

**BIBLIOTECA UNACH  
INFORMATICA Y POSGRADO**



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE CHIAPAS  
FACULTAD DE CONTADURIA Y  
ADMINISTRACIÓN  
CAMPUS I  
DIVISION DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO



**“ANALISIS DEL REGIMEN TRIBUTARIO DE LAS  
INSTITUCIONES EDUCATIVAS PRIVADAS EN MÉXICO”**

TESIS  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
**MAESTRO EN CONTRIBUCIONES**

**PRESENTA:**  
ENRIQUE PINTO GÓMEZ.

**DIRECTOR DE TESIS:**  
MAESTRO GUSTAVO SELVAS HERNANDEZ.

TUXTLA GUTIÉRREZ, CHIAPAS, AGOSTO DE 2011.



AUTÓNOMA  
No. ADQ LE003978  
SISTEMA BIBLIOTECARIO  
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA  
DE CHIAPAS  
DONACIÓN



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE CHIAPAS  
Facultad de Contaduría y Administración C-I  
Coordinación de Investigación y Posgrado



*“Construyendo valores y actitudes. Gestión 2010-2014”*

Tuxtla Gutiérrez, Chiapas  
22 de Agosto de 2011  
Oficio No. CIP/0326/11

**C. ENRIQUE PINTO GÓMEZ**  
**CANDIDATO AL GRADO DE MAESTRO EN CONTRIBUCIONES**  
**PRESENTE.**

Por este medio me permito informar a usted que SE AUTORIZA la impresión de su tesis titulada “ANÁLISIS DEL REGIMEN TRIBUTARIO DE LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS PRIVADAS EN MÉXICO”, en razón de haber sido liberada según oficio sin número de fecha 21 de junio de 2011, suscrito por el Dr. GUSTAVO SELVAS HERNÁNDEZ, Director de la Tesis mencionada.

Cabe mencionar que se ha constatado que ha cumplido con los procedimientos administrativos y académicos relacionados con la modalidad de evaluación propuesta, con forme a lo dispuesto en el Reglamento General de Investigación y Posgrado y de Evaluación Profesional para los egresados de la Universidad, así como con el Plan de Estudios correspondiente.

ATENTAMENTE  
“POR LA CONCIENCIA DE LA NECESIDAD DE

  
DR. RAFAEL T. FRANCO GURRIA  
DIRECTOR

  
UNIVERSIDAD AUTÓNOMA  
DE CHIAPAS  
FACULTAD DE CONTADURÍA  
Y ADMINISTRACIÓN C-I  
DIRECCIÓN





## AGRADECIMIENTOS:

Primeramente a **Dios**, por el Don de la Vida, que me ha permitido culminar, una más de mis metas, y seguir adelante para alcanzar las que me he propuesto.

A mis padres y hermanos por ser parte importante en mi vida quienes han estado en los éxitos y fracasos.

A mi esposa **Sandra Corzo** y a mis hijas **Sandra Vanessa** y **Brenda Yaneth**, por su tolerancia, cariño y comprensión, por ser el motor que me inspiran a ser cada día mejor.

A los Colegas en la Asociación Mexicana de Contadores Públicos, a mis Compañeros de Escuela y de Trabajo, a todos mis Amigos y especial al **Lic. Ramiro Alonso Trujillo Cordero**, por el apoyo brindado en todo momento, por compartir su valioso tiempo, con conocimientos, experiencias y gratos momentos.

A mi prestigiada Universidad, por el haberme formado y cobijado, bajo el techo de sus aulas, el tiempo suficiente para alcanzar el Grado.

A mis distinguidos Catedráticos de la **Universidad Nacional Autónoma de México**, que a través de su enseñanza lograron transmitir en mi, gran parte de sus conocimientos que influyeron en mi formación profesional.

A mis asesores y revisores de ésta Tesis Dr. Gustavo Selvas Hernandez, Dr. Victor de la Rosa Peña, Dr. Julio César Pérez Zambrano, Mtro. Cleide Gómez Gómez, quienes ocupando parte de su tiempo, me brindaron el apoyo necesario para el desarrollo y culminación del presente trabajo de investigación.

AL HONORABLE JURADO

## INDICE

ABREVIATURAS	7
INTRODUCCION	8
1. PROBLEMATIZACION DE OBJETO DE ESTUDIO	10
1.1. Planteamiento del problema	10
1.2. Justificación	11
1.3. Objetivos de la investigación	12
1.4. Metodología de la Investigación	13
1.5. Preguntas de investigación	14
2. GENERALIDADES DE LAS SOCIEDADES	15
2.1. Aspectos Generales de las Personas Morales	15
2.1.1. Concepto de Personas Morales	16
2.1.2. Las Sociedades Civiles y Mercantiles	18
2.1.3. Sociedades y Asociaciones Civiles.	21
2.1.4. Otras Sociedades y Asociaciones	23
2.1.5. Responsabilidad penal de las Personas Morales	24
2.1.6. Permiso para Constituir una Sociedad y su Modificación	25
2.2. Instituciones Educativas	27
2.2.1. Aspectos Jurídicos.	27
2.2.2. Los Servicios Educativos	28
2.2.3. Los fines y criterios educativos	29
2.2.4. Las Instituciones Educativas	32
2.2.5. La autorización para impartir educación	35
2.2.6. El Reconocimiento de validez oficial de estudios	36
2.2.7. Instituciones que no cuentan con reconocimiento de Validez oficial de estudios.	37
2.2.8. Instituciones de capacitación para el trabajo	39
2.2.9. Los educadores	40
2.2.10. La seguridad social	43
2.2.11. El personal administrativo	45
2.2.12. Los socios de las instituciones educativas	45
2.2.13. Otros actos o relaciones Jurídicas.	47

3.	REGIMEN FISCAL DE LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS.	48
3.1.	Impuesto Sobre la Renta. Régimen General de Ley de las Personas Morales (Título II).	48
3.1.1.	Instituciones que aplican el Título II de la Ley del I.S.R.	49
3.1.2.	Obligaciones fiscales	50
3.1.3.	Ingresos Acumulables	51
3.1.4.	Otros ingresos Acumulables	53
3.1.5.	Ingresos no acumulables	55
3.1.6.	Deducciones autorizadas en General.	56
3.1.7.	Requisitos específicos de las deducciones autorizadas	58
3.1.8.	Gastos no deducibles	63
3.1.9.	Amortización de Pérdidas Fiscales.	65
3.1.10.	Pagos Provisionales	66
3.1.11.	Obligaciones de las Escuelas.	74
3.2.	Impuesto Sobre la Renta. Régimen de las Personas Morales Con Fines No Lucrativos (Título III).	79
3.2.1.	Los Socios de las escuelas son contribuyentes del ISR	81
3.2.2.	Determinación del Remanente Distribuible	81
3.2.3.	Ingresos que si causan impuesto	82
3.2.4.	Las escuelas prestan servicios a personas distintas de sus miembros.	83
3.2.5.	Ingresos gravados para escuelas derivados de Enajenación de bienes, intereses y premios.	86
3.2.6.	Presunción de ingresos.	88
3.2.7.	Pago de impuestos por presunción de ingresos	89
3.2.8.	Instituciones autorizadas a recibir donativos.	90
3.2.9.	Instituciones que cumplen con los requisitos para recibir donativos deducibles de I.S.R.	91
3.2.10.	Requisitos para ser consideradas como Instituciones Autorizadas para recibir donativos deducibles de I.S.R.	91
3.2.11.	Asociaciones o sociedades que se constituyen con el propósito de otorgar becas.	95
3.2.12.	Requisitos adicionales para los donativos a Instituciones de enseñanza.	95
3.2.13.	Obligación de Dictaminar Estados Financieros para efectos Fiscales a las Instituciones autorizadas a recibir donativos.	98
3.2.14.	Obligaciones fiscales.	98
3.2.15.	Ingresos y deducciones.	102
3.3.	Impuesto Empresarial a Tasa Única. (IETU)	105
3.3.1.	Objeto, Sujeto, Base y Tasa de impuesto	105
3.3.2.	Actividades no objeto de éste impuesto.	110

3.3.3.	Ingresos Exentos.	111
3.3.4.	Deducciones	111
3.3.5.	Requisitos de las deducciones	112
3.3.6.	Acreditamientos	113
3.3.7.	Pagos Provisionales mensuales	120
3.3.8.	Declaración del ejercicio.	122
3.3.9.	Acreditamiento de IETU por los socios de las Personas Morales con fines No Lucrativos.	123
3.3.10.	Obligaciones de los contribuyentes.	124
3.4.	Impuesto a los Depósitos en Efectivo. (IDE)	125
3.4.1.	Objeto, Sujeto, Base y Tasa de impuesto.	125
3.4.2.	Instituciones exentas	126
3.4.3.	Instituciones gravadas	126
3.4.4.	Retención del IDE por Instituciones del Sistema Financiero.	126
3.4.5.	Acreditamiento, Compensación y Devolución.	127
3.5.	Impuesto al Valor Agregado (IVA)	131
3.5.1.	Objeto, Sujeto, Base y Tasa de Impuesto	131
3.5.2.	Pago del impuesto	131
3.5.3.	Retención del IVA	132
3.5.4.	Momento de causación del IVA en prestación de Servicios independientes.	132
3.5.5.	Requisitos de Acreditamiento	133
3.5.6.	Opción de Acreditamiento del impuesto	136
3.5.7.	Pagos mensuales de IVA	138
3.5.8.	Actividades gravadas para instituciones educativas	138
3.5.9.	Prestación de servicios independientes	139
3.5.10.	Servicios exentos	140
3.5.11.	Saldos a favor de impuesto	144
3.5.12.	Compensación de saldos a favor	147
3.5.13.	Obligaciones de los contribuyentes	149
4.	INVESTIGACION DE CAMPO	151
4.1.	Definición del universo de investigación	151
4.2.	Instrumentos de investigación	153
4.2.1.	Cuestionarios	153
4.3.	Gráficas y Estadísticas	157
4.4.	Análisis e interpretación de resultados	159
4.5.	Recomendación (Propuesta de solución)	160
	REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	163
	ANEXOS	165

## ABREVIATURAS.

A.C.	Asociación Civil
S.C.	Sociedad Civil
C.F.F.	Código Fiscal de la Federación
C.C.F.	Código Civil Federal
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
RISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
LGE	Ley General de Educación
LIETU	Ley Impuesto Empresarial a Tasa Única.
IDE	Ley del impuesto a los Depósitos en Efectivo
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
SAT	Servicio de Administración Tributaria
PMCNL	Personas Morales con Fines No Lucrativos.
OSFL	Organizaciones sin fines de Lucro.

## INTRODUCCIÓN

La prestación de los servicios educativos asume diversas modalidades. Desde la obligación cuyo cumplimiento corresponde al Estado, que otorga los servicios a través de sus diversas instancias y mediante instituciones con diferentes estructuras organizativas, hasta la actividad que los particulares llevan a cabo, a través de las más variadas formas.

Cada una de tales modalidades cubre una parte del amplio espectro, cuyo aspecto fundamental, pero no único, concurre a la integración del denominado "sistema educativo nacional". En efecto, la educación impartida por el Estado a través de las instancias federales, estatales y municipales, así como por conducto de los organismos descentralizados y la que imparten los particulares con autorización o con reconocimiento de validez de estudios, tiene el carácter de servicio público y las instituciones que lo prestan forman parte del sistema educativo nacional.

El servicio educativo, sin embargo, no se agota en ello. Otras actividades que en su conjunto contribuyen también al desarrollo integral de los individuos, de sus facultades, talentos y actitudes, son realizadas tanto por el Estado como por los particulares.

En ésta investigación habremos de referirnos sólo a la actividad de los "**particulares**". Aun cuando parte de los tópicos tratados pueden ser considerados como aplicables a los organismos públicos, el desarrollo ha sido realizado teniendo en mente la actividad privada y, especialmente, los entes particulares cuyo propósito es la prestación de servicios educativos en sus diversos rubros, sean o no integrantes del sistema educativo nacional.

En un apartado de la presente investigación se trata sobre las cuestiones jurídicas, únicamente en cuanto a la relevancia como base o antecedente de la problemática fiscal, que constituye la parte central del texto. A partir de la disposición

constitucional y con base en los preceptos en vigor de la Ley General de Educación, abordamos los puntos que consideramos indispensables para configurar esa base o antecedente, remitiéndonos también a otros ordenamientos legales, como parte del orden jurídico nacional, que atañen a la actividad de las organizaciones educativas de carácter privado.

La parte del análisis de las disposiciones fiscales constituye un acercamiento, con definidos propósitos prácticos, a la problemática que viven las instituciones educativas. Quienes tengan a su cargo la dirección, administración, operación o supervisión de estas instituciones, encontrarán una importante guía para el debido cumplimiento de las obligaciones que les corresponden. Paso a paso, con profusión de ejemplos, podrán allegarse de la información necesaria para el conocimiento del sistema jurídico fiscal, en lo concerniente a los más frecuentes deberes de carácter tributario a su cargo.

Confiamos en que las páginas que siguen serán de utilidad para todos los que busquen asomarse al complejo mundo de los ordenamientos fiscales; si así es, habremos cumplido el propósito que nos hemos fijado al prepararlas.

## 1. PROBLEMATIZACION DE OBJETO DE ESTUDIO

### 1.1. Planteamiento del problema.

Aunque la mayoría de las legislaciones tributarias otorgan exoneraciones y franquicias a las Organizaciones sin fines de Lucro, OSFL pareciera que la tendencia actual es eliminar dichos beneficios, diversas razones pueden servir para explicar estas tendencias, y que aquí serán mencionadas y desarrolladas.

El modelo macroeconómico prevaleciente que impulsa a la modernización del Estado y con ello a la revisión o derogación de exoneraciones a las OSFL para otorgar únicamente a aquéllas que el Estado designe (en algunas ocasiones de manera específica). Cuáles son los graves defectos y contradicciones de los regímenes tributarios que en la región no han coadyuvado a lograr una verdadera justicia tributaria, en virtud de esto, la evasión de impuestos es prácticamente la regla; los abusos cometidos por algunas organizaciones, cuyos representantes utilizaron las exoneraciones en beneficio propio, a veces con complicidad de funcionarios públicos en abierta corrupción; por la no existencia de mecanismos eficaces de control, pero éste no es el tema a tratar sino por el contrario, especificar, cuales son las obligaciones a que están afectos este tipo de contribuyentes.

Otro planteamiento sería, cuales serían las principales características del régimen tributario que afecta a las OSFL en cada una de sus facetas que se encuentran tipificadas en las Leyes tributarias. Debe hacerse la salvedad que éste es apenas un esbozo sobre el tema propuesto, que por su complejidad, requiere de un tratamiento más detallado.

## 1.2. Justificación

La educación es un elemento primordial para el desarrollo y crecimiento económico de un país, por consecuencia debemos entender que el Estado está obligado a otorgar Educación, pero cuando éste no puede cumplir con las expectativas, deja a los particulares para que a través de ellos pueda impartirse la educación, y por ende debe dar facilidades administrativas y estímulos fiscales a todas aquellas sociedades o asociaciones civiles que se dediquen a la impartición de la educación.

Otro factor que me indujo a decidir este tema, es que México que ha pasado por crisis económicas muy fuertes y la educación es base primordial y fundamental para el desarrollo, y por ende tratar de analizar los componentes que en materia tributaria tiene en sus diferentes modalidades.

En México la educación básica está a cargo del Estado, todo individuo tiene derecho a recibir educación, tal como lo indica el artículo 3° de nuestra Carta Magna, El Estado-federación, estados, Distrito Federal y municipios, impartirá educación preescolar, primaria y secundaria. La educación preescolar, primaria y la secundaria conforman la educación básica obligatoria, pero cuando el estado no puede satisfacer la demanda a nivel nacional de todos esos servicios otorga ciertas licencias bajo lineamientos que la Secretaria de Educación Pública prevé en la Ley General de Educación, otorgando claves de autorización para impartir la enseñanza, por lo que el Estado deja en manos de particulares otorgar dichos servicios. Claro ahí no acaba el punto medular de éste tema, ya que estas instituciones de enseñanza particulares gozan de ciertos **“beneficios fiscales”** para incentivar a la iniciativa privada, por tal motivo y por tales razones me intuyeron a realizar este trabajo de investigación, esperando que al lector le aporte algo del conocimiento aquí plasmado.

### 1.3. Objetivos de la investigación.

#### GENERAL.-

Conocer las ventajas y los beneficios o estímulos fiscales que otorga el Estado, así como sus ventajas y desventajas en el ámbito fiscal así como las limitaciones en cuanto a tributación se refiere. Por otra parte, es importante conocer y aprovechar los incentivos que los gobiernos ofrecen, como calcular sus impuestos y como cumplir con sus obligaciones adecuadamente sobre estas obligaciones, para las diversas instituciones del orden educativo; y así incentivar a las personas Físicas o Morales a invertir sus capitales creando nuevas instituciones educativas para el beneficio social de la comunidad, tratando en todos los casos de dar una correcta aplicación a la normatividad hacendaria.

#### ESPECIFICOS.-

1. Identificar los tipos de impuestos a que están afectos los contribuyentes que se encuentran bajo el Régimen de Personas Morales con fines no lucrativos.
2. Identificar los tipos de impuestos a que están afectos los contribuyentes que no se encuentran bajo el Régimen de Personas Morales con fines no lucrativos.
3. Identificar si a las Personas Físicas se les da el mismo tratamiento fiscal que el de las Personas Morales.
4. Identificar las obligaciones fiscales a que están sujetas las personas físicas y las personas morales que se dedican a impartir educación de acuerdo a las leyes respectivas.

#### 1.4. Metodología de la investigación

El presente estudio consiste en descubrir situaciones, eventos y hechos, es decir ¿Cómo es? y ¿cómo se manifiesta determinado fenómeno?, por lo tanto será un estudio DESCRIPTIVO que busca especificar las propiedades, las características y los perfiles importantes de grupo, es este caso de las instituciones educativas, que se someten a un análisis, es decir se trata de medir, evaluar y recolectar datos sobre diversos aspectos tributarios en el régimen fiscal en México.

Por otro lado también el presente estudio tendrá un alcance CORRELACIONAL, ya que tiene como propósito evaluar la relación que existe entre dos conceptos, ya que al analizar las obligaciones fiscales de las escuelas no de cargas impositivas sino más bien de beneficios fiscales. Otra metodología a emplear será el de tipo EXPLICATIVO como su nombre lo indica el interés estará centrado en explicar por qué ocurre el fenómeno que se estudia y en qué condiciones se da éste en el sentido de tratar de dar a conocer por que las escuelas tienen un tratamiento fiscal especial dentro del régimen tributario de cada país como personas morales no contribuyentes o con fines no lucrativos.

La investigación que se realiza en este campo; debido a que no se hace variar en forma intencional las variables se trata de una investigación NO EXPERIMENTAL, ya que se trata de observar fenómenos tal y como se dan en su contexto natural, para después analizarlos, en este caso no se construye ninguna situación sino que se observan situaciones ya existentes como lo son las relaciones tributarias que de acuerdo al marco jurídico de cada país están sujetas y únicamente lo que se hará es analizar cada situación en particular y al mismo tiempo su clasificación TRANSECCIONAL O TRANSVERSAL debido a que se recolectarán datos en un solo momento, en un tiempo único y el propósito es descubrir las variables a analizar su incidencia e interrelación en un momento dado, o sea es como tomar una fotografía en un momento dado de algo que sucede y analizar o descubrir una situación.

## 1.5. Preguntas de investigación.

- a) ¿Cuál es el beneficio fiscal de las sociedades o asociaciones civiles que se dedican a la enseñanza de tributar bajo un régimen específico como lo es: “De las Personas Morales con Fines no Lucrativos” para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta?
- b) ¿Por qué las Sociedades Mercantiles no tienen los mismos beneficios fiscales que las Sociedades o Asociaciones Civiles, que se dedican a la enseñanza para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta?
- c) ¿Qué tipo de contribuciones o impuestos pagan las Sociedades Mercantiles que brindan servicios educativos?
- d) ¿Qué tipos de contribuciones o impuestos pagan las sociedades o asociaciones de carácter civil dedicados a la enseñanza?
- e) ¿Qué tipo de obligaciones fiscales tendrá cada tipo de contribuyente sea persona física o moral, y; cuales serán las diferencias entre ser sociedades o asociaciones civiles o sociedades mercantiles?
- f) ¿Bajo qué régimen fiscal le es más conveniente tributar un ente económico y qué tipo de beneficios obtendría?

## 2. GENERALIDADES DE LAS SOCIEDADES

### 2.1. Aspectos Generales de las Personas Morales

A lo largo de las páginas que siguen hacemos referencia al Código Civil Federal (CCF), con base en cuyas disposiciones desarrollamos los aspectos relativos a las sociedades y asociaciones civiles, este Código, emitido en 1928, pero entró en vigor hasta el año de 1932, fue aplicable en materia local y federal.<sup>1</sup>

En los aspectos de que trata este trabajo, concerniente a las sociedades y asociaciones civiles, es necesario considerar que en los aspectos relativos a la constitución, operación, disolución y liquidación de tales personas morales son aplicables las disposiciones de las respectivas leyes de las entidades federativas, por lo que en el caso del Estado de Chiapas es su propio Código el que debe ser aplicado, o sea el Código Civil para el Estado de Chiapas.

Lo anterior es enteramente independiente de la aplicación que del Código Civil Federal pudiera llevarse a cabo, con base en la supletoriedad dispuesta por el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, para resolver alguna cuestión respecto de la cual las leyes fiscales fueran omisas, de cuyo texto se transcribe a continuación:

*“Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.*

*Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica.*

*A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal”.*<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Código Civil Federal, Artículo Primero Transitorio, Publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, página 293.

<sup>2</sup> Compendio Fiscal 2011, Código Fiscal de la Federación, Tax Editores Unidos, SA de CV, México 2011, Página 930.

Por lo tanto, con la aclaración pertinente de que el Código Civil Federal ha servido de modelo para la elaboración de los Códigos Civiles de las demás entidades federativas, pero que en éstos pudieran encontrarse algunos matices relevantes a propósito de la regulación de las sociedades y asociaciones civiles, consideramos que sigue siendo válido lo expuesto en este trabajo de investigación con base en el Código Civil Federal. Cada sociedad o asociación, sin embargo, deberá ser analizada a la luz de las disposiciones vigentes en el lugar en donde haya sido constituida.

### **2.1.1. Concepto de Personas Morales**

Punto de partida necesario para todo estudio de las sociedades es la referencia a la noción de **PERSONA MORAL**. También llamadas personas colectivas o personas jurídicas, las personas morales son entidades que, formadas por la reunión de varios individuos u otras personas morales, gozan de una personalidad propia e independiente de los miembros que las componen y tienen por objeto la realización de un fin lícito determinado por sus propios miembros.

El Estado, a través de las diversas disposiciones jurídicas reglamenta y disciplina los derechos y obligaciones de las personas morales y puede modificarlas o suprimirlas.

Solamente gozan de personalidad jurídica mediante la autorización formal y expresa del Estado. Por ello, se requiere del cumplimiento de los requisitos y formalidades legales establecidos al efecto y, en su caso, de los permisos, registros y demás actos previstos por las propias disposiciones jurídicas.

Sus facultades se encuentran limitadas al cumplimiento de los propósitos para los que han sido constituidas. Como entes cuya creación se encuentra autorizada por una ley, es principalmente la disposición legal que reconoce su personalidad la

que determinará esas facultades. Los artículos 26 y 28 del Código Civil Federal aluden en forma genérica a los alcances de la personalidad jurídica.

El Estado puede reconocer la personalidad jurídica de los entes colectivos de dos maneras: por medio de una disposición legislativa general que acuerde la personalidad a toda corporación que se encuentre en determinadas condiciones o llene determinados requisitos (como en el caso de las sociedades mercantiles y la asociaciones y sociedades civiles, los sindicatos, las asociaciones religiosas y otras agrupaciones); o por una decisión expresa dada para cada caso concreto (por ejemplo, mediante la creación de los organismos descentralizados, cuya ley o decreto que los crea determina y funda su personalidad jurídica). En todo caso, se requiere que una disposición jurídica, general o específica, reconozca la personalidad jurídica correspondiente, sin lo cual, a pesar de que pueda darse la unión de varios individuos para la realización de propósitos comunes no habrá una persona jurídica distinta de tales individuos.

El artículo 25 del Código Civil enumera enunciativamente, quienes se consideran Personas Morales, diciendo:

***“Artículo 25.- Son personas morales:***

*La Nación, el Distrito Federal, los Estados y los Municipios;*

*I. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley,*

*II. Las sociedades civiles o mercantiles,*

*III. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal,*

*IV. Las sociedades cooperativas y mutualistas;*

*V. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley;*

*VI. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736”.<sup>3</sup>*

De la enumeración que formula el precepto transcrito, podemos observar que la misma es solamente un enunciado general, pero sus fracciones I (por lo que

---

<sup>3</sup> Código Civil Federal, Publicación oficial de la cámara de diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, página 4.

corresponde a las personas morales de carácter público), como la fracción V (correspondientes a las asociaciones privadas) regulan el principio general de que será persona moral todo aquel ente al que la ley le confiera una personalidad diferente a la de sus miembros.

Las personas morales, en lo que corresponde a su constitución y funcionamiento y extinción, se rigen por la ley del lugar de su constitución. Este principio parte de la consideración expuesta de que si solamente a través de una disposición jurídica es posible constituir una nueva persona moral, será la propia ley la que determine sus características y operación. A ello alude el artículo 28 del Código Civil Federal cuando remite a las leyes correspondientes”, asimismo, el artículo 2736 del propio Código Civil, referente a las personas morales extranjeras.<sup>4</sup>

La personalidad jurídica implica la aptitud para actuar en el campo del derecho. Esta aptitud denota ciertas cualidades, denominadas atributos de la personalidad. Así como los seres humanos, en su carácter de personas para el derecho, poseen algunos atributos que el propio derecho regula, las personas morales los poseen semejantes. Tales atributos reconocidos y regulados por las leyes son: el nombre, el domicilio, la nacionalidad, la capacidad y el patrimonio.

Cada ordenamiento jurídico regula dichos atributos, exigiendo el cumplimiento de ciertos requisitos y determinando efectos distintos en cada caso. Al tratar los tipos de sociedades y asociaciones de que habremos de ocuparnos aludiremos a ellos.

### **2.1.2. Las sociedades civiles y mercantiles**

Aun cuando en el mundo práctico y muy especialmente como consecuencia de lo dispuesto por las leyes fiscales, la distinción ha perdido nitidez, los ordenamientos

---

<sup>4</sup> Código Civil Federal, publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, Página 4.

jurídicos atribuyen características diferentes y regulan de modo distinto a sociedades mercantiles y sociedades civiles.

No es la única diferencia entre ambos tipos de sociedades el hecho de que se encuentren reguladas por distintos ordenamientos jurídicos, pero aun este hecho es importante y necesario tener en cuenta. Las sociedades mercantiles rigen su existencia por la **Ley General de Sociedades Mercantiles**, que es un ordenamiento de carácter federal y, en consecuencia, de aplicación en todo el territorio de los Estados Unidos Mexicanos, mientras que las sociedades civiles encuentran su regulación en el **Código Civil** que, para los efectos de ella es un ordenamiento de carácter local, lo que provoca que en nuestro país tengamos tantos códigos civiles como entidades federativas integran nuestro sistema político, por lo que el régimen jurídico de las sociedades de carácter civil será determinado por cada uno de tales ordenamientos y si bien es cierto que hay una gran semejanza entre las disposiciones relativas en los diferentes códigos civiles, suele haber algunas diferencias de importancia. Estas diferencias serán las que en un momento dado y ante problemas concretos deberán ser tomadas en cuenta.

Un punto de vista importante para diferenciar a las sociedades mercantiles de las sociedades civiles es el relativo a su forma de constitución. El artículo 4 de la Ley General de Sociedades Mercantiles dispone que "Se reputarán mercantiles todas las sociedades que se constituyan en alguna de las formas reconocidas en el artículo 1° de esta Ley haciendo con ello abstracción de los fines que se propongan realizar. Por tanto, independientemente de tales fines, serán mercantiles todas las sociedades que adopten cualquiera de las formas reguladas por esa ley. Es decir, que sean constituidas como sociedades en nombre colectivo; en comandita simple; de responsabilidad limitada; anónima; o en comandita por acciones<sup>5</sup>.

---

<sup>5</sup> Ley General de Sociedades Mercantiles, publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, pagina 1.

Criterio distinto es el que emplea el Código Civil, pues el artículo 2688 hace depender la naturaleza civil de una sociedad de la realización de un fin que sea "preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial",<sup>6</sup> a pesar de que el, artículo 2695 dispone que "Las sociedades de naturaleza civil, que tomen la forma de las sociedades mercantiles, quedan sujetas al Código de Comercio".<sup>7</sup>

La distinción no tiene un alcance puramente teórico, sino que da lugar a consecuencias prácticas, como han sido los intentos por transformar sociedades civiles en sociedades mercantiles y los problemas de sociedades que habitualmente realizan actos de naturaleza mercantil.

En relación con el primero de los puntos es necesario señalar que, visto de manera simplista, no existe un problema mayor, puesto que en la esfera de la autonomía de la voluntad de las partes que intervienen se encuentra la decisión de constituir la sociedad y, por lo tanto, de hacerlo en cualquiera de las formas reconocidas por ley. Nada impide que, habiéndose constituido bajo la forma de sociedad civil, se adopte la forma de una sociedad mercantil. Para ello bastaría el acuerdo correspondiente. Los obstáculos, sin embargo, se encuentran en lo siguiente: la continuidad de la personalidad Jurídica de la sociedad, y el cumplimiento de la formalidad de que la persona moral se encuentre inscrita en el Registro Público de Comercio (si es una sociedad mercantil) o en el Registro de sociedades Civiles (si es una sociedad civil).

Para que tenga sentido el cambio de forma de una sociedad civil en mercantil debe existir alguna causa jurídica. Esta puede encontrarse en la necesidad de adecuar la forma de la persona moral a la realidad de las operaciones que realiza, tomando en cuenta, fundamentalmente, lo que señalamos a propósito de los fines

---

<sup>6</sup> Código Civil Federal, publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx) Año 2011, Pagina 248,

<sup>7</sup> Código Civil Federal, publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx) Año 2011, página 249.

que prevé el Artículo 2688 para las sociedades civiles. Sin embargo, la realidad suele ser otra, ya que generalmente, con el cambio de forma se espera obtener alguna ventaja que de otra manera no se alcanzaría y es ahí donde se encuentra el obstáculo.

Vinculado con lo expuesto y relacionado con el problema de la diferencia entre los tipos de sociedades se encuentra el caso de las sociedades civiles que de manera habitual realizan actos de comercio. Al respecto es necesario tener en consideración que el Código de Comercio distingue entre los actos accidentales de comercio, cuya realización sujeta a las personas que los llevan a cabo a las leyes mercantiles, exclusivamente por lo que corresponde a tales actos (artículo 4 del Código de Comercio), de la situación en la que sean realizados dichos actos de manera habitual, pues en tal caso las personas pueden ser reputadas como comerciantes (artículo 1o. del Código de Comercio).<sup>8</sup>

### **2.1.3. Sociedades y Asociaciones Civiles**

Así como a propósito de las sociedades mercantiles frente a las sociedades civiles hicimos algunos señalamientos, es necesario, antes de entrar al comentario de las particularidades de cada tipo de entidad, reiterar que tanto las sociedades como las asociaciones civiles se encuentran regidas por el mismo ordenamiento jurídico: el Código Civil Federal.

Atendiendo a que la naturaleza de dichas entidades se determinan por la finalidad para la que han sido constituidas, el Código Civil dispone que las asociaciones deben proponerse fines que no tengan carácter preponderantemente económico artículo 2670, que se transcribe a continuación:

*"Artículo 2670.- Cuando varios individuos convinieren en reunirse, de manera que no sea enteramente transitoria, para realizar un fin común que no esté prohibido por*

---

<sup>8</sup> Código de Comercio, publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, pagina 1.

*la ley y que no tenga carácter preponderantemente económico, constituyen una asociación”.*<sup>9</sup>

Por otro lado estas sociedades deben realizar fines económicos, pero que no constituyan una especulación comercial como lo indica el artículo 2688 del Código Civil Federal que a la letra dice:

*“Por el contrato de sociedad los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial”.*<sup>10</sup>

Independientemente de la dificultad práctica que acarrea la determinación de la diferencia, es necesario señalar que el incumplimiento de dichos fines puede suscitar algunos problemas de carácter jurídico, como por ejemplo, el que algún acto resulte nulo porque exceda los límites del objeto de la sociedad; o que se dé lugar a la irregularidad de la sociedad o asociación con los efectos que determina la Ley General de Sociedades Mercantiles y que ya comentamos. Todo ello, sin embargo, no significa que una asociación no pueda llevar a cabo actos de contenido económico o que sociedades o asociaciones no puedan realizar actos no solamente de carácter económico, sino aun mercantiles. La limitación legal radica en que no hagan de dichos actos su finalidad, pero los mismos pueden ser el medio para la realización de los fines correspondientes y por tanto, su realización esporádica o el hecho de que tales actos sean únicamente medios para conseguir propósitos no comerciales no modifica su naturaleza.

El ejemplo más gráfico de esto es el manejo de una cuenta bancaria. El libramiento de un cheque es un acto de carácter mercantil cuya realización, sin embargo, no convierte al librador en comerciante. Tampoco la compra o venta de bienes para aplicarlos a la realización de los objetivos sociales es contraria a los fines. Sin embargo, no es el caso el de una sociedad o asociación que ha sido

---

<sup>9</sup> Código Civil Federal, publicación oficial de la cámara de diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), año 2011, Página 247.

<sup>10</sup> Código Civil Federal, publicación oficial de la cámara de diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, Página 248.

constituida para un fin profesional o deportivo, pongamos por caso, se dedique de manera habitual a la realización de actos cuya finalidad sea por sí misma económica o comercial y ajena al fin de su constitución.

Dada la regulación fiscal actual y como en su oportunidad concretaremos, será en este terreno en donde la diferencia será acentuada, pues de la finalidad a realizar dependerá el status fiscal de cada ente, como contribuyente o como sujeto con fines no lucrativos, y cada uno de los actos que realice dará lugar a un determinado régimen fiscal.

#### **2.1.4. Otras Sociedades y Asociaciones**

Como señalamos desde el principio, el reconocimiento u otorgamiento de personalidad jurídica para los entes colectivos se encuentra regulado por cada ordenamiento en particular. Si bien es cierto que los tipos más comunes de tales personas jurídicas son las sociedades mercantiles, por una parte, y las sociedades y asociaciones civiles, por otra, y que dichos tipos de sociedades fungen como modelos de otras organizaciones colectivas, también debemos tener presente que no son las únicas formas de organización con personalidad jurídica distinta de las de sus integrantes. Ya señalamos que la enumeración contenida en el artículo 25 del Código Civil es solamente enunciativa, pero también que únicamente tendremos una persona moral en aquellos casos en que encontremos un ordenamiento jurídico, general o especial, que reconozca y otorgue dicha personalidad; asimismo, tendremos en dichos ordenamientos las modalidades que a cada tipo de ente corresponden.

Con mucha frecuencia se crean sociedades con un tipo de constitución inadecuado, trasladando instituciones que corresponden a un tipo de sociedad a otro de naturaleza diferente. Ello acarrea problemas que, inadvertidos, trascienden a la situación de las sociedades y las responsabilidades de sus directivos y socios, por lo cual es de suma importancia tener en cuenta que debe observarse el

carácter de cada sociedad para actuar en consecuencia. También suele ser muy arraigado el hecho de que se quieran aplicar disposiciones fiscales buscando "el **beneficio fiscal**" correspondiente, pero sin observar las formalidades legales que en cada caso sea necesario cumplir. Ambos errores deben ser evitados y para ello no hay otra vía que el estudio de cada caso y la consideración de los preceptos legales respectivos.

### **2.1.5. Responsabilidad penal de las personas morales**

Este problema ha dado lugar a controversias, pues mientras un sector de la doctrina se ha manifestado por considerar que el único sujeto activo de los delitos es la persona física, otro grupo opina que las personas morales sí pueden delinquir y consecuentemente, son susceptibles de ser castigadas con las penas previstas por los ordenamientos legales correspondientes, aun cuando, obviamente, no puedan sufrir la pena de prisión. La cuestión es particularmente relevante en el terreno fiscal, porque de acuerdo con las leyes de la materia las personas morales resultan responsables de los actos y omisiones en que incurran y pueden ser sancionadas, de ahí que, si han sido tipificados delitos fiscales, sea necesario determinar si la responsabilidad penal de las personas morales tiene lugar.

En nuestra opinión, atendiendo a lo que dispone el Código Penal Federal, en su artículo 11, la persona moral únicamente puede ser considerada como un medio para la comisión de los ilícitos y, consecuentemente, los sujetos responsables serán las personas físicas que bajo cualquiera de las modalidades previstas ejecuten las conductas tipificadas, sin perjuicio de que en contra de la persona moral sean dictadas las medidas que el propio ordenamiento penal determina, suspendiéndola en sus actividades u ordenando su disolución y liquidación.

*"Artículo 11.- Cuando algún miembro o representante de una persona jurídica, o de una sociedad, corporación o empresa de cualquiera clase, con excepción de las instituciones del Estado, cometa un delito con los medios que para tal objeto las mismas entidades le*

*proporcionen, de modo que resulte cometido a nombre o bajo el amparo de la representación social o en beneficio de ella, el juez podrá, en los casos exclusivamente especificados por la ley, decretar en la sentencia la suspensión de la agrupación o su disolución, cuando lo estime necesario para la seguridad pública”<sup>11</sup>*

## **2.1.6. Permiso para Constituir Sociedades y para su modificación**

En cumplimiento de lo que dispone la fracción I del artículo 27 Constitucional y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 15 y 16 de la Ley de Inversión Extranjera y 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19 y 20 de su Reglamento, se requiere permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores para la constitución de toda clase de sociedades y para modificar sus estatutos, cuando dicha modificación implique el cambio de la denominación o razón social. La inclusión de la cláusula de exclusión de extranjeros o el pacto para la admisión de los mismos debe ser notificada a la Secretaría.

Entre otros propósitos, el permiso tiene por objeto verificar que la denominación o razón social bajo la cual pretenda ser constituida una sociedad no se encuentre en uso u ocupado por otra sociedad; que dicha denominación o razón social cumpla con lo que dispongan las leyes aplicables al tipo de sociedad de que se trate; y reservar a favor del usuario del permiso el derecho al uso exclusivo del nombre correspondiente.

Al constituir la sociedad se deberá incluir en los estatutos la “cláusula de exclusión de extranjeros” según la cual ningún extranjero podrá adquirir derecho o participación alguna en la sociedad; o el “convenio o pacto expreso” mediante el cual los extranjeros se obligan a considerarse como mexicanos respecto de su participación en la sociedad de que se trate y no invocar la protección de sus gobiernos, en caso de conflicto, bajo la pena en caso contrario, de perder en beneficio de la nación las participaciones que hubieren adquirido.

---

<sup>11</sup> Código Penal Federal, publicación oficial de la cámara de diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, Página 3.

La propia Ley de Inversión Extranjera y su Reglamento determinan las áreas de actividad reservadas en exclusiva a los mexicanos y los porcentajes de participación de los extranjeros, así como las obligaciones a cumplir en caso de que haya participación de extranjeros.

Es importante destacar que las normas legales solo contienen reglas básicas de carácter general, pero que ni resuelven la totalidad de los problemas que podrían presentarse, ni atienden a todas las particularidades que se presentan en la realidad para tales agrupamientos. La Ley, considerando que la sociedad y la asociación civil son constituidas por personas con intereses comunes, reserva a la libertad de las personas la regulación de sus relaciones, de ahí que el acto constitutivo, a través de los estatutos, sea el medio para que los acuerdos correspondientes se plasmen, definiendo el carácter de la agrupación y los derechos y obligaciones de los integrantes. El detalle con el que los Estatutos respectivos sean elaborados, previendo en los mismos las particularidades correspondientes, es básico para una buena vida de la agrupación.

La Sociedad y la asociación están consideradas como "contratos", de ahí que sea la voluntad de las partes la que determine su contenido. La admisión y expulsión de socios o asociados, por tanto, depende de lo expresamente convenido. La falta de estipulación al respecto podría provocar situaciones que harían casi imposible la exclusión de un socio o la admisión de nuevos miembros. Los correspondientes derechos y obligaciones dependen igualmente de esa estipulación, pues sin ella no se puede obligar a hacer aportaciones, por ejemplo. Una buena regulación equivale a la elaboración de un buen contrato, que es, casi siempre, la base para evitar conflictos futuros.

## **2.2. Instituciones Educativas**

### **2.2.1. Aspectos Jurídicos**

Nos hemos propuesto exponer en esta parte algunos comentarios en relación con los aspectos jurídicos que atañen a las instituciones educativas de carácter particular. Centramos la atención en aquellas cuestiones que resultarán relevantes para el examen de la situación fiscal correspondiente.

Las instituciones educativas, los actos que realizan, las relaciones jurídicas de las que son parte, se encuentran reguladas por la suma total de las normas jurídicas que constituyen el orden jurídico mexicano. Solamente para efectos de la exposición y sin perder de vista el complejo total como una unidad, es posible separar o aislar ciertas disposiciones.

Así, nos referimos en primer lugar a los aspectos generales y, en seguida, a los efectos fiscales correspondientes. Unas y otras disposiciones, insistimos, integran el orden jurídico correspondiente.

Una institución educativa es, en primer término, una persona; como tal, hay una red de normas jurídicas que la tiene por centro. Sin embargo, tales normas jurídicas son comunes a otras personas semejantes, de modo que la diferencia en relación con la que nos ocupa radica exclusivamente en los fines que persigue o la actividad que realiza. Por tanto, nuestra referencia será a estos fines o actividades y no propiamente a la constitución y operación de la persona jurídica.

De la misma manera, la persona jurídica (institución educativa) con motivo de su operación realiza una serie de actos y constituye relaciones jurídicas cuya regulación es común a todos los actos y relaciones semejantes. Al referirnos a ellos haremos mención exclusivamente a lo que de específico puedan tener, en cuanto sea significativo para los efectos de aclarar o precisar el régimen de las

instituciones educativas y siempre que insistimos también, ello sea relevante para el examen de la situación fiscal de las mismas.

### **2.2.2. Los servicios educativos**

Educación, en el sentido original de la palabra, implica dirigir, encaminar. Constituye una obra social por excelencia cuyo propósito es la formación integral del individuo, el desarrollo armónico de todas sus facultades. Más allá de la enseñanza o instrucción, necesaria pero parcial, pues se concreta en aspectos señalados del saber o las prácticas sociales, la educación tiene una función totalizadora.

Su importancia se impone a todos con evidencia. Por ello, todos los órdenes jurídicos hacen de la educación objeto de regulación normativa.

En el caso de México se encuentra consagrada como un derecho fundamental; pero constituye también una obligación en sus niveles primario y secundario. Con ese doble carácter es objeto de regulación constitucional y legal; numerosas disposiciones de diverso carácter y contenido componen su régimen jurídico específico.

La prestación de los servicios educativos (pues educar constituye un servicio), tiene reconocido en los ordenamientos jurídicos el carácter de servicio público no solamente cuando es realizada por el Estado o los organismos descentralizados, sino inclusive cuando la prestación del mismo la llevan a cabo los particulares, siempre que para ello cuenten con la autorización o el reconocimiento de validez oficial de estudios. De ahí que la prestación del servicio en tal circunstancia sea objeto de reglas que condicionan y obligan a quienes lo otorgan, pero también de tratamientos especiales que benefician a los prestadores del mismo.

Al lado del servicio público educativo, los particulares pueden prestar también los que podrían denominarse "servicios privados", que comprenden aquellas actividades que no son objeto de autorización o de reconocimiento de validez oficial y cuya reglamentación, en lo que corresponde al servicio educativo propiamente tal, se reduce a la obligación de mencionar en su documentación y publicidad tal situación.

El carácter de servicio público lo determina el artículo 10 de la Ley General de Educación; (LGE), y la obligación de hacer mención que se trata de estudios sin reconocimiento de validez oficial, el artículo 59 de la misma ley. La situación jurídica de unos y otros servicios es, obviamente, distinta.

Tanto desde el punto de vista jurídico general, como desde el punto de vista fiscal, las instituciones jurídicas y los actos relativos a la prestación del servicio educativo reciben un trato diferente, de ahí que sea importante aludir a la situación que en cada caso les corresponde. En otras palabras, cuando el servicio educativo se refiere a estudios que requieren de autorización o de reconocimiento de validez oficial, las instituciones educativas que los imparten tienen un tratamiento diferente respecto de aquellas que imparten servicios educativos que no cuentan con la autorización o reconocimiento de validez oficial. Esto es particularmente trascendente en el terreno fiscal, como tendremos ocasión de exponerlo en los siguientes temas de este trabajo de investigación.

### **2.2.3. Los fines y criterios educativos**

El artículo 3o. Constitucional confía a los particulares la facultad de impartir educación en todos sus tipos y modalidades. Sin embargo, por lo que corresponde a la prestación del servicio público, el otorgamiento de la autorización o el reconocimiento de validez de los estudios condiciona a quien lo presta a llevarlo a cabo en los términos dispuestos por la ley y, en especial, a sujetarse a los criterios y con apego a los fines dispuestos por el mismo precepto constitucional y la ley

correspondiente (LGE). La falta de cumplimiento de tales criterios y fines puede dar lugar a la revocación de la autorización o al retiro del reconocimiento de validez oficial de los estudios.

Los fines y criterios aludidos se encuentran dispuestos por el artículo 3o. Constitucional en el segundo párrafo y en la fracción II, y son desarrollados por los artículos 7o. y 8o. de la LGE. A continuación transcribimos el texto de estos últimos artículos:

*“Artículo 7o.- La educación que impartan el Estado, sus organismos descentralizados y los particulares con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios tendrá, además de los fines establecidos en el segundo párrafo del artículo 3 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los siguientes: (Párrafo reformado DOF 17-04-2009, 17-04-2009).<sup>12</sup>*

- I. Contribuir al desarrollo integral del individuo, para que ejerza plenamente sus capacidades humanas;*
- II. Favorecer el desarrollo de facultades para adquirir conocimientos, así como la capacidad de observación, análisis y reflexión críticos;*
- III. Fortalecer la conciencia de la nacionalidad y de la soberanía, el aprecio por la historia, los símbolos patrios y las instituciones nacionales, así como la valoración de las tradiciones y particularidades culturales de las diversas regiones del país;*
- IV. Promover mediante la enseñanza 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. (Fracción reformada DOF 13-03-2003)*
- V. 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 al mejoramiento de la sociedad;*
- VI. Promover el valor de la justicia, de la observancia de la Ley y de la igualdad de los individuos ante ésta, así como promover el desarrollo de una cultura por la paz y la no violencia en cualquier tipo de sus manifestaciones y propiciar el conocimiento de los Derechos Humanos y el respeto a los mismos; (Fracción reformada DOF 17-06-2008).*

---

<sup>12</sup> Ley General de Educación, publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, Página 2.

- VII. *Fomentar actitudes que estimulen la investigación y la innovación científicas y tecnológicas;*
- VIII. *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 aquéllos que constituyen el patrimonio cultural de la Nación;*
- IX. *Estimular la educación física y la práctica del deporte;*
- X. *Desarrollar actitudes solidarias en los individuos, para crear conciencia sobre la preservación de la salud, la planeación familiar y la paternidad responsable, 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; (Fracción reformada DOF 15-07-2008).*
- XI. *Inculcar los conceptos y principios fundamentales de la ciencia ambiental, el desarrollo sustentable 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. (Fracción reformada DOF 30-12-2002).*
- XII. *Fomentar actitudes solidarias y positivas hacia el trabajo, el ahorro y el bienestar general.*
- XIII. *Fomentar los valores y principios del cooperativismo. (Fracción adicionada DOF 02-06-2006).*
- XIV. *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. (Fracción adicionada DOF 15-07-2008).*
- XIV. Bis.- *Promover y fomentar la lectura y el libro. (Fracción adicionada DOF 17-04-2009.)*
- XV. *Difundir los derechos y deberes de niños, niñas y adolescentes y las formas de protección con que cuentan para ejercerlos. (Fracción adicionada DOF 17-04-2009).*
- XVI. *Realizar acciones educativas y preventivas a fin de evitar que se comenten ilícitos en contra de menores de dieciocho años de edad o de personas que no tenga la capacidad de comprender el significado del hecho o para resistirlo. (Fracción adicionada DOF 19-08-2010)".*

*"Artículo 8o.- El criterio que orientará a la educación que el Estado y sus organismos descentralizados impartan -así como toda la educación preescolar, la primaria, la secundaria, la normal y demás para la formación de maestros de educación básica que los particulares impartan- 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, niñas y niños, debiendo implementar políticas públicas de Estado orientadas a la transversalidad de criterios*

en los tres órdenes de gobierno. (Párrafo reformado DOF 10-12-2004, 17-04-2009).<sup>13</sup>

- I. *Será democrático, considerando a la democracia no solamente como una estructura jurídica y un régimen político, sino como un sistema de vida fundado en el constante mejoramiento económico, social y cultural del pueblo;*
- II. *Será nacional, en cuanto -sin hostilidades ni exclusivismos - atenderá a la comprensión de nuestros problemas, al aprovechamiento de nuestros recursos, a la defensa de nuestra independencia política, al aseguramiento de nuestra independencia económica y a la continuidad y acrecentamiento de nuestra cultura, y*
- III. *Contribuirá a la mejor convivencia humana, tanto por los elementos que aporte a fin de robustecer en el educando, junto con el aprecio para la dignidad de la persona y la integridad de la familia, la convicción del interés general de la sociedad, cuanto por el cuidado que ponga en sustentar los ideales de fraternidad e igualdad de derechos de todos los hombres, evitando los privilegios de razas, de religión, de grupos, de sexos o de individuos”.*

El acatamiento de los fines y criterios mencionados constituye una obligación jurídica para las instituciones educativas correspondientes; a través de ellos se busca conseguir las finalidades constitucionales, que convierten a la educación en un medio para integración nacional.

#### **2.2.4. Las instituciones educativas**

La facultad genérica que la Constitución y la LGE conceden a los particulares para impartir educación en todos sus tipos y modalidades permite afirmar que, para recibir la autorización o el reconocimiento de validez oficial de estudios, no se requiere contar con una forma jurídica determinada. Es decir, tanto las personas físicas, como las personas morales constituidas bajo cualquier modalidad, pueden recibir tal autorización o el reconocimiento de validez oficial.

---

<sup>13</sup> Ley General de Educación, Publicación oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, página 3.

La LGE, sin embargo, al referirse a la prestación del servicio por los particulares, hace referencia a las instituciones educativas y la idea de instituciones sugiere la de una entidad jurídica colectiva, es decir, de una forma o estructura de organización social de carácter colectivo cuyos fines adquieren permanencia. Por lo tanto es conveniente aludir a las formas asociativas como las adecuadas para la prestación del servicio.

De las tres formas básicas de asociación que nuestros ordenamientos regulan la asociación civil, la sociedad civil y las sociedades mercantiles, que analizamos en el marco teórico referencial, la primera la que aparece como la forma natural de organización para la prestación de servicios educativos. No obstante, insistimos, cualquier forma jurídica es procedente.

Si lo anterior es así desde el punto de vista general, es necesario advertir, sin embargo, que la forma de organización tendrá efectos en el terreno fiscal. Veamos algunas consideraciones sobre este punto.

Toda forma asociativa implica la reunión de dos o más personas que combinan sus bienes y esfuerzos para la realización de un fin común que, siendo lícito, no sea enteramente transitoria. El cumplimiento de los requisitos que en cada caso dispone la ley permite la adquisición de la personalidad jurídica; es decir, el reconocimiento de que ha nacido al mundo jurídico una persona que es distinta de la de todos y cada uno de sus integrantes. Esta persona tendrá su propio patrimonio y sus propios derechos y obligaciones; entre éstas, las de carácter fiscal.

El artículo 1o. del Código Fiscal de la Federación, (C.F.F.) dispone que **"Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas..."**. Esta disposición no hace distinción alguna en relación con los distintos tipos de personas morales, ya que de un modo o de otro todas las personas morales estarán afectas al

cumplimiento de obligaciones fiscales, inclusive la de pago de las contribuciones, cuando se ubiquen en alguno de los supuestos previstos por las leyes respectivas.

Hasta aquí, la diferencia en la organización parecería irrelevante; sin embargo, no lo es, en efecto, el análisis de las leyes fiscales conduce al señalamiento de las diferencias a que aludimos; por ejemplo, la LISR, cuando regula lo relativo a las personas morales, hace una gran distinción entre personas morales contribuyentes y personas morales no contribuyentes (ahora denominadas Personas Morales y Personas Morales con Fines no Lucrativos, respectivamente), sustentada, fundamentalmente, en el carácter jurídico de la persona moral respectiva.

Por persona moral contribuyente, la LISR, en su artículo 8o., considera en general, a todas las sociedades mercantiles, así como a las sociedades y asociaciones civiles; mientras que por persona moral con fines no lucrativos, según su artículo 95, fracción X, se debe entender a las "Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación". En este caso, como se advierte, la forma asociativa, por una parte, y las circunstancias de prestación del servicio, por otra, serán determinantes del régimen fiscal.

En otras palabras, una institución educativa podrá asumir cualquier tipo asociativo, en cuanto la ley de la materia no hace condicionamiento alguno al respecto; sin embargo, la elección de la forma de organización resultará relevante para la determinación del régimen fiscal aplicable, pues únicamente una sociedad civil o una asociación civil estarán en posibilidad de ser consideradas como **"Personas Morales con Fines no Lucrativos"**, siempre que, además, cuenten con la autorización o el reconocimiento de validez oficial para los estudios que impartan.

Una sociedad mercantil (constituida bajo cualquiera de los tipos societarios: sociedad en nombre colectivo; sociedad en comandita simple, sociedad de responsabilidad limitada; sociedad anónima; sociedad en comandita por acciones) será siempre contribuyente, en razón de que su naturaleza mercantil está determinada por la forma de su constitución y no por los propósitos o actividades que constituyan su objeto social. Dicha mercantilidad, sin embargo, no le impide tener como objeto la prestación de servicios educativos.

Una Sociedad Civil o una Asociación Civil cuyo objeto sea la prestación de servicios educativos, en cambio, podrán tener o no el carácter de sujetos contribuyentes, dependiendo de si cuentan o no con la autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios. Además, la LISR solamente considera como sujetos susceptibles de ser autorizados para recibir donativos deducibles a tales instituciones si son constituidas como sociedades o asociaciones civiles.

### **2.2.5. La autorización para impartir educación**

En otro punto hemos señalado que la Constitución (artículo 3o., fracción VI) faculta a los particulares para impartir educación en todos sus tipos y modalidades. Esta facultad, sin embargo, encuentra dos limitaciones fundamentales, cuando se trata de la educación primaria, secundaria y normal; es decir, los niveles que tienen carácter obligatorio y la que tiene como propósito formar educadores:

a) La impartición de la educación debe sujetarse a los fines y criterios dispuestos por la ley, así como dar cumplimiento a los planes y programas que las autoridades educativas formulen.

b) Obtener previamente la autorización expresa del poder público.

La LGE, por su parte, dispone que la autorización debe ser específica para cada plan de estudios (artículo 54) y tiene como efecto incorporar a la institución al sistema educativo nacional; es decir, que los estudios correspondientes tengan validez en toda la República (artículo 60).

## **2.2.6. El reconocimiento de validez oficial de estudios**

Cuando se trate de estudios diferentes a los ciclos educativos de primaria, secundaria o normal, los particulares podrán impartirlos previa obtención del reconocimiento de validez oficial de estudios, que será otorgado por las autoridades educativas cuando se dé cumplimiento a los requisitos y obligaciones respectivas.

El efecto del reconocimiento de validez oficial de estudios es también la incorporación de la institución al sistema educativo nacional (artículo 54 LGE) y, por tanto, la validez en toda la República de las constancias, diplomas, títulos o grados académicos que confieran (artículo 60 LGE).

Por su importancia, para los efectos de la obtención de las autorizaciones para impartir educación o el reconocimiento de validez oficial de estudios, transcribimos a continuación los siguientes preceptos de la LGE, que contienen los requisitos y las obligaciones a que deben sujetarse las instituciones educativas:

**"ARTICULO 55.** *Las autorizaciones y los reconocimientos de validez oficial de estudios se otorgarán cuando los solicitantes cuenten:*<sup>14</sup>

- I. Con personal que acredite la preparación adecuada para impartir educación y, en su caso, satisfagan los demás requisitos a que se refiere el artículo 21 (que los maestros satisfagan los requisitos correspondientes);*
- II. Con instalaciones que satisfagan las condiciones higiénicas, de seguridad y pedagógicas que la autoridad otorgante determine. Para establecer un nuevo plantel se requerirá, según el caso, una nueva autorización o un nuevo reconocimiento, y*

---

<sup>14</sup> Ley General de Educación, Publicación oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, Página 18.

- III. *Con planes y programas de estudio que la autoridad otorgante considere procedente, en el caso de educación distinta de la primaria, la secundaria, la normal y demás para la formación de maestros de educación básica."*

**"ARTICULO 57.** Los particulares que impartan educación con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios deberán:<sup>15</sup>

- I. *Cumplir con lo dispuesto en el artículo 3o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y en la presente Ley;*
- II. *Cumplir con los planes de estudio que las autoridades educativas competentes hayan determinado o considerado procedentes;*
- III. *Proporcionar un mínimo de becas en los términos de los lineamientos generales que la autoridad que otorgue las autorizaciones o reconocimientos haya determinado;*
- IV. *Cumplir los requisitos previstos en el artículo 55, y*
- V. *Facilitar y colaborar en las actividades de evaluación, inspección y vigilancia que las autoridades competentes realicen u ordenen."*

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

Como parte de la garantía constitucional dispuesta por el artículo 5o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, relativa a la libertad de profesión, industria, comercio o trabajo, una institución educativa puede prestar servicios en esta materia, sin contar con el reconocimiento de validez oficial de estudios, con la única condición de que haga constar tal circunstancia en la documentación o publicidad correspondiente, como lo dispone el artículo 59 de la LGE. Esta posibilidad no alcanza, sin embargo, a la impartición de educación primaria, secundaria, normal y para la formación de maestros de educación básica, en cuyo caso se requiere siempre de la previa autorización.

Ostentarse como institución incorporada (con autorización o reconocimiento de validez oficial) sin serlo; no hacer notar que se trata de estudios sin

<sup>15</sup> Ley General de Educación, Publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, Página 18.

reconocimiento de validez oficial; o actuar sin autorización, cuando corresponda, da lugar a la aplicación de las sanciones dispuestas por la ley; entre ellas, la clausura del plantel respectivo (artículo 77 LGE).

Lo cual significa que la educación de tipo medio-superior, la superior, la de carácter inicial, la especial o para adultos y la que corresponde a la formación para el trabajo, pueden ser impartidas sin reconocimiento de validez oficial de estudios. En tal caso, los estudios correspondientes carecerán de validez en la República, pues no formaran parte del sistema educativo nacional.

Los títulos, certificados, constancias, diplomas o grados no tendrán validez; sin embargo, la ley dispone (artículo 61 LGE) que pueden adquirir validez oficial mediante su "revalidación", cuando sean equiparables los estudios a los realizados dentro del sistema educativo nacional.

La educación, en cuanto corresponde no solamente a la enseñanza, sino a la adquisición de toda clase de conocimientos, habilidades y destrezas, constituye un servicio de gran amplitud. Será público, si las instituciones se integran al sistema educativo nacional, pero en su carácter de servicio privado abarca todo género de enseñanza, capacitación o entrenamiento. Así, instituciones dedicadas a la enseñanza de idiomas, de música, de danza, de pintura, de deportes, de manejo, para no aludir sino a ciertos ejemplos conocidos, constituyen prestadoras del servicio educativo.

Para los fines de este estudio, en su parte fiscal, podríamos señalar que la consecuencia de pertenecer o no al sistema educativo nacional traerá como consecuencia el diverso régimen tributario o tratamiento al que se encontrarán sometidos los actos de las instituciones respectivas. En otras palabras, contar con la autorización o el reconocimiento de validez oficial de estudios será definitivo.

## 2.2.8. Instituciones de capacitación para el trabajo

El artículo 123 Constitucional dispone en su fracción XIII que: "Las empresas, cualquiera que sea su actividad, estarán obligadas a proporcionar a sus trabajadores, capacitación o adiestramiento para el trabajo. La ley reglamentaría determinará los sistemas, métodos y procedimientos conforme a los cuales los patrones deberán cumplir con dicha obligación".

Por su parte, el Título Cuarto, Capítulo III Bis, artículos 153-A al 153-X de la LFT, regula lo relativo a la "Capacitación y Adiestramiento de los Trabajadores".<sup>16</sup>

La capacitación y adiestramiento es parte de la educación, como lo menciona el artículo 145 de la LGE y tiene como propósito la adquisición de conocimientos, habilidades o destrezas, que permitan a quien la recibe desarrollar una actividad productiva demandada en el mercado, mediante alguna ocupación o algún oficio calificados. Sin embargo, es necesario ubicar la situación de la institución que a ello se aboque, pues la propia LGE confiere a la formación para el trabajo un carácter adicional y complementario respecto de la capacitación prevista como obligación laboral.

En virtud de lo anterior, las instituciones capacitadoras deberán obtener las autorizaciones y registros que dispone la LFT, otorgados por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social.

Una institución capacitadora puede prestar el servicio impartiendo educación con reconocimiento de validez oficial de estudios o sin dicho reconocimiento. En el primer caso, los certificados, constancias o títulos, además de los efectos correspondientes al sistema educativo nacional, podrán ser inscritos, para efectos

---

<sup>16</sup> Ley Federal del Trabajo, Publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), México 2011, Página 30.

laborales en los registros de habilidades laborales a que se refiere la fracción W del artículo 153 y fracción IV del artículo 537 de la LFT.

En el Diario Oficial de la Federación del día 18 de abril de 1997 fue publicado el

*"Acuerdo por el que se fijan criterios generales y se establecen los formatos correspondientes, para la realización de trámites administrativos en materia de capacitación y adiestramiento de los trabajadores".<sup>17</sup>*

De acuerdo con estas reglas se lleva a cabo el registro ante la Secretaría del Trabajo y Previsión Social a las instituciones capacitadoras y de los agentes capacitadores.

### **2.2.9. Los educadores**

De acuerdo con el artículo 21 de la LGE "El educador es promotor, coordinador y agente directo del proceso educativo". En este apartado, sin embargo, habremos de referirnos a él en cuanto que tiene una relación jurídica con la institución educativa.

Toda institución educativa, para el cumplimiento de sus propósitos, debe contar con los educadores que cumplan con los requisitos correspondientes. En los términos del artículo 21 de la LGE, para ejercer la docencia en instituciones con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, los maestros deberán satisfacer los requisitos que señalen las autoridades educativas. Esto constituye parte de la vigilancia que ejercen las autoridades.<sup>18</sup>

La institución podrá establecer relación con los educadores a través de dos medios: como prestadores de servicios profesionales independientes, mediante la

---

<sup>17</sup> Diario oficial de la Federación, publicado el día: 18 de Abril de 1997, en [www.dof.gob.mx](http://www.dof.gob.mx).

<sup>18</sup> Ley General de Educación, publicación oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), México 2011, página 51.

celebración del contrato civil respectivo; o como trabajadores. El carácter de la relación dependerá de la naturaleza del servicio.

Tengamos en cuenta que conforme a lo que dispone el artículo 21 de la LFT, la existencia del contrato y de la relación de trabajo se presume por el hecho de la prestación de un servicio. Por lo tanto, será de carácter laboral la relación que normalmente se establecerá, teniendo en cuenta la permanencia de la actividad.

Aun cuando resulte discutible la afirmación diríamos que, por lo general, habrá una relación laboral entre la institución y los educadores y solamente de manera excepcional se podría constituir una relación de prestación de servicios profesionales de carácter civil.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha formulado diversas Tesis de Jurisprudencia, con base en las cuales es posible aseverar la existencia de la relación laboral. Como ejemplo, Tomemos las siguientes:<sup>19</sup>

**“PROFESIONISTAS, CARACTERISTICAS DE LA RELACION LABORAL TRATANDOSE DE.** Si un profesionista presta regularmente sus servicios a una persona mediante una retribución convenida, pero además existe una subordinación consistente en desempeñar el profesionista sus actividades acatando las órdenes de quien solicitó sus servicios, en forma y tiempo señalados por éste, es de concluirse que la relación existente es de naturaleza laboral y no civil, aun cuando en el documento en que se hizo constar el contrato celebrado, se le hubiera denominado a éste "de prestación de servicios".

**“PROFESIONISTAS, CUANDO SON SUJETOS DE DERECHO OBRERO.** Si se comprueba que un profesionista presta sus servicios por honorarios mensuales convenidos y conforme a las instrucciones u orientación del director del establecimiento, con un sueldo o salario fijo, o sea, bajo su dependencia

---

<sup>19</sup> Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, Tomo V, p.p. 262 y 263

económica, se reúnen todos y cada uno de los requisitos que la Constitución General requiere para que haya un verdadero contrato de trabajo”.

**“PROFESIONISTAS, TRABAJO DE LOS.** El trabajo objeto de la protección legislativa fue el asalariado, el sujeto a jornal o sueldo, pero no el profesional, cuando se preste en ejercicio de un empleo; y en los debates del Constituyente se declaró, de modo categórico, que en el artículo 123 no quedó comprendido ni el trabajo de los abogados, ni el de los médicos, ni el de los farmacéuticos, ni, en general, el trabajo de las otras profesiones de las clases elevadas, que deben regirse por otra ley. La prestación de servicios profesionales, en general, no está incluida en el artículo 123 Constitucional; pero también sin duda alguna, los profesionistas pueden celebrar y de hecho celebran en muchos casos, un contrato de trabajo, como cuando entran al servicio de una empresa, o de un particular como empleados; entonces el profesionista es un verdadero asalariado, y su trabajo está comprendido dentro de lo dispuesto por el tan repetido precepto, pero no por el hecho de que al ejercer su profesión trabaje, sino porque su trabajo profesional lo desempeña, como empleado, por un sueldo o salario”.

De acuerdo con lo expuesto, la relación jurídica entre la institución educativa y los educadores a su servicio será de carácter laboral. Sin embargo, puede también establecerse una relación de carácter civil, por ejemplo, cuando se contrate a expositores para conferencias o seminarios, para cursos especiales, para formación de profesores, para la realización de alguna investigación o en general, para la realización de actividades de carácter académico que no formen parte de las actividades ordinarias o regulares de la institución.

Dada la presunción legal que hemos mencionado, en caso de controversia entre la institución educativa y los educadores o frente a alguna autoridad, tocará a la propia institución educativa destruir la presunción, demostrando que la relación es de carácter civil y no de trabajo.

## 2.2.10. La seguridad social

Si la relación que se establece con los educadores es de carácter laboral, se dará lugar a todas las consecuencias que contractual y legalmente correspondan. En particular, la institución educativa deberá cumplir con las obligaciones que como patrón disponen las leyes en materia de seguridad social.

La LFT dispone la obligación de efectuar aportaciones al INFONAVIT, como medio para dar cumplimiento a la obligación constitucional de proporcionar habitaciones a los trabajadores.<sup>20</sup> Por esta razón, el propio INFONAVIT ha formulado el criterio que a continuación citamos, en el que precisa la obligación cuando se trata de maestros:

**TRABAJADORES CONTRATADOS POR DIA O INCLUSIVE POR HORAS. LOS PATRONES EN GENERAL, ESTAN OBLIGADOS A PAGAR APORTACIONES HABITACIONALES POR LOS:** Por todo trabajador contratado por día e inclusive por horas, el patrón debe cumplir con las obligaciones laborales que le señala el artículo 29 de la Ley del INFONAVIT, es decir, inscribir a todos los trabajadores ante dicho Instituto y efectuar aportaciones habitacionales por las cantidades devengadas sobre la base del 5% del salario integrado que perciban.<sup>21</sup>

Si bien es cierto, que en la práctica podría distinguirse entre trabajador eventual y trabajador por día, también lo es que desde la perspectiva de la legislación laboral la naturaleza de los servicios prestados en ambas situaciones resulta equivalente. En efecto, ambos tipos de trabajadores realizan actividades con carácter accidental que, desde luego, establecen una relación laboral con la empresa a la cual prestan sus servicios.

---

<sup>20</sup> Ley Federal del Trabajo, Publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Pagina 27.

<sup>21</sup> Ley del Instituto para el Fomento Nacional a la Vivienda de los Trabajadores, Publicación Oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, Página 13.

De ahí que, como en el caso de los trabajadores eventuales, los trabajadores contratados por día gozan de los mismos derechos que la legislación laboral otorga a todo trabajador en general.

Por otra parte, el régimen habitacional de los trabajadores sujetos al apartado A del artículo 123 Constitucional (recuérdese que el apartado B se refiere a los Poderes de la Unión, el Gobierno del Distrito Federal y sus trabajadores), no da tratamiento especial alguno a los trabajadores contratados por día, o incluso por hora. Por ello, estos trabajadores al igual que los trabajadores denominados eventuales que prestan sus servicios solamente por un tiempo fijo de mayor duración, deben inscribirse ante el INFONAVIT por su patrón y éste enterar las aportaciones habitacionales en términos de ley".

Por otra parte, el artículo 12 de la Ley del Seguro Social dispone que:

*"Artículo 12. Son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio:<sup>22</sup>*

- I. Las personas que de conformidad con los artículos 20 y 21 de la Ley Federal del Trabajo, presten, en forma permanente o eventual, a otras de carácter físico o moral o unidades económicas sin personalidad jurídica, un servicio remunerado, personal y subordinado, cualquiera que sea el acto que le dé origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón aun cuando éste, en virtud de alguna ley especial, esté exento del pago de contribuciones;*
- II. Los socios de sociedades cooperativas, y*
- III. Las personas que determine el Ejecutivo Federal a través del Decreto respectivo, bajo los términos y condiciones que señala esta Ley y los reglamentos correspondientes".*

Con lo que de manera indudable comprende a la relación que comentamos entre educadores e instituciones educativas.

---

<sup>22</sup> Ley del Seguro Social, Publicación oficial de la Cámara de Diputados en: [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), Año 2011, pagina 4.

### **2.2.11. El personal administrativo**

Si respecto de los educadores cabe la posibilidad de contratación de carácter laboral o civil, tratándose del personal administrativo al servicio de las instituciones educativas, la segunda posibilidad sería de carácter verdaderamente excepcional. Casi podríamos decir que la única forma de prestación de servicios sería de carácter laboral.

En virtud de lo anterior, todas las consecuencias previstas en materia de trabajo corresponderían a este tipo de trabajadores. En este caso no hay lugar a consideración especial alguna en función de la duración de la jornada.

### **2.2.12. Los socios de las instituciones educativas.**

Como hemos mencionado, en tanto que una institución educativa es primordialmente una persona moral, para su constitución y operación se requiere el concurso de dos o más personas. Estas conforman con la propia institución, que al ser legalmente constituida adquiere personalidad jurídica propia, una relación jurídica especial: la de socio, miembro, asociado o integrante de la propia persona moral, cualquiera que sea la designación que les corresponda o les sea atribuida.

Esta relación jurídica se desenvuelve en dos grandes vertientes:

- a) La de carácter corporativo.
- b) La de carácter económico.

En virtud de la primera, el integrante adquiere el derecho de participar en las decisiones que atañen a la vida de la sociedad o asociación; de vigilar el cumplimiento de sus fines; y de integrar los órganos de dirección o administración de la misma. Asimismo, asume las obligaciones que la ley correspondiente o las disposiciones estatutarias determinen al respecto.

De acuerdo con la segunda, el integrante participará de las utilidades que la actividad de la persona moral genere, así como del derecho a ser reembolsado de las aportaciones que realice, en su caso, de llegar el momento de disolución de la sociedad o asociación. Estos derechos son correlativos y proporcionales a la obligación de efectuar aportaciones para conformar el capital o el patrimonio de la persona moral.

Los derechos y obligaciones indicados asumirán modalidades diferentes, según se trate de sociedades mercantiles, sociedades civiles o asociaciones civiles, por lo que en cada caso deberán revisarse las disposiciones relativas de la Ley General de Sociedades Mercantiles o del Código Civil; asimismo, las correspondientes a los estatutos de la agrupación de que se trate que, en este caso, adquieren relevancia fundamental.

Independientemente de la relación jurídica de socio o integrante, calidad que pueden tener tanto personas físicas como personas morales, la institución puede establecer otras relaciones jurídicas. Por ejemplo, si el socio es una persona física, puede a la vez ser integrante de sus órganos de dirección o administración y tener también el carácter de trabajador. Es importante considerar lo anterior, pues ello dará lugar a consecuencias jurídicas diferentes en el terreno fiscal y en el de la seguridad social, por ejemplo, que deben ser precisadas. Veamos algunos casos:

- a) Si un socio es a la vez Administrador Único, podrá recibir ingresos por concepto de utilidades y por concepto de remuneración como administrador. En este caso, a pesar de que la ley fiscal asimile estas remuneraciones al salario, tal asimilación es sólo con fines fiscales, pero no da lugar a la realización de efectos laborales.
- b) Si un socio es a la vez trabajador, percibirá un salario. En este caso, deberá ser afiliado al IMSS en su carácter de trabajador y tendrá todos los derechos de éstos.

- c) Si un socio es integrante del Consejo Directivo o de Administración y simultáneamente presta servicios como trabajador, percibirá ingresos por los tres conceptos, dando lugar en cada caso a los efectos jurídicos relativos.

Para efectos de lo expuesto tengamos en cuenta que la administración o dirección de una persona moral constituye un órgano que debe ser integrado de acuerdo con lo dispuesto por los estatutos o la ley. Por lo tanto, sólo puede acreditarse el carácter de Administrador, Director o miembro del Consejo a través de la designación formalmente hecha que conste en el acta respectiva.

### **2.2.13. Otros actos o relaciones jurídicas**

Una institución educativa es una persona jurídica; durante su existencia realiza una gama de actos de diverso carácter y contenido. En primer lugar, realiza los actos que constituyen su objeto social principal; es decir, los relativos a la prestación del servicio educativo. Pero, además, puede llevar a cabo todos aquellos que sean necesarios para cumplir con dicha finalidad. De ese modo, por ejemplo, puede adquirir y vender bienes, contratar servicios, otorgar o recibir el uso o goce temporal de bienes, etcétera.

Como los actos indicados tienen contenido patrimonial, su realización puede dar lugar a que se les considere como objeto de las leyes fiscales y, en tal virtud, generar las obligaciones respectivas, incluso de pago de contribuciones, en su caso. Al respecto es necesario tener en consideración que la institución podrá realizar todos aquellos actos que, siendo lícitos, constituyan su objeto social o sean necesarios para el cumplimiento del mismo. Tales actos, por otra parte, estarán regidos por las disposiciones jurídicas que correspondan a los mismos.

La determinación de los efectos fiscales de cada acto debe hacerse considerando no solamente el acto en sí mismo, sino la situación fiscal de la propia institución.

### 3. REGIMEN FISCAL DE LAS INSTITUCIONES EDUCATIVAS.

#### 3.1. Impuesto Sobre la Renta. Régimen General de las Personas Morales (Título II).

El Título II de la LISR le denomina "**De las Personas Morales**", quedando incluidos en él no solamente las Sociedades Mercantiles, sino las sociedades y asociaciones civiles y cualquier otro tipo de sociedades, el artículo 8º de la LISR menciona lo siguiente:

*"Artículo 8o. Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México".<sup>23</sup>*

Sobre estas bases, las sociedades y asociaciones civiles comprendidas en el Título II tendrán que cumplir con todas las obligaciones fiscales, como cualquier sociedad mercantil, ya definimos anteriormente lo que el artículo 25 del Código Civil Federal considera como PERSONA MORAL.

Como se mencionó anteriormente, los ordenamientos jurídicos relativos a la materia educativa no condicionan un cierto tipo de organización para la impartición de la educación, por lo que cualquier forma jurídica es admisible. Tratándose de personas morales una institución educativa puede asumir cualquier tipo.

Sin embargo, en la práctica lo más común es que se constituyan como sociedades o asociaciones civiles, pueden constituirse como sociedades mercantiles, aun cuando su naturaleza mercantil parece contraria a la finalidad de los servicios educativos. En este tema incluiremos todas aquellas personas morales que tienen como actividad la prestación de servicios de carácter educativo. Con esta denominación quedarán incluidos los colegios, universidades, institutos o cualquier

<sup>23</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Tax Editores Unidos, SA de CV, México 2011, Página 47.

otro nombre que adopte la institución educativa. Principalmente consideramos que estas actividades son desarrolladas por sociedades y asociaciones civiles y en su caso, también por sociedades mercantiles, por lo cual nos referiremos a estos tipos de sociedades, con preferencia a las primeras.

### **3.1.1. Instituciones que aplican el Título II de la LISR**

(REGIMEN GENERAL DE LEY)

Tomando en consideración el planteamiento que hace la LISR en su Artículo 95 en su fracción X, Referente al Título III (Régimen de las Personas morales con fines no lucrativos), que a la letra dice:

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

*X. Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza”.*<sup>24</sup>

Con esta consideración, las personas morales que se dediquen a la enseñanza y no cuenten con reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la Ley General de Educación, tendrán que aplicar el Título II de la LISR (Régimen General de ley), y serían entre otras las siguientes:

- Las escuelas que se dediquen a la educación, sean, asociaciones o sociedades civiles pero que no cuenten con reconocimiento o autorización de validez oficial, por no ubicarse en los supuestos regulados por la Ley General de Educación.
- Institutos de capacitación en diferentes materias, como son, por ejemplo, en las áreas de finanzas, administración, fiscal, jurídica, de ingeniería, etc., que

---

<sup>24</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Tax Editores Unidos SA de CV, México 2011, Página 213.

si no cuentan con el reconocimiento y autorización mencionados, también quedarán incluidos en este Título.

- Asimismo, se incluirían otras escuelas, como por ejemplo, de idiomas, de baile, de arte, de instrumentos musicales, de algún deporte (box, lucha, fútbol, tenis, equitación, etcétera).
- Sociedades mercantiles que tengan como actividad principal la enseñanza.

### 3.1.2. Obligaciones fiscales.

Como se mencionó, las sociedades y asociaciones civiles que se encuentren en el Título II de la LISR, tienen que cumplir con todas las obligaciones fiscales que se establecen en este ordenamiento, como cualquier persona moral contribuyente, por lo cual, tratándose de servicios educativos, a continuación hacemos mención de las principales.

#### Cálculo del impuesto sobre la renta sobre el resultado fiscal.

Las sociedades y asociaciones civiles deben calcular el ISR, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%, por el año 2011, con base en lo dispuesto en el artículo 10 de la LISR.<sup>25</sup>

El resultado fiscal del ejercicio se determina como sigue:

CONCEPTO	IMPORTES
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$
MENOS: DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$
IGUAL A: UTILIDAD FISCAL O PERDIDA FISCAL	\$
MENOS: PTU PAGADA EN EL EJERCICIO (MAS SI ES PERDIDA)	\$

<sup>25</sup> ARTICULO TRANSITORIO 2010, Publicado en el D.O.F. del 7 de diciembre de 2009, FECHA DE ENTRADA EN VIGOR, ARTÍCULO UNICO. El presente Decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2010. DISPOSICIONES DE VIGENCIA TEMPORAL 2010, Disposiciones de Vigencia anual. Publicada en el D.O.F. del 7 de diciembre de 2009, ARTICULO SEGUNDO. Para los efectos de lo dispuesto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se aplicarán las disposiciones siguientes: REGLAS PARA LOS EJERCICIOS FISCALES 2010, 2011 Y 2012 fracción I. Para los ejercicios fiscales de 2010, 2011 y 2012, se estará a lo siguiente: a) Para los efectos del primer párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se aplicará la tasa del 30%.

IGUAL A: UTILIDAD O PERDIDA FISCAL	\$
MENOS: PERDIDA FISCAL DE EJERCICIOS ANTERIORES	\$
IGUAL A: RESULTADO FISCAL	\$
(X) TASA DE IMPUESTO	10%
(=) I.S.R. POR PAGAR	\$

### **Pago del impuesto.**

El impuesto del ejercicio, menos los pagos provisionales, se presentará mediante declaración elaborada mediante el programa que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria (SAT) mediante el portal o sitio web y el pago deberá efectuarse mediante pago electrónico de la cuenta bancaria del contribuyente dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se termine el ejercicio fiscal. (Como máximo Marzo de cada año).

### **3.1.3. Ingresos acumulables**

Las escuelas que tributan en este Título deben acumular la totalidad de sus ingresos que obtengan en:

- Efectivo.
- Bienes.
- Servicios.
- Crédito
- De cualquier otro tipo.
- El ajuste anual por inflación.
- Los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

Momento en que se considera que se obtienen los ingresos:

Tratándose de enajenación de bienes o de prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

- Cuando se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
- Cuando se preste el servicio.
- Cuando se cobre o sea exigible totalmente la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

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

Es de aclararse que tratándose de ingresos en crédito, de la S.C. o A.C. como prestadora de servicios personales independientes no se consideran acumulables sino hasta que se cobra, tal como lo indica el último párrafo de la fracción I del artículo 18 de la LISR establece que cuando se trate de ingresos por prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles, (Despachos de Profesionales, Abogados, Contadores, Administradores, etc.), se considera que los mismos se obtienen hasta el momento que se cobre el precio o la contraprestación pactada. Es importante aclarar el concepto de **"Prestación de Servicios Personales Independientes"**, con el objeto de establecer a qué tipo de prestadores de servicios les sería aplicable el beneficio de acumular ingresos hasta que sean cobrados.

En éste orden de ideas, tendrán la característica de prestación de servicios personales independientes, los servicios de enseñanza y de capacitación porque no constituyen una actividad empresarial, con estos comentarios se puede establecer que los ingresos por concepto de servicios de enseñanza, como serían los de colegiaturas, inscripciones, exámenes de admisión, reinscripciones, educación integral, adicionales a colegiaturas, y otros relacionados con los

servicios de educación, serían acumulables hasta que se cobren y no cuando se preste el servicio o se expida el comprobante.

Es común que las escuelas establezcan como sistema de pago de colegiaturas el depósito en una institución bancaria; en tal caso, ése será el momento de acumulación del ingreso. Además, como más adelante se comenta, se debe expedir un comprobante que ampare el ingreso.

Si las escuelas tuvieran otros ingresos, distintos de los que corresponden a los servicios educativos, como pudieran ser por transportes, cafetería, venta de uniformes, libros, renta de inmuebles, renta de equipo, etc., se tendrían que aplicar las disposiciones para determinar el momento de acumulación para cada tipo de ingresos; así por ejemplo, para el caso de enajenación, sería cualquiera de los tres momentos que se expresaron anteriormente; o en el caso del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando la contraprestaciones sean exigibles, cuando se cobre o se expida e comprobante.

#### **3.1.4. Otros ingresos acumulables**

Las escuelas que tributen en el Título II de la LISR tendrán que acumular otros ingresos, que a continuación comentamos en los términos del artículo 20 de la LISR:

- Ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales.
- Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce quedan a beneficio del propietario.
- La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos, terrenos y acciones.
- Recuperación de un crédito deducido por incobrable.

- Cantidades recuperadas por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros.
- Cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúe el gasto.
- Los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno.
- Los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán, únicamente los efectivamente cobrados.
- El ajuste anual por inflación acumulable. (\*)
- Préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital, o aumentos de capital recibidos en efectivo mayores de \$ 600,000 y no se informó al SAT.

**(\*) Ajuste anual por inflación acumulable o deducible. (Según sea el caso).**

El artículo 46 de la LISR establece que las personas morales del Título II de la LISR determinarán, al cierre de cada ejercicio el ajuste anual por inflación como sigue:

CONCEPTO	IMPORTE
SALDO PROMEDIO ANUAL DE LAS DEUDAS	
MENOS: SALDO PROMEDIO ANUAL DE LOS CREDITOS	
DIFERENCIA	
POR: FACTOR DE AJUSTE ANUAL DE INFLACION	
IGUAL: AJUSTE ANUAL POR INFLACION ACUMULABLE (SI 1 ES MAYOR QUE 2)	
IGUAL: AJUSTE ANUAL POR INFLACION DEDUCIBLE (SI 2 ES MAYOR QUE 1)	

El promedio anual de los créditos o deudas será la suma de los saldos al último día de cada ejercicio de los meses del ejercicio, dividida entre el número de meses del ejercicio. No se incluirán en el saldo del último día de cada mes los intereses que se devenguen en el mes. Los créditos y las deudas en moneda extranjera, se valuarán a la paridad existente al primer día del mes. En los artículos 47 y 48 de la LISR, se establecen los conceptos de créditos y de deudas.

## **Las cuentas por cobrar en escuelas no son créditos.**

Como ya se expuso anteriormente, las escuelas son prestadoras de servicios personales independientes, por lo que acumularán sus ingresos hasta el momento en que se cobre el servicio. En razón de lo anterior, la fracción V del artículo 47 de la LISR establece que no se consideran créditos "Cualquier ingreso cuya acumulación esté condicionada a su percepción efectiva". Si al prestarse el servicio se expide el recibo correspondiente, desde luego que se considera una cuenta por cobrar, pero esto no da lugar a la acumulación del ingreso y tampoco se podrá calcular el ajuste anual por inflación que establece esta disposición.

Desde luego, si la cuenta por cobrar se deriva de otros ingresos que no sean prestación de servicios educativos, daría lugar a considerarla como crédito y calcular el ajuste anual por inflación.

### **3.1.5. Ingresos no acumulables**

Así mismo, el artículo 17 de la LISR señala que: no se consideran ingresos acumulables los siguientes conceptos:

- Aumento de capital.
- Pago de la pérdida por sus accionistas.
- Primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad.
- Por utilizar para valuar sus acciones el método de participación.
- La revaluación de sus activos y de su capital.
- Dividendos que perciban de otras personas morales residentes en México.

### 3.1.6. Deducciones autorizadas en general.

Las escuelas podrán efectuar las deducciones en general autorizadas a que se refiere el artículo 29 de la LISR, de acuerdo a lo que menciona éste artículo que transcribimos a continuación:

*“Artículo 29. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:*

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.*
- II. El costo de lo vendido.*
- III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.*
- IV. Las inversiones.*
- V. (Se deroga).*
- VI. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere el primer párrafo de la fracción II de este artículo.*
- VII. Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley.*
- VIII. Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso cuando éstas sean a cargo de los trabajadores.*
- IX. Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.*
- X. El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 46 de esta Ley.*
- XI. Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 110 de esta Ley.*

*Cuando por los gastos a que se refiere la fracción III de este artículo, los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, éste será deducible siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 31, fracción XIX de esta Ley. <sup>26</sup>*

De acuerdo a la fracción XI del artículo anterior y haciendo referencia a la fracción II del artículo 110 de la LISR ésta asimila a sueldos los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles y, por lo tanto, la S.C. o A.C. deberán efectuar la retención del ISR correspondiente, aplicando las disposiciones del Capítulo I del Título IV de la LISR. (Ingresos por Sueldos y Salarios y en General por la prestación de un servicio personal subordinado para Personas Físicas).

Para ilustrar lo anterior presentamos el siguiente ejemplo de cómo se deberá efectuar la retención de los anticipos que se entreguen a socios de una escuela constituida como S.C. o A.C.

## EJEMPLO

La escuela "Niños Héroes" cuenta con los siguientes asociados, los cuales hacen retiros durante el mes de Enero de 2011, calcular el ISR que causaría el anticipo:

SOCIO	ANTICIPO
SERGIO OVANDO ULLOA	\$5,000.00
ROGER LEVI CAMACHO URBINA	\$10,000.00

CONCEPTO	SERGIO OVANDO ULLOA	ROGER LEVI CAMACHO
BASE GRAVABLE	5,000.00	10,000.00
(-) LIMITE INFERIOR	4,210.42	8,601.51
(=) EXCEDENTE	789.58	1,398.49
(x) % SOBRE EXCEDENTE	10.88%	17.92%
(=) IMPUESTO SOBRE EXCEDENTE	85.91	250.61
(+) CUOTA FIJA	247.23	786.55
(=) IMPUESTO A CARGO O A RETENER	333.14	1,037.16

<sup>26</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Tax Editores Unidos SA de CV, México 2011, Pagina 85.

Nótese que los cálculos son aplicados a las Personas Físicas que reciben los ingresos, de acuerdo a una Tarifa Progresiva, y no como en el caso de las Personas Morales que se les aplica una tasa fija como ya se analizó líneas atrás, (Que es el 30% ISR de acuerdo al artículo 10 de la misma). Continuando con nuestro ejemplo a continuación se transcribe la tarifa del artículo 113 de la Ley del ISR de cuyos datos sirven de base para calcular el impuesto a retener en este caso a los asociados.

*“Artículo 113. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.*

*La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, la siguiente:<sup>27</sup>*

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior %
\$	\$	\$	
0.01	496.07	0.00	1.92
496.08	4,210.41	9.52	6.40
4,210.42	7,399.42	247.23	10.88
7,399.43	8,601.50	594.24	16.00
8,601.51	10,298.35	786.55	17.92
10,298.36	20,770.29	1,090.62	21.36
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52
32,736.84	En adelante	6,141.95	30.00

### 3.1.7. Requisitos específicos de las deducciones autorizadas.

Por lo que se refiere a los requisitos específicos que deben cumplir las deducciones autorizadas, a continuación se presenta un resumen de lo que expone el artículo 31 de la LISR, es de precisarse que no abundaremos en el tema ya que merece un estudio especial, amplio y completo en todo lo concerniente a la

<sup>27</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto sobre la renta, Tax Editores Unidos, SA de CV, México 2011, Página 253.

documentación comprobatoria relativa a los gastos y requisitos que deben cubrir las empresas para su deducibilidad correspondiente, por lo tanto únicamente se presentarán de manera enunciativa los conceptos a que se refieren algunas fracciones de éste artículo haciendo un esbozo en las que se consideren más relevantes:

**Artículo 31.** Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:<sup>28</sup>

- I. Que sean estrictamente indispensables o Donativos.
- II. Que la Deducción de las inversiones se haga mediante el procedimiento indicado en los artículos 37 al 45 de ésta Ley.
- III. Documentación que satisfaga ciertos requisitos y formas de pago.
- IV. Que se encuentren debidamente Registrados en Contabilidad.
- V. Que las retenciones de impuestos se encuentren debidamente pagadas y en el caso de pago de sueldos y salarios cumplan con las obligaciones en materia de seguridad social.
- VI. Contengan el Registro Federal de Contribuyentes.
- VII. Que contenga el IVA trasladado.
- VIII. Que los Intereses por capitales tomados en préstamo sean invertidos en los fines del negocio.
- IX. Deducciones efectivamente erogadas (pagadas)
- X. Se cumpla con los requisitos para el pago de Honorarios a Administradores, Comisarios, Directores, Gerentes Generales, o miembros del consejo directivo, de vigilancia o consultivos.
- XI. Se cumpla con los requisitos de Asistencia Técnica, Tecnología o Regalías.
- XII. Cuando se otorguen gastos de previsión social se cumpla con los requisitos establecidos.

---

<sup>28</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Tax Editores Unidos, SA de CV, México 2011, Página 88

- XIII. Se reúnan los requisitos de Pago por Seguros o Fianzas.
- XIV. Costo de adquisición o intereses a valor de mercado.
- XV. Adquisición de mercancías de importación.
- XVI. Pérdidas por créditos incobrables.
- XVII. Comisiones por enajenaciones a plazo o arrendamiento financiero.
- XVIII. Comisiones y mediaciones pagadas al extranjero.
- XIX. Plazo para reunir los requisitos y fecha de los comprobantes. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta ley. Tratándose únicamente de la documentación comprobatoria a que se refiere el primer párrafo de la fracción III de este artículo ésta se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración (a más tardar el 31 de Marzo del año de que se trate). Respecto de la documentación comprobatoria de las que habla la fracción V y VII de este artículo respectivamente, el RISR indica en su artículo 47 el cual se transcribe a continuación que no se considera incumplida esta obligación cuando:

*“Artículo 47. Para los efectos de la fracción XIX del artículo 31 de la Ley, no se considerará incumplido el requisito que para las deducciones establece dicha fracción, cuando se cumpla espontáneamente en los términos del artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, con las obligaciones establecidas en las fracciones V y VII del citado artículo 31, 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 enteradas extemporáneamente debidamente actualizadas y con los recargos respectivos”.*<sup>29</sup>

Esta fracción XIX también nos indica que cuando los contribuyentes presenten las declaraciones informativas a que se refiere el artículo 86 de esta Ley a requerimiento de la autoridad fiscal, no se considerará incumplido el requisito a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, siempre que se presenten dichas declaraciones dentro de un plazo máximo de 60 días contados a partir de la fecha

---

<sup>29</sup> Compendio Fiscal 2011, Reglamento de la Ley del ISR, México 2011, Página 541.

en la que se notifique el mismo. Por último, esta fracción establece que la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción. Sin embargo, se puede presentar una controversia entre dos disposiciones, como es el caso de lo comentado en la fracción IX que establece como requisito que el gasto sea efectivamente pagado cuando se realice a personas físicas. Supongamos los honorarios a una persona física, que presenta su recibo expedido en diciembre de 2010 y éste es pagado hasta enero de 2011. El honorario no será deducible en 2010, porque no fue efectivamente pagado; sin embargo, al pagarse en 2011 se cumple con la disposición de efectivamente pagado, pero se tiene la otra limitación que el comprobante no tiene la misma fecha del ejercicio en que se efectúa la deducción. Esta controversia se aclaró con el artículo 39 del RISR de la que establece que la deducción se efectúa en el ejercicio en que se cobre el cheque, excepto cuando entre la fecha del comprobante y la del cobro del cheque hayan transcurrido más de 4 meses y corresponda a otro ejercicio.

Con relación a la fracción II de éste artículo, en la cual indica que para la Deducción de inversiones, (Activos fijos, gastos y cargos diferidos), debemos entender el concepto de “**INVERSIONES**” tal como lo define el artículo 38 de la Ley del ISR,

**ARTICULO 38.** Para los efectos de esta Ley, se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en períodos Pre-operativos, cuyo concepto se señala a continuación:

#### ***Qué se entiende por activo fijo***

Activo fijo es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el

desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

### ***Qué se entiende por gastos diferidos***

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 período limitado, inferior a la duración de la actividad de la persona moral. También se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.

### ***Qué se entiende por cargos diferidos***

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

### ***Erogaciones realizadas en períodos Pre-operativos.***

Erogaciones realizadas en períodos pre operativos, son aquellas que tienen por objeto la investigación y el desarrollo, relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios, en forma constante. Tratándose de industrias extractivas, estas erogaciones son las relacionadas con la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

Luego entonces las Escuelas podrán hacer deducibles las inversiones siguientes:

- Activos fijos.
- Gastos diferidos.
- Cargos diferidos.
- Erogaciones en períodos pre operativos.

Las reglas principales para efectuar la deducción de las inversiones son las mencionadas en los artículos 37 al 45 en las que se dan todos los lineamientos para poder deducir dichas inversiones (gastos), por lo que no entraremos en detalle, ya que el presente estudio no se refiere a este tipo de análisis.

### 3.1.8. Gastos no deducibles

Sin menoscabo de limitar los pronunciamientos que marca el artículo 32 de la LISR, en la que enumera los gastos que no serán **deducibles** de impuestos, es preciso indicar que no haremos un estudio amplio y profundo de éste tema ya que merece especial atención, haciendo hincapié de que las mismas fracciones hacen excepciones, limitaciones o salvedades por lo que no todo el “**gasto**” puede considerarse como “**No deducible**”, recomendamos al lector para poder profundizarse en cada caso acudir directamente a la Ley, teniendo en cuenta cada caso en particular, a continuación se presenta cada fracción en particular:

**Artículo 32.** Para los efectos de éste Título no serán deducibles:<sup>30</sup>

- I. Contribuciones a cargo de terceros, ISR, IETU, IDE.
- II. Gastos relacionados con inversiones no deducibles.
- III. Obsequios, atenciones y otros análogos.
- IV. Gastos de representación

---

<sup>30</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Tax Editores Unidos, SA de CV, México 2011, Página 99

- V. Gastos de viaje y viáticos
- VI. Sanciones, indemnizaciones y penas convencionales.
- VII. Intereses por préstamos o por adquisición de valores
- VIII. Provisiones para reservas de activo o de pasivo.
- IX. Reservas para indemnizaciones y antigüedad.
- X. Primas por reembolso de acciones
- XI. Pérdidas fortuitas o por enajenación
- XII. Crédito comercial.
- XIII. Arrendamiento temporal de aviones, embarcaciones y casas.
- XIV. Pérdidas por enajenaciones por caso fortuito de inversiones no deducibles.
- XV. Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto sobre producción y servicios.
- XVI. Pérdidas por fusión, reducción de capital o liquidación de capital
- XVII. Perdidas por enajenación de acciones, títulos valor y pérdidas financieras.
- XVIII. Gastos a prorrata en el extranjero
- XIX. Perdidas en operaciones financieras
- XX. Consumos en restaurantes, bares y gastos en comedores.
- XXI. Servicios aduaneros
- XXII. Personas y otros con ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes.
- XXIII. Pagos de cantidades iniciales.
- XXIV. Derechos patrimoniales de títulos recibidos en préstamo.
- XXV. Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU).
- XXVI. Intereses derivados de deudas en exceso.
- XXVII. Anticipos por adquisición o gastos.

### **3.1.9. Amortización de pérdidas fiscales.**

Las escuelas que tributan en el Título II también podrán disminuir las pérdidas fiscales que obtengan en su actividad. La pérdida fiscal será la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio deducciones autorizadas por esta ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos. La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla. (Artículo 61 párrafo 2º de la LISR).

Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida, fiscal de otros ejercicios, pudiéndolo haber hecho conforme a esta disposición, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberla efectuado.

Cuando se declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, se aplicará una multa del 30% al 40% de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y la que realmente corresponda siempre que el contribuyente la hubiere disminuido total o parcialmente en los términos del artículo 76 del CFF. En el supuesto, que la diferencia mencionada no se hubiere disminuido habiendo tenido la oportunidad de hacerlo, no se impondrá la multa a que se refiere a este párrafo, hasta por el monto de la diferencia que no disminuyó.

Por el monto de la sanción, es muy importante que cuando se obtengan pérdidas fiscales se analice cuidadosamente su procedencia, para evitar la aplicación de sanciones.

#### **Actualización de la pérdida fiscal**

La pérdida fiscal se actualizará, cuando ocurra, con el siguiente factor de actualización:

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INCP del último mes del ejercicio en que ocurra la pérdida}}{\text{INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió la pérdida.}}$$

Cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida, se considerara como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

#### **Actualización de la pérdida fiscal en el ejercicio en que se aplica.**

La pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya re expresada pendiente de aplicar, se actualizara nuevamente al amortizarse contra utilidades fiscales, con el siguiente factor:

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INCP del último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará}}{\text{INPC del mes que se actualizó por última vez.}}$$

### **3.1.10. Pagos provisionales**

Las escuelas que tributen en el Título II deberán efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel a que corresponda el pago, de acuerdo con el siguiente procedimiento:

#### **Determinación del coeficiente de utilidad (primer paso)**

Calcular el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado la declaración del ejercicio. El coeficiente de utilidad se calculará de acuerdo con la siguiente fórmula: (Artículo 14 de la Ley del ISR).

$$\text{Coeficiente de utilidad} = \frac{\text{Utilidad Fiscal (Pérdida Fiscal) + Anticipo a Socios}}{\text{Ingresos nominales del ejercicio}}$$

El procedimiento para calcular el coeficiente de utilidad incluye sumar los anticipos a socios, los cuales como se comentó en líneas atrás, se consideran como partidas deducibles, por lo cual el coeficiente de utilidad será elevado; sin embargo, como se comenta en el siguiente paso la utilidad fiscal para el pago provisional también se disminuirá por dichos anticipos.

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

### **Determinación de la utilidad fiscal estimada para el pago provisional. (Segundo paso)**

La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes a que se refiere el pago. Las escuelas constituidas como S.C. o A.C. que distribuyan anticipos a los socios en los términos de la fracción II del artículo 110 de la Ley de ISR se retendrá el ISR aplicando la tarifa del artículo 113, deberá evaluarse que si no se otorgan anticipos, no se disminuirá la utilidad fiscal y por lo tanto dará lugar al pago del impuesto en forma provisional. En realidad tratándose de S.C. o A.C. que son sociedades de personas, en la mayoría de los casos se entregan anticipos a sus integrantes, por lo cual la utilidad fiscal se puede convertir en cero puesto que todo es distribuido en el ejercicio. Sin embargo, si por alguna razón no se lleva a cabo esta distribución, dará lugar al pago provisional de ISR.

## Disminución de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores

Una vez determinada la utilidad fiscal para el pago provisional se procederá a disminuir las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar en los términos de lo establecido en el artículo 61 de la LISR.

Las pérdidas fiscales que se podrán aplicar, serán las que se hayan obtenido en los diez ejercicios fiscales anteriores.

La Ley del ISR establece que las pérdidas fiscales actualizadas se aplicaran en su totalidad, de acuerdo a lo señalado en el tercer párrafo de la fracción II del artículo 14 de la LISR:

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

### Monto del pago provisional (tercer paso)

Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa del 30% para 2011 establecida en el artículo 10 de la LISR<sup>31</sup>, sobre la utilidad fiscal que se determino en los términos del punto anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se hubiera efectuado al contribuyente en el período, en los términos del artículo 58 de la misma, y que se refiere a la retención por inversiones que se efectúa en el sistema financiero.

---

<sup>31</sup> ARTICULO TRANSITORIO 2010, Publicado en el D.O.F. del 7 de diciembre de 2009, FECHA DE ENTRADA EN VIGOR, ARTÍCULO UNICO. El presente Decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2010. DISPOSICIONES DE VIGENCIA TEMPORAL 2010, Disposiciones de Vigencia anual. Publicada en el D.O.F. del 7 de diciembre de 2009, ARTICULO SEGUNDO. Para los efectos de lo dispuesto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se aplicarán las disposiciones siguientes: REGLAS PARA LOS EJERCICIOS FISCALES 2010, 2011 Y 2012 fracción I. Para los ejercicios fiscales de 2010, 2011 y 2012, se estará a lo siguiente: a) Para los efectos del primer párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se aplicará la tasa del 30%.

No deberá presentarse declaración de pagos provisionales en el ejercicio de inicio de actividades o cuando hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades que previene el reglamento del CFF, así como en los casos de que se presente la declaración sin impuesto a cargo o sin saldo a favor, no se presentarán las siguientes, excepto cuando se trate de la primera declaración con esta característica.

Para mayor claridad del procedimiento anterior de los pagos provisionales, a continuación presentamos el siguiente:

#### EJEMPLO:

La Escuela de Enseñanza Profesional del Sureste, A.C. se constituyó el día 1º de Agosto de 2010, quedando inscrita en el RFC con la clave EEP-100801-KW7. A continuación se muestran datos del ejercicio 2010 con el cual se determina el pago provisional del mes de Junio 2011.

#### I. Ingresos del 1º de Agosto al 31 de Diciembre de 2010.

Número de recibo	Fecha de Expedición	Importe	IVA al 16%	Total	Fecha de Cobro
1	31/08/2010	16,800.00	2,688.00	19,488.00	31/08/2010
2	31/08/2010	13,500.00	2,160.00	15,660.00	31/08/2010
3	31/08/2010	15,500.00	2,480.00	17,980.00	02/09/2010
4	31/08/2010	8,000.00	1,280.00	9,280.00	02/09/2010
5	31/08/2010	45,000.00	7,200.00	52,200.00	04/09/2010
6	05/09/2010	13,500.00	2,160.00	15,660.00	09/09/2010
7	09/09/2010	18,500.00	2,960.00	21,460.00	25/09/2010
8	30/09/2010	19,500.00	3,120.00	22,620.00	14/10/2010
9	05/10/2010	10,000.00	1,600.00	11,600.00	19/10/2010
10	19/10/2010	5,500.00	880.00	6,380.00	30/10/2010
11	27/10/2010	19,500.00	3,120.00	22,620.00	30/10/2010
12	30/10/2010	10,880.00	1,740.80	12,620.80	05/11/2010
13	30/10/2010	13,600.00	2,176.00	15,776.00	30/11/2010
14	10/11/2010	14,500.00	2,320.00	16,820.00	30/11/2010

15	14/11/2010	11,100.00	1,776.00	12,876.00	30/11/2010
16	07/12/2010	3,500.00	560.00	4,060.00	28/12/2010
17	08/12/2010	14,500.00	2,320.00	16,820.00	28/12/2010
18	20/12/2010	20,000.00	3,200.00	23,200.00	29/12/2010
19	20/12/2010	60,000.00	9,600.00	69,600.00	29/12/2010
20	30/12/2010	66,000.00	10,560.00	76,560.00	10/01/2011
Totales:		399,380.00	63,900.80	463,280.80	

## II. Otros ingresos y deducciones fiscales 2010.

Ajuste anual por inflación	\$6,220.00
Deducción de inversiones del ejercicio	\$2,430.00

## III. Gastos del 1º de Agosto al 31 de Diciembre de 2010.

Mes	Concepto	Importe	IVA al 16%	Total
Agosto-10	Gastos deducibles	10,100.00	1,616.00	11,716.00
	Gastos no deducibles	2,850.00	456.00	3,306.00
Septiembre-10	Gastos deducibles	49,670.00	7,947.20	57,617.20
	Gastos no deducibles	6,500.00	1,040.00	7,540.00
Octubre-10	Gastos deducibles	28,500.00	4,560.00	33,060.00
	Gastos no deducibles	3,850.00	616.00	4,466.00
Noviembre-10	Gastos deducibles	26,800.00	4,288.00	31,088.00
	Gastos no deducibles	1,350.00	216.00	1,566.00
Diciembre-10	Gastos deducibles	39,580.00	6,332.80	45,912.80
	Gastos no deducibles	12,500.00	2,000.00	14,500.00
Totales		181,700.00	29,072.00	210,772.00

### Resumen:

Concepto	Importe	IVA al 16%	Total
Total gastos deducibles	154,650.00	24,744.00	179,394.00
Total gastos no deducibles	27,050.00	4,328.00	31,378.00
Totales:	181,700.00	29,072.00	210,772.00

IV. Retiro de socios y asociados en el ejercicio 2010.

Mes	Concepto	Importe
Agosto-2010	Retiro de socios y asociados	11,000.00
Septiembre-2010	Retiro de socios y asociados	53,000.00
Octubre-2010	Retiro de socios y asociados	25,000.00
Noviembre-2010	Retiro de socios y asociados	38,000.00
Diciembre-2010	Retiro de socios y asociados	28,000.00
	Total	155,000.00

V. Ingresos del ejercicio 2011, propios de la actividad del 1º de enero al 30 de junio de 2011.

Número de recibo	Fecha de expedición	Importe	IVA al 16%	Total	Fecha de Cobro
21	05/01/2011	35,000.00	5,600.00	40,600.00	10/01/2011
22	15/01/2011	12,500.00	2,000.00	14,500.00	01/02/2011
23	02/02/2011	28,000.00	4,480.00	32,480.00	23/02/2011
24	18/02/2011	16,500.00	2,640.00	19,140.00	17/03/2011
25	10/03/2011	38,500.00	6,160.00	44,660.00	08/04/2011
26	28/03/2011	2,100.00	336.00	2,436.00	30/04/2011
27	15/04/2011	18,500.00	2,960.00	21,460.00	22/05/2011
28	30/04/2011	36,500.00	5,840.00	42,340.00	13/06/2011
29	15/05/2011	37,500.00	6,000.00	43,500.00	30/06/2011
30	15/06/2011	10,500.00	1,680.00	12,180.00	27/07/2011
	Totales:	235,600.00	37,696.00	273,296.00	

VI. Anticipos a socios al mes de Junio de 2011, \$140,000.00

VII. Los pagos provisionales de ISR de Enero a Mayo/2011 \$ 4,450.00

**Resolución:**

I. Determinación de la utilidad fiscal del ejercicio 2010.

Concepto	Importe
Ingresos acumulables:	
Ingresos propios de la actividad	333,380.00
Ajuste anual por inflación acumulable	6,220.00
Total de ingresos acumulables	339,600.00
Menos: Dedicaciones Fiscales:	
Gastos deducibles	154,650.00
Depreciación fiscal del ejercicio	2,430.00

Retiro de socios y asociados	155,000.00
Total de deducciones autorizadas	312,080.00
IGUAL: UTILIDAD (PERDIDA) FISCAL	27,520.00

Nota: Los ingresos propios de la actividad es el resultado de sumar los ingresos facturados en el ejercicio 2010 menos los ingresos no cobrados como es el caso del recibo Numero 20 que se cobró hasta Enero de 2011, sin considerar el IVA.

## II. Determinación de los ingresos nominales del ejercicio 2010

CONCEPTO	IMPORTE
Ingresos acumulables del ejercicio 2010	\$339,600.00
(Menos) Ajuste anual por inflación acumulable	\$ 6,220.00
(Igual) Ingresos nominales del ejercicio 2010	\$333,380.00

## III. Fórmula para determinar el coeficiente de utilidad (cui).

C.U.  $\frac{\text{Utilidad Fiscal o Pérdida Fiscal} + \text{Anticipos a socios y Asociados}}{\text{Ingresos nominales del ejercicio}}$

$$\text{C.U. } \frac{27,520.00 + 155,000.00}{333,380.00} = \frac{182,520}{333,380} = 0.5474$$

## IV. Determinación del pago provisional del mes de junio de 2011

CONCEPTO	IMPORTE
Ingresos nominales al 30/06/2011	291,100.00
(x) Coeficiente de utilidad	0.5474
(=) Utilidad Fiscal Estimada	159,348.14
(-) Anticipo de socios	140,000.00
(=) Utilidad base para el pago prov.	19,348.14
(x) Tasa de ISR	30%
(=) Importe del pago provisional	5,804.44
(-) Pagos provisionales anteriores	4,450.00
Importe a pagar	1,354.44

Nota: Los ingresos nominales al 30/06/2011, se determinaron de la forma siguiente:

	Concepto	Importe
	Recibo 20 cobrado en 2011	66,000.00
(+)	Ingresos facturados en 2011	235,600.00
(-)	Recibo 30 cobrado hasta Julio 2011	10,500.00
	Ingresos nominales	291,100.00

## PAGOS PROVISIONALES VÍA INTERNET

Quiénes y a partir de cuándo deben presentar sus declaraciones con el Servicio de Declaraciones y Pagos. El Servicio de Declaraciones y Pagos inició desde 2009 para efectuar los pagos provisionales y definitivos de los siguientes contribuyentes:

• A partir de mayo de 2009, para presentar los pagos correspondientes al mes de abril y subsecuentes:

- Los contribuyentes del sector financiero,
- Sociedades mercantiles controladoras y controladas,
- Personas morales del Título II de la Ley del ISR, que en el último ejercicio fiscal declarado hayan consignado en sus declaraciones ingresos acumulables iguales o superiores a 500 millones de pesos.

• A partir de noviembre de 2009, para presentar los pagos correspondientes al mes de octubre y subsecuentes:

- ❖ El Poder Legislativo, el Poder Judicial de la Federación y la Administración Pública Centralizada, en términos de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- ❖ Los organismos constitucionalmente autónomos.
- ❖ Comisión Federal de Electricidad, Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.

El nuevo esquema de pagos electrónicos aun no se encuentra habilitado en "Mi portal" de la página del Sat, al día de impresión del presente trabajo de investigación.

#### DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES.

La Ley del ISR, establece requisitos para la disminución de los pagos provisionales y en la fracción II del artículo 15 de la Ley del ISR se establece que se podrá disminuir a partir del segundo semestre del ejercicio el coeficiente de utilidad, para lo cual se deberá solicitar autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales. La disposición citada limita el plazo para la disminución de los pagos provisionales solo a partir del segundo semestre del ejercicio, por lo tanto en el primer semestre del ejercicio no se podrá solicitar autorización para disminuir los pagos provisionales, por lo cual se puede provocar que en el primer semestre se efectúen pagos provisionales en exceso.

#### **3.1.11. Obligaciones Fiscales para contribuyentes de éste Régimen. (artículo 86 LISR).**

Además de las obligaciones fiscales señaladas anteriormente se tendrán las siguientes:

- I. Llevar contabilidad de conformidad con el CFF, su reglamento y reglamento de la Ley del ISR, y efectuar los registros en la misma.  
Cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, deberán registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierte.
- II. Expedir comprobante de las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Estos comprobantes deberán reunir los requisitos que establecen los artículos 29 y 29-A del CFF, así como en lo establecido en los artículos

36 al 40 del RCFF y aplicando las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2011-2012 (Reglas I.2.7, I.2.8 Y I.2.9).<sup>32</sup>

- III. Expedir las constancias en las que se asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto en el Título V de ésta Ley o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del 51 de la misma y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.
- IV. Presentar a mas tardar el día 15 de Febrero de cada año, ante las autoridades fiscales, la información correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario anterior conforme a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 127 de la Ley del ISR, que se refiere a retención del 10% por servicios profesionales a personas físicas.
- V. Formular un estado de posición financiera a la fecha en que termite el ejercicio.
- VI. Presentar declaración en el que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravada del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinaran la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.
- VII. Presentar, a más tardar el día 15 de Febrero de cada año, ante las autoridades fiscales y mediante la forma oficial que al efecto aprueben las mismas la información de los préstamos otorgados o garantizados

---

<sup>32</sup> Resolución Miscelánea Fiscal, Segunda Sección, Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de Julio de 2011, México 2011.

por residentes en el extranjero, así como tipo de financiamiento, nombre del beneficiario efectivo de los intereses, tipo de moneda, la tasa de interés aplicable y las fechas de exigibilidad del principal y accesorios de cada operación.

- VIII. Proporcionar la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario inmediato anterior con los proveedores y con los clientes antes del 15 de Febrero de cada año.

Para estos efectos, los contribuyentes no se encuentran obligados a proporcionar la información de clientes y proveedores con los que en el ejercicio de que se trate, hubiere realizado operaciones por montos inferiores a \$50,000.00.

Cuando los contribuyentes lleven su contabilidad en un sistema de registro electrónico, la información a que se refiere esta fracción deberá mantenerse a disposición de las autoridades fiscales en dispositivos magnéticos procesados en los términos que señale el SAT mediante disposiciones de carácter general.

Esta información podrá ser solicitada por las autoridades fiscales en cualquier tiempo, después del mes de febrero del año siguiente al ejercicio que corresponda la información solicitada contando con un plazo de 30 días hábiles para entregar la información solicitada.

- IX. Presentar a más tardar el día 15 de Febrero de cada año la información siguiente.
- a) De las personas a las que en el año de calendario inmediato anterior les hubieran efectuado las retenciones del ISR así como a los residentes en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta Ley.

- b) De las personas a las que se les hubieran otorgado donativos en el año de calendario inmediato anterior.
- X. Las declaraciones a que se refiere este artículo, así como las mencionadas en el artículo 143, último párrafo, de esta Ley, deberán presentarse a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general.
- XIII. Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales.
- XIV. Tratándose de personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales:
- a) Efectuar los pagos con cheque nominativo no negociable del contribuyente expedido a nombre del accionista o a través de transferencias de fondos reguladas por el Banco de México a la cuenta de dicho accionista.
- b) Proporcionar a las personas a quienes les efectúen pagos por los conceptos a que se refiere esta fracción, constancia en la que se señale su monto, así como si éstos provienen de las cuentas establecidas en los artículos 88 y 100 de esta Ley, según se trate, o si se trata de los dividendos o utilidades a que se refiere el primer párrafo del artículo 11 de la misma. Esta constancia se entregará cuando se pague el dividendo o utilidad.
- c) Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, ante el Servicio de Administración Tributaria, la información sobre el nombre, domicilio y Registro Federal de Contribuyentes, de cada una de las

personas a quienes les efectuaron los pagos a que se refiere esta fracción, así como el monto pagado en el año de calendario inmediato anterior.

- XV. Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 216 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo.

#### **DECLARACIÓN ANUAL DE SUELDOS.**

En los términos de la fracción V del artículo 118 de la LISR quienes hagan pagos por sueldos y salarios, deberán presentar a más tardar el día 15 de Febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre las personas a las que se les haya efectuado dichos pagos, en la forma fiscal que al efecto publique la autoridad fiscal, dicha información deberá presentarse en la forma oficial 30 DECLARACION INFORMATIVA MULTIPLE.

### 3.2. Impuesto Sobre la Renta. Régimen de las Personas Morales con Fines no Lucrativos (Título III).

El artículo 93 de la LISR nos menciona que las personas morales a que se refieren los artículos 95 y 102 de esta Ley, así como las sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, salvo por lo dispuesto en el artículo 94 de esta Ley. Sus integrantes considerarán como remanente distribuible únicamente los ingresos que éstas les entreguen en efectivo o en bienes.

Las escuelas que aplican el Título III de la LISR son las que cumplen con lo dispuesto en la fracción X del artículo 95 de la LISR, cuyos comentarios se realizaron con antelación a este subcapítulo por lo que como recordatorio transcribimos a continuación:

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

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

*ARTICULO 102. "Los partidos y asociaciones políticas, legalmente reconocidos, tendrán las obligaciones de retener y enterar el impuesto y exigir la documentación que reúna los requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello en términos de Ley.*

*La Federación, los Estados, 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 a que se refiere el primer párrafo de este artículo".*

Los organismos descentralizados que no tributen conforme al Título II de esta Ley, sólo tendrán las obligaciones a que se refiere este artículo y las que establecen los dos últimos párrafos del artículo 95 de esta Ley.

Debemos reiterar que el término escuela lo utilizamos en esta parte de este estudio para incluir a las universidades, institutos, y en general toda clase de instituciones educativas, siempre que se trate de una persona moral constituida bajo la forma de S.C. o A.C., que se dedique a la enseñanza y que cuente con autorización o con reconocimiento de validez de estudios en los términos de la LGE. Al respecto, remitimos al lector a los aspectos jurídicos que se trataron en los primeros capítulos de este estudio, para establecer claramente si se cumple con estos requisitos y, por lo tanto, se aplica el Título III y no el Título II.

El criterio normativo No. **64/2010/ISR** emitido por el SAT autorizado mediante oficio No. **600-04-02-2010-69707** de fecha 17 de Diciembre de 2010, viene a reafirmar lo dicho con antelación la cual transcribimos a continuación:

***“64/2010/ISR. Instituciones de enseñanza. Son personas morales con fines no lucrativos cuando obtengan el reconocimiento de validez oficial de estudios.***

*De conformidad con el artículo 95, fracción X de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se consideran personas morales con fines no lucrativos, las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.*

*El artículo 54, primer párrafo, de la Ley General de Educación señala que los particulares podrán impartir educación en todos sus tipos y modalidades, y que por lo que concierne a la educación preescolar, primaria, secundaria, normal y demás para la formación de maestros de educación básica, los particulares 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.*

*En virtud de lo anterior, las sociedades o asociaciones de carácter civil dedicadas a la enseñanza, serán consideradas como personas morales con fines no lucrativos, cuando obtengan el reconocimiento de validez oficial de estudios, independientemente de que conforme a la Ley General de Educación sea optativo obtener dicho reconocimiento”.<sup>33</sup>*

### **3.2.1. Los socios de las escuelas son contribuyentes del I.S.R.**

Los integrantes de las escuelas que tributan en el Título III del Impuesto Sobre la Renta considerarán como remanente distribuible, únicamente los ingresos que estas les entreguen en efectivo o en bienes. Las personas morales a que se refiere este artículo determinarán el remanente distribuible de un año de calendario correspondiente a sus integrantes o accionistas, disminuyendo de los ingresos obtenidos en ese periodo, a excepción de los señalados en el artículo 109 de esta Ley y de aquéllos por los que se haya pagado el impuesto definitivo, las deducciones autorizadas, de conformidad con el Título IV de la presente Ley.<sup>34</sup>

### **3.2.2. Determinación del remanente distribuible**

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

Concepto	Importe
Ingresos obtenidos en el período (excepto los señalados en el artículo 109 y de aquéllos por lo que se haya pagado impuesto definitivo.	\$
(Menos) Deducciones autorizadas de conformidad con el Título IV (Personas Físicas)	\$
<b>REMANENTE DISTRIBUIBLE</b>	<b>\$</b>

Cuando la mayoría de los integrantes de dichas personas morales sean contribuyentes del Título II, el remanente distribuible se calculará sumando los

<sup>33</sup> Compilación de criterios normativos en Materia de impuestos internos, Boletín 2010, Servicio de Administración Tributaria, Página 52.

<sup>34</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Sobre la Renta, México 2011, Página 239.

ingresos y disminuyendo las deducciones que correspondan en los términos de dicho título.

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

### **3.2.3. Ingresos que causan impuesto**

En el caso de que las escuelas de este Título enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros, deberán determinar el impuesto que corresponda la utilidad por los ingresos derivados de las actividades mencionadas en los términos del Título II de esta ley a la tasa del 30%, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable tratándose, de escuelas autorizadas para percibir donativos deducibles en los términos del artículo 31 fracción I y 176 fracciones III de la LISR. (Se refiere a la deducción de donativos en Personas Morales y Personas Físicas). Lo anterior implicará que cuando una escuela se encuentre en el supuesto que marca este ordenamiento, deberá separar los Ingresos que se encuentran gravados en el Título II de los ingresos exentos de acuerdo con el Título III. La complicación se puede presentar en el caso de las deducciones autorizadas, para lo cual se deberá identificar las que correspondan a los Ingresos gravados y las que se aplican a los ingresos exentos. Al respecto, el artículo 105 del RISR, establece el procedimiento que se debe aplicar a las deducciones a cada tipo de ingreso. Las deducciones que se aplicarán para el Título II, deberán reunir los requisitos de deducibilidad a que hicimos referencia en el Capítulo anterior y, además, estas se determinarán como sigue:

**“ARTICULO 105.** *Para los efectos de lo dispuesto por el último párrafo del artículo 93 de la Ley, las personas morales con fines no lucrativos que se encuentren dentro del supuesto a que se refiere dicho párrafo, considerarán como deducciones para determinar el impuesto a su cargo por los ingresos provenientes de las actividades mencionadas, las que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad y que cumplan con los requisitos establecidos por el Título II de la Ley. Las deducciones a que se refiere este párrafo se determinarán como sigue:*

*I. Tratándose de gastos e inversiones que sean atribuibles exclusivamente a las mencionadas actividades, éstos se deducirán en los términos del Título II de la Ley.*

*II. Cuando se trate de gastos o inversiones que sean atribuibles parcialmente a las mencionadas actividades, excepto en el caso de inversiones en construcciones, éstos se deducirán en la proporción que represente el número de días en el que se desarrollen las actividades mencionadas respecto del período por el que se efectúa la deducción.*

*III. Tratándose de inversiones en construcciones que se utilicen parcialmente para la realización de dichas actividades, éstas serán deducibles en la proporción que resulte de multiplicar la que represente el área utilizada para desarrollar la actividad respecto del área total del inmueble, por la proporción que represente el número de días en que se utilice respecto de 365.”*

#### **3.2.4. Las escuelas prestan servicios a personas distintas de sus miembros**

Si se aplicara en forma estricta la disposición que establece que cuando se presten servicios a personas distintas de sus miembros, deberán determinar el impuesto que corresponda por los ingresos derivados de dichas actividades en los términos del Título II, si estos ingresos exceden del 5% de los ingresos totales, se tendría el caso de que ninguna escuela podría considerarse como no contribuyente.

Al respecto, existe un criterio emitido por el Servicio de Administración Tributaria

(SAT), que le da un tratamiento específico a este tipo de ingresos. Efectivamente, el criterio **No. 65/2010/ISR**, emitida mediante oficio **No. 600-04-02-2010-69797** de fecha 17 de Diciembre de 2010, de la Administración General Jurídica, Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos, Ingresos dio a conocer el criterio para la aplicación del 6° párrafo del artículo 93 de la LISR, en el que se establece que en los casos de que las Personas Morales del Título III enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros o socios, deberán, determinar el ISR que les corresponda por las actividades mencionadas, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral, en el ejercicio de que se trate; sin embargo, esto no será aplicable tratándose de prestación de servicios de enseñanza con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la LGE, siempre que los ingresos percibidos correspondan a los pagos del servicio prestado a los alumnos que se encuentren inscritos en las instituciones educativas de que se trate.

A continuación se transcribe dicho Criterio:

***“65/2010/ISR. Instituciones educativas con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios. No se encontrarán obligadas a pagar el impuesto sobre la renta. El artículo 95, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que se consideran personas morales con fines no lucrativos a las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.***

*Asimismo el artículo 93, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que en el caso de que las personas morales con fines no lucrativos, 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 ley en comento, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate.*

*No obstante de una interpretación armónica de las disposiciones antes señaladas, lo establecido en el artículo 93, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no será aplicable tratándose de la prestación de servicios de enseñanza con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, siempre que los ingresos percibidos correspondan a los pagos que por concepto de cuota de inscripción y colegiatura efectúen los alumnos que se encuentren inscritos en las instituciones educativas de que se trate".<sup>35</sup>*

Independientemente del criterio mencionado, es claro que cuando en la ley se incluye como personas morales no contribuyentes las S.C. o A.C. que se dediquen a la enseñanza, debe interpretarse que el servicio se proporcionará indudablemente a los alumnos, que no son sus integrantes, y por lo tanto estará exenta; interpretar lo contrario no tendría sentido, ya que por un lado se considerará como persona moral no contribuyente, pero por el otro se considerarán que estos ingresos tendrían que pagar impuestos en los términos del Título II. Sin embargo, sería conveniente que por la importancia que tienen las escuelas, se considerara esta situación en la Ley, en el sentido de que, de obtener ingresos de personas distintas de sus miembros, no sería aplicable a las escuelas que cumplan con los requisitos establecidos en la fracción X del artículo 95 de la LISR y siempre que tales servicios se presten a los alumnos.

La disposición si se aplicará a las escuelas, cuando enajenen bienes distintos de su activo fijo y éstos sean por cantidades mayores al 5% de los ingresos totales. Sería el caso si la escuela enajena por ejemplo: uniformes, material escolar, alimentos, etc. por el contrario si la escuela cuenta con autorización para recibir donativos deducibles podrán obtener ingresos por otros conceptos siempre que no rebasen el 10% de total de sus ingresos en los términos del Artículo 93 de la LISR 7° Párrafo, de para mayor claridad a continuación presentamos el siguiente:

---

<sup>35</sup> Compilación de criterios normativos en Materia de impuestos internos, Boletín 2010, Servicio de Administración Tributaria, Página 52.

**EJEMPLO:**

CONCEPTOS	IMPORTE
1. La escuela "X", A.C. obtiene ingresos exentos por concepto de colegiatura de sus alumnos por	700,000.00
2. La escuela "X", A.C. enajena bienes distintos de su activo fijo por	500,000.00
3. Eroga gastos identificados con el punto 2 por \$ 300,000.00 Y, con el punto 1 por	400,000.00
4. Se tiene una depreciación actualizada del total de construcciones por	80,000.00
5. El área utilizada en actividades del punto 2 es del 30% y si utiliza los 365 días del ejercicio.	
6. Determinar el resultado fiscal de las actividades gravadas en el Título II.	

**SOLUCION:**

CONCEPTO	PARCIAL	IMPORTE
INGRESOS ACUMULABLES		500,000.00
MENOS: DEDUCCIONES AUTORIZADAS		
GASTOS IDENTIFICADOS	300,000.00	
DEPRECIACIÓN DEL 30% SOBRE \$80,000.00	24,000.00	324,000.00
IGUAL A: UTILIDAD FISCAL		176,000.00
POR TASA DE IMPUESTO ART. 10 ISR. 30%		52,800.00

### 3.2.5. Ingresos gravados para las escuelas derivados de enajenación de bienes, intereses y premios

El artículo 94 de la LISR establece que las personas morales a que se refiere este Título, a excepción de las señaladas en el artículo 102 de esta Ley, de las sociedades de inversión especializadas en fondos para el retiro y de las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la misma serán contribuyentes del impuesto sobre la renta cuando perciban ingresos de los mencionados en los Capítulos IV (enajenación de bienes), VI (intereses) y VII (premios), del Título IV de esta ley, con independencia de que los ingresos a que refiere el Capítulo VI se perciban en moneda extranjera.

Para efectos de determinar el ISR a pagar, se aplicarían las disposiciones contenidas en el Título IV y la retención que en su caso se efectúe tendrá el carácter de pago definitivo. Nuevamente en este tipo de ingresos, destacamos la importancia que tendría para la escuela si tuviera la autorización para recibir donativos deducibles, ya que si bien obtendrían ingresos por los conceptos mencionados, no se gravarían y por lo tanto no deberían pagar el ISR: un caso común son los ingresos por intereses de instituciones de crédito, sobre los cuales no debe haber retención sin embargo, si no se encuentran en esta situación y obtuvieran ingresos por cualquiera de los conceptos mencionados se tendría que pagar el impuesto correspondiente.

Otro caso sería cuando enajenaran inmuebles, por una escuela que no tuviera autorización para recibir donativos deducibles, por lo cual tendría que pagar el impuesto en los términos del Capítulo IV del Título IV de la LISR. Para ilustrar lo anterior a continuación, muestro el siguiente:

#### EJEMPLO:

1. La Escuela "X", A.C. adquirió un inmueble el 1º de Febrero de 1996 en \$ 200,000.00
2. La Escuela "X", A.C. no tiene autorización para recibir donativos deducibles.
3. Se enajena el inmueble en el mes de Febrero de 2011 en -----→\$ 600,000.00.

Determinar el ISR a pagar, como pago definitivo.

Se calcula el ISR en los términos del título IV de la LISR.

#### RESOLUCIÓN

	1. Actualización del Costo de Adquisición:		
	1.1. Valor del Terreno 20% sobre su costo		40,000.00
Factor de	INPC ENERO 2011	100.2280	
Actualización	INPC ENERO 1996	31.0547	3.2274

(1)	Terreno actualizado		129,096
	1.2. Valor de la Construcción 80% sobre su costo		160,000
	Depreciación 5% X 15 = 75%		120,000
	Valor por actualizar		40,000
	Factor de actualización		3.22
(2)	Construcción actualizada		129,096
Suma 1+2	Terreno y Construcción actualizados		258,192

CONCEPTO	IMPORTE
2. Determinación de la ganancia	
2.1. Valor de la enajenación	600,000.00
2.2. Costo actualizado	258,192.00
2.3. Base gravable (Ganancia)	341,808.00
2.4. Número de años de antigüedad	15
2.5. Base para aplicar la tarifa	22,787.20
2.6. ISR según Tarifa	1,192.00
2.7. ISR por pagar (1,192.00 x 15)	17,880.00

### 3.2.6. Presunción de ingresos

En el penúltimo párrafo del artículo 95 de la ISR, se presume que se considera remanente distribuible, aun cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, los siguientes conceptos:

- ✓ Omisión de ingresos.
- ✓ Compras no realizadas e indebidamente registradas.
- ✓ Erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de esta Ley, salvo cuando dicha circunstancia se deba a que ésta no reúne los requisitos de la fracción IV del artículo 172 de la LISR (No cumplir con el requisito de que los comprobantes reúnan requisitos fiscales).
- ✓ Préstamos que hagan a sus socios o integrantes, o a los cónyuges,

ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios o integrantes, salvo en el caso de préstamos a los socios o integrantes de las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere la fracción XIII del artículo 95 de la LSIR.

### 3.2.7. Pago del impuesto por presunción de ingresos

*Cuando se determine remanente distribuible en los supuestos anteriores, la persona moral de que se trate enterará como impuesto a su cargo el impuesto que resulte de aplicar sobre dicho remanente distribuible la tasa del 30% en cuyo caso no se considerará como impuesto definitivo, debiendo efectuar el entero correspondiente a más tardar en el mes de Febrero del año siguiente en que ocurra cualquiera de los supuestos a que nos hemos referido.*

Para explicar lo anterior a continuación presentamos el siguiente: Ejemplo: La Escuela "X", A.C. no cumplió con los requisitos fiscales en sus deducciones fiscales por un importe de \$40,000.00 del ejercicio 2009, determinar el pago del impuesto correspondiente:

SOLUCION:

Concepto	Importes
Remanente distribuible	\$ 40,000.00
Tasa de ISR <sup>36</sup>	30%
ISR a pagar en Febrero de 2010	\$ 12,000.00

El supuesto de presunción de ingresos debe ser vigilado en forma cuidadosa en este tipo de sociedades, ya que en la práctica es común encontrar que, no reúnen los requisitos fiscales establecidos en el último párrafo del artículo 95 de la LISR y esta contingencia puede ser un alto costo para este tipo de sociedades en el caso de una revisión por parte de las autoridades fiscales.

<sup>36</sup> ARTICULO TRANSITORIO 2010, Publicado en el D.O.F. del 7 de diciembre de 2009, FECHA DE ENTRADA EN VIGOR, ARTÍCULO UNICO. El presente Decreto entrará en vigor el 1 de enero de 2010. DISPOSICIONES DE VIGENCIA TEMPORAL 2010, Disposiciones de Vigencia anual. Publicada en el D.O.F. del 7 de diciembre de 2009, ARTICULO SEGUNDO. Para los efectos de lo dispuesto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se aplicarán las disposiciones siguientes: REGLAS PARA LOS EJERCICIOS FISCALES 2010, 2011 Y 2012 fracción I. Para los ejercicios fiscales de 2010, 2011 y 2012, se estará a lo siguiente: a) Para los efectos del primer párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se aplicará la tasa del 30%.

### 3.2.8. Escuelas autorizadas a recibir donativos deducibles

En los términos del artículo 31, fracción I de la LISR se establecen los requisitos para que los donativos sean deducibles.

Debe tratarse de donativos no onerosos ni remunerativos y que satisfagan los requisitos previstos en la LISR y en las reglas generales que para el efecto establezca el SAT y se otorguen en los siguientes casos:

- a) A la Federación, entidades federativas o municipios, sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley, así como a los organismos internacionales de los que México sea miembro de pleno derecho, siempre que los fines para los que dichos organismos fueron creados correspondan a las actividades por las que se puede obtener autorización para recibir donativos deducibles de impuestos.
- b) A las entidades a las que se refiere el artículo 96 de esta Ley.
- c) A las personas morales a que se refieren los artículos 95, fracción XIX y 97 de esta Ley.
- d) A las personas morales a las que se refieren las fracciones VI, X, XI y XX del artículo 95 de esta Ley y que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 97 de la misma Ley, salvo lo dispuesto en la fracción I del mismo artículo.
- e) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 98 de esta Ley.
- f) A programas de escuela empresa.

### **3.2.9. Instituciones que cumplen con los requisitos para recibir donativos deducibles de I.S.R.**

En los términos del artículo 31 del RISR, se considera que se cumple con los requisitos de la LISR cuando en el ejercicio en que se otorguen, la asociación está incluida en la lista que publique el SAT en el Diario Oficial de la Federación y en la página de Internet (ver regla I.3.9.2. anexo 14 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2011-2012).<sup>37</sup>

Para ser autorizada a recibir donativos, se debe cumplir con los siguientes requisitos, (Artículo 111 LSIR):<sup>38</sup>

- I. Escritura constitutiva y estatutos que la rigen.
- II. Documentación que acredite que se encuentran en el supuesto que establece el artículo 31, fracción I de la Ley.

### **3.2.10. Requisitos de las personas con fines no lucrativos para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles.**

Las instituciones de enseñanza, deberán cumplir con los siguientes requisitos para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos del artículo 97 de la LISR.<sup>39</sup>

- I. Que se constituyan y funcionen exclusivamente como entidades que se dediquen a cualquiera de los fines a que se refieren las fracciones VI, X, XI y XII del artículo 95 de esta Ley y que, de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, una parte

---

<sup>37</sup> Resolución Miscelánea Fiscal, Segunda Sección, Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1° de Julio de 2011, México 2011.

<sup>38</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Sobre la Renta, México 2011, Página 252.

<sup>39</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Sobre la Renta, México 2011, Página 218.

sustancial de sus ingresos la reciban de fondos proporcionados por la Federación, Estados o Municipios, de donativos o de aquellos ingresos derivados de la realización de su objeto social. 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.

II. 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 o destinadas a influir en la legislación.

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

III. Que destinen sus activos exclusivamente a los fines propios de su objeto social, no pudiendo otorgar beneficios sobre el remanente distribuible a persona física alguna o a sus integrantes personas físicas o morales, salvo que se trate, en este último caso, de alguna de las personas morales a que se refiere este artículo, o se trate de la remuneración de servicios efectivamente recibidos.

IV. Que al momento de su liquidación y con motivo de la misma, destinen la totalidad de su patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.

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

de Administración Tributaria.

### ***Información a través de medios y formatos electrónicos***

VI. Informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos, que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél en el 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 cien mil pesos.

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

### ***Información de las operaciones que celebren con partes relacionadas***

VII. Informar a las autoridades fiscales, en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, de las operaciones que celebren con partes relacionadas y de los servicios que reciban o de los bienes que adquieran, de personas que les hayan otorgado donativos deducibles en los términos de esta Ley.

Los requisitos a que se refieren las fracciones III y IV de este artículo, deberán constar en la escritura constitutiva de la persona moral de que se trate con el carácter de irrevocable.

En todos los casos, las donatarias autorizadas deberán cumplir con los requisitos de control administrativo que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley. Al respecto de control administrativo, el artículo 110 del RISR, menciona lo siguiente:

"Artículo 110. Los donativos y sus rendimientos deberán destinarse única y exclusivamente a los fines propios del objeto social de las donatarias. En ningún caso podrán dichas donatarias destinar más del 5% de los donativos y, en su caso, de los rendimientos que perciban para cubrir sus gastos de administración.

Las instituciones de enseñanza autorizadas para recibir donativos en los términos de la Ley, únicamente podrán a su vez donarlos a otras instituciones de enseñanza que cuenten con la autorización antes mencionada. En el caso a que se refiere este párrafo, las instituciones de enseñanza que efectúen donativos a otras instituciones de enseñanza, no deberán considerar el monto de dichos donativos para determinar el por ciento que podrán destinar a cubrir sus gastos de administración.

Al recibir los donativos, las donatarias deberán expedir comprobantes foliados, señalando los datos a que se refiere el artículo 40 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Para los efectos de este artículo, 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, aquéllos que la donataria deba destinar directamente para cumplir con los fines propios de su objeto social".<sup>40</sup>

#### *Obligación de expedir comprobantes*

Al recibir los donativos, las donatarias deberán expedir comprobantes foliados, señalando los datos a que se refiere el artículo 40 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Para los efectos de este artículo, 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

---

<sup>40</sup> Compendio Fiscal 2011, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, México 2011, Página 563.

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.

### **3.2.11. Asociaciones o sociedades civiles que se constituyen con el propósito de otorgar becas.**

En los términos del artículo 98 estas instituciones para recibir donativos deducibles, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

I. Que las becas se otorguen para realizar estudios en instituciones de enseñanza que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación o, cuando se trate de instituciones del extranjero éstas, estén reconocidas por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.

II. 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.

III. Que cumplan con los requisitos a los que se refiere el artículo 97 de esta Ley, salvo lo dispuesto en la fracción I del mismo artículo.

### **3.2.12. Requisitos adicionales para los donativos a instituciones de enseñanza.**

Para que sean deducibles los donativos a instituciones de enseñanza deberán cumplirse además los siguientes requisitos:

## ***Donativos otorgados a instituciones de enseñanza***

Tratándose de donativos otorgados a instituciones de enseñanza, los mismos serán deducibles siempre que sean establecimientos públicos o de propiedad de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, según lo marca el último y penúltimo párrafo de la fracción I del artículo 31 de la LISR.<sup>41</sup>

Se destinen a la adquisición de bienes de inversión, a la investigación científica o al desarrollo de tecnología, así como a gastos de administración hasta por el monto, en este último caso, que señale el Reglamento de esta Ley.

Se trate de donaciones no onerosas ni remunerativas y siempre que dichas instituciones no hayan distribuido remanentes a sus socios o integrantes en los últimos cinco años.

El monto total de los donativos a que se refiere esta fracción será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se efectúe la deducción.

### **Requisitos para la Deducción de los Donativos**

En los términos del artículo 110 del RISR, los donativos deben (destinarse única y exclusivamente a los fines propios del objeto social de las donatarias y no deben destinarse más del 5% para gastos de administración y las escuelas autorizadas a recibir donativos, a su vez podrán donarlos a otras escuelas autorizadas.

Otros aspectos que establece la LISR, en el artículo 31 fracción IX, es que los

---

<sup>41</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Sobre la Renta, México 2011, Página 88.

donativos solo se deduzcan cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate, entendiéndose por erogados cuando hayan sido pagados en efectivo, en cheque girado contra la cuenta del contribuyente, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito, casas de bolsa, o en otros bienes que no sean títulos de crédito.

### **Donativos en Especie**

En los términos del artículo 33 del RISR, cuando se hagan donativos en especie se deben cumplir las siguientes reglas:

1. Cuando sean terrenos, acciones, piezas de oro o de plata, onzas troy, se consideran como monto del donativo el monto original de la inversión actualizado o el costo promedio por acción.
2. Tratándose de bienes que hayan sido deducidos como (adquisiciones), el donativo no será deducible.
2. En activo fijo se considera como monto de donativo la parte aun no deducida.
4. Tratándose de bienes muebles distintos, se considera como monto del donativo el valor actualizado desde la fecha de adquisición hasta que se efectuó el donativo.

### **Expedición de Comprobantes por Donativos**

Las donatarias deberán expedir comprobantes foliados con los siguientes datos:

1. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del RFC del donatario.
2. Lugar y fecha de expedición,
3. Nombre y domicilio del donante y clave del RFC.
4. Cantidad y descripción de los bienes donados o en su caso monto del donativo.

5. Señalamiento expreso de que ampara un donativo.

### **3.2.13. Las escuelas autorizadas a recibir donativos deducibles deben dictaminar sus estados financieros.**

De acuerdo con el artículo 32-A fracción II del CFF, las instituciones autorizadas a recibir donativos deducibles deben dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado. Este dictamen se realizara de forma simplificada en los términos del RCFF.

Las reglas I.2.15.1., I.3.9.2. Y II.2.11.5, de la Resolución Miscelánea Fiscal 2011-2012, vigente hasta el 30 de Junio de 2012, establecen que no estarán obligadas a presentar dictamen fiscal simplificado, cuando en el ejercicio no hubieran recibido donativo alguno o únicamente hubieren percibido donativos deducibles hasta por \$2,000.000.00. En este caso, el representante legal, a más tardar el 15 del mes siguiente a aquel en el cual se debió haber presentado la declaración del ejercicio, presentara aviso ante la Administración Local de Auditoría Fiscal Federal, en el que manifieste que no recibió donativo alguno, por lo que no dictaminarán sus estados financieros.<sup>42</sup>

### **3.2.14. Obligaciones fiscales**

Las escuelas que tributen en este título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de la LISR, tendrán las siguientes de acuerdo al artículo 101 de la Ley del ISR:<sup>43</sup>

Llevar los sistemas contables conforme al CFF

- I. Llevar los sistemas contables de conformidad con el Código Fiscal de la

---

<sup>42</sup> Resolución Miscelánea Fiscal, Segunda Sección, Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1° de Julio de 2011, México 2011.

<sup>43</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Tax Editores Unidos, SA de CV, México 2011, Página 222.

Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley y efectuar registros en los mismos respecto de sus operaciones.

Expedir comprobantes

II. Expedir comprobantes que acrediten las enajenaciones que efectúen, los servicios que presten o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y conservar una copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales, los que deberán reunir los requisitos que fijen las disposiciones fiscales respectivas.

Los artículos 29 y 29-A del CFF, establecen los requisitos de los comprobantes fiscales, dentro de los cuales se encuentran que deberán imprimirse en un establecimiento autorizado por la SHCP; sin embargo, en los términos del artículo 41 del Reglamento del CFF y la regla I.2.8.1.3. Resolución Miscelánea Fiscal 2011-2012, cuando se trate de comprobantes simplificados, esto es, cuando se lleven a cabo operaciones con el público en general y que no se requiera, en su caso, separar el IVA ni anotar el RFC del cliente, se puede dejar de imprimir los comprobantes en el establecimiento autorizado.<sup>44</sup>

Otro requisito que establece el artículo 29 del CFF es que si se llevan a cabo operaciones con el público en general, en local fijo, se tiene la obligación de registrar las operaciones en equipos electrónicos de registro fiscal autorizado por la SHCP.

Si se solicita, por parte de la persona a la que se le presta servicio, comprobante con todos los requisitos fiscales, se estará obligado a expedirlo, por lo cual deberá identificar al cliente solicitando y conservando copia de la cedula de identificación fiscal.

---

<sup>44</sup> Resolución Miscelánea Fiscal, Segunda Sección, Publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 1° de Julio de 2011, México 2011.

Los requisitos que deben contener los comprobantes en los términos del artículo 29-A del CFF son los siguientes:

- a) Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- b) Contener impreso el número de folio.
- c) Lugar y fecha de expedición.
- d) Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- e) Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- f) Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, desglosado por tasa de impuesto, en su caso.
- g) Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.
- h) Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado

Presentar declaración y pagar el ISR

**III.** Presentar en las oficinas autorizadas a más tardar el día 15 de febrero de cada año, declaración en la que se determine el remanente distribuible y la proporción que de este concepto corresponda a cada integrante.

Proporcionar constancia de remanente distribuible

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

Proporcionar constancias y retener el ISR correspondiente

V. Expedir las constancias y proporcionar la información a que se refieren las fracciones III y VIII del artículo 86 de esta Ley; retener y enterar el impuesto a cargo de terceros y exigir la documentación que reúna los requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello en los términos de esta Ley. Asimismo, deberán cumplir con las obligaciones a que se refiere el artículo 118 de la misma Ley, cuando hagan pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley.

#### *Presentación de la declaración*

VI. Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, la información de las personas que en el año de calendario inmediato anterior les hubieran efectuado retenciones de impuesto sobre la renta, así como los residentes en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta ley y de las personas a las que les hubieran otorgado donativos en el año de calendario inmediato anterior.

Cuando las escuelas lleven su contabilidad mediante sistemas de registro electrónico la información a que se refiere esta fracción deberá proporcionarse en dispositivos magnéticos procesados en los términos que señale el SAT en reglas de carácter general. Igualmente las declaraciones anuales del subsidio para el empleo entregado en efectivo, declaración anual de sueldos y declaración anual de pagos de rentas a personas físicas, deberá proporcionarse también en dispositivos magnéticos.

Si se disuelve la sociedad esta declaración se presentara dentro de los tres meses siguientes a la disolución.

El artículo 101 de la LISR establece las obligaciones generales de las personas morales no contribuyentes, dentro de las que se encontrarían las escuelas. A continuación presentamos un cuadro que resume las obligaciones que corresponden a las escuelas atendiendo a su situación fiscal. La consulta de este cuadro constituye una referencia de las obligaciones dispuestas por la ley y una guía para su debido cumplimiento.

OBLIGACIONES	ESCUELAS ARTÍCULO 95 LISR FRACCION X	
	CON REMANENTE	SIN REMANENTE
ARTÍCULO 101 LISR		
I. Llevar registros contables	SI	SI
II. Expedir comprobantes con requisitos fiscales	SI	SI
III. Declaraciones del ejercicio en que determinen remanente	SI	NO
Declaración anual de ingresos y erogaciones	NO	NO
IV. Proporcionar constancias a sus integrantes del monto del remanente distribuible.	SI	NO
V. Constancias e información de pagos al extranjero, clientes y proveedores, retener y enterar ISR, exigir documentación con requisitos y obligaciones como patrón (retenciones, declaraciones, etc.)	SI	NO

### 3.2.15. Ingresos y deducciones

En el Título III de la LISR no existe disposición expresa acerca de los requisitos que se deben cumplir para determinar los ingresos y las deducciones (con las excepciones que se señalan posteriormente) para las personas morales que aplican este Título y en el caso que nos ocupa, para las escuelas.

Sin embargo, como se estableció, existen ingresos que en los términos del último párrafo del artículo 93 de la LISR resultan gravados, por lo que se deben aplicar las disposiciones del Título II. Por otra parte, el artículo 94 establece otro tipo de ingresos que están gravados conforme al Título III.

Por lo que se refiere a los ingresos que no se encuentran gravados y que serían los normales de una persona moral no contribuyente, en el caso de una escuela, no existen reglas para su registro, y además, como se trata de personas morales no contribuyentes, solo se dan las bases para determinar una base gravable en casos de excepción.

Hay que recordar que las disposiciones del Título III, vigentes hasta el 31 de Diciembre de 1989, establecían que "las personas morales con fines no lucrativos" determinarían un remanente distribuible aplicando las disposiciones del Título IV. En materia de deducciones, en el penúltimo párrafo del artículo 95 se tiene una referencia específica para obtener las erogaciones no deducibles en los términos del Título IV. Con éstos antecedentes y referencias se llega a la conclusión de aplicar las disposiciones del Título IV para los ingresos y deducciones de las personas morales del Título III.

Tratándose de escuelas, los ingresos que obtienen son principalmente por servicios educativos, y analizando las disposiciones del Título IV, serían aplicables las del Capítulo II (de los ingresos por actividades empresariales y profesionales), por lo cual se considerarían ingresos los "cobrados" y no los ingresos en crédito. Este mismo criterio se aplica tratándose de escuelas que tributan conforme al Título II según se comentó en el capítulo anterior.

Por lo que se refiere a las deducciones, serían aplicables los artículos 172, 173 y 174, que en términos generales son iguales a las mencionadas en los artículos 31 y 32 de la LISR; las aplicables a las escuelas se comentaron en el capítulo anterior.

Debe tomarse en cuenta que si no se cumplen con estos requisitos se aplica la presunción del penúltimo párrafo del artículo 95, de considerar como remanente distribuible, gravado sujeto a pago del ISR, con la excepción de no reunir los requisitos de la fracción IV del artículo 172, que se refiere a los requisitos fiscales de los comprobantes.

### **3.3. Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)**

#### **3.3.1. Objeto, Sujeto, Base y Tasa de impuesto.**

En primer lugar analizaremos los cuatro elementos básicos del impuesto: el objeto, los sujetos, la base y la tasa del impuesto, que se establecen en el artículo 1° de la Ley del IETU.

El objeto del IETU, es gravar los ingresos que obtengan los sujetos del impuesto, independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades.

1. Enajenación de bienes.
2. Prestación de servicios independientes.
3. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Al establecer la Ley del IETU que los ingresos que se gravan es, independientemente del lugar en donde se generen, incluye los ingresos que se generen en el extranjero.

El artículo 3° de la Ley del IETU, establece que se entiende por enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, las actividades consideradas como tales en la Ley del IVA.

El objetivo de este capítulo es el IETU aplicable a las escuelas, que su principal actividad es la prestación de servicios de enseñanza, por lo que nos referimos al concepto de prestación de servicios independientes que señala el artículo 1° de ésta Ley, sin embargo, si la escuela enajena bienes, otorga el uso o goce temporal de bienes, también serian gravados por éste impuesto y su concepto seria el establecido en el artículo 8 y 19 de la Ley del IVA.

## Prestación de servicios independientes

Por la correlación que hace la Ley del IETU a la Ley del IVA, tenemos que analizar lo que esta última ley establece por este concepto. El artículo 14 de la Ley del IVA establece lo siguiente:

**Artículo 14.-** *Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:*

- I. *La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.*
- II. *El transporte de personas o bienes.*
- III. *El seguro, el afianzamiento y el re afianzamiento.*
- IV. *El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.*
- V. *La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.*
- VI. *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 esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.*

*No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimilen a dicha remuneración.*

*Se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial".<sup>45</sup>*

Como se puede apreciar el concepto de prestación de servicios independientes, resulta igualmente amplio, principalmente en lo que se refiere a las obligaciones de hacer, de dar, de no hacer, o de permitir, los cuales requerirán también de un análisis cuidadoso para determinar los ingresos gravados para el IETU.

Así mismo se aclara que los sueldos y asimilados a sueldos, no se consideran prestación de servicios independientes y por lo tanto no se gravan para IETU.

---

<sup>45</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Tax Editores Unidos, SA de CV, México 2011, Página 734.

### **Los servicios de enseñanza son objeto del IETU.**

La actividad de enseñanza queda comprendida en la definición del artículo 14 de la Ley del impuesto al valor agregado, al establecer que se considera prestación de servicios independientes "la prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le de origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras Leyes"

La prestación de los servicios educativos, educar, constituye un servicio, que es objeto de regulación constitucional y legal, como se comento en anteriormente.

### **Escuelas gravadas con el IETU.**

Con fundamento en el artículo 4 fracción III de la ley del IETU, y por su referencia a la Ley del ISR las escuelas que tributan en el Título II de la Ley del ISR, quedan gravadas con este impuesto.

### **Escuelas exentas del IETU.**

Las escuelas que sean S.C. o A.C. con fines no lucrativos se encuentran en el Título III de la Ley del ISR, artículo 95 fracción X, si cuentan con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en términos de la Ley General de educación y que tengan autorización para recibir donativos deducibles estarán exentas del IETU, según se establece en el Artículo 4 fracción III de esta propia Ley.

Las escuelas a que se refiere la fracción X del artículo 95 de la Ley del ISR que no estén autorizadas para recibir donativos deducibles, no pagaran ISR, pero están gravadas con el IETU.

Por lo anterior se debe evaluar a la escuela para propiciar la obtención de la autorización para recibir donativos deducibles, con los requisitos que se comentaron en puntos anteriores, por las implicaciones de control y no poder entregar remanente distribuible a los integrantes de la S.C. o A.C.

### **Sujeto del impuesto.**

El artículo 1° de la Ley del IETU establece:

“**Artículo 1.** Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por lo ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades.....”<sup>46</sup>

En este último caso se gravan los ingresos atribuibles a dicho establecimiento derivados de las actividades gravadas, por establecimiento permanente y los ingresos atribuibles a este, se entiende los que se consideran como tales en la Ley del ISR o en los tratados internacionales para evitar la doble tributación.

Con la obligación establecida en el artículo 1° mencionado, las personas físicas o morales residentes en territorio nacional que presten servicios educativos, están obligadas al pago de éste impuesto, salvo que estén exentas, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país que presten servicios educativos.

### **Base del impuesto.**

El artículo 1° de la Ley del IETU establece que se calcula el impuesto como sigue:

<b>Concepto</b>	<b>Importe</b>
Ingresos percibidos por la actividades gravadas	\$
(Menos) Deducciones autorizadas	\$
<b>Base de impuesto</b>	<b>\$</b>

<sup>46</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, Tax Editores Unidos, SA de CV, México 2011, Página 649.

## Tasa del impuesto

El mismo artículo 1° en cuestión nos indica que la tasa que se aplicara a la base del impuesto es de 17.5%, siendo una tasa única, de ahí el nombre con el que se le denomina a este impuesto.

El siguiente cuadro nos demuestra el procedimiento general para el cálculo y determinación de dicho impuesto:

Concepto	Importe
Ingresos percibidos por la actividades gravadas	\$
(Menos) Deducciones autorizadas	\$
Base de impuesto	\$
Tasa de impuesto	17.5%
Impuesto a cargo	\$
Menos: Acreditamientos	\$
Menos: Pagos provisionales del ejercicio	\$
(=) IETU POR PAGAR	\$

A continuación analizaremos estos conceptos y principalmente sobre los servicios educativos que es el objetivo de este estudio.

## Ingresos gravados

### Ingresos por servicios educativos

- a) Anticipos o Depósitos, bonificaciones.
- b) Cantidades que se perciban de Instituciones de Seguros.
- c) Ingresos por el margen de intermediación financiera.-
- d) Ingresos en Bienes o servicios.
- e) Ingresos por permutas y pagos en especie.

Al establecer el artículo 2 de la Ley del IETU que se considera ingreso gravado la contraprestación a favor de quien presta el servicio, estarán los servicios educativos por ejemplo por las colegiaturas, inscripciones, reinscripciones y

cualquier cargo o cobro que se haga por otros conceptos como podrían ser intereses por financiamiento, copias fotostáticas, tramites, etc.

Si la institución educativa también realizara otros servicios como transporte o servicios de cafetería, restaurante, o bien enajena bienes como libros, uniformes, también serian ingresos gravados.

Las escuelas que se encuentran gravadas por el IETU, son las que no tengan autorización para recibir donativos deducibles y también las escuelas que no tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios de la Ley General de Educación, por lo que si serán contribuyentes del ISR, caso en el cual tributarán en el Título II del citado precepto.

### **3.3.2. Actividades no objeto de éste impuesto**

#### **Regalías entre partes relacionadas**

En el artículo 3 de la Ley del IETU, se establece que no se consideran dentro de las actividades por la que se está obligado al pago del impuesto, el otorgamiento de uso o goce temporal de bienes entre partes relacionadas residentes en México o en el extranjero que den lugar al pago de regalías.

Si se consideran dentro de estas actividades y por lo tanto son objeto del IETU, los pagos de cualquier clase por el otorgamiento del uso o goce temporal de equipos industriales, comerciales, o científicos, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe.

#### **Intereses**

En el mismo artículo 3 fracción I, se establece que tampoco se consideran dentro de las actividades por las que se está obligado al pago del IETU, las operaciones de financiamiento o de mutuo que den lugar al pago de intereses que no se

consideren parte del precio, ni las operaciones financieras derivadas, cuando la enajenación del subyacente al que se encuentren referidas no esté afectada al pago del IETU.

### **3.3.3. Ingresos Exentos**

En el artículo 4 establece que no se pagará el IETU por los ingresos que se señalan:

- I. Ingresos percibidos por la Federación, entidades federativas.
- II. Personas no afectas al ISR y que son prácticamente las que se señalan en el artículo 95 de la Ley del ISR.
- III. Personas autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del ISR.
- IV. Actividades agrícolas, ganaderas y silvícolas.
- V. Fondos de pensiones y jubilaciones en los términos y condiciones de la Ley del ISR.
- VI. Enajenaciones de partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito.

### **3.3.4. Deducciones.**

Este es otro concepto básico para determinar el IETU, y en los términos del artículo 5 fracciones I a X, se establece que solo podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. Adquisición de Bienes, servicios independientes o uso o goce temporal de bienes.
- II. Contribuciones a cargo del contribuyente
- III. Devoluciones descuentos o bonificaciones.
- IV. Indemnizaciones por daños y perjuicios.

- V. Creación o incremento de reservas matemáticas vinculadas con seguros de vida.
- VI. Pago a las instituciones de seguros.
- VII. Premios pagados en efectivo.
- VIII. Donativos no onerosos.
- IX. Pérdidas por créditos incobrables.
- X. Pérdidas por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor.

### **No serán deducibles los pagos de Sueldos y Salarios.**

En esta fracción se establece que no serán deducibles las erogaciones que se efectúen y que a su vez para la persona que las reciba sean ingresos en los términos del artículo 110 de la Ley del ISR. En este caso, quedan incluidos los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, las prestaciones, la PTU, ingresos por separación, conceptos asimilados, que pague la escuela.

Más adelante comentaremos que se tendrá un derecho a un crédito por en lugar de aplicar estos conceptos (salarios).

### **No serán deducibles las Contribuciones a cargo del contribuyente.**

El impuesto empresarial a tasa única, sobre la renta, y a los depósitos en efectivo, de las aportaciones de seguridad social y de aquéllas que conforme a las disposiciones legales deba trasladarse como es el caso del IVA.

#### **3.3.5. Requisitos de las deducciones**

El artículo 6 de la Ley del IETU establece que las deducciones autorizadas, deberán reunir los siguientes requisitos:

- I. Que las Erogaciones por adquisición de bienes, servicios independientes por contraparte sean contribuyentes del IETU.
- II. Ser estrictamente indispensables
- III. Efectivamente pagadas al momento de la deducción.
- IV. Erogaciones que cumplan con requisitos de deducibilidad.
- V. Cumplir con los requisitos de legal estancia de bienes de procedencia extranjera.

El artículo 6 fracción IV de la Ley del IETU establece que se cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del ISR sin precisar si son los del Título II o Título IV (Personas Físicas o Personas Morales) de la citada Ley.

Por lo expuesto en el párrafo anterior en nuestra opinión, si la escuela se encuentra en el Título III de la Ley del ISR, los requisitos para las deducciones en el IETU serán los del Título IV, y específicamente los señalados en los artículos 172 y 173 de la Ley del ISR, en cambio si la escuela tributa para efectos del ISR en el Título II, los requisitos de las deducciones serán los establecidos en los artículos 31 y 32 de la Ley del ISR.

### **Erogaciones parcialmente deducibles**

Cuando en la Ley del ISR las erogaciones sean parcialmente deducibles para efectos del IETU se consideraran deducibles en la misma proporción o hasta el límite que se establezca en la Ley del ISR, según corresponda. En estos casos se encontrarán los automóviles, comidas en restaurantes, gastos de viaje.

#### **3.3.6. Acreditamientos**

Parte fundamental del cálculo del IETU, son los Acreditamientos, los cuales en los términos de la Ley del IETU y del Decreto del 5 de Noviembre de 2007, son los siguientes:

- I. Crédito fiscal por diferencia negativa del IETU.
- II. Acreditamiento por sueldos y salarios gravados y aportaciones de seguridad social.
- III. Acreditamiento por inversiones pendientes de deducir al 1º de Enero de 2008.
- IV. Acreditamientos según Decreto del 5 de Noviembre de 2007.
- V. Acreditamiento del ISR

El Crédito fiscal se podrá acreditar por el contribuyente contra el IETU del ejercicio así como contra los pagos provisionales, en los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo. Tratándose de concesiones para la explotación de bienes de dominio público, el plazo será igual al de la concesión otorgada.

El crédito fiscal se podrá acreditar contra el ISR causado en el ejercicio en el que se genero el crédito. El crédito fiscal que se hubiera acreditado contra el ISR, ya no podrá acreditarse contra el IETU y la aplicación del mismo no dará derecho a devolución alguna.

Para ilustrar mejor lo anteriormente expuesto se presenta el siguiente cuadro:

Concepto	Importe
1. Ingresos gravados del ejercicio	\$
2. Menos: Deducciones autorizadas	\$
3. Igual: Diferencia negativa (si 2 es mayor que 1)	\$
4. Tasa de IETU para 2011	17.5%
5. CRÉDITO FISCAL	\$

El monto de crédito fiscal se actualizara como sigue:

**EN EL EJERCICIO QUE SE DETERMINE:**

INPC del último mes del ejercicio

INCP del último mes de la primera mitad del ejercicio

=Factor de  
actualización

## CRÉDITO FISCAL PENDIENTE DE ACREDITAR

INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en que se acreditará  
INPC del mes en que se actualizo por última vez

=Factor de  
Actualización

Cuando no se acredite en un ejercicio el crédito fiscal pudiéndolo haber hecho, perderá el derecho a aplicarlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo acreditado. El derecho al Acreditamiento es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido por otra persona ni como consecuencia de fusión.

En el caso de escisión de sociedades, el Acreditamiento se podrá dividir entre las sociedades escidente y las escindidas en la proporción en la que se divida la suma del valor total de los inventarios y de las cuentas por cobrar relacionadas con las actividades comerciales de la escidente cuando esta realizaba preponderantemente dichas actividades, o de los activos fijos cuando la sociedad escidente realizaba preponderantemente otras actividades empresariales. Se deberán excluir las inversiones de bienes inmuebles no afectas a la actividad preponderante.

El crédito fiscal se aplicara sin perjuicio del saldo a favor que se genere por los pagos provisionales efectuados en el ejercicio fiscal de que se trate.

### **Acreditamiento de Sueldos y Salarios y Aportaciones de Seguridad Social.**

En el penúltimo párrafo del artículo 8 de la LIETU se establece que por las erogaciones efectivamente pagadas por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del ISR, así como por las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en México, se acreditarán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en el ejercicio fiscal de que se trate y los ingresos gravados que sirvan de base

para calcular el ISR de cada persona a la que paguen ingresos por los conceptos a que se refiere el citado Capítulo I del Título IV.

Para ilustrar el Acreditamiento anterior, presentamos el siguiente cuadro:

Concepto	Importe
Sueldos, Salarios, prestaciones gravadas y conceptos asimilados a que se refiere el	\$
Mas: Aportaciones de seguridad devengadas y pagadas en el ejercicio	\$
Igual: Suma	\$
Por: Factor para el ejercicio 2011	17.5%
Igual: Crédito por sueldos y salarios, prestaciones gravadas y aportaciones de	\$

### **Acreditamiento por Inversiones Pendientes de Deducir al 1º de Enero de 2008 para las Escuelas.**

En los términos del artículo sexto transitorio, se establece que por las inversiones que se hayan adquirido desde el 1º de Enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007, que en los términos de la Ley del IETU sean deducibles, se podrá aplicar un crédito fiscal contra el IETU del ejercicio y de los pagos provisionales, conforme a lo siguiente:

- a. Determinar el saldo pendiente de deducir de cada una de las inversiones que en los términos de la Ley del ISR tengan al 1º de Enero de 2008.

Es de aclararse que si la escuela se encuentra en el Título III de la Ley del ISR, no es contribuyente de ISR, pero para efectos de este Acreditamiento deberá determinar el saldo pendiente de deducir en términos de la Ley del ISR. El saldo pendiente de deducir se actualizara por el factor correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el mes de diciembre de 2007.

- b. El monto que se obtenga conforme a la fracción anterior se multiplicara por el factor de 0.175 (para 2008 será de 0.165, para 2009 será de 0.17) y el

resultado obtenido se acreditara en un 5% en cada ejercicio fiscal durante diez ejercicios fiscales a partir del ejercicio fiscal de 2008, en contra del IETU del ejercicio de que se trate.

El crédito fiscal se actualizara por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el sexto mes del ejercicio fiscal en que se aplique la parte del crédito que corresponda. El Acreditamiento deberá efectuarse antes de aplicar el ISR y hasta por el IETU a cargo del ejercicio.

Este Acreditamiento no será aplicable a las inversiones nuevas, por las que se hubiera aplicado lo dispuesto en el artículo quinto transitorio de esta ley, que se refiere a la deducción adicional por inversiones nuevas adquiridas entre septiembre y diciembre de 2007.

Cuando antes del ejercicio fiscal de 2018 se enajenen las inversiones o cuando estas dejen de ser útiles para obtener los ingresos, a partir del ejercicio fiscal en que ello ocurra no se podrá aplicar el crédito fiscal pendiente de acreditar correspondiente al bien de que se trate.

No serán deducibles las erogaciones por las inversiones a que se refiere este artículo, pagados con posterioridad al 31 de Diciembre de 2007. Cuando no se acredite el crédito fiscal a que se refiere este artículo, en el ejercicio que corresponda no se podrá hacerlo en ejercicios posteriores.

**Acreditamientos según decreto del D.O.F. del 5 de Noviembre de 2007.  
(Modificado el 27 de febrero de 2008 D.O.F.)**

En términos generales, este decreto no es aplicable a las escuelas, salvo que se encuentren en algunos supuestos, como que enajenen libros, uniformes, otros

artículos caso en el cual les aplicaría el crédito de inventarios que comentamos a continuación:

### **Crédito fiscal por inventarios al 31 de Diciembre de 2007.**

En el artículo primero, del citado decreto se establece que las personas morales del Título II de la Ley del ISR que tengan inventario de materias primas, productos semiterminados, productos terminados o mercancías al 31 de diciembre de 2007, cuyo costo de lo vendido sea deducible para ISR, se otorga un crédito fiscal que podrán aplicar contra el IETU, como sigue:

Concepto	Importe
Importe del inventario al 31 de Diciembre de 2007	\$
Por: Factor en 2008	0.165
Igual: Resultado	\$
Por ciento aplicable según decreto	6%
Crédito Fiscal	\$

El crédito fiscal se aplicara en los diez ejercicios fiscales siguientes, a partir de 2008, se actualizara desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el sexto mes del ejercicio en que se aplique. Los terrenos y construcciones serán considerados mercancías siempre que se consideren destinados a la enajenación y siempre que no haya deducido la adquisición de los terrenos.

Para los efectos de los pagos provisionales del IETU, se podrá acreditar la doceava parte del crédito fiscal por el número de meses al que corresponda el pago.

### **Acreditamiento del ISR para Escuelas**

En los términos que establece el artículo 8 de la Ley del IETU se podrá acreditar una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta propio del ejercicio, del mismo ejercicio, del mismo ejercicio.

Como hemos comentado si la escuela está en el Título III de la ley del ISR, no paga ISR, por lo tanto no tendrá que acreditar ISR, salvo los casos previstos en la Ley del ISR, que se causa ISR, en cambio si tributa en el Título II, si podrá tener ISR a su cargo.

El ISR propio por acreditar, será el efectivamente pagado en los términos de la ley del ISR. No se considera efectivamente pagado el ISR que se hubiera cubierto con Acreditamientos o reducciones realizadas en los términos de las disposiciones fiscales, con excepción del Acreditamiento del impuesto a los depósitos en efectivo o cuando el pago se hubiera efectuado mediante compensación en los términos del artículo 23 del CFF.

También se considera ISR propio para acreditar el efectivamente pagado en los términos del artículo 11 del ISR (ISR sobre dividendos), siempre que el pago mencionado se haya efectuado en el ejercicio por el que se calcula el IETU.

#### **Acreditamiento de pagos provisionales del IETU**

Contra el IETU del ejercicio a cargo, se podrán acreditar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 10 de esta ley, efectivamente pagados correspondientes al mismo ejercicio.

#### **Se podrá compensar contra ISR el Saldo a favor del IETU**

Cuando no sea posible acreditar total o parcialmente los pagos provisionales efectivamente pagados del IETU, los contribuyentes podrán compensar la cantidad no acreditada contra el ISR propio del mismo ejercicio, en caso de existir un remanente a favor del contribuyente después de efectuar la compensación se podrá solicitar su devolución.

### 3.3.7. Pagos provisionales mensuales del IETU

El artículo 9 de la Ley del IETU establece que los contribuyentes efectuaran pagos provisionales mensuales, a cuenta del IETU del ejercicio, mediante declaración que se presentara ante las oficinas autorizadas, en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración de los pagos provisionales del ISR, esto es, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago. El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos percibidos, las deducciones autorizadas a que se refiere esta ley en el periodo comprendido del inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago. Al resultado que se obtenga, se le aplicara la tasa establecida en el artículo 1 de esta Ley. (17.5%).

Para ilustrar lo anterior presentamos el siguiente ejemplo numérico del pago provisional de Enero y Febrero de 2011 de una escuela del Título III, no autorizado a recibir donativos deducibles:

	CONCEPTO	ene-11	feb-11
	Ingresos cobrados acumulados	1,335,000.00	2,920,000.00
(-)	Deducciones autorizadas acumuladas	270,141.11	479,471.60
(=)	Base gravable	1,064,858.89	2,440,528.30
(x)	Tasa	17.50%	17.50%
(=)	Pago provisional calculado	186,350.31	427,092.40
	Acreditamientos:		
(-)	Crédito fiscal art. 11		
(-)	Crédito por sueldos y salarios y aportaciones de seguridad social	87,500.00	236,250.00
(-)	Crédito fiscal por inversiones anteriores a 2008	771.30	1,542.60
(-)	Crédito fiscal por inventario al 31 de diciembre de 2007		
(=)	Diferencia	98,079.01	189,299.80
(-)	Pagos provisional del ISR		
(-)	Pagos provisionales anteriores de IETU		98,079.00
(=)	Pago provisional IETU por pagar	98,079.01	91,220.80

El crédito fiscal por sueldos y salarios gravados y aportaciones de seguridad social se calculó de la siguiente manera:

Concepto	Enero/2011	Febrero/2011
Sueldos y prestaciones gravados al trabajador	500,000.00	1,000,000.00
+ Contribuciones de seguridad social pagadas en 2011	0.00	350,000.00
= Suma	500,000.00	1,350,000.00
X Factor para el ejercicio 2011	17.5%	17.5%
= Crédito por sueldos y salarios y aportaciones de	87,500.00	236,250.00

El crédito fiscal por saldo por deducir de inversiones anteriores al 1° de Enero de 2008, se calculó de la siguiente manera:

### INVERSIONES PENDIENTES DE DEDUCIR AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 ADQUIRIDAS DEL 1 DE ENERO DE 1998 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007.

Valor Histórico	Fecha de adquisición	Valor de Adquisición	Pendiente de deducir al 31/12/2007	Factor de Actualización		Saldo Actualizado
Equipo de Transporte	15/06/2006	210,000.00	131,250.00	1.0726	①	140,778.75
Mobiliario y Equipo	25/11/2004	1,240,000.00	857,666.67	1.1179	②	958,785.57
Suma Valor Histórico		1,450,000.00	988,916.67			1,099,564.32
I. Saldo pendiente de deducir actualizado a Dic. 2007						1,099,564.32
x por Tasa						16.5%
= Base por acreditar						181,428.11
x Porcentaje anual de deducción						5%
= Crédito fiscal anual						9,071.41
Factor de actualización						③
= crédito fiscal anual actualizado						9,255.56
Entre numero de meses del año						12.00
= Crédito fiscal mensual a aplicar en los p.p.						771.30

### FACTORES DE ACTUALIZACION APLICADOS:

FACTORES DE ACTUALIZACION			
INPC Dic.2007	86.5881		
INPC Jun.2006	80.7231	1.0726	①
INPC Dic.2007	86.5881		
INPC Nov.2004	77.4537	1.1179	②
INCP Jun.2008	88.3493		
INCP Dic.2007	86.5881	1.0203	③

### Crédito fiscal por ISR pagado

En el ejemplo, estamos considerando que se trata de una escuela del Título III de la Ley del ISR no autorizada a recibir donativos deducibles para el ISR y no pago ISR.

### 3.3.8. Declaración del ejercicio.

El artículo 7 de la Ley del IETU establece que el impuesto se calculará por ejercicios y se pagará mediante declaración que se presentara en las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración anual del impuesto sobre la renta.

Como se comento al referirnos a los requisitos de las deducciones que establece la ley del ISR, igualmente en este caso, la obligación del artículo 7 de la ley del IETU de presentar la declaración anual en el mismo plazo para la presentación de la declaración anual del ISR, si se trata de las escuelas del Título III, el plazo para la presentación de la declaración anual según la fracción III del artículo 101 de la Ley del ISR, es a mas tardar el 15 de Febrero de cada año. En cambio si se tratan de escuelas que tributan en el Título II, de la Ley del ISR, la declaración anual, según la fracción VI del artículo 86 de la Ley del ISR, se presentará dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio.

Para ilustrar la presentación de la declaración anual del IETU para escuelas, a continuación presentamos el siguiente ejemplo:

	Concepto	Parciales	Importes
	Ingresos cobrados		26,700,000.00
Menos	Deducciones pagadas (Excepto sueldos y salarios, prestación de previsión social exenta y cuotas y aportaciones de seguridad social)		5,640,000.00
Igual	Base para IETU		21,060,000.00
Por	Tasa		17.5%
Igual	IETU del ejercicio causado		3,685,500.00
Menos:	Crédito Fiscal por deducciones mayores que los ingresos	0.00	
	Crédito por Sueldos y Salarios y Cuotas de Seguridad Social	2,088,900.00	
	Crédito por inversiones anteriores a 2008	36,000.00	
	ISR propio del ejercicio efectivamente pagado	0.00	2,124,900.00
Igual	IETU DEL EJERCICIO CAUSADO		1,560,600.00
Menos	Pagos provisionales del IETU		1,560,600.00
Igual	IETU DEL EJERCICIO POR PAGAR		0.00

### 3.3.9. Acreditamiento del IETU por los socios de las personas morales con fines no lucrativos (artículo 15).

Los integrantes de la persona moral a que se refiere el Título III de la Ley del ISR entre las que están las escuelas, podrán acreditar, contra el ISR que determinen en su declaración anual el IETU pagado por la persona moral que les entregue el remanente.

Los integrantes deben considerar como ingreso acumulable para ISR, además de la parte proporcional del remanente distribuible, el monto del IETU que le corresponda del efectivamente pagado por la persona moral y cuenten con la constancia del remanente distribuible.

El IETU que se podrá acreditar por el integrante de la persona moral será en la misma proporción que le corresponda del remanente y hasta por el monto que resulte de aplicar al ISR del ejercicio la proporción que representen el total de ingreso acumulable para ISR, sin considerar los percibidos por remanente, respecto del total de ingreso acumulable del ejercicio.

Para ilustrar lo anteriormente dicho presentamos el siguiente ejemplo:

#### a) Datos de la escuela del Título III del ISR

Remanente distribuible (Art. 93 LISR)	\$1,800,000.00
IETU efectivamente pagado por la Escuela	\$ 300,000.00

#### b) Datos del integrante de la escuela

Remanente distribuible	\$ 180,000.00
Proporción del remanente distribuible	10%
Ingresos acumulables para ISR sin considerar el Remanente distribuible	\$ 200,000.00

SOLUCION	ACREDITAMIENTO DEL IETU POR EL INTEGRANTE DE LA ESCUELA	PARCIALES	TOTALES
	IETU efectivamente pagado por la escuela		300,000.00
Por	Proporción del remanente distribuible		10%
Igual	IETU acumulable para ISR		30,000.00
	Ingreso acumulable para ISR sin considerar el remanente distribuible		200,000.00
entre	Total de ingresos acumulables para ISR		
	Remanente distribuible	180,000.00	
	IETU acumulable para ISR	30,000.00	
	Ingreso acumulable para ISR sin considerar el remanente distribuible	200,000.00	410,000.00
	Proporción		48.78%
	ISR DEL EJERCICIO 2010	31,920.00	
por	Proporción	48.78%	
Igual	IETU ACREDITABLE	15,570.73	
	ISR DEL EJERCICIO		31,920.00
Menos	IETU ACREDITABLE		15,570.73
	ISR DEL EJERCICIO 2010 POR PAGAR		16,349.27

### 3.3.10. Obligaciones de los contribuyentes.

El artículo 18 de la Ley del IETU establece las obligaciones para los contribuyentes como sigue:

- a) Llevar contabilidad
- b) Expedir comprobantes fiscales
- c) Determinar sus ingresos y deducciones autorizadas
- d) Quienes tengan bienes en copropiedad designar un representante común.

### **3.4. Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE)**

#### **3.4.1. Objeto, sujeto, base y tasa**

##### **Objeto**

El artículo 1º de la Ley del IDE establece que el objeto del impuesto son todos los impuestos en efectivo, en moneda nacional o extranjera, que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tengan a su nombre en las instituciones del sistema financiero. No se considerarán depósitos en efectivo, los que se efectúen a favor de personas físicas y morales mediante transferencias electrónicas, traspasos de cuenta, títulos de crédito o cualquier otro documento o sistema pactado con instituciones del sistema financiero en los términos de la ley aplicables, aun cuando sean a cargo de la misma institución que los reciba.

##### **Sujetos del Impuesto**

El artículo 1º de la Ley del IDE establece que las personas físicas y morales están obligadas al pago del impuesto establecido en esta ley respecto de los depósitos en efectivo que son objeto de impuesto.

##### **Base del Impuesto**

La base del impuesto son los depósitos en efectivo que son objeto del impuesto que se realicen en las cuentas de las personas físicas y morales por un monto acumulado de \$ 15,000.00 en cada mes del ejercicio fiscal.

##### **Tasa del Impuesto**

El impuesto a los depósitos en efectivo se calculará aplicando la tasa del 3% al impuesto total en los depósitos gravados por esta ley.

Se entenderá que el depósito corresponde al titular registrado en la cuenta. No obstante, mediante comunicación por escrito, dicho titular podrán solicitar a la institución del sistema financiero que el impuesto a los depósitos en efectivo se distribuya entre las personas que aparezcan en el contrato con sus titulares, en la proporción que señale en el escrito mencionado.

### **3.4.2. Escuelas exentas**

En los términos que establece la fracción II del artículo 2 de la Ley del IDE, las personas morales con fines no lucrativos conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no estarán obligados al pago del impuesto a los depósitos en efectivo. Por lo tanto si se trata de instituciones educativas a que se refiere el artículo 95, fracción X de la Ley del ISR, o sea Sociedades o Asociaciones de carácter Civil que se dediquen a la enseñanza, con la autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, no estarán obligadas a pagar el impuesto a los depósitos en efectivo. Es de aclararse que en este caso no importa que se encuentren autorizados a recibir donativos deducibles o no, ya que esta distinción no la establece la disposición citada.

### **3.4.3. Escuelas gravadas**

Por consecuencia se deduce que las escuelas, que tributen en el Título II para efectos del impuesto sobre la renta estarán gravadas por éste impuesto.

### **3.4.4. Retención del IDE por las instituciones del sistema financiero**

En los términos que establece el artículo 4 de la Ley del IDE, las Instituciones del sistema financiero estarán obligadas a recaudar el Impuesto a los depósitos en efectivo el último día del mes de que se trate.

Las instituciones del sistema financiero recaudaran el IDE indistintamente de cualquiera de las cuentas que tengan abiertas al contribuyente en las instituciones de que se trate. Tratándose de depósitos a plazos cuyo monto individual exceda de \$ 15,000.00 el impuesto a los depósitos en efectivo se recaudara al momento en que se realicen tales depósitos.

Cuando una persona realice varios depósitos a plazo a una institución del sistema financiero cuyo monto acumulado exceda de \$15,000.00 en un mes dicha institución deberá recaudar el Impuesto a los depósitos en efectivo indistintamente de cualquiera de las cuentas que tenga abiertas el contribuyente en ella.

En el caso de que dicha persona no sea titular de otro tipo de cuenta en la institución que recibió los depósitos, ésta deberá recaudar el impuesto a los depósitos en efectivo, indistintamente al vencimiento de cualquiera de los depósitos a plazo que haya realizado dicha persona.

Tendrán también la obligación de entregar al contribuyente en forma mensual y anual, las constancias que acreditan el entero o, en su caso el importe no recaudado del impuesto a los depósitos en efectivo, las cuales contendrán la información que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

#### **3.4.5. Acreditamiento, compensación y devolución**

En el artículo 8 de la Ley del IDE, se establece el procedimiento en que los contribuyentes podrán recuperar el IDE retenido por las instituciones del sistema financiero y para ilustrar lo anteriormente comentado, a continuación se muestra el siguiente cuadro en la que se determina el procedimiento de su recuperación, mediante las figuras del Acreditamiento, compensación y devolución:

## ACREDITAMIENTOS DEL IDE EN EL MES (ARTICULO 8 IDE)

	CONCEPTO	IMPORTE
	IDE efectivamente pagado en el mes	400,000.00
Menos:	Acreditamiento contra ISR a cargo del mismo mes	210,000.00
Igual:	Diferencia	190,000.00
Menos:	Acreditamiento contra ISR retenido a terceros en el mismo mes	11,000.00
Igual:	Diferencia	179,000.00
Menos:	Compensado contra Contribuciones Federales	29,500.00
	IDE a solicitar en Devolución	149,500.00

### Estimación de Acreditamiento del IDE

En el artículo 9º de la Ley del IDE nos indica que en lugar de aplicar el procedimiento mencionado en el punto anterior y que establece el artículo 8º, los contribuyentes podrán optar por acreditar contra el pago provisional del ISR del mes de que se trate, una cantidad equivalente al monto del IDE en efectivo que estime que pagarán en el mes inmediato posterior a dicho mes, para esto, estarán a lo siguiente:

- I. Una vez que se conozca el impuesto establecido en esta Ley efectivamente pagado en el mes de que se trate, se comparará con el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado en el mismo mes.
- II. Si de la comparación a que se refiere la fracción anterior, resulta que el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado en el mes fue mayor que el efectivamente pagado, la diferencia se enterará junto con el pago provisional del impuesto sobre la renta del mes inmediato siguiente a aquél en el que se acreditó.

- III. Si de la comparación a que se refiere la fracción I de este artículo, resulta que el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado en el mes fue mayor que el efectivamente pagado en 5% o más, la diferencia se enterará junto con el pago provisional del impuesto sobre la renta del mes inmediato siguiente a aquél en el que se acreditó, con la actualización y los recargos correspondientes.
- IV. Si de la comparación a que se refiere la fracción I de este artículo, resulta que el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado en el mes fue menor que el efectivamente pagado, la diferencia podrá acreditarse, compensarse o solicitarse en devolución en los términos del artículo 8 de esta Ley.

Una vez elegida la opción a que se refiere este artículo el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio, a continuación presentamos el siguiente cuadro para ejemplificar lo comentado:

ACREDITAMIENTO DEL IDE ESTIMADO CONTRA PAGO PROVISIONAL DEL ISR (ART. 9 LEY IDE)				
	Concepto	Ene-2011		Feb-2011
	Pago Provisional del ISR	35,000.00		45,000.00
Menos:	IDE Estimado (Acreditado)	37,000.00		0
	IDE efectivamente pagado	34,000.00		0
Igual:	Diferencia IDE pagado contra IDE estimado	3,000.00	(1)	0
Igual:	ISR por pagar	0.00		45,000.00
	IDE por pagar		(1)	3,000.00
	Como el IDE acreditado es Mayor al 5% del IDE pagado, deberá pagarse Actualización y Recargos			37.29
	Total de impuestos más actualización y recargos	0.00		48,037.29

### AcREDITAMIENTO, Compensación o Devolución del IDE en el Ejercicio.

El IDE pagado en el ejercicio será acreditable contra ISR a cargo de dicho ejercicio, salvo que previamente se hubiere acreditado contra el ISR retenido a terceros o compensado contra otras contribuciones federales a su cargo o se hubiese solicitado en devolución. Para ilustrar este comentario a continuación presentamos el siguiente cuadro:

<b>ACREDITAMIENTO DEL IDE EN EL EJERCICIO (ARTICULO 7 IDE)</b>		
	IDE efectivamente pagado en el ejercicio	500,000.00
Menos:	IDE Acreditado contra ISR en pagos provisionales	100,000.00
	Diferencia	400,000.00
Menos:	IDE Acreditado contra ISR retenido a terceros	100,000.00
	Diferencia	300,000.00
Menos:	IDE Compensado contra Contribuciones Federales	100,000.00
	Diferencia	200,000.00
Menos:	IDE Solicitado en devolución	50,000.00
	IDE acreditable contra ISR a cargo del ejercicio	150,000.00
Menos:	ISR A CARGO DEL EJERCICIO	120,000.00
Igual:	IDE que se podrá solicitar su Devolución	30,000.00

### **3.5. Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

#### **3.5.1. Objeto, Sujeto, Base y Tasa de impuesto**

En los términos de la Ley del IVA, están obligados al pago del impuesto, las personas físicas y las personas morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades gravados.

Las escuelas que lleven a cabo actividades gravadas por esta ley, estarán sujetas al pago del IVA. Como se comentó en capítulos anteriores, para efectos del ISR, se dividen claramente las escuelas que están gravadas y las exentas del impuesto, pero tratándose del IVA no existe esa división, por lo cual dependerá de las actividades que realicen, para considerarse gravadas o en su caso exentas, como más adelante se detalla.

Los actos o actividades gravadas por la ley son:

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

Por lo tanto, si la escuela realiza alguna de las actividades o actos anteriores, estará sujeta al pago del impuesto, con las excepciones que más adelante se comentan. La tasa general del IVA es del 16%, pero existe también la llamada tasa 0% y cuando se lleven a cabo operaciones en zonas fronterizas, la tasa será del 11%.

#### **3.5.2. Pago del impuesto**

El impuesto se calculará aplicando a los valores (base gravable) que señala la ley, la tasa del 0%, 11% ó 16%, según sea el caso, trasladando dicho impuesto en

forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes; los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. La escuela pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieren trasladado o el que hubiese pagado en importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta ley.

### **3.5.3. Retención del IVA**

El artículo 1-A de la Ley del IVA establece que las personas morales (la S.C. o A.C.) están obligadas a efectuar la retención del IVA que se les traslade por los servicios personales independientes o el uso o goce de bienes, prestados u otorgados por personas físicas. En el caso de las escuelas es común que paguen a personas físicas honorarios o rentas de bienes. La retención del IVA será de las dos terceras partes del IVA que se les traslade (10.66% Tasa general y 7.33% en zonas fronterizas) según la fracción I del artículo 3 del reglamento de la Ley del IVA.

Los contribuyentes a los que se les retenga el impuesto deberán expedir comprobantes con la leyenda "**Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado**" y consignar por separado el monto del impuesto retenido, de acuerdo al 8º párrafo de la fracción III del artículo 32 de la Ley del IVA.

### **3.5.4. Momento de causación del IVA en prestación de servicios independientes.**

El artículo 17 de la Ley del IVA establece que en la prestación de servicios se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobren efectivamente las contra prestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Para determinar "**el momento en que se cobren efectivamente**" nos debemos remitir al artículo 1-B de la Ley del IVA, que establece que se consideran

efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando las contraprestaciones correspondan a anticipos, depósitos o 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. También señala esta disposición que cuando se pague con cheque se considera que el valor de la operación, así como el IVA trasladado, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo.

### 3.5.5. Requisitos de Acreditamiento.

El artículo 5º de la Ley del IVA establece los siguientes requisitos:

- I. Que corresponda 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%. Estrictamente indispensable son las erogaciones deducibles para ISR aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.
- II. Cuando se esté obligado al pago del IVA, o se aplique la tasa del 0%, por una parte de las actividades, se estará a lo siguiente:

**Acreditamiento total.** Cuando el IVA trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos de las inversiones, de servicios, o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar actividades gravadas, será acreditable en su totalidad.

**IVA no acreditable.** Igual que el punto a) pero las erogaciones se utilizarán exclusivamente para realizar actividades exentas, el IVA no será acreditable

**Acreditamiento proporcional.** Cuando se utilicen bienes distintos de las inversiones, indistintamente para actividades gravadas o para actividades exentas, el Acreditamiento del IVA procederá únicamente en la proporción en que las actividades gravadas representen del total de actividades del mes.

**Acreditamiento de inversiones.** Tratándose de inversiones a que se refiere la Ley del ISR, el IVA será acreditable considerando el destino habitual que tengan para actividades gravadas o para actividades exentas. Debiendo efectuar el ajuste cuando se altere el destino habitual. Para ello procederá como sigue:

**1) Acreditamiento total.** Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades gravadas el IVA será acreditable en su totalidad.

**2) IVA no acreditable.** Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades exentas el IVA no será acreditable.

**3) Acreditamiento proporcional.** Cuando se utilicen las inversiones indistintamente para realizar actividades gravadas o actividades exentas, el IVA será acreditable en la proporción en que las actividades gravadas representen del total de actividades del mes. El Acreditamiento de las inversiones en los términos anteriores deberá aplicarse por todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses a partir del mes del Acreditamiento.

**4) Cambio del destino de las inversiones.** Cuando las inversiones del número 1 (actividades gravadas) o del número 2 (actividades exentas) dejen de destinarse en forma exclusiva para dichas actividades deben aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5-A. Aplicando este requisito de las inversiones a las escuelas resulta muy importante identificar el destino de las mismas, tomando en cuenta que se presenta el caso de realizar actividades gravadas y exentas. Supongamos una escuela del Título III del ISR, que su principal actividad es la enseñanza y que la

misma esté exenta del IVA, pero que también realice actividades gravadas por IVA, como pueden ser cursos que estén gravados con IVA. En este supuesto, se debe identificar la inversión, por ejemplo equipo de oficina, construcciones, equipo de transporte, si sería para actividad gravada o exenta o para ambas, caso en el cual se debe proceder como se mencionó en líneas atrás, o con la opción que se comenta a continuación.

**Ajuste al Acreditamiento de Inversiones (Artículo 5-A).** Cuando se hayan realizado inversiones y se utilicen indistintamente para actividades gravadas o para actividades exentas y en los meses posteriores al mes en que se efectuó el Acreditamiento, se modifique en más de un 3% la proporción del Acreditamiento deberá ajustarse como sigue:

**1. Reintegrar Acreditamiento**

Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades gravadas respecto del total de actividades, se deberá ajustar el Acreditamiento como sigue:

IVA trasladado o pagado en la importación de la inversión	x	% máximo de depreciación por ejercicio según Ley ISR	} % proporción en mes del Acreditamiento
	12		

**Menos:**

IVA trasladado o pagado en la importación de la inversión	X	% máximo de depreciación por ejercicio según Ley ISR	} % proporción en mes del ajuste
	12		

**Igual:**

IVA que deberá reintegrarse actualizado

## 2. Incrementar el IVA acreditable

Cuando aumente la proporción del valor de las actividades gravadas respecto del total de actividades, se deberá ajustar al Acreditamiento como sigue:

$$\left[ \begin{array}{l} \text{IVA trasladado o pagado en} \\ \text{la importación de la} \\ \text{inversión} \end{array} \times \begin{array}{l} \% \text{ máximo de depreciación por} \\ \text{ejercicio según Ley ISR} \end{array} \right] \times \begin{array}{l} \% \text{ proporción en mes} \\ \text{del ajuste} \end{array}$$

---

$$12$$

**Menos:**

$$\left[ \begin{array}{l} \text{IVA trasladado o pagado en} \\ \text{la importación de la} \\ \text{inversión} \end{array} \times \begin{array}{l} \% \text{ máximo de depreciación por} \\ \text{ejercicio según Ley ISR} \end{array} \right] \times \begin{array}{l} \% \text{ proporción en mes} \\ \text{del Acreditamiento} \end{array}$$

---

$$12$$

**Igual:**

IVA que podrá acreditarse actualizado.

El procedimiento anterior se aplicará por el número de meses en el período en que para efectos de la Ley del ISR se hubiera deducido la inversión, en los porcentos máximos y a partir en que se realizó el Acreditamiento

### 3.5.6. Opción de Acreditamiento del impuesto (artículo 5-b)

En lugar de aplicar la proporción mensual (Artículo 5º fracción V incisos c) y d) numeral 3, y en el artículo 5º-A de la Ley del IVA, se podrá acreditar el IVA que les haya sido trasladado o el pagado en importación, aplicando la proporción que las actividades gravadas representen del total de las actividades correspondientes al ejercicio inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto. Esta opción será aplicable por todas las erogaciones en un período de sesenta meses a partir del mes en que se haya realizado el Acreditamiento en los términos de este artículo. Respecto de las inversiones cuyo Acreditamiento se haya realizado conforme al artículo 5-B, proporción del año de calendario inmediato anterior, no

les será aplicable el Acreditamiento en la proporción mensual y por lo tanto no efectuarán el ajuste del artículo 5-A.

### **Proporción del IVA Acreditable (Artículo 5-C).**

La proporción se calculará como sigue:

$$\text{Proporción del IVA acreditable mensual o del año de calendario inmediato anterior} = \frac{\text{Valor de las actividades gravadas del mes o del año de calendario inmediato anterior}}{\text{Valor total de las actividades incluyendo las que no sean objeto del IVA del mes o del año de calendario inmediato anterior}}$$

Para calcular la anterior proporción no se deberán incluir los conceptos siguientes:

- I. Importaciones de bienes o servicios
- II. Enajenaciones de activos fijos y cargos y gastos diferidos
- III. Dividendos percibidos
- IV. Enajenaciones de acciones o partes sociales
- V. Enajenaciones de moneda nacional
- VI. Intereses percibidos
- VII. Enajenaciones a través de arrendamiento financiero
- VIII. Enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago
- IX. Operaciones financieras derivadas
- X. La enajenación de los certificados de participación inmobiliarios.

### **Requisitos Adicionales. Traslado expreso del IVA**

Que el IVA haya sido trasladado expresamente al contribuyente y conste por separado en los comprobantes con requisitos fiscales según artículo 32 fracción III de la Ley del IVA.

### **Efectivamente pagado**

Que el IVA trasladado haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.

### **Enterar IVA retenido**

Que tratándose del IVA trasladado que se hubiere retenido, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la Ley. El IVA retenido y enterado podrá acreditarse en la declaración de pago mensual siguiente.

### 3.5.7. Pagos mensuales del IVA

El artículo 5-D de la Ley del IVA establece que el impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo los casos señalados en el artículo 33 de esta Ley, que se refiere a los actos accidentales. El pago del impuesto se efectuará mediante declaración que presentarán los contribuyentes en las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago. Con base en esta disposición el IVA se calculara por cada mes de calendario y será pago definido.

#### Cálculo y Monto del Pago Mensual

	<b>A) IVA CAUSADO</b> IVA que corresponda al total de actividades realizadas efectivamente cobradas en el mes, excepto por importación de bienes tangibles	\$
	Menos	
<b>Menos:</b>	<b>B) IVA RETENIDO</b>	\$
<b>Menos:</b>	<b>C) IVA ACREDITABLE EFECTIVAMENTE PAGADO</b>	\$
<b>Igual a:</b>	<b>IVA A CARGO</b> (Si A es mayor que B y C)	\$
	<b>IVA A FAVOR</b> Si B y C son mayor que A	\$

### 3.5.8. Actividades gravadas para instituciones educativas

Como se mencionó anteriormente, si una escuela, bien sea del Título II o del Título III de la Ley del ISR, realiza actos o actividades que grava la Ley del IVA, estarán sujetas al pago del impuesto en los términos que se ha señalado anteriormente.

Así por ejemplo, si una escuela enajena bienes, presta servicios independientes, u otorga el uso o goce temporal de bienes, o realiza importaciones de bienes o

servicios, estaría sujeta al pago del IVA. Las operaciones que normalmente llevan a cabo las escuelas, es la prestación de servicios educativos, por lo que a continuación con más detalle comentamos el régimen fiscal en materia del IVA para este tipo de servicios.

### **3.5.9. Prestación de servicios independientes**

Como se comentó en otra parte de este trabajo de investigación, las escuelas son prestadoras de servicios independientes, sin embargo, para efectos de la Ley del IVA, se consideran prestación de servicios independientes los siguientes:

- I. La prestación de obligaciones de hacer que realiza una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.
- II. El transporte de personas o bienes
- III. El seguro, el afianzamiento, y el re-afianzamiento.
- IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
- V. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.
- VI. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, sumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes

Según la relación anterior, es claro que existe algún tipo de servicios que son de carácter mercantil que no podrían ser realizados por una S.C. o A.C. salvo de manera irregular o como acto accidental de comercio; sin embargo, esta disposición es tan amplia que al mencionarnos que está gravada la prestación de obligaciones de dar, de no hacer o de permitir, prácticamente abarcaría todo tipo de operaciones con esta consideración.

### **Concepto de Prestación de Servicios Independientes**

La ley del IVA en su artículo 14, establece que se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas anteriormente, que no tengan la naturaleza de actividad empresarial, caso en el cual precisamente se incorporarían las S.C. o A.C. Se hace la aclaración en la misma disposición, que no se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos de la Ley del ISR que se asimilen a dicha remuneración (honorarios asimilados a sueldos, por poner un ejemplo).

### **3.5.10. Servicios exentos**

El artículo 15 de la Ley del IVA, relaciona los servicios que se encuentran exentos; sin embargo, para efectos de este trabajo únicamente nos vamos a referir a los servicios de enseñanza.

#### **Servicios de Enseñanza Exentos y Gravados**

Estarán exentos los servicios de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos a nivel preescolar.

En esta exención se encuentran los servicios de enseñanza, pero cumpliendo con el requisito de la autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios por parte de la SEP por lo cual, si no se cuenta con estos requisitos y se prestan servicios de enseñanza, éstos se encontrarían gravados.

Tal sería el caso de instituciones de enseñanza que no cuentan con estos requisitos, como pueden ser institutos de capacitación, escuelas de idiomas, escuelas de educación deportiva, danza, baile, etc., que a pesar de que presten

servicios de enseñanza, estarían gravadas por la Ley del IVA, ya que no cumplen con los requisitos para obtener la exención.

En la práctica, hemos llegado a encontrar escuelas que imparten enseñanza en primaria, secundaria, etc.; pero que no cuentan con el reconocimiento de validez oficial, por lo que en consecuencia, dichas instituciones están sujetas al pago del IVA. Otro caso de servicios de enseñanza gravados por el IVA, sería para escuelas y universidades, que no tengan reconocimiento de validez de estudios para determinadas carreras, cursos, conferencias o diplomados, etc., las que resultarían afectas al IVA.

Como se comentó anteriormente en los términos de la Ley General de Educación, el artículo 54 textualmente establece: *"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"*.

Por lo tanto, si una escuela no tiene el reconocimiento de validez de todos los estudios que imparte, en una aplicación estricta de la Ley del IVA, estarían gravados y por lo tanto se deberá trasladar al usuario del servicio. Otra aclaración importante es que, independientemente de que la escuela se encuentre exenta del IVA en los términos del artículo 15 de la Ley, esto no quiere decir que todos aquellos actos o actividades que realicen se encuentren exentos de este impuesto, pues la exención citada sólo se aplica a los servicios de enseñanza indicados; tal sería el caso, por ejemplo, si la escuela enajenara, materiales escolares y otro tipo de bienes, o que también prestara servicios, como por ejemplo de cafetería, restaurantes, etc., o que otorgara el uso o goce temporal de inmuebles, arrendamiento de locales que siendo de su propiedad rentara a terceros con actividad comercial supuestos en los cuales sí causa IVA.

Por lo anterior, las escuelas podrán realizar actividades gravadas y exentas y se deberá proceder a identificar y registrar en la contabilidad las actividades gravadas y las exentas, ya que el impuesto acreditable deberá identificarse con cada

actividad para que proceda el Acreditamiento y determinar el impuesto a su cargo. Como se establece en la LISR, cuando no se esté obligado al pago del impuesto, el IVA, que se ha trasladado a dicha persona deberá considerarse como un gasto deducible ya que no se permitirá el Acreditamiento. Si suponemos el caso de una escuela que se encuentra exenta del IVA, por cumplir con los requisitos señalados y adquirir artículos gravados, como pudiera ser equipo de trabajo escolar, escritorios, sillas, papelería, etc., estas actividades se encuentran gravadas, por lo cual al adquirirlas les trasladarían el IVA y estarán obligadas a pagarlo. Este impuesto que fue trasladado a la escuela no lo podrá acreditar por encontrarse exenta y por lo tanto formará parte de sus gastos.

Otro aspecto que debe tomarse en cuenta en el caso de las escuelas exentas es, que a pesar de que no sea acreditable el IVA, la LIVA establece que debe cumplir con requisitos fiscales cuando hagan erogaciones y por lo tanto deberán solicitar que el comprobante reúna requisitos fiscales y el IVA se traslade en forma expresa y por separado. Si se realizan actividades gravadas con IVA por las escuelas, como los casos ya comentados, se deberán identificar las erogaciones, con excepción de las inversiones, que se utilicen exclusivamente para la realización de las actividades gravadas, y el IVA trasladado o pagado, en la importación será acreditable en su totalidad. Las erogaciones que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades exentas, el IVA será no acreditable. Si se utilizan bienes, distintos de las inversiones, indistintamente para realizar actividades gravadas y exentas, el Acreditamiento del IVA procederá en la proporción en que las actividades gravadas representen el total de actividades del mes o, con la opción de las del ejercicio inmediato anterior

Para ilustrar lo anterior presentamos el siguiente ejemplo

**Datos:**

La escuela "Niños Héroes" A.C., realiza las siguientes actividades en el mes de enero de 2010.

CONCEPTO	IMPORTES
▪ Servicios educativos que cuentan con reconocimiento de validez de estudios por la SEP efectivamente cobrados	\$ 200,000.00
▪ Servicios educativos que no cuentan con reconocimiento de validez de estudios por la SEP efectivamente cobrados	\$ 100,000.00
▪ Enajenación de bienes efectivamente cobrados (uniformes, papelería, etc.)	\$ 100,000.00
▪ IVA trasladado por inversiones identificado con actividades gravadas	\$ 10,000.00
▪ IVA trasladado por papelería y otros gastos para realizar indistintamente actividades gravadas y exentas ①	\$ 20,000.00
▪ Total del IVA que le trasladaron a la escuela	\$ 30,000.00
▪ Factor de prorrateo del mes de enero de 2010	0.50

Solución:

	CONCEPTO	Importe	IVA
	Actividades gravadas	\$200,000.00	\$30,000.00
	Actividades exentas	\$200,000.00	
	Total IVA causado		\$30,000.00
Menos:	IVA acreditable de erogaciones, por inversiones, identificado con actividades gravadas	\$10,000.00	
	IVA acreditable por factor ① Se aplico el factor de prorrateo de 2010 del 50% (20,000 x 50% = 10,000)	\$10,000.00	\$20,000.00
	IVA POR PAGAR		\$10,000.00

### Acreditamiento de inversiones

Como se mencionó en líneas atrás, si la escuela realiza inversiones, si éstas se identifican con actividades exentas, el IVA trasladado será no acreditable, si se identifican con gravadas, será acreditable y si se utilizan indistintamente se aplicara el IVA en proporción en que las actividades gravadas representen del total de actividades del mes y se ajustará en los meses posteriores aplicando el artículo 5-A de la Ley del IVA si se modifica en más de un 3% la proporción del Acreditamiento.

Tratándose de inversiones es muy importante considerar que si se altera su destino habitual, se debe ajustar el IVA como lo establece el artículo 5-A de la Ley del IVA.

### 3.5.11. Saldos a favor

El artículo 6 de la Ley del IVA textualmente dice:

“Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación. 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, el contribuyente 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”.<sup>47</sup>

De esta disposición se desprende que cuando resulten saldos a favor en las declaraciones mensuales del IVA se tendrán tres opciones:

- I. Acreditamiento
- II. Devolución
- III. Compensación

A continuación analizaremos cada una de estas figuras para recuperar saldos a favor.

#### **Acreditamiento de Saldos a Favor del IVA en Pagos Mensuales**

Al establecer el artículo 5-D de la Ley del IVA que el impuesto se calculará por cada mes de calendario, se trata de un pago definitivo y consecuentemente el saldo a favor que resulte en la declaración mensual también será definitivo, el cual como establece el artículo 6º se podrá acreditar contra el impuesto a cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo.

La decisión de optar por el Acreditamiento se debe evaluar ya que si el plazo para acreditar en declaraciones de los meses siguientes resulta largo, considerando que en los meses siguientes resulte IVA a favor, quizá la opción sea la devolución.

---

<sup>47</sup> Compendio Fiscal 2011, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Tax Editores Unidos, SA de CV, México 2011, Página 730.

La Ley del IVA no aclara el plazo que tendremos para acreditar el saldo a favor, por lo que supletoriamente aplicando el CFF, en su artículo 22, se tendrá el plazo de cinco años en el que prescribe la obligación de devolver saldo a favor.

Para ilustrar lo anterior presentaremos el siguiente ejemplo:

	CONCEPTO:	DICIEMBRE/2010	ENERO/2011
	IVA CAUSADO	10,000.00	15,000.00
Menos:	IVA ACREDITABLE	(30,000.00)	(10,000.00)
Igual:	IVA A CARGO	0.00	5,000.00
Igual:	IVA A FAVOR (1)	(20,000.00)	0.00
Menos:	ACREDITAMIENTO DE IVA (1)		(5,000.00)
Igual:	IVA A PAGAR	0.00	0.00

(1) El IVA a favor por acreditar a partir de febrero de 2011 será de \$15,000.00 ya que de los 20,000.00 se acreditaron 5,000.00 quedando dicho remanente para aplicarse en los meses siguientes hasta agotarlo.

### Devolución de Saldos a Favor del IVA en Declaraciones Mensuales

El artículo 6º de la Ley del IVA nos permite esta opción de recuperar el saldo a favor que resulte en las declaraciones de pagos mensuales, siempre que sea sobre el total del saldo a favor. No existe en la Ley de IVA un plazo para solicitar la devolución del saldo a favor por lo que aplicando supletoriamente el artículo 22 del CFF se establece que la obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal, esto es, en cinco años.

Como mencionamos en el Acreditamiento se debe evaluar la decisión de tomar la devolución, en virtud de que debe ser sobre el total, esto es, no se puede acreditar una parte y otra solicitar devolución. Además, los plazos de devoluciones, como comentamos más adelante, resultan largos, por lo que puede presentarse el caso que tengamos una solicitud de devolución pendiente y saldos en los meses

siguientes a cargo que tendremos que pagar, por lo que quizá la mejor opción sería el Acreditamiento.

### **Plazo en que la autoridad efectúa la devolución**

El artículo 22 del CFF establece que cuando se solicite la devolución, esta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presento la solicitud con todos los datos, incluyendo los datos de la institución financiera y el número de cuenta para transferencia electrónica. Tratándose de contribuyentes que dictaminen sus estados financieros por contador público el plazo será de veinticinco días.

Los plazos anteriores pueden interrumpirse cuando las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución requieran de un plazo no mayor a 20 días posteriores a la presentación de la solicitud informes o documentos adicionales que el contribuyente cumplirá en un plazo de 20 días. La autoridad fiscal podrá solicitar un nuevo requerimiento de información dentro de los 10 días siguientes a la fecha en que se haya cumplido el primer requerimiento y el contribuyente contara con un plazo de 10 días para su cumplimiento.

### **Devolución de Impuestos Indirectos a la Persona que Pago el Impuesto Traslado**

El IVA es un impuesto indirecto y el artículo 22 del CFF establece que tratándose de estos impuestos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución.

## **Negativa de la Devolución**

Las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada, en este caso se considerará negada por la parte que no sea devuelta. Si las autoridades fiscales devuelven la solicitud de devolución se considerará que ésta fue negada en su totalidad. Las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva. Esta disposición vigente a partir del 1o. de enero de 2004, implica que a los contribuyentes que les sea negada la devolución parcial o total, deberán analizar las causas que sustenten la negativa para que, en su caso, interpongan los medios de defensa correspondientes, ya que de lo contrario perderán el derecho a la devolución.

### **3.5.12. Compensación de saldos a favor.**

#### **Compensación Universal**

A partir del 1o. de julio de 2004, el artículo 23 del CFF establece que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico. De acuerdo con la disposición anterior se podrán compensar saldos a favor del IVA contra ISR a cargo o por retenciones o contra IEPS a partir del 1o. de julio de 2004 y contra IETU a partir del ejercicio 2008.

En el artículo 6 de la Ley del IVA, se incluye que se podrá llevar a cabo la compensación contra otros impuestos, en los términos del artículo 23 del CFF que hemos mencionado, pero aclarando que si efectuada la compensación resulta un remanente el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el

total de dicho remanente, por su parte la Resolución Miscelánea para 2011-2012 en su regla I.2.3.2, menciona al respecto:

*“Para los efectos de los artículos 23 del CFF y 6 de la Ley del IVA, los contribuyentes que opten por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar, podrán efectuarla, inclusive, contra saldos a cargo del mismo periodo al que corresponda el saldo a favor, siempre que además de cumplir con los requisitos a que se refieren dichos preceptos, hayan manifestado el saldo a favor y presentado la “Declaración Informativa de Operaciones con Terceros”, con anterioridad a la presentación de la declaración en la cual se efectúa la compensación.”<sup>48</sup>*

### **Aviso de Compensación.**

Se deberá presentar la forma oficial 41 para el aviso de compensación acompañada del anexo 1, y de la forma oficial 32 para solicitud de devolución, ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente, ante la Administración Local de Grandes Contribuyentes o ante la Administración Central de Grandes Contribuyentes, según corresponda, dentro de los 5 días siguientes a aquél en que la misma se haya efectuado, que se pueden adicionar de 1 a 10 días más, dependiendo del sexto dígito numérico de la clave del RFC, a que se refiere la regla II.2.2.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2011-2012.

El aviso se presentará junto con medios magnéticos que contendrán la relación de sus proveedores, prestadores de servicios y arrendadores, que representen al menos el 80% del valor de sus operaciones, así como la información correspondiente a la totalidad de sus clientes de exportación. La información deberá ser agrupada por cada proveedor, prestador de servicios, arrendador o cliente.

Para la captura y respaldo de la información, se podrá obtener a través de la página de Internet del SAT el programa "Información de operaciones con

---

<sup>48</sup> Resolución Miscelánea Fiscal, Segunda Sección, Publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1° de Julio de 2011, México 2011.

proveedores, arrendadores, prestadores de servicios y comercio exterior relacionadas con la solicitud de devolución o el aviso de compensación de saldos a favor del IVA".

Para validar los medios magnéticos se podrá obtener en el ALSC, el programa "Validador de Dispositivos Magnéticos".

### **3.5.13. Obligaciones de los contribuyentes**

En los términos del artículo 32 de la Ley del IVA, los obligados al pago del impuesto tendrán las siguientes obligaciones:

Llevar de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento de esta Ley, y efectuar conforme a este último la separación de los actos o actividades de las operaciones por las que deba pagarse el impuesto por las distintas tasas (16%, 11%, 0%), de aquellos por los cuales esta Ley libera de pago.

Expedir comprobantes señalados en los mismos, los requisitos que establecè CFF y su reglamento. Cuando el comprobante ampare actos o actividades gravados con el IVA, en el mismo se deberá señalar en forma expresa si el pago se hace en una sola exhibición o en parcialidades.

Cuando se cobre en parcialidades, se deberá expedir otro comprobante por cada parcialidad y contener lo previsto en las fracciones I (nombre) II (folio) III (lugar y fecha) y IV (RFC del cliente) del artículo 29-A del CFF; el importe de la parcialidad, forma como se realizó el pago, monto del IVA trasladado, IVA retenido, en su caso, y número y fecha del documento que se hubiera expedido por el total de la operación.

Presentar en las oficinas autorizadas las declaraciones señaladas en la ley.

Tratándose de servicios personales independientes prestados a través de una A.C. o S.C., será ésta la que a nombre de los asociados o socios cumpla con las obligaciones señaladas en la ley.

Expedir constancias de retención del IVA al momento de pagar y recibir el comprobante y presentar a más tardar en el mes de febrero del ejercicio siguiente declaración en que proporcionen la información sobre las personas a las que se les hubiera retenido el impuesto.

Si la A.C. o S.C. efectúa de manera regular las retenciones a que se refiere el artículo 1-A de la Ley del IVA, presentarán aviso de ello ante las autoridades fiscales dentro de los 30 días siguientes a la primera retención efectuada.

Proporcionar la información del impuesto al valor agregado que se les solicite en las declaraciones del impuesto sobre la renta.

Presentar la declaración informativa de operaciones con terceros, que consiste en presentar mensualmente al Servicio de Administración Tributaria (SAT) información sobre las operaciones con sus proveedores.

Dicha declaración se presentará mediante el formato electrónico A-29 "Declaración Informativa de Operaciones con Terceros" (DIOT completa), a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda dicha información.

## 4. INVESTIGACION DE CAMPO.

### 4.1. Definición del universo de investigación

#### Población o Universo

Basándonos en la afirmación de que teóricamente es imposible observar todos los elementos, no porque no se puedan contar o evaluar, sino porque no se tiene los recursos y el tiempo necesarios, utilizaremos una herramienta valiosísima llamada Estadística, la cual nos auxiliará para conocer cuántos cuestionarios se necesitan aplicar, en una población que no puede ser enumerada en un periodo razonable.

*“Población o Universo: Conjunto de todos los casos que concuerdan con determinadas especificaciones”<sup>49</sup>*

Es un conjunto que representa todas las mediciones de interés para quien obtiene la muestra, en nuestro caso serían todas las escuelas particulares de la Ciudad de Tuxtla Gutiérrez, Chiapas.

#### Muestra

*“Subgrupo de la población en el que todos los elementos de ésta tienen la misma posibilidad de ser elegidos”<sup>50</sup>*

El utilizar una muestra nos ayuda de gran forma debido a que, el total de la población no se encuentra disponible, de otro modo, sería muy costoso llevar cabo una observación y un registro de cada uno de los miembros de la población.

Con una muestra de una población, lo que hacemos es reducir su naturaleza, empleando la rama de la estadística denominada “estadística inferencial”. Con ella

---

<sup>49</sup> Hernandez Sampieri, Roberto, (2003), Metodología de la Investigación, (3<sup>a</sup>. Ed.), México, McGraw-Hill Interamericana Editores, pag.304.

<sup>50</sup> Hernandez Sampieri, Roberto, (2003), Metodología de la Investigación, (3<sup>a</sup>. Ed.), México, McGraw-Hill Interamericana Editores, pag.305.

podemos obtener o formular predicciones o tomar decisiones acerca de una población, con base en información obtenida de una parte representativa de la población.

Existen varios elementos que se deben tener en cuenta, cuando se quieren sacar inferencias a partir de la estadística.

### **Tamaño de la muestra**

**Para la presente investigación, se utilizará una muestra piloto de 8 Instituciones educativas, tomando en consideración los diversos niveles (básico, Nivel Medio, Medio Superior y Superior).**

## 4.2. Instrumentos de investigación

### 4.2.1. Cuestionarios

Cuestionario aplicado a diversas escuelas de diferentes niveles de educación:

#### CUESTIONARIO 1

Nombre de la Escuela: <b>UNIVERSIDAD VALLE DEL GRIJALVA</b>	
Nombre del Contribuyente: <b>UNIVERSIDAD VALLE DEL GRIJALVA ZONA CENTRO, A.C.</b>	
R.F.C. UVG-000608-2SA	Clave SEP: 07PSU0006Z
<b>Pregunta:</b>	<b>Respuesta:</b>
1. ¿La escuela brinda estudios con reconocimiento de validez oficial?	<b>SI</b>
2. ¿Qué nivel de estudios se imparten?	Preparatoria, Licenciaturas y Posgrados.
3. ¿Es persona Física o Moral?	Persona Moral
4. ¿Es Sociedad Mercantil o Sociedad o Asociación Civil?	Asociación Civil.
5. ¿Bajo qué régimen fiscal tributa en Hacienda?	Personas Morales con fines no lucrativos

#### CUESTIONARIO 2

Nombre de la Escuela: <b>CENTRO DE ESTUDIOS FRAY BARTOLOMÉ DE LAS CASAS</b>	
Nombre del contribuyente: <b>FUNDACIÓN BALUM CANAN A.C.</b>	
R.F.C. FBC-881004-M65	Clave SEP: 07PSU0022R
<b>Pregunta:</b>	<b>Respuesta:</b>
1. ¿La escuela brinda estudios con reconocimiento de validez oficial?	<b>SI</b>
2. ¿Qué nivel de estudios se imparten?	Bachillerato, Licenciaturas y Posgrados
3. ¿Es persona Física o Moral?	Persona Moral
4. ¿Es Sociedad Mercantil o Sociedad o Asociación Civil?	Asociación Civil.
5. ¿Bajo qué régimen fiscal tributa en Hacienda?	Personas Morales con fines no lucrativos

### CUESTIONARIO 3

Nombre de la Escuela: <b>INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES (IESCH)</b>	
Nombre del Contribuyente: <b>INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES DE CHIAPAS EN TUXTLA, S.C.</b>	
R.F.C. IES-900314-LV9	Clave SEP: 07PSU0002D
<b>Pregunta:</b>	<b>Respuesta:</b>
1. ¿La escuela brinda estudios con reconocimiento de validez oficial?	<b>SI</b>
2. ¿Qué nivel de estudios se imparten?	Preescolar, Primaria, Secundaria, Preparatoria, Licenciaturas y Posgrados
3. ¿Es persona Física o Moral?	Persona Moral
4. ¿Es Sociedad Mercantil o Sociedad o Asociación Civil?	Sociedad Civil.
5. ¿Bajo qué régimen fiscal tributa en Hacienda?	Personas Morales con fines no lucrativos

### CUESTIONARIO 4

Nombre de la Escuela: <b>UNIVERSIDAD PRIVADA DEL SUR DE MÉXICO</b>	
Nombre del Contribuyente: <b>PROMOTORA DE INVESTIGACIÓN Y EDUCACIÓN SUPERIOR DEL SURESTE, S.C.</b>	
R.F.C. PIE-980804-S54	Clave SEP: 07PSU0054J
<b>Pregunta:</b>	<b>Respuesta:</b>
1. ¿La escuela brinda estudios con reconocimiento de validez oficial?	<b>SI</b>
2. ¿Qué nivel de estudios se imparten?	Preparatoria, Licenciaturas y Posgrados
3. ¿Es persona Física o Moral?	Persona Moral
4. ¿Es Sociedad Mercantil o Sociedad o Asociación Civil?	Sociedad Civil.
5. ¿Bajo qué régimen fiscal tributa en Hacienda?	Personas Morales con fines no lucrativos

## CUESTIONARIO 5

Nombre de la Escuela: <b>UNIVERSIDAD DEL SUR</b>	
Nombre del Contribuyente: <b>UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA DEL SUR, S.C.</b>	
R.F.C. UTS-970707-6FA	
Clave SEP: 07PSU0068M	
<b>Pregunta:</b>	<b>Respuesta:</b>
1. ¿La escuela brinda estudios con reconocimiento de validez oficial?	SI
2. ¿Qué nivel de estudios se imparten?	Licenciaturas y Posgrados
3. ¿Es persona Física o Moral?	Persona Moral
4. ¿Es Sociedad Mercantil o Sociedad o Asociación Civil?	Sociedad Civil.
5. ¿Bajo qué régimen fiscal tributa en Hacienda?	Personas Morales con fines no lucrativos

## CUESTIONARIO 6

Nombre de la Escuela: <b>CENTRO EDUCATIVO RUFINO TAMAYO</b>	
Nombre del Contribuyente: <b>CENTRO EDUCATIVO RUFINO TAMAYO, S.C.</b>	
R.F.C. No proporcionado	
Clave SEP: 07PES0643G	
<b>Pregunta:</b>	<b>Respuesta:</b>
1. ¿La escuela brinda estudios con reconocimiento de validez oficial?	SI
2. ¿Qué nivel de estudios se imparten?	Preescolar, Primaria y Secundaria.
3. ¿Es persona Física o Moral?	Persona Moral
4. ¿Es Sociedad Mercantil o Sociedad o Asociación Civil?	Sociedad Civil
5. ¿Bajo qué régimen fiscal tributa en Hacienda?	Personas Morales con fines no lucrativos

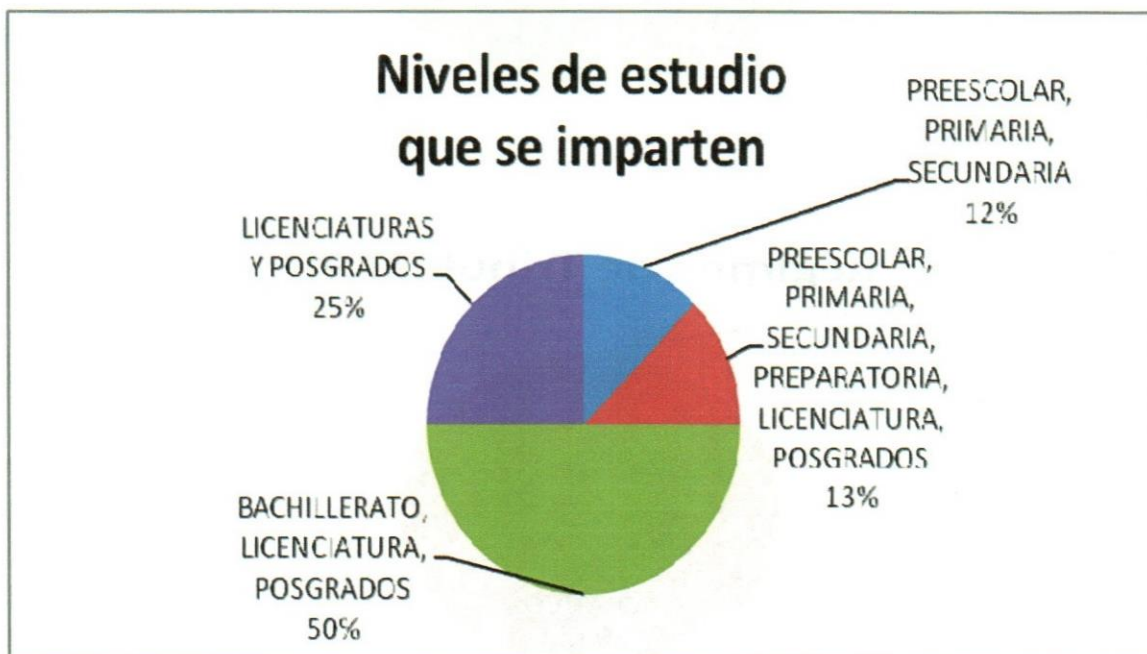
## CUESTIONARIO 7

Nombre de la Escuela:	<b>SISTEMA EDUCATIVO DESCARTES UNAM-SI</b>	
Nombre del Contribuyente:	<b>UNIVERSIDAD DE CIENCIA Y TECNOLOGIA DESCARTES, S.C.</b>	
R.F.C. UCT-050215-5H8		Clave SEP: 07PSU00900
<b>Pregunta:</b>	<b>Respuesta:</b>	
1. ¿La escuela brinda estudios con reconocimiento de validez oficial?	<b>SI</b>	
2. ¿Qué nivel de estudios se imparten?	Preparatoria, Licenciaturas y Posgrados	
3. ¿Es persona Física o Moral?	Persona Moral	
4. ¿Es Sociedad Mercantil o Sociedad o Asociación Civil?	Sociedad Civil	
5. ¿Bajo qué régimen fiscal tributa en Hacienda?	Personas Morales con fines no lucrativos	

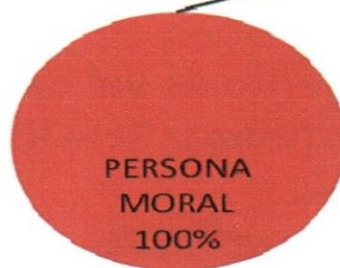
## CUESTIONARIO 8

Nombre de la Escuela:	<b>UNIVERSIDAD MAYA</b>	
Nombre del Contribuyente:	<b>CENTRO DE FORMACION PROFESIONAL DE CHIAPAS, S.C.</b>	
R.F.C. No proporcionado		Clave SEP: 07PUT0001U
<b>Pregunta:</b>	<b>Respuesta:</b>	
1. ¿La escuela brinda estudios con reconocimiento de validez oficial?	<b>SI</b>	
2. ¿Qué nivel de estudios se imparten?	Licenciaturas y Posgrados	
3. ¿Es persona Física o Moral?	Persona Moral	
4. ¿Es Sociedad Mercantil o Sociedad o Asociación Civil?	Sociedad Civil	
5. ¿Bajo qué régimen fiscal tributa en Hacienda?	Personas Morales con fines no lucrativos	

### 4.3. Gráficas y Estadísticas.



## Tipos de Personas



PERSONA  
FISICA  
0%

## Tipos de Sociedad



SOCIEDAD  
MERCANTIL  
0%

ASOCIACION  
CIVIL  
25%

## Régimen de Tributación



REGIMEN  
GRAL DE LEY  
0%

#### 4.4. Análisis e interpretación de Resultados.

De las 8 instituciones encuestadas se obtuvieron los siguientes resultados, los cuales se mencionan a continuación:

- a) Todas Las escuelas encuestadas brindan reconocimiento de validez oficial de estudios (REVOE) o sea el 100%.
- b) Los niveles de estudios que se imparten en dichas escuelas son:

NIVELES DE ESTUDIO	PREESCOLAR, PRIMARIA, SECUNDARIA	PREESCOLAR, PRIMARIA, SECUNDARIA, PREPARATORIA, LICENCIATURA, POSGRADOS	BACHILLERATO, LICENCIATURA, POSGRADOS	LICENCIATURAS Y POSGRADOS
SUMA DE INSTITUCIONES	1	1	4	2

- c) En ninguno de los casos fue encontrado alguna Institución creada como Persona Física, en todos los casos encuestados se refieren a Instituciones creadas como **PERSONAS MORALES** o sea el 100%
- d) En la encuesta nos encontramos con 6 Sociedades Civiles, 2 Asociaciones Civiles y ninguna es Sociedad Mercantil, como a continuación se muestra en el cuadro siguiente:

TIPO DE PERSONAS	SOCIEDAD CIVIL	ASOCIACION CIVIL	SOCIEDAD MERCANTIL
TOTAL	6	2	0

- e) En todos los casos encuestados éstas instituciones Tributan bajo el régimen de "**Personas Morales con fines no Lucrativos**", o sea el 100%.

#### 4.5. Conclusiones (Propuesta de Solución)

La educación pública sigue siendo muy importante en nuestro país. No se puede prescindir de ella, y la educación privada de buena calidad es bienvenida, pero la de mala calidad la que ha surgido exclusivamente como un negocio no nos ayuda. La presión demográfica que tendremos en los próximos años será muy fuerte, por lo que necesitamos un replanteamiento profundo, cuidadoso, tanto en el aspecto académico como en el ámbito fiscal, pensando realmente en México y tratando de identificar las mejores rutas para que el país realmente avance y se desarrolle.

Por lo tanto en la parte fiscal es de vital importancia el hecho de pertenecer o no al sistema educativo nacional, ya que esto dará la pauta del tratamiento fiscal **DE LAS INSTITUCIONES CON AUTORIZACIÓN O CON RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL DE ESTUDIOS EN LOS TÉRMINOS DE LA LEY GENERAL DE EDUCACIÓN**, en el marco de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) nos tendremos que ubicar en el Título III "DEL REGIMEN DELAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS", que comprende los artículos 93 al 105.

Como puede observarse para que las sociedades y asociaciones civiles dedicadas a la enseñanza puedan tributar en el Título III, deberán contar con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, esto quiere decir que no pagaran Impuesto Sobre la Renta (ISR) por sus operaciones, sin embargo, Cuando se obtengan ingresos por: Enajenación de bienes distintos de su activo fijo. Prestación de servicios a personas distintas de sus miembros. El caso concreto es cuando se enajenan mercancías, estarán sujetas al ISR, un ejemplo claro para las escuelas es cuando éstas venden uniformes o papelería.

Por otro lado es necesario definir la palabra "miembro", ésta se utiliza como sinónimo de asociado, es decir, define al integrante de una asociación y, por extensión, de una sociedad civil. Para la determinación del impuesto, en

cualquiera de los dos supuestos antes señalados, se llevará a cabo siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales en el ejercicio. En este caso se debe determinar el ISR conforme al Título II por los ingresos de las actividades anteriormente mencionadas.

En el caso específico de las escuelas los alumnos no son miembros, es decir no son socios ni asociados, por lo que en principio nos llevaría a pensar que se tendría que pagar el ISR de conformidad con el Título II de la LISR, ya que los servicios se estarían prestando a personas distintas de sus miembros, sin embargo dentro de los criterios que emite el SAT encontramos el **64//2010/ISR** que dispone que no será aplicable el tratamiento de prestación de servicios a personas distintas de sus miembros cuando se trate de ingresos por concepto de inscripción y colegiaturas que efectúen los alumnos.

A contrario sensu de no contar con autorización o reconocimiento de validez oficial en los términos de la Ley General de Educación, estaríamos en una situación de pagar el ISR como cualquier empresa que tributa en el Título II, Régimen general de las personas morales.

Por otro lado y con respecto al Impuesto Empresarial a Tasa Única, las escuelas se encuentran gravadas con éste impuesto ya que sólo quedan exentas aquellas que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la ley del Impuesto sobre la renta, y esto nos lleva a pensar que las escuelas no fueron creadas con fines de beneficencia pública, es decir que los ingresos obtenidos se destinen a los fines propios de su objeto social o fines del fideicomiso y no se otorgue a persona alguna beneficios sobre el remanente distribuible, salvo cuando se trate de alguna persona moral o fideicomiso autorizados para recibir donativos deducibles en los términos del ordenamiento citado, es decir que también alguno de sus miembros sea o esté autorizado para recibir donativos o se haya creado para tal fin.

Con respecto al impuesto a los depósitos en efectivo la Ley es muy precisa señalando que quedan exentos de éste impuesto, las personas morales con fines no lucrativos conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y que son las que se ubican dentro de las PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS.

Por último nos referimos al Impuesto al valor agregado en el cual también la ley es muy precisa en la que hace referencia e indica que **No se pagará el impuesto por la prestación de los servicios, los de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar**, en la cual nos queda claro que si se trata de otros servicios o ingresos que no sean los de enseñanza pues si gravara el mencionado impuesto.

De lo anterior podemos culminar que las escuelas particulares se encuentra en un verdadero paraíso fiscal en la cual se encuentran exentas del pago de impuestos con las salvedades del impuesto empresarial a tasa única que ya comentamos anteriormente, y que como se dijo al inicio del presente trabajo de investigación se entiende que el Estado quiere incentivar a éste tipo de Instituciones educativas por los servicios de enseñanza que el estado no puede otorgar, por lo tanto se entiende que éstos estímulos fiscales benefician a unos cuantos ya que en la realidad de las cosas las escuelas no son almas caritativas, si nos ponemos a pensar en los altos costos de inscripción y colegiatura que cobran, pero bueno de alguna manera el Estado está compensado el servicio que no puede otorgar.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

- Código Fiscal de la Federación, Compendio Fiscal 2011, Tax Editores Unidos SA de CV, México 2011.
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación, Compendio Fiscal 2011, Tax Editores Unidos SA de CV, México 2011.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, Compendio Fiscal 2011, Tax Editores Unidos SA de CV, México 2011.
- Reglamento de Ley del Impuesto Sobre la Renta, Compendio Fiscal 2011, Tax Editores Unidos SA de CV, México 2011.
- Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, Compendio Fiscal 2011, Tax Editores Unidos SA de CV, México 2011.
- Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, Compendio Fiscal 2011, Tax Editores Unidos SA de CV, México 2011.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado, Compendio Fiscal 2011, Tax Editores Unidos SA de CV, México 2011.
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, Compendio Fiscal 2011, Tax Editores Unidos SA de CV, México 2011.
- Compilación de Criterios Normativos en Materia de Impuestos Internos Boletín 2010, SAT, México 2011.
- Hernandez Sampieri, Roberto, Metodología de la Investigación, (3ª. Ed.), McGraw-Hill Interamericana, México 2003.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS ELECTRONICAS:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Publicación Oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), consultada el día 20/Enero/2011.
- Código Civil Federal, Publicación Oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), consultada el día 25/Enero/2011.
- Ley General de Sociedades Mercantiles, Publicación Oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), consultada el día 31/Enero/2011.
- Código de Comercio, Publicación Oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx) consultada el día 23/Febrero/2011.

- Código Penal Federal, Publicación Oficial de la Cámara de Diputados, en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), consultada el día 28/Febrero/2011.
- Ley General de Educación, Publicación Oficial de la Cámara de Diputados, en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), consultada el día 7/Marzo/2011.
- Ley del Seguro Social, Publicación Oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx) consultado el día 14/Marzo/2011.
- Ley Federal del Trabajo, Publicación Oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx) consultado el día 21/Marzo/2011.
- Ley del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores, Publicación Oficial de la Cámara de Diputados en [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx), consultada el día 28/Marzo/2011.
- Resolución Miscelánea Fiscal para 2011, Publicación Oficial en el Diario Oficial de la Federación en [www.dof.gob.mx](http://www.dof.gob.mx), consultada el día 1 de Julio de 2011.
- Sistema Nacional de Información de Escuelas, página oficial de la SEP en [www.sniesep.gob.mx](http://www.sniesep.gob.mx), consultada el día 31 de Julio de 2011.

# ANEXOS

## INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN PRIVADA EN TUXTLA GUTIERREZ, CHIAPAS, CON REGISTRO O RECONOCIMIENTO DE VALIDEZ OFICIAL ANTE LA SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA.

NUM	SERVICIO	CLAVE	TURNO	CENTRO EDUCATIVO	DOMICILIO
1	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0015N	MATUTINO	COLEGIO LA SALLE DE TUXTLA A. C.	BOULEVARD LA SALLE SIN NUM. COLONIA LA SALLE
2	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0024V	MATUTINO	FRAY VICTOR MARIA FLORES	SEXTA NORTE PONIENTE NUM. 1742
3	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0039X	MATUTINO	INSTITUTO HIDALGO	QUINTA ORIENTE Y OCTAVA SUR NUM. 863
4	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0040M	MATUTINO	PROFR. PABLO GUARDADO CHAVEZ	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE NUM. 3450
5	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0092S	MATUTINO	MONTIEL Y PRIETO	SEGUNDA NORTE ORIENTE NUM. 460
6	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0094Q	MATUTINO	COLEGIO PAULO FREIRE	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 3862
7	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0095P	MATUTINO	DIEGO RIVERA	AVENIDA CRISANTEMOS Y RIO TULIJA FRACCIONAMIENTO LOS LAURELES
8	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0106E	MATUTINO	PREPARATORIA FRAY MATIAS DE CORDOVA Y ORDOZUEZ	CALLE URUGUAY NUM. 500-B COLONIA EL RETIRO
9	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0108C	VESPERTINO	COLEGIO 5 DE MAYO	AVENIDA LAS CASAS NUM. 166 COLONIA SANTA MARIA LA RIBERA
10	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0112P	MATUTINO	ESCUELA PREPARATORIA VERSALLES	DECIMA SUR PONIENTE NUM. 748
11	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0131D	MATUTINO	ESCUELA PREPARATORIA PARTICULAR HISPANO JAIME SABINES	CALLEJON LA SALLE NUM. 800
12	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0137Y	MATUTINO	PREPARATORIA GILBERTO VELAZQUEZ	CUARTA NORTE PONIENTE NUM. 723
13	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0157L	MATUTINO	PREPARATORIA VALLE DEL GRIJALVA	CERRADA BUGAMBILIAS NUM. 137
14	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0184V	MATUTINO	ESCUELA PREPARATORIA MANUEL VELASCO SUAREZ	CARRETERA A CHICOASEN
15	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0189Q	MATUTINO	COLEGIO LAURELES IAP	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE ESQUINA PASO LIMON SIN NUM.
16	BACHILLERATO GENERAL	07PBH0170F	MATUTINO	COLEGIO ESPAÑOL	PRIMERA NORTE PONIENTE NUM. 1435
17	BACHILLERATO GENERAL	07PBH3004B	DISCONTINUO	ITESM CAMPUS CHIAPAS	APARTADO POSTAL NUM. 312 COLONIA PLAN DE AYALA
18	BACHILLERATO GENERAL	07PBH3422N	MATUTINO	INSTITUTO ANDES DE TUXTLA	AVENIDA CUMBRES NUM. 1
19	BACHILLERATO GENERAL	07PBH3432U	MATUTINO	UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO	BOULEVARD LOS CASTILLOS SIN NUM.
20	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0143D	MATUTINO	INSTITUTO DE INFORMATICA CHARLES BABBAGE	CALLE CENTRAL SUR NUM. 366 ALTOS
21	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0143D	VESPERTINO	INSTITUTO DE INFORMATICA CHARLES BABBAGE	CALLE CENTRAL SUR NUM. 366 ALTOS
22	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0143D	DISCONTINUO	INSTITUTO DE INFORMATICA CHARLES BABBAGE	CALLE CENTRAL SUR NUM. 366 ALTOS
23	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0189L	MATUTINO	INSTITUTO DE DISEÑO DE MODAS MANIQUE	CUARTA NORTE PONIENTE NUM. 275
24	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0189L	VESPERTINO	INSTITUTO DE DISEÑO DE MODAS MANIQUE	CUARTA NORTE PONIENTE NUM. 275
25	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0172Z	MATUTINO	CENTRO DE CAPACITACION DE CORTE Y CONFECCION FLORECITA	CUARTA ORIENTE SUR NUM. 243
26	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0172Z	VESPERTINO	CENTRO DE CAPACITACION DE CORTE Y CONFECCION FLORECITA	CUARTA ORIENTE SUR NUM. 243
27	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0192M	MATUTINO	CENTRO DE CAPACITACION DE CORTE Y CONFECCION GUADALUPE	CUARTA PONIENTE SUR NUM. 834
28	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0196I	MATUTINO	CENTRO DE CAPACITACION TECNICA EN PROTESIS DENTAL	OCTAVA CALLE ORIENTE SUR NUM. 544
29	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0201D	VESPERTINO	CENTRO DE CAPACITACION DE ARTES HELENICA	SEXTA PONIENTE NORTE NUM. 1180
30	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0205Z	VESPERTINO	ESCUELA DE RADIO Y TELEVISION DE CHIAPAS	PRIMERA AVENIDA SUR PONIENTE NUM. 631
31	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0210L	MATUTINO	CENTRO DE CAPACITACION DE IDIOMAS CANADIAN CENTER	SEGUNDA PONIENTE SUR NUM. 304
32	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0210L	DISCONTINUO	CENTRO DE CAPACITACION DE IDIOMAS CANADIAN CENTER	SEGUNDA PONIENTE SUR NUM. 304
33	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0225M	MATUTINO	CENTRO DE CAPACITACION CATALINA DE BUSTAMANTE	SEGUNDA AVENIDA NORTE NUM. 381-B ESQUINA CON TERCERA PONIENTE
34	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0225M	VESPERTINO	CENTRO DE CAPACITACION CATALINA DE BUSTAMANTE	SEGUNDA AVENIDA NORTE NUM. 381-B ESQUINA CON TERCERA PONIENTE
35	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0236T	MATUTINO	CENTRO DE COMPUTACION PROFESIONAL DE TUXTLA A.C.	PRIMERA CALLE ORIENTE NUM. 332
36	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0236T	VESPERTINO	CENTRO DE COMPUTACION PROFESIONAL DE TUXTLA A.C.	PRIMERA CALLE ORIENTE NUM. 332
37	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0237S	VESPERTINO	CENTRO CULTURAL COSMOLINGUA	CIRCUNVALACION PICHICALCO NUM. 420
38	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0239Q	MATUTINO	ACADEMIA DE ALTA COSTURA BOUTIQUE	AVENIDA BENITO JUAREZ NUM. 686 COLONIA BIENESTAR SOCIAL
39	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0239Q	VESPERTINO	ACADEMIA DE ALTA COSTURA BOUTIQUE	AVENIDA BENITO JUAREZ NUM. 686 COLONIA BIENESTAR SOCIAL

40	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0289Y	MATUTINO	INSTITUTO DE COMPUTACION ELECTRONICA Y COMERCIO	CALLE CENTRAL NORTE NUM. 111 ALTOS
41	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0289Y	VESPERTINO	INSTITUTO DE COMPUTACION ELECTRONICA Y COMERCIO	CALLE CENTRAL NORTE NUM. 111 ALTOS
42	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0296H	MATUTINO	CENTRO DE CAPACITACION PROFESIONAL INFORMATICA AVANZADA	CALLE CENTRAL NORTE NUM. 420 CENTRO
43	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0296H	VESPERTINO	CENTRO DE CAPACITACION PROFESIONAL INFORMATICA AVANZADA	CALLE CENTRAL NORTE NUM. 420 CENTRO
44	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0373W	DISCONTINUO	CENTRO DE SUPERACION INFORMATICA PROFESIONAL	QUINTA NORTE ORIENTE NUM. 839 COLONIA LA PIMIENTA
45	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0387Z	MATUTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO DEL CENTRO	QUINTA NORTE PONIENTE NUM. 116 PLANTA ALTA
46	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0387Z	VESPERTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO DEL CENTRO	QUINTA NORTE PONIENTE NUM. 116 PLANTA ALTA
47	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0387Z	NOCTURNO	INSTITUTO TECNOLOGICO DEL CENTRO	QUINTA NORTE PONIENTE NUM. 116 PLANTA ALTA
48	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0410J	MATUTINO	EURO CENTRO DE IDIOMAS DE MEXICO S. C.	AVENIDA CENTRAL PONIENTE NUM. 1450
49	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0410J	VESPERTINO	EURO CENTRO DE IDIOMAS DE MEXICO S. C.	AVENIDA CENTRAL PONIENTE NUM. 1450
50	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0411I	MATUTINO	CENTRO DE COMPUTACION 2000 DE MEXICO S. C.	PRIMERA PONIENTE SUR NUM. 627
51	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0411I	VESPERTINO	CENTRO DE COMPUTACION 2000 DE MEXICO S. C.	PRIMERA PONIENTE SUR NUM. 627
52	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0428I	MATUTINO	CENTRO DE CAPACITACION EN BELLEZA SOLEIL	NOVENA SUR PONIENTE NUM. 476 BARRIO LOS MILAGROS
53	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0444Z	MATUTINO	INSTITUTO DE DISEÑO DE MODAS FASHION	PRIMERA AVENIDA NORTE ESQUINA SEGUNDA ORIENTE NUM. 21, PLANTA ALT
54	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0444Z	VESPERTINO	INSTITUTO DE DISEÑO DE MODAS FASHION	PRIMERA AVENIDA NORTE ESQUINA SEGUNDA ORIENTE NUM. 21, PLANTA ALT
55	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0444Z	NOCTURNO	INSTITUTO DE DISEÑO DE MODAS FASHION	PRIMERA AVENIDA NORTE ESQUINA SEGUNDA ORIENTE NUM. 21, PLANTA ALT
56	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0453H	MATUTINO	CORPORATIVO ZAVEZ INTERNACIONAL, SOCIEDAD CIVIL	AVENIDA CENTRAL PONIENTE NUM. 953 ALTOS
57	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0453H	VESPERTINO	CORPORATIVO ZAVEZ INTERNACIONAL, SOCIEDAD CIVIL	AVENIDA CENTRAL PONIENTE NUM. 953 ALTOS
58	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0453H	NOCTURNO	CORPORATIVO ZAVEZ INTERNACIONAL, SOCIEDAD CIVIL	AVENIDA CENTRAL PONIENTE NUM. 953 ALTOS
59	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0454G	DISCONTINUO	CENTRO DE IDIOMAS ALIANZA FRANCESA TUXTLA GUTIERREZ	QUINTA PONIENTE NORTE NUMERO 538 A
60	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0456E	MATUTINO	ESTUDIOS PROFESIONALES EN INFORMATICA S. C.	SEGUNDA SUR PONIENTE NUM. 108
61	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0456E	VESPERTINO	ESTUDIOS PROFESIONALES EN INFORMATICA S. C.	SEGUNDA SUR PONIENTE NUM. 108
62	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0456E	NOCTURNO	ESTUDIOS PROFESIONALES EN INFORMATICA S. C.	SEGUNDA SUR PONIENTE NUM. 108
63	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0472W	MATUTINO	SCHOOL CENTER S. C.	AVENIDA CENTRAL PONIENTE NUM. 362 PLANTA BAJA
64	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0472W	VESPERTINO	SCHOOL CENTER S. C.	AVENIDA CENTRAL PONIENTE NUM. 362 PLANTA BAJA
65	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0472W	NOCTURNO	SCHOOL CENTER S. C.	AVENIDA CENTRAL PONIENTE NUM. 362 PLANTA BAJA
66	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0474U	MATUTINO	INSTITUTO DE COMPUTACION MIGUEL ALEMAN VALDEZ	20 PONIENTE SUR NUM. 853
67	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0474U	VESPERTINO	INSTITUTO DE COMPUTACION MIGUEL ALEMAN VALDEZ	20 PONIENTE SUR NUM. 853
68	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0474U	NOCTURNO	INSTITUTO DE COMPUTACION MIGUEL ALEMAN VALDEZ	20 PONIENTE SUR NUM. 853
69	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0475T	MATUTINO	ACADEMIA DE BELLEZA MARY LOURD'S	LOTE 2, MANZANA 31, CALZADA AL SUMIDERO NUM. 2471
70	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0475T	VESPERTINO	ACADEMIA DE BELLEZA MARY LOURD'S	LOTE 2, MANZANA 31, CALZADA AL SUMIDERO NUM. 2471
71	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0475T	NOCTURNO	ACADEMIA DE BELLEZA MARY LOURD'S	LOTE 2, MANZANA 31, CALZADA AL SUMIDERO NUM. 2471
72	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0485Z	MATUTINO	CENTRO DE ESTUDIOS DE BELLEZA ENREDOS	AVENIDA ROSA DEL SUR MANZANA 54 NUM. 18
73	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0485Z	VESPERTINO	CENTRO DE ESTUDIOS DE BELLEZA ENREDOS	AVENIDA ROSA DEL SUR MANZANA 54 NUM. 18
74	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0491K	MATUTINO	CENTRO COMPUTACIONAL PANAMERICANO	PRIMERA SUR PONIENTE NUM. 232
75	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0491K	VESPERTINO	CENTRO COMPUTACIONAL PANAMERICANO	PRIMERA SUR PONIENTE NUM. 232
76	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0501A	VESPERTINO	CENTRO DE ESTUDIOS DE IDIOMAS EXTRANJEROS VALLE DEL GRIJALVA	CERRADA BUGAMBILIAS NUM. 137
77	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0503Z	VESPERTINO	CENTRO DE CAPACITACION DE IDIOMAS CANADIAN CENTER	SEGUNDA AVENIDA SUR PONIENTE NUM. 1301
78	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0512G	MATUTINO	CENTRO DE CAPACITACION EN BELLEZA BLANCO Y NEGRO, PLANTEL NORTE	NOVENA NORTE ORIENTE NUM. 980-D PLANTA ALTA
79	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0512G	VESPERTINO	CENTRO DE CAPACITACION EN BELLEZA BLANCO Y NEGRO, PLANTEL NORTE	NOVENA NORTE ORIENTE NUM. 980-D PLANTA ALTA
80	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0513F	MATUTINO	CENTRO DE CAPACITACION EN BELLEZA BLANCO Y NEGRO, PLANTEL SUR	NOVENA SUR PONIENTE NUM. 209 PLANTA ALTA
81	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0513F	VESPERTINO	CENTRO DE CAPACITACION EN BELLEZA BLANCO Y NEGRO, PLANTEL SUR	NOVENA SUR PONIENTE NUM. 209 PLANTA ALTA
82	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0518A	MATUTINO	ACADEMIA DE BELLEZA BOUTIQUE	AVENIDA BENITO JUAREZ NUM. 686
83	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0518A	VESPERTINO	ACADEMIA DE BELLEZA BOUTIQUE	AVENIDA BENITO JUAREZ NUM. 686

84	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0522N	VESPERTINO	INSTITUTO DE BELLEZA NEW STYLE	AVENIDA CENTRAL ORIENTE NUM. 1633-A
85	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0530W	MATUTINO	CENTRO DE INFORMATICA VALLE DE CHIAPAS	AVENIDA CENTRAL PONIENTE NUM. 429-ALTOS
86	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0530W	VESPERTINO	CENTRO DE INFORMATICA VALLE DE CHIAPAS	AVENIDA CENTRAL PONIENTE NUM. 429-ALTOS
87	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0532U	MATUTINO	ESCUELA INGLES INDIVIDUAL TUXTLA GUTIERREZ	CATORCE PONIENTE SUR NUM. 153
88	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0532U	VESPERTINO	ESCUELA INGLES INDIVIDUAL TUXTLA GUTIERREZ	CATORCE PONIENTE SUR NUM. 153
89	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0551I	VESPERTINO	INSTITUTO DE IDIOMAS INTERCONTINENTAL	NOVENA NORTE PONIENTE NUM. 222
90	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0580Q	VESPERTINO	CENTRO DE IDIOMAS EXTRANJEROS	BOULEVARD PASO LIMON NUM. 244
91	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0579O	MATUTINO	CENTRO DE ESTUDIOS MULTIMEDIA	SEGUNDA ORIENTE SUR NUM.132
92	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0579O	VESPERTINO	CENTRO DE ESTUDIOS MULTIMEDIA	SEGUNDA ORIENTE SUR NUM.132
93	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0587X	MATUTINO	CENTRO INFORMATICO DE CHIAPAS	TERCERA SUR ORIENTE NUM. 361 DEPARTAMENTO 205 Y 206
94	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0587X	VESPERTINO	CENTRO INFORMATICO DE CHIAPAS	TERCERA SUR ORIENTE NUM. 361 DEPARTAMENTO 205 Y 206
95	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0587X	DISCONTINUO	CENTRO INFORMATICO DE CHIAPAS	TERCERA SUR ORIENTE NUM. 361 DEPARTAMENTO 205 Y 206
96	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0588W	MATUTINO	CENTRO BILINGUE DE CAPACITACION TURISTICA	BOULEVARD PRESA CHICOASEN EXTERIOR NUM. 820 INTERIOR NUM.890
97	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0588W	VESPERTINO	CENTRO BILINGUE DE CAPACITACION TURISTICA	BOULEVARD PRESA CHICOASEN EXTERIOR NUM. 820 INTERIOR NUM.890
98	FORMACION P. TRABAJO	07PBT0608V	MATUTINO	ESCUELA DE DISEÑO DE MODAS ATELIER	RIO DE JALTENANGO NUM.48, MANZANA 16
99	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0001E	MATUTINO	ETAB JOSE NARCISO ROVIROSA	PRIMERA SUR PONIENTE NUM. 142 ALTOS
100	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0025O	MATUTINO	JOAQUIN MIGUEL GUTIERREZ CANALES	TERCERA NORTE PONIENTE NUM. 530
101	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0028L	MATUTINO	INSTITUTO ALFONSO REYES	17 ORIENTE SUR NUM. 890
102	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0028L	VESPERTINO	INSTITUTO ALFONSO REYES	17 ORIENTE SUR NUM. 890
103	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0032Y	MATUTINO	CENTRO DE BACHILLERATO TECNOLOGICO VICENTE GUERRERO	15 ORIENTE NORTE NUM. 579 BARRIO HIDALGO
104	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0038S	MATUTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO DE ESTUDIOS CHIAPAS	SEGUNDA AVENIDA NORTE ORIENTE NUM. 741
105	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0038S	VESPERTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO DE ESTUDIOS CHIAPAS	SEGUNDA AVENIDA NORTE ORIENTE NUM. 741
106	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0047Z	MATUTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO AMADO NERVO	AVENIDA CENTRAL ORIENTE NUM. 3211
107	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0047Z	VESPERTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO AMADO NERVO	AVENIDA CENTRAL ORIENTE NUM. 3211
108	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0048Z	MATUTINO	INSTITUTO MEXICO	TERCERA PTE. NORTE NUM.336
109	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0048Z	VESPERTINO	INSTITUTO MEXICO	TERCERA PTE. NORTE NUM.336
110	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0049Y	MATUTINO	INSTITUTO HISPANO DE BACHILLERES	CUARTA ORIENTE SUR NUM. 470
111	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0049Y	VESPERTINO	INSTITUTO HISPANO DE BACHILLERES	CUARTA ORIENTE SUR NUM. 470
112	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0051M	MATUTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO DEL CENTRO	QUINTA NORTE Y CALLE CENTRAL NUM. 116
113	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0051M	VESPERTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO DEL CENTRO	QUINTA NORTE Y CALLE CENTRAL NUM. 116
114	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0059E	MATUTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO PANAMERICANO	PRIMERA AVENIDA SUR NUM. 232 3ER. PISO COLONIA CENTRO
115	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0059E	VESPERTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO PANAMERICANO	PRIMERA AVENIDA SUR NUM. 232 3ER. PISO COLONIA CENTRO
116	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0066O	MATUTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO PROFESIONAL DEL SURESTE	SEPTIMA PONIENTE NORTE NUM. 124
117	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0066O	VESPERTINO	INSTITUTO TECNOLOGICO PROFESIONAL DEL SURESTE	SEPTIMA PONIENTE NORTE NUM. 124
118	BACHILLERATO TECNICO	07PCT0069L	DISCONTINUO	INSTITUTO DE FORMACION PROFESIONAL DE POLICIAS DEL ESTADO	CARRETERA PANAMERICANA KM. 1091
119	CENDI	07PDI0009Z	MATUTINO	CENTRO DE DESARROLLO INFANTIL PEQUEÑOS GIGANTES	SEGUNDA AVENIDA NORTE PONIENTE NUM. 338
120	CENDI	07PDI0019G	MATUTINO	CENTRO DE DESARROLLO INFANTIL PEQUEÑOS GIGANTES TUXTLA	SEGUNDA AVENIDA SUR PONIENTE NUM. 1727
121	SECUNDARIA GENERAL	07PES0002M	MATUTINO	COLEGIO DIEGO RIVERA	AVENIDA CRISANTEMOS Y RIO TULLJA FRACCIONAMIENTO LOS LAURELES
122	SECUNDARIA GENERAL	07PES0020B	MATUTINO	LIC BENITO JUAREZ S. C.	BOULEVARD PASO LIMON NUM. 244
123	SECUNDARIA GENERAL	07PES0043M	MATUTINO	INSTITUTO FRAY VICTOR MARIA FLORES	SEXTA AVENIDA NORTE PONIENTE NUM. 1742
124	SECUNDARIA GENERAL	07PES0044L	MATUTINO	COLEGIO LA SALLE DE TUXTLA A. C.	BOULEVARD LA SALLE NUM. 504 COLONIA LA SALLE
125	SECUNDARIA GENERAL	07PES0084M	MATUTINO	COLEGIO GILBERTO VELAZQUEZ	CUARTA AVENIDA SUR PONIENTE NUM. 728
126	SECUNDARIA GENERAL	07PES0183M	MATUTINO	LICEO JOSE VASCONCELOS CALDERON	AVENIDA LAS PALMAS NUM. 100 FRACCIONAMIENTO JARDINES DE TUXTLA
127	SECUNDARIA GENERAL	07PES0189G	MATUTINO	COLEGIO 5 DE MAYO	AVENIDA LAS CASAS NUM. 166

128	SECUNDARIA GENERAL	07PES0191V	MATUTINO	INSTITUTO HISPANO JAIME SABINES	PROLONGACION BOULEVARD LA SALLE NUM. 800 COLONIA LA SALLE
129	SECUNDARIA GENERAL	07PES0194S	MATUTINO	COLEGIO PAULO FREIRE	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 3862 COL. TERAN
130	SECUNDARIA GENERAL	07PES0198C	MATUTINO	PABLO GUARDADO CHAVEZ	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE NUM 3450 FRACC. RESIDENCIAL LAS PALMAS
131	SECUNDARIA GENERAL	07PES0211S	MATUTINO	INSTITUTO ANDES DE TUXTLA, S. C.	AVENIDA CUMBRES NUM. 1 EL ARENAL
132	SECUNDARIA GENERAL	07PES0214P	MATUTINO	COLEGIO MIGUEL ALEMAN VALDEZ	20 PONIENTE SUR NUM. 853 COLONIA PENIPAK
133	SECUNDARIA GENERAL	07PES0522U	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO FUNDACION ESCOLAR AMERICANA DE CHIAPAS	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 3548
134	SECUNDARIA GENERAL	07PES0624S	MATUTINO	COLEGIO LA PAZ	CARRETERA TUXTLA-VILLAFLORES
135	SECUNDARIA GENERAL	07PES0629N	MATUTINO	COLEGIO OCTAVIO PAZ	TERCERA PONIENTE SUR NUM. 430 DELEGACION TERAN
136	SECUNDARIA GENERAL	07PES0635X	MATUTINO	COLEGIO CHIAPAS A. C.	ONCE ORIENTE NORTE NUM. 432
137	SECUNDARIA GENERAL	07PES0643G	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO RUFINO TAMAYO	QUINCE PONIENTE NORTE NUM. 788
138	SECUNDARIA GENERAL	07PES0645E	MATUTINO	COLEGIO LAURELES IAP	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE ESQUINA CALZADA PASO LIMON SIN NUM.
139	SECUNDARIA GENERAL	07PES0646D	MATUTINO	COLEGIO DE EDUCACION BILINGUE AMERICANÒ	CAMINO AL CLUB CAMPESTRE NUM. 735
140	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0007Y	MATUTINO	MIGUEL ALEMAN VALDES	20 PONIENTE SUR NUM. 853
141	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0013I	MATUTINO	COLEGIO CHIAPAS	11 ORIENTE NUM. 342 COLONIA 5 DE MAYO
142	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0016F	MATUTINO	ROSAURA ZAPATA CANO	SEPTIMA ORIENTE SUR NUM. 818 COLONIA OBRERA
143	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0025N	MATUTINO	LOS ANGELES	AVENIDA PALMA COCOTEROS NUM. 490
144	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0060T	MATUTINO	MARIA REGINA SANCHEZ	CALLE CENTRAL NORTE NUM. 1021 BARRIO LA PIMIENTA
145	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0061S	MATUTINO	COLEGIO LA SALLE	BOULEVARD LA SALLE SIN NUM. COLONIA LA SALLE
146	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0183C	MATUTINO	DIEGO RIVERA	CRISANTEMOS Y RIO TULIA FRACCIONAMIENTO LOS LAURELES
147	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0184B	MATUTINO	EMILIANO ZAPATA SALAZAR	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 3586
148	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0212H	MATUTINO	JARDIN DE NIÑOS Y NIÑAS PAULO FREIRE	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 1583
149	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0213G	MATUTINO	LICEO JOSE VASCONCELOS CALDERON	AVENIDA LAS PALMAS NUM. 100 FRACCIONAMIENTO JARDINES DE TUXTLA
150	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0215E	MATUTINO	MARIA MONTESSORI	CALZADA JARDIN CORONA NUM. 278 MODULO FOVISSSTE
151	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0229H	MATUTINO	CRISTOBAL COLON	PERIFERICO SUR ORIENTE SIN NUM. FRACCIONAMIENTO LA SALLE
152	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0230X	MATUTINO	SAMUEL LEON BRINDIS	AVENIDA PASO LIMON 244 COLONIA PASO LIMON
153	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0238P	MATUTINO	INSTITUTO ANDES DE TUXTLA S. C.	AVENIDA CUMBRES NUM. 1 COLONIA EL ARENAL
154	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0241C	MATUTINO	THOMAS ALVA EDISON	CUARTA ORIENTE SUR NUM. 354
155	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0245Z	MATUTINO	FRIDA KÄHLO	CALLE SAN CRISTOBAL NUM. 13
156	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0248Y	MATUTINO	UNIDOS POR LA PAZ	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE SALOMON GONZALEZ BLANCO
157	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0249V	MATUTINO	FUNDACION ESCOLAR AMERICANA DE CHIAPAS	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 5580-F
158	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0251J	MATUTINO	MELANIE KLEIN	TERCERA NORTE PONIENTE NUM. 1472 COLONIA EL MIRADOR
159	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0252I	MATUTINO	ACTIVO AMERICA	SEXTA PONIENTE NORTE NUM. 1180
160	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0263O	MATUTINO	OVIDIO DECROLY	CALLE COSTA RICA NUM. 204, EL RETIRO
161	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0265M	MATUTINO	AMADEUS MOZART	RIO GRIJALVA NUM. 11, FRACCIONAMIENTO LOS LAURELES
162	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0266L	MATUTINO	COLEGIO DE EDUCACION BILINGUE AMERICANO	CALLE PRIMAVERANUM. 22, JARDINES DE TUXTLA
163	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0269I	MATUTINO	MONTESSORI NAHUI OLLIN	CAMINO A RAYMUNDO ENRIQUEZ NUM. 153 EL ARENAL
164	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0274U	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO MAYA	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 3822, TERAN
165	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0275T	MATUTINO	RUFINO TAMAYO	QUINTA PONIENTE NORTE NUM. 788
166	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0278Q	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO ARNOLD GESELL	15A. PONIENTE NORTE NUM. 169
167	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0280E	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO JOSE CLEMENTE OROZCO	SEGUNDA PONIENTE NORTE NUM. 329
168	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0281D	MATUTINO	JARDIN DE NIÑOS GABY BRIMER	OCTAVA AVENIDA SUR PONIENTE NUM. 1617
169	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0286Z	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO EL TESORO DEL SABER	BOULEVARD SAN CRISTOBAL NUM. 140, COLONIA MOCTEZUMA
170	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0291K	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO JUANA DE ASBAJE	RIO GRIJALVA NUM. 168 FRACCIONAMIENTO LOS LAGUITOS
171	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0292J	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO LUZ MARIA SERRADELL ROMERO	CUARTA NORTE ORIENTE NUM. 2198, COLONIA EL RETIRO

172	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0294H	MATUTINO	COLEGIO LA PAZ	CARRETERA TUXTLA-VILAFLORES NUM. 1170
173	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0297E	MATUTINO	COLEGIO GILBERTO VELAZQUEZ	TERCERA SUR PONIENTE NUM. 743
174	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0300B	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO JULIO VERNE	PRIMERA ORIENTE NORTE NUM. 374
175	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0301A	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO K'AYUM NA	SEGUNDA ORIENTE NORTE NUM. 446
176	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0302Z	MATUTINO	CENTRO DE TRABAJO ODRES NUEVOS	CALLE MARCELINO ALVAREZ NUM. 450 RIBERA CERRO HUECO
177	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0307V	MATUTINO	COLEGIO MIGUEL ALEMAN PLANTEL LAS PALMAS	AVENIDA PALMA CERA ESQUINA PALMA BLANCA NUM. 216
178	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0312G	MATUTINO	CENTRO DE EDUCACION INFANTIL JOAN MIRO	QUINTA SUR PONIENTE NUM. 2520
179	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0321O	MATUTINO	COLEGIO PAULO FREIRE	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 3862
180	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0325K	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO CASA DE LOS NIÑOS MONTESSORI	TERCERA PONIENTE SUR NUM. 326
181	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0336Q	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO ANTONI GAUDI	CIRCUVALACION TAPACHULA NUM. 510
182	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0338O	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO KINDERGYM	DIECISEIS PONIENTE NORTE NUM. 450
183	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0344Z	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO PEQUEÑOS GIGANTES	SEGUNDA AVENIDA NORTE PONIENTE NUM. 338
184	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0345Y	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO ALAETIC'S MONTESSORI	PERIFERICO SUR PONIENTE NUM. 2027
185	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0346X	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO DANIEL TAMAYO LUNA	AVENIDA CAPRICE NUM. 637
186	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0349U	MATUTINO	COLEGIO INTEGRAL GHANDI	CALLE GUERRERO NUM. 470
187	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0351I	MATUTINO	COLEGIO OCTAVIO PAZ LOZANO	TERCERA PONIENTE SUR NUM. 430
188	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0356D	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO DAVID ALFARO SIQUEIROS	ONCE CALLE PONIENTE NORTE NUM. 729
189	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0358B	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO SOR JUANA INES DE LA CRUZ	NOVENA PONIENTE SUR SIN NUM.
190	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0362O	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO SALVADOR DALI	CUARTA NORTE ORIENTE NUM. 1320-A
191	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0368I	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO LICEO LINCOLN	CUARTA NORTE ORIENTE NUM. 717
192	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0369H	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO ANTONIO VIVALDI	OCTAVA PONIENTE SUR NUM. 808
193	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0370X	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO JUAN AMOS COMENIO	ONCE PONIENTE NUM. 139
194	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0373U	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO JUANA DE ARCO	CALLE RIO LAJAS NUM. 507
195	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0374T	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO PEQUEÑOS GIGANTES	SEGUNDA AVENIDA SUR PONIENTE NUM. 1727
196	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0375S	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO MIRIAM NEMIROVSKY	ONCE SUR ORIENTE NUM. 944
197	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0386Y	MATUTINO	HENRY WALLON	15 PONIENTE SUR NUM. 336
198	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0393H	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO ROSARIO CASTELLANOS FIGUEROA	AVENIDA QUERETARO MANZANA 5 L-9 Y L-10 NUM. 238
199	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0394G	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO JEAN PAUL SARTRE	TERCERA AVENIDA SUR PONIENTE NUM. 901
200	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0398C	MATUTINO	COLEGIO LAURELES IAP	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE, ESQUINA PASO LIMON SIN NUM.
201	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0402Z	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO MARIO LODI	AVENIDA SAN ROQUE NUM. 290
202	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0404X	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO JAIME TORRES BOOET	OCTAVA SUR ORIENTE NUM. 661
203	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0406V	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO MANO AMIGA TUXTLA	AVENIDA DEL TILO NUM. 115 Y 116 MANZANA 15 LOTE 10
204	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0407U	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO INFANTIL CHIAPAS	CALLE JOAQUIN MIGUEL GUTIERREZ NUM. 1396
205	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0408T	MATUTINO	CENTRO DE DESARROLLO EDUCATIVO MARIANNE FROSTIG	BOULEVARD SAN CRISTOBAL NUM. 221
206	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0410H	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO SANTA FE	QUINTA NORTE ORIENTE NUM. 1141
207	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0411G	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO BLANCA LYDIA ARAGON COSS	AVENIDA AGUAS CALIENTES NUM. 276
208	PREESCOLAR GENERAL	07PJN0416B	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO ALFONSO SIERRA PARTIDA	PRIMERA NORTE PONIENTE NUMERO 1586
209	PRIMARIA GENERAL	07PPR0004R	MATUTINO	DIEGO RIVERA	AVENIDA CRISANTELOS Y RIO TULUA FRACCIONAMIENTO LOS LAURELES
210	PRIMARIA GENERAL	07PPR0015X	MATUTINO	CHIAPAS	11 ORIENTE NORTE NUM. 32
211	PRIMARIA GENERAL	07PPR0018U	MATUTINO	COLEGIO MIGUEL ALEMAN	20 PONIENTE SUR NUM. 853 COLONIA XAMAIPAC
212	PRIMARIA GENERAL	07PPR0020I	MATUTINO	CARLOS PELLICER CAMARA	CALZADA JARDIN CORONA NUM. 278 MODULO FOVISSSTE
213	PRIMARIA GENERAL	07PPR0028A	MATUTINO	PAULO FREIRE	CERRADA BUGAMBILIAS NUM. 137
214	PRIMARIA GENERAL	07PPR0196X	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO ODRES NUEVOS	CALLE MARCELINO ALVAREZ NUM. 450 RIBERA CERRO HUECO
215	PRIMARIA GENERAL	07PPR0202R	MATUTINO	COLEGIO GILBERTO VELAZQUEZ	TERCERA SUR PONIENTE NUM. 743 BARRIO SAN PASCUALITO

216	PRIMARIA GENERAL	07PPR0207M	MATUTINO	COLEGIO DE NIÑAS	NOVENA NORTE Y CALLE CENTRAL BARRIO LA PIMIENTA
217	PRIMARIA GENERAL	07PPR0208L	MATUTINO	COLEGIO LA SALLE	BOULEVARD LA SALLE SIN NUM. COLONIA LA SALLE
218	PRIMARIA GENERAL	07PPR0394X	MATUTINO	COLEGIO 5 DE MAYO	AVENIDA 5 DE MAYO SN
219	PRIMARIA GENERAL	07PPR0444O	MATUTINO	LICEO JOSE VASCONCELOS CALDERON	AVENIDA LAS PALMAS NUM. 100 FRACCIONAMIENTO JARDINES DE TUXTLA
220	PRIMARIA GENERAL	07PPR0458R	MATUTINO	SAMUEL LEON BRINDIS	AVENIDA PASO LIMON SIN NUM. COLONIA PASO LIMON
221	PRIMARIA GENERAL	07PPR0464B	MATUTINO	INSTITUTO ANDES DE TUXTLA S. C.	AVENIDA CUMBRES NUM. 1 COLONIA EL ARENAL
222	PRIMARIA GENERAL	07PPR0466Z	MATUTINO	THOMAS ALVA EDISON	CUARTA ORIENTE SUR NUM. 354
223	PRIMARIA GENERAL	07PPR0474I	MATUTINO	ACTIVO AMERICA	SEXTA PONIENTE NORTE NUM. 1180
224	PRIMARIA GENERAL	07PPR0475H	MATUTINO	FUNDACION ESCOLAR AMERICANA DE CHIAPAS	QUINTA PONIENTE NORTE NUM. 135 ESQUINA BOULEVARD COMITAN COLONIA
225	PRIMARIA GENERAL	07PPR0478G	MATUTINO	RUFINO TAMAYO	QUINTA PONIENTE NORTE NUM. 788
226	PRIMARIA GENERAL	07PPR0490T	MATUTINO	COLEGIO OCTAVIO PAZ LOZANO	TERCERA PONIENTE SUR NUM. 430 DELEGACION TERAN
227	PRIMARIA GENERAL	07PPR0486N	MATUTINO	COLEGIO DE EDUCACION BILINGUE AMERICANO	CALLE PRIMAVERANUM. 22
228	PRIMARIA GENERAL	07PPR0487M	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO MAYA	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 3822
229	PRIMARIA GENERAL	07PPR0500Q	MATUTINO	INSTITUTO HISPANO JAIME SABINES	CALLEJON LA SALLE NUM. 800
230	PRIMARIA GENERAL	07PPR0502O	MATUTINO	COLEGIO LA PAZ	CALLE COSTA RICA NUM. 465 COLONIA EL RETIRO
231	PRIMARIA GENERAL	07PPR0508I	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO ALALETIC'S MONTESSORI	PRIVADA LOS JUAREZ NUM. 569. COLONIA PENIPAK
232	PRIMARIA GENERAL	07PPR0510X	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO LIBERTAD	AVENIDA COLIMA, MANZANA 30, COLONIA LAS GRANJAS
233	PRIMARIA GENERAL	07PPR0514T	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO ARNOLD GESELL	15A. PONIENTE NORTE NUM. 169
234	PRIMARIA GENERAL	07PPR0522B	MATUTINO	COLEGIO INTEGRAL GANDHI	CALLE GUERRERO NUM. 470
235	PRIMARIA GENERAL	07PPR0523A	MATUTINO	COLEGIO MELANIE KLEIN	TRECE NORTE PONIENTE NUM. 1472
236	PRIMARIA GENERAL	07PPR0536E	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO EL TESORO DEL SABER	BOULEVARD SAN CRISTOBAL NUM. 140
237	PRIMARIA GENERAL	07PPR0544N	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO AMADEUS MOZART	1A. PONIENTE Y 4A. NORTE NUM. 515
238	PRIMARIA GENERAL	07PPR0545M	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO PIERRE FAURE	7A. CALLE ORIENTE SUR NUM. 870
239	PRIMARIA GENERAL	07PPR0546L	MATUTINO	COLEGIO LAURELES IAP	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE. ESQUINA CALZADA PASO LIMON SIN NUM.
240	PRIMARIA GENERAL	07PPR0552W	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO ROSARIO CASTELLANOS	AVENIDA QUERETARO M-5, L-9 Y L-10, NUM. 238
241	PRIMARIA GENERAL	07PPR0559P	MATUTINO	COLEGIO NAHUI OLLIN	CAMINO A RAYMUNDO ENRIQUEZ NUMERO 153
242	PRIMARIA GENERAL	07PPR0560E	MATUTINO	CENTRO EDUCATIVO DAVID ALFARO SIQUEIROS	11 PONIENTE NORTE NUMERO 729
243	LICENCIATURA	07PSU0002D		INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES DE CHIAPAS	SEGUNDA AVENIDA NORTE ORIENTE NUM. 460
244	LICENCIATURA S.A.	07PSU0002D		INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES DE CHIAPAS	SEGUNDA AVENIDA NORTE ORIENTE NUM. 460
245	DOCTORADO	07PSU0002D		INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES DE CHIAPAS	SEGUNDA AVENIDA NORTE ORIENTE NUM. 460
246	MAESTRIA S.A.	07PSU0002D		INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES DE CHIAPAS	SEGUNDA AVENIDA NORTE ORIENTE NUM. 460
247	LICENCIATURA	07PSU0006Z		UNIVERSIDAD VALLE DEL GRIJALVA	CERRADA BUGAMBILIAS NUM. 137
248	LICENCIATURA S.A.	07PSU0006Z		UNIVERSIDAD VALLE DEL GRIJALVA	CERRADA BUGAMBILIAS NUM. 137
249	ESPECIALIDAD	07PSU0006Z		UNIVERSIDAD VALLE DEL GRIJALVA	CERRADA BUGAMBILIAS NUM. 137
250	MAESTRIA	07PSU0006Z		UNIVERSIDAD VALLE DEL GRIJALVA	CERRADA BUGAMBILIAS NUM. 137
251	MAESTRIA S.A.	07PSU0006Z		UNIVERSIDAD VALLE DEL GRIJALVA	CERRADA BUGAMBILIAS NUM. 137
252	LICENCIATURA	07PSU0008Y		UNIVERSIDAD SAN MARCOS	4A. NORTE ORIENTE NO. 2284 COL. EL BRASILITO
253	LICENCIATURA S.A.	07PSU0008Y		UNIVERSIDAD SAN MARCOS	4A. NORTE ORIENTE NO. 2284 COL. EL BRASILITO
254	MAESTRIA S.A.	07PSU0008Y		UNIVERSIDAD SAN MARCOS	4A. NORTE ORIENTE NO. 2284 COL. EL BRASILITO
255	LICENCIATURA	07PSU0010M		ESCUELA GESTAL DE ARTE Y DISEÑO DE TUXTLA	QUINTA PONIENTE NORTE NUM. 1443
256	LICENCIATURA	07PSU0013J		UNIVERSIDAD PABLO GUARDADO CHAVEZ	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE NUM. 3450
257	LICENCIATURA S.A.	07PSU0013J		UNIVERSIDAD PABLO GUARDADO CHAVEZ	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE NUM. 3450
258	MAESTRIA S.A.	07PSU0013J		UNIVERSIDAD PABLO GUARDADO CHAVEZ	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE NUM. 3450
259	LICENCIATURA	07PSU0014I		UNIVERSIDAD DE ESTUDIOS SUPERIORES DE TUXTLA	PALMA CAMEDOR NUM. 509

260	LICENCIATURA S.A.	07PSU0014I		UNIVERSIDAD DE ESTUDIOS SUPERIORES DE TUXTLA	PALMA CAMEDOR NUM. 509
261	MAESTRIA S.A.	07PSU0014I		UNIVERSIDAD DE ESTUDIOS SUPERIORES DE TUXTLA	PALMA CAMEDOR NUM. 509
262	DOCTORADO S.A.	07PSU0014I		UNIVERSIDAD DE ESTUDIOS SUPERIORES DE TUXTLA	PALMA CAMEDOR NUM. 509
263	LICENCIATURA	07PSU0015H		ESCUELA DE MEDICINA ALTERNATIVA	3A NORTE PONIENTE 1415
264	LICENCIATURA S.A.	07PSU0015H		ESCUELA DE MEDICINA ALTERNATIVA	3A NORTE PONIENTE 1415
265	LICENCIATURA	07PSU0018E		INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES SOR JUANA INES DE LA CRUZ	SEGUNDA NORTE ORIENTE NUM. 741
266	LICENCIATURA S.A.	07PSU0018E		INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES SOR JUANA INES DE LA CRUZ	SEGUNDA NORTE ORIENTE NUM. 741
267	LICENCIATURA	07PSU0019D		INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDIOS FISCALES	5A. PONIENTE NORTE 633
268	DOCTORADO	07PSU0019D		INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDIOS FISCALES	5A. PONIENTE NORTE 633
269	MAESTRIA	07PSU0019D		INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDIOS FISCALES	5A. PONIENTE NORTE 633
270	DOCTORADO	07PSU0020T		INSTITUTO DE ESTUDIOS UNIVERSITARIOS	AV NORTE PONIENTE NO. 1016
271	MAESTRIA	07PSU0020T		INSTITUTO DE ESTUDIOS UNIVERSITARIOS	AV NORTE PONIENTE NO. 1016
272	LICENCIATURA	07PSU0022R		CENTRO DE ESTUDIOS PROFESIONALES DE CHIAPAS FRAY BARTOLOME DE LAS CASAS	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 1030
273	LICENCIATURA S.A.	07PSU0022R		CENTRO DE ESTUDIOS PROFESIONALES DE CHIAPAS FRAY BARTOLOME DE LAS CASAS	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 1030
274	MAESTRIA	07PSU0022R		CENTRO DE ESTUDIOS PROFESIONALES DE CHIAPAS FRAY BARTOLOME DE LAS CASAS	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 1030
275	LICENCIATURA	07PSU0025O		INSTITUTO TECNOLÓGICO DE ESTUDIOS SUPERIORES DE MONTERREY CAMPUS CHIAPAS	CARRETERA TAPANATEPEC KILOMETRO 149+746
276	LICENCIATURA	07PSU0027M		UNIVERSIDAD PABLO GUARDADO CHAVEZ	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE NUM. 3450
277	LICENCIATURA	07PSU0032Y		UNIVERSIDAD LINDA VISTA PLANTEL TUXTLA GUTIERREZ	CUARTA NORTE PONIENTE NUM. 728
278	LICENCIATURA	07PSU0034W		ESCUELA DE LICENCIATURA EN TERAPIA FISICA DIF	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE ESQUINA PASO LIMON
279	LICENCIATURA	07PSU0054J		UNIVERSIDAD PRIVADA DEL SUR DE MEXICO	CARRETERA A CHICOASEN NUMERO 4166
280	LICENCIATURA S.A.	07PSU0054J		UNIVERSIDAD PRIVADA DEL SUR DE MEXICO	CARRETERA A CHICOASEN NUMERO 4166
281	MAESTRIA	07PSU0054J		UNIVERSIDAD PRIVADA DEL SUR DE MEXICO	CARRETERA A CHICOASEN NUMERO 4166
282	MAESTRIA S.A.	07PSU0054J		UNIVERSIDAD PRIVADA DEL SUR DE MEXICO	CARRETERA A CHICOASEN NUMERO 4166
283	LICENCIATURA	07PSU0060U		CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO IBEROAMERICANO	TERCERA SUR PONIENTE NUMERO 1636
284	MAESTRIA S.A.	07PSU0060U		CENTRO DE ESTUDIOS DE POSGRADO IBEROAMERICANO	TERCERA SUR PONIENTE NUMERO 1636
285	LICENCIATURA	07PSU0062S		CENTRO DE ESTUDIOS SUPERIORES BENEMERITO DE LAS AMERICAS	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 3525. TERAN
286	LICENCIATURA S.A.	07PSU0062S		CENTRO DE ESTUDIOS SUPERIORES BENEMERITO DE LAS AMERICAS	BOULEVARD BELISARIO DOMINGUEZ NUM. 3525. TERAN
287	LICENCIATURA	07PSU0064Q		INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES TOMAS DE AQUINO	AVENIDA PERU NUM. 300, COLONIA EL RETIRO
288	LICENCIATURA	07PSU0068M		UNIVERSIDAD DEL SUR	CUARTA ORIENTE SUR NUM. 354
289	LICENCIATURA S.A.	07PSU0068M		UNIVERSIDAD DEL SUR	CUARTA ORIENTE SUR NUM. 354
290	TECNICO SUPERIOR S.A.	07PSU0068M		UNIVERSIDAD DEL SUR	CUARTA ORIENTE SUR NUM. 354
291	LICENCIATURA	07PSU0074X		INSTITUTO DE EDUCACION SUPERIOR EN GASTRONOMIA Y ARTE CULINARIO DE TUXTLA S. C.	ONCE ORIENTE NORTE NUM. 447
292	LICENCIATURA	07PSU0077U		COLEGIO UNIVERSITARIO VERSALLES	DECIMA SUR PONIENTE NUM. 748
293	LICENCIATURA S.A.	07PSU0077U		COLEGIO UNIVERSITARIO VERSALLES	DECIMA SUR PONIENTE NUM. 748
294	LICENCIATURA	07PSU0085C		CENTRO DE ESTUDIOS PROFESIONALES DEL GRIJALVA	BOULEVAD ANGEL ALBINO CORZO N7.1089-B
295	LICENCIATURA S.A.	07PSU0085C		CENTRO DE ESTUDIOS PROFESIONALES DEL GRIJALVA	BOULEVAD ANGEL ALBINO CORZO N7.1089-B
296	LICENCIATURA	07PSU0088Z		INSTITUTO SUPERIOR DE DISEÑO DE MODAS MANIQUE	4A. SUR PONIENTE NUM. 1695
297	LICENCIATURA	07PSU0090O		INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES RENE DESCARTES	AVENIDA DEL CIPRES NUM. 480
298	MAESTRIA	07PSU0090O		INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES RENE DESCARTES	AVENIDA DEL CIPRES NUM. 480
299	LICENCIATURA S.A.	07PSU0091N		CENTRO INTERAMERICANO DE ESTUDIOS SUPERIORES EVANGELII NUNTIANDI	PROLONGACION CALZADA MACTUMATZA NUM. 4500
300	LICENCIATURA	07PSU0091N		CENTRO INTERAMERICANO DE ESTUDIOS SUPERIORES EVANGELII NUNTIANDI	PROLONGACION CALZADA MACTUMATZA NUM. 4500
301	LICENCIATURA	07PSU0101D		INSTITUTO DE ESTUDIOS SUPERIORES BENITO JUAREZ GARCIA	5A. NORTE Y CALLE CENTRAL NUM. 116
302	LICENCIATURA S.A.	07PSU0108X		INSTITUTO DE FORMACION PROFESIONAL DE POLICIAS DEL ESTADO	CARRETERA PANAMERICANA KILOMETRO 1091
303	LICENCIATURA	07PSU0113I		INSTITUTO DE FORMACION ACADEMICA DEL CENTRO Y SURESTE	DECIMA PONIENTE NORTE NUMERO 591

304	MAESTRIA	07PSU0115G		INSTITUTO CHIAPANECO DE ESTUDIOS DE POSTGRADO EN PSICOTERAPIA	SEXTA CALLE ORIENTE NORTE NUMERO 337
305	LICENCIATURA S.A.	07PSU0116F		INSTITUTO UNIVERSITARIO DE ESTUDIOS MEXICO PLANTEL TUXTLA	TERCERA NORTE PONIENTE NUM. 336
306	MAESTRIA S.A.	07PSU0116F		INSTITUTO UNIVERSITARIO DE ESTUDIOS MEXICO PLANTEL TUXTLA	TERCERA NORTE PONIENTE NUM. 336
307	LICENCIATURA	07PSU0118D		CENTRO DE ESTUDIOS EN ARTES CULINARIAS Y ENOLOGIA	AZUCENAS 103 FRACCIONAMIENTO LOS LAURELES
308	MAESTRIA	07PSU0119C		INSTITUTO DE FORMACION JUDICIAL	LIBRAMIENTO NORTE ORIENTE NUM. 2100
309	LICENCIATURA S.A.	07PSU0121R		CENTRO DE ESTUDIOS UNIVERSITARIOS DEL SUR Y SURESTE	AVENIDA CENTRAL ORIENTE NUMERO 725
310	MAESTRIA S.A.	07PSU0121R		CENTRO DE ESTUDIOS UNIVERSITARIOS DEL SUR Y SURESTE	AVENIDA CENTRAL ORIENTE NUMERO 725
311	LICENCIATURA	07PSU5001M		ESCUELA BANCARIA Y COMERCIAL CHIAPAS	AVENIDA LAS PALMAS NUM. 100 FRACCIONAMIENTO JARDINES DE TUXTLA
312	LICENCIATURA	07PSU5002L		UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO, CAMPUS TUXTLA	BOULEVARD LOS CASTILLOS # 375. FRACCIONAMIENTO MONTES AZULES
313	LICENCIATURA S.A.	07PSU5002L		UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO, CAMPUS TUXTLA	BOULEVARD LOS CASTILLOS # 375. FRACCIONAMIENTO MONTES AZULES
314	MAESTRIA	07PSU5002L		UNIVERSIDAD DEL VALLE DE MEXICO, CAMPUS TUXTLA	BOULEVARD LOS CASTILLOS # 375. FRACCIONAMIENTO MONTES AZULES
315	LICENCIATURA	07PUT0001U		CENTRO DE FORMACION PROFESIONAL DE CHIAPAS MAYA	OCTAVA PONIENTE SUR NUM. 113-401 COLONIA CENTRO
316	LICENCIATURA S.A.	07PUT0001U		CENTRO DE FORMACION PROFESIONAL DE CHIAPAS MAYA	OCTAVA PONIENTE SUR NUM. 113-401 COLONIA CENTRO
317	LICENCIATURA	07PUT0002T		CENTRO DE FORMACION PROFESIONAL DE CHIAPAS MAYA	OCTAVA PONIENTE SUR NUM. 113-401 COLONIA CENTRO
318	LICENCIATURA S.A.	07PUT0002T		CENTRO DE FORMACION PROFESIONAL DE CHIAPAS MAYA	OCTAVA PONIENTE SUR NUM. 113-401 COLONIA CENTRO