



# **UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO**

**FACULTAD DE CONTADURÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**

**MAESTRÍA EN FISCAL**

"LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS DEL SECTOR PRIVADO EN EL ESTADO DE MICHOACÁN QUE CUENTAN CON AUTORIZACIÓN O RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL DE ESTUDIOS EN TÉRMINOS DE LA LEY GENERAL DE EDUCACIÓN Y SU TRIBUTACIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A PARTIR DE LA REFORMA FISCAL DE 2014"

## **TESIS**

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE

MAESTRO EN FISCAL

PRESENTA:

C.P. MANUEL FERNANDO FUENTES LÓPEZ

DIRECTOR DE TESIS:

DR. JOSÉ LUIS CHÁVEZ CHÁVEZ

MORELIA, MICHOACÁN, NOVIEMBRE 2015

## **DEDICATORIA.**

Con todo mi cariño y mi amor para mis hijos, por todo el tiempo que no pude estar con ellos, a mi esposa por su paciencia, comprensión y por motivarme para cumplir una meta más en mi vida.

## ÍNDICE.

RESUMEN.....	7
INTRODUCCIÓN.....	9
<b>CAPÍTULO I. ASPECTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>11</b>
1.1. Objetivo general.....	11
1.2. Objetivos específicos.....	11
1.3. Planteamiento del problema.....	11
1.4. Problematización.....	12
1.5. Hipótesis.....	13
1.6. Congruencias Metodológicas.....	14
1.7. Preguntas de Investigación.....	15
1.8. Materiales a utilizar.....	15
1.9. Instrumentos de Investigación.....	17
1.10. Tipo de Investigación.....	17
<b>CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO.....</b>	<b>17</b>
2.1. Elementos Constitucionales.....	17
2.1.1. Reformas Constitucionales.....	19
2.2. Disposiciones establecidas en la Ley General de Educación aplicables a las instituciones educativas.....	20
2.2.1. Tipos y modalidades de educación.....	21
2.2.2. Instituciones que imparten educación en el país.....	23
2.2.3. Sistema Educativo Nacional.....	24
2.2.4. Estudios con autorización o con reconocimiento de validez oficial.....	25

2.2.4.1. Instituciones que podrán solicitar autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios. ....	27
2.2.4.2. Instituciones que no cuentan con reconocimiento de validez oficial de estudios. ....	29
2.3. Disposiciones establecidas en la Ley de Educación para el Estado de Michoacán de Ocampo aplicables a las instituciones educativas. ....	30
2.4. Personas Morales. ....	32
2.5. Asociaciones Civiles. ....	35
2.5.1. Concepto. ....	35
2.5.2. Constitución de las Asociaciones Civiles. ....	36
2.5.3. Derechos y obligaciones de los asociados. ....	37
2.5.4. Órganos de la Asociación Civil. ....	38
2.5.5. Patrimonio de la Asociación Civil. ....	40
2.5.6. Disolución de la Asociación Civil. ....	41
2.6. Sociedades Civiles. ....	42
2.6.1. Concepto. ....	42
2.6.2. Constitución de las Sociedades Civiles. ....	44
2.6.3. Derechos y obligaciones de los socios. ....	47
2.6.4. Órganos de la Sociedad Civil. ....	54
2.6.5. Patrimonio de la Sociedad Civil. ....	56
2.6.6. Disolución y liquidación de la Sociedad Civil. ....	59
2.7. Disposiciones Aplicables a las Asociaciones y Sociedades por el Código Civil del Estado de Michoacán de Ocampo. ....	63
2.8. Reformas en Materia de Impuesto Sobre la Renta para Personas Morales con Fines No Lucrativos (PMCFNL) dedicadas a la enseñanza. ....	63

**CAPÍTULO III. DISPOSICIONES APLICABLES PARA LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS QUE TRIBUTAN EN EL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. .... 65**

3.1. Las Instituciones educativas del sector privado en el Estado de Michoacán que cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la LGE y que deben tributar en el Título II de la LISR en el 2014. .... 65

3.2. Concepto de acciones..... 66

3.3. Ingresos acumulables de las Personas Morales dedicadas a la enseñanza que tributan en el Título II. .... 67

3.4. Ingresos no acumulables de las Personas Morales dedicadas a la enseñanza que tributan en el Título II..... 72

3.5. Momento en que se acumulan los ingresos. .... 73

3.6. Deducciones autorizadas. .... 75

3.7. Requisitos de las deducciones autorizadas. .... 77

3.8. Gastos e inversiones no deducibles. .... 92

3.9. Deducción de inversiones. .... 105

3.10. Pérdidas fiscales..... 111

3.11. Obligaciones fiscales. .... 113

3.12. Pagos provisionales. .... 122

3.13. Impuesto Sobre la Renta del ejercicio..... 128

3.14. ISR por pago de dividendos..... 129

3.15. Dividendos por reducción de capital o liquidación. .... 133

3.16. Distribución del remanente distribuible a partir de 2014. .... 138

**CAPÍTULO IV. REFORMA FISCAL 2014 Y SUS EFECTOS FISCALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS ASOCIACIONES Y SOCIEDADES CIVILES DEDICADOS A LA ENSEÑANZA. .... 138**

4.1. Procedimiento mediante un caso práctico cuando una Asociación o Sociedad Civil dedicada a la enseñanza se convierte en contribuyente de Impuesto Sobre la Renta a partir de la Reforma Fiscal 2014.....	138
CONCLUSIONES.....	160
BIBLIOGRAFÍA.....	164
SIGLAS Y ABREVIATURAS.....	167

## **RESUMEN.**

Resulta trascendental la Reforma Fiscal del 2014 para las Asociaciones o Sociedades Civiles dedicadas a la enseñanza que cuentan con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la Ley General de Educación y las cuales se constituyeron en el Estado de Michoacán de Ocampo, ya que podían tributar hasta el ejercicio fiscal de 2013 como Personas Morales con Fines No Lucrativos; sin embargo, como se señala en el presente documento, a partir del Ejercicio Fiscal de 2014 éstas Asociaciones o Sociedades Civiles modifican su régimen fiscal en materia del Impuesto Sobre la Renta, ya que deberán tributar en el Título II (Personas Morales del Régimen General de Ley), siempre y cuando no sean donatarias autorizadas, por lo que las instituciones educativas tendrán que establecer controles más estrictos y apegados al cumplimiento de las obligaciones de su nuevo régimen, observar las reglas de acumulación de ingresos y de los requisitos de las deducciones, cumplir con las obligaciones relativas y pagar el Impuesto Sobre la Renta a la tasa del 30% sobre las utilidades generadas en cada ejercicio, además del nuevo gravamen del 10% que se determina en el pago de dividendos, es decir, se adquieren por parte de las instituciones educativas ya mencionadas anteriormente las obligaciones de cualquier sociedad mercantil. Éste nuevo panorama fiscal constituye para las instituciones educativas un nuevo horizonte, en el cual tendrán que adaptarse para ser empresas competitivas y con esto lograr el objetivo para el cual fueron creadas.

### **Instituciones Educativas**

#### **Reforma**

#### **fiscal**

#### **Tributación**

#### **Enseñanza**

## **ABSTRACT.**

It momentous 2014 Fiscal Reform for Partnerships or Corporations dedicated to teaching who are authorized or official certification of studies in terms of the Education Act and which are formed in the State of Michoacán de Ocampo, since could be taxed until fiscal year 2013 People Morales nonprofit; however, as noted herein, from Fiscal year 2014 these associations or societies change their tax system concerning the income tax, since they must pay taxes in Title II (Legal Entities under the General Law ), as long as they are not authorized donees, so that educational institutions will have to establish stricter controls and attached to the fulfillment of the duties of his new regime, observe the rules of accumulation of income and requirements deductions meet with obligations and pay income tax at the rate of 30% on the profits generated each year, plus the new 10% tax is determined on the payment of dividends, it means, acquired by the educational institutions and above the obligations of any corporation. This new fiscal outlook is for educational institutions a new horizon, which will have to adapt to be competitive firms and thereby achieve the purpose for which they were created.

## **INTRODUCCIÓN.**

En la reciente reforma fiscal 2014 las Sociedades y Asociaciones Civiles dedicadas a la enseñanza (instituciones educativas), se enfrentan a un gran número de interrogantes, respecto al correcto cumplimiento de las obligaciones formales y sustantivas de dichas instituciones, principalmente en cuanto a la materia del Impuesto Sobre la Renta.

Por ello en el desarrollo de la presente tesis se analiza el tratamiento fiscal de acuerdo a las modificaciones que se presentaron para el ejercicio fiscal 2014 y los cuales ya se hacen tangibles en este año 2015, esto para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; es decir, abordaremos el impacto fiscal que ha sido generado con esta nueva reforma.

Como parte final de la introducción nos permitimos decir que en el primer capítulo trataremos los aspectos metodológicos formales que todo proceso en la investigación obliga, detallando los puntos esenciales de como se llevo el proceso de la investigación.

Por lo que respecta al segundo capítulo, este tendrá una relación inmediata con todo lo que gira desde el punto de vista teórico del tema sujeto a investigación emanado del capítulo primero, veremos la validez científica que el caso amerita dándole la calidad científica y técnica.

En el capítulo tres hablaremos específicamente de los nuevos cambios adquiridos por las instituciones educativas en materia de Impuesto sobre la Renta, analizando las disposiciones que en dicha materia se han configurado para tales contribuyentes.

En el capítulo cuatro nos referiremos a un caso práctico el cual es aplicable a las nuevas disposiciones establecidas por el legislador, por lo tanto, lo anterior permitirá tener una idea más clara de las nuevas modificaciones que se están estableciendo para las instituciones educativas que cuentan con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la Ley General de Educación.

## **CAPÍTULO I. ASPECTOS METODOLÓGICOS.**

### **1.1. Objetivo general.**

Analizar el impacto fiscal en la determinación del Impuesto Sobre la Renta para las personas morales que se encuentran constituidas como instituciones educativas del sector privado en el Estado de Michoacán y las cuales se encuentran afectas a la transición de tributar de un Título III (Régimen de las Personas Morales con Fines No Lucrativos) a un Título II (Régimen General de Ley Personas Morales) de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### **1.2. Objetivos específicos.**

Identificar el marco legal aplicable en Michoacán para las Personas Morales del sector educativo.

Explicar las características de las asociaciones y sociedades civiles.

Analizar el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Desarrollar el cálculo del Impuesto Sobre la Renta de una Persona Moral que se convierte en contribuyente del Impuesto Sobre la Renta.

### **1.3. Planteamiento del problema.**

Con la reciente reforma fiscal del ejercicio fiscal 2014, se hace un cambio tangible en materia fiscal en el sector educativo privado, por lo que entonces, el planteamiento del problema figura en ¿Qué efectos fiscales, en materia de Impuesto Sobre la Renta, tendrán las Asociaciones y Sociedades Civiles dedicadas a la enseñanza a partir del ejercicio fiscal de 2014?

#### **1.4. Problematicación.**

Desde tiempos pasados y actuales el sistema educativo del Estado de Michoacán se encuentra inmerso en una problemática de lucha política e intereses particulares, aunado a lo anterior se ha generado un problema aún mayor con la reciente reforma en materia educativa que fue aprobada por el cuerpo legislativo del Estado de Michoacán el pasado 27 de febrero del año 2014, esto entre los grupos que se oponen a dicha reforma y el gobierno estatal, en gran parte, debido al problema señalado, no se ha permitido que la educación sea un factor detonante en el desarrollo y bienestar económico de la entidad federativa; dicha problemática ha permitido que determinado sector empresarial opte por atender el área educativa del Estado de Michoacán y el cual, en sentido estricto, el Estado Mexicano debería de procurar el proporcionar los servicios educativos a un nivel básico y medio superior con calidad, pero desafortunadamente no ocurre de esta manera, por lo tanto, existen instituciones educativas (constituidas como Personas Morales) del sector privado que prestan estos servicios educativos, y los cuales antes del 31 de diciembre de 2013 contaban con un beneficio fiscal muy importante, ya que sí estas instituciones contaban con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la Ley General de Educación podían tributar, en materia de Impuesto Sobre la Renta, como una Persona Moral con Fines No Lucrativos, es decir, por realizar la prestación de servicios educativos no se encontraban afectas al Impuesto Sobre la Renta. Sin embargo, a partir de la Reforma Fiscal de 2014 se elimina éste gran beneficio con que contaban éstas Personas Morales, y se establece una modificación sustancial en sus obligaciones fiscales. Por lo anterior, el esquema fiscal cambia radicalmente para las Personas Morales antes señaladas, por lo que tendrán que observar las cargas adicionales en la determinación del Impuesto Sobre la Renta y cumplir en forma correcta con las nuevas obligaciones previstas en Ley.

## **1.5. Hipótesis.**

La Reforma Fiscal de 2014 promueve las condiciones para que las Asociaciones y Sociedades Civiles del Estado de Michoacán dedicadas a la enseñanza paguen el Impuesto Sobre la Renta.

## 1.6. Congruencias Metodológicas

TÍTULO	OBJETIVOS GENERALES	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	PREGUNTAS	HIPÓTESIS
Las instituciones educativas del sector privado en el Estado de Michoacán que cuentan con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la Ley General de Educación y su tributación en el Impuesto Sobre la Renta a partir de la Reforma Fiscal de 2014.	Analizar el impacto fiscal en la determinación del Impuesto Sobre la Renta para las personas morales que se encuentran constituidas como instituciones educativas del sector privado en el Estado de Michoacán y las cuales se encuentran afectas a la transición de tributar de un Título III (Régimen de las Personas Morales con Fines No Lucrativos) a un Título II (Régimen General de Ley Personas Morales) de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	Identificar el marco legal aplicable en Michoacán para las Personas Morales del sector educativo.  Explicar las características de las asociaciones y sociedades civiles.  Analizar el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.  Desarrollar el cálculo del Impuesto Sobre la Renta de una Persona Moral que se convierte en contribuyente del Impuesto Sobre la Renta.	¿Cuál es el marco normativo en Michoacán para las instituciones educativas?  ¿Quiénes son las personas morales y sus características?  ¿Qué es una asociación civil?  ¿Qué es una sociedad civil?  ¿Cuál es la diferencia entre una asociación civil y sociedad civil?  ¿Qué implicaciones fiscales tiene las personas morales del Título II de la Ley de ISR?  ¿Cómo se determina el Impuesto Sobre la Renta en Personas Morales del Título II?	La Reforma Fiscal de 2014 promueve las condiciones para que las Asociaciones y Sociedades Civiles del Estado de Michoacán dedicadas a la enseñanza paguen el Impuesto Sobre la Renta.

## **1.7. Preguntas de Investigación.**

General.

¿Cuál es el impacto fiscal en la determinación del Impuesto Sobre la Renta para las personas morales que se encuentran constituidas como instituciones educativas del sector privado en el Estado de Michoacán y las cuales se encuentran afectas a la transición de tributar de un Título III (Régimen de las Personas Morales con Fines No Lucrativos) a un Título II (Régimen General de Ley Personas Morales) de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta?

Específicas.

¿Cuál es el marco legal aplicable en Michoacán para las Personas Morales del sector educativo?

¿Quiénes son las Personas Morales y cuáles son sus características?

¿Cuáles son los efectos fiscales de tributar en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta?

¿Cuál es el procedimiento para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta para una Persona Moral que tributa en el Título II de la Ley de ISR?

## **1.8. Materiales a utilizar.**

Los materiales que serán utilizados en la investigación son del tipo documental dividido en dos categorías para su mejor fundamentación relacionado con el tema.

## 1. Documentación general.

### a) Bibliografía actual

- Libros.
- Compendios.
- Instructivos, manuales y políticas gubernamentales.

## 2. Documentación especializada

### a) Bibliografía actual:

- Libros especializados.
- Revistas especializadas.
- Consultas de páginas web especializadas.
- Consulta de tesis de licenciatura, maestría y Doctorado.
- Monografía del sector privado.
- Periódicos de circulación local y nacional
- Platicas con trabajadores y funcionarios del gobierno del Estado de Michoacán en el ramo educativo.

Esta documentación o “materiales” tiene la finalidad de reunir el conocimiento actual para construir la investigación, dar la orientación precisa para soportar el terreno que se investiga, y poder cumplir con el objetivo de la investigación.

Por lo que se refiere al método, la investigación en lo fundamental pasa de lo general a lo particular (método deductivo) pero haciendo además uso de las evidencias y de la síntesis, actividades que se van combinando en el campo de la investigación en IV capítulos mediante los cuales se posibilita el trabajo que conduce a cumplir los objetivos planteados.

### **1.9. Instrumentos de Investigación.**

Toda investigación debe estar prevista y sostenida a base a instrumentos de investigación, por lo cual para el desarrollo de la presente investigación se empleará la encuesta y análisis de contenido.

### **1.10. Tipo de Investigación.**

Es descriptiva cualitativa, recolectando investigaciones previas del tema, tanto en libros, revistas, páginas web y leyes publicadas en México. Presentando al lector un panorama general vigente de las disposiciones fiscales aplicables a las personas morales dedicadas a la enseñanza. El planteamiento del problema es estudio delimitado y concreto ya que se pretende mostrar el impacto fiscal en la determinación del Impuesto Sobre la Renta para las personas morales que se encuentran constituidas como instituciones educativas del sector privado en el Estado de Michoacán y las cuales se encuentran afectas a la transición de tributar de un Título III (Régimen de las Personas Morales con Fines No Lucrativos) a un Título II (Régimen General de Ley Personas Morales) de acuerdo a la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## **CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO.**

### **2.1. Elementos Constitucionales.**

La Constitución es la Ley fundamental que rige el estado de derecho ya que en ella se establecen los derechos y obligaciones de los ciudadanos y gobernantes; es la norma jurídica suprema y ninguna Ley o precepto puede estar sobre ella. En el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Mexicanos (CPEUM) se obliga a los mexicanos a contribuir para el gasto público de manera proporcional y equitativa.

*“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:*

*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”.<sup>1</sup>*

Una de las garantías individuales establecida en el actual artículo 3º de La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es el derecho a recibir educación. Que a la letra dice el primer párrafo:

*“Artículo 3o. Todo individuo tiene derecho a recibir educación. El Estado –Federación, Estados, Distrito Federal y Municipios–, impartirá educación preescolar, primaria, secundaria y media superior. La educación preescolar, primaria y secundaria conforman la educación básica; ésta y la media superior serán obligatorias. La educación que imparta el Estado tenderá a desarrollar armónicamente todas las facultades del ser humano y fomentará en él, a la vez, el amor a la Patria y la conciencia de la solidaridad internacional, en la independencia y en la justicia”.<sup>2</sup>*

Es importante señalar que en la fracción VI se menciona la opción a los particulares de impartir educación en todos sus tipos y modalidades.

*“VI. Los particulares podrán impartir educación en todos sus tipos y modalidades. En los términos que establezca la ley, el Estado otorgará y retirará el reconocimiento de validez oficial a los estudios que se realicen en planteles particulares. En el caso de la educación preescolar, primaria, secundaria y normal, los particulares deberán:*

- a) Impartir la educación con apego a los mismos fines y criterios que establecen el segundo párrafo y la fracción II, así como cumplir los planes y programas a que se refiere la fracción III, y*
- b) Obtener previamente, en cada caso, la autorización expresa del poder público, en los términos que establezca la ley”.<sup>3</sup>*

Lo anterior, en primer término, establece la diferencia entre la autorización o reconocimiento de validez oficial, lo cual abordaremos con mayor claridad en la Ley General de Educación.

---

<sup>1</sup> Artículo 31 de la Constitución Política de Estados Unidos Mexicanos, Diario Oficial de la Federación, 2014.

<sup>2</sup> *Ibíd*em, Artículo 3.

<sup>3</sup> Fracción VI del artículo 3 de la Constitución Política de Estados Unidos Mexicanos, Diario Oficial de la Federación, 2014.

### **2.1.1. Reformas Constitucionales.**

Recientemente se han realizado cambios importantes en nuestra Carta Magna y en los cuales se ha visto envuelto el sector educativo. Esta reforma constitucional fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 26 de febrero de 2013, implica cambios al texto del artículo 3º, relativo a la educación.

La reforma a este precepto (artículo 3º constitucional) consiste en la modificación de las fracciones III, VII y VIII; así como en la adición de un párrafo tercero, un inciso d) al párrafo segundo de la fracción II y la fracción IX. Cabe en este sentido destacar, que las demás partes que integran el artículo 3º quedaron intactas.

De acuerdo a las modificaciones realizadas a nuestra CPEUM, en su artículo tercero, podemos decir que básicamente consisten en los siguientes aspectos:

1.- Establece cambios orientados a establecer como objetivo la búsqueda de la calidad educativa, reconocer la identidad cultural de nuestro país, garantizar la igualdad de todos al disfrute de este derecho y la rectoría de la Federación en cuanto a la creación de los planes y programas para los niveles preescolar, primaria, secundaria y normal.

2.- Dispone que el ingreso al servicio docente y la promoción a cargos con funciones de dirección o de supervisión en la educación básica y media superior que imparta el Estado, se llevarán a cabo mediante concursos de oposición que garanticen la idoneidad de los conocimientos y capacidades que correspondan. La ley reglamentaria fijará los criterios, los términos y condiciones de la evaluación obligatoria para el ingreso, la promoción, el reconocimiento y la permanencia en el servicio profesional con pleno respeto a los derechos constitucionales de los trabajadores de la educación.

3.- Impone al H. Congreso de la Unión la obligación de expedir las leyes reglamentarias.

4.- En la adicionada fracción IX, crea el Sistema Nacional de Evaluación Educativa, mismo que queda a cargo del Instituto Nacional para la Evaluación de la Educación como un organismo autónomo, con personalidad jurídica y patrimonio propios; así como sus principales características de organización y funcionamiento, las que se precisan en la Ley reglamentaria correspondiente.

Resulta importante mencionar que el artículo 135 de la CPEUM señala que para reformar nuestra Carta Magna es necesario contar con el voto de las dos terceras partes de los individuos presentes, acuerden las reformas o adiciones, y que éstas sean aprobadas por la mayoría de las legislaturas de los Estados.

También, cabe destacar que contra las reformas constitucionales no existe ningún recurso, e incluso es improcedente el juicio de amparo en términos de su artículo 61 por lo que es posible afirmar que la única manera de detener su obligatoriedad, una vez aprobadas por el H. Congreso de la Unión, sería que no fuera avalada por 16 de las 31 legislaturas estatales (Congresos Locales).

## **2.2. Disposiciones establecidas en la Ley General de Educación aplicables a las instituciones educativas.**

La educación es un concepto muy amplio, y la cual, de manera general podemos definirla como el proceso mediante el cual se transmiten conocimientos, valores, costumbres y formas de actuar, por lo que la educación no sólo se produce a través de la palabra, pues está presente en todas nuestras acciones, sentimientos y actitudes. Asimismo y atendiendo el tema que tratamos la Ley General de Educación (LGE) señala en su artículo 2º lo siguiente:

*"La educación es el medio fundamental para adquirir, transmitir y acrecentar la cultura; es proceso permanente que contribuye al desarrollo del individuo y a la transformación de la sociedad, y es factor determinante para la adquisición de conocimientos y para formar a mujeres y a hombres, de manera que tengan sentido de solidaridad social".<sup>4</sup>*

En nuestro país, conforme al artículo 3º de la CPEUM, todo individuo tiene derecho a recibir educación. Asimismo, la educación preescolar, primaria, secundaria y media superior deben ser cursadas por todos los habitantes del país; por ello, es la obligación de los mexicanos hacer que sus hijos o pupilos menores de edad, cursen dicha educación, lo anterior establecido y señalado por el artículo 4º de la Ley General de Educación (LGE).

Comienza una nueva etapa en la educación básica y normal que se regula con la publicación de la LGE en el Diario Oficial de la Federación 13 de julio de 1993, estableciendo en su primer artículo la regulación de los servicios educativos impartidos por el estado- federación, entidades federativas y municipios, sus órganos descentralizados y los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios.

*"Artículo 1.- Esta Ley regula la educación que imparten el Estado -Federación, entidades federativas y municipios-, sus organismos descentralizados y los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios. Es de observancia general en toda la República y las disposiciones que contiene son de orden público e interés social.*

*La función social educativa de las universidades y demás instituciones de educación superior a que se refiere la fracción VII del artículo 3o.de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se regulará por las leyes que rigen a dichas instituciones".<sup>5</sup>*

### **2.2.1. Tipos y modalidades de educación.**

La LGE establece que la educación se divide en los siguientes tipos y modalidades fundamentadas en el artículo 37.

---

<sup>4</sup> Segundo párrafo del artículo 2 de la Ley General de Educación, Diario Oficial de la Federación, 2014.

<sup>5</sup> Artículo 1 de la Ley General de Educación, Diario Oficial de la Federación, 2013.

*“La educación de tipo básico está compuesta por el nivel preescolar, el de primaria y el de secundaria.*

*El tipo medio-superior comprende el nivel de bachillerato, los demás niveles equivalentes a éste, así como la educación profesional que no requiere bachillerato o sus equivalentes. Se organizará, bajo el principio de respeto a la diversidad, a través de un sistema que establezca un marco curricular común a nivel nacional y la revalidación y reconocimiento de estudios entre las opciones que ofrece este tipo educativo.*

*El tipo superior es el que se imparte después del bachillerato o de sus equivalentes. Está compuesto por la licenciatura, la especialidad, la maestría y el doctorado, así como por opciones terminales previas a la conclusión de la licenciatura. Comprende la educación normal en todos sus niveles y especialidades”.<sup>6</sup>*

**Tabla 1.- Clasificación de los tipos y modalidades de la educación en México.**

Tipo Básico	Preescolar, primaria y secundaria
Tipo medio superior	El bachillerato, los demás niveles equivalentes a este, así como la educación profesional que no requiera bachillerato o sus equivalentes.
Tipo Superior	La que se imparte después del bachillerato o de sus equivalentes. Está compuesto por la licenciatura, la especialidad, la maestría y el doctorado, así como por opciones terminales previas a la conclusión de la licenciatura. Comprende la educación normal en todos sus niveles y especialidades.

<sup>6</sup> Artículo 37 de la Ley General de Educación, Diario Oficial de la Federación, 2013.

Asimismo, según el artículo 39 de la misma Ley en el sistema educativo nacional queda comprendida la educación inicial, la educación especial y la educación para adultos, todas ellas requieren también de reconocimiento de validez oficial.

### **2.2.2. Instituciones que imparten educación en el país.**

El artículo 10 de la LGE establece que la educación será impartida por las instituciones siguientes:

1. El Estado y sus organismos descentralizados.
2. Los particulares (las sociedades o asociaciones civiles) que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la LGE.
3. Los particulares (las sociedades o asociaciones civiles) que se dediquen a la enseñanza, sin reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la LGE. En este caso, tales sociedades y asociaciones deberán mencionar dicha circunstancia en su documentación y publicidad, lo anterior de acuerdo a lo señalado por el artículo 59 de LGE.

La educación que impartan las instituciones antes mencionadas, es un servicio público.

Asimismo es importante señalar que en el artículo 7 de la LGE se mencionan los objetivos que debe cumplir el Estado, organismos descentralizados y los particulares con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios.

### **2.2.3. Sistema Educativo Nacional.**

El sistema educativo nacional, en base a lo señalado por el artículo 10 de LGE, se constituye por:

- I.- Los educandos, educadores y los padres de familia.
- II.- Las autoridades educativas.
- III.- El Servicio Profesional Docente.
- IV.- Los planes, programas, métodos y materiales educativos.
- V.- Las instituciones educativas del estado y de sus organismos descentralizados.
- VI.- Las instituciones de los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios;.
- VII.- Las instituciones de educación superior a las que la ley otorga autonomía.
- VIII. La evaluación educativa.
- IX.- El Sistema de Información y Gestión Educativa.
- X.- La infraestructura educativa.

Las instituciones del sistema educativo nacional impartirán educación de manera que permita al educando incorporarse a la sociedad y, en su oportunidad, desarrollar una actividad productiva y que permita, asimismo, al trabajador estudiar.

Es importante señalar que dentro del sistema educativo nacional queda comprendida la educación de la manera siguiente:

1. La inicial, misma que tiene como propósito favorecer el desarrollo físico, cognoscitivo, afectivo y social de los menores de cuatro años de edad. Asimismo, incluye orientación a padres de familia o tutores para la educación de sus hijos o pupilos (artículo 40 de la LGE).

2. La especial, la cual está destinada a individuos con discapacidades transitorias o definitivas, así como a aquellos con aptitudes sobresalientes. Esta educación incluye orientación a los padres o tutores, así como a los maestros y personal de escuelas de educación básica regular que integren a alumnos con necesidades especiales de educación (artículo 41 de la LGE).

3. Para adultos está destinada a individuos de 15 años o más que no hayan cursado o concluido la educación primaria y secundaria. La misma se presta a través de servicios de alfabetización, educación primaria y secundaria, así como la formación para el trabajo, con las particularidades adecuadas a dicha población. Esta educación se apoyará en la solidaridad social (artículo 43 de la LGE).

Asimismo, de acuerdo con las necesidades educativas específicas de la población, también podrá impartirse educación con programas o contenidos particulares para atender dichas necesidades.

El artículo 60 de LGE señala que los estudios realizados dentro del sistema educativo nacional tendrán validez en toda la República Mexicana, por lo cual y para efectos de lo anterior, las instituciones del sistema educativo nacional expedirán certificados y otorgarán constancias, diplomas, títulos o grados académicos a las personas que hayan concluido estudios, de conformidad con los requisitos establecidos en los planes y programas de estudio correspondientes.

La Secretaría de Educación promoverá que los estudios con validez oficial en la República Mexicana sean reconocidos en el extranjero.

#### **2.2.4. Estudios con autorización o con reconocimiento de validez oficial.**

La autorización o el reconocimiento de validez oficial se obtienen por el tipo o modalidad de servicio educativo que presten los particulares, si es tipo básico

(preescolar, primaria y secundaria) se obtendrá autorización y tratándose de estudios distintos a los mencionados anteriormente se otorga reconocimiento de validez oficial de estudios fundamentado en el artículo 54 de la LGE.

*“Los particulares podrán impartir educación en todos sus tipos y modalidades.*

*Por lo que concierne a la educación preescolar, la primaria, la secundaria, la normal y demás para la formación de maestros de educación básica, deberán obtener previamente, en cada caso, la autorización expresa del Estado, tratándose de estudios distintos de los antes mencionados podrán obtener el reconocimiento de validez oficial de estudios.*

*La autorización y el reconocimiento serán específicos para cada plan de estudios. Para impartir nuevos estudios se requerirá, según el caso, la autorización o el reconocimiento respectivos.*

*La autorización y el reconocimiento incorporan a las instituciones que los obtengan, respecto de los estudios a que la propia autorización o dicho reconocimiento se refieren, al sistema educativo nacional”.<sup>7</sup>*

El particular que obtenga el acuerdo de autorización o de reconocimiento de validez oficial de estudios, queda sujeto al marco jurídico previsto en el artículo 3º de la CPEUM, la LGE, las bases del acuerdo número 243 por el que se establecen las bases generales de autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios (publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 27 de mayo de 1998), el acuerdo específico de que se trate y, en lo aplicable, otras leyes, decretos y acuerdos secretariales en la materia. Por ello no estará obligado a observar ningún otro ordenamiento o disposición fuera de los antes mencionados.

---

<sup>7</sup> Artículo 54 de la Ley General de Educación, Diario Oficial de la Federación, 2013.

#### **2.2.4.1. Instituciones que podrán solicitar autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios.**

El artículo 55 de la LGE dispone que las autorizaciones y los reconocimientos de validez oficial de estudios se otorgarán a los solicitantes que cuenten con lo siguiente:

1. Personal que acredite la preparación adecuada para impartir educación y, en su caso, satisfagan los demás requisitos a que se refiere el artículo 21 de la LGE, así como los previstos en el acuerdo específico de que se trate.

Los documentos con los cuales se acredite el cumplimiento de dichos requisitos, se verificarán por la autoridad educativa en una visita de inspección.

2. Con instalaciones que satisfagan las condiciones higiénicas, de seguridad y pedagógicas que la autoridad otorgante determine, y cumplir con los requisitos establecidos en el acuerdo específico de que se trate, sin perjuicio de lo requerido por otras autoridades no educativas.

El acuerdo específico de que se trate, establecerá los documentos que deberán presentar los particulares (las sociedades y asociaciones civiles) en la visita de inspección, con el fin de comprobar que las instalaciones cumplen con los requisitos establecidos por la LGE.

El particular deberá manifestar en el anexo correspondiente al formato de solicitud y, bajo protesta de decir verdad, que el inmueble:

- a) Se encuentra libre de controversias administrativas o judiciales.
- b) Cuenta con el documento que acredita su legal ocupación.
- c) Se destinará al servicio educativo.

Para establecer un nuevo plantel se requerirá, según el caso, una nueva autorización o un nuevo reconocimiento.

Cualquier daño o modificación que sufra el inmueble en su estructura, con posterioridad a la fecha de presentación de la solicitud de autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, deberá reportarse por la sociedad o asociación civil a la autoridad educativa, proporcionando, en su caso, los datos de la nueva constancia en la que se acredite que las reparaciones o modificaciones cumplen con las normas mínimas de construcción y seguridad.

3. Con planes y programas de estudio que la autoridad otorgante considere procedentes, en el caso de educación distinta de la primaria, secundaria, normal y demás para la formación de maestros de educación básica.

Para efectos de conocer las instituciones que cuentan con autorización o con reconocimiento de validez de oficial de estudios se establece en la LGE en su artículo 56 lo siguiente:

*"Las autoridades educativas publicarán, en el órgano informativo oficial correspondiente, una relación de las instituciones a las que hayan concedido autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios. Asimismo publicarán, oportunamente y en cada caso, la inclusión o la supresión en dicha lista de las instituciones a las que otorguen, revoquen o retiren las autorizaciones o reconocimientos respectivos.*

*De igual manera indicarán en dicha publicación, los nombres de los educadores que obtengan resultados suficientes, una vez que apliquen las evaluaciones, que dentro del ámbito de sus atribuciones y de conformidad con lo dispuesto por esta Ley y demás disposiciones aplicables, les correspondan.*

*Las autoridades educativas deberán entregar a las escuelas particulares un reporte de los resultados que hayan obtenido sus docentes y alumnos en las evaluaciones correspondientes.*

*Los particulares que impartan estudios con autorización o con reconocimiento deberán mencionar en la documentación que expidan y en la publicidad que hagan, una leyenda que indique su calidad de incorporados, el número y fecha del acuerdo respectivo, así como la autoridad que lo otorgó".<sup>8</sup>*

---

<sup>8</sup> Artículo 56 de la Ley General de Educación, Diario Oficial de la Federación, 2013.

#### **2.2.4.2. Instituciones que no cuentan con reconocimiento de validez oficial de estudios.**

Los particulares (las sociedades y asociaciones civiles) que presten servicios por los que se impartan estudios sin reconocimiento de validez oficial, deberán mencionarlo en su documentación y publicidad correspondientes.

Tratándose de sociedades y asociaciones educativas que se encuentren en el supuesto antes mencionado y que impartan educación inicial y de preescolar, deberán además, contar con:

1. Personal que acredite la preparación adecuada para impartir educación.
2. Instalaciones que satisfagan las condiciones higiénicas, de seguridad y pedagógicas que la autoridad educativa determine.
3. Cumplir con los requisitos a que alude el artículo 21 de la LGE.
4. presentar las evaluaciones que correspondan, de conformidad con lo dispuesto en esta Ley y demás disposiciones correspondientes que deriven en el marco del Sistema Nacional de Evaluación Educativa.
5. Tomar las medidas señaladas en el artículo 42 de la LGE.
6. Facilitar la inspección y vigilancia de las autoridades competentes.

Por otra parte, los particulares (las sociedades y asociaciones civiles) que impartan estudios que no requieran de autorización, podrán presentar sus propios planes y programas de estudio, cumpliendo exclusivamente con los requisitos establecidos para tales efectos en el acuerdo específico respectivo, en cuyo caso serán declarados procedentes por la autoridad educativa.

Los estudios realizados fuera del sistema educativo nacional podrán adquirir validez oficial mediante su revalidación, siempre y cuando sean equiparables con estudios realizados dentro de dicho sistema.

La revalidación podrá otorgarse por niveles educativos, por grados escolares o por asignaturas u otras unidades de aprendizaje, según lo establezca la regulación respectiva.

### **2.3. Disposiciones establecidas en la Ley de Educación para el Estado de Michoacán de Ocampo aplicables a las instituciones educativas.**

Derivado de la reforma educativa establecida desde el año 2013 y la cual se ha llevado inicialmente a través de la modificación de artículos de la CPEUM, en lo consecuente han sido reformadas las leyes de educación de los Estados para que éstas sean unificadas con la Ley General de Educación (Ley Federal), por éste motivo desde el día 27 de febrero de 2014 fue la Septuagésima Segunda Legislatura del Estado de Michoacán de Ocampo que aprobó la Ley de Educación para el estado de Michoacán y en la cual se armoniza la legislación estatal con la federal.

Cabe señalar que la Ley aprobada establece que la educación que se imparta en el Estado de Michoacán deberá cumplir con lo establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la propia del Estado, la Ley General de Educación, la Ley General del Servicio Profesional Docente y la Ley del Instituto Nacional para la Evaluación de la Educación. Lo anterior, de conformidad con los artículos transitorios tercero, del Decreto que Reforma a la Ley General de Educación, tercero, del Decreto de la Ley General del Servicio Profesional Docente y décimo segundo, del Decreto de la Ley del Instituto Nacional para la Evaluación de la Educación, todos ellos publicados con fecha del 11 de septiembre del 2013 en el Diario Oficial de la Federación.

De esta manera, a partir de la Reforma, constitucionalmente el Estado está obligado a garantizar no sólo la educación, sino también su calidad a través de los diferentes componentes del sistema educativo: docentes y personal directivo, métodos y materiales, organización escolar e infraestructura.

Para efectos de sustentar lo anteriormente señalado, hacemos alusión al artículo 1° de la Ley de Educación para el estado de Michoacán y el cual nos dice:

*"La educación que se imparta en el Estado de Michoacán de Ocampo deberá cumplir con lo establecido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley General de Educación, la Constitución Política del Estado Libre y Soberano de Michoacán de Ocampo, la Ley General del Servicio Profesional Docente y la Ley del Instituto Nacional para la Evaluación de la Educación.*

*La Ley de Educación para el Estado de Michoacán de Ocampo, los reglamentos que de ella emanen y las demás disposiciones aplicables, tienen por objeto regular la educación que imparta el Estado, incluyendo a sus municipios, entidades paraestatales y organismos municipales descentralizados, los particulares con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, estableciendo los lineamientos de la política educativa para lograr un sistema educativo estatal de calidad que garantice el derecho a la educación, asegurando la participación activa de todos los involucrados en el proceso educativo, con sentido de responsabilidad social, privilegiando la participación de los educandos, padres de familia y docentes.*

*La aplicación y vigilancia del cumplimiento de esta Ley corresponden a las autoridades educativas en los términos que la misma establece.*

*Las disposiciones de esta Ley son de orden público, interés social y de observancia general para el Estado de Michoacán de Ocampo".<sup>9</sup>*

Dada la simetría que se ha determinado para el tema de la educación tanto en el área federal como estatal, señalamos que ésta no difiere una con la otra, tanto en conceptos como en procedimientos; sin embargo, es válido comentar, en relación a la autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, que en la Ley de Educación para el Estado de Michoacán de Ocampo se establece en el Capítulo XXV *De la Educación que impartan los particulares* y el cual comprende los artículos 91 al 97.

---

<sup>9</sup> Artículo 1 de la Ley de Educación para el Estado de Michoacán de Ocampo, Periódico Oficial del Gobierno Constitucional del Estado de Michoacán de Ocampo, 2014.

## 2.4. Personas Morales.

Un punto esencial para el estudio de las sociedades es la referencia de la noción de lo que son las personas morales, y la forma de conceptualizarlas es señalando que son aquellas formadas por la reunión de varios individuos u otras personas morales, que gozan de una personalidad propia e independiente de los miembros que las componen, y tienen por objeto la realización de un fin lícito determinado por sus propios miembros, de igual manera podemos encontrar su definición de la siguiente manera:

*"Agrupación de personas cuya personalidad jurídica es propia y diferente a la de cada uno de sus socios o asociados. Una persona moral puede estar constituida por la agrupación de varias personas físicas o morales".<sup>10</sup>*

El Estado a través, de las diversas disposiciones jurídicas reglamenta y disciplina los derechos y obligaciones de las personas morales y modificarlas o suprimirlas. Sus facultades se encuentran limitadas al cumplimiento de los propósitos para los que han sido constituidas. Como entes cuya creación se encuentra autorizada por una ley, es principalmente la disposición legal que reconoce su personalidad la que determinará esas facultades.

El Estado puede reconocer la personalidad jurídica de los entes económicos de dos maneras: por medio de una disposición legislativa general que acuerde la personalidad a toda corporación que se encuentre en determinadas condiciones (como en el caso de las sociedades mercantiles y las asociaciones y sociedades civiles, los sindicatos, las asociaciones religiosas y otras agrupaciones); o por una decisión expresa dada para cada caso concreto (por ejemplo, mediante la creación de los organismos descentralizados, cuya ley o decreto que los crea permita y funda su personalidad jurídica).

---

<sup>10</sup> Moderno Diccionario de Contabilidad, 5a. Edición, México, 2004.

La personalidad jurídica implica la aptitud para actuar en el campo de derecho. Esta aptitud denota ciertas cualidades denominadas atributos de la personalidad.

Tales atributos reconocidos y regulados por las leyes son: el nombre, el domicilio, la nacionalidad, la capacidad y el patrimonio.

Nombre. Está formado por las palabras propias de su denominación o razón social o dato que identifica a la sociedad con respecto a las demás.

Domicilio. Las personas morales tienen su domicilio en el lugar donde se halle establecida su administración, es decir su domicilio fiscal, aun cuando tengan sucursales.

Nacionalidad. Son personas morales de nacionalidad mexicana las que se constituyan conforme a las leyes de la República y tengan en esta su domicilio legal.

Capacidad. También tiene aptitud para ser titular de derechos y obligaciones. En las personas morales la capacidad está sujeta al alcance de su objeto social y necesariamente se ejercita por medio de la representación a través de una persona física.

Patrimonio. Es el que se especifica en el acta constitutiva de las sociedades y es apreciable en monetario. De igual manera se puede decir que el patrimonio está formado por los bienes de todo género que estén destinados al cumplimiento de las finalidades para las cuales fueron creadas.

En el Código Civil Federal (CCF) se señala en su artículo 25 lo siguiente:

*"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".<sup>11</sup>*

En el ámbito estatal, se señala específicamente en el Código Civil para el Estado de Michoacán de Ocampo, en su artículo 19:

*"Son personas morales:*

*I. La Federación, los Estados y los Municipios;*

*II. Los sindicatos constituidos conforme a la Ley Federal del Trabajo, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;*

*III. La Universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo;*

*IV. Las sociedades civiles y mercantiles;*

*V. Las asociaciones distintas de las enumeradas que tengan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro lícito, siempre que no fueren desconocidos por la ley;*  
*VI. Las corporaciones de carácter público reconocidas por la ley; y,*

*VII. Cualquiera otra a asociación o agrupación a la que la ley conceda personalidad jurídica".<sup>12</sup>*

Por último, en la LISR se establece en su artículo 7, primer párrafo, que cuando se haga referencia en ésta Ley a persona moral, estarán comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las

---

<sup>11</sup> Artículo 25 del Código Civil Federal, Diario Oficial de la Federación, 2013.

<sup>12</sup> Artículo 19 del Código Civil para el Estado de Michoacán de Ocampo, Periódico Oficial del Estado de Michoacán de Ocampo, 2012.

sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

## **2.5. Asociaciones Civiles.**

Para nuestra revisión del régimen jurídico de las Asociaciones Civiles señalaremos que se encuentran reguladas por el Código Civil Federal en el Libro Cuarto, De las Obligaciones, en el Título Décimo Primero, De las Asociaciones y de las Sociedades, fracción I.

### **2.5.1. Concepto.**

Las Asociaciones Civiles son personas morales creadas mediante el acuerdo de varios individuos para la realización de un fin común, que tenga cierta permanencia o duración, de carácter político, científico, artístico, de recreo o cualquier otro que no esté prohibido por la Ley y que no tenga carácter preponderantemente económico.

El concepto anterior deriva de lo que disponen los artículos 25 y 2670 del CCF. De acuerdo con el mismo tenemos que se crea una personal moral; es decir, un ente jurídico distinto de todos y cada uno de sus integrantes, con sus propios derechos y obligaciones. Su constitución deriva del acuerdo de sus integrantes, por lo que constituye un acto jurídico para cuya existencia y validez es necesario reunir los elementos y requisitos que para todo acto jurídico dispone la Ley. El Código Civil lo considera un contrato, según lo dispone el artículo 2671 del CCF.

La reunión de los integrantes en la asociación no debe ser enteramente transitoria; es decir, debe tener permanencia o duración ya que de otro modo no puede ser considerada como una asociación y tendrá simplemente el carácter jurídico de reunión. La ley no limita el tiempo de duración de la misma, por lo que será

decisión de sus miembros la fijación del tiempo correspondiente. La duración puede ser referida no solamente a un tiempo, sino a una serie de actos, cumplidos los cuales la asociación se extinguirá.

El fin a realizar (lo que constituye el objeto de la asociación) debe ser común, pues ello es lo que motiva la participación de los miembros; no encontrarse prohibido por la Ley y no tener carácter preponderantemente económico.

### **2.5.2. Constitución de las Asociaciones Civiles.**

Las únicas formalidades exigidas por la Ley para la constitución de una asociación son que el contrato correspondiente conste por escrito y que los estatutos que habrán de regirla sean inscritos en el Registro Público para que produzcan efectos frente a terceros, como lo disponen los artículos 2671 y 2673 del Código Civil Federal.

De acuerdo con lo anterior, no constituye un requisito el otorgamiento de una escritura pública. Sin embargo, ésta es conveniente pues facilita el trámite de inscripción en el Registro Público, ya que de otra manera el documento privado en el que consten los estatutos deberá ser ratificado ante el registrador, quien deberá cerciorarse de la autenticidad de las firmas y de la voluntad de las partes, para proceder a su inscripción, atendiendo a lo que dispone el artículo 3005 del Código Civil Federal.

El documento constitutivo (contrato) y los estatutos, serán libremente redactados por los miembros y constituirán, con las disposiciones legales correspondientes, el instrumento que rija la vida de la asociación. Al respecto es de tomar en cuenta lo dispuesto por los artículos 28 y 1839 del Código Civil Federal. Este último, en cuanto consagra la autonomía de la voluntad de las partes, sin más límite que lo

que corresponda a la naturaleza misma del acto o la formulación de las renunciaciones permitidas por la Ley.

No es necesario reiterar que, en cuanto acto jurídico, deben ser cumplidos los elementos de existencia y requisitos de validez, como la manifestación de la voluntad de asociarse, el objeto de la asociación, la capacidad jurídica de los integrantes para obligarse y la libertad en la manifestación de la voluntad, la licitud del fin y la formalidad correspondiente.

### **2.5.3. Derechos y obligaciones de los asociados.**

En general, los derechos y obligaciones que los miembros de una persona moral tienen pueden ser divididos en derechos y obligaciones de carácter corporativo y derechos y obligaciones de carácter patrimonial. Los primeros corresponden a los asuntos relacionados con la vida de la sociedad, mientras que los segundos tienen un contenido económico.

En el caso, los derechos y obligaciones de carácter corporativo de los asociados son:

- a) Participar con voz y voto en las asambleas.
- b) Participar en los órganos de dirección de la asociación.
- c) Vigilar el cumplimiento de los fines de la asociación y la correcta aplicación de los recursos correspondientes, para lo cual pueden examinar los libros y papeles de la asociación.

En una asociación los asociados no tienen derechos de carácter patrimonial, salvo el correspondiente a la recuperación de sus aportaciones en caso de disolución. La Ley dispone que en caso de separación voluntaria o exclusión, se pierde todo derecho al haber social (artículo 2682 del CCF) y que en caso de disolución, los

bienes que se aplicarán a otra asociación de objeto similar (artículo 2686 del CCF). Además, dispone que la calidad de socio es intransferible (artículo 2684 del CCF).

#### **2.5.4. Órganos de la Asociación Civil.**

Una asociación civil cuenta con dos tipos de órganos: la asamblea, que es el órgano de decisión de la misma, y los órganos de dirección, cuya función específica será ejecutar las decisiones correspondientes, representando a la persona moral en sus relaciones con toda clase de terceros.

La asamblea general, de acuerdo con la Ley, constituye el poder supremo de la asociación. No tiene fijada, dentro de la propia Ley, una fecha para su celebración, por lo que puede tener lugar en la fecha que los propios estatutos determinen o cuando sea convocada. La convocatoria puede ser efectuada por la dirección de la asociación cuando así lo determine la propia dirección o sea requerida por el 5% de los asociados. De no convocar ante la petición de los asociados, la convocatoria puede ser formulada por un juez civil, a demanda de los propios asociados.

El artículo 2676 del CCF fija la competencia de la asamblea general, sin perjuicio, por supuesto, de lo que dispongan los estatutos:

- I. La admisión y exclusión de los asociados;
- II. La disolución anticipada de la asociación o sobre su prórroga por más tiempo del fijado en los estatutos;
- III. El nombramiento de director o directores cuando no hayan sido nombrados en la escritura constitutiva;
- IV. La revocación de los nombramientos hechos;
- V. Los demás asuntos que le encomienden los estatutos.

Las decisiones en la asamblea serán tomadas por mayoría de votos de los miembros presentes (artículo 2677 del CCF), gozando cada asociado de un voto (artículo 2678 del CCF). Si los estatutos así lo previenen, los asociados podrán comparecer a las asambleas por medio de representantes legalmente constituidos. Las personas morales tendrán la representación correspondiente a través de sus órganos.

Aun cuando la Ley solamente se refiere a la asamblea general, sin distinguir entre ordinaria y extraordinaria, nada impide que en los estatutos se prevea tal distinción, se asignen competencias y aún se dispongan diversas clases de asambleas, como por ejemplo las especiales que correspondan a cada clase de asociados, cuando se involucren cuestiones correspondientes a su propia clase.

Respecto del órgano de dirección le Ley únicamente se refiere al director o directores, por lo que dicho órgano puede ser constituido libremente por los asociados, en los términos que los estatutos dispongan. El órgano correspondiente estará investido con la suma de facultades que los propios estatutos determinen, pero en todo caso tendrá las necesarias para cumplir con sus funciones de representación de la asociación. Es necesario tener en cuenta que otras disposiciones legales regulan lo relativo a las facultades de representación, por lo que al constituir los órganos de dirección respectivos será necesario verificar el cumplimiento de las formalidades del caso, como por ejemplo, las relativas a las facultades para ejercer actos de dominio, para suscribir títulos de crédito, para otorgar garantías, etcétera.

Los órganos de dirección, decíamos, pueden estar constituidos por un solo director o por un consejo de directores, cuyo número será determinado por los propios estatutos o por la asamblea que efectúe su designación, Pueden existir

también órganos que realicen funciones específicas, cuya integración y actividad será igualmente determinada por los propios estatutos o asamblea.

#### **2.5.5. Patrimonio de la Asociación Civil.**

El haber patrimonial de la asociación se integra por la totalidad de los bienes y recursos aportados por sus asociados o provenientes de terceros, los rendimientos de los mismos, los que sean resultado de sus operaciones y, en general, cualquier bien que sea destinado a la realización de su objeto social.

No se habla, en el caso, de un capital social, y ni siquiera es necesaria la existencia de bienes materiales para la existencia de una asociación, ya que sus fines pueden ser cumplidos mediante el esfuerzo de sus integrantes, sin dar lugar a la realización de aportaciones en numerario o en otros bienes. En caso de existir dichas aportaciones, para su transmisión a la asociación deberán ser cumplidas las formalidades que en cada caso exijan las leyes en atención a la naturaleza de los bienes correspondientes.

Tratándose de bienes inmuebles, es regla general derivada del artículo 27 Constitucional que las personas morales solamente pueden adquirir los que sean necesarios para la realización de su objeto social.

Los bienes que integran el patrimonio de una asociación estarán sujetos a las reglas específicas que en materia fiscal disponen las leyes de la materia. Su régimen jurídico general es el que corresponde a todo tipo de actos y bienes, sin que por el hecho de pertenecer a una asociación se dispongan modalidades especiales.

Los estatutos de la asociación pueden prever obligaciones de pago a cargo de los asociados, de carácter periódico (anual, semestral, mensual, etc.), cuyo monto se

aplicará a la realización de los fines de la asociación. También es posible que tales obligaciones, por disposición estatutaria, sean fijadas por la asamblea.

Es particularmente importante mencionar que el establecimiento de las cuotas a cargo de los asociados, aun cuando sea en términos genéricos, en los propios estatutos, es condición indispensable para su validez. Sin ello, la entrega que hiciera el asociado de cualquier cantidad a favor de la asociación tendría una naturaleza jurídica distinta, pues podría tratarse de una donación o de la contraprestación por servicios y no de cuotas.

#### **2.5.6. Disolución de la Asociación Civil.**

El Código Civil enumera las causas de disolución de la asociación en su artículo 2685, señalando que estas causas son adicionales a las que los propios estatutos contemplen. Las causas enumeradas son:

- I. La decisión de la asamblea general, Esta determinación puede tener lugar en cualquier tiempo y para ello será necesario dar cumplimiento a las formalidades que para el caso dispongan los estatutos (convocatoria, número de asistentes, mayorías de votación, etc.).
- II. La conclusión del término fijado para la duración de la asociación o por la realización del objeto para el que fue constituida. Recordemos que la reunión de los asociados puede tener un plazo prefijado, en cuyo caso la asociación se extingue al cumplirse el mismo, pero también puede ser constituida para la realización de una cierta finalidad, agotada la cual habrá de extinguirse la asociación (por ejemplo, para la realización de un congreso de carácter científico, o para ciertos actos deportivos, etc.).
- III. Por la imposibilidad de realización del objeto social. En este caso estaríamos ante situaciones tales como, por ejemplo, que la actividad que

constituya el objeto de la asociación se vuelva legalmente imposible (por ejemplo, si se prohibiera la impartición de educación por particulares).

IV. Por resolución de autoridad competente. Este sería el caso de la comisión de actos ilícitos utilizando como medio a la asociación, en el cual un juez, por ejemplo, podría decretar la disolución.

En presencia de la causa de disolución se procederá a la aplicación de los bienes en la forma que prevengan los estatutos o acuerdos de la asamblea correspondiente o lo haya decretado la autoridad, en su caso. No existe; tratándose de asociaciones, un proceso de liquidación (es decir, la obligación de convertir en numerario los bienes que formen su patrimonio), ya que los bienes se aplican directamente según lo indicado o se entregan a una asociación que cumpla objeto similar (artículo 2686 del CCF); sin embargo, dada la causa de disolución deberá procederse a la liquidación, todo lo cual requiere de la formalización de las actas y la presentación de dos avisos fiscales y ante el Registro Público, para su cancelación.

## **2.6. Sociedades Civiles.**

Las Sociedades Civiles se encuentran reguladas en el Título Décimo Primero, Libro IV, del Código Civil Federal, en su fracción II.

### **2.6.1. Concepto.**

De acuerdo con las disposiciones correspondientes, la sociedad civil:

*"Es un contrato a través del cual 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".<sup>13</sup>*

Algunas de las características con las que cuentan las sociedades civiles son:

---

<sup>13</sup> Artículo 2688 del Código Civil Federal, Diario Oficial de la Federación, 2013.

- Contrato bilateral o plurilateral. Bilateral cuando intervienen dos socios, plurilateral cuando intervienen más de dos.
- Contrato oneroso. En virtud de que los socios reciben provechos y gravámenes recíprocos, sin constituir una especulación comercial.
- Contrato formal. Supuesto que el contrato de sociedad civil deba formularse ante notario público.

En ocasiones es posible que por la similitud de sus características suela confundirse las sociedades civiles con las asociaciones por ello es necesario definir lo que significa una asociación la cual se define como un convenio celebrado entre dos o más asociados, mediante el cual aportan algo en común, generalmente recursos, conocimientos, esfuerzo o trabajo, para realizar un fin común lícito preponderantemente no económico.

Notemos que la diferencia entre Sociedades Civiles y Asociaciones Civiles, es que las primeras realizan un fin común lícito preponderantemente económico, y las asociaciones civiles realizan un fin preponderantemente no económico, es decir, un fin común deportivo, religioso, cultural, etc., sin constituir una especulación comercial.

La Sociedad Civil está regida por el Código Civil Federal, a través de su Título Décimo Primero, y se va a considerar así cuando sea una sociedad en donde los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos (socios capitalistas) o esfuerzos (por medio de su trabajo socios industriales) para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico pero que no sea una especulación comercial.

## **2.6.2. Constitución de las Sociedades Civiles.**

En relación con la constitución de la sociedad civil, el Código Civil Federal en su artículo 2690 dispone que el contrato de sociedad debe constar por escrito, pero se hará constar en escritura pública cuando algún socio transfiera a la sociedad bienes cuya enajenación deba hacerse en escritura pública. Es decir, que la formalidad de la escritura pública no constituye una exigencia indispensable para la constitución de una sociedad civil; sin embargo, como el artículo 2694 del CCF, por su parte, dispone que el contrato de sociedad debe inscribirse en el Registro de Sociedades Civiles para que produzca efectos contra tercero, esta inscripción de alguna manera exige el otorgamiento de la escritura pública, ya que en caso contrario habría necesidad de ratificar las firmas, previa identificación de los socios que constituyen la sociedad, ante el Registro Público o ante fedatario. Por esta razón, aun cuando no exista la exigencia legal, es conveniente que el contrato de sociedad sea otorgado en escritura pública, para lo cual habrá necesidad de cumplir con las formalidades generales correspondientes a la constitución de todas las personas morales y, en particular, la tramitación del permiso que para ese efecto debe otorgar la Secretaría de Economía con los propósitos que ya señalamos.

El contenido del contrato de sociedad está regulado por el artículo 2693. Este contenido es el siguiente:

- I. Los nombres y apellidos de los otorgantes que son capaces de obligarse; es decir, la identificación de los socios que integren la sociedad, con el requisito evidente e innecesario mencionado por la Ley en este punto, de que tengan capacidad legal para obligarse, ya que por la naturaleza contractual de la constitución de la sociedad le son aplicables todas las reglas correspondientes a los actos jurídicos, y por tanto, dicho requisito se entiende supuesto.

- II. La razón social; es decir, el nombre elegido para la sociedad. No existe en la Ley regla alguna acerca de la forma de constituir la razón social; únicamente señala el artículo 2699 del CCF que después de la razón social se agregarán las palabras sociedad civil; es decir, la identificación de la naturaleza de la sociedad, pudiendo dicha razón social ser formada libremente por los socios. En la vida jurídica es común que la razón social se forme con los nombres o apellidos de los o de algunos de los integrantes.
- III. El objeto de la sociedad. A este respecto cabe señalar que la única limitación que establece la Ley es el relativo a que la actividad o finalidad que pretenda realizar la sociedad civil tenga un carácter preponderantemente económico, sin constituir una especulación comercial; sin embargo, la realidad es que la posibilidad de emprender prácticamente cualquier clase de actividad lícita queda comprendida dentro del objeto de la sociedad.
- IV. El importe del capital social y la aportación con que cada socio debe contribuir. A diferencia de la asociación civil, en la que no existe un capital, en la sociedad civil sí existe el capital y los socios contraen la obligación de hacer aportaciones que pueden consistir en una cantidad de dinero, en otros bienes, o en lo que la Ley denomina su industria; es decir en ciertos servicios. Las aportaciones deben estar especificadas en el acta constitutiva o bien en las reformas que con posterioridad se acuerden. Las modalidades para efectuar las aportaciones quedan también a voluntad de los socios, ya que la Ley simplemente señala que la aportación de bienes puede implicar la transmisión de su dominio a la sociedad, salvo que expresamente se pacte otra cosa, con lo que se abre la posibilidad para que las aportaciones se efectúen incluso sin que haya transmisión de

propiedad a favor de la sociedad, sino simplemente el uso o goce temporal de bienes o cualquiera otra modalidad, como la constitución de derechos reales a favor de la sociedad, como podría ser el usufructo o el uso.

La ausencia de alguno de los requisitos señalados da lugar a que los socios puedan solicitar, en cualquier tiempo, que se haga la liquidación de la sociedad. Sin embargo, mientras la liquidación no sea solicitada, el contrato produce todos sus efectos entre los socios y ellos no pueden oponer a terceros que hubieran contratado con la sociedad la falta de forma del contrato o el incumplimiento de alguno de estos requisitos, para eludir el cumplimiento de alguna de las obligaciones que hubieran contraído. Esto se desprende de lo dispuesto en el párrafo final del artículo 2693 del CCF, en relación con lo preceptuado por el artículo 2691 del CCF.

Si se llegara a constituir una sociedad civil para la realización de un objeto que resulte ilícito, la Ley dispone que a solicitud de cualquiera de los socios o de un tercero interesado se declare la nulidad de la sociedad, misma que deberá ponerse en liquidación. En este caso, después de pagadas las deudas contraídas por la sociedad, se concede el reembolso de las aportaciones efectuadas por los socios, y las utilidades se destinarán a los establecimientos de beneficencia pública que determine la autoridad, teniendo en cuenta que los socios no pueden beneficiarse de una actividad ilícita.

Una sociedad civil puede estar integrada por dos o más personas. La Ley no fija límites mínimos o máximos en el número de socios, ni aclara si dichos socios deben ser necesariamente personas físicas o pueden ser personas morales.

Siguiendo el mismo razonamiento expuesto a propósito de las asociaciones civiles, podemos señalar, igualmente, que tratándose de las sociedades, pueden

ser socios de las mismas las personas físicas o las personas morales. En este último caso, bastará que de conformidad con la propia escritura constitutiva de la persona moral correspondiente se determine la posibilidad de formar parte de otras sociedades, para que dicha persona moral pueda convertirse en socio de una sociedad civil.

### **2.6.3. Derechos y obligaciones de los socios.**

Por lo que corresponde a los derechos de los socios, que pueden agruparse también en derechos de contenido económico y derechos de contenido corporativo, podemos enumerar los siguientes:

1.- Derechos de contenido económico correspondientes a la participación en las utilidades de la sociedad, así como en el capital de la misma. El CCF establece que los socios pueden determinar la proporción en que deben repartirse las utilidades, concediendo con ello una amplia libertad para convenir lo correspondiente en la escritura constitutiva. Este derecho tiene como limitación exclusiva la prohibición que conforme a la Ley existe para que se excluya a alguno o algunos de los socios en la participación de las utilidades correspondientes. El artículo 2728 del CCF se refiere a este principio general, mismo que es desarrollado en algunas otras reglas como la que corresponde al reparto en las utilidades en forma proporcional a las aportaciones, en el caso de que en el contrato constitutivo no hubiese sido convenido algo distinto.

Por lo que corresponde a la participación en el patrimonio de la sociedad, dicho derecho deriva también de lo dispuesto por el artículo 2728 del CCF y su consecuente, el artículo 2729, de los que se desprende que los socios pueden retirar de la sociedad el equivalente a sus aportaciones y que una vez repartido el capital mediante la devolución de las mismas, los excedentes constituirán un

reparto de utilidades. La Ley contiene una serie de principios, para la participación de los socios en las utilidades y las pérdidas.

2.- Otro derecho tienen los socios, que es el de participar en la administración de la sociedad. Este derecho puede ser ejercido por alguno o algunos de los socios o por la totalidad de ellos, según se haya convenido o en ausencia de convenio, respectivamente. El artículo 2719 del CCF dispone que cuando la administración no se hubiere limitado a alguno de los socios, todos tendrán derecho de concurrir a la dirección y manejo de los negocios comunes, caso en el cual las decisiones serán tomadas por mayoría. Asimismo, el artículo 2713 del CCF dispone que las facultades que no se hubieran concedido a los administradores serán ejercitadas por todos los socios, resolviéndose igualmente los asuntos por mayoría de votos.

De conformidad con lo anterior, este derecho se encontrará también regulado por lo que se disponga en la propia escritura constitutiva y en ausencia de pacto, operará la regla dispuesta por la Ley de que todos los socios participan en la administración de la sociedad.

3.- Vinculado con el derecho anterior, los socios tienen el derecho de examinar el estado de los negocios sociales y de exigir para este fin la presentación de libros, documentos y papeles, con el objeto de que puedan hacer las reclamaciones correspondientes. Este derecho es irrenunciable, como lo dispone el artículo 2710 del CCF.

Derivado también de este derecho está el de exigir las cuentas correspondientes al socio o socios administradores, obligación que para éstos establece el artículo 2718 del CCF.

4.- Los socios tienen derecho de transmitir su participación en la sociedad. Para este efecto, el artículo 2705 del CCF condiciona la transmisión a la obtención del

consentimiento previo y unánime de los demás coasociados, salvo pacto en contrario. En este sentido, podríamos señalar que mediante la disposición correspondiente en la escritura constitutiva, los socios pueden transmitir libremente los derechos que representen su participación en la sociedad.

Como ya señalamos, ese derecho no se encuentra representado por un documento o título que lo incorpore, sino que el mismo, deriva de lo establecido en la escritura constitutiva. A pesar de esto, no encontramos inconveniente legal en que, en virtud del principio de autonomía de la voluntad de las partes y atendiendo al carácter contractual de la sociedad, los socios puedan convenir en la emisión de documentos representativos de su participación en la sociedad. La forma, términos y modo de circulación de estos títulos deberán estar determinadas en la propia escritura constitutiva. Ante el silencio de ella, operaría el principio legal en el sentido de que es intransmisible la calidad de socio, salvo con el consentimiento previo y unánime de los demás socios. Esta disposición atiende también el carácter de sociedad de personas que es inherente a la sociedad civil.

5.- El artículo 2703 del CCF consagra el derecho de los socios para separarse de la sociedad. Este derecho puede ejercitarse en el caso en que una asamblea acuerde la realización de un aumento de capital que obligue a los socios a realizar nuevas aportaciones. Los socios inconformes, que no hubieran participado en la decisión de la asamblea, tendrán derecho a separarse de la sociedad. Este derecho de separación plantea el problema correspondiente a la devolución o reembolso de las aportaciones efectuadas, ya que el artículo 2708 del CCF dispone que el socio excluido es responsable de la parte de pérdidas que le corresponda y los otros socios pueden retener la parte del capital y utilidades de aquél, hasta concluir las operaciones pendientes al tiempo de la separación, debiendo hacerse hasta entonces la liquidación correspondiente. Como la Ley no regula la forma de operar la separación, a menos que los estatutos sociales prevengan las reglas aplicables correspondientes, sería aplicable el principio

enunciado en el artículo 2708 del CCF, por más que dicho artículo se refiera al caso de exclusión del socio cuando exista alguna causa para ello prevista en los propios estatutos.

6.- El artículo 2706 del CCF regula el derecho del tanto. Es decir, el derecho de preferencia que tienen los demás socios para adquirir, cuando alguno de ellos desee transmitir la parte que le corresponda. Este precepto establece reglas elementales para el ejercicio del derecho del tanto como es el que si varios socios quieren hacer uso de él, les competará en la proporción que representen. El término para hacer uso del derecho del tanto es de ocho días, contados desde que reciban aviso del que pretende enajenar.

Sobre el particular cabrá señalar nuevamente que este derecho podría ser modificado en sus términos y aun suprimido por acuerdo de los socios establecido en los estatutos de la sociedad. Así como se prevé que se regule en el contrato constitutivo el caso de transmisión libre por parte de los socios, como consecuencia de ello se puede eliminar el derecho de preferencia concedido por el precepto que comentamos.

7.- Un derecho corporativo fundamental de los socios es el derecho de voto. Las decisiones en la sociedad se toman por conducto de la asamblea, a la que pueden concurrir los socios y ejercitar el derecho de voto correspondiente. La Ley, en ausencia de disposición en la escritura constitutiva, dispone en algunos casos que la decisión sea tomada por la totalidad de los socios para la validez de las decisiones correspondientes, como es la revocación de los nombramientos de administradores, hechos en la propia escritura social, el caso de exclusión de algún socio por infracción a los dispuesto en los estatutos, la transmisión de derechos y la admisión de nuevos socios. Fuera de estos casos y teniendo en cuenta siempre lo acordado en la escritura constitutiva, las decisiones en las asambleas correspondientes serán tomadas por la mayoría de votos de los socios.

La Ley dispone en su artículo 2713 del CCF, del que se puede desprender una regla para el cómputo de los votos, que la mayoría se computará por cantidades; es decir, atendiendo a la naturaleza e importancia económica de la participación de los socios, pero cuando una sola persona represente el mayor interés y se trate de sociedades de más de tres socios, se necesita por lo menos el voto de la tercera parte de los socios, considerados individualmente y con independencia del monto de sus aportaciones.

8.- También consigna la Ley el derecho de los socios para pedir la liquidación de la sociedad en los casos dispuestos por la misma, como son la falta de forma del contrato constitutivo (artículo 2691 del CCF), la realización de un objeto ilícito (artículo 2692 del CCF) y por la falta de alguno de los requisitos establecidos por la Ley para la escritura constitutiva. Este último derecho, el de pedir la disolución de la sociedad, atañe a la responsabilidad subsidiaria, solidaria e ilimitada que la Ley atribuye a los socios, pues solicitando dicha disolución, los socios pueden quedar eximidos de dicha responsabilidad.

Siguiendo las disposiciones legales, podríamos señalar como parte de las principales obligaciones las siguientes:

1.- La obligación de efectuar las aportaciones en los términos establecidos en el contrato de sociedad. El artículo 2703 del CCF dispone expresamente que a menos que se haya pactado en el contrato de sociedad, no puede obligarse a los socios a hacer una nueva aportación para ensanchar los negocios sociales. Es decir, la obligación de efectuar las aportaciones correspondientes se limita a lo expresamente pactado en el propio contrato de sociedad. Ahora bien, si con posterioridad a la constitución se acordara un incremento en el capital que diera lugar a la realización de nuevas aportaciones por parte de los socios, si dicho acuerdo fuera tomado por mayoría, los socios que no estén conformes tienen el derecho de separarse de la sociedad. Las formalidades que corresponden a las

aportaciones dependerán de la naturaleza de los bienes aportados, ya que si la obligación consiste en la entrega de la propiedad de bienes inmuebles o en la constitución de derechos reales sobre los mismos a favor de la sociedad, se deberá otorgar la escritura pública correspondiente; asimismo, si se tratara, por ejemplo, de la transmisión del uso de marcas o patentes, sería necesario formalizar el acuerdo correspondiente para su inscripción y debida protección de los terceros que contraten con la sociedad.

2.- Como consecuencia de la aportación de bienes, los socios quedan obligados al saneamiento para el caso de evicción de las cosas que aporten a la sociedad, como si se tratara de cualquier enajenante; asimismo, deberán indemnizar a la sociedad por los defectos de las cosas que transmitan. Si lo que se transmite es solamente el uso o aprovechamiento de determinados bienes, su responsabilidad en la aportación se rige por los principios que determinan las obligaciones entre un arrendador y un arrendatario, lo anterior se desprende de lo dispuesto por el artículo 2702 del CCF.

3.- Entre las obligaciones de los socios se debe destacar de manera principal la correspondiente a la garantía subsidiaria, ilimitada y solidaria de los socios que administren, respecto de las obligaciones que contraiga la sociedad. La responsabilidad de los socios que no participen en la administración de la sociedad se limita a su aportación, salvo que algo en contrario se hubiera pactado en el contrato constitutivo correspondiente. La disposición del artículo 2704 del CCF que se refiere a esta obligación, parte de la consideración de que la existencia de la sociedad depende de la calidad de las personas que la integran, más que del capital que representan. En esta virtud, son las personas mismas y particularmente aquellos que tienen relaciones con terceros al representar a la sociedad, los que deben responder por los actos celebrados en nombre de la sociedad.

La responsabilidad enunciada es de carácter subsidiario; es decir, solamente se hará responsables a los socios administradores en el caso de que el capital de la sociedad resulte insuficiente para hacer frente a las obligaciones contraídas por la sociedad. Esta responsabilidad es ilimitada y solidaria; es decir, no tiene un monto y dicha responsabilidad puede hacerse efectiva por el total de la misma, indistintamente, sobre cualquiera de los socios administradores.

Como el artículo 2704 del CCF deja a salvo la responsabilidad de los socios que no administren, salvo lo que se convenga en el contrato constitutivo, dicho contrato podría también establecer la forma de hacer efectiva la responsabilidad entre los socios correspondientes, pero no puede eximir de dicha responsabilidad ilimitada, solidaria y subsidiaria a los socios administradores respecto de los terceros.

Otra obligación de importancia para los socios es la contribución en las pérdidas en que incurra la sociedad. El artículo 2730 del CCF dispone que si al liquidarse la sociedad no quedaren bienes suficientes para cubrir los compromisos sociales y devolver sus aportes a los socios, el déficit se considere pérdida y se repartirá entre los socios. La Ley contiene una serie de reglas acerca de la determinación de las utilidades y pérdidas que en su oportunidad comentaremos.

El artículo 2709 del CCF establece también a cargo de los socios una obligación de abstención, ya que determina que habiendo socios especialmente encargados de la administración, los demás no podrán contrariar ni entorpecer las gestiones de aquéllos, ni impedir sus efectos. Esta disposición tiene relación con la correspondiente que determina la responsabilidad subsidiaria, solidaria e ilimitada de los socios administradores; como consecuencia de ella, si hay socios que no participan en la administración y que por lo tanto no están sujetos a esta responsabilidad, deben abstenerse de realizar todo acto que entorpezca la gestión

de los socios administradores, ya que ellos responderán frente a terceros de las obligaciones contraídas en nombre de la sociedad.

#### **2.6.4. Órganos de la Sociedad Civil.**

Los entes colectivos, como en el caso de la sociedad civil, para expresar la voluntad que como persona en el derecho les corresponde, necesitan de órganos de decisión y de representación que ejerciten los derechos y cumplan con las obligaciones correspondientes. Tales órganos para la decisión y representación de las sociedades civiles se conforman por la asamblea; es decir, la reunión de los socios que integran la sociedad; y la administración, que puede recaer en uno o más socios.

El Código Civil Federal es omiso en cuanto a las reglas para la constitución y operación de las asambleas. Simplemente, de las disposiciones correspondientes se puede inferir que las decisiones correspondientes a la vida de la sociedad deberán ser tomadas por los socios en forma unánime, en los casos en que así lo determina la Ley y la escritura constitutiva no disponga cosa en contrario, o por mayoría de votos. También señalamos ya en un punto anterior que la mayoría de votos se conforma en función del interés económico, salvo que dicha mayoría se concentre en una sola persona y se trate de sociedades con más de tres socios, en cuyo caso la mayoría se conforma por el número de personas.

Ante la omisión de la Ley, las asambleas se pueden conformar libremente y su funcionamiento queda a la libre determinación de los socios, conforme a las reglas que convengan en la escritura constitutiva correspondiente. Para este efecto, la escritura respectiva deberá señalar la forma de convocar a las asambleas, el derecho que corresponda a los socios para solicitar que dichas asambleas sean convocados, la forma de integrar el quórum de asistencia correspondiente para que una asamblea se considere legalmente instalada, y la forma de obtener la

votación respectiva. Si conforme a lo que antes hemos señalado, las decisiones en las asambleas son unánimes o mayoritarias, la conformación de la asistencia correspondiente necesariamente deberá responder a dichas reglas, ya que únicamente es posible tomar decisiones por mayoría de socios, si la mayoría se encuentra presente.

Por lo que corresponde a la administración de la sociedad, ésta necesariamente debe recaer en uno o más socios.

La forma de administrar la sociedad es también función a determinar por el propio contrato constitutivo; sin embargo, si éste fuera omiso, la Ley dispone que a la administración concurrirán todos los socios. La razón de la disposición legal estriba en la ya señalada responsabilidad subsidiaria, ilimitada y solidaria en que incurren los socios administradores respecto de las obligaciones contraídas por la sociedad.

Los artículos del 2709 al 2719 del CCF, contienen las reglas de lo que se establece en lo correspondiente a la administración de la sociedad. De estas reglas son destacables las que contiene el artículo 2712 del CCF, en el sentido de que los socios administradores ejercerán las facultades que fueren necesarias para el desarrollo de la actividad social, pero requieren autorización expresa de los demás socios para enajenar los bienes de la sociedad, para constituir gravámenes sobre dichas cosas o para obtener préstamos. Estas limitaciones, es necesario reiterarlo, están sujetas a lo que en contrario se establezca en los estatutos sociales.

También es importante señalar que el artículo 2714 del CCF permite que los socios encargados de la administración actúen en forma indistinta y realizando cada uno de ellos por separado los actos administrativos que crea oportunos. Esto significa que, mediante el acuerdo correspondiente, se puede constituir una

administración colectiva, sin que la misma necesariamente constituya un consejo, ya que por otro lado el artículo 2715 del CCF dispone también que si se ha convenido en que un administrador nada pueda practicar sin concurso de otro, solamente podrá proceder de manera distinta en caso de que pudiera resultar un perjuicio grave e irreparable a la sociedad.

De las disposiciones mencionadas es posible concluir que el hecho de que se designen a dos o más socios para ejercer la administración de la sociedad no trae por consecuencia necesaria la conformación de un consejo de administración que exija la participación conjunta o la decisión mayoritaria de los socios que administren. Esta conclusión se corrobora por lo dispuesto en el artículo 2717 del CCF en donde señala que las obligaciones que sean contraídas por la mayoría de los socios encargados de la administración, sin conocimiento de la minoría, o contra su voluntad expresa, serán válidas, pero los que las hayan contraído serán personalmente responsables frente a la sociedad de los perjuicios que por ellas se cause. Esto confirma no solamente la responsabilidad solidaria de los socios, sino la responsabilidad personal de los socios administradores.

Será necesario tener en consideración las disposiciones mencionadas para, en el momento de constituir una sociedad, establecer el mayor número de reglas posibles sobre la conformación del órgano de administración, los alcances de sus facultades y las responsabilidades correspondientes, a fin de no quedar colocados en los supuestos que la Ley regula en caso de omisión.

#### **2.6.5. Patrimonio de la Sociedad Civil.**

La sociedad civil es una sociedad de personas; es decir, un ente en el que el carácter o calidad de los miembros que la integran resulta más relevante respecto de las aportaciones económicas de los mismos.

El Código Civil Federal alude en diversos preceptos al capital social. Este se integra con las aportaciones que efectúen los socios, las cuales pueden consistir en una cantidad de dinero, en otros bienes o en su industria, como lo dispone el artículo 2689 del CCF.

El carácter de la aportación determinará el carácter del socio. Así, el socio que aporte dinero o bienes tendrá el carácter de socio capitalista, mientras que el socio que aporte su industria tendrá el carácter de socio industrial. Esta división es importante para los efectos de la liquidación de la sociedad, porque en el capítulo correspondiente el Código Civil Federal establece las reglas de participación de cada uno de los tipos de socios en las utilidades de la empresa así como respecto de las pérdidas, si las hubiere.

Es importante señalar que la Ley admite expresamente la posibilidad de que las aportaciones de bienes se efectúen con carácter no traslativo. Es decir, que el socio aportante conserve la propiedad de los bienes correspondientes y transfiera a la sociedad únicamente el uso o goce de los mismos por un tiempo determinado. Esta situación acarrea en la práctica algunos problemas que, al no ser resueltos por la Ley, deben ser abordados en la escritura constitutiva o en la reforma que corresponda al acuerdo de aportación correspondiente.

Por otro lado, es de observar que cuando se trata de aportaciones traslativas de propiedad, la Ley dispone que debe otorgarse mediante la escritura pública correspondiente, cuando se trate de bienes para cuya enajenación sea necesario cumplir con esa formalidad. En términos generales, esta situación sería la que corresponda a los bienes inmuebles.

Como la aportación puede consistir en toda clase de bienes, en cada caso particular será necesario observar las formalidades correspondientes a fin de garantizar tanto los derechos de la sociedad respecto de la titularidad, uso o goce

de los bienes correspondientes, como los derechos de los terceros que contraten con la propia sociedad. Esto, sin perjuicio de la responsabilidad subsidiaria, solidaria e ilimitada que corresponda a los socios administradores.

Por lo que corresponde a la aportación consistente en la industria del socio, es necesario señalar que la Ley únicamente establece reglas para la determinación de la participación de dichos socios tratándose de la liquidación de la sociedad, por lo que quedará en la esfera de la autonomía de la voluntad de las partes la posibilidad de determinar las reglas conforme a las cuales deberá ser valorada dicha aportación para los efectos legales correspondientes. Esto significa que los socios tienen la más amplia libertad para determinar el monto de la participación de un socio, cuando éste aporta determinados servicios a la sociedad. Esta libertad quedará limitada por la protección de los intereses de los terceros, ya que el capital correspondiente, al estar representado por servicios, no tiene una determinación en bienes tangibles.

La forma de integrar el capital social deberá constar en la escritura constitutiva o en sus respectivas reformas, ya que constituye un elemento esencial que debe darse a conocer a los terceros con quienes la sociedad tenga operaciones, para los efectos de la determinación de las responsabilidades correspondientes.

Por otro lado, el capital social, como ya lo señalamos, se encuentra especificado en el propio contrato constitutivo, pero no da lugar a la expedición de un título representativo de las correspondientes aportaciones. Aplicando el principio de autonomía de la voluntad de las partes, dichos títulos podrían llegar a ser expedidos, siempre que así se acuerde en la propia escritura constitutiva y se determinen los lineamientos o reglas para la expedición de los mismos, así como para la circulación de ellos, en su caso.

Los derechos derivados de la conformación del capital social como consecuencia de las aportaciones constituyen la medida de la participación de los socios en la sociedad. A este respecto cabe señalar que el artículo 2696 del CCF establece que “Será nula la sociedad en que se estipule que los provechos pertenezcan exclusivamente a alguno o algunos de los socios y todas las pérdidas a otro u otros”, con lo cual regula la situación de los socios, puesto que si bien es cierto que ellos pueden convenir libremente en las participaciones que les correspondan, dichas participaciones se encuentran limitadas por esta regla.

Es importante recordar que el capital social de la sociedad deberá quedar determinado en la escritura constitutiva correspondiente, lo que implica la determinación de todas las reglas inherentes a la conformación de dicho capital, ya que de no ser así, cualquier modificación que implique la realización de nuevas aportaciones deberá ser efectuada mediante el consentimiento unánime de todos los socios, pues en caso contrario los socios minoritarios tienen derecho a separarse de la sociedad.

#### **2.6.6. Disolución y liquidación de la Sociedad Civil.**

Acentuando el indicado carácter de sociedad de personas que tienen las sociedades civiles, el artículo 2720 del CCF enumera las causas de disolución de la sociedad. Estas son:

- I. Por consentimiento unánime de los socios;
- II. Por haberse cumplido el término prefijado en el contrato de sociedad;
- III. Por la realización completa del fin social, o por haberse vuelto imposible la consecución del objeto de la sociedad;
- IV. Por la muerte o incapacidad de uno de los socios que tenga responsabilidad ilimitada por los compromisos sociales, salvo que en la escritura constitutiva

se haya pactado que la sociedad continúe con los sobrevivientes o con los herederos de aquél;

- V. Por la muerte del socio industrial, siempre que su industria haya dado nacimiento a la sociedad.
- VI. Por la renuncia de uno de los socios, cuando se trate de sociedades de duración indeterminada y los otros socios no deseen continuar asociados, siempre que esa renuncia no sea maliciosa ni extemporánea; y
- VII. Por resolución judicial.

Habiendo tenido lugar la causa de disolución de la sociedad, y salvo el caso de la resolución judicial, será necesario celebrar una asamblea en la que dicha causa se haga constar, a fin de que, protocolizada que sea ante fedatario público o mediante su ratificación ante el Registro Público correspondiente, se inscriba en el Registro de Sociedades. Este requisito es indispensable para que la disolución de la sociedad surta efecto frente a terceros.

Disuelta la sociedad se pondrá en estado de liquidación, la cual se practicará dentro del plazo de 6 meses, salvo pacto en contrario, como lo dispone el artículo 2726 del CCF. La liquidación dará lugar a que las operaciones pendientes de la sociedad se concluyan, agregando a la razón social de la sociedad las palabras en liquidación. Esta puede llevarse a cabo por todos los socios, salvo que se hubiera convenido en nombrar liquidadores o que los mismos estuvieran ya designados en la escritura social.

Como en toda sociedad, la liquidación de la sociedad civil tendrá como finalidad cubrir los compromisos sociales y devolver a los socios las aportaciones que hubieren efectuado.

Considerando siempre lo que al efecto dispongan los estatutos de la sociedad civil, es necesario tener en cuenta, ante el silencio de los mismos, diversas reglas consagradas en el Código Civil Federal.

Si una sociedad continúa realizando actividades a pesar de haber transcurrido el término para el cual fue constituida, si no se ha llevado a cabo el proceso de liquidación correspondiente, la sociedad se entenderá prorrogada en su duración por tiempo indeterminado, sin necesidad de nueva escritura social. En este caso su existencia podrá ser demostrada por todos los medios de prueba correspondientes. Esta regla constituye una excepción a la situación normal tratándose de otras personas morales, cuya terminación del plazo para el cual fueron constituidas da lugar a que se inicie, por cualquier interesado, el proceso de liquidación correspondiente.

Si la muerte de un socio no produce la disolución de la sociedad, se deberá proceder a la liquidación de la parte que le correspondía a su sucesión. Los herederos del socio fallecido tendrán derecho al capital y a las utilidades que al socio finado le hubieren correspondido al momento del fallecimiento y en lo sucesivo únicamente tendrán injerencia en lo que corresponda a los derechos adquiridos o a las obligaciones contraídas por el socio fallecido.

Las pérdidas correspondientes a la sociedad serán distribuidas entre los socios en la forma prevista en los estatutos sociales o, en ausencia de previsión, en la misma proporción en que se hubiera pactado lo correspondiente a las utilidades.

Por lo que corresponde a la participación del socio industrial en las utilidades, habiendo sido omisa la escritura constitutiva de la sociedad, el artículo 2732 del CCF establece las reglas siguientes:

- I. Si el trabajo del socio industrial pudiera ser hecho por otro, le corresponderá la misma participación que hubiera correspondido por razón de sueldos u honorarios. Esta misma regla es aplicable si son varios los socios industriales.
- II. Si el trabajo no pudiere ser hecho por otro, su cuota será igual a la del socio capitalista que represente la mayor participación.
- III. Si solo hubiere un socio industrial y otro capitalista, se dividirán entre sí por partes iguales las ganancias.
- IV. Si son varios los socios industriales y están en el caso de la fracción II, llevarán entre todos la mitad de las ganancias y la dividirán entre sí por convenio y a falta de éste por decisión arbitral.

Otras reglas, derivadas de los artículos 2733, 2734 y 2735 del CCF, aplicables a los socios industriales, son las siguientes:

- Si el socio industrial hubiere hecho también aportaciones de capital, el tratamiento para cada una de las partes se considerará por separado.
- Si la sociedad no realiza ganancias, el capital a reembolsar se distribuirá exclusivamente entre los socios capitalistas.

Los socios industriales no responderán de las pérdidas, salvo pacto en contrario. Sobre este último punto es necesario hacer notar que si la sociedad no llega a tener utilidades, es probable que el socio industrial si participe en las pérdidas, ya que es evidente que, de no haber recursos, no tendrá derecho a percibir remuneración por los servicios que hubiere aportado, lo cual importa una participación en las pérdidas correspondientes de la sociedad.

Con respecto a todos los puntos anteriores, la disolución y liquidación de la sociedad deberán ser reglamentadas en los propios estatutos sociales, para prever la situación concreta de las sociedades correspondientes.

## **2.7. Disposiciones Aplicables a las Asociaciones y Sociedades por el Código Civil del Estado de Michoacán de Ocampo.**

La normatividad que regula a las Asociaciones y Sociedades Civiles del Estado de Michoacán de Ocampo es precisamente el Código Civil del Estado de Michoacán de Ocampo, tal legislación la encontramos específicamente en el Libro Quinto, De las Obligaciones, Título Décimo Primero, De las Asociaciones y de las Sociedades y corresponde desde el artículo 1831 hasta el artículo 1895, asimismo realizando un análisis comparativo con el Código Civil Federal referente a los artículos que componen el Libro Cuarto, De las Obligaciones, en el Título Décimo Primero de las Asociaciones y de las Sociedades desde el artículo 2670 al 2735, encontramos que corresponden prácticamente a la misma normatividad tanto a nivel federal como estatal; a excepción del artículo 2690 que se estipula en la Ley Federal más no así en la estatal, cabe mencionar que dicho artículo señala lo siguiente:

*"El contrato de sociedad debe constar por escrito; pero se hará constar en escritura pública, cuando algún socio transfiera a la sociedad bienes cuya enajenación deba hacerse en escritura pública".<sup>14</sup>*

## **2.8. Reformas en Materia de Impuesto Sobre la Renta para Personas Morales con Fines No Lucrativos (PMCFNL) dedicadas a la enseñanza.**

Las iniciativas de reformas fiscales para el ejercicio de 2014 propuesta por el Ejecutivo Federal al H. Congreso de la Unión fueron aprobadas el 31 de octubre de 2013, esto para entrar en vigor a partir del 01 de enero de 2014, entre éstas iniciativas se aprobó una nueva Ley para el Impuesto sobre la Renta y ahí se contempla un cambio importante para las Personas Morales con Fines No Lucrativos dedicadas a la enseñanza, y para lo cual nos permitimos manifestar lo establecido en la exposición de motivos por el Ejecutivo Federal:

---

<sup>14</sup> Artículo 2690 del Código Civil Federal, Diario Oficial de la Federación, 2013.

*"Sociedades o asociaciones civiles dedicadas a la enseñanza y organizadas con fines deportivos.*

*De acuerdo al Código Civil Federal....*

*En este sentido, la evidencia ha demostrado que algunas asociaciones o sociedades civiles dedicadas a la enseñanza y a fines deportivos, reciben cuantiosos ingresos derivados no sólo de las actividades relacionadas con su objeto social, sino de otras que en estricto sentido no forman parte de su labor de enseñanza o impulso al deporte, respectivamente, tales como la venta de libros de texto, cuadernos, uniformes o actividades recreativas extraescolares, en el caso de las dedicadas a la enseñanza, y por la prestación de servicios de entrenamiento físico personalizado, entrenamientos privados, sauna, masajes, tratamientos de relajación y spa, entre otros, tratándose de los llamados clubes deportivos. Al respecto, el Ejecutivo Federal a mi cargo impulsa el papel de las instituciones de enseñanza privadas debido a su participación en el desarrollo educativo nacional; no obstante, se considera necesario establecer parámetros que eviten el abuso de algunas de ellas en perjuicio del erario, **por lo que propone a esa Soberanía que las instituciones de enseñanza privadas sean consideradas no contribuyentes del ISR siempre y cuando mantengan u obtengan autorización del SAT para recibir donativos deducibles**, lo que permitirá, por una parte, tener mayor control y fiscalización por parte de las autoridades hacendarias y, por otra, asegurar un marco de transparencia sobre los ingresos que reciben.*

*En cuanto a las asociaciones o sociedades"...<sup>15</sup>*

Entonces de acuerdo a lo mencionado es indispensable señalar que hasta diciembre de 2013 era requisito indispensable para poder tributar en el Régimen de las Personas Morales con Fines No Lucrativos (PMCFNL) prestar servicios educativos con autorización o reconocimiento de validez oficial en los términos de la Ley General de Educación (LGE), establecido en la LISR Título III (correspondiente a la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013). Por lo que en referencia a lo anterior se establecía en la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2013, lo siguiente:

*"Artículo 95. Para los efectos de esta Ley, se consideran personas morales con fines no lucrativos, además de las señaladas en el artículo 102 de la misma, las siguientes:*

*X. Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza".<sup>16</sup>*

---

<sup>15</sup> Exposición de motivos en iniciativa de Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2013.

<sup>16</sup> Fracción X del artículo 95 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Diario Oficial de la Federación, 2012.

Sin embargo, para el ejercicio de 2014 tal precepto se ve modificado en dicha Ley, estableciendo lo siguiente:

*"Artículo 79. No son contribuyentes del impuesto sobre la renta, las siguientes personas morales:*

*X. Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en términos de esta Ley".<sup>17</sup>*

Dicha modificación resulta fundamental para efecto de la tributación, en materia de Impuesto Sobre la Renta, de las personas morales dedicadas a la enseñanza.

### **CAPÍTULO III. DISPOSICIONES APLICABLES PARA LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS QUE TRIBUTAN EN EL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

#### **3.1. Las Instituciones educativas del sector privado en el Estado de Michoacán que cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la LGE y que deben tributar en el Título II de la LISR en el 2014.**

En seguimiento de lo ya mencionado en el capítulo anterior, para los efectos del artículo 79, fracción X de la LISR, se consideran personas morales con fines no lucrativos, entre otras, las siguientes:

1. Las sociedades o asociaciones civiles de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la LGE, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en términos de esta Ley.

---

<sup>17</sup> Fracción X del artículo 79 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Diario Oficial de la Federación, 2013.

2. Las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en términos de esta Ley.

De lo anterior, se desprende lo siguiente:

1. Las instituciones educativas que encuadren en alguno de los supuestos mencionados, deberán considerarse como personas morales con fines no lucrativos y, por lo tanto, aplicar las disposiciones del Título III de la LISR.

2. Las instituciones educativas que no se ubiquen en alguno de tales supuestos, deberán tributar, para efectos del ISR, conforme al Título II de la ley que regula dicho impuesto. Es decir, como cualquier sociedad mercantil que tributa en el Régimen General de Ley.

### **3.2. Concepto de acciones.**

Se define el concepto de acción de la siguiente manera:

*"Cada una de las partes iguales en que está dividido el capital de una sociedad, representada por un título nominativo, y que acredita a su poseedor la calidad de accionista de la empresa y lo hace sujeto a los derechos y obligaciones que ello significa".<sup>18</sup>*

En caso de que la LISR haga referencia a acciones, se entenderán incluidos, entre otros, los títulos siguientes:

1. Las partes sociales.

2. Las participaciones en asociaciones civiles.

---

<sup>18</sup> Moderno Diccionario de Contabilidad, 5a. Edición, México, 2004.

Igualmente, cuando se haga referencia a accionistas, quedarán comprendidos los titulares de las partes sociales y de las participaciones mencionadas.

De lo anterior, se concluye lo siguiente:

1. Las partes sociales de las sociedades civiles y las participaciones de las asociaciones civiles, fiscalmente se consideran acciones.

2. Los socios de las sociedades civiles poseedores de partes sociales, así como los asociados de las asociaciones civiles, tenedores de participaciones, se considerarán accionistas para efectos fiscales (artículo 7, segundo párrafo de la LISR).

### **3.3. Ingresos acumulables de las Personas Morales dedicadas a la enseñanza que tributan en el Título II.**

De conformidad al artículo 16 de la LISR para los efectos de este impuesto, las personas morales acumularán el total de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los que provengan de establecimientos en el extranjero.

Asimismo, las personas morales consideradas como no residentes en México, acumularán los ingresos obtenidos a través de sus establecimientos permanentes, o cuando no teniendo este último, deberán acumular los ingresos que provengan de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional.

#### **Ingresos en efectivo.**

Ingresos en efectivo son las cantidades percibidas por una entidad, por concepto de una contraprestación pactada, los cuales provienen de fuentes normales o

propias del giro de la misma, además se deberán considerar los ingresos obtenidos en forma extraordinaria. Entendiéndose también los pagos por contraprestaciones ya sea en cheque, transferencia bancaria, divisas, pagos con tarjeta de crédito o débito.

### **Ingresos en bienes.**

En los casos en que el ingreso percibido sea mediante bienes distintos al efectivo, deberá considerarse ingreso gravable en el momento de consumarse la transferencia de propiedad y haberse determinado el valor de dichos bienes, es decir, el ingreso se obtendrá en el momento de celebrar el acto o cuando se entregue total o parcialmente el bien.

La cuantificación de los bienes se hará en moneda nacional en la fecha de la realización del acto de comercio que le de origen, de acuerdo a las cotizaciones o valores en el mercado o en su defecto el valor del avalúo.

Cabe aclarar que esto no será aplicable en los casos en los que se realicen transacciones en moneda extranjera, pues en este caso se considerara el tipo de cambio de la moneda de que se trate al día de la fecha de adquisición, mismo que será publicado por el Banco de México.

### **Ingresos en Servicios.**

Cuando por motivo de la prestación de un servicio se proporcionen bienes o se otorgue el uso o goce temporal al prestatario, se considerará como ingreso por el servicio o como valor de este, el importe total de la contraprestación a cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate.

## **Ingresos en Crédito.**

Consiste en el diferimiento real del ingreso, ya sea en efectivo, en bienes o servicios. El incremento real en este caso, se presenta cuando el contribuyente genera un derecho de crédito exigible hacia un deudor con base en el precio de un bien o una contraprestación pactados.

## **Otros Ingresos Acumulables.**

El artículo 18 de la LISR, señala además que se consideraran ingresos acumulables además de los señalados anteriormente los siguientes:

1. Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda, conforme a las leyes fiscales; es decir, se considerará una acumulación de los ingresos que presuntivamente determine la propia autoridad en el ejercicio de sus facultades para comprobar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.
2. La ganancia derivada de la transmisión de propiedad de bienes por pago en especie. Cuando una Persona Moral tenga la posibilidad de realizar el pago a un acreedor mediante la entrega de un bien de su propiedad, es factible que se constituya un ingreso acumulable, siempre que el valor del avalúo resulte mayor respecto del monto original del activo fijo disminuido de su depreciación o amortización acumulada, y desde luego que el acreedor este de acuerdo en recibir la dación en pago.
3. Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles que, de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce, queden a beneficio del propietario. Para estos efectos, el ingreso se considera obtenido al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan

las inversiones, conforme al avalúo que practique la persona autorizada por las autoridades fiscales.

4. La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos, terrenos y acciones. Uno de los elementos necesarios para determinar la ganancia en la venta de activos fijos, es la parte pendiente de deducir a la fecha de la enajenación de dichos activos, la que se obtendrá restando al monto original de la inversión el valor de la depreciación acumulada al momento de la enajenación. Obtenida la parte pendiente de deducir, se comparará contra el precio de venta del activo que se enajena.

El monto original de la inversión deberá actualizarse con respecto a los índices Nacionales de Precios al Consumidor desde la fecha de su adquisición hasta el momento de la enajenación, con la finalidad de obtener una ganancia en venta de activo fijo.

Se considerara también ingreso acumulable la ganancia derivada de la enajenación de acciones, la cual se determinara disminuyendo del ingreso obtenido por acción, el costo promedio por acción de las que enajenen y asimismo se multiplicara por el número de acciones vendidas, obteniéndose la ganancia en venta de acciones. Cabe aclarar que el costo promedio por acción incluirá todas las acciones que el contribuyente tenga de la misma persona moral en la fecha de enajenación, aun cuando no enajene todas ellas. Dicho costo se obtendrá dividiendo el monto original ajustado de las acciones entre el número total de acciones que tenga el contribuyente a la fecha de la enajenación.

5. Los pagos que se perciban por recuperación de un crédito deducido por incobrable. Se considera ingreso acumulable la recuperación de créditos que con antelación a la fecha de dicha recuperación se haya deducido como incobrable para efectos fiscales. Las causas por las que un crédito se considera incobrable

son: porque se haya consumado el plazo de prescripción o antes, si hubiera sido notoria la imposibilidad práctica de cobro.

6. La cantidad que se recupere por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes. Cuando un contribuyente tiene asegurado el valor de sus bienes a través de la cobertura de una póliza de seguros o, en su caso de una fianza y que a consecuencia de un siniestro, pierde dichos bienes, la aseguradora o afianzadora resarcirá el valor que se encuentre garantizado en dicha póliza o fianza de referencia, en este caso, el valor de recuperación se considerara un ingreso acumulable.

En similitud de circunstancias, constituye un ingreso acumulable cuando la recuperación proviene de terceras personas que hayan asumido la responsabilidad de haber ocasionado la pérdida de bienes del contribuyente.

Cuando la pérdida de un activo fijo sea por caso fortuito o fuerza mayor, se considerara una deducción la parte pendiente de deducir de dichos activos, y en consecuencia, el valor de recuperación se considerara ingreso acumulable.

7. Las cantidades que la persona moral obtenga como indemnización para resarcirla de la disminución que, en su productividad haya causado la muerte, accidente o enfermedad de técnicos o dirigentes, deberá acumular dichos ingresos.

8. Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que tales gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquel por cuenta de quien se efectúa el gasto.

9. Los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán únicamente los efectivamente cobrados.

10. El ajuste anual por inflación acumulable, el cual consiste en el ingreso que obtiene el contribuyente por la disminución real de sus deudas.

11. El artículo 76, fracción XVI de la LISR establece que deberán informarse a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las cantidades recibidas por préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital mayores a \$600,000.00. Si se omite la presentación de dicha información, estos conceptos se considerarán ingresos acumulables.

#### **3.4. Ingresos no acumulables de las Personas Morales dedicadas a la enseñanza que tributan en el Título II.**

Las instituciones educativas no considerarán como ingresos acumulables los conceptos siguientes:

1. Aumentos de capital.
2. Pago de la pérdida por sus accionistas.
3. Primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad.
4. Ingresos por revaluación de activos y de capital.
5. Dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.

Lo anterior en base a lo establecido por el artículo 16 de la LISR.

### 3.5. Momento en que se acumulan los ingresos.

Se señala en el artículo 17 de la LISR que las instituciones educativas que tributen en el Título II considerarán obtenidos los ingresos en las fechas que se indican, conforme a lo siguiente:

1. Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los supuestos siguientes, el que ocurra primero:

- a) Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
- b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c) Se cobre o sea exigible, total o parcialmente, el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

Sin embargo, en la fracción I, último párrafo del artículo 17 de la LISR se describe textualmente lo siguiente:

*"Tratándose de los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles y de ingresos por el servicio de suministro de agua potable para uso doméstico o de recolección de basura doméstica que obtengan los organismos descentralizados, los concesionarios, permisionarios o empresas autorizadas para proporcionar dichos servicios, se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada".<sup>19</sup>*

Por lo que se confirma que las instituciones educativas que obtengan ingreso por la prestación de servicios personales independientes, considerarán obtenidos los ingresos en el momento en que cobren, el precio o la contraprestación pactada.

Las instituciones educativas que perciban ingresos por la prestación de servicios personales independientes, acumularán dichos ingresos en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

---

<sup>19</sup> Fracción I, último párrafo del artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Diario Oficial de la Federación, 2013.

Al respecto, es importante conocer en qué casos se considera que una institución educativa percibe ingresos por la prestación de servicios personales independientes. En la LISR no se define el concepto de prestación de servicios personales independientes, sin embargo, para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), en su artículo 14, se considera prestación de servicios independientes, entre otras, las siguientes:

1. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

2. El transporte de personas o bienes.

3. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por la LIVA como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

Se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades mencionadas que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.

Para efectos del párrafo anterior, se entenderá por actividades empresariales, entre otras, las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter.

El Código de Comercio (CCOM), en su artículo 75, indica que, entre otros, son actos de comercio, los siguientes:

1. Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajos o labrados.
2. Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial.
3. Las empresas de transportes de personas o cosas, por tierra o por agua.

De lo anterior se concluye que los servicios de enseñanza tienen la naturaleza de prestación de servicios personales independientes, por lo que los ingresos derivados de dichos servicios se acumularán en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada. Respecto de otro tipo de ingresos que obtenga la institución educativa, deberá observarse si tienen la naturaleza de prestación de servicios personales independientes; ello, con la finalidad de obtener el beneficio de acumularlos hasta que se cobren.

### **3.6. Deducciones autorizadas.**

En términos fiscales una deducción es un gasto que cumple requisitos que establece la Ley que son estrictamente indispensables; es decir, un gasto necesario para obtener el ingreso.

El artículo 25 de la LISR dispone que las instituciones educativas que tributan en el título II de la LISR podrán efectuar deducciones, y las cuales se transcriben a continuación:

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.*
- II. El costo de lo vendido.*
- III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.*
- IV. Las inversiones.*

V. *Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere la fracción II de este artículo.*

VI. *Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo.*

VII. *Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.*

VIII. *El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 44 de esta Ley.*

IX. *Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley.*

X. *Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción no excederá en ningún caso a la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.47 al monto de la aportación realizada en el ejercicio de que se trate. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.53 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.*

*Cuando por los gastos a que se refiere la fracción III de este artículo, los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, éste será deducible siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 27, fracción XVIII de esta Ley".<sup>20</sup>*

Es importante mencionar que en el Sistema Tributario Mexicano, en particular en relación a las personas morales, las deducciones solamente se consideran para el impuesto del ejercicio, y no para los pagos provisionales, lo anterior, según el procedimiento que establece el artículo 14 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que para esto se aplica un coeficiente de utilidad por los ingresos nominales del período para determinar la utilidad fiscal estimada.

---

<sup>20</sup> Artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Diario Oficial de la Federación, 2013

### **3.7. Requisitos de las deducciones autorizadas.**

Si bien es cierto los contribuyentes pueden considerar a las deducciones como un derecho, también es cierto que las mismas deben cumplir con determinados requisitos, pues el legislador incluyó en la Ley de la materia diversos requisitos que se deben cumplir para que sean procedentes. Lo anterior es debido a que se busco la indebida disminución de algunos conceptos, que podrían causarle un perjuicio al Estado.

De conformidad con el artículo 27 de la LISR, las deducciones autorizadas deberán reunir los requisitos siguientes:

1. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, excepto cuando se trate de donativos no onerosos ni remunerativos que satisfagan los requisitos previstos en la LISR y en las reglas generales que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Además, para poder efectuar la deducción de los donativos, éstos se deberán entregar a las entidades siguientes:

- a)** A la Federación, entidades federativas o municipios, sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley, así como a los organismos internacionales de los que México sea miembro de pleno derecho, siempre que los fines para los que dichos organismos fueron creados correspondan a las actividades por las que se puede obtener autorización para recibir donativos deducibles de impuestos.

- b)** A las entidades a las que se refiere el artículo 82 de esta Ley.

- c)** A las personas morales a que se refieren los artículos 79, fracción XIX y 82 de esta Ley.

**d)** A las personas morales a las que se refieren las fracciones VI, X, XI, XX, y XXV del artículo 79 de esta Ley y que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 82 de la misma Ley.

**e)** A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 83 de esta Ley.

**f)** A programas de escuela empresa.

El Servicio de Administración Tributaria publicará en el Diario Oficial de la Federación y dará a conocer en su página electrónica de Internet los datos de las instituciones a que se refieren los incisos b), c), d) y e) de esta fracción que reúnan los requisitos antes señalados.

Tratándose de donativos otorgados a instituciones de enseñanza autorizadas para recibir donativos del Título III de esta Ley, los mismos serán deducibles siempre que sean establecimientos públicos o de propiedad de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, se destinen 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 monto, en este último caso, que señale el Reglamento de esta Ley, se trate de donaciones no onerosas ni remunerativas y siempre que dichas instituciones no hayan distribuido remanentes a sus socios o integrantes en los últimos cinco años.

El monto total de los donativos a que se refiere esta fracción será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se efectúe la deducción. Cuando se realicen donativos a favor de la Federación, de las entidades federativas, de los municipios, o de sus organismos descentralizados, el

monto deducible no podrá exceder del 4% de la utilidad fiscal a que se refiere este párrafo, sin que en ningún caso el límite de la deducción total, considerando estos donativos y los realizados a donatarias autorizadas distintas, exceda del 7% citado.

2. Que cuando esta Ley permita la deducción de inversiones se proceda en los términos de la Sección II, del Capítulo II, del Título II de la LISR.

3. Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

Tratándose de la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse en la forma señalada en el párrafo anterior, aun cuando la contraprestación de dichas adquisiciones no excedan de \$2,000.00. Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el primer párrafo de esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios financieros.

Los pagos que se efectúen mediante cheque nominativo, deberán contener la clave en el registro federal de contribuyentes de quien lo expide, así como en el anverso del mismo la expresión "para abono en cuenta del beneficiario".

4. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

5. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 76 de esta Ley.

Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV, de esta Ley, se podrán deducir siempre que las erogaciones por concepto de remuneración, las retenciones correspondientes y las deducciones del impuesto local por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal independiente, consten en comprobantes fiscales emitidos en términos del Código Fiscal de la Federación y se cumpla con las obligaciones a que se refiere el artículo 99, fracciones I, II, III y V de la presente Ley, así como las disposiciones que, en su caso, regulen el subsidio para el empleo y los contribuyentes cumplan con la obligación de inscribir a los trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social cuando estén obligados a ello, en los términos de las leyes de seguridad social.

6. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente.

En los casos en los que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de adherir marbetes o precintos en los envases y recipientes que contengan los productos que se adquieran, la deducción a que se refiere la fracción II del artículo 25 de esta Ley, sólo podrá efectuarse cuando dichos productos tengan adherido el marbete o precinto correspondiente.

7. Que en el caso de intereses por capitales tomados en préstamo, éstos se hayan invertido en los fines del negocio. Cuando el contribuyente otorgue préstamos a terceros, a sus trabajadores o a sus funcionarios, o a sus socios o accionistas, sólo serán deducibles los intereses que se devenguen de capitales tomados en préstamos hasta por el monto de la tasa más baja de los intereses estipulados en los préstamos a terceros, a sus trabajadores o a sus socios o accionistas, en la porción del préstamo que se hubiera hecho a éstos y expida y entregue comprobante fiscal a quienes haya otorgado el préstamo; los cuales podrán utilizarse como constancia de recibo si en alguna de estas operaciones no se estipularan intereses, no procederá la deducción respecto al monto proporcional de los préstamos hechos a las personas citadas. Estas últimas limitaciones no rigen para instituciones de crédito, sociedades financieras de objeto limitado u organizaciones auxiliares del crédito, en la realización de las operaciones propias de su objeto.

En el caso de capitales tomados en préstamo para la adquisición de inversiones o para la realización de gastos o cuando las inversiones o los gastos se efectúen a crédito, y para los efectos de esta Ley dichas inversiones o gastos no sean deducibles o lo sean parcialmente, los intereses que se deriven de los capitales tomados en préstamo o de las operaciones a crédito, sólo serán deducibles en la misma proporción en la que las inversiones o gastos lo sean.

Tratándose de los intereses derivados de los préstamos a que se refiere la fracción III del artículo 143 de la presente Ley, éstos se deducirán hasta que se paguen en efectivo, en bienes o en servicios.

8. Que tratándose de pagos que a su vez sean ingresos de contribuyentes personas físicas, de los contribuyentes a que se refieren los artículos 72 y 73 de esta Ley, así como de aquéllos realizados a los contribuyentes a que hace referencia el último párrafo de la fracción I del artículo 17 de esta Ley y de los

donativos, éstos sólo se deduzcan cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate, se entenderán como efectivamente erogados cuando hayan sido pagados en efectivo, mediante transferencias electrónicas de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; o en otros bienes que no sean títulos de crédito. Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Cuando los pagos a que se refiere el párrafo anterior se efectúen con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio en que éste se cobre, siempre que entre la fecha consignada en el comprobante fiscal que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre dicho cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses, excepto cuando ambas fechas correspondan al mismo ejercicio.

9. Que tratándose de honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquiera otra índole, éstos se determinen, en cuanto a monto total y percepción mensual o por asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los supuestos siguientes:

**a)** Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.

**b)** Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos, no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente.

c) Que no excedan del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

10. Que en los casos de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se compruebe ante las autoridades fiscales que quien proporciona los conocimientos, cuenta con elementos técnicos propios para ello; que se preste en forma directa y no a través de terceros, excepto en los casos en que los pagos se hagan a residentes en México, y en el contrato respectivo se haya pactado que la prestación se efectuará por un tercero autorizado; y que no consista en la simple posibilidad de obtenerla, sino en servicios que efectivamente se lleven a cabo.

11. Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores. Tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Para los efectos del párrafo anterior, tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

Cuando una persona moral tenga dos o más sindicatos, se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general siempre que se otorguen de acuerdo con los contratos colectivos de trabajo o contratos ley y sean las mismas para todos los trabajadores del mismo sindicato, aun cuando éstas sean distintas en relación con las otorgadas a los trabajadores de otros sindicatos de la propia persona moral, de acuerdo con sus contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

Tratándose de trabajadores no sindicalizados, se considera que las prestaciones de previsión social son generales cuando se otorguen las mismas prestaciones a todos ellos y siempre que las erogaciones deducibles que se efectúen por este concepto, excluidas las aportaciones de seguridad social, sean en promedio aritmético por cada trabajador no sindicalizado, en un monto igual o menor que las erogaciones deducibles por el mismo concepto, excluidas las aportaciones de seguridad social, efectuadas por cada trabajador sindicalizado. A falta de trabajadores sindicalizados, se cumple con lo establecido en este párrafo cuando se esté a lo dispuesto en el último párrafo de esta fracción.

En el caso de las aportaciones a los fondos de ahorro, éstas sólo serán deducibles cuando, además de ser generales en los términos de los tres párrafos anteriores, el monto de las aportaciones efectuadas por el contribuyente sea igual al monto aportado por los trabajadores, la aportación del contribuyente no exceda del trece por ciento del salario del trabajador, sin que en ningún caso dicha aportación exceda del monto equivalente de 1.3 veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año y siempre que se cumplan los requisitos de permanencia que se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

Los pagos de primas de seguros de vida que se otorguen en beneficio de los trabajadores, serán deducibles sólo cuando los beneficios de dichos seguros cubran la muerte del titular o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, que se entreguen como pago único o en las parcialidades que al efecto acuerden las partes. Serán deducibles los pagos de primas de seguros de gastos médicos que efectúe el contribuyente en beneficio de los trabajadores.

Tratándose de las prestaciones de previsión social a que se refiere el párrafo anterior, se considera que éstas son generales cuando sean las mismas para

todos los trabajadores de un mismo sindicato o para todos los trabajadores no sindicalizados, aun cuando dichas prestaciones sólo se otorguen a los trabajadores sindicalizados o a los trabajadores no sindicalizados. Asimismo, las erogaciones realizadas por concepto de primas de seguros de vida y de gastos médicos y las aportaciones a los fondos de ahorro y a los fondos de pensiones y jubilaciones complementarias a los que establece la Ley del Seguro Social a que se refiere el artículo 29 de esta Ley, no se considerarán para determinar el promedio aritmético a que se refiere el cuarto párrafo de esta fracción.

El monto de las prestaciones de previsión social deducibles otorgadas a los trabajadores no sindicalizados, excluidas las aportaciones de seguridad social, las aportaciones a los fondos de ahorro, a los fondos de pensiones y jubilaciones complementarias a los que establece la Ley del Seguro Social a que se refiere el artículo 29 de esta Ley, las erogaciones realizadas por concepto de gastos médicos y primas de seguros de vida, no podrá exceder de diez veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año.

12. Que los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que esta Ley señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a persona alguna, por parte de la aseguradora, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.

En los casos en que los seguros tengan por objeto otorgar beneficios a los trabajadores, deberá observarse lo dispuesto en la fracción anterior. Si mediante el seguro se trata de resarcir al contribuyente de la disminución que en su productividad pudiera causar la muerte, accidente o enfermedad, de técnicos o dirigentes, la deducción de las primas procederá siempre que el seguro se establezca en un plan en el cual se determine el procedimiento para fijar el monto

de la prestación y se satisfagan los plazos y los requisitos que se fijan en disposiciones de carácter general.

13. Que el costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado. Cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.

14. Que en el caso de adquisición de mercancías de importación, se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación. Se considerará como monto de dicha adquisición el que haya sido declarado con motivo de la importación.

15. Que en el caso de pérdidas por créditos incobrables, éstas se consideren realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción, que corresponda, o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro.

Para los efectos de este artículo, se considera que existe notoria imposibilidad práctica de cobro, entre otros, en los siguientes casos:

**a)** Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no exceda de treinta mil unidades de inversión, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora, no se hubiera logrado su cobro. En este caso, se considerarán incobrables en el mes en que se cumpla un año de haber incurrido en mora.

Cuando se tengan dos o más créditos con una misma persona física o moral de los señalados en el párrafo anterior, se deberá sumar la totalidad de los créditos otorgados para determinar si éstos no exceden del monto a que se refiere dicho párrafo.

Lo dispuesto en el inciso a) de esta fracción será aplicable tratándose de créditos contratados con el público en general, cuya suerte principal al día de su vencimiento se encuentre entre cinco mil pesos y treinta mil unidades de inversión, siempre que el contribuyente de acuerdo con las reglas de carácter general que al respecto emita el Servicio de Administración Tributaria informe de dichos créditos a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad con la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia.

Lo dispuesto en el inciso a) de esta fracción será aplicable cuando el deudor del crédito de que se trate sea contribuyente que realiza actividades empresariales y el acreedor informe por escrito al deudor de que se trate, que efectuará la deducción del crédito incobrable, a fin de que el deudor acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta en los términos de esta Ley. Los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en este párrafo, deberán informar a más tardar el 15 de febrero de cada año de los créditos incobrables que dedujeron en los términos de este párrafo en el año de calendario inmediato anterior.

**b)** Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a treinta mil unidades de inversión cuando el acreedor haya demandado ante la autoridad judicial el pago del crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro y además se cumpla con lo previsto en el párrafo final del inciso anterior.

**c)** Se compruebe que el deudor ha sido declarado en quiebra o concurso. En el primer supuesto, debe existir sentencia que declare concluida la quiebra por pago concursal o por falta de activos.

Tratándose de las Instituciones de Crédito, se considera que existe notoria imposibilidad práctica de cobro en la cartera de créditos, cuando dicha cartera sea

castigada de conformidad con las disposiciones establecidas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Para los efectos del artículo 44 de esta Ley, los contribuyentes que deduzcan créditos por incobrables, los deberán considerar cancelados en el último mes de la primera mitad del ejercicio en que se deduzcan.

Tratándose de cuentas por cobrar que tengan una garantía hipotecaria, solamente será deducible el cincuenta por ciento del monto cuando se den los supuestos a que se refiere el inciso b) anterior. Cuando el deudor efectúe el pago del adeudo o se haga la aplicación del importe del remate a cubrir el adeudo, se hará la deducción del saldo de la cuenta por cobrar o en su caso la acumulación del importe recuperado.

16. Que tratándose de remuneraciones a empleados o a terceros, que estén condicionadas al cobro de los abonos en las enajenaciones a plazos o en los contratos de arrendamiento financiero en los que hayan intervenido, éstos se deduzcan en el ejercicio en el que dichos abonos o ingresos se cobren, siempre que se satisfagan los demás requisitos de esta Ley.

17. Que tratándose de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se cumpla con los requisitos de información y documentación que señale el Reglamento de esta Ley.

18. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley. Tratándose del comprobante fiscal a que se refiere el primer párrafo de la fracción III de este artículo, éste se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración. Respecto de la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que se refieren

las fracciones V y VI de este artículo, respectivamente, los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha. Tratándose de las declaraciones informativas a que se refieren los artículos 76 de esta Ley, y 32, fracciones V y VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, éstas se deberán presentar en los plazos que al efecto establece el citado artículo 76 y contar a partir de esa fecha con los comprobantes fiscales correspondientes. Además, la fecha de expedición de los comprobantes fiscales de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

Tratándose de anticipos por los gastos a que se refiere la fracción III del artículo 25 de esta Ley, éstos serán deducibles en el ejercicio en el que se efectúen, siempre que se cuente con el comprobante fiscal del anticipo en el mismo ejercicio en el que se pagó y con el comprobante fiscal que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquél en que se dio el anticipo. La deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en el que se reciba el bien o el servicio, la deducción será por la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante fiscal y el monto del anticipo. En todo caso para efectuar esta deducción, se deberán cumplir con los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales.

Cuando los contribuyentes presenten las declaraciones informativas a que se refiere el artículo 76 de esta Ley a requerimiento de la autoridad fiscal, no se considerará incumplido el requisito a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, siempre que se presenten dichas declaraciones dentro de un plazo máximo de 60 días contados a partir de la fecha en la que se notifique el mismo.

19. Que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan

derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les correspondan a sus trabajadores y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones.

20. Que el importe de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, en existencia, que por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente hubiera perdido su valor, se deduzca de los inventarios durante el ejercicio en que esto ocurra; siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el Reglamento de esta Ley.

Los contribuyentes podrán efectuar la deducción de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados a que se refiere el párrafo anterior, siempre que tratándose de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud, antes de proceder a su destrucción, se ofrezcan en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles conforme a esta Ley, dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos, cumpliendo con los requisitos que para tales efectos establezca el Reglamento de esta Ley.

No se podrán ofrecer en donación aquellos bienes que en términos de otro ordenamiento jurídico, relacionado con el manejo, cuidado o tratamiento de dichos bienes, prohíba expresamente su venta, suministro, uso o establezca otro destino para los mismos.

Que tratándose de gastos que conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas se generen como parte del fondo de previsión social a que se refiere el artículo 58 de dicho ordenamiento y se otorguen a los socios cooperativistas, los

mismos serán deducibles cuando se disponga de los recursos del fondo correspondiente, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

**a)** Que el fondo de previsión social del que deriven se constituya con la aportación anual del porcentaje, que sobre los ingresos netos, sea determinado por la Asamblea General.

**b)** Que el fondo de previsión social esté destinado en términos del artículo 57 de la Ley General de Sociedades Cooperativas a las siguientes reservas:

1. Para cubrir riesgos y enfermedades profesionales.
2. Para formar fondos y haberes de retiro de socios.
3. Para formar fondos para primas de antigüedad.
4. Para formar fondos con fines diversos que cubran: gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas y otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga.

Para aplicar la deducción a que se refiere este numeral la sociedad cooperativa deberá pagar, salvo en el caso de subsidios por incapacidad, directamente a los prestadores de servicios y a favor del socio cooperativista de que se trate, las prestaciones de previsión social correspondientes, debiendo contar con los comprobantes fiscales expedidos a nombre de la sociedad cooperativa.

**c)** Acreditar que al inicio de cada ejercicio la Asamblea General fijó las prioridades para la aplicación del fondo de previsión social de conformidad con las perspectivas económicas de la sociedad cooperativa.

Que el valor de los bienes que reciban los establecimientos permanentes ubicados en México, de contribuyentes residentes en el extranjero, de la oficina central o de

otro establecimiento del contribuyente ubicado en el extranjero, no podrá ser superior al valor en aduanas del bien de que se trate.

### **3.8. Gastos e inversiones no deducibles.**

Las instituciones educativas que tributan en el Título II de la LISR, de acuerdo al artículo 28 de LISR, considerarán como gastos e inversiones no deducibles del ejercicio fiscal los siguientes conceptos:

I. Los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social a cargo de los patrones, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo.

Tampoco serán deducibles las cantidades provenientes del subsidio para el empleo que entregue el contribuyente, en su carácter de retenedor, a las personas que le presten servicios personales subordinados ni los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que hubiere pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.

II. Los gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles conforme a este Capítulo. En el caso de automóviles y aviones, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible a que se refiere el artículo 36 de esta Ley, respecto del valor de adquisición de los mismos.

**III.** Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquéllos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.

**IV.** Los gastos de representación.

**V.** Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente. Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deben tener relación de trabajo con el contribuyente en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley o deben estar prestando servicios profesionales. Los gastos a que se refiere esta fracción deberán estar amparados con un comprobante fiscal cuando éstos se realicen en territorio nacional o con la documentación comprobatoria correspondiente, cuando los mismos se efectúen en el extranjero.

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, éstos sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$750.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, o \$1,500.00 cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe el comprobante fiscal o la documentación comprobatoria que ampare el hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente únicamente acompañe el comprobante fiscal relativo al transporte, la deducción a que se refiere este párrafo sólo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje.

Los gastos de viaje destinados al uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$850.00

diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe el comprobante fiscal o la documentación comprobatoria que ampare el hospedaje o transporte.

Los gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$3,850.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación comprobatoria que los ampare la relativa al transporte.

Cuando el total o una parte de los viáticos o gastos de viaje con motivo de seminarios o convenciones, efectuados en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en el comprobante fiscal o la documentación comprobatoria que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación a que se refiere esta fracción. La diferencia que resulte conforme a este párrafo no será deducible.

**VI.** Las sanciones, las indemnizaciones por daños y perjuicios o las penas convencionales. Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, podrán deducirse cuando la ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente.

**VII.** Los intereses devengados por préstamos o por adquisición, de valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores, así como tratándose de títulos de crédito o de créditos de los señalados en el artículo 8 de

esta Ley, cuando el préstamo o la adquisición se hubiera efectuado de personas físicas o personas morales con fines no lucrativos.

Se exceptúa de lo previsto en el párrafo anterior a las instituciones de crédito y casas de bolsa, residentes en el país, que realicen pagos de intereses provenientes de operaciones de préstamos de valores o títulos de los mencionados en el párrafo anterior que hubieren celebrado con personas físicas, siempre que dichas operaciones cumplan con los requisitos que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.

**VIII.** Las provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.

**IX.** Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquier otra de naturaleza análoga, con excepción de las que se constituyan en los términos de esta Ley.

**X.** Las primas o sobreprecio sobre el valor nominal que el contribuyente pague por el reembolso de las acciones que emita.

**XI.** Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de adquisición de los mismos no corresponda al de mercado en el momento en que se adquirieron dichos bienes por el enajenante.

**XII.** El crédito comercial, aun cuando sea adquirido de terceros.

**XIII.** Los pagos por el uso o goce temporal de aviones y embarcaciones, que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente.

Tratándose de pagos por el uso o goce temporal de casas habitación, sólo serán deducibles en los casos en que reúnan los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. Las casas de recreo, en ningún caso serán deducibles.

Tratándose de automóviles, sólo serán deducibles los pagos efectuados por el uso o goce temporal de automóviles hasta por un monto que no exceda de \$200.00, diarios por automóvil, siempre que además de cumplir con los requisitos que para la deducción de automóviles establece la fracción II del artículo 36 de esta Ley, los mismos sean estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de arrendadoras, siempre que los destinen exclusivamente al arrendamiento durante todo el periodo en el que le sea otorgado su uso o goce temporal.

**XIV.** Las pérdidas derivadas de la enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, de los activos cuya inversión no es deducible conforme a lo dispuesto por esta Ley.

Tratándose de aviones, las pérdidas derivadas de su enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, sólo serán deducibles en la parte proporcional en la que se haya podido deducir el monto original de la inversión. La pérdida se determinará conforme a lo dispuesto por el artículo 31 de esta Ley.

**XV.** Los pagos por concepto de impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios, que el contribuyente hubiese efectuado y el que le hubieran trasladado. No se aplicará lo dispuesto en esta fracción, cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos que le

hubieran sido trasladados o que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, que correspondan a gastos o inversiones deducibles en los términos de esta Ley.

Tampoco será deducible el impuesto al valor agregado ni el impuesto especial sobre producción y servicios, que le hubieran trasladado al contribuyente ni el que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, cuando la erogación que dio origen al traslado o al pago no sea deducible en los términos de esta Ley.

**XVI.** Las pérdidas que deriven de fusión, de reducción de capital o de liquidación de sociedades, en las que el contribuyente hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito.

**XVII.** Las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones y de otros títulos valor cuyo rendimiento no sea interés en los términos del artículo 8 de esta Ley. Tampoco serán deducibles las pérdidas financieras que provengan de operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones o índices accionarios.

Las pérdidas a que se refiere el párrafo anterior únicamente se podrán deducir contra el monto de las ganancias que, en su caso, obtenga el mismo contribuyente en el ejercicio o en los diez siguientes en la enajenación de acciones y otros títulos valor cuyo rendimiento no sea interés en los términos del artículo 8 de esta Ley, o en operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones o índices accionarios. Estas pérdidas no deberán exceder el monto de dichas ganancias.

Las pérdidas se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que ocurrieron y hasta el mes de cierre del mismo ejercicio. La parte de las pérdidas

que no se deduzcan en un ejercicio se actualizará por el periodo comprendido desde el mes del cierre del ejercicio en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se deducirá.

Para estar en posibilidad de deducir las pérdidas conforme a esta fracción, los contribuyentes deberán cumplir con lo siguiente:

**a)** Tratándose de acciones que se coloquen entre el gran público inversionista, la pérdida se determinará efectuando los ajustes a que se refiere el artículo 22 de esta Ley y considerando lo siguiente:

**1.** Costo comprobado de adquisición, el precio en que se realizó la operación, siempre que la adquisición se haya efectuado en Bolsa de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores. Si la adquisición se hizo fuera de la mencionada Bolsa, se considerará como dicho costo el menor entre el precio de la operación y la cotización promedio en la Bolsa de Valores antes mencionada del día en que se adquirieron.

**2.** Ingreso obtenido, el que se obtenga de la operación siempre que se enajenen en Bolsa de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores. Si la enajenación se hizo fuera de dicha Bolsa, se considerará como ingreso el mayor entre el precio de la operación y la cotización promedio en la Bolsa de Valores antes mencionada del día en que se enajenaron.

**b)** Tratándose de partes sociales y de acciones distintas de las señaladas en el inciso anterior, la pérdida se determinará efectuando los ajustes a que se refiere el artículo 22 de esta Ley y considerando como ingreso obtenido el que resulte mayor entre el pactado en la operación de que se trate y el precio de venta de las acciones determinado conforme a la metodología establecida en los artículos 179 y 180 de esta Ley.

Cuando la operación se realice con y entre partes relacionadas, se deberá presentar un estudio sobre la determinación del precio de venta de las acciones en los términos de los artículos 179 y 180 de esta Ley y considerando los elementos contenidos en el inciso e) de la fracción I del artículo 179 de esta Ley.

**c)** Cuando se trate de títulos valor a que se refieren los incisos anteriores de esta fracción, siempre que en el caso de los comprendidos en el inciso a) se adquieran o se enajenen fuera de Bolsa de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores, el adquirente, en todo caso, y el enajenante, cuando haya pérdida, deberán presentar aviso dentro de los diez días siguientes a la fecha de la operación y, en su caso, el estudio sobre el precio de venta de las acciones a que se refiere el último párrafo del inciso anterior.

**d)** En el caso de títulos valor distintos de los que se mencionan en los incisos anteriores de este artículo, se deberá solicitar autorización ante la autoridad fiscal correspondiente para deducir la pérdida. No será necesaria la autorización a que se refiere este inciso cuando se trate de instituciones que integran el sistema financiero.

**XVIII.** Los gastos que se hagan en el extranjero a prorrata con quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley.

**XIX.** Las pérdidas que se obtengan en las operaciones financieras derivadas y en las operaciones a las que se refiere el artículo 21 de esta Ley, cuando se celebren con personas físicas o morales residentes en México o en el extranjero, que sean partes relacionadas en los términos del artículo 179 de esta Ley, cuando los términos convenidos no correspondan a los que se hubieren pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

**XX.** El 91.5% de los consumos en restaurantes. Para que proceda la deducción de la diferencia, el pago deberá hacerse invariablemente mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria. Serán deducibles al 100% los consumos en restaurantes que reúnan los requisitos de la fracción V de este artículo sin que se excedan los límites establecidos en dicha fracción. En ningún caso los consumos en bares serán deducibles.

**XXI.** Los gastos en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa y aun cuando lo estén, éstos excedan de un monto equivalente a un salario mínimo general diario del área geográfica del contribuyente por cada trabajador que haga uso de los mismos y por cada día en que se preste el servicio, adicionado con las cuotas de recuperación que pague el trabajador por este concepto.

El límite que establece esta fracción no incluye los gastos relacionados con la prestación del servicio de comedor como son, el mantenimiento de laboratorios o especialistas que estudien la calidad e idoneidad de los alimentos servidos en los comedores a que se refiere el párrafo anterior.

**XXII.** Los pagos por servicios aduaneros, distintos de los honorarios de agentes aduanales y de los gastos en que incurran dichos agentes o la persona moral constituida por dichos agentes aduanales en los términos de la Ley Aduanera.

**XXIII.** Los pagos hechos a personas, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, salvo que demuestren que el precio o el monto de la contraprestación es igual al que hubieran pactado partes no relacionadas en operaciones comparables excepto por lo previsto en la fracción XXXI de este artículo.

**XXIV.** Los pagos de cantidades iniciales por el derecho de adquirir o vender, bienes, divisas, acciones u otros títulos valor que no coticen en mercados reconocidos, de acuerdo con lo establecido por el artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación, y que no se hubiera ejercido, siempre que se trate de partes contratantes que sean relacionadas en los términos del artículo 179 de esta Ley.

**XXV.** La restitución efectuada por el prestatario por un monto equivalente a los derechos patrimoniales de los títulos recibidos en préstamo, cuando dichos derechos sean cobrados por los prestatarios de los títulos.

**XXVI.** Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros del consejo de administración, a obligacionistas o a otros.

**XXVII.** Los intereses que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero en los términos del artículo 179 de esta Ley.

Para determinar el monto de las deudas que excedan el límite señalado en el párrafo anterior, se restará del saldo promedio anual de todas las deudas del contribuyente que devenguen intereses a su cargo, la cantidad que resulte de multiplicar por tres el cociente que se obtenga de dividir entre dos la suma del capital contable al inicio y al final del ejercicio.

Cuando el saldo promedio anual de las deudas del contribuyente contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero sea menor que el monto en exceso de las deudas a que se refiere el párrafo anterior, no serán deducibles en su totalidad los intereses devengados por esas deudas. Cuando el saldo promedio

anual de las deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero sea mayor que el monto en exceso antes referido, no serán deducibles los intereses devengados por dichas deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero, únicamente por la cantidad que resulte de multiplicar esos intereses por el factor que se obtenga de dividir el monto en exceso entre dicho saldo.

Para los efectos de los dos párrafos anteriores, el saldo promedio anual de todas las deudas del contribuyente que devengan intereses a su cargo se determina dividiendo la suma de los saldos de esas deudas al último día de cada uno de los meses del ejercicio, entre el número de meses del ejercicio, y el saldo promedio anual de las deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero se determina en igual forma, considerando los saldos de estas últimas deudas al último día de cada uno de los meses del ejercicio.

Los contribuyentes podrán optar por considerar como capital contable del ejercicio, para los efectos de determinar el monto en exceso de sus deudas, la cantidad que resulte de sumar los saldos iniciales y finales del ejercicio en cuestión de sus cuentas de capital de aportación, utilidad fiscal neta y utilidad fiscal neta reinvertida y dividir el resultado de esa suma entre dos. Quienes elijan esta opción deberán continuar aplicándola por un periodo no menor de cinco ejercicios contados a partir de aquél en que la elijan. Los contribuyentes que no apliquen las normas de información financiera en la determinación de su capital contable, considerarán como capital contable para los efectos de esta fracción, el capital integrado en la forma descrita en el presente párrafo.

No se incluirán dentro de las deudas que devengan intereses a cargo del contribuyente para el cálculo del monto en exceso de ellas al triple de su capital contable, las contraídas por los integrantes del sistema financiero en la realización de las operaciones propias de su objeto y las contraídas para la construcción,

operación o mantenimiento de infraestructura productiva vinculada con áreas estratégicas para el país.

El límite del triple del capital contable que determina el monto excedente de las deudas al que se refiere esta fracción podría ampliarse en los casos en que los contribuyentes comprueben que la actividad que realizan requiere en sí misma de mayor apalancamiento y obtengan resolución al respecto en los términos que señala el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación.

Con independencia de lo previsto en esta fracción se estará a lo dispuesto en los artículos 11 y 179 de la presente Ley.

**XXVIII.** Los anticipos por las adquisiciones de las mercancías, materias primas, productos semiterminados y terminados o por los gastos relacionados directa o indirectamente con la producción o la prestación de servicios a que se refiere el artículo 39 de esta Ley. Dichos anticipos tampoco formarán parte del costo de lo vendido a que se refiere la fracción II del artículo 25 de esta Ley.

Para los efectos de esta fracción, el monto total de las adquisiciones o de los gastos, se deducirán en los términos de la Sección III del Título II de esta Ley, siempre que se cuente con el comprobante fiscal que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo.

**XXIX.** Los pagos que efectúe el contribuyente cuando los mismos también sean deducibles para una parte relacionada residente en México o en el extranjero.

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable cuando la parte relacionada que deduce el pago efectuado por el contribuyente, acumule los ingresos generados por este último ya sea en el mismo ejercicio fiscal o en el siguiente.

**XXX.** Los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

**XXXI.** Cualquier pago que cumpla con el inciso a), que además se efectúe por alguno de los conceptos señalados en el inciso b) y que se encuentre en cualquiera de los supuestos del inciso c):

**a)** Que el pago se realice a una entidad extranjera que controle o sea controlada por el contribuyente.

Se entenderá por control, cuando una de las partes tenga sobre la otra el control efectivo o el de su administración, a grado tal, que pueda decidir el momento de reparto o distribución de los ingresos, utilidades o dividendos de ellas, ya sea directamente o por interpósita persona.

**b)** Que el pago se efectúe por alguno de los siguientes conceptos:

**1.** Intereses definidos conforme al artículo 166 de esta Ley.

**2.** Regalías o asistencia técnica. También se considerarán regalías cuando se enajenen los bienes o derechos a que se refiere el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, siempre que dicha enajenación se encuentre condicionada al uso, disposición o productividad de los mismos bienes o derechos.

**c)** Que se encuentre en alguno de los siguientes supuestos:

1. Que la entidad extranjera que percibe el pago se considere transparente en términos del artículo 176 de esta Ley. No se aplicará este numeral, en la medida y proporción que los accionistas o asociados de la entidad extranjera transparente estén sujetos a un impuesto sobre la renta por los ingresos percibidos a través de dicha entidad extranjera, y que el pago hecho por el contribuyente sea igual al que hubieren pactado partes independientes en operaciones comparables.
2. Que el pago se considere inexistente para efectos fiscales en el país o territorio donde se ubique la entidad extranjera.
3. Que dicha entidad extranjera no considere el pago como ingreso gravable conforme a las disposiciones fiscales que le sean aplicables.

Para los efectos de este inciso c), un pago incluye el devengo de una cantidad a favor de cualquier persona y, cuando el contexto así lo requiera, cualquier parte de un pago.

Los conceptos no deducibles a que se refiere esta Ley, se deberán considerar en el ejercicio en el que se efectúe la erogación y no en aquel ejercicio en el que formen parte del costo de lo vendido.

### **3.9. Deducción de inversiones.**

Las personas morales del Título II de la LISR tienen derecho a la deducción de las inversiones que realicen y en virtud de que su tratamiento es un poco amplio la LISR y su reglamento dedican una sección completa para su determinación, abarcando de los artículos 31 a 38 de la LISR y del 66 al 69 de su Reglamento.

La LISR, en su artículo 32, señala que se consideran inversiones las siguientes:

- Los activos fijos.
- Los gastos y cargos diferidos.
- Las erogaciones realizadas en periodos preoperativos

Para efectos de la LISR se indica la definición de cada uno de estos términos:

Activo fijo es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

Gastos diferidos son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación, mejorar la calidad o aceptación de un producto, usar, disfrutar o explotar un bien, por un periodo limitado, inferior a la duración de la actividad de la persona moral. También se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.

Cargos diferidos son aquéllos que reúnan los requisitos señalados en el párrafo anterior, excepto los relativos a la explotación de bienes del dominio público o a la prestación de un servicio público concesionado, pero cuyo beneficio sea por un periodo ilimitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.

Erogaciones realizadas en periodos preoperativos, son aquéllas que tienen por objeto la investigación y el desarrollo, relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación

de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios, en forma constante.

Tratándose de industrias extractivas, estas erogaciones son las relacionadas con la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

Una vez que se conoce la definición de lo que se consideran inversiones, procederemos a indicar la mecánica para determinar la deducción de las mismas.

Según el primer párrafo del artículo 31 de la LISR, las inversiones sólo se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados por dicha Ley al monto original de la inversión.

El monto original de la inversión comprende, además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo, a excepción del IVA, así como las erogaciones por concepto de:

1. Derechos.
2. Cuotas compensatorias.
3. Fletes.
4. Transportes.
5. Acarreos.
6. Seguros contra riesgos en la transportación.
7. Manejo.
8. Comisiones sobre compras.
9. Honorarios a agentes aduanales.

Tratándose de las inversiones en automóviles, el monto original también incluye el monto de las inversiones en equipo de blindaje.

Señala en la LISR que los por cientos máximos autorizados que se aplicarán al monto original de cada una de las inversiones, son los que se mencionan a continuación:

1. Tratándose de activos fijos:

- a) 5% para construcciones.
- b) 10% para mobiliario y equipo de oficina.
- c) 25% para automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones, montacargas y remolques.

Tratándose de la deducción de las inversiones en automóviles, sólo serán deducibles hasta por un monto de \$130,000.00. Cuando tales inversiones excedan de dicha cantidad, sólo se deducirá el citado importe.

- d) 30% para computadoras personales de escritorio y portátiles; servidores; impresoras, lectores ópticos, graficadores, lectores de código de barras, digitalizadores, unidades de almacenamiento externo y concentradores de redes de cómputo.

2. Tratándose de gastos, cargos diferidos y erogaciones realizadas en periodos preoperativos:

- a) 5% para cargos diferidos.
- b) 10% para erogaciones realizadas en periodos preoperativos.
- c) 15% para gastos diferidos, tales como: regalías, asistencia técnica y otros gastos diferidos, distintos de activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.

En caso de ejercicios irregulares (menores a 12 meses), la deducción se efectuará en el por ciento que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por la institución educativa, respecto de 12 meses.

Lo indicado en el párrafo anterior también será aplicable cuando el bien se comience a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción.

Las inversiones comenzarán a deducirse a elección de la institución educativa:

1. A partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes.
2. A partir del ejercicio siguiente al que se inicie la utilización de los bienes.

Como podrá observarse, no será suficiente adquirir la inversión para comenzar a deducirla.

La institución educativa podrá no iniciar la deducción de las inversiones para efectos fiscales, a partir de que se inicien los plazos indicados. En este caso, podrá hacerlo con posterioridad, perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos desde que pudo efectuar la deducción y hasta que inicie la misma, calculadas, aplicando los por cientos máximos autorizados.

La institución educativa podrá aplicar por cientos menores a los autorizados. En este caso, el por ciento elegido será obligatorio y podrá cambiarse, sin exceder del máximo autorizado. Tratándose del segundo y posteriores cambios, deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio; para poder realizar éste antes de que transcurra dicho plazo, se deberá cumplir con los requisitos que establece el artículo 66 del RISR.

Cuando la institución educativa deje de realizar la totalidad de sus operaciones y presente ante el RFC el aviso de suspensión de actividades, podrá suspender para efectos fiscales, la deducción del monto de las inversiones correspondiente a lo a los ejercicios en los que se dejen de realizar operaciones.

La deducción del monto de las inversiones se continuará a partir del ejercicio en el que se presente el aviso de reanudación de actividades.

Cuando la institución educativa enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, en el ejercicio en que esto ocurra se deducirá la parte aún no deducida.

En caso de que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, la institución educativa deberá mantener sin deducción, un peso en sus registros.

Por lo que respecta al arrendamiento financiero, se establece en el artículo 38 LISR, cuando en los contratos de arrendamiento financiero se haga uso de alguna de sus opciones, para la deducción de las inversiones relacionadas con dichos contratos se observará lo siguiente:

I. Si se opta por transferir la propiedad del bien objeto del contrato mediante el pago de una cantidad determinada, o bien, por prorrogar el contrato por un plazo cierto, el importe de la opción se considerará complemento del monto original de la inversión, por lo que se deducirá en el por ciento que resulte de dividir el importe de la opción entre el número de años que falten para terminar de deducir el monto original de la inversión.

II. Si se obtiene participación por la enajenación de los bienes a terceros, deberá considerarse como deducible la diferencia entre los pagos efectuados y las

cantidades ya deducidas, menos el ingreso obtenido por la participación en la enajenación a terceros.

De igual manera se establece en las disposiciones transitorias de la LISR, artículo Noveno, fracción V que los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hubiesen efectuado inversiones en los términos del artículo 38 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que se abroga, que no hubiesen sido deducidas en su totalidad con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de esta Ley, aplicarán la deducción de dichas inversiones conforme a la Sección II del Capítulo I del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, únicamente sobre el saldo que conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta que se abroga se encuentre pendiente por deducir, y considerando como monto original de la inversión el que correspondió en los términos de esta última Ley.

### **3.10. Pérdidas fiscales.**

El artículo 57 de la LISR estipula que la pérdida fiscal se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por la LISR, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos. El resultado obtenido se incrementará, en su caso, con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Con respecto a las pérdidas fiscales, conviene señalar lo siguiente:

1. La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los 10 ejercicios siguientes hasta agotarla.

2. Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiendo haberlo hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

3. El monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio se actualizará, multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará.

4. Para los efectos del párrafo anterior, cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

5. El derecho a disminuir las pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.

6. En el caso de escisión de sociedades, las pérdidas fiscales pendientes de disminuirse de utilidades fiscales, se deberán dividir entre las sociedades escidente y las escindidas, en la proporción en que se divida la suma del valor total de los inventarios y de las cuentas por cobrar relacionadas con las actividades comerciales de la escidente cuando ésta realizaba preponderantemente dichas actividades, o de los activos fijos cuando la sociedad escidente realizaba preponderantemente otras actividades empresariales. Para

determinar la proporción a que se refiere este párrafo, se deberán excluir las inversiones en bienes inmuebles no afectos a la actividad preponderante.

### **3.11. Obligaciones fiscales.**

Las instituciones educativas tendrán que cumplir con las obligaciones fiscales siguientes:

Las instituciones educativas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el RFC del SAT y su certificado de firma electrónica avanzada, así como proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el RCFF, lo anterior se encuentra fundamentado en el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación (CFF) y 29 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF), respectivamente.

Asimismo se establece en el artículo a través del artículo 31 del CFF que las personas deberán presentar las solicitudes en materia de RFC y avisos, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el SAT a través de reglas de carácter general.

Asimismo en la LISR, en su artículo 76, establece que las personas morales que obtengan ingresos de los señalados en el Título II, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

I. Llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, y efectuar los registros en la misma.

**II.** Expedir los comprobantes fiscales por las actividades que realicen.

**III.** Expedir los comprobantes fiscales en los que asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto por el Título V de esta Ley o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del artículo 48 de la misma y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.

**IV.** Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias a la fecha en que termine el ejercicio, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas.

**V.** Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

**VI.** Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, ante las autoridades fiscales y mediante la forma oficial que al efecto aprueben dichas autoridades, la información siguiente:

**a)** El saldo insoluto al 31 de diciembre del año anterior, de los préstamos que le hayan sido otorgados o garantizados por residentes en el extranjero; y

**b)** El tipo de financiamiento, nombre del beneficiario efectivo de los intereses, tipo de moneda, la tasa de interés aplicable y las fechas de exigibilidad del principal y

de los accesorios, de cada una de las operaciones de financiamiento a que se refiere el inciso anterior.

**VII.** Presentar las declaraciones a que se refiere este artículo a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general.

**VIII.** Llevar un registro de las operaciones que efectúen con títulos valor emitidos en serie.

**IX.** Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los siguientes datos:

**a)** El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.

**b)** Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación.

**c)** Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo a la clasificación y con los datos que establece el artículo 179 de esta Ley.

**d)** El método aplicado conforme al artículo 180 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

Los contribuyentes que realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$13'000,000.00, así como los contribuyentes cuyos ingresos derivados de prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de \$3'000,000.00 no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto aquéllos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 179 de esta Ley.

El ejercicio de las facultades de comprobación respecto a la obligación prevista en esta fracción solamente se podrá realizar por lo que hace a ejercicios terminados. La documentación e información a que se refiere esta fracción deberá registrarse en contabilidad, identificando en la misma el que se trata de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

**X.** Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales.

**XI.** Tratándose de personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales:

**a)** Efectuar los pagos con cheque nominativo no negociable del contribuyente expedido a nombre del accionista o a través de transferencias de fondos reguladas por el Banco de México a la cuenta de dicho accionista.

**b)** Proporcionar a las personas a quienes les efectúen pagos por los conceptos a que se refiere esta fracción, comprobante fiscal en el que se señale su monto, el impuesto sobre la renta retenido en términos de los artículos 140 y 164 de esta Ley, así como si éstos provienen de las cuentas establecidas en los artículos 77 y 85 de esta Ley, según se trate, o si se trata de los dividendos o utilidades a que se refiere el primer párrafo del artículo 10 de la misma. Este comprobante se entregará cuando se pague el dividendo o utilidad.

**XII.** Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 180 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo.

**XIII.** Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración en la que proporcionen la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales en los que intervengan.

**XIV.** Llevar un control de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, conforme al sistema de inventarios perpetuos. Los contribuyentes podrán incorporar variaciones al sistema señalado en esta fracción, siempre que cumplan con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.

Los contribuyentes que opten por valuar sus inventarios de conformidad con el cuarto párrafo del artículo 41 de esta Ley, deberán llevar un registro de los factores utilizados para fijar los márgenes de utilidad bruta aplicados para

determinar el costo de lo vendido durante el ejercicio, identificando los artículos homogéneos por grupos o departamentos con los márgenes de utilidad aplicados a cada uno de ellos. El registro a que se refiere este párrafo se deberá tener a disposición de las autoridades fiscales durante el plazo establecido en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación.

**XV.** Informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos, que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en el que se realice la operación, de las contraprestaciones recibidas en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o de plata, cuyo monto sea superior a cien mil pesos. Las referidas reglas de carácter general podrán establecer supuestos en los que no sea necesario presentar la información a que se refiere esta fracción.

La información a que se refiere esta fracción estará a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

**XVI.** Informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, de los préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital que reciban en efectivo, en moneda nacional o extranjera, mayores a \$600,000.00, dentro de los quince días posteriores a aquél en el que se reciban las cantidades correspondientes.

**XVII.** Los contribuyentes residentes en el país que tengan establecimientos en el extranjero, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

**a)** Llevar los libros de contabilidad y los registros que correspondan al establecimiento en el extranjero, en los términos que señale esta Ley y su Reglamento. Los asientos correspondientes podrán efectuarse de acuerdo con lo siguiente:

**1.** En idioma español o en el oficial del país donde se encuentren dichos establecimientos. Si los asientos correspondientes se hacen en idioma distinto al español deberá proporcionarse traducción autorizada a las autoridades fiscales cuando éstas así lo requieran en el ejercicio de sus facultades de comprobación.

**2.** Registrando las operaciones en moneda nacional o en la moneda de curso legal en el país donde se encuentren dichos establecimientos. Si se registra en moneda distinta de la nacional, la conversión podrá hacerse, a elección del contribuyente, por cada operación o conforme al tipo de cambio que tenga la moneda extranjera en México al último día de cada mes de calendario.

**b)** Conservar los libros, los registros y la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con sus obligaciones fiscales, relacionados únicamente con el establecimiento en el extranjero, durante el término que para tal efecto señalan esta Ley y el Código Fiscal de la Federación. Podrán conservarse en dicho establecimiento siempre que se cumplan los requisitos y condiciones que fije el Reglamento de esta Ley.

**XVIII.** Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley, deberán expedir comprobante fiscal en el que conste el monto de los anticipos y rendimientos distribuidos, así como el impuesto retenido.

**XIX.** Tratándose de contribuyentes que hayan optado por dictaminarse en los términos del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, deberán dar a

conocer en la Asamblea General Ordinaria de Accionistas un reporte en el que se informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo en el ejercicio fiscal al que corresponda el dictamen.

La obligación prevista en el párrafo anterior, se tendrá por cumplida si en la Asamblea referida se distribuye entre los accionistas y se da lectura al informe sobre la revisión de la situación fiscal a que se refiere la fracción III del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

El artículo 77 de la LISR obliga a las personas morales a llevar una cuenta de utilidad Fiscal Neta (CUFIN); esta cuenta se lleva de la siguiente manera.

Se deberán determinar los siguientes datos.

- Dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residentes en México y su fecha de percepción;
- Ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes en los términos del décimo párrafo del artículo 177 LISR y su fecha de percepción;
- Dividendos o utilidades pagados y su fecha de pago;
- Utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 78 LISR y su fecha de pago;
- Factor de actualización a cada fecha de percepción y de pago; y
- Utilidad fiscal neta de cada ejercicio.

El saldo de CUFIN que se tenga al último día de cada ejercicio, sin incluir la utilidad fiscal neta del mismo, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate.

En adición a lo anteriormente señalado, de acuerdo al artículo 78 de LISR, onceavo y doceavo párrafos, de la LISR, establece como se debe determinar la Cuenta de Capital de Aportación (CUCA).

Para este efecto, se deberán establecer los siguientes datos.

- Aportaciones de capital;
- Fecha de la aportación; primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas;
- Reducciones de capital;
- Fecha de reducción o pago.

En estos datos, no se incluirá:

- reinversión o capitalización de utilidades;
- cualquier otro concepto que conforme el capital contable de la persona moral;
- conceptos que provengan de reinversiones de dividendos o utilidades en aumento de capital de las personas que los distribuyan realizadas dentro de los treinta días siguientes a su distribución.

Los conceptos correspondientes a aumentos de capital mencionados en este párrafo, se adicionarán a la cuenta de capital de aportación en el momento en el que se paguen y los conceptos relativos a reducciones de capital se disminuirán de la citada cuenta en el momento en el que se pague el reembolso.

El saldo de la cuenta prevista en el párrafo anterior que se tenga al día del cierre de cada ejercicio, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes de cierre del ejercicio de que se trate. Cuando se efectúen aportaciones o reducciones de capital, con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que

se tenga a esa fecha se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se pague la aportación o el reembolso, según corresponda.

### **3.12. Pagos provisionales.**

#### **Determinación de los Pagos Provisionales.**

Para efectos de la determinación de pagos provisionales de las instituciones educativas que tributan en el Título II de la LISR se deberá considerar lo señalado por el artículo 14 de la LISR, en el cual se señala que los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:

I. Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal, según corresponda, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente.

Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aun cuando no hubiera sido de doce meses.

Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad conforme a lo dispuesto en esta fracción, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

**II.** La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago.

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley, disminuirán la utilidad fiscal para el pago provisional que se obtenga conforme al párrafo anterior con el importe de los anticipos y rendimientos que las mismas distribuyan a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago. Se deberá expedir comprobante fiscal en el que conste el monto de los anticipos y rendimientos distribuidos, así como el impuesto retenido.

A la utilidad fiscal determinada conforme a esta fracción se le restará, en su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar contra las utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio.

**III.** Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 9 de esta Ley, sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se le

hubiera efectuado al contribuyente en el periodo, en los términos del artículo 54 de esta Ley.

### **Pagos provisionales de sociedades en liquidación.**

Tratándose del ejercicio de liquidación, para calcular los pagos provisionales mensuales correspondientes, se considerará como coeficiente de utilidad para los efectos de dichos pagos provisionales el que corresponda a la última declaración que al término de cada año de calendario el liquidador hubiera presentado o debió haber presentado en los términos del artículo 12 de esta Ley o el que corresponda de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo de la fracción I de este artículo.

### **Ingresos nominales.**

Los ingresos nominales a que se refiere este artículo serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable. Tratándose de créditos o de operaciones denominados en unidades de inversión, se considerarán ingresos nominales para los efectos de este artículo, los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominados en dichas unidades.

### **Pagos provisionales por inicio de operaciones en fusión.**

Los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de una fusión de sociedades en la que surja una nueva sociedad, efectuarán, en dicho ejercicio, pagos provisionales a partir del mes en el que ocurra la fusión. Para los efectos de lo anterior, el coeficiente de utilidad a que se refiere el primer párrafo de la fracción I de este artículo, se calculará considerando de manera conjunta las utilidades o las pérdidas fiscales y los ingresos de las sociedades que se fusionan. En el caso de que las sociedades que se fusionan se encuentren en el primer ejercicio de

operación, el coeficiente se calculará utilizando los conceptos señalados correspondientes a dicho ejercicio. Cuando no resulte coeficiente en los términos de este párrafo, se aplicará lo dispuesto en el último párrafo de la fracción I de este artículo, considerando lo señalado en este párrafo.

### **Pagos provisionales por inicio de operaciones en escisión.**

Los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de la escisión de sociedades efectuarán pagos provisionales a partir del mes en el que ocurra la escisión, considerando, para ese ejercicio, el coeficiente de utilidad de la sociedad escidente en el mismo. El coeficiente a que se refiere este párrafo, también se utilizará para los efectos del último párrafo de la fracción I de este artículo. La sociedad escidente considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de dichos pagos que hubiera efectuado en el ejercicio en el que ocurrió la escisión y no se podrán asignar a las sociedades escindidas, aun cuando la sociedad escidente desaparezca.

### **Cuándo se presentan los pagos provisionales.**

Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor o cuando se trate de la primera declaración en la que no tengan impuesto a cargo. No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de iniciación de operaciones, cuando hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades que previene el Reglamento del Código Fiscal de la Federación ni en los casos en que no haya impuesto a cargo ni saldo a favor y no se trate de la primera declaración con esta característica.

### **Excepciones a los pagos provisionales.**

Los contribuyentes, para determinar los pagos provisionales a que se refiere el presente artículo, estarán a lo siguiente:

#### **Ingresos de fuente de riqueza en el extranjero que no se consideran en el Pago provisional.**

a) No se considerarán los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que hayan sido objeto de retención por concepto de impuesto sobre la renta ni los ingresos atribuibles a sus establecimientos ubicados en el extranjero que estén sujetos al pago del impuesto sobre la renta en el país donde se encuentren ubicados estos establecimientos.

#### **Solicitud de disminución de pagos provisionales.**

b) Los contribuyentes que estimen que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisionales es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, podrán, a partir del segundo semestre del ejercicio, solicitar autorización para disminuir el monto de los que les correspondan. Cuando con motivo de la autorización para disminuir los pagos provisionales resulte que los mismos se hubieran cubierto en cantidad menor a la que les hubiera correspondido en los términos de este artículo de haber tomado los datos relativos al coeficiente de utilidad de la declaración del ejercicio en el cual se disminuyó el pago, se cubrirán recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que les hubieran correspondido.

Cuadro. Determinación del Coeficiente de Utilidad:

Cálculo del Coeficiente de Utilidad (C.U.) del último ejercicio de 12 meses
Utilidad del ejercicio
(+ ó -) Rendimientos distribuidos en ese ejercicio Art. 94, II
Utilidad
(/) Ingresos nominales del mismo ejercicio.
C.U.

Cuadro. Determinación de pagos provisionales:

Ingresos nominales del periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago
(x) C.U.
Utilidad fiscal para el Pago Provisional
(-) Rendimientos distribuidos (SC, AC) debiendo expedir comprobante fiscal
Utilidad fiscal
(-) Pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar.
Utilidad base del Pago provisional
(x) Tasa Artículo 9 LISR
Pago provisional del periodo
(-) Acreditamiento de pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad
(-) Retención Artículo 54 LISR
Pago provisional del mes

### **3.13. Impuesto Sobre la Renta del ejercicio.**

La determinación del Impuesto del ejercicio se encuentra establecido en el artículo 9 de la LISR, y en éste se establece que las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123, apartado A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán

disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.

Cuadro. Determinación ISR del ejercicio:

Ingresos acumulables
(-) Deducciones autorizadas
(-) PTU
(=) Utilidad (Pérdida) Fiscal
(-) Pérdidas Fiscales por amortizar
(=) Resultado Fiscal
(x) Tasa Artículo 9 LISR
(=) ISR Anual
(-) Pagos provisionales del ejercicio
(-) ISR acreditable en el extranjero
(-) ISR por dividendos
(-) ISR retenido por Sistema Financiero
(=) ISR a cargo (favor) de ejercicio

### **3.14. ISR por pago de dividendos**

Cuando las instituciones educativas distribuyan remanente a sus socios o asociados, una vez terminado el ejercicio, para efectos fiscales dicho remanente se considera pago de dividendos o utilidades, por lo que se aplicarán las disposiciones que se establecen en el título II de la LISR. En el artículo 10 de la LISR se establece que las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Para estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo. Para determinar

el impuesto que se debe adicionar a los dividendos o utilidades, éstos se deberán multiplicar por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa establecida en el citado artículo 9 de esta Ley. El impuesto correspondiente a las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 78 de la presente Ley, se calculará en los términos de dicho precepto.

Tratándose de la distribución de dividendos o utilidades mediante el aumento de partes sociales o la entrega de acciones de la misma persona moral o cuando se reinviertan en la suscripción y pago del aumento de capital de la misma persona dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución, el dividendo o la utilidad se entenderá percibido en el año de calendario en el que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral de que se trate, en los términos del artículo 78 de esta Ley.

No se estará obligado al pago del impuesto a que se refiere este artículo cuando los dividendos o utilidades provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta que establece la presente Ley.

El impuesto a que se refiere este artículo, se pagará además del impuesto del ejercicio a que se refiere el artículo 9 de esta Ley, tendrá el carácter de pago definitivo y se enterará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se pagaron los dividendos o utilidades. Cuando los contribuyentes a que se refiere este artículo distribuyan dividendos o utilidades y como consecuencia de ello paguen el impuesto que establece este artículo, podrán acreditar dicho impuesto de acuerdo a lo siguiente:

I. El acreditamiento únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se pague el impuesto a que se refiere este artículo.

El monto del impuesto que no se pueda acreditar conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar hasta en los dos ejercicios inmediatos siguientes contra el impuesto del ejercicio y contra los pagos provisionales de los mismos. Cuando el impuesto del ejercicio sea menor que el monto que se hubiese acreditado en los pagos provisionales, únicamente se considerará acreditable contra el impuesto del ejercicio un monto igual a este último.

Cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el impuesto a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, pudiendo haberlo hecho conforme al mismo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

**II.** Para los efectos del artículo 77 de esta Ley, en el ejercicio en el que acrediten el impuesto conforme a la fracción anterior, los contribuyentes deberán disminuir de la utilidad fiscal neta calculada en los términos de dicho precepto, la cantidad que resulte de dividir el impuesto acreditado entre el factor 0.4286.

Para los efectos de este artículo, no se considerarán dividendos o utilidades distribuidos, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas. Las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere el artículo 140 fracciones I y II de esta Ley, calcularán el impuesto sobre dichos dividendos o utilidades aplicando sobre los mismos la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Este impuesto tendrá el carácter de definitivo.

En referencia a lo anterior el artículo 140 de la LISR menciona que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades. Dichas personas físicas podrán acreditar, contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, siempre que quien efectúe el acreditamiento a que se refiere este párrafo considere como ingreso acumulable,

además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por dicha sociedad correspondiente al dividendo o utilidad percibido y además cuenten con la constancia y el comprobante fiscal a que se refiere la fracción XI del artículo 76 de esta Ley. Para estos efectos, el impuesto pagado por la sociedad se determinará aplicando la tasa del artículo 9 de esta Ley, al resultado de multiplicar el dividendo o utilidad percibido por el factor de 1.4286.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las personas físicas estarán sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México. Estas últimas, estarán obligadas a retener el impuesto cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, y lo enterarán conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda. El pago realizado conforme a este párrafo será definitivo.

Por último, en las disposiciones transitorias de la LISR en su artículo 9, fracción XXX señala que el impuesto adicional establecido en el segundo párrafo del artículo 140, y las fracciones I y IV del artículo 164 de esta Ley, sólo será aplicable a las utilidades generadas a partir del ejercicio 2014 que sean distribuidas por la persona moral residente en México o establecimiento permanente. Para tal efecto, la persona moral o establecimiento permanente que realizará dicha distribución estará obligado a mantener la cuenta de utilidad fiscal neta con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 e iniciar otra cuenta de utilidad fiscal neta con las utilidades generadas a partir del 1º de enero de 2014, en los términos del artículo 77 de esta Ley. Cuando las personas morales o establecimientos permanentes no lleven las dos cuentas referidas por separado o cuando éstas no identifiquen las utilidades mencionadas, se entenderá que las mismas fueron generadas a partir del año 2014.

### **3.15. Dividendos por reducción de capital o liquidación.**

Las instituciones educativas que reduzcan su capital o entren en liquidación, estarán obligadas a determinar si en dicha reducción o liquidación se generan dividendos para efectos fiscales.

Para tal fin deberán aplicar el procedimiento señalado en el artículo 78 de la LISR.

De acuerdo con las fracciones I y II del artículo 78 de la LISR, existen ingresos por utilidades distribuidas en el caso de liquidación o de reducción de capital, para ello se deberá atender el procedimiento siguiente:

I. Se disminuirá del reembolso por acción, el saldo de la cuenta de capital de aportación por acción que se tenga a la fecha en la que se pague el reembolso. La utilidad distribuida será la cantidad que resulte de multiplicar el número de acciones que se reembolsen o las que se hayan considerado para la reducción de capital de que se trate, según corresponda, por el monto que resulte conforme al párrafo anterior.

La utilidad distribuida gravable determinada conforme el párrafo anterior podrá provenir de la cuenta de utilidad fiscal neta hasta por la parte que del saldo de dicha cuenta le corresponda al número de acciones que se reembolsan. El monto que de la cuenta de utilidad fiscal neta le corresponda a las acciones señaladas, se disminuirá del saldo que dicha cuenta tenga en la fecha en la que se pagó el reembolso.

Cuando la utilidad distribuida gravable a que se refiere esta fracción no provenga de la cuenta de utilidad fiscal neta, las personas morales deberán determinar y enterar el impuesto que corresponda aplicando a dicha utilidad la tasa prevista en el artículo 9 de esta Ley. Para estos efectos, el monto de la utilidad distribuida

deberá incluir el impuesto sobre la renta que le corresponda a la misma. Para determinar el impuesto que corresponde a dicha utilidad, se multiplicará la misma por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa del artículo 9 de esta Ley.

El monto del saldo de la cuenta de capital de aportación por acción determinado para el cálculo de la utilidad distribuida, se multiplicará por el número de acciones que se reembolsen o por las que se hayan considerado para la reducción de capital de que se trate. El resultado obtenido se disminuirá del saldo que dicha cuenta tenga a la fecha en la que se pagó el reembolso.

Para determinar el monto del saldo de la cuenta de capital de aportación por acción se dividirá el saldo de dicha cuenta a la fecha en que se pague el reembolso, sin considerar éste, entre el total de acciones de la misma persona existentes a la misma fecha, incluyendo las correspondientes a la reinversión o a la capitalización de utilidades, o de cualquier otro concepto que integre el capital contable de la misma.

**II.** Las personas morales que reduzcan su capital, adicionalmente, considerarán dicha reducción como utilidad distribuida hasta por la cantidad que resulte de restar al capital contable según el estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de dicha disminución, el saldo de la cuenta de capital de aportación que se tenga a la fecha en que se efectúe la reducción referida cuando éste sea menor.

A la cantidad que se obtenga conforme al párrafo anterior se le disminuirá la utilidad distribuida determinada en los términos del segundo párrafo de la fracción I de este artículo. El resultado será la utilidad distribuida gravable para los efectos de esta fracción.

Cuando la utilidad distribuida gravable a que se refiere el párrafo anterior no provenga de la cuenta de utilidad fiscal neta, las personas morales deberán determinar y enterar el impuesto que corresponda a dicha utilidad, aplicando a la misma la tasa prevista en el artículo 9 de esta Ley. Para estos efectos, el monto de la utilidad distribuida gravable deberá incluir el impuesto sobre la renta que le corresponda a la misma. Para determinar el impuesto que corresponde a dicha utilidad, se multiplicará la misma por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa del artículo 9 de esta Ley. Cuando la utilidad distribuida gravable provenga de la mencionada cuenta de utilidad fiscal neta se estará a lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 10 de esta Ley y dicha utilidad se deberá disminuir del saldo de la mencionada cuenta. La utilidad que se determine conforme a esta fracción se considerará para reducciones de capital subsecuentes como aportación de capital en los términos de este artículo.

El capital contable deberá actualizarse conforme a las Normas de Información Financiera, cuando la persona utilice dichos principios para integrar su contabilidad; en el caso contrario, el capital contable deberá actualizarse conforme a las reglas de carácter general que para el efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

Las personas morales a que se refiere este artículo, deberán enterar conjuntamente con el impuesto que, en su caso, haya correspondido a la utilidad o dividendo en los términos de la fracción I de este artículo, el monto del impuesto que determinen en los términos de la fracción II del mismo.

Lo dispuesto en este artículo también será aplicable tratándose de liquidación de personas morales.

En el caso de escisión de sociedades, no será aplicable lo dispuesto en este precepto, salvo lo señalado en el párrafo décimo del mismo, siempre que la suma

del capital de la sociedad escidente, en el caso de que subsista, y de las sociedades escindidas, sea igual al que tenía la sociedad escidente y las acciones que se emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeadas a los mismos accionistas y en la misma proporción accionaria que tenían en la sociedad escidente.

Lo dispuesto en este artículo será aplicable tratándose de la compra de acciones, efectuada por la propia sociedad emisora con cargo a su capital social o a la reserva para adquisiciones de acciones propias. Dichas sociedades no considerarán utilidades distribuidas en los términos de este artículo, las compras de acciones propias que sumadas a las que hubiesen comprado previamente, no excedan del 5% de la totalidad de sus acciones liberadas, y siempre que se recoleen dentro de un plazo máximo de un año, contado a partir del día de la compra. En el caso de que la adquisición de acciones propias a que se refiere este párrafo se haga con recursos que se obtengan a través de la emisión de obligaciones convertibles en acciones, el plazo será el de la emisión de dichas obligaciones. El Servicio de Administración Tributaria podrá expedir reglas de carácter general que faciliten el cumplimiento de lo establecido en el presente párrafo. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de sociedades de inversión de renta variable por la compra de acciones que éstas efectúen a sus integrantes o accionistas.

Para los efectos del párrafo anterior, la utilidad distribuida será la cantidad que se obtenga de disminuir al monto que se pague por la adquisición de cada una de las acciones, el saldo de la cuenta de capital de aportación por acción, a la fecha en la que se compran las acciones, multiplicando el resultado por el número de acciones compradas. A la utilidad distribuida en los términos de este párrafo, se le podrá disminuir, en su caso, el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta de la sociedad emisora. El monto del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta y del saldo de la cuenta de capital de aportación, que se disminuyeron en los términos

de este párrafo, se disminuirán de los saldos de las referidas cuentas que se tengan a la fecha de la compra de acciones por la propia sociedad emisora.

Cuando la utilidad distribuida determinada conforme al párrafo anterior no provenga de la cuenta de utilidad fiscal neta, la sociedad emisora deberá determinar y enterar el impuesto que corresponda en los términos del tercer párrafo de la fracción II de este artículo.

También se considera reducción de capital en los términos de este artículo, la adquisición que una sociedad realice de las acciones emitidas por otra sociedad que a su vez sea tenedora directa o indirecta de las acciones de la sociedad adquirente. En este caso, se considera que la sociedad emisora de las acciones que sean adquiridas es la que reduce su capital. Para estos efectos, el monto del reembolso será la cantidad que se pague por la adquisición de la acción.

En el caso de escisión de sociedades, se considerará como reducción de capital la transmisión de activos monetarios a las sociedades que surjan con motivo de la escisión, cuando dicha transferencia origine que en las sociedades que surjan, los activos mencionados representen más del 51% de sus activos totales. Se considerará reducción de capital cuando con motivo de la escisión, la sociedad escidente, conserve activos monetarios que representen más del 51% de sus activos totales. Para efectos de este párrafo, se considera como reducción de capital un monto equivalente al valor de los activos monetarios que se transmiten.

Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de escisión de sociedades, que sean integrantes del sistema financiero en los términos del artículo 7 de esta Ley. El monto de la reducción de capital que se determine conforme a este párrafo, se considerará para reducciones posteriores como aportación de capital en los términos de este artículo, siempre y cuando no se realice reembolso alguno en el momento de la escisión.

### **3.16. Distribución del remanente distribuible a partir de 2014.**

La fracción XXII del artículo noveno de las Disposiciones Transitorias de la LISR establece a la letra lo siguiente:

Las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la Ley General de Educación, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley cuyo objeto sea la enseñanza, que no cuenten con autorización para recibir donativos deducibles, así como las asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines deportivos, a partir de la entrada en vigor de este Decreto deberán cumplir las obligaciones del Título II de la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, no obstante, deberán determinar el remanente distribuible generado con anterioridad a la entrada en vigor de este Decreto en los términos del Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta que se abroga y sus socios e integrantes considerarán como ingreso a dicho remanente cuando las personas morales mencionadas se los entreguen en efectivo o en bienes.

## **CAPÍTULO IV. REFORMA FISCAL 2014 Y SUS EFECTOS FISCALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LAS ASOCIACIONES Y SOCIEDADES CIVILES DEDICADOS A LA ENSEÑANZA.**

4.1. Procedimiento mediante un caso práctico cuando una Asociación o Sociedad Civil dedicada a la enseñanza se convierte en contribuyente de Impuesto Sobre la Renta a partir de la Reforma Fiscal 2014.

### **Caso Práctico.**

El día 16 de octubre de 2003 se constituyó la Institución educativa "Servicios Educativos de Desarrollo Humano, S.C.", dicha institución cuenta con reconocimiento de validez oficial de estudios desde el año 2003, hasta el ejercicio fiscal de 2013 estaba cumpliendo con sus obligaciones fiscales en el Título III "Del régimen de las personas morales con fines no lucrativos" contenido en la LISR vigente hasta 2013. Toda vez que no cuenta con autorización para recibir donativos deducibles del ISR, conforme a lo previsto en la nueva LISR, a partir de 2014, deberá comenzar a tributar en términos de su Título II "De las personas morales".

Con la finalidad de determinar el impuesto que deberá pagar en 2015, se establecen las operaciones señaladas en los siguientes puntos, cabe precisar que por no contar con datos para calcular un coeficiente de utilidad fiscal para determinar pagos provisionales en 2014 y al no existir una disposición transitoria que regule esta situación (fundamento artículo 14 LISR), no realizará pagos provisionales del ISR, por lo tanto, las cédulas mostradas se enfocan a la declaración anual 2015 (fundamento artículo 14 LISR).

### **Venta de activos fijos.**

Si bien la escuela no era contribuyente del ISR por haber tributado en el Título III de la LISR, sí estaba obligada a determinar el ISR correspondiente al remanente que distribuía a sus socios.

Para estos efectos, se consideraban los ingresos del ejercicio y las deducciones autorizadas, las cuales incluyen la deducción de inversiones. Por lo tanto, ya se estaba dando efecto fiscal a los activos fijos, razón por la cual, al empezar a tributar en el Título II, se podrá aplicar la deducción de dichos bienes hasta por el saldo pendiente de depreciar.

Asimismo, tratándose de la enajenación de este tipo de bienes, también deberá reconocerse como costo un monto equivalente al saldo por deducir actualizado.

Así por la venta de un equipo de cómputo el día 15 mayo de 2014, que adquirió el día 03 agosto de 2012 por \$55,000.00, se determina si existe una ganancia acumulable o una deducción autorizada, tomando su saldo pendiente de depreciar al mes de abril de 2014.

Depreciación mensual:

	Concepto	Importe
	Monto original de la inversión (MOI)	\$ 55,000.00
Por:	Por ciento de depreciación	30%
Igual:	Depreciación anual	16,500.00
Entre:	Doce	12
Igual:	Depreciación mensual	\$ 1,375.00

Depreciación acumulada a mayo 2014:

	Concepto	Importe
	Depreciación mensual	\$ 1,375.00
Por:	Meses completos de uso completo	20
Igual:	Depreciación acumulada	\$ 27,500.00

Saldo pendiente por depreciar a mayo 2014 actualizado:

	Concepto	Importe
	MOI	\$ 55,000.00
Menos:	Depreciación acumulada	27,500.00
Igual:	Saldo pendiente por deducir	27,500.00
Por:	Factor de actualización	1.0713
Igual:	Saldo pendiente por depreciar actualizado	\$ 29,461.95

Factor de actualización:

	Concepto	Importe
	INPC del último mes de la primera mitad del periodo de utilización en el ejercicio de enajenación (febrero 2014)	112.7900
Entre:	INPC del mes de adquisición (agosto 2012)	105.2790
Igual:	Factor de actualización	1.0713

Ganancia (pérdida) fiscal por enajenación de activo:

	Concepto	Importe
	Precio de venta del activo	\$ 26,500.00
Menos:	Saldo pendiente por depreciar	29,461.95
Igual:	Ganancia (pérdida) fiscal por enajenación de activo	-\$ 2,961.95

Esta pérdida será una deducción autorizada al momento de determinar el ISR del ejercicio.

Para efectos contables la utilidad o pérdida por la venta de este bien se determinará considerando su depreciación contable, como cualquier otra operación de activos fijos.

Depreciación mensual:

	Concepto	Importe
	Monto original de la inversión (MOI)	\$ 55,000.00
Por:	Por ciento de depreciación	30%
Igual:	Depreciación anual	16,500.00
Entre:	12	12
Igual:	Depreciación mensual	\$ 1,375.00

Depreciación acumulada a mayo 2014:

	Concepto	Importe
	Depreciación mensual	\$ 1,375.00
Por:	Meses acumulados desde que se comenzó a utilizar el bien y hasta su venta	20
Igual:	Depreciación acumulada	\$ 27,500.00

Saldo pendiente por depreciar contable:

	Concepto	Importe
	MOI	\$ 55,000.00
Menos:	Depreciación acumulada a mayo 2014	27,500.00
Igual:	Saldo pendiente por depreciar contable	\$ 27,500.00

Ganancia (pérdida) contable por enajenación de activo:

	Concepto	Importe
	Precio de venta del activo	\$ 26,500.00
Menos:	Saldo pendiente por depreciar contable	27,500.00
Igual:	Ganancia (pérdida) contable por enajenación de activo	-\$ 1,000.00

Contablemente se obtiene una pérdida por la venta.

El día 03 de noviembre de 2014, se enajena un terreno en \$958,000.00, que se había adquirido en noviembre de 2004 en \$465,200.00. Como los terrenos no se deprecian, la ganancia o pérdida fiscal se obtiene solamente actualizando su MOI y considerando el importe histórico para efectos contables.

MOI actualizado:

	Concepto	Importe
	MOI	\$ 465,200.00
Por:	Factor de actualización	1.4792
Igual:	MOI actualizado	\$ 688,120.35

Factor de actualización:

	Concepto	Importe
	INPC del mes inmediato de enajenación (octubre 2014)	114.5690
Entre:	INPC del mes de adquisición (noviembre 2004)	77.4537
Igual:	Factor de actualización	1.4792

Ganancia (pérdida) fiscal por venta de terreno:

	Concepto	Importe
	Precio de venta	\$ 958,000.00
Menos:	MOI actualizado	688,120.35
Igual:	Ganancia (pérdida) fiscal por venta de terreno	\$ 269,879.65

Ganancia (pérdida) contable por venta de terreno:

	Concepto	Importe
	Precio de venta	\$ 958,000.00
Menos:	MOI	465,200.00
Igual:	Ganancia (pérdida) contable por venta de terreno	\$ 492,800.00

### **Ajuste anual por inflación.**

A continuación se determina el ajuste anual por inflación, el cual puede generar un ingreso acumulable o una deducción autorizada, dependiendo si las deudas son superiores a los créditos o no (artículos 44, 45 y 46, LISR).

Suma de saldos de los créditos al último día de cada mes:

	Periodo	Bancos
	Enero	\$ 4,891,627.40
Más:	Febrero	4,593,592.10
Más:	Marzo	4,214,212.20
Más:	Abril	4,372,326.00
Más:	Mayo	4,369,234.30
Más:	Junio	4,699,995.90
Más:	Julio	4,694,922.20
Más:	Agosto	4,199,134.44
Más:	Septiembre	4,421,812.04
Más:	Octubre	4,261,711.91
Más:	Noviembre	3,189,276.55
Más:	Diciembre	5,190,830.86
Igual:	Suma de saldos de los créditos al último día de cada mes	\$ 53,098,675.90

En los saldos de los créditos y deudas al final de cada mes no se consideran los intereses devengados en el mismo periodo.

Suma de saldos de las deudas al último día de cada mes:

		Préstamos bancarios	Proveedores	Cuotas IMSS (obrero y patronal), SAR e Infonavit
	Enero	\$ 379,499.00	\$ 24,614.10	\$ 96,224.00
Más:	Febrero	519,352.00	28,830.60	99,064.00
Más:	Marzo	474,206.00	34,639.30	80,178.00
Más:	Abril	390,318.00	26,076.30	93,518.00
Más:	Mayo	481,432.00	19,459.50	77,392.00
Más:	Junio	443,100.00	19,925.80	92,351.00
Más:	Julio	443,100.00	24,335.90	93,979.00
Más:	Agosto	443,100.00	17,729.60	92,294.00
Más:	Septiembre	443,100.00	29,891.40	86,911.00
Más:	Octubre	488,656.00	23,564.70	97,614.00
Más:	Noviembre	359,212.00	26,828.60	106,118.00
Más:	Diciembre	395,658.00	27,707.20	93,048.00
Igual:	Suma de saldos de las deudas al último día de cada mes	\$ 5,260,733.00	\$303,603.00	\$ 1,108,691.00

		Acreeedores diversos	Contribuciones a cargo	Total
	Enero	\$ 10,669.80	\$ 57,148.70	\$ 568,155.60
Más:	Febrero	11,343.60	59,053.70	717,643.90
Más:	Marzo	10,509.80	59,771.00	659,304.10
Más:	Abril	11,058.00	54,618.20	575,588.50
Más:	Mayo	11,473.30	56,945.10	646,701.90
Más:	Junio	11,358.20	59,598.30	626,333.30
Más:	Julio	10,924.00	58,737.00	631,075.90
Más:	Agosto	11,199.30	55,456.40	619,779.30
Más:	Septiembre	10,914.90	63,079.40	633,896.70
Más:	Octubre	11,069.00	59,238.20	680,141.90
Más:	Noviembre	11,166.20	56,025.30	559,350.10
Más:	Diciembre	10,822.10	54,363.70	581,599.00
Igual:	Suma de saldos de las deudas al último día de cada mes	\$ 132,508.20	\$ 694,035.00	\$ 7,499,570.20

La suma de los saldos se dividirá entre el número de meses del ejercicio para obtener el saldo promedio de créditos y deudas.

Saldo promedio anual de créditos:

	Concepto	Importe
	Suma de saldos de los créditos	\$ 53,098,675.90
Entre:	Número de meses del ejercicio	12
Igual:	Saldo promedio anual de créditos	\$ 4,424,889.66

Saldo promedio anual de deuda:

	Concepto	Importe
	Suma de saldos de las deudas	\$ 7,499,570.20
Entre:	Número de meses del ejercicio	12
Igual:	Saldo promedio anual de deudas	\$ 624,964.18

A la diferencia se le aplicará el factor de ajuste anual.

Factor de ajuste anual.

	Concepto	Importe
	INPC del último mes del ejercicio del cálculo (diciembre 2014)	116.0590
Entre:	INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior (diciembre 2013)	111.5080
Igual:	Factor de ajuste anual	1.0408
Menos:	Unidad	1
Igual:	Factor de ajuste anual	0.0408

Aquí, los créditos superan a las deudas, obteniendo un ajuste anual por inflación deducible. Cuando las deudas superen a los créditos el resultado es un ajuste anual por inflación acumulable.

Ajuste anual por inflación deducible.

	Concepto	Importe
	Saldo promedio anual de créditos	\$ 4,424,889.66
Menos:	Saldo promedio anual de deudas	624,964.18
Igual:	Diferencia	3,799,925.48
Por:	Factor de ajuste anual	0.0408
Igual:	Ajuste anual por inflación deducible	\$ 155,087.18

Depreciación del ejercicio:

La depreciación fiscal y contable de las inversiones es la siguiente (artículos 31 a 38 y Noveno Transitorio, fracción V, nueva LISR):

	Concepto	Construcción	Equipo de Cómputo	Automóvil	Mobiliario de Oficina
	Fecha de adquisición	20/02/2004	10/09/2013	09/03/2011	04/09/2010
	MOI	\$ 2,254,860.00	\$264,870.00	\$115,000.00	\$345,680.00
Por:	Tasa de depreciación	5%	30%	25%	10%
Igual:	Depreciación anual	112,743.00	79,461.00	28,750.00	34,568.00
Entre:	Doce	12	12	12	12
Igual:	Depreciación mensual	9,395.25	6,621.75	2,395.83	2,880.67
Por:	Meses completos de uso en el ejercicio	12	12	12	12
Igual:	Depreciación del ejercicio	112,743.00	79,461.00	28,750.00	34,568.00
Por:	Factor de actualización	1.5092	1.0310	1.1183	1.1519
Igual:	Depreciación actualizada del ejercicio	\$ 170,151.74	\$ 81,924.29	\$ 32,151.3	\$ 39,818.88

Factor de actualización.

	Concepto	Construcción	Equipo de Cómputo	Automóvil	Mobiliario de Oficina
	INPC del último mes de la primera mitad del periodo de utilización en el ejercicio (Junio 2014)	112.7220	112.7220	112.7220	112.7220
Entre:	INPC del mes de adquisición	74.6864	109.3280	100.7970	97.8574
Igual:	Factor de actualización	1.5092	1.0310	1.1183	1.1519

Para elaborar el balance del ejercicio se necesitará contar con la depreciación contable acumulada al cierre del ejercicio.

Depreciación contable acumulada:

	Concepto	Construcción	Equipo de Cómputo	Automóvil	Mobiliario de Oficina
	Depreciación mensual	\$ 9,395.25	\$ 6,621.75	\$ 2,395.83	\$ 2,880.67
Por:	Meses completos de uso a diciembre 2013	118	3	33	39
Igual:	Depreciación acumulada a diciembre 2013	1,108,639.50	19,865.25	79,062.39	112,346.13
Más:	Depreciación del ejercicio	112,743.00	79,461.00	28,750.00	34,568.00
Igual:	Depreciación acumulada a diciembre 2014	\$ 1,221,382.50	\$99,326.25	\$107,812.39	\$146,914.13

Gastos del ejercicio.

Se determinan los siguientes datos de los gastos del ejercicio:

	Concepto	Contable	No deducible	Fiscal
	Sueldos, salarios y asimilados a salarios	\$ 2,116,886.00	\$ -	\$ 2,116,886.00
Más:	Horas extras	113,408.00	26,651.00	86,757.00
Más:	Aguinaldo	176,406.00	9,024.00	167,382.00
Más:	Prima vacacional	44,458.00	6,489.00	37,969.00
Más:	Indemnizaciones	69,586.00	27,072.00	42,514.00
Más:	Otras prestaciones	148,182.00	69,646.00	78,536.00
Igual:	Total de sueldos y prestaciones	\$ 2,668,926.00	\$138,882.00	\$ 2,530,044.00
	Cuotas al IMSS	\$ 452,318.00	\$ -	\$ 452,318.00
Más:	Aportaciones al Infonavit	71,722.00	-	71,722.00
Más:	Aportaciones al SAR	29,986.00	-	29,986.00
Más:	Otras contribuciones y derechos	34,008.00	-	34,008.00
Igual:	Total de contribuciones por sueldos y salarios	\$ 588,034.00	\$ -	\$ 588,034.00
	Gastos generales de operación			
	Compras de uniformes	\$ 756,897.00	\$ -	\$ 756,897.00
Más:	Honorarios a sociedades mercantiles	16,584.00	-	16,584.00
Más:	Honorarios personas físicas	25,468.00	-	25,468.00
Más:	Depreciación	255,522.00	255,522.00	324,046.00
Más:	Consumos en restaurante	8,456.00	7,737.00	719.00
Más:	Combustible y lubricantes	28,910.00	2,650.00	26,260.00
Más:	Cuotas y suscripciones	19,845.00	-	19,845.00
Más:	Luz	245,970.00	-	245,970.00
Más:	Teléfonos	41,209.00	-	41,209.00
Más:	Mantenimiento	108,769.00	6,360.00	102,409.00
Más:	Papelería y útiles de oficina	124,568.00	6,480.00	118,088.00
Más:	Seguros y fianzas	64,512.00	-	64,512.00
Más:	Publicidad	16,848.00	-	16,848.00
Más:	Agua	165,894.00	-	165,894.00
Más:	Internet	14,456.00	-	14,456.00
Más:	Materiales para trabajos manuales	206,541.00	11,549.00	194,992.00
Más:	Materiales para decoración	146,843.00	8,540.00	138,303.00
Más:	Intereses	26,489.00	-	26,489.00
Más:	Otros gastos	62,100.00	32,546.00	29,554.00
Igual:	Total otros gastos	\$ 2,335,881.00	\$ 331,384.00	\$ 2,328,543.00
Igual:	Total de gastos del ejercicio	\$ 5,592,841.00	\$ 470,266.00	\$ 5,446,621.00

Por los honorarios pagados a personas físicas, se debe retener el 10% por concepto de ISR y dos terceras partes del IVA trasladado, para enterarlos de manera mensual a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en el cual se realizan los pagos (artículos 106, último párrafo, LISR y 1-A, fracción II, inciso a y 3 del Reglamento de la Ley de IVA).

A partir de 2014, deben considerarse los nuevos requisitos para algunas de las deducciones como (artículos 27, fracciones V, XI, 28, fracciones XX, XXX y 36, fracción II, LISR):

- Amparar los pagos por sueldos y salarios con un CFDI.
- Tratándose de gastos de previsión social por concepto de vales de despensa, estos se otorguen a través de los monederos electrónicos que autorice el SAT.
- Las inversiones en automóviles solo serán deducibles hasta por un monto de \$130,000.00.
- No serán deducibles para el ISR los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. Dicho factor será del 0.47 cuando las prestaciones exentas otorgadas a sus trabajadores en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.
- Los gastos en restaurantes solo serán deducibles hasta un 8.5%.

### **Costo de lo vendido**

Deberá determinarse el costo de lo vendido solo por lo que respecta a la venta de uniformes y los materiales para trabajos manuales:

Costo de lo vendido.

		Contable	Fiscal
	Mercancías enajenadas en el ejercicio	\$ 756,897.00	\$ 756,897.00
Más:	Materiales para trabajos manuales	206,541.00	194,992.00
Igual:	Costo de lo vendido	\$ 963,438.00	\$ 951,889.00

ISR del ejercicio.

Con esta información se procede a la determinación del ISR a cargo del ejercicio 2014.

ISR neto a pagar (favor) del ejercicio:

	Concepto	Parcial	Total
	Total de ingresos acumulables		\$ 12,738,795.65
	Inscripciones	\$ 1,648,978.00	
Más:	Colegiaturas	8,865,484.00	
Más:	Ventas de uniformes	1,564,890.00	
Más:	Venta de materiales escolares	389,564.00	
Más:	Ganancia por enajenación de terreno	269,879.65	
Menos:	Deducciones autorizadas		5,617,324.13
	Devoluciones, rebajas, descuentos y bonificaciones	12,654.00	
Más:	Costo de lo vendido	951,889.00	
	Depreciación	324,046.00	
Más:	Intereses devengados a cargo	26,489.00	
Más:	Gastos de operación	4,144,197.00	
Más:	Ajuste anual por inflación deducible	155,087.18	
Más:	Pérdida fiscal por enajenación de activo	2,961.95	
Igual:	Utilidad o (pérdida fiscal)		7,121,471.52
Por:	Tasa de impuesto		30%
Igual:	ISR causado en el ejercicio		2,136,441.46
Menos:	Pagos provisionales efectuados en el ejercicio		0.00
Menos:	Retenciones del ISR por instituciones de crédito		8,276.00
Menos:	Subsidio para el empleo efectivamente pagado a los trabajadores (acumulado)		16,548.00
Igual:	ISR neto a pagar (favor) del ejercicio		\$ 2,111,617.46

## PTU del ejercicio.

En 2014, la base para obtener la PTU a repartir será la utilidad fiscal del ejercicio, a la cual se disminuirán los pagos relacionados con la prestación de servicios personales subordinados exentos para los trabajadores que se consideraron como no deducibles en términos del artículo 28, fracción XXX de la LISR (artículo 9, penúltimo y último párrafo, LISR).

PTU a repartir en 2015.

	Concepto	Importe
	Utilidad fiscal del ejercicio 2014	\$ 7,121,471.52
Menos:	Pagos exentos a los trabajadores no deducibles del ISR conforme al artículo 28, fracción XXX	138,882.00
Igual:	Base para el reparto de la PTU 2014	6,982,589.52
Por:	Por ciento de PTU a repartir	10%
Igual:	PTU a repartir en 2015	\$ 698,258.95

Resultado contable.

Con estas últimas cédulas se determina el resultado contable del ejercicio.

Utilidad neta.

	Concepto		Importe
	Inscripciones		\$ 1,648,978.00
Más:	Colegiaturas		8,865,484.00
Más:	Ventas de uniformes		1,564,890.00
Más:	Venta de materiales escolares		389,564.00
Igual:	Ingresos totales		12,468,916.00
Menos:	Devoluciones, descuentos y bonificaciones		12,654.00
Igual:	Ingresos netos		12,456,262.00
Menos:	Costo de ventas		963,438.00
Igual:	Utilidad (o pérdida) bruta		11,492,824.00
Menos:	Gastos de operación (salarios y gastos)		4,602,914.00
Igual:	Utilidad (o pérdida) de operación		6,889,910.00
	Intereses devengados a favor		
Menos:	Intereses devengados a cargo	\$ 26,489.00	
Igual:	Costo integral de financiamiento		- 26,489.00
	Ingresos por partidas discontinuas y extraordinarias	492,800.00	
Menos:	Gastos por partidas discontinuas y extraordinarias	- 1,000.00	
Igual:	Utilidad (o pérdida) por partidas discontinuas y extraordinarias		491,800.00
	Utilidad (o pérdida) antes de impuestos		7,355,221.00
Menos:	ISR y PTU		2,834,700.41
Igual:	Utilidad (o pérdida) neta		\$ 4,520,520.59

Conciliación contable fiscal.

Utilidad fiscal del ejercicio antes de PTU.

	Concepto	Parcial	Total
	Utilidad neta (contable)		\$ 4,520,520.59
Más:	Ingresos fiscales no contables		269,879.65
	Ganancia por enajenación de activos	\$ -	
	Ganancia por enajenación de terrenos	269,879.65	
Más:	Deducciones contables no fiscales		4,257,855.41
	Costo de ventas	963,438.00	
	ISR y PTU del ejercicio	2,834,700.41	
	Gastos no deducibles del ISR	203,195.00	
	Depreciación	255,522.00	
	Pérdida por enajenación de activos	1,000.00	
Menos:	Deducciones fiscales no contables		1,433,984.13
	Ajuste anual por inflación deducible	155,087.18	
	Pérdida fiscal por enajenación de activo	2,961.95	
	Costo de lo vendido fiscal	951,889.00	
	Depreciación	324,046.00	
Menos:	Ingresos contables no fiscales		492,800.00
	Ganancia por enajenación de activos	-	
	Ganancia por enajenación de terrenos	492,800.00	
Igual:	Utilidad fiscal del ejercicio antes de PTU		\$ 7,121,471.52

## Balance General.

Con los resultados obtenidos, la empresa muestra su balance al 31 de diciembre de 2014.

Activo		Pasivo	
Efectivo en caja y depósitos en instituciones de crédito	\$ 5,300,076.44	Cuentas y documentos por pagar	\$ 434,187.30
		Contribuciones por pagar	147,411.70
		ISR por pagar	2,111,617.46
		Otros pasivos (PTU)	698,258.95
		Suma Pasivo	3,391,475.41
Terrenos	2,978,248.50		
Construcciones	2,254,860.00	Capital Contable	
Equipo de cómputo	264,870.00		
Equipo de transporte	115,000.00	Patrimonio:	
Mobiliario y equipo	345,680.00	De aportaciones	956,840.00
Depreciación acumulada	1,575,435.27	Utilidades:	
		Acumuladas	814,463.67
		Del ejercicio	4,520,520.59
		Suma Capital Contable	6,291,824.26
Suma Activo	\$ 9,683,299.67	Suma Pasivo más Capital Contable	\$ 9,683,299.67

## Coeficiente de utilidad 2015.

A partir de 2015, la sociedad deberá comenzar a realizar pagos provisionales mensuales a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al cual corresponda.

Dichos pagos se realizarán considerando el coeficiente de utilidad que resulte de considerar los ingresos y la utilidad de 2014 (artículo 14 de la LISR).

Ingresos nominales:

	Concepto	Importe
	Ingresos acumulables	\$12,738,795.65
Menos:	Ajuste anual por inflación acumulable	0.00
Igual:	Ingresos nominales	\$12,738,795.65

Coefficiente de utilidad para 2015:

	Concepto	Importe
	Utilidad o (pérdida fiscal) del ejercicio antes de PTU	\$ 7,121,471.52
Más:	Anticipos de rendimientos otorgados en el ejercicio 2014 a los miembros de la sociedad	890,000.00
Igual:	Utilidad fiscal base para el C.U.	8,011,471.52
Entre:	Ingresos nominales	12,738,795.65
Igual:	Coefficiente de utilidad para 2015	0.6289

Para el caso de sociedades y asociaciones civiles, los anticipos de rendimientos pagados a sus miembros durante el ejercicio por el cual se determina el coeficiente de utilidad se deben adicionar a la utilidad fiscal o restarse de la pérdida fiscal, según el caso (artículo 14, fracción I, segundo párrafo de la LISR).

Cabe recordar que los citados rendimientos se deducen como un concepto asimilado a salarios en términos de la fracción II, del artículo 94, de la LISR. En este supuesto se encuentran integrados en el importe total de \$ 2,116,886.00, por concepto de gastos por sueldos, salarios y asimilados a salarios, de los cuales corresponden a estos últimos los \$ 890,000.00.

A partir de 2015 los pagos provisionales del ISR se determinarán aplicando el siguiente procedimiento:

	Ingresos nominales acumulados del periodo (desde el 1 de enero hasta el último día del periodo al cual corresponda el pago)
Por:	Coeficiente de utilidad para 2015
Igual:	Utilidad fiscal
Menos:	Anticipos o rendimientos asimilados a salarios distribuidos a sus miembros (desde el 1o. de enero hasta el último día del periodo al cual corresponda el pago)
Menos:	Pérdida fiscal pendiente de amortizar
Igual:	Base para el pago provisional
Por:	Tasa 30%
Igual:	ISR del periodo
Menos:	ISR retenido por bancos (acumulado)
Menos:	Subsidio para el empleo efectivamente pagado a los trabajadores
Igual:	ISR a cargo
Menos:	Pagos provisionales anteriores
Igual:	ISR a pagar

### **Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN).**

Partiendo del resultado fiscal del ejercicio (utilidad menos pérdidas fiscales pendientes de amortizar, cuando se cuente con estas), la empresa determinará su utilidad fiscal neta del ejercicio (UFIN), señalada en el artículo 77 de la LISR.

UFIN del ejercicio:

	Concepto	Importe
	Resultado fiscal del ejercicio	\$ 7,121,471.52
Menos:	ISR pagado según artículo 10 de la LISR	2,136,441.46
Menos:	Partidas no deducibles del ISR (excepto provisiones de activo y pasivo y reservas para indemnizaciones y pagos de antigüedad al personal) <sup>(1)</sup>	146,619.00
Igual:	UFIN del ejercicio	\$ 4,838,411.06

Nota: <sup>(1)</sup> Si la suma de estos conceptos es mayor al resultado fiscal, la diferencia se disminuirá del saldo de la CUFIN que se tenga al final del ejercicio, o en su caso, de la UFIN que se obtenga en ejercicios posteriores

Cabe resaltar que las partidas no deducibles del ISR que se restan se integra con las partidas señaladas como tal en términos del artículo 28 de la LISR, como el 91.5% de consumos en restaurantes, pagos por servicios personales subordinados que se encuentren exentos para los trabajadores, multas, actualización de impuestos, etc. No se disminuirán aquellos gastos que no sean deducibles por el hecho de no estar amparados por un CFDI.

En el ejercicio en el que se pague la PTU a que se refiere la fracción I del artículo 9 de la LISR, esta se disminuirá del resultado fiscal del ejercicio para obtener la UFIN. Para este supuesto ésta afectará a la UFIN de 2015, cuando se paga la PTU de 2014.

Adicionalmente se disminuirá el resultado que se obtenga de aplicar el procedimiento previsto en el cuarto párrafo del artículo 77 de la LISR, por haber acumulado en el ejercicio ISR pagado en el extranjero conforme a los párrafos segundo y cuarto del artículo 5 de la LISR.

Al ser el 2014 su primer ejercicio fiscal que tributa en el régimen general de las personas morales, no trae un saldo de CUFIN al cual se le adicione la UFIN.

Saldo de la CUFIN al cierre del ejercicio.

	Concepto	Importe
	CUFIN a diciembre de 2014	\$ 0.00
Más:	UFIN del ejercicio	4,838,411.06
Igual:	Saldo de la CUFIN al cierre del ejercicio	\$ 4,838,411.06

### **Cuenta de Capital de Aportación (CUCA).**

Por último, conforme al artículo 78 de la LISR, se determinará la cuenta de capital de aportación (CUCA), al cierre del ejercicio.

La fracción XXIV, del artículo Noveno Transitorio de la nueva LISR, estipula que los contribuyentes podrán considerar como saldo inicial de la CUCA, el saldo que de dicha cuenta hubieran determinado al 31 de diciembre de 2013 en términos del artículo 89 de la LISR que se abroga.

En un estricto sentido esta disposición no puede aplicarse a las instituciones educativas que a partir de 2014 tributan en el Título II de la LISR, pues a estas nunca les fue aplicable el citado artículo 89, por lo que el saldo inicial de su CUCA estaría representado por los importes históricos de sus aportaciones al patrimonio social.

Para este supuesto se tomará como saldo de su capital social el monto histórico de sus aportaciones patrimoniales por \$956,840.00.

## **CONCLUSIONES.**

Una institución educativa es un centro de enseñanza basada en la formación de individuos, quienes según el artículo 3º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos tienen derecho a la educación básica y media superior, la cual es obligatoria y gratuita. Para un buen nivel educativo se necesitan docentes dignos y capacitados que fomenten valores y conocimientos.

Para establecer las conclusiones que se han derivado del presente trabajo es de relevancia considerar los planteamientos realizados al inicio del mismo, cuestionando en primer término lo siguiente: ¿Cuál es el impacto fiscal en la determinación del Impuesto Sobre la Renta para las personas morales que se encuentran constituidas como instituciones educativas del sector privado en el Estado de Michoacán y las cuales se encuentran afectas a la transición de tributar de un Título III (Régimen de las Personas Morales con Fines No Lucrativos) a un Título II (Régimen General de Ley Personas Morales) de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta? habiendo realizado un estudio minucioso de la Reforma Fiscal para el ejercicio fiscal del 2014, en materia del Impuesto Sobre la Renta, esto en las instituciones educativas del sector privado en el Estado de Michoacán que cuentan con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de LGE podemos establecer que la finalidad de dicha reforma es principalmente de índole recaudatorio, por lo que ahora dichas instituciones deberán determinar el Impuesto Sobre la Renta de acuerdo a un procedimiento diferente para la contribución al Estado Mexicano de dicho impuesto.

Asimismo se estableció la siguiente interrogante ¿Cuál es el marco legal aplicable en Michoacán para las Personas Morales del sector educativo? El marco regulatorio actual, a nivel federal, en materia educativa se establece a través de la Ley General de Educación; asimismo, a nivel estatal se establece por medio de Ley de Educación para el Estado de Michoacán de Ocampo.

Las personas morales, ya sean asociaciones o sociedades civiles, constituidas por el sector privado con la finalidad de prestar servicios educativos se encuentran reguladas a través del Código Civil para el Estado de Michoacán, asimismo la diferencia de éstas radica en la preponderancia económica que pudiesen tener en el objeto de su actividad.

Continuando con los planteamientos nos cuestionamos ¿Quiénes son las Personas Morales y cuáles son sus características? Las Personas Morales son aquellas entidades formadas por la reunión de dos o más individuos u otras personas morales, que gozan de una personalidad propia e independiente de los miembros que las componen, y tienen por objeto la realización de un fin lícito determinado por sus propios miembros.

Las personas morales son creadas por los individuos para hacer posible la realización de sociedades, que una sola persona física no podría realizar, por lo que asocian sus esfuerzos y recursos, dando así vida a la persona jurídica que adquiere capacidad para ser sujeto de derechos y obligaciones.

Las personas morales se constituyen y forman principalmente atendiendo la actividad que desempeñan, asimismo éstas se encuentran señaladas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 7, primer párrafo, en el Código Civil Federal como lo menciona en su artículo 25, así como en el Código Civil para el Estado de Michoacán de Ocampo en su artículo 19.

Todas las personas morales por el hecho de serlo tienen determinadas características llamadas atributos, los cuales son: el nombre, el domicilio, la nacionalidad, la capacidad y el patrimonio.

Nos cuestionamos de igual manera ¿Cuáles son los efectos fiscales de tributar en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta? Para el contribuyente, en éste

caso nos enfocamos a las instituciones educativas representa un cambio sustancial cuando empiezan a tributar dentro de un Título II de la LISR ya que se establecen una mayor cantidad de obligaciones inherentes a tal régimen, tales como efectuar pagos provisionales del ISR en forma mensual, cálculo de la PTU, determinación de un coeficiente de utilidad, determinación del ajuste anual por inflación, entre otras, por lo cual será importante que las instituciones educativas implementen los mecanismos necesarios para el correcto cumplimiento de éstas obligaciones fiscales.

Es esencial que las escuelas que comiencen a tributar para efectos de la LISR en términos del Título II de la LISR, consideren los cambios en su administración y contabilidad necesarios para cumplir en tiempo y forma con esta contribución, así como con todas las demás obligaciones a las que serán sujetas a partir de 2014.

Y por último señalamos ¿Cuál es el procedimiento para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta para una Persona Moral que tributa en el Título II de la Ley de ISR? Para señalar una respuesta completa al presente cuestionamiento se desarrollo el Capítulo IV y en éste nos permitimos establecer el punto 4.1 Procedimiento mediante un caso práctico cuando una Asociación o Sociedad Civil dedicada a la enseñanza se convierte en contribuyente de Impuesto Sobre la Renta a partir de la Reforma Fiscal 2014, en dicho punto se encuentra desarrollado el procedimiento integral para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta para una Persona Moral que tributa en el Título II de la Ley de ISR.

Derivado de la presente investigación así como de la realización de un caso práctico que se llevo a cabo en éste mismo documento, se comprueba la hipótesis de que el efecto de la Reforma Fiscal de 2014 en las instituciones del sector educativo privado en el Estado de Michoacán que cuentan con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de LGE es que sean contribuyentes del ISR (contribuyentes del Título II de la LISR) y en consecuencia

deban pagar tal impuesto; cabe mencionar que debido a la mecánica del cálculo no estarán sujetas al pago de tal impuesto en el 2014 (no hay determinación de coeficiente de utilidad) pero en lo subsecuente se establecen las condiciones para que se lleve a cabo el pago del citado impuesto para las instituciones antes referidas.

## **BIBLIOGRAFÍA.**

Jurídica.

Código Civil Federal.

Código Civil para el Estado de Michoacán de Ocampo.

Código de Comercio.

Código Fiscal de la Federación.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ley de Educación para el Estado de Michoacán de Ocampo.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley General de Educación.

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Básica.

Corral Moreno Manuel, Estudio práctico del ISR y del IETU para Personas Morales, Editorial ISEF, México, 2012.

Domínguez Orozco Jaime, Sociedades y Asociaciones Civiles, Editorial ISEF, México, 2012.

Domínguez Orozco Jaime y Reséndiz Núñez Cuauhtémoc, Escuelas Régimen Jurídico-Fiscal 2014, Editorial ISEF, México, 2014.

Moderno diccionario de Contabilidad, Compañía editorial Impresora y Distribuidora, S.A., México, 2004.

Pérez Chávez José, Escuelas Tratamiento fiscal, laboral y de seguridad social, Editorial Tax Editores, México, 2008.

Pérez Chávez José, Taller de prácticas fiscales, Editorial Tax Editores, México, 2013.

## Revistas Especializadas.

Normatividad Empresarial Aspectos constitutivos y fiscales de las sociedades y asociaciones civiles, Editorial Grupo editorial Hess, No. Publicación 101.

Normatividad Empresarial Sociedad Mercantil, Editorial Grupo editorial Hess, No. Publicación 116.

Normatividad Empresarial Sociedades y asociaciones civiles y sociedades mercantiles, Editorial Grupo editorial Hess, No. Publicación 77.

Notas fiscales, Editorial Grupo editorial Hess, No. Publicación 136.

Notas fiscales, Editorial Grupo editorial Hess, No. Publicación 151.

Notas fiscales, Editorial Grupo editorial Hess, No. Publicación 160.

## Páginas Web.

<http://derecho-corporativo.blogspot.mx/2006/01/ii-generalidades-de-las-sociedades.html>

<http://elconta.com/2013/09/23/escuelas-a-tributar-en-isr-como-cualquier-contribuyente-iniciativas-de-reforma-fiscal-2014/>

[http://estepais.com/site/wp-content/uploads/2009/08/6\\_educacion\\_ramirez.pdf](http://estepais.com/site/wp-content/uploads/2009/08/6_educacion_ramirez.pdf)

<http://profesionistacontable-fiscal.blogspot.mx/2010/08/personas-morales-ingresos-acumulables.html>

<http://revistacomercioexterior.com/rce/magazines/108/4/Sobarzo.pdf>

<http://www.buenastareas.com/ensayos/Los-Problemas-De-La-Educacion-En/4039.html>

[http://www.comunidadconocimiento.com/index.php?option=com\\_k2&view=item&id=835:estudiando-ley-del-isr-2014&Itemid=72](http://www.comunidadconocimiento.com/index.php?option=com_k2&view=item&id=835:estudiando-ley-del-isr-2014&Itemid=72)

<http://www.ips-consultores.mx/boletines/nueva-ley-isr-2014-part-i/>

<http://www.kimquezada.com/blog/2013-48/>

<http://www.slideshare.net/AlvaroYehudiFrancoAcosta/planeacin-fiscal-para-personas-morales>

<http://www.testamentos.gob.mx/Documentos/ccivil/16codciv.pdf>

<http://www.uv.mx/personal/mpavon/files/2012/02/personas-morales.pdf>

## **SIGLAS Y ABREVIATURAS.**

CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
ISR	Impuesto Sobre la Renta
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
RLISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
RLIVA	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
LGE	Ley General de Educación
CFF	Código Fiscal de la Federación
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
CCF	Código Civil Federal
CCOM	Código de Comercio
PMCFNL	Personas Morales con Fines No Lucrativos
RFC	Registro Federal de Contribuyentes
SAT	Servicio de Administración Tributaria
PTU	Participación en las Utilidades
MOI	Monto Original de la Inversión
UFIN	Utilidad Fiscal Neta
CUFIN	Cuenta de Utilidad Fiscal Neta
CUCA	Cuenta de Capital de Aportación