

Manual práctico de sociedades y asociaciones civiles

Pérez Chávez • Campero • Fol



tax
editores



PRIMERA EDICION 2002
SEPTIMA EDICION 2019

D.R. © Tax Editores Unidos, S.A. de C.V.

Iguala 28, col. Roma Sur.

CP. 06760, Ciudad de México, México.

Tels.: 52 65 14 00 y 80 00 95 00.

www.tax.com.mx

e-mail: tax@tax.com.mx

Prohibida la reproducción total o parcial de esta obra sin el permiso previo por escrito de sus autores.

Autores:

- C.P. José Pérez Chávez.
- C.P. Raymundo Fol Olguín.

Av. Coyoacán 159.

col. Roma Sur, CP. 06760,

Ciudad de México, México.

Autores primigenios:

- C.P. José Pérez Chávez.
- C.P. Eladio Campero Guerrero.†

• C.P. Raymundo Fol Olguín.

La presente edición contiene las disposiciones fiscales dadas a conocer en el DOF el 21 de diciembre de 2018.

Esta obra no genera derechos ni establece obligaciones distintos a los que expresamente se señalan en las leyes y demás disposiciones fiscales en la materia.

ISBN 978-607-629-402-4

CONTENIDO

ABREVIATURAS

INTRODUCCION

I. MARCO LEGAL

CONCEPTO DE PERSONA MORAL PARA EFECTOS LEGALES

SOCIEDADES CIVILES

1. Concepto de sociedad civil
2. Constitución de la sociedad civil
 - A. Personas
 - B. Capital
 - C. Contrato de la sociedad
3. Adquisición de bienes raíces
4. Sociedades que no se consideran de naturaleza civil
5. Obligaciones de los socios
6. Administración de la sociedad
7. Disolución de la sociedad
8. Liquidación de la sociedad

ASOCIACIONES CIVILES

1. Concepto de asociación civil
2. Constitución de la asociación civil
 - A. Personas
 - B. Patrimonio
 - C. Contrato de la asociación
3. Derechos de los asociados

4. Obligaciones de los asociados
5. Administración de la asociación
6. Disolución y liquidación de las asociaciones civiles

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES EDUCATIVAS

1. Concepto de educación
2. Tipos y modalidades de educación
3. Instituciones que imparten educación en el país
4. Sistema educativo nacional
5. Fines que persiguen las instituciones educativas
6. Autorizaciones y reconocimientos de validez oficial de estudios
7. Instituciones que podrán solicitar autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios
8. Procedimiento que deben seguir las instituciones que soliciten autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios
9. Instituciones que no cuentan con reconocimiento de validez oficial de estudios
10. Obligaciones de las sociedades y asociaciones educativas
11. Asociaciones de padres de familia

ASOCIACIONES RELIGIOSAS

1. Concepto de asociación religiosa
2. Constitución de las asociaciones religiosas
3. Obligaciones de las asociaciones religiosas
4. Derechos de las asociaciones religiosas
5. Administración de las asociaciones religiosas
6. Asociados, ministros de culto y representantes de las asociaciones religiosas
7. ¿Quiénes pueden ejercer el ministerio de culto?
8. Régimen patrimonial de las asociaciones religiosas

II. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES QUE TRIBUTAN EN EL TITULO II DE LA LISR

1. Antecedentes
2. Entidades que fiscalmente se consideran personas morales
3. Concepto de acciones
4. Ingresos acumulables
5. Otros ingresos acumulables
 - A. Caso práctico
6. Ingresos no acumulables
7. Momento en que se acumulan los ingresos
8. Deducciones autorizadas
 - A. Caso práctico
9. Requisitos de las deducciones autorizadas
10. Gastos e inversiones no deducibles
11. Deducción del costo de lo vendido
12. Deducción de inversiones
 - A. Deducción de inversiones en varios ejercicios
 - B. Deducción de pérdidas de bienes por caso fortuito o fuerza mayor
 - C. Deducción de inversiones por arrendamiento financiero
 - D. Casos prácticos
13. Pérdidas fiscales
14. Obligaciones fiscales
 - A. Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC)
 - B. Llevar contabilidad
 - C. Expedir comprobantes fiscales
 - D. Expedir comprobantes fiscales de pagos efectuados a residentes en el extranjero
 - E. Formulación del estado de posición financiera
 - F. Presentar declaración anual

- G.** Presentar declaraciones informativas
 - H.** Obtener y conservar documentación comprobatoria de operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en el extranjero
 - I.** Por el pago de dividendos
 - J.** Llevar un control de los inventarios
 - K.** Información por operaciones superiores a \$100,000.00
 - L.** Información por préstamos, aportaciones o aumentos de capital
 - M.** Expedir comprobante fiscal por el pago de anticipos distribuidos
 - N.** Llevar una cuenta de capital de aportación
 - O.** Llevar una cuenta de utilidad fiscal neta
- 15.** Pagos provisionales
- A.** Caso práctico
- 16.** ISR del ejercicio
- A.** Caso práctico
- 17.** ISR por pago de dividendos
- 18.** Dividendos por reducción de capital o liquidación
- A.** Casos prácticos

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES COMPRENDIDAS EN EL TITULO III DE LA LISR

- 1.** Sociedades y asociaciones civiles no lucrativas
- 2.** Casos en que las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas también se convierten en contribuyentes del ISR
- A.** Ingresos por los que se pagará el ISR conforme al Título II “De las personas morales” y Título IV “De las personas físicas”
 - B.** Caso práctico
- 3.** Determinación del remanente distribuible
- A.** Distribución del remanente a los integrantes de las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas
 - B.** Casos prácticos

4. Remanente distribuible sujeto al pago del ISR

- A. Conceptos que se asimilan a remanente distribuible sujeto al pago del ISR**
- B. Determinación del ISR correspondiente al remanente distribuible ficto**
- C. Caso práctico**

5. Instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles

- A. Sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que pueden ser autorizadas para recibir donativos deducibles**
- B. Requisitos que deberán cumplir las instituciones que deseen obtener autorización para recibir donativos deducibles**
- C. Autorización para recibir donativos deducibles**
- D. Revocación de la autorización para recibir donativos deducibles**
- E. Requisitos que deberán reunir los donativos**
- F. Requisitos que deben reunir los comprobantes fiscales de donativos emitidos mediante documentos digitales a través del Portal del SAT (CFDI)**

6. Programas de escuela-empresa

7. Obligaciones fiscales de las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas

- A. Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC)**
- B. Llevar contabilidad**
- C. Expedir y recabar comprobantes fiscales**
- D. Presentar declaración anual**
- E. Presentar declaración anual informativa de ingresos y erogaciones**
- F. Proporcionar constancia y comprobante fiscal a los integrantes del remanente distribuible**
- G. Expedir constancias y el comprobante fiscal de pagos efectuados a residentes en el extranjero**
- H. Retener y enterar el impuesto a cargo de terceros**
- I. Exigir comprobantes con requisitos fiscales**
- J. Por el pago de salarios**
- K. Presentar declaraciones informativas**
- L. Obligaciones fiscales de los partidos, asociaciones políticas y otras instituciones**

8. Reembolsos de aportaciones

III. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES QUE TRIBUTAN EN EL TITULO II DE LA LISR

1. Actos o actividades gravados

2. Retención de IVA

A. Sujetos obligados a retener

B. Sujetos no obligados a retener

C. Importe de la retención

D. Momento en que deben efectuarse y enterarse las retenciones

E. Acreditamiento, compensación o disminución del IVA retenido

3. Momento en que se causará el IVA

A. Momento en que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones

4. Momento en que será acreditable el IVA

A. Momento en que se consideran efectivamente pagadas las contraprestaciones

5. Determinación del IVA acreditable

A. Requisitos para el acreditamiento del IVA

B. Acreditamiento cuando se realizan actividades gravadas y exentas del IVA (procedimiento general)

C. Acreditamiento del IVA relativo a inversiones

D. Procedimiento optativo para determinar las proporciones de acreditamiento del IVA

E. Conceptos que no deberán considerarse para determinar las proporciones de actividades gravadas y exentas

F. Caso práctico

6. Devolución de bienes, descuentos y bonificaciones

A. Para el que recibe la devolución u otorga el descuento o la bonificación

B. Para el que efectúa la devolución o recibe el descuento o la bonificación

7. Pagos mensuales

- A. Caso práctico
- 8. Tratamiento de los saldos a favor de IVA
- 9. Enajenación de bienes exenta del pago de IVA
- 10. Concepto de prestación de servicios independientes
- 11. Prestación de servicios exenta del pago de IVA
- 12. Prestación de servicios independientes en territorio nacional
- 13. Base del IVA en la prestación de servicios independientes
- 14. Uso o goce temporal de bienes inmuebles exento del pago de IVA
- 15. Obligaciones fiscales para personas morales sujetas al pago del IVA
 - A. Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC)
 - B. Llevar contabilidad
 - C. Expedir y entregar comprobantes fiscales
 - D. Presentar declaraciones
 - E. Expedir comprobantes de retenciones de IVA
 - F. Presentar declaración informativa de retenciones de IVA
 - G. Presentar aviso por retenciones de IVA
 - H. Información del IVA en declaraciones del ISR
 - I. Presentar declaración informativa de operaciones con proveedores

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES COMPRENDIDAS EN EL TITULO III DE LA LISR

- 1. Actos o actividades gravados
- 2. Retención de IVA
 - A. Sujetos obligados a retener
 - B. Sujetos no obligados a retener
 - C. Importe de la retención
 - D. Momento en que deben efectuarse y enterarse las retenciones
 - E. Acreditamiento, compensación o disminución del IVA retenido
- 3. Enajenación de bienes exenta del pago de IVA

4. Concepto de prestación de servicios independientes
5. Prestación de servicios exenta del pago de IVA
6. Prestación de servicios independientes en territorio nacional
7. Momento en que se tiene la obligación de pagar el IVA en la prestación de servicios independientes
8. Base del IVA en la prestación de servicios independientes
9. Uso o goce temporal de bienes inmuebles exento del pago de IVA
10. Obligaciones fiscales para personas morales sujetas al pago del IVA

IV. PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
2. Ley Federal del Trabajo
3. Determinación de la PTU de sociedades y asociaciones civiles del Título II de la LISR
4. Sociedades y asociaciones civiles del Título III de la LISR
5. Determinación del ISR a retener por el pago de PTU

V. TRATAMIENTO FISCAL DE LOS SOCIOS Y ASOCIADOS

1. Socios y asociados de sociedades y asociaciones civiles del Título II de la LISR
 - A. Determinación del ISR de los anticipos a cuenta de utilidades que reciben los socios y asociados
 - B. Caso práctico
 - C. Otras consideraciones que deberán tener en cuenta los socios y asociados
 - D. Determinación del ISR de los dividendos o utilidades que reciben los socios y asociados
2. Socios y asociados de sociedades y asociaciones civiles del Título III de la LISR
 - A. Pago del impuesto por la obtención de remanente distribuible puro
 - B. Casos prácticos
 - C. Otras consideraciones que deberán tener en cuenta los socios y asociados
 - D. Caso práctico
 - E. Pago del impuesto por la obtención de remanente distribuible ficto

ABREVIATURAS

ADSC	Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente
CCF	Código Civil Federal
CCOM	Código de Comercio
CFDI	Comprobante Fiscal Digital por Internet o Factura Electrónica
CFF	Código Fiscal de la Federación
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Cuca	Cuenta de capital de aportación
Cufin	Cuenta de utilidad fiscal neta
CURP	Clave Unica de Registro de Población
DOF	Diario Oficial de la Federación
DTLISR14	Disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2014
DVTLISR16	Disposiciones de vigencia temporal de la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2016

DTLIVA17	Disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto al Valor Agregado para 2017
e.firma	Certificado de la Firma Electrónica Avanzada
IEPS	Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INEGI	Instituto Nacional de Estadística y Geografía
INPC	Indice Nacional de Precios al Consumidor
ISR	Impuesto sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LFT	Ley Federal del Trabajo
LGE	Ley General de Educación
LIF2019	Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019
LISR	Ley del Impuesto sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
PTU	Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación

RFC	Registro Federal de Contribuyentes
RISR	Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta
RIVA	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
RMF2018-2019	Resolución Miscelánea Fiscal para 2018-2019
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
Udis	Unidades de Inversión
UMA	Unidad de Medida y Actualización

INTRODUCCION

La complejidad de la materia fiscal origina que todas aquellas personas que en atención a sus funciones dentro de una empresa, o bien en razón de su formación profesional, se enfrenten a un mayor número de interrogantes en cuanto al correcto cumplimiento de las obligaciones formales respecto de las contribuciones federales, principalmente cuando dichas obligaciones las debe cumplir una sociedad o asociación civil, ya que para efectos de la LISR, una sociedad o asociación civil podrá ser contribuyente o no de dicho impuesto, dependiendo del objeto social con que se constituya.

Por ello, en esta edición, nuestros lectores encontrarán en primer lugar un panorama general de los lineamientos que las sociedades y asociaciones civiles deberán considerar para efectos de constituirse como tales. Lo anterior, con el propósito de que las personas que manejen o pretendan constituir una sociedad o asociación civil, cuenten con la información necesaria sobre las instituciones o personas a las que deben acudir, así como con la documentación que se requiera para llevar a cabo correctamente dicha constitución.

Por otra parte, se analiza el tratamiento fiscal de las sociedades y asociaciones civiles para efectos de las Leyes de los Impuestos sobre la Renta, al Valor Agregado, del Código Fiscal de la Federación, así como de diversos Decretos. Uno de los aspectos más importantes dentro de este apartado se encuentra en el análisis que se ha realizado de las obligaciones fiscales que deberán cumplir las sociedades y asociaciones civiles contribuyentes del ISR, además de las que no tienen fines lucrativos, las cuales no causan el citado impuesto; la importancia de este análisis se debe a que estas últimas son las que principalmente se enfrentan a una mayor cantidad de interrogantes, ya que de ubicarse en los supuestos que establece la LISR, pudiera darse el caso de que se convirtieran también en contribuyentes del ISR, lo que las llevaría a tributar en dos títulos distintos de la Ley que regula dicho impuesto y, en consecuencia, a cumplir con las obligaciones fiscales respectivas.

El 26 de diciembre de 2013, la SHCP dio a conocer en el Diario Oficial de la Federación el “Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa”, el cual entró en vigor a partir del 1o. de enero de 2014 y continúa vigente para el ejercicio de 2019. El decreto tiene por objeto agrupar varias medidas y beneficios fiscales, a efecto de que queden establecidos de manera clara y sencilla en un solo instrumento jurídico, y que permita identificarlos fácilmente y mejorar la certidumbre jurídica de los contribuyentes; en este sentido, incluye diversos beneficios y estímulos fiscales vigentes que se han otorgado en años anteriores, organizados por materias, a saber: ISR, IVA y CFF, entre otras. También, otorga nuevos beneficios.

En esta obra se indican los aspectos relevantes de dicho decreto.

En la Ley de Ingresos de la Federación que entró en vigor el 1o. de enero de 2019 se incluyeron algunos estímulos fiscales que ya estaban contemplados en el mencionado decreto, publicado en el DOF el 26 de diciembre de 2013.

Otra problemática a la que se enfrentan tanto las sociedades y asociaciones civiles contribuyentes como las no lucrativas, es saber la forma en que deberán retener el ISR a sus miembros, cuando les otorguen anticipos a cuenta de utilidades o les distribuyan remanente distribuible puro o ficto.

Estamos seguros que la décimo octava edición de la presente obra será una herramienta eficaz para todas aquellas personas que la consulten y que, además, les permitirá resolver en forma clara y precisa todas las interrogantes que sobre este tema les puedan surgir.

Notas importantes por considerar:

1. De acuerdo con el artículo 1.12 del “Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa” (DOF 26/XII/2013), los empleadores que realicen pagos por salarios, en lugar de aplicar la tabla contenida en el artículo décimo del “Decreto que regula el subsidio para el empleo” (DOF 11/XII/2013), podrán aplicar la tabla contenida en el primer artículo mencionado, la cual transcribimos:

TABLA		
Subsidio para el empleo mensual		
Límite inferior \$	Límite superior \$	Subsidio para el empleo \$
0.01	1,768.96	407.02
1,768.97	2,653.38	406.83
2,653.39	3,472.84	406.62
3,472.85	3,537.87	392.77
3,537.88	4,446.15	382.46
4,446.16	4,717.18	354.23
4,717.19	5,335.42	324.87
5,335.43	6,224.67	294.63
6,224.68	7,113.90	253.54
7,113.91	7,382.33	217.61
7,382.34	En adelante	0.00

La tabla anterior es idéntica a la que se publicó mediante el Anexo 8 de la RMF2018 (DOF 29/XII/2017).

2. De acuerdo con el artículo tercero transitorio del “Decreto por el que se declara reformadas y adicionadas diversas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de desindexación del salario mínimo”, publicado en el DOF el 27/I/2016, a la fecha de entrada en vigor de este decreto (al día siguiente de su publicación en el DOF) todas las menciones al salario mínimo como unidad de cuenta, índice, base, medida

o referencia para determinar la cuantía de obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, así como en cualquier disposición jurídica que emane de éstas, se entenderán referidas a la UMA, la cual será equivalente al valor que tenga el salario mínimo general vigente diario en todo el país a la fecha de entrada en vigor del decreto de referencia.

Sin perjuicio de lo anterior, el artículo cuarto transitorio del decreto en comento indica que el Congreso de la Unión deberá realizar las adecuaciones que correspondan en las leyes y ordenamientos de su competencia en un plazo máximo de un año contado a partir de la entrada en vigor del decreto en cita, con el objetivo de eliminar las referencias al salario mínimo como unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia, y sustituirlas por las relativas a la UMA.

Por otra parte, el 30 de diciembre de 2016 se publicó en el DOF el “Decreto por el que se expide la Ley para Determinar el Valor de la Unidad de Medida y Actualización”. La citada ley entró en vigor el 31 de diciembre de 2016 y tiene por objeto establecer el método de cálculo que debe aplicar el INEGI para determinar el valor actualizado de la UMA.

Las obligaciones y supuestos denominados en UMA se considerarán de monto determinado y se solventarán entregando su equivalente en moneda nacional. Al efecto, deberá multiplicarse el monto de la obligación o supuesto, expresado en las citadas unidades, por el valor de dicha unidad a la fecha correspondiente.

El valor actualizado de la UMA se calculará y determinará anualmente por el INEGI.

El INEGI publicará en el DOF dentro de los primeros 10 días del mes de enero de cada año los valores de la UMA diario, mensual y anual en moneda nacional, mismos que entrarán en vigor el 1o. de febrero de dicho año.

El valor de la UMA se actualizará conforme al procedimiento establecido en el artículo 4o. de la Ley para Determinar el Valor de la UMA.

Por último, en el DOF del 10 de enero de 2018 se dio a conocer el valor de la UMA vigente a partir del 1o. de febrero de 2018, como sigue:

- Valor diario \$80.60
- Valor mensual \$2,450.24
- Valor anual \$29,402.88

Por lo que se recomienda estar pendiente de la publicación del valor de la UMA que esté vigente del 1o. de febrero de 2019 al 31 de enero de 2020.

I. MARCO LEGAL

CONCEPTO DE PERSONA MORAL PARA EFECTOS LEGALES

Se consideran personas morales las entidades siguientes:

1. La Nación, los estados y los municipios.
2. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la Ley.
3. Las sociedades civiles o mercantiles.
4. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal.
5. Las sociedades cooperativas y mutualistas.
6. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.
7. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada.

Según se observa, legalmente, las sociedades y asociaciones civiles se consideran personas morales.

(Art. 25, CCF)

SOCIEDADES CIVILES

1. Concepto de sociedad civil

Es el contrato por medio del cual los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial.

(Art. 2688, CCF)

Como ejemplos de este tipo de sociedades se encuentran, entre otras, las siguientes:

1. Las que constituyan profesionales (contadores, doctores, ingenieros, arquitectos, abogados, etcétera).
2. Las autorizadas para recibir donativos.
3. Las que se dediquen a la enseñanza.

4. Las dedicadas a la investigación científica o tecnológica.
5. Las dedicadas a la promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía.
6. Las dedicadas al apoyo a las actividades de educación e investigación artísticas, de conformidad con lo señalado en el inciso anterior.
7. Las dedicadas a la protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la Nación, así como el arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones primigenias de sus propias lenguas, los usos y costumbres, artesanías y tradiciones de la composición pluricultural que conforman el país.
8. Las dedicadas a la instauración y establecimiento de bibliotecas que formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas.
9. Las dedicadas al apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.
10. Las constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro.
11. Las organizadas con fines políticos o religiosos.
12. Las que otorguen becas.
13. Las que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática.
14. Las que se dediquen exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat.

2. Constitución de la sociedad civil

La sociedad civil se conforma de lo siguiente:

A. Personas

Aunque el CCF no lo indica expresamente, de la interpretación del concepto de contrato de sociedad civil, se desprende que, para constituir una sociedad como ésta, se requiere un mínimo de dos personas y sin tener un límite máximo de socios.

B. Capital

Su capital social se constituirá de aportaciones, las cuales pueden consistir en:

1. Una cantidad de dinero.
2. Otros bienes.

3. En su industria.

La aportación de bienes implica la transmisión de su dominio a la sociedad, salvo que expresamente se pacte otra cosa.

Las aportaciones de los socios a la sociedad civil se encuentran representadas por partes sociales, las cuales pueden ser iguales o desiguales entre los socios.

C. Contrato de la sociedad

El contrato de la sociedad civil debe constar por escrito; sin embargo, se hará constar en escritura pública cuando algún socio transfiera a la sociedad bienes cuya enajenación deba hacerse en escritura pública.

Asimismo, dicho contrato deberá inscribirse en el Registro de Sociedades Civiles para que produzca efectos contra terceros. Este deberá contener los datos siguientes:

1. Los nombres y apellidos de los otorgantes que son capaces de obligarse.
2. La razón social.
3. El objeto de la sociedad.
4. El importe del capital social y la aportación con que cada socio debe contribuir.

Después de la razón social se agregarán las palabras “Sociedad Civil”, las cuales generalmente se usan abreviadas “S.C.”.

No obstante lo anterior, también se deberán considerar los datos siguientes:

1. Duración de la sociedad y domicilio.
2. En su caso, la manera de distribuir las utilidades y pérdidas.
3. El nombre de los administradores y las facultades que se les otorguen.
4. El carácter de los socios y su responsabilidad ilimitada, cuando la tuvieren.
5. La fecha y la firma del registrador.

Si faltase alguno de los requisitos señalados o la forma prescrita para el contrato de sociedad, sólo se producirá el efecto de que los socios puedan pedir, en cualquier tiempo, que se haga la liquidación de la sociedad conforme a lo convenido, y a falta de acuerdo, en los términos de los artículos 2726 al 2735 del CCF; pero, mientras que esa liquidación no se pida, el contrato produce todos sus efectos entre los socios y éstos no se pueden oponer a terceros que hayan contratado con la sociedad la falta de forma.

El contrato de sociedad no puede modificarse sino por consentimiento unánime de los socios.

Con respecto a las ganancias o pérdidas deberá tomarse en cuenta lo siguiente:

1. La sociedad será nula cuando se estipule que los provechos pertenecen exclusivamente a uno o varios de los socios y todas las pérdidas a otro u otros.
2. No puede estipularse que a los socios capitalistas se les restituya su aporte con una cantidad adicional, haya o no ganancias.

Si se llegase a formar una sociedad civil para un objeto ilícito, a petición de cualquiera de los socios o de un tercero interesado, se declarará la nulidad de la sociedad, la cual se pondrá en liquidación.

Una vez que la sociedad civil se ha puesto en liquidación, se procederá conforme a lo siguiente:

1. Se pagarán las deudas sociales que tenga la sociedad civil conforme a la Ley.
2. Se les reembolsará a los socios lo que hubieren aportado a la sociedad.
3. Las utilidades se destinarán a los establecimientos de beneficencia pública del lugar del domicilio de la sociedad civil.

(Arts. 2689 al 2699 y 3072, CCF)

A continuación se muestra el modelo de un contrato de constitución de una sociedad civil.

CONTRATO DE CONSTITUCION DE SOCIEDAD CIVIL

En este lugar comparecen los señores: _____

Que otorgan un contrato de Constitución de Sociedad Civil, bajo la denominación de: _____ S.C.

El cual se registrá de acuerdo con los estatutos que más adelante se relacionan y para tales efectos los comparecientes solicitaron y obtuvieron de la Secretaría de Relaciones Exteriores, el permiso correspondiente marcado con el número _____, expediente _____, folio _____, con fecha del día ___ del mes de _____ del año _____, el cual marcado con la letra _____, se agrega en este momento al apéndice de la presente escritura.

Un ejemplar del mencionado documento lo agregaré a los testimonios que de la presente escritura se expidan.

Expuesto lo anterior, los comparecientes otorgan lo que se contiene en los siguientes:

ESTATUTOS

TITULO I

DENOMINACION, OBJETO, DOMICILIO, DURACION Y NACIONALIDAD

PRIMERA. La razón social de la sociedad será: _____, la cual invariablemente irá seguida de las palabras "SOCIEDAD CIVIL" o de su abreviatura "S.C."

SEGUNDA. El objeto de la sociedad es:

a) _____

b) _____

c) _____

TERCERA. El domicilio de la sociedad será en la ciudad de _____ en el estado de _____, sin perjuicio de poder establecer agencias, sucursales y representaciones en cualquier lugar de la República Mexicana o del extranjero.

CUARTA. La duración de la sociedad será de: _____ años contados a partir de la fecha de su constitución.

QUINTA. Ninguna persona extranjera, física o moral, podrá tener participación social alguna o ser propietaria de acciones de la sociedad. Si por algún motivo alguna de las personas mencionadas anteriormente, por cualquier evento llegare a adquirir una participación social o a ser propietaria de una o más acciones, contraviniendo así lo establecido en el párrafo que antecede, se conviene desde ahora en que dicha adquisición será nula y, por tanto, cancelada y sin ningún valor la participación social de que se trate y los títulos que la representen, teniéndose por reducido el capital social en una cantidad igual al valor de la participación cancelada.

TITULO II CAPITAL SOCIAL Y LAS PARTES SOCIALES

SEXTA. El capital social será la cantidad de: _____, representado por partes sociales, quedando pagado por los socios en la forma y términos que se expresen en las disposiciones transitorias correspondientes.

SEPTIMA. Los socios no podrán ser obligados a efectuar nuevas aportaciones si no es que consienten ello en forma mayoritaria y, los socios que posteriormente no estén conformes, pueden separarse de la sociedad sin incurrir en responsabilidades.

OCTAVA. La proporción que cada socio representa en el capital social no podrá estar representada por títulos o documentos de ninguna naturaleza.

NOVENA. La sociedad llevará un libro de "Registro de socios", en el cual se inscribirán el nombre y el domicilio de cada uno, con indicación de sus aportaciones y la transmisión de derechos sociales. Este libro estará al cuidado del socio administrador o de los socios administradores, que responderán de su existencia regular y de la exactitud de los datos.

TITULO III DE LOS SOCIOS

DECIMA. Son socios los otorgantes del presente contrato y las personas que en el futuro sean admitidas como tales por la junta de socios.

Para tal fin podrá haber diversas clasificaciones, incluyendo la de socios o asociados, las cuales, en todo caso, se otorgarán en función de la antigüedad, el tipo de servicio

prestado a la sociedad, ingresos de los mismos, etc.; sujetándose en todo caso a la aprobación, criterios de aplicación y necesidades administrativas que la junta de socios determine para el mejor funcionamiento de la sociedad.

DECIMA PRIMERA. Sólo los socios tendrán derecho de voz y voto en los asuntos de la sociedad y sobre los bienes o derechos de la misma.

DECIMA SEGUNDA. Los socios gozarán del derecho del tanto. Si varios socios quieren hacer uso de este derecho, les corresponderá su ejercicio en la proporción que representen en el capital social. La renuncia para ejercer dicho derecho por socio, acrecentará la parte que correspondiere a los demás. Sin embargo, la junta de socios podrá admitir a nuevos socios por resolución de dicha junta.

DECIMA TERCERA. Todos los socios están obligados a contribuir con todos sus esfuerzos, trabajos y capacidades a la realización del objeto social.

DECIMA CUARTA. Los socios no podrán ceder, ni total ni parcialmente, sus derechos sin el consentimiento previo de la junta de socios por resolución tomada por mayoría de votos.

DECIMA QUINTA. Las obligaciones sociales estarán garantizadas subsidiariamente por la responsabilidad ilimitada y solidaria de los socios que administren y los demás sólo estarán obligados hasta el monto de sus aportaciones.

TITULO IV DE LOS MIEMBROS

DECIMA SEXTA. Serán miembros de la sociedad las personas que la junta de socios admita en esa calidad.

DECIMA SEPTIMA. Los miembros de la sociedad no participarán en la formación del capital social ni en el patrimonio de la misma.

DECIMA OCTAVA. La junta de socios podrá admitir como miembros de la sociedad, sin limitación de número, previo al acuerdo unánime de todos los socios, a las personas que deseen y que llenen los requisitos que establecen los presentes estatutos, con la profesión que se requiera.

DECIMA NOVENA. Los miembros de la sociedad no tendrán derecho de voz ni de voto en los asuntos de la sociedad, ni sobre los bienes o derechos de la misma.

TITULO V JUNTA DE SOCIOS

VIGESIMA. Las convocatorias para juntas de socios deberán ser hechas por el comité de administración o el socio administrador o su suplente y deberán enviarse por telegrama, correo certificado con acuse de recibo, o mensajero, por lo menos con cinco días de anticipación a la fecha fijada para la junta.

Las juntas de socios podrán celebrarse sin previa convocatoria, si en ellas está representada la totalidad de las partes sociales.

Los socios podrán ser representados en las juntas por la persona o personas que designen por carta poder firmada ante dos testigos.

VIGESIMA PRIMERA. Las actas de las juntas de socios se asentarán en un libro y serán firmadas por el presidente y el secretario de la junta.

VIGESIMA SEGUNDA. Las juntas de socios serán presididas por el socio administrador o su suplente, o en su caso, por cualquier miembro del comité de administración. Si éstos no estuvieren presentes, entonces las juntas serán presididas por la persona a quien designen los socios por mayoría de votos.

VIGESIMA TERCERA. Cada socio gozará de un voto, proporcional a su aportación, las votaciones serán nominales y sus decisiones serán firmes.

VIGESIMA CUARTA. Las juntas de socios serán ordinarias y extraordinarias. Las convocadas para tratar cualquiera de los asuntos comprendidos en la cláusula vigésima quinta serán extraordinarias; todas las demás serán ordinarias. Para ser válidas las juntas ordinarias de socios deberán estar representados en ellas, los socios que reúnan la mayoría del capital social y sus resoluciones serán válidas cuando se tomen por mayoría de votos de los ahí presentes. En caso de que una sola persona represente el mayor interés, y en la sociedad existan más de tres socios, se requerirá para la validez de la resolución, que se acuerde por lo menos con el voto favorable de la tercera parte de los socios. Para ser válidas las juntas extraordinarias de socios, deberán estar representadas en ellas, los socios que reúnan el 80% del capital, y sus resoluciones serán válidas cuando se tomen por el voto de al menos el 75% del capital social.

VIGESIMA QUINTA. Son juntas extraordinarias de socios las que sean convocadas para tratar cualquiera de los asuntos siguientes:

- I. Prórroga de la duración de la sociedad.
- II. Disolución anticipada de la sociedad.

III. Aumento o reducción del capital social.

IV. Transformación de la sociedad, pudiéndose transformar en sociedad mercantil en los términos del artículo 2695 del Código Civil del Distrito Federal (actual Ciudad de México) y sus correlativos de las demás entidades federativas.

V. Fusión con otra sociedad.

VI. Cualquier modificación del contrato social.

VII. Autorización para que un socio ceda sus derechos sociales.

VIII. Admisión de socios.

IX. Los demás asuntos para los que el Código Civil para el Distrito Federal (actual Ciudad de México) o este contrato social exijan quórum superior al mínimo establecido en el artículo vigésimo cuarto anterior para las juntas ordinarias de socios.

TITULO VI DE LA ADMINISTRACION

VIGESIMA SEXTA. La administración de la sociedad podrá encomendarse a un comité de administración compuesto por el número impar de socios que determine la junta de socios, o de un socio administrador, en su caso, según lo determine la junta de socios, por mayoría de votos, en junta ordinaria.

La junta de socios podrá designar suplentes hasta por un número igual al de propietarios y, si así lo hiciere, determinará la forma en que los suplentes suplirán a los propietarios, en el entendido de que si la junta no decide otra cosa, cualquier suplente podrá suplir a cualquiera de los propietarios. El socio administrador podrá también tener suplente.

La sociedad podrá tener un secretario y su suplente, los cuales no necesitarán ser socios, que podrá autorizar con su firma los documentos contables.

VIGESIMA SEPTIMA. El comité de administración o, en su caso, el socio administrador, y en su ausencia su suplente será el representante legal de la sociedad, y por el solo hecho de su nombramiento tendrá el poder general de la misma, con las facultades siguientes:

- a) Para pleitos y cobranzas, con todas las facultades generales y especiales que requieran cláusula especial de acuerdo con la Ley, por lo que se le confiere sin limitación alguna, de conformidad con lo establecido en el párrafo primero del artículo 2554 del Código Civil para el Distrito Federal (actual Ciudad de México) y sus correla-

tivos de los Códigos Civiles de los Estados de la República, en forma enunciativa mas no limitativa, facultades para desistirse de juicios de amparo; para querellarse penalmente y desistirse de las querellas que presente; para constituirse en coadyuvante del Ministerio Público y otorgar perdón si procede de acuerdo con la ley; para transigir, para someterse a arbitraje, para articular y absolver posiciones, para recusar jueces, recibir pagos y ejecutar todos los otros actos expresamente determinados por la Ley, entre los que se incluyen representar a la sociedad ante autoridades y tribunales penales, civiles y administrativos, ante autoridades y tribunales del trabajo y ante la Secretaría de Relaciones Exteriores para celebrar convenios con el gobierno federal en los términos de las fracciones primera y cuarta del artículo 27 constitucional, su Ley Orgánica y los reglamentos de ésta.

- b) Para administrar bienes de acuerdo con lo establecido en el párrafo segundo del artículo 2554 del Código Civil para el Distrito Federal (actual Ciudad de México) y sus correlativos de los Códigos Civiles de los Estados de la República.
- c) Para actos de dominio de acuerdo con lo establecido en el tercer párrafo del artículo 2554 del Código Civil para el Distrito Federal (actual Ciudad de México) y sus correlativos de los Códigos Civiles de los Estados de la República.
- d) Para suscribir, endosar, avalar, negociar y en toda forma operar con títulos de crédito en los términos del artículo noveno de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.
- e) Para establecer un comité ejecutivo y los demás comités especiales que considere necesarios para el desarrollo de las operaciones de la sociedad, fijando sus facultades y obligaciones, el número de miembros que lo formen y la manera de designar a dichos miembros, así como las reglas que regirán su funcionamiento, incluyendo la manera en que deberán adoptarse sus resoluciones.
- f) Para abrir cuentas bancarias a nombre de la sociedad, firmar en contra de ellas y designar personas que giren en contra de las mismas.
- g) Para contratar y remover empleados de la sociedad y para determinar sus atribuciones, condiciones de trabajo y remuneraciones.
- h) Para formular reglamentos interiores de trabajo.
- i) Para llevar a cabo todos los actos autorizados por estatutos o que sean consecuencia de éstos.
- j) Para ejecutar las resoluciones válidamente tomadas por la junta de socios.
- k) Para conferir poderes generales o especiales y revocar los poderes que otorgare, pero siempre conservando el apoderado el ejercicio de los mismos.

VIGESIMA OCTAVA. Las facultades que no hayan sido otorgadas al socio administrador o al comité de administración, se entienden reservadas a la junta de socios.

VIGESIMA NOVENA. Para que las sesiones del comité de administración y sus resoluciones sean válidas, se requerirá la asistencia de la mayoría de sus miembros.

Las convocatorias para las sesiones del comité de administración se enviarán por telegrama, correo o mensajero a los miembros del comité de administración, por lo menos con 24 horas de anticipación a la fecha de la sesión.

El comité tomará sus resoluciones por mayoría de votos de los miembros presentes y éstas serán obligatorias.

TRIGESIMA. La administración directa de la sociedad podrá estar a cargo de un director general, quien no necesitará ser socio de la misma, y tendrá las facultades y remuneraciones que el comité de administración o el socio administrador le otorgue, y durará en su cargo hasta en tanto no se revoque su nombramiento. El director general y los demás funcionarios de la sociedad otorgarán las garantías que el comité de administración o el socio administrador determinen, las cuales no podrán ser retiradas o devueltas hasta en tanto no se hubiere aprobado la gestión del funcionario de que se trate.

TITULO VII RETIRO, INCAPACIDAD, MUERTE

TRIGESIMA PRIMERA. En caso de retiro y también en caso de fallecimiento de alguno de los socios, la sociedad continuará con los que permanezcan o con los sobrevivientes.

TRIGESIMA SEGUNDA. En caso de retiro, el socio o socios que se retiren tendrán derecho a recibir la parte que proporcionalmente les corresponde del haber social hasta la fecha de su retiro, en un plazo no mayor de dos años en la forma y términos que fije la junta de socios.

TRIGESIMA TERCERA. En caso de muerte de alguno de los socios, la sociedad deberá pagar a los herederos del socio difunto, la mitad de su aportación dentro de los noventa días siguientes contados a partir de la fecha del fallecimiento y el saldo dentro del año siguiente a la fecha del pago antes mencionado.

TRIGESIMA CUARTA. El contrato de sociedad podrá ser rescindido respecto de un socio:

I. Por el uso de la firma social o el capital social para negocios propios.

- II. Por infracción al acto social.
- III. Por infracción a las disposiciones legales que rigen el contrato social.
- IV. Por comisión de actos fraudulentos o dolosos contra la sociedad.
- V. Por incapacidad declarada judicialmente.

TITULO VIII DE LA INFORMACION FINANCIERA

TRIGESIMA QUINTA. Dentro de los dos meses siguientes a la clausura de cada ejercicio social, se formulará un balance que contendrá el efectivo en caja, depósitos bancarios y demás cuentas que formen el activo y pasivo de la sociedad y, en general, todos los otros datos necesarios para mostrar la situación financiera de la sociedad.

TRIGESIMA SEXTA. La formulación del balance y el estado a que se refiere la cláusula trigésima quinta anterior, estará encomendada al socio administrador o al comité de administración, según proceda.

TRIGESIMA SEPTIMA. Anualmente, la junta ordinaria de socios conocerá sobre el balance general, así como los demás documentos financieros y el estado a que se refiere el artículo trigésimo primero de estos estatutos, los que deberán ser aprobados o modificados.

TRIGESIMA OCTAVA. Los ejercicios sociales regulares durarán un año que se contará del primero de enero al treinta y uno de diciembre, salvo el primero de ellos que correrá desde la fecha de firma de la presente escritura hasta el treinta y uno de diciembre del presente año, y el ejercicio de liquidación que durará todo el tiempo que dure ésta.

TITULO IX DISOLUCION Y LIQUIDACION

TRIGESIMA NOVENA. La sociedad se disolverá:

- I. Por acuerdo unánime de los socios.
- II. Por haberse cumplido el término de su duración, salvo lo previsto en el artículo 2721 del Código Civil para el Distrito Federal (actual Ciudad de México).

III. Cuando se vuelva imposible la consecución del objeto para el cual fue constituida la sociedad.

IV. Por resolución judicial.

CUADRAGESIMA. En caso de muerte, incapacidad, disolución o liquidación, según sea el caso, de uno de los socios, la sociedad no se disolverá y continuará su objeto con los demás socios.

CUADRAGESIMA PRIMERA. Disuelta la sociedad se pondrá inmediatamente en liquidación. Los socios, por mayoría de votos, designarán a los liquidadores, quienes se ajustarán a las reglas establecidas por la ley para liquidación de la sociedad, teniendo siempre a proteger los intereses de ésta y de sus socios.

TITULO X DISPOSICIONES GENERALES

CUADRAGESIMA SEGUNDA. Esta sociedad se regirá por lo establecido en estos estatutos, por las reformas que legalmente se hagan a la misma, por las disposiciones del Código Civil para el Distrito Federal (actual Ciudad de México) y por las normas supletorias del mismo.

Los socios aquí reunidos otorgan los siguientes:

PUNTOS TRANSITORIOS

PRIMERO. El capital social, o sea la suma de \$ _____ moneda nacional, queda íntegramente suscrito y pagado de la manera siguiente:

SOCIO _____ UNA PARTE SOCIAL CON VALOR DE _____

SOCIO _____ UNA PARTE SOCIAL CON VALOR DE _____

SOCIO _____ UNA PARTE SOCIAL CON VALOR DE _____

SEGUNDO. Los comparecientes de esta escritura acuerdan:

- a) Confiar la administración de la sociedad al Sr. _____ en calidad de SOCIO ADMINISTRADOR.
- b) Queda designado como socio administrador de la sociedad, que para el desempeño de su encargo gozará de las facultades contenidas en la cláusula vigésima séptima de los estatutos sociales, que obran insertos en la presente escritura.

c) El apoderado en el desempeño de su cargo gozará de poderes, entre los que se señala que:

“En todos los poderes generales para pleitos y cobranzas, bastará que se diga que se otorga con todas las facultades generales y las especiales que requieran cláusula especial conforme a la Ley, para que se entiendan conferidos sin limitación alguna.

En los poderes generales para administrar bienes, bastará expresar que se dan con ese carácter para que el apoderado tenga toda clase de facultades administrativas.

En los poderes generales para ejercer actos de dominio, bastará que se den con ese carácter para que el apoderado tenga todas las facultades de dueño tanto en lo relativo a los bienes, como para hacer toda clase de gestiones a fin de defenderlos.

Cuando se quisieren limitar en los tres casos antes mencionados, las facultades de los apoderados, se consignarán las limitaciones, o los poderes serán especiales.

Los notarios insertarán este artículo en los testimonios de los poderes que otorguen.”

TERCERO. Los comparecientes manifiestan bajo protesta de decir verdad que la suma de \$ _____ moneda nacional, importe del capital social mínimo fijo, ha entrado en efectivo a las cajas de la sociedad.

3. Adquisición de bienes raíces

La capacidad para que las sociedades civiles adquieran bienes raíces se regirá por las prescripciones señaladas en el artículo 27 de la CPEUM y en sus leyes reglamentarias.

(Art. 2700, CCF)

4. Sociedades que no se consideran de naturaleza civil

Las sociedades de naturaleza civil que tomen la forma de sociedades mercantiles, quedarán sujetas a lo dispuesto en el CCOM.

Por otra parte, no se considerarán sociedades civiles, las sociedades cooperativas ni las mutualistas, las cuales se regirán por las respectivas leyes especiales.

(Arts. 2695 y 2701, CCF)

5. Obligaciones de los socios

Los socios que constituyan una sociedad civil tendrán las obligaciones siguientes:

1. Cada socio estará obligado al saneamiento para el caso de la evicción (privación) de las

cosas que aporte a la sociedad como corresponde a todo enajenante, y a indemnizar por los defectos de esas cosas como lo está el vendedor respecto del comprador, pero si lo que prometió fue el aprovechamiento de bienes determinados, responderá por ellos de acuerdo con los principios que rigen las obligaciones entre el arrendador y el arrendatario.

2. A menos que se haya pactado en el contrato de sociedad, no puede obligarse a los socios a hacer una nueva aportación para ensanchar los negocios sociales. Cuando el aumento del capital social sea acordado por la mayoría, los socios que no estén conformes pueden separarse de la sociedad.

3. Las obligaciones sociales estarán garantizadas subsidiariamente por la responsabilidad ilimitada y solidaria de los socios que administren; los demás socios, salvo convenio en contrario, sólo estarán obligados con su aportación.

4. No pueden ceder sus derechos sin el consentimiento previo y unánime de los demás coasociados; y sin él tampoco pueden admitirse otros socios, salvo pacto en contrario, en uno y en otro casos.

5. Los socios gozarán del derecho de tanto. Si varios de ellos quieren hacer uso del tanto, éste les competirá en la proporción que representen.

El derecho de tanto es el que tiene un socio para adquirir en igualdad de condiciones respecto de un tercero, la parte alícuota que se pretenda vender. Mientras no se notifique a los demás socios la venta que pretende realizarse con el tercero, ésta no les produce efecto legal alguno.

El término para hacer uso del derecho del tanto será de ocho días contados a partir del día en que reciban aviso del que pretende enajenar.

Ningún socio puede ser excluido de la sociedad sino por el acuerdo unánime de los demás socios y por causa grave prevista en los estatutos.

El socio excluido es responsable de la parte de pérdidas que le corresponda, y los otros pueden retener la parte del capital y utilidades de aquél, hasta concluir las operaciones pendientes al tiempo de la declaración, debiendo hacerse hasta entonces la liquidación correspondiente.

(Arts. 2702 al 2708, CCF)

6. Administración de la sociedad

La administración de la sociedad civil puede conferirse a uno o más socios.

En caso de que haya socios especialmente encargados de la administración, los demás no podrán contrariar ni entorpecer las gestiones de aquéllos, ni impedir sus efectos. Si la administración no se hubiese limitado a alguno de los socios, todos tendrán derecho de concurrir a la dirección y manejo de los negocios comunes. Las decisiones serán tomadas por mayoría.

El nombramiento de los socios administradores no priva a los demás socios del derecho de examinar el estado de los negocios sociales y de exigir la presentación de libros, documentos y papeles, con el objeto de que puedan hacerse las reclamaciones que estimen convenientes. No es válida la renuncia del derecho antes consignado.

Asimismo, el nombramiento de los socios administradores, hecho en la escritura de sociedad, no podrá revocarse sin el consentimiento de todos los socios, a no ser judicialmente, por dolo, culpa o inhabilidad.

El nombramiento de administradores, hecho después de constituida la sociedad, es revocable por mayoría de votos.

Los socios administradores ejercerán las facultades que fueren necesarias al giro y desarrollo de los negocios que formen el objeto de la sociedad; pero, salvo convenio en contrario, necesitan autorización expresa de los otros socios para:

1. Enajenar las cosas de la sociedad, si ésta no ha sido constituida con ese objeto.
2. Empeñarlas, hipotecarlas o gravarlas con cualquier otro derecho real.
3. Tomar capitales prestados.

Las facultades que no se hayan concedido a los administradores serán ejercitadas por todos los socios, resolviéndose los asuntos por mayoría de votos. Esta mayoría se computará por cantidades, pero cuando una sola persona represente el mayor interés y se trate de sociedades de más de tres socios, se necesita por lo menos el voto de la tercera parte de ellos.

Cuando varios de los socios sean encargados indistintamente de la administración, sin declaración de que deberán proceder de común acuerdo, cada uno de ellos podrá practicar separadamente los actos administrativos que crea oportunos.

En el supuesto de que se haya convenido en que un administrador no pueda practicar sin concurso de otro, solamente podrá proceder de otra manera en caso de que resulte perjuicio grave o irreparable a la sociedad.

Los compromisos contraídos por los socios administradores en nombre de la sociedad, excediéndose de sus facultades, si no son ratificados por ésta, sólo obligan a la sociedad en razón del beneficio recibido.

Las obligaciones que se contraigan por la mayoría de los socios encargados de la administración, sin conocimiento de la minoría o contra su voluntad expresa, serán válidas; pero los que las hayan contraído serán personalmente responsables de los perjuicios que por ellas se cause a la sociedad.

El socio o socios administradores están obligados a rendir cuentas siempre que lo pida la mayoría de los socios, aun cuando no sea la época fijada en el contrato de sociedad.

(Arts. 2709 al 2719, CCF)

7. Disolución de la sociedad

La sociedad civil se disolverá cuando se presente cualquiera de los casos siguientes:

1. Por consentimiento unánime de los socios.
2. Por haberse cumplido el término prefijado en el contrato de sociedad.

Pasado el término por el cual fue constituida la sociedad civil, si ésta continúa funcionando, se entenderá prorrogada su duración por tiempo indeterminado, sin necesidad de una nueva escritura social, y su existencia puede demostrarse por todos los medios de prueba.

3. Por la realización completa del fin social, o por haberse vuelto imposible la consecución del objeto de la sociedad.
4. Por la muerte o incapacidad de uno de los socios que tengan responsabilidad ilimitada por los compromisos sociales, salvo que en la escritura constitutiva se haya pactado que la sociedad continúe con los sobrevivientes o con los herederos de aquél.

En el caso de que a la muerte de un socio, la sociedad civil hubiere de continuar con los supervivientes, se procederá a la liquidación de la parte que corresponda al socio difunto, para entregarla a su sucesión. Los herederos del finado tendrán derecho al capital, así como a las utilidades que a éste correspondan en el momento en que murió y, en lo sucesivo, sólo tendrán parte en lo que dependa necesariamente de los derechos adquiridos o de las obligaciones contraídas por el fallecido.

5. Por la muerte del socio industrial, siempre que su industria haya dado nacimiento a la sociedad.
6. Por la renuncia de uno de los socios, cuando se trate de sociedades de duración indeterminada y los demás no deseen continuar asociados, siempre que esa renuncia no sea maliciosa ni extemporánea.

La renuncia se considera maliciosa cuando el socio que la hace pretende aprovecharse exclusivamente de los beneficios o evitarse pérdidas que los socios deberían de recibir o reportar en común con arreglo al convenio.

Se considera extemporánea la renuncia, si al hacerla la situación de la sociedad no se encuentra en su estado íntegro y ésta puede ser perjudicada con la disolución que originaría la renuncia.

7. Por resolución judicial.

Para que la disolución de la sociedad civil surta efectos contra un tercero, es necesario que se haga constar en el registro de sociedades.

La disolución de la sociedad civil no modifica los compromisos contraídos con terceros.

(Arts. 2720 al 2725, CCF)

8. Liquidación de la sociedad

Cuando la sociedad civil se disuelva, se pondrá inmediatamente en liquidación, la cual se practicará dentro del plazo de seis meses, salvo pacto en contrario.

Para ello deberá agregar a su nombre las palabras “en liquidación”.

Esta última debe hacerse por todos los socios, salvo que convengan en nombrar liquidadores o que ya estuvieren nombrados en la escritura social.

En caso de que quedaren algunos bienes, después de cubrir los compromisos sociales y devolver los aportes de los socios, tales bienes se considerarán utilidades, y se repartirán entre los socios en la forma convenida. Si no hubo acuerdo, se repartirán proporcionalmente a sus aportes.

El capital social y las utilidades sólo podrán repartirse después de la disolución de la sociedad civil y previa la liquidación respectiva, salvo pacto en contrario.

En el supuesto de que al liquidarse la sociedad no quedaren bienes suficientes para cubrir los compromisos sociales y devolver sus aportes a los socios, el déficit se considerará pérdida y se repartirá entre los asociados conforme a lo señalado en el párrafo anterior.

En caso de que sólo se hubiere pactado lo que debe corresponder a los socios por utilidades, en la misma proporción responderán de las pérdidas.

Si alguno de los socios contribuye sólo con su industria, sin que ésta se hubiere estimado o designado cuota que por ella debiera recibir, se observarán las reglas siguientes:

1. Si el trabajo del industrial pudiera hacerse por otro, su cuota será la que corresponda por razón de sueldos u honorarios y esto mismo se observará si son varios los socios industriales.
2. Si el trabajo no pudiere ser hecho por otro, su cuota será igual a la del socio capitalista que tenga más.
3. Si sólo hubiere un socio industrial y otro capitalista, las ganancias se dividirán entre sí por partes iguales.
4. Si son varios los socios industriales y están en el caso del inciso b, entre todos llevarán la mitad de las ganancias y la dividirán entre sí por convenio y, a falta de éste, por decisión arbitral.

Cuando el socio industrial hubiere contribuido también con cierto capital, se considerarán éste y la industria separadamente.

En caso de que al término de la sociedad en que hubiere socios capitalistas e industriales resultare que no hubo ganancias, todo el capital se distribuirá entre los socios capitalistas.

Salvo pacto en contrario, los socios industriales no responderán de las pérdidas.

(Arts. 2726 al 2735, CCF)

ASOCIACIONES CIVILES

1. Concepto de asociación civil

Es la reunión voluntaria de varios individuos (asociados), 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.

(Art. 2670, CCF)

Como ejemplos de este tipo de asociaciones se encuentran, entre otras, las siguientes:

1. Asociaciones patronales.
2. Aquellas que reciban donativos.
3. Las que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego.
4. Aquellas que se dediquen a la enseñanza.
5. Las dedicadas a la investigación científica o tecnológica.
6. Las dedicadas a la promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía.
7. Las dedicadas al apoyo a las actividades de educación e investigación artísticas, de conformidad con lo señalado en el inciso anterior.
8. Las dedicadas a la protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la Nación, así como el arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones primigenias de sus propias lenguas, los usos y costumbres, artesanías y tradiciones de la composición pluricultural que conforman el país.
9. Las dedicadas a la instauración y establecimiento de bibliotecas que formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas.
10. Las dedicadas al apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.
11. Asociaciones de padres de familia.
12. Las organizadas con fines políticos o religiosos.
13. Las que otorguen becas.
14. Las de colonos.
15. Las que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio.

16. Las que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática.

17. Las que se dediquen exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat.

Las asociaciones de beneficencia se registrarán por las leyes especiales correspondientes.

(Art. 2687, CCF)

2. Constitución de la asociación civil

La asociación civil se conforma de lo siguiente:

A. Personas

No obstante que el CCF no lo señala expresamente, de la interpretación del concepto de asociación civil se infiere que para constituir una asociación como ésta se requiere mínimo de dos personas, sin tener un límite máximo de asociados.

B. Patrimonio

El patrimonio de las asociaciones civiles se conformará por las aportaciones de los asociados y por el conjunto de activos (bienes y derechos) de carácter económico que adquiera la asociación por cualquier medio lícito y por sus obligaciones.

Estas asociaciones no obtienen utilidades, sólo pueden tener incrementos patrimoniales, los cuales deben invertirse para la consecución de sus fines sociales.

C. Contrato de la asociación

El contrato por el que se constituye una asociación civil debe constar por escrito. Asimismo, deberá contener los datos siguientes:

1. El nombre de los asociados.
2. La razón social o denominación.
3. El objeto, duración y domicilio.
4. El capital social, si lo hubiere y la aportación con que cada asociado deba contribuir.
5. En su caso, la manera de distribuirse las utilidades y pérdidas, en su caso.
6. El nombre de los administradores y las facultades que se les otorguen.
7. El carácter de los asociados y su responsabilidad ilimitada cuando la tuvieren.
8. La fecha y la firma del registrador.

Generalmente, en la práctica se usan las abreviaturas “A.C.” después de la razón social, aun cuando no hay disposición expresa en el CCF que así lo señale.

Las asociaciones civiles se registrarán por sus estatutos, los que deberán ser inscritos en el registro público para que produzcan efectos contra terceros.

(Arts. 2671, 2673 y 3072, CCF)

Enseguida se muestra el modelo de un contrato de constitución de una asociación civil.

CONTRATO DE CONSTITUCION DE ASOCIACION CIVIL

Comparecen los señores _____, quienes otorgan un contrato de constitución de ASOCIACION CIVIL, bajo la denominación de _____, A.C.

Al efecto, los comparecientes solicitaron y obtuvieron de la Secretaría de Relaciones Exteriores, el permiso correspondiente marcado con el número _____, expediente número _____, folio número _____, de fecha _____ del mes de _____ del año _____.

Por lo tanto, _____ Asociación Civil, se registrá bajo los siguientes:

ESTATUTOS

CAPITULO I OBJETO

Artículo 1o. El objeto de la asociación es:

- a) Promover y fomentar _____ dentro de la República Mexicana, de acuerdo con _____.
- b) Representar a sus miembros ante las autoridades nacionales o extranjeras y asociaciones afines, dentro y fuera de la República, cuando así se estime necesario para la protección de los intereses de la asociación o de sus miembros.
- c) Crear, fomentar y cultivar las buenas relaciones entre sus asociados.
- d) Coordinar las actividades de sus afiliados.
- e) Promover y propugnar por todos los medios posibles, por aumentar _____ en la República Mexicana, empleando _____ encaminado al mejor y mayor prestigio de la asociación.

- f) Adquirir en propiedad o arrendamiento los inmuebles que sean estrictamente necesarios para el cumplimiento de su objeto social.

DOMICILIO

Artículo 2o. El domicilio de la asociación será en la ciudad de _____, en el estado de _____ sin perjuicio de que pueda establecer representaciones o corresponsalías en cualquier otro lugar de la República o del extranjero.

NACIONALIDAD

Artículo 3o. La asociación será mexicana. Todo extranjero que en el acto de la constitución o en cualquier tiempo ulterior adquiera un interés o participación social en la asociación, se considerará por ese simple hecho como mexicano, respecto de uno y otra se entenderá que conviene en no invocar la protección de su gobierno, bajo la pena, en caso de faltar a su convenio, de perder dicho interés o participación en beneficio de la nación mexicana.

DURACION

Artículo 4o. La duración de la asociación será de 30 años, que comenzará a partir de la fecha de firma del contrato social, pero dicho plazo quedará automáticamente prorrogado por igual término, si la asamblea general de asociados, previo al cumplimiento de dicho plazo, no acuerda su disolución.

CAPITULO II DE SUS ASOCIADOS Y MIEMBROS

Artículo 5o. Habrá dos clases de asociados:

- a) Asociados fundadores activos.
- b) Asociados activos.

Son asociados fundadores activos las personas físicas que otorgan la escritura constitutiva de la asociación. En forma expresa, en favor de los asociados fundadores se establece un derecho consistente en que, siempre que por cualquier circunstancia se designe o elija al consejo directivo o miembros del mismo, la elección del 60% de los miembros que integren el consejo directivo, propietarios o suplentes, estará reservada en favor de los asociados fundadores; lo anterior, por supuesto, por medio del voto de los mismos, el cual se ejercerá en los términos que se prevén para dicha elección en los presentes estatutos sociales.

Serán asociados activos todas aquellas personas físicas que sean admitidas con tal carácter por la asamblea de asociados, en atención a su activa participación para el logro de los fines de la asociación.

Tanto los asociados fundadores como activos, tendrán derecho a voto en las asambleas a las que fueren convocados.

Artículo 6o. Son obligaciones de los asociados:

- a) Coadyuvar con la asociación en el cumplimiento de sus objetivos.
- b) Realizar las aportaciones y pagar las cuotas periódicas que en su caso fije la asamblea general, sin perjuicio de las aportaciones voluntarias adicionales que quieran hacer a la asociación.
- c) Cumplir con las obligaciones y las comisiones que les impongan los órganos de la asociación.

Artículo 7o. Para ser admitidos como asociados activos, las personas que reúnan los requisitos en estos estatutos y quieran adquirir tal categoría, presentarán, previa recomendación de dos asociados activos, su solicitud de admisión al consejo directivo, el que podrá aceptarlos provisionalmente, quedando sujeta la admisión definitiva a la confirmación que haga la asamblea de asociados.

Artículo 8o. Los asociados sólo podrán separarse de ella, previa renuncia que presenten por escrito con dos meses de anticipación.

CAPITULO III DEL PATRIMONIO

Artículo 9o. El patrimonio de la asociación será variable y estará formado por las cuotas de los asociados, así como por los donativos y aportaciones que por cualquier causa reciba la asociación.

Artículo 10. Ni los asociados ni los miembros de la asociación tendrán derecho o reembolso de sus aportaciones económicas, ni participación alguna en el patrimonio de esta última.

CAPITULO IV DEL CONSEJO DIRECTIVO

Artículo 11. La asociación será dirigida y administrada por un consejo directivo, el cual funcionará con un número de miembros como mínimo, quienes deberán ser asociados y durarán en su cargo dos años, pudiendo ser reelectos.

En lo que se refiere al nombramiento o elección de miembros integrantes del consejo directivo, se observará lo previsto en el artículo quinto de estos estatutos.

Artículo 12. En la primera sesión que celebre el consejo directivo, después de la elección de sus miembros, de entre ellos se designará a un presidente, un vicepresidente, un tesorero y un secretario.

Artículo 13. El consejo directivo funcionará válidamente con la mayoría de sus miembros y sus acuerdos se tomarán por voto favorable de la simple mayoría de consejeros presentes. En caso de empate, quien presida tendrá voto de calidad.

Artículo 14. Los consejeros continuarán en ejercicio hasta que sus sucesores, electos por la asamblea, tomen posesión de sus puestos.

Artículo 15. El consejo directivo celebrará sesiones ordinarias cuando menos una vez al mes, el día que señale el presidente o quien haga sus veces. Las sesiones extraordinarias se celebrarán cuando fueren convocadas por el presidente o cuando su celebración sea solicitada al menos por tres miembros del consejo directivo.

Artículo 16. El consejo directivo ejecutará los acuerdos de las asambleas y tendrá a su cargo la representación, dirección y administración de la asociación, con excepción de los asuntos que competan a la asamblea de asociados, de acuerdo con la Ley o con estos estatutos; el consejo directivo tendrá las más amplias facultades para la realización de los fines de la asociación, incluyendo entre otras, las siguientes:

I. Tendrá a su cargo el manejo interno de la asociación en su integridad, pudiendo por lo tanto, decidir todo lo concerniente a la realización de sus fines, a cuyo efecto:

- a) Nombrará a aquellos funcionarios y apoderados que considere pertinentes, siempre de acuerdo con estos estatutos y con las disposiciones legales aplicables, otorgando y confiriendo los poderes del caso y para revocarlos.
- b) Fijará las atribuciones de dichos funcionarios y apoderados y, con sujeción también a las limitaciones estatutarias y legales, les fijará sus remuneraciones, en su caso.
- c) Aprobará y modificará los programas de inversión y los presupuestos de gastos que le presente el director general o quien esté en su lugar.
- d) En general, tendrá todas las facultades necesarias para desempeñar la administración que tiene confiada y consecuentemente podrá llevar a cabo todos los actos, tanto jurídicos como materiales, que directa o indirectamente se relacionen con fines de la asociación, sin limitación alguna.

II. Tendrá la representación legal de la asociación frente a terceros, así como ante los diversos órganos de la autoridad y consecuentemente:

- a) Podrá celebrar toda clase de convenios, contratos o cualesquiera otros actos jurídicos tanto civiles como mercantiles, administrativos o de otra naturaleza, incluso fideicomisos y préstamos.
- b) Sin recurrir a la autorización expresa de la asamblea podrá enajenar, hipotecar, dar en prenda o fideicomiso y, en general, disponer o gravar en cualquier forma o por cualquier título legal los bienes de la asociación, tanto los que constituyen el activo fijo como el circulante, con las facultades que corresponden legalmente al dueño, así como tomar capitales prestados.
- c) Podrá admitir provisionalmente nuevos asociados.
- d) Podrá suscribir con cualquier carácter, incluso el de aval, toda clase de títulos de crédito.
- e) Tendrá como mandatario para pleitos y cobranzas, todas las facultades generales y aun especiales para cuyo ejercicio se requiera poder o cláusula especial sin limitación alguna, con la amplitud del artículo 2554 del Código Civil del Distrito Federal (actual Ciudad de México), incluyendo en forma enunciativa y no limitativa, las facultades para promover y desistirse de cualquier acción, inclusive del juicio de amparo, para transigir, comprometer o sujetarse a juicio arbitral los derechos de acciones de la asociación; hacer quitas y conceder esperas; intervenir en remates como postor; presentar denuncias y formular querrelas por los delitos que se cometan en perjuicio directo o indirecto de la asociación, así como otorgar perdón para recusar jueces, magistrados o cualquier otro funcionario, cuerpo jurisdiccional o Junta de Conciliación y Arbitraje.

En consecuencia, el consejo directivo queda investido con las más amplias facultades para pleitos y cobranzas, actos de administración y de riguroso dominio, en los términos de los tres primeros párrafos de los artículos 2554 y 2587 del Código Civil para el Distrito Federal (actual Ciudad de México) y los correlativos de los códigos civiles de las entidades federativas donde se ejerciten dichos poderes.

La asamblea general podrá ampliar o restringir las facultades anteriores.

- f) Facultad para otorgar poderes generales o especiales y revocar unos y otros.
- g) Poder para otorgar nombramientos y la representación social, legal y patronal en asuntos laborales con toda la amplitud de los artículos 11, 46, 47, 134, fracción III, 523, 692, fracciones I a III, 786, 787, 884 y 886 de la Ley Federal del Trabajo vigente.
- h) Podrá designar y revocar los nombramientos de director general, gerentes y funcionarios de la sociedad que estime convenientes, señalando sus atribuciones, facultades, obligaciones, remuneración, así como las garantías que deban otorgar, en su caso.

III. El consejo también queda facultado para nombrar delegados para cualquier tipo de reuniones o comisiones en las que se juzgue útil y conveniente la presencia de la asociación.

IV. El consejo formulará los reglamentos de la asociación y cuando lo considere oportuno, también queda facultado para modificarlos.

V. El consejo directivo tendrá facultades para formar el(los) patronato(s) que sea(n) conveniente(s) en el orden a determinados proyectos de acción y actividades relacionadas con los objetivos sociales.

Artículo 17. Por el solo hecho de su nombramiento, el presidente del consejo directivo será el representante legal de dicho consejo y ejecutará sus resoluciones sin necesidad de autorización especial alguna. Además, tendrá las mismas facultades otorgadas al consejo directivo.

Sin embargo, para enajenar activos de la asociación, el presidente del consejo siempre actuará conjuntamente con otros dos miembros de este último, ya sean propietarios o suplentes, y previa autorización del consejo.

Artículo 18. El presidente del consejo directivo lo será de la asociación; presidirá las asambleas generales y las sesiones del consejo. Asimismo, tendrá las facultades y atribuciones que le confiera o delegue el consejo, además de aquellas inherentes a su cargo.

Artículo 19. Para la suscripción de títulos de crédito y para avalar estos últimos, así como para el otorgamiento de fianzas y avales, cualquier miembro del consejo directivo podrá realizarlo previa autorización del consejo directivo.

Artículo 20. La asociación tendrá un director general y uno o varios gerentes que serán designados por el consejo directivo, los cuales durarán en funciones hasta en tanto los designados para sustituirlos tomen posesión de sus cargos y gozarán de las facultades que se les otorguen en el acto de su nombramiento o posteriormente.

CAPITULO VI DE LA ASAMBLEA

Artículo 21. El órgano supremo de la asociación será la asamblea general de asociados, la cual se reunirá dentro de los cuatro primeros meses de cada año natural. También se reunirá de manera especial o extraordinaria cuando la convoque el presidente o una tercera parte de los miembros del consejo o lo soliciten por lo menos la tercera parte de los asociados.

Los asociados podrán acudir a las asambleas, directamente o por medio de mandatarios, ya sea que éstos pertenezcan o no a la asociación. La representación para comparecer en asambleas, podrá conferirse mediante simple carta-poder. No podrán ser mandatarios los integrantes del consejo directivo.

Artículo 22. La convocatoria para las asambleas, ya sean ordinarias o extraordinarias, deberá contener la orden del día y se notificará por escrito a los asociados activos o fundadores, con ocho días de anticipación cuando menos, al domicilio que tengan registrado en la asociación, o bien mediante publicación de la convocatoria en uno de los principales diarios.

Artículo 23. El presidente nombrará dos escrutadores, quienes certificarán el número de asociados presentes.

Artículo 24. Cada asociado fundador o activo, tendrá derecho a un voto. Los votos se tomarán por mayoría, computándose a todos los asociados presentes con derecho a votar.

Artículo 25. Constituirá quórum para la validez legal de las asambleas generales, ya sean ordinarias o extraordinarias, un cincuenta por ciento de los asociados o sus representantes.

En caso de que no se reúna el quórum indicado el día y hora fijados en la convocatoria, se asentará la razón de esta circunstancia en el libro de actas correspondiente.

Después de media hora se considerará legalmente instalada la asamblea, cualquiera que sea el número de asociados presentes.

Sin embargo, para acordar la disolución de la asociación deberá expedirse una nueva convocatoria para que se celebre la asamblea dentro de los quince días siguientes. En este caso, la asamblea quedará instalada si se encuentran representados cuando menos un 75% de los asociados.

CAPITULO VII DE SU DISOLUCION

Artículo 26. La asociación se disolverá por cualesquiera de las causas establecidas en el artículo 2685 del Código Civil para el Distrito Federal (actual Ciudad de México).

Artículo 27. En el caso de disolución, la asamblea:

a) _____

b) _____

c) _____

d) _____

Además de acordar _____, nombrará uno o varios liquidadores, señalándoles sus facultades y atribuciones.

Artículo 28. Una vez hecho el pago pasivo, el remanente, si lo hubiere, lo aplicarán los liquidadores en la forma que resuelva la asamblea.

ARTICULOS TRANSITORIOS

Artículo 1o. El Consejo Directivo de la asociación quedará integrado por: _____

Artículo 2o. El capital de la asociación estará integrado de la manera siguiente:

_____.

_____.

_____.

_____.

3. Derechos de los asociados

Quienes pertenezcan a una asociación civil tendrán los derechos siguientes:

1. Los que establezca el estatuto social en su beneficio.
2. Asistir a las asambleas que se convoquen.
3. Cada asociado gozará de un voto en las asambleas generales.
4. Solicitar que se convoque a asamblea general de asociados, si constituyen como mínimo el 5% del total de asociados.
5. Separarse de la asociación civil, previo aviso dado con dos meses de anticipación.
6. Vigilar que las cuotas se dediquen al fin que se propone la asociación civil y con ese objeto pueden examinar los libros de contabilidad y demás papeles de ésta.

(Arts. 2675, 2678, 2680 y 2683, CCF)

4. Obligaciones de los asociados

Aquellos que se integren a una asociación civil tendrán las obligaciones siguientes:

1. Todas las que señale el estatuto social.
2. Cooperarán en el logro del objeto social, de acuerdo con el contrato social y los estatutos.
3. Acatarán y respetarán los acuerdos legalmente tomados en las asambleas generales.
4. No votarán las decisiones en que se encuentren directamente interesados él, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o parientes colaterales dentro del segundo grado.

Los asociados que voluntariamente se separen o fueren excluidos, perderán todo derecho al haber social.

Asimismo, no podrán transferir su calidad de asociados.

(Arts. 2677, 2679, 2682 y 2684, CCF)

5. Administración de la asociación

El poder supremo de las asociaciones civiles reside en la asamblea general, esta última sólo se ocupará de los asuntos contenidos en la respectiva orden del día. Sus decisiones serán tomadas por la mayoría de votos de los miembros presentes.

El director o directores de ellas tendrán las facultades que les conceden los estatutos y la asamblea general, con sujeción a estos documentos.

Las reuniones de la asamblea general se harán en los plazos establecidos en los estatutos o cuando sea convocada por la dirección, la cual deberá citar a dicha asamblea cuando para ello fuere requerida por lo menos por el 5% de los asociados, o si no lo hiciere, en su lugar lo hará el juez de lo civil a petición de dichos asociados.

En la asamblea general se resolverán los asuntos siguientes:

1. Sobre la admisión y exclusión de los asociados, en este último caso, sólo podrán ser excluidos de la asociación por las causas que señalen los estatutos.
2. Sobre la disolución anticipada de la asociación o sobre su prórroga por más tiempo del fijado en los estatutos.
3. Sobre el nombramiento del director o directores, cuando no hayan sido nombrados en la escritura constitutiva.
4. Sobre la revocación de los nombramientos hechos.
5. Sobre los demás asuntos que le encomienden los estatutos.

(Arts. 2672, 2674, 2675 a 2677 y 2681, CCF)

6. Disolución y liquidación de las asociaciones civiles

Las asociaciones civiles se extinguen por las causas siguientes:

1. Por las previstas en los estatutos.
2. Por consentimiento de la asamblea general.
3. Por haber concluido el término fijado para su duración o por haber conseguido totalmente el objeto de su fundación.
4. Por haberse vuelto incapaces de realizar el fin para el que fueron fundadas.
5. Por resolución dictada por autoridad competente.

Una vez disuelta la asociación civil, los bienes de ésta se aplicarán conforme a lo que determinen los estatutos sociales y a falta de disposición de éstos, según lo que determine la asamblea general. En este caso, la asamblea sólo podrá atribuir a los asociados la parte del activo social que equivalga a sus aportaciones, y los demás bienes se aplicarán a otra asociación o fundación de objeto similar a la extinguida.

(Arts. 2685 y 2686, CCF)

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES EDUCATIVAS

1. Concepto de educación

La educación es el medio fundamental para adquirir, transmitir y acrecentar la cultura; es un proceso permanente que contribuye al desarrollo del individuo y a la transformación de la sociedad; es factor determinante para la adquisición de conocimientos y para formar mujeres y hombres con sentido de solidaridad social.

En nuestro país, conforme al artículo 3o. de la CPEUM, todo individuo tiene derecho a recibir educación. Asimismo, la educación preescolar, la primaria, la secundaria y la media superior deben ser cursadas por todos los habitantes del país; por ello, es obligación de los mexicanos hacer que sus hijas, hijos o pupilos menores de edad cursen dicha educación.

(Arts. 2o. y 4o., LGE)

2. Tipos y modalidades de educación

En México, la educación se clasifica de la manera siguiente:

1. De tipo básico, el cual está compuesto por los niveles siguientes:
 - a) Preescolar.
 - b) Primaria.

c) Secundaria.

2. De tipo medio-superior, el cual comprende:

a) El nivel de bachillerato.

b) Los demás niveles equivalentes al bachillerato.

c) La educación profesional que no requiere bachillerato o sus equivalentes.

3. De tipo superior, es la que se imparte después del bachillerato o de sus equivalentes. Este tipo de educación está compuesto por:

a) La licenciatura.

b) La especialidad.

c) La maestría.

d) El doctorado.

e) Las opciones terminales previas a la conclusión de la licenciatura.

f) La educación normal en todos sus niveles y especialidades.

(Art. 37, LGE)

3. Instituciones que imparten educación en el país

La educación será impartida por las instituciones siguientes:

1. El Estado y sus organismos descentralizados.

2. Las sociedades o asociaciones civiles que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE.

3. Las sociedades o asociaciones civiles que se dediquen a la enseñanza, sin reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE. En este caso, tales sociedades y asociaciones deberán mencionar dicha circunstancia en su documentación y publicidad.

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

(Arts. 7o., 10 y 59, LGE)

4. Sistema educativo nacional

El sistema educativo nacional se constituye por:

1. Los educandos, educadores y los padres de familia.

2. Las autoridades educativas.

3. El Servicio Profesional Docente.
4. Los planes, programas, métodos y materiales educativos.
5. Las instituciones educativas del Estado y de sus organismos descentralizados.
6. Las instituciones de los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios.
7. Las instituciones de educación superior a las que la ley otorga autonomía.
8. La evaluación educativa.
9. El Sistema de Información y Gestión Educativa.
10. La infraestructura educativa.

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

Para los efectos de la LGE y las demás disposiciones que regulan al sistema educativo nacional, se entenderán como sinónimos los conceptos de educador, docente, profesor y maestro.

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

1. La inicial, misma que tiene como propósito favorecer el desarrollo físico, cognoscitivo, afectivo y social de los menores de cuatro años de edad. Asimismo, incluye orientación a padres de familia o tutores para la educación de sus hijas, hijos o pupilos.
2. La especial, la cual tiene como propósito identificar, prevenir y eliminar las barreras que limitan el aprendizaje y la participación plena y efectiva en la sociedad de las personas con discapacidad, con dificultades severas de aprendizaje, de conducta o de comunicación, así como de aquellas con aptitudes sobresalientes. Atenderá a los educandos de manera adecuada a sus propias condiciones, estilos y ritmos de aprendizaje, en un contexto educativo incluyente, que se debe basar en los principios de respeto, equidad, no discriminación, igualdad sustantiva y perspectiva de género. Deberá incorporar los enfoques de inclusión e igualdad sustantiva. Esta educación abarcará la capacitación y orientación a los padres o tutores; así como a los maestros y personal de escuelas de educación básica y media superior regulares que atiendan a alumnos con discapacidad, con dificultades severas de aprendizaje, de comportamiento o de comunicación, o bien con aptitudes sobresalientes.
3. Para adultos, está destinada a individuos de 15 años o más que no hayan cursado o concluido la educación primaria y secundaria. La misma se presta a través de servicios de alfabetización, educación primaria y secundaria, así como de formación para el trabajo, con las particularidades adecuadas a dicha población. Esta educación se apoyará en la

participación y la solidaridad social.

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

Los estudios realizados dentro del sistema educativo nacional tendrán validez en toda la República.

Para ello, 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 de Educación promoverá que los estudios con validez oficial en la República sean reconocidos en el extranjero.

(Arts. 10, 39, 40, 41, 43 y 60, LGE)

5. Fines que persiguen las instituciones educativas

Las instituciones que impartan educación en el país tendrán los fines siguientes:

1. Desarrollar armónicamente todas las facultades del ser humano.
2. Fomentar en el ser humano el amor a la patria, el respeto a los derechos humanos y la conciencia de la solidaridad internacional en la independencia y en la justicia.
3. Contribuir al desarrollo integral del individuo, para que ejerza plena y responsablemente sus capacidades humanas.
4. Favorecer el desarrollo de facultades para adquirir conocimientos, así como la capacidad de observación, análisis y reflexión críticos.
5. 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.
6. Promover mediante la enseñanza, el conocimiento de la pluralidad lingüística de la Nación y el respeto a los derechos lingüísticos de los pueblos indígenas.

Los hablantes de lenguas indígenas, tendrán acceso a la educación obligatoria en su propia lengua y español.

7. Infundir el conocimiento y la práctica de la democracia como la forma de gobierno y convivencia que permite a todos participar en la toma de decisiones para el mejoramiento de la sociedad.

- 8.** Promover el valor de la justicia, de la observancia de la ley y de la igualdad de los individuos ante ésta, propiciar la cultura de la legalidad, de la inclusión y la no discriminación, de la paz y la no violencia en cualquier tipo de sus manifestaciones, así como el conocimiento de los derechos humanos y el respeto a los mismos.
- 9.** Fomentar la valoración de la diversidad y la cultura de inclusión como condiciones para el enriquecimiento social y cultural.
- 10.** Fomentar actitudes que estimulen la investigación y la innovación científicas y tecnológicas, así como su comprensión, aplicación y uso responsables.
- 11.** Impulsar la creación artística y propiciar la adquisición, 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.
- 12.** Fomentar la educación en materia de nutrición y estimular la educación física y la práctica del deporte.
- 13.** Desarrollar actitudes solidarias en los individuos y crear conciencia sobre la preservación de la salud, el ejercicio responsable de la sexualidad, la planeación familiar y la paternidad responsable, sin menoscabo de la libertad y del respeto absoluto a la dignidad humana, así como propiciar el rechazo a los vicios y adicciones, fomentando el conocimiento de sus causas, riesgos y consecuencias.
- 14.** Inculcar los conceptos y principios fundamentales de la ciencia ambiental, el desarrollo sustentable, la prevención del cambio climático así como de la valoración de la protección y conservación del medio ambiente como elementos esenciales para el desenvolvimiento armónico e integral del individuo y la sociedad. También se proporcionarán los elementos básicos de protección civil, mitigación y adaptación ante los efectos que representa el cambio climático y otros fenómenos naturales.
- 15.** Fomentar actitudes solidarias y positivas hacia el trabajo, el ahorro y el bienestar general.
- 16.** Fomentar los valores y principios del cooperativismo.
- 17.** Fomentar la cultura de la transparencia y la rendición de cuentas, así como el conocimiento en los educandos de su derecho al acceso a la información pública gubernamental y de las mejores prácticas para ejercerlo.
- 18.** Promover y fomentar la lectura y el libro.
- 19.** Difundir los derechos y deberes de niños, niñas y adolescentes y las formas de protección con que cuentan para ejercitarlos.
- 20.** Realizar acciones educativas y preventivas a fin de evitar que se cometan ilícitos en contra de menores de 18 años de edad o de personas que no tengan la capacidad de comprender el significado del hecho o para resistirlo.

Por otra parte, se deberá tomar en cuenta el criterio que orientará a la educación que se imparta, el cual se basará en los resultados del progreso científico, luchará contra la ignorancia y sus causas y efectos, las servidumbres, los fanatismos, los prejuicios, la formación de estereotipos, la discriminación y la violencia especialmente la que se ejerce contra las mujeres y niños, debiendo implementar políticas públicas de Estado orientadas a la transversalidad de criterios en los tres órdenes de gobierno. Además, será democrático, nacional y contribuirá a la mejor convivencia humana.

(Arts. 3o., CPEUM; 7o. y 8o., LGE)

6. Autorizaciones y reconocimientos de validez oficial de estudios

Las sociedades o asociaciones civiles que se dediquen a la enseñanza podrán impartir educación en todos sus tipos y modalidades.

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

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

La autorización y el reconocimiento incorporan a las instituciones que los obtengan, respecto de los estudios a que la propia autorización o dicho reconocimiento se refiere, al sistema educativo nacional.

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

(Arts. 54, LGE; 4o., Acuerdo número 243 por el que se establecen las bases generales de autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios –DOF 27/V/1998–)

7. Instituciones que podrán solicitar autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios

Las autorizaciones y los reconocimientos de validez oficial de estudios se otorgarán a los solicitantes que cuenten con lo siguiente:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Las autoridades educativas publicarán, en el órgano informativo oficial correspondiente y en sus portales electrónicos, una relación de las instituciones a las que hayan concedido autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, así como de aquellas a las que hayan autorizado a revalidar o equiparar estudios. Asimismo, publicarán oportunamente y, en cada caso, la inclusión o la supresión en dicha lista de las instituciones a las que otorguen, revoquen o retiren las autorizaciones o reconocimientos respectivos.

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

les correspondan.

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

Las sociedades o asociaciones civiles que impartan estudios con autorización o con reconocimiento deberán mencionar en la documentación que expidan y en la publicidad que hagan, una leyenda que indique su calidad de incorporados, el número y fecha del acuerdo respectivo, así como la autoridad que lo otorgó.

(Arts. 55 y 56, LGE; 15 al 19, Acuerdo número 243 por el que se establecen las bases generales de autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios – DOF 27/V/1998–)

8. Procedimiento que deben seguir las instituciones que soliciten autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios

Las sociedades y asociaciones civiles que se dediquen a la enseñanza y que deseen obtener autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la LGE, deberán solicitar el trámite por escrito en la ventanilla única designada por la autoridad educativa, por correo certificado, mensajería, telefax, correo electrónico o cualquier otro medio que permita la transferencia electrónica de datos.

Dicha solicitud se presentará proporcionando la información requerida en el formato y en los anexos que para cada tipo, nivel o modalidad de estudios se hayan publicado en el DOF, así como el comprobante de pago de derechos correspondiente.

El formato de solicitud y sus anexos, respecto de los datos en ellos asentados, se suscribirán bajo protesta de decir verdad.

Si la información contenida en la solicitud y en los anexos correspondientes, cumple con los requisitos establecidos en las bases del acuerdo número 243 por el que se establecen las bases generales de autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios (DOF 27/V/1998) y en el acuerdo específico respectivo, la autoridad educativa podrá efectuar la visita de inspección dentro del plazo que se establezca en el acuerdo específico de que se trate, a efecto de verificar que los datos asentados en el formato de solicitud y sus anexos son correctos.

Al momento de efectuarse la visita de inspección de las condiciones higiénicas, de seguridad y pedagógicas, el particular deberá presentar a la autoridad educativa únicamente la documentación establecida para tales efectos en el acuerdo específico de que se trate, así como facilitar la labor del inspector.

La visita de inspección se realizará solamente en el caso de que se trate de una nueva institución o instituciones que cambien de plantel, abran nuevos planteles o adicionen inmuebles. En todo caso, la visita se limitará a inspeccionar aquellas instituciones que están dentro de los supuestos previstos anteriormente.

Si como resultado de la visita de inspección se comprueba que el particular no cumple con todos y cada uno de los requisitos exigidos en las bases del acuerdo número 243 y en el acuerdo específico de que se trate, se le otorgará un plazo de cinco días hábiles, contados a partir del día siguiente de la visita, para que cumpla con dichos requisitos.

El día hábil siguiente al vencimiento del plazo antes mencionado, la sociedad o asociación civil informará a la autoridad educativa, bajo protesta de decir verdad, que ha dado cumplimiento a todos los requisitos exigidos, a efecto de que ésta realice una nueva visita de inspección para verificar ese cumplimiento. Esta visita se efectuará dentro de los 15 días hábiles posteriores al informe del particular.

De no informar el particular o de constatarse en la nueva visita de inspección que no se cumple con los requisitos, la autoridad educativa negará la autorización o el reconocimiento de validez oficial de estudios. Esto sin perjuicio de las acciones que pueda emprender la autoridad educativa, con motivo de la falsedad de declaraciones en que incurra la sociedad o asociación civil.

Toda negativa de autorización o de reconocimiento de validez oficial de estudios, deberá estar debidamente fundamentada y motivada por la autoridad educativa y no impedirá que el particular pueda volver a presentar una solicitud, conforme a lo establecido en la LGE, en las bases del acuerdo número 243 y el acuerdo específico de que se trate.

Con base en los resultados de la visita de inspección y de la revisión de la documentación proporcionada por el particular, la autoridad educativa resolverá las solicitudes correspondientes conforme a los criterios y plazos establecidos en el acuerdo específico respectivo.

Una vez que el particular cumpla con los requisitos necesarios, la autoridad educativa expedirá un acuerdo de autorización o de reconocimiento de validez oficial de estudios, en el que se manifiesten las motivaciones de hecho y fundamentos de derecho por los que se resolvió otorgar el acuerdo correspondiente.

El acuerdo de autorización o de reconocimiento de validez oficial de estudios deberá especificar, además:

1. El particular a favor de quien se expide.
2. El nombre y domicilio de la institución educativa.
3. El tipo, nivel y modalidad de los estudios incorporados.
4. El o los turnos, así como el alumnado con los que se impartirán los estudios.
5. El inicio de la vigencia del mismo.

El acuerdo de referencia surtirá efectos a partir del ciclo escolar siguiente a la fecha de emisión.

Los efectos del acuerdo de reconocimiento de validez oficial de estudios, serán retroactivos a la fecha de presentación de la solicitud.

(Arts. 8o., 9o., 12 al 14, 22 y 23, Acuerdo número 243 por el que se establecen las bases generales de autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios –DOF 27/V/1998–)

9. Instituciones que no cuentan con reconocimiento de validez oficial de estudios

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

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

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

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

Los estudios realizados fuera del sistema educativo nacional podrán adquirir validez oficial mediante su revalidación, para lo cual deberá cumplirse con las normas y criterios generales que determine la Secretaría de Educación Pública conforme a lo previsto en el artículo 63 de la LGE.

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

(Arts. 59 y 61, LGE; 20, Acuerdo número 243 por el que se establecen las bases

generales de autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios –DOF 27/V/1998–)

10. Obligaciones de las sociedades y asociaciones educativas

Las sociedades y asociaciones civiles que impartan educación con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios deberán:

1. Cumplir con lo dispuesto en el artículo 3o. de la CPEUM, en la LGE y demás disposiciones aplicables.
2. Cumplir con los planes y programas de estudio que las autoridades educativas competentes hayan determinado o considerado procedentes.
3. Proporcionar un mínimo de becas en los términos de los lineamientos generales que la autoridad que otorgue las autorizaciones o reconocimientos haya determinado.
4. Cumplir los requisitos previstos en el artículo 55 de la LGE.
5. Facilitar y colaborar en las actividades de evaluación, inspección y vigilancia que las autoridades competentes realicen u ordenen.

(Art. 57, LGE)

11. Asociaciones de padres de familia

Las asociaciones de padres de familia estarán integradas por quienes ejercen la patria potestad o la tutela de los educandos y tendrán por objeto:

1. Representar, ante las autoridades escolares, los intereses que en materia educativa sean comunes a los asociados.
2. Colaborar para una mejor integración de la comunidad escolar, así como en el mejoramiento de los planteles.
3. Participar en la aplicación de cooperaciones en numerario, bienes y servicios que las propias asociaciones deseen hacer al establecimiento escolar. Estas cooperaciones serán de carácter voluntario y, según lo dispuesto por el artículo 6o. de la LGE, en ningún caso se entenderán como contraprestaciones del servicio educativo.
4. Proponer las medidas que estimen conducentes para alcanzar los objetivos antes señalados.
5. Informar a las autoridades educativas y escolares sobre cualquier irregularidad de que sean objeto los educandos.

Estas asociaciones se abstendrán de intervenir en los aspectos pedagógicos y laborales de los establecimientos educativos.

Por otra parte, la organización y el funcionamiento de las asociaciones de padres de familia,

en lo concerniente a sus relaciones con las autoridades de los establecimientos escolares, se sujetarán a las disposiciones que la autoridad educativa federal señale.

(Art. 67, LGE)

ASOCIACIONES RELIGIOSAS

1. Concepto de asociación religiosa

En la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público (DOF 15/VII/1992) no existe un concepto de asociación religiosa; sin embargo, de la interpretación de algunos artículos de la citada ley se desprende que una asociación religiosa es aquella que se dedica preponderantemente a la práctica, propagación o instrucción de una doctrina religiosa o de un cuerpo de creencias religiosas, así como a la realización de actos de culto público religioso, inclusive los celebrados en locales cerrados.

(Arts. 7o., fracción I; 9o., fracción III, y 23, fracción III, Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público)

2. Constitución de las asociaciones religiosas

Las iglesias y las agrupaciones religiosas tendrán personalidad jurídica como asociaciones religiosas, una vez que obtengan su correspondiente registro constitutivo ante la Secretaría de Gobernación, en los términos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

Los solicitantes del registro constitutivo de una asociación religiosa deberán acreditar que la iglesia o la agrupación religiosa:

1. Se ha ocupado preponderantemente de la observancia, práctica, propagación o instrucción de una doctrina religiosa o de un cuerpo de creencias religiosas.
2. Ha realizado actividades religiosas en la República Mexicana por un mínimo de cinco años y cuenta con notorio arraigo entre la población, además de haber establecido su domicilio en la República.
3. Aporta bienes suficientes para cumplir con su objeto.
4. Cuenta con los estatutos que regirán la asociación.
5. Ha cumplido, en su caso, lo dispuesto en las fracciones I y II del artículo 27 de la CPEUM.

Un extracto de la solicitud del registro deberá publicarse en el DOF.

El contrato de constitución de la asociación religiosa debe constar por escrito. Dicho contrato deberá contener los datos siguientes:

1. El nombre de los otorgantes.

2. La razón social o denominación.
3. El objeto, duración y domicilio.
4. El capital social, si lo hubiere, y la aportación con que cada socio deba contribuir.
5. La manera de distribuirse las utilidades y pérdidas, en su caso.
6. El nombre de los administradores y las facultades que se les otorguen.
7. El carácter de los socios y su responsabilidad ilimitada cuando la tuvieren.
8. La fecha y la firma del registrador.

(Arts. 6o. y 7o., Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público; 2671 y 3072, CCF)

3. Obligaciones de las asociaciones religiosas

Las asociaciones religiosas deberán cumplir con lo siguiente:

1. Sujetarse siempre a la CPEUM y a las leyes que de ella emanan, así como respetar a las instituciones del país.
2. Abstenerse de perseguir fines de lucro o preponderantemente económicos.
3. Respetar en todo momento los cultos y doctrinas ajenos a su religión, así como fomentar el diálogo, la tolerancia y la convivencia entre las distintas religiones y credos con presencia en el país.
4. Propiciar y asegurar el respeto integral de los derechos humanos de las personas.

Los actos que en las materias reguladas por la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público lleven a cabo de manera habitual personas, o iglesias y agrupaciones religiosas, sin contar con el registro constitutivo, serán atribuidos a las personas físicas o morales, en su caso, las que estarán sujetas a las obligaciones antes mencionadas.

Las relaciones de trabajo entre las asociaciones religiosas y sus trabajadores se sujetarán a lo dispuesto por la legislación laboral aplicable.

(Arts. 8o. y 10, Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público)

4. Derechos de las asociaciones religiosas

Estas asociaciones tendrán derecho, en los términos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, a:

1. Identificarse mediante una denominación exclusiva.
2. Organizarse libremente en sus estructuras internas y adoptar los estatutos o normas que

rijan su sistema de autoridad y funcionamiento, incluyendo la formación y designación de sus ministros.

3. Realizar actos de culto público religioso, así como propagar su doctrina, siempre que no se contravengan las normas y previsiones que señala la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público y demás ordenamientos aplicables.

4. Celebrar todo tipo de actos jurídicos para el cumplimiento de su objeto, siendo lícitos y siempre que no persigan fines de lucro.

5. Participar por sí mismas o asociadas con personas físicas o morales en la constitución, administración, sostenimiento y funcionamiento de instituciones de asistencia privada, planteles educativos e instituciones de salud, siempre que no persigan fines de lucro y sujetándose además de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, a las leyes que regulan estas materias.

6. Usar en forma exclusiva para fines religiosos, bienes propiedad de la Nación en los términos que dicte el reglamento respectivo.

7. Disfrutar de los demás derechos que les confieren la Ley de la materia y las demás leyes.

Los actos que en las materias reguladas por la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público lleven a cabo de manera habitual personas, o iglesias y agrupaciones religiosas, sin contar con el registro constitutivo, y que sean atribuidos a personas físicas o morales, en su caso, no gozarán de los derechos señalados en los números 4 a 7 antes mencionados y las demás disposiciones aplicables.

(Arts. 9o. y 10, Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público)

5. Administración de las asociaciones religiosas

Las asociaciones religiosas se regirán internamente por sus propios estatutos, los cuales contendrán las bases fundamentales de su doctrina o cuerpo de creencias religiosas y determinarán tanto a sus representantes como, en su caso, a los de las entidades y divisiones internas que a ellas pertenezcan. Dichas entidades y divisiones pueden corresponder a ámbitos regionales o a otras formas de organización autónoma dentro de las propias asociaciones, según convenga a su estructura y finalidades, y podrán gozar igualmente de personalidad jurídica en los términos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

(Art. 6o., Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público)

6. Asociados, ministros de culto y representantes de las asociaciones religiosas

Son asociados de una asociación religiosa, los mayores de edad que ostenten dicho carácter conforme a los estatutos de la misma.

Los representantes de las asociaciones religiosas deberán ser mexicanos y mayores de edad, y acreditarse con dicho carácter ante las autoridades correspondientes.

Para efectos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, se consideran ministros de culto a todas aquellas personas mayores de edad a quienes las asociaciones religiosas a que pertenezcan les confieran ese carácter. Las asociaciones religiosas deberán notificar a la Secretaría de Gobernación su decisión al respecto. En caso de que las asociaciones religiosas omitan esa notificación, se tendrán como ministros de culto a quienes ejerzan en ellas como principal ocupación, funciones de dirección, representación y organización. Lo anterior también será aplicable para las iglesias o agrupaciones religiosas.

Los ministros de culto, los asociados y los representantes de las asociaciones religiosas, incluyendo al personal que labore, apoye o auxilie, de manera remunerada o voluntaria, en las actividades religiosas de dichas asociaciones, deberán informar de inmediato a la autoridad correspondiente la probable comisión de delitos, cometidos en ejercicio de su culto o en sus instalaciones.

Cuando se cometa un delito en contra de niñas, niños o adolescentes, las personas a que se refiere el párrafo anterior deberán informar esos mismos hechos en forma inmediata a los tutores o a quienes ejerzan la patria potestad de aquellos.

(Arts. 11, 12 y 12-Bis, Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público)

7. ¿Quiénes pueden ejercer el ministerio de culto?

Podrán ejercer el ministerio de cualquier culto, las personas siguientes:

1. Los mexicanos.
2. Los extranjeros que comprueben su situación migratoria regular en el país, en los términos de la Ley de Migración.

Los ciudadanos mexicanos que ejerzan el ministerio de cualquier culto, tienen derecho al voto en los términos de la legislación electoral aplicable. No podrán ser elegidos para puestos de elección popular ni podrán desempeñar cargos públicos superiores, a menos que se separen formal, material y definitivamente de su ministerio, cuando menos cinco años en el primero de los casos y tres en el segundo, antes del día de la elección de que se trate o de la aceptación del cargo respectivo. Por lo que toca a los demás cargos, bastarán seis meses.

Tampoco los ministros de culto podrán asociarse con fines políticos ni realizar proselitismo a favor o en contra de candidato, partido o asociación política alguno.

(Arts. 13 y 14, Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público)

8. Régimen patrimonial de las asociaciones religiosas

Las asociaciones religiosas constituidas conforme a la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público podrán tener un patrimonio propio que les permita cumplir con su objeto.

Con la solicitud de registro, las iglesias y las agrupaciones religiosas presentarán una declaración de los bienes inmuebles que pretendan aportar para integrar su patrimonio como asociaciones religiosas.

El patrimonio de las asociaciones religiosas se constituirá por todos los bienes que bajo cualquier título adquieran, posean o administren. Dicho patrimonio será exclusivamente el indispensable para cumplir el o los fines propuestos en su objeto.

Al respecto, el artículo 15 de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público señala que los ministros de culto, sus ascendientes, descendientes, hermanos, cónyuges, así como las asociaciones religiosas a las que aquéllos pertenezcan, serán incapaces para heredar por testamento de las personas a quienes los propios ministros hayan dirigido o auxiliado espiritualmente y no tengan parentesco dentro del cuarto grado, en los términos del artículo 1325 del CCF.

La Secretaría de Gobernación resolverá sobre el carácter indispensable de los bienes inmuebles que pretendan adquirir por cualquier título las asociaciones religiosas. Para ello, emitirá declaratoria de procedencia en los casos siguientes:

1. Cuando se trate de cualquier bien inmueble.
2. En cualquier caso de sucesión, para que una asociación religiosa pueda ser heredera o legataria.
3. Cuando se pretenda que una asociación religiosa tenga el carácter de fideicomisaria, salvo que la propia asociación sea la única fideicomitente.
4. Cuando se trate de bienes raíces respecto de los cuales sean propietarias o fideicomisarias, instituciones de asistencia privada, instituciones de salud o educativas, en cuya constitución, administración o funcionamiento, intervengan asociaciones religiosas por sí o asociadas con otras personas.

Las asociaciones religiosas deberán registrar ante la Secretaría de Gobernación todos los bienes inmuebles, sin perjuicio de cumplir con las demás obligaciones en la materia, contenidas en otras leyes.

Las asociaciones religiosas nombrarán y registrarán ante las Secretarías de Gobernación y de Cultura, a los representantes responsables de los templos y de los bienes que sean monumentos arqueológicos, artísticos o históricos propiedad de la Nación. Dichas personas estarán obligadas a preservar en su integridad dichos bienes y a cuidar de su salvaguarda y restauración, en los términos previstos por las leyes.

Los bienes propiedad de la Nación que posean las asociaciones religiosas, así como el uso al que los destinen, estarán sujetos a las Leyes de Asociaciones Religiosas y Culto Público, General de Bienes Nacionales y, en su caso, a la Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas, así como demás leyes y reglamentos aplicables.

Las asociaciones religiosas y los ministros de culto no podrán poseer o administrar, por sí o

por interpósita persona, concesiones para la explotación de estaciones de radio, televisión o cualquier tipo de telecomunicación, ni adquirir, poseer o administrar cualquiera de los medios masivos de comunicación. Se excluyen de estas prohibiciones a las publicaciones impresas de carácter religioso.

Las asociaciones religiosas en liquidación podrán transmitir sus bienes por cualquier título a otras asociaciones religiosas.

En caso de que la liquidación se realice como consecuencia de la imposición de alguna de las sanciones señaladas en el artículo 32 de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público, los bienes de las asociaciones religiosas que se liquiden pasarán a la asistencia pública. Los bienes nacionales que estuvieren en posesión de las asociaciones regresarán, desde luego, al pleno dominio público de la Nación.

(Arts. 15 a 17, 20 y séptimo transitorio, Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público)

II. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES QUE TRIBUTAN EN EL TITULO II DE LA LISR

1. Antecedentes

Desde el 1o. de enero de 1990, el Título II de la LISR se denomina “De las personas morales” y no “De las sociedades mercantiles”.

También se reformó el artículo 5o. (actualmente artículo 7o.) para establecer que dentro de las personas morales se entienden comprendidas las sociedades y asociaciones civiles.

De esta manera, a partir del ejercicio de 1990, tales sociedades y asociaciones tributan en el título II de la LISR, con excepción de aquellas que lo hacen conforme al título III de la citada Ley; por tal razón, deben cumplir con las obligaciones fiscales previstas en el título II, como cualquier sociedad mercantil que tributa en el régimen general de la LISR.

2. Entidades que fiscalmente se consideran personas morales

Cuando en la LISR se haga mención a persona moral, se entenderán comprendidas, entre otras:

1. Las sociedades mercantiles.
2. Los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales.
3. Las instituciones de crédito.
4. Las sociedades civiles.
5. Las asociaciones civiles.
6. La asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

De ello se desprende que las sociedades y asociaciones civiles, se consideran personas morales para efectos fiscales.

Como ejemplo de las sociedades y asociaciones civiles comprendidas en el Título II de la LISR, podemos citar las siguientes:

1. De profesionistas (contadores, doctores, ingenieros, arquitectos, abogados, etcétera).
2. Arrendadoras de inmuebles.

3. Administradoras de inmuebles.

4. Las dedicadas a la enseñanza y que no cuenten con autorización o con reconocimiento de validez oficial de la Secretaría de Educación Pública, o bien, que si cuenten con dicha autorización o reconocimiento, pero no sean donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles en el ISR.

5. De agentes aduanales.

6. Cualquier otra sociedad o asociación civil no incluida en el artículo 79 de la LISR.

(Art. 7o., LISR)

3. Concepto de acciones

En caso de que la LISR haga referencia a acciones, se entenderán incluidos(as):

1. Los certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito.

2. Las partes sociales.

3. Las participaciones en asociaciones civiles.

4. Los certificados de participación ordinarios emitidos con base en fideicomisos sobre acciones que sean autorizados conforme a la legislación aplicable en materia de inversión extranjera.

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

De lo anterior se concluye lo siguiente:

1. Las partes sociales y las participaciones fiscalmente se consideran acciones.

2. Los socios de las sociedades civiles poseedores de partes sociales, así como los asociados de las asociaciones civiles tenedores de participaciones, se considerarán accionistas para efectos fiscales.

(Art. 7o., LISR)

4. Ingresos acumulables

Las sociedades y asociaciones civiles residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos que perciban en:

1. Efectivo.

2. Bienes.

3. Servicios.
4. Crédito.
5. Cualquier otro tipo.

Las sociedades y asociaciones civiles que perciban ingresos por la prestación de servicios personales independientes, acumularán sus ingresos en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

(Arts. 16 y 17, LISR)

5. Otros ingresos acumulables

Las sociedades y asociaciones civiles considerarán ingresos acumulables, además de los obtenidos por la realización de sus actividades cotidianas, los siguientes:

1. Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.
2. La ganancia derivada de la transmisión de propiedad de bienes por pago en especie. Para determinar la ganancia se aplicará el procedimiento siguiente:

Valor del bien, según avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales, en la fecha en que se transfiera su propiedad por pago en especie

(-) Deducciones que para el caso de enajenación permite la LISR

(=) Ganancia por pago en especie (cuando el resultado sea positivo)

Tratándose de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, se acumulará el total del ingreso y el valor del costo de lo vendido, se determinará conforme a lo dispuesto en la Sección III del Capítulo II del Título II de la LISR.

Con respecto a este número (2) presentamos el ejemplo siguiente:

A. Caso práctico

Una sociedad civil recibió servicios de uno de sus proveedores por un valor de \$10,000.00. La sociedad no tiene dinero para liquidar la contraprestación pactada, por lo que acuerda con el proveedor pagar con una computadora personal, la cual, según avalúo practicado por persona autorizada por el SAT a la fecha de la transferencia de la propiedad, asciende a \$12,000.00. A esa misma fecha, la inversión tiene un saldo por deducir actualizado por la cantidad de \$7,000.00.

Desarrollo

Valor de la inversión según avalúo practicado por persona autorizada por el SAT a la fecha en que se transfiere la propiedad por pago en especie	\$12,000
(-) Deducciones (saldo por deducir actualizado)	<u>7,000</u>
(=) Ganancia por pago en especie (cuando el resultado sea positivo)	<u><u>\$5,000</u></u>

3. Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce queden a beneficio del propietario. Para estos efectos, el ingreso se considera obtenido al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique la persona autorizada por las autoridades fiscales.

4. La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos, terrenos y acciones.

No obstante que en las disposiciones fiscales no existe fundamento que indique el procedimiento para determinar la ganancia por la enajenación de activos fijos deducibles, en nuestra opinión, se determinará de la manera siguiente:

Ingreso obtenido por la venta del activo fijo deducible

- (-) Saldo pendiente de deducir actualizado del activo fijo deducible**
- (=) Ganancia por la enajenación del activo fijo deducible (cuando el precio de venta sea mayor que el saldo pendiente de deducir actualizado)**

Para determinar la ganancia por la enajenación de bienes parcialmente deducibles, se procederá conforme a lo siguiente:

Precio en que se enajene el bien de que se trate

- (-) Saldo pendiente de deducir actualizado (monto original de la inversión deducible – depreciación acumulada x factor de actualización)**
- (=) Ganancia por la enajenación de bienes parcialmente deducibles (cuando el resultado sea positivo)**

Aunque la LISR no lo menciona, opinamos que el saldo pendiente de deducir de dichos bienes parcialmente deducibles, deberá actualizarse. Más adelante se indica la manera para determinar el factor de actualización.

Cuando se enajenen bienes no deducibles, se considerará como ganancia el precio obtenido por su enajenación.

Por otro lado, tal como lo señalamos, dentro de las acciones se incluyen a las partes sociales y a las participaciones en asociaciones civiles, por lo que cuando las sociedades civiles enajenen partes sociales o las asociaciones civiles enajenen sus participaciones, acumularán a sus demás ingresos, la ganancia que en su caso resulte por tal enajenación conforme a lo dispuesto por el artículo 22 de la LISR.

5. Los pagos que se perciban por recuperación de un crédito deducido por incobrable.

Lo anterior será aplicable a las sociedades y asociaciones civiles que no presten servicios personales independientes.

Las sociedades y asociaciones civiles prestadoras de servicios personales independientes no acumularán los pagos que perciban por recuperación de créditos deducidos por incobrables, en virtud de que no pueden deducir un crédito que no han acumulado; ya que tales contribuyentes acumulan los ingresos hasta que cobran el precio o la contraprestación pactada.

6. La cantidad que se recupere por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente.

7. Las cantidades que el contribuyente obtenga como indemnización para resarcirlo de la disminución que en su productividad haya causado la muerte, accidente o enfermedad de técnicos o dirigentes.

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

9. Los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno.

10. Los intereses moratorios.

11. El ajuste anual por inflación acumulable.

El ajuste referido se obtendrá conforme a lo siguiente:

a) Determinación de la diferencia entre el saldo promedio anual de las deudas y el saldo promedio anual de los créditos:

	Saldo promedio anual de las deudas
(-)	Saldo promedio anual de los créditos
	<hr/>
(=)	<u>Diferencia (cuando el saldo promedio anual de deudas sea mayor)</u>

b) Determinación del factor de ajuste anual:

$$\begin{array}{r}
 \text{INPC del último mes del ejercicio de que se trate} \\
 (\div) \quad \underline{\text{INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior}} \\
 (=) \quad \text{Factor} \\
 (-) \quad \underline{1} \\
 (=) \quad \underline{\underline{\text{Factor de ajuste anual}}}
 \end{array}$$

c) Determinación del ajuste anual por inflación acumulable:

$$\begin{array}{r}
 \text{Diferencia} \\
 (x) \quad \underline{\text{Factor de ajuste anual}} \\
 (=) \quad \underline{\underline{\text{Ajuste anual por inflación acumulable}}}
 \end{array}$$

El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

12. Las cantidades recibidas en efectivo, en moneda nacional o extranjera, por concepto de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital mayores a \$600,000.00.

Lo anterior será aplicable a las personas morales cuando no informen a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el SAT, mediante reglas de carácter general (reglas misceláneas), de los préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital que reciban en efectivo, en moneda nacional o extranjera, mayores a dicha cantidad, dentro de los 15 días posteriores a aquel en que se reciban las cantidades correspondientes.

En el supuesto de que las cantidades en un mismo ejercicio se reciban en dos o más pagos, las personas morales presentarán la información dentro de los 15 días posteriores a la entrega de la última cantidad por la que superen los \$600,000.00 en efectivo, en moneda nacional o extranjera.

(Arts. 7o., 16 al 18, 31, 76, fracción XVI, LISR y 113, RISR)

6. Ingresos no acumulables

Las sociedades y asociaciones civiles no considerarán como ingresos acumulables los conceptos siguientes:

1. Aumentos de capital.

2. Ingresos por revaluación de activos y de capital.

3. Dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.

Tampoco se consideran ingresos acumulables, los ingresos por apoyos económicos o monetarios que reciban a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos, de la Federación o de las entidades federativas siempre que se cumplan los requisitos siguientes:

1. Los programas deberán contar con un padrón de beneficiarios.

Las dependencias o entidades, federales o estatales encargadas de otorgar o administrar los apoyos económicos o monetarios deberán poner a disposición del público en general y mantener actualizado, en sus respectivos medios electrónicos, el padrón de beneficiarios a que se refiere este numeral, mismo que deberá contener los siguientes datos:

a) Denominación social de las personas morales beneficiarias.

b) El monto, recurso, beneficio o apoyo otorgado para cada una de las personas morales beneficiarias.

c) La unidad territorial.

2. Los recursos deberán distribuirse a través de transferencia electrónica de fondos a nombre de los beneficiarios.

3. Los beneficiarios deberán cumplir con las obligaciones que se hayan establecido en las reglas de operación de los citados programas.

4. Contar con opinión favorable por parte de la autoridad competente respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales cuando estén obligados a solicitarla en los términos de las disposiciones fiscales.

Los gastos o erogaciones que se realicen con los apoyos económicos de referencia, que no se consideren ingresos acumulables, no serán deducibles para efectos del ISR.

Los contribuyentes que estén sujetos a un procedimiento de concurso mercantil, podrán disminuir el monto de las deudas perdonadas conforme al convenio suscrito con sus acreedores reconocidos, en los términos establecidos en la Ley de Concursos Mercantiles, de las pérdidas pendientes de disminuir que tengan en el ejercicio en el que tales acreedores les perdonen las deudas citadas. En caso de que el monto de las deudas perdonadas sea mayor a las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, la diferencia que se obtenga no se considerará como ingreso acumulable, salvo que la deuda perdonada provenga de transacciones efectuadas entre y con partes relacionadas a que se refiere el artículo 179 de la LISR.

(Arts. 15 y 16, LISR)

7. Momento en que se acumulan los ingresos

Las sociedades y asociaciones civiles considerarán obtenidos los ingresos en las fechas que se indican conforme a lo siguiente:

1. Prestación de servicios o, en su caso, enajenación de bienes, cuando se dé cualquiera de los supuestos siguientes, el que ocurra primero:

a) Se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.

b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.

c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

Las sociedades o asociaciones civiles que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales independientes, considerarán obtenidos los ingresos en el momento en que cobren el precio o la contraprestación pactada.

Sin embargo, cuando no se haya llevado a cabo jurídicamente un contrato de enajenación de bienes o de prestación de servicios y se reciba un anticipo verdadero, en nuestra opinión, no se deberá considerar ingreso.

Ejemplo

Con fecha 10 de julio de 2019, el despacho de contadores públicos “X”, S.C., expidió a la empresa “Y”, S.A. de C.V., un recibo de honorarios por \$10,000.00 que ampara la prestación de servicios de contabilidad de julio de 2019, el cual le será pagado el 10 de agosto del mismo año.

En este caso, el despacho acumulará los \$10,000.00 hasta el momento en que cobre la contraprestación pactada, es decir, hasta agosto, independientemente de que haya expedido el comprobante fiscal en julio.

2. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando se cobren total o parcialmente, sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúe dicho otorgamiento, o se expida el comprobante fiscal de pago que ampare el precio o la contraprestación pactada, lo que suceda primero.

Con respecto a la acumulación de anticipos en el otorgamiento fiscal del uso o goce temporal de bienes, se recomienda considerar lo siguiente:

a) Cuando jurídicamente se celebre un contrato por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, pero no se haya expedido el comprobante fiscal que ampare la contraprestación pactada ni haya sido exigible tal contraprestación, pero se cobre total o parcialmente ésta, en la fecha en que ocurra tal hecho se acumulará la totalidad de la contraprestación.

b) Cuando jurídicamente no se haya celebrado un contrato por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, pero se reciba un anticipo, en nuestra opinión, el importe recibido no se deberá considerar ingreso.

c) Cuando jurídicamente se celebre un contrato por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y antes de ello se haya cobrado un anticipo, por ese hecho se considerará cobrada parcialmente la contraprestación y, por tanto, se deberá acumular el total de ésta al celebrar el contrato.

3. Ingresos derivados de deudas no cubiertas por el contribuyente, en el mes en el que se consume el plazo de prescripción o en el mes en el que se cumpla el plazo a que se refiere el párrafo segundo de la fracción XV del artículo 27 de la LISR.

4. Ingresos derivados de intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán únicamente los efectivamente cobrados. Los ingresos por intereses moratorios que se perciban con posterioridad al tercer mes siguiente a aquel en el que el deudor incurrió en mora, cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquel en el que el deudor incurrió en mora, hasta que el monto percibido exceda al monto de los intereses moratorios devengados acumulados correspondientes al último periodo citado.

Para efectos del párrafo anterior, los intereses moratorios que se cobren se acumularán hasta el momento en el que los efectivamente cobrados excedan al monto de los moratorios acumulados en los primeros tres meses y hasta por el monto en que excedan.

(Arts. 17 y 18, fracción IX, LISR)

8. Deducciones autorizadas

Las sociedades y asociaciones civiles que tributan en el Título II de la LISR, podrán efectuar las deducciones siguientes:

1. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
2. El costo de lo vendido.
3. Los gastos netos (gastos-descuentos, bonificaciones o devoluciones).
4. Las inversiones.
5. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos de mercancías, materias primas, productos terminados o semiterminados.

Cabe destacar que las sociedades y asociaciones civiles que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales independientes no podrán deducir los créditos incobrables, en virtud de que no pueden deducir un crédito que no han acumulado.

El criterio normativo del SAT 18/ISR/N establece que una pérdida de dinero en efectivo derivada de un robo o fraude podrá ser deducida como caso de fuerza mayor, siempre que se reúnan los requisitos siguientes:

a) Que las cantidades perdidas, cuya deducción se pretenda, se hubieran acumulado para los efectos del ISR.

b) Que se acredite el cuerpo del delito. Para ello, la sociedad o asociación civil deberá denunciar el delito y contar con copia certificada del auto de radicación, emitido por el juez competente. Dicha copia certificada deberá exhibirse a requerimiento de la autoridad fiscal.

Las cantidades que se recuperen por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros se acumularán de conformidad con el artículo 18, fracción VI de la LISR.

La sociedad o asociación civil volverá a acumular las cantidades deducidas conforme a dicho criterio, en el caso de que la autoridad competente emita conclusiones no acusatorias, confirmadas, en virtud de que las investigaciones efectuadas hubieran indicado que los elementos del tipo no estuvieran acreditados y el juez hubiere sobreseído el juicio correspondiente.

En los casos en los que no se acredite la pérdida de dinero en efectivo, robo o fraude, la cantidad manifestada por la sociedad o asociación civil como pérdida deberá acumularse, previa actualización de conformidad con el artículo 17-A del CFF, desde el día en que se efectuó la deducción hasta la fecha en que se acumule.

6. Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de la LISR.

El monto de esta deducción no excederá en ningún caso a la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.47 al monto de la aportación realizada en el ejercicio de que se trate. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.53 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio inmediato anterior.

7. Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al IMSS. No se podrán deducir en el ISR las cuotas obreras que paguen los patrones respecto de trabajadores que perciban el salario mínimo.

8. Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno.

9. Los intereses moratorios efectivamente pagados, mismos que se deducirán a partir del cuarto mes. Se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquel en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquel en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos, correspondientes al último periodo citado.

10. El ajuste anual por inflación deducible.

El ajuste de referencia se determina conforme al procedimiento siguiente:

a) Determinación de la diferencia entre el saldo promedio anual de los créditos y el saldo promedio anual de las deudas:

$$\begin{array}{r} \text{Saldo promedio anual de los créditos} \\ (-) \text{ Saldo promedio anual de las deudas} \\ \hline (=) \text{ Diferencia (cuando el promedio anual de créditos sea mayor)} \\ \hline \hline \end{array}$$

b) Determinación del factor de ajuste anual:

$$\begin{array}{r} \text{INPC del último mes del ejercicio de que se trate} \\ (\div) \text{ INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior} \\ \hline (=) \text{ Factor} \\ (-) \text{ Unidad} \\ \hline (=) \text{ Factor de ajuste anual} \\ \hline \hline \end{array}$$

c) Determinación del ajuste anual por inflación deducible:

$$\begin{array}{r} \text{Diferencia} \\ (x) \text{ Factor de ajuste anual} \\ \hline (=) \text{ Ajuste anual por inflación deducible} \\ \hline \hline \end{array}$$

11. Los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan conforme a la fracción II del artículo 94 de la LISR, la cual establece que tales anticipos se asimilan a salarios.

Uno de los requisitos que deben cumplir las sociedades y asociaciones civiles para poder efectuar la deducción de los anticipos que entreguen a sus miembros, consiste en que efectúen las retenciones de ISR al momento de distribuir los mismos.

Para mayor comprensión, a continuación incluimos un caso práctico en el que se ilustra la mecánica para determinar la retención de ISR que deben hacer las sociedades y asociaciones civiles cuando distribuyan anticipos a sus miembros.

A. Caso práctico

Planteamiento

Una sociedad civil que tributa en el régimen general de la LISR, entregó en junio de 2019 un anticipo a uno de sus socios, por lo que desea determinar el ISR que deberá retenerle por dicho concepto.

Datos

<input type="checkbox"/> Fecha de entrega del anticipo	2 de junio de 2019
<input type="checkbox"/> Importe del anticipo	\$15,000.00
<input type="checkbox"/> Impuesto local a los ingresos asimilados a salarios	\$0.00

Desarrollo

10. Cálculo del impuesto según la tarifa del artículo 96 de la LISR.¹

Base gravable (importe del anticipo – impuesto local a los ingresos asimilados a salarios)	\$15,000.00
(-) Límite inferior de la tarifa del artículo 96 de la LISR	<u>12,009.95</u>
(=) Excedente del límite inferior	2,990.05
(x) Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior	<u>21.36%</u>
(=) Impuesto marginal	638.67
(+) Cuota fija	<u>1,271.87</u>
(=) ISR por retener en junio de 2019	<u><u>\$1,910.54</u></u>

Nota:

1. Esta tarifa se publicó mediante el anexo 8 de la RMF2019 (DOF 29/XII/2017).

12. Los anticipos por gastos, siempre que se cumplan determinados requisitos, los cuales se indican posteriormente.

(Arts. 17, 25 y 94, fracción II, LISR)

9. Requisitos de las deducciones autorizadas

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

1. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la sociedad o asociación civil, excepto cuando se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en la LISR y en las reglas misceláneas que al efecto establezca el SAT.

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

a) La Federación, entidades federativas o municipios, sus organismos descentralizados que sean personas morales no lucrativas, así como a los organismos internacionales de los que México sea miembro de pleno derecho, siempre que los fines para los que dichos organismos fueron creados correspondan a las actividades por las que se puede obtener autorización para recibir donativos deducibles de impuestos.

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

c) Las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática.

d) Las donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR.

e) Las instituciones de asistencia o de beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia, así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 82 de la LISR.

f) Las sociedades o asociaciones civiles que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR, que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 82 de la LISR.

g) Las sociedades o asociaciones civiles dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 82 de la LISR.

h) Las asociaciones y sociedades civiles, sin fines de lucro, que comprueben que se dedican exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 82 de la LISR.

i) Las sociedades y asociaciones civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 83 de la LISR.

j) Los programas de escuela empresa.

El SAT publicará en el DOF y dará a conocer en su portal, los datos de las instituciones a que se refieren los incisos b) a i) que reúnan los requisitos indicados.

Cabe mencionar que el monto total de los donativos referidos, sólo será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por la sociedad o asociación civil en el ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se efectúe la deducción. Cuando se realicen donativos a favor de la Federación, de las entidades federativas, de los municipios, o de sus organismos descentralizados, el monto deducible no podrá exceder del 4% de la utilidad fiscal de referencia, sin que en ningún caso el límite de la deducción total, considerando estos donativos y los realizados a donatarias autorizadas distintas, exceda del 7% citado.

Es importante destacar que el artículo 130 del RISR indica que se consideran onerosos o remunerativos y, por ende no deducibles, los donativos otorgados a alguna organización civil o fideicomiso autorizados para recibir donativos deducibles, para tener acceso o participar en eventos de cualquier índole, así como los que den derecho a recibir algún bien, servicio o beneficio que éstos presten u otorguen. Asimismo, no constituye un donativo y, por ende, no es deducible, la prestación gratuita de servicios a alguna donataria autorizada.

(Art. 27, fracción I, LISR)

2. Que las inversiones se deduzcan en los términos que más adelante se comentan.

(Art. 27, fracción II, LISR)

3. Estar amparadas con un comprobante fiscal.

La sociedad o asociación civil podrá comprobar la autenticidad de los CFDI's que reciban consultando en el Portal del SAT si el número de folio que ampara el CFDI fue autorizado al emisor y si al momento de la emisión del CFDI, el certificado que ampare el sello digital se encontraba vigente y registrado en dicho órgano desconcentrado.

(Arts. 29, CFF y 27, fracción III, LISR)

4. Cuando las sociedades o asociaciones civiles efectúen pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00, éstos deberán efectuarse mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta de la sociedad o asociación civil, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el SAT.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el párrafo anterior, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios financieros. Para tal efecto, dichas autoridades estarán a lo dispuesto en el artículo 42 del RISR.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, éste deberá contener la clave del RFC de la sociedad o asociación civil que lo expide, así como en el anverso del mismo, la expresión "para abono en cuenta del beneficiario".

No será necesario efectuar pagos mediante cheque nominativo en los casos siguientes:

- a) Cuando se paguen contribuciones.
- b) Cuando se paguen viáticos o gastos de viaje.

Cuando el contribuyente efectúe erogaciones a través de un tercero, excepto tratándose de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, deberá expedir cheques nominativos a favor de éste o mediante traspasos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones de crédito o casas de bolsa a la cuenta abierta a nombre del tercero, y cuando dicho tercero realice pagos por cuenta del contribuyente, estos deberán estar amparados con un comprobante fiscal a nombre del contribuyente.

(Arts. 27, fracción III, LISR; 41, RISR)

5. Tratándose de la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse en la forma señalada en el primer párrafo del numeral anterior, aun cuando la contraprestación de tales adquisiciones no excedan el monto de \$2,000.00.

(Art. 27, fracción III, LISR)

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

Se entenderá que se cumple con este requisito, inclusive cuando se lleven en cuentas de orden.

(Arts. 27, fracción IV, LISR; 44, RISR)

7. Se deberán cumplir las obligaciones establecidas en la LISR en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.

Para deducir los pagos al extranjero, deberá proporcionarse la información de los residentes en el extranjero a los que se les hayan efectuado pagos.

Para deducir los pagos de salarios se deberá cumplir lo siguiente:

a) Las erogaciones por concepto de remuneración, las retenciones del ISR correspondientes y las deducciones del impuesto local por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal independiente (subordinado, a nuestro juicio), deben constar en comprobantes fiscales emitidos en los términos del CFF (CFDI).

b) Efectuar las retenciones del ISR y entregar en efectivo el subsidio para el empleo; este último sólo se entregará a los trabajadores.

c) Llevar los registros de los pagos de salarios y conceptos asimilados a éstos, en los que se identifique individualmente a cada uno de los contribuyentes a los que se realicen tales pagos.

d) Conservar los comprobantes fiscales en los que se demuestre el monto de los pagos por salarios y conceptos asimilados a éstos, el ISR que, en su caso, se haya retenido, y las

diferencias que resulten a favor del trabajador con motivo del subsidio para el empleo.

e) Calcular el ISR anual de los trabajadores y de las personas que perciban ingresos asimilados a salarios.

f) Presentar declaración del subsidio para el empleo pagado en el ejercicio inmediato anterior.

g) Expedir y entregar comprobantes fiscales a las personas que reciban pagos por salarios o conceptos asimilados a éstos, en la fecha en que se realice la erogación correspondiente, los cuales podrán utilizarse como constancia o recibo de pago para efectos de la legislación laboral.

h) Solicitar a las personas a quienes les hayan comenzado a realizar pagos que se asimilen a salarios, así como a los trabajadores de nuevo ingreso, los datos necesarios con objeto de inscribirlos en el RFC o, cuando ya estén inscritos con antelación, solicitar su clave de registro.

i) Inscribir a los trabajadores en el IMSS cuando se esté obligado a ello, en los términos de las leyes de seguridad social.

Si se trata de subcontratación laboral en los términos de la LFT, el contratante deberá obtener del contratista copia de la documentación siguiente:

a) De los comprobantes fiscales por concepto de pago de salarios de los trabajadores que le hayan proporcionado el servicio subcontratado.

b) De los acuses de recibo.

c) De la declaración de entero de las retenciones de impuestos efectuadas a los trabajadores.

d) Del pago de las cuotas obrero patronales al IMSS.

Los contratistas estarán obligados a entregar al contratante los comprobantes y la citada información.

(Art. 27, fracciones V y XIX, LISR)

8. Cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar, se hagan a contribuyentes que causen el IVA, dicho impuesto se deberá trasladar en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente.

(Art. 27, fracción VI, LISR)

9. En el caso de intereses por capitales tomados en préstamo, éstos deberán invertirse en los fines del negocio.

Cuando la sociedad o asociación civil otorgue préstamos a terceros, a sus trabajadores o a sus funcionarios, o a sus socios o accionistas, sólo serán deducibles los intereses que se devenguen de capitales tomados en préstamo hasta por el monto de la tasa más baja de los

intereses estipulados en dichos préstamos, en la porción del préstamo que se hubiera hecho a éstos y expida y entregue comprobante fiscal a quienes haya otorgado el préstamo; los cuales podrán utilizarse como constancia de recibo si en alguna de estas operaciones no se estipularan intereses, no procederá la deducción respecto del monto proporcional de los préstamos hechos a las personas antes citadas.

En caso de que la sociedad o asociación civil reciba un capital en préstamo para la adquisición de inversiones o para la realización de gastos, o cuando las inversiones o los gastos se efectúen a crédito, y tales inversiones o los gastos no sean deducibles o lo sean parcialmente, los intereses que se deriven de los capitales tomados en préstamo o de las operaciones a crédito, sólo serán deducibles en la misma proporción en la que las inversiones o gastos lo sean.

Los intereses derivados de préstamos efectuados por personas físicas residentes en México, se deducirán hasta que se paguen en:

- a) Efectivo.
- b) Bienes.
- c) Servicios.

(Art. 27, fracción VII, LISR)

10. Tratándose de pagos que a su vez sean ingresos de contribuyentes personas físicas, de los coordinados, de los contribuyentes que tributan en el régimen de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, de personas morales del régimen de flujo de efectivo, así como de los efectuados a las sociedades o asociaciones civiles que prestan servicios personales independientes y de donativos, sólo se deducirán cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate.

Tales pagos sólo se entenderán como efectivamente erogados cuando:

- a) Hayan sido pagados en efectivo.
- b) Mediante transferencias electrónicas de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México.
- c) En otros bienes que no sean títulos de crédito.
- d) En cheque girado contra la cuenta de la sociedad o asociación civil.

Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando las sociedades o asociaciones civiles transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

La deducción se efectuará en el ejercicio en que éste se cobre, siempre que entre la fecha consignada en el comprobante fiscal que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se

cobre dicho cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses, excepto cuando ambas fechas correspondan al mismo ejercicio.

e) El interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

(Arts. 27, fracción VIII, LISR)

11. Para que proceda la deducción de honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, se deberá cumplir lo siguiente:

a) Que se determinen en cuanto a monto total y percepción mensual, o por asistencia, afectando en la misma forma los resultados de la sociedad o asociación civil.

b) Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad o asociación civil.

c) Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos no sea superior al monto de los salarios anuales devengados por el personal de la sociedad o asociación civil.

d) Que el importe de los honorarios o gratificaciones no exceda del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

(Art. 27, fracción IX, LISR)

12. Tratándose de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se deberá comprobar ante las autoridades fiscales, lo siguiente:

a) Que quien proporciona los conocimientos cuenta con elementos técnicos propios para ello.

b) Que el servicio se preste en forma directa y no a través de terceros. Esto no será aplicable en los casos en que los pagos se hagan a residentes en México, y en el contrato respectivo se haya pactado que la prestación se efectuará por un tercero autorizado.

c) Que el servicio no consista en la simple posibilidad de obtenerlo, sino en servicios que efectivamente se lleven a cabo.

(Art. 27, fracción X, LISR)

13. Para poder deducir los gastos de previsión social que enseguida se indican:

a) Subsidios por incapacidad.

b) Becas educacionales para los trabajadores o sus hijos.

c) Fondos de ahorro.

d) Guarderías infantiles.

e) Actividades culturales y deportivas.

f) Otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga.

Se deberán cumplir los requisitos siguientes:

- Las prestaciones correspondientes deberán otorgarse en forma general en beneficio de todos los trabajadores.
- Los vales de despensa otorgados a los trabajadores, sólo serán deducibles cuando su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT.
- Tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general cuando las mismas se establezcan de acuerdo con los contratos colectivos de trabajo o contratos Ley.

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

- En el caso de las aportaciones a los fondos de ahorro, éstas sólo serán deducibles cuando se cumpla con lo previsto en la LISR y los siguientes requisitos de permanencia:
 - Que el plan establezca que el trabajador pueda retirar las aportaciones de que se trata, únicamente al término de la relación de trabajo o una vez por año.
 - Que el fondo se destine a otorgar préstamos a los trabajadores participantes y el remanente se invierta en valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores, así como en títulos valor que se coloquen entre el gran público inversionista o en valores de renta fija que el SAT determine.
 - Que en el caso de préstamos otorgados a trabajadores que tengan como garantía las aportaciones del fondo, dichos préstamos no excedan del monto que el trabajador tenga en este último, siempre que dichos préstamos sean otorgados una vez al año. Cuando se otorgue más de un préstamo al año, las aportaciones que se efectúen al fondo de ahorro serán deducibles, siempre que el último préstamo que se hubiera otorgado al mismo trabajador se haya pagado en su totalidad y siempre que haya transcurrido como mínimo seis meses desde que se cubrió la totalidad de dicho préstamo.
- Los pagos de primas de seguros de vida que se otorguen en beneficio de los trabajadores, serán deducibles sólo cuando los beneficios de dichos seguros cubran la muerte del titular o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, que se entreguen como pago único o en las parcialidades que al efecto acuerden las partes.
- Los pagos de primas de seguros de gastos médicos que efectúe la sociedad o asociación civil, serán deducibles cuando sean en beneficio de los trabajadores.

Los contribuyentes también podrán deducir los pagos de primas de seguros de gastos médicos que efectúen, cuando los beneficios de dichos seguros además de otorgarse a sus trabajadores, se otorguen en beneficio del cónyuge, de la persona con quien viva en concubinato o de ascendientes o descendientes en línea recta, de dichos trabajadores.

Se considerará que las prestaciones de previsión social señaladas en los dos puntos anteriores, son generales cuando sean las mismas para todos los trabajadores de un mismo sindicato o para todos los trabajadores no sindicalizados, aun cuando dichas prestaciones sólo se otorguen a los trabajadores sindicalizados o a los trabajadores no sindicalizados.

Finalmente, es importante comentar que los gastos que se hagan por concepto de previsión social, deberán cumplir los requisitos siguientes:

a) Que se efectúen en territorio nacional, excepto los relacionados con aquellos trabajadores que presten sus servicios en el extranjero, los cuales deberán estar relacionados con la obtención de los ingresos del contribuyente.

b) Que se efectúen en relación con trabajadores del contribuyente y, en su caso, con el cónyuge o la persona con quien viva en concubinato o con los ascendientes o descendientes, cuando dependan económicamente del trabajador, incluso cuando tengan parentesco civil, así como los menores de edad que satisfaciendo el requisito de dependencia económica vivan en el mismo domicilio del trabajador. En el caso de prestaciones por fallecimiento no será necesaria la dependencia económica.

Cuando el contribuyente cubra por cuenta del trabajador el impuesto que corresponda al excedente de los límites establecidos para las prestaciones de previsión social, a que se refiere el artículo 27 de la LISR, podrá deducir dicho excedente, siempre que se considere el importe del impuesto referido como ingreso para el trabajador por el mismo concepto y se efectúen las retenciones correspondientes.

(Arts. 27, fracción XI, LISR; 46, 47, 49 y 50, RISR)

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

Para efectos de lo anterior, los planes relativos a seguros de técnicos o dirigentes deberán ajustarse a lo siguiente:

a) Los contratos de seguros serán temporales a un plazo no mayor de 20 años y de prima nivelada.

b) El asegurado deberá tener relación de trabajo con la empresa, o ser socio industrial en el caso de sociedades de personas o en comandita por acciones.

c) La sociedad o asociación civil deberá reunir la calidad de contratante y beneficiaria irrevocable.

d) En el caso de terminación del contrato de seguro, la póliza será rescatada y la sociedad o asociación civil acumulará a sus ingresos el importe del rescate en el ejercicio en que esto ocurra.

(Art. 27, fracción XII, LISR; 51, RISR)

15. Que el costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por la sociedad o asociación civil, correspondan a los de mercado. En caso de que excedan del precio de mercado, el excedente no será deducible.

(Art. 27, fracción XIII, LISR)

16. Que en el caso de adquisición de mercancías de importación se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación.

Se considerará como monto de dicha adquisición, el que haya sido declarado con motivo de la importación.

(Art. 27, fracción XIV, LISR)

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

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

a) Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no excedan de 30,000 Udis, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora, no se hubiera logrado su cobro. En este caso, se considerarán incobrables en el mes en que se cumpla un año de haber incurrido en mora.

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

Lo dispuesto en este inciso será aplicable tratándose de créditos contratados con el público en general, cuya suerte principal al día de su vencimiento se encuentre entre \$5,000.00 y 30,000 Udis, siempre que el contribuyente, de acuerdo con las reglas de carácter general que al respecto emita el SAT, informe de dichos créditos a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la SHCP, de conformidad con la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia.

Asimismo, será aplicable lo dispuesto en este inciso, cuando el deudor del crédito de que se trate sea contribuyente que realiza actividades empresariales y el acreedor informe por escrito

al deudor de que se trate, que efectuará la deducción del crédito incobrable, a fin de que el deudor acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta. Los contribuyentes que apliquen lo anterior, deberán informar a más tardar el 15 de febrero de cada año, de los créditos incobrables que dedujeron en el año calendario inmediato anterior.

b) En relación con créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a 30,000 Udis, cuando el acreedor haya demandado ante la autoridad judicial el pago del crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro y además se cumpla con lo previsto en el párrafo final del inciso anterior.

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

Tratándose de cuentas por cobrar que tengan una garantía hipotecaria, solamente será deducible el 50% del monto cuando se den los supuestos a que se refiere el inciso b) anterior. Cuando el deudor efectúe el pago del adeudo o se haga la aplicación del importe del remate a cubrir el adeudo, se hará la deducción del saldo de la cuenta por cobrar o, en su caso, la acumulación del importe recuperado.

Las sociedades y asociaciones civiles que obtengan ingresos por la prestación de servicios personales independientes no podrán deducir las pérdidas por créditos incobrables, en vista de que no pueden deducir un crédito que no han acumulado.

(Art. 27, fracción XV, LISR)

18. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la LISR. Tratándose del comprobante fiscal que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales, éste se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración.

Con respecto a la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que se refieren los números 7 y 8, respectivamente, los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha.

Cabe señalar que no se considerará incumplido el requisito antes señalado, cuando la sociedad o asociación civil cumpla de forma espontánea las obligaciones señaladas en los números antes referidos, a más tardar en la fecha en la que se deba presentar la declaración del ejercicio, siempre y cuando, en su caso, se hubiesen pagado las cantidades adeudadas debidamente actualizadas y con los recargos respectivos.

Las declaraciones informativas se deberán presentar en los plazos que al efecto establezca el artículo 76 de la LISR y contar a partir de esa fecha con los comprobantes fiscales correspondientes.

Cuando los contribuyentes presenten las declaraciones informativas antes mencionadas a

requerimiento de la autoridad fiscal, no se considerará que se incumple con el requisito señalado anteriormente, siempre que se presenten dichas declaraciones dentro de un plazo máximo de 60 días contados a partir de la fecha en la que se notifique el mismo.

Igualmente, la fecha de expedición de los comprobantes fiscales de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

Los gastos deducibles de servicios públicos o contribuciones locales y municipales, cuyo comprobante fiscal se expida con posterioridad a la fecha en que se prestaron los servicios o se causaron las contribuciones, los mismos podrán deducirse en el ejercicio en el que efectivamente se obtuvieron o se causaron, aun cuando la fecha del comprobante fiscal sea posterior y siempre que se cuente con el mismo a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración del ejercicio en el que se efectúe la deducción.

(Arts. 27, fracción XVIII, primer y tercer párrafos, LISR; 53 y 54, RISR)

19. Para que la sociedad o asociación civil pueda deducir los anticipos por los gastos en el ejercicio en que se efectúen, deberá cumplir lo siguiente:

- a) Contar con el comprobante fiscal del anticipo en el mismo ejercicio en que se pagó.
- b) Contar con el comprobante fiscal que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquel en que se dio éste.
- c) Deducirá la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante fiscal y el monto del anticipo, en el ejercicio en que reciba el bien o el servicio.
- d) Deberá cumplir los demás requisitos que establecen las disposiciones fiscales.

(Art. 27, fracción XVIII, segundo párrafo, LISR)

20. Que se entreguen efectivamente las cantidades que por concepto de subsidio para el empleo les correspondan a los trabajadores de las sociedades y asociaciones civiles, y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello, en términos de las citadas disposiciones.

(Art. 27, fracción XIX, LISR)

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

Las sociedades y asociaciones civiles podrán efectuar la deducción antes mencionada, siempre que tratándose de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud, antes de proceder a su destrucción, se ofrezcan en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles conforme a la

LISR, dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos, cumpliendo con los requisitos que para tales efectos establezca el RISR.

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

(Arts. 27, fracción XX, LISR)

22. Para poder deducir las cuotas de peaje pagadas en carreteras que cuenten con sistemas de identificación automática vehicular o sistemas electrónicos de pago, se deberá amparar el gasto con el comprobante fiscal y el complemento correspondiente de la tarjeta de identificación automática vehicular o de los sistemas electrónicos de pago.

(Art. 32, RISR)

10. Gastos e inversiones no deducibles

Las sociedades y asociaciones civiles considerarán como gastos e inversiones no deducibles del ejercicio, los conceptos siguientes:

- 1.** Los pagos de ISR a su propio cargo o de terceros, ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones pagadas al IMSS a cargo de los patrones.
- 2.** Las cantidades que entregue el contribuyente en su carácter de retenedor a las personas que le presten servicios personales subordinados provenientes del subsidio para el empleo.
- 3.** Los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que se hubieren pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.
- 4.** Los gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. De ello se desprende que los gastos e inversiones serán deducibles en la proporción que representen los ingresos gravados respecto del total de los ingresos de la sociedad o asociación civil.

Para efectos de lo anterior, no se considerarán ingresos exentos los dividendos o utilidades percibidos de sociedades mercantiles, así como los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus acciones el método de participación ni lo que obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital.

5. Los gastos que se efectúen en relación con las inversiones que no sean deducibles. En el caso de automóviles y aviones, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible, respecto del valor de adquisición de los mismos.

6. Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquellos

que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.

7. Los gastos de representación.

8. Los viáticos o gastos de viaje en el país o en el extranjero, cuando no se destinen a los siguientes conceptos de la persona beneficiaria del viático:

a) Hospedaje.

b) Alimentación.

c) Transporte.

d) Uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje.

Tampoco serán deducibles los viáticos o gastos de viaje, cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente.

Para que se puedan deducir los viáticos o gastos de viaje destinados a tales conceptos, las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deben tener relación de trabajo con la sociedad o asociación civil o deben estar prestando servicios profesionales.

El beneficiario de los viáticos o gastos de viaje deberá proporcionar a la sociedad o asociación civil una relación de los gastos, anexando los comprobantes fiscales respectivos, excepto los comprobantes expedidos en el extranjero, mismos que deberán cumplir los requisitos que establezca el SAT mediante reglas de carácter general (reglas misceláneas).

En caso de que los viáticos o gastos de viaje beneficien a personas que presten servicios profesionales a la sociedad o asociación civil, los comprobantes fiscales deberán expedirse a nombre de la propia sociedad o asociación civil.

Si benefician a trabajadores, los comprobantes fiscales podrán ser expedidos a nombre de éstos, en cuyo caso y para los efectos de la fracción VIII del artículo 18 de la LISR, se tendrá por cumplido el requisito de respaldar dichos gastos con el comprobante fiscal a nombre de aquel por cuenta de quien se efectuó el gasto.

Los gastos de viaje destinados a la alimentación sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$750.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, o \$1,500.00 cuando se eroguen en el extranjero; asimismo, el contribuyente deberá acompañar el comprobante fiscal o la documentación comprobatoria que ampare el hospedaje o transporte.

Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación sólo se acompañe el comprobante fiscal relativo al transporte, el pago de dicho gasto deberá efectuarse mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje.

Los gastos de viaje destinados a la renta de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$850.00 diarios, cuando se eroguen en

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

Asimismo, las sociedades o asociaciones civiles podrán deducir los gastos que a continuación se citan, efectuados con motivo del uso del automóvil de un trabajador. Tales gastos son:

- a) Gasolina.
- b) Aceite.
- c) Servicios.
- d) Reparaciones.
- e) Refacciones.

Para poder deducir dichos gastos se deberán cumplir los requisitos siguientes:

- Los gastos se deberán efectuar con motivo del uso del automóvil de un trabajador de la sociedad o asociación civil y ser consecuencia de un viaje realizado para desempeñar actividades propias de dicha sociedad o asociación.
- Los citados gastos deberán estar amparados con el comprobante fiscal expedido a nombre de la sociedad o asociación civil, siempre que ésta distinga tales comprobantes de los que acrediten los gastos efectuados en los vehículos de su propiedad.
- La deducción no podrá exceder de \$0.93 centavos por kilómetro recorrido por el automóvil, sin que tal kilometraje pueda ser superior a 25,000 kilómetros recorridos en el ejercicio.
- Los gastos indicados deberán erogarse en territorio nacional y acompañar el comprobante fiscal que ampare el hospedaje de la persona que conduzca el vehículo.
- Se deberán reunir los demás requisitos que para las deducciones establecen las disposiciones fiscales.

Los gastos de viaje destinados al hospedaje sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$3,850.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y la sociedad o asociación civil acompañe a la documentación comprobatoria que los ampare, la relativa al transporte. Los gastos de referencia erogados en territorio nacional no tienen un límite de deducción.

En caso de que 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 y en el comprobante fiscal o la documentación comprobatoria que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación. La diferencia que resulte no será deducible.

9. Las sanciones, las indemnizaciones por daños y perjuicios o las penas convencionales.

Las indemnizaciones por daños y perjuicios, así como las penas convencionales, podrán

deducirse cuando la Ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable a la sociedad o asociación civil.

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

Para efectos de lo anterior, serán deducibles en el ejercicio los cargos que correspondan a la aplicación de reservas de pasivo o complementarias de activo que no hubieran sido deducibles en el ejercicio en que se crearon o incrementaron y se hubiera cumplido, en su caso, con los requisitos para su deducibilidad, incluyendo los establecidos en materia de retención y entero de impuestos provisionales o definitivos a cargo de terceros, o se hubieran recabado de éstos los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.

Asimismo, no serán ingresos del ejercicio las cancelaciones de reservas con crédito a resultados, cuya creación e incremento se hubieran considerado no deducibles.

11. Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquiera otra de naturaleza análoga, con excepción de las que se constituyan en los términos de la LISR.

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

13. Los pagos por la renta de aviones y embarcaciones que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente. En el caso de pagos por la renta de casas habitación, sólo serán deducibles cuando reúnan los requisitos que indica el artículo 60 del RISR.

Los pagos por la renta de automóviles sólo serán deducibles cuando el monto de dicho pago no exceda de \$200.00 diarios por automóvil o \$285.00, diarios por automóvil cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como por automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno, y además:

a) Los automóviles rentados cumplan con los requisitos que para su deducción establece la fracción II del artículo 36 de la LISR.

b) La utilización de los automóviles sea estrictamente indispensable para la actividad de la sociedad o asociación civil.

14. Las casas de recreo.

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

En el caso de automóviles, en nuestra opinión, las pérdidas derivadas de su enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, sólo serán deducibles en la parte proporcional en que se haya podido deducir el monto original de la inversión. La pérdida se determinará conforme a lo dispuesto por el artículo 31 de la LISR. Esperamos que las autoridades fiscales aclaren esta situación.

16. Los pagos por concepto de IVA o de IEPS, que la sociedad o asociación civil hubiese efectuado y el que le hubieran trasladado.

Se deducirá el IVA o el IEPS cuando la sociedad o asociación civil no tenga derecho a acreditar los citados impuestos que le hubieran sido trasladados o que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios que correspondan a gastos o inversiones deducibles en los términos de la LISR.

Tampoco será deducible el IVA ni el IEPS que le hubieran trasladado a la sociedad o asociación civil, ni el que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, cuando la erogación que dio origen al traslado o al pago no sea deducible en los términos de la LISR.

17. El 91.5% de los consumos en restaurantes.

Para que proceda la deducción de la diferencia, el pago deberá hacerse invariablemente mediante:

a) Tarjeta de crédito, de débito o de servicios, expedida a nombre de la sociedad o asociación civil que desee efectuar la deducción, debiendo conservar la documentación que compruebe lo anterior.

b) A través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT.

Lo anterior será aplicable sin perjuicio del cumplimiento de los demás requisitos que establecen las disposiciones fiscales.

Los consumos en restaurantes serán deducibles al 100% cuando reúnan los requisitos señalados en el número 8 anterior, sin que excedan los límites establecidos en dicho número.

18. Los consumos en bares.

19. Los gastos en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la sociedad o asociación civil, y aun cuando lo estén, éstos excedan de un monto equivalente al valor diario de la UMA por cada trabajador que haga uso de los mismos y por cada día en que se preste el servicio, adicionado con las cuotas de recuperación que pague el trabajador por este concepto.

El límite a que hace alusión el párrafo anterior no incluye los gastos relacionados con la prestación del servicio de comedor, como son: el mantenimiento de laboratorios o

especialistas que estudien la calidad e idoneidad de los alimentos servidos en los comedores.

20. Los pagos hechos a personas, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, salvo que demuestren que el precio o el monto de la contraprestación es igual al que hubieran pactado partes no relacionadas en operaciones comparables excepto por lo previsto en la fracción XXXI del artículo 28 de la LISR.

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

La PTU pagada en el ejercicio se disminuye de los ingresos acumulables de la sociedad o asociación civil. Así, la PTU que se disminuirá en el ejercicio de 2019, será la generada en el ejercicio de 2018, pagada en el ejercicio de 2019.

22. Los intereses que deriven del monto de las deudas de la sociedad o asociación civil que excedan del triple de su capital contable que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero en los términos del artículo 179 de la LISR.

Para determinar el monto de las deudas señaladas que excedan del triple del capital contable, se deberán seguir los lineamientos mencionados en la fracción XXVII del artículo 28 de la LISR.

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

Para estos efectos, el monto total de las adquisiciones o de los gastos, se deducirán en los términos de la Sección III “Del costo de lo vendido” del Capítulo II “De las deducciones” del Título II “De las personas morales” de la LISR, siempre que se cuente con el comprobante fiscal que ampare la totalidad de la operación por las que se efectuó el anticipo.

24. Los pagos que efectúe la sociedad o asociación civil cuando los mismos también sean deducibles para una parte relacionada residente en México o en el extranjero.

Lo dispuesto en este numeral no será aplicable cuando la parte relacionada que deduce el pago efectuado por la sociedad o asociación civil, acumule los ingresos generados por esta última ya sea en el mismo ejercicio o en el siguiente.

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

Según la regla 3.3.1.29 de la RMF2019, para determinar si en el ejercicio de que se trate disminuyeron las prestaciones otorgadas a favor de los trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, respecto de las otorgadas en el ejercicio inmediato anterior, se estará a lo siguiente:

a) Se obtendrá el cociente 1 conforme a la siguiente operación:

$$\begin{array}{l} \text{Total de las prestaciones pagadas por el empleador} \\ \text{a sus trabajadores, efectuadas en el ejercicio de} \\ \text{que se trate} \\ \\ (\div) \text{ Total de las remuneraciones y prestaciones pagadas} \\ \text{por el empleador a sus trabajadores en el ejercicio} \\ \text{de que se trate} \\ \hline (=) \text{ Cociente 1} \\ \hline \hline \end{array}$$

b) Se obtendrá el cociente 2 conforme a la siguiente operación:

$$\begin{array}{l} \text{Total de las prestaciones pagadas por el empleador} \\ \text{a sus trabajadores, efectuadas en el ejercicio} \\ \text{inmediato anterior} \\ \\ (\div) \text{ Total de las remuneraciones y prestaciones pagadas por el} \\ \text{empleador a sus trabajadores, efectuadas en el ejercicio} \\ \text{inmediato anterior} \\ \hline (=) \text{ Cociente 2} \\ \hline \hline \end{array}$$

c) Cuando el cociente 1 sea menor que el cociente 2, se entenderá que hubo una disminución de las prestaciones otorgadas por el empleador a favor de los trabajadores que a su vez sean ingresos exentos del ISR para dichos trabajadores y por las cuales no podrá deducirse el 53% de los pagos que a su vez sean ingresos exentos para los trabajadores.

Para determinar el cociente señalado en los incisos a) y b) anteriores, se considerarán, entre otras, las siguientes erogaciones:

- Sueldos y salarios.
- Rayas y jornales.
- Gratificaciones y aguinaldo.
- Indemnizaciones.
- Prima de vacaciones.

- Prima dominical.
- Premios por puntualidad o asistencia.
- Seguro de vida.
- Participación de los trabajadores en las utilidades.
- Reembolso de gastos médicos, dentales y hospitalarios.
- Previsión social.
- Seguro de gastos médicos.
- Fondo y cajas de ahorro.
- Vales para despensa, restaurante, gasolina y para ropa.
- Ayuda de transporte.
- Cuotas sindicales pagadas por el patrón.
- Fondo de pensiones, aportaciones del patrón.
- Prima de antigüedad (aportaciones).
- Gastos por fiesta de fin de año y otros.
- Subsidios por incapacidad.
- Becas para trabajadores y/o sus hijos.
- Ayuda de renta, artículos escolares y dotación de anteojos.
- Ayuda a los trabajadores para gastos de funeral.
- Intereses subsidiados en créditos al personal.
- Horas extra.
- Jubilaciones, pensiones y haberes de retiro.
- Contribuciones a cargo del trabajador pagadas por el patrón.

Entre los ingresos exentos del pago del ISR más comunes que perciben los trabajadores, podemos mencionar los siguientes:

- Tiempo extra exento.
- Aguinaldo exento.
- Prima vacacional exenta.
- Vales de despensa exentos.
- Fondo de ahorro exento.

En el caso de los ingresos gravados con el ISR para los trabajadores (sueldos y salarios gravados, tiempo extra gravado, aguinaldo gravado, prima vacacional gravada, premios de asistencia y puntualidad, bonos de productividad, etcétera), serán totalmente deducibles. Para tal efecto, deberán cumplirse los requisitos que las disposiciones fiscales establecen para su deducción.

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

(Arts. 28, LISR; 55, 57, 58, 59 y 61, RISR)

11. Deducción del costo de lo vendido

A partir del 1o. de enero de 2005, el esquema de la deducción de las adquisiciones de mercancías, materias primas, productos terminados o semiterminados, ya no se puede efectuar en el momento de la compra, sino que la deducción se llevará a cabo en el momento en que los bienes citados sean enajenados mediante el costo de lo vendido.

Lo anterior, debido a que la fracción II del artículo 25 de la LISR establece que las personas morales del régimen general podrán efectuar la deducción del costo de lo vendido.

Al respecto, el artículo 39 de la citada ley establece lo siguiente:

1. El costo de las mercancías que se enajenen, así como el de las que integren el inventario final del ejercicio, se determinará conforme al sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados.
2. En todo caso, el costo se deducirá en el ejercicio en el que se acumulen los ingresos que se deriven de la enajenación de los bienes de que se trate.

Como puede observarse, la LISR sólo acepta el sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados, para llevar a cabo la valuación del costo deducible de las mercancías.

El sistema de costeo mencionado deriva de la práctica contable y financiera de las empresas, y su establecimiento formal se contiene en la Norma de Información Financiera C-4 “Inventarios”, emitida por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C.

12. Deducción de inversiones

En primera instancia, es conveniente señalar que se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos.

A continuación se indica la definición de cada uno de estos términos:

Activo fijo: Es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeritan por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de esos bienes tendrá siempre

como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

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

Cargos diferidos: Son aquellos que reúnan los requisitos señalados en la definición de gastos diferidos, excepto los relativos a la explotación de bienes del dominio público o a la prestación de un servicio público concesionado, pero cuyo beneficio sea por un periodo ilimitado que dependerá de la duración de la actividad de la sociedad o asociación civil.

Erogaciones realizadas en periodos preoperativos: Son aquellas que tienen por objeto la investigación y desarrollo relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios en forma constante.

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

A. Deducción de inversiones en varios ejercicios

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

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

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

9. Honorarios a agentes aduanales.

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

En el caso de contratos de arrendamiento financiero, el arrendatario financiero (sociedad o asociación civil) considerará como monto original de la inversión, la cantidad que se hubiere pactado como valor del bien en el contrato respectivo.

Los porcentajes máximos autorizados que se aplicarán al monto original de cada una de las inversiones, son los que se mencionan a continuación:

1. Tratándose de activos fijos:

a) 5% para construcciones.

b) 10% para mobiliario y equipo de oficina.

c) 25% para automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones, montacargas, remolques, bicicletas convencionales, bicicletas y motocicletas cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables.

Tratándose de la deducción de las inversiones en automóviles, sólo serán deducibles hasta por un monto de \$175,000.00; en el caso de inversiones realizadas en automóviles cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como los automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno, sólo serán deducibles hasta por un monto de \$250,000.00. Cuando tales inversiones excedan de dicha cantidad, sólo se deducirán los citados importes.

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

e) 100% para adaptaciones que se realicen a instalaciones que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo, siempre que dichas adaptaciones tengan como finalidad facilitar a las personas con discapacidad a que se refiere el artículo 186 de la LISR, el acceso y uso de las instalaciones de la sociedad o asociación civil.

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

a) 5% para cargos diferidos.

b) 10% para erogaciones realizadas en periodos preoperativos.

c) 15% para gastos diferidos, tales como regalías, asistencia técnica y otros gastos diferidos distintos de activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.

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

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

Las inversiones comenzarán a deducirse a elección del contribuyente:

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

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

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

La sociedad o asociación civil podrá aplicar porcentajes menores a los autorizados. En este caso, el porcentaje elegido será obligatorio y podrá cambiarse, sin exceder del máximo autorizado. Tratándose del segundo y posteriores cambios, deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio; para poder realizar el cambio antes de que transcurra dicho plazo, se deberá cumplir con los requisitos que establezca el RISR.

La deducción de las inversiones se calculará de la forma siguiente:

	Monto original de la inversión
(x)	<u>Porcentaje de depreciación</u>
(=)	<u>Depreciación anual</u>
	Depreciación anual
(÷)	<u>12</u>
(=)	<u>Depreciación mensual</u>
	Depreciación mensual
(x)	<u>Número de meses completos en los que se utilizó el bien en el ejercicio</u>
(=)	<u>Depreciación histórica del ejercicio</u>
	INPC del último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio por el que se efectúe la deducción ¹
(÷)	<u>INPC del mes en que se adquirió el bien</u>
(=)	<u>Factor de actualización</u>
	Depreciación histórica del ejercicio
(x)	<u>Factor de actualización</u>
(=)	<u>Depreciación actualizada del ejercicio</u>

Nota:

1. En caso de que sea impar el número de meses comprendidos en el periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de tal periodo, el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

Según el artículo 74 del RISR, las sociedades y asociaciones civiles que realicen inversiones de activo fijo y conjuntamente adquieran refacciones para su mantenimiento, que se consuman en el ciclo normal de operaciones de dicho activo, para los efectos del artículo 31 de la LISR, podrán considerar el monto de esas refacciones dentro del monto original de la inversión del activo fijo de que se trate, pudiéndolas deducir conjuntamente con el citado activo fijo, mediante la aplicación en cada ejercicio, de los porcentajes máximos autorizados en la LISR, para el activo de que se trate, siempre que dichas refacciones no sean adquiridas por separado de la inversión a la que corresponden y la parte del precio que corresponda a las refacciones se consigne en el comprobante fiscal del bien de activo fijo que se adquiera.

En el caso de que con posterioridad a la adquisición del activo fijo y de las refacciones a que se refiere el párrafo anterior, se efectúen compras de refacciones para reponer o sustituir las adquiridas con la inversión original, se considerarán como una deducción autorizada en el ejercicio en el que se adquieran, siempre que reúnan los demás requisitos establecidos en la LISR.

Cuando la sociedad o asociación civil enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, en el ejercicio en que esto ocurra se deducirá la parte aún no deducida, con base en el procedimiento siguiente:

INPC del último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio en que se enajena o deja de ser útil'

(÷) INPC del mes en que se adquirió el bien

(=) Factor de actualización

Monto original de la inversión

(-) Depreciación histórica efectuada en ejercicios anteriores

(=) Depreciación por efectuar

(x) Factor de actualización

(=) Depreciación actualizada del ejercicio

Nota:

1. En caso de que sea impar el número de meses comprendidos en el periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de tal periodo, el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

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

La mecánica indicada no es aplicable a la enajenación de inversiones parcialmente deducibles y no deducibles. En este caso, se estará a lo dispuesto por los párrafos penúltimo y último del artículo 31 de la LISR.

(Arts. 31 al 34, 36, fracción II y 38, LISR)

B. Dedución de pérdidas de bienes por caso fortuito o fuerza mayor

Las sociedades y asociaciones civiles podrán deducir las pérdidas de bienes que no se reflejen en el inventario, por caso fortuito o fuerza mayor.

Para tal efecto se considerará lo siguiente:

1. La pérdida será deducible en el ejercicio en que ocurra y será por la cantidad pendiente de deducir a la fecha en que se sufra.

2. La cantidad que se recupere se acumulará a los demás ingresos.

3. En caso de que se pierdan por caso fortuito o fuerza mayor o dejen de ser útiles los activos fijos no identificables individualmente, el monto pendiente por deducir de tales activos se aplicará considerando que los primeros activos que se adquirieron son los primeros que se pierden.

4. Cuando se reinvierta la cantidad recuperada en la adquisición de bienes de naturaleza análoga a los que se perdieron, o bien para redimir pasivos por la adquisición de tales bienes, sólo se acumulará la parte de la cantidad recuperada no reinvertida o no utilizada para redimir pasivos.

5. La cantidad reinvertida que provenga de la recuperación sólo podrá deducirse mediante la aplicación del por ciento autorizado por la LISR sobre el monto original de la inversión del bien que se perdió y hasta por la cantidad que de este monto estaba pendiente de deducirse a la fecha de sufrir la pérdida.

6. En caso de que se inviertan cantidades adicionales a las recuperadas, se considerarán éstas como una inversión diferente.

7. La reinversión de la cantidad recuperada deberá efectuarse dentro de los 12 meses siguientes contados a partir de la fecha en que se obtenga la recuperación. En caso de que las cantidades recuperadas no se reinviertan o no se utilicen para redimir pasivos en tal plazo, se acumularán a los demás ingresos obtenidos en el ejercicio en el que concluya el plazo.

8. Las sociedades y asociaciones civiles podrán solicitar autorización a las autoridades fiscales, para que el plazo indicado en el número anterior se pueda prorrogar por otro periodo de 12 meses.

9. La cantidad recuperada no reinvertida en el plazo señalado en los números 7 y 8 anteriores, se actualizará multiplicándola por el factor de actualización que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{aligned} & \text{INPC del mes en que se acumule la cantidad} \\ & \text{recuperada no reinvertida} \\ (\div) & \frac{\text{INPC del mes en que obtuvo la recuperación}}{\text{Factor de actualización}} \end{aligned}$$

(Art. 37, LISR)

C. Dedución de inversiones por arrendamiento financiero

Por lo que respecta al arrendamiento financiero, cuando en los contratos se haga uso de alguna de sus opciones para la deducción de las inversiones relacionadas con tales contratos, se estará a lo siguiente:

1. Si se opta por transferir la propiedad del bien objeto del contrato mediante el pago de una cantidad determinada, o bien por prorrogar el contrato por un plazo cierto, el importe de la opción se considerará complemento del monto original de la inversión y se deducirá anualmente en la cantidad que resulte de efectuar la operación siguiente:

Importe de la opción

- (÷) **Número de años que falten para terminar de deducir el monto original de la inversión**

- (=) **Cantidad anual que se deducirá del complemento del monto original de la inversión**

No obstante que la LISR no indica la posibilidad de actualizar la depreciación correspondiente al complemento del monto original de la inversión, en nuestra opinión, tal depreciación sí deberá actualizarse en los términos señalados, es decir, como si se tratara de una inversión normal.

2. Si se obtiene participación por la enajenación de los bienes a terceros, deberá considerarse como deducible la cantidad siguiente:

Pagos efectuados

- (-) **Cantidades deducidas**

- (=) **Diferencia**

- (-) **Ingreso obtenido por la participación en la enajenación a terceros**

- (=) **Cantidad por deducir (cuando el resultado sea positivo)**

Aunque en la LISR no se señala qué deberán hacer las sociedades y asociaciones civiles cuando la diferencia entre los pagos efectuados y las cantidades deducidas sea inferior al ingreso obtenido por la participación en la enajenación a terceros, en nuestra opinión, la ganancia que resulte será un ingreso acumulable para el arrendatario financiero.

(Art. 38, LISR)

D. Casos prácticos

Caso 1

Determinación de la depreciación actualizada del ejercicio de 2019, de un escritorio para oficina.

Datos

<input type="checkbox"/> Monto original de la inversión	\$12,000
<input type="checkbox"/> Porcentaje de depreciación según el art. 34, USR	10%
<input type="checkbox"/> Fecha de adquisición	13 de abril de 2019
<input type="checkbox"/> Periodo del ejercicio	enero a diciembre de 2019
<input type="checkbox"/> Número de meses completos en que se utilizó el bien en el ejercicio (mayo a diciembre de 2019)	8
<input type="checkbox"/> Ultimo mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio en que se efectúa la deducción	julio de 2019
<input type="checkbox"/> INPC de julio de 2019 (supuesto)	105.167
<input type="checkbox"/> INPC de abril de 2019 (supuesto)	103.892

Desarrollo

1o. Determinación de la depreciación anual.

Monto original de la inversión	\$12,000
(x) Porcentaje de depreciación	<u>10%</u>
(=) Depreciación anual	<u><u>\$1,200</u></u>

2o. Determinación de la depreciación mensual.

Depreciación anual	\$1,200
(÷) Doce	<u>12</u>
(=) Depreciación mensual	<u><u>\$100</u></u>

3o. Determinación del factor de actualización.

INPC de julio de 2019 (supuesto)	105.167
(÷) INPC de abril de 2019 (supuesto)	<u>103.892</u>
(=) Factor de actualización	<u><u>1.0122</u></u>

4o. Determinación de la depreciación actualizada del ejercicio de 2019.

Depreciación mensual	\$100
(x) Número de meses completos en los que se utilizó el bien en el ejercicio	<u>8</u>
(=) Depreciación histórica del ejercicio de 2019	800
(x) Factor de actualización	<u>1.0122</u>
(=) Depreciación actualizada del ejercicio de 2019	<u><u>\$810</u></u>

Caso 2

Determinación de la depreciación del ejercicio de 2019, por la venta de una computadora personal de escritorio.

Datos

<input type="checkbox"/> Monto original de la inversión	\$12,800
<input type="checkbox"/> Fecha de adquisición	10 de marzo de 2017
<input type="checkbox"/> Fecha de enajenación	22 de noviembre de 2019
<input type="checkbox"/> Periodo del ejercicio	enero a diciembre de 2019
<input type="checkbox"/> Ultimo mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio en que se enajena	mayo de 2019
<input type="checkbox"/> INPC de mayo de 2019 (supuesto)	104.317
<input type="checkbox"/> INPC de marzo de 2017	94.722489332292
<input type="checkbox"/> Depreciación histórica efectuada en ejercicios anteriores	\$6,720
<input type="checkbox"/> Se optó por comenzar a deducir la inversión en el ejercicio en que se inició su utilización (2017)	

Desarrollo

1o. Determinación del factor de actualización.

INPC de mayo de 2019 (supuesto)	104.3170
(÷) INPC de marzo de 2017	<u>94.722489332292</u>
(=) Factor de actualización	<u><u>1.1012</u></u>

2o. Determinación de la depreciación actualizada del ejercicio de 2019.

Monto original de la inversión	\$12,800
(-) Depreciación histórica efectuada en ejercicios anteriores	<u>6,720</u>
(=) Depreciación por efectuar	6,080
(x) Factor de actualización	<u>1.1012</u>
(=) Depreciación actualizada del ejercicio de 2019	<u><u>\$6,695</u></u>

13. Pérdidas fiscales

La sociedad o asociación civil obtendrá una pérdida fiscal cuando el resultado de la operación que a continuación se indica sea negativo.

Ingresos acumulables del ejercicio
(-) <u>Deducciones autorizadas del ejercicio</u>
(=) <u><u>Pérdida fiscal (cuando el monto de las deducciones sea mayor que los ingresos)</u></u>

Cabe señalar que la pérdida fiscal obtenida se incrementará con la PTU pagada en el ejercicio en los términos del artículo 123 de la CPEUM.

Con respecto a las pérdidas fiscales conviene señalar lo siguiente:

1. La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los 10 ejercicios siguientes, hasta agotarla.
2. El monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio se actualizará conforme a lo siguiente:

Primera actualización:

$$\text{Factor de actualización} = \frac{\text{INPC del último mes del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal}}{\text{INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal}}$$

Cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

Segunda actualización:

$$\text{Factor de actualización} = \frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará}}{\text{INPC del mes en que se actualizó por última vez}}$$

3. Cuando la sociedad o asociación civil no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal ocurrida en ejercicios anteriores, pudiéndolo haber hecho, perderá el derecho a hacerlo posteriormente hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.
4. El derecho de disminuir pérdidas fiscales es personal de la sociedad o asociación civil que las sufre y no podrá ser transmitido a otra persona.

(Art. 57, LISR)

14. Obligaciones fiscales

Las sociedades y asociaciones civiles tendrán que cumplir con las obligaciones fiscales siguientes:

A. Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC)

Las sociedades y asociaciones civiles deberán solicitar su inscripción en el RFC, proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y, en general, sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el RCFF.

Al respecto, el artículo 31 del CFF establece que la solicitud de inscripción deberá presentarse en documentos digitales con e.firma a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el SAT mediante reglas de carácter general.

B. Llevar contabilidad

La sociedad o asociación civil deberá llevar contabilidad conforme al CFF, su Reglamento y el de la LISR, así como efectuar los registros en la misma.

Los registros o asientos que integran la contabilidad sólo se llevarán en medios electrónicos (contabilidad electrónica) conforme lo establezcan el RCFF y las disposiciones de carácter general (reglas misceláneas) que emita el SAT.

Por otra parte, las sociedades y asociaciones civiles estarán obligadas a ingresar (enviar) de forma mensual su información contable a través del Portal del SAT (contabilidad en línea), de acuerdo con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que se emitan al efecto.

(Arts. 76, fracción I, LISR; 28, CFF)

C. Expedir comprobantes fiscales

Las sociedades y asociaciones civiles deberán expedir comprobantes fiscales por las actividades que realicen.

De acuerdo con el artículo 29 del CFF, cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que se realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través del Portal del SAT. A estos comprobantes también se les conoce como CFDI.

(Arts. 29, CFF; 76, fracción II, LISR)

D. Expedir comprobantes fiscales de pagos efectuados a residentes en el extranjero

En caso de que las sociedades y asociaciones civiles efectúen pagos a residentes en el extranjero, deberán expedir comprobantes fiscales en los que asienten el monto de tales pagos o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país y, en su caso, el ISR retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.

(Art. 76, fracción III, LISR)

E. Formulación del estado de posición financiera

Las sociedades y asociaciones civiles formularán un estado de posición financiera a la fecha en que termine el ejercicio.

(Art. 76, fracción IV, LISR)

F. Presentar declaración anual

Las sociedades y asociaciones civiles deberán presentar la declaración anual en la que determinarán el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio. En tal declaración también se determinará la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la PTU.

(Art. 76, fracción V, LISR)

G. Presentar declaraciones informativas

Las sociedades y asociaciones civiles deberán presentar y mantener a disposición de las autoridades fiscales, la información siguiente:

1. Presentar, a más tardar el 15 de febrero de cada año, ante las autoridades fiscales, la información de los préstamos que le hayan sido otorgados o garantizados por residentes en el extranjero.

2. Las sociedades y asociaciones civiles que efectúen pagos de salarios deberán presentar, a más tardar el 15 de febrero de cada año, la información siguiente:

De las personas a las que les hayan entregado cantidades en efectivo por concepto de subsidio para el empleo en el año de calendario anterior.

3. Presentar conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones realizadas con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior.

La información de las citadas declaraciones se presentará en documentos digitales con e.firma a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el SAT mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas (DIM, Declaración Informativa Múltiple), según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto. Lo anterior, de conformidad con el primer párrafo del artículo 31 del CFF.

(Arts. 76, fracciones VI, VII y X, LISR; décimo, fracción III, inciso e, del Decreto que regula el subsidio para el empleo -DOF 11/XII/2013-)

H. Obtener y conservar documentación comprobatoria de operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en el extranjero

Las sociedades y asociaciones civiles que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, deberán obtener y conservar la documentación comprobatoria de tales operaciones, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo con los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los datos siguientes:

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

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

3. Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo con la clasificación y con los datos que establece el artículo 179 de la LISR.

4. El método aplicado conforme al artículo 180 de la LISR, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

Estarán relevadas de cumplir con la obligación prevista en este inciso, las sociedades y asociaciones civiles cuyos ingresos derivados de prestación de servicios profesionales no

hubiesen excedido en el ejercicio inmediato anterior de \$3'000,000.00, excepto aquellas que celebren operaciones con sociedades o entidades sujetas a regímenes fiscales preferentes, en las que los precios y montos de las contraprestaciones no se pacten conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables y los que tengan el carácter de contratistas o asignatarios en los términos de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos.

(Art. 76, fracción IX, LISR)

I. Por el pago de dividendos

Las sociedades y asociaciones civiles que hagan pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales, deberán cumplir con las obligaciones siguientes:

1. Efectuar los pagos con cheque nominativo no negociable de la sociedad o asociación civil expedido a nombre del accionista o a través de transferencias de fondos reguladas por el Banco de México a la cuenta de dicho accionista.
2. Proporcionar a las personas a quienes les efectúen pagos por concepto de dividendos o utilidades, comprobante fiscal en el que se señale su monto, el ISR retenido en los términos de los artículos 140 y 164, de la LISR así como si éstos provienen de la Cufin, o si se trata de los dividendos o utilidades a que se refiere el primer párrafo del artículo 10 de la LISR (dividendos o utilidades que no provienen de la Cufin). Este comprobante fiscal se entregará cuando se pague el dividendo o utilidad.

Vale la pena recordar que de conformidad con el artículo 7o. de la LISR, cuando se haga referencia a accionistas, quedarán comprendidos los titulares de las partes sociales y de las participaciones.

(Art. 76, fracción XI, LISR)

J. Llevar un control de los inventarios

Las sociedades y asociaciones civiles deberán llevar un control de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, conforme al sistema de inventarios perpetuos. Las referidas sociedades y asociaciones civiles podrán incorporar variaciones al sistema antes mencionado, siempre que cumplan con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.

Las sociedades y asociaciones civiles que opten por valorar sus inventarios por el método detallista, deberán llevar un registro de los factores utilizados para fijar los márgenes de utilidad bruta aplicados para determinar el costo de lo vendido durante el ejercicio, identificando los artículos homogéneos por grupos o departamentos con los márgenes de utilidad aplicados a cada uno de ellos. El registro antes mencionado se deberá tener a disposición de las autoridades fiscales durante el plazo establecido en el artículo 30 del CFF.

(Art. 76, fracción XIV, LISR)

K. Información por operaciones superiores a \$100,000.00

Las sociedades y asociaciones civiles deberán informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT mediante reglas de carácter general, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en el que se realice la operación, de las contraprestaciones recibidas en efectivo, en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o de plata, cuyo monto sea superior a \$100,000.00. Esta información estará a disposición de la SHCP en los términos del artículo 69 del CFF.

Cabe señalar que las citadas reglas de carácter general podrán establecer supuestos en los que no sea necesario presentar la información antes mencionada.

Las sociedades y asociaciones civiles deberán informar el monto de las contraprestaciones recibidas en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o plata, si al incluir los impuestos correspondientes, supera la cantidad de \$100,000.00.

El informe a que se refiere el párrafo anterior, también se presentará cuando se efectúe respecto de una misma operación uno o varios pagos en efectivo en moneda nacional o extranjera, o bien, en piezas de oro o plata, y que la suma de ellos supere los \$100,000.00, remitiéndose dicho informe a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en el que se rebase el monto señalado.

Las sociedades y asociaciones civiles que reciban contraprestaciones, donde una parte sea en efectivo, en piezas de oro o de plata, y otra parte se pague con cheque, transferencias bancarias u otros instrumentos monetarios, únicamente estarán obligadas a informar dichas operaciones cuando lo recibido por concepto de contraprestación en efectivo, en piezas de oro o de plata, exceda de \$100,000.00 dentro de un mismo mes, no considerando para efectos del monto citado lo cubierto con otras formas de pago.

(Arts. 76, fracción XV, LISR y 112, RISR)

L. Información por préstamos, aportaciones o aumentos de capital

Las sociedades y asociaciones civiles deberán informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el SAT, mediante reglas de carácter general (reglas misceláneas), de los préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital que reciban en efectivo, en moneda nacional o extranjera, mayores a \$600,000.00, dentro de los 15 días posteriores a aquel en el que se reciban las cantidades correspondientes.

En el supuesto de que las cantidades en un mismo ejercicio se reciban en dos o más pagos, las sociedades y asociaciones civiles presentarán la información dentro de los 15 días posteriores a la entrega de la última cantidad por la que superen los \$600,000.00 en efectivo, en moneda nacional o extranjera.

(Arts. 76 fracción XVI, LISR y 113, RISR)

M. Expedir comprobante fiscal por el pago de anticipos distribuidos

Las sociedades y asociaciones civiles que distribuyan anticipos en los términos de la fracción II del artículo 94 de la LISR, deberán expedir comprobante fiscal en el que conste el monto de los anticipos distribuidos, así como el impuesto retenido.

(Art. 76, fracción XVIII, LISR)

N. Llevar una cuenta de capital de aportación

Las sociedades y asociaciones civiles llevarán una Cuca, la cual se adicionará con los conceptos siguientes:

1. Las aportaciones de capital.
2. Las primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas.

Vale la pena recordar que de conformidad con el artículo 7o. de la LISR, las partes sociales de las sociedades civiles y las participaciones de las asociaciones civiles se consideran acciones.

Asimismo, dicha cuenta se disminuirá con las reducciones de capital que se efectúen.

Los conceptos que a continuación se enlistan no se incluirán en la Cuca:

1. La reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que integre el capital contable de la sociedad o asociación civil.
2. Las reinversiones de dividendos o utilidades en aumento de capital social de las personas que los distribuyan, realizadas dentro de los 30 días siguientes a su distribución.

Los conceptos correspondientes a aumentos de capital, se adicionarán a la Cuca en el momento en el que se paguen y los conceptos relativos a reducciones de capital se disminuirán de dicha cuenta en el momento en el que se pague el reembolso.

El saldo de la Cuca deberá actualizarse a las fechas siguientes:

1. Al último día de cada ejercicio.

Con el factor de actualización que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{aligned} & \text{INPC del último mes del ejercicio de que se trate} \\ (\div) & \underline{\text{INPC del mes en el que se efectuó la última actualización}} \\ (=) & \underline{\underline{\text{Factor de actualización}}} \end{aligned}$$

2. Al mes en que la sociedad o asociación civil efectúe aportaciones o reducciones de capital.

Con el factor de actualización que resulte de efectuar la operación siguiente:

INPC del mes en el que se pague la aportación o el reembolso, según corresponda

(÷) **INPC del mes en el que se efectuó la última actualización**

(=) **Factor de actualización**

Tratándose de las sociedades o asociaciones civiles que hubieran iniciado sus actividades antes del 1o. de enero de 2014, podrán considerar como saldo inicial de la Cuca, el saldo que de dicha cuenta hubieren determinado al 31 de diciembre de 2013, conforme al artículo 89 de la LISR vigente hasta el 31/XII/2013.

(Arts. 78, LISR; noveno, fracción XXIV, DTLISR14)

O. Llevar una cuenta de utilidad fiscal neta

Las sociedades y asociaciones civiles llevarán una Cufin, la cual se adicionará con los conceptos siguientes:

1. La utilidad fiscal neta de cada ejercicio.
2. Los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residentes en México.
3. Los ingresos, dividendos o utilidades percibidos de inversiones en territorios con regímenes fiscales preferentes.

La utilidad fiscal neta del ejercicio se obtiene de la manera siguiente:

Resultado fiscal del ejercicio

(-) **ISR pagado (art. 9o., LISR)**

(-) **Partidas no deducibles (excepto las señaladas en el art. 28, fracciones VIII y IX, LISR y la PTU a que se refiere el art. 9o. de la misma ley)**

(-) **Monto determinado conforme al cuarto párrafo del artículo 77 de la LISR**

(-) **Cantidad que se obtenga de dividir el impuesto acreditado pagado por la distribución de dividendos, entre el factor 0.4286 (para 2019)**

(=) **Utilidad fiscal neta del ejercicio**

Respecto al cálculo de la utilidad fiscal neta del ejercicio, se recomienda consultar el criterio

normativo del SAT 36/ISR/N, denominado “Utilidad fiscal neta del ejercicio. En su determinación no debe restarse al resultado fiscal del ejercicio la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa”.

Asimismo, dicha cuenta se disminuirá con los conceptos siguientes:

1. Los dividendos o utilidades pagados, provenientes de la Cufin.
2. Las utilidades distribuidas por reducción de capital, provenientes de la Cufin.

No se considerarán en la determinación del saldo de la Cufin, los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción y aumento de capital de la misma persona que los distribuye dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución.

El saldo de la Cufin deberá actualizarse en las fechas siguientes:

1. Al último día de cada ejercicio.

Con el factor de actualización que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{aligned} & \text{INPC del último mes del ejercicio de que se trate} \\ (\div) & \text{ INPC del mes en el que se efectuó la última actualización } \\ (=) & \text{ Factor de actualización } \end{aligned}$$

2. Al mes en que la sociedad o asociación civil distribuya o perciba dividendos o utilidades.

Con el factor de actualización que resulte de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{aligned} & \text{INPC del mes en que se distribuyan o se perciban los} \\ & \text{dividendos o utilidades} \\ (\div) & \text{ INPC del mes en el que se efectuó la última actualización } \\ (=) & \text{ Factor de actualización } \end{aligned}$$

Tratándose de sociedades y asociaciones civiles que hubieran iniciado sus actividades antes del 1o. de enero de 2014, determinarán el saldo inicial de la Cufin conforme al procedimiento establecido en la fracción XXV del artículo noveno de las DTLISR14.

Debido a que a partir del 1o. de enero de 2014 las personas físicas están sujetas a una retención del 10% de ISR sobre los dividendos (remanente) distribuidos por las sociedades y asociaciones civiles residentes en México, cuando provengan de las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014, las sociedades y asociaciones civiles estarán obligadas a mantener la Cufin con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 e iniciar otra Cufin con las utilidades generadas a partir del 1o. de enero de 2014. Esto, con objeto de

identificar de qué Cufin provienen los dividendos o utilidades (remanente) distribuidos a las personas físicas, a efecto de saber si procede realizar o no la citada retención del 10% de ISR.

Por lo anterior, el saldo de la Cufin que se tenga al 31 de diciembre de 2013 ya no se incrementará con la utilidad fiscal neta que se obtenga a partir del ejercicio de 2014.

(Arts. 77, LISR y noveno, fracción XXX, DTLISR14)

15. Pagos provisionales

Las sociedades y asociaciones civiles efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del ISR del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

Es de suma importancia mencionar que de conformidad con el artículo 31 del CFF los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales y definitivos, así como la del ejercicio, en documentos digitales con e.firma a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el SAT mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos.

Los contribuyentes podrán cumplir con esta obligación en las oficinas de asistencia al contribuyente del SAT, proporcionando la información necesaria a fin de que sea enviada por medios electrónicos a las direcciones electrónicas correspondientes y, en su caso, ordenando la transferencia electrónica de fondos.

En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas y publicadas en el DOF por las autoridades fiscales a más tardar un mes antes de la fecha en que la sociedad o asociación civil esté obligada a utilizarlas, los obligados a presentarlas deberán utilizar las últimas formas publicadas por la citada dependencia y, si no existiera forma publicada, las formularán en escrito que contenga los datos siguientes:

1. La denominación o razón social.
2. Domicilio.
3. Clave del RFC.
4. El ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir.
5. En el caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar, además, el monto del mismo.

Los formatos electrónicos se darán a conocer en el Portal del SAT, los cuales estarán apegados a las disposiciones fiscales aplicables, y su uso será obligatorio siempre que la difusión en el portal mencionado se lleve a cabo al menos con un mes de anticipación a la

fecha en que la sociedad o asociación civil esté obligada a utilizarlos.

Las sociedades o asociaciones civiles que tengan obligación de presentar declaraciones periódicas de conformidad con las leyes fiscales respectivas, continuarán haciéndolo en tanto no presenten los avisos que correspondan para los efectos del RFC. Tratándose de las declaraciones de pago provisional o mensual, las referidas sociedades o asociaciones civiles deberán presentar dichas declaraciones siempre que haya cantidad por pagar, saldo a favor o cuando no resulte cantidad a pagar con motivo de la aplicación de créditos, compensaciones o estímulos. Cuando no exista impuesto a pagar ni saldo a favor por alguna de las obligaciones que deban cumplir, en declaraciones normales o complementarias, las sociedades o asociaciones civiles deberán informar a las autoridades fiscales las razones por las cuales no se realiza el pago.

En las oficinas autorizadas se recibirán las declaraciones y demás documentos tal y como se exhiban, sin hacer observaciones ni objeciones. Únicamente se podrá rechazar la presentación cuando deban presentarse a través de medios electrónicos o cuando no contengan la denominación o razón social de la sociedad o asociación civil, su clave del RFC, su domicilio fiscal o no contengan firma o tratándose de declaraciones, éstas contengan errores aritméticos. En este último caso, las oficinas podrán cobrar las contribuciones que resulten de corregir los errores aritméticos y sus accesorios.

Cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma declaración y se omita hacerlo por alguna de ellas, se tendrá por no presentada la declaración por la contribución omitida.

Por lo que respecta al día en que se deben presentar las declaraciones de impuestos de pago provisional o definitivo, el artículo 5.1 del “Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa”, publicado en el DOF del 26 de diciembre de 2013, indica que en lugar de presentar las declaraciones citadas en dicho día, salvo ciertas excepciones, éstas se podrán presentar a más tardar el día que a continuación se señala, considerando el sexto dígito numérico de la clave del RFC, de acuerdo con lo siguiente:

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 más dos días hábiles
5 y 6	Día 17 más tres días hábiles
7 y 8	Día 17 más cuatro días hábiles
9 y 0	Día 17 más cinco días hábiles

El SAT, mediante reglas de carácter general, podrá facilitar la recepción de pagos de impuestos a través de la autorización de instrucciones anticipadas de pagos.

A petición de la sociedad o asociación civil, el SAT emitirá una constancia en la que se señalen las declaraciones presentadas por la citada sociedad o asociación civil en el ejercicio de que se trate y la fecha de presentación de las mismas. Dicha constancia únicamente tendrá carácter informativo y en ella no se prejuzgará sobre el correcto cumplimiento de las obligaciones a su cargo. Para ello, el SAT contará con un plazo de 20 días contados a partir de que sea enviada la solicitud correspondiente en documento digital con e.firma, a la dirección electrónica que señale el citado órgano desconcentrado mediante reglas de carácter general y siempre que se hubieran pagado los derechos que al efecto se establezcan en la Ley de la materia.

Para la determinación de los pagos provisionales, las sociedades y asociaciones civiles atenderán el procedimiento siguiente:

1o. Determinación del coeficiente de utilidad.

Las sociedades y asociaciones civiles que distribuyan anticipos a sus miembros, calcularán el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de 12 meses por el que se hubiera o debió haberse presentado la declaración, como sigue:

a) En caso de haber obtenido utilidad fiscal:

$$\begin{aligned} & \text{Utilidad fiscal + Anticipos a socios o asociados} \\ (\div) & \quad \underline{\text{Ingresos nominales del ejercicio}} \\ (=) & \quad \underline{\underline{\text{Coeficiente de utilidad}}} \end{aligned}$$

b) En caso de haber obtenido pérdida fiscal:

$$\begin{aligned} & \text{Pérdida fiscal – Anticipos a socios o asociados} \\ (\div) & \quad \underline{\text{Ingresos nominales del ejercicio}} \\ (=) & \quad \underline{\underline{\text{Coeficiente de utilidad}}} \end{aligned}$$

Cuando en el último ejercicio de 12 meses no resulte coeficiente de utilidad, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de 12 meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquel por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

2o. Determinación de la utilidad fiscal antes de disminuir pérdidas fiscales.

Ingresos nominales obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago

- (x) Coeficiente de utilidad
- (=) Utilidad fiscal para el pago provisional
- (-) Anticipos a socios o asociados efectuados desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago
- (=) Utilidad fiscal antes de disminuir pérdidas fiscales

Los ingresos nominales que se considerarán para obtener la utilidad fiscal para el pago provisional se determinan de la manera siguiente:

Ingresos acumulables

- (-) Ajuste anual por inflación acumulable
- (=) Ingresos nominales

Debido a que el ajuste anual por inflación acumulable se calcula al final del ejercicio, para determinar la utilidad fiscal para el pago provisional, los ingresos nominales serán los ingresos acumulables obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiera el pago.

Tratándose de créditos o de operaciones denominados en unidades de inversión, se considerarán ingresos nominales, los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que corresponda al principal, por estar los créditos u operaciones denominados en tales unidades.

3o. Determinación de la utilidad fiscal previa base para el pago provisional.

Utilidad fiscal antes de disminuir pérdidas fiscales

- (-) Pérdidas fiscales actualizadas pendientes de amortizar
- (=) Utilidad fiscal previa base para el pago provisional (cuando el resultado sea positivo)

4o. Determinación de la utilidad fiscal base para el pago provisional

- Utilidad fiscal previa base para el pago provisional
- (-) Estímulo fiscal por PTU pagada en el ejercicio
- (=) Utilidad fiscal base para el pago provisional

Las personas morales del régimen general de la LISR podrán disminuir de la utilidad fiscal determinada, el monto de la PTU pagada en el mismo ejercicio. El citado monto de la PTU, se disminuirá por partes iguales, en los pagos provisionales de mayo a diciembre del ejercicio. La disminución se realizará en los pagos provisionales del ejercicio de manera acumulativa.

5o. Determinación del impuesto del periodo.

- Utilidad fiscal base para el pago provisional
- (x) Tasa del impuesto (30% para 2019)
- (=) Impuesto del periodo

6o. Determinación del impuesto por pagar.

- Impuesto del periodo
- (-) Pagos provisionales del mismo ejercicio, efectuados con anterioridad
- (-) Retención de ISR por pago de intereses desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes a que se refiere el pago
- (=) Impuesto por pagar (cuando el resultado sea positivo)

Con el propósito de que los pagos provisionales mantengan relación con el impuesto del ejercicio definitivo por pagar, las sociedades y asociaciones civiles podrán disminuir, a partir del segundo semestre del ejercicio, el monto de los pagos provisionales. Para ello deberán cumplir con los requisitos establecidos en el inciso b) del último párrafo del artículo 14 de la LISR.

Para comprender mejor la mecánica a seguir en la determinación de los pagos provisionales de ISR, enseguida presentamos el siguiente:

A. Caso práctico

Planteamiento

Determinación del pago provisional de ISR de abril de 2019 de una sociedad civil.

Datos

Generales

<input type="checkbox"/> La última declaración presentada es la del ejercicio enero-diciembre de 2018, en la cual se obtuvo utilidad fiscal	
<input type="checkbox"/> Pérdidas fiscales actualizadas pendientes de amortizar al inicio del ejercicio	\$890
<input type="checkbox"/> Estímulo fiscal por PTU pagada en el ejercicio	\$0

Del ejercicio de 2018

<input type="checkbox"/> Utilidad fiscal	\$66,800
<input type="checkbox"/> Anticipos a socios	\$776,480
<input type="checkbox"/> Ingresos nominales	\$5'850,960

Del ejercicio de 2019

<input type="checkbox"/> Ingresos nominales de enero a abril	\$5'756,820
<input type="checkbox"/> Pagos provisionales del mismo ejercicio, efectuados con anterioridad	\$14,850
<input type="checkbox"/> Retención de ISR por pago de intereses de enero a abril	\$1,670
<input type="checkbox"/> Anticipos a socios de enero a abril	\$760,000

Desarrollo

1o. Determinación del coeficiente de utilidad.

Utilidad fiscal	\$66,800
(+) Anticipos a socios	<u>776,480</u>
(=) Utilidad fiscal adicionada	843,280
(÷) Ingresos nominales de 2018	<u>5'850,960</u>
(=) Coeficiente de utilidad	<u><u>0.1441</u></u>

2o. Determinación de la utilidad fiscal antes de disminuir pérdidas fiscales.

Ingresos nominales de enero a abril	\$5'756,820
(x) Coeficiente de utilidad	<u>0.1441</u>
(=) Utilidad fiscal para el pago provisional	829,558
(-) Anticipos a socios de enero a abril	<u>760,000</u>
(=) Utilidad fiscal antes de disminuir pérdidas fiscales	<u><u>\$69,558</u></u>

30. Determinación de la utilidad fiscal previa base para el pago provisional.

Utilidad fiscal antes de disminuir pérdidas fiscales	\$69,558
(-) Pérdidas fiscales actualizadas pendientes de amortizar	<u>890</u>
(=) Utilidad fiscal previa base para el pago provisional	<u><u>\$68,668</u></u>

40. Determinación de la utilidad fiscal base para el pago provisional

Utilidad fiscal previa base para el pago provisional	\$68,668
(-) Estímulo fiscal por PTU pagada en el ejercicio	<u>0</u>
(=) Utilidad fiscal base para el pago provisional	<u><u>\$68,668</u></u>

50. Determinación del impuesto del pago provisional de abril de 2019.

Utilidad fiscal base para el pago provisional	\$68,668
(x) Tasa del impuesto	<u>30%</u>
(=) Impuesto del pago provisional de abril de 2019	<u><u>\$20,600</u></u>

60. Determinación del impuesto por pagar en abril de 2019.

Impuesto del pago provisional de abril de 2019	\$20,600
(-) Pagos provisionales del mismo ejercicio, efectuados con anterioridad	14,850
(-) Retención de ISR por pago de intereses de enero a abril	<u>1,670</u>
(=) Impuesto por pagar en abril de 2019	<u><u>\$4,080</u></u>

(Arts. 14, LISR y 16, Apartado A, fracción VIII, LIF19)

16. ISR del ejercicio

Las sociedades y asociaciones civiles calcularán el ISR anual conforme al procedimiento

siguiente:

10. Determinación del resultado fiscal del ejercicio.

	Ingresos acumulables del ejercicio	
(-)	Deducciones autorizadas del ejercicio	
(-)	<u>PTU pagada en el ejercicio</u>	
(=)	Utilidad fiscal (cuando el resultado sea positivo)	
(-)	<u>Pérdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores, actualizadas</u>	
(=)	<u><u>Resultado fiscal (cuando el resultado sea positivo)</u></u>	

20. Determinación del ISR del ejercicio por pagar o a favor.

	Resultado fiscal	
(x)	<u>Tasa de ISR (30% para 2019)</u>	
(=)	ISR causado en el ejercicio	
(-)	Pagos provisionales enterados en el ejercicio	
(-)	<u>Retención de ISR por pago de intereses en el ejercicio</u>	
(=)	<u><u>ISR del ejercicio por pagar o a favor</u></u>	

El ISR del ejercicio que resulte a cargo se pagará mediante declaración que se presentará dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio de que se trate.

Para mayor comprensión, enseguida ilustramos el siguiente:

A. Caso práctico

Planteamiento

Determinación del ISR del ejercicio de 2019, por pagar o a favor de una sociedad civil.

Datos

Del ejercicio de 2019

<input type="checkbox"/> Ingresos acumulables del ejercicio	\$3'670,810
<input type="checkbox"/> Deducciones autorizadas del ejercicio	\$3'363,250
<input type="checkbox"/> PTU pagada en el ejercicio	\$0
<input type="checkbox"/> Pérdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores, actualizadas	\$112,890
<input type="checkbox"/> Pagos provisionales enterados en el ejercicio	\$33,740
<input type="checkbox"/> Retención de ISR por pago de intereses en el ejercicio	\$3,560

Desarrollo

1o. Determinación del resultado fiscal del ejercicio.

Ingresos acumulables del ejercicio	\$3'670,810
(-) Deducciones autorizadas del ejercicio	3'363,250
(-) PTU pagada en el ejercicio	<u>0</u>
(=) Utilidad fiscal	307,560
(-) Pérdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores, actualizadas	<u>112,890</u>
(=) Resultado fiscal del ejercicio de 2019	<u><u>\$194,670</u></u>

2o. Determinación del ISR del ejercicio de 2019, por pagar o a favor.

Resultado fiscal del ejercicio de 2019	\$194,670
(x) Tasa de ISR (para 2019)	<u>30%</u>
(=) ISR causado en el ejercicio	58,401
(-) Pagos provisionales enterados en el ejercicio	33,740
(-) Retención de ISR por pago de intereses en el ejercicio	<u>3,560</u>
(=) ISR del ejercicio de 2019 por pagar	<u><u>\$21,101</u></u>

(Art. 9o., LISR)

17. ISR por pago de dividendos

Cuando las sociedades y asociaciones civiles distribuyan remanente a sus socios o asociados, una vez terminado el ejercicio, para efectos fiscales dicho remanente se considera pago de dividendos o utilidades, por lo que se aplicarán las disposiciones que se establecen en el título II de la LISR. A continuación se enlistan las disposiciones más importantes que al respecto deben considerar tales sociedades y asociaciones civiles:

1. Cuando distribuyan dividendos o utilidades (remanente) que no provengan de la Cufin, deberán calcular el impuesto correspondiente a tales dividendos o utilidades conforme a la mecánica siguiente:

1o. Determinación de los dividendos sujetos al pago del impuesto.

Dividendos pagados	
(-) Saldo de la Cufin	<hr/>
(=) Dividendos sujetos al pago del impuesto (cuando el resultado sea positivo)	<hr/> <hr/>

2o. Determinación del ISR de dividendos o utilidades distribuidos (remanente).

Dividendos sujetos al pago del impuesto	
(x) Factor, 1.4286 (para 2019)	<hr/>
(=) Base del impuesto	
(x) Tasa de ISR, 30% (para 2019)	<hr/>
(=) ISR de dividendos o utilidades distribuidos (remanente)	<hr/> <hr/>

Este impuesto se pagará además del ISR del ejercicio, tendrá el carácter de pago definitivo y se enterará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquel en el que se pagaron los dividendos o utilidades.

2. En el supuesto de que se distribuyan dividendos o utilidades (remanente) provenientes del saldo de la Cufin, no se pagará ISR.

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

No obstante lo indicado en los números anteriores, es conveniente que las sociedades y asociaciones civiles antes de distribuir dividendos o utilidades (remanente), evalúen la opción de retirar las utilidades mediante la entrega de anticipos a sus socios o asociados en los términos de la fracción II del artículo 94 de la LISR, los cuales, como ya se apuntó, son deducibles.

(Art. 10, LISR)

18. Dividendos por reducción de capital o liquidación

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

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

Vale la pena recordar que de conformidad con el artículo 7o. de la citada Ley, las partes sociales de las sociedades civiles y las participaciones de las asociaciones civiles se consideran acciones.

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

I. Aplicación de la fracción I del artículo 78 de la LISR:

1o. Determinación del dividendo por acción.

Reembolso por acción

(-) Capital de aportación por acción actualizado

(=) Dividendo por acción (cuando el resultado sea positivo)

Existe dividendo por acción cuando el reembolso por acción es mayor que el capital de aportación por acción actualizado.

2o. Determinación de la utilidad distribuida gravada total.

Dividendo por acción

(x) No. de acciones reembolsadas

(=) Utilidad distribuida gravada total

3o. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción I, de la LISR (impuesto corporativo).

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidad distribuida gravada por acción			
(x) Número de acciones reembolsadas	—	—	—
(=) Utilidad distribuida gravada total			
(x) Factor para determi- nar la cantidad grava- da total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total			
(x) Tasa del ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	—
(=) ISR por enterar	<u>—</u>	<u>—</u>	<u>—</u>

II. Aplicación de la fracción II del artículo 78 de la LISR:

1o. Determinación del importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78.

Capital contable actualizado a la fecha de la reducción

(-) Saldo de la Cuca a la fecha de la reducción

(=) Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78 (cuando el resultado sea positivo)

2o. Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78, cuando el reembolso total es mayor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.

Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78

(=) Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78

3o. Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78, cuando el reembolso total es menor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.

Reembolso total

(=) **Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78**

40. Determinación de las utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78.

Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78

(-) **Utilidad distribuida para efectos de la fracción I, artículo 78**

(=) **Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78**

50. Determinación de las utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin.

Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78

(-) **Saldo de la Cufin después de aplicar dividendos según la fracción I, artículo 78**

(=) **Utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin**

60. Aplicación de los artículos 10 y 78, fracción II, de la LISR (impuesto corporativo).

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78			
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	<u> </u>
(=) Cantidad gravada total			
(x) Tasa del ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	<u> </u>
(=) ISR por enterar	<u> </u>	<u> </u>	<u> </u>

En nuestra opinión, se deberá entender por impuesto corporativo al impuesto sobre utilidades distribuidas gravables que paga una sociedad o asociación civil.

7o. Para determinar el impuesto corporativo total.

Impuesto por la aplicación de la fracción I, artículo 78

(-) **Impuesto por la aplicación de la fracción II, artículo 78**

(=) **Impuesto por enterar**

Para mayor comprensión, a continuación presentamos los siguientes:

A. Casos prácticos

Caso 1

Planteamiento

Una sociedad civil residente en México, misma que realizó una reducción de 25% de su capital social en forma proporcional a las partes sociales que tiene cada socio, desea conocer el impuesto correspondiente a dicha reducción.

Datos

<input type="checkbox"/> Integración del capital social:	No. de partes sociales	Importe
Aportaciones	200	\$400,000
<input type="checkbox"/> Todos los socios son mexicanos personas físicas		
<input type="checkbox"/> Todo el capital social está integrado por aportaciones		
<input type="checkbox"/> Fecha de pago del reembolso de partes sociales		octubre de 2019
<input type="checkbox"/> Capital contable actualizado, según estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de la reducción de capital		\$950,000
<input type="checkbox"/> Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la reducción de capital		\$810,000
<input type="checkbox"/> Capital de aportación por acción actualizado a la fecha de la reducción de capital (810,000 ÷ 200)		\$4,050
<input type="checkbox"/> Saldo de la Cufin a la fecha de la reducción de capital		\$340,000
<input type="checkbox"/> Utilidad fiscal neta por acción a la fecha de la reducción de capital (340,000 ÷ 200)		\$1,700
<input type="checkbox"/> Reducción del 25% del capital social, en forma proporcional a las partes sociales que tenga cada socio, de la manera siguiente:		

	No. de partes sociales		Reembolso por parte social		Reembolso total
Reducción de capital	50	x	\$4,750	=	\$237,500

Desarrollo

I. Aplicación de la fracción I del artículo 78 de la LISR:

1o. Determinación del dividendo por acción.

Reembolso por acción	\$4,750
(-) Capital de aportación por acción actualizado	<u>4,050</u>
(=) Dividendo por acción	<u><u>\$700</u></u>

2o. Determinación de la utilidad distribuida gravada total.

Dividendo por acción	\$700
(x) No. de acciones reembolsadas	<u>50</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	<u><u>\$35,000</u></u>

30. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción I, de la LISR (impuesto corporativo).

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidad distribuida gravada por acción	\$700	\$0	\$700
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>50</u>	<u>50</u>	<u>50</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	35,000	0	35,000
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	0	
(x) Tasa del ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u><u>\$0</u></u>	<u><u>\$0</u></u>	<u><u>\$0</u></u>

De esta forma, queda un saldo de la Cufin por la cantidad siguiente:

	Cufin
Saldo de la cuenta a la fecha de la reducción de capital	\$340,000
(-) Utilidad distribuida por reducción de capital, según el artículo 78, fracción I (50 x 700)	<u>35,000</u>
(=) Nuevo saldo de la cuenta	<u><u>\$305,000</u></u>

Asimismo, queda un saldo de la Cuca por la cantidad siguiente:

Saldo de la Cuca a la fecha de la reducción de capital	\$810,000
(-) Reembolso de capital, calculado a \$4,050 por acción x 50 acciones	<u>202,500</u>
(=) Nuevo saldo de la cuenta	<u><u>\$607,500</u></u>

II. Aplicación de la fracción II del artículo 78 de la LISR:

10. Determinación del importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78.

Capital contable actualizado a la fecha de la reducción	\$950,000
(-) Saldo de la Cuca a la fecha de la reducción	<u>810,000</u>
(=) Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78	<u><u>\$140,000</u></u>

2o. Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78, cuando el reembolso total es mayor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.

Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78	<u>\$140,000</u>
(=) Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78	<u><u>\$140,000</u></u>

3o. Determinación de las utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78.

Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78	\$140,000
(-) Utilidad distribuida gravada total según la fracción I, artículo 78	<u>35,000</u>
(=) Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78	<u><u>\$105,000</u></u>

4o. Determinación de las utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin.

Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78	\$105,000
(-) Saldo de la Cufin después de aplicar dividendos, según la fracción I del artículo 78	<u>305,000</u>
(=) Utilidades gravables que no provienen de la Cufin	<u><u>\$0</u></u>

5o. Aplicación de los artículos 10 y 78, fracción II, de la LISR (impuesto corporativo).

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78	\$105,000	\$0	\$105,000
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	0	
(x) Tasa del ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u>\$0</u>	<u>\$0</u>	<u>\$0</u>

De esta forma queda un saldo final de la Cufin por la cantidad siguiente:

	Cufin
Nuevo saldo de la cuenta	\$305,000
(-) Utilidad distribuida por reducción de capital según la fracción II del artículo 78	<u>105,000</u>
(=) Saldo final de la cuenta	<u>\$200,000</u>

Asimismo, queda un saldo final de la Cuca por la cantidad siguiente:

	Cuca
Nuevo saldo de la cuenta	\$607,500
(+) Utilidad distribuida gravable según la fracción II del artículo 78	<u>105,000</u>
(=) Saldo final de la cuenta	<u>\$712,500</u>

60. Para determinar el impuesto corporativo total.

Impuesto por la aplicación de la fracción I, artículo 78	\$0
(-) Impuesto por la aplicación de la fracción II, artículo 78	<u>0</u>
(=) Impuesto por enterar	<u>\$0</u>

Comentarios

Se ha mostrado la aplicación de las disposiciones que regulan en el ejercicio de 2019 la reducción de capital, en donde no se generan utilidades distribuidas gravadas, y obviamente no se causa impuesto corporativo por ninguna de las dos vías en que pudiera darse, es decir, en la aplicación del artículo 78, fracciones I y II, por lo que la emisora no deberá determinar ni enterar impuesto por dicha reducción.

La utilidad gravable determinada conforme a la fracción II del artículo 78 de la LISR, en este caso \$105,000.00, se considerará para reducciones de capital subsecuentes como aportación de capital, sin importar si dicha utilidad proviene de la Cufin, o no proviene de tal cuenta.

Es importante señalar que el capital contable que debe compararse contra el saldo actualizado de la Cuca, deberá ser actualizado conforme a las Normas de Información Financiera, en caso de que la sociedad o asociación civil las utilice, o de acuerdo con las reglas de carácter general que para el efecto expida el SAT.

Cuando la utilidad distribuida gravable, determinada conforme a la fracción II del artículo 78 de la LISR, provenga de la Cufin, no se estará obligado al pago del impuesto y dicha utilidad se disminuirá del saldo de la mencionada cuenta.

Finalmente, vale la pena comentar que el reembolso total de este caso se aplicó de la manera siguiente:

Reembolso total	\$237,500
(-) Reembolso que se considera utilidades distribuidas (950,000 – 810,000)	140,000
(-) Reembolso que no se considera utilidades distribuidas, sino reducción de capital de aportación (810,000 – 712,500)	<u>97,500</u>
(=) Resultado	<u><u>\$0</u></u>

Caso 2

Planteamiento

Una sociedad civil que tributa en el régimen general de la LISR, desea determinar el impuesto que generará su liquidación.

Datos

<input type="checkbox"/> Integración del capital social:	No. de partes sociales	Importe
Aportaciones	<u>100</u>	<u>\$100,000</u>
<input type="checkbox"/> Todos los socios son mexicanos personas físicas		
<input type="checkbox"/> Todo el capital social está integrado por aportaciones		
<input type="checkbox"/> Fecha de pago del reembolso de partes sociales		noviembre de 2019
<input type="checkbox"/> Capital contable actualizado según el estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de la liquidación		\$270,000
<input type="checkbox"/> Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la liquidación		\$200,000
<input type="checkbox"/> Capital de aportación por acción actualizado a la fecha de liquidación (200,000 ÷ 100)		\$2,000
<input type="checkbox"/> Saldo de la Cufin a la fecha de la liquidación		\$120,000
<input type="checkbox"/> Utilidad fiscal neta por acción a la fecha de la liquidación (120,000 ÷ 100)		\$1,200
<input type="checkbox"/> Reembolso por parte social		\$2,700

Sustitución

I. Aplicación de la fracción I del artículo 78 de la LISR:

1o. Determinación de la utilidad distribuida por acción.

Reembolso por acción	\$2,700
(-) Capital de aportación por acción actualizado	<u>2,000</u>
(=) Dividendos por acción	<u>\$700</u>

2o. Determinación de la utilidad distribuida gravada total.

Dividendo por acción	\$700
(x) No. de acciones reembolsadas	<u>100</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	<u>\$70,000</u>

3o. Aplicación de los artículos 10 y 78, fracción I, de la LISR.

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidad distribuida gravada por acción	\$700	\$0	\$700
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	70,000	0	70,000
(x) Factor para deter- minar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	0	
(x) Tasa del ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u><u>\$0</u></u>	<u><u>\$0</u></u>	<u><u>\$0</u></u>

De esta forma, queda un saldo de la Cufin por la cantidad siguiente:

	Cufin
Saldo de la cuenta a la fecha de la liquidación	\$120,000
(-) Utilidad distribuida por liquidación según el artículo 78, fracción I	<u>70,000</u>
(=) Nuevo saldo de la cuenta	<u><u>\$50,000</u></u>

Asimismo, queda un saldo de la Cuca por la cantidad siguiente:

Saldo de la Cuca a la fecha de la liquidación	\$200,000
(-) Reembolso de capital, calculado a \$2,000 por acción x 100 acciones	<u>200,000</u>
(=) Nuevo saldo de la cuenta	<u><u>\$0</u></u>

II. Aplicación de la fracción II del artículo 78 de la LISR:

1o. Determinación del importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78.

Capital contable actualizado a la fecha de la liquidación	\$270,000
(-) Saldo de la Cuca a la fecha de la liquidación	<u>200,000</u>
(=) Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78	<u><u>\$70,000</u></u>

20. Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78, cuando el reembolso total es mayor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.

Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78	<u>\$70,000</u>
(=) Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78	<u><u>\$70,000</u></u>

30. Determinación de las utilidades gravables para efectos de la fracción II del artículo 78.

Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78	\$70,000
(-) Utilidad distribuida gravada total según la fracción I del artículo 78	<u>70,000</u>
(=) Utilidades gravables para efectos de la fracción II del artículo 78	<u><u>\$0</u></u>

40. Determinación de las utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin.

Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78	\$0
(-) Saldo de la Cufin después de aplicar dividendos según la fracción I, artículo 78	<u>50,000</u>
(=) Utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin	<u><u>\$0</u></u>

50. Aplicación del artículo 78, fracción II, de la LISR.

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78	\$0	\$0	\$0
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	0	
(x) Tasa del ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u>\$0</u>	<u>\$0</u>	<u>\$0</u>

60. Determinación del impuesto corporativo total.

Impuesto por la aplicación de la fracción I, artículo 78	\$0
(-) Impuesto por la aplicación de la fracción II, artículo 78	<u>0</u>
(=) Impuesto por enterar	<u>\$0</u>

Comentarios

Se ha supuesto una liquidación de sociedad, en donde para determinar si existen utilidades distribuidas gravables se deben aplicar las disposiciones contenidas en el artículo 78 de la LISR. Además, se indica el caso de no causación del impuesto corporativo en la liquidación, toda vez que existen utilidades en la Cufin que, habiendo cubierto el impuesto, no quedan sujetas a gravamen alguno, en un claro ejemplo de transparencia en materia de ISR.

Cabe señalar que en el artículo 78 de la LISR se indica que las disposiciones contenidas en este ordenamiento para reducciones de capital también deberán aplicarse cuando se trate de liquidación de sociedades.

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES COMPRENDIDAS EN EL TITULO III DE LA LISR

1. Sociedades y asociaciones civiles no lucrativas

Para los efectos de la LISR, se consideran personas morales con fines no lucrativos, las sociedades y asociaciones civiles siguientes:

1. Sindicatos obreros y los organismos que los agrupen.

2. Asociaciones patronales.

3. Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como los organismos que las reúnan.

4. Colegios de profesionales y los organismos que los agrupen.

5. Asociaciones civiles que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego, previa la concesión y permiso respectivo.

6. Instituciones de asistencia o de beneficencia autorizadas por las leyes de la materia, así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de la LISR, que tengan como beneficiarios a personas, sectores y regiones de escasos recursos, que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, dedicadas a las actividades siguientes:

a) La atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda.

b) La asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados.

c) La asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas.

d) La rehabilitación de alcohólicos y fármaco-dependientes.

e) La ayuda para servicios funerarios.

f) Orientación social, educación o capacitación para el trabajo.

g) Apoyo para el desarrollo de los pueblos y comunidades indígenas.

h) Aportación de servicios para la atención a grupos sociales con discapacidad.

i) Fomento de acciones para mejorar la economía popular.

7. Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por Ley cuyo objeto sea la enseñanza, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR.

8. Sociedades o asociaciones civiles dedicadas a la investigación científica o tecnológica, que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.

9. Las asociaciones o sociedades civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para

recibir donativos, dedicadas a las actividades siguientes:

- a)** La promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía, conforme a la Ley que crea al Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, así como a la Ley Federal de Cinematografía.
- b)** El apoyo a las actividades de educación e investigación artísticas de conformidad con lo señalado en el inciso anterior.
- c)** La protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la Nación, en los términos de la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas y la Ley General de Bienes Nacionales; así como el arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones primigenias de sus propias lenguas, los usos y costumbres, artesanías y tradiciones de la composición pluricultural que conforman el país.
- d)** La instauración y establecimiento de bibliotecas que formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas de conformidad con la Ley General de Bibliotecas.
- e)** El apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.

Para los efectos de los incisos d) y e) anteriores, se entienden incluidos las bibliotecas que no formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas y los museos que no dependan del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes, siempre que se encuentren abiertos al público en general.

- 10.** Las sociedades civiles constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro y aquellas a las que se refiera la legislación laboral.
- 11.** Asociaciones de padres de familia constituidas y registradas en los términos del Reglamento de Asociaciones de Padres de Familia de la LGE.
- 12.** Sociedades de gestión colectiva constituidas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autor.
- 13.** Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines políticos, o asociaciones religiosas constituidas de conformidad con la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.
- 14.** Asociaciones o sociedades civiles que otorguen becas, de acuerdo con el artículo 83 de la LISR.
- 15.** Asociaciones civiles de colonos y las asociaciones civiles que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio.
- 16.** Las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o

preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática dentro de las áreas geográficas definidas que señale el SAT mediante reglas de carácter general, así como aquellas que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para promover entre la población, la prevención y control de la contaminación del agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico.

17. Las asociaciones y sociedades civiles sin fines de lucro, que comprueben que se dedican exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, siempre que además de cumplir con las reglas de carácter general que emita el SAT, se obtenga opinión previa de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.

18. Los partidos y asociaciones políticas legalmente reconocidos.

19. Instituciones de asistencia o de beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia y organizadas sin fines de lucro, así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de la LISR, dedicadas a las siguientes actividades:

a) La promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad o en la promoción de acciones en materia de seguridad ciudadana.

b) Apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos.

c) Cívicas, enfocadas a promover la participación ciudadana en asuntos de interés público.

d) Promoción de la equidad de género.

e) Apoyo en el aprovechamiento de los recursos naturales, la protección del ambiente, la flora y la fauna, la preservación y restauración del equilibrio ecológico, así como la promoción del desarrollo sustentable a nivel regional y comunitario, de las zonas urbanas y rurales.

f) Promoción y fomento educativo, cultural, artístico, científico y tecnológico.

g) Participación en acciones de protección civil.

h) Prestación de servicios de apoyo a la creación y fortalecimiento de organizaciones que realicen actividades objeto de fomento en términos de la Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por Organizaciones de la Sociedad Civil.

i) Promoción y defensa de los derechos de los consumidores.

j) Apoyo a proyectos de productores agrícolas y de artesanos, con ingresos en el ejercicio inmediato anterior de hasta 4 veces el valor anual de la UMA, que se ubiquen en las zonas con mayor rezago del país de acuerdo con el Consejo Nacional de Población y que cumplan con las reglas de carácter general que emita el SAT.

20. Asociaciones Deportivas reconocidas por la Comisión Nacional del Deporte, siempre y cuando éstas sean miembros del Sistema Nacional del Deporte, en términos de la Ley General de Cultura Física y Deporte.

(Arts. 79, LISR; 134, RISR)

2. Casos en que las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas también se convierten en contribuyentes del ISR

La LISR establece algunos casos en los que las sociedades y asociaciones civiles comprendidas en el Título III de la citada ley, denominado “Del régimen de las personas morales con fines no lucrativos”, por la obtención de ciertos ingresos deberán tributar en el Título II de dicha ley, denominado “De las personas morales”, es decir, como si fueran una sociedad mercantil.

Al respecto, vale la pena indicar que las sociedades y asociaciones civiles que tributen en el Título II no dejarán de cumplir sus obligaciones fiscales conforme al título III, es decir, no dejarán de ser personas morales no lucrativas; sin embargo, por la obtención de ciertos ingresos cumplirán sus obligaciones fiscales de la misma forma que una sociedad mercantil.

También serán contribuyentes del ISR cuando obtengan determinados ingresos de los señalados en el Título IV de la Ley de dicho impuesto.

A. Ingresos por los que se pagará el ISR conforme al Título II “De las personas morales” y Título IV “De las personas físicas”

Las sociedades y asociaciones civiles comprendidas en el Título III de la LISR, que obtengan ingresos por los conceptos siguientes:

1. Enajenación de bienes distintos de su activo fijo, o
2. Prestación de servicios a personas distintas de sus miembros o socios.

Determinarán el ISR que corresponda a la utilidad de dichos ingresos en los términos del título II de la ley en cita, a la tasa de 30%, siempre que:

Tales ingresos \Rightarrow excedan del 5% de los ingresos totales de la sociedad o asociación civil en el ejercicio de que se trate.

Lo antes mencionado también será aplicable a las sociedades o asociaciones civiles autorizadas para recibir donativos deducibles.

Es importante señalar que lo anterior, de acuerdo con el criterio 325-A-I-D-7425 emitido por la SHCP, no será aplicable para las sociedades o asociaciones civiles que presten servicios de enseñanza con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos

de la LGE, siempre que los ingresos que reciban, correspondan a los pagos que por la prestación de servicios efectúen los alumnos que se encuentren inscritos en dichas sociedades o asociaciones.

Dada la importancia de este criterio, a continuación se transcribe su texto íntegro:

**ADMINISTRACION GENERAL JURIDICA DE INGRESOS.
ADMINISTRACION CENTRAL DE ASISTENCIA AL
CONTRIBUYENTE
SUBADMINISTRACION DE INVESTIGACION
325-A-I-D-7425
300/025**

Asunto: Se comunica criterio aplicable a los ingresos que perciben las instituciones educativas.

México, D.F., a 9 de junio de 1993.

**CC. ADMINISTRADORES REGIONALES
JURIDICOS DE INGRESOS
P R E S E N T E S.**

En atención al acuerdo establecido en la reunión celebrada el pasado día 28 de mayo del año en curso, me permito informarles acerca del criterio aplicable en el caso de consultas referentes a escuelas, en relación con la aplicación del artículo 68 de la LISR, el cual se menciona a continuación:

Conforme a lo establecido en el tercer párrafo del artículo 68 (actual sexto párrafo del artículo 80) de la LISR, en el caso de que las personas morales a que se refiere el Título III de la citada Ley enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros, deberán determinar el impuesto que corresponda por los ingresos derivados de las actividades mencionadas en los términos del Título II de la mencionada Ley, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate. Lo anterior no será aplicable tratándose de la prestación de servicios de enseñanza con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la Ley Federal de Educación y, siempre que los ingresos percibidos correspondan a los pagos que por el servicio prestado efectúen los alumnos que se encuentren inscritos en las instituciones educativas de que se trate.

Lo anterior se hace de su conocimiento, a efecto de que se sirvan comunicarlo a las Administraciones Locales de su Jurisdicción, a fin de que aplique el citado criterio en las consultas que resuelvan sobre este particular.

**A T E N T A M E N T E.
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION
LA ADMINISTRADORA CENTRAL**

LIC. MA. NORA CABALLERO VERDEJO

No obstante que lo establecido en el criterio anterior hace alusión al artículo 68 de la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2001, en nuestra opinión, dicho criterio se puede seguir aplicando, ya que el artículo 80 de la actual LISR contempla el mismo principio.

Las sociedades y asociaciones civiles, así como los fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles de impuestos podrán obtener ingresos por actividades distintas a los fines para los que fueron autorizados para recibir dichos donativos, siempre que no excedan del 10% de sus ingresos totales en el ejercicio de que se trate. No se consideran ingresos por actividades distintas a los referidos fines los que reciban por donativos; apoyos o estímulos proporcionados por la Federación, las entidades federativas, o municipios; enajenación de bienes de su activo fijo o intangible; cuotas de sus integrantes; cuotas de recuperación; intereses; derechos patrimoniales derivados de la propiedad intelectual; uso o goce temporal de bienes inmuebles, o rendimientos obtenidos de acciones u otros títulos de crédito, colocados entre el gran público inversionista en los términos que mediante reglas de carácter general (reglas misceláneas) establezca el SAT. En el caso de que sus ingresos no relacionados con los fines para los que fueron autorizados para recibir dichos donativos excedan del límite señalado, las citadas sociedades y asociaciones civiles deberán determinar el ISR que corresponda a dicho excedente, de conformidad con lo establecido anteriormente.

En relación con el párrafo anterior, el Ejecutivo Federal expidió el “Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta” (DOF 26/V/2010), mediante el cual se concedió un estímulo fiscal a las citadas sociedades y asociaciones civiles, así como los fideicomisos, que conforme al séptimo párrafo del artículo 80 de la LISR deban determinar el impuesto que corresponda al excedente a que se refiere el citado precepto.

El estímulo fiscal consiste en un crédito fiscal equivalente al monto del ISR que se cause en los términos del séptimo párrafo del artículo 80 de la LISR, el cual será acreditable únicamente contra el impuesto que se deba pagar en los términos del citado artículo.

El estímulo fiscal sólo procederá cuando las sociedades y asociaciones civiles, así como los fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles del ISR destinen la totalidad de sus ingresos a los fines propios de su objeto social, incluso los generados por actividades distintas a dicho objeto.

Cuando las sociedades y asociaciones civiles, así como los fideicomisos mencionados no acrediten en el ejercicio que corresponda el crédito fiscal en cita, no podrán hacerlo en ejercicios posteriores.

La aplicación de los beneficios establecidos en el citado decreto no dará lugar a devolución o compensación alguna.

El SAT podrá expedir las disposiciones de carácter general (reglas misceláneas) que sean necesarias para la correcta y debida aplicación del decreto de referencia.

El Decreto entró en vigor el 27 de mayo de 2010 y estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de

2011.

No obstante lo indicado en el párrafo anterior, mediante el artículo segundo del “Decreto por el que se modifican los diversos por los que se otorgan diversos beneficios fiscales, publicados el 5 de noviembre de 2007 y el 26 de mayo de 2010” (DOF 12/X/2011), se reformó el transitorio único del Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el DOF el 26 de mayo de 2010, para prorrogar la vigencia de este último Decreto hasta el 31 de diciembre de 2013.

Asimismo, mediante la fracción VI del artículo tercero transitorio del “Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa” (DOF 26/XII/2013) se prorrogó nuevamente la vigencia del Decreto publicado en el DOF el 26 de mayo de 2010, hasta el 31 de diciembre de 2015.

Nuevamente, mediante el artículo primero del “Decreto por el que se modifica el diverso que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado el 26 de diciembre de 2013” (DOF 30/XII/2015), se reformó el transitorio tercero, fracción VI, primer párrafo, del “Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa”, publicado el 26 de diciembre de 2013 en el DOF, para prorrogar la vigencia del Decreto citado hasta el 31 de diciembre de 2017.

En el mismo tenor, mediante el Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican (DOF 29/XII/2017), se prorrogó nuevamente la vigencia del Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal a las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el DOF el 26 de mayo de 2010 y reformado mediante el diverso publicado en el mismo órgano de difusión oficial el 12 de octubre de 2011, hasta el 31 de diciembre de 2018.

Para el ejercicio 2019, se debe estar pendiente si se otorga otra prórroga.

Las sociedades y asociaciones civiles que deban pagar el ISR conforme al Título II de la ley de dicho impuesto, por la obtención de los ingresos derivados de las actividades citadas, considerarán como deducciones para determinar el ISR a su cargo, las que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad, siempre que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 27 de la LISR (véanse los comentarios efectuados sobre este tema en el numeral 9 del capítulo I de este apartado).

Las deducciones se determinarán conforme a lo siguiente:

1. Los gastos e inversiones que sean atribuibles exclusivamente a los citados ingresos se deducirán en los términos del Título II de la LISR.
2. Cuando se trate de gastos o inversiones que sean atribuibles parcialmente a tales ingresos, excepto en el caso de inversiones en construcciones, éstos se deducirán en la proporción que se obtenga de realizar la operación siguiente:

Número de días en el que se desarrollen las actividades mencionadas

(÷) Periodo por el que se efectúa la deducción

(=) Proporción en que se deducirán los gastos e inversiones, excepto construcciones

3. Tratándose de inversiones en construcciones que se utilicen parcialmente para la obtención de dichos ingresos, éstas serán deducibles en la proporción que resulte de efectuar la operación siguiente:

Area utilizada para desarrollar la actividad

(÷) Area total del inmueble

(=) Proporción

(x) Proporción que represente el número de días en que se utilice el inmueble respecto de 365

(=) Proporción en que se deducirán las inversiones en construcciones

Igualmente, las sociedades y asociaciones civiles serán contribuyentes del ISR, pero conforme al Título IV de la citada ley, cuando perciban ingresos por los conceptos siguientes:

- 1.** Enajenación de bienes de los señalados en el Capítulo IV del Título IV de la LISR.
- 2.** Intereses, con independencia de que se perciban en moneda extranjera.
- 3.** Por obtención de premios.

Para tal efecto, serán aplicables las disposiciones contenidas en los Capítulos IV, VI y VII del Título IV, denominado “De las personas físicas”, y la retención que en su caso se efectúe tendrá el carácter de pago definitivo.

Es importante mencionar que lo indicado en los dos párrafos anteriores no será aplicable a las personas morales no lucrativas siguientes:

- 1.** Los partidos y asociaciones políticas legalmente reconocidos.
- 2.** La Federación, las entidades federativas, los municipios y las instituciones que por Ley estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación.
- 3.** Aquellas que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la

LISR.

4. Las sociedades de inversión especializadas en fondos para el retiro.

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que deban pagar el ISR conforme al Título II o Título IV de la ley de dicho impuesto, deberán identificar y separar los ingresos que obtengan conforme a cada título. Asimismo, deberán cumplir con las obligaciones que les correspondan en cada título; sin embargo, en nuestra opinión, no deberán presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones.

(Arts. 80, sexto y último párrafos, y 81, LISR; 137, RISR)

B. Caso práctico

Planteamiento

Una sociedad civil no lucrativa que obtuvo ingresos por la enajenación de bienes distintos de su activo fijo en el ejercicio de 2019, desea determinar el ISR que le corresponde pagar por dichos ingresos en el ejercicio de 2019.

Tales ingresos representan más del 5% de los ingresos totales que obtuvo en dicho ejercicio.

Datos

Del ejercicio de 2019:

<input type="checkbox"/> Ingresos obtenidos en el Título III, LISR	\$980,000
<input type="checkbox"/> Ingresos obtenidos por la enajenación de bienes distintos del activo fijo de la sociedad civil no lucrativa	\$375,000
<input type="checkbox"/> Porcentaje que representan los ingresos obtenidos por la enajenación de bienes distintos del activo fijo de la sociedad civil no lucrativa respecto del total de ingresos $((\$375,000 \div \$980,000) \times 100)$	38%
<input type="checkbox"/> Deducciones autorizadas relacionadas directamente con la obtención de ingresos por la enajenación de bienes distintos del activo fijo de la sociedad civil no lucrativa	\$98,000
<input type="checkbox"/> PTU pagada en el ejercicio	\$0
<input type="checkbox"/> Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar, actualizadas	\$0

Desarrollo

1o. Determinación del ISR por pagar del ejercicio de 2019.

Ingresos obtenidos por la enajenación de bienes distintos del activo fijo de la sociedad civil no lucrativa	\$375,000
(-) Deducciones autorizadas relacionadas directamente con la obtención de ingresos por la enajenación de bienes distintos del activo fijo de la sociedad civil no lucrativa	98,000
(-) PTU pagada en el ejercicio	<u>0</u>
(=) Utilidad fiscal	277,000
(-) Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar, actualizadas	<u>0</u>
(=) Resultado fiscal	277,000
(x) Tasa de impuesto (para 2019)	<u>30%</u>
(=) ISR por pagar del ejercicio de 2019	<u><u>\$83,100</u></u>

El ISR que se determine se pagará dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio de que se trate.

3. Determinación del remanente distribuible

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas determinarán el remanente distribuible de un ejercicio correspondiente a sus integrantes, conforme a lo siguiente:

Ingresos obtenidos en el ejercicio de que se trate (excepto los señalados en el artículo 93 de la LISR y aquellos por los que se haya pagado impuesto definitivo)

(-) Deducciones autorizadas de conformidad con el Título IV, LISR

(=) Remanente distribuible (cuando los ingresos sean mayores que las deducciones)

Cuando la mayoría de los integrantes de las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas, sean contribuyentes del Título II “De las personas morales” de la LISR, determinarán el remanente distribuible de la manera siguiente:

Ingresos obtenidos en el ejercicio de que se trate

- (-) Deducciones autorizadas de conformidad con el Título II, LISR
- (=) Remanente distribuible (cuando los ingresos sean mayores que las deducciones)

Cuando la mayoría de los integrantes de dichas sociedades y asociaciones sean contribuyentes del Título IV “De las personas físicas”, Capítulo II “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales”, Sección I “De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales” de la LISR, determinarán el remanente distribuible conforme a lo siguiente:

Ingresos obtenidos en el ejercicio de que se trate

- (-) Deducciones autorizadas de conformidad con el Título IV, Capítulo II, Sección I, LISR
- (=) Remanente distribuible (cuando los ingresos sean mayores que las deducciones)

(Art. 80, primer y segundo párrafos, LISR)

A. Distribución del remanente a los integrantes de las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas

Los integrantes de las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas considerarán como remanente distribuible únicamente los ingresos siguientes:

1. Las cantidades que les entreguen en efectivo.
2. En bienes.

(Art. 80, tercer párrafo, LISR)

B. Casos prácticos

Caso 1

Planteamiento

Una asociación civil no lucrativa desea determinar su remanente distribuible del ejercicio de 2019. La mayoría de los integrantes de dicha asociación son contribuyentes del régimen de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales.

Datos

<input type="checkbox"/> Ingresos obtenidos en el ejercicio de 2019 (excepto los señalados en el artículo 93 de la LISR y aquellos por los que se haya pagado impuesto definitivo)	\$880,000
<input type="checkbox"/> Deducciones autorizadas de conformidad con el Título IV, Capítulo II, Sección I, de la LISR	\$575,000

Desarrollo

1o. Determinación del remanente distribuible correspondiente al ejercicio de 2019.

Ingresos obtenidos en el ejercicio de 2019 (excepto los señalados en el artículo 93 de la LISR y aquellos por los que se haya pagado impuesto definitivo)	\$880,000
(-) Deducciones autorizadas de conformidad con el Título IV, Capítulo II, Sección I, de la LISR	<u>575,000</u>
(=) Remanente distribuible correspondiente al ejercicio de 2019	<u><u>\$305,000</u></u>

Caso 2

Planteamiento

Se desea determinar el remanente distribuible del ejercicio de 2019, de una sociedad civil no lucrativa, cuyos integrantes son personas morales que tributan conforme al régimen general de la LISR.

Datos

<input type="checkbox"/> Ingresos obtenidos en el ejercicio de 2019	\$900,000
<input type="checkbox"/> Deducciones autorizadas de conformidad con el Título II de la LISR	\$625,000

Desarrollo

1o. Determinación del remanente distribuible correspondiente al ejercicio de 2019.

Ingresos obtenidos en el ejercicio de 2019	\$900,000
(-) Deducciones autorizadas de conformidad con el Título II de la LISR	<u>625,000</u>
(=) Remanente distribuible correspondiente al ejercicio de 2019	<u><u>\$275,000</u></u>

Las sociedades y asociaciones civiles del Título III de la LISR no estarán sujetas al pago del ISR por el remanente distribuible que determinen, en virtud de que no son contribuyentes de tal impuesto; sin embargo, cuando lo distribuyan a sus integrantes personas físicas, éstos considerarán la parte proporcional que les corresponda de dicho remanente como ingresos de los señalados en el Título IV, Capítulo IX, de la citada ley, denominado “De los demás ingresos que obtengan las personas físicas”, los cuales darán lugar al pago del ISR, siempre que no se hubiera pagado el impuesto por la entrega de remanente distribuible ficto (omisiones de ingresos, compras no realizadas e indebidamente registradas, erogaciones no deducibles y préstamos a socios o integrantes). Más adelante se analiza el tratamiento fiscal que le deberán dar los integrantes de dichas sociedades y asociaciones civiles no lucrativas, a la parte proporcional del remanente distribuible que les corresponda.

Cuando las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas tengan como integrantes a personas morales del Título II de la LISR y distribuyan remanente a éstas, tales personas morales, para efectos del ISR, no acumularán a sus demás ingresos la parte proporcional que les corresponda del remanente distribuible.

(Arts. 16, último párrafo y 142, fracción X, LISR)

4. Remanente distribuible sujeto al pago del ISR

A. Conceptos que se asimilan a remanente distribuible sujeto al pago del ISR

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que a continuación se mencionan considerarán algunos conceptos como remanente distribuible, aun cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes, a sus integrantes o socios:

1. Asociaciones civiles que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego, previa la concesión y permiso respectivo.
2. Sociedades o asociaciones civiles organizadas sin fines de lucro, y autorizadas para recibir donativos en los términos de la LISR, que tengan como beneficiarios a personas, sectores y regiones de escasos recursos, que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, dedicadas a las actividades siguientes:
 - a) La atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o

vivienda.

- b)** La asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados.
- c)** La asistencia jurídica, el apoyo y la promoción para la tutela de los derechos de los menores, así como la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas.
- d)** La rehabilitación de alcohólicos y fármaco-dependientes.
- e)** La ayuda para servicios funerarios.
- f)** Orientación social, educación o capacitación para el trabajo.
- g)** Apoyo para el desarrollo de los pueblos y comunidades indígenas.
- h)** Aportación de servicios para la atención a grupos sociales con discapacidad.
- i)** Fomento de acciones para mejorar la economía popular.

3. Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por Ley, cuyo objeto sea la enseñanza, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR.

4. Sociedades o asociaciones de carácter civil dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.

5. Las sociedades civiles, constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, y aquellas a las que se refiera la legislación laboral.

6. Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines políticos, o asociaciones religiosas constituidas de conformidad con la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

7. Asociaciones o sociedades civiles que otorguen becas, de acuerdo con el artículo 83 de la LISR.

8. Asociaciones civiles de colonos y las asociaciones civiles que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio.

9. Las sociedades o asociaciones civiles organizadas sin fines de lucro, que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática dentro de las áreas geográficas definidas que señale el SAT mediante reglas de carácter general, así como aquellas que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para promover entre la población la prevención y control de la contaminación del agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico.

10. Las asociaciones y sociedades civiles sin fines de lucro, que comprueben que se dedican exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, siempre que además de cumplir con las reglas de carácter general que emita el SAT, se obtenga opinión previa de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.

11. Las sociedades y asociaciones civiles, así como los fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles de impuestos.

12. Las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de la LISR, dedicadas a las siguientes actividades:

a) La promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad o en la promoción de acciones en materia de seguridad ciudadana.

b) Apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos.

c) Cívicas, enfocadas a promover la participación ciudadana en asuntos de interés público.

d) Promoción de la equidad de género.

e) Apoyo en el aprovechamiento de los recursos naturales, la protección del ambiente, la flora y la fauna, la preservación y restauración del equilibrio ecológico, así como la promoción del desarrollo sustentable a nivel regional y comunitario de las zonas urbanas y rurales.

f) Promoción y fomento educativo, cultural, artístico, científico y tecnológico.

g) Participación en acciones de protección civil.

h) Prestación de servicios de apoyo a la creación y fortalecimiento de organizaciones que realicen actividades objeto de fomento en términos de la Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por Organizaciones de la Sociedad Civil.

i) Promoción y defensa de los derechos de los consumidores.

j) Apoyo a proyectos de productores agrícolas y de artesanos, con ingresos en el ejercicio inmediato anterior de hasta 4 veces el valor anual de la UMA, que se ubiquen en las zonas con mayor rezago del país de acuerdo con el Consejo Nacional de Población y que cumplan con las reglas de carácter general que emita el SAT.

Los conceptos que deberán considerar como remanente distribuible ficto, tales sociedades y asociaciones civiles no lucrativas son los siguientes:

1. El importe de las omisiones de ingresos.

2. Las compras no realizadas e indebidamente registradas.

3. Las erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de la LISR, salvo cuando dicha circunstancia se deba a que éstas no reúnen los requisitos siguientes:

a) Que estén amparadas con comprobantes fiscales.

b) Que los pagos cuya contraprestación exceda de \$2,000.00, se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre de la sociedad o asociación civil en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta de la sociedad o asociación civil, tarjeta de crédito, débito, de servicios, o a través de los denominados monederos electrónicos autorizados por el SAT.

4. Los préstamos que hagan a sus socios o integrantes, o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios o integrantes.

El importe de los préstamos antes mencionados que se consideren remanente distribuible ficto, se disminuirá de los remanentes distribuibles que la sociedad o asociación civil distribuya a sus socios o integrantes.

(Art. 79, segundo párrafo, LISR)

B. Determinación del ISR correspondiente al remanente distribuible ficto

En caso de que las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas, así como las donatarias autorizadas, determinen remanente distribuible ficto por alguno de los conceptos mencionados en el rubro A anterior, enterarán como impuesto a su cargo el que resulte de realizar la operación siguiente:

	Remanente distribuible ficto
(x)	Tasa de ISR, 35% (para 2019)
	<hr/>
(=)	ISR a cargo de la sociedad o asociación civil no lucrativa o donataria autorizada
	<hr/> <hr/>

El impuesto que se determine tendrá el carácter de definitivo y deberá enterarse a más tardar en febrero del ejercicio siguiente a aquel en el que se determine dicho remanente.

(Art. 79, último párrafo, LISR)

C. Caso práctico

Planteamiento

Se desea determinar el ISR correspondiente al remanente distribuible ficto de una sociedad

civil no lucrativa.

Datos

<input type="checkbox"/> Monto de los préstamos efectuados a los socios	\$350,000
<input type="checkbox"/> Tasa de ISR aplicable	35%

Desarrollo

10. Determinación del ISR correspondiente al remanente distribuible ficto.

Monto de los préstamos efectuados a los socios	\$350,000
(x) Tasa de ISR (para 2019)	<u>35%</u>
(=) ISR a cargo de la sociedad civil no lucrativa	<u><u>\$122,500</u></u>

5. Instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles

A. Sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que pueden ser autorizadas para recibir donativos deducibles

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que podrán ser autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos del ISR, son las que a continuación se enlistan:

1. Las sociedades o asociaciones civiles organizadas sin fines de lucro, que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática dentro de las áreas geográficas definidas que señale el SAT a través de la RMF2019, así como aquellas que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para promover entre la población la prevención y control de la contaminación del agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico.

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

3. Las sociedades o asociaciones civiles organizadas sin fines de lucro, que tengan como beneficiarios a personas, sectores y regiones de escasos recursos, que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad dedicadas a las actividades siguientes:

a) La atención a requerimientos básicos de subsistencia, en materia de alimentación, vestido o vivienda.

- b)** La asistencia médica o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados.
- c)** La asistencia jurídica, el apoyo y la promoción para la tutela de los derechos de los menores, así como la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas.
- d)** La rehabilitación de alcohólicos y fármaco-dependientes.
- e)** La ayuda para servicios funerarios.
- f)** Orientación social, educación o capacitación para el trabajo.

Se entenderá por orientación social a la asesoría dirigida al individuo o grupo de individuos en materias tales como la familia, la educación, la alimentación, el trabajo y la salud, con el fin de que todo miembro de la comunidad pueda desarrollarse, aprenda a dirigirse por sí mismo y contribuya con su esfuerzo a la tarea común o bienestar del grupo, con el máximo de sus posibilidades, así como la atención o prevención de la violencia intrafamiliar para la eliminación entre otros, de la explotación económica de los niños o del trabajo infantil peligroso.

- g)** Apoyo para el desarrollo de los pueblos y comunidades indígenas.
- h)** Aportación de servicios para la atención a grupos sociales con discapacidad.
- i)** Fomento de acciones para mejorar la economía popular.

4. Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por Ley, cuyo objeto sea la enseñanza, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR.

5. Las asociaciones o sociedades civiles dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.

6. Las asociaciones o sociedades civiles organizadas sin fines de lucro, dedicadas a las siguientes actividades:

- a)** La promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía, conforme a la Ley que crea al Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, así como a la Ley Federal de Cinematografía.
- b)** El apoyo a las actividades de educación e investigación artísticas de conformidad con lo señalado en el inciso anterior.
- c)** La protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la

Nación, en los términos de la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas y la Ley General de Bienes Nacionales; así como el arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones primigenias de sus propias lenguas, los usos y costumbres, artesanías y tradiciones de la composición pluricultural que conforman el país.

d) La instauración y establecimiento de bibliotecas que formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas de conformidad con la Ley General de Bibliotecas.

e) El apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.

7. Las asociaciones y sociedades civiles, sin fines de lucro, que comprueben que se dedican exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, siempre que, además de cumplir con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que emita el SAT, se obtenga opinión previa de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.

8. Las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de la LISR, dedicadas a las siguientes actividades:

a) La promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad o en la promoción de acciones en materia de seguridad ciudadana.

b) Apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos.

c) Cívicas, enfocadas a promover la participación ciudadana en asuntos de interés público.

d) Promoción de la equidad de género.

e) Apoyo en el aprovechamiento de los recursos naturales, la protección del ambiente, la flora y la fauna, la preservación y restauración del equilibrio ecológico, así como la promoción del desarrollo sustentable a nivel regional y comunitario, de las zonas urbanas y rurales.

f) Promoción y fomento educativo, cultural, artístico, científico y tecnológico.

g) Participación en acciones de protección civil.

h) Prestación de servicios de apoyo a la creación y fortalecimiento de organizaciones que realicen actividades objeto de fomento en términos de la Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por Organizaciones de la Sociedad Civil.

i) Promoción y defensa de los derechos de los consumidores.

j) Apoyo a proyectos de productores agrícolas y de artesanos, con ingresos en el ejercicio inmediato anterior de hasta 4 veces el valor anual de la UMA, que se ubiquen en las zonas

con mayor rezago del país de acuerdo con el Consejo Nacional de Población y que cumplan con las reglas de carácter general que emita el SAT.

9. Las asociaciones o sociedades civiles que se constituyan con el propósito de otorgar becas.

10. Programas de escuela-empresa establecidos por instituciones que cuenten con autorización de la autoridad fiscal.

(Arts. 82 a 84, LISR; 132, fracción III, RISR)

B. Requisitos que deberán cumplir las instituciones que deseen obtener autorización para recibir donativos deducibles

Todas las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que pueden ser autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos del ISR, con excepción de las fundaciones, patronatos y demás entidades cuyo propósito sea apoyar económicamente las actividades de personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR, deberán cumplir con los siguientes requisitos para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir tales donativos:

1. Que las actividades que desarrollen tengan como finalidad primordial el cumplimiento de su objeto social, sin que puedan intervenir en campañas políticas o involucrarse en actividades de propaganda.

Las sociedades y asociaciones civiles de referencia podrán realizar actividades destinadas a influir en la legislación, siempre que dichas actividades no sean remuneradas y no se realicen en favor de personas o sectores que les hayan otorgado donativos y además, proporcionen al SAT la siguiente información:

a) La materia objeto de estudio.

b) La legislación que se pretende promover.

c) Los legisladores con quienes se realice las actividades de promoción.

d) El sector social, industrial o rama de la actividad económica que se beneficiaría con la propuesta.

e) Los materiales, datos o información que aporten a los órganos legislativos, claramente identificables en cuanto a su origen y autoría.

f) Las conclusiones.

g) Cualquier otra información relacionada que determine el SAT mediante reglas de carácter general (reglas misceláneas).

2. Que destinen sus activos exclusivamente a los fines propios de su objeto social, no pudiendo otorgar beneficios sobre el remanente distribuible a persona física alguna o a sus

integrantes personas físicas o morales, salvo que se trate, en este último caso, de alguna de las personas morales o fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles de impuestos o se trate de la remuneración de servicios efectivamente recibidos.

3. Que al momento de su liquidación o cambio de residencia para efectos fiscales destinen la totalidad de su patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.

En los casos de revocación de la autorización o cuando su vigencia haya concluido y no se haya obtenido nuevamente o renovado la misma dentro de los 12 meses siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación correspondiente, se deberá acreditar que los donativos recibidos fueron utilizados para los fines propios de su objeto social. Respecto de los donativos que no fueron destinados para esos fines, los deberán destinar a otras entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.

Las sociedades y asociaciones civiles a que se refiere el párrafo anterior que continúen realizando sus actividades como instituciones organizadas sin fines de lucro, mantendrán los activos que integran su patrimonio para realizar dichas actividades y tributarán en los términos y condiciones establecidos en el título III de la LISR para las no donatarias. Los recursos que se deban destinar a otras donatarias autorizadas deberán ser transmitidos dentro de los 6 meses siguientes contados a partir de que concluyó el plazo para obtener nuevamente la autorización cuando fue revocada o la renovación de la misma en el caso de conclusión de su vigencia.

Las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en términos de la LISR, que se encuentren en los supuestos a que se refiere este numeral, deberán informar a las autoridades fiscales el importe y los datos de identificación de los bienes, así como los de identidad de las sociedades y asociaciones civiles a quienes se destinó la totalidad de su patrimonio a través de los medios y formatos que para tal efecto emita el SAT mediante reglas de carácter general (reglas misceláneas). En caso de no cumplir con lo anterior, el valor de los bienes susceptibles de transmisión se considerará como ingreso omitido y se deberá pagar el ISR de conformidad con lo dispuesto en el Título II, de la citada ley (régimen general de ley).

La entidad autorizada para recibir donativos deducibles, que reciba el patrimonio a que se refiere el párrafo anterior, tendrá que emitir el comprobante fiscal correspondiente por concepto de donativo conforme a las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que al efecto emita el SAT. En este caso, el donativo no será deducible para efectos del ISR.

4. Que mantengan a disposición del público en general la información relativa a la autorización para recibir donativos, al uso y destino que se haya dado a los donativos recibidos, así como al cumplimiento de sus obligaciones fiscales. La documentación en cita, deberá estar a disposición del público en general para su consulta, en su domicilio fiscal, durante el horario normal de labores, así como a través del programa electrónico que para tal efecto esté a disposición de las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas, en el Portal del SAT, de conformidad con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que emita

dicho órgano administrativo desconcentrado. La documentación relativa a la autorización deberá estar disponible durante el periodo por el que se cuente con ella.

Respecto a la documentación del cumplimiento de las obligaciones fiscales, se integrará por las declaraciones correspondientes a los últimos tres años.

En los casos en que a las sociedades y asociaciones civiles con fines no lucrativos se les haya revocado o no se les haya renovado la autorización para recibir donativos derivado del incumplimiento de la obligación de poner a disposición del público en general la información relativa al uso o destino de los donativos recibidos a que se refiere este numeral, sólo estarán en posibilidad de obtener una nueva autorización sólo si cumplen con la citada obligación omitida previamente a la obtención de la nueva autorización.

Las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles podrán optar por sujetarse a un proceso de certificación de cumplimiento de obligaciones fiscales, de transparencia y de evaluación de impacto social. El SAT establecerá, mediante reglas de carácter general (reglas misceláneas), facilidades administrativas para los contribuyentes que obtengan la mencionada certificación.

El proceso de certificación de referencia estará a cargo de instituciones especializadas en la materia, las cuales deberán contar con la autorización del SAT, quien establecerá, mediante reglas de carácter general (reglas misceláneas), los requisitos y obligaciones que deberán cumplir las citadas instituciones para obtener y conservar la autorización correspondiente, así como los elementos que deberán medir y observar durante el proceso de certificación.

El SAT publicará en su portal la lista de las instituciones especializadas autorizadas, así como de las donatarias autorizadas que cuenten con la aludida certificación.

5. Que informen a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT mediante reglas de carácter general, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en que se realice la operación, de los donativos recibidos en efectivo, en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o de plata, cuyo monto sea superior a \$100,000.00.

Las sociedades y asociaciones civiles deberán informar el monto de los donativos recibidos en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o plata, si al incluir los impuestos correspondientes, supera la cantidad de \$100,000.00.

El informe a que se refiere el párrafo anterior, también se presentará cuando se efectúe respecto de una misma operación uno o varios donativos en efectivo en moneda nacional o extranjera, o bien, en piezas de oro o plata, y que la suma de ellos supere los \$100,000.00, remitiéndose dicho informe a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en el que se rebase el monto señalado.

Las sociedades y asociaciones civiles que reciban donativos, donde una parte sea en efectivo, en piezas de oro o de plata, y otra parte se pague con cheque, transferencias bancarias u otros instrumentos monetarios, únicamente estarán obligadas a informar dichas operaciones

cuando lo recibido por concepto de donativos en efectivo, en piezas de oro o de plata, exceda de \$100,000.00 dentro de un mismo mes, no considerando para efectos del monto citado lo cubierto con otras formas de pago.

La información antes mencionada deberá estar a disposición de la SHCP, en los términos del segundo párrafo del artículo 69 del CFF.

Los requisitos señalados en los números 2 y 3 deberán constar en la escritura constitutiva de la sociedad o asociación civil de que se trate, con el carácter de irrevocable.

En todos los casos, las donatarias autorizadas deberán cumplir con los requisitos de control administrativo y de transparencia que al efecto establezca el RISR y las reglas de carácter general que al efecto emita el SAT.

6. Informar a las autoridades fiscales, en los términos que señale el SAT, mediante reglas de carácter general (reglas misceláneas), de las operaciones que celebren con partes relacionadas y de los servicios que reciban o de los bienes que adquieran, de personas que les hayan otorgado donativos deducibles en los términos de la LISR.

7. Que cuenten con las estructuras y procesos de un gobierno corporativo para la dirección y el control de la sociedad o asociación civil de conformidad con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que emita el SAT.

Lo dispuesto en este numeral sólo será aplicable tratándose de sociedades y asociaciones civiles con fines no lucrativos con ingresos totales anuales de más de \$100'000,000.00 o que tengan un patrimonio de más de \$500'000,000.00.

Las fundaciones, patronatos y demás entidades cuyo propósito sea apoyar económicamente las actividades de personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR y que deseen obtener autorización para recibir donativos deducibles para efectos del ISR, deberán cumplir con los requisitos siguientes:

- a)** Destinar la totalidad de sus ingresos a los fines para los que fueron creadas.
- b)** Los establecidos en el artículo 82 de la LISR, salvo lo dispuesto en la fracción I del mismo.

El requisito indicado en el inciso a), deberá constar en la escritura constitutiva de la persona moral de que se trate con el carácter de irrevocable.

Adicionalmente, las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que a continuación se mencionan, para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR, deberán constituirse y funcionar exclusivamente como entidades que se dediquen a cualquiera de los fines a que se refieren los números 1 y 3 a 8 del rubro A de este capítulo denominado "Sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que pueden ser autorizadas para recibir donativos deducibles", y que, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida el SAT, una parte sustancial de sus ingresos la reciban de fondos proporcionados por la Federación, entidades federativas o municipios, de

donativos o de aquellos ingresos derivados de la realización de su objeto social:

a) Las que tengan como beneficiarios a personas, sectores y regiones de escasos recursos que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo para las comunidades indígenas y para los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, dedicadas a las actividades que señalan los incisos a) al i) de la fracción VI del artículo 79 de la LISR.

b) Las que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE.

c) Aquellas que se dediquen a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.

d) Aquellas que se dediquen a alguna de las actividades señaladas en los incisos a) al e) de la fracción XII del artículo 79 de la LISR.

Tratándose de aquellas entidades a cuyo favor se emita una autorización para recibir donativos deducibles en el extranjero conforme a los tratados internacionales, además de cumplir con lo anterior, no podrán recibir ingresos en cantidades excesivas por concepto de arrendamiento, intereses, dividendos o regalías o por actividades no relacionadas con su objeto social.

e) Las que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática, dentro de las áreas geográficas definidas que señale el SAT a través de la RMF2019, así como aquellas que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para promover entre la población la prevención y control de la contaminación del agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico.

f) Aquellas que comprueben que se dedican exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, siempre que además de cumplir con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que emita el SAT, se obtenga opinión previa de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.

g) Las que se dediquen a alguna de las actividades señaladas en los incisos a) al j) de la fracción XXV del artículo 79 de la LISR.

Las asociaciones o sociedades civiles que se constituyan con el propósito de otorgar becas que pretendan obtener autorización para recibir donativos deducibles, adicionalmente deberán cumplir con los requisitos siguientes:

1. Que las becas se otorguen para realizar estudios en instituciones de enseñanza que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE o, cuando se trate de instituciones extranjeras, estén reconocidas por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.

2. Que las becas se otorguen mediante concurso abierto al público en general y su asignación se base en datos objetivos relacionados con la capacidad académica del candidato.

(Arts. 82, 82-Bis, 82-Ter y 83, LISR; 112 y 140, RISR)

C. Autorización para recibir donativos deducibles

Las sociedades y asociaciones civiles que reciban donativos de acuerdo con lo previsto por el artículo 27, fracción I de la LISR y los artículos 36 y 134 del RISR, excepto la Federación, entidades federativas o municipios, sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la citada Ley deberán solicitar autorización ante el SAT.

Al presentar la solicitud de autorización de referencia, acompañarán la siguiente documentación:

1. Escritura constitutiva y estatutos que la rigen.
2. Documento que acredite que se encuentran en el supuesto que establece el artículo 27, fracción I de la LISR.

Las instituciones de asistencia o de beneficencia presentarán la constancia que las acredita como tales, expedida por las autoridades competentes conforme a las leyes de la materia.

Las asociaciones, instituciones y organizaciones que destinen la totalidad de los donativos recibidos y, en su caso, los rendimientos, para obras y servicios públicos o a cualquiera de las instituciones, sociedades o asociaciones citadas anteriormente, presentarán el convenio celebrado al efecto con la beneficiaria.

(Art. 131, RISR)

D. Revocación de la autorización para recibir donativos deducibles

El SAT podrá revocar o no renovar las autorizaciones para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR, a las entidades que incumplan los requisitos o las obligaciones que en su carácter de donatarias autorizadas deban cumplir conforme a las disposiciones fiscales, mediante resolución notificada personalmente. Dicho órgano desconcentrado publicará los datos de tales entidades en el DOF y en su portal.

Para los efectos del párrafo anterior, tratándose de las personas a las que se refieren los artículos 79, fracciones VI, X, XII y XXV y 84 de la LISR, salvo las instituciones de asistencia o de beneficencia autorizadas por las leyes de la materia, a las que se les revoque o no se les renueve la autorización, a partir de que surta sus efectos la notificación de la resolución correspondiente y con motivo de ésta, podrán entregar donativos a donatarias autorizadas sin que les sea aplicable el límite establecido por el último párrafo de la fracción I del artículo 27 de dicha Ley durante el ejercicio en el que se les revoque o no se les renueve la autorización.

(Art. 82, LISR)

E. Requisitos que deberán reunir los donativos

Los donativos deberán reunir los requisitos siguientes:

1. No deberán tener ninguna de las características siguientes:

a) **Oneroso:** es la donación que se efectúa imponiendo algún gravamen.

b) **Remunerativo:** es la donación que se hace en atención a servicios recibidos por el donante y que éste no tenga la obligación de pagar.

2. Que se destinen única y exclusivamente a los fines propios del objeto social autorizado de las donatarias.

En ningún caso, las donatarias podrán destinar más del 5% de los donativos y, en su caso, de los rendimientos que perciban para cubrir sus gastos de administración.

Para efectos del párrafo anterior, se consideran gastos de administración entre otros, los relacionados con las remuneraciones al personal, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, teléfono, electricidad, papelería, mantenimiento y conservación, los impuestos y derechos federales o locales, así como las demás contribuciones y aportaciones que en términos de las disposiciones legales respectivas deba cubrir la donataria siempre que se efectúen en relación directa con las oficinas o actividades administrativas. No quedan comprendidos en los gastos de administración, aquellos que la donataria deba destinar directamente para cumplir con los fines propios de su objeto social.

3. Los donativos deberán estar amparados con comprobantes fiscales expedidos por las donatarias.

4. Se consideran onerosos o remunerativos y, por ende no deducibles, los donativos otorgados a alguna donataria autorizada, para tener acceso o participar en eventos de cualquier índole, así como los que den derecho a recibir algún bien, servicio o beneficio que éstas presten u otorguen. Asimismo, no constituye un donativo y, por ende, no es deducible, la prestación gratuita de servicios a alguna donataria autorizada.

(Arts. 27, fracción I, LISR; 130 y 138, RISR; 2336, CCF)

F. Requisitos que deben reunir los comprobantes fiscales de donativos emitidos mediante documentos digitales a través del Portal del SAT (CFDI)

Estos comprobantes fiscales deberán reunir los requisitos que indica el artículo 29-A del CFF. Adicionalmente, deberán señalar expresamente que amparan donativos deducibles en los términos de la LISR y contener el número y fecha del oficio constancia de la autorización para recibir dichos donativos o, en su caso, del oficio de renovación correspondiente. Cuando amparen bienes que hayan sido deducidos previamente, para los efectos del ISR, se indicará

que el donativo no es deducible.

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales de donativos que no reúnan algún requisito de los establecidos en el artículo 29-A del CFF, o cuando los datos contenidos en los mismos se plasmen en forma distinta a lo señalado por las disposiciones fiscales, no podrán deducirse fiscalmente.

Es importante señalar que de acuerdo con el artículo 128 del RISR, las organizaciones civiles no lucrativas, autorizadas para recibir donativos deducibles, deberán utilizar los comprobantes fiscales de donativos únicamente para amparar dicha operación, debiendo expedir los comprobantes fiscales por las actividades realizadas, con todos los requisitos previstos en las disposiciones fiscales para amparar cualquier otra operación diferente a la donación, y realizar todos los asientos derivados de la realización de sus actividades en una misma contabilidad.

(Art. 29-A, CFF)

6. Programas de escuela-empresa

Los programas de escuela-empresa establecidos por instituciones que cuenten con autorización de la autoridad fiscal, serán contribuyentes del ISR y la institución que establezca el programa será responsable solidaria con la misma.

Los programas mencionados podrán obtener autorización para constituirse como empresas independientes, en cuyo caso considerarán ese momento como el de inicio de actividades.

El SAT, mediante reglas de carácter general, establecerá las obligaciones formales y la forma en que se efectuarán los pagos provisionales, en tanto dichas empresas se consideren dentro de los programas de escuela-empresa. A la fecha de cierre de la presente edición, tales reglas no han sido publicadas en el DOF por la autoridad.

Los programas de escuela-empresa que no tengan personalidad jurídica propia y sean parte del plan de estudios u objeto de una organización autorizada para recibir donativos deducibles del ISR, es decir, una donataria autorizada, no serán contribuyentes del ISR, siempre que:

1. La donataria autorizada considere como propias las actividades del programa escuela-empresa y cumpla las obligaciones fiscales correspondientes de conformidad con el Título III de la LISR.
2. Los donativos sean recibidos en todo caso por la propia donataria autorizada.

(Arts. 84, LISR; 141, RISR)

7. Obligaciones fiscales de las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas

Con base en el artículo 86 de la LISR y otros ordenamientos fiscales, las sociedades o asociaciones civiles que fiscalmente sean consideradas personas morales no lucrativas,

tendrán que cumplir con las obligaciones siguientes:

A. Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC)

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas deberán solicitar su inscripción en el RFC, proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y, en general, sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el RCFF.

Al respecto, el artículo 31 del CFF establece que la solicitud de inscripción deberá presentarse en documentos digitales con e.firma a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el SAT mediante reglas de carácter general.

B. Llevar contabilidad

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas tienen obligación de llevar sistemas contables de acuerdo con el CFF, su Reglamento y el RISR, así como efectuar registros de los mismos, respecto de sus operaciones.

Los registros o asientos que integran la contabilidad sólo se llevarán en medios electrónicos (contabilidad electrónica) conforme lo establezcan el RCFF y las disposiciones de carácter general (reglas misceláneas).

Por otra parte, las sociedades y asociaciones civiles estarán obligadas a ingresar (enviar) de forma mensual su información contable a través del Portal del SAT (contabilidad en línea), de acuerdo con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que se emitan al efecto.

(Arts. 86, fracción I, LISR; 28, CFF)

C. Expedir y recabar comprobantes fiscales

Las asociaciones y sociedades civiles no lucrativas deberán expedir y recabar los comprobantes fiscales que acrediten las enajenaciones y erogaciones que efectúen, los servicios que presten o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

De acuerdo con el artículo 29 del CFF, cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que se realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través del Portal del SAT. A estos comprobantes también se les conoce como CFDI.

El SAT, mediante reglas misceláneas, podrá establecer facilidades administrativas para que los contribuyentes emitan sus CFDI por medios propios, a través de proveedores de servicios o con los medios electrónicos que en dichas reglas determine.

Si se trata de actos o actividades que tengan efectos fiscales en los que no haya obligación de emitir CFDI, el SAT podrá, mediante reglas misceláneas, establecer las características de los documentos digitales que amparen dichas operaciones.

(Arts. 29, CFF; 86, fracción II, LISR)

D. Presentar declaración anual

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que determinen remanente distribuible, presentarán en las oficinas autorizadas, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración en la que se determine el remanente distribuible y la proporción que de este concepto corresponda a cada integrante.

La información de la citada declaración se cumplirá en documentos digitales con e.firma a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el SAT mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Lo anterior, de conformidad con el primer párrafo del artículo 31 del CFF.

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que no determinen remanente distribuible estarán relevadas de cumplir con esta obligación.

En caso de que se disuelvan las sociedades o asociaciones civiles no lucrativas que determinen remanente distribuible, éstas deberán presentar la declaración anual dentro de los tres meses siguientes a la disolución.

(Art. 86, fracción III, segundo y último párrafos, LISR)

E. Presentar declaración anual informativa de ingresos y erogaciones

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas a que se refieren las fracciones V a XIX y XXV del artículo 79 de la LISR, así como las donatarias autorizadas que no determinen remanente distribuible, deberán presentar declaración anual a más tardar el día 15 de febrero de cada año, en la que informen a las autoridades fiscales de los ingresos obtenidos y de las erogaciones efectuadas.

La información de la citada declaración se cumplirá en documentos digitales con e.firma a través de los medios, formatos electrónicos y con la información que señale el SAT mediante reglas de carácter general (DEM 21), enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Lo anterior, de conformidad con el primer párrafo del artículo 31 del CFF.

En nuestra opinión, esa obligación también la tendrán las sociedades y asociaciones civiles comprendidas en la fracción XX del artículo 79 de la LISR, que no determinen remanente distribuible.

(Art. 86, tercer párrafo, LISR)

F. Proporcionar constancia y comprobante fiscal a los integrantes del remanente distribuible

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que determinen remanente distribuible, deberán proporcionar a sus integrantes constancia y comprobante fiscal en el que se señale el monto del remanente distribuible que les corresponde.

Cuando las sociedades o asociaciones civiles no lucrativas se disuelvan, deberán proporcionar la constancia y el comprobante fiscal dentro de los tres meses siguientes a la disolución.

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que no determinen remanente distribuible quedarán relevadas de cumplir con esta obligación.

(Art. 86, fracción IV, segundo y último párrafos, LISR)

G. Expedir constancias y el comprobante fiscal de pagos efectuados a residentes en el extranjero

En caso de que las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas efectúen pagos a residentes en el extranjero, deberán expedir constancias y los comprobantes fiscales en los que asienten el monto de tales pagos y, en su caso, el ISR retenido.

(Arts. 76, fracción III y 86, fracción V, LISR)

H. Retener y enterar el impuesto a cargo de terceros

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas deberán retener y enterar los impuestos a cargo de terceros.

Cuando dichas sociedades y asociaciones distribuyan remanente distribuible puro, es decir, que no se asimile a remanente distribuible, éstas deberán retener como pago provisional a sus integrantes, la cantidad que resulte de aplicar la tasa máxima (35% para 2019) para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa del artículo 152 de la LISR sobre el monto del remanente distribuible, el cual enterarán junto con las retenciones de ISR efectuadas a los trabajadores por el pago de salarios, y proporcionarán a los contribuyentes el comprobante fiscal en el que conste el monto de la operación, así como el impuesto retenido.

(Arts. 86, fracción V, 142, fracción X, y 145, cuarto párrafo, LISR)

I. Exigir comprobantes con requisitos fiscales

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas exigirán el comprobante fiscal respectivo, cuando hagan pagos a terceros y estén obligadas a ello en los términos de la LISR.

(Art. 86, fracción V, LISR)

J. Por el pago de salarios

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que hagan pagos de salarios y conceptos asimilados a estos, deberán cumplir las obligaciones siguientes:

1. Efectuar las retenciones de ISR y entregar en efectivo el subsidio para el empleo; este último sólo se entregará a los trabajadores.
2. Calcular el ISR anual de los trabajadores y de las personas que obtienen ingresos asimilados a salarios.
3. Expedir y entregar comprobantes fiscales a las personas que reciban pagos por sueldos y salarios, en la fecha en que se realice la erogación correspondiente, los cuales podrán utilizarse como constancia o recibo de pago para efectos de la legislación laboral [artículos 132 fracciones VII (constancia escrita del número de días trabajados y el salario percibido) y VIII (constancia escrita relativa a los servicios de los trabajadores), y 804, primer párrafo, fracciones II (recibo de pagos de salarios) y IV (comprobante de pago de PTU, de vacaciones y de aguinaldos, así como de las primas referidas en la Ley laboral), de la LFT].
4. Solicitar, en su caso, las constancias y los comprobantes fiscales de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas a los nuevos trabajadores que contraten, a más tardar dentro del mes siguiente a aquel en que se inicie la prestación del servicio y cerciorarse que estén inscritos en el RFC.
5. Solicitar a los trabajadores que les comuniquen por escrito antes de que se efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y si éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no aplique nuevamente.
6. Solicitar a sus nuevos trabajadores los datos necesarios con objeto de inscribirlos en el RFC, o cuando ya estén inscritos con antelación, solicitar su clave de registro.
7. Proporcionar a sus trabajadores, a más tardar el 15 de febrero de cada año, constancia y el comprobante fiscal del monto total de los viáticos pagados en el año de calendario de que se trate, por los que se aplicó lo dispuesto en la fracción XVII del artículo 93 de la LISR.
8. Presentar, ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre las personas que hayan ejercido la opción otorgada por el empleador o una parte relacionada del mismo, para adquirir, incluso mediante suscripción, acciones o títulos valor que representen bienes, sin costo alguno o a un precio menor o igual al de mercado que tengan dichas acciones o títulos valor al momento del ejercicio de la opción, en el año de calendario anterior, conforme a las reglas que al efecto expida el SAT.

(Arts. 86, fracción V, LISR; décimo del Decreto que regula el subsidio para el empleo -DOF 11/XII/2013-)

K. Presentar declaraciones informativas

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas deberán presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, ante las oficinas autorizadas, la declaración informativa de inversiones en territorios con regímenes fiscales preferentes. Esta declaración sólo se presentará cuando se obtengan ingresos de los señalados en el Título VI de la LISR, denominado “De los regímenes fiscales preferentes y de las empresas multinacionales”.

La declaración informativa de referencia contendrá la información relativa al ejercicio inmediato anterior.

(Arts. 86, fracción V y 178, LISR)

L. Obligaciones fiscales de los partidos, asociaciones políticas y otras instituciones

Los partidos y asociaciones políticas legalmente reconocidos, así como la Federación, las entidades federativas, los municipios y las instituciones que por Ley estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación, sólo tendrán las obligaciones fiscales siguientes:

1. Retener y enterar el ISR.
2. Emitir comprobantes fiscales por las contribuciones, productos y aprovechamientos que cobran, así como por los apoyos o estímulos que otorguen y exigir comprobantes fiscales cuando se hagan pagos a terceros y estén obligados a ello.

(Art. 86, cuarto y quinto párrafos, LISR)

8. Reembolsos de aportaciones

Los integrantes de las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas no considerarán como ingresos los reembolsos que éstas les hagan de las aportaciones que hayan efectuado. Sin embargo, las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas estarán a lo dispuesto por el artículo 78 de la LISR.

Para tal efecto, las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas constituirán las cuentas de capital de aportación (Cuca) y de utilidad fiscal neta (Cufin).

(Art. 80, quinto párrafo, LISR)

III. LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES QUE TRIBUTAN EN EL TITULO II DE LA LISR

No obstante que la LIVA grava ciertos actos o actividades realizados por las personas físicas y morales en territorio nacional, el apartado de la LIVA lo hemos dividido en dos capítulos; en el primero abarcamos las disposiciones que deben observar las sociedades y asociaciones civiles que pagan sus impuestos conforme al Título II de la LISR, mientras que en el segundo se analizan las disposiciones que deben acatar las sociedades y asociaciones civiles comprendidas en el Título III de la citada ley. Ello, con el objeto de que tales sociedades y asociaciones civiles, dependiendo del título de la LISR en el que se ubiquen, se remitan a las disposiciones que les sean aplicables.

Cuando en este capítulo se haga referencia a personas morales, se entenderá que nos referimos a las sociedades y asociaciones civiles que tributan en el Título II de la LISR.

1. Actos o actividades gravados

Las personas morales se encuentran obligadas al pago del IVA, cuando realicen en territorio nacional, los actos o actividades siguientes:

1. Enajenen bienes.
2. Presten servicios independientes.
3. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
4. Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores antes mencionados, la tasa de 16%.

(Art. 1o., LIVA)

2. Retención de IVA

A. Sujetos obligados a retener

Están obligadas a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las personas morales que se ubiquen en alguno de los supuestos siguientes:

1. Reciban servicios personales independientes prestados por personas físicas.

De acuerdo con la LISR, las personas físicas que presten servicios personales independientes, deben tributar en la Sección I “De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales” del Capítulo II “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales” del Título IV de dicha ley; por ello, a estas personas se les deberá efectuar la retención del IVA.

2. Usen o gocen temporalmente bienes otorgados por personas físicas.

Las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deben tributar para efectos de la LISR, en el Capítulo III “De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles” del Título IV de dicha ley; sin embargo, es importante señalar que en el artículo 1o.-A de la LIVA, se establece la obligación de retener dicho impuesto a las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes, sin especificar que sea solamente por el arrendamiento de bienes inmuebles. Por ello, se entiende que también debe retenerse el IVA cuando una persona física rente a una persona moral algún bien mueble, caso en el cual dicha persona física deberá tributar para efectos de la LISR, en la Sección I del Capítulo II “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales” del Título IV de la LISR.

3. Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.

4. Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

5. Adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

(Art. 1o.-A, fracciones II y III, LIVA)

B. Sujetos no obligados a retener

No estarán obligadas a efectuar retenciones de IVA, las personas morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Es importante señalar que, en nuestra opinión, están relevadas de efectuar retenciones de IVA, las personas morales que encuadren perfectamente en el supuesto antes mencionado, es decir, que no causen el impuesto por ninguno de sus actos o actividades, excepto por la importación de bienes.

(Art. 1o.-A, segundo párrafo, LIVA)

C. Importe de la retención

De conformidad con el artículo 1o.-A de la LIVA, las personas morales deberán efectuar la retención del impuesto que se les traslade.

En el último párrafo del artículo en comento, se establece que el Ejecutivo Federal, en el

RIVA, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en consideración lo siguiente:

1. Las características del sector o de la cadena productiva de que se trate.
2. El control del cumplimiento de obligaciones fiscales.
3. La necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable.

A este respecto, el Reglamento mencionado señala que se efectuará la retención del impuesto que se les traslade, en una cantidad menor, en los casos siguientes:

1. La retención se hará por las dos terceras partes del impuesto que se les traslade y que haya sido efectivamente pagado, cuando el impuesto le sea trasladado por personas físicas por las operaciones siguientes:

- a) Prestación de servicios personales independientes.
- b) Prestación de servicios de comisión.
- c) Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

2. La retención se hará por el 4% del valor de la contraprestación pagada efectivamente, cuando reciban los servicios de autotransporte terrestre de bienes que sean considerados como tales en los términos de las leyes de la materia.

Ahora bien, las personas morales que presten los servicios de autotransporte de bienes, deberán poner a disposición del SAT, la documentación comprobatoria, de conformidad con las disposiciones fiscales, de las cantidades adicionales al valor de la contraprestación pactada por los citados servicios, mismas que efectivamente se cobren a quien los reciba, por contribuciones distintas al IVA, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y por cualquier otro concepto, identificando dicha documentación con tales erogaciones.

(Arts. 1o.-A, LIVA; 3o., RIVA)

D. Momento en que deben efectuarse y enterarse las retenciones

La persona moral efectuará la retención del IVA en el momento en el que pague el precio o contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado, y la enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas conjuntamente con el pago del impuesto que corresponda al mes en el cual se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente al que hubiere efectuado la retención.

No obstante lo anterior, salvo en ciertos casos, las retenciones de IVA se podrán enterar a más tardar el día que a continuación se indica, considerando el sexto dígito numérico de la clave del RFC de la persona moral, conforme a lo siguiente:

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 más dos días hábiles
5 y 6	Día 17 más tres días hábiles
7 y 8	Día 17 más cuatro días hábiles
9 y 0	Día 17 más cinco días hábiles

Es importante que las personas morales tomen en cuenta que si las retenciones de IVA no se enteran en el plazo indicado, dicho impuesto no será acreditable, aun cuando se pague mediante declaración extemporánea con recargos y actualización.

(Arts. 1o.-A, penúltimo párrafo, y 5o., fracción IV, LIVA; 5.1 del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa –DOF 26/XII/2013–)

E. Acreditamiento, compensación o disminución del IVA retenido

Contra el entero de las retenciones de IVA no podrá realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

(Art. 1o.-A, penúltimo párrafo, LIVA)

3. Momento en que se causará el IVA

De acuerdo con la Ley que regula este impuesto, en el caso de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, se causará el IVA en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Tratándose de la prestación de servicios en forma gratuita por los que se deba pagar el IVA, se considera que se efectúa dicha prestación en el momento en que se proporcione el servicio.

(Arts. 11, 17 y 22, LIVA)

A. Momento en que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones

Se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

1. Cuando el precio o contraprestación pactados se cobren mediante cheque.

Cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague con cheque, se considerará que el valor de la operación, así como el IVA trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo, es decir, hasta que ingrese a la cuenta de la persona moral el importe del precio o la contraprestación pactada se considerará cubierto el IVA trasladado, o cuando las personas morales transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

2. Cuando el precio o contraprestación pactados se cobren en otras formas distintas al cheque.

Los títulos de crédito distintos al cheque, suscritos a favor de la persona moral por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, constituyen una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del IVA correspondiente a la operación de que se trate. En estos casos, se entenderán recibidos ambos conceptos por la persona moral, cuando efectivamente cobre o transmita a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando esto último sea en procuración.

Cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, la persona moral reciba documentos o vales respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciba el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el IVA correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en que tales documentos, vales, tarjetas electrónicas, o cualquier otro medio, sean recibidos o aceptados por la persona moral.

Cuando la persona moral transmita documentos pendientes de cobro mediante una operación de factoraje financiero, considerará que recibe la contraprestación pactada, así como el IVA correspondiente a la actividad que dio lugar a la emisión de dichos documentos, en el momento en el que transmita los documentos pendientes de cobro.

No obstante lo anterior, podrá optar por considerar que la contraprestación correspondiente a las actividades que dieron lugar a la emisión de los documentos mencionados, se percibe hasta que se cobren dichos documentos, siempre que se cumpla con lo siguiente:

a) En los contratos que amparen la transmisión de los documentos pendientes de cobro, se deberá consignar si los cedentes de los documentos ejercen la opción, o bien si se sujetarán a lo dispuesto en el párrafo anterior. En el primer caso, se deberá especificar si la cobranza quedará a cargo del cedente, del adquirente o un tercero.

b) Quienes transmitan los documentos pendientes de cobro serán los responsables de pagar el IVA correspondiente al total del importe consignado en dichos documentos, sin descontar de su importe total, el monto correspondiente al cargo financiero cobrado por el adquirente.

c) Los adquirentes de los documentos pendientes de cobro deberán entregar a las personas morales dentro de los 10 primeros días naturales de cada mes:

- Estados de cuenta mensuales en los que se asentarán las cantidades que se hayan cobrado en el mes inmediato anterior por los documentos pendientes de cobro que les hayan sido transmitidos.

Los estados de cuenta deberán cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 29-A del CFF. Adicionalmente, las personas morales deberán cumplir con las obligaciones generales que en materia de expedición de comprobantes establece la LIVA, respecto de los cobros que por los documentos cedidos les reporten los adquirentes, debiendo coincidir las fechas y montos contenidos en los citados comprobantes con los datos proporcionados por los adquirentes en los estados de cuenta mencionados.

En todo caso, la persona que entregue al deudor los comprobantes de las operaciones que dieron lugar a la emisión de los documentos pendientes de cobro, deberá consignar en dichos comprobantes, la cantidad efectivamente pagada por el deudor, cuando los adquirentes les hayan otorgado descuentos, rebajas o bonificaciones.

- Las fechas en las que se efectuaron los cobros.

Los descuentos, rebajas o bonificaciones que los adquirentes hayan otorgado a los deudores de los documentos pendientes de cobro.

d) Cuando los adquirentes cobren los documentos pendientes de cobro, ya sea en forma total o parcial, deberán manifestar el monto cobrado respecto del documento correspondiente en el estado de cuenta que emitan, con el cual los cedentes de los documentos deberán determinar el IVA a su cargo, sin descontar de dicho valor, el monto correspondiente al cargo financiero cobrado por el adquirente. Para tales efectos, el IVA se calculará dividiendo la cantidad manifestada en el estado de cuenta como cobrada por el adquirente entre 1.16. El resultado obtenido se restará a la cantidad manifestada en el estado de cuenta como cobrada y la diferencia será el IVA causado a cargo de la persona moral que cedió los documentos pendientes de cobro.

e) Cuando hayan transcurrido seis meses a partir de la fecha de exigibilidad del pago de los documentos pendientes de cobro, sin que las cantidades reflejadas en dichos documentos se hayan cobrado por los adquirentes o un tercero directamente al deudor original y no sean exigibles al cedente de los documentos pendientes de cobro, este último considerará causado el IVA a su cargo, en el primer día del mes siguiente posterior al periodo referido, el cual se calculará dividiendo el monto pagado por el adquirente en la adquisición del documento, sin descontar de dicho valor el monto correspondiente al cargo financiero cobrado por el

adquirente, entre 1.16. El resultado obtenido se restará del monto pagado por el adquirente en la adquisición de los citados documentos, sin descontar de dicho valor el monto correspondiente al cargo financiero, y la diferencia será el IVA a cargo de la persona moral que cedió los documentos pendientes de cobro.

Cuando el adquirente haya efectuado algún cobro parcial a cuenta de la contraprestación total consignada en los documentos pendientes de cobro, el cedente de los documentos mencionados podrá disminuir del IVA determinado a su cargo conforme al párrafo anterior, el IVA que haya sido previamente determinado por dicho cobro parcial, conforme a lo señalado en el inciso d) anterior.

f) Tratándose de recuperaciones posteriores al sexto mes de la fecha de exigibilidad del pago de los documentos pendientes de cobro a que se refiere el inciso e) anterior, de cantidades cuyo monto adicionado de las que se hubieran cobrado con anterioridad, correspondientes al mismo documento sea mayor a la suma de las cantidades recibidas por el cedente como pago por la enajenación de los documentos pendientes de cobro, sin descontar el cargo financiero, e incluyendo los anticipos que, en su caso, haya recibido, el adquirente deberá reportar dichas recuperaciones en el estado de cuenta del mes en el que las cobre. La persona moral calculará el IVA a su cargo por el total de la cantidad cobrada por el adquirente, dividiendo el valor del cobro efectuado entre 1.16. El resultado obtenido se restará del monto total cobrado y la diferencia será el IVA a cargo del cedente.

El impuesto a cargo de la persona moral determinado de conformidad con el párrafo anterior, se disminuirá con el impuesto a cargo que previamente se haya determinado de acuerdo con lo dispuesto en el inciso e) anterior.

Cuando los adquirentes omitan proporcionar al cedente los estados de cuenta correspondientes a los cobros antes mencionados, serán responsables sustitutos respecto del pago del impuesto correspondiente a la recuperación adicional, cuando dicha omisión sea descubierta por las autoridades fiscales.

g) Cuando los adquirentes enajenen a un tercero los documentos pendientes de cobro, serán responsables de obtener por parte del tercero la información relativa a las cantidades que se cobren por los documentos que hubieran sido enajenados, así como las fechas en las que se efectúen los referidos cobros, con el objeto de incluir dicha información en los estados de cuenta a que hace referencia el inciso c) anterior.

Cuando la cobranza de los documentos pendientes de cobro quede a cargo del cedente, el adquirente no estará obligado a proporcionar los estados de cuenta, debiendo el cedente de dichos documentos determinar el IVA a su cargo en los términos del inciso d) anterior.

No será aplicable lo anterior, cuando los documentos pendientes de cobro cedidos, tengan su origen en una actividad que se encuentre exenta de pago del IVA o afecta a la tasa del 0%.

Cuando las personas morales ejerzan la opción antes mencionada, deberán mantenerla durante el año de calendario en que sea ejercida, respecto de todos los documentos

pendientes de cobro que transmitan.

(Arts. 1o.-B y 1o.-C, LIVA)

4. Momento en que será acreditable el IVA

Para que exista congruencia entre el momento en que se causa el IVA (hasta que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas), el acreditamiento de dicho impuesto sólo procederá cuando el impuesto trasladado a las personas morales haya sido efectivamente pagado.

(Art. 5o., fracción III, LIVA)

A. Momento en que se consideran efectivamente pagadas las contraprestaciones

No obstante que el artículo 1o.-B de la LIVA sólo indica los casos en que las contraprestaciones se consideran efectivamente cobradas, en nuestra opinión, dicho artículo, interpretado “en sentido contrario”, también se puede aplicar en los casos en que se considere que las contraprestaciones son efectivamente pagadas.

Por ello se consideran efectivamente pagadas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

1. Cuando el precio o contraprestación pactados se paguen mediante cheque.

Cuando se paguen con cheque el precio o contraprestación pactados, se considerará que el valor de la operación, así como el IVA trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en que se cobre el cheque. Es decir, no será suficiente con expedir el cheque para que se pueda efectuar el acreditamiento del IVA correspondiente al gasto, adquisición o inversión que se paga; se deberá verificar que el proveedor, prestador de servicios o arrendador, ya haya cobrado el cheque para poder realizar el acreditamiento del IVA, o cuando se transmita un cheque a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

2. Cuando el precio o contraprestación pactados se paguen en otras formas distintas al cheque.

Los títulos de crédito distintos al cheque, suscritos a favor del contribuyente por quien adquiere el bien, recibe el servicio o use o goce temporalmente el bien, constituyen una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados, así como del IVA correspondiente a la operación de que se trate. En estos casos, se entenderán recibidos ambos conceptos por el contribuyente cuando efectivamente cobre o transmita a un tercero los documentos

pendientes de cobro, excepto cuando esto último sea en procuración. En este caso, quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien, considerará que el valor de la operación, así como el IVA trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en que se dé dicho supuesto.

Cuando con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, el contribuyente reciba documentos o vales respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciba el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el IVA correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha en que tales documentos, vales, tarjetas electrónicas, o cualquier otro medio, sean recibidos o aceptados por el contribuyente.

Conviene mencionar que, se podrá acreditar el IVA efectivamente pagado en la aduana por la importación de bienes tangibles, aun cuando no se hubiera pagado el precio de los bienes importados.

(Art. 1o.-B, LIVA; 15, RIVA)

5. Determinación del IVA acreditable

De conformidad con el primer párrafo del artículo 4o. de la LIVA, el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en dicha ley, la tasa que corresponda según sea el caso.

A. Requisitos para el acreditamiento del IVA

De acuerdo con el artículo 5o. de la LIVA, para que sea acreditable el IVA, deberán reunirse los requisitos siguientes:

1. Debe corresponder a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el IVA o a las que se les aplique la tasa de 0%.

Para efectos de lo anterior, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por la persona moral que sean deducibles para los fines del ISR, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.

Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del ISR, únicamente se considerará el monto equivalente al IVA que haya sido trasladado a la persona moral y el propio impuesto que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del citado ISR.

2. Debe haber sido trasladado expresamente a la persona moral y debe constar por separado en los comprobantes fiscales que recabe la persona moral por los gastos e inversiones que lleve a cabo.

Adicionalmente, cuando se trate de actividades de subcontratación laboral en los términos de la LFT, el contratante deberá obtener del contratista copia simple de la declaración correspondiente y del acuse de recibo del pago del impuesto, así como de la información reportada al SAT sobre el pago de dicho impuesto. A su vez, el contratista estará obligado a proporcionar al contratante copia de la documentación mencionada, misma que deberá ser entregada en el mes en el que el contratista haya efectuado el pago. El contratante, para efectos del acreditamiento en el mes de que se trate, en el caso de que no recabe la documentación en cita, deberá presentar declaración complementaria para disminuir el acreditamiento mencionado.

3. El IVA debe haber sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.

4. Tratándose de IVA trasladado que se hubiese retenido conforme a la Ley, dicha retención debe enterarse en los términos y plazos establecidos en la misma. El impuesto retenido y enterado podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

5. Si se trata de gastos e inversiones en periodos preoperativos, el IVA trasladado y el pagado en la importación que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago de tal impuesto o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, será acreditable en la proporción y en los términos establecidos en la LIVA conforme a las opciones que a continuación se mencionan:

a) Realizar el acreditamiento en la declaración correspondiente al primer mes en el que la persona moral realice las actividades mencionadas en la proporción y en los términos establecidos en la LIVA. Para estos efectos, la persona moral podrá actualizar las cantidades del IVA, que proceda acreditar en cada uno de los meses durante el periodo preoperativo, por el periodo comprendido desde el mes en el que se le haya trasladado el impuesto o haya pagado el impuesto en la importación hasta el mes en el que presente la declaración a que se refiere este inciso.

b) Solicitar la devolución del IVA que corresponda en el mes siguiente a aquél en el que se realicen los gastos e inversiones, conforme a la estimativa que se haga de la proporción en que se destinarán dichos gastos e inversiones a la realización de actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del IVA o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, respecto del total de actividades a realizar. En caso de que se ejerza esta opción, se deberá presentar a la autoridad fiscal, conjuntamente con la primera solicitud de devolución, lo siguiente:

- La estimación y descripción de los gastos e inversiones que se realizarán en el periodo preoperativo, así como una descripción de las actividades que realizará la persona moral. Para estos efectos, se deberán presentar, entre otros documentos, los títulos de propiedad, contratos, convenios, autorizaciones, licencias, permisos, avisos, registros, planos y licitaciones que, en su caso, sean necesarios para acreditar que se llevarán a cabo las actividades.

- La estimación de la proporción que representará el valor de las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del IVA o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, respecto del total de actividades a realizar.
- Los mecanismos de financiamiento para realizar los gastos e inversiones.
- La fecha estimada para realizar las actividades objeto de la LIVA, así como, en su caso, el prospecto o proyecto de inversión cuya ejecución dará lugar a la realización de las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del IVA o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%.

La información a que se refiere este inciso deberá presentarse de conformidad con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que al efecto emita el SAT.

Cuando se ejerza cualquiera de las opciones a que se refieren los incisos a) o b) de este numeral, la persona moral deberá calcular en el doceavo mes, contado a partir del mes inmediato posterior a aquél en el que la persona moral inició actividades, la proporción en la que el valor de las actividades por las que se pagó el IVA o a las que se aplicó la tasa de 0%, que represente en el valor total de las actividades mencionadas, mismas que la persona moral haya realizado en los 12 meses anteriores a dicho mes, y compararla contra la proporción aplicada para acreditar el impuesto que le fue trasladado o el pagado en la importación en los gastos e inversiones realizados en el periodo preoperativo, conforme a los incisos a) o b) de este numeral, según se trate.

Cuando de la comparación a que se refiere el párrafo anterior la proporción aplicada para acreditar el IVA correspondiente a los gastos o inversiones realizados en el periodo preoperativo se modifique en más del 3%, se deberá ajustar dicho acreditamiento en la forma siguiente:

a) Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, la persona moral deberá reintegrar el acreditamiento efectuado en exceso, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento o se obtuvo la devolución y hasta el mes en el que se haga el reintegro. En este caso, el monto del acreditamiento en exceso será la cantidad que resulte de disminuir, del monto del impuesto efectivamente acreditado en el mes de que se trate, la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al periodo de 12 meses al monto del IVA que le haya sido trasladado a la persona moral o el pagado en la importación en los gastos e inversiones en el citado mes.

b) Cuando aumente la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, la persona moral podrá incrementar el acreditamiento realizado, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento o se obtuvo la devolución y hasta el doceavo mes contado a partir del mes en el que se iniciaron las actividades. En este caso, el monto del acreditamiento a incrementar será la cantidad que resulte de disminuir, de la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al periodo de 12 meses al monto del IVA que le haya sido trasladado a la

persona moral o el pagado en la importación en los gastos e inversiones en el mes de que se trate, el monto del IVA efectivamente acreditado en dicho mes.

El reintegro o el incremento del acreditamiento, que corresponda de conformidad con los incisos a) y b) del párrafo anterior, según se trate, deberá realizarse en el mes en el que se calcule la proporción a que se refiere el párrafo segundo de este numeral, de conformidad con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que al efecto emita el SAT.

Para los efectos de la LIVA, se entenderá como periodo preoperativo aquél en el que se realizan gastos e inversiones en forma previa al inicio de las actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes a que se refiere el artículo 1o. de la mencionada ley. Tratándose de industrias extractivas comprende la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

Para los efectos de este numeral, el periodo preoperativo tendrá una duración máxima de un año, contado a partir de que se presente la primera solicitud de devolución del IVA, salvo que el interesado acredite ante la autoridad fiscal que su periodo preoperativo tendrá una duración mayor conforme al prospecto o proyecto de inversión cuya ejecución dará lugar a la realización de las actividades gravadas por la LIVA.

En el caso de que no se inicien las actividades gravadas por la LIVA una vez transcurrido el periodo preoperativo a que se refiere el párrafo anterior, se deberá reintegrar el monto de las devoluciones que se hayan obtenido, actualizado desde el mes en el que se obtuvo la devolución y hasta el mes en el que se efectúe dicho reintegro. Además, se causarán recargos en los términos del artículo 21 del CFF sobre las cantidades actualizadas. Lo dispuesto en este párrafo se aplicará sin perjuicio del derecho de la persona moral a realizar el acreditamiento del IVA trasladado o el pagado en la importación en el periodo preoperativo cuando inicie las actividades por las que deba pagar el impuesto que establece la LIVA o a las que se aplique la tasa del 0%, conforme a lo establecido en el primer inciso a) de este numeral.

Las actualizaciones a que se refiere este numeral deberán calcularse aplicando el factor de actualización que se obtenga de conformidad con el artículo 17-A del CFF.

Es importante señalar que el derecho al acreditamiento es personal para las personas morales y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión.

En el caso de escisión de sociedades, el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando esta última desaparezca, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del CFF.

B. Acreditamiento cuando se realizan actividades gravadas y exentas del IVA (procedimiento general)

De acuerdo con la fracción V del artículo 5o. de la LIVA, cuando las personas morales estén

obligadas al pago del impuesto o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realicen, se observará lo siguiente para efectos de acreditar el IVA:

1. Cuando el IVA trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere la LISR (activos fijos, gastos y cargos diferidos), por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el IVA o les aplique la tasa de 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad.
2. Cuando el IVA trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere la LISR, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el IVA, dicho impuesto no será acreditable.
3. Cuando la persona moral utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere la LISR, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el IVA, para realizar actividades a las que les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el IVA, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que la persona moral realice en el mes de que se trate.

Con el fin de determinar la proporción mencionada, deberá seguirse la mecánica siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{Valor de las actividades por las que debe pagarse el IVA} \\ \text{o se aplique la tasa de 0\%, en el mes de que se trate} \\ \\ (\div) \text{ Valor total de las actividades que la persona moral realice} \\ \text{en el mes de que se trate (gravadas y exentas)} \\ \hline \\ (=) \text{ Proporción de IVA acreditable en el mes de que se trate} \\ \hline \hline \end{array}$$

C. Acreditamiento del IVA relativo a inversiones

a) Procedimiento para determinar el IVA acreditable relativo a inversiones

El inciso d) de la fracción V del artículo 5o. de la LIVA, establece que tratándose de las inversiones a que se refiere la LISR (activos fijos, gastos y cargos diferidos), el IVA que le haya sido trasladado a la persona moral en su adquisición o el pagado en su importación, será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el IVA o a las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado.

Para ello se procederá en la forma siguiente:

1. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que la persona moral esté obligada al pago del impuesto o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el IVA que haya sido trasladado a la persona moral o el pagado en su importación, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.
2. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que la persona moral no esté obligada al pago del impuesto, el impuesto que haya sido efectivamente trasladado a la persona moral o pagado en la importación, no será acreditable.
3. Cuando la persona moral utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el IVA o les sea aplicable la tasa de 0%, así como a actividades por las que no esté obligada al pago del IVA, el impuesto trasladado a la persona moral o el pagado en la importación, será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que la persona moral realice en el mes de que se trate, debiendo, en su caso, aplicar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado.

Las personas morales que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en este numeral, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un periodo de cuando menos 60 meses contados a partir del mes en que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.

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

• **Ajuste que se deberá efectuar en el acreditamiento del IVA de inversiones**

El artículo 5o.-A de la LIVA señala que cuando la persona moral haya efectuado el acreditamiento del IVA en los términos antes mencionados, por inversiones destinadas indistintamente para realizar actividades gravadas con el IVA y exentas, y en los meses posteriores a aquel en el que se efectuó el acreditamiento de que se trate, se modifique en más de un 3% la proporción mencionada en dicha disposición, se deberá ajustar el acreditamiento en la forma siguiente:

1. Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, la persona moral deberá reintegrar el acreditamiento que corresponda, actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate, conforme al procedimiento siguiente:

- a) Al IVA que haya sido trasladado a la persona moral o pagado en la importación, correspondiente a la inversión, se le aplicará el por ciento máximo de deducción por ejercicio que para el bien de que se trate se establece en la LISR.

b) El monto obtenido conforme al inciso anterior se dividirá entre 12.

c) Al monto determinado conforme al inciso precedente, se le aplicará la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, representó en el valor total de las actividades que la persona moral realizó en el mes en el que llevó a cabo el acreditamiento.

d) Al monto determinado conforme al inciso b) anterior, se le aplicará la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades que la persona moral realice en el mes por el que se lleve a cabo el ajuste.

e) A la cantidad obtenida conforme al inciso c) anterior se le disminuirá la cantidad obtenida conforme al inciso d). El resultado será la cantidad que deberá reintegrarse, actualizada desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate.

La actualización mencionada deberá calcularse aplicando el factor de actualización que se obtendrá dividiendo el INPC del mes más reciente del periodo, entre el citado índice correspondiente al mes más antiguo de dicho periodo.

2. Cuando aumente la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, la persona moral podrá incrementar el acreditamiento, actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate, conforme al procedimiento siguiente:

a) Al IVA que haya sido trasladado a la persona moral o pagado en la importación correspondiente a la inversión, se le aplicará el porcentaje máximo de deducción por ejercicio que para el bien de que se trate se establece en la LISR.

b) El monto obtenido conforme al inciso anterior se dividirá entre 12.

c) Al monto determinado conforme al inciso precedente, se le aplicará la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, representó en el valor total de las actividades que la persona moral realizó en el mes en el que llevó a cabo el acreditamiento.

d) Al monto determinado conforme al inciso b) anterior, se le aplicará la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades que la persona moral realice en el mes por el que se lleve a cabo el ajuste.

e) A la cantidad obtenida conforme al inciso d) anterior se le disminuirá la cantidad obtenida conforme al inciso c). El resultado será la cantidad que podrá acreditarse, actualizada desde el mes en que se acreditó y hasta el mes de que se trate.

La actualización mencionada deberá calcularse aplicando el factor de actualización que se obtendrá dividiendo el INPC del mes más reciente del periodo, entre el citado índice

correspondiente al mes más antiguo de dicho periodo.

3. El artículo 19 del RIVA establece que para los efectos de las disposiciones que establece dicha Ley en materia de acreditamiento, la persona moral deberá efectuar el reintegro del acreditamiento o el incremento del mismo, según se trate, en la forma siguiente:

a) La cantidad que deba reintegrarse de conformidad con los numerales anteriores, se disminuirá del monto del impuesto acreditable en el mes en el que se realice el ajuste. La cantidad que se disminuya en los términos de este inciso no podrá acreditarse.

Cuando el monto del impuesto acreditable resulte inferior al monto del impuesto que se deba reintegrar, la persona moral pagará la diferencia entre dichos montos al presentar la declaración de pago que corresponda al mes en el que se efectúa el ajuste.

b) La cantidad que podrá acreditarse de conformidad con los numerales anteriores, se sumará al monto del impuesto acreditable en el mes en el que se realiza el ajuste.

El procedimiento mencionado en los numerales anteriores, deberá aplicarse por el número de meses comprendidos en el periodo en el que para los efectos de la LISR, la persona moral hubiera deducido la inversión de que se trate, de haber aplicado los porcentos máximos establecidos en dicha Ley. El número de meses se empezará a contar a partir de aquel en el que se realizó el acreditamiento de que se trate. El periodo correspondiente a cada inversión concluirá anticipadamente cuando la misma se enajene o deje de ser útil para la obtención de ingresos en los términos de la LISR.

Por último, es importante señalar lo siguiente:

1. Cuando se efectúe el acreditamiento del IVA relativo a las inversiones destinadas indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas del IVA, en los términos antes mencionados (artículos 5o. y 5o.-A de la LIVA), no se podrá optar por aplicar el procedimiento para determinar la proporción de acreditamiento que se menciona en el artículo 5o.-B de la LIVA.

2. Por lo tanto, en nuestra opinión, cuando se opte por aplicar la opción contenida en el artículo 5o.-B de la LIVA para determinar la proporción de acreditamiento, no se aplicará el procedimiento señalado para estos efectos en los artículos 5o. y 5o.-A, de la mencionada ley.

D. Procedimiento optativo para determinar las proporciones de acreditamiento del IVA

Como pudo observarse en los rubros B y C de este tema, para determinar la proporción acreditable del IVA trasladado a la persona moral por bienes y servicios que son utilizados indistintamente para realizar actividades gravadas por el IVA y, exentas del impuesto, deben considerarse las que corresponden al mes de que se trate.

Sin embargo, el artículo 5o.-B de la LIVA otorga una opción para determinar lo señalado en el párrafo anterior, considerando los datos del año de calendario inmediato anterior al mes en

que se calcula el impuesto acreditable, de acuerdo con la mecánica siguiente:

Valor de las actividades gravadas correspondientes al año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable

(÷) **Valor total de las actividades realizadas por la persona moral en el año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable**

(=) Proporción de acreditamiento

Mediante la opción anterior, se evita que la persona moral calcule la proporción de acreditamiento de forma mensual.

Cuando se ejerza esta opción, se deberá aplicar respecto de todas las erogaciones por la adquisición de bienes (incluyendo inversiones), adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el IVA o a las que se les aplique la tasa de 0% en un periodo de 60 meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento correspondiente.

No obstante lo antes mencionado, durante el año de calendario en el que las personas morales inicien las actividades por las que se deba pagar el IVA y el siguiente, se aplicará la mecánica que a continuación se indica:

Valor de las actividades gravadas correspondientes al periodo comprendido desde el mes en que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable

(÷) **Valor total de las actividades realizadas por la persona moral, correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable**

(=) Proporción de acreditamiento

En el caso de inversiones, el IVA acreditable se calculará tomando en cuenta la proporción del periodo mencionado y deberá efectuarse un ajuste en el doceavo mes contado a partir del mes inmediato posterior a aquel en el que la persona moral inició actividades, de acuerdo con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que al efecto emita el SAT; para ello se considerará la proporción correspondiente al periodo de los primeros 12 meses de actividades de la persona moral, misma que se comparará con la proporción inicialmente aplicada al IVA trasladado o pagado en la importación de la inversión realizada. En caso de existir una modificación en más del 3%, se deberá ajustar dicho acreditamiento en la forma siguiente:

1. Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, la persona moral deberá reintegrar el acreditamiento efectuado en exceso, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento y hasta el mes en el que se haga el reintegro. En este caso, el monto del acreditamiento en exceso será la cantidad que resulte de disminuir, del monto del IVA efectivamente acreditado en el mes de que se trate, la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al periodo de 12 meses al monto del IVA que le haya sido trasladado a la persona moral o el pagado en la importación en las inversiones en el citado mes.

2. Cuando aumente la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el IVA o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, la persona moral podrá incrementar el acreditamiento realizado, actualizado desde el mes en el que se realizó el acreditamiento y hasta el doceavo mes, contado a partir del mes en el que se iniciaron las actividades. En este caso, el monto del acreditamiento a incrementar será la cantidad que resulte de disminuir, de la cantidad que resulte de aplicar la proporción correspondiente al periodo de 12 meses al monto del IVA que le haya sido trasladado a la persona moral en cita o el pagado en la importación en las inversiones en el mes de que se trate, el monto del IVA efectivamente acreditado en dicho mes.

La actualización a que se refieren los numerales 1 y 2 del párrafo anterior deberá calcularse aplicando el factor de actualización que se obtenga de conformidad con el artículo 17-A del CFF.

El reintegro o el incremento del acreditamiento que corresponda de conformidad con los numerales 1 y 2 anteriores, según se trate, deberá realizarse en el mes en el que deba efectuarse el ajuste del citado acreditamiento, de conformidad con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que al efecto emita el SAT.

La fracción II del artículo cuarto de las DTLIVA17 indica que el ajuste de dicho acreditamiento será aplicable a las inversiones que se realicen a partir del 1o. de enero de 2017.

E. Conceptos que no deberán considerarse para determinar las proporciones de actividades gravadas y exentas

De acuerdo con el artículo 5o.-C de la LIVA, para calcular las proporciones de acreditamiento de IVA, no se deberán incluir en los valores a que se refieren dichas proporciones, los conceptos siguientes:

1. Las importaciones de bienes o servicios, inclusive cuando sean temporales en los términos de la Ley Aduanera.

2. Las enajenaciones de sus activos fijos y gastos y cargos diferidos a que se refiere el artículo 32 de la LISR, así como la enajenación del suelo, salvo que sea parte del activo

circulante de la persona moral, aun cuando se haga a través de certificados de participación inmobiliaria.

3. Los dividendos percibidos en moneda, en acciones, en partes sociales o en títulos de crédito, siempre que en este último caso su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo, salvo que se trate de personas morales que perciban ingresos preponderantemente por este concepto.

4. Las enajenaciones de acciones o partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, siempre que su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo.

5. Las enajenaciones de moneda nacional y extranjera, así como la de piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y la de piezas denominadas “onza troy”.

6. Los intereses percibidos y la ganancia cambiaria.

7. Las enajenaciones realizadas a través de arrendamiento financiero. En estos casos, el valor que se deberá excluir será el valor del bien objeto de la operación que se consigne expresamente en el contrato respectivo.

8. Las enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria, siempre que dichas enajenaciones sean realizadas por contribuyentes que por disposición legal no puedan conservar en propiedad los citados bienes.

9. Los que se deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del CFF.

10. La enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en mercados reconocidos, de acuerdo con los tratados internacionales que México tenga en vigor.

F. Caso práctico

Planteamiento

Una sociedad civil que realiza actos o actividades gravados y exentos para efectos del IVA, desea determinar el monto de IVA acreditable correspondiente a octubre de 2019.

Datos

☐ IVA trasladado por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades gravadas	\$18,370
☐ IVA pagado por la importación de bienes, importación de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar actividades gravadas	\$8,700
☐ IVA trasladado correspondiente a una inversión que se destina en forma exclusiva a realizar actividades gravadas	\$10,000
☐ IVA acreditable correspondiente a bienes, servicios o por el uso o goce temporal de bienes que se utilicen indistintamente para la realización de actividades gravadas y exentas	\$1,630

Desarrollo

1o. Determinación del IVA acreditable de octubre de 2019.

IVA trasladado por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades gravadas	\$18,370
(+) IVA pagado por la importación de bienes, importación de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar actividades gravadas	8,700
(+) IVA trasladado correspondiente a una inversión que se destina en forma exclusiva a realizar actividades gravadas	10,000
(+) IVA acreditable correspondiente a bienes, servicios o por el uso o goce temporal de bienes que se utilicen indistintamente para la realización de actividades gravadas y exentas	<u>1,630</u>
(=) IVA acreditable del mes	<u><u>\$38,700</u></u>

6. Devolución de bienes, descuentos y bonificaciones

A. Para el que recibe la devolución u otorga el descuento o la bonificación

Cuando la persona moral reciba la devolución de bienes enajenados, otorgue descuentos o bonificaciones o devuelva los anticipos o los depósitos recibidos, con motivo de la realización de actividades gravadas por la LIVA, deducirá en la(s) siguiente(s) declaración(es) de pago del mes de calendario que corresponda, el monto de dichos conceptos del valor de los actos o actividades por los que deba pagar el impuesto, siempre que expresamente se haga constar que el IVA que se hubiere trasladado se restituyó.

La restitución del IVA correspondiente deberá hacerse constar en un documento que contenga en forma expresa y por separado la contraprestación y el IVA trasladado que se hubiesen restituido, así como los datos de identificación del comprobante fiscal de la operación original.

Por otro lado, el artículo 24 del RIVA indica que las personas morales que reciban la devolución de bienes enajenados, otorguen descuentos o bonificaciones, o devuelvan los anticipos o depósitos recibidos con motivo de la realización de actividades gravadas por la LIVA, sólo podrán deducir el monto de dichos conceptos hasta por el valor de las actividades por las que se deba pagar el impuesto. En el caso de resultar remanentes, éstos se deducirán en las siguientes declaraciones de pagos mensuales hasta agotarlos. Sólo se podrá efectuar la deducción a que se refiere este párrafo hasta que la contraprestación, anticipo o depósito correspondiente, se haya restituido efectivamente al adquirente y se haga constar en los términos establecidos en el párrafo anterior, o bien, cuando la obligación de hacerlo se extinga.

Tratándose de descuentos y bonificaciones, la deducción procederá cuando aquéllos efectivamente se apliquen.

(Arts. 7o., primer y segundo párrafos, LIVA; 24, RIVA)

B. Para el que efectúa la devolución o recibe el descuento o la bonificación

El tercer párrafo del artículo 7o. de la LIVA establece que la persona moral que devuelva los bienes que le hubieran sido enajenados, reciba descuentos o bonificaciones, así como los anticipos o depósitos que hubiera entregado, disminuirá el impuesto restituido del monto del IVA acreditable en el mes en que se dé cualquiera de los supuestos mencionados. Cuando el monto del impuesto acreditable resulte inferior al monto del impuesto que se restituya, la persona moral pagará la diferencia entre dichos montos al presentar la declaración de pago que corresponda al mes en que reciba el descuento o la bonificación, efectúe la devolución de bienes o reciba los anticipos o depósitos que hubiera entregado.

Lo indicado en los dos rubros anteriores de este numeral no será aplicable cuando por los actos o actividades que sean objeto de la devolución, descuento o bonificación, se hubiera efectuado la retención y entero del IVA. En este caso, la persona moral presentará declaración complementaria para cancelar los efectos de la operación respectiva.

(Art. 7o., tercer y último párrafos, LIVA)

7. Pagos mensuales

De conformidad con la LIVA, el pago mensual se determinará aplicando el procedimiento siguiente:

IVA causado del mes (excepto importación de bienes tangibles)

(-) IVA retenido del mes (en su caso)

(-) IVA acreditable del mes

(=) Pago mensual del IVA (cuando el resultado sea positivo)

Las personas morales efectuarán el pago del IVA mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.

(Art. 5o.-D, LIVA)

A. Caso práctico

Planteamiento

Una sociedad civil que tributa en el régimen general de la LISR, desea determinar el monto del pago de IVA de octubre de 2019.

Datos

<input type="checkbox"/> Valor de los actos o actividades gravados del mes a la tasa del 16%	\$389,810
<input type="checkbox"/> IVA trasladado cobrado en el mes sobre actos gravados al 16% ($\$389,810 \times 16\%$)	\$62,370
<input type="checkbox"/> IVA pagado por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades gravadas	\$18,370
<input type="checkbox"/> IVA pagado por la importación de bienes, importación de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar actividades gravadas	\$8,700
<input type="checkbox"/> IVA trasladado correspondiente a una inversión que se destina en forma exclusiva a realizar actividades gravadas	\$10,000
<input type="checkbox"/> IVA acreditable correspondiente a bienes, servicios o por el uso o goce temporal de bienes que se utilicen indistintamente para la realización de actividades gravadas y exentas	\$1,630
<input type="checkbox"/> IVA retenido a la persona moral	\$0

Desarrollo

10. Determinación del IVA acreditable de octubre de 2019.

IVA pagado por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades gravadas	\$18,370
(+) IVA pagado por la importación de bienes, importación de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar actividades gravadas	8,700
(+) IVA trasladado correspondiente a una inversión que se destina en forma exclusiva a realizar actividades gravadas	10,000
(+) IVA acreditable correspondiente a bienes, servicios o por el uso o goce temporal de bienes que se utilicen indistintamente para la realización de actividades gravadas y exentas	<u>1,630</u>
(=) IVA acreditable del mes	<u><u>\$38,700</u></u>

20. Determinación del pago de IVA correspondiente a octubre de 2019.

IVA trasladado cobrado en el mes sobre ingresos gravados al 16%	\$62,370
(-) IVA retenido a la persona moral	0
(-) IVA acreditable	<u>38,700</u>
(=) Pago de IVA correspondiente a octubre de 2019	<u><u>\$23,670</u></u>

8. Tratamiento de los saldos a favor de IVA

La LIVA establece que cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, las personas morales podrán acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos federales en los términos del artículo 23 del CFF. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. En el caso de que se realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor, la persona moral podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total de dicho remanente.

Los saldos cuya devolución se solicite o sean objeto de compensación, no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

(Art. 6o., LIVA)

No obstante lo anterior, conforme al artículo 25, fracción VI, inciso b) de la LIF 2019, cuando en la documentación de pago resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá

acreditarlo contra el IVA a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución.

Cuando se solicite su devolución deberá ser sobre el total del saldo favor. Dichos saldos no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

9. Enajenación de bienes exenta del pago de IVA

Las personas morales no pagarán el IVA por la enajenación de los bienes siguientes:

1. El suelo.

Por suelo debe entenderse el bien inmueble señalado en el artículo 750, fracción I, del CCF.

2. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa-habitación. En caso de que sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa-habitación, no se pagará el IVA por dicha parte.

Se considera que también son casas habitación los asilos y orfanatorios.

Tratándose de construcciones nuevas, se atenderá al destino para el cual se construyó, considerando las especificaciones del inmueble y las licencias o permisos de construcción.

Cuando se enajene una construcción que no estuviera destinada a casa-habitación, se podrá considerar que sí lo está, cuando se asiente en la escritura pública que el adquirente la destinará a ese fin y se garantice el impuesto que hubiera correspondido ante las autoridades recaudadoras autorizadas para recibir las declaraciones del mismo. Dichas autoridades ordenarán la cancelación de la garantía cuando por más de seis meses contados a partir de la fecha en que el adquirente reciba el inmueble, éste se destine a casa-habitación.

Igualmente, se consideran como destinadas a casa-habitación las instalaciones y áreas cuyos usos estén exclusivamente dedicados a sus moradores, siempre que sea con fines no lucrativos.

3. Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

Se considera empresa la persona física o moral que realice las siguientes actividades empresariales: comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas, ya sea directamente, a través de fideicomisos o por conducto de terceros.

De ello se desprende que las personas morales que no se dediquen a alguna de las actividades mencionadas, no estarán obligadas al pago del IVA por la enajenación de bienes muebles usados. Por lo anterior, dado que las sociedades y asociaciones civiles que tributan en este régimen no realizan actividades empresariales, la enajenación de bienes muebles usados que realicen las mismas, estará exenta del IVA.

4. Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos, a que hace referencia la LISR.

5. Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas “onza troy”.

6. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de tales bienes se esté obligado a pagar el IVA y de certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa-habitación o suelo. En la enajenación de documentos pendientes de cobro, no queda comprendida la enajenación del bien que ampare el documento.

7. Los dividendos pagados en acciones también quedan comprendidos en la exención a que se refiere el numeral anterior.

(Arts. 9o., LIVA; 28 y 30, RIVA; 16, CFF; Criterio SAT 27/IVA/N)

10. Concepto de prestación de servicios independientes

De conformidad con la LIVA, se considera “prestación de servicios independientes”, entre otros conceptos:

1. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a tal acto le den otras leyes.
2. La asistencia técnica.
3. La transferencia de tecnología.
4. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por la LIVA como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

Se entenderá que la prestación de servicios independientes es personal cuando se trate de prestación de servicios que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.

No se considera prestación de servicios independientes:

1. La que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración.
2. Los servicios por los que se reciban ingresos que la LISR asimile a salarios.

(Art. 14, LIVA)

11. Prestación de servicios exenta del pago de IVA

En la LIVA se indican los servicios por los que no se pagará dicho impuesto; sin embargo, para efectos de este tema, únicamente se hará referencia a los que normalmente realiza una sociedad o asociación civil que tributa en el Título II de la LISR. No se pagará el IVA por la prestación de los servicios que a continuación se enlistan:

1. Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.
2. Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.

Los citados servicios por los que no se está obligado al pago del IVA, son los de médico, médico veterinario o cirujano dentista, siempre que cumplan los requisitos de Ley.

(Arts. 15, LIVA; 41, RIVA)

12. Prestación de servicios independientes en territorio nacional

Para efectos de la LIVA, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional, cuando el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

(Art. 16, LIVA)

13. Base del IVA en la prestación de servicios independientes

Para determinar el IVA, es necesario saber cuál es la base sobre la que se va a calcular dicho impuesto. En el caso de la prestación de servicios independientes gravados, la base será la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por concepto de:

1. Otros impuestos.
2. Derechos.
3. Viáticos.
4. Gastos de toda clase.
5. Reembolsos.
6. Intereses normales o moratorios.
7. Penas convencionales.
8. Cualquier otro concepto.

(Art. 18, LIVA)

14. Uso o goce temporal de bienes inmuebles exento del pago de IVA

Las personas morales no pagarán el IVA por el uso o goce temporal de los bienes siguientes:

Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación. Si un inmueble tuviere varios destinos o usos, no se pagará el IVA por la parte destinada o utilizada para casa

habitación. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amueblados o se utilicen como casas de hospedaje.

Cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien inmueble destinado a casa habitación y se proporcione amueblado, se pagará el IVA por el total de las contraprestaciones, aun cuando se celebren contratos distintos por los bienes muebles e inmuebles.

Cabe destacar que no se considerará amueblada la casa habitación, cuando se proporcione con bienes adheridos permanentemente a la construcción, y con los de cocina y baño, alfombras y tapices, lámparas, tanques de gas, calentadores para agua, guardarropa y armarios, cortinas, cortineros, teléfono y aparato de intercomunicación, sistema de clima artificial, sistema para la purificación de aire o agua, chimenea no integrada a la construcción y tendederos para el secado de la ropa.

(Arts. 20, LIVA; 45, RIVA)

15. Obligaciones fiscales para personas morales sujetas al pago del IVA

Las personas morales que estén obligadas al pago del IVA y las que deban calcular este impuesto a la tasa de 0%, deberán cumplir con las obligaciones fiscales siguientes:

A. Inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC)

Es importante destacar que la inscripción en el RFC de las personas morales se podrá efectuar por cualquiera de las modalidades siguientes:

1. A través de fedatario público por medios remotos.
2. En el Portal del SAT, con conclusión en cualquier ADSC.
3. En forma personal.

(Art. 27, primer párrafo, CFF; fichas 43/CFF y 45/CFF, Anexo 1-A, RMF2018-2019)

B. Llevar contabilidad

La persona moral deberá llevar la contabilidad en los términos del CFF y su Reglamento.

(Art. 32, fracción I, LIVA)

C. Expedir y entregar comprobantes fiscales

Las personas morales deberán expedir y entregar comprobantes fiscales.

El artículo 29-A del CFF establece los requisitos que deberán contener los CFDI a que se refiere el artículo 29 del referido Código. Por lo que respecta al requisito que deben contener

los CFDI's relativo al importe total consignado en número o letra, el inciso a) de la fracción VII del artículo 29-A del ordenamiento en cita señala que cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el momento que se expida el CFDI correspondiente a la operación de que se trate, se señalará expresamente dicha situación, además se indicará el importe total de la operación y, cuando así proceda, el monto de los impuestos trasladados desglosados con cada una de las tasas del IVA correspondiente y, en su caso, el monto de los impuestos retenidos.

Las personas morales que realicen las operaciones a que se refiere el artículo 2o.-A de la LIVA (actos o actividades sujetos a la tasa de 0%), no trasladarán el IVA en forma expresa y por separado.

Tratándose de personas morales que presten servicios personales, cada pago que perciban por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad, es decir, expedirán un comprobante por cada pago que reciban, independientemente de que se trate de un anticipo, de un pago a cuenta de la contraprestación pactada, o bien de la liquidación de dicha contraprestación.

Por otra parte, el inciso b) de la fracción VII del artículo 29-A del CFF indica que cuando la contraprestación (distinta a ingresos por la prestación de servicios) no se pague en una sola exhibición se emitirá un CFDI por el valor total de la operación en el momento en que ésta se realice y se expedirá un CFDI por cada uno de los pagos que se reciban posteriormente, en los términos que establezca el SAT mediante reglas misceláneas, los cuales deberán contener los requisitos siguientes:

1. El folio del CFDI emitido por el total de la operación.
2. El valor total de la operación.
3. El monto de los impuestos retenidos.
4. El monto de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del IVA correspondiente.

(Arts. 29 y 29-A, CFF; 32, fracción III, LIVA)

D. Presentar declaraciones

Las personas morales tienen la obligación de presentar declaraciones de pagos mensuales definitivos de IVA.

En el supuesto de que la persona moral tenga varios establecimientos, deberá considerar lo siguiente:

1. Presentará por todos ellos una sola declaración de pago en las oficinas autorizadas correspondientes a su domicilio fiscal.
2. Conservará en cada uno de los establecimientos, una copia de las declaraciones de pago

mensual.

3. Deberá proporcionar, cuando se lo requieran, copia de las declaraciones de pago mensual a las autoridades fiscales de las entidades federativas donde se encuentren ubicados los establecimientos.

(Arts. 5o.-D y 32, fracción IV, LIVA)

E. Expedir comprobantes de retenciones de IVA

Las personas morales expedirán comprobantes fiscales por las retenciones de IVA que efectúen en los casos previstos en el artículo 1o.-A de la LIVA.

Al respecto, la fracción XII del Apartado A del artículo 16 del “Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2019”, otorga la opción a las personas morales obligadas a efectuar retenciones del ISR y del IVA, de no proporcionar constancias de retención de estos impuestos por el pago de honorarios y arrendamiento de bienes a personas físicas, cuando la persona física que preste los servicios profesionales o haya otorgado el uso o goce temporal de bienes, expida un CFDI que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del CFF, en el que se señale expresamente el monto del impuesto retenido.

Las personas físicas que expidan el CFDI a que se refiere el párrafo anterior, podrán considerarlo como constancia de retención del ISR e IVA y efectuar el acreditamiento de los mismos en los términos de las disposiciones fiscales.

La opción de referencia en ningún caso libera a las personas morales de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto de que se trate y la presentación de las declaraciones informativas correspondientes, en los términos de las disposiciones fiscales respecto de las personas a las que les hubieren efectuado las citadas retenciones.

(Art. 32, fracción V, LIVA)

F. Presentar declaración informativa de retenciones de IVA

Las personas morales que efectúen retenciones de IVA deberán proporcionar mensualmente, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT, declaración en la que se proporcione la información sobre las personas a las que hubieren retenido IVA; dicha información se presentará a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda la misma.

(Art. 32, fracción V, LIVA)

G. Presentar aviso por retenciones de IVA

Las personas morales que efectúen de manera regular retenciones de IVA, es decir, dos o más

en un mes, deberán presentar aviso de tales retenciones dentro de los 30 días siguientes a la primera retención efectuada.

(Arts. 32, fracción VI, LIVA; 75, RIVA)

H. Información del IVA en declaraciones del ISR

Las personas morales deberán proporcionar la información que del IVA se les solicite en las declaraciones del ISR.

No obstante lo señalado en el párrafo anterior, el artículo 2.2 del “Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa”, (DOF 26/XII/2013) indica que los contribuyentes del IVA y las personas que realicen los actos o actividades gravados a la tasa de 0% en este impuesto, podrán optar por no presentar la información que del IVA se les solicite en la declaración anual del ISR, siempre que cumplan en tiempo y forma con la obligación de presentar mensualmente la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).

(Art. 32, fracción VII, LIVA)

I. Presentar declaración informativa de operaciones con proveedores

Las personas morales deberán proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del IVA en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por la tasa a la cual trasladó o le fue trasladado dicho impuesto, incluyendo actividades por las que la persona moral no está obligada al pago; dicha información se presentará a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda la información.

Si se trata de operaciones de subcontratación laboral, el contratista deberá informar al citado órgano administrativo desconcentrado la cantidad del IVA que le trasladó en forma específica a cada uno de sus clientes, así como el que pagó en la declaración mensual respectiva.

(Art. 32, fracción VIII, LIVA)

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES COMPRENDIDAS EN EL TITULO III DE LA LISR

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas pueden pagar o no ISR, dependiendo del título de la LISR en el que se ubiquen; sin embargo, tratándose de la LIVA no se puede asegurar lo mismo, ya que esta última Ley no grava personas sino actos o actividades realizados por tales personas.

Por lo que si una sociedad o asociación civil no lucrativa realiza actos o actividades gravados

de los mencionados en la LIVA, estará sujeta al pago de este impuesto, excepto en algunos casos que se comentarán más adelante.

Cuando en este capítulo se haga referencia a personas morales, se entenderá que nos referimos a las sociedades y asociaciones civiles comprendidas en el Título III de la LISR.

1. Actos o actividades gravados

Las personas morales se encuentran obligadas al pago del IVA, cuando realicen en territorio nacional, los actos o actividades siguientes:

1. Enajenen bienes.
2. Presten servicios independientes.
3. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
4. Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores antes mencionados la tasa de 16%.

(Art. 1o., LIVA)

2. Retención de IVA

A. Sujetos obligados a retener

Están obligadas a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las personas morales que se ubiquen en alguno de los supuestos siguientes:

1. Reciban servicios personales independientes prestados por personas físicas.

De acuerdo con la LISR, las personas físicas que presten servicios personales independientes deben tributar en la Sección I “De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales” del Capítulo II “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales” del Título IV de dicha ley; por ello, a estas personas se les deberá efectuar la retención del IVA.

2. Usen o gocen temporalmente bienes otorgados por personas físicas.

Las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles, deben tributar para efectos de la LISR, en el Capítulo III “De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles” del Título IV de dicha ley; sin embargo, es importante señalar que en el artículo 1o.-A de la LIVA se establece la obligación de retener dicho impuesto a las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes sin especificar que sea solamente por el arrendamiento de bienes inmuebles. Por ello, se entiende que también debe retenerse el IVA cuando una persona física rente a una persona moral algún bien mueble, caso en el cual dicha persona física deberá tributar para efectos de

la LISR, en la sección I del Capítulo II “De los ingresos por actividades empresariales y profesionales” del Título IV de la LISR.

3. Adquieran desperdicios para su comercialización.
4. Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.
5. Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.
6. Adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

(Art. 1o.-A, fracciones II y III, LIVA)

B. Sujetos no obligados a retener

No estarán obligadas a efectuar retenciones de IVA, las personas morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Es importante señalar que, en nuestra opinión, están relevadas de efectuar retenciones de IVA, las personas morales que encuadren perfectamente en el supuesto antes mencionado, es decir, que no causen el impuesto por ninguno de sus actos o actividades, excepto por la importación de bienes.

(Art. 1o.-A, segundo párrafo, LIVA)

C. Importe de la retención

De conformidad con el artículo 1o.-A de la LIVA, las personas morales deberán efectuar la retención del impuesto que se les traslade.

En el último párrafo del artículo en comento, se establece que el Ejecutivo Federal, en el RIVA podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en consideración lo siguiente:

1. Las características del sector o de la cadena productiva de que se trate.
2. El control del cumplimiento de obligaciones fiscales.
3. La necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable.

A este respecto, el Reglamento mencionado señala que se efectuará la retención del impuesto que se les traslade, en una cantidad menor, en los casos siguientes:

1. La retención se hará por las dos terceras partes del impuesto que se les traslade y que haya sido efectivamente pagado, cuando el impuesto le sea trasladado por personas físicas por las operaciones siguientes:

a) Prestación de servicios personales independientes.

b) Prestación de servicios de comisión.

c) Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

2. La retención se hará por el 4% del valor de la contraprestación pagada efectivamente, cuando reciban los servicios de autotransporte terrestre de bienes que sean considerados como tales en los términos de las leyes de la materia.

Ahora bien, las personas morales que presten los servicios de autotransporte de bienes, deberán poner a disposición del SAT, la documentación comprobatoria, de conformidad con las disposiciones fiscales, de las cantidades adicionales al valor de la contraprestación pactada por los citados servicios, que efectivamente se cobren a quien los reciba, por contribuciones distintas al IVA, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y por cualquier otro concepto, identificando dicha documentación con tales erogaciones.

(Arts. 1o.-A, LIVA; 3o., RIVA)

D. Momento en que deben efectuarse y enterarse las retenciones

La persona moral efectuará la retención del IVA en el momento en el que pague el precio o contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado, y la enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas conjuntamente con el pago del impuesto que corresponda al mes en el cual se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente al que hubiere efectuado la retención.

Las personas morales que realicen actos gravados por la LIVA deberán tener en cuenta que si las retenciones de IVA no se enteran en el plazo indicado, dicho IVA no será acreditable, aun cuando se pague mediante declaración extemporánea con recargos y actualización.

(Arts. 1o.-A, penúltimo párrafo y 5o., fracción IV, LIVA)

E. Acreditamiento, compensación o disminución del IVA retenido

Contra el entero de las retenciones de IVA no podrá realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

(Art. 1o.-A, penúltimo párrafo, LIVA)

3. Enajenación de bienes exenta del pago de IVA

Las personas morales no pagarán el IVA por la enajenación de los bienes siguientes:

1. El suelo.

Por suelo debe entenderse el bien inmueble señalado en el artículo 750, fracción I, del CCF.

2. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. En caso de que sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el IVA por dicha parte.

Se considera que también son casas habitación los asilos y orfanatorios.

Tratándose de construcciones nuevas, se atenderá al destino para el cual se construyó, considerando las especificaciones del inmueble y las licencias o permisos de construcción.

Cuando se enajene una construcción que no estuviera destinada a casa habitación, se podrá considerar que sí lo está, cuando se asiente en la escritura pública que el adquirente la destinará a ese fin y se garantice el impuesto que hubiera correspondido ante las autoridades recaudadoras autorizadas para recibir las declaraciones del mismo. Dichas autoridades ordenarán la cancelación de la garantía cuando por más de seis meses contados a partir de la fecha en que el adquirente reciba el inmueble, éste se destine a casa habitación.

Igualmente, se consideran como destinadas a casa habitación las instalaciones y áreas cuyos usos estén exclusivamente dedicados a sus moradores, siempre que sea con fines no lucrativos.

3. Libros, periódicos y revistas.

4. Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

Se considera empresa la persona física o moral que realice las siguientes actividades empresariales: comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas, ya sea directamente, a través de fideicomisos o por conducto de terceros.

De ello se desprende que las personas morales que no se dediquen a alguna de las actividades mencionadas, no estarán obligadas al pago del IVA por la enajenación de bienes muebles usados. Por lo anterior, dado que las sociedades y asociaciones civiles que están comprendidas en este régimen no realizan actividades empresariales, la enajenación de bienes muebles usados que realicen las mismas, estará exenta del IVA.

5. Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos, a que hace referencia la LISR.

6. Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas “onza troy”.

7. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de tales bienes se esté obligado a pagar el IVA y de certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa habitación o suelo. En la enajenación de documentos pendientes de cobro, no queda comprendida la enajenación del bien que ampare el documento.

8. Los dividendos pagados en acciones también quedan comprendidos en la exención a que se refiere el numeral anterior.

(Arts. 9o., LIVA; 28 y 30, RIVA; 16, CFF; Criterio SAT 27/IVA/N)

4. Concepto de prestación de servicios independientes

Según la LIVA se considera “prestación de servicios independientes”, entre otros conceptos:

1. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a tal acto le den otras leyes.
2. La asistencia técnica.
3. La transferencia de tecnología.
4. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por la LIVA como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

Se entenderá que la prestación de servicios independientes es personal cuando se trate de prestación de servicios que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.

No se considera prestación de servicios independientes:

1. La que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración.
2. Los servicios por los que se reciban ingresos que la LISR asimile a salarios.

(Art. 14, LIVA)

5. Prestación de servicios exenta del pago de IVA

En la LIVA se indican los servicios por los que no se pagará el IVA; sin embargo, para efectos de este tema, únicamente se hará referencia a los que normalmente realiza una sociedad o asociación civil comprendida en el Título III de la LISR. No se pagará el IVA por la prestación de los servicios que a continuación se enlistan:

1. Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.
2. Los de enseñanza que presten los establecimientos de particulares (escuelas) que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la LGE, así como los servicios educativos de nivel preescolar.

Las escuelas que proporcionen servicios de enseñanza que no cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, deberán trasladar el IVA por la prestación de dichos servicios.

Normalmente, las escuelas realizan actos o actividades distintos a la prestación de servicios de enseñanza, tales como: servicios de comedor y cafetería, enajenación de artículos escolares y fotocopias, venta de libros, etc., por lo que deberán verificar si dichos actos o actividades se encuentran afectos al pago del IVA.

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

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

b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.

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

d) Asociaciones patronales y colegios de profesionales.

e) Personas morales organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquellas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas representen más del 25% del total de sus instalaciones.

4. Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.

Los citados servicios por los que no se está obligado al pago del IVA, son los de médico, médico veterinario o cirujano dentista, siempre que cumplan los requisitos de ley.

(Arts. 15, LIVA; 41, RIVA)

6. Prestación de servicios independientes en territorio nacional

Para efectos de la LIVA, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando el mismo se lleva a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

(Art. 16, LIVA)

7. Momento en que se tiene la obligación de pagar el IVA en la prestación de servicios independientes

Las personas morales que perciban ingresos gravados por la prestación de servicios independientes, tendrán obligación de pagar el IVA en los mismos momentos que se establecen para las sociedades y asociaciones civiles del Título II de la LISR (véase el punto 3 del capítulo anterior).

8. Base del IVA en la prestación de servicios independientes

Para determinar el IVA, es necesario saber cuál es la base sobre la que se va a calcular dicho impuesto. En el caso de la prestación de servicios independientes gravados, la base será la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por concepto de:

1. Otros impuestos.
2. Derechos.
3. Viáticos.
4. Gastos de toda clase.
5. Reembolsos.
6. Intereses normales o moratorios.
7. Penas convencionales.
8. Cualquier otro concepto.

(Art. 18, LIVA)

9. Uso o goce temporal de bienes inmuebles exento del pago de IVA

Las personas morales no pagarán el IVA por el uso o goce temporal de los bienes siguientes:

1. Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa-habitación. Si un inmueble tuviere varios destinos o usos, no se pagará el IVA por la parte destinada o utilizada para casa habitación. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amueblados o se destinen o utilicen como casas de hospedaje.

Cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien inmueble destinado a casa habitación y se proporcione amueblado, se pagará el IVA por el total de las contraprestaciones, aun cuando se celebren contratos distintos por los bienes muebles e inmuebles.

Cabe destacar que no se considerará amueblada la casa habitación, cuando se proporcione con bienes adheridos permanentemente a la construcción, y con los de cocina y baño, alfombras y tapices, lámparas, tanques de gas, calentadores para agua, guardarropa y armarios, cortinas, cortineros, teléfono y aparato de intercomunicación, sistema de clima artificial, sistema para la purificación de aire o agua, chimenea no integrada a la construcción y tendederos para el secado de la ropa.

2. Fincas dedicadas o utilizadas sólo para fines agrícolas o ganaderos.
3. Libros, periódicos y revistas.

(Arts. 20, LIVA; 45, RIVA)

10. Obligaciones fiscales para personas morales sujetas al pago del IVA

Las personas morales que estén obligadas al pago del IVA y las que deban calcular este impuesto a la tasa de 0%, deberán cumplir con las mismas obligaciones fiscales que tienen las sociedades y asociaciones civiles del título II de la LISR que se encuentran obligadas al pago del IVA, incluso a la tasa de 0% (véase el punto 15 del capítulo anterior).

IV. PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

En la CPEUM se establece el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de las empresas, de conformidad con las normas siguientes:

1. Una Comisión Nacional integrada por representantes de los trabajadores, de los patrones y del gobierno, fijará el porcentaje de utilidades que deba repartirse entre los trabajadores.
2. La Comisión Nacional practicará las investigaciones y realizará los estudios necesarios y apropiados para conocer las condiciones generales de la economía nacional.
Asimismo, tomará en consideración la necesidad de fomentar el desarrollo industrial del país, el interés razonable que debe percibir el capital y la necesidad de reinversión de capitales.
3. La misma comisión podrá revisar el porcentaje fijado cuando existan nuevos estudios e investigaciones que los justifiquen.
4. La Ley podrá exceptuar de la obligación de repartir utilidades a las empresas de nueva creación durante un número determinado y limitado de años, a los trabajos de exploración y a otras actividades cuando lo justifique su naturaleza y condiciones particulares.
5. Para determinar el monto de las utilidades de cada empresa, se tomará como base la renta gravable de conformidad con las disposiciones de la LISR. Los trabajadores podrán formular ante la oficina correspondiente de la SHCP, las objeciones que juzguen convenientes, ajustándose al procedimiento que determine la Ley.
6. El derecho de los trabajadores a participar en las utilidades no implica la facultad de intervenir en la dirección o administración de las empresas.

(Art. 123, Apartado A, fracción IX, CPEUM)

2. Ley Federal del Trabajo

a) Derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de las empresas

Los trabajadores participarán en las utilidades de las empresas, de conformidad con el porcentaje que determine la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.

Para los efectos de las normas del trabajo, se entiende por empresa la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios.

(Arts. 16 y 117, LFT)

b) Determinación del porcentaje de la PTU

Para determinar el porcentaje antes señalado, la citada Comisión Nacional estará a lo siguiente:

1. Practicará las investigaciones y realizará los estudios necesarios y apropiados para conocer las condiciones generales de la economía nacional.
2. Tomará en consideración la necesidad de fomentar el desarrollo industrial del país.
3. Considerará el derecho del capital a obtener un interés razonable.
4. Tomará en cuenta la necesaria reinversión de capitales.

La Comisión Nacional podrá revisar el porcentaje que hubiese fijado, de conformidad con lo señalado en el artículo 587 y siguientes de la LFT.

El porcentaje fijado por la comisión constituye la participación que corresponderá a los trabajadores en las utilidades de cada empresa.

Para efectos de la LFT, en cada empresa se considera utilidad la renta gravable, de conformidad con las normas de la LISR.

(Arts. 118 al 120, LFT)

c) Derecho de los trabajadores para objetar la declaración anual

Los trabajadores tendrán derecho a formular objeciones a la declaración que presente el patrón a la SHCP, el cual se ajustará a las normas siguientes:

1. El patrón, dentro de un término de 10 días contados a partir de la fecha de presentación de su declaración anual, entregará a los trabajadores copia de la misma. Los anexos que de conformidad con las disposiciones fiscales debe presentar a la SHCP, quedarán a disposición de los trabajadores durante un término de 30 días en las oficinas de la empresa y en la propia Secretaría.

Los trabajadores no podrán poner en conocimiento de terceras personas los datos contenidos en la declaración y en sus anexos.

2. Dentro de los 30 días siguientes, el sindicato titular del contrato colectivo o la mayoría de los trabajadores de la empresa, podrán formular ante la SHCP, las observaciones que juzguen conveniente, la que tendrá la obligación de responder por escrito, una vez que concluyan los procedimientos de fiscalización de acuerdo a los plazos que establece el CFF, respecto de cada una de ellas.

3. La resolución definitiva dictada por la misma Secretaría no podrá ser recurrida por los

trabajadores.

4. Dentro de los 30 días siguientes a la resolución dictada por la SHCP, el patrón dará cumplimiento a la misma, independientemente de que la impugne. Si como resultado de la impugnación variara a su favor el sentido de la resolución, los pagos hechos podrán deducirse de las utilidades correspondientes a los trabajadores en el ejercicio siguiente.

Lo indicado en el párrafo anterior no será aplicable cuando el patrón hubiese obtenido de la Junta de Conciliación y Arbitraje la suspensión del reparto adicional de utilidades.

(Art. 121, LFT)

d) Fecha en que debe efectuarse el reparto de utilidades

El reparto de utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los 60 días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual, aun cuando esté en trámite la objeción de los trabajadores.

Cuando la SHCP aumente el monto de la utilidad gravable, sin haber mediado objeción de los trabajadores o haber sido ésta resuelta, el reparto adicional se hará dentro de los 60 días siguientes a la fecha en que se notifique la resolución. Sólo en el caso de que ésta fuera impugnada por el patrón, se suspenderá el pago del reparto adicional hasta que la resolución quede firme, garantizándose el interés de los trabajadores.

El importe de las utilidades no reclamadas en el año en que sean exigibles, se agregará a la utilidad repartible del año siguiente.

(Art. 122, LFT)

e) Procedimiento para efectuar el reparto de utilidades

La utilidad repartible se dividirá en dos partes iguales, a saber:

1. La primera se repartirá por igual entre todos los trabajadores, tomando en consideración el número de días trabajados por cada uno en el año, independientemente del monto de los salarios.
2. La segunda se repartirá en proporción al monto de los salarios devengados por el trabajo prestado durante el año.

(Art. 123, LFT)

f) Salario base para la participación en las utilidades

Para efectos del reparto de utilidades, se entenderá por salario la cantidad que perciba cada trabajador en efectivo por cuota diaria, sin considerar como parte de él, las gratificaciones, percepciones y demás prestaciones a que se refiere el artículo 84 de la LFT, ni las sumas que

perciba el trabajador por concepto de trabajo extraordinario.

En los casos de salario por unidad de obra y, en general, cuando la retribución sea variable, se tomará como salario diario el promedio de las percepciones obtenidas en el año.

(Art. 124, LFT)

g) Normas para determinar la participación en las utilidades

Para determinar la participación de cada trabajador se observarán las normas siguientes:

1. Una comisión integrada por igual número de representantes de los trabajadores y del patrón, formulará un proyecto que determine la participación de cada trabajador y lo fijará en lugar visible del establecimiento. A este fin, el patrón pondrá a disposición de la comisión la lista de asistencia y de raya de los trabajadores, así como los demás elementos de que disponga.
2. Si los representantes de los trabajadores y del patrón no se ponen de acuerdo, decidirá el inspector del trabajo.
3. Los trabajadores podrán hacer las observaciones que juzguen conveniente, dentro de un término de 15 días.
4. Si se formulan objeciones, éstas serán resueltas por la comisión integrada por igual número de representantes de los trabajadores y del patrón, dentro de un término de 15 días.

(Art. 125, LFT)

h) Sujetos exentos del reparto de utilidades

Quedan exceptuados de la obligación de repartir utilidades:

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 dos primeros años de funcionamiento. La determinación de la novedad del producto se ajustará a lo que dispongan las leyes para fomento de industrias nuevas.
3. Las empresas de industria extractiva de nueva creación durante el periodo 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 propósitos de lucro y sin designar individualmente a los beneficiarios.
5. El IMSS y 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, previa consulta con la Secretaría de Industria y Comercio. La resolución podrá revisarse, total o parcialmente, cuando existan circunstancias económicas importantes que lo justifiquen.

7. Las empresas cuyo capital y trabajo generen un ingreso anual declarado al ISR no superior a \$300,000.00.

(Arts. 126, LFT; único de la Resolución por la que se da cumplimiento a la fracción VI del artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo, publicada en el DOF del 19/XII/1996)

i) Normas para participar en el reparto de utilidades

El derecho de los trabajadores a participar en el reparto de utilidades se ajustará a las normas siguientes:

1. Los directores, administradores y gerentes generales de las empresas no participarán en las utilidades.
2. Los demás trabajadores de confianza participarán en las utilidades de las empresas, pero si el salario que perciben es mayor del que corresponda al trabajador sindicalizado de más alto salario dentro de la empresa, o a falta de éste, al trabajador de planta con la misma característica, se considerará este salario aumentado en un 20%, como salario máximo.
3. Las madres trabajadoras durante los periodos pre y postnatales, así como los trabajadores víctimas de un riesgo de trabajo durante el periodo de incapacidad temporal, serán considerados como trabajadores en servicio activo.
4. Los trabajadores eventuales tendrán derecho a participar en las utilidades de la empresa cuando hayan trabajado 60 días durante el año, por lo menos.
5. El monto de la participación de los trabajadores al servicio de personas cuyos ingresos deriven exclusivamente de su trabajo y el de los que se dediquen al cuidado de bienes que produzcan rentas, no podrá exceder de un mes de salario.
6. Los trabajadores del establecimiento de una empresa forman parte de ella para efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades.

(Art. 127, LFT)

3. Determinación de la PTU de sociedades y asociaciones civiles del Título II de la LISR

Como ya se comentó anteriormente, de acuerdo con el artículo 120 de la LFT, para determinar el monto de la PTU se debe considerar la renta gravable calculada conforme a la LISR.

Asimismo, la “Resolución del H. Consejo de Representantes de la Quinta Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas” (DOF 3/II/2009), establece que la PTU se regirá conforme a lo dispuesto en las Leyes Federal del Trabajo y del ISR y en sus reglamentos.

Una vez que se tenga la renta gravable determinada conforme a la LISR, se le aplicará el 10%.

La mecánica que deben atender las sociedades y asociaciones civiles que tributan en el título II de la LISR para determinar la renta gravable es la siguiente:

Ingresos acumulables

- (-) **Cantidades no deducidas por concepto de pagos que a su vez sean ingresos exentos para los trabajadores, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 o 0.47, según sea el caso, al monto de dichos pagos**
- (=) **Ingresos para efectos de la PTU**
- (-) **Deducciones autorizadas**
- (=) **Base gravable para la PTU (cuando el resultado sea positivo)**

Se aplicará el factor de 0.53 cuando las prestaciones otorgadas por las sociedades y asociaciones civiles a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio inmediato anterior; de lo contrario, se aplicará el factor de 0.47.

En el cálculo de la renta gravable para la PTU no se tomarán en cuenta las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar ni la PTU pagada en el ejercicio.

(Arts. 9o., LISR; 1o. a 3o., Resolución de la Quinta Comisión Nacional para la PTU, publicada en el DOF del 3/II/2009)

4. Sociedades y asociaciones civiles del Título III de la LISR

De conformidad con el artículo 5o. de la Resolución de la Tercera Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, vigente hasta el 31 de diciembre de 1996, las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas consideraban como base gravable, el remanente distribuible a que hace referencia el Título III de la LISR. Sin embargo, a partir del ejercicio de 1997, la Resolución de la Cuarta Comisión Nacional para la PTU, vigente hasta el 3/II/2009, así como la Resolución de la Quinta Comisión Nacional para la PTU ya no manejan el caso especial de las personas morales no lucrativas y, esta última Resolución, se concreta a señalar que la PTU se regirá conforme a lo dispuesto en la LFT, la

LISR y sus reglamentos, además de considerar “utilidad”, a la renta gravable determinada, según lo dispuesto por la LISR.

Dado que las sociedades y asociaciones civiles del Título III de la LISR no son contribuyentes de este impuesto y, por tanto, no determinan base gravable en el ISR, no es obligatorio que efectúen el reparto de la PTU; sin embargo, consideramos que cuando sean contribuyentes del ISR, por ubicarse en cualquiera de los supuestos que a continuación se indican, sí tendrán base gravable en el ISR y, en consecuencia, estarán obligadas a efectuar el reparto de utilidades:

1. Cuando sus ingresos por enajenación de bienes distintos de su activo fijo o por la prestación de servicios a personas distintas de sus miembros o socios, excedan del 5% de sus ingresos totales en el ejercicio (art. 80, LISR).

Lo indicado en este numeral también será aplicable a las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles.

2. Las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles de impuestos podrán obtener ingresos por actividades distintas a los fines para los que fueron autorizados para recibir dichos donativos, siempre que no excedan del 10% de sus ingresos totales en el ejercicio de que se trate. En el caso de que sus ingresos no relacionados con los fines para los que fueron autorizadas para recibir dichos donativos excedan del límite señalado, las citadas personas morales deberán determinar el ISR que corresponda a dicho excedente (art. 80, LISR).

3. Cuando, de acuerdo con el artículo 81 de la LISR, perciban ingresos por enajenación de bienes, intereses y premios en los términos de los Capítulos IV, VI y VII del Título IV de la misma Ley. Esto no será aplicable a las sociedades y asociaciones civiles siguientes:

a) Los partidos y asociaciones políticas.

b) Las instituciones que por Ley estén obligadas a entregar al Gobierno Federal el importe íntegro de su remanente de operación.

c) Las donatarias autorizadas a recibir donativos deducibles.

4. Cuando conforme al artículo 79 de la LISR, las sociedades y asociaciones civiles que se señalan a continuación, determinen remanente distribuible ficto por haber omitido ingresos, simular compras, efectuar erogaciones no deducibles en los términos del Título IV de dicha ley, salvo que no sean deducibles por no reunir los requisitos de la fracción IV del artículo 147 de tal ley, o realizar préstamos a socios o integrantes o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de los mismos. Tales sociedades y asociaciones civiles son las siguientes:

a) Asociaciones civiles que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego, previa la concesión y permiso respectivo.

b) Instituciones de asistencia o de beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia, así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de la LISR, que tengan como beneficiarios a personas, sectores y regiones de escasos recursos; que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad dedicadas a las actividades siguientes:

- La atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda.
- La asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados.
- La asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como para la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas.
- La rehabilitación de alcohólicos y fármaco-dependientes.
- La ayuda para servicios funerarios.
- Orientación social, educación o capacitación para el trabajo.
- Apoyo para el desarrollo de los pueblos y comunidades indígenas.
- Aportación de servicios para la atención a grupos sociales con discapacidad.
- Fomento de acciones para mejorar la economía popular.

c) Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por Ley, cuyo objeto sea la enseñanza, siempre que sean donatarias autorizadas.

d) Sociedades o asociaciones civiles dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.

e) Las sociedades civiles, constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, y aquellas a las que se refiera la legislación laboral.

f) Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines políticos, o asociaciones religiosas constituidas de conformidad con la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

g) Asociaciones o sociedades civiles que otorguen becas, conforme a lo establecido en el artículo 83 de la LISR.

h) Asociaciones civiles de colonos y las asociaciones civiles que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio.

i) Las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro que se constituyan y

funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática dentro de las áreas geográficas definidas que señale el SAT mediante reglas de carácter general, así como aquellas que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para promover entre la población la prevención y control de la contaminación del agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico.

j) Las asociaciones y sociedades civiles, sin fines de lucro, que comprueben que se dedican exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, siempre que además de cumplir con las reglas de carácter general que emita el SAT, se obtenga opinión previa de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.

k) Las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de la LISR, dedicadas a las siguientes actividades:

- La promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad o en la promoción de acciones en materia de seguridad ciudadana.
- Apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos.
- Cívicas, enfocadas a promover la participación ciudadana en asuntos de interés público.
- Promoción de la equidad de género.
- Apoyo en el aprovechamiento de los recursos naturales, la protección del ambiente, la flora y la fauna, la preservación y restauración del equilibrio ecológico, así como la promoción del desarrollo sustentable a nivel regional y comunitario de las zonas urbanas y rurales.
- Promoción y fomento educativo, cultural, artístico, científico y tecnológico.
- Participación en acciones de protección civil.
- Prestación de servicios de apoyo a la creación y fortalecimiento de organizaciones que realicen actividades objeto de fomento en términos de la Ley Federal de Fomento a las Actividades Realizadas por Organizaciones de la Sociedad Civil.
- Promoción y defensa de los derechos de los consumidores.
- Apoyo a proyectos de productores agrícolas y de artesanos, con ingresos en el ejercicio inmediato anterior de hasta 4 veces el valor anual de la UMA, que se ubiquen en las zonas con mayor rezago del país de acuerdo con el Consejo Nacional de Población y que cumplan con las reglas de carácter general (reglas misceláneas) que emita el SAT.

5. Determinación del ISR a retener por el pago de PTU

Para efectuar el cálculo de ISR por el pago de PTU se pueden utilizar dos mecánicas, a efecto

de saber cuál conviene a los trabajadores:

I. Mecánica general según el artículo 96 de la LISR.

1o. Determinación de la PTU exenta.

Valor de la UMA

(x) **Número de días exentos (15), conforme al artículo 93, fracción XIV, LISR**

(=) **PTU exenta**

En nuestra opinión, en caso de que el importe de la PTU sea inferior al importe exento a que se tiene derecho, no se pagará el ISR por el monto de la PTU otorgada.

2o. Determinación de la PTU gravada.

PTU pagada

(-) **PTU exenta**

(=) **PTU gravada (cuando el resultado sea positivo)**

3o. Cálculo del ISR.

a) Determinación del ingreso gravado del mes en que se recibe la PTU:

Importe gravado por concepto de PTU

(+) **Sueldo mensual ordinario**

(=) **Ingreso total gravado del mes en que se recibe la PTU**

b) Cálculo del ISR sobre el ingreso total gravado del mes en que se recibe la PTU:

Ingreso total gravado del mes en que se reciba la PTU

(↓) **Aplicación de la tarifa del artículo 96 de la LISR y de la tabla del subsidio para el empleo, correspondientes al mes en que se recibe la PTU**

(=) **ISR sobre el ingreso total gravado del mes en que se recibe la PTU**

De acuerdo con el artículo 1.12 del “Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa” (DOF 26/XII/2013), los empleadores que realicen pagos por salarios, en lugar de aplicar la tabla contenida en el artículo décimo del “Decreto que regula el subsidio para el empleo” (DOF 11/XII/2013), podrán aplicar la tabla contenida en el primer artículo mencionado.

c) Cálculo del ISR sobre el sueldo mensual ordinario:

Sueldo mensual ordinario

(↓) **Aplicación de la tarifa del artículo 96 de la LISR y de la tabla del subsidio para el empleo, correspondientes al mes en que se recibe la PTU**

(=) **ISR sobre el sueldo mensual ordinario**

d) Determinación del ISR correspondiente al pago de la PTU:

ISR sobre el ingreso total gravado del mes en que se recibe la PTU

(-) **ISR sobre el sueldo mensual ordinario**

(=) **ISR correspondiente al pago de la PTU**

II. Mecánica opcional según el artículo 174 del RISR.

a) Determinación de la PTU mensual:

PTU total gravada

(÷) **365**

(=) **PTU diaria**

(x) **30.4**

(=) **PTU mensual**

b) Determinación del ingreso mensual promedio para ISR:

Sueldo mensual ordinario

(+) **PTU mensual**

(=) **Ingreso mensual promedio**

c) Determinación del ISR del ingreso mensual promedio:

Ingreso mensual promedio

(↓) **Aplicación de la tarifa del artículo 96 de la LISR y de la tabla del subsidio para el empleo, correspondientes al mes en que se recibe la PTU**

(=) ISR del ingreso mensual promedio

d) Determinación del ISR del sueldo mensual ordinario:

Sueldo mensual ordinario

(↓) **Aplicación de la tarifa del artículo 96 de la LISR y de la tabla del subsidio para el empleo, correspondientes al mes en que se recibe la PTU**

(=) ISR del sueldo mensual ordinario

e) Cálculo del ISR de la PTU mensual:

ISR del ingreso mensual promedio

(-) ISR del sueldo mensual ordinario

(=) ISR de la PTU mensual

f) Determinación de la tasa aplicable a la PTU:

ISR de la PTU mensual

(÷) PTU mensual

(=) Cociente

(x) 100

(=) Tasa aplicable a la PTU

g) Obtención del ISR a retener por el pago de PTU:

PTU gravada

- (x) Tasa aplicable a la PTU
- (=) ISR a retener por el pago de PTU

V. TRATAMIENTO FISCAL DE LOS SOCIOS Y ASOCIADOS

En este apartado se indica el tratamiento fiscal que deberán atender los socios y asociados personas físicas que sean miembros de una sociedad o asociación civil que tribute en el título II o conforme al título III de la LISR, cuando reciban anticipos a cuenta de utilidades, o bien cuando reciban la parte proporcional que les corresponda del remanente distribuible.

1. Socios y asociados de sociedades y asociaciones civiles del Título II de la LISR

A. Determinación del ISR de los anticipos a cuenta de utilidades que reciben los socios y asociados

De conformidad con la fracción II del artículo 94 de la LISR, los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles se asimilan a ingresos por salarios.

Las sociedades y asociaciones civiles que efectúen el pago de anticipos a sus miembros, estarán obligadas a efectuar las retenciones y entero del impuesto que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual de dichos miembros.

No obstante que la retención de ISR la efectuarán las sociedades y asociaciones civiles que entreguen los anticipos a cuenta de utilidades, consideramos de suma importancia que los socios y asociados de tales personas morales conozcan la mecánica a seguir para determinar la retención de ISR.

El impuesto se determinará conforme al procedimiento siguiente:

	Monto del anticipo
(-)	<u>Impuesto local a los ingresos asimilados a salarios</u>
(=)	Base gravable
(↓)	<u>Aplicación de la tarifa del artículo 96 de la LISR</u>
(=)	<u>Impuesto por retener</u>

(Arts. 94, fracción II, 96, LISR)

B. Caso práctico

Planteamiento

Una persona física integrante de una sociedad civil que tributa en el Título II de la LISR, que recibirá en octubre de 2019 un anticipo a cuenta de utilidades, desea saber cuál será el ISR que le retendrá dicha sociedad por el citado concepto.

Datos

<input type="checkbox"/> Fecha de entrega del anticipo	15 de octubre de 2019
<input type="checkbox"/> Importe del anticipo a cuenta de utilidades	\$25,000.00
<input type="checkbox"/> Impuesto local a los ingresos asimilados a salarios	\$0.00

Desarrollo

1o. Cálculo del impuesto según la tarifa del artículo 96 de la LISR.

Base gravable (importe del anticipo a cuenta de utilidades – impuesto local a los ingresos asimilados a salarios)	\$25,000.00
(–) Límite inferior	<u>24,222.32</u>
(=) Excedente del límite inferior	777.68
(x) Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior	<u>23.52%</u>
(=) Impuesto marginal	182.91
(+) Cuota fija	<u>3,880.44</u>
(=) ISR por retener en octubre de 2019	<u><u>\$4,063.35</u></u>

Comentarios

Para efectos de este caso práctico, se utilizó la tarifa mensual que está vigente durante el ejercicio de 2019.

C. Otras consideraciones que deberán tener en cuenta los socios y asociados

Los socios y asociados de una sociedad y asociación civil del Título II de la LISR deberán presentar declaración anual en los casos siguientes:

1. Cuando obtengan ingresos acumulables distintos de los anticipos a cuenta de utilidades.
2. Cuando le comuniquen por escrito a la sociedad o asociación civil que presentarán declaración anual, con la finalidad de disminuir de sus ingresos acumulables las deducciones personales a que se refiere el artículo 151 de la LISR, que hayan tenido durante el ejercicio, así como en su caso, el estímulo fiscal por el pago de ciertas colegiaturas, en los términos de los artículos 1.8 a 1.10 del Decreto publicado en el DOF el 26/XII/2013.

Las deducciones personales no pueden exceder de la cantidad que resulte menor entre 5 veces el valor anual de la UMA ($5 \times \$29,402.88 = \$147,014.40$), o del 15% del total de los ingresos del contribuyente, incluyendo los exentos; en ese límite no entran los gastos médicos derivados de incapacidades, los donativos, ni las aportaciones complementarias de retiro y voluntarias.

3. Cuando obtengan ingresos anuales por anticipos a cuenta de utilidades que excedan de \$400,000.00.

(Arts. 98, fracción III, y 151, LISR)

D. Determinación del ISR de los dividendos o utilidades que reciben los socios y asociados

Cuando la sociedad o asociación civil les haga pagos por concepto de dividendos o utilidades (remanente distribuible), las personas físicas acumularán a sus demás ingresos los percibidos por dichos dividendos o utilidades.

Asimismo, podrán acreditar contra el ISR que determinen en la declaración anual, el ISR pagado por la sociedad o asociación civil que los distribuyó, siempre que quien efectúe este acreditamiento considere como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del ISR pagado por la sociedad o asociación civil correspondiente al dividendo o utilidad percibido y además cuenten con la constancia y el comprobante fiscal del pago del dividendo o utilidad. El monto que deberá acumular la persona física a sus demás ingresos, se obtiene conforme a lo siguiente:

Dividendos cobrados	
(x)	Factor, 1.4286 (para 2019)
<hr/>	
(=)	Base del impuesto
(x)	Tasa del 30% (para 2019)
<hr/>	
(=)	ISR pagado por la persona moral que distribuyó los dividendos o utilidades
(+)	Dividendos cobrados
<hr/>	
(=)	Monto que deberá acumular la persona física a sus demás ingresos
<hr/> <hr/>	

El impuesto acreditable se determinará conforme a la operación siguiente:

Dividendos cobrados

- (x) Factor para 2019, 1.4286**
- (=) Base del impuesto**
- (x) Tasa para 2019, 30%**
- (=) Impuesto acreditable**

Por otra parte, las personas físicas están sujetas a un ISR adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las sociedades y asociaciones civiles residentes en México. El ISR se pagará mediante retención que efectuarán las sociedades y asociaciones civiles cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, y lo enterarán conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda. El pago realizado tendrá el carácter de definitivo.

El ISR adicional sólo será aplicable a las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014 que sean distribuidas por la sociedad o asociación civil residente en México. Para tal efecto, la sociedad o asociación civil que realice dicha distribución estará obligada a mantener la Cufin con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 e iniciar otra Cufin con las utilidades generadas a partir del 1o. de enero de 2014. Esto, con objeto de identificar de cuál Cufin provienen los dividendos o utilidades distribuidos a las personas físicas, a efecto de saber si procede realizar o no la citada retención del 10% de ISR adicional.

Cuando la sociedad o asociación civil no lleve las dos cuentas indicadas en el párrafo anterior por separado o cuando ésta no identifique las utilidades mencionadas, se entenderá que las mismas fueron generadas a partir del ejercicio de 2014.

El ISR adicional se calculará conforme a la operación siguiente:

Dividendos o utilidades distribuidos a la persona física a partir del ejercicio de 2015, provenientes de la Cufin generada a partir del ejercicio de 2014

- (x) Tasa de ISR adicional (10%)**
- (=) ISR adicional sobre los dividendos o utilidades distribuidos a la persona física**

A partir del ejercicio de 2017, el porcentaje del 10% del ISR adicional se podrá reducir, mediante la aplicación de un estímulo fiscal que consiste en un crédito fiscal equivalente al monto que resulte de aplicar al dividendo o utilidad que se distribuya, el porcentaje que corresponda conforme al año de distribución conforme a la siguiente tabla; el crédito fiscal que se determine será acreditable únicamente contra el ISR que se deba retener y enterar en los términos señalados.

Año de distribución del dividendo o utilidad	Porcentaje aplicable al monto del dividendo o utilidad distribuido
2017	1.00%
2018	2.00%
2019 en adelante	5.00%

El estímulo en cita sólo será aplicable cuando las sociedades y asociaciones civiles cumplan los requisitos siguientes:

1. Los dividendos o utilidades sean reinvertidos y distribuidos por sociedades y asociaciones civiles que identifiquen en su contabilidad los registros de las utilidades o dividendos generados en los ejercicios de 2014, 2015 y 2016, así como las distribuciones respectivas.
2. Presenten en las notas de los estados financieros, información analítica del periodo en el cual se generaron las utilidades, se reinvirtieron y se distribuyeron como dividendos o utilidades.
3. Presenten la información que, en su caso, establezca el SAT mediante reglas de carácter general (reglas misceláneas).
4. Las sociedades y asociaciones civiles cuyas partes sociales o participaciones, respectivamente, no se encuentren colocadas en bolsa de valores, concesionadas en los términos de la Ley del Mercado de Valores, y apliquen el estímulo de referencia, deberán optar por dictaminar sus estados financieros en los términos que establece el artículo 32-A del CFF.
5. Las sociedades y asociaciones civiles que distribuyan dividendos o utilidades respecto de partes sociales o participaciones, respectivamente, colocadas entre el gran público inversionista, deberán identificar e informar a los intermediarios del mercado de valores, los ejercicios de donde provienen los dividendos para que dichos intermediarios realicen la retención correspondiente.

El estímulo fiscal en cita, se determinará conforme a lo siguiente:

1o. Determinación del estímulo fiscal por la distribución de dividendos a partir del ejercicio de 2017, de las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014.

Dividendos distribuidos a la persona física a partir del ejercicio de 2017, correspondientes a las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014

(x) Porcentaje de estímulo aplicable (1, 2 o 5%)

(=) Estímulo fiscal por la distribución de dividendos a partir del ejercicio de 2017, de las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014

20. Determinación de la retención neta del ISR a la persona física por la distribución de dividendos a partir del ejercicio de 2017, de las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014.

Dividendos distribuidos a la persona física a partir del ejercicio de 2017, correspondientes a las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014

(x) Tasa de ISR adicional (10%)

(=) ISR adicional sobre los dividendos distribuidos a la persona física

(-) Estímulo fiscal por la distribución de dividendos a partir del ejercicio de 2017, de las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014

(=) Retención neta del ISR a la persona física por la distribución de dividendos a partir del ejercicio de 2017, de las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014

(Arts. 140, LISR y tercero, fracción I, DVTLISR16)

2. Socios y asociados de sociedades y asociaciones civiles del Título III de la LISR

A. Pago del impuesto por la obtención de remanente distribuible puro

Los integrantes de las sociedades y asociaciones civiles considerarán como remanente distribuible únicamente los ingresos que éstas les entreguen en efectivo o en bienes.

Ahora bien, la parte proporcional que corresponda al socio o asociado del remanente distribuible que determinen las sociedades y asociaciones civiles del Título III de la LISR, tendrá el tratamiento de otros ingresos en los términos del Capítulo IX del Título IV de la citada Ley, denominado “De los demás ingresos que obtengan las personas físicas”, siempre que no se hubiera pagado el impuesto a que se refiere el último párrafo del artículo 79 de dicha Ley. Este último artículo se refiere al pago del ISR por la entrega de remanente distribuible ficto (omisiones de ingresos, compras no realizadas e indebidamente registradas, erogaciones no deducibles y préstamos a socios o integrantes).

Las sociedades y asociaciones civiles citadas que entreguen remanente distribuible puro, es decir, que no se considere ficto, deberán retener a sus integrantes como pago provisional la cantidad que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

Monto del remanente en efectivo o en bienes

(x) **Tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa del art. 152 de la LISR (35% para 2019)**

(=) **Importe del pago provisional del ISR**

La retención la enterarán junto con las retenciones del ISR por el pago de salarios o, en su caso, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención. Asimismo, proporcionarán a los socios o asociados el comprobante fiscal en el que conste el monto de la operación, así como el ISR retenido.

(Arts. 80, tercer párrafo, 142, fracción X, y 145, cuarto párrafo, LISR; 6o., CFF)

B. Casos prácticos

Caso 1

Planteamiento

Se desea determinar el monto del ISR que una sociedad civil comprendida en el Título III de la LISR, deberá retener a uno de sus integrantes persona física que recibirá en mayo de 2019, el pago en efectivo de la parte proporcional que le corresponde del remanente distribuible de dicha sociedad.

Datos

<input type="checkbox"/> Fecha de entrega del remanente en efectivo	3 de mayo de 2019
<input type="checkbox"/> Importe del remanente pagado en efectivo	\$28,900

Desarrollo

1o. Determinación del ISR a retener.

Importe del remanente pagado en efectivo	\$28,900
(x) Tasa del ISR	<u>35%</u>
(=) ISR por retener	<u>\$10,115</u>

Comentarios

Se ejemplificó el procedimiento que deberán seguir las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas del título III de la LISR que hayan determinado remanente distribuible puro y que lo distribuyan a sus integrantes en efectivo.

Caso 2

Planteamiento

Una persona física integrante de una sociedad civil comprendida en el título III de la LISR, que recibirá en junio de 2019, el pago en bienes de la parte proporcional que le corresponde del remanente distribuible de dicha sociedad, desea conocer el monto del ISR que le deberá retener esta sociedad.

Datos

☐ Fecha de entrega del remanente en bienes	15 de junio de 2019
☐ Importe del remanente pagado en bienes	\$50,000

Desarrollo

1o. Determinación del remanente pagado en bienes, gravado.

Importe del remanente pagado en bienes	<u>\$50,000</u>
(=) Remanente pagado en bienes, gravado	<u><u>\$50,000</u></u>

2o. Determinación del ISR a retener.

Remanente pagado en bienes, gravado	\$50,000
(x) Tasa del ISR	<u>35%</u>
(=) ISR a retener	<u><u>\$17,500</u></u>

Comentarios

Como puede observarse en este caso práctico, cuando una sociedad o asociación civil no lucrativa distribuye remanente en bienes, retendrá ISR de la misma forma que lo haría si distribuyera remanente en efectivo.

C. Otras consideraciones que deberán tener en cuenta los socios y asociados

Los socios y asociados de una sociedad o asociación civil del título III de la LISR, que reciban remanente distribuible, considerarán lo siguiente:

- Deberán presentar declaración anual del ISR en abril del ejercicio siguiente, cuando reciban remanente gravado.
- Podrán disminuir de sus ingresos gravados del ejercicio, las deducciones personales efectuadas en el mismo, así como, en su caso, el estímulo fiscal por el pago de ciertas

colegiaturas, en los términos de los artículos 1.8 a 1.10 del Decreto publicado en el DOF el 26 de diciembre de 2013.

- Podrán acreditar contra el ISR del ejercicio a su cargo, el importe de los pagos provisionales que mediante retenciones haya efectuado la sociedad o asociación civil no lucrativa cuando les entregó el remanente distribuible.

(Arts. 150 a 152, LISR)

D. Caso práctico

Caso 1

Planteamiento

Una persona física que recibió de una sociedad civil no lucrativa remanente en efectivo, desea determinar el ISR por pagar o a favor correspondiente al ejercicio de 2019.

Datos

<input type="checkbox"/> Ingresos obtenidos en el ejercicio de 2019 por remanente pagado en efectivo	\$147,000
<input type="checkbox"/> Deducciones personales	\$25,000
<input type="checkbox"/> Deducciones personales que se pueden aplicar en el ejercicio de 2019 ($\$147,000 \times 15\%$)	\$22,050
<input type="checkbox"/> Estímulo fiscal por el pago de ciertas colegiaturas	\$0
<input type="checkbox"/> ISR retenido por la sociedad civil no lucrativa al momento del pago del remanente en efectivo ($\$147,000 \times 35\%$)	\$51,450

Desarrollo

1o. Determinación de la base gravable del ejercicio de 2019.

Ingresos obtenidos en el ejercicio de 2019 por remanente pagado en efectivo	\$147,000
(-) Deducciones personales que se pueden aplicar	<u>22,050</u>
(=) Base gravable previa del ejercicio de 2019	124,950
(-) Estímulo fiscal por el pago de ciertas colegiaturas	<u>0</u>
(=) Base gravable del ejercicio de 2019	<u><u>\$124,950</u></u>

2o. Determinación del ISR del ejercicio.

Base gravable del ejercicio de 2019	\$124,950.00
(-) Límite inferior de la tarifa del artículo 152 de la LISR	<u>120,372.84</u>
(=) Excedente del límite inferior	4,577.16
(x) Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior	<u>17.92%</u>
(=) Impuesto marginal	820.23
(+) Cuota fija	<u>11,007.14</u>
(=) ISR del ejercicio	<u><u>\$11,827.37</u></u>

3o. Determinación del ISR por pagar o a favor del ejercicio de 2019.

ISR del ejercicio	\$11,827.37
(-) ISR retenido por la sociedad civil no lucrativa al momento del pago del remanente en efectivo	<u>51,450.00</u>
(=) ISR a favor del ejercicio de 2019	<u><u>(\$39,622.63)</u></u>

Comentarios

Se ilustró la mecánica que deberán seguir las personas físicas que sean socios o asociados de una sociedad o asociación civil no lucrativa, para determinar el ISR del ejercicio, cuando hayan obtenido ingresos gravados por concepto de remanente distribuible.

E. Pago del impuesto por la obtención de remanente distribuible ficto

Las sociedades y asociaciones civiles no lucrativas que determinen remanente ficto por omisiones de ingresos, compras no realizadas e indebidamente registradas, erogaciones no deducibles y préstamos a socios o integrantes, enterarán como ISR a su cargo, la cantidad que resulte de aplicar sobre dicho remanente la tasa de 35% (para 2019). El impuesto se enterará a más tardar en febrero del ejercicio siguiente a aquel en que se determinó el remanente y tendrá el carácter de pago definitivo.

Los integrantes de tales sociedades y asociaciones que se beneficien con dicho remanente no lo acumularán a sus demás ingresos, siempre que se hubiera pagado el impuesto a que se refiere el párrafo anterior.

(Arts. 79 y 142, fracción X, LISR)