá esta obligación.

II.- Se fusionen o escindan, por el ejercicio en que ocurra el respectivo acto, y por el ejercicio siguiente.

III.- Opten por dictaminarse.

Dictamen Simplificado

CFF 32-A-II

Sin perjuicio de lo anterior, las entidades que estén autorizadas para recibir donativos deducibles están obligadas a presentar un dictamen simplificado emitido por contador público autorizado.

RMF05-06
2.10.8.

No estarán obligadas a presentar dictamen fiscal simplificado en los siguientes casos:

- (1) Cuando en el ejercicio **no** hubieran recibido donativo alguno;
- o
- (2) Cuando únicamente hubieran percibido en el ejercicio de que se trate, ingresos por concepto de donativos deducibles en México, hasta 30,000 UDIS con valor referido al 31 de diciembre de 2004 (\$106,041.48).

En estos casos se deberá presentar, a más tardar el día 15 del mes siguiente en que se debió haber presentado la declaración del ejercicio,

aviso ante la Administración Local de Auditoría Fiscal, en el que se manifieste bajo protesta de decir verdad dicha situación (1 o 2), anexando copias fotostáticas de todas las declaraciones que estuvieron obligadas a presentar por ese ejercicio.

Este beneficio no es aplicable tratándose de fideicomisos.

Fecha de Presentación

CFF 32-A

La fecha límite para la presentación del dictamen, incluyendo la información y documentación respectiva, será el 31 de mayo del año inmediato posterior al que se dictamina. Esto, a reserva de las prorrogas contenidas en artículos transitorios de la Ley de Ingresos correspondiente, así como del calendario de la regla 2.9.15. de la RMF 2005-2006.

Temas Complementarios Respecto al Dictamen Fiscal

- ↳ Requisitos del dictamen: CFF 52.
- ↳ Dictamen fiscal: RCFF Capitulo III Seccion I, arts. 44-Bis-1 al 58, y RMF 05-06 todo el capitulo 2.1.
- ↳ Dictamen fiscal simplificado: RCFF 51-A y 51-B.
- ↳ Revisión del dictamen por las autoridades fiscales: CFF 52-A y 42-IV.
- ↳ Determinación del valor del activo: LIMPAC 2.
- ↳ Inconformidad sobre el dictamen formulado: RMF 05-06 regla 2.10.6.
- ↳ Instructivo para el envío de información relacionada con el dictamen por Internet: RMF 05-06 anexo 16.
- ↳ Modalidades del dictamen de entidades con propósitos no lucrativos que cuentan con establecimientos en cada entidad federativa: RMF 05-06 regla 2.10.21.

8. DESTRUCCIÓN Y DONACIÓN DE MERCANCÍAS

RLISR 87

Los contribuyentes podrán efectuar la destrucción o donación de las mercancías que hubieran perdido su valor por deterioro u otras causas, siempre que presenten aviso ante la autoridad fiscal correspondiente, cuando menos treinta días antes de la fecha en la que pretendan efectuar la destrucción o donación de las mercancías de que se trate. La destrucción sólo podrá efectuarse una vez por cada ejercicio.

Tratándose de productos perecederos en los que se dificulte su almacenamiento o conservación en el plazo a que se refiere el primer párrafo, o cuando por sus actividades los contribuyentes tengan necesidad de realizar destrucción de mercancías en forma periódica, podrán presentar aviso ante la autoridad fiscal correspondiente, cuando menos quince días antes de la primera destrucción periódica del ejercicio.

Modalidades de los Avisos

 *Aviso de donaciones con aviso previo de destrucción:* Se presenta cuando las mercancías con aviso de destrucción se ceden con fines no lucrativos a una persona moral autorizada para recibir donativos.

 *Aviso de donaciones sin aviso previo de destrucción:* Se presenta cuando la mercancía se donó a una persona moral autorizada para recibir donativos con fines no lucrativos y sin haber presentado antes aviso de destrucción.

 *Aviso de destrucción de mercancías:* Debe presentarlo la persona que vaya a destruir bienes o mercancías que perdieron su valor por deterioro u otras causas.

Donación de Bienes Básicos

Con el objeto de apoyar a las entidades con propósitos no lucrativos autorizadas para recibir donativos deducibles, el SAT ha establecido una serie de disposiciones, a efecto de que en lugar de proceder a la destrucción de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud, se facilite y promueva su donación altruista a las entidades a que se refiere el artículo 95-VI (Asistenciales) de la LISR, como son los bancos de alimentos, hospitales, albergues, entre otras, autorizadas para recibir donativos deducibles de impuestos.

El CFF en su artículo 32-F y el Reglamento de la LISR en su artículo 88 establecen que los contribuyentes deben ofrecer en donación los bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación o salud, cuyo costo de adquisición o producción lo hubieran deducido para los efectos del ISR, antes de proceder a su destrucción.

Los contribuyentes pueden celebrar convenios con la Federación, entidades federativas, municipios o con las donatarias autorizadas para recibir donativos, de aquellos productos que han perdido su valor; en este caso, los donantes estarán liberados de presentar el aviso de destrucción o donación según corresponda. Sin embargo, deberán informar a la autoridad de la celebración de dichos convenios dentro de los diez días siguientes a la celebración de los mismos.

En caso de que los contribuyentes no presenten los avisos conforme a las disposiciones fiscales mencionadas, se presumirá que los bienes faltantes en los inventarios de los contribuyentes fueron enajenados; por lo que la autoridad determinará el importe de dichos faltantes, así como los impuestos y sanciones correspondientes.

Por último, es pertinente señalar que los artículos 87 del RLISR, 28-IV del CFF, y 26 del RCFF, disponen al respecto de los controles de bienes, el registrar en contabilidad la destrucción o donación de mercancías o bienes en el ejercicio en el que se efectúen.

Segunda Parte: Carga Fiscal de Entidades Privadas Con Propósitos No Lucrativos

Capítulo 5: Carga Fiscal Asignada en la Ley del Impuesto Sobre la Renta

1. ANTECEDENTES

Hasta 1989, entidades tales como sociedades y asociaciones civiles, instituciones de asistencia privada, sindicatos, cámaras empresariales, entre otras, se consideraban en el Título III “De las Personas Morales Con Fines No Lucrativos” de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR); no eran contribuyentes del impuesto sobre la renta, lo eran sus integrantes.

Por reformas a la LISR publicadas en el Diario Oficial de la Federación del día 28 de diciembre 1989, se llevo a cabo una división de estas entidades, para quedar comprendidas en el Título III las que continuaban siendo no contribuyentes, pero también se incluyeron en el Título II aquellas que deben cumplir con todas las obligaciones fiscales que establece la LISR.

A partir del 1° de enero de 2002 entra en vigor una nueva LISR que, conserva gran parte de las disposiciones de la LISR que se abroga y que estuvo en vigor hasta el 31 de diciembre de 2001, y, el Título III se denomina “Del Régimen de las Personas Morales Con Fines No Lucrativos”, como hasta 1989.

En esta investigación comentaremos las entidades que quedan comprendidas en el Título III y las obligaciones que tienen que cumplir.

*Fundame
nto legal*

2. ENTIDADES DEL TÍTULO III DE LA LISR

LISR 93

Las entidades comprendidas en el Título III de la LISR son aquellas a que se refieren los artículos 95, 96, 98, 99 y 102 de ésta Ley, así como 31, segundo párrafo, 107, 113, 114 y 115 de su Reglamento, y las disposiciones conexas de la RMF; se consideran entidades con propósitos no lucrativos y, por consecuencia, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, salvo por lo dispuesto en el artículo 94 de esta Ley; y son las siguientes:

Artículo 95

- I. Sindicatos obreros y los organismos que los agrupen.
- II. Asociaciones patronales.
- III. Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como los organismos que las reúnan.

Las A.C. que tienen el mismo objeto social que las cámaras y confederaciones empresariales, pueden cumplir con sus obligaciones en materia del ISR en los términos de éste Título, únicamente por las cuotas anuales ordinarias o extraordinarias pagadas por sus integrantes, por los demás ingresos deben pagar el impuesto en los términos del Título II.

- IV. Colegios de profesionales y los organismos que los agrupen.
- V. A.C. y S. de R. L. de interés público que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego, previa la concesión y permiso respectivo.
- VI. Instituciones de asistencia privada (I.A.P., I.B.P., A.B.P., F.B.P., F.A.P. o Junta de Socorro) autorizadas por las leyes de la materia, así como las organizaciones civiles (A.C. o S.C.), organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de esta Ley, que tienen como beneficiarios a:

- (1) Personas, sectores, y regiones de escasos recursos.
- (2) Comunidades indígenas.
- (3) Grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad.

Mediante las siguientes actividades:

- a) La atención a requerimientos básicos en materia de alimentación, vestido o vivienda.
- b) La atención o rehabilitación médica.
- c) La asistencia jurídica. Así como la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas.
- d) La rehabilitación de alcohólicos y fármaco dependientes.

LISR
REFORMA
2006

RLISR 112

RMF05-06
3.9.4.J.

RLISR 115
y LISR 96

- e) La ayuda para servicios funerarios.
- f) Orientación social*, educación o capacitación para el trabajo.
- g) La promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad.
- h) La defensa y promoción de los derechos humanos.

* Por *orientación social* se entiende la asesoría en materias tales como la familia, la educación, la alimentación, el trabajo y la salud, con el fin de que todo miembro de la comunidad pueda desarrollarse, aprenda a dirigirse por sí mismo y contribuya con su esfuerzo a la tarea común o bienestar del grupo, con el máximo de sus posibilidades.

Las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles, cuyo objeto social o fines se ubiquen en esta fracción, deberán realizar sus actividades asistenciales exclusivamente en México.

- VII.** Sociedades cooperativas de consumo.
 - VIII.** Organismos que conforme a la Ley agrupen a las sociedades cooperativas, ya sea de productores o de consumidores.
 - IX.** Sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios, tales como premios, comisiones y otros semejantes.
 - X.** Sociedades o asociaciones de carácter civil que impartan enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.
- Así como las donatarias autorizadas que tengan por objeto primordial la fundación, la administración, el financiamiento o el fomento, de las entidades que realicen exclusivamente las actividades a que se refiere esta fracción.
- XI.** Sociedades o asociaciones de carácter civil tendientes a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.
 - XII.** A.C. o S.C., organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos, dedicadas a las siguientes actividades:

RLISR 114

- a) La promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía, de conformidad con la Ley que crea al Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, así como de la Ley Federal de Cinematografía.
- b) El apoyo a las actividades de educación e investigación artísticas, en los términos señalados en el inciso anterior; entendiéndose incluidos los **museos que no dependan del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes (CONACULTA)** siempre que se encuentren **abiertos al público en general**.
- c) La protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la Nación (bienes muebles e inmuebles de carácter arqueológico, artístico e histórico) en los términos de la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas y la Ley General de Bienes Nacionales.

O la promoción del arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones primigenias de sus propias lenguas, los usos y costumbres, artesanías y tradiciones de la composición pluricultural que conforman el país.

RMF05-06
3.9.5.

- d) La instauración y establecimiento de **bibliotecas** formen o no parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas de conformidad con la Ley General de Bibliotecas, siempre que se encuentren **abiertas al público en general**.
- e) El apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cult. y las Artes.

RLISR 114
RMF05-06
3.9.5.

Nota: Por analogía, podemos entender incluidos a los museos y bibliotecas que permitan el acceso al público en general.

- XIII.** Las instituciones o S.C., constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, y aquéllas a las que se refiera la legislación laboral, así como las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere la Ley de Ahorro y Crédito Popular.
- XIV.** Asociaciones de padres de familia constituidas y registradas en los términos del Reglamento de Asociaciones de Padres de Familia de la Ley General de Educación.

RLISR 107

XV. Sociedades de gestión colectiva constituidas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autor.

XVI. A.C. o S.C. organizadas con fines políticos, deportivos o religiosos.

Las asociaciones religiosas (A.R.) constituidas en los términos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

LISR 98

XVII. A.C. o S.C. autorizadas para recibir donativos, que otorguen becas.

RLISR 115
y LISR 96

Así como las entidades autorizadas para recibir donativos deducibles que tengan por objeto primordial la fundación, la administración, el financiamiento o el fomento, de las entidades que realicen exclusivamente las actividades a que se refiere ésta fracción.

XVIII. A.C. de colonos y las A.C. que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio.

XVIII. Las S.C. o A.C., organizadas sin fines de lucro que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la:

(1) Investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática, dentro de las áreas geográficas definidas que señale el SAT mediante reglas de carácter general (ver anexo 13 de la RMF).

(2) 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.

XX. Las S.C. o A.C., sin fines de lucro, que comprueben que se dedican exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, previa opinión de la SEMARNAT. Dichas organizaciones deberán cumplir con los requisitos señalados en las fracciones II, III, IV y V del artículo 97 de esta Ley.

Artículo 96

Las entidades autorizadas para recibir donativos en los términos de esta Ley, cuyo propósito sea aportar recursos económicos a otras donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de esta Ley.

Artículo 99

RLISR 118

Los programas de escuela empresa que sean parte del plan de estudios u objeto de una entidad autorizada para recibir donativos deducibles que considere como propias las actividades del programa y reciba por cuenta de éste los donativos correspondientes.

Artículo 102

Los partidos y asociaciones políticas, legalmente reconocidos.

Artículo 31 de su Reglamento

RMF05-06
3.8.3.

Las entidades autorizadas para recibir donativos en los términos de esta Ley, que destinen la totalidad de los donativos recibidos y, en su caso, sus rendimientos, para obras y servicios públicos que efectúe el Estado; quedando incluidas las donatarias autorizadas cuyo objeto sea el celebrar convenios con el Estado para que la misma donataria realice obras o servicios públicos.

Los Fideicomisos e Instituciones de Asistencia Privada que se Indican

Tomando como referencia lo establecido en el art. 113 del RLISR (fideicomisos) y la regla 3.9.4.D. de la RMF (instituciones de asistencia privada), podemos concluir que los artículos 95, fracciones VI (Asistenciales), X (Educativas), XI (Investigación científica o tecnológica), XII (Culturales), XVII (Becantes), XIX (Ecológicas) y XX (Preservación de especies en peligro de extinción), 96 (Apoyo económico) y 99 (Escuela-empresa) de la Ley, así como 31 (Obras y servicios públicos) de su Reglamento, incluyen a los fideicomisos y a las instituciones de asistencia privada (I.A.P., I.B.P., A.B.P., F.B.P., F.A.P. o Junta de Socorro) que realicen exclusivamente tales actividades.

Es importante hacer la aclaración que las entidades comprendidas en el Título III de la LISR, no son contribuyentes del ISR, pero no les elimina el cumplimiento de obligaciones fiscales que se establecen en la propia Ley, con la excepción que más adelante se comenta, tales como retención y entero de impuestos, exigir la documentación que reúna los requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello en términos de Ley.

En este tipo de entidades es fácil confundir el no ser contribuyente, con el estar exento de toda obligación fiscal, lo cual conduce en muchas ocasiones a fuertes omisiones en materia fiscal.

3. INGRESOS QUE SI CAUSAN IMPUESTO

Ingresos por Enajenación de Bienes Distintos del Activo Fijo o Prestación de Servicios a Terceras Personas

LISR93

En el caso de que las entidades de este Título enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros, deberán determinar el impuesto que corresponda a la utilidad por los ingresos derivados de las actividades mencionadas, en los términos del Título II de la LISR, a la tasa del 28% prevista en el artículo 10 de la misma (30% para 2005, y 29% para 2006), siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la entidad en el ejercicio de que se trate. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de las entidades autorizadas para percibir donativos deducibles en los términos de la esta Ley

(DVT LISR)

Lo anterior implicará que cuando una entidad con propósitos no lucrativos se encuentre en el supuesto que marca esta disposición, deberá separar los ingresos que se encuentran gravados en el Título II de los ingresos exentos del Título III. La complicación se puede presentar en el caso de las deducciones autorizadas, para lo cual se deberá identificar las que correspondan a los ingresos gravados y las que se aplican a los ingresos exentos. Al respecto el artículo 105 del RLISR, establece el procedimiento que se debe aplicar a las deducciones de cada tipo de ingreso.

Las deducciones que se aplicarán para el Título II, deberán reunir los requisitos de deducibilidad en los términos de dicho Título y además, éstas se determinarán como sigue:

RLISR 105

- I. Tratándose de gastos e inversiones que sean atribuibles exclusivamente a las mencionadas actividades, éstos se deducirán en los términos del Título II de la Ley.
- II. Cuando se trate de gastos o inversiones que sean atribuibles parcialmente a las mencionadas actividades, excepto en el caso de inversiones en construcciones, éstos se deducirán en la proporción que represente el número de días en el que se desarrollen las actividades mencionadas respecto del periodo por el que se efectúa la deducción.
- III. Tratándose de inversiones en construcciones que se utilicen parcialmente para la realización de dichas actividades, éstas serán deducibles en la proporción que resulte de multiplicar la que represente el área utilizada para desarrollar la actividad respecto del área total del inmueble, por la proporción que represente el número de días en que se utilice respecto de 365.

RMF05-06
2.17.2.
2.17.1.
LISR 101

En el caso citado, deberán presentar la declaración del ISR, incluyendo sus complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, vía Internet, mediante el Programa para la Presentación de la Declaración Anual de las Personas Morales (DEM), a más tardar el 31 de marzo de cada año.

Ejemplo:

1. La entidad con propósitos no lucrativos "X" no esta autorizada para recibir donativos deducibles.
2. La entidad obtiene ingresos exentos por cuotas de sus integrantes por \$70,000.
3. La entidad enajena bienes distintos de su activo fijo por \$500,000.
4. Eroga gastos identificados con el punto 2 por \$300,000 y con el punto 1 por \$400,000.
5. Se tiene una depreciación actualizada del total de construcciones por \$80,000. El área utilizada en actividades del punto 2 es del 30% y se utiliza los 365 días del ejercicio.

Determinación del resultado fiscal de las actividades gravadas conforme al Título II, y del ISR causado al 31 de diciembre de 2005:

Ingresos acumulables		\$500,000
Menos:		
Deducciones autorizadas:		
Gastos identificados	\$300,000	
Depreciación del 30% sobre \$80,000	24,000	324,000
Utilidad fiscal		\$176,000
Menos: Pérdida fiscal		
		0
Resultado fiscal		\$176,000
ISR (30%)		\$52,800

Existe un caso especial tratándose de instituciones educativas, ya que a través del oficio número S25-A-1-D-7425 de fecha 9 de junio de 1993 la administración general jurídica de ingresos, dio a conocer el criterio tratándose de la aplicación del artículo 93 de la LISR en el que se establece que en caso de que las entidades del Título III enajenaran bienes distintos de su activo fijo o prestarán servicios a personas distintas de sus miembros, deberían determinar el ISR que les corresponda de sus actividades mencionadas siempre que dichos ingresos excedieran del 5% de los ingresos totales de la entidad en el ejercicio de que se trate, sin embargo, esto no será aplicable tratándose de la prestación de servicios de enseñanza con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación y siempre que los ingresos percibidos correspondan a los pagos por el servicio prestado a los alumnos que se encuentren inscritos en las instituciones educativas de que se trate.

Con este criterio, si la institución educativa se encuentra en estos supuestos, y a pesar de que no tenga autorización para percibir donativos deducibles, no gravaría los ingresos percibidos de las cuotas de colegiaturas pagadas por los alumnos, ya que éstos al no ser miembros de la entidad, se interpretaría como distintos y por lo tanto se encontraría en los supuestos que establece la ley para efectos de que fueran gravados, pero con el criterio emitido por la SHCP, estarían exentos.

Ingresos Derivados de Enajenación de Bienes, Intereses y Premios

LISR 94

Las entidades a que se refiere el Título III, a excepción de los partidos y asociaciones políticas, legalmente reconocidos y de las entidades autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR, serán contribuyentes del ISR cuando perciban ingresos de los mencionados en los Capítulos IV (enajenación de bienes), VI (intereses) y VII (premios), del Título IV de la LISR, con independencia de que los ingresos a que se refiere el Capítulo VI se perciban en moneda extranjera.

Para efectos de determinar el ISR a pagar, se aplicarían las disposiciones contenidas en el Título IV y la retención que en su caso se efectúe tendrá el carácter de pago definitivo.

Para los 3 casos señalados la entidad no lucrativa será solamente sujeta de retención para el fedatario público o persona que les hagan los pagos, dicha retención tendrá el carácter de pago definitivo.

Ejemplo:

1. La entidad con propósitos no lucrativos "Investigaciones X, A.C." adquirió un inmueble el 1° de enero de 1996 en \$200,000.
2. La entidad "Investigaciones X, A.C." no tiene autorización para recibir donativos deducibles.
3. Se enajena el inmueble en el mes de febrero de 2005 en \$600,000.

LISR 154

El fedatario público o la persona que efectúe el pago debe determinar el ISR a retener en los términos del artículo 154, Capítulo IV, Título IV de la LISR, como pago definitivo:

1. Actualización del Costo de Adquisición

a) Terreno, 20% sobre \$200,000	=	40,000
		112.554 INPC
Por: Factor de actualización	=	2.4993
		$\frac{\text{enero 2005}}{45.0334 \text{ INPC}}$
		enero 1996
Terreno actualizado		<u>\$99,972</u>

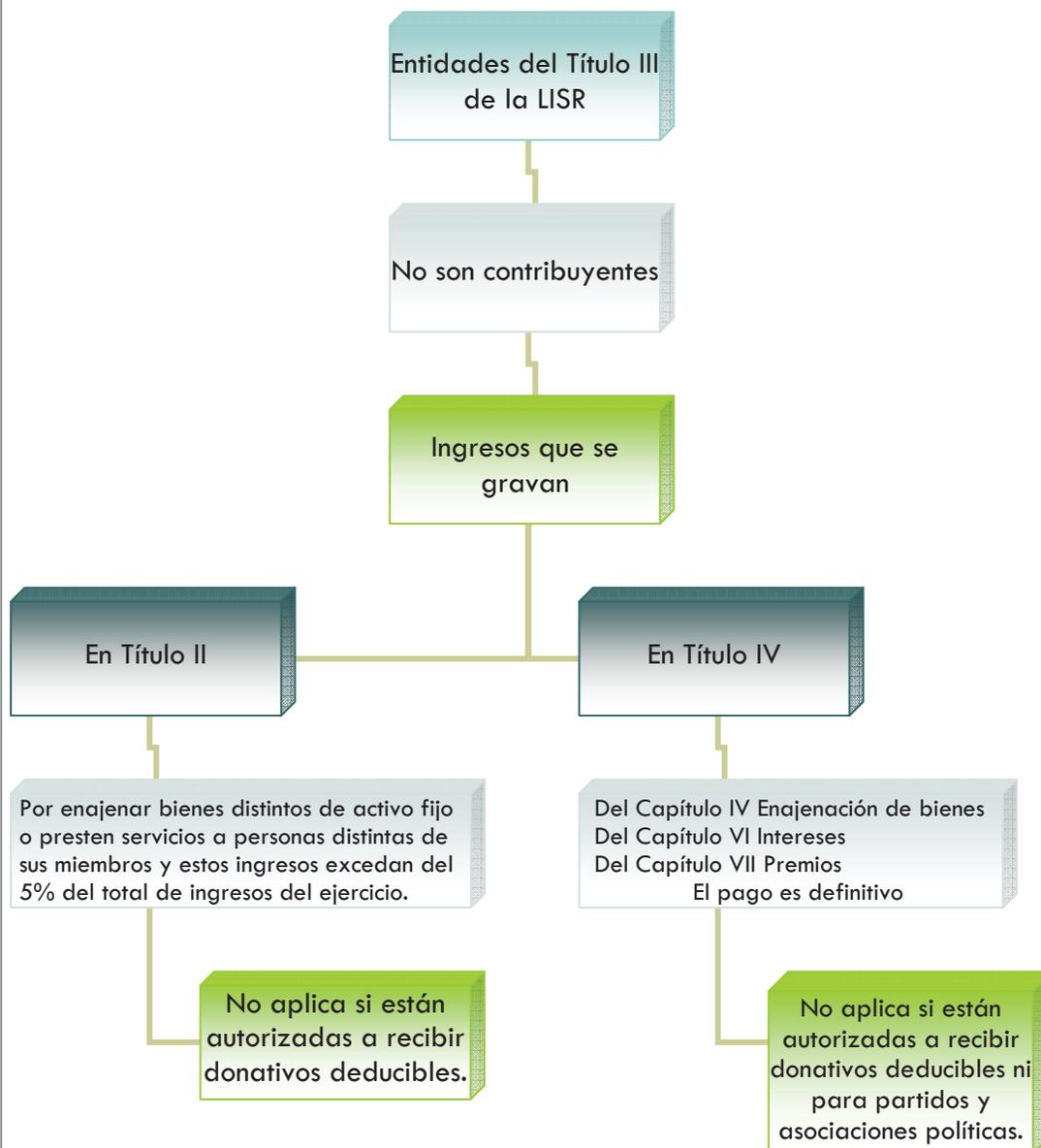
b) Construcción, 80% sobre \$200,000	=	160,000
Menos: Depreciación, 3% x 9 años = 27%		<u>43,200</u>
Valor por actualizar		116,800
Por: Factor de actualización		<u>2.4993</u>
Construcción actualizada		<u>\$291,918</u>

Terreno y construcción actualizada \$391,890

2. Determinación de la ganancia y del ISR causado

Valor de enajenación	\$600,000
Costo actualizado	<u>391,890</u>
Base gravable	\$208,110
Entre: Número de años de antigüedad	<u>9</u>
Base para aplicar tarifa	<u>23,123</u>
ISR según regla 3.15.2. de RMF, tarifa de su anexo 8	<u>1,896</u>
ISR a retener y enterar (\$1,896 x 9 años)	\$17,060

Cuadro que Muestra los Ingresos Gravados



4. LLEVAR CONTABILIDAD

LISR 101-I

Para las entidades con propósitos no lucrativos, la LISR formaliza la obligación de llevar contabilidad, y remite a su Reglamento y al CFF y su Reglamento, para establecer las formas en que se cumple dicha obligación.

CFF 28

La contabilidad se integra por la documentación comprobatoria, los sistemas y registros contables de sus operaciones, por los papeles de trabajo, libros y por todo registro o cuenta especial, así como por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros.

Dicha contabilidad se llevara en el domicilio fiscal, sus asientos serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los 2 meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.

Requisitos de la Contabilidad

RCFF 26

El sistema contable debe permitir:

- I. Identificar cada acto y sus características con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley.
- II. Identificar los activos fijos y diferidos, precisando la fecha de la inversión, su descripción, el MOI y el importe deducido en el ejercicio.
- III. Conocer el saldo de cada cuenta (a través de subcuentas y sus acumulados "auxiliares").
- IV. Formular los estados financieros (balance general, estado de actividades y estado de cambios en la situación financiera).
- V. Formular balanza de comprobación.
- VI. Asegurar el registro total de actos y garantizar que se asienten correctamente; esto se logra apegándose a los PCGA básicos y estableciendo los sistemas de verificación internos necesarios.
- VII. Identificar en las devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen, las contribuciones que se deben cancelar o devolver.
- VIII. Comprobar el cumplimiento de requisitos al aplicar estímulos fiscales.
- IX. Identificar los bienes, distinguiendo entre adquiridos, producidos, enajenados, destinados a la donación, y destinados a la destrucción.

PCGA B-2
párr. 27

RCFF 27

Para cumplir con lo anterior, los sistemas de registro podrán llevarse en forma manual, mecanizada, electrónica, o combinando éstas.

Libros contables obligatorios			
Sistema de registro manual o mecánico	☛	Libro Diario	Sistema de registro electrónico
	☛	Libro Mayor	☛

Contabilidad Simplificada

RLISR 106

Las entidades con propósitos no lucrativos podrán llevar su contabilidad en forma simplificada cuando se encuentren en alguno de los supuestos siguientes:

LISR 101

1. Estén autorizadas para percibir donativos deducibles de impuestos.
2. Sean A.C. que no enajenen bienes, que tengan hasta 5 empleados y que únicamente presten servicios a sus asociados.
3. No deban determinar impuestos periódicamente, conforme al último párrafo del artículo 93 de la LISR, es decir, cuando la suma de sus ingresos por enajenación de bienes distintos de su activo fijo y por la prestación de servicios a personas distintas de sus miembros, no excedan del 5% de los ingresos totales.

CFF 30,
67 y 146

El término *periódicamente* aunado a que, en términos generales, el período de tiempo en que tienen vigencia los derechos y las obligaciones de los contribuyentes es de 5 años, nos lleva a interpretar que:

- Durante los primeros 3 ejercicios se podrá llevar una contabilidad simplificada.
- Antes de iniciar el 4to. ejercicio y subsecuentes, se deberá comprobar que, por lo regular, en cada ejercicio la suma de los ingresos por enajenación de bienes distintos del activo fijo y por la prestación de servicios a personas distintas de los miembros, no sea mayor al 5% de los ingresos totales.
- Sólo para los primeros 4to. y 5to. ejercicios será válida la estimación como medio complementario para demostrar que prevalecerá tal exención.
- El rango de los ejercicios a comparar deberá ser hasta los 5 inmediatos anteriores.

Ejemplo:

Ejercicio		1	2	3	4	5	¿Puede seguir llevando contabilidad simplificada?	Motivo
		Ig por enajenación de bienes distintos a nuestro activo fijo	Ig por prestación de servicios a personas distintas de nuestros miembros	Suma (1 más 2)	Total de Ingresos	Porcentaje (3 entre 4)		
1	2000	-	-	-	100,000	0.00%	Si	No excede del 5%.
2	2001	-	6,000	6,000	100,000	6.00%	Si	No prevalece el exceso.
	Acum 2000-2001	-	6,000	6,000	200,000	3.00%		
3	2002	-	7,000	7,000	130,000	5.38%	Si	En 2 ej. ha excedido el 5%, pero se estima que no prevalecerá esta situación.
	Acum 2000-2002	-	13,000	13,000	330,000	3.94%		
4	2003	-	7,000	7,000	150,000	4.67%	Si	No prevalece el exceso.
	Acum 2000-2003	-	20,000	20,000	480,000	4.17%		
5	2004	-	7,000	7,000	170,000	4.12%	Si	No prevalece el exceso.
	Acum 2000-2004	-	27,000	27,000	650,000	4.15%		
6	2005	9,000	2,000	11,000	200,000	5.50%	No	Para el rango de los ejercicios comparables (2001-2005) prevalece el exceso, es decir, en 3 de 5 ejercicios se ha tenido la obligación de determinar pago de ISR.
	Acum 2001-2005	9,000	29,000	38,000	750,000	5.07%		

RCFF 32
RLISR 106

Para el caso de estas entidades la contabilidad simplificada comprende un solo libro foliado de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones; dicho libro deberá permitir como mínimo:

RCFF 26-I

Identificar las operaciones y relacionarlas con la documentación comprobatoria

I.- Identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley.

RCFF 26-II

Identificar las inversiones y relacionarlas con la documentación comprobatoria

II.- Identificar las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión y el importe de la deducción anual.

En todo caso para determinar el sistema de registro a implantar se debe considerar la particularidad de cada entidad, es decir, las actividades que realiza y sus características, el volumen de sus operaciones, la necesidad de información y los recursos de que dispone.

Una manera válida de llevar dicho libro sería el apoyarse en un control tabular en el que se asiente en detalle cada operación con sus características y registrando en el libro solo los acumulados que arroje cada columna.

Temas Complementarios Sobre la Contabilidad

- ↳ Libros contables: RCFF 28, 29 y 35.
- ↳ Obligación cuando se adopte un sistema de registro electrónico: RCFF 31.
- ↳ Inutilización, destrucción, pérdida o robo de libros y demás registros: RCFF 33.
- ↳ Control de inventarios: CFF 28-IV y RCFF 26-IX.
- ↳ Obligación de proporcionar información contable a las autoridades fiscales: CFF 30-A y 41-A.

5. EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES

LISR 101-II

Las entidades con propósitos no lucrativos deben expedir comprobantes que acrediten las enajenaciones que efectúen, los servicios que presten o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y conservar una copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales, los que deberán reunir los requisitos que fijen las disposiciones fiscales respectivas.

El art. 108 del RLISR refuerza lo anterior al establecer que las entidades autorizadas para percibir donativos deducibles deberán utilizar los comprobantes de donativos únicamente para amparar dicha operación, debiendo expedir los que correspondan a facturas, notas de crédito y de cargo, recibos de honorarios, de arrendamiento, por servicios y en general cualquier comprobante que se expida por las actividades realizadas, con todos los requisitos previstos en las disposiciones fiscales para amparar cualquier otra operación diferente a la donación, y realizar todos los asientos derivados de la realización de sus actividades en una misma contabilidad.

CFF 29
RMF05-06
2.4.12. Y
2.4.14.

Si se solicita, por parte de la persona a la que se le presta el servicio, comprobante con todos los requisitos fiscales, se estará obligado a expedirlo, para lo cual, con excepción de los donativos, se deberá identificar al cliente solicitando y conservando copia de su CIF.

CFF29-A
RMF05-06
2.4.7.

Requisitos Que Deben Contener los Comprobantes Deducibles o Acreditables Fiscalmente “Con Todos los Requisitos Fiscales”

RMF05-06
2.4.11.

☞ Nombre, razón o denominación social de la entidad, número de folio, domicilio fiscal. Si se expidieran comprobantes que amparen los ingresos en diferentes establecimientos, también deberá anotarse dicho domicilio.

RMF05-06
2.4.26.

☞ Cedula de identificación fiscal del RFC, que sea proporcionada por la SHCP.

☞ Lugar y fecha de expedición del comprobante.

☞ Nombre, RFC y domicilio de la persona a favor de quien se expide el comprobante.

☞ Describir el concepto del ingreso; como por ejemplo, inscripción, colegiatura, examen extraordinario, etc.

☞ Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el IVA que deba trasladarse.

RCFF 38

Deben elaborarse en original y copia; esta última se entrega al cliente, y el prestador de servicios o enajenante conserva los originales para empastarlos en orden.

Temas Complementarios Para la Expedición de Comprobantes

- ☞ Utilización de comprobantes: RCFF 38 y RMF reglas 2.4.10. a 2.4.15.
- ☞ Equipos electrónicos de registro fiscal: RCFF 29-A al 29-K, y 31-II.

6. DECLARACIÓN ANUAL DE INGRESOS Y EROGACIONES

LISR 101

Las entidades a que se refieren las fracciones V a XIX del art. 95 de la LISR, presentarán declaración anual en la que informarán a las autoridades fiscales de los ingresos obtenidos y de las erogaciones efectuadas. Dicha declaración deberá presentarse a más tardar el día 15 de febrero de cada año, mediante el Programa para la Presentación de la Declaración Anual de las Personas Morales (DEM).

7. REMANENTE DISTRIBUIBLE

LISR 101-III

Las entidades con propósitos no lucrativos deben presentar a más tardar el día 15 de febrero de cada año, declaración en la que se determine el remanente distribuible y la proporción que de este concepto corresponda a cada integrante.

LISR 101-IV

Asimismo, deberán proporcionar a sus integrantes constancia en la que se señale el monto del remanente distribuible, en su caso. La constancia deberá proporcionarse a más tardar el día 15 del mes de febrero del siguiente año.

LISR 97-III
RMF05-06
3.9.4.1.

Las entidades autorizadas para recibir donativos deducibles pueden otorgar beneficios sobre el remanente distribuible a sus integrantes personas físicas o morales, solo cuando se trate de otra donataria autorizada, o de la remuneración de servicios efectivamente recibidos.

LISR 93

Determinación

Las entidades del Título III determinarán el remanente distribuible de un año de calendario correspondiente a sus integrantes como sigue:

Ingresos obtenidos en el periodo.

Menos:

Ingresos exentos en los términos del art. 109 de la LISR.

Ingresos por los que se haya pagado el impuesto definitivo, que son aquellos mencionados en los Capítulos IV (enajenación de bienes), VI (intereses) y VII (premios), del Título IV de la LISR.

Igual:

Base para deducir.

Menos:

Deducciones autorizadas, de conformidad con el Título IV de la LISR.

Igual:

Remanente distribuible.

Cuando la mayoría de los integrantes de dichas entidades sean contribuyentes del Título II de la LISR, el remanente distribuible se calculará sumando los ingresos y disminuyendo las deducciones que correspondan, en los términos de las disposiciones de dicho Título.

Cuando la mayoría de los integrantes de dichas entidades sean contribuyentes del Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la LISR, el remanente distribuible se calculará sumando los ingresos y disminuyendo las deducciones que correspondan, en los términos de dichas Secciones, según corresponda.

Retención Como Pago Provisional

LISR 93

Los integrantes de las entidades no lucrativas deben considerar como remanente distribuible únicamente los ingresos que éstas les entreguen en efectivo o en bienes.

Los ingresos que obtenga los integrantes de la entidad no lucrativa, en efectivo o en bienes, están gravados conforme al Capítulo IX “De los Demás Ingresos Que Obtengan las Personas Físicas” de la LISR.

La fracción X del artículo 166 de la LISR establece que se entienden ingresos del Capítulo IX, entre otros, la parte proporcional que corresponda al contribuyente del remanente distribuible que determinen las entidades a que se refiere el Título III de esta Ley, siempre que no se hubiera pagado el impuesto a que se refiere el último párrafo del artículo 95 de la misma Ley.

Esta referencia al último párrafo del art. 95 se comenta mas adelante, y se refiere a los casos en que se presume obtienen ingresos los integrantes de las entidades no lucrativas, por no cumplir con los requisitos señalados en dicha disposición, pero la que pague el impuesto es la entidad no lucrativa, por lo cual no se consideraran ingreso del integrante de la entidad.

LISR 170
(DVT LISR) Cuando los integrantes de la entidad no lucrativa obtengan remanente distribuible, la entidad no lucrativa, deberá retener como pago provisional el 28% previsto en el artículo 177 de la LISR (30% para 2005, y 29% para 2006) sobre el monto del mismo sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de retención, y dichas retenciones deberán enterarse conjuntamente con las señaladas en el artículo 113 de la LISR (a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al que se causen).

RMF05-06
2.20.1. La entidad no lucrativa que efectuó las retenciones a los integrantes, deberá presentar declaración informativa mediante el programa DIM, a más tardar el 15 de febrero de cada año, sobre las personas a las que les hubiera efectuado retenciones en el año de calendario anterior.

Integrantes Residentes en el Extranjero de una Entidad No Lucrativa

LISR 194 Tratándose de ingresos que obtenga un residente en el extranjero por conducto de una entidad del Título III, se considerara que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando la entidad no lucrativa sea residente en México.

Al igual que en el tema anterior, el impuesto será el 28% previsto en el artículo 177 de la LISR (30% 2005, y 29% 2006) del remanente distribuible, debiendo retener el impuesto la entidad no lucrativa y enterarlo por cuenta del residente en el extranjero junto con la declaración a que se refiere el artículo 113 de la LISR; o en su caso en las fechas establecidas para la misma, así como proporcionar a los residentes en el extranjero constancia del entero efectuado.

Presunción de Ingresos

LISR 95

Para las entidades referidas en las fracciones V (concesionarias), VI (asistencia), VII (cooperativas de consumo), IX (mutualistas), X (enseñanza), XI (investigación), XIII (administradoras de fondos), XVI (políticas, deportivas o religiosas), XVII (becantes), XVIII (condominios), XIX (ecológicas) y XX (protección de especies) del art. 95 de la LISR, se presume remanente distribuible, aun cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, los siguientes conceptos:

- Omisión de ingresos.
- Compras no realizadas e indebidamente registradas.
- 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 art. 172 de la misma, referida a que los comprobantes deben reunir todos los requisitos fiscales para ser deducibles o acreditables para las entidades lucrativas.
- Préstamos que hagan a sus socios o integrantes, o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios o integrantes.

(DVT LISR)

Cuando se determine remanente distribuible en los supuestos anteriores, la entidad no lucrativa enterará como impuesto a su cargo el impuesto que resulte de aplicar sobre dicho remanente distribuible, la tasa del 28% (30% 2005, y 29% 2006) que establece el art. 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 referidos.

Ejemplo:

La "X", I.A.P. no cumplió con requisitos fiscales en sus deducciones en un importe de \$11,000.00 durante el ejercicio 2005.

Remanente distribuible	\$11,000
Tasa de ISR	30%
ISR a pagar en febrero de 2006	\$3,300

El supuesto de presunción de ingresos debe ser vigilado en forma cuidadosa en las entidades con propósitos no lucrativos, aun y cuando estén autorizadas para recibir donativos deducibles, ya que esa contingencia puede ser un alto costo para estas entidades en el caso de una revisión por parte de las autoridades fiscales. El impuesto a cargo será enterado vía internet como se indica en la regla 2.9.7. y en el Capítulo 2.14. de la RMF 2005-2006.

8. EROGACIONES AUTORIZADAS

Tomando como referencia lo establecido en los artículos 93 tercer y cuarto párrafo (determinación del remanente distribuible), 95 penúltimo párrafo (excepciones en la presunción de remanente distribuible), 31 (deducciones de las personas morales lucrativas) y 172 (deducciones de las personas físicas) de la LISR, concebimos que las erogaciones efectuadas por las entidades con propósitos no lucrativos, deben reunir como mínimo los siguientes requisitos:

- ☛ Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la entidad, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a donatarias autorizadas.
- ☛ Ser realizados por la entidad y quedar efectivamente pagados sin distinción del monto ni del medio de pago.
- ☛ Quedar debidamente registrados y ser restados una sola vez.
- ☛ Podrán no reunir los requisitos señalados en el art. 172 fracción IV, que se refieren a estar amparados con comprobantes fiscales deducibles, a medios y montos de pago; sin embargo se recomienda que estén soportados al menos con comprobantes simplificados, en su caso. No obstante, cuando se trate de gastos atribuibles a ingresos gravados, si se deberá contar con comprobantes que reúnan todos los requisitos fiscales por estos gastos.
- ☛ En el caso de que se adquieran vehículos por la entidad, solo se autorizaran hasta un monto de \$300,000.00, el resto se considerara presunción de ingresos; en cuanto a los gastos en automóviles solo se consideraran en la proporción que represente el MOI autorizado respecto del valor de adquisición de los mismos.

Si los vehículos son propiedad de los integrantes de la entidad, y estos se utilizan para el desarrollo de sus funciones, la entidad podrá considerar como suyos los gastos de gasolina, aceite, servicios, reparaciones y refacciones, siempre y cuando la entidad demuestre que lo tiene en posesión, para lo cual podrá celebrar un contrato de comodato con el integrante.

LISR 42-II

LISR 32-II

9. OTRAS OBLIGACIONES FISCALES

Las entidades con propósitos no lucrativos del Título III de la LISR, además de las obligaciones señaladas en los temas anteriores, tendrán las siguientes:

LISR 86-III

Artículo 101 fracción V de la LISR

+ Expedir constancias por pagos a residentes en el extranjero.

LISR 86-VIII y RLISR 86

+ Presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario inmediato anterior con clientes y proveedores, por montos de \$50,000.00 en adelante; sin embargo al capturar los importes respectivos en el programa DIMM (Declaraciones Informativas en Medios Magnéticos) no deberá incluirse el IVA.

+ Retener y enterar el impuesto a cargo de terceros y exigir la documentación que reúna los requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello en los términos de esta Ley. En términos generales, esta obligación se refiere a:

- a) Exigir comprobantes fiscales cuando se hagan pagos por concepto de arrendamiento, honorarios, etc.;
- b) Retener y enterar el impuesto a cargo de 3ros. tratándose de pagos por concepto de:

Concepto del pago	Porcentaje de retención	Fundamento LISR
Honorarios.	10%	Art. 127
Arrendamiento.	10%	Art. 143
Premios, quedando exceptuados aquellos que se paguen a los partidos o asociaciones políticas, y los pagados con motivo de un concurso científico, artístico o literario, abierto al público en general o a determinado gremio o grupo de profesionales, así como los premios otorgados por la Federación para promover los valores cívicos.	1 o 21%	Art. 163 y 109 fracción XX

Adquisición de bienes distintos de bienes inmuebles y de aquellas operaciones consignadas en escrituras públicas; cuando sean mayores a \$227,400.00.	20%	Art. 154
Por el remanente distribuible.	La tasa máxima	Art. 170
Por pagos a un residente en el extranjero.	vigente prevista en el art. 177 de la LISR	Art. 194
Entre otros.		

c) Proporcionar constancias de retención por los pagos arriba señalados.

+ Asimismo, deberán cumplir con las obligaciones a que se refiere el art. 118 de la Ley, cuando hagan pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV de la misma Ley. Las obligaciones a que se refiere el art. 118 de la LISR es cuando se hacen pagos por concepto de sueldos y entre las obligaciones esta la de retenciones, cálculo del impuesto anual, expedir constancias, solicitar constancias, presentar declaraciones informativas a más tardar el 15 de febrero de cada año del crédito al salario y sueldos pagados, solicitar RFC de los trabajadores y constancia de viáticos.

Artículo 101 fracción VI de la LISR

+ Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, la información siguiente:

-  De las personas a las que en el año inmediato anterior les hubieran efectuado retenciones de ISR;
-  De los residentes en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta Ley (Pagos a residentes en el extranjero).
-  De las donatarias autorizadas a las que les hubieran otorgado donativos en el año de calendario inmediato anterior.

LISR 101
RMF05-06
2.20.1.

Las declaraciones anuales informativas del CAS entregado en efectivo, de sueldos pagados, pago de rentas a personas físicas y sobre retenciones de ISR efectuadas, deberá proporcionarse vía Internet mediante el programa Declaración Informativa Múltiple - DIM.

Temas Complementarios Respecto a las Demás Obligaciones

- ↳ Opción de no expedir constancias por pagar premios: RLISR 217.
- ↳ Causación y entero de retenciones: CFF 6.
- ↳ Retención sobre la contraprestación principal: RCFF 8-A.
- ↳ Donativos otorgados al Estado: RLISR 32, RMF regla 3.9.1.
- ↳ Entidades dictaminadas exentas de informar en el SIPRED (Sistema para la Presentación del Dictamen) sobre operaciones con clientes y proveedores: RMF 2.10.23.

10. ENTIDADES EXENTAS

LISR 101
RLISR 113
RMF05-06
3.9.4.D.

Las entidades de propósitos no lucrativos a que se refiere el art. 95 de la LISR, que no enajenen bienes, que no tengan empleados y que únicamente presten servicios a sus integrantes, no tendrán obligación alguna.

11. RECOMENDACIÓN

La autoridad fiscal puede confirmar y permitir, previa solicitud de la entidad en particular, el que una entidad se entienda incluida y cumpla sus obligaciones fiscales conforme al Título III de la LISR por realizar actividades afines a las señaladas en dicho Título. De no obtener confirmación favorable, la entidad tendrá que cumplir con todas las obligaciones fiscales que establece el Título II de esta Ley, como cualquier otra entidad lucrativa, debido a que las excepciones (Título III) son de aplicación estricta.

12. CUADRO RESUMEN

L I S R					
OBLIGACIONES ART. 101	ENTIDADES DEL TÍTULO III		Frac. V a XIX del art. 95	EXCEPCIONES	
	Con Reman ente	Sin Reman ente		Entidades que no enajenen bienes, que únicamente presten servicios a sus miembros	
				Sin Empleados	Hasta 5 Trabajadores
I. Llevar registros contables.	SI	SI	---	NO	Simplificada
II. Expedir comprobantes con requisitos fiscales.	SI	SI	---	NO	---
III. Declaración anual de remanente distribuible.	SI	NO	---	NO	---
Declaración anual de ingresos y erogaciones.	NO	NO	SI	NO	---
IV. Proporcionar constancias a sus integrantes del monto del remanente distribuible.	SI	NO	---	NO	---
V. Expedir constancias y presentar información de pagos al extranjero. Presentar información de operaciones con clientes y proveedores. Retener y enterar ISR, exigir documentación con requisitos fiscales. Cumplir obligaciones como patrón.	SI	SI	---	NO	---
VI. Presentar declaraciones informativas de donativos otorgados y sobre retenciones de ISR efectuadas.	SI	SI	---	NO	---

(---) No hay excepción, tendrá que observarse si tuvo o no remanente distribuible.

Los sindicatos obreros y los organismos que los agrupen quedan relevados de cumplir con las obligaciones establecidas en las fracciones I y II señaladas, excepto por aquellas actividades que de realizarse por otra persona quedarían comprendidas como actividades empresariales del artículo 16 del CFF.

Para las A.R. los ingresos que correspondan a limosnas o bien sea en las alcancías o durante celebraciones de culto público, estarán relevados de expedir comprobantes.

Una entidad administradora de inmuebles en condominio no tendrá remanentes, ya que distribuirá todos los gastos entre los propietarios.

Segunda Parte: Carga Fiscal de Entidades Privadas Con Propósitos No Lucrativos

Capítulo 6: Autorización Para Percibir Donativos Deducibles

Fundamento legal

1. ENTIDADES SUJETAS DE AUTORIZACIÓN

Para determinar si una entidad con propósitos no lucrativos es susceptible de obtener la autorización por parte de la autoridad fiscal para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta (donatarias autorizadas), primero debe verificarse que el *objeto social o fin** de la entidad, pueda ser autorizado para recibir donativos deducibles.

RMF05-06
3.9.4.A.

* Por objeto social o fin se entiende exclusivamente la actividad contenida en el acta constitutiva y/o estatutos de la entidad.

RLISR 111

Para esto, en los artículos 31-I y 176-III de la LISR, así como 31 de su Reglamento, se establecen los requisitos para que los donativos sean deducibles, es decir, los supuestos en que las entidades no lucrativas reciben donativos deducibles para el donante:

Debe tratarse de donativos *no onerosos ni remunerativos**, que satisfagan los requisitos previstos en la LISR y en la RMF, y que se otorguen en los siguientes casos:

RMF05-06
3.9.4.G.

* Se consideran onerosos o remunerativos y, por ende no deducibles, los donativos otorgados a alguna entidad autorizada para recibir donativos deducibles autorizada, para tener acceso o participar en eventos de cualquier índole, así como los que den derecho a recibir algún bien, servicio o beneficio que éstas presten u otorguen. Asimismo, es improcedente la donación de servicios.

a) A la Federación, entidades federativas o municipios, así como a sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de esta Ley.

LISR 96
RLISR 115

b) A las entidades cuyo propósito sea apoyar económicamente las actividades de otras entidades autorizadas para recibir donativos deducibles. Podemos entender incluidas en este inciso a aquellas entidades que tengan por objeto primordial la fundación, la administración, el financiamiento o el fomento, de las entidades a que se refiere la fracción X (Educativas) y XVII (Becantes) del artículo 95 de la Ley.

- LISR 95-
XVII
- LISR 99
RLISR 118
- RLISR 31
- c) A las entidades a las que se refieren las fracciones VI (Asistencia o beneficencia), X (Educativas), XI (Investigación científica o tecnológica), XII (Culturales, incluidas las bibliotecas y museos, privados) y XIX (Ecológicas) del art. 95 de esta Ley.
 - d) A las entidades a que se refiere la fracción XX (Preservación de especies en peligro de extinción) del art. 95 de esta Ley. Asimismo, este inciso vuelve a mencionar a las entidades a que se refieren las fracciones VI (Asistencia o beneficencia), X (Educativas), y XI (Investigación científica o tecnológica) del citado artículo.
 - e) A las entidades becantes referidas en el art. 98 de esta Ley.
 - f) A programas de escuela empresa establecidos por entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.
 - g) A entidades dedicadas a la realización de obras públicas y la prestación de servicios que deba efectuar el Estado. (Este inciso no forma parte del art. 31-I ni del 176-III de la LISR.)

Requisitos Para Deducir los Donativos

Se considera que los donativos cumplen con los requisitos a que se refiere el artículo 31-I de la LISR, cuando:

- RMF05-06
3.9.1.
- RMF05-06
3.9.4.H.
- LISR 31-
IX
1. En el ejercicio en el que se otorgue el donativo, la donataria sea de las incluidas en la lista de las entidades autorizadas para recibir donativos, que publique el SAT en el DOF y en su página de Internet, excepto tratándose de la Federación, Entidades Federativas y Municipios, así como sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la Ley, o de programas de escuela empresa;
 2. Se obtenga el recibo de donativo deducible correspondiente.
 3. Sólo se deduzcan cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate; entendiéndose por erogados cuando hayan sido pagados en efectivo o con cheque, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito, casas de bolsa, o en otros bienes que no sean títulos de crédito.

2. REQUISITOS

Las entidades señaladas en los incisos a) al g) del tema anterior, deberán cumplir con lo siguiente para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR:

Artículo 97 de la LISR

I. Que se constituyan y funcionen como entidades que se dediquen a cualquiera de los fines señalados en el tema anterior (incisos a al g) sin perseguir lucro alguno; y que, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida el SAT, una parte sustancial de sus ingresos la reciban de fondos proporcionados por el Estado, de donativos o de aquellos ingresos derivados de la realización de su objeto social (A la fecha no hay regla específica al respecto de esto último).

II. Que las actividades que desarrollen tengan como finalidad primordial el cumplimiento de su objeto social, sin que puedan (a) ir encaminadas a realizar propaganda a favor o en contra de partido político alguno, ni (b) establecer acciones que tengan como fin influir en la legislación o pretender la modificación de ordenamiento jurídico alguno.

No se considera que influye en la legislación la publicación de un análisis o de una investigación que no tenga carácter proselitista o la asistencia técnica a un órgano gubernamental que lo hubiere solicitado por escrito.

Sus estatutos deben contener las siguientes disposiciones con el carácter de irrevocables (III y IV):

RMF05-06
3.9.4.
apartado
s B. e l.

III. "Que destinen 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 otra donataria autorizada, o se trate de la remuneración de servicios efectivamente recibidos."

LISR 96

Tratándose de las entidades cuyo objeto social o fines sean de apoyo económico a donatarias autorizadas (art. 96 de la LISR y 115 de su Reglamento) será la siguiente: "Que destinen la totalidad de sus ingresos a los fines para los que fueron creadas."

IV. "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."

Acreditar Actividades

Para cumplir con este requisito, deben obtener un documento emitido por una entidad gubernamental en el cual ésta señale que conoce y le consta que la entidad con propósitos no lucrativos realiza las actividades que menciona su objeto social o fines; con las excepciones señaladas en el siguiente cuadro.

La entidad que emite este documento varía según las actividades o fines que se realicen. A continuación se detalla el documento para cada tipo de actividad:

RLISR 111
RMF05-06
3.9.4.F.2.

Tipo de Actividad	Tipo de Documento
Asistencial	Tratándose de instituciones de asistencia privada (I.A.P., I.B.P., A.B.P., F.B.P., F.A.P. o Junta de Socorro) presentarán la constancia de inscripción o registro ante la Junta de Asistencia Privada u órgano análogo. En el caso de las demás organizaciones civiles (A.C. o S.C.) o fideicomisos, constancia expedida preferentemente por la SEDESOL, INDESOL o el Sistema Nacional, Estatal o Municipal para el Desarrollo Integral de la Familia.
Educativa	Reconocimiento o autorización de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, por todos los niveles educativos que se impartan.
Investigación científica o tecnológica	Constancia de inscripción ante el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.
Cultural	Constancia expedida preferentemente por el Consejo Nac. para la Cultura y las Artes, el Instituto Nacional de las Bellas Artes, el Instituto Nacional de Antropología e Historia o los organismos estatales o municipales competentes.
Becante	Reglamento de becas en el que se señale: Que las becas se otorguen para realizar estudios en instituciones de enseñanza que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, o cuando se trate de instituciones del extranjero, éstas estén reconocidas por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología. Que las becas se otorguen mediante concurso abierto al público en general y su asignación se base en datos objetivos relacionados con la capacidad académica del candidato.

RMF05-06
3.9.4.E.

Ecológicas. (Investigación o preservación ecológica)	Constancia expedida por la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales que acredite que realizan sus actividades dentro de algunas de las áreas geográficas a que se refiere el Anexo 13 de la RMF.
Ecológicas. (Prevención y control ecológicos)	Constancia expedida por la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales u organismos estatales o municipales competentes en esta materia
Reproducción de especies en protección y peligro de extinción	Constancia expedida por la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.
Apoyo económico a otra donataria	Convenio celebrado al efecto con la donataria autorizada a la que se quiere apoyar.
Programa escuela-empresa	Estatutos en los que conste que la entidad establecerá el programa de escuela-empresa de que se trate; acompañando el plan de estudios de este.
Obras o servicios públicos	Convenio celebrado al efecto con el órgano de gobierno donde se establezca la obra o servicio que realizará la donataria.
Bibliotecas y museos privados	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 o municipal competentes en esta materia y su reglamento de operación.

3. SOLICITUD

RMF05-06
3.9.1. y
3.9.4.C.

Una vez cumplidos los requisitos anteriores, para que la entidad pueda ser autorizada para recibir donativos deducibles del ISR, debe presentar ante la Administración General Jurídica o la Administración Local de Asistencia al Contribuyente (ALAC) que corresponda a su domicilio fiscal, la solicitud por escrito que reúna los requisitos a que se refieren los artículos 18 y 18-A, fracciones I, III y VIII del CFF. Para tal efecto pueden utilizar el siguiente formato, contenido en la página de Internet del SAT:

Lugar y fecha

ASUNTO: Se solicita autorización para recibir donativos deducibles del ISR.

C. Administrador _____

Presente.

NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL

CLAVE EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

DOMICILIO FISCAL

Teléfono(s) y Fax

Correo electrónico

NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL Y PERSONAS AUTORIZADAS PARA RECIBIR

NOTIFICACIONES

DOMICILIO CONVENCIONAL (oír notificaciones)

CUENTA CON ESTABLECIMIENTOS

(____) Sí

(____) No

DOMICILIO Y TELÉFONO DE LOS ESTABLECIMIENTOS

SOLICITA AUTORIZACIÓN PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES EN

(____) México (____) El extranjero

DESCRIPCIÓN DE LAS ACTIVIDADES U OBJETO

INDICAR, EN SU CASO, SI LA ORGANIZACIÓN SE ENCUENTRA SUJETA AL EJERCICIO DE LAS

FACULTADES DE COMPROBACIÓN FEDERALES O LOCALES, PERIODOS Y CONTRIBUCIONES

(____) No (____) Sí (ESPECIFICAR)

INDICAR SI CON ANTERIORIDAD YA SE LE HABÍA OTORGADO AUTORIZACIÓN Y, EN SU CASO, SI ÉSTA LE FUE REVOCADA

(____) Sí (ESPECIFICAR) (____) No

DOCUMENTACIÓN QUE SE ACOMPAÑA

(____) Copia certificada de la escritura constitutiva y/o estatutos

(____) Copia fotostática simple del contrato de fideicomiso

(____) Copia certificada de las modificaciones a la escritura constitutiva y/o estatutos

(____) Copia fotostática simple del convenio de modificaciones al contrato de fideicomiso

(____) Copia certificada del poder del representante legal

(____) Copia fotostática simple de la cédula de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes

(____) Original o copia certificada del documento que acredite la actividad por la que se solicita la autorización

(____) Otros, especifique:

Nombre y firma del representante legal

Esta solicitud se debe acompañar de los siguientes documentos:

- 📄 Copia certificada de documento constitutivo y/o estatutos vigentes, y, en su caso, de sus modificaciones.
- 📄 Copia simple de la CIF de la entidad con propósitos no lucrativos.
- 📄 Original o copia certificada del documento que acredite las actividades de la entidad con propósitos no lucrativos.
- 📄 Copia certificada del poder del representante legal.

4. EMISIÓN DE LA AUTORIZACIÓN

RLISR 111 Cuando la Administración General Jurídica verifique que la documentación que presento la entidad solicitante de la autorización, cumple con todos los requisitos legales, emitirá un oficio constancia en el cual informará a la entidad promovente que será autorizada para recibir donativos deducibles mediante la inclusión de sus datos en el Anexo 14 de la RMF que se publique en el DOF y en el portal de Internet del SAT.

RMF05-06 3.9.1. Una vez que se reciba el oficio constancia, la donataria puede solicitar a los impresores autorizados la elaboración de los recibos que amparen los donativos que serán considerados deducibles del ISR para el donante.

Por tanto, no es necesario esperar a que se publiquen los datos de la donataria autorizada, en el DOF y en el portal de Internet del SAT, para que pueda recibir donativos deducibles.

5. AUTORIZACIÓN PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES EN EL EXTRANJERO

RMF05-06 3.10.1. Las donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles en México cuyo fin sea asistencial, educativo, de investigación científica o tecnológica, cultural (incluyendo museos y bibliotecas privados), ecológico, o de reproducción de especies en protección y peligro de extinción (fracciones VI, X, XI, XII, XIX y XX del art. 95 de la LISR, respectivamente) pueden obtener una segunda autorización, ahora para recibir donativos deducibles provenientes del extranjero.

Para ello, deberán presentar escrito de solicitud (se puede usar el mismo modelo de solicitud para autorización nacional referido en el tema anterior) ante la Administración General Jurídica o la ALAC correspondiente a su domicilio fiscal.

Si es aprobada, la Administración General Jurídica emitirá un oficio constancia en el cual informará a la entidad con propósitos no lucrativos promovente, que será autorizado mediante la publicación de sus datos en el rubro correspondiente del Anexo 14 de la RMF que se realice en el DOF y en el portal de Internet del SAT.

Esta autorización implica obligaciones adicionales a las que ya se tienen como donataria autorizada para recibir donativos deducibles en México, las cuales se pueden conocer en el art. 97-I, última oración, de la LISR, así como en los arts. 116 y 119 de su Reglamento y en el Capítulo 3.10. de la RMF.

6. OBLIGACIONES

Además de las obligaciones como entidad con propósitos no lucrativos del Título III de la LISR, las donatarias autorizadas deberán cumplir con las siguientes:

LISR 97-V
y RLISR
117

⇒ Mantener a disposición del público en general para su consulta, durante el horario normal de labores, los originales en el domicilio fiscal y copias en los demás establecimientos con los que se cuente, la siguiente información:

- ☒ La documentación relativa al cumplimiento de las obligaciones fiscales correspondientes a los últimos 3 años.
- ☒ La documentación relacionada con la autorización.

RMF05-06
3.9.1.

⇒ Presentar ante la Administración General Jurídica o ALAC que corresponda a su domicilio fiscal, en enero de cada año, aviso en el que manifiesten, bajo protesta de decir verdad, que siguen cumpliendo con los requisitos y obligaciones para ser donataria autorizada conforme al formato siguiente, contenido en la página de Internet del SAT:

Lugar y fecha

C. Administrador(a) _____
Presente.

(Nombre(s) y apellidos de quien promueve), **en representación de la contribuyente denominada** (nombre, denominación o razón social), **con clave en el Registro Federal de Contribuyentes** ___-___-___, **personalidad que acredito con** _____ **y con domicilio fiscal en** (señalar calle, número exterior, número interior, colonia, delegación o municipio, código postal, ciudad y entidad federativa), **y domicilio para oír y recibir notificaciones en** (señalar calle, número exterior, número interior, colonia, delegación o municipio, código postal, ciudad y entidad federativa), **ante usted y en cumplimiento a lo previsto en la regla 3.9.1., décimo párrafo de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2005, manifiesto –bajo protesta de decir verdad– que mi representada sigue cumpliendo con los requisitos y obligaciones fiscales para continuar con el carácter de donataria autorizada.**

Asimismo, en cumplimiento a lo ordenado por las fracciones I, III y VIII del artículo 18-A del Código Fiscal de la Federación señalo lo siguiente:

I.- Número(s) telefónico(s): ___-___-___

III.- Objeto social: (describir las actividades por las cuales se otorgó la autorización)
_____.

VIII.- Actualmente mi representada ___ **se encuentra sujeta al ejercicio de las facultades de comprobación por parte de autoridades federales y/o estatales.**

Protesto lo necesario

(Nombre y firma del representante legal)

RMF05-06
3.9.1.

Informar Sobre Cambios en la Entidad

- ⇒ Informar mediante escrito libre que reúna los requisitos de los artículos 18 y 18-A fracción I, III y VIII, del cambio de RFC, domicilio fiscal, denominación, o razón social, suspensión y reanudación de actividades, extinción, liquidación o disolución, a la Administración General Jurídica o a la ALAC que corresponda a su domicilio fiscal, mediante escrito que presentarán dentro de los 10 días hábiles siguientes a aquél en que se presentó el aviso, anexando copia del mismo.
- ⇒ También, deberán informar de cualquier modificación en el objeto social o fines, o de cualquier otro requisito que se hubiera considerado para otorgar esta autorización, dentro de los 10 días hábiles siguientes a aquél en que se dio el hecho.
- ⇒ Igualmente, en el caso en que quede sin efectos la autorización de la institución de beneficencia o asistencia correspondiente, el registro de que se trate, la vigencia del documento exhibido, la autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, la inscripción ante el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, el convenio de colaboración o de apoyo económico con la donataria beneficiaria, o cualquier otro documento que haya servido para acreditar el objeto de la persona moral o fideicomiso, se deberá dar aviso de ello a la Administración General Jurídica o a la ALAC que corresponda a su domicilio fiscal, mediante escrito dentro de los 10 días siguientes a aquél en que se dio el hecho, y presentar nueva autorización, registro, reconocimiento, inscripción, convenio o documento vigente que corresponda.
- ⇒ 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.

RLISR 110

Se consideran gastos 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 o locales, así como las demás contribuciones y aportaciones que en términos de las disposiciones legales respectivas deba cubrir la donataria. No quedan comprendidos dentro de los gastos de administración, aquellos que la donataria deba destinar directamente para cumplir con los fines propios de su objeto social.

RMF05-06
3.9.7.

Las erogaciones por concepto de gastos de administración que arriba se refieren, son las que se efectúan en relación directa con las oficinas o actividades administrativas.

RLISR 89
CFF 26-IX

⇒ Tratándose de donativos en bienes que reciban, se deberá llevar, 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 se hubieran entregado a los beneficiarios de las donatarias. Asimismo, deberán llevar un control de las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación.

⇒ Como vimos en el capítulo 4 (Generalidades y carga fiscal asignada en el CFF) de esta investigación, de acuerdo con el art. 32-A-II del CFF, las donatarias autorizadas deben dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado. Este dictamen se realizará en forma simplificada en los términos del RCFF.

LISR 31-I
RLISR 110

Otras Obligaciones Para Instituciones de Enseñanza Autorizadas

⇒ Los donativos percibidos por las entidades dedicadas a la impartición de enseñanza, deben destinarse a la adquisición de bienes de inversión, a la investigación científica o al desarrollo de tecnología, así como a gastos de administración hasta por el 5% del total de los donativos percibidos, en este último caso.

⇒ Asimismo no deberán haber distribuido remanentes a sus socios o integrantes en los últimos 5 años.

⇒ De los donativos recibidos únicamente podrán a su vez donarlos a otras instituciones de enseñanza autorizadas.

7. RECIBO DE DONATIVO

RLISR 110
RCFF 40
RMF05-06
2.4.7.

Los recibos que amparen los donativos recibidos deben cumplir con los siguientes requisitos:

- I. Contener el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del RFC de la donataria.
- II. Lugar y fecha de expedición.
- III. Nombre, denominación o razón social y domicilio del donante y, en su caso, domicilio fiscal y clave del RFC.
- IV. Cantidad y descripción de los bienes donados o, en su caso, el monto del donativo. Podemos entender para el primer supuesto, que los donativos en especie no expresarán valor económico alguno.
- V. 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.
- VI. Cuando el comprobante ampare la donación de bienes, deberá consignar la siguiente 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.”*

Contener impreso:

- El número de folio y la cédula de identificación fiscal.
- La leyenda: *“La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales.”*
- El RFC, nombre, domicilio y, en su caso, el número telefónico del impresor, así como la fecha en que se incluyó la autorización correspondiente en el portal de Internet del SAT.
- La leyenda: *“Número de aprobación del Sistema de Control de Impresores Autorizados”* seguida del número correspondiente.
- El número y fecha del oficio en que se haya informado a la donataria, la procedencia de la autorización para recibir donativos deducibles, o en caso de no contar con dicho oficio, la fecha y número del oficio de renovación correspondiente.

RMF05-06
2.4.7. y
2.4.19.

Los recibos de donativos no deben contener su fecha de impresión ni vigencia, en virtud de que la vigencia de 2 años que tienen los comprobantes fiscales no les aplica a las entidades del Título III de la LISR.

Ejemplo:

ASOCIACION PROAYUDA, A. C.
 R.F.C. ASPR090817183
 GOBIERNO DEL ESTADO DE CALIFORNIA, C.P. 54500 TEL. 55-45 30-44
 DELEGACION IXTACALCO, MEXICO D.F.

RECIBO DE DONATIVO
 No. 0025

(II) Nombre: _____
 Domicilio: _____
 Colonia: _____ C.P. _____ Ciudad: _____

(IV) Donativo \$ _____
 Con Letra: _____

(V) Por concepto de donativo de: _____
 se obliga a destinar los bienes donados a los fines propios de su objeto social. En el caso de que los bienes donados hayan sido debidamente pagados por los efectos del impuesto sobre la renta, este donativo no es deducible.
 Concepto: _____

(III) Lugar y Fecha: _____

8. VENTAJAS DE LAS DONATARIAS AUTORIZADAS

- LISR 93 ☞ Tributan para efectos fiscales dentro del Título III de la LISR como entidad con fines no lucrativos y, por ende, no son contribuyentes de dicho gravamen.
- LISR 101 ☞ Si no enajenan bienes, no tienen empleados y sólo prestan servicios a sus asociados, no tienen obligación alguna.
- LISR 94 ☞ No pagan ISR cuando perciben ingresos por enajenar bienes, intereses u obtención de premios.
- ☞ Su publicación en el Anexo 14 de la RMF, mismo que se publica en el DOF y que se da a conocer en el portal de Internet del SAT, es una publicidad para ellas a nivel nacional, lo cual les ayuda a percibir más donativos, ya que les da certeza jurídica a sus potenciales donantes.
- CFF 69
 RMF05-06
 3.9.9. Asimismo, el SAT podrá poner a disposición del público en general, a través de su página de Internet, un directorio de las donatarias autorizadas.
- ☞ Pueden recibir donativos sin límite, ya sea en efectivo o en especie, de residentes en el país o en el extranjero, debiendo expedir los comprobantes respectivos.
- RMF05-06
 2.4.7. y
 2.4.19 ☞ La vigencia de 2 años que tienen los comprobantes fiscales no les aplica.
- LA 61-IX ☞ No pagan impuestos al comercio exterior por la entrada al país de mercancías que sean donadas para destinarse 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.
- ☞ Por Ley, son sujetas directas de la donación de bienes básicos para la subsistencia humana, antes de que se proceda a su destrucción por parte de otras entidades.

9. VENTAJAS PARA LOS DONANTES

Ventaja para Quienes Otorguen Donativos en Efectivo

LISR 31-I
y 176-III

- ☞ Para efectos de la determinación del ISR a su cargo, podrán deducir, de sus ingresos acumulables, el 100% de los donativos en efectivo.

Ventaja para Quienes Otorguen Donativos en Especie

RLISR 33

- ☞ Podrán deducir el importe de los bienes que donan, de acuerdo a lo siguiente:

LISR 21 o
24

1. Cuando sean terrenos, acciones, piezas de oro o de plata, u onzas troy, se considera como monto del donativo el MOI actualizado o el costo promedio por acción.

LISR 29-II

2. Tratándose de bienes que ya hayan sido deducidos el donativo será no deducible.

LISR 37 o
221-III

3. En activo fijo se considera como monto del donativo la parte aún no deducida.

4. Tratándose de bienes muebles distintos, se considera como monto del donativo el valor actualizado desde la fecha de adquisición hasta que se efectúe el donativo.

Donativos en Servicios

RMF05-06
3.9.4.G.

- ☞ Es improcedente la donación de servicios.

En General

RMF05-06
2.4.14.III.

- ☞ Para la expedición de los recibos de donativos no será necesaria la identificación formal del donante (que exhiba su CIF o constancia de registro en el RFC).

10. CALENDARIO DE OBLIGACIONES FISCALES POR SER DONATARIA AUTORIZADA

<i>Obligación</i>	<i>ENE</i>	<i>FEB</i>	<i>MAR</i>	<i>ABR</i>	<i>MAY</i>	<i>JUN</i>
Aviso bajo protesta de decir verdad de que siguen cumpliendo con los requisitos y obligaciones para ser donataria autorizada.	Durante todo el mes.					
Declaración anual de remanente distribuible y de ingresos y erogaciones.		A más tardar el 15 de febrero.				
Declaración informativa de retenciones del ISR.		A más tardar el 15 de febrero.				
Declaración informativa de pagos efectuados a residentes en el extranjero.		A más tardar el 15 de febrero.				
Declaración informativa de donativos otorgados.		A más tardar el 15 de febrero.				
Declaración anual de sueldos y retenciones efectuadas.		A más tardar el 15 de febrero.				
Aviso para no presentar dictamen.			A más tardar el 15 de marzo.			
Dictamen simplificado emitido por contador público autorizado.						En el mes de junio de 2004, conforme al calendario establecido en la Resolución Miscelánea Fiscal.

Segunda Parte: Carga Fiscal de Entidades Privadas Con Propósitos No Lucrativos

Capítulo 7: Supuestos de Exención de Otras Contribuciones y Obligaciones, Específicos para Entidades Con Propósitos No Lucrativos

Refiriéndonos al pago de contribuciones federales distintas del impuesto sobre la renta (ISR), tales como aportaciones de seguridad social para los trabajadores, derechos, contribuciones por mejoras, gravámenes como el impuesto al valor agregado (IVA), el impuesto al activo (IMPAC), etcétera; así como al cumplimiento de obligaciones como la participación de los trabajadores en las utilidades (PTU), entre otras; las entidades con propósitos no lucrativos que se encuentren en los supuestos que marcan las leyes respectivas, serán sujetas de su cumplimiento, retención y/o pago, con el mismo tratamiento que les daría una entidad lucrativa, considerando las excepciones siguientes:

1. SERVICIOS EXENTOS DE IVA

De entre las operaciones que llevan a cabo las entidades con propósitos no lucrativos, predomina la prestación de servicios independientes. El art. 15 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), relaciona los servicios que se encuentran exentos; para efectos de esta investigación únicamente nos vamos a referir a los que normalmente realiza una entidad no lucrativa:

Servicios de Enseñanza

La fracción IV del artículo arriba citado establece que estarán exentos del IVA los servicios de enseñanza que preste la Federación, el DF, los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar.

En esta exención se encuentran los servicios de enseñanza, pero cumpliendo con el requisito de la autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios por parte de la SEP, por lo cual, si no se cuenta con este requisito y se prestan servicios de enseñanza, estos se encontrarían gravados. (La educación preescolar siempre estará exenta.)

En este caso, como la entidad no está obligada al traslado del IVA, aquel que le sea trasladado (repercutido) deberá considerarse parte de la erogación autorizada. Si suponemos el caso de una escuela que se encuentra exenta de IVA por cumplir con el requisito señalado, y adquiriera artículos gravados, como pudiera ser equipo de trabajo escolar, escritorios, sillas, etc., le trasladarán el IVA y estará obligada a aceptar su repercusión. Este IVA que le fue trasladado no lo podrá acreditar la escuela por encontrarse exenta; por lo tanto, formará parte de sus gastos.

Una observación importante es que independientemente de que la escuela se encuentre exenta de IVA, esto no quiere decir que todos aquellos actos o actividades que realice se encontrarán exentas de este impuesto; tal sería el caso, por ejemplo, si la escuela enajenara uniformes, materiales escolares, y otro tipo de bienes, o que otorgara en arrendamiento inmuebles de su propiedad (con excepción del arrendamiento de habitación, porque también está exento).

Cuando se realicen actividades gravadas y exentas, se deberá proceder a identificar y registrar en la contabilidad las actividades gravadas y las actividades exentas, ya que el impuesto acreditable, deberá de identificarse con cada actividad para proceder a su acreditamiento o a su deducción, respectivamente.

Servicios Gratuitos

La fracción III del referido artículo dispone que se encuentran también exentos del IVA los servicios prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la entidad que preste el servicio.

Si partimos del supuesto de que una entidad prestara servicios gratuitos, éstos estarían exentos del IVA, ya que no se tendría base gravable sobre la que se pueda calcular el impuesto; sin embargo, la ley aclara que no se aplicará esta exención cuando los beneficiarios de los servicios gratuitos sean miembros de la entidad que presta el servicio, por lo siguiente:

Supóngase que varios asociados aportan sus cuotas a una asociación que prestara servicios de orientación social. ¿Qué ocurriría si uno de sus miembros obtiene tales servicios para sí, y no hace pago alguno? En este caso, estaría recibiendo un ingreso, sin pago de impuesto alguno.

Servicios Proporcionados a Miembros

La fracción XII del mismo artículo señala que se encuentran también exentos los servicios 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.
- 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.

En este supuesto se encuentran gran cantidad de entidades no lucrativas que prestan servicios exentos de IVA. Pero para tener la exención, se deberá encontrar precisamente en los casos señalados por la LIVA, ya que en ocasiones existe la creencia que cualquier entidad no lucrativa se encuentra exenta del IVA.

Por ejemplo, si se trata de alguna entidad organizada con fines políticos, religiosos o culturales, éstas estarán exentas del IVA, siempre y cuando se trate de servicios que se proporcionen a sus miembros como contraprestación por la cuota que pagan, por lo cual si dichas entidades prestarán otro servicio y éste fuera cubierto por los integrantes pero no como contraprestación de la cuota que paguen, se encontrarían gravados por el IVA. Por ejemplo, supongamos algún partido político, agrupación religiosa o cultural, que llevara a cabo algún evento de tipo social de capacitación y que cobrara una cuota por este servicio, independientemente de la cuota de los miembros, dicho servicio se encontraría gravado por el IVA, porque no se colocó en los supuestos que señala la LIVA.

Otro ejemplo sería el de las cámaras de comercio e industria, que si bien también cobran una cuota a sus socios, llevan a cabo en ocasiones actividades que no son cubiertas por dicha cuota, y que son cobradas también a los socios o a terceras personas, como pueden ser el caso de cursos de capacitación u otras actividades como arrendamiento de inmuebles para fines comerciales, etc., caso en el cual a pesar de que se trate de este tipo de instituciones, causaran el IVA, ya que como lo hemos reiterado, no se encontrarían en los supuestos que marca la Ley.

2. ENTIDADES EXENTAS DE IMPAC

El art. 6 de la Ley del Impuesto al Activo (LIMPAC) establece quiénes no pagarán este impuesto y refiriéndonos en especial a las entidades con propósitos no lucrativos, serán las siguientes:

☞ Entidades No Contribuyentes del ISR

Quienes no sean contribuyentes del ISR. En esta situación se encuentran las entidades con propósitos no lucrativos incluidas en el Título III de la LISR, y que son a quienes nos referimos en esta investigación.

Un caso especial se trata cuando las entidades con propósitos no lucrativos se convierten en contribuyentes del ISR en los términos del art. 94 de la LISR; esto es cuando enajenen bienes, obtengan intereses o premios, por lo cual sí tendrían que pagar ISR pero para efectos del IMPAC, la regla 4.13. de la RMF 2005-2006, establece que “las entidades que únicamente sean contribuyentes del ISR en los términos del art. 94 de la LISR, se considera que quedan comprendidas en la fracción I del art. 6 de la LIMPAC”; esto es, quedarán exentas del IMPAC.

☛ No Contribuyentes de ISR Que Sí Pagan IMPAC

Las entidades con propósitos no lucrativos que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de un contribuyente del IMPAC, a excepción de las donatarias autorizadas, si pagarán el impuesto por dichos bienes.

Ejemplo

Como sabemos, si una entidad no lucrativa no es contribuyente del ISR, no será contribuyente del IMPAC; sin embargo, si esta entidad rentara un bien a otra persona ya sea física o moral que sí fuera contribuyente del IMPAC, también aquella se convertirá en contribuyente del IMPAC pero únicamente por los bienes dados en arrendamiento.

Supongamos, por ejemplo, que una entidad no lucrativa con actividad de enseñanza, que no esté autorizada a recibir donativos deducibles, rentara un inmueble a una empresa mercantil, deberá pagar el IMPAC por dicho bien.

Al respecto el art. 7 del RIMPAC establece que cuando un inmueble se utilice parcialmente en la realización de actividades empresariales, los contribuyentes determinarán en forma proporcional el monto original de la inversión del terreno y el saldo por deducir de las construcciones base del impuesto.

La proporción del inmueble que se destina a las actividades empresariales, se calculará dividiendo la suma de los metros cuadrados de construcción que tenga el local donde se realicen dichas actividades y de los metros cuadrados de terreno sin construcciones dedicados a las mismas actividades, entre la suma del total de metros cuadrados de construcción que tenga el inmueble con el total de metros cuadrados del terreno sin construcciones.

3. ENTIDADES QUE NO REPARTEN PTU

Quedan exceptuadas de la obligación de repartir utilidades las entidades a que se refiere el art. 126 de la Ley Federal del Trabajo (LFT), como son:

- I. Las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento;
- II. Las empresas de nueva creación, dedicadas a la elaboración de un producto nuevo, durante los dos primeros años de funcionamiento. La determinación de la novedad del producto se ajustará a lo que dispongan las leyes para fomento de industrias nuevas;
- III. Las empresas de industria extractiva, de nueva creación, durante el período de exploración;
- IV. Las instituciones de asistencia privada, reconocidas por las leyes, que con bienes de propiedad particular ejecuten actos con fines humanitarios de asistencia, sin propósitos de lucro y sin designar individualmente a los beneficiarios;
- V. El IMSS y las instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia; y

- VI. Las empresas que tengan un capital menor del que fije la STPS. Según el DOF del 19 de diciembre de 1996 quedan exceptuadas del pago de PTU las que generen un ingreso menor para ISR de \$300,000.00.

Base de la PTU para Entidades Con Propósitos No Lucrativos

La Resolución de la Cuarta Comisión Nacional para la PTU, publicada en el DOF el 26 de diciembre de 1996, establece que la PTU se regirá conforme a lo dispuesto en la LFT y en la LISR. Para efectos de esta Resolución se considera utilidad la renta gravable determinada según lo dispuesto en la LISR.

Como no distingue la Cuarta Resolución el caso especial de las entidades cuando no son contribuyentes del ISR (caso que sí se establecía en la Tercera Resolución), y al no tener base gravable para efectos del ISR estas entidades, no estarán obligadas a pagar PTU.

Pagarán PTU si tienen base gravable, cuando perciban ingresos de los mencionados en los Capítulos IV (Enajenación de bienes), VI (Intereses) o VII (Premios) del Título IV de la LISR, o cuando obtengan ingresos gravados en los términos del Título II, según el art. 93 de la misma Ley; no obstante, en estos casos no se gravarán los ingresos si están autorizadas a recibir donativos deducibles y por lo tanto no sujetos a PTU.

Invariablemente, serán sujetos de pagar PTU las entidades con propósitos no lucrativos que se coloquen en presunción de remanente distribuible según el penúltimo párrafo del art. 95 la LISR, porque dicha presunción está gravada.

Límite de la PTU

En el art. 127 de la LFT se establece que el monto de la participación en la utilidad para los trabajadores al servicio de entidades cuyos ingresos deriven exclusivamente de su trabajo, y de los que se dediquen al cuidado de bienes que produzcan rentas o al cobro de créditos y sus intereses, no podrán exceder de un mes de salario.

Las entidades no lucrativas se encontrarán comprendidas en esta disposición, si sus ingresos derivan exclusivamente de su trabajo.

CONCLUSIONES

Entidad privada con propósitos no lucrativos es toda aquella unidad identificable perteneciente a la iniciativa privada, creada mediante un contrato o por medio de la declaración unilateral de voluntad, para la realización de acciones asistenciales, de investigación científica o tecnológica, culturales, ideológicas, educativas, ecológicas, en defensa de los intereses de una coalición, de beneficio público, de apoyo a las actividades enunciadas o algún otra que no busque el lucro, para lo cual adopta una estructura jurídica.

La *asistencia social* es el conjunto de acciones tendientes a modificar y mejorar las circunstancias de carácter social que impidan el desarrollo integral del individuo, así como la protección física, mental y social de personas en estado de necesidad, indefensión o desventaja física y mental, hasta lograr su incorporación a una vida plena y productiva. El significado y alcance de los actos asistenciales además de entenderse a favor del hombre directamente, puede entenderse igualmente a la protección de otros seres u objetos, como animales, obras, monumentos, etc.

Las entidades que realizan actividades económicas se clasifican en entidades con personalidad jurídica propia (físicas y morales) y entidades que no tienen personalidad jurídica (entidades consolidadas, el fideicomiso y la asociación en participación).

En las entidades con propósitos no lucrativos que tienen personalidad jurídica propia, se pueden identificar los *atributos* siguientes: capacidad jurídica, patrimonio, denominación o razón social, domicilio, nacionalidad y objeto social.

Respecto a la capacidad jurídica, en las entidades con propósitos no lucrativos no puede darse la incapacidad de ejercicio, puesto que ésta depende exclusivamente de circunstancias inherentes al ser humano, tales como la minoría de edad, privación de la inteligencia, locura, etc. Asimismo, su capacidad de goce está limitada en razón de su objeto, naturaleza y fines.

En cuanto al patrimonio, aún cuando algunas entidades como los sindicatos y las asociaciones políticas, científicas, artísticas o de recreo pueden funcionar sin tener un patrimonio, existe siempre por el hecho de ser personas la posibilidad de tenerlo. Es decir, cualquiera que sea su objeto y finalidad deben, las entidades con propósitos no lucrativos contar con la posibilidad jurídica de poseer o adquirir bienes, derechos y obligaciones relacionados con sus fines.

Para las entidades con propósitos no lucrativos, la legislación mexicana reconoce las *formas asociativas* siguientes: asociación civil, sociedad civil, sociedad de solidaridad social, asociación religiosa, institución de asistencia privada, fideicomiso privado no empresarial, cámara empresarial, entre otras con características análogas, o como una federación o confederación que reúna a las señaladas.

Las *características generales* que definen y distinguen a todas las entidades con propósitos no lucrativos son:

- a. Recepción de montos importantes de recursos de patrocinadores que no reciben en contraprestación pagos o beneficios económicos proporcionales a los recursos aportados.
- b. Sus actividades de producción y venta de bienes o prestación de servicios persiguen cubrir fines de beneficio social.
- c. Normalmente están ausentes las transacciones con propietarios tales como la emisión y redención de acciones o partes sociales y pago de dividendos o utilidades.

Para diferenciar a las organizaciones no lucrativas de las lucrativas es necesario atender a la sustancia económica de sus actividades, no obstante como se registre para fines jurídicos. Al analizar sus operaciones y aplicando el juicio profesional podremos concluir si sus características dominantes son o no lucrativas.

Las entidades no lucrativas pueden destinar sus *recursos* a fines específicos (fondos), sobre todo en los casos de donativos, o en su lugar, a un fin común y general. Esta característica de operación determinará el sistema de contabilidad que se utilice.

Una *contribución* a una entidad es la transferencia económica voluntaria y no recíproca de otra entidad que actúa en un carácter distinto al de su propietario, que consiste en el traspaso incondicional de efectivo, bienes o servicios o la liquidación o cancelación de sus pasivos.

Una *contribución restringida* es aquella en la que el donante o el patrocinador establece específicamente una o varias restricciones que limitan el uso de los activos contribuidos.

Las entidades con propósitos no lucrativos, pueden obtener contraprestaciones recíprocas por la venta de bienes o prestación de servicios en condiciones normales de mercado con la finalidad de obtener recursos adicionales, razón por la cual deben reconocerse y cuantificarse como *ingresos*, de acuerdo con las normas de información financiera aplicables a estas entidades.

La clasificación de los gastos debe ser de acuerdo a la operación funcional de las entidades, tales como servicios de programas o servicios de apoyo.

Los *usuarios de la información financiera* de las entidades con propósitos no lucrativos se clasifican en los grupos siguientes: patrocinadores, acreedores, beneficiarios, gobiernos corporativos, administradores y otros usuarios. Las características fundamentales que debe tener esta información son utilidad y confiabilidad.

El *sistema de contabilidad* que deba implantarse con una entidad con propósitos no lucrativos depende de la política que se adopte respecto a la utilización de los recursos. (1) Si estos se destinan al cumplimiento de fines específicos, se utilizará la contabilidad de fondos. (2) Si los recursos se destinan al cumplimiento de un fin común, se utilizará una contabilidad general. (3) La contabilidad de entradas y salidas de efectivo es recomendable para aquellas entidades de pocos recursos y con un volumen muy bajo de operaciones. (4) Contabilidad simplificada.

La contabilidad financiera presenta información de carácter general sobre la entidad económica mediante *estados financieros*. Los estados financieros de las entidades con propósitos no lucrativos deben comprender un balance general, un estado de actividades y un estado de cambios en la situación financiera y las notas que son parte integrante de los mismos.

En caso de *cesación total de operaciones*, los bienes de la entidad no lucrativa se aplicarán conforme determinen los estatutos y a falta de disposición de éstos, lo que determine la asamblea considerando las limitaciones legales respectivas a su objeto social.

Para ser *sujeto de obligaciones fiscales* se debe estar en el supuesto del hecho imponible por la autoridad, es decir, estar en la hipótesis normativa que marca la ley para ser sujeto del pago de contribuciones o del cumplimiento de otras obligaciones. De conformidad con lo anterior, la obligación de los mexicanos para contribuir al gasto público la dispone el art. 31-IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, por su parte, el CFF en su art. 1º dispone “Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes”.

Las entidades con propósitos no lucrativos deben solicitar su inscripción en el RFC del SAT, asimismo, en caso de modificaciones en su situación fiscal, deberán presentar el aviso correspondiente.

La persona o personas que tienen conferida la dirección general de una entidad con propósitos no lucrativos, son *responsables solidarios* por las contribuciones que deban enterar dichas entidades durante su gestión, en la parte del interés fiscal que no alcance a ser garantizada con los bienes de la entidad que dirigen.

Una entidad con propósitos no lucrativos debe conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda *documentación* relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales y la contabilidad, durante un plazo de 5 años, en términos generales.

Las entidades que estén autorizadas para recibir donativos deducibles están obligadas a presentar un *dictamen simplificado* emitido por contador público autorizado.

Con el objeto de apoyar a las entidades con propósitos no lucrativos autorizadas para recibir donativos deducibles, el SAT ha establecido una serie de disposiciones, a efecto de que en lugar de proceder a la *destrucción de bienes básicos para la subsistencia humana* en materia de alimentación o salud, se facilite y promueva su donación altruista a las entidades a que se refiere el artículo 95-VI (Asistenciales) de la LISR, como son los bancos de alimentos, hospitales, albergues, entre otras, autorizadas para recibir donativos deducibles de impuestos.

Las entidades comprendidas en el Título III “Del Régimen de las Personas Morales Con Fines No Lucrativos” de la LISR, son aquellas a que se refieren los artículos 95, 96, 98, 99 y 102 de esta Ley, así como 31, segundo párrafo, 107, 113, 114 y 115 de su Reglamento, y las disposiciones conexas de la RMF; y, por consecuencia, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, salvo por lo dispuesto en el artículo 94 de esta Ley.

En este tipo de entidades no se debe confundir el no ser contribuyente, con el estar exento de toda obligación fiscal, lo cual conduciría a fuertes omisiones en materia fiscal.

Las entidades a que se refiere el Título III (a excepción de las donatarias autorizadas) de la LISR, cuando enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros, *deben determinar el impuesto* que corresponda a la utilidad por los ingresos derivados de las actividades mencionadas, en los términos del Título II de la LISR, a la tasa prevista en el art. 10 de la misma, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la entidad en el ejercicio de que se trate.

Las entidades a que se refiere el Título III, a excepción de los partidos y asociaciones políticas, legalmente reconocidos y de las entidades autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR, son *contribuyentes del ISR* cuando perciben ingresos de los mencionados en los Capítulos IV (enajenación de bienes), VI (intereses) y VII (premios), del Título IV de la LISR. En estos casos la entidad no lucrativa solamente es sujeta de la retención que en su caso deba hacerse por el fedatario público o personas que les hagan los pagos, dicha retención tendrá el carácter de pago definitivo.

Las entidades con propósitos no lucrativos tienen la *obligación de llevar contabilidad*. Pueden llevar su contabilidad en forma simplificada cuando se encuentren en alguno de los supuestos siguientes:

1. Estén autorizadas para percibir donativos deducibles de impuestos.
2. Sean A.C. que no enajenen bienes, que tengan hasta 5 empleados y que únicamente presten servicios a sus asociados.
3. Periódicamente, la suma de sus ingresos por enajenación de bienes distintos de su activo fijo y por la prestación de servicios a personas distintas de sus miembros, no excedan del 5% de los ingresos totales.

Esta *contabilidad simplificada* comprende un solo libro foliado de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones.

En todo caso para determinar el sistema de contabilidad a implantar se debe atender a la particularidad de cada entidad, es decir, a las actividades que realiza y sus características, el volumen de sus operaciones, la necesidad de información y los recursos de que dispone.

Se deberán utilizar los *comprobantes* de donativos únicamente para amparar esta operación, debiendo expedir los que correspondan a facturas, notas de crédito y de cargo, recibos de honorarios, de arrendamiento, por servicios y en general cualquier comprobante que se expida por las actividades realizadas, con todos los requisitos previstos en las disposiciones fiscales para amparar cualquier otra operación diferente a la donación, y realizar todos los asientos derivados de la realización de sus actividades en una misma contabilidad.

Los ingresos, en efectivo o en bienes, que entreguen las entidades no lucrativas a sus integrantes, se consideran *remanente distribuible*. Este remanente queda gravado conforme al Capítulo IX “De los Demás Ingresos Que Obtengan las Personas Físicas” de la LISR. En este caso la entidad no lucrativa, deberá retener como pago provisional el por ciento máximo vigente previsto en el art. 177 de la LISR sobre el monto del mismo sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de retención, y dichas retenciones deberán enterarse conjuntamente con las señaladas en el artículo 113 de la LISR.

Se presume *remanente distribuible*, los conceptos siguientes: (1) Omisión de ingresos; (2) Compras no realizadas e indebidamente registradas; (3) Erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de la LISR, salvo cuando dicha circunstancia se deba a que éstas no reúnen los requisitos del art. 172-IV de la misma; (4) Préstamos que hagan a sus socios o integrantes, o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de éstos.

Cuando se presuma *remanente distribuible*, la entidad no lucrativa enterará como impuesto a su cargo el impuesto que resulte de aplicar sobre dicho remanente distribuible, la tasa máxima vigente que establece el art. 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 referidos.

Las erogaciones efectuadas por las entidades con propósitos no lucrativos, deben reunir como mínimo los siguientes requisitos: (1) Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la entidad, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos otorgados a donatarias autorizadas. (2) Ser realizados por la entidad y quedar efectivamente pagados sin distinción del monto ni del medio de pago. (3) Quedar debidamente registrados y ser restados una sola vez. (4) Podrán no reunir los requisitos señalados en el art. 172-IV, que se refieren a estar amparados con comprobantes fiscales deducibles, a medios y montos de pago; sin embargo, deben estar soportados al menos con comprobantes simplificados, en su caso; no obstante cuando se trate de gastos atribuibles a ingresos gravados, si se debe contar con comprobantes que reúnan todos los requisitos fiscales por estos últimos gastos.

Además de las obligaciones señaladas anteriormente, tendrán las siguientes:

- Presentar declaración anual de remanente distribuible y de ingresos y erogaciones.
 - Expedir constancias y presentar información de pagos al extranjero.
 - Presentar información de operaciones con clientes y proveedores.
 - Retener y enterar ISR, en este caso se debe exigir documentación con requisitos fiscales.
 - Cumplir obligaciones como patrón.
 - Presentar declaraciones informativas de donativos otorgados y sobre retenciones de ISR efectuadas.
-

Las entidades con propósitos no lucrativos, que no enajenen bienes, que no tengan empleados y que únicamente presten servicios a sus integrantes, quedan exentas del cumplimiento de obligaciones fiscales.

La autoridad fiscal puede confirmar y permitir, previa solicitud de la entidad en particular, el que una entidad se entienda incluida y cumpla sus obligaciones fiscales conforme al Título III de la LISR por realizar actividades afines a las señaladas en dicho Título.

Las actividades que pueden ser autorizadas para recibir donativos deducibles de impuestos se agrupan en los siguientes rubros: asistenciales, educativas, investigación científica y tecnológica, culturales, ecológicas,

preservación de especies en peligro de extinción, apoyo económico, becantes, programas de escuela-empresa de donatarias autorizadas, y realización de obras y servicios públicos.

Cuando la Administración General Jurídica verifica que la documentación que presentó la entidad solicitante de la autorización, cumple con todos los requisitos legales, emite un oficio constancia en el cual informa a la entidad promovente que está autorizada para recibir donativos deducibles.

Se considera que los donativos son deducibles cuando la donataria sea de las incluidas en la lista de las entidades autorizadas para recibir donativos, que publica el SAT en el anexo 14 de la RMF;

Las donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles en México cuyo fin sea asistencial, educativo, de investigación científica o tecnológica, cultural (incluyendo museos y bibliotecas privados), ecológico, o de reproducción de especies en protección y peligro de extinción, pueden solicitar autorización para recibir donativos deducibles provenientes del extranjero.

Además de las obligaciones como entidad con propósitos no lucrativos del Título III de la LISR, las donatarias autorizadas deben cumplir con obligaciones adicionales.

Las donatarias autorizadas no pagan ISR cuando perciben ingresos por enajenar bienes, intereses u obtención de premios, ni cuando enajenan bienes distintos de su activo fijo o prestan servicios a personas distintas de sus miembros.

Quienes otorguen donativos en efectivo a una donataria autorizada, para efectos de la determinación del ISR a su cargo, pueden deducir de sus ingresos acumulables el 100% del donativo.

Para el pago de *contribuciones federales distintas del ISR*, las entidades con propósitos no lucrativos que se encuentren en los supuestos que marcan las leyes respectivas, serán sujetas de su cumplimiento, retención y/o pago, con el mismo tratamiento que les daría una entidad lucrativa, considerando las excepciones siguientes:

Se encuentran exentos del IVA los servicios de enseñanza, los servicios gratuitos y los servicios proporcionados a miembros.

Las entidades no lucrativas no contribuyentes del ISR no pagan IMPAC, aun cuando enajenen bienes, obtengan intereses o premios.

Las entidades con propósitos no lucrativos que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de un contribuyente del IMPAC, a excepción de las donatarias autorizadas, si pagan el IMPAC por dichos bienes.

Las entidades con propósitos no lucrativos al no tener base gravable para efectos del ISR, no están obligadas a pagar PTU.

Pagarán PTU si tienen base gravable, cuando perciban ingresos de los mencionados en los Capítulos IV (Enajenación de bienes), VI (Intereses) o VII (Premios) del Título IV de la LISR, o cuando obtengan ingresos gravados en los términos del Título II, según el art. 93 de la misma Ley; no obstante, en estos casos no se gravarán dichos ingresos si están autorizadas a recibir donativos deducibles y por lo tanto no sujetos a PTU.

Invariablemente, son sujetas de pagar PTU las entidades con propósitos no lucrativos que se coloquen en presunción de remanente distribuible según el penúltimo párrafo del art. 95 la LISR, porque dicha presunción está gravada.

BIBLIOGRAFÍA

Cué Vega, Andrés, **Contabilidad de las Asociaciones Civiles**, 13 ava. ed., México, Editorial Banca y Comercio (Serie Contabilidades Especiales), 2000.

Díaz González, Luis Raúl, **Diccionario Jurídico para Contadores y Administradores**, 3º. ed., México, Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados, 2004.

Domínguez Orozco, Jaime y Cuauhtémoc Reséndiz Núñez, **Sociedades y Asociaciones Civiles 2005 Régimen Jurídico-Fiscal en ISR, IMPAC e IVA**, 14 ava. ed., México, Ediciones Fiscales ISEF, 2005.

Rojina Villegas, Rafael, **Compendio de Derecho Civil**, 22 ava. ed., México, Editorial Porrúa, 1988.

Normatividad Empresarial, número 77 Sociedades y Asociaciones Civiles y Sociedades Mercantiles, México, Grupo Editorial Hess, 2005.

Código Civil para el Distrito Federal, 66 a. ed., México, Editorial Porrúa, 1997.

Código de Comercio y Leyes Complementarias, 68 a. ed., México, Editorial Porrúa, 2000.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Anaya Editores.

Fisco Agenda 2005, 32 ava. ed., México, Ediciones Fiscales ISEF, 2004.

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, 20 a. ed., México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2004.

Páginas **www**.

sat.gob.mx

shcp.gob.mx

michoacan.gob.mx

imcp.org.mx.

Dedicatoria y Agradecimientos

Al Espíritu Noble que me da fuerza,

*al Ing. Heladio Sánchez Macedo por su participación especial en este
proyecto,*

*a mi asesor de tesis C.P. Gerardo Figueroa Benavides por su disponibilidad y
paciencia,*

al K' (ey) Arias Herrera por la idea,

a mis Amigas y Amigos por los ánimos y,

por siempre, a los Rebollar y los Ruiz (y conexos).
