



“INGRESOS PERCIBIDOS POR UNA ASOCIACIÓN CIVIL”

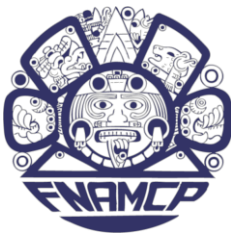
C.P.C., M.I. y Abogado
Oliver Murillo y García
Presidente Consejo
Directivo

C.P.C., M.I. y Abogado
Felipe de Jesús Arias
Rivas
Vicepresidente
General

C.P.C. Ramón
Macías Reynoso
Vicepresidente de
Calidad

C.P.C. y M. I. Celia
Edith Vélez Gómez
Vicepresidente de
Asuntos Fiscales

“Por una contaduría
Pública con Excelencia
y Nacionalista”



ccpudg@ccpudg.org.mx

www.ccpudg.org.mx



ANTECEDENTES

A mediados del siglo XVIII la iglesia católica fue la principal actora en labores asistenciales y caritativas, mismas que a la fecha continúan, pero ahora de manera paralela a una sociedad civil en donde se dio espacio para llevar ciertas actividades en beneficio de la sociedad con el control del gobierno. Ya para los años 60's se consolidó el nacimiento de las asociaciones civiles, siendo hasta el año 2004 cuando se regularon sus actividades con la promulgación de la Ley Federal de Fomento a las Actividades de las Organizaciones de la Sociedad Civil para favorecer la coordinación, entre las dependencias, entidades del gobierno federal y las organizaciones de la sociedad civil beneficiarias.

MARCO NORMATIVO

Código Civil Federal (CCF)
Código de Comercio (CC)
Ley de Impuesto sobre la Renta (LISR)
Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)
Código Fiscal de la Federación (CFF)
Resolución Miscelánea Fiscal2020 (RMF)

INTRODUCCIÓN

La sociedad civil organizada ha vivido un proceso de crecimiento y presencia en el territorio nacional, en donde los grupos y organizaciones se multiplican asumiendo papeles y ocupando espacios antes reservados a la acción gubernamental. Esta presencia ciudadana define las mayores esperanzas en la construcción social en donde, y a través de ellas, los ciudadanos encuentran una oportunidad de participación con propuestas a sectores específicos y por las que animan y promueven valores y propósitos muy distintos en la edificación de una sociedad más justa y con mayor calidad de vida, todo ello mediante acciones dirigidas a la solución de problemas sociales.

DESARROLLO

La asociación civil es una figura jurídica regulada por el CCF con personalidad jurídica propia, y por la cual varios individuos se reúnen para un fin común que: (a) no esté prohibido por la ley; (b) sea en beneficio de la sociedad; y (c) que no tenga un carácter comercial o económico. Una cualidad fundamental de estas personas morales es que su constitución responde al cumplimiento de fines culturales, educativos, deportivos, de protección a la flora y fauna y medio ambiente, así como para atender necesidades de sectores vulnerables, entre otras. Muchas de ellas realizan funciones que competen al Estado o bien brindan servicios que son obligación del Estado el proporcionar a sus habitantes, de ahí que la LISR otorgue beneficios para que se constituyan y operen.

LISR.

Las asociaciones civiles están reguladas en el título III de la LISR que se refiere al régimen de las personas morales con fines no lucrativos. En específico, trataremos en este boletín lo relativo a sus ingresos, por ser materia de nuestro estudio.

De acuerdo con el artículo 79 de la LISR, las personas morales no contribuyentes del Impuesto sobre la Renta no generan utilidades, por lo que nace la duda respecto a qué debe considerarse como remanente distribuible y cuáles serían las implicaciones fiscales que dicho reparto tiene para los integrantes de la persona moral.

A la primera interrogante, cabe indicar que la diferencia entre sus ingresos y egresos para estas personas morales se le denomina remanente, siempre y cuando los primeros sean superiores a los egresos. Este remanente causa impuesto al socio o integrante (siempre y cuando se distribuya), sin embargo, y conforme al penúltimo párrafo del artículo 79 del ordenamiento legal en comento, es importante identificar en qué casos se considera un *remanente distribuible ficto* por no distribuirse a sus socio o integrantes como se menciona a continuación:

1.- Remanente Distribuible Ficto.

Las sociedades de responsabilidad limitada de interés público, las de asistencia o beneficencia, las de fomento de acciones para mejorar la economía popular, las sociedades cooperativas de consumo, las mutualistas, las dedicadas a la enseñanza, las dedicadas a la investigación científica, las de administración de fondos, las de con fines políticos o asociaciones religiosas, las que otorguen becas, las de colonos, las dedicadas a la reproducción de especies en peligro de extinción, los organismos descentralizados y de asistencia o de beneficencia, así como las personas morales y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles de impuestos, considerarán como remanente distribuible, aun y cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, en los siguientes casos; **i)** las omisiones de ingresos o las compras no realizadas; **ii)** los gastos no deducibles, en términos del título de las personas físicas; y **iii)** los préstamos a sus socios o integrantes o a los cónyuges, ascendientes o descendientes.

El impuesto considerado como *remanente distribuible ficto* a cargo de la asociación civil, se determinará aplicando la tasa máxima de la tarifa del artículo 152 de la LISR como se señala en los siguientes ejemplos:

Por ingresos omitidos y gastos no deducibles:

Ingresos omitidos	\$23,150.00
Gastos no deducibles	12,244.00
Total Remanente presunto	\$35,394.00
Tasa máxima	35 %
Impuesto a pagar por la A.C.	\$12,388.00

Por préstamos a sus socios o integrantes

Remanente a distribuir al socio	\$45,000.00
Préstamo otorgado	27,000.00
Remanente a entregar	\$18,000.00

En el caso de *remanente ficto* por préstamos a socios e integrantes, cuando se distribuya se deberán de descontar los préstamos otorgados.

Por disposición expresa del último párrafo del artículo 79 de la LISR, los impuestos a determinados serán de carácter definitivo y deberán de pagarse a más tardar el 15 de febrero del año siguiente en la declaración anual.

2.- Facilidad para que no se considere Remanente Distribuible Ficto algunos gastos no deducibles.

La Regla 3.10.14 de la RMF 2020 establece que podrán no considerarse como remanente distribuible los pagos por concepto de servicios personales subordinados realizados a sus trabajadores y que a su vez sean ingresos exentos para éstos. Esto será aplicable siempre que las personas Morales lleven en su contabilidad un control de forma detallada, analítica y descriptiva, de los pagos por concepto de remuneraciones exentas correspondientes a los servicios personales subordinados de sus trabajadores.

3.- Ingresos distintos de su Objeto Social.

El artículo 81 de la LISR establece que las personas morales que se enlistan en el título III de dicho ordenamiento legal, serán contribuyentes del ISR cuando perciban algunos de los ingresos que se indican en los capítulos IV, VI y VII que integran el título IV relativo a personas físicas, como, por ejemplo:

- a) Capítulo IV. De los ingresos por enajenación de bienes.** Estarán gravados para efectos del ISR, los ingresos que obtengan de la enajenación de los activos utilizados para la operación de su actividad.

Criterio 2/ISR/NV Enajenación de bienes de activo fijo. El artículo 18, fracción IV, de la LISR establece que los contribuyentes que enajenen bienes de activo fijo están obligados a acumular la ganancia derivada de esa enajenación. Para calcular dicha ganancia, la LISR establece que ésta se determina por la diferencia entre el precio de venta y el monto original de la inversión, disminuido de las cantidades ya deducidas. Lo anterior se desprende específicamente de lo dispuesto en el artículo 31 de dicha Ley que establece que cuando se enajenen dichos bienes el contribuyente tiene derecho a deducir la parte aún no deducida.

Veamos la determinación del Impuesto a pagar en la enajenación de un vehículo en el siguiente ejemplo:

MOI camioneta	\$ 250,000.00
30 Meses de uso	156,250.00
Valor residual	\$ 93,750.00
Valor de venta	\$ 115,000.00
Utilidad	\$ 21,250.00
Tasa impuesto	30%
Impuesto a pagar	\$ 6,375.00

Este impuesto deberá pagarse en la declaración anual a presentar el 15 de febrero.

- b) Capítulo VI. De los ingresos por intereses nacionales o extranjeros.** Los intereses que obtengan este tipo de asociaciones serán acumulables para determinar el ISR, con excepción de los ingresos por intereses obtenidos en México por las asociaciones autorizadas para recibir

donativos, en cuyo caso, la retención que realiza la institución financiera tendrá el carácter de definitivo.

Como se advierte de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 81 de la LISR, en este caso las personas morales no contribuyentes deben pagar el ISR, para lo cual serán aplicables las disposiciones del capítulo VI del título IV de dicho ordenamiento legal y la retención que en su caso se efectúe tendrá el carácter de definitivo, por lo tanto no está sujeto a compensación o devolución.

Ejemplo:

	Ingresos ganados por intereses	\$ 58,074.00
Menos	Retención de impuesto definitivo	4,065.00
Igual	Interés neto, depositado en bancos	\$ 54,009.00

Para efectos de la declaración anual los intereses se deben declarar como ingreso y el impuesto retenido como un gasto de operación.

- c) **Capítulo VII. De los ingresos por obtención de premios.** Se consideran ingresos por la obtención de premios, los que deriven de la celebración de loterías, rifas, sorteos y concursos de toda clase, siempre que estén autorizados legalmente.

Ejemplo de una A.C. que obtuvo un premio por participar en un sorteo o rifa

	Ingresos por sorteo	\$ 20,000.00
Menos	Retención de impuesto definitivo	200.00 (a)
Igual	Premio neto, depositado en bancos	\$ 19,800.00

- (a) Tasa del 1% federal conforme al artículo 138 de la LISR, siempre y cuando la entidad federativa no grave con un impuesto local dichos ingresos en más de un 6%.

4.- Asociaciones dedicadas a la Enseñanza.

El artículo 79, fracción X, de la LISR otorga un trato muy singular a las asociaciones de carácter civil dedicadas a la enseñanza con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, así como a las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza, pues indica que **serán no contribuyentes del ISR siempre que sean consideradas como instituciones para recibir donativos deducibles en términos de la LISR.**

5.- Otros Ingresos.

El sexto párrafo del artículo 80 de la LIS Restablece que las personas morales sin fines de lucro que enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros o socios, deberán determinar el impuesto que corresponda a la utilidad por los ingresos derivados de las actividades mencionadas aplicando la tasa de impuesto del 30% de la LISR, siempre que dichos ingresos excedan el 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio en que se trate. Dicho impuesto se determina como sigue.

Ingresos acumulables por actividades distintas del objeto, que rebasan el 5%	\$1´169,187.00
Deducciones autorizadas	867,596.00
Utilidad	301,591.00
Tasa de impuesto	30%
Impuesto a pagar	90,477.00

Este impuesto deberá pagarse en la declaración anual a presentar el 15 de febrero.

En el caso de las donatarias y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles de impuestos, podrán obtener ingresos por actividades distintas a los fines para los cuales fueron autorizados, siempre que no excedan del 10% de sus ingresos totales en el ejercicio de que se trate, en el entendido de que si llegaran a exceder el límite señalado, deberán de determinar el impuesto correspondiente a dicho excedente aplicando la tasa de impuesto del 30%, siguiendo el mismo procedimiento señalado en el párrafo anterior.

Se considerarán ingresos por actividades distintas en el momento en que efectivamente se cobren: **i)** las enajenaciones de activo fijo o intangible; **ii)** las cuotas de sus integrantes; **iii)** las cuotas de recuperación; **iv)** los intereses ganados; **v)** otorgamiento de uso o goce temporal de bienes inmuebles; y **vi)** los rendimientos obtenidos de acciones u otros títulos de crédito entre otros.

6.- Declaración Anual.

El artículo 86, en sus fracciones II y V, tercer párrafo, de la LISR, señala que las personas morales sin fines de lucro deberán de presentar su declaración anual a más tardar el día 15 de febrero de cada año.

7.- Comprobantes de Ingresos. Artículo 29 del CFF.

Las asociaciones constituidas sin fines de lucro están obligadas a emitir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen y por los ingresos que se perciban, los cuales deberán emitir mediante documentos digitales a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria o bien con algún proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales por internet. Dichos comprobantes deberán de cumplir con los requisitos previstos en el artículo 29-A del CFF. Asimismo, la fracción II del artículo 86 de la LISR establece que las personas morales del título III de la LISR tendrán la obligación de expedir comprobantes fiscales que acrediten las enajenaciones y los servicios prestados.

Es de mencionar que los sindicatos también están obligados a expedir comprobantes fiscales por sus ingresos al estar considerados como personas morales con fines no lucrativos.

LIVA

1.- Enajenación de bienes.

Por disposición del artículo 9 de la LIVA, no pagarán impuesto en la enajenación de los siguientes bienes, entre otros:

Los muebles usados, a excepción de los **enajenados por empresas**, por lo tanto, los bienes usados enajenados por las asociaciones sin fines de lucro no gravarán este impuesto.

Por disposición expresa de la regla 11.1.6 de la RMF las obras de artes plásticas y las antigüedades se consideran bienes muebles usados.

2.- Definición de Empresa.

El artículo 16 del CFF indica que se considera empresa a la persona moral que realice actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca y silvícolas. Por su parte, el CC la define como la unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios por establecimientos. Por último, la real academia de la lengua española la conceptualiza como la unidad de organización dedicada a las actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines de lucro.

3.- Prestación de servicios

De acuerdo con el artículo 15 de la LIVA, no se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

- Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.
- Los servicios educativos que presten los 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.
- Los prestados por las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos de ISR.
- Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a fines que les sean propios tratándose de: **i)** partidos y asociaciones políticas; **ii)** sindicatos; **iii)** cámaras de comercio e industria; **iv)** grupos de AGAPES; **v)** asociaciones patronales y colegios de profesionales; y **vi)** asociaciones civiles con fines científicos, políticos, religiosos y culturales.

CONCLUSIÓN

Las personas morales constituidas para realizar actividades sin fines de lucro tienen un tratamiento especial en materia de ingresos y valor de actos o actividades al no estar gravados para el ISR e IVA, respectivamente, sin embargo, estas exenciones obligan a tener un cuidado especial en el cumplimiento cabal con las disposiciones fiscales y legales que las regulan. Adicionalmente, deberán poner especial atención en aquellas actividades esporádicas que les generen ingresos y que, por su condición, estarían sujetas a un gravamen tributario.

ACLARACIÓN

El contenido del presente estudio corresponde ilustrativamente a la opinión de los miembros de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos Universidad de Guadalajara, A. C. y su objetivo es única y exclusivamente el dar a conocer al lector dicha opinión, sin que con ella se pretenda orientar, influir o bien coadyuvar en forma alguna con el interés particular del interesado.

ELABORADO POR LA COMISIÓN FISCAL:

PRESIDENTA:

C.P.C. Y M.I. CELIA EDITH VÉLEZ GÓMEZ

VICEPRESIDENTA:

C.P.C. MARIA DE LOURDES DE LA CRUZ PÉREZ

SECRETARIO:

C.P.C. RAMÓN MACÍAS REYNOSO

C.P.C., M.I. Y ABOGADO OLIVER MURILLO Y GARCÍA

C.P.C., M.I. Y ABOGADO FELIPE DE JESÚS ARIAS RIVAS

C.P.C. Y M.I. JAVIER PÉREZ LÓPEZ

C.P.C. HELIODORO ALBERTO REYNOSO MENDOZA

L.D. ALEJANDRO IVAN RODRIGUEZ MANZANO

Doctor en Fiscal JUAN CARLOS DE OBESO ORENDAIN

L.C.P. Y ABOGADO DAVID EMMANUEL SEPÚLVEDA PORTILLO.

Usted puede consultar éste y otros boletines en: <http://ccpudg.org.mx/servicios/boletines-fiscales/>