

**Universidad Popular Autónoma  
del Estado de Puebla**

---

**DEPARTAMENTO DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES**

**“COMO MINIMIZAR EL COSTO  
FISCAL EN LAS INSTITUCIONES  
EDUCATIVAS PARTICULARES”**

**TESIS QUE SUSTENTA PARA OBTENER  
EL GRADO  
DE MAESTRIA EN DERECHO FISCAL.**

**ALEJANDRO JAVIER MARTINEZ RIVAS**

**PUEBLA, PUE. 2002**



**UPAEP – Secretaría General**

Dirección General de Apoyos Académicos

Dirección del Centro de Recursos para el Aprendizaje y la Investigación.

Biblioteca Central - **Karol Wojtyła**

**Tesis Digitales Restricciones de uso:**

**DERECHOS RESERVADOS ©**

**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de textos, imágenes, gráficas, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente de donde la obtuvo mencionando el autor o autores involucrados en el documento.

Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

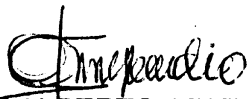
Puebla, Puebla 4 de octubre de 2001

LIC. MATIAS RIVERO AGUILAR  
DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES  
P R E S E N T E

Por medio de la presente informo a usted que a partir de esta fecha me hago responsable como asesor del alumno **ALEJANDRO JAVIER MARTINEZ RIVAS** con matrícula 60197 de la **MAESTRIA EN DERECHO FISCAL**, la elaboración de su proyecto de tesis cuyo nombre es **"COMO MINIMIZAR EL COSTO FISCAL EN LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS PARTICULARES."**

Sin mas por el momento, quedo a sus órdenes para cualquier aclaración.

ATENTAMENTE,



C.P. JORGE ALBERTO ARIZMENDI DOMINGUEZ

Puebla, Puebla 4 de diciembre de 2001

LIC. MATIAS RIVERO AGUILAR  
DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES  
P R E S E N T E

Por medio de la presente le envío un cordial saludo y a su vez hago de su conocimiento la aprobación de la tesis denominada "COMO MINIMIZAR EL COSTO FISCAL EN LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS PARTICULARES" del alumno ALEJANDRO JAVIER MARTINEZ RIVAS con matrícula 60197 de la MAESTRIA EN DERECHO FISCAL.

Sin mas por el momento, quedo a sus órdenes para cualquier aclaración.

ATENTAMENTE,



C.P. JORGE ALBERTO ARIZMENDI DOMINGUEZ

“COMO MINIMIZAR EL COSTO  
FISCAL EN LAS INSTITUCIONES  
EDUCATIVAS PARTICULARES”

# DEDICATORIAS

A DIOS:

“Por darme la gracia de la vida”.

A MI MADRE (q,p,d):

Te agradezco con toda el alma tus sacrificios, ese amor de madre que no se compara con ninguno, porque gracias a tus enseñanzas he podido crecer como ser humano. Por esos años llenos de felicidad, por abrigarme en tu manto en los momentos difíciles y por hacerme saber que siempre estarías a mi lado.

A mi esposa.

Por brindarme su apoyo, amor y comprensión.

A mis hijos Carlos Iván y Alejandro.

Mi motivo de vida.

Por que con sus sonrisas y travesuras me dan ánimos para seguir adelante, dios los bendiga.

## AGRADECIMIENTOS .

AL MAESTRO

JORGE ALBERTO ARIZMENDI DOMINGUEZ

Gracias por brindarme parte de su valioso tiempo y sobre todo por compartir conmigo sus conocimientos.

A LOS MAESTROS

MANUEL CASTELLANOS TORTOLERO

E ISMAEL MALDONADO BARRERA

Con agradecimiento por aceptar formar parte del sínodo en mi examen de grado.

A MIS HERMANOS:

Ana, Elisa, Silvia y Juan de Dios por que  
a pesar de las adversidades sigamos juntos.

# COMO MINIMIZAR EL COSTO FISCAL EN LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS PARTICULARES.

## INDICE

	PAG.
INTRODUCCIÓN.....	1.

## CAPÍTULO I

### BASES NORMATIVAS PARA LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS.

1.1. La educación.....	6.
1.2. Ley General de Educación.....	8.
1.3. Sistema Educativo Nacional.....	10.
1.4. Requisitos para impartir educación.....	13.
1.5. Instituciones que imparten enseñanza sin reconocimiento de validez oficial.....	13.
1.6. Documentación que emite la institución con reconocimiento de validez oficial.....	14.
1.7. Infracciones y sanciones.....	15.

## CAPÍTULO II

### EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA INSTITUCIONES QUE IMPARTEN SERVICIOS EDUCATIVOS.

2.1 Generalidades.....	16.
------------------------	-----

## CAPÍTULO III

### DE LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS PARTICULARES SIN RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL.

3.1 Principales obligaciones fiscales en materia de Impuesto Sobre la Renta para escuelas que tributen en el título II de la ley.....	19.
3.2 Ingresos Acumulables.....	22.
3.3 Deducciones Autorizadas.....	23.
3.4 Requisitos para las deducciones autorizadas.....	24.

## CAPÍTULO IV

### DE LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS CON RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL.

4.1 Entidad no lucrativa.....	29.
4.2 Reconocimiento de validez oficial.....	29.

4.3	Aspecto jurídico de las asociaciones civiles dedicadas a la enseñanza con reconocimiento de validez oficial.....	30.
4.4	Aspecto contable de las asociaciones civiles dedicadas a la enseñanza con reconocimiento de validez oficial.....	31.
4.5	Impuesto Sobre la Renta.....	34.
4.5.1	Como minimizar la carga fiscal en materia de I.S.R.....	36.
4.6	Impuesto al Activo.....	43.
4.6.1	Casos especiales.....	44.
4.7	Impuesto al Valor Agregado.....	44.
4.8	Código Fiscal de la federación.....	46.

## CAPÍTULO V.

### TRATAMIENTO FISCAL DEL PERSONAL ADMINISTRATIVO Y ACADÉMICO.

5.1	Personal directivo y administrativo.....	50.
5.2	Docentes.....	50.
5.3	Personal subordinado.....	51.
5.3.1	Relación de trabajo.....	51.
5.3.2	Impulsores de ventas.....	52.
5.3.3	Principales disposiciones de la ley del IMSS relativas a sueldos y salarios.....	56.
5.3.4	Principales disposiciones de la ley del INFONAVIT relativas a sueldos y salarios.....	60.
5.3.5	Integración del expediente del trabajador. Obligaciones contenidas en la Ley Federal del trabajo.....	61.
5.3.6	Integración del expediente del trabajador. Obligaciones contenidas en la Ley del I.S.R.....	63.
5.3.7	Integración del expediente del trabajador. Obligaciones contenidas en la Ley del Seguro Social.....	64.
5.3.8	Integración del expediente del trabajador. Obligaciones contenidas en la ley del INFONAVIT.....	65.
5.3.9	Obligaciones fiscales por el pago de sueldos y salarios.....	65.
5.4	Personal independiente.....	68.

## CAPÍTULO VI.

### COOPERATIVAS, TRANSPORTE, UNIFORMES ESCOLARES, LIBROS, CAFETERÍA, EVENTOS.

6.1	Cooperativas escolares.....	74.
6.2	Sociedades Cooperativas de Productores de Servicios.....	75.
6.3	Transporte escolar.....	76.
6.4	Uniformes, libros y útiles escolares.....	77.
6.5	Cafetería.....	78.
6.6	Eventos.....	78.

## **CAPÍTULO VII.**

### **VINCULACIÓN EDUCATIVA Y SU EFECTO FISCAL.**

<b>7.1</b>	<b>Autorización definitiva.</b> .....	<b>80.</b>
<b>7.2</b>	<b>Informe de grados y grupos.</b> .....	<b>80.</b>
<b>7.3</b>	<b>Informe de egresados.</b> .....	<b>81.</b>

## **CAPÍTULO VIII.**

### **PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES.**

<b>8.1</b>	<b>Ley Federal del Trabajo.</b> .....	<b>82.</b>
<b>8.2</b>	<b>Resolución de la cuarta comisión nacional del la PTU</b> .....	<b>82.</b>
<b>8.3</b>	<b>Utilidad para efectos del reparto.</b> .....	<b>82.</b>
<b>8.4</b>	<b>Obligados a efectuar el reparto.</b> .....	<b>83.</b>
<b>8.5</b>	<b>Determinación de la PTU</b> .....	<b>84.</b>

## **CAPÍTULO IX.**

<b>PROYECTO DE REFORMA FISCAL INTEGRAL.</b> .....	<b>85.</b>
---	------------

## **CAPÍTULO X.**

<b>CONCLUSIONES.</b> .....	<b>88.</b>
----------------------------	------------

<b>BIBLIOGRAFIA.</b> .....	<b>91.</b>
----------------------------	------------

## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.**

Como toda empresa el Estado requiere de financiamiento para poder llevar a cabo sus funciones, la actividad financiera del Estado comprende tres momentos fundamentales, la obtención de los ingresos, la administración de los recursos, la erogación para la realización de sus funciones públicas. Para efectos de estudio desde el punto de vista jurídico, la actividad financiera del Estado la estudia el Derecho Financiero, la obtención de los ingresos la estudia el Derecho Fiscal, la administración de los ingresos la estudia el Derecho Patrimonial, y la erogación de los recursos la estudia el derecho Presupuestario.

A diferencia de la iniciativa privada, la actividad del Estado estudia primero las necesidades financieras que tiene y posteriormente los diversos ingresos que necesitará para llevar a cabo sus funciones. Los ingresos del Estado pueden ser ordinarios o extraordinarios, dentro de los ingresos ordinarios se encuentran los impuestos, derechos, productos, aprovechamientos, el principal ingreso ordinario lo obtiene de los impuestos. La autoridad fiscal, además de recaudar los impuestos, tiene la facultad de revisar la autodeterminación de los impuestos, si el contribuyente se autodetermina en forma errónea la autoridad puede sancionar al contribuyente, el Código Fiscal de la Federación señala que la autoridad puede actualizar la contribución (art. 17-A C.F.F.), cobrar recargos (art. 21 C.F.F.), y cobrar multas (art. 76 C.F.F.). El personal autorizado para realizar visitas domiciliarias, revisiones de gabinete, etc., debe cumplir con

las metas presupuestadas tanto en cantidad de contribuyentes revisados como en cantidad de dinero recaudado, aunado a esto, los auditores conocen una gran diversidad de contribuyentes, empresas comerciales, industriales, de servicios, bancarias, etc., cada empresa puede tener un tratamiento fiscal diferente, es necesario la preparación de los auditores en materia impositiva ya que por desgracia quieren dar el mismo tratamiento fiscal a entidades distintas, tal es el caso de este trabajo, que busca analizar el tratamiento fiscal especial que tienen las instituciones particulares de enseñanza superior que tienen registro de validez oficial que la Secretaría de Educación Pública les otorga previa supervisión. Las entidades económicas son muy diversas, existen entidades económicas públicas y privadas; dentro de las entidades económicas privadas, se encuentran aquellas constituidas para un fin lucrativo como son las Sociedades Mercantiles, algunas otras para un fin religioso, algunas otras para un fin político, otras para prestar un servicio a la comunidad, como es el caso de las instituciones educativas particulares. El Estado no tiene recursos suficientes para satisfacer la necesidad educativa, por tal motivo permite el servicio de enseñanza a nivel kinder, primaria, secundaria, bachillerato o equivalente, licenciatura y posgrados a particulares que deben contar con el Registro de Validez Oficial que la Secretaría de Educación Pública les otorga previa supervisión.

La mayoría de los contadores sabemos calcular los impuestos que pagan las personas morales y físicas con actividad empresarial, pero el tratamiento fiscal para las instituciones educativas particulares que cuentan con registro de validez oficial es distinto se han dado casos en que los

contadores determinan un impuesto sobre un remanente no distribuido ya que lo confunden con el resultado fiscal, si es determinado por la autoridad fiscal, el caso se puede resolver mediante un Recurso de Revocación o un Juicio de Nulidad, pero el perjuicio económico a la institución educativa nadie se lo quita.

El trabajo de investigación toma como referencia las instituciones educativas particulares, analiza la diferencia entre las instituciones educativas particulares que cuentan con registro de validez oficial que otorga la Secretaría de Educación Pública y las instituciones que no cuentan con ese registro. El estudio parte de esa generalidad de instituciones, para enfocarse específicamente en las instituciones particulares educativas de educación superior que cuentan con registro de validez oficial que otorga la Secretaría de Educación Pública, ya que si bien el tratamiento fiscal para las instituciones educativas de educación primaria, secundaria o bachillerato es el mismo, el tratamiento fiscal que se da a los catedráticos de hora clase en instituciones de educación superior varía, y el manejo fiscal de los pagos a catedráticos puede ocasionar un problema fiscal (entre otros) a la institución educativa.

Las instituciones particulares de educación superior que cuentan con registro de validez oficial que otorga la Secretaría de Educación Pública no son sujetos del Impuesto Sobre la Renta, del Impuesto al Activo, ni del Impuesto al Valor Agregado sin embargo deben cumplir con las obligaciones fiscales impuestas en esas y otras leyes, como son principalmente la retención del Impuesto Sobre la Renta cuando tengan actividades con otras

personas (contribuyentes) y la ley les imponga la obligación de retenerles un impuesto.

El manejo de las Instituciones educativas requiere de preparación especializada en las diferentes áreas, incluyendo el área impositiva, actualmente las erogaciones en el ramo de las contribuciones como son la actualización, recargos y multas es considerable, esto se debe a una mala planeación administrativa – fiscal por parte del personal de la institución educativa. A partir de Noviembre 22 del 2000, mediante el acuerdo 773/2000, el H. Consejo Técnico del IMSS estableció la normatividad para el aseguramiento de los catedráticos que presten servicio a las instituciones educativas, mediante el cual se relacionan los requisitos para que los catedráticos deban estar incorporados al Régimen Obligatorio del Seguro Social, como es de notarse, la mala administración del recurso humano (catedráticos) puede implicar un sobre gasto a la institución educativa.

¿Cómo poder ayudar a las instituciones particulares de educación superior que cuentan con el registro de validez oficial a minimizar el costo fiscal?

¿En que casos estas instituciones son sujetas del Impuesto Sobre la Renta?

¿En que casos son sujetas del Impuesto al Valor Agregado?

¿Si dichas instituciones no son sujetas del Impuesto Sobre la Renta, porque pagan el 40% sobre los gastos que la autoridad fiscal no admite como gasto?

**¿Si no lo son porque deben retener a los asociados el 40% cuando los asociados reciben cantidades en efectivo o bienes?**

**¿Si estas instituciones no pagan el Impuesto Sobre la Renta, porque pagan actualización, recargos y multas que en ocasiones exceden al 100% de la retención efectuada a los arrendadores, prestadores de servicios, comisionistas, etc.?**

**¿Qué problema fiscal pueden si prestan servicios adicionales como son el transporte, venta de uniformes escolares, etc.?**

**¿Por qué si la institución particular de educación superior no tiene trabajadores dando clase, el seguro social da al catedrático el tratamiento de trabajador y obliga a la institución educativa a pagar contribuciones que entre el seguro social y 5% de INFONAVIT puede llegar al 30% de cada peso pagado al catedrático?**

**¿Qué problemas deben afrontar si son autorizadas las modificaciones a las leyes fiscales propuestas para el año 2002?**

## **OBJETIVO GENERAL.**

**Esta investigación tiene por objeto solucionar el problema del excesivo costo de la carga fiscal en las instituciones de enseñanza particular, en gran medida provocado por la falta de conocimiento en la aplicación de las disposiciones fiscales que son distintas a las que se aplican normalmente en actividades empresariales.**

## **OBJETIVOS ESPECIFICOS.**

**El trabajo de investigación debe analizar las normas de las instituciones particulares de educación superior como son:**

- I. Los requisitos que marca la Secretaría de Educación Pública para reconocer los estudios impartidos por las instituciones educativas particulares.**
- II. Las obligaciones fiscales que recaen en las instituciones educativas particulares que no cuentan con el registro de validez oficial en los términos de la Ley Federal de Educación.**
- III. Las obligaciones fiscales que recaen en las instituciones educativas particulares que cuentan con el registro de validez oficial en los términos de la Ley General de Educación.**

- IV. El tratamiento fiscal que se le da al personal administrativo y académico de una institución educativa particular.**
- V. El tratamiento fiscal que se le puede dar a los servicios que indirectamente prestan las instituciones educativas particulares, como son el transporte, uniformes escolares, libros, servicio de cafetería, servicio de eventos.**
- VI. El efecto fiscal que conlleva una vinculación educativa.**
- VII. La obligación fiscal en materia de la Participación de Utilidades a los Trabajadores.**
- VIII. Las posibles modificaciones en materia tributaria para el año 2000 que afecten a las instituciones educativas.**

**Una vez analizado cada uno de estos aspectos, dar una recomendación fundada, que permita guiar al lector en la toma de decisiones para reducir en lo posible el costo fiscal en una institución particular de**

## **.JUSTIFICACION.**

**Esta investigación tiene aplicaciones concretas y muestra resultados al dar recomendaciones fundadas en las disposiciones fiscales que permiten reducir el costo fiscal de las instituciones particulares de educación superior que cuentan con registro de validez oficial otorgado por la Secretaría de Educación Pública. Es común encontrar libros que tratan las disposiciones fiscales, en su mayoría tratan de personas morales o físicas con actividad empresarial, también analizan el tratamiento fiscal de las personas físicas que obtienen ingresos por sueldos, honorarios, arrendamiento, etc., hay poca bibliografía que nos hable de las instituciones educativas, estos, no tratan algunos aspectos que se consideran importantes y que quizá para los autores no necesitan explicación, por ejemplo: el artículo 70 de la ley de I.S.R. nos habla de considerar como remanente distribuido los ingresos omitidos, las preguntas serían ¿Si no hay ingreso acumulable, de que ingreso habla? ¿Si considero los ingresos cobrados y no aplico a resultados los ingresos devengados es correcto?**

**Se incluye en cada uno de los capítulos de este trabajo y se sugieren recomendaciones que permitan al lector tomar mejores decisiones al contratar personal, proporcionar servicios distintos como son venta de útiles, uniformes, transporte, cafetería y considerarlos como ingreso de la**

institución educativa o independiente de la misma, al pagar a los asociados y considerarlo como remanente distribuido o como pago por una prestación de servicios, al contratar catedráticos por hora clase si debemos pagar seguro social o no, etc..

Se analiza el aspecto contable de las instituciones particulares de educación superior con registro de validez oficial ya que la contabilidad sobre base de devengado o tradicional no proporciona las herramientas para brindar una información completa que permita tomar decisiones partiendo de que la entidad no busca fines de lucro, no pretende utilidades para distribuir, su objeto es social y necesita información sobre flujos de efectivo. Si exclusivamente la contabilidad de la institución se basa en entradas y salidas, al considerar las inversiones como salidas dentro de un estado de resultados podría causarle un problema fiscal ya que para la autoridad incorrectamente sería un gasto no deducible (aplicaría la disposición del artículo 70 fracción XIX 2do. Párrafo, es decir a la cantidad llevada a gastos le aplicaría el 40% y el resultado sería el I.S.R. que tendría que enterar como impuesto definitivo).

Al final de la investigación, se analizan las propuestas de modificación a las leyes fiscales para el ejercicio 2000 que afectan a las instituciones particulares de educación superior con reconocimiento de validez oficial.

## **HIPOTESIS.**

**Se ha observado que la mayoría de las instituciones educativas particulares, no se preocupan por una planeación fiscal al conocer que estas entidades se encuentran exentas del I.S.R., del I.A. y del I.V.A., le dan poca importancia a las obligaciones fiscales que deben cumplir.**

**Cuando la institución educativa pasa por un período de revisión de la autoridad fiscal comprende los errores en que incurrió por el desconocimiento de la planeación fiscal, lo que da por resultado un pago exagerado entre contribuciones y sus accesorios.**

**Si la institución educativa desarrolla su actividad sin tener una planeación fiscal, puede aplicar estrategias correctivas para dar solución al problema de la carga fiscal.**

## **CONCLUSION.**

**Las leyes impositivas son de aplicación estricta, planteadas en forma general y abstracta, cuando la persona moral o física cae en la situación jurídica o de hecho prevista en la norma se vuelve sujeto obligado.**

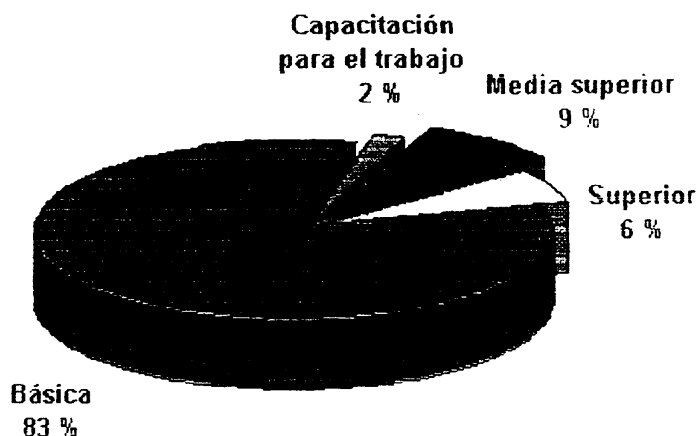
**Como existe una diversidad impresionante de actos o actividades económicas, la ley en ocasiones no es muy explícita, debido a esto se requiere un estudio profundo de las leyes fiscales para conocer los diferentes planteamientos, además en éste caso de tener experiencia en el manejo administrativo y contable de las instituciones educativas particulares.**

**El trabajo de esta investigación reúne información específica para las instituciones educativas particulares que ayudan a un mejor entendimiento de la problemática impositiva, muestra las diversas obligaciones de aquellas contribuciones que más perjuicio le ocasionan por una mala administración y la solución a los diferentes problemas fiscales en que se ven inmersos.**

## INTRODUCCION.

La educación básica comprende la educación preescolar, primaria y secundaria. Constituye el ámbito prioritario de la acción del gobierno en materia de educación.

Según la Secretaría de Educación Pública, durante el ciclo 1996-1997 se atendió a 83% del total de estudiantes que reciben servicios escolares en todos los tipos y niveles en el país. En el mismo periodo, el Estado proporcionó 93% de los servicios de educación básica, mientras que los particulares atendieron al 7% restante.

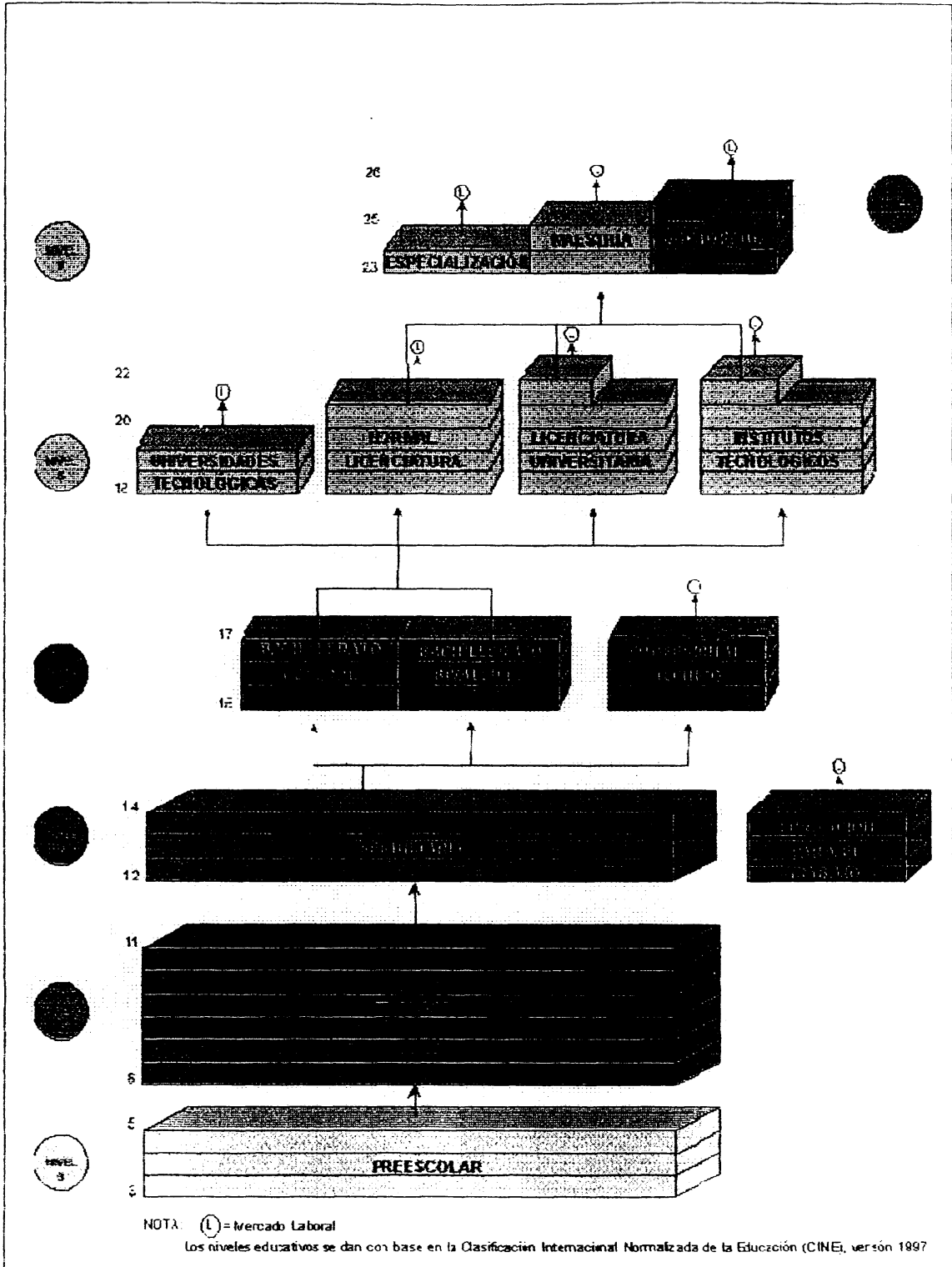


A continuación se proporciona un listado de escuelas que imparten educación a nivel nacional, según estadística de la Secretaría de Educación Pública.

Año 1996/1997

EDUCACIÓN	ESCUELAS	MATRICULA	DOCENTES
PREESCOLAR	63 319	3 238 337	146 247
PRIMARIA	95 855	14 650 521	524 927
SECUNDARIA	24 402	4 809 266	275 331
MEDIA SUP	8 711	2 746 600	192 669
SUPERIOR	2 865	1 498 300	164 031

# ESTRUCTURA DEL SISTEMA EDUCATIVO MEXICANO



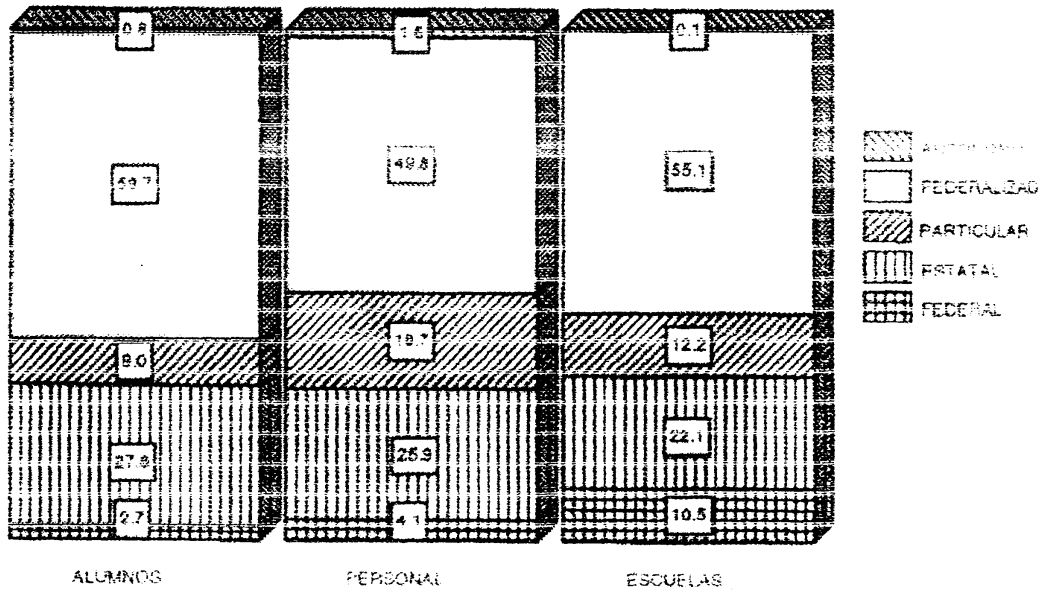
Como se observa en la siguiente gráfica, el 12.2% de las escuelas en el Estado de Puebla son particulares.

(1) Según el anuario estadístico 2000, el total de escuelas en el Estado de Puebla fue:

Federal	1,059.	.10
Estatal	2,349.	.22
Autónomo	11.	.00
Federalizado	5,904.	.56
Particular	1,293.	.12
<b>Suma</b>	<b>10,616.</b>	

ALUMNOS INSCRITOS, PERSONAL DOCENTE  
Y ESCUELAS A FIN DE CURSOS  
SEGÚN SOSTENIMIENTO ADMINISTRATIVO  
1998/99  
(Porcentaje)

Gráfica 1



(1) ANUARIO ESTADÍSTICO 2000. INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA GEOGRAFÍA E INFORMÁTICA

Las instituciones educativas privadas juegan un papel muy importante en la economía del País y en nuestro Estado de Puebla al crear fuentes de empleo, al contribuir en el desarrollo educativo de la población, ayudar en el fortalecimiento de la investigación, etc.

Es muy importante la constitución legal de una institución educativa, si bien es permitido que la institución se cree como una Sociedad Mercantil, ese solo hecho la sitúa como una empresa que busca solo fines de lucro, lo que la hace ser tratada como tal (sin beneficios fiscales), debido a esto **no debe ser constituida como una Sociedad Mercantil.**

Por lo general, las instituciones educativas se crean como sociedades civiles ó asociaciones civiles, pues a diferencia de las sociedades mercantiles, las civiles son constituidas sin fines de lucro.

Anteriormente, todas las sociedades y asociaciones civiles se encontraban reconocidas en el Título III de la ley de Impuesto Sobre la Renta. Con motivo de las reformas para 1990 y 1991, algunas sociedades y asociaciones civiles quedan incluidas en el Título II de la ley, debiendo pagar el impuesto como las sociedades mercantiles.

A partir de 1990, solo las sociedades o asociaciones civiles dedicadas a la enseñanza que cuentan con reconocimiento de validez oficial en los términos de la Ley General de Educación pueden aplicar las disposiciones del Título III de la ley de I.S.R., es decir están exentas del Impuesto Sobre la Renta, del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto al Activo.

El propósito de esta investigación es difundir el tratamiento fiscal que tienen las instituciones educativas que cuentan con el reconocimiento de validez oficial, y la desventaja que tienen aquellas instituciones que no cuentan con el referido registro. El proceso educativo requiere de una serie de elementos para cumplir su propósito como son los catedráticos, el inmueble, servicios de transporte, uniformes, papelería, etc., cada elemento tiene una repercusión fiscal.

La experiencia ha demostrado que una decisión mal tomada ocasiona costos y gastos, este trabajo tiene por finalidad recomendar el tratamiento fiscal que debe darse en los diferentes elementos que integran el proceso educativo, desde la contratación de los catedráticos de tiempo completo, los contratados por hora determinada, la contratación del personal administrativo, la responsabilidad solidaria que tiene la institución cuando existen contratos de prestación de servicios independientes, de arrendamiento, hasta el análisis fiscal por la prestación de servicios como son el transporte de los alumnos, la venta de uniformes escolares, libros, el servicio de cafetería y eventos.

Aún cuando la institución educativa que tiene reconocimiento de validez oficial no paga el Impuesto Sobre la Renta, por la falta de controles administrativos puede cometer errores que le ocasionen tanto el pago de impuestos como sanciones administrativas.

Debido a la importancia que tienen los trabajadores dentro de la Institución se analiza si la institución educativa genera o no la base para el pago de la participación de utilidades a los trabajadores y en que casos por descuido administrativo deben pagarla.

## **CAPITULO I**

### **BASES NORMATIVAS PARA LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS PARTICULARES.**

Las Instituciones educativas tienen su aprobación expresada en la norma jurídica suprema de nuestra República Federal Mexicana, que es la Constitución.

El artículo 3 de nuestra Constitución señala que todo individuo tiene derecho a recibir educación. El Estado, Federación y Municipios impartirán educación preescolar, primaria y secundaria. La educación primaria y secundaria son obligatorias.

El objetivo de la educación en México es desarrollar armónicamente todas las facultades del ser humano, y fomentar en él, a la vez, el amor a la patria y la conciencia de solidaridad internacional, en la independencia y en la justicia.

#### **1.1. LA EDUCACIÓN**

- I. Debe ser laica, por tanto se mantendrá ajena a cualquier doctrina religiosa.
- II. Luchará contra la ignorancia y sus efectos, las servidumbres, los fanatismos y los prejuicios, debe ser:
  - a) Democrática
  - b) Nacional
  - c) Contribuir a la mejor convivencia humana
- III. El ejecutivo federal determinará los planes y programas de estudio de la educación primaria, secundaria y normal para toda la república

- IV. Será gratuita
- V. El Estado promoverá y atenderá todos los tipos y modalidades educativos—incluyendo la educación superior---
- VI. Los particulares podrán impartir educación en todos sus tipos y modalidades, 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 primaria, secundaria y normal, los particulares deberán:
- a) Impartir la educación con apego a los mismos fines y criterios que se establecen 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.
- VII. Las universidades y las demás instituciones de educación superior a las que la ley otorgue autonomía, tendrán la facultad y la responsabilidad de gobernarse a sí mismas; determinarán sus planes y programas; fijarán los términos de ingreso, promoción y permanencia de su personal académico; y administrarán su patrimonio. Las relaciones laborales, tanto del personal académico como del administrativo se normarán por el apartado A del artículo 123 de esta Constitución.
- VIII. El Congreso de la Unión, con el fin de unificar y coordinar la educación, expedirán las leyes necesarias.

**Como quedo asentado, el espíritu de la educación contenido en la Constitución es que se logre luchar contra la ignorancia a nivel nacional. Se reconoce que el gobierno no puede brindar el servicio de la educación a todos los mexicanos, razón por la cual permite la creación de instituciones privadas de enseñanza en todos los niveles.**

## 1.2 LEY GENERAL DE EDUCACIÓN.

De la norma jurídica plasmada en el artículo 3° de la Constitución, se crea la Ley General de Educación, la cual entre otros puntos señala lo siguiente:

Art. 1°. Esta ley regula la educación que imparte el Estado (Federación de Entidades Federativas y Municipios), sus organismos descentralizados y los organismos particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios. Es de observancia general en toda la República que las disposiciones que contiene son de orden público e interés social.

En sus artículo 4°, 5°, y 6°, ratifica lo contenido en el artículo 3°. Constitucional, al señalar que todos los habitantes del país deben cursar la educación primaria y secundaria; que la educación que el estado imparta debe ser laica y gratuita.

El artículo 7°, señala que la educación tendrá, además de los fines establecidos en el artículo 3°. Constitucional los siguientes:

- I. Contribuir al desarrollo integral del individuo.
- II. Favorecer el desarrollo de facultades para adquirir conocimientos.
- III. Fortalecer la conciencia de la nacionalidad y de la soberanía, el aprecio por la historia, los símbolos patrios y las instituciones nacionales, así como la valoración de las tradiciones y particularidades culturales de las diversas regiones del país.
- IV. Promover, mediante la enseñanza de la lengua nacional, un idioma común para todos los mexicanos, sin menoscabo de proteger y promover el desarrollo de las lenguas indígenas.
- V. Infundir el conocimiento y la práctica de la democracia.

- VI. Promover el valor de la justicia, de la observancia de la ley y de la igualdad de los individuos ante esta, así como propiciar el conocimiento de los derechos humanos y el respeto de los mismos.
- VII. Fomentar actitudes que estimulen la investigación y la innovación científica y tecnológica.
- VIII. Impulsar la creación artística y propiciar, el enriquecimiento y la difusión de los bienes y valores de la cultura universal, en especial de aquellos que constituyen el patrimonio cultural de la nación.
- IX. Estimular mediante la educación física y la práctica del deporte.
- X. Desarrollar actitudes solidarias en los individuos, para crear conciencia sobre la preservación de la salud, la planeación familiar y la paternidad responsable, así como propiciar el rechazo de los vicios.
- XI. Hacer conciencia de la necesidad de un aprovechamiento racional de los recursos naturales y de la protección del ambiente.
- XII. Fomentar actitudes solidarias y positivas hacia el trabajo, el ahorro y el bienestar general.

El artículo 10 señala que la educación que impartan el Estado, sus organismos descentralizados y **los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios, es un servicio público.**

### 1.3 SISTEMA EDUCATIVO NACIONAL.

Constituyen el sistema educativo nacional:

- I. Los educandos y educadores.
- II. Las autoridades educativas.
- III. Los planes, programas, métodos y materiales educativos.
- IV. Las instituciones educativas del estado y de sus organismos descentralizados.
- V. **Las instituciones de los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios, y**
- VI. **Las instituciones de educación superior a las que la ley otorgue autonomía**

El artículo 55 señala que las autorizaciones y los reconocimientos de validez oficial de estudios se otorgarán cuando los solicitantes cumplan los requisitos establecidos en cuanto a personal, instalaciones y planes y programas de estudio.

El artículo 57 señala que los particulares impartan educación con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios deberán:

- I. Cumplir con lo dispuesto en el artículo 3°. De la constitución y la ley de educación.
- II. Cumplir con los planes y programas de estudio que las autoridades educativas competentes hayan determinado o considerados procedentes
- III. Proporcionar un mínimo de becas en los términos de los lineamientos generales que la autoridad que otorguen las autoridades o reconocimientos haya determinado.

- IV. Cumplir los requisitos previstos en el artículo 55.
- V. Facilitar y colaborar en las actividades de evaluación, inspección y vigilancia que las autoridades competentes realicen u ordenen.

El artículo 58 señala que las autoridades que otorguen autorizaciones y reconocimientos de validez oficial de estudios deberán inspeccionar y vigilar los servicios educativos respecto de los cuales concedieron dichas autorizaciones o reconocimientos.

Para realizar una visita de inspección deberá mostrarse la orden correspondiente expedida por la autoridad competente. La visita se realizará en el lugar, fecha y sobre los asuntos específicos señalados en dicha orden.

Los particulares podrán presentar a las autoridades educativas documentación relacionada con la visita dentro de los cinco días hábiles siguientes a la fecha de la inspección.

Desahogada la visita se suscribirá el acta correspondiente por quienes hayan intervenido y por dos testigos.

**El artículo 59 señala que los particulares que presten servicios por los que se imparten estudios sin reconocimiento de validez oficial, deberán mencionarlo en su correspondiente documentación y publicidad.**

En el caso de educación inicial y de preescolar deberán, además, contar con personal que acredite la preparación adecuada para impartir educación, contar con instalaciones que satisfagan las condiciones higiénicas, de seguridad y pedagógicas que la autoridad educativa determine.

Los estudios que los particulares puedan impartir sin autorización o reconocimiento oficial pueden referirse a la de tipo medio superior, superior, especial y en general a cualquiera que no sea primaria, secundaria y normal.

El artículo 60 señala que los estudios realizados dentro del sistema educativo nacional tendrán validez en toda la República.

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. Dichos certificados, constancias, diplomas, títulos y grados tendrán validez en toda la República.

La secretaría promoverá que los estudios con validez oficial en la República sean reconocidos en el extranjero.

El artículo 61 señala que 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.

El artículo 76 señala las sanciones para quienes presten servicios educativos, puede ser multa, hasta por el equivalente a 5,000 veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica, hasta la revocación de la autorización o retiro del reconocimiento de validez oficial de estudios correspondientes.

En el caso de inversión extranjera el artículo 8 de la Ley de Inversión Extranjera establece las actividades en las cuales se requiere resolución favorable de la comisión de inversiones extranjeras para que pueda participar en un porcentaje mayor al 49%, en el caso de servicios privados de educación preescolar, primaria, secundaria, media superior, superior y combinados.

Una modalidad bajo la cual se puede recibir inversión extranjera en sociedades mexicanas es mediante la llamada inversión neutra (Artículos 18 a 22 de la citada ley).

#### **1.4. REQUISITOS PARA IMPARTIR EDUCACIÓN.**

Las Instituciones educativas deben estar autorizadas; las autorizaciones y los reconocimientos de validez oficial de estudios se otorgan cuando los solicitantes cumplen los requisitos establecidos en cuanto a personal, instalaciones, planes y programas de estudio. El artículo 57 señala los requisitos que deben cumplir los particulares que impartan educación. Estos son:

1. Cumplir con lo dispuesto en el artículo 3°. De la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y la Ley Federal de Educación.
2. Cumplir con los planes y programas de estudio que las autoridades educativas competentes hayan determinado.
3. Proporcionar un mínimo de becas en los términos de los lineamientos generales que la autoridad haya determinado.
4. Cumplir con los requisitos previstos en el artículo 55 de la Ley Federal de Educación.
5. Facilitar y colaborar en las actividades de evaluación, inspección y vigilancia que las autoridades competentes realicen u ordenen.

#### **1.5 INSTITUCIONES QUE IMPARTEN ENSEÑANZA SIN RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL.**

El artículo 59 obliga a los particulares que presten servicios sin reconocimiento de validez oficial a mencionarlo en su correspondiente documentación y publicidad. En el caso de educación inicial y de preescolar deberán, además, contar con personal que acredite la preparación adecuada para impartir educación, contar con instalaciones que satisfagan las condiciones higiénicas, de seguridad y pedagógicas

que la autoridad educativa determine; cumplir requisitos a que alude la fracción séptima del artículo 42; tomar las medidas a que se refiere el artículo 42; así como facilitar la inspección y vigilancia de las autoridades competentes.

**Los estudios que los particulares pueden impartir, sin autorización o reconocimiento oficial, pueden referirse a la de tipo medio superior, superior especial y en general a cualquiera que no sea primaria, secundaria y normal.**

## **1.6 DOCUMENTACIÓN QUE EMITE LA INSTITUCIÓN CON RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL.**

El artículo 60 señala que los estudios realizados dentro del sistema educativo nacional tendrán validez en toda la República.

Las instituciones con reconocimiento expiden certificados de estudio y otorgan 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.

Los documentos expedidos tienen validez en toda la República.

La Secretaría de Educación debe promover que los estudios con validez oficial en la República, tengan validez en el extranjero.

El artículo 61 señala que los estudios realizados fuera del sistema educativo nacional podrán adquirir validez oficial mediante su revalidación, siempre y cuando sean equiparables con estudios realizados dentro del mismo sistema.

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

## 1.7. INFRACCIONES Y SANCIONES.

Las conductas consideradas como infracciones para quienes prestan servicios educativos están señaladas en los artículos 75 y 77 de la Ley General de Educación, las sanciones a las mismas se establecen en el artículo 76 y estas son:

- I. Multa hasta por el equivalente a 5,000 veces el salario mínimo general diario vigente en el área geográfica y en la fecha en que se comete la infracción. Las multas impuestas podrán duplicarse en caso de reincidencia.
- II. Revocación de la autorización o retiro del reconocimiento de validez oficial de estudios correspondiente.

La imposición de la sanción establecida en la fracción II no excluye la posibilidad de que sea impuesta alguna multa.

## CAPITULO II

### EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA INSTITUCIONES QUE IMPARTEN SERVICIOS EDUCATIVOS

#### 2.1 GENERALIDADES.

Las escuelas, colegios, universidades, institutos o cualquier otro nombre que adopte la institución educativa debe cumplir con las obligaciones que marca la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

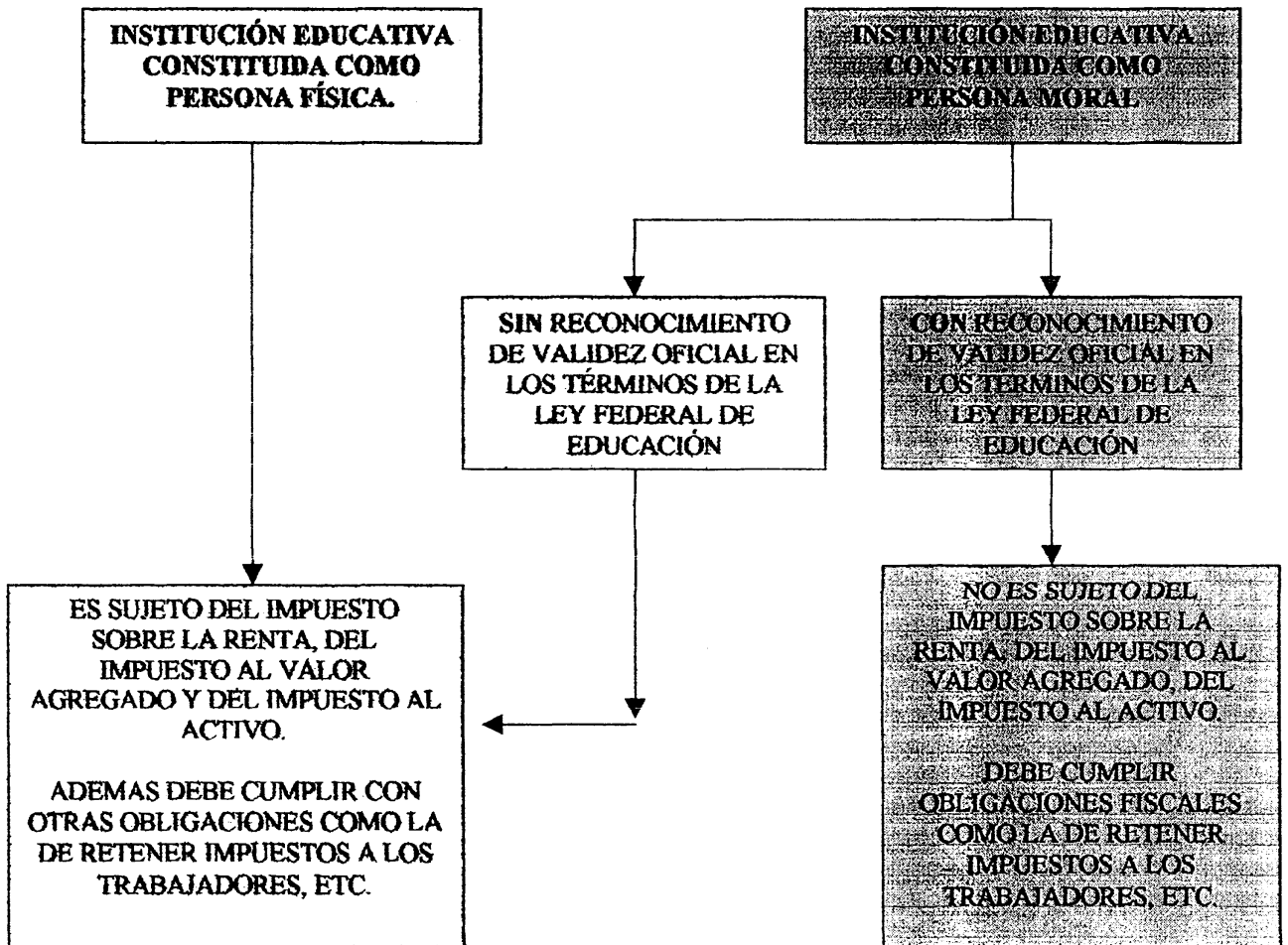
La Ley de Impuesto sobre la Renta es creada para señalar las bases sobre las cuales se causa el Impuesto. Todas las personas físicas y morales deben de cubrir el impuesto sobre las ganancias, utilidades o ingresos que se generen.

La Ley de Impuesto sobre la Renta se compone de ocho títulos y alguno de ellos se dividen en capítulos y secciones; dependiendo de la forma en que den de alta será el título aplicable para pagar el impuesto o en su caso para cumplir las obligaciones señaladas.

Las escuelas pueden quedar constituidas como personas físicas o personas morales, por lo general se constituyen como personas morales.

Si la escuela se constituye como persona moral podrá quedar comprendida en el Título II “De las Personas Morales” o en el Título III “De las Personas Morales no Contribuyentes”.

Las escuelas constituidas como sociedades civiles o asociaciones civiles que no tengan reconocimiento de validez oficial en los términos de la Ley General de Educación, deben tributar en el Título II; cuando tengan registro de validez deben darse de alta como Personas Morales no Contribuyentes (Título III de la L.I.S.R.)



## CAPITULO III

### DE LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS PARTICULARES SIN RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL

El artículo 5 de la Ley de Impuesto sobre la Renta establece que cuando se haga mención a “persona moral” se entenderán comprendidas entre otras:

- Las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales.
- Las instituciones de crédito
- Las sociedades y asociaciones civiles

Si la idea de crear una institución educativa es brindar un servicio social, **no debe** constituirse como sociedad mercantil ya que la esencia de las sociedades mercantiles es obtener un lucro mediante sus operaciones. Lo conveniente es crear una sociedad civil “Por el contrato de sociedad, los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial.” (1), o mejor aún crear una asociación civil “Cuando varios individuos convienen en reunirse, de manera que no sea enteramente transitoria, para realizar un fin común que no esté prohibido por la ley y que no tenga carácter preponderantemente económico, constituyen una asociación.” (2)

(1) DEFINICION DE SOCIEDAD CIVIL. CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL, ART. 2670.

(2) DEFINICION DE ASOCIACION CIVIL. CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL, ART. 2670.

Las instituciones educativas que no tienen reconocimiento de validez oficial (institutos de capacitación, de idiomas, de baile, de arte, etc.), no tienen el beneficio de la exención del Impuesto Sobre la Renta, solo tienen una deducción fiscal distinta de las sociedades mercantiles, que son los anticipos que reciban los miembros de sociedades civiles y asociaciones civiles (art. 22 fr. XI L.I.S.R.).

**INGRESOS ACUMULABLES.**

MENOS

**DEDUCCIONES AUTORIZADAS  
(INCLUYE ANTICIPOS A  
SOCIOS O ASOCIADOS)**

IGUAL A UTILIDAD FISCAL

### **3.1 PRINCIPALES OBLIGACIONES FISCALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA ESCUELAS QUE TRIBUTEN EN EL TÍTULO II DE LA LEY.**

Los institutos que tributen conforme este Título, y se encuentren dados de alta como Sociedades Civiles ó Asociaciones Civiles deben cumplir con diversas obligaciones fiscales en materia de Impuesto Sobre la Renta, principalmente son entre otras:

Artículo 58 de la L.I.S.R.

- 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.
- Expedir comprobantes por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias a la fecha en que termine el ejercicio.

- Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio y el monto del impuesto de éste, ante las oficinas autorizadas dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinará la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.
- Presentar en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración en la que proporcionen información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior con los cincuenta principales proveedores, y con los clientes con los que se hubieran realizado operaciones cuyo monto sea superior a la cantidad de \$50,000. Deberán además proporcionar información de las personas a las que en el mismo año de calendario les hubieren efectuado retenciones de impuesto sobre la renta, etc.

Artículo 12 de la ley de I.S.R.

- Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales.

Artículo 10 de la ley de I.S.R.

- **Las personas morales deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 35%.**

En forma sencilla, el Impuesto Sobre la Renta del Ejercicio se determina así:

INGRESOS ACUMULABLES  
MENOS  
DEDUCCIONES AUTORIZADAS(\*)

---

UTILIDAD FISCAL

MENOS

AMORTIZACION DE PERDIDAS FISCALES  
DE AÑOS ANTS.

---

**RESULTADO  
FISCAL**

POR TASA DEL 35%

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Si es Sociedad Civil o Asociación Civil puede considerar como  
deducción autorizada los anticipos a los socios o asociados.

## **3.2 INGRESOS ACUMULABLES**

El ingreso principal de la institución es por la prestación de un servicio personal independiente, motivo por el cual según el artículo 16, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se deben considerar los ingresos hasta el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

En el caso de los demás ingresos como por ejemplo, el transporte de alumnos, la venta de uniformes, venta de libros, etc., acumulan la totalidad de sus ingresos en efectivo, bienes, servicio o crédito en los siguientes momentos:

1. Tratándose de enajenación de bienes u otra prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:
  - a) Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
  - b) Se preste el servicio.
  - c) Se cobre o sea exigible totalmente la contraprestación pactada, aún cuando provenga de anticipos
2. Tratándose del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúe dicho otorgamiento.
3. Tratándose de prestación de servicios en las que se pacta que la prestación se devenga periódicamente, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio, el total del precio pactado o solamente la parte del precio exigible durante el mismo.

De lo expresado anteriormente se puede establecer que los ingresos por concepto de servicios de enseñanza, como son los de

colegiaturas, inscripciones, exámenes de admisión, reinscripciones, educación integral, y otros relacionados con los servicios de educación son acumulables hasta que se cobren y no cuando se preste el servicio o se expida el comprobante. Es común que las escuelas establezcan como sistema de pago de colegiaturas el depósito en una institución de crédito; en tal caso ese será el momento de acumulación del ingreso.

### 3.3 DEDUCCIONES AUTORIZADAS

Las escuelas que se encuentren tributando en este título, deben determinar la base sobre la cual se paga el impuesto. Al ingreso acumulable se le restan las deducciones autorizadas para obtener la base.

Las deducciones autorizadas según el artículo 22 de la L.I.S.R. son:

1. Las devoluciones que se reciban, o los descuentos o bonificaciones que se hagan, aún cuando se efectúen en ejercicios posteriores.
2. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios o para enajenarlos, disminuidos con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas, efectuadas inclusive en ejercicios posteriores.
3. Los gastos.
4. Las inversiones.
5. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor, por enajenación de bienes distintos a los que se refiere el punto 2.

6. Las aportaciones para fondos destinados a investigación y desarrollo de tecnología, así como las aportaciones a fondos destinados a programas de capacitación de sus empleados en los términos del artículo 27 de la L.I.S.R..
7. 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, constituidos en los términos de esta ley.
8. Los intereses y la pérdida inflacionaria determinadas conforme a lo dispuesto en el artículo 7º-B de esta ley.
9. **Los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros serán deducibles cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 78 de esta ley (Se consideran asimilables a salarios los rendimientos y anticipos que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles).** El impuesto sobre los anticipos se calculará aplicando las disposiciones del capítulo I del título IV de la ley.

#### **3.4 REQUISITOS PARA LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS.**

**Las deducciones anteriores se consideran autorizadas si cumplen con los requisitos señalados principalmente en el artículo 24 de la ley.**

De manera enunciativa se presentan los requisitos:

- I. Que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.  
Cuando se otorguen donativos, éstos deberán ser no onerosos, ni remunerativos y reunir los requisitos previstos en la ley y en las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal.

- II. Que tratándose de la deducción de inversiones (depreciaciones y amortizaciones), se cumpla con los requisitos que establece la LISR en materia de tasas, conceptos que integran el monto original de la inversión, actualización, y de los demás requisitos que establecen en los artículos 41 a 49 de la L.I.S.R..
- III. Que se compruebe con documentación que reúna los requisitos fiscales, y que en el caso de contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido ingresos acumulables superiores a \$1'304,692. (actualizado al primer semestre del 2001), se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente los pagos en efectivo cuyo monto exceda de \$6,501. excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de servicios personales subordinados.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, éste deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del R.F.C., así como en el anverso del mismo la expresión “para abono en cuenta del beneficiario”.

- IV. Que estén debidamente registradas las deducciones en contabilidad.
- V. Que se cumplan las obligaciones en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros.
- VI. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda se efectúen a personas obligadas a solicitar su inscripción en el R.F.C., se proporcione la clave respectiva en la documentación comprobatoria.
- VII. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda se hagan a contribuyentes que causen el I.V.A., dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en los comprobantes.
- VIII. Que en los casos de intereses por capitales tomados en préstamo, éstos se hayan invertido en los fines del negocio.

- IX. Tratándose de los pagos a los siguientes contribuyentes, estos deberán ser efectivamente erogados en el ejercicio (pagados en efectivo, mediante traspaso de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, o en otros bienes que no sean títulos de crédito).

Pagos a personas físicas.

- I. Honorarios.
- II. Arrendamiento de inmuebles.
- III. Del régimen simplificado.
- IV. Derechos de autores exentos.

Pagos a personas morales.

- I. Sociedades y asociaciones civiles que presten servicios personales independientes.
- II. Del régimen simplificado.

Pagos a personas físicas o morales.

- I. Donativos deducibles.

Tratándose de sueldos y salarios, éstos deben haber sido efectivamente pagados a más tardar en la fecha en que se deba presentar la declaración del ejercicio.

- X. Que tratándose de honorarios y gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales, o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivo o de cualquier otra índole, 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 no sea superior al monto de los sueldos y salarios devengados por el personal de la sociedad.
  - c) Que no exceda del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.
- XI. Que tratándose de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se compruebe ante la SHCP que quién proporciona los conocimientos cuenta con elementos técnicos propios para ello; que se presten en forma directa y no a través de terceros, excepto en los casos en que los pagos se hagan a residentes en México y que en el contrato respectivo se haya pactado que la prestación se efectuará por tercero autorizado, y que no consista en la simple posibilidad de obtenerla sino en servicios que efectivamente se lleven a cabo.
- XII. Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se destinen a:
- Jubilaciones
  - Fallecimiento
  - Invalidez
  - Servicios médicos hospitalarios
  - Subsidios por incapacidad
  - Becas educacionales para los trabajadores
  - Fondos de ahorro
  - Guarderías infantiles
  - Actividades culturales y deportivas
  - Otras de naturaleza análoga
- XIII. Que los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que la ley señale como deducibles o que otras leyes establezcan la obligación de contratarlas 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 reservas matemáticas.

- XV. Que el costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos sean los de mercado, el excedente no será deducible.
- XVI. Que en el caso de adquisición de bienes de importación se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación definitiva.
- XXII. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta ley. Además la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

## **CAPITULO IV**

### **DE LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS CON RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL.**

#### **4.1 ENTIDAD NO LUCRATIVA.**

Las organizaciones no lucrativas son aquellas entidades que realizan actividades con el fin de obtener únicamente los recursos necesarios para su funcionamiento. Este tipo de organizaciones tienen como objetivo operativo el proveer servicios a la sociedad sin intención de realizar utilidades monetarias.

Las organizaciones no lucrativas no tienen una interacción demanda - oferta efectiva que limite su tamaño y existencia, por lo tanto su existencia se debe a la necesidad de proporcionar un servicio a un mayor número de personas de manera privada, así como contemplarlas dentro de los planes y programas gubernamentales de las estrategias económicas y acuerdos internacionales.

#### **4.2 RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL.**

La escuela como agente por excelencia de enseñanza prepara al individuo para la vida, desarrolla las actitudes necesarias para lograr una visión informada del mundo en que vive.

En nuestro país, el artículo 3° de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su fracción VI determina que “los particulares podrán impartir educación en todos sus tipos y modalidades”, fundando con ello el derecho de cualquier persona para participar en las tareas de prestación de servicios educativos, sujetándose sin embargo a las disposiciones legales respectivas.

La educación concerniente a la primaria, secundaria, normal y demás para la formación de maestros de educación básica, requiere de autorización expresa y previa por parte del Estado, debiendo acatarse los planes y programas de estudio establecidos por las propias autoridades. Los demás estudios que impartan particulares pueden

obtener el reconocimiento de validez oficial, incorporándose así al sistema educativo nacional.

El reconocimiento se otorga cuando la institución acredita que cuenta con el personal con preparación para impartir la educación correspondiente, las instalaciones que satisfagan las condiciones higiénicas, de seguridad y pedagógicas, así como con los planes y programas de estudio correspondientes.

#### **4.3 ASPECTO JURIDICO DE LAS ASOCIACIONES CIVILES DEDICADAS A LA ENSEÑANZA CON RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL.**

Las asociaciones civiles dedicadas a la enseñanza son constituidas por un grupo de personas físicas o morales, patronatos, asociaciones religiosas o fundaciones que deciden invertir efectivo, bienes y trabajo para proporcionar servicios.

Para crear la asociación civil, se lleva a cabo una asamblea en la que se acuerda constituir la, se levanta el acta correspondiente en el libro de actas y se protocoliza ante notario público. El notario público solicita el permiso ante la Secretaría de Relaciones Exteriores, presentando en la forma cinco nombres posibles en orden de importancia para que la Secretaría autorice el nombre, el permiso queda condicionado a que en la escritura constitutiva se inserte la cláusula de exclusión de extranjeros prevista en el artículo 30 o el convenio que señala el artículo 31, ambos del Reglamento de la Ley de Inversión Extranjera. Una vez autorizado el nombre, el notario tiene 90 días hábiles a partir de la fecha de autorización sobre el uso del permiso, con la autorización del nombre se procede a la elaboración del acta constitutiva, se protocoliza y se inscribe en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio (Es conveniente señalar que cuando la institución educativa pretenda ser considerada como institución autorizada para recibir donativos deducibles en los términos de la ley de Impuesto Sobre la Renta, los requisitos señalados en el artículo 70-B fracciones III, IV y V de la L.I.S.R., deberán constar en la escritura constitutiva de la asociación.).

El otorgamiento de la autorización es específico para cada plan de estudios y una vez obtenido incorpora a la institución que la obtenga al sistema educativo nacional. La institución interesada formula por escrito la solicitud de otorgamiento del reconocimiento de validez oficial, al escrito se anexan los documentos que da a conocer la Secretaría de Educación Pública mediante convocatoria publicada en el Diario Oficial de la Federación.

#### **4.4 ASPECTO CONTABLE DE LAS ASOCIACIONES CIVILES DEDICADAS A LA ENSEÑANZA CON RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL.**

El registro contable en las organizaciones no lucrativas no solo debe reflejar el estado de los recursos y las obligaciones de la institución, también debe brindar información que muestre el grado que han alcanzado los objetivos operacionales de la asociación, distinto de las sociedades mercantiles que buscan en la contabilidad la herramienta que les brinde información de su proyecto de utilidades.

En el caso de entidades no lucrativas, los estados financieros deben reflejar, en la medida de lo posible, el grado en que se han alcanzado los objetivos de servicio de la organización. Una institución no lucrativa usualmente provee bienes intangibles a sus clientes, el éxito de la organización se evalúa con base a su contribución al bienestar público.

Las sociedades mercantiles buscan mediante la información contable conocer las utilidades o pérdidas obtenidas en cada período contable, es decir utilizando la contabilidad sobre la base de devengado (Contabilidad tradicional).

Las sociedades con fines no lucrativos difieren del objetivo de la información contable tradicional ya que la contabilidad sobre la base de devengado busca determinar la utilidad o pérdida en un período contable, toma como punto de partida la acumulación de los ingresos y costos conforme se devenguen o se incurran y no cuando se recibe el ingreso o se pagan los costos (Supuesto contable de la Norma

Internacional de la Contabilidad (NIC) 1., en las instituciones educativas, es conveniente una modificación, que consiste en registrar el ingreso cuando sea cobrado y el costo cuando sea pagado, para controlar los adeudos de los alumnos, la totalidad de las colegiaturas y otros servicios, se pueden registrar en cuenta de activo circulante (cargo) y la contracuenta de pasivo circulante (abono), las cuales irán disminuyendo conforme se cobren los servicios para incluirlos en el Estado de Resultados. Las inversiones pueden registrarse según los principios de contabilidad generalmente aceptados en el activo fijo (boletín C-6) a efecto de tener un control sobre las mismas, llevando a gastos la depreciación (conviene hacerlo de esa forma para evitar una mala interpretación de la Ley de I.S.R. por parte de las autoridades fiscales, ya que el artículo 136 señala “Las deducciones autorizadas en este título deberán reunir los siguientes requisitos:”, y el mismo artículo en su fracción II señala “Que cuando esta ley permita la deducción de inversiones se proceda en los términos del artículo 138...”, y el artículo 138 nos habla de los porcentajes a aplicar en las inversiones para considerar la cantidad determinada como deducción autorizada).

**A pesar de que recomiende que las inversiones se lleven a gastos en la forma habitual de la contabilidad, es decir mediante depreciación, lo recomiendo para evitarle problemas a las instituciones por la mala interpretación por parte de la autoridad fiscal (Lo considere como partida no deducible y aplique la disposición contenida en el art. 70 fracción XIX segundo párrafo)**

**Las inversiones, desde mi punto de vista pueden disminuirse de los ingresos en el ejercicio en que se paguen dichos inversiones, toda vez que el artículo 136 nos habla de las deducciones autorizadas (las deducciones autorizadas solo aplican para los contribuyentes que son sujetos del impuesto, ya que se disminuyen de los ingresos acumulables, por ejemplo, según lo señala el artículo 108-A párrafo 6 fracción I. “Al total de los ingresos por actividades empresariales se le disminuirá el total de las deducciones autorizadas.”), los contribuyentes del título III no tienen porque cumplir con las deducciones autorizadas pues no son sujetos del Impuesto Sobre la Renta, y sí deben cumplir con los requisitos del artículo 137 “No serán deducibles” para evitar que se considere un remanente distribuiste (art. 70 fracción XIX segundo párrafo.)**

Tomando como base lo expresado en párrafos anteriores, se sugiere llevar la contabilidad usando el sistema denominado Contabilidad Total (1), es decir, se combina el sistema de contabilidad sobre la base de devengado y el sistema de contabilidad con base a efectivo. El sistema de contabilidad total tiene por finalidad proporcionar la información necesaria para elaborar los siguientes estados financieros.

- I. Mostrar a los usuarios los resultados de las operaciones (Estado de Resultados.)
- II. La situación financiera (Estado de Posición financiera)
- III. Cambios en la situación financiera (Estado de cambios en la situación financiera)
- IV. Los movimientos experimentados en las cuentas del capital contable (Estado de modificaciones en las cuentas del capital contable)
- V. Entradas y salidas de efectivo (Estado de flujo de efectivo.)

Los estados financieros proporcionan la información necesaria para controlar las inversiones, tomar decisiones, evaluar las metas y optimizar los recursos.

(1) CONTABILIDAD INTERMEDIA. JAVIER ROMERO LOPEZ. EDITORIAL MCGRAWHILL

#### 4.5 IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

La ley del Impuesto Sobre la Renta publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 30 de Diciembre de 1980 ha sufrido diversas modificaciones. Anteriormente llamado tratamiento fiscal para las personas morales con fines no lucrativos y a partir de 1991 llamado De las Personas Morales no Contribuyentes, este Título contiene el gran beneficio de que las personas morales contenidas dentro de este título **no causen el Impuesto Sobre la Renta** a diferencia de los que tributan en el Título II como se mencionó anteriormente.

**El artículo 68 señala “Las personas morales a que se refieren los artículos 70 y 73 de esta ley, las Sociedades de Inversión especializadas de fondos para el retiro, así como las Sociedades de Inversión de Renta Fija y Comunes, no son contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, salvo lo dispuesto en el artículo 69 de esta ley.”**

El artículo 70 permite la exención a las instituciones educativas al estar contenidas en la fracción X que señala: Para los efectos de esta ley se consideran personas morales no contribuyentes, además de las contenidas en el artículo 73, las siguientes:

Fracción X

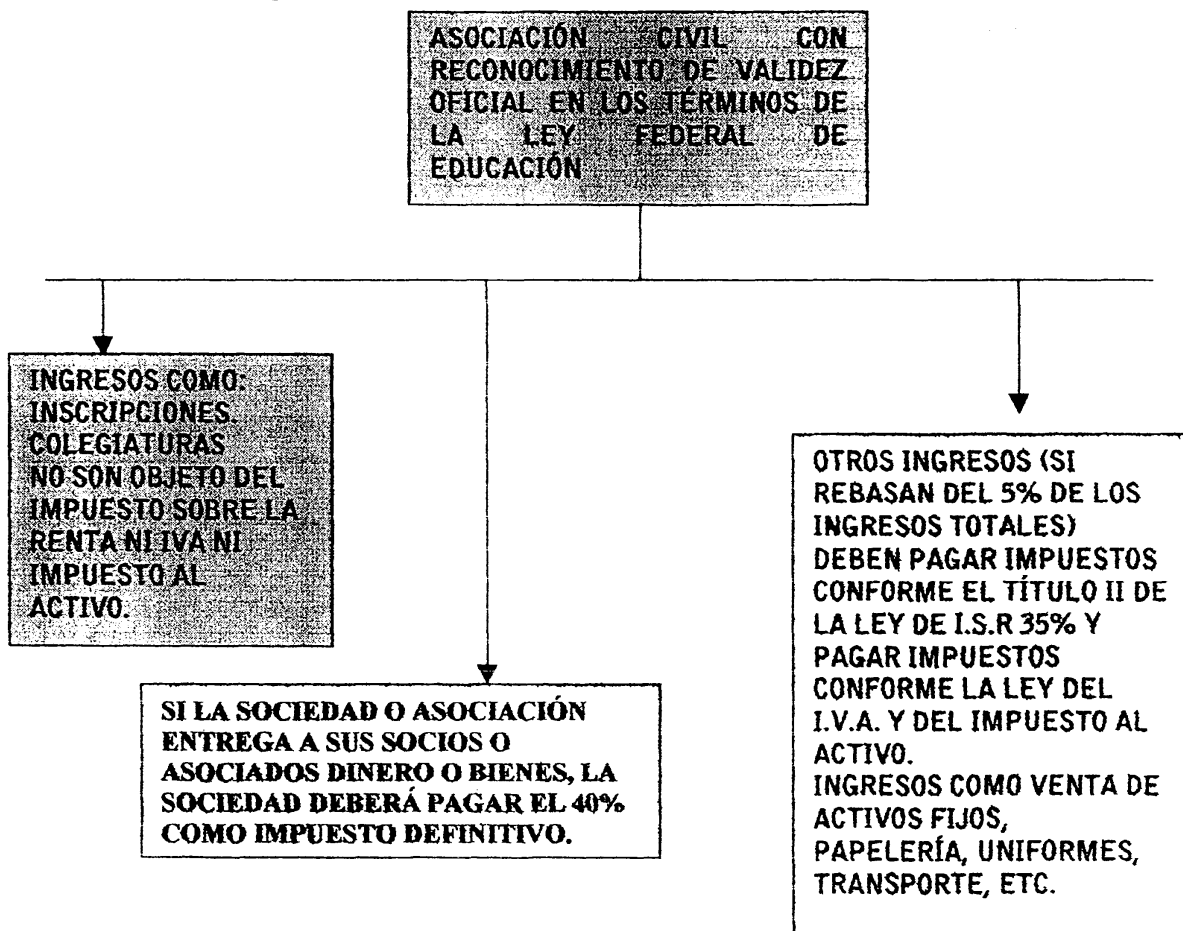
“Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.

Ahora, si bien es cierto que no son contribuyentes, no lo son por los ingresos que obtengan que se deriven de la prestación del servicio educativo; si la institución además vende uniformes, útiles escolares, alimentos, transporte escolar etc., por esos ingresos si será sujeto del Impuesto Sobre la Renta. Lo recomendable en estos casos es que sea otro el contribuyente que tenga las actividades que sí generan impuestos como una cooperativa escolar, o en el caso de transporte escolar tribute bajo el régimen simplificado.

En el caso de que las instituciones enajenen bienes distintos de su activo fijo, o presten servicios a personas distintos de sus miembros, deberán determinar el impuesto que corresponda a los ingresos derivados de las actividades mencionadas, en los términos del Título II de la L.I.S.R., siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral, en el ejercicio de que se trate.

Cuando se dé el supuesto anterior, la institución deberá separar tanto los ingresos como las deducciones a efecto de declarar en cada Título lo correspondiente.

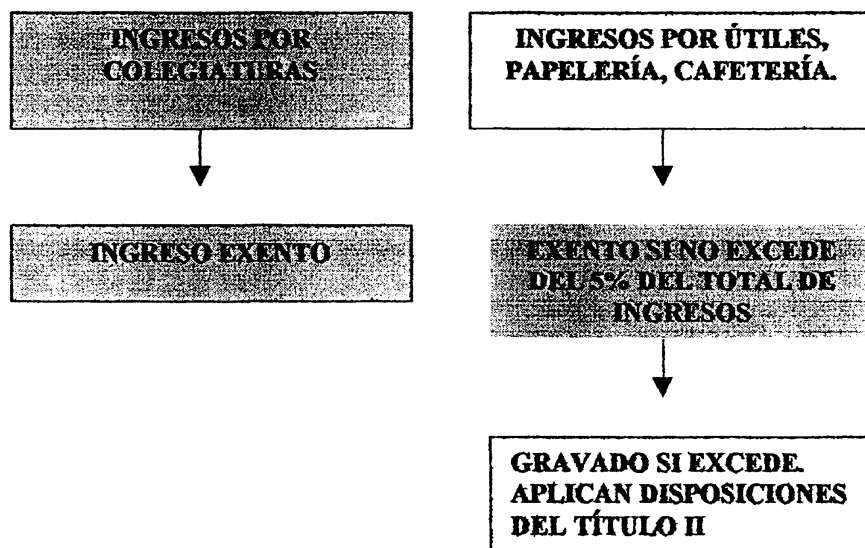
Las instituciones educativas están constituidas por socios o asociados, en el caso de que la institución entregue a los socios o asociados dinero o bienes, lo considerarán como remanente distribuible y sobre ese remanente, la persona moral cubrirá el 40% y se considera impuesto definitivo.

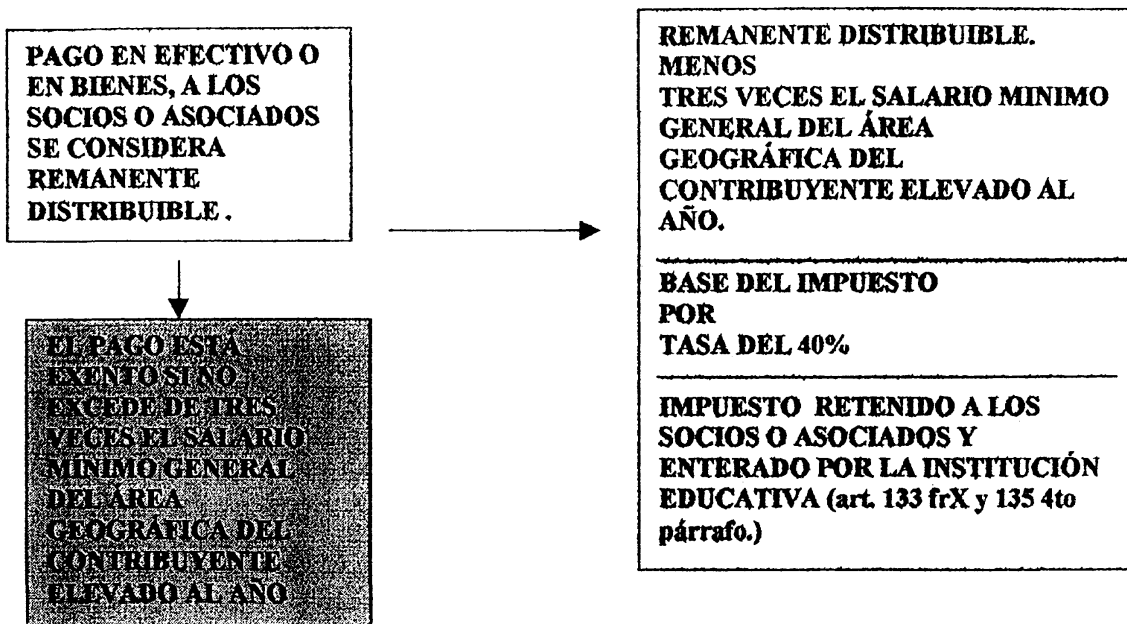


#### 4.5.1 COMO MINIMIZAR LA CARGA FISCAL EN MATERIA DE I.S.R.

Aprendimos que las instituciones educativas no generan I.S.R. en condiciones normales, el problema se presenta si involuntariamente se genera un remanente ficto.

Las instituciones educativas obtienen ingresos por servicios que son exentos, además pueden obtener otros ingresos (Venta de libros, uniformes, etc.), en este caso son ingresos acumulables del Título II, y además si distribuyen dinero u otros bienes a sus socios se convierte en base de impuesto llamado remanente distribuido y genera un 40% de impuesto; si la institución no cumple con requisitos fiscales que más adelante estudiaremos, las cantidades determinadas se convierten en remanente ficto y sobre el mismo se deberá pagar la tasa del 40%.





Los ingresos exentos deben registrarse al momento de su cobro (art. 16 fr. I último párrafo.), el no hacerlo por error, ocasiona que la autoridad lo considere un remanente ficto y deberá pagar el 40% (tasa máxima del art. 141 de la ley) de Impuesto Sobre la Renta sobre el ingreso omitido (art. 70 último párrafo.)

Las inversiones y gastos deben también registrarse en contabilidad y cumplir con todos los requisitos fiscales que se imponen para evitar una carga fiscal (art. 70 fr. XIX 2do. Parr., art. 72 fracción I, art. 137 L.I.S.R.)

El remanente no distribuido (no se puede llamar utilidad pues la actividad no es con fines de lucro) no causa impuesto pero hay la obligación de determinarlo para efectos informativos.

Identificamos tres tipos de ingresos acumulables en el Título III:

- Remanente efectivamente percibido.
- Remanente ficto.
- Ingresos por otra actividad (venta de libros, etc)

**SE CONSIDERA REMANENTE DISTRIBUIBLE  
(REMANENTE FICTO) EL IMPORTE DE:**

- OMISIONES DE INGRESOS.**
- COMPRAS NO REALIZADAS E INDEBIDAMENTE REGISTRADAS.**
- LAS EROGACIONES QUE EFECTÚEN Y NO SEAN DEDUCIBLES EN LOS TÉRMINOS DEL TÍTULO IV DE ESTA LEY.**
- LOS PRÉSTAMOS QUE HAGAN A SUS SOCIOS O INTEGRANTES, O A LOS CONYUGES, ASCENDIENTES O DESCENDIENTES EN LÍNEA RECTA DE DICHOS SOCIOS O INTEGRANTES, CON EXCEPCIÓN DE AQUELLOS QUE REÚNAN LOS REQUISITOS SEÑALADOS EN LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 120 DE ESTA LEY.**



**REMANENTE DISTRIBUIBLE (FICTO)**

---

**BASE DEL IMPUESTO  
POR  
TASA DEL 40%**

**IMPUESTO DEFINITIVO PAGADO POR LA  
INSTITUCIÓN EDUCATIVA.**

**Art. 70 fracción XIX 2do. Y 3er. Párrafo L.I.S.R.**

- **¡Cuidado con los ingresos!**

Si incurrimos en omisión de ingresos por el servicio (colegiaturas, inscripciones, etc.), la omisión va a originar que sobre el ingreso omitido apliquemos el 40% y sea el impuesto a pagar, además de que al ser detectado por la autoridad fiscal, origina actualización, recargos y multas (art. 70 FR. XIX 2do. Parr. L.I.S.R., art. 17-A C.F.F., art. 21 C.F.F., art. 76 C.F.F.)

Debemos tomar en cuenta que la ley nos permite tener otros ingresos sin causar impuesto, siempre que no excedan del 5% de los ingresos totales del ejercicio del que se trate, si exceden, la diferencia será ingreso acumulable del Título II, pagando el 35% de impuesto (Art. 68 5to. Párrafo L.I.S.R.)

Esto no aplica para instituciones autorizadas para recibir donativos (art. 68 último párrafo).

- **¡También los activos fijos y gastos pueden ocasionar problemas!**

El hecho de que no pague impuestos la institución, no quiere decir que se pueden dejar de cumplir con las obligaciones fiscales impuestas en ley, si dejamos de cumplir, también tiene su repercusión tributaria.

El artículo 70 en su penúltimo párrafo señala: “Las personas morales a que se refieren las fracciones ,VI,VII, IX, X, XI, XV, XVI, XVII y XVIII de este artículo, así como las sociedades de inversión a que se refiere este Título, considerarán remanente distribuible, aun cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, el importe de las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; Las erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de esta ley, salvo cuando éstas no reúnen los requisitos de la fracción IV del artículo 136 de la misma; los préstamos que hagan a sus socios o integrantes o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios

o integrantes, con excepción de aquellos que reúnan los requisitos señalados en la fracción IV del artículo 120 de esta ley...”

El artículo 70 penúltimo párrafo habla de que se considera remanente distribuible la erogación que no sea deducible en los términos del título IV. La fracción III del artículo 137 señala **“las inversiones o pagos por el uso o goce temporal de automóviles sólo serán deducibles tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos provenientes del Capítulo II y VI de este Título...”**. ¿Se podría entender que la inversión que realice una institución educativa no es deducible?, o en sentido contrario ¿Qué si la institución adquiere un automóvil no tiene por que cumplir con los requisitos de automóvil utilitario.?

- **¡Aquí tenemos un beneficio!**

**Las personas físicas y morales sujetas al impuesto pueden deducir a los ingresos acumulables las llamadas “deducciones autorizadas” para determinar las base del impuesto (art. 108-A 6to. Parr. Fr. I, art. 10 7mo. Parr. Fr. I); en mi opinión, las instituciones educativas al no pagar el Impuesto sobre la Renta, no se encuentran obligadas a cumplir con los requisitos de las deducciones autorizadas (art. 136) como lo manejan algunos autores, y si deben evitar los gastos no deducibles (art. 137) como claramente lo establece la Ley en su Título III.**

El artículo 70 penúltimo párrafo señala que si el comprobante no reúne los requisitos de la fracción IV del artículo 136 la autoridad no lo debe tomar como no deducible. El artículo 136 fracción IV señala: Que se comprueben con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien los expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio, y en el caso de contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido ingresos acumulables superiores a \$1'290,709, efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente los pagos en efectivo cuyo monto exceda de \$6,501.55...

Hablando de gastos, el artículo 72, dentro de las obligaciones del Título III en su fracción V obliga a retener y enterar el impuesto a cargo de terceros y exigir la documentación que reúna los requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello en los términos de esta ley, si la institución no retiene el impuesto es responsable solidario (art. 26 fr. I C.F.F.)

Tratándose de los pagos a los siguientes contribuyentes se deberá retener el Impuesto Sobre la Renta.

Pagos a personas físicas.

- Sueldos y asimilables a salario.
- Honorarios.
- Arrendamiento de inmuebles.
- Residentes en el extranjero.

• **Hay gastos que la propia ley no autoriza o que controla.**

El artículo 137 señala los gastos o inversiones no deducibles, a continuación se enuncian algunos:

- Los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros, tampoco el crédito al salario pagado.
- Los obsequios, atenciones, y otros gastos de naturaleza análoga.
- Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando 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 domicilio del contribuyente.

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación solo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de

\$757.00 ( El artículo 7-C de la L.I.S.R. señala que las cantidades en moneda nacional se deben actualizar en forma semestral) diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, y \$1,515. Diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación, el contribuyente acompañe la relativa al transporte, deberá además cumplir con los requisitos que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general.

**Si por razones de viaje de los trabajadores o personal que se le pague honorarios, tengan que regresar el mismo día, y no tengan comprobante de hospedaje, para que sean deducibles éstos deberán pagarse con tarjeta de crédito de la persona que realizó 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 \$852.00 diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte, debiendo cumplir con los requisitos que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general.

Los gastos de viaje destinados al hospedaje solo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$3,829. diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare, la relativa al transporte, debiendo además cumplir con los requisitos que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general.

**Los gastos por este concepto que se lleven a cabo en territorio nacional, no presentan ninguna limitación en cuanto a su monto.**

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 la documentación 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 en ningún caso.

**Los consumos en restaurantes o bares no son deducibles, sin embargo dichas erogaciones podrán deducirse cuando se efectúen como consecuencia de la organización de seminarios, convenciones o cursos de capacitación, siempre que dichos gastos reúnan los siguientes requisitos:**

- A. No excedan de \$757.00 diarios por participante al evento de que se trate. La parte en que dichos gastos excedan de la cantidad señalada no serán deducible.
  - B. Los alimentos que se destinen a personas que tengan su establecimiento o base fija fuera de una faja de 50 kilómetros del lugar donde se llevó a cabo el evento. No serán deducibles los gastos que correspondan a personas que no reúnan este requisito.
  - C. Cuando se trate de eventos onerosos, el pago de la cuota de recuperación respectiva deberá realizarse con tarjeta de crédito del asistente al evento o con cheque de la empresa a la cual preste sus servicios y en dicha cuota se desglose la parte que corresponde a alimentos.
- No es deducible el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente, o el pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, cuando la erogación que dio origen al traslado o pago no sea deducible en los términos de esta ley.
  - Las pérdidas de los activos no deducibles, tampoco pueden deducirse; si el bien es parcialmente deducible, la pérdida también.

#### **4.6 IMPUESTO AL ACTIVO.**

El artículo 6 de la Ley del Impuesto al Activo, establece quiénes no pagarán el impuesto, refiriéndose a nuestro caso:

- I Quienes no sean contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta (En esta situación se encuentran las S.C. o A.C., que se incluyen en el Título III de la LISR).

- VI Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas, cuando dicha utilización sea sin fines de lucro o únicamente por sus socios o miembros, así como quienes se dediquen a la enseñanza y cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, únicamente estarán exentos por los bienes empleados en las actividades señaladas en este punto.

#### **4.6.1 Casos especiales.**

Comentamos que en algunos casos se convierten en contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta (art. 69 de la ley de ISR), para efectos del Impuesto al Activo, la regla 4.6. de la Resolución Miscelánea, establece que las personas morales que únicamente sean contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta en los términos del artículo 69 de la ley de ISR, se considera que quedan comprendidas en la fracción I del artículo 6 de la ley del Impuesto al Activo, es decir no son sujetos del impuesto.

Si la persona moral no contribuyente, otorgara el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de un contribuyente del Impuesto al Activo (con excepción de las autorizadas para recibir donativos) si pagará el impuesto por dichos bienes; si se utiliza parcialmente, se determinará en forma proporcional el monto original de la inversión (art. 1 L.I.A. y 7 del reglamento).

Si el bien se concede para su uso o goce a personas que se dediquen a la enseñanza con reconocimiento de validez oficial, tampoco pagarán el Impuesto al Activo (art. 6 fr. VI L.I.A. )

**A partir del ejercicio 1996, los contribuyentes han estado exentos del Impuesto al Activo, cuando cumplen la condicionante de no rebasar sus ingresos que da a conocer la autoridad fiscal.**

#### **4.7 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

En 1998, surge la ley del Impuesto al Valor Agregado, esta ley considera sujetos obligados a las personas físicas o morales que en

El objeto del impuesto son los actos o actividades siguientes:

- Enajenación de bienes
- Prestación de servicios independientes
- Otorgar el uso o goce temporal de bienes
- Importación de bienes y servicios.

Cada capítulo contiene los actos o actividades gravados específicamente, así como los exentos.

La operación que más realizan las instituciones educativas es la prestación de servicios independientes, encontrándose la actividad en el capítulo III de la ley del I.V.A. (artículos 14 al 18-A de la ley).

El artículo 15 de la ley del I.V.A., considera exentos los servicios de enseñanza que preste la federación, el Distrito Federal, los estados, los municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar.

Las instituciones educativas que tienen reconocimiento de validez oficial, están exentas del Impuesto al Valor Agregado, las escuelas que no tengan reconocimiento de validez oficial (escuelas de natación, de inglés, capacitación, artes marciales, etc.) si deben pagar el Impuest al Valor Agregado.

Aún cuando las instituciones educativas con reconocimiento de validez oficial están exentas del impuesto, lo están por su actividad preponderante; si la institución realiza otra actividad como la venta de uniformes, útiles escolares, venta de alimentos, o rentara bienes para uso comercial, será sujeta del Impuesto al Valor Agregado.

Las instituciones educativas, al igual que los demás, al realizar compras o gastos, o inversiones en activos fijos, deben pagar el Impuesto al Valor Agregado al proveedor (se le llama I.V.A. por acreditar). Las personas físicas o morales que causan IVA deben cobrar a sus clientes el impuesto y ellos mismos tienen derecho al acreditamiento, por ejemplo:

La Papelería X, S.A. compró 1,000 libretas a \$10.00 mas IVA, cada una; en el mismo período las vendió todas a \$12.00 más IVA. ¿Cuál es su pago de Impuesto al Valor Agregado?

Ventas	\$ 12,000.	Más 15% de IVA	\$1,800.	Cobró a clientes \$ 13,800.
Compras	10,000.	Más 15% de IVA	1,500.	Pagó a su proveedor \$11,500.

Como el acreditamiento consiste en restar del IVA cobrado, el IVA pagado, la diferencia de \$300. La deberá enterar como pago de impuesto. Como se podrá observar no salió el IVA de la bolsa de la papelería, puesto que ella lo cobró a su cliente \$1,800., y de esa cantidad, pagó \$1,500. a su proveedor por lo que la diferencia lo entera al fisco.

Las instituciones educativas que no causan IVA (no cobran IVA), si deben pagar el IVA de sus gastos, compras y activos fijos, y ese IVA que pagan sí afecta directamente el patrimonio de las escuelas pues lo deben llevar a gastos.

Al encontrarse la institución educativa con una actividad exenta y otra gravada, podrá acreditar el IVA por la parte proporcional de ingresos gravados y no por la parte de los ingresos exentos, lo que ocasiona seguir el procedimiento del artículo 4 de la ley del IVA que es un cuanto complicado pues debemos obtener un factor, que pudiera no coincidir con el determinado por la autoridad fiscal en el caso de una revisión, lo que provoca diferencia de impuesto, actualización, recargos y multas. Lo conveniente como se ha venido comentando, es que las actividades distintas de la enseñanza con reconocimiento de validez oficial deben ser manejadas por una persona distinta de la institución educativa (un diplomado que no tiene reconocimiento de validez oficial es un acto gravado por la ley del I.V.A.)

Si la persona que obtiene los ingresos de útiles, uniformes, etc., cumple con lo previsto por el artículo 2-C de la ley del I.V.A., estará exento del impuesto (Si enajenan bienes a público en general, y cumplen el límite de ingresos, y son personas físicas con actividad empresarial ).

¿Qué sucede si vendemos un bien mueble usado?

El artículo 9 fracción IV señala que se encuentra exento de IVA la enajenación de los bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

¿Serán las instituciones educativas empresas para efectos del impuesto?

El artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, en su último párrafo señala que se considera empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo, ...

El mismo artículo señala que las actividades son, la comercial, industrial, agrícola, ganadera, pesquera o silvícola, de donde se desprende que las instituciones de enseñanza están exentas de IVA por la enajenación de bienes muebles usados.

#### 4.8 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Es conveniente que el contribuyente conozca que además de las disposiciones contenidas en la ley del Impuesto Sobre la Renta, existen

muchas otras que pueden afectar el costo fiscal como por ejemplo las contenidas en el artículo 59 del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 59.- Para la comprobación de los ingresos, o del valor de los actos, actividades o activos por los que se deban pagar contribuciones, las autoridades fiscales presumirán, salvo prueba en contrario:

- I. Que la información contenida en la contabilidad, documentación comprobatoria y correspondencia que se encuentren en poder del contribuyente, corresponde a operaciones celebradas por él, aún cuando aparezcan sin su nombre o a nombre de otra persona, siempre que se logre demostrar que al menos una de las operaciones o actividades contenidas en tales elementos, fue realizada por el contribuyente.
- II. Que la información contenida en los sistemas de contabilidad, a nombre del contribuyente, localizados en poder de personas a su servicio, o de accionistas o propietarios de la empresa, corresponde a operaciones del contribuyente.
- III. Que los depósitos en la cuenta bancaria del contribuyente que no correspondan a registros de su contabilidad que esté obligado a llevar, son ingresos y valor de actos o actividades por los que se deben pagar contribuciones.
- IV. Que son ingresos y valor de actos o actividades de la empresa por los que se deben pagar contribuciones, los depósitos hechos en cuenta de cheques personal de los gerentes, administradores o terceros, cuando efectúen pagos de deudas de la empresa con cheques de dicha cuenta o depositen en la misma, cantidades que correspondan a la empresa y ésta no los registre en contabilidad.
- V. Que las diferencias entre los activos registrados en contabilidad y las existencias reales corresponden a ingresos.

Que los cheques librados contra las cuentas del contribuyente a proveedores o prestadores de servicios al mismo, que no correspondan

a operaciones registradas en su contabilidad son pagos por mercancías adquiridas o por servicios por los que el contribuyente obtuvo ingresos.

Con relación a los ingresos, el artículo 72 fracción II de la L.I.S.R. señala que se deben expedir comprobantes que acrediten las enajenaciones que efectúen, los servicios que presten o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y conservar una copia de los mismos a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los que deberán reunir los requisitos que fijen las disposiciones fiscales respectivas. El artículo 29 del C.F.F. señala que cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el artículo 29-A de este Código. Las personas que adquieran bienes o usen servicios deberán solicitar el comprobante respectivo.

Los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que cumplan con los requisitos que al efecto se establezcan mediante reglas de carácter general. Las personas...

## CAPITULO V

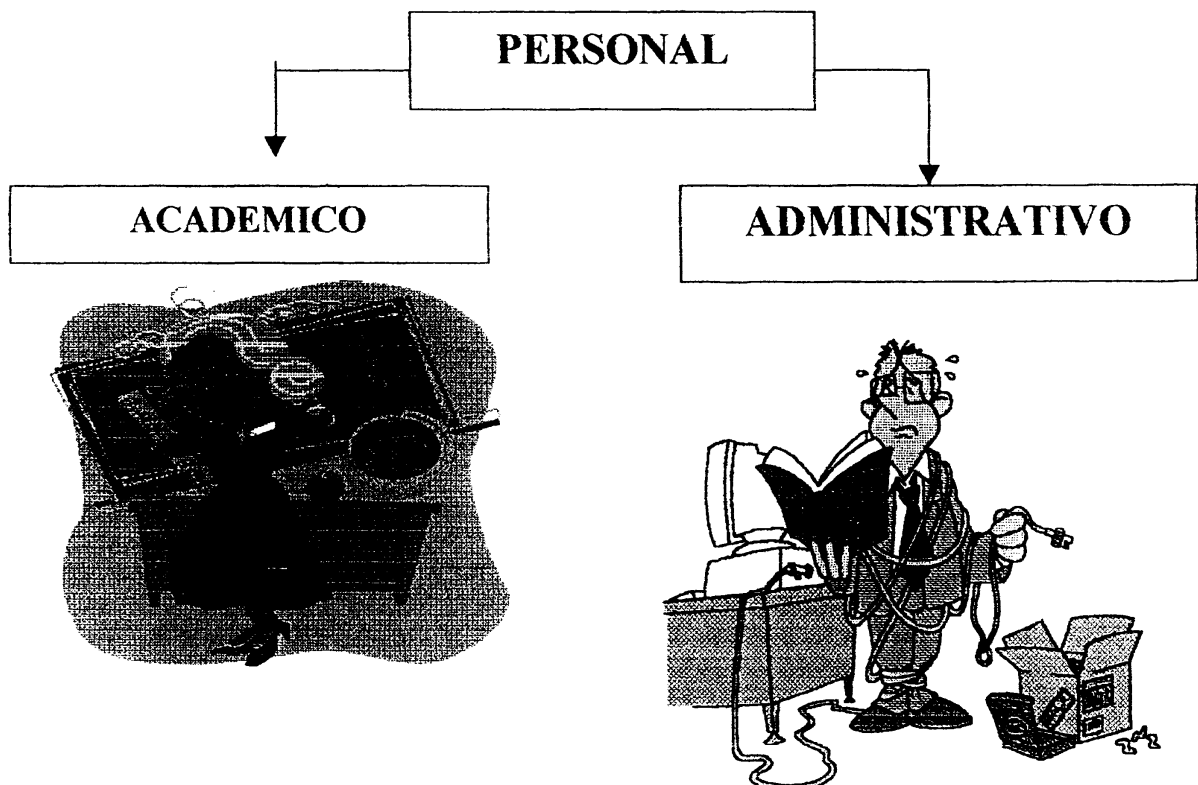
### TRATAMIENTO FISCAL DEL PERSONAL ADMINISTRATIVO Y ACADEMICO.

El artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala: “Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil; al efecto, se promoverán la creación de empleos y la organización social para el trabajo, conforme a la ley.

El Congreso de la Unión, sin contravenir a las bases siguientes, deberá expedir leyes sobre el trabajo, las cuales regirán:

A. Entre los obreros, jornaleros, empleados, domésticos, artesanos y, de una manera general, todo contrato de trabajo:

Las instituciones educativas, normalmente cuentan con personal subordinado y personal independiente.



## **5.1 PERSONAL DIRECTIVO Y ADMINISTRATIVO.**

El personal directivo y administrativo normalmente es trabajador de la empresa, si los socios desempeñan algún puesto directivo y existe relación laboral, será trabajador; si no mantiene relación laboral, para efectos de la ley de ISR se podrá dar el tratamiento de asimilación a salario siempre y cuando demuestre que el ingreso obtenido es por una prestación de servicios independiente para evitar que la autoridad lo considere remanente distribuible.

## **5.2 DOCENTES.**

### **Docentes de planta.**

En estos casos, no hay razón para dudar la relación de trabajo.

### **Docentes por horas.**

Normalmente los académicos que cobran por horas expiden recibos de honorarios, o son manejados como asimilables a salario; debemos tomar en cuenta el art. 353-M de la Ley Federal del Trabajo que señala: “El trabajador académico podrá ser contratado por jornada completa o media jornada. Los trabajadores académicos dedicados exclusivamente a la docencia podrán ser contratados por hora clase.”

En el amparo 51/82 menciona en que casos hay relación laboral aún cuando se expidan recibos de honorarios: “Aun cuando sea cierto que en los recibos de pago suscritos por el actor se diga que se expidieron por concepto de “honorarios”, también es cierto que dichos documentos no demuestran, por sí solos, la naturaleza profesional del servicio prestado, si obran en el sumario diversos elementos que acreditan que el actor trabajaba con regularidad, que su jornada era de ocho horas, que gozaba de días de descanso y que además disfrutaba de otra serie de prestaciones, como lo son períodos vacacionales y aguinaldo, por lo que forzoso resulta concluir que la relación existente es laboral y no profesional, sin que tenga relevancia el término “honorarios” empleado en la redacción de los recibos.

En el amparo directo 1257/91 menciona lo que según su criterio pueden ser los elementos para una prestación de servicios profesionales independientes: “La circunstancia de que a una persona se le cubra una cantidad periódica en forma de honorarios, no determina la existencia de un contrato de prestación de servicios profesionales, sino, en todo caso, lo que determina que exista un contrato de esa naturaleza son sus elementos subjetivos y objetivos, que pueden ser que la persona prestataria del servicio sea profesionista, que el servicio lo preste con sus propios medios, que el servicio se determine expresamente, que cuente con libertad para realizarlo tanto en su aspecto de temporalidad como en el aspecto profesional propiamente dicho.

### **5.3 PERSONAL SUBORDINADO.**

- **Principales disposiciones de la Ley Federal del Trabajo relativas a sueldos y salarios.**

#### **5.3.1 RELACIÓN DE TRABAJO.**

Art. 20. Se entiende por relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le dé origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario.

**Existe una jurisprudencia que señala los elementos que acreditan una relación laboral “ Se tiene por acreditada la existencia de una relación obrero patronal, si se prueba: a) La obligación del trabajador de prestar un servicio material o intelectual o de ambos géneros; b) El deber del patrón de pagar a aquél una retribución; y c) La relación de dirección y dependencia en que en que el trabajador se encuentra colocado frente al patrón; no constituyendo la simple prestación se servicios, conforme a una retribución específica, por sí sola una relación de trabajo, en tanto no exista el vínculo de subordinación, denominado en la ley con los conceptos de dirección y dependencia; esto es, que aparezca de parte del patrón un poder jurídico de mando, correlativo a un deber de obediencia de parte**

**de quién realiza el servicio, de conformidad con el artículo 134 fracción III, del Código Obrero.”**

### **Impulsores de ventas.**

Art. 285. Los agentes de comercio, de seguros, los vendedores, viajantes, propagandistas o impulsores de ventas y otros semejantes, son trabajadores de la empresa o empresas a las que presten sus servicios, cuando su actividad sea permanente, salvo que no ejecuten personalmente el trabajo o que únicamente intervengan en operaciones aisladas.

### **Aguinaldo.**

Art. 87. Los trabajadores tendrán derecho a un aguinaldo anual que deberá pagarse antes del día 20 de diciembre, equivalente a quince días de salario, por lo menos.

### **Duración de las relaciones de trabajo.**

Art. 35. Las relaciones de trabajo pueden ser por obra o tiempo determinado o por tiempo indeterminado. A falta de estipulaciones expresas, la relación será por tiempo indeterminado.

Art. 37. El señalamiento de un tiempo determinado puede únicamente estipularse en los casos siguientes:

- I. Cuando lo exija la naturaleza del trabajo que se va a prestar.
- II. Cuando tenga por objeto sustituir temporalmente a otro trabajador; y
- III. En los demás casos previstos por esta ley.

### **Empresa.**

Art. 16. Para los efectos de las normas de trabajo, se entiende por empresa la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios y por establecimiento la unidad técnica que como sucursal, agencia u otra forma semejante, sea parte integrante y contribuya a la realización de los fines de la empresa.



## **Jornada de trabajo.**

Art. 58. Jornada de trabajo es el tiempo durante el cual el trabajador está a disposición del patrón para prestar su trabajo.

Art. 59. El trabajador y el patrón fijarán la duración de la jornada de trabajo, sin que pueda exceder de los máximos legales.

Los trabajadores y el patrón podrán repartir las horas de trabajo, a fin de permitir a los primeros el reposo del sábado en la tarde o cualquier modalidad equivalente.

## **Patrón.**

Art. 10. Patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores.

Si el trabajador, conforme a lo pactado o a la costumbre, utiliza los servicios de otros trabajadores, el patrón de aquél, lo será también de éstos.

Art. 11. Los directores, administradores, gerentes y demás personas que ejerzan funciones de dirección o administración en la empresa o establecimiento, serán considerados representantes del patrón y en tal concepto lo obligan en sus relaciones con los trabajadores.

## **Trabajador.**

Art. 8 Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado.

Para los efectos de esta disposición, se entiende por trabajo toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica requerido por cada profesión u oficio.

## **Trabajador de confianza.**

Art. 9. La categoría de trabajador de confianza depende de la naturaleza de las funciones desempeñadas y no de la designación que se dé al puesto.

Son funciones de confianza las de dirección, inspección, vigilancia y fiscalización, cuando tengan carácter general, y las que se relacionen con trabajos personales del patrón dentro de la empresa o establecimiento.

## **Trabajo en las universidades e instituciones de educación superior autónomas por ley.**

Art. 353-J Las disposiciones de este capítulo se aplican a las relaciones de trabajo entre los trabajadores administrativos y académicos y las universidades e instituciones de educación superior autónomas por ley y tienen por objeto conseguir el equilibrio y la justicia social en las relaciones de trabajo, de tal modo que concuerden con la autonomía, la libertad de cátedra e investigación y los fines propios de estas instituciones.

Art. 353-K Trabajador académico es la persona física que presta servicios de docencia o investigación a las universidades o instituciones a las que se refiere este capítulo, conforme a los planes y programas establecidos por las mismas. Trabajador administrativo es la persona física que presta servicios no académicos a tales universidades o instituciones.

Art. 353-L Corresponde exclusivamente a las universidades o instituciones autónomas por ley regular los aspectos académicos.

Para que un trabajador académico pueda considerarse sujeto a una relación laboral por tiempo indeterminado, además de que la tarea que realice tenga ese carácter, es necesario que sea aprobado en la evaluación académica que efectúe el órgano competente conforme a los requisitos y procedimientos que las propias universidades o instituciones establezcan.

Art. 353-M El trabajador académico podrá ser contratado por jornada completa o media jornada. Los trabajadores académicos dedicados exclusivamente a la docencia podrán ser contratados por hora clase.

Art. 353-U Los trabajadores de las universidades e instituciones a las que se refiere este capítulo disfrutarán de sistemas de seguridad social en los términos de sus leyes orgánicas, o conforme a los acuerdos que con base en ellas se celebren.

Estas prestaciones nunca podrán ser inferiores a los mínimos establecidos por la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y esta Ley.

### 5.3.3 PRINCIPALES DISPOSICIONES DE LA LEY DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL RELATIVAS A SUELDOS Y SALARIOS.

El artículo 12 de la ley del IMSS, establece que son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio, las personas que se encuentran vinculadas a otras, de manera permanente o eventual, por una relación de trabajo cualquiera que sea el acto que le dé origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón.

El día 24 de Noviembre de 1998, se emitió un oficio por el Director de Afiliación y Cobranza del IMSS dirigido al Presidente de la Federación de Instituciones Mexicanas Particulares de Educación Superior, en el que se indica que seguirá vigente en todos sus términos el acuerdo número 357-064 de fecha 25 de Octubre de 1972, que considera que aunque exista relación laboral, que los patrones que tengan a su servicio maestros que queden comprendidos en alguno de los supuestos siguientes, previa comprobación, podrán quedar excluidos de la obligación de afiliarlos:

- a) Que laboren menos de 18 horas a la semana y que presten servicios al Gobierno Federal.
- b) Que laboren menos de 18 horas a la semana y que la docencia o los ingresos provenientes de dicha actividad no sean fuente única o principal de subsistencia.
- c) Que impartan cátedras en instituciones educativas a título gratuito.

El día 22 de Noviembre del 2000, el Consejo Técnico del IMSS, dictó el acuerdo número 773/2000, estableciendo las siguiente normatividad:

- I. Son sujetos de aseguramiento en el Régimen Obligatorio del Seguro Social, los maestros que presenten sus servicios por un mínimo de 18 horas a la semana en instituciones educativas, cualquiera que sea su personalidad jurídica o naturaleza jurídica.
- II. En el supuesto de que presten sus servicios a dos o más instituciones educativas, el cómputo de las horas por semana se hará sumando las horas laboradas en cada una de ellas y en caso de rebasen el mínimo de 18 horas, cada una deberá inscribirlos y sujetarse a lo establecido en los artículos 28 y 33 de la Ley del Seguro Social y 19 del Reglamento de Afiliación.
- III. Las instituciones educativas que contraten maestros con jornadas menores de 18 horas a la semana podrán quedar exceptuadas de la obligación de inscribirlos, siempre y cuando: a) La docencia no sea su principal fuente de ingresos. b) Cuando los ingresos provenientes de dicha actividad no sea fuente única y principal de su subsistencia: c) Que sean derechohabientes de algún sistema de Seguridad Social.
- IV. El Instituto, en ejercicio de sus facultades, comprobará el correcto cumplimiento de este Acuerdo, para lo cual las instituciones educativas, deberán conservar la documentación que acredite su aplicación.

Entre otras obligaciones en materia de seguridad social tenemos:

- Registrarse e inscribir a sus trabajadores, avisando de sus bajas y modificaciones de salarios (cinco días hábiles).
- Llevar registros con días trabajados y salarios percibidos, conservándolos cinco años.
- Determinar y enterar las cuotas obrero patronales a su cargo.
- Proporcionar al IMSS los elementos para precisar el debido cumplimiento de sus obligaciones.
- Permitir inspecciones y visitas.
- Cumplir con las obligaciones de del Seguro de Retiro, Cesantía y Vejez.
- Cumplir las demás disposiciones de leyes y reglamentos.

- **¡Cuidado con las multas!**

Mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación, se reforma y adiciona el Reglamento para la imposición de multas por infracciones a las disposiciones de la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos.

El artículo 6to. Del Reglamento señala que son infracciones a la ley y sus reglamentos, los siguientes hechos u omisiones de los patrones:

- I. No inscribirse en el Instituto o hacerlo fuera del plazo establecido (cinco días).
- II. No inscribir a sus trabajadores en el Instituto o hacerlo en forma extemporánea. La omisión de inscribir a un trabajador constituye una violación por sí misma en relación a cada caso individual. (Es decir multa por cada aviso presentado después de cinco días hábiles)
- IV. No efectuar dentro de los plazos previstos el pago total de las aportaciones o el entero de los descuentos en las oficinas autorizadas para tal efecto por el Instituto.
- VII. La omisión de presentar los avisos de cambio de domicilio y denominación o razón social de la empresa, aumento o

disminución de obligaciones fiscales, suspensión o reanudación de actividades...

- XV. No presentar la revisión anual obligatoria de su siniestralidad y determinación de la prima del seguro de riesgos de trabajo o hacerlo extemporáneamente, o con datos falsos e incompletos.

**El artículo 10 BIS del reglamento señala que la autoridad emisora del acto podrá determinar la no imposición de sanciones cuando se acredite que la infracción se derivó de un caso fortuito o fuerza mayor, o cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales. Se considera que el cumplimiento no es espontáneo en los casos previstos en el Código Fiscal de la Federación.**

**El artículo 18 del reglamento señala las sanciones que van de setenta y seis días hasta trescientas cincuenta veces el salario.**

#### **Determinación del salario base de cotización (art. 30 LIMSS)**

Salario fijo.- A los elementos fijos del salario se le sumarán las retribuciones periódicas de cuantía previamente conocida que perciba periódicamente el trabajador.

Salario variable.- Se determina dividiendo los ingresos totales percibidos por el trabajador en el mes anterior entre el número de días de salario devengado.

Salario mixto.- A los elementos fijos se le sumarán el promedio obtenido de los variables, conforme a las reglas para los mismos.

#### **Ausentismo e incapacidades (art. 31 LIMSS)**

Incapacidad.- Sólo se paga el ramo de retiro.

Ausencias.- Hasta 14 días en el mes.- Sólo se paga Enfermedades y Maternidad.

Más de 14 días en el mes.- Se pagarán todos los seguros.

## **Conceptos integrantes y excepciones (art. 27 LIMSS)**

Integran:

- Pagos hechos en efectivo por cuota diaria.
- Gratificaciones.
- Percepciones.
- Alimentación.
- Habitación.
- Primas.
- Comisiones.
- Prestaciones en especie.
- Cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por sus servicios.

Excluyentes de integración:

- Instrumentos de trabajo.
- Ahorro, aportación del patrón y trabajador iguales, no se debe retirar más de dos veces al año.
- Cantidades otorgadas por el patrón para fines sociales de carácter sindical.
- Aportaciones adicionales al seguro de Retiro, Cesantía y Vejez.
- Aportaciones al INFONAVIT.
- Participaciones en las utilidades de la empresa.
- Alimentación y habitación onerosas ( 20 % del S.M. del D.F. por cada una.)
- Despensas por no más del 40% del S.M. del D.F.
- Premios por asistencia y puntualidad no mayores del 10% del salario de cotización.
- Fondo de pensiones que cumplan requisitos de la CONSAR.
- El tiempo extraordinario dentro de los márgenes señalados en la L.F.T.

### **Infracciones y sanciones.**

Cuando los actos u omisiones que realicen los patrones y demás sujetos obligados impliquen el incumplimiento de pago de:

- Cuotas.
- Capitales constitutivos.
- Actualización.
- Recargos.

Serán sancionados con multa del 70 al 100% del concepto omitido.

Los demás actos u omisiones que perjudiquen a trabajadores o al IMSS, se sancionarán con multa de 50 hasta 350 veces el salario mínimo del D.F.

### **Seguro de Riesgos de Trabajo.**

A las escuelas les corresponde la clase I en el Seguro de Riesgos de Trabajo (art. 9 del Reglamento de Clasificación y Riesgos, se encuentran en la fracción 911)

### **5.3.4 PRINCIPALES DISPOSICIONES DE LA LEY DEL INFONAVIT RELATIVAS A SUELDOS Y SALARIOS.**

En el artículo 29 de la ley se marcan las obligaciones para los trabajadores, que básicamente son las mismas que las del IMSS.

El 9 de Diciembre de 1997 fue publicado en el D.O.F. el Reglamento de Inscripción, pago de aportaciones y entero de descuentos al INFONAVIT, cuyas principales disposiciones señalan lo siguiente:

- Se indica que se entenderá por patrones y trabajadores las personas que tengan ese carácter en términos de la L.F.T.
- El número de registro patronal será el mismo que asigne el IMSS.
- Integración de salario, se transcribe el texto del artículo 27 de la ley del IMSS.
- La notificación al patrón de los créditos concedidos podrá efectuarse a través del aviso para retención de descuentos o en la cédula de determinación.

La obligación de efectuar la retención y entero, inicia a partir del día siguiente a aquél que reciba cualquiera de los formatos mencionados.

- En el caso de ausencias e incapacidades se suspende la obligación de retenciones, con excepción de incapacidades, cuando el patrón tenga celebrado convenio de pago indirecto y reembolso de subsidios con el IMSS.
- Durante el período de suspensión de la relación laboral, el trabajador será el único responsable de la amortización de su crédito.

### **5.3.5 INTEGRACIÓN DEL EXPEDIENTE DEL TRABAJADOR. OBLIGACIONES CONTENIDAS EN LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO.**

El expediente de un trabajador, es la prueba fundamental del cumplimiento de obligaciones laborales y fiscales.

El procedimiento administrativo nos da la pauta a seguir en el contenido del expediente, iniciamos con una solicitud de empleo y/o una currícula, misma que es acompañada de copia de los siguientes documentos:

- Acta de nacimiento.
- Copia de comprobante domiciliario.
- Copia de la CURP, del aviso de inscripción al IMSS, cartilla del servicio militar nacional, del pasaporte, del documento que le permita trabajar en el país si es residente en el extranjero.
- Copia de la credencial de elector.
- Copia de los certificados de estudios, diplomas, constancias de actualización educativa.
- Carta de recomendación de empleos anteriores y de conocidos.
- Exámenes médicos.

Es conveniente se realicen exámenes psicométricos, en caso de conocimientos técnicos, de habilidades, profesionales, etc.

Los resultados de las evaluaciones también deben estar en el expediente.

Pasado el reclutamiento y la selección de personal, viene la contratación, misma que deberá quedar plasmada en el contrato de trabajo, el cual deberá estar firmado por el contratado, el representante legal y dos testigos.

### **Desventaja para el patrón.**

**El contrato de trabajo se encuentra regulado por los artículos 20, 21, 24, 25, 26, 28 y 31. Si la contratación del trabajo es verbal, el más perjudicado podría ser el patrón, por ejemplo, si la contratación es por una cantidad, a partir de la primera quincena el trabajador no vuelve a la institución y en menos de sesenta días le presentan una demanda a la institución por despido y por incumplimiento en el pago que según el trabajador era mayor a lo pagado en la primera quincena.**

**El artículo 6 del Reglamento para la imposición de multas de el Seguro Social señala en su fracción XII “ No proporcionar al Instituto, cuando éste lo solicite, la información relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones en materia del pago de aportaciones, entero de descuentos, y demás necesaria para el cumplimiento de sus fines.**

El expediente también debe contener las constancias de habilidades laborales otorgadas por la capacitación y el adiestramiento.

El artículo 158 obliga a publicar la antigüedad de cada trabajador, una copia debe estar en el expediente.

Debemos tener una constancia de antigüedad para el otorgamiento del período vacacional.

Constancia de haber tomado sus vacaciones.

Constancia de haber recibido una copia del reglamento interior de trabajo.

Constancia de haber recibido copia del manual de seguridad e higiene, así como de los cambios que el mismo manual sufra.

Carta firmada por el trabajador de renuncia voluntaria.

Constancia de pago de finiquito como consecuencia de la terminación de las relaciones laborales cuando el trabajador renuncia voluntariamente y no existe responsabilidad alguna para el patrón, en dicho finiquito solo se pagarán salarios vencidos, parte proporcional de aguinaldo, vacaciones no gozadas y prima vacacional.

Constancia de pago de liquidación como consecuencia de la terminación de las relaciones laborales cuando el trabajador es despedido y no hay reinstalación, en dicha liquidación se pagará la indemnización constitucional, tres meses de salarios, salarios vencidos, parte proporcional de aguinaldo, vacaciones no gozadas y prima vacacional.

Copia de las actas administrativas que se levanten al trabajador con motivo de su conducta, faltas de asistencia, etc.

Copia de los documentos relativos a accidentes de trabajo.

Algunas disposiciones laborales se cumplen con tener los recibos de nómina firmados por el trabajador como son: la constancia quincenal, salario percibido, constancia de retenciones sindicales, retenciones en materia de fondo de ahorro, constancia de pago de vacaciones, prima vacacional, aguinaldo, reparto de utilidades, etc.

### **5.3.6 INTEGRACIÓN DEL EXPEDIENTE DEL TRABAJADOR. OBLIGACIONES CONTENIDAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

En materia del Impuesto Sobre la Renta, se dan las siguientes obligaciones relacionadas con la obtención de constancias y cartas:

Constancia de percepciones y retenciones en el tiempo que laboró para nosotros.

Constancia de percepciones y retenciones por los ingresos obtenidos de otro patrón, durante el ejercicio fiscal que el trabajador labora en la institución.

Copia de su Registro Federal de Contribuyentes, o en su caso carta firmada manifestando no haber estado inscrito con anterioridad.

Carta del empleado en donde manifieste que obtiene ingresos de otros patrones, y decida cual aplicará el procedimiento del crédito al salario.

Carta donde manifieste que se obliga a presentar su declaración anual.

Carta en donde manifieste que no obtiene otros ingresos por conceptos gravables de ley, tales como honorarios, arrendamiento, actividad empresarial, etc.

### **5.3.7 INTEGRACIÓN DEL EXPEDIENTE DEL TRABAJADOR. OBLIGACIONES CONTENIDAS EN LA LEY DEL SEGURO SOCIAL.**

Los documentos que obligatoriamente se deben guardar en el expediente son:

Copia del aviso de inscripción del trabajador.

Aviso de inscripción o reingreso sellado por las autoridades del instituto.

Constancia de días cotizados para trabajadores eventuales y del campo.

Avisos de modificaciones de salario.

Incapacidades emitidas por el instituto.

Aviso de baja del trabajador.

Los formatos de avisos de accidentes de trabajo.

### **5.3.8 INTEGRACIÓN DEL EXPEDIENTE DEL TRABAJADOR. OBLIGACIONES CONTENIDAS EN LA LEY DEL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES.**

Los avisos presentados en el seguro social, nos amparan las obligaciones ante el INFONAVIT de acuerdo al artículo 5 del reglamento de aportaciones y según el acuerdo 288/97; adicionalmente se deben tener:

Carta firmada por el empleado donde manifieste que no tiene crédito con el INFONAVIT.

Carta firmada por el empleado donde manifieste el estado de crédito que tiene con el INFONAVIT.

Aviso emitido por el INFONAVIT, donde se autoriza el otorgamiento de crédito para vivienda al trabajador y se indica la tasa de retención sobre sus salarios, o en su defecto copia de la cédula de autodeterminación en donde el INFONAVIT incluye al trabajador.

Aviso de suspensión de los descuentos por crédito para vivienda otorgado al trabajador.

### **5.3.9 OBLIGACIONES FISCALES POR EL PAGO DE SUELDOS Y SALARIOS.**

Para las instituciones educativas que no pagan ISR, IVA e IA, la carga fiscal no está en el pago de impuestos propios, sino en el pago de contribuciones de terceros que la institución puede pagar y se originen por una mala administración fiscal de las retenciones de impuestos, si la institución no retiene, se convierte en responsable solidario y le corresponde pagar lo que no retuvo; si la institución no paga a tiempo la retención, la institución debe pagar las sanciones como recargos, actualizaciones, multas.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 26 impone la obligación de ser responsables solidarios de las retenciones que efectuemos según lo señala la fracción I, "Los retenedores y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar contribuciones a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de estos pagos.

Las instituciones educativas que están en el Título III de la ley de ISR, deben pagar las retenciones dentro de los 17 días del mes siguiente al mes en que se realizó la retención de la cual comentaremos más adelante.

Si la institución no paga en forma oportuna, se hace acreedor a pagar recargos como lo establece el artículo 21 del mismo Código Fiscal de la Federación; los recargos se pagan sobre la retención actualizada, ya que el artículo 17-A del C.F.F. obliga a actualizar las contribuciones omitidas.

Por si fuera poco, si la omisión es detectada por la autoridad fiscal, nos hacemos acreedores a una multa que va del 50% en caso de auto corrección, hasta un 100% si se emite la liquidación por el crédito.

En la actualidad, la autoridad fiscal, además de cobrar la pena pecuniaria, tiene facultades para formular querrela por delito penal (art. 109 fracción II.).

Las personas que reciben un sueldo, son sujetos del Impuesto Sobre la Renta, si el ingreso que perciben es bajo, además de su sueldo tienen derecho a recibir lo que se denomina crédito al salario.

Desde 1996 surge el crédito al salario, el gobierno en lugar de incrementar el salario mínimo, disminuye el impuesto a los trabajadores, los que ganaban salarios mínimos no les beneficiaba, por lo que deciden darle una cantidad adicional al trabajador llamada crédito al salario; el crédito al salario es pagado por la institución educativa pero tiene derecho a disminuirlo de sus impuestos o de los impuestos retenidos.

Según el artículo 78, se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de

utilidades a los trabajadores y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.

La institución tiene obligación de calcular el impuesto aplicando las tarifas del artículo 80, 80-A y 80-B, si la cantidad resultante es positiva, origina un impuesto que se debe retener, si la cantidad es negativa nos origina un crédito al salario que la institución debe pagar al trabajador. El impuesto retenido deberá pagarse a la autoridad fiscal dentro de los 17 días del mes siguiente, si la institución es no contribuyente del ISR, si es contribuyente, el pago podría ser mensual o trimestral dependiendo de los ingresos percibidos en el ejercicio inmediato anterior.

INGRESOS PERCIBIDOS POR EL TRABAJADOR  
MENOS  
INGRESOS EXENTOS (ART. 71)

IMPUESTO GRAVABLE

APLICA TARIFA DEL ARTICULO 80  
APLICA TARIFA DEL ARTICULO 80-A (SEGUNDO DE  
PROPORCION A LA DETERMINADA POR LA CATEGORIA  
ECONOMICA Y ENTREMÁS PRESTACIONES DE PREVISION  
SOCIAL LUNGA DEL TRABAJADOR MENOS SUBSIDIO FONDRA)

IMPUESTO

APLICA TARIFA ARTICULO 80-B (CREDITO AL SALARIO)

1) SI EL IMPUESTO ES MAYOR QUE EL CREDITO AL SALARIO,  
LA DIFERENCIA ES LA RETENCIÓN QUE SE DEBE HACER AL  
TRABAJADOR POR CONCEPTO DE ISR.

2) SI EL CREDITO AL SALARIO ES MAYOR QUE EL IMPUESTO,  
LA DIFERENCIA SE DEBERÁ PAGAR AL TRABAJADOR

Los pagos que haga la institución a los trabajadores, los podrá disminuir (acreditar) de los impuestos que retiene la institución, o en su caso de los que genera la entidad; la excepción es que no

podrá acreditar el subsidio contra las retenciones de I.V.A.. En caso de no poder o no querer acreditarlo podrá solicitar su devolución.

El artículo 77 de la ley de I.S.R. establece los ingresos que considera exentos; al total de ingresos que percibe el trabajador, se le deben disminuir los ingresos exentos y la diferencia será el ingreso gravable sobre el cual se debe calcular el impuesto.

El patrón puede proporcionar al trabajador prestaciones de previsión social como fondo de ahorro, despensa, etc., además de que el trabajador pague menos impuesto, la empresa puede ahorrar en pago de cuotas patronales al Seguro Social y al INFONAVIT de forma que no sea evasión fiscal ya que está permitido por el artículo 27 de la ley del Seguro Social y 29 del Reglamento de Inscripción... del INFONAVIT y pueda minimizar su carga fiscal.

Además de calcular el impuesto a retener, o el crédito al salario a pagar, la institución tiene otras obligaciones como son:

- Calcular el impuesto anual.
- Proporcionar constancias de sueldos pagados e impuestos retenidos.
- Solicitud de constancias.
- Cerciorarse de que el trabajador esté inscrito en el RFC.
- Solicitar constancias de otros patrones.
- Declaración anual de entregas por crédito al salario.

Las demás obligaciones como son las correspondientes al IMSS e INFONAVIT fueron comentadas anteriormente.

#### **5.4 PERSONAL INDEPENDIENTE.**

Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal independiente, las remuneraciones que deriven de servicios cuyos ingresos no están considerados en el Capítulo I de este Título (art. 84 LISR).

De lo anterior se concluye que los trabajadores de base son los que prestan sus servicios en las instituciones educativas en horario completo, es decir, la jornada de ocho horas diarias al día, mismos que tendrán un contrato de trabajo por tiempo indefinido y todas las

prestaciones de seguridad social. Este tipo de trabajadores se localiza principalmente en las escuelas primarias y secundarias y en algunos casos en preparatorias, universidades y posgrado; por lo tanto, será improcedente la celebración de cualquier otro tipo de contrato de trabajo.

En el amparo directo 3429/73 y el 4647/73 señala en que casos hay inexistencia de relación laboral “La sola circunstancia de que un profesionista preste servicios a una empresa y reciba una remuneración, no entraña necesariamente que entre ambos exista una relación laboral, pues para que surja ese vínculo contractual es necesaria la subordinación jurídica, “dirección y dependencia”, que son las que lo distinguen de otro tipo de contratos. Consecuentemente, los profesionistas que desarrollan una actividad, para lo cual tienen un mandato de la empresa y que reciben honorarios y viáticos por cada asunto que atienden no son trabajadores.”

En el amparo directo 6395/85 también reconoce cuando hay una prestación de servicios independiente y no una relación laboral “ La persona que percibe diversas cantidades por concepto de una labor de carácter técnico, que expide los recibos de pago y admite que tales sumas las recibió en calidad de honorarios, que tiene despacho propio y registro federal de contribuyentes como profesionista o técnico independiente y que no tiene un horario determinado para realizar sus labores al servicio de la empresa, estos hechos llevan a la conclusión de que sus actividades las realiza bajo un contrato de prestación de servicios profesionales, de carácter civil, y no de una relación laboral.”

A partir de 1993 y por conducta del Oficio 44 de la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos, se establece la definición del maestro en las escuelas primarias particulares, que como ya mencionamos, son las más comunes en tener tiempo completo, y les define un salario profesional.

Por lo que se refiere a los profesores de preparatoria y escuelas profesionales, son los que de manera más común trabajan por horas gozando de la libertad de cátedra, no obstante la Ley Federal del Trabajo en sus artículos 353-J al 353-U completa el trabajo en las

universidades e instituciones de educación superior autónomas por la ley. Aunque no es el tema que propiamente nos ocupa y visualizando el principio de igualdad, cabe señalar que el artículo 353-M de la Ley Federal del Trabajo comenta que podrá ser contratado, por jornada, media jornada o por horas, aclarando que **los trabajadores académicos dedicados exclusivamente a la docencia** podrán ser contratados por hora clase, partiendo de esas premisas el trabajador por horas o parte de la jornada en las escuelas particulares podrá ser contratado como prestador de servicios profesionales de carácter civil y gozar de relación laboral si se dedica exclusivamente a la docencia de acuerdo con ejecutoria del Séptimo Tribunal Colegiado del Primer Circuito al resolver que: los profesores aun gozando de libertad de cátedra, serán considerados trabajadores en la institución en donde prestan sus servicios.

Amparo directo 10857/88 Colegio Nacional de Educación Técnica de fecha 14 de marzo de 1989, faltaría que formara jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia. Por lo tanto a este tipo de trabajadores deberán pagar sus honorarios con recibos, que reúnan los requisitos fiscales y retener y enterar los impuestos correspondientes, anexando la constancia de retención del 10 % de Impuesto Sobre la Renta y el 10% de Impuesto al Valor Agregado para efectos de que sea deducible; por lo que se refiere a los que no cobran por honorarios, más bien por horas, se inicia la problemática en este tipo de trabajadores, cuando se desea otorgarles seguridad social, ya en INFONAVIT, en IMSS, y en SAR, situación que ha originado que se emitan criterios por cada una de las instituciones, para definir el tratamiento tan especializado de ese tipo de trabajadores.

Por ejemplo, si un catedrático ganó en el mes 10,000., su recibo contendrá los siguientes conceptos:

Ingresos por honorarios	\$10,000.
+ I.V.A.	1,500.
	-----
Subtotal	11,500.
- 10% retención de ISR	1,000.
- 10% retención IVA	1,000.
<hr/>	<hr/>
Neto a recibir	\$9,500.
<hr/>	<hr/>

Las retenciones que le efectuó la institución podrá disminuirlos de sus pagos provisionales.

Como recordatorio, debemos pedirle a nuestros catedráticos que sus recibos de honorarios contengan todos los requisitos que deben reunir los comprobantes para evitarnos cualquier problema con la autoridad fiscal.

De preferencia elaboremos un contrato individual en el cual consten las horas de cátedra que impartirá, el ingreso que percibirá, la mención de tratarse de un contrato de prestación de servicios independientes, que el catedrático haga constar que no es su principal fuente de ingresos y que no se dedica exclusivamente a la docencia, a efecto de evitar la presunción de una relación de trabajo como académico de hora clase.

Recordemos los requisitos para que el Instituto Mexicano del Seguro Social acepte que es una prestación de servicios independientes y no una relación laboral:

- d) Que laboren menos de 18 horas a la semana y que presten servicios al Gobierno Federal.
- e) Que laboren menos de 18 horas a la semana y que la docencia o los ingresos provenientes de dicha actividad no sean fuente única o principal de subsistencia.
- f) Que impartan cátedras en instituciones educativas a título gratuito.

La retención que efectúa la institución deberá enterarse a más tardar el día 17 del mes siguiente; por la retención de \$1,000. de L.S.R. podrá ser pagada con la aplicación del crédito al salario pagado a sus trabajadores, tratándose de los \$1,000. de L.V.A. la ley no permite acreditamientos por lo que deberá pagar la institución los \$1,000. de la retención de IVA.

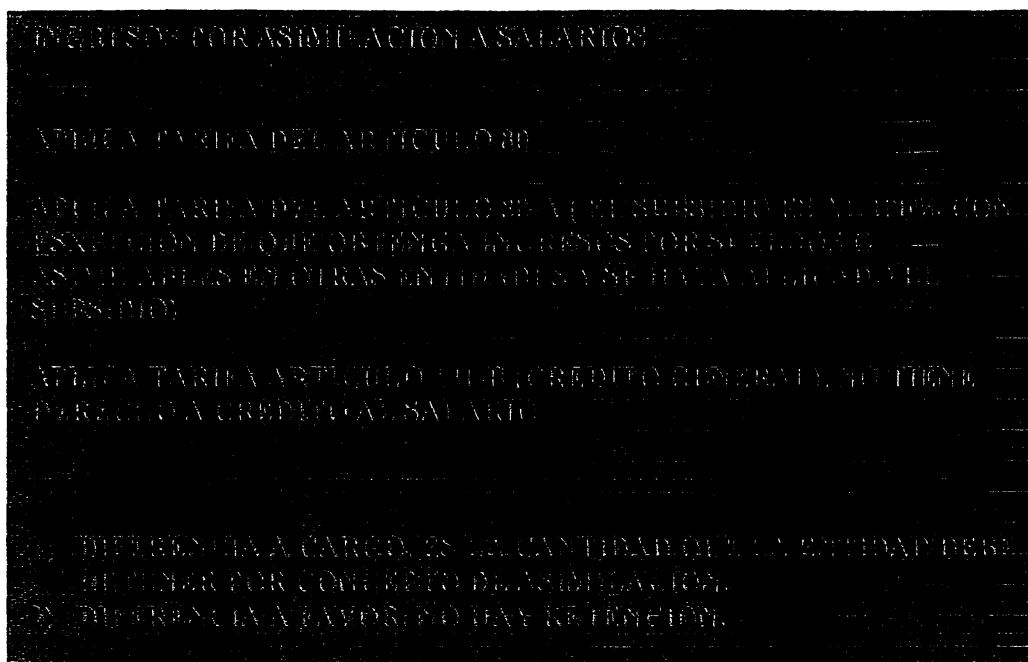
Los catedráticos por hora clase que prestan un servicio personal independiente, conforme el artículo 78 fracción V que señala: “Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este capítulo” podrán pagar su impuesto como asimilables a salario.

Por ejemplo, el Maestro Javier Ibañez ganó \$7,000 de honorarios en el mes de Agosto del 2001, en Enero del mismo año nos entregó un escrito solicitando se le retenga su impuesto sobre la renta como asimilable a salario.

¿Cuánto deberá retenerle la institución en el mes de Agosto?

Se aplican las tarifas de los artículos 80; 80-A y el 141-B, es decir, no tienen derecho a aplicar la tarifa de crédito al salario y en su lugar

aplica crédito general de ley. El subsidio se aplica al 100% en lugar de la proporción que se aplica en el cálculo de los trabajadores.



---

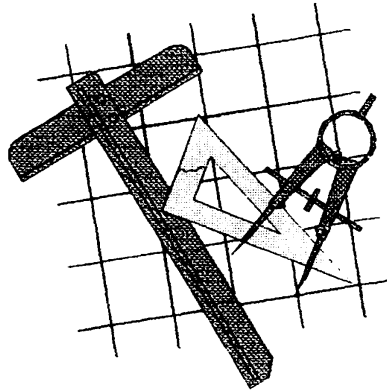
**Este impuesto también se entera al mes siguiente, aplica el acreditamiento del crédito al salario. La asimilación a salario está exenta de IVA.**

**Es conveniente tener en su expediente la carta que nos entrega el catedrático, y al mismo tiempo elaborar su contrato individual por la prestación de un servicio personal independiente y que se le dará el tratamiento de asimilación a salario para efectos fiscales; de preferencia se debe renovar en cada ciclo escolar o como mínimo cada año.**

**Debemos estar seguros de que no exista relación laboral para aplicar las disposiciones de asimilables al salario, si el Seguro Social considera que sí reúne los requisitos de una relación laboral, seguramente la institución deberá pagar cuotas, actualización, recargos y multas, además de indemnizaciones y prestaciones no pagadas.**

## CAPITULO VI

### COOPERTIVAS, TRANSPORTE, UNIFORMES ESCOLARES, LIBROS, CAFETERIA, EVENTOS.



La ley de Sociedades Cooperativas es de interés social creada como medida de respuesta al artículo 5to. Constitucional “toda persona tiene derecho al trabajo digno”. El artículo 2 y 11 mencionan que una Cooperativa se integra por personas físicas y con un mínimo de cinco socios (en la ley anterior el requisito era ser persona física que perteneciera a la clase trabajadora) lo que permitió la creación de nuevas Cooperativas de servicios como las de profesionistas en varias ramas y especialidades o las que imparten educación y capacitación.

Las sociedades son inscritas en el Registro Público de Comercio (previa autorización de la Secretaría de Relaciones Exteriores), adquiere su personalidad desde la firma del acta constitutiva ante notario público.

En la ley derogada se conocían dos grandes clasificaciones, las de consumidores y la de productores; en la actualidad se mantiene dicha clasificación, pero se reconocen a las cooperativas que prestan servicios y que pueden ser de consumo (fabricación de periódicos, etcétera) o de producción, en los cuales las cooperativas otorgan servicios al público en general (turísticos, profesionales, etc.).

La dirección y administración estará a cargo de la Asamblea General, del Consejo de Administración, del Consejo de Vigilancia, y

de las comisiones que existan; si la cooperativa tiene 10 socios o menos, bastará para su dirección con el nombramiento de un administrador y un comisionado de vigilancia.

## 6.1 COOPERATIVAS ESCOLARES.



La cooperativa escolar es un organismo social, que de acuerdo con las bases constitutivas tiene por objeto complementar la educación cívica y económica mediante el trabajo común, compra, distribución o producción de artículos de consumo.

La cooperativa se integra con alumnos, maestros y empleados, debiendo constituirse con las modalidades que dictan los artículos 12 y 17 del Reglamento de Cooperativas Escolares.

Las cooperativas escolares no requieren de personalidad jurídica ni figura fiscal, basta dar cumplimiento a las indicaciones de la Secretaría de Educación Pública, bajo el procedimiento que indica el reglamento y que es el siguiente:

- Celebrar la primera acta y llenar el modelo.
- Establecer las bases constitutivas.
- Nombre, clave y ubicación de la escuela.
- Objeto, finalidad y tipo de cooperativa.
- Régimen de responsabilidad.
- Requisitos de admisión.
- Forma de constituir el patrimonio.
- Porcentaje de reserva, fondos y rendimientos.
- Facultades y funcionamiento de los órganos de dirección.

Una cooperativa constituida con autorización de la Secretaría de Educación Pública o sus organismos representantes podría llevar a

cabo operaciones de consumo o de producción, sin mayor problema o riesgo fiscal, siempre y cuando los integrantes sean los que establece el reglamento y los rendimientos sean utilizados en la misma cooperativa y no se distribuyan a sus integrantes, a menos que tenga justificación y constancia.

## **6.2 SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCTORES DE SERVICIOS.**

La ley General de Sociedades Cooperativas publicada el 3 de Agosto de 1994 permite la creación de las Sociedades Cooperativas de Producción.

El artículo 27 de la ley define a las cooperativas de productores como:

“Son sociedades cooperativas de productores, aquellas cuyos miembros (socios) se asocien para trabajar en común en la producción de bienes y/o servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual...”

**Los catedráticos que pertenezcan a una sociedad cooperativa, son considerados socios de la misma y al prestar su servicio, la institución contratante se evita la posible relación laboral.**

Las Sociedades Cooperativas de Producción, son sociedades civiles y tributan para efectos de la ley de ISR en el Título II (Personas Morales), es decir pagan impuesto sobre el remanente; si los socios se reparten anticipos a cuenta de sus rendimientos, esos anticipos pueden ser asimilados a salarios según lo marca el artículo 78 fracción II de la LISR pagando en ocasiones menor impuesto que el 35% sobre el rendimiento.

Para efectos de la ley del IMSS, el artículo 57 de la Ley General de Sociedades Cooperativas establece lo siguiente:

Las sociedades cooperativas en general, **deberán afiliar obligatoriamente** a sus trabajadores y **socios** que aporten su trabajo personal, a los sistemas de seguridad social, e instrumentar las medidas de seguridad e higiene en el trabajo, así como de capacitación y

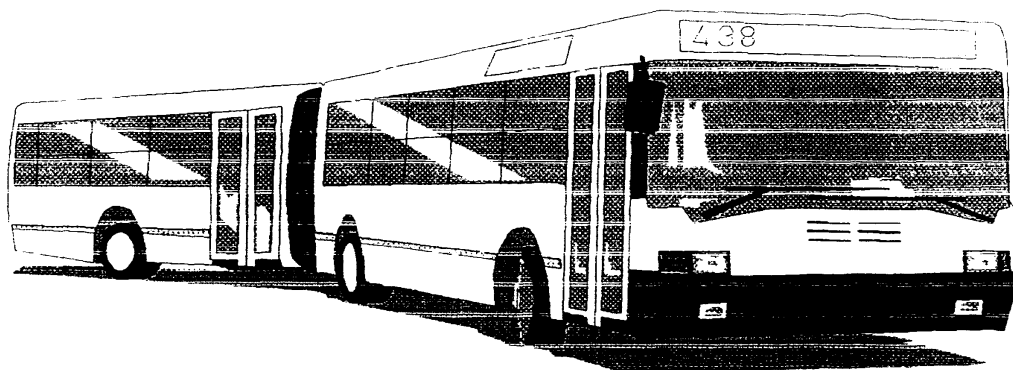
adiestramiento gozando del beneficio expresado en los artículos 116 y 179 de la Ley del Seguro Social”.

El artículo 12 de la Ley del Seguro Social en su fracción II señala que:

“Son sujetos de aseguramiento al régimen obligatorio: los **miembros** (socios) de sociedades cooperativas de producción y de administraciones obreras o mixtas”.

**A falta de norma expresa que regule el tratamiento de los socios de una Cooperativa, podría registrarse a los socios con un salario mínimo según el artículo 33 de la Ley del Seguro Social.**

### 6.3 TRANSPORTE ESCOLAR.



Es importante contar con transporte escolar propio; no obstante, es conveniente analizar el tratamiento del ingreso en los supuestos casos de que la institución sea operada como persona moral con actividad empresarial, en este aspecto no tendría mayor problema, toda vez que al ingreso por colegiaturas o inscripciones se le aumentaría el de la cuota de transporte y ambos se acumulan para efectos de determinación de la utilidad fiscal.

El problema se presentaría cuando la institución sea manejada como asociación o sociedad civil, ya que deberá reflejar con transparencia el tratamiento de este ingreso. Aun en el supuesto que dentro del fin social, se anotara el proporcionar transporte escolar a los

miembros de la escuela, tendría que cobrar la cantidad mínima sin fin de lucro, para continuar con la no gravación del impuesto. En la práctica sería poco conveniente no obtener utilidad en el renglón de transporte escolar, en virtud de que al cabo de cuatro años se encontraría totalmente depreciada la unidad y la institución estaría imposibilitada para reponerla.

Por lo tanto, es recomendable que si se cuenta con transporte escolar, sea planeada con transparencia la figura fiscal de régimen simplificado de la persona física, de acuerdo con el capítulo VI sección II de la Ley del Impuesto sobre la Renta y lo establecido por la Resolución Facilidades Administrativas para el presente año, por lo que se debe cumplir con lo siguiente:

- a) Alta en formato R-1 de persona física en régimen simplificado.
- b) Presentar pagos provisionales trimestrales formato 1.
- c) Llevar un cuaderno de entradas y salidas.
- d) Aprovechar las facilidades de comprobación.
- e) Distribuir PTU.
- f) Presentar declaración anual, en su caso.

Asimismo deberán observarse, además de las facilidades administrativas, lo contenido en los artículos 119-a y 119-I de la sección II del título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

#### **6.4 UNIFORMES, LIBROS Y ÚTILES ESCOLARES.**



Es muy común que la institución venda a sus alumnos tanto uniformes como útiles escolares sin afán de lucro, más bien con afán de servicio. Como ya se ha venido externando, si la institución es persona moral con actividad empresarial no tiene mayores problemas en sus registros, en su caso la problemática sería en cuanto a que la figura fiscal sea como persona moral no contribuyente y no perseguir bienes de lucro. Por lo tanto, tendrían que vender tanto uniformes como útiles escolares al costo; asimismo, se recomienda que sea la Cooperativa escolar la que los venda y no las autoridades administrativas o educativas. De esta manera, tendremos una transparencia total en el manejo fiscal de ingreso por uniformes y útiles escolares que sin que lo anterior represente gravamen alguno, atendiendo lo establecido por el artículo 45 del Reglamento de Cooperativas Escolares, en el que se comenta que el rendimiento económico bruto de las Cooperativas escolares se formará por la diferencia resultante entre el precio de venta y el precio de adquisición de los artículos. Lo anterior aunado a reinvertir esa diferencia en gastos financieros administrativos y de ventas, y con el rendimiento económico se podrán construir los fondos que comenta el artículo 46 del Reglamento de Cooperativas Escolares y que son:

- I. Fondo social.
- II. Fondo de reserva.
- III. Fondo repartible.

Cuando se dé el caso de la fracción III del artículo 46 (fondo repartible), se formará con el 40 % del rendimiento económico neto y se distribuirá entre los socios, al finalizar el ejercicio social correspondiente al año escolar.

**Si la institución educativa enajena los libros, uniformes, material didáctico, está en el supuesto de venta de bienes diferentes de su activo fijo, si durante el ejercicio el total de ingresos por otros conceptos es inferior al 5% de sus ingresos totales, no será sujeto del I.S.R., en el caso de uniformes y material escolar si tendría que pagar IVA, y nos encontramos con la problemática del acreditamiento de IVA tratado en el tema de IVA.**

Por la problemática, se sugiere que una persona física dada de alta como pequeño contribuyente (no pueden expedir comprobantes que reúnan los requisitos fiscales), sea el que perciba los ingresos por la venta de uniformes, útiles escolares, etc.

Tratándose de libros, podría la institución educativa venderlos si sus ingresos no exceden del 5% para evitar el ISR. En el caso de IVA, la venta de libros está exenta.

## 6.5 CAFETERÍA.



Tratándose de cafeterías en la institución educativa, normalmente son los alumnos los usuarios de estos servicios, por lo que no se considerarían los ingresos respectivos en el 5% a que hace referencia el artículo 68 de la LISR; sin embargo, es una prestación de servicios gravada para efectos del artículo 2-A, penúltimo párrafo de la fracción I de la LIVA.

## 6.6 EVENTOS.

En este caso, también la institución podría pagar el Impuesto Sobre la renta, si sus ingresos exceden del ya mencionado 5% del total de ingresos, seguramente esos actos son gravados para IVA.



## **CAPITULO VII VINCULACIÓN EDUCATIVA Y SU EFECTO FISCAL**

### **7.1 AUTORIZACIÓN DEFINITIVA**

Las instituciones que cuentan con reconocimiento por parte de la Secretaría de Educación Pública, tendrán que cumplir con los refrendos anuales de ciclo escolar, dictados por las reglamentaciones internas de la Secretaría de Educación Pública entre los cuales se encuentran los siguientes:

- Plantillas de personal autorizado por área educativa.
- Papelería oficial membretada con número de permiso.
- Colegiaturas e inscripciones autorizadas.
- Carta de compromiso de no hacer publicidad.
- Área educativa y modificaciones.
- Horario autorizado.
- Carta compromiso de cumplimiento de normatividad en los servicios.
- Reglamentos de maestros y alumnos.
- Cooperativa escolar y asociación de padres de familia.

Los elementos anteriores forman parte del soporte de los trámites para obtener la autorización o reconocimiento de validez oficial.

### **7.2 INFORME DE GRADOS Y GRUPO.**

Al iniciar el periodo o ciclo escolar, deberá enviarse la información a la dependencia de la localidad a que esté supeditada la institución, lo anterior es muy importante desde el punto de vista fiscal, toda vez que ese momento se inicia el control de ingreso, el informe anterior se debe tomar como documento fuente de los datos para cotejar con los recibos expedidos y evitar que se pudiera tener

dado, las becas otorgadas a los alumnos, o bien, los que no han cubierto su cuota, ya sea por inscripción, colegiatura, deserción o baja, cuidando que cada mes sea cotejado por medio de un concentrado de ingresos por alumno, con el objetivo de poder detectar alguna variante al final del mes.

### **7.3 INFORME DE EGRESADOS.**

De la forma que el punto anterior es importante fiscalmente, el informe al final del ciclo escolar también lo es, ya que representa los alumnos que de manera permanente terminaron el grado de estudios, y que llevo a cabo la correcta separación de ingresos por diferentes conceptos, entre los cuales se pueden reflejar la incorporación, el transporte escolar, las cuotas a la asociación de padres de familia, las aportaciones a la cooperativa escolar y los que sean afines.

Por lo tanto, si se tiene cuidado y la transparencia del ingreso, se podrá evitar incurrir en la determinación de presunto remanente distribuible sin que se haya entregado, por la omisión de ingreso como lo establece el último párrafo del artículo 70 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, situación que representa el cuidado esencial en el ingreso, incluso el pendiente de percibir. Es prudente que el departamento de contabilidad maneje cuentas de orden que controle el total de ingresos que se pretenden cubrir en el mes, los diferentes conceptos de ingresos no cobrados en el mes, para que la diferencia pueda cotejarse con la cantidad depositada en bancos (1).

(1) "RÉGIMEN FISCAL DE LAS ESCUELAS PARTICULARES" C.P. HUMBERTO HERNANDEZ CASTRO. CAPÍTULO V.

**CAPITULO VIII**  
**PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES**  
**EN LAS UTILIDADES (PTU)**

**8.1 LEY FEDERAL DEL TRABAJO**

Esta ley establece la obligación de los patrones de participar a los trabajadores en las utilidades que obtengan. En el artículo 125 de dicha ley se establece que una comisión integrada por igual número de representantes de los trabajadores y del patrón formularán el proyecto, que determine la participación de cada trabajador y lo fijarán en lugar visible del establecimiento; para este fin, el patrón pondrá en disposición de la comisión la lista de asistencia y de raya de los trabajadores y los demás elementos de que disponga.

**8.2 RESOLUCIÓN DE LA CUARTA COMISIÓN NACIONAL DE LA PTU.**

En el Diario Oficial de la Federación del 26 de diciembre de 1996 fue publicada la Resolución de la Cuarta Comisión de la PTU, en la que se establecen las bases y reglas para efectuar el reparto de utilidades.

En los términos de esta resolución, los trabajadores deberán participar en un 10 % de las utilidades de las empresas a las que presten sus servicios.

**8.3 UTILIDAD PARA EFECTOS DEL REPARTO.**

En el artículo 2° de la Resolución de la Cuarta Comisión Nacional de la PTU, se establece que se considera utilidad para efectos de la resolución, la renta gravable determinada de conformidad con las normas de la Ley del ISR.

El porcentaje de participación se aplicará sobre la renta gravable, sin hacer ninguna deducción ni establecer diferencia entre las empresas, como lo dispone la fracción V del artículo 586 de la propia Ley Federal de Trabajo.

#### **8.4 OBLIGADOS A EFECTUAR EL REPARTO**

Las empresas a que se refiere el artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo, como son:

1. Las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento.
2. Las empresas de nueva creación, dedicadas a la elaboración de un producto nuevo, durante los primeros 2 años de funcionamiento. La determinación de novedad del producto se ajustará a lo que dispongan las leyes para el fomento de industrias nuevas.
3. Las empresas de industria extractiva, de nueva creación, durante el período de exploración.
4. Las instituciones de asistencia privada, reconocidas por las leyes, que con bienes de propiedad particular ejecuten actos con fines humanitarios de asistencia, sin propósito de lucro y sin designar individualmente a los beneficiarios.
5. El IMSS, las instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia.
6. Las empresas que tengan un capital menor del que fije la Secretaría del Trabajo y Previsión Social por ramas de la industria. (Según el D.O.F. del 19 de noviembre de 1996 quedan exceptuadas del pago de PTU las que generen un ingreso menor para ISR de \$300,000.00).

Las asociaciones y sociedades civiles deben pagar la participación de utilidades cuando tengan utilidad fiscal gravable; si las instituciones no cuentan con autorización en los términos de la Ley General de Educación, deben pagar el 10% sobre la base gravable para PTU (artículo 14 de la LISR), a manera de ejemplo sería:

## **8.5 DETERMINACIÓN DE LA PTU**

Ingresos acumulables (No incluye interés a ni ganancia inflacionaria)

Más

Ingresos por dividendos

Intereses devengados a favor

Utilidad por fluctuación cambiaria

Utilidad en venta de activos fijos

SUMA

Menos

Deducciones autorizadas (No incluye depreciación actualizada ni interés deducible ni pérdida inflacionaria)

Depreciación histórica

Pago de dividendos distribuidos

Interés devengado a cargo

Pérdida por fluctuación cambiaria

BASE GRAVABLE PARA PTU

Por tasa de PTU (10%)

PTU A REPARTIR.

El caso especial de las sociedades y asociaciones que cuentan con reconocimiento en los términos de la Ley General de Educación no es reconocido por la Comisión Nacional para la PTU, por lo tanto si la institución no tiene base gravable para impuesto sobre la renta, no está obligada a pagar PTU. La institución pagará PTU si tiene base gravable (perciba ingresos de los mencionados en el Capítulo IV, VIII, IX del Título IV de la LISR, cuando obtengan ingresos según el artículo 68 –no sí están autorizados a recibir donativos- cuando tengan partidas no deducibles, préstamos a socios, etc. (1)

(1) "ESCUELAS RÉGIMEN JURÍDICO-FISCAL" C.P. JAIME DOMINGUEZ OROZCO. LIC. CUAUHTÉMOC RESÉNDIZ NÚÑEZ.

## CAPITULO IX PROYECTO DE REFORMA FISCAL INTEGRAL.

La Nueva Hacienda Distributiva como se le conoce, incluye una variedad de propuestas en las diferentes leyes impositivas y en el Código Fiscal de la Federación, de estas propuestas se comentarán solo las que tengan relación con las instituciones educativas.

- Debido a las modificaciones propuestas en el título IV de la LISR, y a la incorporación de los ingresos por honorarios a las actividades empresariales, se plantea la eliminación de la retención del 10% de I.S.R. y el 10% de retención de I.V.A.
- Se permite considerar como deducción fiscal los estados de cuenta.
- Se permite deducir las cuotas obreras pagadas por el patrón, pero el trabajador debe acumularlas a sus ingresos.
- Se incluye dentro del Título II “De las personas morales”, Capítulo VII, “Del régimen de las personas morales transparentes”, el cual incluye una serie de disposiciones para los coordinados del transporte, las sociedades cooperativas de auto transporte.
- Se consideran ingresos gravados por sueldos:  
Prestaciones legales del salario mínimo.  
Pagos por trabajo de horas extra y días de descanso.  
Cuotas obreras al IMSS pagadas por los patrones.
- Se reestructura la tarifa del impuesto.
- Se elimina el subsidio.
- Se reestructura la tarifa de crédito al salario.
- Se adicionan dos obligaciones a los pagadores para poder entregar el crédito al salario a favor de los trabajadores consistentes en

presentar ante el IMSS, con copia para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los cinco días siguientes del mes, nómina de los trabajadores que tengan derecho al crédito al salario, identificando por cada trabajador, las bases e importes; igualmente se adiciona la obligación de pagar mensualmente en nómina separada y fecha distinta a la que se paga el salario, el monto del crédito al salario autorizado por la SHCP.

- Desaparece el régimen de honorarios y se incluye dentro del capítulo II denominado “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales”. Este capítulo queda dividido en 3 secciones:
  - I. De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales.
  - II. Del régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, y
  - III. Del régimen de pequeños contribuyentes.Las declaraciones de estas personas serán mensuales.

- En la ley vigente, en la fracción IV del artículo 15, se señala como una prestación de servicios exenta, aquella que se origina por los servicios de enseñanza...

Con la propuesta presentada, en el artículo 22 desaparece la fracción IV mencionada, por lo que al no estar contemplados en este artículo, automáticamente pasan a formar parte de los actos gravados a la tasa del 15%, solo se encuentra sujeto a la tasa del 0% la exportación de bienes o servicios (1)

(1) REVISTA PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL (PAF), NÚMEROS 278-279-284

La supuesta reforma integral no es más que adecuaciones a las leyes anteriores; creo sin temor a equivocarme que buscan como siempre tapar huecos que son aprovechados por los contribuyentes, las soluciones no siempre surten efecto, además de que ocasionan más costo fiscal para la federación; tal es el caso de la propuesta que obliga al patrón a entregar dentro de los cinco días siguientes a su pago, copia de la nómina donde conste la base y el pago del crédito al salario, estas fotocopias deben entregarse al Seguro Social con copia a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Los contribuyentes deben cumplir con la obligación (seguramente aplicarán multas en caso de que no se cumpla la obligación, pero como los contribuyentes ya estamos cansados, seguramente interpondremos medios de defensa, que originan costos al fisco.), la recepción de tal documentación también le va a originar al fisco costos fiscales. El que desaparezca la tabla del subsidio y se grave para ISR la mayor parte de los ingresos por sueldos, seguramente beneficia a la autoridad ya que se reduce el crédito al salario o en su caso se incrementa el impuesto al trabajador, pero el reverso de la moneda será seguramente el incremento en prestaciones de previsión social para disminuir las cuotas al Seguro Social.

El nuevo capítulo “De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales” también tiene sus bemoles; El gravamen será con base a efectivo (debemos reforzar las conciliaciones bancarias y soportar con claridad los préstamos a la entidad pues el ingreso fiscal será lo efectivamente cobrado). En lugar de aplicar las tasa del 35% ó 30%, se calculará el impuesto aplicando una tarifa (seguramente se incrementarán los contribuyentes personas físicas en lugar de morales). Hablando de inequidad, los contribuyentes que realicen exclusivamente actividades empresariales podrán tomar la opción de estar en el “Régimen Intermedio de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales”, los contribuyentes por servicios profesionales no pueden tomar la opción, la condición para los contribuyentes en este régimen será tener máquinas registradores de comprobación fiscal (vuelven a la carga). La incongruencia es que los contribuyentes “De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales” deben presentar declaraciones mensuales (anteriormente los contribuyentes del régimen de honorarios presentaban declaraciones trimestrales, además de tomar la opción del artículo 119 L de la ley de ISR), esto también originará cargas fiscales pues seguramente nos incrementa el trabajo a los contribuyentes pero también a las instituciones bancarias y a la autoridad fiscal (lo que comentamos anteriormente es que la autoridad no toma en cuenta el costo fiscal que le implican sus reformas fiscales.) Creo importante que las instituciones educativas asesoren a sus catedráticos que están por honorarios a efecto de que sus ingresos en lugar de cubrir sus necesidades vayan a parar a la autoridad fiscal por desconocimiento de la ley.

En la actualidad, el IVA que pagan las instituciones por concepto de gastos, afecta al costo financiero de las instituciones; con la modificación las instituciones tienen el beneficio del acreditamiento en lugar de llevarlo a gastos, en teoría el pago de las colegiaturas debería disminuir toda vez que el costo de las instituciones disminuye con el acreditamiento. Sin lugar a dudas el IVA que cobren las instituciones les servirá como instrumento financiero. Con el transcurso del tiempo sabremos a quién benefició el cobro del IVA, si a la Federación, Entidades y Municipios, o a las instituciones educativas.

## CAPITULO IX CONCLUSIONES

Según el XII Censo General de Población y vivienda de fecha 14 de Febrero del 2000, la población en nuestra República Mexicana fue de 97'483,412., según la matrícula escolar fue:

Matrícula preescolar	3.4 millones
Matrícula primaria	14.8 millones
Matrícula secundaria	5.3 millones
Matrícula nivel	
Medio superior	3.0 millones
Matrícula nivel superior	1.6 millones
 Suma	 28.10 millones

La fracción VI del artículo 3º constitucional establece la opción para los particulares de impartir la educación en todos sus tipos y modalidades, sujetándose a los programas oficiales autorizados. Según el censo de 1996/1997, el 7% de la educación a nivel nacional era impartida por escuelas particulares, y en 1998/1999 el 12% de las escuelas que impartieron educación en el Estado de Puebla fueron particulares. Debido a que la capacidad de la Federación, de los Estados y Municipios es limitada para brindar el servicio de educación, se permite la creación de escuelas particulares. Aunque es obligación de todos los mexicanos contribuir para los gastos públicos, las escuelas con reconocimiento de validez oficial al proporcionar un servicio social de educación, se consideran no contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, cuando los socios o asociados reciben cualquier cantidad es cuando se considera un ingreso gravado a una tasa del 40% (tasa máxima del artículo 141).

Las escuelas particulares son constituidas como personas físicas o morales, al ser residentes en México, deben contribuir para los gastos de la federación, estados y municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. En materia impositiva, la federación obtiene sus ingresos principalmente del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado. Las

escuelas particulares están obligadas a cumplir con las disposiciones de la ley del Impuesto Sobre la Renta, de cómo se constituyan dependerá si tributan conforme el Título II, III ó IV de la ley. Si funciona como persona física, deberá aplicar las disposiciones del Título IV capítulo VI “De las personas físicas régimen general de ley” que es similar al título II, por lo tanto es sujeto del impuesto. Si se constituye como una persona moral, podrá ser Sociedad Civil y Asociación Civil, también podría funcionar como Cooperativa de Servicios, lo más común sería constituirse como Asociación Civil. Si tiene registro de validez oficial en los términos de la ley General de Educación lo correcto sería que su inscripción fiscal fuera en el Título III quedando exento del impuesto, el no tener registro implica tributar en el Título II de la ley. En materia del Impuesto al Valor Agregado, si tiene reconocimiento estará exento, de lo contrario deberá cobrar IVA, tendrá derecho al acreditamiento y deberá enterar la diferencia.

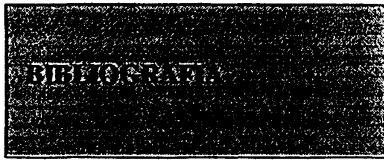
En el proyecto de reformas fiscales, se pretende eliminar la exención del artículo 15 fracción IV de la ley del IVA (servicios educativos con reconocimiento de validez oficial), de esta manera los servicios estarán gravados, las instituciones educativas tendrán derecho al acreditamiento (art. 4to. Ley del I.V.A) lo que disminuirá de manera considerable sus gastos ya que a esta fecha, el IVA en lugar de acreditarlo afecta a sus resultados, al estar gravado el ingreso, la institución disminuirá sus erogaciones en un 15%, además de tener un instrumento financiero llamado “IVA cobrado”. No es de dudarse que las escuelas sean auditadas con mayor frecuencia por parte de la autoridad.

Las escuelas particulares, independiente de tributar para Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto al Activo, son obligados solidarios al tener trabajadores y catedráticos pues deben retener contribuciones como el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, las cuotas obreras al Seguro Social, etc.. Con el proyecto de reforma se pretende eliminar la retención del 10% de I.S.R., no así la retención del 10% de I.V.A..

Al igual que las demás entidades las educativas, para funcionar requieren de tres tipos de recursos: los materiales, los financieros y el

capital humano. Los recursos deben ser bien administrados, definiéndose claramente las políticas y reglas necesarias, estableciendo los programas y procedimientos en cada uno de los departamentos; si la institución no cuenta con los manuales apropiados que describan las obligaciones, en el caso que nos ocupa, por descuido o por no estar claro, el personal podría dejar de cumplir obligaciones fiscales que originen salidas de recursos a causa de créditos fiscales..

Si existen diferencias en ingresos o las deducciones no son autorizadas conlleva el riesgo de impuestos, actualizaciones, recargos y si es auditado por la autoridad fiscal multas que van del 20% al 100% de la contribución actualizada, por ejemplo, el artículo 120 fracción IV presume un dividendo (distribución de utilidades) cuando la Institución otorgue préstamos a socios o accionistas salvo que cumplan con ciertos requisitos (**en el proyecto de reformas desaparecen los requisitos, de donde se desprende que todos los préstamos a socios o asociados son remanente distribuible**) como que se pacte plazo menor de un año, que el interés pactado sea igual o superior a la tasa que fije la Ley de Ingresos de la Federación para la prórroga de créditos fiscales; o la fracción V del mismo artículo que señala que las erogaciones que no sean deducibles conforme a esta ley y beneficien a los accionistas (incluye socios o asociados) de personas morales también se consideran como dividendos; o la fracción VI que también considera dividendo las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas.



Amezcua Ornelas Norahenid, *Manual práctico laboral*, ed. Sicco.

Amezcua Ornelas Norahenid, *Seguro Social, manual práctico*, ed. Sicco.

Becerril Arechiga Alfonso, *Análisis de las prestaciones de previsión social*, ed. Isef.

Fernández Martínez Refugio de Jesús, *Derecho Fiscal*, ed. McGrawHill.

Garza Mercado Ario, *Manual de técnicas de investigación*, ed. Colegio de México.

Humberto Hernández Castro, *Régimen fiscal de las escuelas particulares*, ed. Pac.

Iturriaga Bravo Luis, *Estudio práctico del régimen fiscal de sueldos y salarios*, ed. Isef.

Jaime Domínguez Orozco, *Escuelas régimen jurídico fiscal*, ed. Isef.

Jaime Domínguez Orozco, *Sociedades y asociaciones, régimen jurídico fiscal*, ed. Isef.

Javier Martínez Gutiérrez, *Análisis de las deducciones autorizadas*, ed. Isef.

José de Jesús Sánchez Piña, *Código Fiscal de la Federación*, ed. Pac.

Ma. Antonieta Granados, *Fiscal I y II*, ed. Ecafsa.

Pérez Inda Luis, *Aplicación práctica de la ley del Impuesto al Valor Agregado*, ed. Isef.

Rigoberto Reyes Altamirano, *Diccionario de Términos Fiscales*, ed. Taxxx.

Rojina Villegas Rafael, . *Compendio de Derecho Civil*, ed. Porrúa.

Tena Ramírez, *Derecho Constitucional Mexicano*, ed. Porrúa.

**Trueba Urbina, *Derecho del Trabajo*, ed. Porrúa.**

***Código Civil del Distrito Federal.***

***Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.***