

REQUISITOS PARA QUE UNA ESCUELA SEA DONATARIA AUTORIZADA

Las sociedades o asociaciones de carácter civil cuya actividad preponderante sea la de prestar servicios de enseñanza con autorización o con reconocimiento de validez oficial de los estudios en los términos de la Ley General de Educación están consideradas para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta como una Persona Moral del Título III, es decir Persona Moral con Fines no Lucrativos. Lo antes mencionado está fundamentado en el artículo 95 de la Ley antes mencionada que menciona:

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

.....

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

La sociedad o asociación de carácter civil por estar en este régimen tiene las siguientes obligaciones de tipo fiscal:

1. Llevar los sistemas contables de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley y efectuar registros en los mismos respecto de sus operaciones.

Esto implica que deberán registrar sus operaciones mediante un sistema de contabilidad general conforme a las normas de información financiera

2. 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.

Como cualquier contribuyente están obligados a emitir comprobantes fiscales por sus ingresos y verificar que los mismos cumplan con todos los requisitos establecidos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.

3. 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.

Esta declaración se presenta en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria www.sat.gob.mx mediante el formulario electrónico "Declaración Anual de Personas Morales" Anexo 21 disponible en dicha página de internet. En la misma se declaran los ingresos obtenidos y las deducciones

autorizadas para determinar, en su caso, un remanente distribuible a repartir entre los socios. Las deducciones se desglosaran por rubros como: Salarios, Honorarios pagados a personas físicas, Donativos, Cuotas al IMSS, Combustibles y lubricantes, Viáticos, Seguros y cuotas de peaje, entre otros. En caso de determinar remanente distribuible el mismo será sujeto de pago de Impuesto sobre la Renta.

4. 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.

Acorde a lo anteriormente mencionado y una vez presentada la declaración y determinado un remanente distribuible se debe entregar a cada socio una constancia donde se manifieste el remanente distribuido y el Impuesto a cargo pagado por la persona moral.

5. 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.

Debe expedirse constancia por las retenciones efectuadas a residentes en el extranjero y presentar la declaración informativa de Clientes y Proveedores. Dicha declaración sería procedente presentarla dado que si se presentara la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros en forma oportuna se exentaría de cumplir con dicha obligación, pero como en virtud de que los servicios de educación se considera una actividad exenta del Impuesto al Valor Agregado, no se tiene la obligación de presentar dicha declaración, por tal razón es obligatorio presentar la información de nuestros clientes y proveedores con quienes tuvimos operaciones durante el ejercicio y capturar la información fiscal de los mismos cuando las operaciones hayan sido por importes mayores a \$ 50,000.00 Esta última declaración se presenta mediante el formulario electrónico DIMM (Declaración Informativa por Medios Magnéticos) Anexo 42

6. 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 hubieren efectuado retenciones de impuesto sobre la renta, así como de los residentes en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta Ley.
 - b) De las personas a las que les hubieran otorgado donativos en el año de calendario inmediato anterior.

Las declaraciones informativas antes mencionadas incluyen las retenciones por salarios, honorarios, arrendamiento o por cualquier otro ingreso por el cual la persona moral se encuentre obligada a retener una parte del ingreso por concepto de Impuesto sobre la Renta.

La Ley del Impuesto sobre la Renta prevé la posibilidad de que las personas morales que presten servicios de enseñanza tengan la posibilidad de ser donatarias autorizadas, esto en el Artículo 97 de la misma, que menciona:

Artículo 97. Las personas morales con fines no lucrativos a que se refieren las fracciones VI, X, XI y XII del artículo 95 de esta Ley, deberán cumplir con lo siguiente para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de esta Ley:

Como se puede apreciar permite que dichas personas morales sean autorizadas para recibir donativos deducibles, pero condiciona dicho beneficio a cumplir con determinadas obligaciones, las cuales son adicionales a las anteriormente mencionadas y la cuales, por su relevancia, se analizaran en forma individual.

Fracción 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 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.

Como se puede apreciar el primer requisito es que su ingreso primordial así como su actividad preponderante sea la prestación del servicio de educación con autorización o reconocimiento de validez oficial, por lo cual deberá acreditar dicha situación mediante un documento oficial, como sería la autorización por parte de la Secretaría de Educación Pública. En caso de no tenerla aun existiría una posibilidad de tener la autorización para recibir donativos, siempre y cuando se manifieste el porqué aun no se tiene y sus motivos sean convincentes, recuerden que la autorización es una facultad discrecional del Servicio de Administración Tributaria. El constituirse como entidad autorizada implica el cambio de sus estatutos para incluir en los mismos diversas manifestaciones contenidas en el Artículo 97, como sería la siguiente:

La Asociación (Sociedad / Fundación / Institución) es una organización sin fines de lucro que tiene como beneficiarios en todas y cada una de las actividades asistenciales que realiza a personas, sectores y regiones de escasos recursos; comunidades indígenas y grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad y tiene por objeto realizar las siguientes actividades:

Impartir enseñanza en los niveles (señalar los niveles impartidos, por ejemplo: jardín de niños, primaria, secundaria, bachillerato, licenciatura, etc.) con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.

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

Este requisito es importante dado que la organización que pretenda ser autorizada para recibir donativos no debe involucrarse ni permitir en sus instalaciones actividades de tipo político.

Fracción 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 o fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles de impuestos o se trate de la remuneración de servicios efectivamente recibidos.

Este punto es verdaderamente importante, dado que limita el beneficio económico que pueden percibir los socios de dichas organizaciones y delimita a que los únicos que pueden obtener algún beneficio sean otras personas morales autorizadas para recibir donativos. No deben repartir remanente distribuible a los mismos y solo podrán otorgar beneficios económicos a los socios si es que estos prestan servicios a la organización. Asimismo los activos deben destinarse exclusivamente para los fines propios del objeto, no permitiéndose que los mismos sean sujetos de arrendamiento a un tercero para actividades paralelas a la educativa. Los estatutos deberán incluir un párrafo que mencione:

El patrimonio de la asociación, incluyendo los apoyos y estímulos públicos que reciba, se destinará 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 persona moral autorizada para recibir donativos deducibles en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta o se trate de la remuneración de servicios efectivamente recibidos. La asociación no deberá distribuir entre sus asociados, remanentes de los apoyos y estímulos públicos que reciba. Lo estipulado en la presente disposición es de carácter irrevocable.

Fracción 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.

Se debe realizar una modificación a los estatutos para efectos de que quede plasmado dentro de los mismos la manifestación antes mencionada, por tanto las aportaciones en efectivo o en especie que a la fecha hayan realizado los socios no podrán recuperarlas en el momento de la liquidación de la misma. El estatuto de la sociedad diría así:

En caso de fallecimiento de alguno de los (asociados, socios, miembros, integrantes, etc.) la (Asociación / Sociedad / Fundación / Institución) continuará con los sobrevivientes. Los herederos o legatarios no tendrán derecho a la devolución de las aportaciones realizadas por el socio fallecido.

En ningún caso, los (asociados / socios / miembros / integrantes / etc.) tendrán derecho a recuperar sus aportaciones (cuotas, etc.).

Fracción 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.

Esta obligación consiste en presentar anualmente la declaración de uso y destino de los donativos recibidos en el ejercicio inmediato anterior a través del programa electrónico "Transparencia de las donatarias autorizadas" disponible en el portal de internet del Servicio de Administración Tributaria www.sat.gob.mx Dicha declaración será adicional a las anteriormente mencionadas y se presentara durante los meses de noviembre y diciembre de cada año en el portal antes mencionado.

Fracción 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 aquel 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.

Dicha obligación es importante dado que permite detectar posibles actos de lavado de dinero en la institución. Esta declaración se presenta en la pagina del internet del Servicio de Administración Tributaria www.sat.gob.mx utilizando el programa electrónico "Aviso de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital recibidos en efectivo" disponible en dicho portal.

Fracción 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.

Esta fracción nos obliga a reportar las actividades con partes relacionadas para evitar que la persona moral sea utilizada por los contribuyentes como un método de planeación fiscal. Asimismo se debe reportar si es que se realiza alguna contraprestación en efectivo o bienes a las personas que nos otorgan donativos deducibles.

Como se puede apreciar el Servicio de Administración Tributaria obliga a la persona moral que pretende ser donataria autorizada a modificar sus estatutos para que la misma se convierta en una organización de beneficencia y ya no como un ente del cual los socios puedan obtener un beneficio.

Algo por destacar es que los donativos no pueden ser destinados a cualquier tipo de gasto, dado que el artículo 110 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta indica 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.

Lo antes mencionado será verificado por el Servicio Administración Tributaria al momento de presentar la declaración del Origen y fin que tuvieron los donativos, por tal motivo si no se cumplió con lo anterior dicha autorización puede ser revocada. Se tendría que hacer un análisis financiero para determinar si los gastos que se destinan directamente a prestar el servicio de educación representan el 95% del total de los gastos.

Otra obligación adicional que se tiene a partir de la autorización para ser donataria autorizada es la de dictaminar sus estados financieros, obligación contenida en el Artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación que a letra menciona:

Artículo 32-A.- Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentran en alguno de los supuestos de las siguientes fracciones, están obligadas a dictaminar, en los términos del Artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado.

.....

II. Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En este caso, el dictamen se realizará en forma simplificada de acuerdo con las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Así como las que lleven a cabo programas de redondeo en ventas al público en general con la finalidad de utilizar u otorgar fondos, para sí o con terceros

La obligación antes mencionada trajo consigo que muchos contribuyentes vieran afectada su economía gravemente y no pudieran cumplir con el porcentaje antes mencionado de gastos directamente relacionados con su actividad, por lo cual la autoridad emitió dentro de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2012 la siguiente regla:

Donatarias exceptuadas de presentar dictamen fiscal simplificado

I.2.15.1. Para los efectos del artículo 32-A, fracción II del CFF, las personas morales con fines no lucrativos autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del ISR, que hayan cumplido con la presentación de todas las declaraciones a las que estuviesen obligadas durante el ejercicio, tanto de pago como informativas, no estarán obligadas a presentar dictamen fiscal simplificado emitido por contador público registrado, cuando durante el ejercicio fiscal no hubieren percibido ingresos o estos sean en una cantidad igual o menor a \$2,000,000.00.

Lo dispuesto en esta regla será aplicable a partir de la presentación del dictamen fiscal correspondiente al ejercicio fiscal de 2011. Asimismo, no será aplicable a los fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles, ni a las entidades a las cuales se les otorgó la autorización condicionada de conformidad con la regla I.3.9.8., fracción V.

El ser donataria autorizada convierte a estas personas morales en un foco constante de atención, por tal motivo la autoridad obliga a las mismas a presentar determinados avisos en plazos inferiores a los establecidos en el Código Fiscal de la Federación, esto dentro de la Ficha de tramite 11/ISR Avisos para actualización del padrón y directorio de donatarias autorizadas para recibir donativos deducibles del Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea vigente, los cuales mencionan que el plazo para presentar los avisos antes mencionados es de solo diez días.

La solicitud para ser donataria autorizada se presenta mediante escrito libre y puede ser presentada en cualquier mes del ejercicio, con la posibilidad de que, en caso de presentarse durante el último trimestre del ejercicio pueda manifestarse opcionalmente si desea que la autorización aplique para el ejercicio el curso o para el siguiente. El modelo de escrito para solicitar la autorización se encuentra en la siguiente dirección electrónica:

ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/donatarias/Solicitud_aut_2012.pdf

La autorización para recibir donativos es de vigencia anual y puede solicitarse su renovación mediante el portal del servicio de Administración Tributaria en donde se manifieste bajo protesta de decir verdad que se siguen cumpliendo con los requisitos para ser donataria autorizada. La solicitud de renovación se presentara durante los meses de Enero y Febrero del ejercicio a renovar.

Los beneficios fiscales más importantes que se adquieren con la autorización para ser donataria autorizada son los siguientes:

- Exención del Impuesto Empresarial a Tasa Única
- Emitir comprobantes deducibles de impuestos para aquellos que reciben nuestros servicios
- Con previa autorización no paga impuestos al comercio exterior por la entrada al país de mercancías que sean adquiridas para cumplir con sus fines
- No existe límite de ingresos a percibir por concepto de donativos.

Una vez terminado este análisis lo invito a que analice todos los puntos anteriormente mencionados con su asesor de confianza antes de tomar la decisión de solicitar la autorización para convertirse en una donataria autorizada. La guía completa para realizar el trámite se encuentra disponible en el portal de Servicio de Administración Tributaria en la siguiente liga:

http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/servicios/donatarias/autorizadas/default.asp

Saludos y un abrazo

C.P. Enrique Corona Mendoza

Asesor fiscal

Triki_ricon@hotmail.com

asesorfiscal@morilloysociados.com