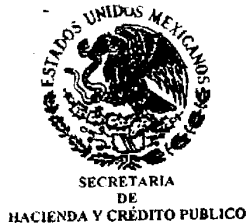


AMOCVIES, A. C.



Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Asistencia al Contribuyente
Administración Central de Atención al Contribuyente
Administración de Atención Personal al Contribuyente
339-SAT-I-A-372.
300(5)/025

Asunto: Se ratifican obligaciones de las Universidades Públicas.

México D.F., a 18 de marzo de 2002.

C.P. Guillermo Cesar Jiménez Hernández.
Presidente de la Asociación Mexicana de Órganos
de Control y Vigilancia en Instituciones de
Educación Superior, A.C.
11 Poniente No. 1315,
Col. Jardines de Santiago,
72580 Puebla, Pue.
P r e s e n t e .

Me refiero a su escrito de fecha 8 de marzo de este año, mediante el cual solicita se le confirme que las Universidades Públicas por ser Organismos Públicos Descentralizados, sólo se encuentran reguladas por lo establecido por el artículo 102 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así mismo se ratifique la respuesta emitida por escrito de fecha 17 de octubre de 2001, por no contravenir lo dispuesto por la nueva ley.

Al respecto, esta Administración a manera de orientación, le comunica lo siguiente:

El Título III de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala cuales son las personas morales con fines no lucrativos, en este sentido el artículo 102 de la ley en cita, establece en su tercer párrafo que los organismos descentralizados que no tributen conforme al Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sólo tendrán las obligaciones de retener y enterar el impuesto y exigir la documentación que reúna requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello por ley, así como determinar el impuesto y enterarlo cuando determinen remanente distribuible en los supuestos señalados en los dos últimos párrafos del artículo 95 de dicha ley.

Por lo anteriormente expuesto, si las Universidades Públicas a que hace referencia en su escrito son organismos descentralizados, y se ubican en lo señalado en el párrafo anterior, éstas se consideran Personas Morales con Fines



Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Asistencia al Contribuyente
Administración Central de Atención al Contribuyente
Administración de Atención Personal al Contribuyente
339-SAT-I-A-372.

Hoja No. 2

No Lucrativos en el impuesto sobre la renta, con las obligaciones fiscales mencionadas en dicho párrafo. En este sentido, se convalida lo señalado en el oficio No. 339-SAT-I-A-922 de fecha 17 de octubre de 2001, por no contravenir con las disposiciones legales vigentes, según lo dispone la fracción LXXXIX del artículo Segundo Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Para mayor información al respecto, ponemos a sus órdenes nuestros servicios de orientación fiscal de la Administración Local de Asistencia al Contribuyente de Puebla Norte, sita en Calle 2 Sur No. 3906, Col. Huexotitla, C.P. 72500, Puebla, Puebla, o bien, nuestras páginas en internet en www.sat.gob.mx o www.shcp.gob.mx.

Atentamente
El Administrador de Atención Personal

Lic. Francisco Javier Beltrán Cano

**INTEGRIDAD, SERVICIO Y BENÉFICIO EN LAS
INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR**

**GUIA PARA EL
CUMPLIMIENTO DE LAS
OBLIGACIONES FISCALES
DE LAS INSTITUCIONES
DE EDUCACIÓN SUPERIOR**

Octubre de 2002.

INDICE.

CONTENIDO	PÁGINA
Introducción	3
Marco Jurídico	5
Marco jurídico fiscal	5
Ley del Impuesto Sobre la Renta	7
Actividades sustantivas	7
Otras actividades	10
Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario	13
Impuesto al Valor Agregado	18
Actividades sustantivas	18
Otras actividades	18
Legislación aduanera	21
Código Fiscal de la Federación	21
APÉNDICE	
Oficio expedido por la Administración Central de Orientación al Contribuyente dependiente del S. A. T., relativo al régimen del I. S. R., de las I. E. S.	23
Contenido del Artículo 109 de la Ley del I. S. R. (prestaciones a los trabajadores, exentas de impuesto)	26
Glosario de términos.	28

MANUAL PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR

INTRODUCCION

La Asociación Mexicana de Órganos de Control y Vigilancia en Instituciones de Educación Superior, es una organización formada por titulares de los órganos de control de las Instituciones de Educación Superior, cuyo propósito es analizar en conjunto los asuntos comunes a dichas Instituciones y buscar mediante el intercambio de experiencias y el estudio especializado de los mismos, la homogenización en la atención de los mismos.

El cumplimiento de las obligaciones fiscales de las Instituciones de Educación Superior es un asunto que nos atañe y cuyo interés se actualiza con motivo de una serie de Cartas Invitación para la auto corrección fiscal que fueron notificadas a las Universidades Públicas entre marzo y junio del año anterior, y retomadas a principios del presente año, mismas que tienen como antecedente un programa de fiscalización aplicado a las mismas instituciones en 1995 en el que se determinaron diferencias por impuestos no retenidos que generó un problema presupuestal que se resolvió gracias a la unidad de las instituciones y el apoyo recibido de las autoridades de la Secretaria de Educación, mediante la asignación de un apoyo económico extraordinario que se aplicó al pago de las referidas diferencias.

Ante tales acontecimientos AMOCVIES se dio a la tarea de analizar de fondo el asunto, procediendo a la designación de una comisión para el estudio de los asuntos fiscales de las Instituciones de Educación Superior, integrada por los representantes de las Universidades: Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, Benemérita de Puebla, Autónoma Benito Juárez de Tabasco, Autónoma de Baja California Sur, Autónoma de Guanajuato, Autónoma de Sonora, Autónoma de Monterrey y Autónoma de Aguascalientes, a la que se adhirieron recientemente el representante de las Universidades Autónomas de Sinaloa y Zacatecas.

El programa de trabajo encomendado a la referida comisión incluyó la elaboración del presente Manual para la atención a las obligaciones fiscales de las Instituciones de Educación Superior (IES).

En este documento se parte del análisis del marco jurídico que encuadra a el régimen fiscal de las IES y de las normas generales del derecho fiscal, comentadas someramente, con el fin de que se disponga a mano de los elementos de interpretación que consideramos necesarios.

Posteriormente se analizan las disposiciones específicas de cada ley tributaria aplicable a la generalidad de las IES y finalmente se comentan algunos criterios que se conoce están aplicando las autoridades fiscales en la actualidad, particularmente en relación con las retenciones del Impuesto sobre la Renta sobre salarios.

Cabe aclarar que para la elaboración del presente partimos de la información proporcionada por algunas IES, no omitimos mencionar que pueden existir casos no conocidos por los integrantes de la comisión, por falta de información.

Es igualmente importante dejar constancia de que el contenido del presente es consecuencia del criterio profesional de quienes trabajamos en este estudio y por lo tanto no constituye una norma, y aún cuando en la realización de éste trabajo se aplicó el más alto sentido de responsabilidad profesional, queda bajo la estricta responsabilidad particular de cada institución la adopción o no de los criterios contenidos.

MARCO JURÍDICO.

Marco jurídico fiscal

La obligación de los mexicanos para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de la Federación, el estado y el municipio e que residan, esta contemplado en la fracción IV del artículo 31 de la Carta Magna Nacional.

La referida disposición refiere también que estas contribuciones deben estar establecidas en leyes y que las mismas deben contener normas que produzcan tributos que resulten proporcionales y equitativos.

De la norma en comento nacen los llamados principios constitucionales de:

- Generalidad;
- Destino;
- Proporcionalidad;
- Equidad y
- Legalidad

Principio de Generalidad

Significa que las leyes no deben destinarse a un individuo en particular, sino a la generalidad de los posibles sujetos pasivos.

Principio de Destino

El texto constitucional es preciso al establecer que los tributos deben ser destinados a cubrir los gastos públicos de los gobiernos federal, estatal o municipal correspondiente.

Entendemos por gastos públicos, las erogaciones que los gobiernos federal, estatal o municipal realicen con el propósito de satisfacer las necesidades colectivas, cada uno de acuerdo con las atribuciones y responsabilidades que la propia constitución les establece.

Principio de Proporcionalidad

Implica que las cargas tributarias que establezcan las leyes deben estar en relación directa con la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

Principio de Equidad

Se lee: trato igual a los iguales, es decir que las leyes fiscales deben establecer cargas tributarias iguales a los contribuyentes que se encuentren en las mismas condiciones.

Principio de Legalidad

Las contribuciones aplicables, son únicamente las contenidas en Ley, y han de aplicarse específica y estrictamente conforme al texto de la misma.

Todo lo anterior significa que para determinar las contribuciones que corresponden a un sujeto debe atenderse a las características y/o las actividades que las personas realicen en la práctica, con las cuales se actualicen los supuestos previstos por las leyes. Así mismo debe verificarse que el texto de la ley cumpla cabalmente con la norma constitucional, es decir que la carga tributaria regulada reúna las características de generalidad, destino, proporcionalidad y equidad antes comentadas, de no ser así se considerará una contribución anti constitucional.

Las Instituciones de Educación Superior tienen las siguientes características:

- Son organismos públicos descentralizados;
- Sus actividades sustantivas son impartir educación media-superior y superior, la investigación científica, la difusión de la cultura y la extensión universitaria;
- Realizan actividades complementarias, tendientes a la obtención de recursos adicionales. Aprovechan sus bienes patrimoniales (inversiones bancarias; enajenación de bienes de activo fijo; prestan diversos servicios profesionales; estudios a petición de empresas; etc...);
- Contratan servicios personales subordinados e independientes;
- Reciben y otorgan el uso o goce temporal bienes muebles e inmuebles;
- Importan y exportan bienes y servicios.

Las actividades arriba descritas convierten a las instituciones de educación superior en sujetos de los siguientes impuestos:

- Impuesto Sobre la Renta, como retenedoras; en el caso de generar remanentes distribuibles o ingresos por actividades distintas a la educación en mas del 5% del total, como contribuyentes.
- Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, como patrón.
- Impuesto al Valor Agregado, por las actividades complementarias que realizan.
- Legislación aduanera.- Impuestos al Comercio Exterior, por sus actividades de importación y exportación de bienes. (fundamentalmente mobiliario y diverso equipo)

Adicionalmente, como a todo sujeto de la relación tributaria, aún cuando dicha relación no incluya la obligación de pago, las IES están sujetas a la normatividad contenida en el Código Fiscal de la Federación, preponderantemente en los aspectos siguientes:

- Por las obligaciones solidarias de todo retenedor y por ser el regulador de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.
- Por otras obligaciones fiscales no tributarias (contabilidad, comprobantes de ingresos y de egresos, constancias, etc.)

Ley del Impuesto sobre la renta

Por las actividades sustantivas de las IES.

Artículo 102. Obliga a las Universidades a 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. Criterio ratificado a solicitud de la representación legal de AMOCVIES, A.C. la autoridad fiscal competente. (Se anexa copia, para su pronta referencia)

Al respecto, las obligaciones de retención se concretan en la ley como sigue:

Artículo 113, establece la obligación de retener el impuesto cuando se realizan erogaciones por pago de salarios y asimilables.

Artículo 127, establece la obligación de retener el 10% sobre el monto del pago por concepto de este impuesto cuando se realizan erogaciones por pago de honorarios.

Artículo 143, dispone la obligación de retener el 10% sobre el monto del pago por concepto de impuesto sobre la renta cuando se realizan erogaciones por pago de arrendamiento de inmuebles.

Correlativamente, para efectos de la correcta determinación de las retenciones de salarios, deben observarse los artículos:

- a) 110 que define los salarios y pagos que se consideran asimilables a salarios para efectos del Impuesto sobre la renta;
- b) 111 relativo a la acumulación de ingresos de los funcionarios públicos del equivalente al monto de la depreciación fiscal del automóvil que les haya sido asignado, cuando éste tenga un valor superior a \$200,000.00

Se considera aplicable en virtud de que al ser las IES organismos públicos descentralizados, sus funcionarios resultan equivalentes para la ley a funcionarios públicos.

El cálculo del monto acumulable correspondiente, es el que resulte de aplicar el 25% sobre el valor actualizado del automóvil, el producto dividido entre el número de pagos periódicos que reciba el funcionario, a los cuales debe sumarse como prestación otorgada.

- c) 109 que establece los conceptos de remuneraciones al personal que están exentos de impuesto (Este artículo se resume, por su importancia, en el apéndice del presente documento)

Por la importancia que representa, en este espacio solo mencionamos que la fracción XI de este artículo contempla una exención novedosa, relativa a las gratificaciones que se otorguen con periodicidad distinta a la mensual, a los trabajadores de las Entidades Federativas, entre los que se cuenta a los trabajadores universitarios por ser las universidades organismos descentralizados del Gobierno del Estado, de conformidad con la Ley Orgánica del Estado y la propia Ley Orgánica de las Universidades. Se recomienda verificar este supuesto en cada caso particular.

- d) 113, 114 y 115 que en conjunto disponen el procedimiento y tarifas aplicables para el cálculo de las retenciones periódicas, que la ley considera pagos provisionales y que deben efectuarse cada vez que se pague la nómina (quincenal, decenal, semanal o mensualmente)
- e) 116 que obliga a los retenedores del impuesto sobre salarios a determinar el impuesto definitivo, que es anual y determinable a más tardar en febrero el año siguiente al que corresponda. Consecuentemente aplican los artículos 177 y 178 que se refieren al procedimiento y tarifas de dicho impuesto anual.
- f) 118 que establece las obligaciones de: Proporcionar constancias a los empleados, sobre las remuneraciones pagadas y los impuestos retenidos en el año anterior, a más tardar el 31 de enero; Solicitar la constancia de retención de trabajadores que trabajaron para otros patrones; Solicitud al trabajador de comunicación por escrito de que presta servicios para otro patrón; Proporcionar constancias de viáticos comprobados pagados.

Es importante comentar que existen criterios que aceptan la obligación **de presentar declaraciones informativas** anuales de sueldos y de crédito al salario pagados, establecida también en el artículo 118 de la ley en comento, argumentando la relación que las mismas guardan con la con la determinación de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta por salarios.

No obstante, el criterio de no considerar a las IES como afectas a dicha obligación se sustenta en el hecho de que se trata de una obligación distinta de las establecidas en el artículo 102, antes comentado, que establece que solo se tiene la obligación de retener y enterar el impuesto así como exigir comprobantes con requisitos fiscales.

Si bien es cierto que se aceptan otras obligaciones, éstas se relación con constancias de retenciones, ello obedece a la relación empleado patrón, y la necesidad que los primeros tienen de contar con información útil para la elaboración de sus propias declaraciones (es decir, por el compromiso de la relación laboral, más que por la norma fiscal), lo que no ocurre en el caso de las declaraciones informativas.

Respecto de las obligaciones de las IES en cuanto a las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la que ofrece un mayor grado de dificultad es la relativa ala retención de dicho impuesto a sus trabajadores, dada la gran variedad de prestaciones contratadas, y la diversidad de tratamiento que la ley de la materia otorga a las mismas. Por ello, la comisión se dio a lña tarea de analizar la información que fue proporcionada por las instituciones afiliadas a la AMOCVIES, A. C, para presentar la siguiente tabla en la que se expresa la situación de gravada o no según los fundamentos que en el caso de los exentos se expresa:

	CONCEPTO	GRAVADAS	EXENTAS	PARCIALMENTE EXENTA	FUNDAMENTO EXENCIONES
1	Sueldos y salarios	X			
2	Tiempo extraordinario			X	109 I
3	Prima Dominical			X	109 i
4	Aguinaldo		X		ACUERDO
5	Prima Vacacional			X	109 I
6	Prima de Antigüedad			X	109 X
7	Despensa			X	1 09 VI

8	Indemnizaciones y liquidaciones por retiro			X	109 X
9	Jubilaciones por pensiones		X		109 III
10	Días diferenciales	X			
11	Días económicos no disfrutados	X			
12	Material didáctico	X			
13	Día de las madres			X	109 VI
14	Día de Reyes			X	109 VI
15	Canasta navideña	X			
16	Guardería			X	109 VI
17	Bono especial (productividad)	X			
18	Apoyo Familiar	X			
19	Ayuda habitacional			X	109 VI
20	Carrera Docente	X			
21	Quinquenios	X			
22	Transporte			X	109 VI
23	Útiles escolares			X	109 VI
24	Gastos de marcha			X	109 IV
25	Fallecimiento conyuge			X	109 IV
26	Ayuda sindical	X			
27	Día del niño			X	109 VI
28	Día del maestro	X			
29	Seguros de vida			X	109 VI
30	Lentes y aparatos ortopédicos			X	109 VI
31	Día del empleado (universitario)	X			
32	Gratificación por antigüedad		X		109 X
33	Estímulo por puntualidad	X			
34	Dote matrimonial			X	109 VI
35	Becas Sindicales	X			
36	Canastilla maternal			X	109 VI
37	Estímulo de confianza p/admvos	X			
38	Compensación mandos medios	X			
39	Fondo de ahorro		X		109 VIII
40	Ajuste al calendario	X			
41	Bonos a jubilados y pensionados		X		109 III
42	Otras prestaciones ligadas	X			
43	Otras prestaciones no ligadas	X			
44	Estímulos académicos	X			
45	Honorarios asimilables a sueldos y salarios	X			
46	Beca al desempeño institucional	X			
47	Beca artística			X	109 VI
48	Apoyo para gastos médicos			X	109 VI
49	Compensaciones		X		109 XI
50	Aportaciones contractuales sindicato (*)				
51	Vida cara	X			
52	Otras percepciones	X			
53	Descanso obligatorio			X	109 I
54	Fis no disfrutados			X	109 I
55	Prestaciones compactadas	X			
56	Dividendos	X			
57	Aparatos ortopédicos			X	109 VI

58	Anteojos, uniformes			X	109 VI
59	Vacaciones no disfrutadas	X			
60	Estímulos por años de servicio	X			
61	Bono navideño	X			
62	Trabajos específicos	X			
63	Año Sabático	X			
64	Diferencias Sueldo	X			
65	Material de Apoyo	X			
66	Días Festivos			X	109 I
67	Beca Carrera docente	X			
68	Estímulo Laboral	X			
69	Bono Mensual	X			
70	Nivelaciones	X			
71	Bono Sexenal	X			
72	Sueldo Personal Eventual	X			
73	Apoyo a Docencia	X			
74	Pago por Cumpleaños			X	109 VI
75	Despensa en Especie			X	109 VI
76	Reconocim. Al trab. Universit.			X	109 VI
77	Permiso con goce de sueldo	X			
78	Estímulo por grado profesional			X	109 VI

Al respecto, es importante considerar es que si existen trabajadores que opten por presentar su declaración anual o estén obligados a presentarla en forma individual por ingresos de salarios, sería cuestionable el impuesto que estarían acreditándose de manera anual, ya que al no estar retenidas ni enteradas correctamente, les sería gravoso tener que pagar en forma anual las diferencias de impuesto a su cargo. Porque para poder acreditarse el impuesto retenido, es necesario que se respalde con la constancia de retención correspondiente, con fundamento en el artículo 116, fracción VI, de la Ley del ISR.

Hasta el ejercicio 2001, la obligación de elaborar declaración sólo era para aquellos trabajadores que percibieran más de \$2,247,804, sin embargo a partir del 2002, esta obligación se amplía para trabajadores que perciban ingresos que excedan de \$300,000 de salarios anuales, según lo dispone el artículo 116, último párrafo, de la Ley del ISR.

Otras actividades de las IES.

El artículo 93 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su último párrafo establece la obligación a las personas morales con fines no lucrativos, entre las que se encuentran las Instituciones de Educación superior que cuenten con reconocimiento de validez oficial, de pagar el impuesto sobre los ingresos por actividades distintas a su fin principal, como es la enajenación de bienes tales como libros. Papelería y artículos de escritorio, productos de las postas veterinaria, souvenirs, uniformes deportivos, playeras, prestación de servicios profesionales, etc., como ocurre en las Universidades, cuando dichos ingresos superen al 5% de los obtenidos por la institución de que se trate.

El referido artículo, no distingue el origen de los ingresos a que se refiere, de tal suerte que resulta remota la posibilidad de que, tratándose de instituciones públicas, este tipo de

actividades supere el 5% del total de sus ingresos, en virtud de que la mayoría de las mismas trabaja gracias a los subsidios oficiales, más los simbólicos cobros que se hacen por inscripciones y diversos derechos por servicios escolares que se cargan a los estudiantes.

Sin embargo, para determinar si se incurre o no en el supuesto contenido en el artículo 93, de que pudiera la institución convertirse en sujeto del impuesto sobre la renta por, debe determinarse el por ciento que representan los ingresos por actividades distintas a la prestación de servicios educativos que cuenten con reconocimiento de validez oficial, respecto del total de ingresos que perciben en el año de calendario.

De la información disponible por esta comisión, se desprende que las IES afiliadas a AMOCVIES, realizan el tipo de actividades de que estamos tratando, por las que obtienen ingresos a considerar para verificar que no se esté en dicho supuesto, por los siguientes conceptos:

- Arrendamientos
- Venta de medicamentos (farmacias)
- Venta de librería y papelerías
- Ventas en tiendas de recuerdos y regalos
- Ventas de Uniformes deportivos
- Venta de playeras y distintivos
- Ventas de productos de las postas veterinarias
- Servicios profesionales diversos
- Servicios de hospedaje (hoteles)

Un punto sobre el que es necesario profundizar a este respecto, es si dentro de estos conceptos debieran incluirse o no los eventos de actualización profesional (diplomados, conferencias, seminarios, etc.), que ante los reclamos de la sociedad también se otorgan por las IES mediante la aplicación de una cuota de participación, pero que al no estar inscritos en la Secretaría de Educación, no se puede argumentar validamente que cuenten con reconocimiento de validez oficial, dado que la disposición impone la exención del impuesto a los ingresos que se obtengan por servicios de educación que cuenten con tal reconocimiento.

El procedimiento aplicable para verificar que no se causa el impuesto consiste en sumar los ingresos por los conceptos relacionados y otros de esas características y dividir dicha suma entre el total de ingresos de la institución (incluidos subsidios, ya que estos se reciben en atención al objetivo de impartir educación), cuando el cociente sea mayor a 0.05 se causará el impuesto sobre los ingresos primeramente sumados, por el contrario, si el cociente es igual o menor a 0.05 no se causa el impuesto sobre la renta.

No obstante todo lo anterior, tanto el referido párrafo del artículo 93 como el artículo 94 exceptúan del pago del Impuesto Sobre la Renta que se encuentren en la situación descrita, a las personas autorizadas para recibir donativos deducibles del I.S.R., autorización de la que gozan las Universidades, lo cual limita la necesidad de previsión al hecho de verificar que nuestra institución cuenta con dicha autorización.

Otro tropiezo que presenta la interpretación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a las IES, es la disposición contenida en los dos últimos párrafos de su artículo 95, en el que establecen:

"Las personas morales a que se refieren las fracciones V, VI, VII, IX, X, XI, XIII, XVI, XVII, XVIII, XIX y XX de este artículo, así como las sociedades de inversión a que se refiere este Título, considerarán remanente distribuible, aún cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, el importe de las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; las erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de esta Ley, salvo cuando dichas circunstancias se deba a que éstas no reúnen los requisitos de la fracción IV del artículo 172 de la misma; los préstamos que hagan a sus socios o integrantes, o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios o integrantes, salvo en el caso de los préstamos a los socios o integrantes de las sociedades de ahorro y préstamo que en los términos de este párrafo se consideren remanente distribuible, su importe se disminuirá de disminuirá de los remanentes distribuibles que la persona moral distribuya a sus socios o integrantes.

En los casos en que se determine remanente distribuible en los términos del párrafo anterior, la persona moral de que se trate enterará como impuesto a su cargo, el impuesto que resulte de aplicar sobre el remanente distribuible, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, en cuyo caso se considerará como impuesto definitivo, debiendo efectuar el entero correspondiente a más tardar en el mes de febrero del año siguiente a aquél en que ocurra cualquiera de los supuestos a que se refiere dicho párrafo"

El tropiezo de interpretación de esta disposición, es que existe el criterio de considerar que estos párrafos aplican a las IES, lo que significaría un buen número de oportunidades en las que éstas se conviertan en sujetos del Impuesto sobre la renta por los casos subrayados en el primer párrafo transcrito.

De ser correcta dicha interpretación, la situación más difícil que se puede presentar para las IES es por la falta del requisito de deducibilidad de la nómina contemplado en el artículo 31 fracciones V y XX, de la ley de la materia, que dispone que para que la nómina sea deducible deberá haberse cumplido con las disposiciones contenidas en los artículos 118 fracción I y 119, los que obligan a efectuar **correctamente** las retenciones del impuesto sobre salarios y el pago del crédito al salario, previa autorización (del pago del crédito al salario) que otorgue la Secretaría de Hacienda, (Artículo 119 fracción VI) misma que se tiene conocimiento no ha sido otorgada a ningún contribuyente.

El criterio de que estos párrafos no aplican a las IES se sustenta de la consideración de que las fracciones a que hacen referencia se refieren a entidades entre las que no se incluyen las IES, sin embargo el artículo 102 en su último párrafo que constituye la base legal del régimen del ISR de las IES señala: " y las que establecen los dos últimos párrafos del artículo 95 de esta ley."

La tasa que establece el artículo 177 a que se refiere el 95 transcrito es la del 35%.

Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario.

Este es un impuesto decretado el 1° de enero del presente año; está regulado por un solo artículo que establece que:

- a) Están obligados a su pago todos los patrones (las I.E.S. son patrones).
- b) Se determina aplicando el 3% sobre el total de remuneraciones pagadas.
- c) Se debe realizar el pago provisional mensualmente cada día 17.
- d) Se debe presentar declaración anual.
- e) Se puede optar por no pagarlo, a condición de no recuperar el importe del crédito al salario pagado a los trabajadores, o acreditar únicamente el excedente del crédito al salario, sobre el monto del Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario que se cause.

Para facilitar la comprensión de esta parte del impuesto, es conveniente comentar algunas generalidades sobre el crédito al salario.

El crédito al salario es un mecanismo ideado originalmente por el gobierno federal como una forma útil para la redistribución de la riqueza en México.

Consiste en que al determinar el impuesto sobre la renta de los asalariados, dicho impuesto se debe disminuir con la aplicación de una tabla especialmente diseñada para que a mayor salario, menos crédito y viceversa, a menor salario mayor crédito, de tal suerte que se da el caso de que quienes ganan menos (aproximadamente hasta el equivalente a 4 mensualidades de salario mínimo), con la aplicación de la tabla referida, en lugar de sufrir una disminución a sus percepciones reciben una cantidad adicional, misma que les entrega el patrón y que éste, hasta diciembre de 2001 recuperaba al presentar su declaración, restando de las cantidades a su cargo el monto pagado a sus trabajadores por concepto de crédito al salario.

De esta manera la erogación realizada por el patrón por este concepto (crédito al salario) se convertía en una especie de préstamo que hacían los patrones al fisco en su empeño de hacer llegar un poco de más recursos económicos a los trabajadores que ganan menos y que se cobraba, como ya se anotó, al presentar la declaración correspondiente.

Como se observa, con la disposición comentada en el inciso e) anterior, el efecto que resulta es que para evitar el pago del nuevo impuesto se debe convertir en gasto de las universidades el pago del crédito al salario, que hasta diciembre de 2001 era solo un préstamo al fisco.

A lo anterior debe agregarse el problema de interpretación de los montos a comparar para determinar si conviene pagar el nuevo impuesto o considerar gasto el crédito al salario, ya que las autoridades afirman que en el caso de pretender acreditar la demasía de crédito sobre el importe del nuevo impuesto, ésta debe determinarse a partir del crédito al salario generado y no del efectivamente pagado a los trabajadores.

Para mayor claridad, presentamos a ustedes con números lo anterior:

Suponiendo los siguientes datos:

Conceptos:

Salarios menores a 4 veces el SMG (A)	\$ 700,000.00
Salarios mayores a 4 veces el SMG (B)	<u>300,000.00</u>
Total de salarios pagados	\$1,000,000.00

Impuesto sobre la Renta sobre salarios (A)	\$ 12,000.00
Crédito al Salario aplicable	<u>50,000.00</u>
Crédito al Salario a pagar a los trabajadores	\$ 38,000.00

Impuesto sobre la Renta sobre salarios (B)	\$ 45,000.00
Crédito al Salario aplicable	<u>5,000.00</u>
Impuesto sobre la Renta a retener a los trabajadores	\$ 40,000.00

Impuesto Sustitutivo del crédito al salario	\$ 30,000.00
---	--------------

Declaración:

Como hasta diciembre de 2001:

Impuesto retenido	\$ 40,000.00
Crédito al salario pagado a los trabajadores	<u>38,000.00</u>
Impuesto a pagar	\$ 2,000.00

Con la reforma del 2002:

Bajo la opción de no pagar el nuevo impuesto

Alternativa de considerar gasto el crédito al salario pagado a los trabajadores

Impuesto retenido	\$ 40,000.00
Impuesto a pagar	\$ 40,000.00

Tomando la opción de acreditar el excedente del crédito al salario sobre el monto del nuevo impuesto:

Según el criterio de las autoridades:

Impuesto retenido	\$ 40,000.00
Crédito al salario generado	
De los trabajadores (A)	\$ 50,000.00
De los trabajadores (B)	<u>5,000.00</u>
Total	\$ 55,000.00
Impuesto Sustitutivo (nuevo)	<u>30,000.00</u>
Excedente	<u>25,000.00</u>
Impuesto a Pagar	\$ 15,000.00

Según otros criterios:

Impuesto retenido		\$ 40,000.00
Crédito al salario pagado a los trabajadores	38,000.00	
Impuesto Sustitutivo (nuevo)	<u>\$ 30,000.00</u>	
Excedente		<u>8,000.00</u>
Impuesto a pagar		\$ 32,000.00

El criterio de las autoridades de tomar el monto generado por concepto de crédito al salario en lugar del efectivamente pagado se explica, considerando que se trata de un pago virtual a todos los empleados, ya que aún en el caso de que haya retención, ésta resulta menor que la que se efectuaría de no existir dicho crédito.

Con lo antes anotado se observa que por tratarse de un gasto regulado por una ley fiscal, el crédito al salario adquiere las características de un impuesto, lo cual fundamenta las consideraciones para sustentar que este nuevo impuesto resulta violatorio de la Constitución.

La inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario ha sido discutida por todos los estudiosos de la materia basándose, entre otros, en los siguientes argumentos, que se proponen como elementos de violación a la Carta Magna:

- Al principio de proporcionalidad y equidad, porque su generación depende del monto de los salarios que paga a sus trabajadores y no de la capacidad contributiva.
- Al principio de destino de las contribuciones al gasto público, porque esta relacionado con el pago del crédito al salario, cuyo destino son los trabajadores y no el gasto público.
- Al principio de certidumbre porque su texto es oscuro en cuanto a las opciones que presenta respecto a los montos a comparar para permitir al sujeto decidir si lo paga o no.
- Al principio de legalidad al proponer que el contribuyente decida si lo paga o no.

Por lo anteriormente comentado, se podría liberar a las I.E.S. de su pago solamente en el caso de que promuevan y obtengan el amparo correspondiente, puesto que las universidades al ser patrones, en principio, quedan obligadas a cumplir con la norma comentada

Lo anterior significa comparar el monto del impuesto sustitutivo que se determina aplicando al total de las erogaciones realizadas por la prestación de servicios personales subordinados, la tasa del 3%, con el monto del Crédito al salario generado en la Institución, para determinar cual es el monto que menos perjudique a la Universidad, como se muestra a continuación:

Todo lo descrito en relación con este nuevo Impuesto denominado Sustitutivo del Crédito al Salario, se resume en la siguiente tabla:

IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CREDITO AL SALARIO		
OPCIONES QUE OFRECE LA LEY		EFFECTO EN LA INSTITUCIÓN
ALTERNATIVA	CONDICION	Un nuevo gasto equivalente a la diferencia entre el 3% pagado y el crédito recuperado
1. Pagar el 3% sobre el total de prestaciones laborales (salarios y demás prestaciones)	Recuperar el monto del crédito al salario pagado a los trabajadores como ocurría hasta diciembre de 2001	

2. No pagar el 3% sobre el total de prestaciones laborales (salarios y demás prestaciones)	No recuperar el monto del crédito al salario pagado a los trabajadores sino considerarlo como un gasto mas para la Institución	Un nuevo gasto equivalente al monto del crédito al salario pagado a los trabajadores
3. No pagar el 3% sobre el total de prestaciones laborales (salarios y demás prestaciones)	Recuperar el monto del crédito al salario pagado a los trabajadores solo por la parte que exceda al Impuesto Sustitutivo del Crédito al salario, que no se pago.	Un nuevo gasto equivalente al 3% sobre el valor de la nómina.

Una alternativa más que se desprende de los defectos de la norma que regula este impuesto es promover el Amparo contra este impuesto con las siguientes modalidades:

- Contra la propia Ley, cuyo plazo para interponerlo ya feneció.
- Contra el acto de auto aplicación de la Ley, cuyo plazo de 15 días hábiles corre a partir de la fecha de presentación de la declaración correspondiente al mes de enero, que fue el 17 de febrero, que en estricto sentido feneció también, sin perjuicio del derecho legal de presentar declaración complementaria, con lo que se renueva dicho plazo.
- Contra acto de autoridad, caso en el cual se debe esperar el acto de autoridad por medio del cual se pretenda obligar a las instituciones a cumplir con este impuesto, lo cual ocurrirá únicamente en el caso de que no se haya cumplido, es decir que se haya ignorado esta nueva disposición.

Es importante hacer notar que la ley del Impuesto sobre la renta prevé la deducción del crédito al salario efectivamente pagado a los trabajadores, sin embargo tal disposición está un tanto entrampada, ya que para efectuar dicha deducción es necesario que el pago del mismo se haya efectuado contando con la previa autorización de la Secretaría de Hacienda para ello. Hasta la fecha, son pocos los contribuyentes que han solicitado dicha autorización y ninguno de esos pocos la ha recibido, de tal suerte que aún la deducción para efectos fiscales está en veros, provocando un problema social laboral y fiscal para las IES, ya que el pago de dicho crédito es condición para deducir la nómina, el no pagarlo provocará la inconformidad de los

trabajadores acostumbrados a percibir tal prestación fiscal y las autoridades laborales tendrán que analizar la naturaleza de dicha contraprestación que tiene origen fiscal pero que también tiene que ver con la relación laboral.

A la fecha de elaboración del presente documento, (octubre de 2002), se tiene conocimiento oficioso de que los juicios de amparo promovidos por diversos contribuyentes en contra del impuesto en comento, han iniciado a ser resueltos, con sentencias contradictorias, razón por la cual la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ordenó la suspensión de emisión de resoluciones, hasta que el pleno analice las tesis contradictorias y cuente con elementos suficientes para emitir un pronunciamiento que unifique las resoluciones correspondientes.

Impuesto al Valor Agregado

Actividades Sustantivas

Artículo 1°. Son sujetos del Impuesto, las personas que en Territorio Nacional, enajenen bienes, presten servicios, otorguen el uso o goce temporal o importen bienes o servicios.

Artículo 15. Están exentos del Impuesto al Valor agregado los servicios:

.....

Fracción IV Los de enseñanza que cuenten con reconocimiento de validez oficial en los términos de la Ley Federal de Educación.....

.....

Es conveniente comentar la forma de cálculo del impuesto al valor agregado a pagar para dejar claro el efecto de la exención anotada:

Las personas que de acuerdo con la Ley del I. V. A están gravadas, tienen la obligación de cobrarle a sus clientes el monto de dicho impuesto, pero al formular su declaración, tienen la oportunidad de restar del impuesto cobrado a sus clientes, el I. V. A que a ellos les cobraron sus proveedores de bienes y servicios y pagar a la S. H. C. P únicamente la diferencia, y en el caso de que el impuesto que les pagaron sus proveedores sea mayor que el que cobraron a sus clientes pueden, solicitan y obtienen del fisco la devolución de esa diferencia a su favor.

Este procedimiento opera inclusive cuando la tasa aplicable es la del 0%, pero no opera cuando la ley otorga la exención, es decir que los contribuyentes exentos, entre los se cuentan las Universidades, deben absorber como parte de sus gastos el IVA que les cobran sus proveedores, mientras quienes se consideran gravados por la Ley lo recuperan, ya sea de lo que les cobran a los clientes o por medio de una devolución que les hace la Secretaría de Hacienda.

Dada la forma de cálculo descrita, resulta injusto fiscalmente que actividades como la enseñanza queden exentas, mientras que las funciones de cine, los bares, y otras actividades similares estén gravadas.

Otras actividades

Si bien es cierto que de conformidad con el artículo 15, los servicios educativos están exentos, también lo es que las otras actividades que realizan las I.E.S. (renta de muebles e inmuebles, ventas de diversos productos, servicios diversos, etc..) no corresponden a la exención prevista.

El problema que se presenta, respecto a no reconocer la causación del I. V. A por la enajenación de diversos bienes, es lo que en sí genera el problema para las Universidades, por la forma en que la ley maneja el cálculo de los pagos que deben efectuarse, puesto que se esta

evadiendo la posibilidad de acreditar el IVA que nos trasladan los proveedores de los bienes adquiridos.

No omitimos comentar que uno de los problemas que alienta el criterio de no observar la Ley es la disposición contenida en su artículo 4 que obliga a que quienes obtengan ingresos gravados y exentos determinen la proporción que representan los primeros respecto del total de ingresos y únicamente se pueda recuperar el IVA pagado a proveedores en esa proporción, y que ésta es mínima en la Universidades ya que la mayor parte de los mismos provienen de subsidios, sin embargo esta apreciación es errónea, puesto que los ingresos por subsidio no son objeto del impuesto y por lo tanto no deben jugar en la determinación de la referida proporción.

Esta consideración obliga a un mayor detalle en el control contable de las actividades de las IES, pero reditúa en la posibilidad de recuperación parte del IVA pagado a proveedores.

Por ejemplo, los servicios de investigación de calidad del suelo que se realizan en las Universidades no son servicios de enseñanza con reconocimiento de validez oficial, por lo tanto los cobros que se efectúan no están exentos de IVA y ello permite que el IVA que se paga en los gastos de mantenimiento de las instalaciones universitarias que se utilizan, el que se paga en los insumos necesarios para dichos estudios, en la compra de equipo igualmente necesario para ello, sea recuperable.

Las consideraciones anotadas nos llevan a la necesidad de clasificar los ingresos de las IES, para efectos del impuesto al valor agregado como sigue:

- a) Ingresos que no son objeto del impuesto al valor agregado (subsidios, por no provenir de las actividades gravadas, como son enajenaciones, prestación de servicios, otorgamiento del uso o goce temporal o importaciones, sino subsidios provenientes de los ingresos fiscales del gobierno, recibidos por las IES en cumplimiento a disposiciones legales)
- b) Ingresos exentos del impuesto al valor agregado, conforme al artículo 15 fracción IV de la ley de la materia (inscripciones, derecho a exámenes diversos, constancias escolares, en general servicios relacionados directamente con la prestación de servicios educativos)
- c) Ingresos gravados por la ley del impuesto al valor agregado (las enajenaciones y servicios distintos de los educativos, como quedó razonado atrás)

Los catálogos contables de las IES deben reconocer esta clasificación.

Respecto del IVA pagado a los proveedores de bienes y servicios, conforme lo dispone el artículo 4 de la ley en comento, debe identificarse específicamente en contabilidad:

- A. El IVA que sea posible relacionar directamente con las operaciones a que se refiere el inciso c) anterior, al igual que el IVA pagado en operaciones relacionadas con exportaciones, a efecto de considerarlo directamente acreditable;
- B. De la misma manera debe identificarse el impuesto de que estamos tratando, que se hubiere pagado en la realización de erogaciones que de ser contribuyentes del impuesto sobre la renta, no serían deducibles por carecer de documentación comprobatoria que

reúna los requisitos fiscales establecidos en dicha ley (lo que hace imprescindible cuidar de obtener siempre documentación comprobatoria que reúna dichos requisitos), a efecto de considerar dicho IVA como no acreditable;

- C. El demás IVA que se haya pagado por la IES a sus proveedores de bienes y servicios, será proporcionalmente acreditable.

Para determinar la proporción a que nos referimos en el punto C. Deberán realizarse las operaciones siguientes:

Ingresos de las IES gravados por la ley del IVA (inciso c) . = proporción de IVA acreditable
Suma de ingresos gravado y exentos de las IES (incisos b + c)

(x)
$$\frac{\text{IVA determinado según el punto C}}{\text{IVA proporcionalmente acreditable}} \times \text{Proporción de IVA acreditable}$$

El total del IVA acreditable será el que se determine de la suma de los resultados obtenidos de los controles a que se refieren los puntos A y C anteriores.

Naturalmente que al reconocer que la IES realizan actividades gravadas por el impuesto al valor agregado, se deberá cumplir con la obligación legal de trasladarlo y reconocer el pasivo correspondiente en la contabilidad.

Para determinar si existe IVA a cargo ó a favor de la institución, deberá compararse el total del IVA trasladado por la misma, con el total acreditable determinado como quedó anotado. De resultar mayor el trasladado por la institución que el acreditable, la diferencia representa el importe a pagar, sin embargo esto no daña las finanzas institucionales, por tratarse de cobros previamente efectuados; sí por el contrario resulta mayor el monto del IVA acreditable que el del trasladado por la institución (situación que consideramos más probable) la diferencia representa el importe a favor, cuya devolución puede ser solicitada al Sistema de Administración Tributaria, por disposición de la propia ley.

En ambos casos la institución resulta beneficiada con la disminución del IVA que hasta hoy se ha venido tomando como parte de sus costos operativos, ya que aún cuando no resultare saldo a su favor, el IVA se ha recuperado de los usuarios de sus servicios o adquirentes de los bienes que enajena al trasladarles dicho impuesto; en el caso en que resulta saldo a su favor es aún más objetivo el beneficio.

Es menester comentar que la ley establece, también, la obligación de identificar en la contabilidad el IVA que trasladan los proveedores en erogaciones de los contribuyentes, con las cuales se van a obtener ingresos exentos, a fin de considerarlo directamente como no acreditable, sin embargo este es cuando ello sea posible, lo que no ocurre en las IES, dado que sus erogaciones en gastos e inversiones destinadas a los servicios educativos, sirven también para las realización de las actividades diversas, ya que se utilizan las mismas instalaciones, servicios y equipos para la realización de ambos tipos de actividades, por lo cual no es posible separar este tipo de IVA.

Legislación Aduanera:

Impuestos al Comercio Exterior, aplica en virtud de las operaciones de comercio exterior que las Instituciones de educación superior realizan, por importaciones de equipo, por ejemplo.

Se logra la exención cuando la importación de bienes es por bienes donados del extranjero.

El cumplimiento de las obligaciones derivadas de esta ley es siempre apoyada por los servicios especializados de los agentes aduanales.

Del Código Fiscal de la Federación aplican

Entre otros, de manera preponderante, el artículo 26 que establece la responsabilidad solidaria de los retenedores, al prever que cuando los contribuyentes deban efectuar retenciones están obligados a enterar el monto equivalente al de las retenciones aún cuando no las hayan efectuado.

Sujetos de facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación

En el caso de que la autoridad fiscal, mediante sus facultades de comprobación detecte la omisión de las retenciones del I.S.R mencionadas, notificará el cobro del principal actualizado, recargos y la multa por incumplimiento, con fundamento en los artículos 21, 81 y 82 del Código Fiscal de la Federación.

Al omitir las retenciones, se pudiera estar incurriendo en un delito fiscal, que de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación se configura cuando quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, por lo que si se diera el caso dentro de las universidades, además de pagar con pena pecuniaria, la omisión de las retenciones, la infracción deberá pagarse también con pena corporal, que va de tres meses a nueve años de prisión dependiendo del monto de lo defraudado, según se establece en los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación.

La pena corporal se aplicará en los siguientes casos:

1. Prisión de tres meses a dos años cuando el monto de los defraudado no exceda de \$500,000
2. Prisión de dos a cinco años cuando el monto de lo defraudado sea de \$500,000 a \$750,000
3. Prisión de tres a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$750,000
4. Prisión de tres meses a seis años, cuando no se pueda determinar la cuantía de lo defraudado

Lo anterior no es aplicable siempre y cuando de manera espontánea se paguen las contribuciones omitidas actualizadas, con los recargos correspondientes.

Tratándose de la amnistía fiscal, no procedería el perdón fiscal de los cinco ejercicios anteriores si las autoridades fiscales dentro sus facultades de comprobación descubren irregularidades en las retenciones mencionadas en el último ejercicio. El costo financiero se vería incrementado para las universidades por el importe omitido actualizado, recargos y las multas correspondientes, según lo establece el artículo 2º Transitorio 2001, Fracción VII, del Código Fiscal de la Federación.

APENDICES



Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Asistencia al Contribuyente
Administración Central de Atención al Contribuyente
Administración de Atención Personal al Contribuyente
339-SAT-I-A-372.
300(5)/025

Asunto: Se ratifican obligaciones de las Universidades Públicas.

México D.F., a 18 de marzo de 2002.

C.P. Guillermo Cesar Jiménez Hernández.
Presidente de la Asociación Mexicana de Órganos
de Control y Vigilancia en Instituciones de
Educación Superior, A.C.
11 Poniente No. 1315,
Col. Jardines de Santiago,
72580 Puebla, Pue.
P r e s e n t e .

Me refiero a su escrito de fecha 8 de marzo de este año, mediante el cual solicita se le confirme que las Universidades Públicas por ser Organismos Públicos Descentralizados, sólo se encuentran reguladas por lo establecido por el artículo 102 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así mismo se ratifique la respuesta emitida por escrito de fecha 17 de octubre de 2001, por no contravenir lo dispuesto por la nueva ley.

Al respecto, esta Administración a manera de orientación, le comunica lo siguiente:

El Título III de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala cuales son las personas morales con fines no lucrativos, en este sentido el artículo 102 de la ley en cita, establece en su tercer párrafo que los organismos descentralizados que no tributen conforme al Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sólo tendrán las obligaciones de retener y enterar el impuesto y exigir la documentación que reúna requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello por ley, así como determinar el impuesto y enterarlo cuando determinen remanente distribuable en los supuestos señalados en los dos últimos párrafos del artículo 95 de dicha ley.

Por lo anteriormente expuesto, si las Universidades Públicas a que hace referencia en su escrito son organismos descentralizados, y se ubican en lo señalado en el párrafo anterior, éstas se consideran Personas Morales con Fines
...2



Servicio de Administración Tributaria
Administración General de Asistencia al Contribuyente
Administración Central de Atención al Contribuyente
Administración de Atención Personal al Contribuyente
339-SAT-I-A-372.

Hoja No. 2

No Lucrativos en el impuesto sobre la renta, con las obligaciones fiscales mencionadas en dicho párrafo. En este sentido, se convalida lo señalado en el oficio No. 339-SAT-I-A-922 de fecha 17 de octubre de 2001, por no contravenir con las disposiciones legales vigentes, según lo dispone la fracción LXXXIX del artículo Segundo Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Para mayor información al respecto, ponemos a sus órdenes nuestros servicios de orientación fiscal de la Administración Local de Asistencia al Contribuyente de Puebla Norte, sita en Calle 2 Sur No. 3906, Col. Huexotitla, C.P. 72500, Puebla, Puebla, o bien, nuestras páginas en internet en www.sat.gob.mx o www.shcp.gob.mx.

Atentamente
El Administrador de Atención Personal

A handwritten signature in black ink, appearing to read "F. Beltrán Cano".

Lic. Francisco Javier Beltrán Cano

Contenido del Artículo 109 de la Ley del I. S. R. (prestaciones a los trabajadores, exentas de impuesto)

De conformidad con el artículo 109 de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, son ingresos exentos de los trabajadores:

- Salario mínimo General
- Prestaciones mínimas pagadas en relación con el salario mínimo general y determinadas de acuerdo a los mínimos establecidos por la legislación laboral
- El 50% en ingresos por horas extras, cuando se calculen sobre salarios superiores al mínimo, sin exceder del equivalente a 5 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.
- 50% en ingresos por días de descanso trabajados sin sustitución por otros cuando se calculen sobre salarios superiores al mínimo, sin exceder del equivalente a 5 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.
- Las indemnizaciones por riesgo de trabajo.
- Las jubilaciones, pensiones, seguros de retiro, pensiones vitalicias y semejantes, cuando su monto diario no exceda del equivalente a 9 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador. El excedente queda gravado.
- Las indemnizaciones por retiro, percibidas al momento de la separación laboral, hasta el equivalente a 90 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada año de servicio.
- Reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, si se otorgan de manera general de acuerdo a contratos de trabajo.
- Becas para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, **y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga**, que se otorguen de manera general por contrato. Se limita cuando la suma de las remuneraciones como trabajador y las de previsión social exceda del equivalente a 7 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado al año, en este caso la exención será únicamente hasta por el equivalente a 1 vez el salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado al año, sin embargo cuando al sumar este importe limitado con las demás percepciones no llegue hasta el equivalente a 7 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado al año, la exención se amplía hasta por el monto que sumado a las demás percepciones alcance dicha suma.
- Las aportaciones al INFONAVIT u otros organismos de seguridad social

- Las cuotas obreras de seguridad social de los trabajadores, pagadas por el patrón
- Gratificaciones anuales hasta por el equivalente a 30 días de salario mínimo general del área geográfica del contribuyente.
- **Las gratificaciones anuales o por periodos distintos al mes que se otorguen a los trabajadores al servicio de la Federación y de las entidades federativas, cuando sean de carácter general incluyente “entre otras el aguinaldo y la prima vacacional”**
- Primas vacacionales, hasta por el equivalente a 15 días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador.
- Primas dominicales, hasta por el equivalente a 1 día de salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada domingo trabajado.
- Remuneraciones a extranjeros, cuando sean miembros de delegaciones científicas y humanitarias.
- Los gastos de representación y viáticos comprobados a nombre del patrón.
- Indemnizaciones por seguros, cuando ocurre el riesgo contratado. (vida)
- Los premios por concursos científicos, artísticos o literarios

En estas exenciones resulta particularmente interesante el caso previsto en la fracción XI de este artículo, relativo a los aguinaldos y compensaciones que se otorguen de manera general y que no sean mensuales a los empleados del gobierno federal y de las entidades federativas. Conforme a la opinión de diversos abogados, los empleados universitarios pueden gozar de esta exención, siempre y cuando la Ley Orgánica de la Entidad a la que pertenezcan contemple a los organismos públicos descentralizados, como parte del Gobierno Estatal.

GLOSARIO DE TÉRMINOS.

AMOCVIES > Asociación Mexicana de Órganos de Control y Vigilancia en Instituciones de Educación Superior.

Cartas Invitación > Oficios que utiliza la autoridad fiscal invitando, sin exigir a los contribuyentes que considera que no están cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales, a que rectifiquen su actitud presentando declaraciones complementarias con lo que les evita la aplicación de sanciones.

ENTERAR > Pagar

GRAVAMEN > Impuesto

IES > Instituciones de Educación Superior

ISR > Impuesto Sobre la Renta.

IVA > Impuesto al Valor Agregado

RETENEDOR > Persona obligada por la Ley a calcular los impuestos de personas con las que tiene relación, en auxilio del fisco, y descontárselos de las cantidades que tuviera que pagarles.

SAT > Sistema de Administración Tributaria