



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES**

**CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
DEPARTAMENTO DE CONTADURÍA**

CASO PRÁCTICO

**OBLIGACIONES FISCALES DE UNA INSTITUCIÓN PÚBLICA DE EDUCACIÓN
SUPERIOR EN AGUASCALIENTES**

PRESENTA

Mónica del Socorro García Maldonado

PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRÍA EN IMPUESTOS

TUTOR

C. a Dr. MARTÍN LÓPEZ CRUZ

COMITÉ TUTORAL

M.I. José Jorge Saavedra González

M.I. Jorge Humberto López Reynoso

Aguascalientes, Ags., Noviembre de 2014

OF. No. 975/2014
DECANATO

DRA. GUADALUPE RUÍZ CUÉLLAR
DIRECTORA GENERAL DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO
PRESENTE

Por medio de la presente me permito comunicarle a usted que el trabajo práctico "OBLIGACIONES FISCALES DE UNA INSTITUCIÓN PÚBLICA DE EDUCACIÓN SUPERIOR EN AGUASCALIENTES" de la estudiante **MÓNICA DEL SOCORRO GARCÍA MALDONADO** egresada de la Maestría en Impuestos respeta las normas y lineamientos establecidos institucionalmente para su elaboración y su autor cuenta con el voto aprobatorio de su tutor.

Sin más por el momento aprovecho la ocasión para enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"SE LUMEN PROFERRE"

Aguascalientes, Ags., 28 de octubre de 2014



DRA. SANDRA YESENIÁ PINZÓN CASTRO
DECANO DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

c.c.p CP Ma. Esther Rangel Jiménez.- Jefe del Departamento de Control Escolar
c.c.p Sección de Certificados y Titulos
c.c.p Estudiante
c.c.p Archivo

DRA. SANDRA YESENIA PINZON CASTRO
DECANO (A) DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
P R E S E N T E

Por medio del presente como Tutor designado de la estudiante **MÓNICA DEL SOCORRO GARCÍA MALDONADO** con ID 9435 quien realizó el trabajo práctico titulado: **OBLIGACIONES FISCALES DE UNA INSTITUCIÓN PÚBLICA DE EDUCACIÓN SUPERIOR EN AGUASCALIENTES** y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia, me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que *ella* pueda proceder a imprimirlo, y así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

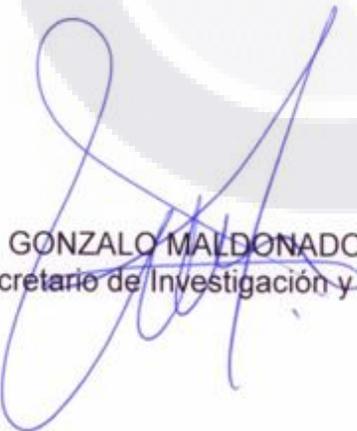
Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"SE LUMEN PROFERRE"

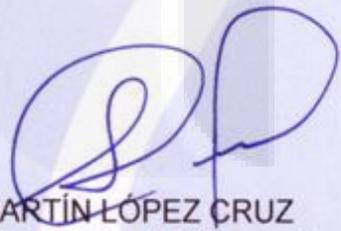
Aguascalientes, Ags., a 28 de Octubre de 2014



M.I. MARTÍN LÓPEZ CRUZ
Tutor de trabajo práctico



DR. GONZALO MALDONADO GUZMÁN
Secretario de Investigación y Posgrado



M.I. MARTÍN LÓPEZ CRUZ
Secretario Técnico del Posgrado

c.c.p.- Secretaría de Investigación y Posgrado
c.c.p.- Jefatura del Depto. de Contaduría
c.c.p.- Consejero Académico
c.c.p.- Minuta Secretario Técnico
c.c.p.- Interesado



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES



DICTAMEN DE REVISIÓN DE LA TESIS / TRABAJO PRÁCTICO

DATOS DEL ESTUDIANTE	
NOMBRE: MÓNICA DEL SOCORRO GARCÍA MALDONADO	ID (No. de Registro): 9435
PROGRAMA: MAESTRÍA EN IMPUESTOS	ÁREA:
TUTOR/TUTORES: C. A DR. MARTÍN LÓPEZ CRUZ M.I. JOSÉ JORGE SAAVEDRA GONZÁLEZ M.I. JORGE HUMBERTO LÓPEZ REYNOSO	
TESIS ()	TRABAJO PRÁCTICO (XX)
OBJETIVO: IDENTIFICAR Y ANALIZAR LAS DISPOSICIONES FISCALES APLICABLES A UNA INSTITUCIÓN PÚBLICA DE EDUCACIÓN SUPERIOR DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES, EN LA GENERALIDAD DE LAS LEYES Y EL TRATAMIENTO QUE SE LES DEBE DAR A CADA OBLIGACIÓN PARA CUMPLIR EFICIENTEMENTE CON LO SEÑALADO EN LAS LEYES CORRESPONDIENTES.	
DICTAMEN	
CUMPLE CON CRÉDITOS ACADÉMICOS:	(x)
CONGRUENCIAS CON LAS LGAC DEL PROGRAMA:	(x)
CONGRUENCIA CON LOS CUERPOS ACADÉMICOS:	(x)
CUMPLE CON LAS NORMAS OPERATIVAS:	(x)
COINCIDENCIA DEL OBJETIVO CON EL REGISTRO:	(x)

Aguascalientes, Ags. a 05 de Noviembre de 2014

FIRMAS

C. A DR. MARTIN LOPEZ CRUZ
CONSEJERO ACADÉMICO DEL ÁREA

C. A DR. MARTIN LOPEZ CRUZ
SECRETARIO TÉCNICO DEL POSGRADO

DR. GONZALO MALDONADO GUZMÁN
SECRETARIO DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO

Código: FO-040200-23
Revisión: 00
Emisión: 21/02/11

AGRADECIMIENTOS

A Juan Enrique, Ana Karina y María Cristina por todo su apoyo, por todo el tiempo que no les he dedicado; por ser el motor fundamental para caminar día a día, y mi mayor motivo para vivir.

A mis padres por que sin ellos no existiría, a mi Mamá por toda su ayuda, porque siempre ha estado a mi lado cuando la he necesitado, por todo lo que me ha dado, A mis hermanos por su ayuda incondicional.

A María del Carmen Martínez Serna; por su confianza, por permitirme aprender más día a día trabajando a su lado, por ser un ejemplo que me motiva a continuar mi formación profesional, por su amistad, y porque sin su apoyo, esto no sería una realidad.

A Patricia M. Silva Ibarra; gracias por creer en mí, por siempre levantarme el ánimo, por su valiosa ayuda en cualquier momento, por todas sus enseñanzas, por ser un ejemplo a seguir y enseñarme lo que es ser una gran mujer y una gran amiga.

A José Jorge Saavedra González; por ser un gran ángel durante los años de mi formación profesional, mil gracias por toda su ayuda, por formar parte de este proyecto, y por supuesto y lo más importante, por brindarme su amistad.

A Jorge Humberto López Reynoso, por sus consejos y sus enseñanzas, por guiarme, por contagiarme su amor a la docencia y ayudarme siempre que lo he necesitado, muchas gracias.

A Martín López Cruz, gracias por el trabajo y amistad compartidos durante tantos años, por su apoyo y por ser una de las personas que me motivó para continuar mi formación profesional.

A las diferentes autoridades de la Universidad Autónoma de Aguascalientes; por la maravillosa oportunidad que me han dado para continuar mi formación profesional, a mis compañeros de clase, a mis compañeros de trabajo, amigos y familiares, a todos, Gracias.

ÍNDICE GENERAL

Índice de Tablas	4
Índice de Figuras.....	5
Acrónimos.....	6
Resumen.....	8
Abstract.....	9
Introducción.....	10
Capítulo 1.- Planteamiento del Caso.....	12
1.1 Antecedentes	12
1.2 Objetivos	13
1.2.1 Objetivo General	13
1.2.2 Objetivos Particulares.....	13
1.3 Justificación.....	13
1.4 Planteamiento de la situación.....	14
Capítulo 2.- Marco Teórico	18
2.1 Políticas Públicas y la Educación Pública Superior en México.....	18
2.2 Ley de Ingresos de la Federación 2014.....	24
2.3 Presupuesto de Egresos de la Federación.....	28
Capítulo 3: Marco Jurídico – Fiscal.....	31
3.1 Leyes Aplicables a las Instituciones de Educación Superior	31
3.2 Ley General de Contabilidad Gubernamental.....	35
3.3 Código Fiscal de la Federación.	49
3.3.1 Comprobantes Fiscales.....	49
3.3.2 Procedimiento Administrativo de Ejecución y Recurso de Revocación.....	50
3.4 Ley del Impuesto Sobre la Renta.	53

3.4.1. Obligaciones Aplicables.....	54
3.4.2. Obligaciones derivadas del pago de sueldos y salarios.....	55
3.5 Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	65
3.6 Obligaciones de Seguridad Social.....	68
3.6.1 Instituto Mexicano del Seguro Social	68
3.6.1.1 Obligaciones de los Patrones	68
3.6.1.2. Responsabilidad Solidaria	70
3.6.1.3. Modificación de Salario.....	70
3.6.1.4. Época de Pago	71
3.6.1.5. Determinación Presuntiva.....	72
3.6.1.6. Aclaraciones.	73
3.6.1.7. Notificaciones.....	74
3.6.1.8. Actualizaciones y Recargos.....	74
3.6.1.9. Forma de Pago	75
3.6.1.10. Pago en Parcialidades	75
3.6.1.11. Pago Diferido.....	76
3.6.1.12. Riesgos de Trabajo	77
3.6.1.13. Casos en los que No Procede un Riesgo de Trabajo:	78
3.6.2. Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores	83
3.6.2.1. Obligaciones de los Patrones	83
3.6.2.2. Época y Fecha de Pago.....	85
3.6.2.3. Actualizaciones y Recargos.....	86
3.6.2.4. Delitos Fiscales.....	87
3.7 Impuesto Sobre Nomina.....	88
Capítulo 4.- Análisis de las obligaciones fiscales de las IPES.	91

Conclusiones95
Glosario.....98
Bibliografía103



ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 1; LEYES ESTATALES APLICABLES A LAS IPES	32
TABLA 2; LEYES FEDERALES APLICABLES A LAS IPES	33
TABLA 3; SUBSIDIO PARA EL EMPLEO MENSUAL.....	63
TABLA 4; CLASES DE PRIMA DE RIESGO	81
TABLA 5; PERIODOS DE PAGO DE INFONAVIT	85



ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURA 1; INDICADORES DE CALIDAD	15
FIGURA 2; EJES FUNDAMENTALES DE LA LEY DE INGRESOS	24
FIGURA 3; LEYES REFORMADAS EN 2014	25
FIGURA 4; LEYES FISCALES APLICABLES A LAS IPES.....	34
FIGURA 5; PROCESO DE DETERMINACIÓN DE UN CRÉDITO FISCAL.....	51
FIGURA 6; PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN	52
FIGURA 7; OBLIGACIONES DE LAS IPES, ART. 86 LISR	54
FIGURA 8; CONCEPTOS ASIMILADOS A INGRESOS, ART. 94 LISR.	56
FIGURA 9; CONCEPTOS QUE NO SON CONSIDERADOS INGRESOS.....	56
FIGURA 10; DECLARACIÓN ANUAL, ART. 97 LISR	58
FIGURA 11; OBLIGACIÓN DE PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN ANUAL	59
FIGURA 12; OTROS SERVICIOS QUE OFRECEN LAS IPES	66
FIGURA 13; DISPOSICIONES FISCALES ANALIZADAS.....	91

ACRÓNIMOS

AMOCVIES	Asociación Mexicana de Órganos de Control y Vigilancia en IES
ANUIES	Asociación Nacional de Universidades e Instituciones de Educación Superior
ASF	Auditoría Superior de la Federación
CFE	Código Fiscal de la Federación
CIIES	Comités Interinstitucionales de Evaluación de la Educación Superior
CONAC	Consejo Nacional de Armonización Contable
CONACYT	Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología
CONSAR	Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro
COPAES	Consejo Para la Acreditación de la Educación Superior
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
DES	Dependencia de Educación Superior
DOF	Diario Oficial de la Federación
FAM	Fondo de Aportaciones Múltiples
FECES	Fondo para Elevar la Calidad de la Educación Superior
FIUPEA	Fondo de Inversión de Universidades Públicas Estatales
FOMES	Fondo de Modernización para la Educación Superior.
IES	Instituciones de Educación Superior
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INFONAVIT	Instituto Nacional de Fomento a la Vivienda de los Trabajadores
IPES	Instituciones Públicas de Educación Superior
ISO	Organización Internacional de Normalización
ISSSTE	Instituto de Seguridad Social al Servicio de los Trabajadores del Estado
LFT	Ley Federal del Trabajo
LGCF	Ley General de Coordinación Fiscal
LGCG	Ley General de Contabilidad Gubernamental
LGE	Ley General de Educación
LHEA	Ley de Hacienda del Estado de Aguascalientes

LIDE	Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo
LIETU	Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única
LIF	Ley de Ingresos de la Federación
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
LSS	Ley del Seguro Social
LTAIEA	Ley de Transparencia y Acceso a la Información del Estado de Ags.
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
OSFAGS	Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Aguascalientes
PEF	Presupuesto de Egresos de la Federación
PIFI	Programa Integral de Fortalecimiento Institucional
PND	Plan Nacional de Desarrollo
PROMEPE	Programa de Mejoramiento del Profesorado
PRONAE	Programa Nacional de Educación Superior
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SEP	Secretaría de Educación Pública
SES	Subsecretaría de Educación Superior
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
UPES	Universidades Públicas de Educación Superior

RESUMEN

En el presente trabajo se dá un panorama general de las políticas públicas que impactan en la educación superior y de manera sencilla se dan los antecedentes de cómo se distribuyen los recursos federales, bajo que programas se destinan a la educación superior, que características son necesarias para obtenerlos, que tipo de reconocimientos impactan los diversos estándares de calidad.

Y si bien, el objetivo primordial de las Instituciones Públicas de Educación Superior (IPES) es formar profesionistas en áreas específicas bajo las misiones y visiones que cada una de las instituciones establezca, es necesario que los lectores comprendan la importancia de la complejidad de su administración y el impacto que ésta tiene en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En este documento se señala la importancia que tiene la contabilidad gubernamental y como ésta se convierte en el motor principal del funcionamiento de los sistemas administrativos y financieros, para finalmente, emitir información confiable y oportuna, además de señalar todas las disposiciones del marco normativo fiscal aplicables a éstas.

A raíz de los cambios que sufre el panorama fiscal en el país, las IPES, han tenido que realizar una serie de modificaciones derivadas de la implementación de procesos administrativos lo que los obliga a contar con personal altamente capacitado y en constante actualización en áreas legales y fiscales, por ello es necesario que las personas que integran las instituciones en todos los ámbitos conozcan la responsabilidad conjunta que se tiene en el cumplimiento de dichas obligaciones.

Los trabajadores y administradores de las IPES podrán encontrar en el presente documento una “guía rápida” de obligaciones fiscales que les dará a los lectores una idea más clara de la importancia de las actividades administrativas de las instituciones, su relación con el pago de los impuestos.

ABSTRACT

This paper presents an overview of public policies that affect higher education and put simply: the history of how federal resources are distributed and given, and under which programs. These are directed to the Public Institutions of Higher Education which must meet specific characteristics and various awards impacting high quality standards.

While the primary objective of the Public Institutions of Higher Education is to train professionals in specific areas on the missions and visions that each of the institutions establishes, it is necessary for readers to understand the importance of the complexity of their administration and the impact it has on the fulfillment of tax obligations.

This document shows the importance in governmental accounting and how it becomes the main driver of the performance of administrative systems, and to issue timely and reliable information as well as to pinpoint all of the provisions of the regulatory fiscal framework applicable to these taxes.

Following the changes undergone by the fiscal outlook in the country, the Public Institutions of Higher Education have had to make a number of changes resulting from the implementation of administrative processes which forcing them to have highly trained personnel constantly kept updated the legal and tax areas. Because of this, it is necessary that all of the people at all levels within the institutions are aware of the responsibility they have together in fulfilling these obligations.

Workers and managers of the Public Institutions of Higher Education will find here a “quick guide” that will give the readers a clearer picture of the importance of the administrative activities of the institutions and their relation to the payment of taxes.

INTRODUCCIÓN

En 1786 Thomas Jefferson envió una carta a un amigo en la que citaba: ...Aboga, mi estimado compañero, por una cruzada contra la ignorancia; establece y mejora la ley de educar a la gente común. Informa a nuestros compatriotas... “que el impuesto que se pague con el propósito de educar no es más que la milésima parte de lo que se tendrá que pagar a los reyes, sacerdotes y nobles que ascenderán al poder si dejamos al pueblo en ignorancia”

En la actualidad la ignorancia sobre el pago de tributos persiste, la cultura de pago de impuestos en México es escasa, en el país es mayor el número de personas que evade o no paga impuestos, respecto de las que en realidad cumplen con sus obligaciones fiscales, sin embargo, tal como lo dijera Benjamín Franklin, “En este mundo solo hay dos cosas seguras: la muerte y pagar impuestos” por tanto el pago de impuestos es una obligación con la que debemos vivir.

El presente documento se ha realizado con la idea de establecer la importancia de fomentar una cultura contributiva, que permita a los sujetos obligados, comprender que el pagar tributos es un compromiso social. Tiene como objetivo primordial identificar las leyes fiscales aplicables a las Instituciones Públicas de Educación Superior (IPES) de manera que, al analizar las disposiciones contenidas en cada una de ellas, podamos dar a los responsables de la administración de éstas un panorama claro de las obligaciones que deben cumplir y conozcan a profundidad todas las especificidades de las disposiciones normativas fiscales y legales que les obliga en la actualidad.

En el Capítulo dos, se da un panorama general de las políticas públicas del país en relación al apoyo que reciben las IPES a través de programas de planeación estratégica, con los que el Gobierno Federal pretende subsanar la falta de recursos en las organizaciones, se señalan las disposiciones contenidas en la Ley de Ingresos de la Federación para impulsar la educación superior y lo dispuesto en el tema de fiscalización y ejercicio de los recursos que

son asignados a las IPES en apoyo a la educación, dentro del Presupuesto de Egresos de la Federación.

En el capítulo tres, y derivado de la relación y relevancia de la contabilidad y de los sistemas electrónicos en la estructura administrativa de las instituciones para emitir información inmediata, confiable y oportuna para los distintos organismos fiscalizadores y cumplir con las obligaciones fiscales y legales que le competen, se señalan también las disposiciones contenidas en la Ley General de Contabilidad Gubernamental.

Además se encontrará el análisis de las leyes fiscales aplicables a las Instituciones Públicas de Educación Superior, y los detalles de las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y otras normas aplicables derivadas del pago de sueldos y salarios del personal que labora para las IPES, así como el pago del Impuesto sobre la Nómina, el pago de Seguro Social, e Infonavit.

En el capítulo cuatro se realizó un análisis que permite observar la importancia del pago de los impuestos y deja claramente expuesto el porqué la preparación y constante actualización profesional de las personas involucradas en su administración y su funcionamiento debe ser una de las preocupaciones más importantes de las IPES.

CAPÍTULO 1.- PLANTEAMIENTO DEL CASO

1.1 ANTECEDENTES

En la actualidad el acceso a la información pública es una de las exigencias del Gobierno Federal, por ello, los encargados del ejercicio de recursos públicos se han visto en la necesidad de establecer una serie de modificaciones a su estructura financiera y tecnológica para dar cumplimiento a las nuevas disposiciones en la normatividad el marco legal del país en los últimos años.

Con la finalidad de que toda la población conozca de qué forma se obtienen y se administran los recursos que otorga la federación, se tomaron diferentes medidas, primero se buscó unificar la forma de presentación de la información contable y financiera de todas las dependencias gubernamentales, de manera tal que pudiera ser comparable y homogénea, requisitos indispensables para evaluar y analizar el correcto ejercicio contable y la correcta emisión de la información financiera, que es necesaria para la toma de decisiones.

Lo anterior dió origen a la Ley General de Contabilidad Gubernamental, (LGCG) que señala la necesidad de normar el gasto público bajo principios nacionales e internacionales y bajo la más estricta vigilancia, de Gobierno Federal para normarla, de manera tal que la ejecución del presupuesto se realice de manera transparente y permita una claridad total en su evaluación y transparencia en la rendición de cuentas.

La Ley General de Coordinación Fiscal (LGCF) señala la obligatoriedad de que la información financiera, relativa a la coordinación fiscal; se rija por los principios de transparencia y en los términos señalados por la LGCG, además de estar obligados a cumplir con las diferentes disposiciones legales y las señaladas en las Leyes de Transparencia y Acceso a la Información Pública Federal y Estatal, así como a sus normas y reglamentos internos, por citar algunas, por esto, los involucrados en la administración de las IPES, requieren de un amplio conocimiento de las disposiciones aplicables en el marco

normativo de la legislación tributaria y su correcto tratamiento lo cual permitirá fortalecer la estructura administrativa logrando con ello, ser eficaz y eficiente.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo General

Identificar y analizar las disposiciones fiscales aplicables a una Institución Pública de Educación Superior del Estado de Aguascalientes, en la generalidad de las leyes y el tratamiento que se les debe dar a cada obligación para cumplir eficientemente con lo señalado en las leyes correspondientes.

1.2.2 Objetivos Particulares.

- Identificar las obligaciones fiscales aplicables a las IPES, en el ejercicio de los recursos obtenidos del Gobierno Federal, Estatal y Municipal, así como de los recursos propios.
- Identificar las obligaciones fiscales que según la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) tienen las IPES, y su tratamiento.
- Identificar y analizar las obligaciones fiscales que la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala para las IPES para cumplir eficientemente con las disposiciones de ley.
- Identificar otras obligaciones fiscales aplicables a las IPES contenidas en el marco normativo fiscal como la Ley del Seguro Social, Ley del Infonavit, Ley de Hacienda del Estado de Aguascalientes, entre otras.

1.3 JUSTIFICACIÓN

El propósito de esta intervención es analizar el origen de las obligaciones fiscales de una Institución Pública de Educación Superior del Estado de Aguascalientes, en el ejercicio de los recursos otorgados por el Gobierno Federal a través de la Secretaría de Educación Pública, por el Gobierno Estatal, por el Municipal y los recursos generados por medios propios, y el tratamiento que se le debe dar a éstos.

1.4 PLANTEAMIENTO DE LA SITUACIÓN

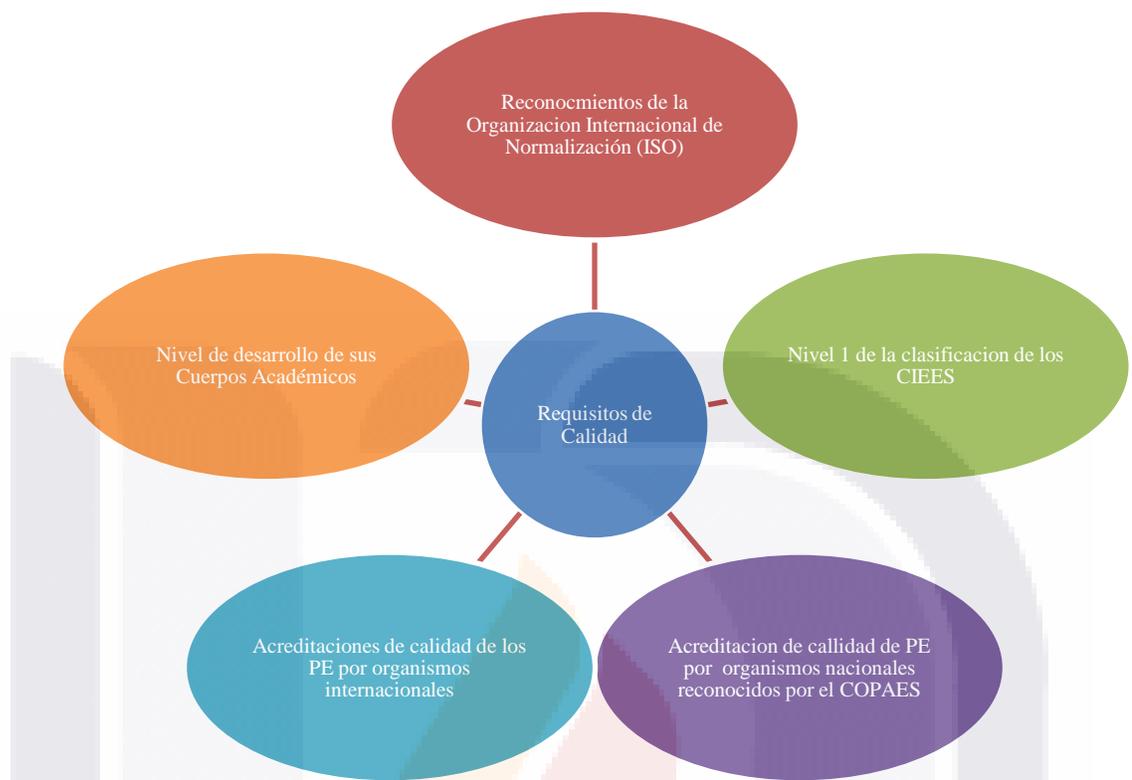
Las IPES en la actualidad se enfrentan a diversos retos, en el ámbito de la docencia, la investigación y la difusión de la cultura, por señalar algunas, sin embargo, aunque estas actividades son medulares para su funcionamiento, son solo una parte de los muchos retos que enfrentan día a día.

La administración eficiente de una IPES requiere una cantidad considerable de recursos humanos, además de contar con los equipos y la tecnología adecuada para éste propósito. Esto nos lleva a la principal problemática de las instituciones, la falta de recursos financieros para hacer frente al crecimiento y dar continuidad a las labores cotidianas.

Los recursos que se asignan a la educación superior en el Presupuesto de Egresos de la Federación (PEF) son insuficientes, y sin lugar a dudas éstas están obligadas a buscar diversas alternativas que le permitan obtener recursos extraordinarios ó especiales.

Para obtener recursos de programas especiales federales, regulados en su mayoría por la Secretaría de Educación Pública (SEP), es necesario que las instituciones cubran requisitos como:

FIGURA 1; INDICADORES DE CALIDAD



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Obtener reconocimientos de calidad de sus procesos administrativos, acreditaciones nacionales e internacionales de sus programas educativos, impulso en el desarrollo de la investigación docente, entre muchos otros más.

Además de que deben cumplir con las reglas establecidas en el PEF 2014, en la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública Federal y Estatal, y las recomendaciones de los organismos que vigilan la gestión de los recursos asignados a las instituciones como: La Auditoría Superior de la Federación (ASF), el Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Aguascalientes (OSFAGS), la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, (SHCP), la Subsecretaria de Educación Superior (SES) de la Secretaría de Educación Pública (SEP), la Asociación Nacional de Universidades e Instituciones de

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Educación Superior (ANUIES) ó la Asociación Mexicana de Órganos de Control y Vigilancia en Instituciones de Educación Superior, (AMOCVIES), por señalar solo alguno de ellos.

Por tanto, en el presente documento analizaremos el marco jurídico y las leyes tributarias aplicables a las IPES de manera que se señalen claramente los requerimientos fiscales aplicables por las autoridades en la actualidad.

1.5 Estructura Metodológica.

Se realizará una investigación documental-descriptiva, que de manera cualitativa, nos permita obtener un panorama claro de las obligaciones fiscales de una IPES, partiendo del método de estudio de caso o método de caso (Martinez Carazo, 2006).

La realización de este tipo de estudio, permite analizar un caso único y puede ser aplicado tanto a la resolución de problemas empresariales como a investigación en la enseñanza, así como algún tipo de problemática de la vida real, con la finalidad de obtener información empírica centrada en los hechos reales.

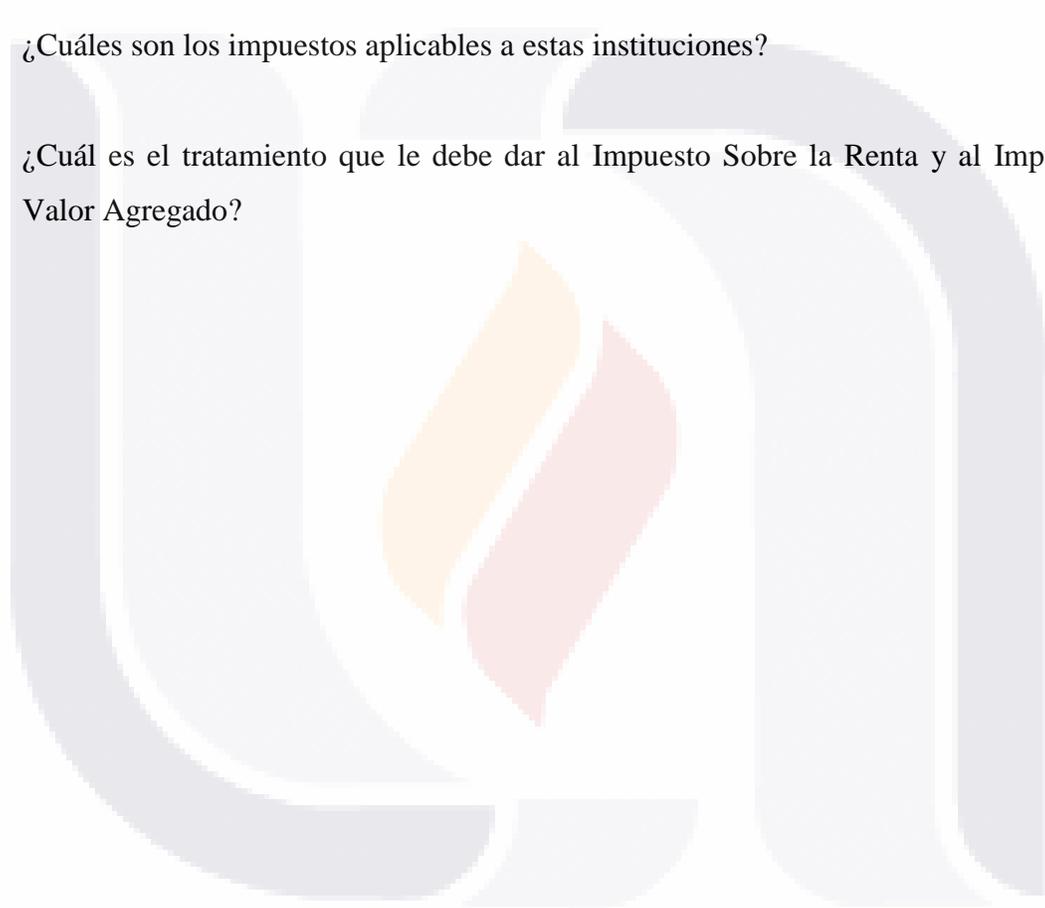
Según Sarabia 1999 en (Martinez Carazo, 2006), este tipo de estudio es capaz de satisfacer todos los objetivos de una investigación.

En este sentido partiremos de:

1. La selección del caso,
2. La identificación de unidades de análisis,
3. Siguiendo con la recolección y análisis de los datos, para
4. Continuar con la organización y estructuración de la información
5. Concluyendo con la construcción del documento final.

Preguntas de Investigación

- ¿Por qué es importante la Contabilidad Gubernamental en el funcionamiento de las Instituciones Públicas de Educación Superior?
- ¿Cuáles son las leyes fiscales que impactan en este tipo de instituciones?
- ¿Cuáles son los impuestos aplicables a estas instituciones?
- ¿Cuál es el tratamiento que le debe dar al Impuesto Sobre la Renta y al Impuesto al Valor Agregado?



CAPÍTULO 2.- MARCO TEÓRICO

2.1 POLÍTICAS PÚBLICAS Y LA EDUCACIÓN PÚBLICA SUPERIOR EN MÉXICO

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (www.oecd.org, 2013), tiene como misión el promover políticas que mejoren el bienestar económico y social de las personas alrededor del mundo, con el fin de celebrar los 50 años de su creación han establecido cuatro áreas en las que los países asociados deberán trabajar para mejorar la calidad de vida de sus habitantes.

Dentro de estas áreas, los gobiernos deberán trabajar en la reestructuración de sus finanzas públicas y en la búsqueda de nuevas herramientas que les permitan fomentar la innovación y el crecimiento de sus habitantes con estrategias encaminadas a lograr un desarrollo económico sustentable.

Desde el año de 1995 la OCDE ha realizado diversos estudios que han dado un panorama más amplio de la situación del país en diversos ámbitos, por ejemplo estudios sobre políticas públicas del país, la situación de la economía, salud, educación, mercado laboral, sistema fiscal y su proceso presupuestario por mencionar solo algunos.

La OCDE reconoce que México se ha preocupado por incrementar el apoyo a la educación pública, pero también señala que éste no es suficiente, y que es necesario fortalecer la calidad de la educación de tal manera que se permita un incremento en el número de estudiantes que tienen acceso a la educación superior. Entre 2008 y 2010 México y la OCDE han establecido acuerdos para formular estrategias que aumenten la calidad y la equidad en la educación desde los niveles básicos.

En estas estrategias, señalan la importancia de que los profesores cuenten con un nivel de habilitación cada vez mayor, lo que permitirá a las instituciones ofrecer servicios de

calidad, también señalan la necesidad de contar con herramientas de evaluación estandarizadas a nivel nacional, si bien, se habla de niveles básicos de la educación; podríamos ampliar éstos, hasta la educación superior, ya que también a nivel superior se requiere de la máxima calidad.

Podemos señalar que México ha experimentado grandes cambios en su economía, y que los retos que enfrenta en el tema de políticas públicas son muy grandes, ha tenido que implementar una serie de reformas en diferentes materias como la económica, la energética y la hacendaria para eficientar su capacidad gubernamental con el fin de contar con una recaudación eficiente, de tal manera, que pueda aminorar o resolver los problemas sociales que enfrenta el país.

Dentro de las recomendaciones que hace la OCDE a México (OCDE, 2011) para aumentar la eficiencia y eficacia del gasto y los impuestos se encuentra la siguiente:

“Eliminar de forma gradual los subsidios a la energía así como la tasa cero y las exenciones dentro del IVA, evaluar todos los regímenes tributarios empresariales y especiales y conservar solo aquellos que hayan demostrado su eficacia, evaluar el subsidio para el empleo y considerar dirigirlo hacia las personas de menores ingresos, transitar hacia un gravamen a todos los renglones salariales a la misma tasa, fomentar que los municipios implementen programas para actualizar sus catastros (OCDE, 2011) entre otras.

Durante los últimos tres sexenios de administración pública federal, ha colaborado de manera creciente con la OCDE, sin embargo para implementar los cambios que han dado a México una presencia más firme en la economía mundial el Lic. Felipe Calderón Hinojosa; Presidente de la República Mexicana; de 2006-2012, estableció que en el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012 deberían de implementarse políticas públicas con programas de intervención específicos que dieran apoyos más eficientes en el rubro de la educación.

Atendiendo a las recomendaciones de la OCDE, el Gobierno Federal en el PND (PLAN NACIONAL DE DESARROLLO, 2013-2018), destaca la importancia de fomentar la educación superior y señala que, uno de los retos más importantes es que en México se

realicen reformas estructurales que le permitan al estado fortalecer a las Instituciones y lograr un crecimiento a largo plazo ya que el nivel educativo de su población es bajo y que además, no existe un gran desarrollo de investigación e innovación en la educación, que el país requiere.

Y señala lo siguiente:

Una mejor educación, necesita de un fortalecimiento de la infraestructura, los servicios básicos y el equipamiento de las escuelas; es necesario fortalecer la colaboración entre las comunidades escolares, académicas y la sociedad, para acotar la violencia mediante acciones integrales, principalmente bajo un enfoque preventivo.

Además es urgente reducir las brechas de acceso a la educación, la cultura y el conocimiento a través de una amplia perspectiva de inclusión, que erradique toda forma de discriminación de condición social, étnica y de género.

La Ley de Ingresos de la Federación (LIF) 2014 en su exposición de motivos presenta una Reforma Social Hacendaria, consistente al Plan Nacional de Desarrollo (PND) 2013-2018, estas modificaciones que ya se han señalado como eminentemente necesarias, pretenden consolidar el sistema tributario mexicano y lograr que la población se vea beneficiada con reformas que le brinden una seguridad social y le garanticen mayor justicia y equidad en el ámbito hacendario.

El presupuesto de egresos señala reformas en diversas materias, respecto al rubro de la educación señala que los productos obtenidos por las instituciones educativas podrían manejarse a través de un fondo revolvente siempre que se destinen a cubrir gastos derivados de los objetivos que estén señalados en su programa de trabajo.

Como parte de éstas estrategias de política fiscal, el Gobierno Federal a través de la Secretaría de Educación Pública, dá seguimiento a los programas que le permiten apoyar el desarrollo de IPES, buscando con ello dar cumplimiento a lo establecido en el punto VI.3 del PND 2013-2018, en el que se señala que es necesario crear programas de estímulos

docentes, apoyo a la investigación, y apoyo para la adquisición de infraestructura, lo que permitirá aumentar la calidad de las instituciones e incentivar a los alumnos a seguir incrementando sus niveles de estudio.

Según lo establecido en el Programa Nacional de Educación Superior 2001-2006 (PRONAE) se creó el Programa Fondo de Inversión de Universidades Públicas Estatales (FIUPEA), con evaluación de la Asociación Nacional de Universidades e Instituciones de Educación Superior (ANUIES) y el Programa: Fondo de Modernización para la Educación Superior (FOMES) con el fin de apoyar a las Instituciones que contaran con programas educativos reconocidos por su buena calidad y con procesos certificados en ISO 9000: 2000.

Además de algunos otros que los complementan como: el Fondo de Aportaciones Múltiples (FAM) y el Programa de Mejoramiento del Profesorado (PROMEP), que apoyan a las IES que cuentan con Cuerpos Académicos Reconocidos, y que estén evaluados por el Consejo para la Acreditación de la Educación Superior A.C. (COPAES), ó algún organismo afiliado a éste, se fortalecieron los mecanismos de financiamiento de la investigación y ciencia del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT) (Ibarra,2001:369-371).

Deben contar con Programas Educativos de Pregrado ó Posgrado, evaluados en el nivel 1 de los (CIEES), a través de la creación de proyectos integrales académicos y de gestión elaborados por miembros de sus Cuerpos Académicos y personal directivo de las Dependencias de Educación Superior (DES) de cada institución, en los cuales se establecen las metas a corto, mediano y largo plazo de conformidad con los Planes de Desarrollo de cada una de las dependencias. (sep.gob.mx, 2013).

En el 2002 se crea el Fondo para el Modelo de Asignación Adicional al Subsidio Federal Ordinario –conocido como fórmula CUPIA- y que se distribuye a partir de cumplir con lineamientos establecidos por la SEP y la ANUIES.

Además de desarrollar programas como:

- Fondo para elevar la Calidad de la Educación Superior de las Universidades Públicas Estatales (FECES), que permite a las instituciones contar con una plantilla académica necesaria para mantener un proceso de educativo de calidad, asegurar el equipamiento adecuado para incrementar tecnologías de comunicación y las áreas docentes que permitan fortalecer la investigación, entre otras,
- Programa Integral de Fortalecimiento Institucional (PIFI) para el que cada Institución participante en la convocatoria, debe elaborar un proyecto de planeación y de gestión estratégica, alineado a su Plan de Desarrollo Institucional a través de los integrantes de la dirección de la institución, y sus Dependencias de Educación Superior (DES); Facultades ó Centros Académicos, estableciendo metas compromiso a corto, mediano y largo plazo.

Estos programas de financiamiento; por mencionar algunos de los existentes, son complemento de los recursos que pueden recibir las IPES, además del presupuesto asignado de manera ordinaria, con el que las instituciones cubren las necesidades del gasto corriente y les permite continuar sus operaciones.

Estas operaciones ordinarias deben prever una serie de factores como los sistemas de jubilaciones y pensiones; que la ANUIES ha señalado como uno de los más grandes retos a los que se enfrentará el país, problemas para el pago de número de plazas administrativas y docentes que les permitan por un lado sostener sus operaciones ordinarias y seguir enfrentando el reto de aumentar su oferta educativa.

Los recursos destinados por el Gobierno Federal para que las IPES funcionen de manera adecuada y cubran sus necesidades básicas son insuficientes, a pesar de que se han realizado grandes esfuerzos para incrementar el presupuesto destinado a la educación, es necesario que se establezcan nuevas medidas hacendarias que le permitan al gobierno,

recaudar más ingresos ó realizar modificaciones en los recursos designados a educación superior además de la evidente necesidad de que las instituciones busquen nuevos métodos de financiamiento externo y a través de ofertar servicios a la sociedad.

Las IPES deben contar con el suficiente personal administrativo, tanto sindicalizado, como de confianza; son embargo, aun cuando se cuenta con plantillas registradas ante la SEP, el apoyo en este rubro, una vez más es insuficiente, por lo que las instituciones se ven rebasadas en sus actividades y necesitan contar con personal que preste servicios personales independientes mediante esquemas diferentes y buscar alternativas para cubrir el gasto correspondiente.

Cumpliendo además de manera ordinaria, con las reglas establecidas en el Presupuesto de Egresos de la Federación 2014, en la Ley de Transparencia, y las recomendaciones de los organismos que vigilan la gestión de las instituciones como: La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la Auditoría Superior de la Federación ó la Asociación Mexicana de Órganos de Control y Vigilancia en Instituciones de Educación Superior (AMOCVIES), por señalar algunos.

2.2 LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN 2014

La Ley de Ingresos de la Federación 2014 en su exposición de motivos presenta una Reforma Social Hacendaria, consistente al PND 2013-2018, estas modificaciones que ya se han señalado como eminentemente necesarias, pretenden consolidar el sistema tributario mexicano y lograr que la población se vea beneficiada con reformas que le brinden una seguridad social y le garanticen mayor justicia y equidad en el ámbito hacendario.

Señala además que dicha reforma se basó en 6 ejes fundamentales:

FIGURA 2; EJES FUNDAMENTALES DE LA LEY DE INGRESOS



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Con estas medidas la Reforma Hacendaria 2014, señala que se pretende incrementar los ingresos públicos a 240 mil millones de pesos, lo que representa un 1.4% del PIB del país.

1. Fomento al crecimiento y a la estabilidad.

Este eje señala que con el fin de fortalecer las finanzas del país, se establecieron impuestos que permitieran atacar problemas de salud pública ó impacto ecológico, sin embargo en la búsqueda de fortalecer la recaudación se propone crear nuevos tributos y ampliar las bases de los existentes, además de señalar otras modificaciones, como los impuestos especiales a los combustibles, ó a las bebidas azucaradas con lo que se proyectó obtener ingresos por casi 34 mil millones de pesos.

Además se propone modernizar el cobro de derechos a los sectores, minero, de agua y de espacio radioeléctrico, lo que permitirá que el marco fiscal nacional se estandarice con las leyes internacionales en la materia, esto garantizaría un pago más apropiado por el uso de los recursos propiedad de la Nación, e ingresos estimados en 15 mil millones de pesos.

2. Medidas para mejorar la equidad del sistema tributario.

Con el propósito de mejorar la equidad del sistema tributario del país se acotaron y eliminaron tratamientos especiales, lo que permite garantizar un trato equitativo a personas con actividades similares y gravando los ingresos personales de los sectores más favorecidos de la población dentro de estas modificaciones, se realizaron reformas a:

FIGURA 3; LEYES REFORMADAS EN 2014



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

3. Medidas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Si bien como su título lo indica, este eje pretende facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, sin embargo, el costo que representa para las IPES la implementación de estos cambios resulta excesivo, ya que éstas se ven obligadas a destinar recursos humanos y financieros para cumplir con estas disposiciones.

El Gobierno Federal, se propuso eliminar el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE) y el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) y modificar la ley del ISR, reconociendo la necesidad de que el sistema impositivo en el país debe simplificarse para lograr que un mayor número de personas se integre al padrón de contribuyentes.

4. Medidas para promover la formalidad, reduciendo las barreras de acceso y ampliando los servicios de seguridad social.

Este eje de la reforma reconoce que el combate de informalidad representaría mayores ingresos para el gobierno; por lo que se propone la incorporación de un nuevo Régimen Fiscal en la ley del ISR, esto sin lugar a dudas, permitirá que nuevos negocios se vean beneficiados al pertenecer a sectores formales, sin embargo no establece claramente que también representará nuevos esfuerzos para los sectores de la población con menores recursos.

Este nuevo régimen permitirá a las autoridades contar con información clara e inmediata de las operaciones que realizan las grandes y pequeñas empresas disminuyendo así la evasión fiscal.

Señala también que el Gobierno Federal cubrirá las cuotas al IMSS y las cuotas al ISSSTE en su totalidad siempre que éstos perciban hasta dos salarios mínimos, y realiza modificaciones a la tabla de subsidio para el empleo, hasta en tanto, señala esta disposición, no se concluyan las reformas en materia de seguridad social.

Se propone además la creación de un Régimen de Incorporación a la Seguridad Social, a través del cual las personas podrán recibir descuentos en el pago de las cuotas de servicios de seguridad social y se buscará ampliar la oferta de servicios, se propone también crear un seguro de desempleo para los trabajadores formales y una pensión universal para los adultos mayores.

5. Acciones para fortalecer el federalismo fiscal.

Para dar cumplimiento a estas acciones, se deben tomar medidas que incrementen la recaudación en los gobiernos estatales y municipales buscando con ello que se optimice la ejecución del gasto, y éstos se vean beneficiados, ya que se introducirá un esquema de incentivos para los estados participantes y se buscará una ejecución eficiente del gasto, y un incremento en la construcción de infraestructura destinada a educación

Este recurso asignado mediante aportaciones federales deberá ser asignado de manera transparente, y publicarse en el Diario Oficial de la Federación.

6. Para fortalecer a PEMEX.

Como parte de esta reforma se propuso crear un nuevo régimen fiscal para PEMEX lo que permitirá que se disminuya la carga fiscal de la empresa.

El nuevo régimen fiscal se introducirá de manera gradual, por lo que 2014 se establece como año de migración, este nuevo régimen permitirá que PEMEX reciba un tratamiento equivalente al de cualquier otra empresa, por lo que sus utilidades netas se verán incrementadas.

2.3 PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN.

En el PEF para 2014 se señala que la Secretaría de Educación Pública será quien emita las reglas de operación de los recursos destinados a fondos especiales, en el caso de los recursos destinados a la educación superior, deberán ser ejercidos exclusivamente por las autoridades educativas y dispone que en ningún caso pueden existir nominas o partidas confidenciales, de acuerdo a lo dispuesto en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria que señala:

Artículo 77 dispone: Que el artículo 77 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria dispone que con el objeto de que la administración de los recursos públicos federales se realice con base en criterios de legalidad, honestidad, eficiencia, eficacia, economía, racionalidad, austeridad, transparencia, control, rendición de cuentas y equidad de género, la Cámara de Diputados en el Presupuesto de Egresos señalará los programas a través de los cuales se otorguen subsidios y aquellos programas que deberán sujetarse a Reglas de Operación, así como los criterios generales aplicables a las mismas;

Que asimismo, las dependencias y las entidades, a través de sus respectivas dependencias coordinadoras de sector, serán responsables de emitir las Reglas de Operación respecto de los programas que inicien su operación en el ejercicio fiscal siguiente o, en su caso, las modificaciones a aquéllas que continúen vigentes, previa autorización presupuestaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y dictamen de la Comisión Federal de Mejora Regulatoria;

Que el Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2014 establece en el artículo 3, fracción XX y el artículo 30 que los programas que deberán sujetarse a Reglas de Operación son aquéllos señalados en su Anexo 24;

Todos los recursos se deben ejercer de manera transparente por lo que se deberá poner a disposición de la sociedad la información sobre la aplicación de los recursos que se reciben, incorporando a sus portales de internet toda la información relacionada con proyectos y montos autorizados, además de publicar los avances técnicos, académicos o ambos, del ejercicio de los recursos de manera trimestral.

El artículo 43 señala:

“...Los programas de la Secretaría de Educación Pública, destinados a fomentar la expansión de la oferta educativa de los niveles Media Superior y Superior, establecerán mecanismos que permitan disminuir el rezago en el índice de cobertura en aquellas entidades federativas que estén por debajo del promedio nacional.

La Secretaría de Educación Pública deberá informar a la Cámara de Diputados, sobre la estructura de los programas destinados a fomentar la expansión de la oferta educativa a los que hace referencia el párrafo anterior, su distribución y metas de mediano y largo plazo, a más tardar el 31 de marzo.

Los recursos federales que reciban las universidades e instituciones públicas de educación media superior y superior, incluyendo subsidios, estarán sujetos a la fiscalización que realice la Auditoría en términos de lo establecido en la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, y se rendirá cuenta sobre el ejercicio de los mismos en los términos de las disposiciones aplicables, detallando la información siguiente:

- I. Los programas a los que se destinen los recursos y el cumplimiento de las metas correspondientes;*
- II. El costo de nómina del personal docente, no docente, administrativo y manual, identificando las distintas categorías y los tabuladores de remuneraciones por puesto, responsabilidad laboral y su lugar de ubicación;*
- III. Desglose del gasto corriente destinado a su operación;*
- IV. Los estados de situación financiera, analítico, así como el de origen y aplicación de recursos públicos federales, y*
- V. La información sobre matrícula de inicio y fin de cada ciclo escolar.*

De conformidad con la Ley General de Contabilidad Gubernamental, así como con los lineamientos que emita en la materia el Consejo Nacional de Armonización Contable, las universidades e instituciones públicas de educación media superior y superior llevarán el registro y la fiscalización de los activos, pasivos corrientes y contingentes, ingresos, gastos y patrimonio.

Las universidades e instituciones públicas de educación media superior y superior a que se refiere este artículo entregarán a la Secretaría de Educación Pública la información señalada en el mismo, a más tardar el día 15 de los meses de abril, julio y octubre de 2014 y 15 de enero de 2015. Dicha Secretaría entregará esta información a la Cámara de Diputados y la publicará en su página de Internet, a más tardar a los 30 días naturales posteriores al periodo correspondiente.

Las autoridades correspondientes para aplicar dichos recursos verificarán que el personal de cada una de las universidades e instituciones de educación media superior y superior públicas, cumplan con sus obligaciones en términos de los contratos laborales correspondientes realizándose, en su caso, la compulsión entre las nóminas y los registros de asistencia.

La Secretaría de Educación Pública enviará la información a que se refiere este artículo a la Secretaría dentro de los 10 días hábiles posteriores a que aquélla la reciba.”

Además, en el PEF se detalla la distribución de los recursos públicos asignados a cada uno de estados y en cada uno de los rubros, como: Construcción de obra pública, gastos de operación de los gobiernos y el gasto corriente de IPES que incluye el pago de sueldos, agua potable, energía eléctrica, entre otros.

CAPÍTULO 3: MARCO JURÍDICO – FISCAL

3.1 LEYES APLICABLES A LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR

La Fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), señala la obligación que tenemos los mexicanos de: *“Contribuir para los gastos públicos, de la Federación, Estados y Municipios en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”*.

Las contribuciones que por obligación debemos aportar al Gobierno Federal, se señalan en las leyes que establecen tributos, éstas deben ser generales y no particulares, por lo que el tributo establecido deberá ser relativo a la capacidad contributiva de los mexicanos, y atendiendo los principios constitucionales como el de Proporcionalidad, y el de Equidad.

Las contribuciones son de aplicación estricta, por lo tanto se deben sujetar a lo dispuesto específicamente en el texto de la ley, a que sujetos señala como obligados, tomando en cuenta las particularidades de cada tipo de contribuyentes y siempre que ésta, como ya señalamos, sea equitativa y proporcional.

Las IPES son organismos públicos descentralizados que tienen como actividad primordial impartir educación superior, impulsar y fomentar la investigación científica entre su personal académico y sus alumnos, hacer difusión de la cultura, e impulsar el desarrollo tecnológico entre otras, la ley que les da vida es la Ley Orgánica de cada Institución, en ella se establece su objeto, sus facultades, sus derechos y obligaciones así como su estructura de gobierno.

La normatividad aplicable a que están sujetas las IPES es muy amplia, deben cumplir con lo dispuesto en su legislación interna, y con lo dispuesto en las leyes estatales y federales que señalamos en la tabla uno y la tabla dos.

TABLA 1; LEYES ESTATALES APLICABLES A LAS IPES

LEYES ESTATALES	
1	CONSTITUCIÓN POLÍTICA DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES
2	LEY DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES
3	LEY DE COORDINACIÓN FISCAL DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES
4	LEY DE EDUCACIÓN DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES
5	LEY DE FISCALIZACIÓN SUPERIOR DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES
6	LEY DE OBRAS PÚBLICAS Y SERVICIOS RELACIONADOS PARA EL ESTADO DE AGUASCALIENTES
7	LEY DE PROFESIONES DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES
8	LEY DE PROTECCIÓN A LOS ANIMALES PARA EL ESTADO DE AGUASCALIENTES
9	LEY DE PROTECCIÓN AMBIENTAL PARA EL ESTADO DE AGUASCALIENTES
10	LEY DE PROTECCIÓN CIVIL PARA EL ESTADO DE AGUASCALIENTES
11	LEY DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES
12	LEY DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES
13	LEY DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES
14	LEY DEL PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

TABLA 2; LEYES FEDERALES APLICABLES A LAS IPES

LEYES FEDERALES	
1	CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
2	LEY DE LA PROPIEDAD INDUSTRIAL
3	LEY DE ADQUISICIONES, ARRENDAMIENTOS Y SERVICIOS DEL SECTOR PÚBLICO
4	LEY DE MIGRACIÓN
5	LEY DE LOS SISTEMAS DE AHORRO PARA EL RETIRO
6	LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
7	LEY DE AMPARO
8	LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
9	LEY DEL INFONAVIT
10	LEY DEL SEGURO SOCIAL
11	LEY FEDERAL DE ARCHIVOS
12	LEY FEDERAL DE RADIO Y TELEVISIÓN
13	LEY FEDERAL DEL TRABAJO
14	LEY FEDERAL DE TELECOMUNICACIONES
15	LEY FEDERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA GUBERNAMENTAL
16	LEY FEDERAL DEL DERECHO DE AUTOR
17	LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL
18	LEY GENERAL DE EDUCACIÓN
19	LEY GENERAL DE INFRAESTRUCTURA FÍSICA EDUCATIVA
20	LEY GENERAL DE POBLACIÓN
21	LEY GENERAL DE SALUD
22	LEY GENERAL DE TÍTULOS Y OPERACIONES DE CRÉDITO
23	LEY SOBRE EL ESCUDO, LA BANDERA Y EL HIMNO NACIONALES
24	PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL 2014

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Las IPES realizan además, actividades complementarias que les permiten obtener recursos propios, como: servicios de consultorías profesionales a empresas externas y entidades gubernamentales, ofertan cursos de idiomas, extensión y diplomados abiertos al público en general, otorgan servicio de uso o goce temporal de bienes muebles ó inmuebles.

Realizan contratos con empresas que prestan servicios de construcción. Realizan actos de arrendamiento, compra y venta de bienes muebles e inmuebles, entre muchas otras actividades.

Esto como a cualquier sujeto de derecho, lo obliga a cumplir con leyes como la Ley General de Contabilidad Gubernamental y con lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, en cuanto a requisitos fiscales de los comprobantes, ó como responsables solidarios de los actos, aún cuando no implique el pago de impuestos, además de que deben atender las disposiciones contenidas en las siguientes leyes:

FIGURA 4; LEYES FISCALES APLICABLES A LAS IPES



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

3.2 LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

La Ley General de Contabilidad Gubernamental, creada en el año 2008, contempló diferentes disposiciones para que todos los entes públicos centralizados, descentralizados, paraestatales y autónomos realizaran modificaciones a su sistema de control presupuestal de manera que la fiscalización de éstas fuera armónica.

Ésta señala, que el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC) será “el órgano de coordinación para la armonización de la contabilidad gubernamental, que tiene por objeto la emisión de normas contables y lineamientos para la generación de la información financiera que aplicaran los entes públicos, para vigilar y coordinar el establecimiento del marco normativo y verificar los documentos comunes para que las cuentas públicas se armonicen.

Esto obliga a las Instituciones Públicas de Educación Superior, a que además de atender lo dispuesto en la normatividad para el pago de impuestos y rendición de cuentas en las diferentes leyes aplicables, también deben cumplir con las disposiciones señaladas en la LGCG de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de dicha ley, por lo tanto, para dar un panorama más amplio de la complejidad de la adopción de las disposiciones contenidas en esta ley señalaremos lo siguiente:

La LGCG señala que: *“los entes públicos deben seguir las mejores prácticas contables nacionales e internacionales en apoyo a las tareas de planeación financiera, control de recursos, análisis y fiscalización. Y que la Contabilidad Gubernamental determinará la valuación del patrimonio del Estado y su expresión de los estados financieros.*

Y determina que para efectos administrativos corresponde a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y a la Secretaria de la Función pública en el ámbito respectivo la interpretación de ésta y de manera supletoria se aplicara la ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria”.

Este consejo está integrado por personas de todos los niveles de gobierno, y según la fracción I del artículo 9 se le faculta para: “emitir el marco conceptual, postulados básicos,

el plan de cuentas, los elementos mínimos que deben contener los manuales de contabilidad gubernamental junto con los reclasificadores de catálogos de cuenta para el caso de los correspondientes al sector paraestatal así como las normas contables y de emisión de información financiera, generales y específicas que hayan sido formuladas y propuestas por el secretario técnico.

Este consejo emitirá también los requerimientos de información adicionales y los catálogos de cuenta contables para que las instituciones puedan emitir información necesaria en materia de finanzas públicas, reglas de operación, programas de trabajo, marcos metodológicos para integrar y analizar la información a partir de los registros contables, y una correcta clasificación de los ingresos y gastos por mencionar solo algunos, esto por supuesto, se debe realizar considerando los requerimientos fiscales en la emisión de comprobantes fiscales e información financiera.

El título tercero de la LGCG, señala que las instituciones son responsables de su contabilidad y que deberán contar con un sistema de administración electrónica que permita registrar las operaciones presupuestarias y contables oportunamente, esto permite a las instituciones, generar estados financieros confiables de manera inmediata.

La CONAC emitió modelos de Asientos Contables para la correcta integración de la información contable presupuestaria señalando que de esta manera se podría realizar un registro automático y oportuno, sin considerar únicamente los eventos extra presupuestales, por lo tanto el sistema administrativo deberá estar estructurado para realizar automáticamente esta clasificación.

También hace referencia a que se debe contemplar lo dispuesto en la lista de cuentas, en los clasificadores emitidos por el CONAC “clasificador por objeto del gasto” el “Clasificador por Rubros de Ingresos.” y el “clasificador por tipo de cuentas” y los momentos contables.

El artículo 38 de la LGCG establece que el registro del presupuesto debe reflejar las etapas en las que se realizan los gastos y se utilizarán los términos, aprobado, modificado,

comprometido, devengado, ejercido y pagado. En cuanto al gasto, será el ingreso estimado, modificado, devengado y recaudado.

El Manual de Contabilidad Gubernamental en el apartado de aspectos generales del sistema de contabilidad gubernamental señala la importancia y características del marco conceptual, de conformidad con el artículo 21 de la LGCG, esto permitirá que las instituciones comprendan mas la naturaleza, función y limitaciones de la información que deberán emitir conforme a las normas emitidas por la CONAC y las diferentes guías que les darán un marco de referencia para su tratamiento.

Proporcionar una terminología y un punto de referencia común entre los diseñadores del sistema, generadores de información y usuarios promoviendo una mayor comunicación entre ellos y una mejor capacidad de análisis.

De los elementos que integran el marco conceptual es importante señalar lo siguiente:

POSTULADOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL:

I. SUSTANCIA ECONÓMICA

Es el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos que afectan económicamente al ente público y delimitan la operación del SCG.

II. ENTES PÚBLICOS

Los poderes ejecutivo, legislativo y judicial de la federación y de las entidades federativas, los entes autónomos de la federación y de las entidades federativas, los ayuntamientos de los municipios, los órganos político-administrativos de las demarcaciones territoriales del distrito federal y las entidades de la administración pública paraestatal, ya sean federales estatales o municipales.

III. EXISTENCIA PERMANENTE

La actividad del ente público se establece por tiempo indefinido, salvo disposición legal en la que se especifique lo contrario.

IV. *REVELACIÓN SUFICIENTE*

Los estados y la información financiera deben mostrar amplia y claramente la situación financiera y los resultados del ente público.

V. *IMPORTANCIA RELATIVA*

La información debe mostrar los aspectos importantes de la entidad que fueron reconocidos contablemente.

VI. *REGISTRO E INTEGRACIÓN PRESUPUESTARIA*

La información presupuestaria de los entes públicos se integra en la contabilidad en los mismos términos que se presentan en la Ley de Ingresos y en el decreto del Presupuesto de Egresos de acuerdo a la naturaleza económica que le corresponda.

El registro presupuestario del ingreso y del egreso en los entes públicos se debe reflejar en la contabilidad, considerando sus efectos patrimoniales y su vinculación con las autoridades correspondientes.

VII. *CONSOLIDACIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA*

Los estados financieros de los entes públicos deberán presentar de manera consolidada la situación financiera, los resultados de operación, el flujo de efectivo o los cambios en la situación financiera y las variaciones a la hacienda pública, como si se tratara de un solo ente público.

VIII. *DEVENGO CONTABLE*

Los registros contables de los entes públicos se llevarán con base acumulativa. El ingreso devengado, es el momento contable que se realiza cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y otros ingresos por parte de los entes públicos, el gasto devengado es el momento contable que refleja el reconocimiento de una obligación de pago a favor de terceros por la recepción de conformidad de bienes, servicios y obra pública contratados; así como de las obligaciones que derivan de tratados, leyes, decretos, resoluciones y sentencias definitivas.

IX. *VALUACIÓN*

Todos los eventos que afecten económicamente al ente público deben ser cuantificados en términos monetarios y se registran al costo histórico o al valor económico más objetivo registrándose en moneda nacional.

X. *DUALIDAD ECONÓMICA*

El ente público debe reconocer en la contabilidad, la representación de las transacciones y algún otro evento que afecte su situación financiera, su composición por los recursos asignados para el logro de sus fines y por sus fuentes conforme a los derechos y obligaciones.

XI. *CONSISTENCIA*

Ante la existencia de operaciones similares en un ente público, debe corresponder un mismo tratamiento contable, el cual debe permanecer a través del tiempo, en tanto no cambie la esencia económica de las operaciones.

Definición de la estructura básica y principales elementos de los estados financieros a elaborar.

A. **PLAN DE CUENTAS.**- (lista de cuentas) que es una relación ordenada y detallada de las cuentas contables mediante la cual se clasifican el activo, pasivo y hacienda pública o patrimonio, los ingresos y gastos públicos y cuentas de orden de acuerdo a lo establecido con el artículo cuarto transitorio de la ley de contabilidad se deberá disponer de la lista de cuentas alineada al plan de cuentas, clasificadores presupuestarios armonizados y el catalogo de bienes.

B. **CLASIFICADORES PRESUPUESTARIOS ARMONIZADOS.**- el artículo 41 de la LGCG establece que para el registro único de las operaciones presupuestarias y contables, los entes públicos dispondrán de clasificadores presupuestarios, listas de cuentas y catálogos de bienes o instrumentos similares que permitan su interrelación automática.

a. *por rubros de ingresos (rubro, tipo, clase y concepto).*- este clasificador de ingresos ordena, agrupa y presenta los ingresos públicos, se identifican los que provienen de impuestos, aprovechamientos, derechos, productos , contribuciones de mejores, las transferencias que proceden del patrimonio público como la venta de activos, de títulos, de acciones, por arrendamiento de bienes y los que tienen su origen en la disminución de activos, esto permite el registro analítico de transacciones de ingresos y su vinculación con aspectos presupuestales y contables además de que la estimación de ingresos se realiza a

nivel de conceptos, registrándose en cifras brutas sin deducciones, representen o no entrada de efectivo.

Esto permitirá que los ingresos públicos se identifiquen claramente y pueda cuantificarse mediante variables macroeconómicas, además de dejar claro el origen del recurso y determinar la elasticidad de los ingresos tributarios con relación a variables que constituyen su base impositiva.

- b. por objeto del gasto (capítulo, concepto y partida).- Este instrumento presupuestario brinda información para el seguimiento y análisis de la gestión financiera gubernamental, permite conocer en que conceptos se gasta y cuantificar la demanda de bienes y servicios que realiza el sector publico sobre la economía nacional. Es aplicable a todas las transacciones que se realicen en la obtención de bienes y servicios y al realizar transferencias e inversiones financieras, en el marco del presupuesto de egresos, este clasificador está diseñado para permitir el registro de las transacciones presupuestarias que realizan los entes públicos a las operaciones contables de manera automática.*
- c. por tipo de gasto.- este clasificador relaciona las transacciones públicas derivadas del gasto con los grandes agregados de la clasificación económica como el gasto corriente, gasto de capital, amortización de deuda y disminución de pasivo.*

C. MOMENTOS CONTABLES

El artículo 38 de la LGCG establece que, el registro de las etapas del presupuesto de los entes públicos se efectuará en las cuentas contables que, para tal efecto, establezca el consejo, las cuales deben reflejar:

MOMENTOS CONTABLES DE LOS INGRESOS:

Ingreso Estimado.- es el que se aprueba anualmente en la Ley de Ingresos e incluyen los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos, financiamientos internos y

externos, así como la venta de bienes y servicios, además de participaciones, aportaciones, recursos convenidos y otros ingresos.

Ingreso Modificado.- el momento contable que refleja la asignación presupuestaria en lo relativo a la ley de ingresos que resulte de incorporar en su caso, las modificaciones al ingreso estimado, previstas en la ley de ingresos.

Ingreso Devengado.- momento contable que se realiza cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos, financiamientos internos y externos, así como la venta de bienes y servicios además de participaciones, aportaciones, recursos convenidos y otros ingresos por parte de los entes públicos. En el caso de resoluciones en firme (definitivas) y pago en parcialidades que deberán reconocer cuando ocurre la notificación de la resolución y/o en la firma del convenio de pago en parcialidades respectivamente.

Ingreso Recaudado.- momento contable que refleja el cobro en efectivo o cualquier otro medio de pago de los impuestos, cuotas, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos, aprovechamientos, financiamientos internos y externos, así como la venta de bienes y servicios, además de participaciones, aportaciones, recursos convenidos, y otros ingresos por parte de los entes públicos.

El CONAC ha establecido que cuando las instituciones cuente con elementos que identifiquen el hecho imponible y se pueda establecer el importe de los impuestos, cuotas y aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos, mediante la emisión del correspondiente documento de liquidación que señala la fecha límite para realizar el pago de acuerdo con lo establecido en las leyes respectivas, el ingreso se entenderá como determinable.

En el caso de los ingresos determinables corresponde que los mismos sean registrados como Ingreso Devengado en la Instancia referida, al igual que corresponde dicho registro, cuando se emite la factura por la venta de bienes y servicios por parte de los entes públicos. Asimismo, se considerara auto determinable cuando corresponda a los contribuyentes el cálculo y presentación de la correspondiente liquidación.

MOMENTOS CONTABLES DE LOS EGRESOS:

Gasto Aprobado.- es el momento contable que refleja las asignaciones presupuestarias anuales según lo establecido en el Decreto de Presupuesto de Egresos y sus anexos

Gasto modificado.- momento contable que refleja las asignaciones presupuestarias que resultan de incorporar las adecuaciones presupuestarias al gasto aprobado.

Gasto comprometido.- momento contable que refleja la aprobación por autoridad competente de un acto administrativo, u otro instrumento jurídico que formaliza una relación jurídica con terceros para la adquisición de bienes y servicios o ejecución de obras. En el caso de las obras a ejecutarse o de bienes y servicios a recibirse durante varios ejercicios, el compromiso será registrado por la parte que se ejecutará o recibirá durante cada ejercicio.

COMO GASTO COMPROMETIDO SE DEBE REGISTRAR LO SIGUIENTE.

En el caso de gastos en personal de planta permanente o fija y otros de similar naturaleza o directamente vinculados a los mismos, al inicio del ejercicio presupuestario, por el costo total anual de la planta ocupada en dicho momento, en las partidas correspondientes.

En el caso de la deuda pública, al inicio presupuestario, por el total de los pagos que haya que realizar durante dicho ejercicio por concepto de intereses, comisiones y otros gastos, de acuerdo con el financiamiento vigente. Corresponde actualizarlo mensualmente por variación del tipo de cambio, cambios en otras variables nuevos contratos que generen pagos durante el ejercicio.

En el caso de transferencias, subsidios y/o subvenciones, el compromiso se registrará cuando se expida el acto administrativo que los aprueba.

Gasto devengado: el momento contable que refleja el reconocimiento de una obligación de pago a favor de terceros por la recepción de conformidad de bienes, servicios y obras oportunamente

contratados, así como de las obligaciones que derivan de tratados, leyes, decretos, resoluciones y sentencias definitivas.

Gasto ejercido.- el momento contable que refleja la emisión de una cuenta por liquidar certificada o documento equivalente debidamente aprobado por la autoridad competente.

Gasto pagado.- el momento contable que refleja la cancelación total o parcial de las obligaciones de pago que se concreta mediante el desembolso de efectivo o cualquier otro medio de pago.

A los momentos contables de los egresos establecidos por la LGCG, es recomendable agregar a nivel de los ejecutores del gasto el registro del “Precompromiso” (afectación preventiva) entendiéndose que corresponde registrar como tal, la autorización para gastar emitida por autoridad competente y que implica el inicio de un trámite para la adquisición de bienes o la contratación de obras y servicios, ante una solicitud formulada por las unidades responsables de ejecutar los programas y proyectos.

El registro de este momento contable, es de interés exclusivo de las unidades de administración de los ejecutores del gasto o por las unidades responsables de ejecutar los programas y proyectos de acuerdo con la competencia de estas, facilita la gestión de recursos que las mismas realizan y aseguran la disponibilidad de la asignación para el momento de adjudicar la contratación respectiva.

DEL FINANCIAMIENTO

Ingreso Estimado.- las estimaciones por cada concepto de fuente de financiamiento previstas en el plan anual de financiamiento y en su documentación de soporte.

Ingreso Modificado.- registro de las modificaciones al plan anual de financiamiento autorizadas por la autoridad competente.

Ingreso Devengado.- en el caso de operaciones de financiamiento se registrará simultáneamente con el ingreso recaudado.

Ingreso Recaudado.- momento en el que ingresan a las cuentas bancarias de tesorería, los fondos correspondientes a operaciones de financiamiento.

La amortización de la deuda en sus momentos contables de comprometido, devengado, ejercido y pagado corresponde registrarla en los siguientes momentos contables:

Gasto Comprometido: se registra al inicio del ejercicio presupuestario por el total de los pagos previstos para el mismo concepto de amortización de acuerdo con los contratos de financiamiento vigentes o los títulos de la deuda colocados. Se revisará mensualmente por variación del tipo de cambio o de otras variables del endeudamiento, igualmente por la firma de nuevos contratos o colocación de títulos con vencimiento en el ejercicio.

Gasto Devengado/Ejercicio.- en el caso del servicio de la deuda, el devengo del gasto legalmente corresponde realizarlo en el momento que nace la obligación de pago, lo que ocurre en la misma fecha que la obligación debe ser pagada. De cumplirse cabalmente con lo anterior, se generaría la imposibilidad fáctica de programarlo y liquidarlo con oportunidad. Para solucionar este inconveniente, es habitual adoptar la convención de registrar el devengo de estos egresos con la emisión de la cuenta para liquidar certificada o documento equivalente, lo que corresponde hacerlo con varios días de anticipación a la fecha de su vencimiento y pago para facilitar su inclusión en la programación mensual o diaria de caja que realice la tesorería del ente, asegurando a su vez, que el pago respectivo se concrete en tiempo y forma.

Gasto Pagado.- momento contable que refleja la cancelación total o parcial de las obligaciones del pago que se concreta mediante el desembolso en efectivo o cualquier otro medio de pago, específicamente en el caso de la deuda pública cuando la tesorería del ente ordene al banco agente el pago de la obligación.

MATRIZ DE CONVERSIÓN.- la matriz de conversión tiene como finalidad generar automáticamente los asientos en las cuentas contables a partir del registro por partida simple de las operaciones presupuestarias de ingresos, egresos y financiamiento.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

NORMAS CONTABLES GENERALES.- son los lineamientos, metodologías y procedimientos técnicos dirigidos a dotar a los entes públicos de las herramientas necesarias para registrar correctamente las operaciones que afecten su contabilidad, con el propósito de generar información veraz y oportuna para la toma de decisiones y la formulación de estados financieros institucionales y consolidados.

LIBROS PRINCIPALES Y REGISTROS AUXILIARES.- con respecto a este elemento, la LGCG dispone en su artículo 35 que los entes públicos deberán mantener un registro histórico detallado de las operaciones realizadas como resultado de su gestión financiera, en los libros diario, mayor e inventarios y balances.

En el mismo sentido, el artículo 36 establece que la contabilidad deberá contener registros auxiliares que muestren los avances presupuestarios y contables que permitan realizar el seguimiento y evaluar el ejercicio del gasto público y la captación del ingreso, así como el análisis de los saldos contenidos en sus estados financieros.

Además los registros auxiliares básicos del sistema serán como mínimo los siguientes:

- Registro auxiliar del ejercicio de la Ley de Ingresos en los diferentes momentos contables.
- Registro auxiliar del ejercicio del Presupuesto de Egresos en los diferentes momentos contables.
- Registro auxiliar de inventario de los bienes muebles o inmuebles bajo su custodia que, por su naturaleza, sean inalienables e imprescriptibles, como lo son los monumentos arqueológicos, artísticos e históricos.
- Registro de responsables por la administración y custodia de los bienes nacionales de uso público o privado.

- Registro de responsables por anticipado de fondos realizados por la tesorería.

Además el artículo 42 de la LGCG señala que “la contabilización de las operaciones presupuestarias y contables deberá respaldarse con la documentación original que compruebe y justifique los registros que se efectúen y conservarla durante el tiempo que señalan las disposiciones legales correspondientes”.

Estas disposiciones, por mencionar solo algunas, obligó a todos los organismos sujetos a la ley a modificar sus sistemas administrativos ya que éstos deberían estar estructurados a partir de señalamientos específicos del CONAC, emitidos en guías y documentos normativos que contemplan que el registro de la contabilidad se realice mediante el uso de las tecnologías de información.

En el documento: “Guía de requerimientos mínimos para la valoración de aplicativos informáticos de administración y gestión de información financiera” el CONAC ha definido puntualmente los elementos necesarios a considerar y evaluar dentro de los sistemas informáticos, y señala que es importante contar con sistemas que nos permitan tener un control adecuado de las operaciones de las instituciones,

A continuación señalamos algunos de los aspectos importantes contenidos en dicha guía.

... “Los aplicativos informáticos deberán contar con mecanismos para vincular los procesos a través de los cuales se calculan los impuestos, cuotas, aportaciones, contribuciones, derechos productos y aprovechamientos de acuerdo a lo establecido en las Normas y metodología para la determinación de los momentos contables de los ingresos, emitido por el CONAC.

Los aplicativos deberán contar con la funcionalidad que permita el control de la liquidación de deudas en programas, convenios de pago, etc.; así como esquemas de ejecución fiscal.”

Los sistemas administrativos deben estar programados de manera que automáticamente se corran procesos que realicen conciliaciones bancarias automáticas, que todos los ingresos se registren automáticamente en las cuentas que corresponda ó registrarlo como pendiente de clasificar si no se conoce el origen del recurso. Y en el caso de los egresos, citando el texto: *“generar una cancelación de la cuenta por pagar contra la salida del banco, así como confirmar la generación del momento contable del presupuesto pagado.”*

Por lo que para dar cumplimiento a las disposiciones contenidas en la ley “el registro de todas las operaciones de impacto financiero deberá derivarse de la gestión de los procesos operativos y realizarse en el momento y lugar donde ocurren éstas, en tiempo real, a partir de un registro único que permita de manera automática registrar las operaciones contables y presupuestales de manera simultánea y de manera homogénea de manera que no se pueda tener ningún sobregiro en ninguna cuenta, de ahí la importancia de identificar el origen de los recursos y tener claramente establecidos los momentos del ingreso y del gasto.

Es necesario vigilar que el registro de los gastos y de los ingresos se realicen en el momento que debe ser adecuado y verificar que al ejecutar un gasto, éste se está registrando en las cuentas que para tal efecto emitió el CONAC, tanto para el gasto como para el pasivo.

Confirmar que el registro se genera en el momento que ha sido establecido, en este caso al devengar, independientemente del tiempo según el tipo de gasto y que se genere de manera automática a la par del registro del momento del devengado presupuestario.

Cerciorarse que los ingresos se están registrando correctamente que se identifiquen plenamente los saldos iniciales en las cuentas que para tal efecto emitió el CONAC y que los bienes muebles, e inmuebles, obras en proceso e inventarios estén correctamente registradas en las cuentas de activo.

Es importante además señalar que esta guía dispone que los sistemas administrativos deberán registrar en las cuentas de orden para ello establecidas automáticamente todas las

operaciones que se realizan como: los pagos de nomina y asimilables a ésta, también tendrán mecanismos que permitan realizar una compra siempre que se tenga el dinero suficiente para realizarla y en el caso de recepción de bienes y servicios el sistema debe contar con las funciones para registrar a los responsables de la recepción y vincular automáticamente los registros patrimoniales; en el caso de activos o los registros en el almacén en el caso de artículos consumibles.

El sistema también deberá emitir automáticamente la totalidad de estados financieros, información contable, reportes presupuestales e información requerida de manera pormenorizada y parametrizable, de manera que cualquier información que se requiera se pueda extraer de conformidad con el documento “Normas y Metodología para la Emisión de Información Financiera y Estructura de los Estados Financieros Básicos del Ente Público y Características de sus Notas”. Y que además permita emitir información suficiente para las leyes de transparencia aplicables.

Toda la información debe estar contenida en una sola base de datos que permita contar con un sistema sólido, estos procedimientos deben respaldarse de manera periódica en el medio de almacenamiento que la institución, además es necesario que estos sistemas cuenten con catálogos contables y presupuestales, que afecten automáticamente el presupuesto y se incluya la fecha y hora de la realización de los movimientos, que permitan almacenar la documentación comprobatoria digitalizada de todas las operaciones.

Esto además obliga a establecer mecanismos automáticos de identificación de usuarios, políticas de acceso a procesos por niveles de acuerdo a las operaciones que realiza cada uno de los usuarios entre muchos otros detalles que deben atender las personas que se encargan de implementar el sistema administrativo en cada una de las instituciones.

3.3 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

Las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación (CFF) son de aplicación supletoria para supuestos no contenidos en las demás disposiciones fiscales, por lo tanto, las IPES están obligadas a atender su contenido.

3.3.1 Comprobantes Fiscales

A partir de 2014 todos los contribuyentes están obligados a emitir CFDI por los pagos realizados al personal de la empresa, sin embargo se publicó el día 30 de Diciembre de 2013 en el Diario Oficial de la Federación (DOF) a través de la Resolución Miscelánea Fiscal una prórroga para emitirlos hasta el 31 de marzo de 2014.

Además de tener la obligación de llevar los registros contables de manera electrónica, esta disposición señalada en la fracción III del artículo 28 del CFF, entrará en vigor a partir del 1° de julio de 2014.

El artículo 29 del CFF señala que, si se está obligado a expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que se realicen, por los ingresos percibidos, ó por las retenciones de contribuciones que efectúen, se deberán emitir documentos digitales a través de los medios electrónicos que proporciona el Servicio de Administración Tributaria y en caso de haber hecho uso, goce o se hubieran adquirido bienes, se reciban servicios o se retuvieron contribuciones, solicitar el comprobante fiscal digital por internet respectivo y cumplir con las disposiciones contenidas en éste artículo.

No se debe dejar de considerar la Regla I.2.7.1.1 de la RMF 2013, en la que se señala que los CFDI se deberán almacenar en medios magnéticos, ópticos o en cualquier otra tecnología, en su formato electrónico XML.

La Fracción V del artículo 29 del CFF, contiene la disposición de que se deben entregar y enviar a los trabajadores el formato electrónico XML de las remuneraciones cubiertas ó en caso de no poder hacerlo, se podrá entregar una representación impresa del Comprobante Fiscal Digital CFDI que contenga por lo menos: El Folio Fiscal, el RFC del empleador; el RFC del empleado.

Adicionalmente en el penúltimo párrafo del artículo 29-A del CFF estipula que el SAT mediante reglas de carácter general determinarán los requisitos que dichos comprobantes tendrán.

Las IPES podrán continuar entregando una representación impresa propia de los recibos de nómina ya que no existen requisitos para estos, solo señalar que los mismos, carecen de valor para efectos fiscales, y solo aplicarán para efectos laborales, de igual manera deberá entregarse el formato electrónico de las mismas.

3.3.2 Procedimiento Administrativo de Ejecución y Recurso de Revocación

Es importante también señalar lo contenido en la fracción I del artículo 26 en el que se señala la responsabilidad solidaria respecto a la retención de impuestos, ya que si las instituciones omitieran las retenciones que les corresponden podrían incurrir en un delito fiscal lo que puede llevar a las IPES a enfrentar algún procedimiento administrativo conforme al CFF.

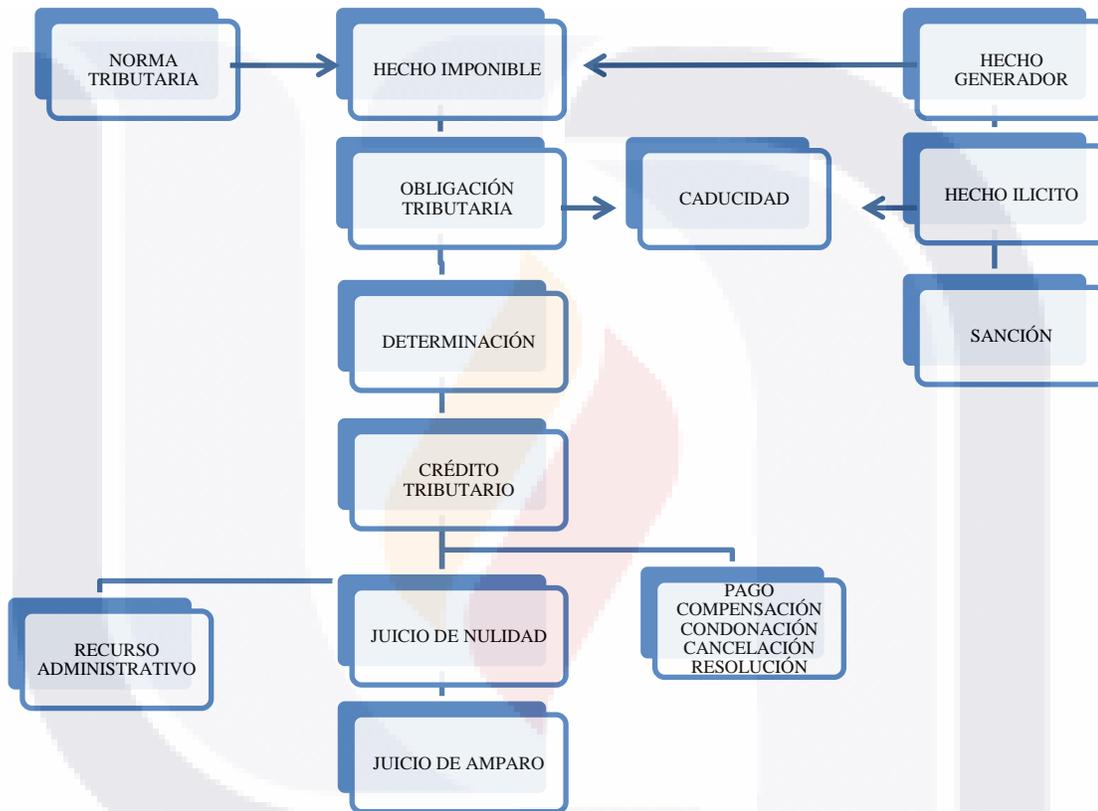
La omisión de declaración de retenciones, es considerada un delito fiscal, por lo que una vez que sea detectada dicha omisión, la autoridad notificará los cobros de la omisión actualizada, más su recargo y la multa por el incumplimiento.

La omisión en la presentación de una declaración o la entrega de algún documento solicitado, es suficiente para que las autoridades soliciten la presentación inmediata de la

documentación ó el pago correspondiente, por lo que primeramente procederán a la imposición de una multa, sin eximir a los obligados de presentar la declaración omitida.

A continuación se señala el proceso que sigue la determinación de un crédito fiscal.

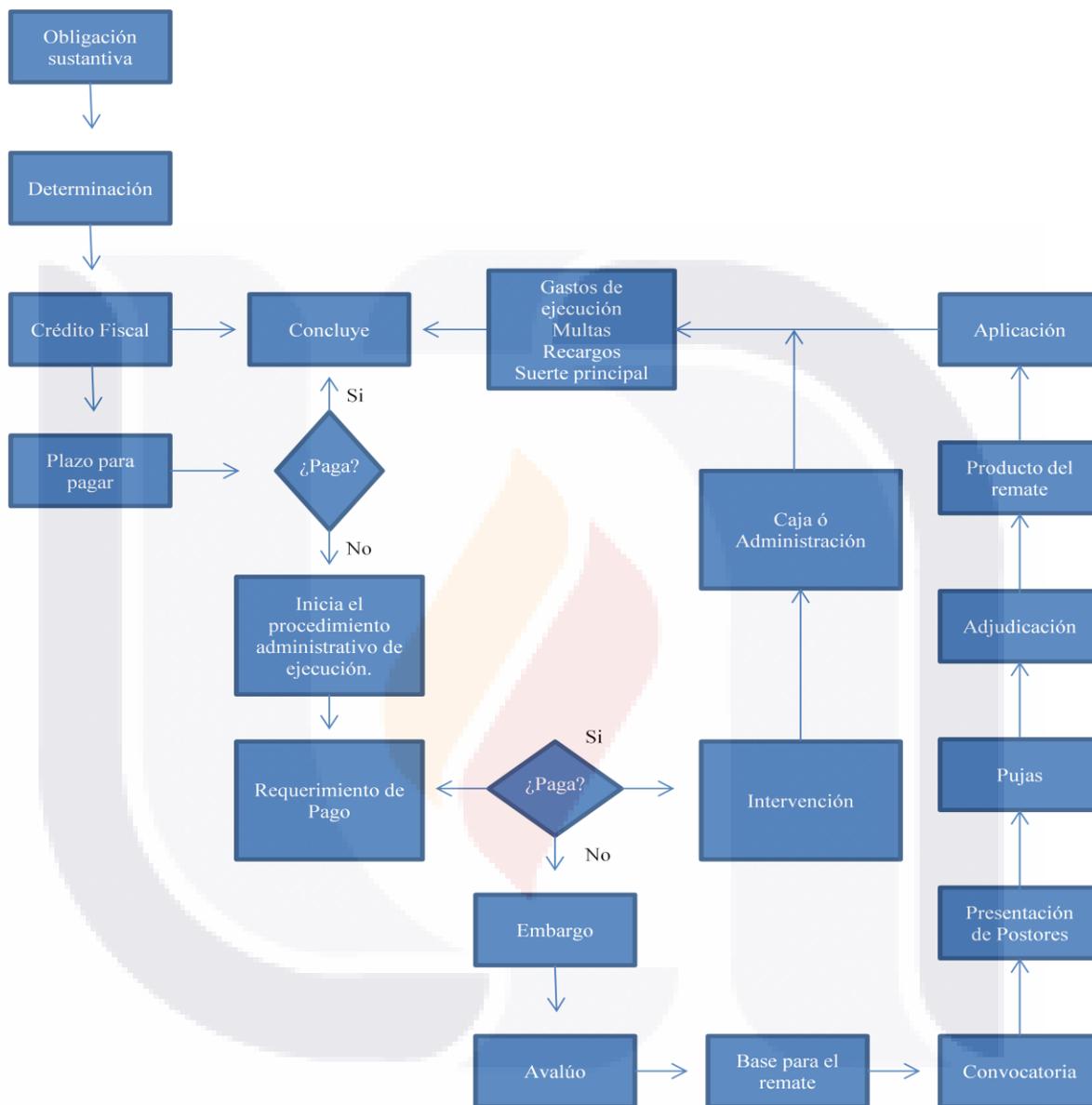
FIGURA 5; PROCESO DE DETERMINACIÓN DE UN CRÉDITO FISCAL



FUENTE: (Gutierrez, 2012)

En el supuesto de que se incumpliera en el pago de las obligaciones fiscales, el CFF señala que las autoridades fiscales podrán aplicar el Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), que señalamos en la siguiente imagen:

FIGURA 6; PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN



FUENTE: (Gutierrez, 2012)

Las disposiciones contenidas del artículo 116 al 128 del CFF, señalan que existe la posibilidad de defensa mediante la presentación de un medio de impugnación optativo, llamado Recurso de Revocación, contra los actos administrativos dictados en materia federal, con el cual los contribuyentes a quienes se les determinó un Procedimiento Administrativo puedan corregir sus errores u omisiones.

3.4 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Para efectos fiscales las IPES, son consideradas Personas Morales con Fines no Lucrativos, lo que los lleva a tributar conforme a lo dispuesto en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).

La fracción X del artículo 79; *“No son contribuyentes del ISR”... 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 de educación creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en términos de esta ley.”.*

Además el artículo 111 del Reglamento de la LISR señala que:... “la Federación, Distrito Federal, Estados o Municipios, así como sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la Ley” estarán exentos de la obligación de solicitar autorización para ser donatarias autorizadas.

Independientemente de que se señale que las IPES “No son Contribuyentes del Título”, el artículo 86 de la LISR, señala que existen obligaciones que estas instituciones tendrán que cumplir.

El SAT publicó en su portal de internet que las Personas Morales con Fines no Lucrativos están obligados a llevar su contabilidad de manera electrónica, lo anterior, según lo dispuesto en la fracción III del artículo 28 del CFF, esta disposición, entró en vigor a partir del 1° de julio de 2014.

Además los organismos públicos descentralizados están obligados a llevar la contabilidad de conformidad con lo señalado en la LGAC, por lo cual se atenderá también lo estipulado por el CONAC, creado a partir de lo estipulado en el artículo segundo transitorio de dicha ley, que establece que éste será el órgano de coordinación para que la armonización de la

contabilidad gubernamental se lleve a cabo en todas las instancias correspondientes en el país.

3.4.1. Obligaciones Aplicables

Existen diversas obligaciones aplicables a las IPES señaladas en el artículo 86 algunas de ellas señaladas en el siguiente cuadro:

FIGURA 7; OBLIGACIONES DE LAS IPES, ART. 86 LISR



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

En este mismo sentido, el reglamento de la ley del ISR también señala: *“Para los efectos de la fracción VIII del artículo 86 de la Ley, se considerará el monto de las operaciones realizadas con clientes y proveedores en el año de calendario de que se trate, incluyendo el importe de los impuestos correspondientes, de acuerdo con los comprobantes que reuniendo los requisitos establecidos en el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, expida el contribuyente o se le proporcionen”*.

Sin embargo, este señalamiento ahora resulta ser una discrepancia ya que el artículo 86 al que se refiere el reglamento ya no existe en la ley, para 2014 este señalamiento se encuentra contenido en el artículo 82.

3.4.2. Obligaciones derivadas del pago de sueldos y salarios

Es necesario dejar establecida la importancia del pago de sueldos y salarios en las IPES, ya que los montos que deben destinarse a este rubro representan más del 90% de sus ingresos por ello merecen una especial atención. , al respecto señalaremos lo siguiente:

Es importante hacer una pequeña puntualización de lo dispuesto en la Ley Federal del Trabajo (LFT) que en su artículo 8° estipula:

“Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado..., se entiende por trabajo toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica requerido por cada profesión u oficio”

Y establece que:

“Patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores. Si el trabajador, conforme a lo pactado o a la costumbre, utiliza los servicios de otros trabajadores, el Patrón de aquél, lo será también de éstos.”

También la LFT en su artículo 20 señala:

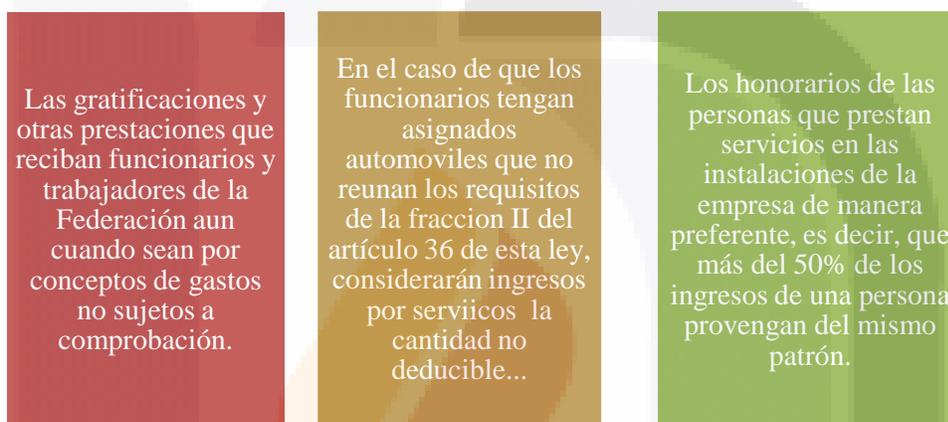
“Se entiende por relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le dé origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario.

Contrato individual de trabajo, cualquiera que sea su forma o denominación, es aquel por virtud del cual una persona se obliga a prestar a otra un trabajo personal subordinado, mediante el pago de un salario.

La prestación de un trabajo a que se refiere el párrafo primero y el contrato celebrado producen los mismos efectos”

Toda vez que establecimos lo anterior, la LISR en su artículo 94 señala que los salarios y prestaciones derivadas de una relación laboral, los recibidos por la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas así como los ingresos obtenidos por la terminación de una relación laboral son considerados Ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, además señala conceptos considerados asimilados a éstos, como los siguientes:

FIGURA 8; CONCEPTOS ASIMILADOS A INGRESOS, ART. 94 LISR.



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

También debemos señalar los conceptos que no se consideran ingresos, entre los que destacan:

FIGURA 9; CONCEPTOS QUE NO SON CONSIDERADOS INGRESOS



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Las personas que realicen pagos por concepto de sueldos y salarios, deberán realizar el cálculo del impuesto, efectuar las retenciones correspondientes y realizar las declaraciones mensuales; las que tendrán carácter de pagos provisionales a cuenta del pago anual.

Cuando las personas perciban durante un mes calendario únicamente un salario mínimo, quedaran exceptuadas de dicha retención.

El cálculo del impuesto anual se describe en el artículo 97 de ésta ley, que dice:

“El impuesto anual se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, el impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que hubieran retenido en el año de calendario. Al resultado obtenido se le aplicará la tarifa del artículo 152 de esta Ley. Contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente se acreditará el importe de los pagos provisionales efectuados en los términos del artículo 96 de esta Ley.

La disminución del impuesto local a que se refiere el párrafo anterior, la deberán realizar las personas obligadas a efectuar las retenciones en los términos del artículo 96 de esta Ley, siempre que la tasa de dicho impuesto no exceda del 5%.

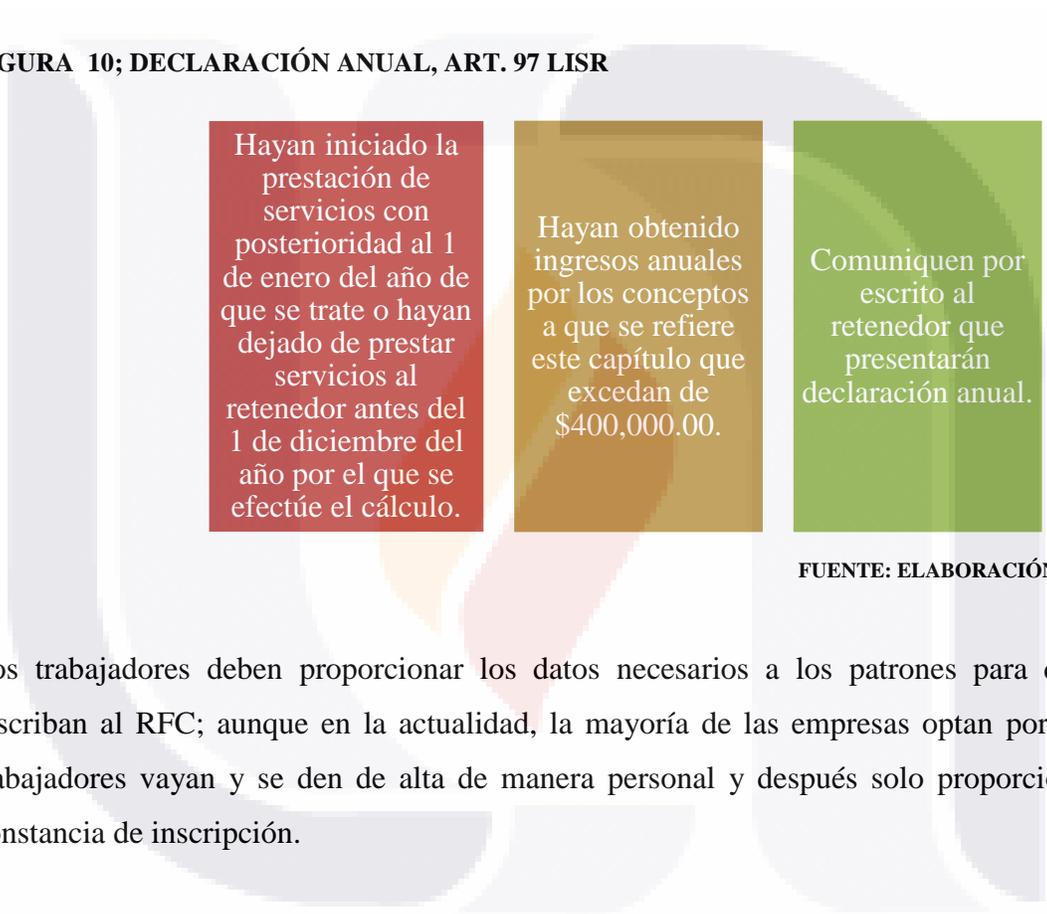
La diferencia que resulte a cargo del contribuyente en los términos de este artículo se enterará ante las oficinas autorizadas a más tardar en el mes de febrero siguiente al año de calendario de que se trate. La diferencia que resulte a favor del contribuyente deberá compensarse contra la retención del mes de diciembre y las retenciones sucesivas, a más tardar dentro del año de calendario posterior. El contribuyente podrá solicitar a las autoridades fiscales la devolución de las cantidades no compensadas, en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

El retenedor deberá compensar los saldos a favor de un contribuyente contra las cantidades retenidas a las demás personas a las que les haga pagos que sean ingresos de los mencionados en este Capítulo, siempre que se trate de contribuyentes que no estén obligados a presentar declaración anual. El retenedor recabará la documentación comprobatoria de las cantidades compensadas que haya entregado al trabajador con saldo a favor.

Cuando no sea posible compensar los saldos a favor de un trabajador a que se refiere el párrafo anterior o sólo se pueda hacer en forma parcial, el trabajador podrá solicitar la devolución correspondiente, siempre que el retenedor señale en la constancia a que se refiere la fracción III del artículo 99 de esta Ley, el monto que le hubiere compensado.

En esta disposición también señala que no existe la obligación de presentar la declaración anual de los trabajadores cuando:

FIGURA 10; DECLARACIÓN ANUAL, ART. 97 LISR



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

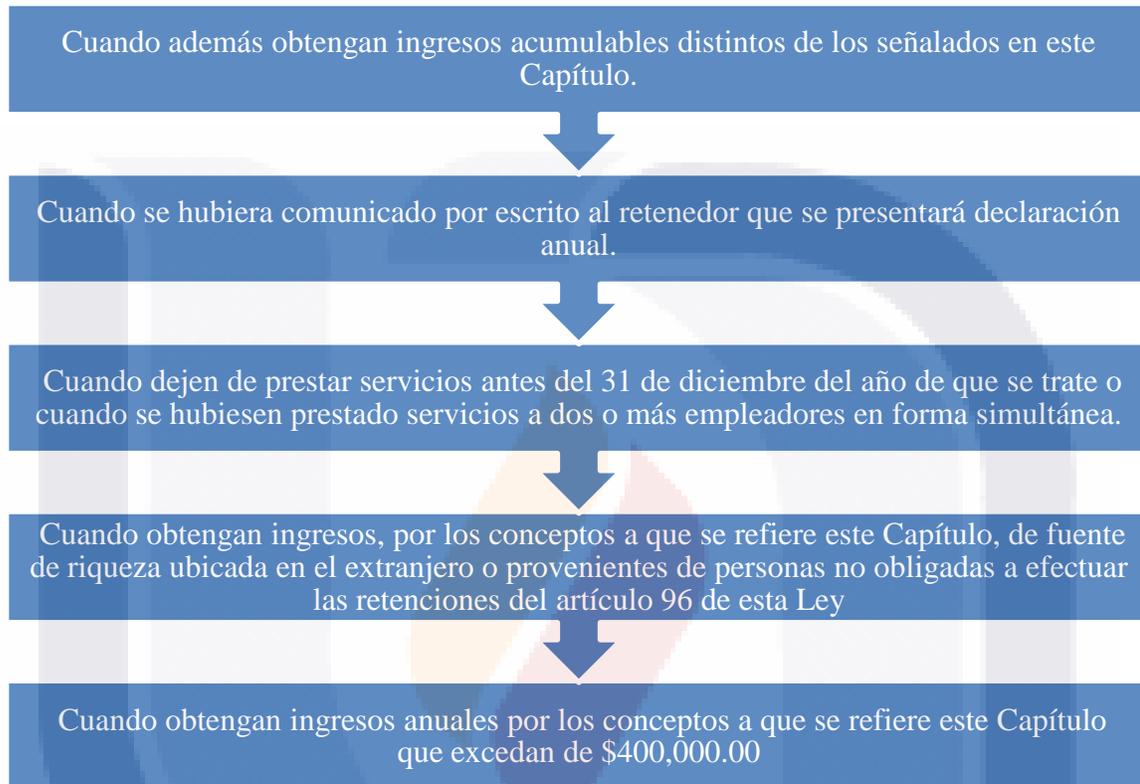
Los trabajadores deben proporcionar los datos necesarios a los patrones para que los inscriban al RFC; aunque en la actualidad, la mayoría de las empresas optan porque los trabajadores vayan y se den de alta de manera personal y después solo proporcionen la constancia de inscripción.

En el caso de que los trabajadores tengan ingresos por laborar con dos o más patrones, deberán entregar a las áreas correspondientes las constancias de retención para que el personal responsable de este tipo de trámites realice el cálculo correctamente.

Si optara por presentar él mismo su declaración anual y al realizar los cálculos correspondientes el trabajador tuviera un saldo a favor, deberá presentar los documentos comprobatorios que avalen sus gastos personales.

También dispone que los trabajadores deberán presentar su declaración anual en los siguientes casos:

FIGURA 11; OBLIGACIÓN DE PRESENTACIÓN DE DECLARACIÓN ANUAL



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Quando se realizan pagos por salarios ó se contraten trabajadores bajo la figura de asimilados a salarios se deben expedir y entregar a los trabajadores Comprobantes Fiscales Digitales por Internet ó CFDI, si bien el artículo 99 solo señala la obligación de entregar comprobantes por el pago, es hasta 2014 que se tiene la obligación de expedir CFDI por el pago de nomina.

Este tipo de comprobantes también se podrá utilizar para cumplir con lo dispuesto en el artículo 132 fracciones VII y VIII así como el artículo 804 primer párrafo, fracciones II y IV de la Ley Federal del Trabajo”.

Además la expedición de este tipo de comprobantes, claramente permite al Servicio de Administración Tributaria (SAT) contar con la información respectiva a sueldos y salarios inmediatamente y no tendrán que esperar a la recepción de la Declaración Múltiple de Sueldos y Salarios que se realiza anualmente.

Esto sin embargo, obliga a las instituciones a enfrentar una nueva problemática ya que el comprobante fiscal debe expedirse en las fechas de pago, y si consideramos que las IES emiten pagos de manera semanal, quincena, mensual o por pagos en períodos especiales, el costo que representará la emisión de cada uno de los CFDI lo debe considerar dentro del gasto corriente.

La Resolución Miscelánea para 2014 señala que para efectos de la fracción II del Art. 99, los CFDI emitidos por el pago de salarios deben cumplir con lo dispuesto en el Anexo 20 de la RMF para 2014 y el Complemento que publica el SAT.

El anexo 20 de la RMF, señala los requisitos que deben contener los CFDI con todas las especificaciones electrónicas lo que nuevamente implica cambios en los sistemas administrativos de las Instituciones ya que deben cumplir una serie de requisitos en la codificación y programación de los comprobantes en los sistemas de administración para incluir todos los rubros en el documento emitido.

En el mismo anexo señala los datos requeridos que debe incluir el CFDI algunos de los cuales señalamos a continuación:

ELEMENTOS QUE INTEGRAN EL CFDI NOMINA REQUERIDOS

- Versión: indica la versión del estándar bajo el que se encuentra expresado el comprobante
- Fecha: para la expresión de la fecha y hora de expedición del comprobante fiscal. Se expresa en la forma aaaa-mm-ddThh::mm:ss, de acuerdo con la especificación

ISO 8601.

- Sello: El sello deberá ser expresado cómo una cadena de texto en formato Base 64.
- Forma de Pago: Se utiliza para expresar Pago en una sola exhibición o número de parcialidad pagada contra el total de parcialidades, Parcialidad 1 de X.
- Número de Certificado: para expresar el número de serie del certificado de sello digital que ampara al comprobante, de acuerdo al acuse correspondiente a 20 posiciones otorgado por el sistema del SAT
- Certificado: sirve para expresar el certificado de sello digital que ampara al comprobante como texto, en formato base 64
- Subtotal: para representar la suma de los importes antes de descuentos e impuestos.
- Total: para representar la suma del subtotal, menos los descuentos aplicables, más los impuestos trasladados, menos los impuestos retenidos
- Tipo de Comprobante: requerido para expresar el efecto del comprobante fiscal para el contribuyente emisor.
- Método de Pago: requerido de texto libre para expresar el método de pago de los bienes o servicios amparados por el comprobante. Se entiende como método de pago leyendas tales como: cheque, tarjeta de crédito o debito, depósito en cuenta, etc.
- Lugar de Expedición: requerido para incorporar el lugar de expedición del comprobante

Además refiere los elementos que pueden ser opcionales:

ELEMENTOS QUE INTEGRAN EL CFDI NOMINA OPCIONALES

- Serie: opcional para precisar la serie para control interno del contribuyente. Este atributo acepta una cadena de caracteres alfabéticos de 1 a 25 caracteres sin

incluir caracteres acentuados.

- Folio: para control interno del contribuyente que acepta un valor numérico entero superior a 0 que expresa el folio del comprobante.
- Condiciones de Pago: para expresar las condiciones comerciales aplicables para el pago del comprobante fiscal digital a través de Internet.
- Descuento: para representar el importe total de los descuentos aplicables antes de impuestos
- Motivo de Descuento: para expresar el motivo del descuento aplicable.
- Tipo de Cambio: para representar el tipo de cambio conforme a la moneda usada
- Moneda: Atributo opcional para expresar la moneda utilizada para expresar los montos
- Número de Cuenta de Pago: para incorporar al menos los cuatro últimos dígitos del número de cuenta con la que se realizó el pago.
- Folio Fiscal Original: para señalar el número de folio fiscal del comprobante que se hubiese expedido por el valor total del comprobante, tratándose del pago en parcialidades.
- Serie Folio Fiscal Original: para señalar la serie del folio del comprobante que se hubiese expedido por el valor total del comprobante, tratándose del pago en parcialidades.
- Fecha Folio Fiscal Original: para señalar la fecha de expedición del comprobante que se hubiese emitido por el valor total del comprobante, tratándose del pago en parcialidades. Se expresa en la forma `aaaa-mm-ddThh:mm:ss`, de acuerdo con la especificación ISO 8601
- Monto Folio Fiscal Original: para señalar el total del comprobante que se hubiese expedido por el valor total de la operación, tratándose del pago en parcialidades.

Por supuesto, estos son solo algunos de los elementos que señala la disposición anterior.

Se debe también atender lo dispuesto en la fracción XIX del artículo 27 que señala: *“...Tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les correspondan a sus trabajadores y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones.”*

Y en el artículo 10 Transitorio, se señala: *“Los contribuyentes que perciban ingresos de los previstos en el primer párrafo o la fracción I del artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, excepto los percibidos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos por separación, gozarán del subsidio para el empleo que se aplicará contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del artículo 96 de la misma Ley. El subsidio para el empleo se calculará aplicando a los ingresos que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta que correspondan al mes de calendario de que se trate, la siguiente:”*

TABLA 3; SUBSIDIO PARA EL EMPLEO MENSUAL

TABLA 3		
Subsidio para el empleo mensual		
Límite Inferior	Límite Superior	Subsidio para el Empleo
0.01	1,768.96	407.02
1,768.97	1,978.70	406.83
1,978.71	2,653.38	359.84
2,653.39	3,472.84	343.60
3,472.85	3,537.87	310.29
3,537.88	4,446.15	298.44
4,446.16	4,717.18	354.23
4,717.19	5,335.42	324.87
5,335.43	6,224.67	294.63
6,224.68	7,113.90	253.54
7,113.91	7,382.33	217.61
7,382.34	En adelante	0.00

FUENTE: LISR 2014

En el decreto presentado en el DOF el 11 de diciembre de 2013, se señala: *“Que si bien en el Decreto, se incluye la modificación de la tabla del subsidio para el empleo, es necesario modificar la referida*

tabla para no afectar el ingreso disponible de los trabajadores de menores ingresos, en tanto no concluya el proceso legislativo de la reforma en materia de seguridad social”

El 26 de diciembre de 2013 en el DOF se publican un decreto de facilidades administrativas en el que se señala: *“Artículo 1.12. Los contribuyentes que perciban ingresos de los previstos en el primer párrafo o la fracción I del artículo 94 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, excepto los percibidos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos por separación, en lugar de aplicar la tabla contenida en el Artículo Décimo del Decreto...”*

Por lo tanto, existen dos tablas para el cálculo de dicho subsidio, por lo cual, se debe considerar que tabla se aplicará, la publicada en artículos transitorios de la LISR ó aplicar la nueva tabla publicada en el decreto, elección que debe realizarse conforme a lo que dispone el último párrafo del artículo 6 del CFF, que señala: *“Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio”*

3.5 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

El artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) dispone: “...*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*”.

Las IPES según la Fracción IV del artículo 15 están exentas del pago del impuesto, en el se señala además que “...*Se mantienen exentos los servicios de enseñanza que presten..., los establecimientos particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación...*”

Independientemente de que se encuentren exentas del pago del IVA, las IPES tienen la obligación de retener y enterar el cobro del impuesto al SAT, sin embargo esta exención los imposibilita para solicitar que les sea reembolsado el pago del IVA y se ven obligados a considerarlo parte integral de sus gastos.

Esto por supuesto, nos lleva a observar una complejidad mayor ya que si bien, mencionamos que la mayoría de los ingresos con que cuentan estas instituciones son federales y que, su actividad primordial es la enseñanza, las IPES realizan una serie de actividades que no se encontrarían en este supuesto.

Lo cual también las obliga a identificar plenamente el origen de los recursos de tal manera que, puedan conocer de manera exacta sus ingresos por otras actividades y realizar el cálculo de la proporción correspondiente.

Estos ingresos más allá de la disposición anterior deben estar plenamente identificados, ya que la contabilidad gubernamental los obliga a definir claramente el origen del recurso por fuente de financiamiento y concepto.

Sin embargo es importante identificar los ingresos que las IPES obtienen por la prestación de otros servicios distintos a la enseñanza entre los cuales podemos señalar:

FIGURA 12; OTROS SERVICIOS QUE OFRECEN LAS IPES



FUENTE: ELABORACION PROPIA

Estos ingresos si son sujetos de acreditamiento del impuesto, el concepto de acreditamiento de IVA podemos encontrarlo en el párrafo 2 del artículo 4 de esta ley, que indica: “...se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios”

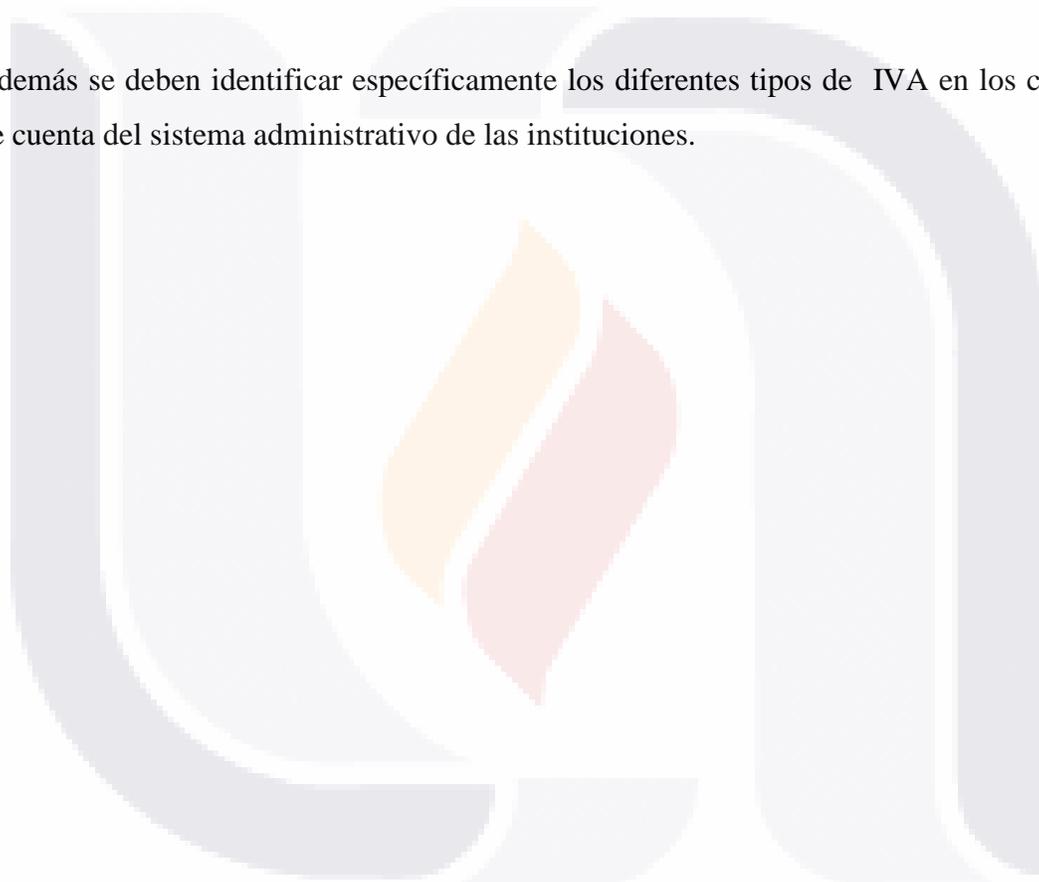
Ahora bien, los ingresos que se obtienen por concepto de ventas de bienes y servicios, renta y venta de inmuebles y otras actividades diferentes a su objeto primordial son ingresos gravados y objeto de acreditamiento de IVA para las IPES siempre que se identifique plenamente lo siguiente:

- Ingresos derivados de recursos otorgados por Gobierno Federal y Gobierno Municipal.
- Ingresos exentos como son: Colegiaturas, Inscripciones, y otros pagos relacionados a la prestación de servicios educativos.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- Ingresos gravados, para lo cual es necesario diferenciar el tipo de ingreso y realizar el cálculo correcto, por ejemplo: la venta de alimentos; tasa 0 o la venta de libros que puede ser: tasa 0 ó exenta por señalar algunas

Las actividades realizadas por las IPES que están sujetas a la tasa 0 las obliga también, a presentar la declaración mensual de operaciones con terceros, a más tardar el día 17 del mes inmediato anterior, dicha disposición está contenida en la fracción VIII del artículo 32.

Además se deben identificar específicamente los diferentes tipos de IVA en los catálogos de cuenta del sistema administrativo de las instituciones.



3.6 OBLIGACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

3.6.1 Instituto Mexicano del Seguro Social

De acuerdo con el Artículo 2 de la Ley del Seguro Social (LSS), el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS) tiene como mandato “garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión...”,

El artículo 12 de la LSS, nos señala que son sujetos de aseguramiento las personas que conforme a los artículos 20 y 21 de la Ley Federal del Trabajo “presten, en forma permanente o eventual, a otras de carácter físico o moral o unidades económicas sin personalidad jurídica, un servicio remunerado, personal y subordinado, cualquiera que sea el acto que le dé origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón aun cuando éste, en virtud de alguna ley especial, esté exento del pago de contribuciones”

3.6.1.1 Obligaciones de los Patrones

Las obligaciones de los patrones están establecidas en el artículo 15 de dicha ley, que señala que se está obligado a:

I. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles;

II. Llevar registros, tales como nóminas y listas de raya en las que se asiente invariablemente el número de días trabajados y los salarios percibidos por sus trabajadores, además de otros datos que exijan la presente Ley y sus reglamentos. Es obligatorio conservar estos registros durante los cinco años siguientes al de su fecha;

III. Determinar las cuotas obrero patronal a su cargo y enterar su importe al Instituto;

IV. Proporcionar al Instituto los elementos necesarios para precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones a su cargo establecidas por esta Ley y los reglamentos que correspondan;

V. Permitir las inspecciones y visitas domiciliarias que practique el Instituto, las que se sujetarán a lo establecido por esta Ley, el Código y los reglamentos respectivos

VI. Tratándose de patrones que se dediquen en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción, deberán expedir y entregar a cada trabajador constancia escrita del número de días trabajados y del salario percibido, semanal o quincenalmente, conforme a los períodos de pago establecidos, las cuales, en su caso, podrán ser exhibidas por los trabajadores para acreditar sus derechos.

Asimismo, deberán cubrir las cuotas obrero patronales, aún en el caso de que no sea posible determinar el o los trabajadores a quienes se deban aplicar, por incumplimiento del patrón a las obligaciones previstas en las fracciones anteriores, en este último caso, su monto se destinará a la Reserva General Financiera y Actuarial a que se refiere el artículo 280, fracción IV de esta Ley, sin perjuicio de que a aquellos trabajadores que acrediten sus derechos, se les otorguen las prestaciones diferidas que les correspondan las obligaciones previstas en las fracciones anteriores, en este último caso, su monto se destinará a la Reserva General Financiera y Actuarial a que se refiere el artículo 280, fracción IV de esta Ley, sin perjuicio de que a aquellos trabajadores que acrediten sus derechos, se les otorguen las prestaciones diferidas que les correspondan;

VII. Cumplir con las obligaciones que les impone el capítulo sexto del Título II de esta Ley, en relación con el seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez;

VIII. Cumplir con las demás disposiciones de esta Ley y sus reglamentos, y

IX. Expedir y entregar, tratándose de trabajadores eventuales de la ciudad o del campo, constancia de los días laborados de acuerdo a lo que establezcan los reglamentos respectivos.

Las disposiciones contenidas en las fracciones I, II, III y VI no son aplicables en los casos de construcción, ampliación o reparación de inmuebles, cuando los trabajos se realicen en forma

personal por el propietario, o bien, obras realizadas por cooperación comunitaria, debiéndose comprobar el hecho, en los términos del reglamento respectivo.

La información a que se refieren las fracciones I, II, III y IV, deberá proporcionarse al Instituto en documento impreso, o en medios magnéticos, digitales, electrónicos, ópticos, magneto ópticos o de cualquier otra naturaleza, conforme a las disposiciones de esta Ley y sus reglamentos.

3.6.1.2. Responsabilidad Solidaria

La responsabilidad solidaria existe cuando dos o más personas son responsables frente a uno o más acreedores de la total de la obligación asumida, ya se por pacto expreso o por imposición judicial de forma que, cada uno de los obligados solidariamente, tiene que hacer frente al cumplimiento total de la obligación, sin que pueda excusarse frente al que tiene que recibir aquella de tener que compartirla con los otros obligados

En el caso de la LSS, el artículo 15-A, nos habla de la responsabilidad solidaria se da por la contratación de trabajadores de una empresa intermediaria ú outsourcing, y aunque se deben establecer claramente los servicios que otorgan, si estas únicamente son creadas para proporcionar el servicio a una institución, éstas serán consideradas patronos en los términos de los artículos 12, 13, 14 y 15 de la LFT.

3.6.1.3. Modificación de Salario

En el caso de que el salario diario base de cotización de un trabajador, sea modificado, los patronos están obligados a presentar un aviso al IMSS de manera bimestral, en el mes que corresponda y dentro de los primeros 5 días hábiles, aunado a esto, la fracción III del artículo 34 señala la obligación de presentar aviso al IMSS si se modificaran los elementos fijos al salario, lo que podría suceder de ser necesario para los patronos ó en caso de modificación a los contratos colectivos de trabajo.

La fracción cuatro indica cómo realizar dicho cálculo: “El salario diario se determinará, dividiendo el importe total de los ingresos variables obtenidos en el bimestre anterior entre el número de días de salario devengado y sumando su resultado a los elementos fijos del salario diario.”

Todos los cambios y modificaciones al salario, surten efectos a partir de la fecha en que ocurre el cambio según lo señala la ley en su artículo 35.

Según el artículo 36, los patrones están obligados a pagar íntegramente las aportaciones de los trabajadores que perciban solamente el salario mínimo.

Es importante que los patrones notifiquen la baja de los trabajadores de manera inmediata a que esta ocurra, de lo contrario la obligación de cubrir las cuotas persistirá, según lo dispuesto en el artículo 37 de la ley en mención, en ella se señala que dado el caso podría pedirse en devolución las cuotas obrero-patronales pagadas en exceso.

Además en el caso de no darlo de baja dentro de los 5 días posteriores al hecho, seguirán pagando cuotas de manera innecesaria.

Los patrones, tienen la obligación de retener el porcentaje correspondiente a sus trabajadores por lo que según lo que señala el artículo 38 se deberá atender lo siguiente:

- *“Cuando no lo haga en tiempo oportuno, sólo podrá descontar al trabajador cuatro cotizaciones semanales acumuladas, quedando las restantes a su cargo.*
- *El patrón tendrá el carácter de retenedor de las cuotas que descuenta a sus trabajadores y deberá determinar y enterar al Instituto las cuotas obrero- patronales, en los términos establecidos por esta Ley y sus reglamentos.”*

3.6.1.4. Época de Pago

El artículo 39 señala que las cuotas obrero patronales se causan por mensualidades vencidas, las cuotas son pagadas de manera bimestral de acuerdo a lo dispuesto en el

artículo transitorio vigésimo séptimo publicado en el Diario Oficial de la Federación el 21/XII/1995 que señala: *“el pago de las cuotas obrero patronales respecto al seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, continuará realizándose en forma bimestral, en tanto no se homologuen los períodos de pago de las leyes del ISSSTE e INFONAVIT”*

Por lo que los patrones tienen la obligación de presentar al instituto las cédulas de determinación del mes que corresponda y a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente.

La determinación de éstas no presupone que serán pagadas, sin embargo sí se señala en esta disposición, la obligación de determinarlas sin que se realice el pago correspondiente.

En este punto es importante señalar que de no realizarse los pagos de las cuotas correspondientes podría caerse en un incumplimiento en el pago y por supuesto derivar problemas mayores, como la determinación de un capital constitutivo, en cuyo caso la ley señala: *“Los capitales constitutivos tienen el carácter de definitivos al momento de notificarse y deben pagarse al Instituto, en los términos y plazos previstos en esta Ley”*.

El instituto podrá entregar una propuesta de cédula de determinación elaborada con los datos con los que tenga registrados, esta propuesta pudiera ser enviada por medios magnéticos o de manera impresa, previa solicitud por escrito del patrón.

Sin embargo, el no recibirla, no es causa suficiente para eximir a los patrones de la obligación de cumplir con las obligaciones correspondientes.

3.6.1.5. Determinación Presuntiva

Cuando los contribuyentes incurran en omisiones en declaraciones, realicen cálculos incorrectos, o no entreguen toda la información suficiente a las autoridades, a falta de datos ciertos; ó de base cierta, las autoridades considerarán que es procedente una determinación

presuntiva por contribuciones omitidas y estimar el monto de la contribución que se debió aportar.

La facultad para que el instituto pueda llegar a este tipo de determinación de cuotas obrero patronales está señalada en el artículo 39-C, que además indica que: *“En el caso de que el patrón o sujeto obligado, espontáneamente opte por regularizar su situación fiscal, conforme a los programas de regularización que en su caso se establezcan, el Instituto podrá proporcionarle, previa solicitud por escrito, la emisión correspondiente sea de manera impresa, o bien, a través de medios magnéticos, digitales, electrónicos, ópticos, magneto ópticos o de cualquier otra naturaleza.”*

También indica que las cédulas de liquidación por este tipo de determinaciones deberán ser pagadas en los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos su notificación, en los términos del CFF.

3.6.1.6. Aclaraciones.

Los sujetos obligados al pago de esta contribución ó “patrones” podrán formular sus aclaraciones correspondientes a dicha presunción, este tipo de aclaraciones no tiene un carácter jurídico, solo corresponderán a temas como errores aritméticos, mecanográficos o avisos presentados incorrectamente.

Este tipo de aclaraciones administrativas, según lo dispone el artículo 39, en ningún caso modifica, suspende o nulifica el plazo señalado para efectuar el pago hasta por la suma reconocida, además indica que: *“El Instituto contará con veinte días hábiles para resolver la aclaración administrativa que presente el patrón. Si transcurrido este plazo no se resolviera la aclaración, se suspenderá la cuenta de días hábiles señalada en el párrafo anterior.”*

Estas aclaraciones las aceptará el instituto, siempre que estén debidamente sustentadas y que no se haya interpuesto recurso de inconformidad o cualquier otro medio de defensa, o que habiéndolo interpuesto, medie desistimiento.

3.6.1.7. Notificaciones

Las notificaciones ó cedulas de liquidación que emita el instituto deben ser notificadas personalmente y atendiendo lo dispuesto en el CFF, y solo en el caso de que los patrones lo soliciten, dichas notificaciones podrán ser entregadas a través de medios electrónicas o en medios magnéticos.

Esto implicaría que los patrones deben tener una identificación o firma electrónica, la que tendrá las mismas consecuencias y valor que las aplicables, que en el caso de una firma autógrafa de conformidad con lo que señala el artículo 40.

Este artículo también marca que: *“Para el efecto de las notificaciones de las cédulas de liquidación por transmisión electrónica, los patrones y sujetos obligados deberán proporcionar por escrito a través de un representante legal, ante la oficina que corresponda a su registro patronal, su correo electrónico, así como cualquier modificación del mismo. Además, deberán remitir un acuse de recibo electrónico que acredite la fecha y hora de la notificación, a falta de éste, se entenderá que la notificación se realizó el día en que la envió el Instituto. Dichas notificaciones surtirán sus efectos el día hábil siguiente a aquél en que sean realizadas.”*

3.6.1.8. Actualizaciones y Recargos

Podemos entender que Actualización; es el incremento que sufre una multa que no es pagada dentro del plazo que le fue establecido por la ley traída a valor presente y Recargo; el monto que se da al fisco para compensarlo por el tiempo transcurrido desde que nació la obligación del pago y hasta que este es realizado.

En este sentido, cuando no se paga en tiempo las obligaciones requeridas, el patrón deberá cubrir a partir de la fecha en que los créditos se hicieran exigibles, la actualización y los recargos correspondientes en los términos del Código, sin perjuicio de las sanciones que procedan.

El artículo 40-A, señala también, que: *“En el caso de que se hubieran realizado pagos indebidamente, el instituto emitirá una nota de crédito, la cual podrá ser solicitada dentro de los cinco años siguientes a su expedición o solicitar su monetización una vez vencido dicho plazo, siempre y cuando no tenga adeudos con el Instituto. En este último caso, deberá presentar ante la oficina correspondiente, la solicitud de monetización a la que adjuntará la nota de crédito original para que se tramite el pago de la misma.”*

3.6.1.9. Forma de Pago

Los contribuyentes podrán pagar con dinero en efectivo, cheques certificados o de caja, así como con transferencia electrónica de fondos, tarjeta de crédito o de débito según lo dispuesto en el artículo 40-B de la Ley del Seguro Social.

También se podrán aplicar las notas de crédito a su favor siempre que no hayan prescrito o que no se tenga adeudo ante el instituto, en el caso de tener un adeudo, tendrá que solicitar el trámite directamente en las oficinas que correspondan adjuntando las notas de crédito originales.

Estas no podrán ser aceptadas como medio de pago cuando el adeudo a liquidar sea por créditos por concepto de cuotas o sus accesorios legales del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

También se señala que: *“Asimismo, el Instituto podrá aceptar a solicitud de sus proveedores y contratistas, que tengan cuentas por liquidar a su cargo, líquidas y exigibles, que apliquen los recursos correspondientes contra los adeudos que en su caso tuvieran, por concepto de cuotas obrero patronales, de conformidad con las disposiciones que al efecto emita el Consejo Técnico.”*

3.6.1.10. Pago en Parcialidades

El pago en parcialidades permite a los patrones pagar las contribuciones omitidas y sus accesorios en mensualidades, regularmente en el caso de aspectos fiscales, este plazo no puede exceder de 4 años, además de manera general se pide un pago inicial del 20% del monto del adeudo y el 80% restante lo podrá pagar en parcialidades.

En el caso de adeudos con el instituto por concepto de cuotas, capitales constitutivos, actualización, recargos y multas el instituto puede conceder una prórroga para que se realice el pago de sus adeudos, dicho monto causará recargos y no puede exceder de 48 meses.

En el caso de cuotas retenidas a los trabajadores los patrones tienen la obligación de enterarlas en los plazos legales establecidos, para éstas, no existe ningún tipo de prórroga.

3.6.1.11. Pago Diferido

Los pagos diferidos para el pago de contribuciones omitidas, son permitidos a los patrones siempre que se dé un pago inicial del 20% y el resto se diferiera a un único pago y siempre que no exceda de 12 meses posteriores.

En el caso de seguros de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, solo se autoriza el pago diferido por periodos completos y sin condonación de accesorios, estas cuotas actualizadas y los recargos se depositarán en la cuenta individual de los trabajadores. Todas las prórrogas otorgadas que involucren este seguro, se deben informar a la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro (CONSAR)

El Consejo Técnico del Instituto es el que puede autorizar este tipo de pagos previa solicitud de los contribuyentes. En el artículo 40-E, se señalan los siguientes requisitos:

I. No tener adeudos en los dos últimos ejercicios anteriores a la fecha de solicitud;

II. Que no se le hayan determinado y notificado diferencias en el pago de cuotas dentro de los dos ejercicios anteriores, o bien que éstas hayan sido aclaradas o, en su caso, pagadas;

III. Cubrir por lo menos el diez por ciento de la emisión del período respectivo solicitado;

IV. Que el plazo solicitado para el pago no exceda de doce meses, a partir del último periodo a que se refiera la solicitud correspondiente. El porcentaje excedente del señalado en la fracción anterior deberá estar pagado al término del plazo indicado en la solicitud;

V. Demostrar a satisfacción del Instituto las razones económicas excepcionales por las cuales no puede cumplir con sus obligaciones, y

VI. Garantizar el interés fiscal en términos del Código.

Durante este período solamente se calculará actualización de la deuda y gastos de financiamiento y una vez que se hizo uso de este beneficio, no podrá ser solicitado en el periodo siguiente al plazo que se otorgó.

Esta ley indica que de ninguna manera se liberará a los patrones de las obligaciones derivadas de las cuotas obrero patronales ni se podrán condonar los pagos de actualizaciones y recargos correspondientes a un adeudo.

3.6.1.12. Riesgos de Trabajo

De igual manera, en el artículo 74 de la Ley del Seguro Social y el artículo 32 del Reglamento en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización de dicha ley, se establece la obligación de las empresas de revisar anualmente la siniestralidad, es decir, la frecuencia y gravedad de los accidentes y enfermedades de trabajo que sus empleados hayan sufrido y determinar con esta la prima de riesgo de trabajo.

La misma Ley define al Seguro Social como el instrumento básico de la seguridad social y precisa que la organización y administración del Seguro Social están a cargo del organismo público descentralizado con personalidad jurídica y patrimonio propios, denominado Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS).

Dentro del conjunto de instituciones que otorgan prestaciones de seguridad social y/o Aseguramiento público en salud en México, el IMSS es la institución con el mayor número de población derechohabiente.

La Ley Federal del Trabajo señala en los artículos 472 y hasta el 508 la responsabilidad de los patrones a compensar a los trabajadores por todo daño ocurrido con motivo o ejercicio de su trabajo, y obligándolo a pagar por ello las indemnizaciones correspondientes. Y señala para estos efectos los tipos de efectos que puede tener un riesgo de trabajo:

Incapacidad Temporal.- pérdida que sufre el trabajador de sus facultades o aptitudes para trabajar ó laborar normalmente en su puesto (temporalmente) y según lo contenido en los artículos 478 y 491 de la LFT el patrón tiene la responsabilidad de indemnizar al trabajador con el pago íntegro del salario que debería percibir si estuviera laborando normalmente en la empresa.

Incapacidad Permanente Parcial.- disminución de las aptitudes o las facultades del trabajador para laborar normalmente o realizar las actividades propias de su puesto el resto de su vida., los artículos 492 y 493 señalan que el patrón está obligado a pagar el porcentaje establecido en la tabla de valuación de incapacidades de acuerdo al calculo que debería realizarse si la incapacidad hubiese sido permanente total.

Incapacidad Permanente total.- pérdida de aptitudes o facultades de los trabajadores que los imposibilita para el desempeño de cualquier tipo de trabajo, según los artículos 494 y 495 el patrón estará obligado a pagar 1095 días de salario.

En el caso de la Muerte según lo dispuesto en los artículos 500 al 503 el patrón está obligado a pagar dos meses de salario por concepto de gastos funerarios y 730 días de salario.

3.6.1.13. Casos en los que No Procede un Riesgo de Trabajo:

En el artículo 46 de la Ley del Seguro Social se señalan las causas que no son consideradas como riesgos de trabajo, en virtud de que derivan de una conducta intencional o culposa del trabajador. Estos supuestos son:

I.- Si el accidente ocurre porque el trabajador se encuentre en estado de embriaguez.

II. Si el accidente ocurre encontrándose el trabajador bajo la acción de algún psicotrópico, narcótico o droga enervante, salvo que exista prescripción suscrita por médico titulado y que el trabajador hubiera exhibido y hecho del conocimiento del patrón lo anterior.

III. Si la incapacidad se ocasiona por una acción intencional del trabajador o se lesiona el mismo o de acuerdo con otra persona.

IV. Si la incapacidad o siniestro es el resultado de alguna riña o intento de suicidio.

V. Si el siniestro es resultado de un delito intencional del que fuere responsable el trabajador asegurado.

Todos los patrones están obligados a analizar y la frecuencia o índice de accidentes y enfermedades de trabajo terminados por sus empleados con el fin de determinar su prima de riesgo, el análisis se deberá hacer con los datos de los empleados que hubieren sufrido algún accidente o enfermedad de trabajo del 1° de enero al 31 de diciembre del ejercicio correspondiente, con la finalidad de establecer correctamente el monto de la prima.

El artículo 72 de la ley de Seguridad social nos señala como se fijan las primas de riesgo de trabajo, a partir de la cual las empresas podrán determinar las cuotas que deben pagar al Instituto Mexicano del Seguro Social.

“Artículo 72. Para los efectos de la fijación de primas a cubrir por el seguro de riesgos de trabajo, las empresas deberán calcular sus primas, multiplicando la siniestralidad de la empresa por un factor de prima, y al producto se le sumará el 0.005. El resultado será la prima a aplicar sobre los salarios de cotización, conforme a la fórmula siguiente:

$$\text{Prima} = [(S/365)+V * (I + D)] * (F/N) + M$$

Donde:

V = 28 años, que es la duración promedio de vida activa de un individuo que no haya sido víctima de un accidente mortal o de incapacidad permanente total.

F = 2.3, que es el factor de prima.

N = Número de trabajadores promedio expuestos al riesgo.

S = Total de los días subsidiados a causa de incapacidad temporal.

I = Suma de los porcentajes de las incapacidades permanentes, parciales y totales, divididos entre 100.

D = Número de defunciones.

M = 0.005, que es la prima mínima de riesgo.

Al inscribirse por primera vez en el Instituto o al cambiar de actividad, las empresas cubrirán, en la clase que les corresponda conforme al reglamento, la prima media.

Una vez ubicada la empresa en la prima a pagar, los siguientes aumentos o disminuciones de la misma se harán conforme al párrafo primero de este artículo.

No se tomarán en cuenta para la siniestralidad de las empresas, los accidentes que ocurran a los trabajadores al trasladarse de su domicilio al centro de labores o viceversa.

Los patrones cuyos centros de trabajo cuenten con un sistema de administración y seguridad en el trabajo acreditado por la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, aplicarán una F de 2.2 como factor de prima.

Las empresas de menos de 10 trabajadores, podrán optar por presentar la declaración anual correspondiente o cubrir la prima media que les corresponda conforme al reglamento, de acuerdo al artículo 73 de esta Ley. Artículo reformado DOF 20-12-2001

De acuerdo a la fracc. V del Art. 32 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, (RACERFI) clasificación de empresas, recaudación y fiscalización, las empresas deberán presentar al instituto, durante el mes de febrero los formatos impresos o medios magnéticos en los que se haga constar los casos de riesgo de trabajo terminados durante el año, precisando la identificación de los trabajadores y las consecuencias de cada riesgo, así como el número de trabajadores promedio expuestos al riesgo dados en razón de la mecánica bajo la cual efectúen los pagos de cuotas. Además de determinar la prima correspondiente y cubrir sus cuotas del Seguro de Riesgo de Trabajo.

Cuando la institución o la empresa no presenten de conformidad a lo establecido la determinación de las cuotas; le será notificada por escrito una resolución de determinación de prima de riesgo.

Algunas empresas están eximidas del cálculo de la prima; cuando la prima del seguro de riesgos resulte igual que el del ejercicio anterior; cuando la empresa cambia de actividad o se haya dado de alta en el IMSS ó si una empresa en periodo de revisión reanuda labores en la misma actividad dentro del lapso de seis meses o menos respecto de la fecha de baja, debiendo presentar la determinación correspondiente siempre que el tiempo transcurrido entre la baja y la reanudación sea mayor a seis meses.

Además de las empresas que tengan menos de diez trabajadores, ya que a estas se les da la opción de presentar la declaración anual determinando la prima de riesgo, o bien cotizar con la prima media que les corresponda según su actividad (artículo 72, último párrafo, de la LSS)

Medios de Presentación de la Declaración de Prima de Riesgo: Por formato impreso, en formato electrónico ó mediante el sistema único de autodeterminación (SUA)

El artículo 73 señala que la primera vez que alguien se inscriba al instituto ó cambie de actividad se deberá cubrir una prima conforme al reglamento y a la tabla siguiente:

TABLA 4; CLASES DE PRIMA DE RIESGO

Prima media	En por cientos
Clase I	0.54355
Clase II	1.13065
Clase III	2.59840
Clase IV	4.65325
Clase V	7.58875

FUENTE: ART. 73, LISR.

De acuerdo a lo señalado en el artículo 74 las IPES tienen la obligación de revisar de manera anual su siniestralidad de conformidad a los periodos y plazos señalados en el Reglamento de la LSS, para determinar si esta prima continua en la misma clase, disminuye ó aumenta, y señala:

“La prima conforme a la cual estén cubriendo sus cuotas las empresas podrá ser modificada, aumentándola o disminuyéndola en una proporción no mayor al uno por ciento con respecto a la del año inmediato anterior, tomando en consideración los riesgos de trabajo terminados durante el lapso que fije el reglamento respectivo, con independencia de la fecha en que éstos hubieran ocurrido y la comprobación documental del establecimiento de programas o acciones preventivas de accidentes y enfermedades de trabajo. Estas modificaciones no podrán exceder los límites fijados para la prima mínima y máxima, que serán de cero punto cinco por ciento y quince por ciento de los salarios base de cotización respectivamente”

Además en el artículo 75 se puntualiza que esta determinación de clases se realiza en base a un listado que concentra diversos tipos de actividades y ramas industriales que cataloga el grado de peligrosidad a que se exponen los trabajadores y asignando a éstos grupos clases determinadas y señala lo siguiente:

“... Este supuesto sólo se aplicará a las empresas que se inscriben por primera vez en el Instituto o cambien de actividad.

Para efectos de la clasificación en el seguro de riesgos de trabajo, tratándose de los patrones a que se refiere el tercer párrafo del artículo 15-A, de esta Ley, a solicitud del patrón, el Instituto le asignará un registro patronal por cada una de las clases, que así se requiera, de las señaladas en el artículo 73 de esta Ley, con el que realizará la inscripción de sus trabajadores a nivel nacional. Los patrones o sujetos obligados que se hayan clasificado en términos de lo dispuesto en este párrafo, revisarán anualmente su siniestralidad conforme al artículo 74 de esta Ley de manera independiente por cada uno de los registros patronales asignados”

3.6.2. Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores

Uno de los elementos que resultan importantes para el cálculo del salario de los trabajadores, y que derivan de los acuerdos establecidos de los Contratos Colectivos de Trabajo son las prestaciones de previsión social, el penúltimo párrafo del artículo 7 de la LISR, nos indica que: *“Para los efectos de esta ley, se considera previsión social las erogaciones efectuadas que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de los trabajadores o de los socios o miembros de las sociedades cooperativas, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia. En ningún caso se considerará previsión social a las erogaciones efectuadas a favor de personas que no tengan el carácter de trabajadores o de socios o miembros de sociedades cooperativas.*

En este punto es conveniente citar el art. 141 de la Ley del INFONAVIT que señala “las aportaciones al Fondo nacional de vivienda se consideran gastos de previsión social...

Además la LFT en su artículo 136 señala que: *“Toda empresa agrícola, industrial, minera o de cualquier otra clase de trabajo está obligada a proporcionar a los trabajadores habitaciones cómodas e higiénicas, para dar cumplimiento a esta obligación, las empresas deberán aportar al Fondo Nacional de Vivienda el cinco por ciento sobre los salarios de los trabajadores a su servicio”.*

3.6.2.1. Obligaciones de los Patrones

El artículo 29 de la Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores señala que: son obligaciones de los patrones, registrarse, inscribir y proporcionar los datos de los trabajadores, calcular y enterar las aportaciones patronales al Infonavit, efectuar los descuentos a los salarios de los trabajadores para la amortización de los créditos, atender todos los requerimientos de pago e información al instituto cuando sea solicitada y en el caso del registro patronal de trabajadores de la construcción expedir y entregar semanal o quincenalmente a cada trabajador una constancia escrita del número de días trabajados y del salario percibido conforme a los periodos de pago establecidos.

El artículo 31 establece las obligaciones de los patrones en materia de afiliación ante el Infonavit, y señala que existe un convenio con el IMSS para unificar el proceso de afiliación, por lo que al realizar el alta de un trabajador ante el IMSS, automáticamente se dará de alta al trabajador en el INFONAVIT.

Y señala que se deberá dar aviso al INFONAVIT de cualquier modificación realizada por el patrón, como cambios de domicilio, razón social, aumento o disminución de obligaciones fiscales, suspensión o reanudación de actividades, entre otras.

El artículo 3º del Reglamento de inscripción, pago de aportaciones y entero de descuentos al instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores señala que son obligaciones de los patrones:

- I. Inscribirse e inscribir a sus trabajadores en el instituto.*
- II. Presentar al instituto los avisos de cambio de domicilio, denominación o razón social, aumento o disminución de obligaciones fiscales, suspensión o reanudación de actividades, clausura, fusión, escisión, enajenación y declaración de quiebra y suspensión de pago, así como cualquiera otra circunstancia que afecte su registro ante el instituto.*
- III. Presentar al instituto los avisos de altas, bajas, modificación de salarios, ausencias e incapacidades y demás datos de los trabajadores necesarios para el instituto,*
- IV. Determinar y efectuar el pago de las aportaciones al fondo nacional de la vivienda para su abono en la subcuenta de vivienda, así como retener y enterar los descuentos en las oficinas del instituto ó en su caso, en las entidades receptoras cuando éste así lo determine y*
- V. Proporcional al instituto la información para la individualización de las cantidades correspondientes a cada trabajador, en relación a los conceptos a que se refiere la fracción anterior.*

Los formatos que para estos efectos autorice el instituto, deberán contener la información necesaria para la identificación de patrones y trabajadores y serán publicados en el Diario Oficial de la Federación. El diseño de los formatos, será establecido por el instituto y su presentación podrá ser en su caso, mediante

documentos a través de medios magnéticos, digitales, electrónicos o de cualquier otra naturaleza que determine el instituto. Estos medios son de libre reproducción.

3.6.2.2. Época y Fecha de Pago.

El pago de las aportaciones al Infonavit, se realizan bimestralmente por aportaciones vencidas según lo publicado en la página de internet del Infonavit que se señalada en el siguiente cuadro.

TABLA 5; PERIODOS DE PAGO DE INFONAVIT

Período de Pago	Fecha límite de pago oportuno
6° bimestre del 2013	20 de Enero de 2014
1° bimestre del 2014	18 de Marzo de 2014
2° bimestre del 2014	19 de Mayo de 2014
3er bimestre del 2014	17 de Julio de 2014
4° bimestre del 2014	17 de Septiembre de
5° bimestre del 2014	18 de Noviembre de 2014
6° bimestre del 2014	19 de Enero de 2015

FUENTE: (INFONAVIT)

Aunque el artículo 35 de la Ley en cuestión señala que: *“El pago de las aportaciones y descuentos señalados en el artículo 29 será por mensualidades vencidas, a más tardar los días diecisiete del mes inmediato siguiente. El instituto podrá emitir y notificar las liquidaciones para el cobro de las aportaciones y descuentos a que se refiere el artículo 29. Estas liquidaciones podrán ser emitidas y notificadas por el Instituto Mexicano del Seguro Social conjuntamente con las liquidaciones del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previo convenio de coordinación entre ambas instituciones.”*

El Reglamento de la Ley del Infonavit, señala en su artículo 21 que los patrones deben determinar y pagar por concepto de aportaciones el cinco por ciento del salario base de

aportación de sus trabajadores en aportaciones por mensualidades vencidas a más tardar los días diecisiete del mes siguiente de aquel a que corresponda el pago.

Sin embargo, existe una disposición en el artículo transitorio del decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la ley del Infonavit publicada en el DOF 6/1/1997, que indica: “La periodicidad del pago de las aportaciones y los descuentos a que se refiere el artículo 35 continuará siendo de forma bimestral hasta que en la ley del Instituto de Seguridad y Servicios sociales de los Trabajadores del estado se establezca que la periodicidad de pagos se realizará mensualmente.

3.6.2.3. Actualizaciones y Recargos

Las aportaciones al Infonavit y los intereses de las subcuentas de vivienda estarán exentos de toda clase de impuestos según lo dispuesto en los artículos 36 y 39 de la ley.

El artículo 56 también nos señala la causación de recargos, actualización y gastos de ejecución como el artículo 37 del reglamento, agregando que, en el caso de que proceda una prórroga para el pago de las aportaciones, “El instituto deberá abonar a la subcuenta de vivienda del trabajador, el importe equivalente a los intereses que correspondan al periodo de omisión del patrón, así como los que se generen durante el tiempo que comprenda la prórroga, de conformidad a lo previsto en el artículo 39. En estos casos, el término de diez días a que se refiere el artículo 30 correrá a partir de la fecha de cumplimiento de la última parcialidad.

También indica que los patrones deberán proporcionar copias de las prórrogas a la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro así como a las entidades financieras.

El artículo 37 del Reglamento de la ley del Infonavit señala que:

“El incumplimiento en el pago de las aportaciones y en el entero de los descuentos dentro de los plazos establecidos por el presente reglamento, causaran actualización y recargos a partir del día que concluya dicho plazo en términos del CFF. La actualización se causara por cada mes y los recargos por cada mes o fracción que transcurra a partir del día en que se debió hacer el pago y hasta que el mismo se efectúe.

Cuando la actualización o los recargos determinados por el patrón sean inferiores a los que debía cubrir, el instituto aceptara el pago sin perjuicio de ejercer sus facultades de revisión para exigir las diferencias correspondientes.”

Este reglamento establece también, que los patrones podrán solicitar una prórroga para el pago de los adeudos derivados de aportaciones no cubiertas lo cual podrá autorizar el consejo de administración del instituto.

3.6.2.4. Delitos Fiscales

El artículo 57 de esta ley señala que se comete un delito equiparable al de defraudación fiscal en los términos del Código Fiscal de la Federación y será sancionado con las penas señaladas para dicho ilícito, quien haga uso de engaño, aproveche error, simule algún acto jurídico u oculte datos, para omitir total o parcialmente el pago de las aportaciones o el entero de los descuentos realizados.

3.7 IMPUESTO SOBRE NOMINA

El impuesto sobre nóminas se implementó en el Estado a partir de 2005 y en 2006, derivado del acuerdo que toman los Estados y la Federación para tener la oportunidad de crear nuevos impuestos estatales cuando sean considerados necesarios.

El artículo 63 de la Ley de Hacienda del Estado de Aguascalientes señala que el objeto de este impuesto son los pagos por concepto de sueldos y salarios, y o por remuneraciones asimiladas a ésta, tiempo extra, premios, bonos, estímulos e incentivos, primas por años de servicio, gratificaciones y aguinaldo, por señalar solo algunos.

Sin embargo también especifica que no se causará el impuesto por conceptos como: PTU, indemnizaciones por riesgo de trabajo o enfermedad profesional, ningún tipo de pensión ó jubilación, indemnizaciones y primas de retiro por rescisión o terminación de la relación laboral, pagos por gastos funerarios, gastos de representación, aportaciones al SAR, INFONAVIT, IMSS, el ahorro, premios por asistencia y puntualidad, pago por tiempo extra, alimentación y habitación prestaciones de servicio de comedor, bono de transporte, uniformes de trabajo o deportivos, becas para los trabajadores o sus familias, primas de seguro por gastos médicos, despensas en dinero o especie, instrumentos de trabajo.

El artículo 64, también señala que son sujetos de este impuesto todas las personas físicas y morales que realicen pagos por los conceptos anteriormente señalados, además de especificar que también los organismos autónomos están obligados al pago de este,

El artículo 65 se reformó en el 2013 y en él se señalan que las personas que contraten la prestación de servicios de otros contribuyentes, están obligadas retener y enterar el impuesto y entregar una constancia de retención durante los 15 días siguientes al período respectivo,

Señala que para determinar dicha retención del impuesto, se debe considerar como erogación el 50% de los pagos realizados durante un mes calendario a las personas

anteriormente señaladas, sin incluir el IVA, y que al monto que resulte se le aplicará la tasa prevista en el artículo 67.

También indica que esta retención no libera a los contribuyentes directos de la obligación de presentar su declaración, en este artículo también se señala que: *“Se entenderá por prestación de servicios, toda obligación de hacer, de no hacer o permitir, asumida por una persona en beneficio de otra; cuando con motivo de la prestación de un servicio se proporcionen bienes o se otorgue su uso o goce temporal al prestatario, y se considerará como ingreso por el servicio o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate”*.

Y deja claramente establecida la responsabilidad solidaria que se adquiere al recibir servicios de personas por conducto de un tercero.

El artículo 67 indica que este impuesto se pagará aplicando a la base, la tasa del 2%, por cada uno de los meses de año calendario.

Además, el artículo 68, señala el momento en que se causará el impuesto, además de establecer que la Secretaría de Finanzas especificará la forma y medio para realizar el pago mediante declaraciones mensuales a más tardar el día 17 del mes siguiente que corresponda y el pago tendrá el carácter de definitivo, indica también, que esta obligación persiste aun cuando no hubiese cantidad a cubrir.

Como un dato peculiar, en el 2006 se adiciono a esta Ley un decreto que señala: “Cuando así lo autorice el Congreso del Estado, sin exceder el plazo que éste señale en su autorización, el Gobernador del Estado, podrá afectar como fuente de pago o como garantía de un determinado financiamiento o empréstito, o de otro fin o gasto publico especial, los ingresos que correspondan al Estado por concepto de impuesto sobre nómina y sus accesorios, para tales efectos, el Gobernador del Estado podrá constituir uno o más fideicomisos privados irrevocables que, ya sea por conducto de las oficinas recaudadoras de la Secretaria de Finanzas del Estado o de terceros autorizados, que perciban el producto de

la recaudación del Impuesto Sobre Nómina y lo apliquen de conformidad con los fines que se establezcan en dichos fideicomisos, sujetándose a las condiciones que para cada caso establezca el Congreso del Estado en su autorización”, Estos recursos han beneficiado diversos proyectos y programas en todos los sectores de la población, incluyendo las IPES del Estado.

Según lo señalado en las Reglas de Carácter General que establecen los criterios respecto al ISN previsto en la Ley de Hacienda del Estado de Aguascalientes, Dentro de las obligaciones que tienen los sujetos a este impuesto se encuentran las siguientes: Solicitar su empadronamiento en el registro de contribuyentes, llevar contabilidad de conformidad con el CFF, presentar declaraciones mensuales y la declaración anual por las remuneraciones que se hayan efectuado y atendiendo lo dispuesto en el Periódico Oficial del Estado, Por mencionar algunas de ellas.

Cuando los sujetos del impuesto no cumplan con las obligaciones de presentación de la información, o se ponga de manifiesto que no se está declarando lo que debería de haber declarado, la Secretaría de Finanzas estimará las erogaciones; para realizar esta estimación, se analizará lo declarado para el ISR en los últimos doce meses y los datos que puedan obtener de las autoridades fiscales.

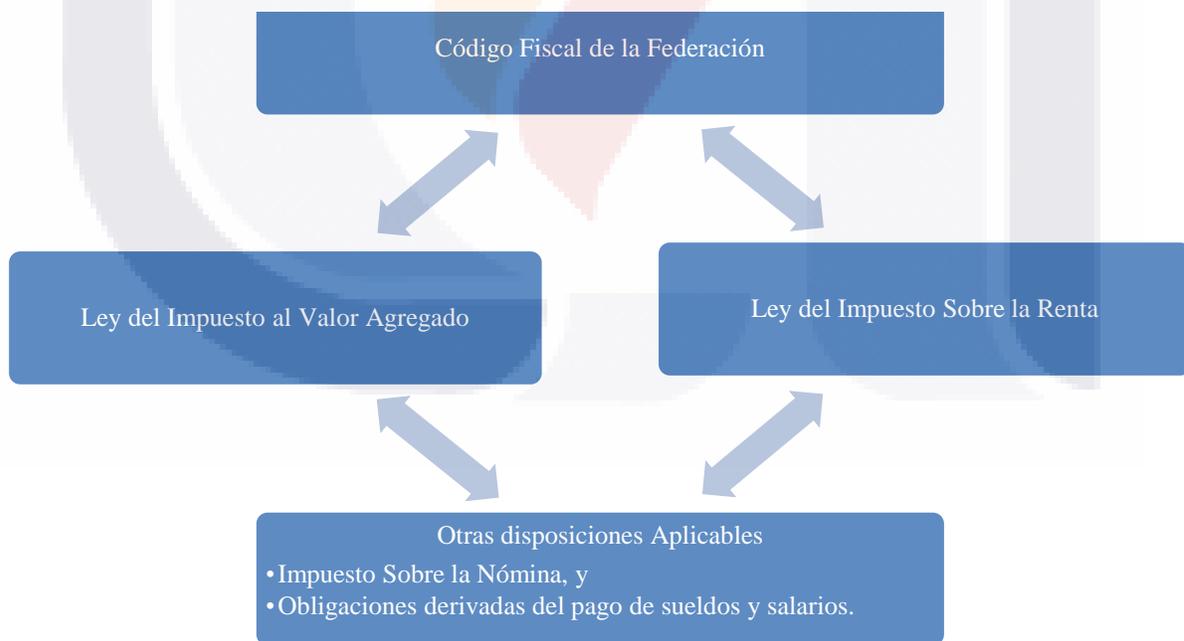
En el caso de los trabajadores que realizan trabajos de edificación de obras, acabados, modificaciones y/o remodelaciones, se debe proporcionar a las autoridades fiscales estatales la información mediante la cual pueda determinarse el impuesto. En caso contrario se podrá estimar considerando el metro cuadrado de construcción que declare el contribuyente, de manera que el número de metros cuadrados multiplicado por el costo de mano de obra por metro cuadrado se le aplicará la tasa del impuesto en análisis.

CAPÍTULO 4.- ANÁLISIS DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LAS IPES.

Dentro del presente documento abordamos la contabilidad gubernamental, debido a la obligación de la implementación de un sistema contable armonizado en todos los organismos públicos descentralizados, ésta ha orillado a las IPES a buscar especialistas en el tema, para realizar modificaciones a sus sistemas administrativos, lo que implica que se requiera contratar un mayor número de personal involucrado en las diferentes áreas administrativas.

Una vez que se determinó la realización del análisis de las obligaciones que impactan a una Institución Pública de Educación Superior del Estado de Aguascalientes, se examinaron las siguientes disposiciones fiscales:

FIGURA 13; DISPOSICIONES FISCALES ANALIZADAS



FUENTE: ELABORACION PROPIA

De acuerdo a dicho análisis hay que hacer énfasis en que, todas las disposiciones del CFF son de aplicación supletoria para supuestos no contenidos en las demás disposiciones fiscales, además se deben atender a su reglamento, a las disposiciones contenidas en la Resolución Miscelánea Fiscal, y en su caso, a algún criterio normativo vinculativo o no vinculativo emitidos por el SAT.

El CFF señala que, a partir de 2014, las IPES están obligadas a llevar su contabilidad de manera electrónica, por lo cual se han visto obligadas a hacer adecuaciones a sus sistemas contables, de igual manera están obligadas a expedir Comprobantes Fiscales Digitales por Internet, (CFDI), por todas sus operaciones incluyendo el pago de la nómina del personal que labora en ellas, esto representa costos que de inicio, se deben considerar como un gasto adicional, además de requerir apoyos informáticos para la programación de los sistemas administrativos de las instituciones.

El pago de impuestos en general, para algunas IPES, se ha visto incrementado en un 60% en relación al año anterior, por lo que es necesario que se busquen mecanismos y diseñen estrategias fiscales que les permitan cumplir correctamente con lo pactado en los Contratos Colectivos de Trabajo, se han recortado los presupuestos asignados previamente y en algunas instituciones decidieron disminuir las primas y bonos otorgados a funcionarios de primer nivel, en algunas otras instituciones los Gobiernos Estatales han decidido hacer frente a la crisis y salvar a algunas IPES.

Dentro de las prestaciones otorgadas a sus trabajadores se absorben el pago de impuestos como el ISR o algún porcentaje de éste, sin embargo, con las reformas 2014, ya no les es posible seguir haciéndolo, esto las ha obligado a buscar alternativas como el pago de bonos, premios, o algún otro instrumento que sin causar un impacto mayor les permita cumplir con las cláusulas del contrato colectivo.

El pago de las prestaciones de seguridad social es otro de los problemas graves que tienen las IPES, ya que en algunos casos el solo hecho de tener ya provisionadas las multas por pagos al IMSS es impresionante y algunas otras instituciones, cuentan con diferentes

registros patronales dependiendo de las actividades que realizan, buscando con ello disminuir el monto de las aportaciones.

Las facultades de comprobación del IMSS e INFONAVIT están en aumento, por lo que los pagos realizados por concepto de honorarios a profesionistas y asimilados a sueldos y salarios, son revisados de manera constante por las autoridades con la finalidad de determinar si los sujetos obligados al pago de éstos no han incurrido en faltas que impliquen la determinación de créditos fiscales, argumentando que se trata de verdaderos sueldos y salarios por los cuales se deban pagar este tipo de contribuciones.

Algunas otras IPES del país se han visto en la obligación de pagar al ISSSTE entregando los inmuebles de la escuela de medicina, el centro de idiomas, la rectoría y la secretaría académica. Sin contar con que con esto, no solventaban todos los adeudos de otras obligaciones fiscales.

El Impuesto al Valor Agregado puede tener poco impacto en las instituciones, pero es muy importante el correcto tratamiento que se le dé, ya que si bien, las IPES solamente tienen la responsabilidad de trasladarlo, es trascendental insistir en el cálculo del monto que se pueda acreditar derivado de los ingresos que éstas reciben por actividades distintas al rubro de la educación, esto puede ser objeto de un estudio mucho más profundo, ya que el acreditamiento de IVA es más complejo de lo que aparenta.

Algunas otras instituciones del país han establecido medidas desesperadas para disminuir los costos de operación ya que los recursos son insuficientes, en algunos casos han recortado los presupuestos asignados previamente en sus programas operativos y disminuido las primas y bonos otorgados a funcionarios de primer nivel, también se ha dejado de contratar al personal que venía laborando por honorarios y asimilados a salarios; que si bien es una figura controversial, se presenta con mucha frecuencia en las IPES, esto los ha llevado a verse obligados a redistribuir su personal administrativo y docente de manera que se puedan optimizar los recursos humanos y se puedan disminuir un poco los costos de operación.

Es importante destacar que parte fundamental de los pasivos de las instituciones son derivados de relaciones laborales, lo cual representa uno de sus principales retos, partiendo de las disposiciones y acuerdos contenidos en los contratos colectivos de las IPES, y su conveniencia para rediseñar estos instrumentos, de manera que no se tengan que ver en la necesidad de implementar medidas complicadas que lejos de beneficiarlas, las pueda llevar a enfrentar una problemática mucho más compleja.

En relación a las normas fiscales aplicables a las IPES, podemos decir que para que todos sus actos y actividades se realicen de manera eficaz y eficiente, se debe contar con mecanismos claros y transparentes, que regulen todos los procesos y procedimientos que se realizan en su operación cotidiana.

Aun cuando en algunas IPES se han creado comités especiales para establecer alternativas de solución a sus problemas financieros y el pago de pasivos, se debe continuar impulsando la creación de éste tipo de comités integrando a las autoridades responsables del ejercicio de los recursos, a profesores investigadores de las áreas legales y administrativas y, personal administrativo involucrado en los procesos operativos para que se logren establecer alternativas de solución a los problemas derivados del pago de sueldos y salarios y las jubilaciones que en la actualidad enfrentan las IPES

CONCLUSIONES

Podemos concluir que los ingresos que recibe Gobierno Federal derivados de la recaudación de los impuestos son fundamentales, a pesar de que se han realizado modificaciones estructurales en el sistema impositivo mexicano, estas no son suficientes, se requiere implementar nuevas herramientas que permitan recaudar un mayor número de recursos, impulsar programas que permitan que la población comprenda la importancia del pago de los impuestos, y se fomente una cultura contributiva en el país.

La responsabilidad conjunta de las Instituciones Públicas de Educación Superior (IPES) y el Gobierno Federal, Estatal y Municipal, es clara, la situación financiera por la que atraviesan las IPES es grave, no se cuenta con los recursos suficientes para incrementar su estructura administrativa, y académica, antes bien, la mayoría de las IPES presentan deudas considerables derivadas de las obligaciones de carácter fiscal, por lo que aún deben trabajar arduamente además de hacer grandes esfuerzos para lograr cubrir la demanda educativa y los rezagos y problemas derivados de ello.

El fortalecimiento de las políticas públicas en apoyo a la educación superior es una necesidad urgente, el recurso asignado por gobierno federal a la educación pública superior, aún con los diversos programas que se han establecido e implementado para tratar de aminorar la crisis y asignar recursos adicionales, si bien han permitido que algunas continúen trabajando, no soluciona los problemas de fondo de éstas.

Algunos investigadores como el Dr. Adrián Acosta Silva; profesor investigador del CUCEA, miembro del SIN nivel II, ha señalado que los fondos extraordinarios creados por el Gobierno Federal, más que compensar los rezagos solo han provocado que las instituciones continúen con los mismos problemas económicos.

Afirma también, que los Rectores de las instituciones se han convertido en Gestores de éstas, lo cual sin duda es una realidad, ya que en función a su acción, su participación en

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

el ámbito público y sus buenas relaciones con los gobiernos de los estados reciben mayor cantidad de recursos para fortalecer sus instituciones.

Una vez que hemos realizado un análisis de las obligaciones fiscales de las IPES podemos concluir que el cumplimiento de las obligaciones fiscales derivadas de su funcionamiento es complejo, y que aproximadamente el 90% de los ingresos de éstas son destinados al pago de nóminas.

Se revisaron de manera profunda las disposiciones fiscales que impactan a las IPES, que si bien no son contribuyentes del impuesto, se tiene la obligación de retener y enterar las erogaciones que realizan como pagos de honorarios y de nomina; pagos que además de acuerdo a las disposiciones aplicables se debe informar a la SHCP que se ha realizado un pago por este concepto, acción que comúnmente se denomina timbrado.

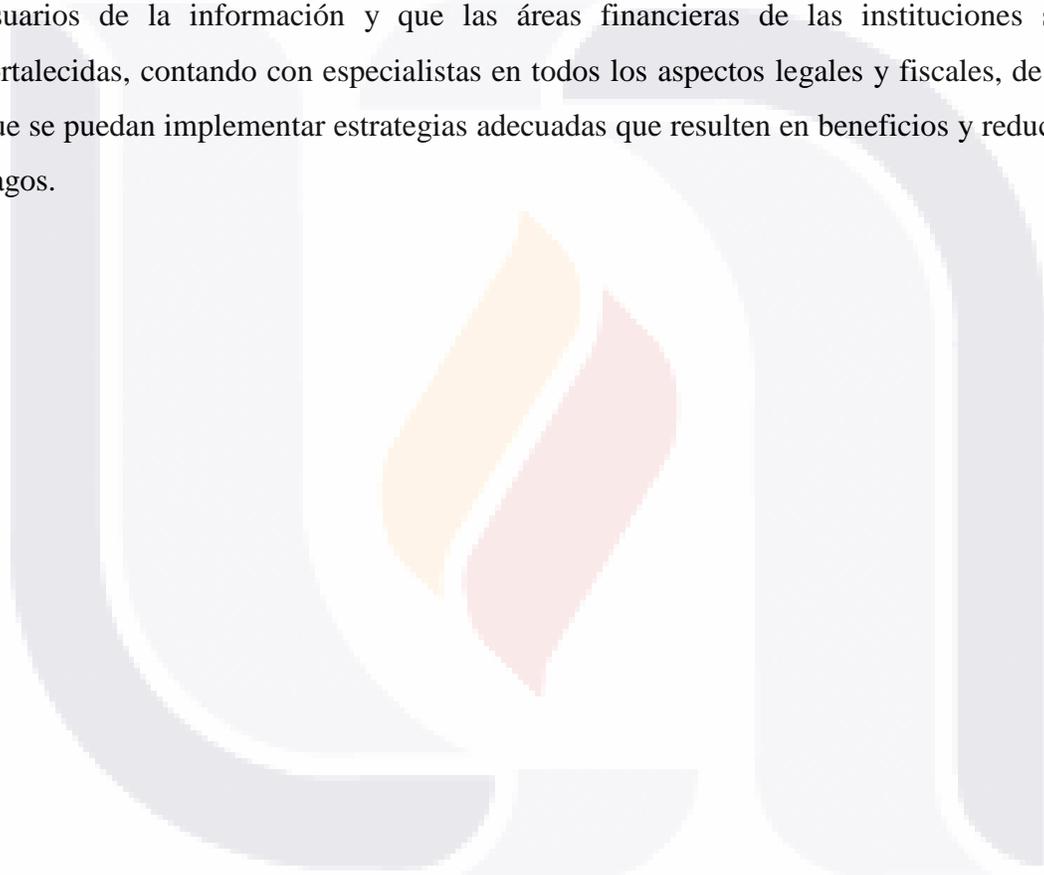
Las IPES están obligadas a llevar contabilidad electrónica y presentar declaraciones informativas ante el SAT, realizar pagos de cuotas al IMSS e INFONAVIT y realizar el pago del ISN al gobierno estatal.

Otra obligación fiscal que tienen las IPES es realizar el cálculo anual del pago del ISR, de cada trabajador, este cálculo se realiza cada año considerando los ingresos anuales y el ISR retenido; existen trabajadores obligados a presentar su declaración anual por exceder ingresos de \$400,000.00 (cuatrocientos mil pesos 00/100 M.N), o bien por tener dos tipos de ingresos acumulables, existen otros trabajadores que aún cuando no están obligados a presentar la declaración anual de ISR deciden presentarla para incluir deducciones personales como gastos médicos, colegiaturas de los hijos, entre otros, y con ellos obtener un ISR con saldo a favor.

En el caso del IVA, es claro que se requiere un estudio más extenso para analizar su correcto tratamiento ya que es necesario identificar plenamente el origen de los recursos ya que las IPES no sólo obtienen ingresos por colegiaturas o recursos de aportaciones gubernamentales, también tienen ingresos que son gravado según lo dispuesto en ésta ley, y

a partir de las cifras específicas de cada institución se podrá realizar un análisis más concreto que permita señalar correctamente la afectación en el manejo del IVA Acreditable.

Es necesario que los administradores de las IPES reconozcan la necesidad de dar un gran impulso a la investigación en el área de los impuestos y sus obligaciones fiscales y se establezcan programas para ello, deben contar con personal altamente calificado que logre establecer un control interno claro, sencillo, adaptable a las necesidades de todos los usuarios de la información y que las áreas financieras de las instituciones se vean fortalecidas, contando con especialistas en todos los aspectos legales y fiscales, de manera que se puedan implementar estrategias adecuadas que resulten en beneficios y reducción de pagos.



GLOSARIO

- AMOCVIES** La Asociación Mexicana de Órganos de Control y Vigilancia en IES es un organismo auditor que tiene como finalidad reforzar la credibilidad de la gestión administrativa, con la comunidad universitaria y con la sociedad en general.
- ANUIES** La Asociación Nacional de Universidades e Instituciones de Educación Superior es una asociación no gubernamental de carácter plural que agremia a las principales Instituciones de Educación Superior del país.
- ASF** La Auditoría Superior de la Federación fiscaliza la cuenta pública mediante auditorías que se efectúan a los tres Poderes de la Unión a los órganos constitucionalmente autónomos a las entidades federativas y municipios del país, cuyo propósito es verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en las políticas y programas gubernamentales, y el correcto manejo del ingreso como del gasto público.
- CIEES** Los Comités Interinstitucionales de Evaluación de la Educación Superior son grupos interinstitucionales colegiados cuyos integrantes son pares representativos de la comunidad académica nacional que evalúan la calidad y eficiencia de la educación superior en el país.
- CONAC** El Consejo Nacional de Armonización Contable es el organismo que coordina la armonización de la contabilidad gubernamental y emite las normas y lineamientos para vigilar el ejercicio de la información financiera que aplicarán los entes públicos.

- CONACYT** El Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología es un organismo público descentralizado del Gobierno Federal mexicano dedicado a promover y el desarrollo de la ciencia y la tecnología.
- CON SAR** La Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro regula y supervisa las aportaciones de los trabajadores en su patrimonio pensionario.
- COPAES** El Consejo para la Acreditación de la Educación Superior A.C. es la única instancia autorizada por el Gobierno Federal a través de la SEP para conferir reconocimiento formal y supervisar a organizaciones cuyo fin sea acreditar programas educativos del tipo superior que se impartan en México, en cualquiera de sus modalidades.
- DOF** El Diario Oficial de la Federación es el periódico oficial del Gobierno Constitucional Mexicano, su función es la publicación de leyes, reglamentos, acuerdos, circulares, órdenes y demás actos expedidos por los poderes de la Federación a fin de que sean observados y aplicados debidamente en sus respectivos ámbitos de competencia en el territorio nacional.
- ESTRATEGIAS** Conjunto de acciones que son planificadas de manera tal que contribuyan a lograr un fin u objetivo que se ha determinado previamente.
- ISO** La Organización Internacional de Normalización es un organismo encargado de promover el desarrollo de normas internacionales de fabricación, comercio y comunicación, su principal función es buscar la estandarización de normas de productos y seguridad para

las empresas u organizaciones (públicas ó privadas a nivel internacional

NORMAS Modos de proceder que se reflejan en el comportamiento esperado de los miembros del grupo.

OCDE La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico es un organismo que agrupa 34 países que tiene como misión promover políticas que mejoren el bienestar económico y social de las personas alrededor del mundo.

OSFAGS El Órgano Superior de Fiscalización del Estado de Aguascalientes coadyuva a través de la Fiscalización superior a los entes sujetos de revisión en el transparente, correcto y legal ejercicio de los recursos públicos, con la finalidad de fortalecer la confianza de la ciudadanía en las instituciones públicas.

PND El Plan Nacional de Desarrollo es un documento que rige la programación y presupuesto de toda la administración pública.

POLÍTICAS Declaraciones o entendimientos generales que guían o canalizan el pensamiento en la toma de decisiones

PTU La Prestación de los Trabajadores en las Utilidades es una prestación que se otorga a todos los empleados por haber contribuido a las ganancias que tuvo la empresa para la que laboraron durante el último año calendario.

RMF La Resolución Miscelánea Fiscal es un conjunto de disposiciones de carácter tributario emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito

Público en forma y vigencia anual con la intención de reformar o modificar las leyes fiscales y otros ordenamientos relativos a la captación de ingresos por parte de Gobierno Federal.

PRESUPUESTO Informe de resultados esperados expresado en términos numéricos.

PROGRAMAS Complejo de metas, políticas, procedimientos, reglas, asignaciones de tareas, pasos a seguir, recursos a emplear y otros elementos necesarios para realizar un curso de acción determinado

SALARIO Es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo. El salario puede fijarse por unidad de tiempo, por unidad de obra, por comisión, a precio alzado o de cualquier otra manera.

SAT El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la secretaría de Hacienda y Crédito Público que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público.

SEP La Secretaría de Educación Pública de México es una secretaria encargada de la educación en todos los niveles y tiene como propósito esencial crear condiciones que permitan asegurar el acceso de todas los mexicanos a una educación de calidad en el nivel y modalidad que la requieran y en el lugar que la demanden.

SHCP La Secretaria de Hacienda y Crédito Público es una secretaria de estado de la administración pública federal a cuyo encargo se encuentra todo lo relacionado a la recaudación tributaria, administración financiera y fiscalización de recursos del gasto público, así como la regulación y vigilancia de las instituciones bancarias y de valores del país.

SUELDO Remuneración asignada a un individuo por el desempeño de un cargo o servicio personal: mediante una retribución fija.



BIBLIOGRAFÍA

- ACOSTA SILVA, A. (2014). EL FUTURO DE LA EDUCACIÓN SUPERIOR EN MÉXICO. *REVISTA IBEROAMERICANA DE EDUCACIÓN SUPERIOR RIES* , 91-100.
- ACOSTA SILVA, A. (2009). *PRÍNCIPES, BURÓCRATAS Y GERENTES. EL GOBIERNO DE LAS UNIVERSIDADES PÚBLICAS EN MÉXICO.*
- AMOCVIES, A. (2002). GUIA PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR.
- ANUIES. (2000). *LA EDUCACIÓN SUPERIOR EN EL SIGLO XXI; LINEAS ESTRATÉGICAS DE DESARROLLO UNA PROPUESTA DE LA ANUIES.* MÉXICO D.F. : ANUIES.
- BARBA CASILLAS, B. (1998). *TECNOLOGICOS Y UNIVERSIDADES EN AGUASCALIENTES .* AGUASCALIENTES: UNIVERSIDAD AUTONOMA DE AGUASCALIENTES.
- CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. (S.F.). 2013 .
- DIAZ PIÑA, A. (2003). *LAS POLÍTICAS PUBLICAS EN MATERIA EDUCATIVA.* MEXICO, D.F. : SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA.
- EGEA MENDOZA, G. (2011). *POLÍTICA PÚBLICA, CAMBIO INSTITUCIONAL Y CALIDAD EDUCATIVA EL CASO DE LA UAM EN 2001 - 2006.* MÉXICO DF: UNIVERSIDAD AUTÓNOMA METROPOLITANA, UNIDAD AZCAPOTZALCO.
- GUTIERREZ, L. H. (2012). *PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO.* MÉXICO: LIMUSA.

- [HTTP://WWW.SAT.GOB.MX/FICHAS_TEMATICAS/BUZON_TRIBUTARIO/PAGINAS/CONTABILIDAD_ELECTRONICA.ASPX](http://www.sat.gob.mx/fichas_tematicas/buzon_tributario/paginas/contabilidad_electronica.aspx). (S.F.).
- INFONAVIT.(S.F.).[HTTP://PORTAL.INFONAVIT.ORG.MX/WPS/WCM/CONNECT/INFONAVIT/INICIO](http://portal.infonavit.org.mx/wps/wcm/connect/infonavit/inicio).
- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. (S.F.).
- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. (2014).
- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. (2013).
- LEY FEDERAL DEL TRABAJO. (S.F.). 2013 .
- LGCG. (2014). *LEY GENERAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL* .
- LSS. (2014). LSS. *LEY DE SEGURIDAD SOCIAL* .
- MARTINEZ CARAZO, P. C. (2006). EL METODO DE ESTUDIO DE CASO ESTRATEGIA METODOLOGICA DE LA INVESTIGACION CIENTIFICA. *PENSAMIENTO Y GESTION NO. 20* , 166-193.
- OCDE. (2011). *HACIA UNA GESTION PUBLICA MAS EFECTIVA Y DINAMICA EN MEXICO*. FROM [HTTP://DX.DOI.ORG/10.1787/9789264116252-ES](http://dx.doi.org/10.1787/9789264116252-es).
- *PIFI*. (10 DE 06 DE 2013). RECUPERADO EL 10 DE 06 DE 2013, DE [HTTP://PIFI.SEP.GOB.MX/](http://pifi.sep.gob.mx/)
- PLAN NACIONAL DE DESARROLLO. (2013 2018). MEXICO,D.F.
- PORRAS, S. T., & LEAL GÜÉMEZ, R. (2007). INSTITUCIONALISMO Y FINANCIAMIENTO EN LAS IES EN MÉXICO. EL CASO DE LA UAM. *DENARIUS REVISTA DE ECONOMIA Y ADMINISTRACION* , 70-97.
- SAT. (2014). OBTENIDO DE WWW.SAT.GOB.MX.
- *SEP.GOB.MX*. (S.F.).

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- SHCP. (10 DE 06 DE 2013). RECUPERADO EL 10 DE 06 DE 2013, DE SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO: WWW.SHCP.GOB.MX
 - SOTO RANGEL, A., DIAZ FLORES, M., & SAAVEDRA GONZÁLEZ, J. J. (2009). *UN ACERCAMIENTO A LAS FINANZAS PÚBLICAS*. AGUASCALIENTES, AGS.: UNIVERSIDAD AUTONOMA DE AGUASCALIENTES.
 - UAA. (16 DE 04 DE 2012). *LEY ORGANICA DE LA UNIVERSIDAD AUTONOMA DE AGUASCALIENTES*. RECUPERADO EL 19 DE 06 DE 2013, DE WWW.UAA.MX: [HTTP://WWW.UAA.MX/TRANSPARENCIA/](http://WWW.UAA.MX/TRANSPARENCIA/)
 - WWW.OCED.ORG. (17 DE 06 DE 2013). RECUPERADO EL 17 DE 06 DE 2013, DE WWW.OCED.ORG/CENTRODEMEXICO/LAOCDE/
 - WWW.SAT.GOB.MX. (S.F.).
- 